

Bewertung

Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur Umsetzung des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts

Vom 30. März 2009

Feststellung von Grundbesitzwerten, von Anteilswerten und von Betriebsvermögenswerten

Zu § 151 BewG

Abschnitt 1. Durchführung eines Feststellungsverfahrens

(1) ¹Nach § 151 Abs. 1 BewG sind im Bedarfsfall gesondert festzustellen

1. Grundbesitzwerte im Sinne des § 157 BewG,
2. der Wert des Betriebsvermögens bei Gewerbebetrieben (§ 95 BewG),
3. der Wert des Betriebsvermögens bei freiberuflich Tätigen (§ 96 BewG),
4. der Wert des Anteils am Betriebsvermögen von Personengesellschaften (§ 97 Abs. 1a BewG),
5. der Wert von Anteilen an Kapitalgesellschaften im Sinne des § 11 Abs. 2 BewG sowie
6. der Wert von anderen (nicht in § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 3 BewG genannten) Vermögensgegenständen und von Schulden, die mehreren Personen zustehen.

²Voraussetzung hierfür ist, dass die Werte für die Erbschaftsteuer oder eine andere Feststellung im Sinne dieser Vorschrift **von Bedeutung** sind. ³Die Entscheidung über eine Bedeutung für die Besteuerung trifft das für die Festsetzung der Erbschaftsteuer zuständige Finanzamt. ⁴Die Entscheidung über eine Bedeutung für eine andere Feststellung im Sinne dieser Vorschrift trifft das die Feststellung anfordernde Finanzamt.

(2) ¹**Ausländisches Vermögen** unterliegt nicht der gesonderten Feststellung (§ 151 Abs. 4 BewG).

²Ausländischer Grundbesitz wird nach § 31 BewG bewertet (§ 12 Abs. 7 BewG)

(3) ¹Im Einvernehmen der Verfahrensbeteiligten kann darauf verzichtet werden, ein Feststellungsverfahren durchzuführen, wenn es sich um einen **Fall von geringer Bedeutung** handelt. ²Ein Fall von geringer Bedeutung liegt insbesondere vor, wenn der Verwaltungsaufwand der Beteiligten außer Verhältnis zur steuerlichen Auswirkung steht und der festzustellende Wert unbestritten ist. ³Zur Prüfung, ob ein Fall nur von geringer Bedeutung ist, hat das Finanzamt, das eine Feststellung anfordert, dabei auch stets die jeweilige Beteiligungsstufe anzugeben, damit das Feststellungsfinanzamt Rückschlüsse auf die steuerliche Auswirkung ziehen kann.

Abschnitt 2. Gesonderte Feststellung von Grundbesitzwerten nach § 151 BewG

(1) ¹Das Lagefinanzamt hat nach § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BewG Grundbesitzwerte festzustellen.

²Die Zugehörigkeit von Wirtschaftsgütern zum Betriebsvermögen oder Grundvermögen richtet sich nach ertragsteuerlichen Grundsätzen (§ 95 bis § 97 BewG). ³Dabei kann ein Grundstück mehrere Wirtschaftsgüter umfassen. ⁴Zur Aufteilung des festgestellten Grundbesitzwerts, wenn das Grundstück nicht nur zum Betriebsvermögen gehört, vgl. Absatz 11.

(2) Hinsichtlich der Zurechnung der wirtschaftlichen Einheit gilt Folgendes:

1. War der **Erblasser Alleineigentümer** einer wirtschaftlichen Einheit des Grundbesitzes und geht das Eigentum daran im Weg des Erwerbs durch Erbanfall nur auf **einen Erben** als Gesamtrechtsnachfolger über, ist der gesamte Wert der wirtschaftlichen Einheit gesondert festzustellen und dem Erwerber allein zuzurechnen.
2. ¹War der **Erblasser Alleineigentümer** einer wirtschaftlichen Einheit des Grundbesitzes und geht das Eigentum daran im Weg des Erwerbs durch Erbanfall auf **mehrere Erben** als Gesamtrechtsnachfolger über, ist der Wert der wirtschaftlichen Einheit der Erbengemeinschaft gegenüber ge-

sondert und einheitlich festzustellen und der Erbengemeinschaft (in Vertretung der Miterben) zuzurechnen. ²Die Feststellung ist erforderlich, wenn sich bei mindestens einem Miterben eine „materielle“ Steuerpflicht ergibt. ³Die Ermittlung der Erbquote obliegt dem Erbschaftsteuer-Finanzamt.

3. ¹War der **Erblasser Miteigentümer** einer wirtschaftlichen Einheit des Grundbesitzes und geht der Miteigentumsanteil daran im Weg des Erwerbs durch Erbanfall nur auf **einen Erben oder auf mehrere Erben** als Gesamtrechtsnachfolger über, ist der Wert des vererbten Miteigentumsanteils nach Nr. 1 oder 2 festzustellen und dem Erben oder der Erbengemeinschaft (in Vertretung der Miterben) zuzurechnen. ²Die übrigen Miteigentümer sind nicht am Verfahren zu beteiligen.
4. Wird eine wirtschaftliche Einheit des Grundbesitzes oder ein Miteigentumsanteil daran durch **Vermächtnis** zugewandt, ist der Wert der wirtschaftlichen Einheit oder des Miteigentumsanteils gesondert festzustellen und dem Erben oder der Erbengemeinschaft (in Vertretung der Miterben) zuzurechnen.
5. Geht eine wirtschaftliche Einheit des Grundbesitzes oder ein Miteigentumsanteil daran im Wege der **Schenkung unter Lebenden** über, ist für jeden Erwerber der Wert des von ihm erworbenen (Mit-)Eigentumsanteils am Grundbesitz gesondert festzustellen.

(3) Bei der gesonderten Feststellung von Grundbesitzwerten für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen gilt Folgendes:

1. ¹Der nach den Vorschriften des § 168 BewG zu ermittelnde **Grundbesitzwert für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen** ist nach § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BewG gesondert festzustellen. ²Dabei sind die Werte für den **Wirtschaftsteil**, für die **Betriebswohnungen** und für den **Wohnanteil** jeweils nachrichtlich im Feststellungsbescheid auszuweisen. ³Das gilt auch bei der Aufteilung nach § 168 Abs. 3 BewG. ⁴Soweit im Rahmen der Öffnungsklauseln (§§ 165 Abs. 3 und 167 Abs. 4 BewG) Nutzungsrechte berücksichtigt wurden, ist der jeweilige Wert nachrichtlich mitzuteilen.
2. ¹Im Rahmen der gesonderten Feststellung werden keine Aussagen zum **Liquidationswert** im Sinne des § 166 BewG getroffen. ²Im Fall der Nachbewertung nach § 162 Abs. 3 und 4 BewG ist der erteilte Feststellungsbescheid nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO zu ändern. ³Der jeweilige Liquidationswert im Sinne des § 166 BewG wird dabei zum Gegenstand des Feststellungsverfahrens. ⁴Die hierfür erforderlichen Daten werden im Rahmen der Feststellungserklärung zum Bewertungsstichtag erhoben.
3. Im Fall der **Nachbewertung** (§ 162 Abs. 3 und 4 BewG) fordert die Erbschaftsteuerstelle vom Landesfinanzamt die Feststellung des Werts für den Wirtschaftsteil unter Berücksichtigung des Liquidationswerts an, wenn dies für die Besteuerung von Bedeutung ist.

(4) ¹Ist bei einer **Grundstücksschenkung** absehbar, dass der Steuerwert der freigebigen Zuwendung unter dem persönlichen Freibetrag des Erwerbers liegt und führt auch eine Zusammenrechnung mit früheren Zuwendungen von derselben Person (§ 14 ErbStG) nicht zu einer Steuerfestsetzung, kann auf eine Feststellung des Grundbesitzwerts zunächst verzichtet werden. ²Diese ist auf den Zeitpunkt der Ausführung der Grundstücksschenkung nachzuholen, wenn im Verlauf der folgenden zehn Jahre die Grundstücksschenkung in die Zusammenrechnung mit einem weiteren Erwerb von derselben Person (§ 14 ErbStG) einzubeziehen ist und hierdurch der persönliche Freibetrag des Erwerbers überschritten wird. ³Soweit die Besteuerungsgrundlagen, z.B. die tatsächlich erzielte oder die übliche Miete, für die nachträgliche Feststellung des Grundbesitzwerts zum Bewertungsstichtag nicht mehr ermittelt werden können, sind sie zu schätzen. ⁴Nach § 181 Abs. 5 Satz 1 AO kann eine gesonderte Feststellung des Grundbesitzwerts auch nach Ablauf der für sie geltenden Feststellungsfrist insoweit erfolgen, als der Grundbesitzwert für eine Steuerfestsetzung von Bedeutung ist, für die die Feststellungsfrist im Zeitpunkt der gesonderten bzw. gesonderten und einheitlichen Feststellung noch nicht abgelaufen ist; hierbei bleibt § 171 Abs. 10 AO außer Betracht. ⁵In diesen Fällen ist im Feststellungsbescheid ein gesonderter **Hinweis auf § 181 Abs. 5 Satz 1 AO** aufzunehmen.

Hinweise

H 2

Nachträgliche Feststellung zum Zweck der Zusammenrechnung

> BFH vom 25.11.2008 II R 11/07 (BStBl II 2009 S. 287)

(5) ¹Ist ein Grundstückserwerb von Todes wegen nach den Regelungen des § 13 Abs. 1 Nr. 4b oder 4c ErbStG **vollständig steuerfrei**, kann zunächst darauf verzichtet werden, die Feststellung des Grundbesitzwerts anzufordern. ²Auf die Anforderung der Feststellung eines Grundbesitzwertes, der nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG wegen Überschreitens der Wohnungsgrößengrenze nur **teilweise steuerfrei** ist, kann zunächst dann verzichtet werden, wenn der steuerpflichtige Anteil zusammen mit

etwaigen anderen Zuwendungen vom Erblasser - auch unter Berücksichtigung etwaiger Vorerwerbe (> Absatz 4) - den persönlichen Freibetrag des Erben nicht überschreitet.³ Die jeweiligen Feststellungen sind bei einem nachträglichen Wegfall der Steuerbefreiungen nachzuholen, wenn die (vollständige) Steuerpflicht des Grundstücks - ggf. unter Berücksichtigung von Vorerwerben - zu einem Überschreiten der persönlichen Freibeträge führt.⁴ Absatz 4 Satz 3 bis 5 gilt entsprechend.

(6) ¹Das Betriebsfinanzamt verzichtet zunächst auf die Anforderung eines Grundbesitzwertes gemäß § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BewG, wenn

1. der Substanzwert (§ 11 Abs. 2 BewG) offensichtlich nicht zum Ansatz kommt,
2. es sich bei dem Grundstück um betriebsnotwendiges Vermögen handelt (kein Vermögen im Sinne des § 200 Abs. 2 BewG),
3. es sich nicht um Verwaltungsvermögen handelt (§ 13b Abs. 2 ErbStG) und
4. kein junges Betriebsvermögen im Sinne des § 200 Abs. 4 BewG vorliegt.

²Soweit der Verschonungsabschlag und der Abzugsbetrag mit Wirkung für die Vergangenheit nach § 13a Abs. 5 ErbStG wegfallen, sind die jeweiligen Feststellungen nachzuholen, wenn sie für die Besteuerung von Bedeutung sind.

(7) ¹In den Fällen der **mittelbaren Grundstücksschenkung** sind gesonderte Feststellungen des Grundbesitzwertes durchzuführen.² Entsprechendes gilt, wenn der Jahreswert der Nutzungen eines Grundstücks nach § 16 BewG zu begrenzen ist.³ Dabei ist der Grundbesitzwert auch dann für das gesamte Grundstück festzustellen, wenn sich das Nutzungsrecht nur auf einen Teil des Grundstücks bezieht.

(8) ¹Beim Erwerb von **Betriebsvermögen** (§§ 95, 96 BewG) ist für Betriebsgrundstücke der Grundbesitzwert gesondert bzw. gesondert und einheitlich festzustellen, wenn er für die Feststellung des Werts des Betriebsvermögens erforderlich ist.² Das ist stets der Fall, wenn

1. der Substanzwert (§ 11 Abs. 2 BewG) zu ermitteln ist,
2. es sich bei dem Grundstück um nicht betriebsnotwendiges Vermögen handelt (§ 200 Abs. 2 BewG),
3. es sich um Verwaltungsvermögen handelt (§ 13b Abs. 2 ErbStG) oder
4. junges Betriebsvermögen im Sinne des § 200 Abs. 4 BewG vorliegt.

(9) ¹Beim Erwerb eines **Anteils am Betriebsvermögen** im Sinne des § 97 Abs. 1a BewG ist für Grundbesitz, der zum Gesamthandsvermögen der Gesellschaft gehört, der Grundbesitzwert gesondert festzustellen, wenn er für die Feststellung des Werts des Anteils erforderlich ist.² Für Grundbesitz, der zum Sonderbetriebsvermögen gehört und Gegenstand des Erwerbs ist, gilt dies entsprechend.³ Im Feststellungsbescheid ist auch anzugeben, wem der Grundbesitz zuzurechnen ist (zivilrechtlicher Eigentümer).⁴ Dabei ist Folgendes zu beachten:

1. Gehört der Grundbesitz in vollem Umfang der Gesellschaft, ist der Grundbesitzwert der Gesellschaft zuzurechnen.
2. ¹Gehört der Grundbesitz nur zum Teil der Gesellschaft, ist neben dem gesamten Grundbesitzwert auch der auf die Gesellschaft entfallende Wertanteil festzustellen und der Gesellschaft zuzurechnen.² Die übrigen Miteigentümer sind nicht am Verfahren zu beteiligen.
3. Bei Grundstücken des Sonderbetriebsvermögens gilt dies entsprechend.

⁵Der nach diesen Grundsätzen gesondert bzw. gesondert und einheitlich festgestellte Grundbesitzwert bzw. anteilige Grundbesitzwert geht in die Ermittlung der erworbenen Beteiligung an der Personengesellschaft ein.

(10) Beim Erwerb eines **Anteils an einer Kapitalgesellschaft** ist für Grundbesitz, der zum Vermögen der Gesellschaft gehört, der Grundbesitzwert gesondert festzustellen, wenn er für die Feststellung des Werts des Anteils erforderlich ist.

(11) ¹Gehört ein Grundstück sowohl zum Betriebsvermögen als auch zum Grundvermögen (> Abschnitt 2 Abs. 1), kann das Erbschaftsteuerfinanzamt ebenso wie das Betriebsfinanzamt einen Grundbesitzwert anfordern.² Das Lagefinanzamt übersendet eine Mitteilung über den insgesamt festgestellten Grundbesitzwert sowohl an das anfordernde Betriebsfinanzamt als auch an das Erbschaftsteuerfinanzamt.³ Das Betriebsfinanzamt teilt dem Erbschaftsteuerfinanzamt mit, in welchem Umfang das Grundstück zum Betriebsvermögen gehört.⁴ Das Erbschaftsteuerfinanzamt kann somit entscheiden, in welchem Umfang das Grundstück als Grundvermögen zum Vermögensanfall gehört.⁵ Zu diesem Zweck haben die Betriebsfinanzämter bei jeder Anforderung zur Feststellung eines Grundbesitzwertes das zuständige Erbschaftsteuerfinanzamt zu benennen (> Abschnitt 3).

(12) In der Mitteilung des Lagefinanzamts an das für die Berücksichtigung in einem Folgebescheid zuständige Finanzamt sind nachrichtlich auch folgende Angaben aufzunehmen:

Nachrichtliche Angaben	
Gesamte Wohn- und Nutzfläche des/der Gebäude/s	Die Angabe wird als Ausgangsgröße zur Berechnung des Flächenverhältnisses benötigt.
Wohnfläche einer bisher vom Rechtsvorgänger selbst genutzten Wohnung	Die Angabe wird zur Anwendung des § 13 Abs. 1 Nr. 4a bis c ErbStG (Familienheim) benötigt.
Gesamte Wohnfläche der zu Wohnzwecken vermieteten Gebäude oder Gebäudeteile	Die Angabe wird zur Anwendung des § 13c ErbStG benötigt.
Gesamte zum ertragsteuerlichen Betriebsvermögen des Grundstückseigentümers gehörende Wohn-/Nutzfläche des/der Gebäude/s	Die Angaben werden - zur Bestimmung des dem Betriebsvermögen zuzurechnenden Anteils des Grundbesitzwerts und - zur Bestimmung des Verwaltungsvermögens im Sinne des § 13b Abs. 2 ErbStG benötigt.
Gesamte der zu eigenen betrieblichen Zwecken genutzten Wohn-/Nutzfläche des/der Gebäude/s	
Art und Höhe einer im Rahmen des § 198 BewG abgezogenen Belastung (Wohnrecht, Nießbrauchsrecht).	Die Angabe wird zur Vermeidung der Doppelberücksichtigung der Belastung benötigt (§ 10 Abs. 6 S. 6 ErbStG).

(13) ¹Bei **mehrmaligem Erwerb** einer wirtschaftlichen Einheit **innerhalb eines Jahres** hat das jeweilige Lagefinanzamt der Wertermittlung einen bereits festgestellten Grundbesitzwert (sog. Basiswert) zu Grunde zu legen, wenn innerhalb dieses Jahres keine wesentlichen Änderungen eingetreten sind. ²Der Basiswert ist der für den ersten Erwerbsfall auf den jeweiligen Bewertungsstichtag ermittelte Grundbesitzwert. ³Dieser Basiswert gilt ab diesem Zeitpunkt für einen Zeitraum von einem Jahr. ⁴Nach Ablauf der Jahresfrist ist für den jeweils nächsten Erwerbsfall eine Bewertung nach den Verhältnissen vom Bewertungsstichtag durchzuführen und damit zugleich ein neuer Basiswert zu ermitteln. ⁵Der Erklärungsspflichtige kann eine von dem Basiswert abweichende Feststellung des Grundbesitzwerts nach den Verhältnissen zum Bewertungsstichtag durch Abgabe einer Feststellungserklärung mit den dafür erforderlichen stichtagsbezogenen Grundstücksdaten beantragen. ⁶Sofern der festgestellte Grundbesitzwert innerhalb einer Jahresfrist als Basiswert einer weiteren Feststellung zu Grunde gelegt wird, verlängert sich hierdurch nicht die Jahresfrist des § 151 Abs. 3 BewG.

Abschnitt 3. Benennung des Erbschaftsteuerfinanzamts und des Erblassers/Schenkers

¹Das für die Feststellung zuständige Finanzamt hat in jeder **Aufforderung zur Feststellung** nach § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 4 BewG stets das Erbschaftsteuerfinanzamt und den Erblasser/Schenker zu benennen. ²Das gilt auch in den Fällen, in denen das Betriebsfinanzamt von einem anderen Betriebsfinanzamt zur Feststellung eines gemeinen Werts des Betriebs aufgefordert worden ist (mehrstufiges Feststellungsverfahren). ³Unter anderem wird auf diese Weise gewährleistet, dass das Lagefinanzamt (Bewertungsstelle) neben der Mitteilung für das Betriebsfinanzamt auch dem Erbschaftsteuerfinanzamt den Grundbesitzwert unmittelbar zuleiten kann.

Abschnitt 4. Gesonderte Feststellung des Werts des Betriebsvermögens oder des Anteils am Betriebsvermögen

(1) Hinsichtlich der **Zurechnung** der wirtschaftlichen Einheit gilt Abschnitt 2 Abs. 2 Nr. 1 bis 5 sinngemäß.

(2) ¹Die **Basiswertregelung** in Abschnitt 2 Abs. 13 gilt entsprechend (§ 151 Abs. 3 BewG). ²Dabei ist für Anteile am Betriebsvermögen bei Personengesellschaften als Basiswert stets der ermittelte Wert des Gesamthandsvermögens maßgebend. ³Der Wert des Sonderbetriebsvermögens ist grundsätzlich gesondert zu ermitteln und anzusetzen.

Abschnitt 5. Gesonderte Feststellung des Werts nicht notierter Anteile an Kapitalgesellschaften

- (1) Hinsichtlich der **Zurechnung** gilt Abschnitt 2 Abs. 2 Nr. 1 bis 5 sinngemäß.
- (2) Die **Basiswertregelung** in Abschnitt 2 Abs. 13 gilt entsprechend (§ 151 Abs. 3 BewG).

Abschnitt 6. Gesonderte Feststellung bei vermögensverwaltenden Gesellschaften

(1) ¹Beim Erwerb eines **Anteils an einer vermögensverwaltenden Gesellschaft** sind die Vermögensgegenstände und Schulden der Gesellschaft entsprechend § 10 Abs. 1 Satz 4 ErbStG dem Erwerber zuzurechnen. ²Im Feststellungsbescheid für andere Vermögensgegenstände und Schulden ist der Wert des Anteils des Erblassers oder Schenkers an den Besitzposten und den Schuldposten (unsaldiert) festzustellen. ³Hinsichtlich der Zurechnung gilt Abschnitt 2 Abs. 2 Nr. 1 bis 5 sinngemäß.

(2) Grundbesitzwerte und Werte von nicht notierten Anteilen an Kapitalgesellschaften (§ 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und 3 BewG) sind nicht in diese Feststellung nach § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 BewG einzubeziehen, sondern gesondert festzustellen.

Abschnitt 7. Nachrichtliche Angaben zu den Feststellungen nach § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und 3 BewG

(1) In der Mitteilung des Betriebsfinanzamts an das für den Erlass eines Folgebescheids zuständige Finanzamt sind **nachrichtlich** auch folgende Angaben aufzunehmen:

Nachrichtliche Angaben	
Summe der gemeinen Werte der Einzelwirtschaftsgüter des Verwaltungsvermögens (§ 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 bis 5 ErbStG)	Die Angaben sind für die Prüfung erforderlich, ob begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13b Abs. 2 Satz 1 ErbStG (Anteil Verwaltungsvermögen höchstens 50 %) bzw. § 13a Abs. 8 Nr. 3 ErbStG (Anteil Verwaltungsvermögen höchstens 10 %) vorliegt.
Summe der gemeinen Werte der Wirtschaftsgüter des Verwaltungsvermögens, die dem Betriebsvermögen am Bewertungsstichtag weniger als zwei Jahre zuzurechnen sind (§ 13b Abs. 2 Satz 3 ErbStG)	Junges Verwaltungsvermögen im Sinne des § 13b Abs. 2 Satz 3 ErbStG gehört nicht zum begünstigten Vermögen im Sinne des § 13b Abs. 1 ErbStG.
Die Ausgangslohnsumme (durchschnittliche Lohnsumme der letzten fünf vor dem Bewertungsstichtag endenden Wirtschaftsjahre, § 13a Abs. 1 Satz 3 ErbStG) bei einem Einzelunternehmen oder einer unmittelbaren Beteiligung des Schenkers oder Erblassers an einer Personen- oder Kapitalgesellschaft und seine Beteiligungsquote	Die Angabe ist für die Prüfung der Lohnsummenregelung gemäß § 13a Abs. 1 ErbStG bzw. § 13a Abs. 8 Nr. 1 ErbStG erforderlich.
Die Ausgangslohnsumme (durchschnittliche Lohnsumme der letzten fünf vor dem Bewertungsstichtag endenden Wirtschaftsjahre, § 13a Abs. 1 Satz 3, Abs. 4 Satz 5 ErbStG) bei einer mittelbaren Beteiligung an einer Personen- oder Kapitalgesellschaft und die Beteiligungsquote	Die Angabe ist für die Prüfung der Lohnsummenregelung gemäß § 13a Abs. 1 ErbStG bzw. § 13a Abs. 8 Nr. 1 ErbStG erforderlich.

(2) Bei der Prüfung des **Verwaltungsvermögens** hat das Betriebsfinanzamt die jeweiligen Rückausnahmen (z.B. Vorliegen einer Betriebsaufspaltung gemäß § 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 Buchstabe a ErbStG) zu berücksichtigen.

(3) Die in Absatz 1 und 2 bezeichneten Angaben sind auch dann mitzuteilen, wenn der gemeine Wert des Betriebs, der Beteiligung an einer Personengesellschaft oder von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft aus Verkäufen abgeleitet worden oder mit einem Gutachterwert angesetzt worden ist.

Abschnitt 8. Mitteilungen der Betriebsfinanzämter

(1) Das Betriebsfinanzamt teilt dem Erbschaftsteuerfinanzamt regelmäßig nach **Ablauf der Lohnsummenfrist** die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen mit.

(2) Das Betriebsfinanzamt teilt dem Erbschaftsteuerfinanzamt nach Ablauf der Behaltensfrist den **Umfang der Entnahmen** mit.

(3) Das Betriebsfinanzamt teilt dem Erbschaftsteuerfinanzamt mit, ob

1. **wesentliche Betriebsgrundlagen** veräußert, ins Privatvermögen überführt oder anderen betriebsfremden Zwecken zugeführt wurden oder der Betrieb aufgegeben oder veräußert wurde (schädliche Verfügung),
2. eine dieser wesentlichen Betriebsgrundlagen zum jungen Verwaltungsvermögen (§ 13b Abs. 2 Satz 3 ErbStG) oder zum jungen Betriebsvermögen (§ 200 Abs. 4 BewG) gehörte
3. in diesen Fällen eine Reinvestition vorgenommen wurde (§ 13a Abs. 5 Satz 3 ErbStG) oder
4. andere Verfügungen getätigt wurden, die zu einem Wegfall der Verschonungen führen.

Zu § 152 BewG

Abschnitt 9. Örtliche Zuständigkeit

¹Für die Wertermittlung **ausländischen Vermögens**, das nicht Teil eines inländischen Betriebsvermögens ist und das somit nicht der gesonderten Feststellung unterliegt (§ 151 Abs. 4 BewG), bleibt das jeweilige Erbschaftsteuerfinanzamt zuständig. ²Gehört ausländisches Vermögen zu einem inländischen Betriebsvermögen, ist das Betriebsfinanzamt unabhängig von der Art des Vermögens (Grundbesitz oder Beteiligungen) für die Wertermittlung zuständig (§ 152 Nr. 2 und Nr. 3 BewG).

Zu § 153 BewG

Abschnitt 10. Erklärungspflicht

(1) ¹Grundsätzlich kann das zuständige Finanzamt von jedem, für dessen Besteuerung eine gesonderte Feststellung von Bedeutung ist, die Abgabe einer Feststellungserklärung verlangen. ²Bei der Bewertung von nicht notierten Anteilen an Kapitalgesellschaften kann die Erklärung nur von der Kapitalgesellschaft angefordert werden. ³In den Fällen, in denen der Gegenstand der Feststellung einer Personengemeinschaft oder Personengesellschaft zuzurechnen ist, kann die Feststellungserklärung auch von der Gemeinschaft bzw. Gesellschaft angefordert werden. ⁴Dies gilt entsprechend bei vermögensverwaltenden Grundstücksgesellschaften; sie sind vorrangig zur Abgabe einer Feststellungserklärung aufzufordern. ⁵Dadurch wird die Gesellschaft Beteiligte des Feststellungsverfahrens. ⁶In einem solchen Fall kann der Basiswert (§ 151 Abs. 3 Satz 1 BewG) der Grundstücksgesellschaft mitgeteilt werden.

(2) In den Fällen der Begrenzung des Jahreswerts von Nutzungen eines Grundstücks nach § 16 BewG kann sowohl der Erwerber als auch der Grundstückseigentümer zur Abgabe einer Feststellungserklärung aufgefordert werden (§ 180 AO).

Zu § 154 BewG

Abschnitt 11. Beteiligter am Feststellungsverfahren

¹Der Erbbauberechtigte ist nicht Beteiligter gemäß § 154 BewG im Bestenungsverfahren des Erbbaurechtsgebers. ²Eine aus dem Bewertungsgesetz abzuleitende Verpflichtung zur Erklärungsabgabe oder Auskunftserteilung besteht nicht. ³Der Erbbauberechtigte kann lediglich nach § 93 AO im Rahmen eines Auskunftersuchens an einen fremden Dritten um Auskunft gebeten werden.

Zu § 155 BewG

Abschnitt 12. Rechtsbehelfsbefugnis

¹Zur Einlegung eines Rechtsbehelfs sind die Beteiligten im Sinne des § 154 BewG befugt. ²Soweit der Gegenstand der Feststellung einer Erbengemeinschaft (in Vertretung der Miterben) zuzurechnen ist (§ 151 Abs. 2 Nr. 2 BewG), sind § 352 AO und § 48 FGO entsprechend anzuwenden und damit ist grundsätzlich die Erbengemeinschaft rechtsbehelfsbefugt.

Zu § 156 BewG

Abschnitt 13. Außenprüfung

Zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen kann eine Außenprüfung nach §§ 193 ff. AO bei jedem Beteiligten (§ 154 Abs. 1 BewG) angeordnet werden.

**Finanzministerium
Baden-Württemberg**

3 - S 3715 / 9

**Bayerisches Staatsministerium
der Finanzen**

34-S 3715-009-14865/09

**Senatsverwaltung für Finanzen
Berlin**

III D - S 3015-5/2009

**Ministerium der Finanzen
des Landes Brandenburg**

36 - S 3015 - 3/09

**Die Senatorin für Finanzen der
Freien Hansestadt Bremen**

S 3015 - 13

**Finanzbehörde der Freien
und Hansestadt Hamburg**

53 - S 3015 - 006/09

**Hessisches Ministerium
der Finanzen**

S 3015 A – 14 – II 6a

**Finanzministerium
Mecklenburg-Vorpommern**

IV 303 - S 3000 - 1/06

Niedersächsisches Finanzministerium

S 3014 - 23 - 35 1

**Finanzministerium des Landes
Nordrhein-Westfalen**

S 3200 - 100 - V A 6

**Ministerium der Finanzen
des Landes Rheinland-Pfalz**

S 3015 A - 447

**Ministerium der Finanzen
des Saarlandes**

B/5-3 - 93/2009 - S 3014

**Sächsisches Staatsministerium
der Finanzen**

35-S 3014-39/12-24750

**Ministerium der Finanzen
des Landes Sachsen-Anhalt**

43 - S 3014 - 112

**Finanzministerium des Landes
Schleswig-Holstein**

VI 35 - S 3715 - 016

Thüringer Finanzministerium

S 3015 A - 08

Bewertung

Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur Umsetzung des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts

Vom 1. April 2009

Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens nach dem Sechsten Abschnitt des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes

Zu § 158 BewG

Abschnitt 1

Begriff des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens

(1) ¹Die **wirtschaftliche Einheit** des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens umfasst nach § 158 Abs. 1 BewG alle Wirtschaftsgüter, die objektiv einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft dauernd zu dienen bestimmt sind. ²Die Definition der wirtschaftlichen Einheit richtet sich tätigkeitsbezogen nach den Grundsätzen der R 15.5 EStR und im Übrigen nach § 2 BewG.

(2) ¹Der Betrieb der Land- und Forstwirtschaft (§ 158 Abs. 2 BewG) setzt weder eine **Mindestgröße** noch einen vollen land- und forstwirtschaftlichen Besatz mit Wirtschaftsgebäuden, Betriebsmitteln usw. voraus. ²Auch ein einzelnes land- und forstwirtschaftlich genutztes Grundstück, das gemäß § 159 BewG nicht zum Grundvermögen zu rechnen ist, kann ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft sein. ³Mehrere Flächen werden ohne Rücksicht auf ihre räumliche Lage unter der Voraussetzung zu einer wirtschaftlichen Einheit vereinigt, dass sie zusammen bewirtschaftet werden und zwischen ihnen ein wirtschaftlicher Zusammenhang besteht. ⁴Das ist zu verneinen, wenn die Bewirtschaftung abgelegener Flächen von der Hofstelle oder einem sonstigen Sitz der Betriebsleitung aus nach der Verkehrsauffassung nicht möglich ist oder der Betriebsinhaber keine unmittelbare Einwirkungsmöglichkeit und eigene Aufsicht über die sachdienliche Nutzung dieser Flächen hat. ⁵Besonderheiten der jeweiligen Nutzung sind zu berücksichtigen.

(3) ¹Wird ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft von einer (Personen-) **Gesellschaft oder Gemeinschaft** betrieben (§ 158 Abs. 2 Satz 2 BewG), ist der Wert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens einheitlich zu ermitteln (§ 3 BewG). ²Dabei sind außer den Wirtschaftsgütern, die der Gesellschaft oder Gemeinschaft gehören, auch die im Eigentum eines oder mehrerer Gesellschafter oder Gemeinschaftler stehenden und dem Betrieb auf Dauer zu dienen bestimmten Wirtschaftsgüter, z. B. Nutzflächen, Gebäude oder Betriebsmittel, in den Betrieb einzubeziehen. ³Dagegen scheidet die Zurechnung von Wirtschaftsgütern aus, die zwar dem Betrieb dauernd zu dienen bestimmt sind, jedoch im Eigentum eines Nichtgesellschafters bzw. -gemeinschafters stehen. ⁴Die Sätze 2 und 3 gelten auch bei Ehegatten.

(4) ¹Zu den **Wirtschaftsgütern**, die einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft dauernd zu dienen bestimmt sind, können auch Grunddienstbarkeiten und betrieblich veranlasste wiederkehrende Nutzungen und Leistungen gehören. ²Die Aufzählung der einzelnen Wirtschaftsgüter in § 158 Abs. 3 Satz 1 BewG ist nicht abschließend. ³Entscheidend ist ihre Zweckbestimmung am Bewertungsstichtag (§ 12 Abs. 3 ErbStG in Verbindung mit §§ 151, 157 BewG).

(5) ¹ **Grund und Boden sowie Gebäude**, die einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft dauernd zu dienen bestimmt sind, gehören auch dann zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, wenn der Betrieb ganz oder in Teilen auf bestimmte oder unbestimmte Zeit nicht bewirtschaftet wird. ² Das ist der Fall, wenn sie keine Zweckbestimmung erhalten haben, die zu einer zwingenden Zuordnung zum Grund- oder Betriebsvermögen führen. ³ Als Beispiele hierfür kommen in Betracht:

1. Grund und Boden, der auf bestimmte oder unbestimmte Zeit nicht land- und forstwirtschaftlich genutzt wird, z.B. stillgelegte Flächen;
2. der Wohnteil, der wegen Änderung der Anzahl der zum Haushalt des Betriebsinhabers gehörenden Familienangehörigen oder der Altenteiler nicht oder nicht voll genutzt wird;
3. Wirtschaftsgebäude, die vorübergehend oder dauernd teilweise oder ganz leer stehen, z.B. gehört der leer stehende Rindviehstall eines Betriebs, dessen Inhaber wegen Wirtschaftsumstellung das Rindvieh abgeschafft hat, zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen.

(6) Zu den **Betriebsmitteln** eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft gehören außer den Pflanzenbeständen und Vorräten, den Maschinen und Geräten auch die Tierbestände nach Maßgabe der §§ 169 und 175 BewG.

Abschnitt 2

Abgrenzung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens vom Betriebsvermögen

(1) ¹ Das land- und forstwirtschaftliche Vermögen ist vom **Betriebsvermögen vorrangig** nach R 15.5 EStR abzugrenzen. ² Wirtschaftsgüter, die außer im eigenen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft auch in einem demselben Inhaber gehörenden Gewerbebetrieb verwendet werden, gehören grundsätzlich nur insoweit zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, als sie nicht nach § 95 BewG dem Betriebsvermögen zuzuordnen sind.

(2) ¹ Land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen, die im Eigentum einer der in § 97 Abs. 1 BewG bezeichneten **Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen** stehen, sind wegen der Rechtsform des Eigentümers Betriebsvermögen. ² Die Flächen sind als Betriebsgrundstücke nach § 99 Abs. 1 Nr. 2 BewG wie land- und forstwirtschaftliches Vermögen zu bewerten.

(3) ¹ Wird für die Erbschaft-/Schenkungsteuer der **Wert des Betriebsvermögens** bzw. ein Anteil daran oder der **Wert nicht notierter Anteile an Kapitalgesellschaften** benötigt, ist im Fall des § 11 Abs. 2 Satz 3 BewG (Mindestwert) ein Grundbesitzwert festzustellen. ² Ein Betriebsgrundstück umfasst in diesem Fall neben den in § 158 Abs. 3 BewG genannten Wirtschaftsgütern auch das in § 158 Abs. 4 BewG ausdrücklich nicht dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zugeordnete Vermögen einschließlich der damit jeweils im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Verbindlichkeiten.

(4) ¹ Gehören **Tierbestände** oder Zweige des Tierbestands weder nach § 169 BewG noch nach § 175 BewG zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, gehören auch die mit ihnen in wirtschaftlicher Verbindung stehenden Gebäude oder Gebäudeteile nicht zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen. ² Zu den Gebäuden und Gebäudeteilen sind auch die Grundflächen und die Beiflächen, wie Zuwege, Auslauf für Tiere usw., zu rechnen. ³ Mit den Tierbeständen gehören auch die übrigen mit ihnen wirtschaftlich zusammenhängenden Wirtschaftsgüter, wie Futtermittel und andere Betriebsmittel sowie die damit im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Verbindlichkeiten, nicht zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen.

(5) Wird ein Gewerbebetrieb in einem Gebäude unterhalten, das auch dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft dient, ist der entsprechende **Gebäudeteil** nur insoweit dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzurechnen, als er nicht nach § 95 Abs. 1 BewG dem Betriebsvermögen zuzuordnen ist.

Hinweise zu Abschnitt 2

H 2

Abgrenzung des Gewerbebetriebs von der Land- und Forstwirtschaft
> R 15.5 EStR, vgl. Anlage 1

Abschnitt 3

Abgrenzung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens vom übrigen Vermögen

(1) ¹ **Geschäftsguthaben, Wertpapiere und Beteiligungen** (§ 158 Abs. 4 Nr. 3 BewG) gehören nicht zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen. ² Zu den Beteiligungen gehören insbesondere die Anteile an anderen Personengesellschaften bzw. –gemeinschaften oder Anteile an Kapitalgesellschaften, für die jeweils ein eigenständiger Wert zu ermitteln ist. ³ Für Beteiligungen an Maschinen-gemeinschaften, die ausschließlich für ihre Gesellschafter bzw. Gemeinschaftler tätig sind, ist ein eigenständiger Wert zu ermitteln und dem übrigen Vermögen zuzurechnen (§ 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 BewG). ⁴ Soweit eine Maschinengemeinschaft die Voraussetzungen eines Gewerbebetriebs erfüllt, sind die Wirtschaftsgüter als Betriebsvermögen zu erfassen (§ 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 BewG).

(2) **Bewegliche Wirtschaftsgüter**, die einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft zu dienen bestimmt sind, tatsächlich aber am Bewertungsstichtag (> Abschnitt 27) einem derartigen Betrieb des Eigentümers nicht dienen, gehören nicht zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, sondern zum übrigen Vermögen.

(3) ¹ Der **Überbestand an umlaufenden Betriebsmitteln** eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft zählt nicht zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen (§ 158 Abs. 4 Nr. 4 BewG), sondern zum übrigen Vermögen. ² Der Überbestand wird in der Weise ermittelt, dass vom gesamten Wert aller umlaufenden Betriebsmittel der gesamte Wert des Normalbestandes an umlaufenden Betriebsmitteln abgezogen wird; dabei ist nach Nutzungen vorzugehen.

(4) Nach § 158 Abs. 4 Nr. 7 BewG gehören die **Pensionsverpflichtungen** nicht zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, sondern sind bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs im Erbfall als Nachlassverbindlichkeiten im Sinne des § 10 Abs. 5 ErbStG und im Schenkungsfall bei der Ermittlung des Steuerwerts der freigebigen Zuwendung (§ 7 Abs. 1 ErbStG) zu berücksichtigen.

Zu §§ 158, 159 BewG

Abschnitt 4

Abgrenzung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens vom Grundvermögen

(1) ¹ Zu den Wirtschaftsgütern, die zwischen dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen und dem Grundvermögen abzugrenzen sind, gehören insbesondere der **Grund und Boden sowie die Wohn- und Wirtschaftsgebäude** (§ 158 Abs. 4 Nr. 1 BewG). ² Ob eine Fläche oder ein Gebäude zum Grundvermögen oder zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört, ist bei der Feststellung des Grundbesitzwerts für den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft zu entscheiden.

(2) Bei der **Beherbergung von Fremden** richtet sich die Abgrenzung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens vom Grundvermögen nach den Grundsätzen von R 15.7 EStR.

(3) ¹ Wirtschaftsgüter gehören vorbehaltlich **§ 159 BewG** zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, wenn sie einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft auf Dauer zu dienen bestimmt sind. ² Für die Abgrenzung im Falle des § 159 BewG gelten die Regelungen in Abschnitt 2 Abs. 2 bis 7 BewRGr sinngemäß.

Hinweise zu Abschnitt 4

H 4

Abgrenzung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens vom Grundvermögen
> BFH vom 13.8.2003 (BStBl II S. 908)

Zu § 160 BewG

Abschnitt 5

Wirtschaftsteil

(1) Der Wirtschaftsteil umfasst die in § 160 Abs. 2 BewG aufgeführten Nutzungen, Nebenbetriebe einschließlich der dazugehörigen Wirtschaftsgebäude, Betriebsmittel und immateriellen Wirtschaftsgüter sowie die Wirtschaftsgüter Abbauland, Geringstland und Unland.

(2) ¹Die **Gesamtfläche** des Wirtschaftsteils gliedert sich in

1. die landwirtschaftlich genutzten Flächen,
2. die forstwirtschaftlich genutzten Flächen,
3. die weinbaulich genutzten Flächen,
4. die gärtnerisch genutzten Flächen,
5. die sonstigen Flächen (z. B. Geringstland, Unland, Abbauland, fischereiwirtschaftlich genutzte Wasserflächen),
6. die Hof- und Wirtschaftsgebäudeflächen, soweit sie nicht zu den Betriebswohnungen oder zum Wohnteil gehören,

²Zu den jeweiligen Flächen gehören auch Wege, Hecken, Gräben, Grenzraine und dergleichen.

(3) ¹Die **Hof- und Wirtschaftsgebäudeflächen** umfassen die Gebäude- und Gebäudenebenflächen, soweit sie nicht den Wohngebäuden zuzuordnen sind. ²Nicht zu den Wohngebäuden gehörende Gartenflächen (> Abschnitt 26 Abs. 6) sind der landwirtschaftlichen Nutzung zuzurechnen. ³Wirtschaftswege, Hecken, Gräben, Grenzraine und dergleichen sind in die Hof- und Wirtschaftsgebäudefläche einzubeziehen; dies gilt auch für unproduktive Wasserflächen, Bewässerungsteiche, Dämme, Uferstreifen und dergleichen, die nicht als Unland klassifiziert sind. ⁴Diese Flächen sind regelmäßig aus den Katasterunterlagen zu übernehmen. ⁵Sind in einem forstwirtschaftlichen Betriebswerk oder Betriebsgutachten derartige Flächenanteile der forstwirtschaftlichen Nutzung zugerechnet, ist dem bei der Bewertung zu folgen. ⁶Wegen der Behandlung der Wege und Holzlagerplätze bei der forstwirtschaftlichen Nutzung > Abschnitt 7 Abs. 2.

(5) ¹Als **Wirtschaftsgebäude** kommen insbesondere Gebäude zur Unterbringung von Vieh, Vorräten, Maschinen und anderen Betriebsmitteln sowie Verkaufs-, Arbeits- und Sozialräume in Betracht. ²Hierzu gehören auch Büros, in denen ausschließlich die mit der Betriebsorganisation und Betriebsführung zusammenhängenden Arbeiten vorgenommen werden.

(6) Werden Tierbestände, die nach § 169 BewG zu einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft gehören, vom Inhaber dieses Betriebs vorübergehend in einen anderen Betrieb als **Pensionsvieh** gegeben, sind diese Tierbestände auf Grund der Eigentümerstellung und der objektiven Zweckbestimmung nicht dem Pensionsbetrieb, sondern dem Betrieb des Inhabers zuzurechnen.

(7) ¹**Stückländereien** bilden eine wirtschaftliche Einheit für sich (§ 160 Abs. 7 BewG). ²Dabei handelt es sich regelmäßig um einzelne land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen, die einem anderen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft auf Grund einer Nutzungsüberlassung dauernd zu dienen bestimmt sind. ³Unter den Begriff der Stückländereien fallen auch die Flächen, die aus einem vollständigen Betrieb heraus, zu dem auch Gebäude und Betriebsmittel gehören, überlassen werden, da die Wirtschaftsgebäude oder die Betriebsmittel oder beide Arten von Wirtschaftsgütern, die der Bewirtschaftung dieser Fläche dienen, nicht dem Eigentümer des Grund und Bodens gehören. ⁴Voraussetzung für eine gesonderte Bewertung als Stückländerei ist, dass die **Nutzungsüberlassung am Bewertungsstichtag noch mindestens 15 Jahre** beträgt. ⁵Dies gilt unabhängig von der Art der Nutzungsüberlassung und den damit verbundenen Möglichkeiten einer Vertragsverlängerung. ⁶Mehrere Stückländereien in der Hand eines Eigentümers können zu einer wirtschaftlichen Einheit zusammengefasst werden.

(8) **Wirtschaftsteil, Betriebswohnung und Wohnteil** können jeweils für sich einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft bilden.

Pensionsvieh

> BFH vom 20.1.1956 (BStBl III S. 202)

Abschnitt 6**Landwirtschaftliche Nutzung**

(1) ¹Zur landwirtschaftlichen Nutzung gehören alle Wirtschaftsgüter, die der Pflanzen- und Tierproduktion dienen. ²Hierzu gehören die Nutzungsarten (Betriebsformen) **Ackerbau, Futterbau und Veredlung** nach Maßgabe des § 169 BewG. ³Als landwirtschaftliche Nutzung sind auch die Betriebsformen **Pflanzenbau-Verbund, Vieh-Verbund sowie Pflanzen- und Viehverbund** einzustufen (>Abschnitt 29 Abs. 3).

(2) ¹**Nicht zur landwirtschaftlichen Nutzung** gehören grundsätzlich der spezialisierte Anbau von Hopfen, Tabak und Spargel und anderen Sonderkulturen. ²Soweit eine landwirtschaftliche Nutzung vorliegt, ist jedoch der Anbau von Hopfen, Spargel und Tabak nach § 160 Abs. 2 Satz 2 BewG als landwirtschaftliche Nutzung zu erfassen. ³Die Saatzucht, Besamungsstationen und Weihnachtsbaumkulturen gehören ebenfalls nicht zur landwirtschaftlichen Nutzung, sondern zu den sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen.

(3) ¹Die **Flächen der landwirtschaftlichen Nutzung** bestimmen sich nach den Anbauverhältnissen am Bewertungsstichtag. ²Zur Ermittlung der Anbauverhältnisse sind die veröffentlichten Standarddeckungsbeiträge der selbst bewirtschafteten Flächen- und Tiereinheiten maßgeblich. ³Bei der Abgrenzung der landwirtschaftlichen von der gewerblichen Tierhaltung ist § 169 BewG in Verbindung mit den Anlagen 19 und 20 zum BewG und § 175 Abs. 2 BewG zu beachten.

(4) ¹**Gemeinschaftliche Tierhaltungen** sind nach § 51a BewG i. V. m. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Satz 5 EStG der Land- und Forstwirtschaft zuzuordnen und damit land- und forstwirtschaftliches Vermögen im Sinne der §§ 158 ff. BewG. ²Die Tierzucht ist der landwirtschaftlichen Nutzung im Sinne des § 160 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a BewG und der Nutzungsart Veredlung im Sinne der Anlage 14 zum BewG zuzuordnen.

Standarddeckungsbeiträge

> BMF-Schreiben vom 18.3.2009 (BStBl I S. 479) und Anlage 2

Abschnitt 7**Forstwirtschaftliche Nutzung**

(1) ¹Zur forstwirtschaftlichen Nutzung gehören alle **Wirtschaftsgüter**, die der Erzeugung und Gewinnung von Rohholz dienen. ²Wirtschaftsgüter der forstwirtschaftlichen Nutzung sind insbesondere die der Holzherstellung dienenden Flächen, die Waldbestockung sowie die Wirtschaftsgebäude und die Betriebsmittel. ³Zu dem normalen Bestand an umlaufenden Betriebsmitteln der forstwirtschaftlichen Nutzung gehört auch eingeschlagenes Holz, soweit es den jährlichen Nutzungssatz im Sinne des § 34b Abs. 4 Nr. 1 EStG nicht übersteigt. ⁴Ein Überbestand an umlaufenden Betriebsmitteln zählt zum übrigen Vermögen. ⁵Durch Windbruch und Windwurf angefallenes Holz gilt solange nicht als eingeschlagen, wie es mit der Wurzel verbunden ist.

(2) ¹Die Fläche der forstwirtschaftlichen Nutzung umfasst alle **Flächen**, die dauernd der Erzeugung von Rohholz gewidmet sind (Holzboden- und Nichtholzbodenfläche). ²Zur Holzbodenfläche rechnen neben bestockten Flächen, die sich in Baumartengruppen gliedern, auch Waldwege, Waldeinteilungs- und Sicherungstreifen, wenn ihre Breite einschließlich der Gräben 5 m nicht übersteigt und Flächen,

die nur vorübergehend nicht bestockt sind (Blößen).³ Die **übrige Fläche der forstwirtschaftlichen Nutzung** umfasst eventuell vorhandene Hof- und Wirtschaftsgebäudeflächen sowie die Nichtholzbodenfläche.⁴ Zur Nichtholzbodenfläche rechnen die dem Transport und der Lagerung des Holzes dienenden Flächen (Waldwege, ständige Holzlagerplätze usw.), wenn sie nicht zur Holzbodenfläche gerechnet werden.⁵ Dazu gehören auch die Flächen der Saat- und Pflanzkämpfe und der Samenplantagen, wenn sie zu mehr als zwei Drittel der Erzeugung von Pflanzen für den eigenen Betrieb dienen (> Abschnitt 12 Abs. 2).⁶ Das gilt auch für Wildäcker und Wildwiesen, soweit sie nicht zur landwirtschaftlichen Nutzung oder zum Geringstland gehören.⁷ In der Flur oder im bebauten Gebiet gelegene bodengeschätzte Flächen, die mit einzelnen Baumgruppen, Baumreihen oder mit Hecken bestockt sind oder Baumschulen bzw. Weihnachtsbaumkulturen dienen, gehören nicht zur forstwirtschaftlichen Nutzung.

Abschnitt 8

Weinbauliche Nutzung

(1)¹ Zur weinbaulichen Nutzung gehören alle **Wirtschaftsgüter**, die der Erzeugung von Trauben sowie der Gewinnung von Maische, Most und Wein aus diesen dienen.² Wirtschaftsgüter der weinbaulichen Nutzung sind insbesondere die Flächen zur Erzeugung von Trauben, die Wirtschaftsgebäude und Betriebsmittel, die der Traubenerzeugung, der Gewinnung von Maische und Most sowie dem Ausbau und der Lagerung des Weines dienen.³ Bei Betrieben, die die erzeugten Trauben zu Fass- und Flaschenwein ausbauen, gehören die gesamten Vorräte an Fass- und Flaschenwein aus den Ernten der letzten fünf Kalenderjahre vor dem Bewertungsstichtag zum normalen Bestand an umlaufenden Betriebsmitteln (§ 173 Abs. 1 BewG).

(2)¹ Die **Fläche der weinbaulichen Nutzung** des Betriebs umfasst die im Ertrag stehenden Rebanlagen, die vorübergehend nicht bestockten Flächen sowie die noch nicht ertragsfähigen Jungfelder.² Der Anbau von Reben zur Gewinnung von Unterlagsholz, so genannte Rebmuttergärten, und die Anzucht von Pflanzreben, so genannte Rebschulen, gehören zur weinbaulichen Nutzung, wenn sie zu mehr als zwei Drittel dem Eigenbedarf des Betriebs dienen.³ Ist dies nicht der Fall, sind Rebmuttergärten und Rebschulen dem Nutzungsteil Baumschulen der gärtnerischen Nutzung zuzuordnen (> Abschnitt 12 Abs. 3).⁴ In die Weinbaulage eingesprengte Flächen anderer Nutzungen sind der weinbaulichen Nutzung zuzurechnen, wenn sie nur vorübergehend nicht weinbaulich genutzt werden.⁵ Ehemalige Weinbauflächen, die brach liegen und bei denen zukünftig nicht mehr mit einer land- und forstwirtschaftlichen Nutzung zu rechnen ist, sind nach den jeweiligen Verhältnissen Geringstland oder Unland.

Abschnitt 9

Gärtnerische Nutzung

(1)¹ Zur gärtnerischen Nutzung gehören alle **Wirtschaftsgüter**, die dem Anbau von Gemüse, Blumen- und Zierpflanzen, Obst sowie Baumschulerzeugnissen dienen.² Die gärtnerische Nutzung gliedert sich in die Nutzungsteile:

- a) Gemüsebau (> Abschnitt 10),
- b) Blumen- und Zierpflanzenbau (> Abschnitt 10),
- c) Obstbau (> Abschnitt 11),
- d) Baumschulen (> Abschnitt 12);

(2)¹ Die **Zurechnung der Flächen zu den Nutzungsteilen** bestimmt sich nach §§ 161, 174 BewG.² Ist eine Zurechnung am Bewertungsstichtag nicht möglich, sind die Verhältnisse nach der vorgesehenen Nutzung der Fläche zu Grunde zu legen (§ 174 Abs. 3 BewG).

Abschnitt 10

Nutzungsteil Gemüsebau sowie Blumen- und Zierpflanzenbau

(1) ¹Die Fläche der Nutzungsteile **Gemüsebau sowie Blumen- und Zierpflanzenbau** ist für die Bewertung in folgende Nutzungsarten aufzugliedern:

1. durch Gemüsebau genutzte Flächen:
 - a) Freilandflächen,
 - b) Flächen unter Glas und Kunststoffen;
2. durch Blumen- und Zierpflanzenbau genutzte Flächen:
 - a) Freilandflächen,
 - b) Flächen unter Glas und Kunststoffen;

²Zur Fläche des Nutzungsteils gehören auch die Flächenanteile, die Pflanzenbeständen nicht unmittelbar als Standraum dienen, wie Zwischenflächen, Vorgewende und für die Bearbeitung notwendige Wege.

(2) ¹Zu **Flächen unter Glas und Kunststoffen** gehören insbesondere mit Gewächshäusern (z.B. Breitschiff-, Venlo- und Folienhäuser), Folientunneln und anderen Kulturräumen (z. B. Treibräume) überbaute Flächen. ²Die Größe der Flächen unter Glas und Kunststoffen bemisst sich nach der Größe der überdachten Fläche einschließlich der Umfassungswände, d.h. von Außenkante zu Außenkante des aufsteigenden Mauerwerks bzw. der Stehwände gemessen.

(3) ¹Zum Gemüsebau gehört auch der **Anbau von Tee, Gewürz- und Heilkräutern**. ²Flächen, die der **Gemüsesamenvermehrung** dienen, sind entsprechend den Anweisungen für die Bewertung des Gemüsebaus zu bewerten. ³Flächen, die der Vermehrung von Blumensamen, Blumenzwiebeln und dergleichen dienen, sind nach den Anweisungen für die Bewertung des Blumen- und Zierpflanzenbaus zu bewerten.

(4) Flächen zur Gewinnung von **Schmuckreisig und Bindegrün**, die überwiegend zum Verkauf bestimmt sind, und Flächen zur Produktion von **Rollrasen oder Vegetationsmatten** sind dem Blumen- und Zierpflanzenbau zuzurechnen.

Abschnitt 11

Nutzungsteil Obstbau

Zum **Nutzungsteil Obstbau** gehören die obstbaulich genutzten Flächen, insbesondere des Baumobstes, des Strauchbeerenobstes und der Erdbeeren, einschließlich derjenigen Flächenanteile, die den Pflanzenbeständen nicht unmittelbar als Standraum dienen, wie Zwischenflächen und Vorgewende.

Abschnitt 12

Nutzungsteil Baumschulen

(1) ¹Zum **Nutzungsteil Baumschulen** gehören die Flächen, die dem Anbau von Baumschulerzeugnissen dienen. ²Dazu rechnen insbesondere die Anzucht von Nadel- und Laubgehölzen, Rhododendren, Azaleen sowie Obstgehölzen einschließlich Beerenobststräuchern. ³Die Anzucht von Rosen und Stauden rechnet nur dann zum Nutzungsteil Baumschulen, wenn ihre Nutzung als Dauerkultur nicht überwiegt. ⁴Andernfalls sind sie dem Nutzungsteil Blumen- und Zierpflanzenbau zuzuordnen.

(2) ¹**Forstliche Saat- und Pflanzkämpfe** gehören zum Nutzungsteil Baumschulen, wenn sie nicht zu mehr als zwei Drittel der Erzeugung von Pflanzen für den Eigenbedarf der in demselben Betrieb der Land- und Forstwirtschaft vorhandenen forstwirtschaftlichen Nutzung dienen. ²Andernfalls rechnen forstliche Saat- und Pflanzkämpfe zur forstwirtschaftlichen Nutzung (> Abschnitt 7 Abs. 2). ³Eine Erfassung als Nebenbetrieb scheidet aus.

(3) **Rebschulen und Rebmuttergärten** gehören zum Nutzungsteil Baumschulen, soweit sie nicht zu mehr als zwei Drittel der weinbaulichen Nutzung des eigenen Betriebs dienen (> Abschnitt 8 Abs. 2).

(4) Zur Fläche des Nutzungsteils gehören auch die Flächenanteile, die Pflanzenbeständen nicht unmittelbar als Standraum dienen, wie **Zwischenflächen, Vorgewende** und für die Bearbeitung notwendige Wege sowie die Einschlags-, Schau- und Ausstellungsflächen.

(5) Die **Abgrenzung zur Weihnachtsbaumkultur** richtet sich nach Abschnitt 20.

Abschnitt 13

Übrige land- und forstwirtschaftliche Nutzungen

(1) ¹Der Begriff der **übrigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen** ist ein Sammelbegriff für alle land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen, die nicht zu den in Abschnitt 6 bis 12 genannten Nutzungen oder Nutzungsteilen gehören. ²Es werden insbesondere die Sondernutzungen und die sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen unterschieden.

(2) Zu den **Sondernutzungen** gehören der Anbau von Hopfen, Tabak, Spargel und anderen Sonderkulturen, wenn keine landwirtschaftliche Nutzung im Sinne des § 160 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a BewG vorliegt.

(3) Zu den **sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen** gehören

1. die Binnenfischerei,
2. die Teichwirtschaft,
3. die Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft,
4. die Imkerei,
5. die Wanderschäferei,
6. die Saatzucht,
7. der Pilzanbau,
8. die Produktion von Nützlingen,
9. die Weihnachtsbaumkulturen und
10. die Besamungsstationen.

Abschnitt 14

Binnenfischerei, Teichwirtschaft und Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft

(1) ¹**Binnenfischerei** ist die Ausübung der Fischerei in Binnengewässern auf Grund von Fischereiberechtigungen. ²Zur Binnenfischerei gehören

1. die Fischerei in stehenden Gewässern,
2. die Fischerei in fließenden Gewässern einschließlich der Kanäle.

(2) Für die Bewertung ist es unerheblich, ob die **Fischereiberechtigung**

1. dem Inhaber des Fischereibetriebs als Ausfluss seines Grundeigentums zusteht oder
2. als selbstständiges besonderes Recht ausgeübt wird oder
3. auf einer sonstigen Nutzungsüberlassung, z. B. Verleihung, beruht.

(3) Zum Nutzungsteil **Teichwirtschaft und Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft** gehören alle Wirtschaftsgüter, die der Erzeugung von Speisefischen (einschließlich deren Eier und Brut) unabhängig von der Haltungsform dienen, insbesondere die Erzeugung von Forellen, Karpfen und so genannten Beifischen, wie z. B. Schleien, Hechten, Zandern, Amurkarpfen.

Abschnitt 15

Imkerei

(1) ¹Die Imkerei umfasst alle Formen der **Bienenhaltung**, die auf einen wirtschaftlichen Erfolg ausgerichtet sind. ²Dabei ist nicht zwischen der Bienenhaltung zur Gewinnung von Honig und Wachs und anderen Formen der Bienenhaltung, wie z.B. Königinnenzucht oder Bienenhaltung für pharmazeutische Zwecke zu unterscheiden.

(2) Zu den **Wirtschaftsgütern**, die einer Imkerei dauernd zu dienen bestimmt sind, gehören neben den Bienenvölkern die Bienenstände, die Bienenkästen und -körbe, die Imkereigeräte und die Vorräte sowie der Grund und Boden des Standorts der Bienenkästen und -körbe.

Abschnitt 16

Wanderschäferie

(2) ¹**Wanderschäferie** ist eine extensive Form der Schafhaltung, die durch die Haltungsform der Großherde und ständigen Standortwechsel gekennzeichnet ist. ²Im Gegensatz zu intensiven Formen der Schafhaltung (wie z.B. Koppelschafhaltung, Gutsschäferie) werden von Wanderschäferieen überwiegend fremde Flächen durch vorübergehende Beweidung genutzt. ³Wenn die Schafhaltung jedoch überwiegend auf Flächen stattfindet, die durch Nutzungsüberlassungsverträge dauernd (ganzjährig) zur Beweidung zur Verfügung stehen, handelt es sich nicht mehr um Wanderschäferieen, sondern um eine Schafhaltung, die im Rahmen der landwirtschaftlichen Nutzung zu bewerten ist.

(3) ¹Da Wanderschäferieen landwirtschaftliche Flächen nicht regelmäßig nutzen, ist eine Beziehung zwischen Tierbestand, gemessen in Vieheinheiten, und Flächengrundlage zur Deckung des Futterbedarfs nicht herstellbar. ²Bei Wanderschäferieen ist deshalb **§ 169 BewG nicht anwendbar**.

Abschnitt 17

Saatzucht

(1) ¹Saatzucht ist die **Erzeugung von Zuchtsaatgut**. ²Zum Saatgut zählen Samen, Pflanzgut oder Pflanzenteile, die für die Erzeugung von Kulturpflanzen bestimmt sind. ³Dabei ist nicht zu unterscheiden zwischen Nutzpflanzensaatgut und dem Saatgut anderer Kulturpflanzen. ⁴Zur Saatzeit gehören alle **Wirtschaftsgüter**, die ihr zu dienen bestimmt sind, insbesondere:

1. Grund und Boden für die Zuchtgärten und Pflanzkämpfe einschließlich der Hof- und Gebäudeflächen, Wirtschaftswege und Trennstreifen;
2. Wirtschaftsgebäude (z. B. Zuchtlaboratorien, Gewächshäuser, Lager- und Verwaltungsgebäude);
3. stehende Betriebsmittel (z. B. Pflanzenbestände, Maschinen);
4. umlaufende Betriebsmittel (z. B. die zum Verkauf bestimmten Erzeugnisse und Vorräte).

(2) Nicht zu den Wirtschaftsgütern einer Saatzeit, sondern zur landwirtschaftlichen oder gärtnerischen Nutzung zählen die der **Saatgutvermehrung** dienenden Flächen und Betriebsmittel; das gilt auch dann, wenn die Vermehrung im Rahmen der landwirtschaftlichen oder gärtnerischen Nutzung eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft durchgeführt wird, zu dem die Saatzeit gehört.

Abschnitt 18

Pilzanbau

¹Gegenstand der Bewertung ist der Anbau von Speisepilzen. ²Zum Pilzanbau gehören alle **Wirtschaftsgüter**, die der Erzeugung von Speisepilzen dienen, insbesondere die Wirtschaftsgebäude mit den Beeflächen, Pasteurierungs-, Anwachs- und Anspinnräumen sowie Konservierungsanlagen und Lagerplätze.

Abschnitt 19

Nützlinge

¹Zur Produktion von Nützlingen gehören alle **Wirtschaftsgüter**, die ihr zu dienen bestimmt sind.
²Unter die Produktion von Nützlingen fallen insbesondere Spinnentiere (z. B. Raubmilben) und Insekten (z. B. Schlupfwespen).

Abschnitt 20

Weihnachtsbaumkultur

(1) Zur Nutzung der Weihnachtsbaumkulturen gehören alle **Wirtschaftsgüter**, die dem Anbau von Weihnachtsbäumen dienen.

(2) ¹Die **Fläche der Nutzung Weihnachtsbaumkulturen** umfasst die dem Anbau von Weihnachtsbäumen dienenden Flächen einschließlich der zur Weihnachtsbaumkultur gehörenden Lagerplätze und Fahrschneisen. ²Dienen Flächen der Jungpflanzenanzucht zu mehr als zwei Drittel der Erzeugung von Pflanzen für die eigene Weihnachtsbaumkultur, gehören diese Flächen zur Weihnachtsbaumkultur, andernfalls zum gärtnerischen Nutzungsteil Baumschulen (> Abschnitt 12 Abs. 2). ³Zum Nutzungsteil Weihnachtsbaumkultur gehören auch langfristig forstwirtschaftlich genutzte Flächen, aus denen mehr als zwei Drittel des Bestandes als Weihnachtsbäume geschlagen werden, da in diesen Fällen die Vorkultur Weihnachtsbaumkultur den maßgeblichen Ertragswert prägt. ⁴Bei der Abgrenzung der Weihnachtsbaumkultur von dem gärtnerischen Nutzungsteil Baumschulen sind die Kulturmaßnahmen als wesentliche Unterscheidungsmerkmale heranzuziehen. ⁵Die Bäume einer Weihnachtsbaumkultur unterscheiden sich insbesondere dadurch von Baumschulkulturen, dass sie nach der Anpflanzung nicht umgeschult werden. ⁶Der untergeordnete Verkauf von Ballenware führt nicht zu einer Bewertung der Fläche als Baumschule.

Abschnitt 21

Besamungsstationen

(1) ¹Eine Besamungsstation dient der Vartierhaltung zur Gewinnung von Spermia für die **künstliche Besamung**. ²Zur Besamungsstation gehört auch der Embryotransfer bei landwirtschaftlichen Nutztieren, soweit damit eine landwirtschaftliche Tierhaltung verbunden ist.

(2) Eine Besamungsstation bildet nur dann einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, wenn der nach dem Futterbedarf in Vieheinheiten umgerechnete **Bestand an Tieren** die Grenzen des § 169 Abs. 1 BewG nicht nachhaltig übersteigt.

(3) Zu einer Besamungsstation gehören alle **Wirtschaftsgüter**, die ihr zu dienen bestimmt sind, insbesondere:

1. Flächen für die Tierhaltung einschließlich der Hof- und Gebäudeflächen sowie Wirtschaftswege;
2. Wirtschaftsgebäude (z. B. Ställe, Laboratorien, Lager- und Verwaltungsgebäude);
3. Tierbestände;
4. sonstige Betriebsmittel (z. B. Maschinen und Geräte für Besamung und Embryotransfer, Fahrzeuge, Vorräte).

Abschnitt 22

Nebenbetriebe

¹Die Definition des **Nebenbetriebs** im Sinne des § 160 Abs. 3 BewG entspricht inhaltlich der des Einkommensteuerrechts. ²Das Vorliegen eines Nebenbetriebs bestimmt sich nach den Tatbestandsmerkmalen der R 15.5 Abs. 3 EStR (> Anlage 1).

Abschnitt 23

Abbauland

¹Zum **Abbauland** gehören Sandgruben, Kiesgruben, Steinbrüche und dergleichen, wenn sie durch Abbau der Bodensubstanz überwiegend im Betrieb der Land- und Forstwirtschaft nutzbar gemacht werden. ²Stillgelegte Kiesgruben und Steinbrüche eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft, die weder kulturfähig sind noch bei geordneter Wirtschaftsweise Ertrag abwerfen können, gehören zum Unland und nicht zum Abbauland.

Hinweise zu Abschnitt 23

H 23

Bodenschätzung

> Gesetz zur Schätzung des landwirtschaftlichen Kulturbodens vom 20.12.2007 (BGBl. I S. 3150 ff).

Abschnitt 24

Geringstland

¹**Betriebsflächen geringster Ertragsfähigkeit** (Geringstland) sind unkultivierte, jedoch kulturfähige Flächen, deren Ertragsfähigkeit so gering ist, dass sie in ihrem derzeitigen Zustand nicht regelmäßig land- und forstwirtschaftlich genutzt werden können; dazu gehören insbesondere unkultivierte Moor- und Heideflächen sowie die ehemals bodengeschätzten Flächen und die ehemaligen Weinbauflächen, deren Nutzungsart sich durch Verlust des Kulturzustands verändert hat. ²Der Verlust des Kulturzustands ist dann als gegeben anzusehen, wenn der kalkulierte Aufwand zur Wiederherstellung des Kulturzustands in einem Missverhältnis zu der Ertragsfähigkeit steht, die nach der Rekultivierung zu erwarten ist. ³Das ist regelmäßig dann der Fall, wenn der Aufwand den einer Neukultivierung übersteigen würde. ⁴Bei bodengeschätzten Flächen kann der nachhaltige Verlust des Kulturzustands insbesondere erst nach folgenden Ereignissen eintreten:

1. Ansiedlung von Gehölzen infolge Nichtnutzung bei Hutungen und Hackrainen,
2. Versteinung und Vernässung infolge Nichtnutzung, z.B. bei Hochalmen,
3. Ansiedlung von Gehölzen und Verschlechterung der Wasserverhältnisse infolge Nichtnutzung, z.B. bei Streuwiesen,
4. nachhaltige Verschlechterung des Pflanzenbestandes und der Wasserverhältnisse infolge zunehmender Überflutungsdauer und steigender Wasserverschmutzung bei Überschwemmungsgrünland oder Staunässe in Bodensenkungsgebieten,
5. Vergiftung und Vernichtung des Pflanzenbestandes infolge schädlicher Industrieemissionen.

⁵Bei Weinbauflächen, insbesondere in Steilhanglagen, kann der Verlust des Kulturzustands durch Ansiedlung von Gehölzen, Bodenabtrag sowie Einsturz von Mauern und Treppen infolge Nichtnutzung eintreten.

Abschnitt 25

Betriebswohnungen

(1) ¹Gebäude oder Gebäudeteile des Betriebs, die dessen Arbeitnehmern und deren Familienangehörigen zu Wohnzwecken zur Verfügung gestellt werden, sind **Betriebswohnungen**. ²Dabei ist es nicht erforderlich, dass der Wohnungsinhaber oder seine Familienangehörigen ganz in dem Betrieb tätig sind. ³Es genügt, dass der jeweilige Arbeitnehmer vertraglich dazu verpflichtet ist, wenigstens 100 Arbeitstage oder 800 Arbeitsstunden im Jahr mitzuarbeiten. ⁴Das Merkmal der Betriebswohnung bleibt bei fortdauernder Nutzung der Wohnung durch den Arbeitnehmer nach Eintritt in den Ruhestand erhalten.

(2) ¹Zum **Grund und Boden der Betriebswohnungen** im Sinne des § 160 Abs. 8 BewG zählen neben der bebauten Fläche auch die vom Betrieb im Rahmen der Wohnungsüberlassung zur Verfügung gestellten übrigen Flächen, wie z. B. Stellplätze und Gärten. ²Bei der Abgrenzung der Gartenflächen gilt Abschnitt 26 Abs. 6 entsprechend.

Abschnitt 26

Wohnteil

(1) ¹Gebäude oder Gebäudeteile, die dem Inhaber eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft und den zu seinem Haushalt gehörenden Familienangehörigen zu **Wohnzwecken dienen**, sind dem Wohnteil zuzurechnen, wenn der Betriebsinhaber oder mindestens einer der zu seinem Haushalt gehörenden Familienangehörigen durch eine mehr als nur gelegentliche Tätigkeit in dem Betrieb an ihn gebunden ist. ²Gebäude oder Gebäudeteile, die Altenteilern zu Wohnzwecken dienen, gehören zum Wohnteil, wenn die Nutzung der Wohnung in einem Altenteilsvertrag geregelt ist. ³Werden dem Hauspersonal nur einzelne zu Wohnzwecken dienende Räume überlassen, rechnen diese zum Wohnteil des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft. ⁴Bei der Überlassung von Wohnungen an Arbeitnehmer des Betriebs ist Abschnitt 25 Abs. 1 anzuwenden.

(2) ¹Die **Wohnung des Inhabers eines größeren Betriebs** der Land- und Forstwirtschaft ist dem Betrieb dauernd zu dienen bestimmt, wenn er oder mindestens einer der zu seinem Haushalt gehörenden Familienangehörigen den Betrieb selbstständig leitet und die Lage der Wohnung die hierfür erforderliche Anwesenheit im Betrieb ermöglicht. ²Wird er darin von anderen Personen, z.B. einem Angestellten unterstützt, ändert dies an der Zurechnung zum Wohnteil nichts. ³Die Wohnung des Inhabers eines größeren Betriebs, der den Betrieb durch eine andere Person selbstständig verwalten lässt, gehört dagegen nicht zum Wohnteil, sondern zum Grundvermögen. ⁴Herrenhäuser und Schlösser gehören insoweit zum Wohnteil, als sie bei Vorliegen der oben bezeichneten Voraussetzungen dem Inhaber des Betriebs, seinen Familienangehörigen oder den Altenteilern zu Wohnzwecken dienen.

(3) ¹Die **Wohnung des Inhabers eines Kleinbetriebs** ist dem Betrieb dauernd zu dienen bestimmt, wenn er oder einer der zu seinem Haushalt gehörenden Familienangehörigen durch eine mehr als nur gelegentliche Tätigkeit an den Betrieb gebunden ist. ²Eine mehr als nur gelegentliche Tätigkeit kann schon bei einem jährlichen Arbeitsaufwand von insgesamt vier bis sechs Wochen gegeben sein. ³Bei der Beurteilung, ob eine mehr als nur gelegentliche Tätigkeit ausgeübt wird, sind die Art der Nutzung und die Größe der Nutzflächen zu berücksichtigen.

(4) Die Wohngebäude von Inhabern so genannter **landwirtschaftlicher Nebenerwerbsstellen**, die im Allgemeinen eine Landzulage von nicht mehr als 3 000 m² haben, sind - auch bei ausreichendem Viehbesatz - in der Regel als Grundvermögen zu bewerten, weil es Hauptzweck des Wohngebäudes ist, dem Wohnbedürfnis des Eigentümers der Nebenerwerbsstelle und seiner Familie zu dienen.

(5) ¹Die Wohnung des Betriebsinhabers muss sich nicht in unmittelbarer Nachbarschaft oder auf dem Hauptgrundstück eines mehrere Grundstücke umfassenden land- und forstwirtschaftlichen Betriebs befinden. ²Entscheidend ist, dass die **Lage der Wohnung** dem Betriebsinhaber ermöglicht, soweit erforderlich im Betrieb anwesend zu sein und in den Betriebsablauf einzugreifen.

(6) ¹Zum **Grund und Boden des Wohnteils** im Sinne des § 160 Abs. 9 BewG zählen neben der bebauten Fläche auch die übrigen Flächen, wie z. B. Stellplätze und Gärten. ²Die Zuordnung des Grund und Bodens sowie der Gartenflächen richtet sich nach der Verkehrsauffassung. ³Es bestehen keine Bedenken, die ertragsteuerrechtlich getroffene Entscheidung zu Grunde zu legen. ⁴Bei Betrieben, die vor dem 31.12.1998 bereits bestanden, kann folglich nur der Teil des Grund und Bodens dem Wohnteil zugerechnet werden, der nach § 13 Abs. 4 und 5 EStG steuerfrei entnommen werden konnte. Zu den Einzelheiten der Abgrenzung > Abschnitt 33

(7) ¹Bei verpachteten Betrieben scheidet der Eigentümer aus der Bewirtschaftung des Betriebes aus. ²Behält der Verpächter das Wohnhaus für sich zurück, so ist die Verbindung des Wohnhauses zur verpachteten Betriebsfläche gelöst. ³Die **Verpächterwohnung** gehört damit grundsätzlich nicht mehr zum Wohnteil, sondern zum Grundvermögen. ⁴Dies gilt aus Vereinfachungsgründen nicht, sofern sich die Wohnungen von Pächter und Verpächter in einem Gebäude befinden.

(8) Für **Altenteilerwohnungen** gelten die Regelungen für Betriebsinhaberwohnungen entsprechend.

Hinweise zu Abschnitt 26 (3)

H 25 (3)

Mehr als nur gelegentliche Tätigkeit
> BFH vom 28.3.1990 (BStBl II S. 727)

Hinweise zu Abschnitt 26 (4)

H 25 (4)

Nebenerwerbsstellen

> BFH vom 26.1.1973 (BStBl II S. 282)

Hinweise zu Abschnitt 26 (5)

H 25 (5)

Lage der Wohnung

> BFH vom 9.5.1990 (BStBl II S. 729)

Hinweise zu Abschnitt 26 (6)

H 25 (6)

Zur Wohnung gehörender Grund und Boden

> BMF-Schreiben vom 4.6.1997 (BStBl I S. 630), vom 13.1.1998 (BStBl I S. 129) und vom 2.4.2004 (BStBl I S. 442)

Zu § 161

Abschnitt 27

Bewertungsstichtag

¹Der Bewertungsstichtag bestimmt sich für Zwecke der Erbschaftsteuer/Schenkungsteuer nach §§ 9, 11, 12 ErbStG i. V. m. §§ 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, 157 Abs. 1 BewG. ²Zur Vereinfachung der Bewertung ist für die umlaufenden Betriebsmittel der Stand am Ende des dem Bewertungsstichtag vorangegangenen Wirtschaftsjahres maßgebend. ³Dabei ist das nach § 4a EStG i. V. m. § 8c EStDV jeweils einschlägige Wirtschaftsjahr zu Grunde zu legen.

Zu § 162

Abschnitt 28

Bewertung des Wirtschaftsteils

(1) ¹Die Bewertung des Wirtschaftsteils erfolgt auf der Basis des sog. **Fortführungswerts** (§ 162 Abs. 1 BewG). ²Dies ist der Wert, der den einzelnen Nutzungen, Nebenbetrieben und übrigen Wirtschaftsgütern in einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft unter objektiven ökonomischen Bedingungen im Rahmen einer Betriebsfortführung beizumessen ist.

(2) Die Bewertung von **Stüchländereien** erfolgt aus Vereinfachungsgründen und mangels Selbstbewirtschaftung unmittelbar mit dem Mindestwert nach § 164 BewG.

(3) ¹Im Falle der **Veräußerung eines ganzen Betriebs oder eines Anteils** im Sinne des § 158 Absatz 2 Satz 2 BewG **innerhalb einer Frist von 15 Jahren** erfolgt der **Ansatz eines Liquidationswerts** (Nachbewertungsvorbehalt). ²Zur Berechnung des Liquidationswerts > Abschnitt 32 Abs. 1 und Abs. 2. ³Der **Ansatz eines Liquidationswerts entfällt**, wenn der gesamte Veräußerungserlös ausschließlich zum Erwerb eines anderen Betriebs der Land- und Forstwirtschaft oder eines Anteils im Sinne des § 158 Abs. 2 Satz 2 BewG innerhalb von sechs Monaten verwendet wird - **Reinvestition**. ⁴Die Frist von sechs Monaten beginnt mit Ablauf des Tages, an dem Nutzen, Lasten und Gefahren übergehen. ⁵Für die Berechnung der Fristen gelten die Vorschriften der §§ 187, 188 und 193 BGB.

(4) ¹Die dem Grunde nach für einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft **wesentlichen Wirtschaftsgüter Grund und Boden, Wirtschaftsgebäude, stehende Betriebsmittel und immaterielle Wirtschaftsgüter** unterliegen nach § 162 Abs. 4 BewG ebenfalls dem Nachbewertungsvorbehalt

nach Absatz 3. ²Werden wesentliche Wirtschaftsgüter veräußert oder entfällt deren objektive Zweckbestimmung für den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft innerhalb der Frist von 15 Jahren, erfolgt ebenfalls der Ansatz eines Liquidationswerts. ³Wesentliche Wirtschaftsgüter sind bei stehenden Betriebsmitteln nur dann anzunehmen, wenn der gemeine Wert des einzelnen Wirtschaftsguts oder einer Sachgesamtheit von Wirtschaftsgütern (z. B. Tierbestände, Feldinventar, Büroausstattung, Werkzeug am Bewertungsstichtag mindestens 50.000 EUR beträgt. ⁴Zur Berechnung des Liquidationswerts > Abschnitt 32 Abs. 1 und 3.

(5) ¹Der **Ansatz des Liquidationswerts kommt nicht in Betracht, wenn der Veräußerungserlös innerhalb von sechs Monaten im betrieblichen Interesse verwendet wird** (Reinvestitionsklausel).

²Eine Verwendung im betrieblichen Interesse liegt vor, wenn anstelle des veräußerten (wesentlichen) Wirtschaftsguts eine Reinvestition in die Wirtschaftsgüter Grund und Boden, Wirtschaftsgebäude, stehende Betriebsmittel von mindestens 50.000 EUR bzw. einer Sachgesamtheit von Wirtschaftsgütern (z. B. Tierbestände, Feldinventar, Büroausstattung, Werkzeug) von mindestens 50.000 EUR oder immaterielle Wirtschaftsgüter erfolgt. ³Gleiches gilt für den Fall, dass ein wesentliches Wirtschaftsgut einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft nicht mehr dauernd zu dienen bestimmt ist. An die Stelle des Veräußerungserlöses tritt der gemeine Wert des einzelnen Wirtschaftsguts. ⁴Eine Verwendung im betrieblichen Interesse ist auch dann anzunehmen, wenn ein Veräußerungserlös zur Tilgung betrieblicher Verbindlichkeiten im Sinne des § 158 Abs. 5 BewG eingesetzt wird.

Zu § 163

Abschnitt 29

Ermittlung der Wirtschaftswerte

(1) ¹Für die land- und forstwirtschaftliche Nutzungen, Nebenbetriebe und Wirtschaftsgüter ist **jeweils gesondert ein Reingewinn** zu ermitteln, der die nachhaltige Ertragsfähigkeit bei ordnungsmäßiger Selbstbewirtschaftung gemeinhin zum Ausdruck bringt. ²Zur Berücksichtigung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit ist der durchschnittliche Reingewinn der letzten fünf Wirtschaftsjahre heranzuziehen. ³Dabei ist nicht auf Muster- oder Spitzenbetriebe abzustellen, sondern auf Betriebsergebnisse objektiv vergleichbarer Betriebe. ⁴Eine ordnungsmäßige Selbstbewirtschaftung liegt vor, wenn bei der Bewirtschaftung nur der betriebsnotwendige Arbeitskräfte- und Inventarbesatz vorhanden ist. ⁵Mit dem jeweiligen Reingewinn werden alle Wirtschaftsgüter im Sinne des § 158 Abs. 3 und 5 BewG abgegolten.

(2) ¹**Der Reingewinn** berücksichtigt die betriebswirtschaftliche Ausrichtung einer Nutzung und ist mit 18,6 zu kapitalisieren. ²Liegen **abweichende Ertragsverhältnisse** vor, ist entsprechend den gesetzlichen Vorgaben in den Anlagen 14 bis 17 zum Bewertungsgesetz der **Reingewinn innerhalb einer Nutzung jeweils gesondert zu ermitteln** und mit dem gesetzlichen Kapitalisierungsfaktor von 18,6 zu vervielfältigen. ³Die kapitalisierten Reingewinne einer Nutzung bzw. bei abweichenden Ertragsverhältnissen die jeweils kapitalisierten Reingewinne sind mit den jeweiligen Eigentumsflächen bzw. Flächenanteilen zu multiplizieren.

(3) ¹Zur Bestimmung des **Reingewinns der landwirtschaftlichen Nutzung** sind die Standarddeckungsbeiträge (> Anlage 2) der selbst bewirtschafteten Flächen und der Tiereinheiten zu ermitteln und

1. die Betriebsform zu bestimmen. ²Hierzu ist das Verhältnis der einzelnen Standarddeckungsbeiträge zur Summe der Standarddeckungsbeiträge des gesamten Betriebs maßgebend. ³Aus dem Verhältnis ergibt sich eine der nachfolgenden Betriebsformen:

Produktionszweige und ihr Anteil am gesamten Standarddeckungsbeitrag des Betriebs		Nutzungsart (Betriebsform)
z. B. Weichweizen und Spelz, Hartweizen, Roggen, Gerste,	> 2/3	Ackerbau

<p>Hafer, Körnermais, Sonstiges Getreide zur Körner- gewinnung, Eiweißpflanzen zur Körnerge- winnung, Kartoffeln, Zuckerrüben, Futterhackfrüchte, Ackerwiesen und Weiden, Grünmais, Sonstige Futterpflanzen, Sämereien und Pflanzgut auf dem Ackerland, Sonstige Ackerkulturen auf dem Ackerland, Schwarzbrache (mit und ohne Beihilfe), Hopfen, Tabak, Raps und Rübsen, Sonnenblumen, Soja, Leinsamen (Öllein), Andere Ölfrüchte, Flachs, Hanf, Andere Textilpflanzen, Sonstige Handelsgewächse, die noch nicht aufgeführt sind</p>		
<p>z. B. Grünland und Weiden Ungepflegtes Weideland (sons- tiges Grünland) Rinder für die Milcherzeugung (d. h. Rinder unter 1 Jahr, weib- liche Rinder von 1 – 2 Jahren) Zuchtfärsen Milchkühe</p>	<p>> 2/3 Milchkühe oder > 2/3 Rinder für die Milch- erzeugung</p>	Milchviehhaltung
<p>z. B. Grünland und Weiden Ungepflegtes Weideland (sons- tiges Grünland) Weidevieh (Zucht- und Mastrin- der, Schafe, Ziegen, Pferde)</p>	<p>< 2/3 Milchkühe oder < 2/3 Rinder für die Milch- erzeugung</p>	Sonstiger Futterbau
<p>Schweine, Geflügel, Kaninchen</p>	<p>> 2/3</p>	Veredlung
<p>Ackerbau</p>	<p>> 1/3</p>	Pflanzenbau-Verbund
<p>Milchviehhaltung oder sonstiger Futterbau oder Veredlung</p>	<p><= 1/3</p>	
<p>Milchviehhaltung oder sonstiger Futterbau oder Veredlung</p>	<p>> 1/3</p>	Vieh-Verbund
<p>Ackerbau</p>	<p><=1/3</p>	Pflanzen- und Viehver- bund
<p>Ackerbau oder Milchviehhaltung oder sonstiger Futterbau oder Veredlung jeweils</p>	<p><= 1/3</p>	

2. die Betriebsgröße zu bestimmen. ²Hierzu ist die Summe der Standarddeckungsbeiträge des Betriebs durch 1.200 zu dividieren. ³Anschließend erfolgt die Zuordnung zu einer der folgenden Betriebsgrößeklassen:

a) Kleinbetriebe	0 bis unter 40 EGE
b) Mittelbetriebe	40 bis 100 EGE
c) Großbetriebe	über 100 EGE.

²Anhand der nach Nr. 1 und 2 ermittelten Bewertungsfaktoren ist der Reingewinn/ha nach Anlage 14 zum BewG herzuleiten. ³Der so ermittelte Reingewinn/ha ist mit 18,6 zu kapitalisieren und auf alle Eigentumsflächen der landwirtschaftlichen Nutzung anzuwenden.

(4)¹ Der jeweilige **Reingewinn der forstwirtschaftlichen Nutzung** bestimmt sich nach den Flächen der jeweiligen Baumartengruppe oder der übrigen Fläche der forstwirtschaftlichen Nutzung laut Anlage 15 zum BewG und ist mit 18,6 zu kapitalisieren. ²Nichtwirtschaftswald mit einer Gesamtgröße bis zu 10 ha ist unabhängig von seiner Baumarten- und Altersklassenzusammensetzung mit dem Reingewinn für Kiefer – III. Ertragsklasse zu bewerten. ³Die für die Errechnung des Wirtschaftswerts erforderlichen Grunddaten sind ggf. einem forstwirtschaftlichen Betriebsgutachten oder Betriebswerk zu entnehmen.

(5) ¹ Der jeweilige **Reingewinn der weinbaulichen Nutzung** bestimmt sich nach den Flächen der jeweiligen Nutzungsart (Verwertungsform) Flaschenweinerzeuger, Fassweinerzeuger oder Traubenerzeuger laut Anlage 16 zum BewG und ist mit 18,6 zu kapitalisieren. ²Bei der Beurteilung der Ertragsfähigkeit der weinbaulichen Nutzung sind die Nutzungsarten (Verwertungsform) der geernteten Trauben zu berücksichtigen. ³Es werden folgende **Verwertungsformen** unterschieden:

1. Die Traubenerzeugung umfasst die Erzeugung von Trauben, Maische oder Most und deren Veräußerung an Genossenschaften oder andere Betriebe (Nichtausbau).
2. Der Fassweinausbau umfasst die Erzeugung und die Verarbeitung der Trauben im eigenen Betrieb und den Ausbau sowie den Verkauf von Fasswein.
3. Der Flaschenweinausbau umfasst die Erzeugung und die Verarbeitung der Trauben im eigenen Betrieb und den Ausbau sowie die Bereitung und den Verkauf von Flaschenwein.

⁴Kommen die Verwertungsformen in einem Betrieb nebeneinander vor, ist der Wirtschaftswert unter Berücksichtigung der auf die jeweilige Verwertungsform nachhaltig entfallende Erntemenge am Bewertungsstichtag zu ermitteln.

(6) ¹ Der jeweilige **Reingewinn der gärtnerischen Nutzung** bestimmt sich nach den Flächen des jeweiligen Nutzungsteils bzw. dessen Nutzungsart laut Anlage 17 zum BewG und ist mit 18,6 zu kapitalisieren. ²Die für die Errechnung des Wirtschaftswerts erforderlichen Grunddaten sind ggf. dem Anbauverzeichnis im Sinne des § 142 AO zu entnehmen.

(7) ¹ Der jeweilige **Reingewinn für die Sondernutzungen Hopfen, Tabak, Spargel** bestimmt sich nach den Flächen der jeweiligen Nutzung laut Anlage 18 zum BewG und ist mit 18,6 zu kapitalisieren. ²Die für die Errechnung des Wirtschaftswerts erforderlichen Grunddaten sind ggf. dem Anbauverzeichnis im Sinne des § 142 AO zu entnehmen.

(8) ¹ Der jeweilige **Reingewinn für die sonstigen land- und forstwirtschaftliche Nutzungen** ist grundsätzlich durch ein Einzelertragswertverfahren zu ermitteln. ²In diesen Fällen ist das betriebsindividuelle Ergebnis nach den Grundsätzen des Absatzes 1 zu ermitteln. ³Das betriebsindividuelle Ergebnis ist als Reingewinn mit 18,6 zu kapitalisieren und stellt den Wirtschaftswert dar. ⁴Zur Gleichmäßigkeit der Bewertung kann abweichend hiervon ein pauschaler Reingewinn ermittelt und bekannt gemacht werden, der mit 18,6 zu kapitalisieren ist und den Wirtschaftswert darstellt. ⁵Soweit ein pauschaler Reingewinn ermittelt wurde, sind individuelle Einzelertragswertermittlungen nur bei Vorliegen besonderer Verhältnisse vorzunehmen.

(9) ¹ Dem jeweiligen **Reingewinn für die Nebenbetriebe** (> Abschnitt 22) ist bei der Ermittlung eines Einzelertragswerts nur der Ertrag zu Grunde zu legen, der nicht bereits bei der Bewertung des Hauptbetriebs berücksichtigt worden ist. ²Das ist z. B. bei der Forellenräucherei der Mehrertrag, der sich durch die Bearbeitung der im Hauptbetrieb erzeugten Forellen ergibt. ³Im Übrigen gelten die Grundsätze des Absatzes 8.

(10) ¹ Der Reingewinn für das **Abbauland** kann zur Vereinfachung der Bewertung regelmäßig pauschal mit 2,70 EUR je Ar bzw. einem Wirtschaftswert von 50 EUR pro Ar angesetzt werden. ² Im Übrigen gelten die Grundsätze des Absatzes 8.

(11) ¹ Die **Hof- und Wirtschaftsgebäudeflächen** sind in die einzelne Nutzung einzubeziehen, soweit sie ihr dienen und nicht den Betriebswohnungen oder dem Wohnteil zuzurechnen sind. ² Wirtschaftsgüter, die verschiedenen Nutzungen zu dienen bestimmt sind, sind den Nutzungen zuzuordnen, denen sie am Bewertungsstichtag überwiegend dienen.

(12) ¹ Die **Eigentumsfläche des Betriebs** bestimmt sich nach den Verhältnissen am Bewertungsstichtag und umfasst die bei der Ermittlung des jeweiligen Reingewinns **einer Nutzung zu Grunde gelegten Flächen bzw. Flächenanteile zuzüglich der Hof- und Wirtschaftsgebäudeflächen**. ² Soweit Flächen am Bewertungsstichtag noch nicht im Eigentum des Steuerpflichtigen stehen, aber Nutzen, Lasten und Gefahren bereits auf den Steuerpflichtigen übergegangen sind, sind diese bei der jeweiligen Nutzung mit ihrer Nutzungsart zu berücksichtigen.

(13) Die bei der Ermittlung der Wirtschaftswerte zu Grunde gelegten Betriebs- und Eigentumsverhältnisse schließen eine Aufteilung einzelner Ertragswert beeinflussender Faktoren aus.

Hinweise zu Abschnitt 29 (1)

H 29 (1)

Abrundung/Aufrundung

Ergeben sich bei der Ermittlung eines Wirtschaftswerts Euro-Beträge mit Nachkommastellen, sind diese kaufmännisch auf volle Euro-Beträge auf- bzw. abzurunden.

Flächenangaben

Die zur Berechnung eines Wirtschaftswerts erforderlichen Flächenangaben sind in Hektar, Ar und Quadratmeter anzugeben.

Nachhaltig erzielbarer Reingewinn

Der Reingewinn ist möglichst aus den Ergebnissen der letzten fünf vor dem Bewertungsstichtag abgelaufenen Wirtschaftsjahre herzuleiten.

Hinweise zu Abschnitt 29 (3)

H 29 (3)

Wirtschaftswert der landwirtschaftlichen Nutzung

Beispiel:

Ermittlung des Wirtschaftswerts für einen Landwirtschaftsbetrieb in Oberbayern mit folgenden Betriebsverhältnissen:

Ackerbau 50 ha Eigentum und 55 ha Zapachflächen, betriebliche Verbindlichkeiten 57.000 EUR.

1. Ermittlung des Gesamtstandarddeckungsbeitrags für die landwirtschaftliche Nutzung

Standarddeckungsbeitrag/ha für	Anbauflächen/ha	Betrag in EUR	
Weichweizen	598 EUR	30	17.940
Kartoffeln	2.327 EUR	40	93.080
Raps	584 EUR	30	17.520
Roggen	402 EUR	2,5	1.005
Gerste	516 EUR	2,5	1.290
Gesamtstandarddeckungsbeitrag des Betriebs		130.835	

2. Ermittlung der Nutzungsart bzw. Betriebsform für die landwirtschaftliche Nutzung

Da die Standarddeckungsbeiträge der pflanzlichen Nutzung entsprechend Abschnitt 29 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 i. V. m. Anlage 2 alle dem Ackerbau zuzuordnen sind, ist das Klassifizierungsmerkmal > 2/3 erfüllt. Es liegt ein reiner Ackerbaubetrieb vor.

3. Ermittlung der Betriebsgröße für die landwirtschaftliche Nutzung

Gesamtstandarddeckungsbeitrag $130.835 : 1200 = 109,03$ EGE

Die Betriebsgröße liegt über 100 EGE = Großbetrieb.

4. Bewertungsparameter Anlage 14 zum BewG

Reingewinn/ha – Oberbayern, Großbetrieb, Ackerbau 109,00 EUR

5. Bewertung des Betriebs

Reingewinnverfahren

Nutzungsart	Wert EUR/ha	Kapitalisie- rungsfaktor	jeweilige Eigentumsfläche	Wirtschaftswert
Ackerbau über 100 EGE	109	18,6	50 ha	101.370,00 EUR
Wirtschaftswert der landwirtschaftlichen Nutzung				101.370 EUR

Die betrieblichen Verbindlichkeiten sind mit dem Ansatz des Reingewinns von 109 EUR/ha berücksichtigt.

Hinweise zu Abschnitt 29 (4)

H 29 (4)

Wirtschaftswert der forstwirtschaftlichen Nutzung

Beispiel:

Ermittlung des Wirtschaftswerts für einen Forstbetrieb mit folgendem Altersklassenwald:

Fichte 41 bis 60 Jahre EKL	I	3,51	ha
Kiefer 41 bis 60 Jahre EKL	I	3,12	ha
Eiche bis 60 Jahre EKL	I	1,17	ha
Verbindlichkeiten Holzaufarbeitungskosten		3.500	EUR

Reingewinnverfahren

Nutzungsart	Wert EUR/ha	Kapitalisie- rungsfaktor	jeweilige Eigentumsfläche	Wirtschaftswert
Fichte - I. Ertragsklasse	105,00	18,6	3,51 ha	6.855,03 EUR
Kiefer - I. Ertragsklasse	26,00	18,6	3,12 ha	1.508,83 EUR
Eiche - I. Ertragsklasse	90,00	18,6	1,17 ha	1.958,58 EUR
Wirtschaftswert der forstwirtschaftlichen Nutzung				10.322 EUR

Die betrieblichen Verbindlichkeiten sind anteilig im jeweiligen Reingewinn berücksichtigt.

*Wirtschaftswert der weinbaulichen Nutzung*Beispiel:

Ermittlung des Wirtschaftswerts für einen Weinbaubetrieb mit folgenden Betriebsverhältnissen:

9 ha Eigentum und 7 ha Zupachtflächen

Die nachhaltige Erntemenge der letzten Jahre fünf Jahre beträgt 168.000 Liter davon wurden

21.000 l an eine Winzergenossenschaft als Trauben geliefert
 42.000 l als Fasswein verkauft
 105.000 l als Flaschenwein verkauft

Verwertungsform	Nachhaltige Erntemenge in Liter Wein	Ermittelte Anteile der Verwertungsformen	Entsprechende Flächenanteile in ha
Traubenerzeugung	21 000	12,50 %	1,125
Fassweinerzeugung	42.000	25,00 %	2,250
Flaschenweinerzeugung	105 000	62,50 %	5,625

Reingewinnverfahren

Nutzungsart	Wert EUR/ha	Kapitalisierungsfaktor	jeweilige Eigentumsfläche	Wirtschaftswert
Flaschenwein	-193	18,6	5,625 ha	-20.192,63
Fasswein	- 759	18,6	2,250 ha	-31.764,15
Traubenerzeugung	-1.252	18,6	1,125 ha	-26.198,10
Wirtschaftswert der weinbaulichen Nutzung				- 78.155 EUR

*Wirtschaftswert der gärtnerischen Nutzung*Beispiel:

Ermittlung des Wirtschaftswerts für einen Gartenbaubetrieb mit folgenden Betriebsverhältnissen:

Gemüsebau – Freiland	1,0 ha
Gemüsebau – Flächen unter Glas und Kunststoffen	1,0 ha
Blumen- und Zierpflanzenbau - Freiland	2,0 ha
Blumen- und Zierpflanzenbau – Flächen unter Glas und Kunststoffen	0,5 ha
Obstbau	1,0 ha
Baumschulen	3,0 ha

Verbindlichkeiten 301.000 EUR

Reingewinnverfahren

Nutzungsart	Wert EUR/ha	Kapitalisie- rungsfaktor	jeweilige Eigentumsfläche	Wirtschaftswert
Gemüsebau – Freiland	-1.365	18,6	1,0 ha	-25.389,00
Gemüsebau – Flächen unter Glas und Kunststoffen	6.098	18,6	1,0 ha	113.422,80
Blumen- und Zierpflanzenbau – Freiland	- 108	18,6	2,0 ha	-4.017,60
Blumen- und Zierpflanzenbau – Flächen unter Glas und Kunststoffen	-6.640	18,6	0,5 ha	-61.752
Obstbau	- 379	18,6	1,0 ha	-7.049,40
Baumschulen	894	18,6	3,0 ha	49.885,20
				<hr/>
Wirtschaftswert der gärtnerischen Nutzung				65.100 EUR

Die betrieblichen Verbindlichkeiten sind mit dem Ansatz des jeweiligen Reingewinns berücksichtigt.

Hinweise zu Abschnitt 29 (7)

H 29 (7)

Wirtschaftswert der Sondernutzungen

Beispiel:

Ermittlung des Wirtschaftswerts für die Sondernutzung Spargelbaubetrieb von 20 ha.

Reingewinnverfahren

Nutzungsart	Wert EUR/ha	Kapitalisie- rungsfaktor	jeweilige Eigentumsfläche	Wirtschaftswert
Spargel	-1.365	18,6	20,0 ha	-507.780,00
Wirtschaftswert der Sondernutzung Spargel				- 507.780 EUR

Zu § 164

Abschnitt 30

Ermittlung des Mindestwerts

(1) ¹Der Mindestwert umfasst den Wert des Grund und Bodens sowie den Wert der sonstigen Wirtschaftsgüter (Besatzkapital). ²Der Wert des Grund und Bodens wird durch Kapitalisierung eines Pachtpreises unter Berücksichtigung der **Eigentumsfläche** des Betriebs ermittelt. ³Das Besatzkapital

wird durch Kapitalisierung des Werts der Wirtschaftsgüter unter Berücksichtigung der **selbst bewirtschafteten Flächen** ermittelt.

(2) ¹ Der Pachtpreis bestimmt sich nach der jeweiligen Nutzung, ggf. dem Nutzungsteil und der Nutzungsart des Grund und Bodens und ergibt sich aus den Anlagen 14 bis 18 zum BewG. ² Bei der landwirtschaftlichen Nutzung ist zur Bestimmung des maßgebenden Pachtpreises entsprechend den gesetzlichen Vorgaben zusätzlich die Betriebsgröße zu berücksichtigen. ³ Der jeweilige Pachtpreis ist mit den jeweiligen **Eigentumsflächen bzw. Flächenanteilen** des Betriebs am Bewertungsstichtag zu multiplizieren. ⁴ Der hieraus errechnete Wert ist mit 18,6 zu kapitalisieren

(3) ¹ Für die **sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen** gelten die Grundsätze des Absatzes 1 entsprechend. ² Soweit Flächen einer sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzung zu dienen bestimmt sind, ist ein Pachtpreis von 171 EUR/ha anzusetzen.

(4) Für das **Abbauland** ist ein pauschaler Pachtpreis von 136 EUR/ha anzusetzen.

(5) Für das **Geringstland** ist ein pauschaler Pachtpreis von 5,40 EUR/ha anzusetzen.

(6) ¹ Der **Wert des Besatzkapitals** bestimmt sich nach der jeweiligen Nutzung, ggf. dem Nutzungsteil und der Nutzungsart in Abhängigkeit des Grund und Bodens und ergibt sich ebenfalls aus den Anlagen 14 bis 18 zum BewG. ² Bei der landwirtschaftlichen Nutzung ist zur Bestimmung des maßgebenden Werts entsprechend den gesetzlichen Vorgaben zusätzlich die Betriebsgröße zu berücksichtigen. ³ Der jeweilige Wert des Besatzkapitals ist mit den jeweiligen **selbst bewirtschafteten Flächen** des Betriebs am Bewertungsstichtag zu multiplizieren. ⁴ Der hieraus errechnete Wert ist mit 18,6 zu kapitalisieren. ⁵ Im Falle der eisernen Verpachtung im Sinne des §§ 582a ff. BGB sind die Sätze 1 bis 4 entsprechend anzuwenden; an die Stelle der selbst bewirtschafteten Flächen treten die bewirtschafteten Flächen.

(7) Der Wert des Besatzkapitals für die sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen ist mit dem gemeinen Wert der einzelnen Wirtschaftsgüter zu bewerten.

(8) ¹ Die Summe aus dem kapitalisierten **Wert für den Grund und Boden** sowie dem **Wert für das Besatzkapital** ist um die damit in unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Verbindlichkeiten zu mindern. ² Der sich hieraus ergebende **Mindestwert** darf nicht weniger als 0 EUR betragen.

(9) ¹ **Stückländereien** sind nach § 162 Abs. 2 BewG ausschließlich im Mindestwertverfahren zu bewerten. ² Zur Ermittlung des zutreffenden Pachtpreises sind die ertragswertbildenden Faktoren einer Nutzungsart, insbesondere die nach § 163 Abs. 3 Satz 3 BewG erforderlichen Daten, zu erklären. ³ Soweit es dem Steuerpflichtigen nicht möglich ist, die Daten zu beschaffen, sind zur Ermittlung des Werts für den Grund und Boden folgende Pachtpreise auf der Grundlage der Klassifizierung im Automatisierten Liegenschaftskataster heranzuziehen:

Nutzung	Pachtpreis / ha
Landwirtschaftliche Nutzung – Grünland > 2/3 der Flächen	Sonstiger Futterbau
Landwirtschaftliche Nutzung – Ackerland > 2/3 der Flächen	Ackerbau
Landwirtschaftliche Nutzung	Pflanzen-Verbund
Forstwirtschaftliche Nutzung	5,40 EUR
Weinbauliche Nutzung	589,00 EUR
Gärtnerische Nutzung – Gartenland	657,00 EUR
Gärtnerische Nutzung – Anbauflächen unter Glas	2.414,00 EUR
Gärtnerische Nutzung – Baumschule	223,00 EUR
Gärtnerische Nutzung – Obstplantage	325,00 EUR
Sondernutzungen – Spargel	657,00 EUR
Sondernutzungen – Hopfen	492,00 EUR

⁴ Zur Einstufung der Pachtpreise für die landwirtschaftliche Nutzung ist der durchschnittliche Standarddeckungsbeitrag einer Region heranzuziehen und mit der Eigentumsfläche der landwirtschaftlichen Nutzung zu multiplizieren. ⁵ Der sich hiernach ergebende Wert ist zur Ermittlung der Betriebsgröße durch 1.200 Euro zu dividieren. ⁶ Für die Einstufung der Betriebsgröße gilt § 163 Abs. 3 Satz 4

BewG. ⁷Die vorstehenden Grundsätze sind auch für den Fall anzuwenden, dass bei einer Betriebsverpachtung im Ganzen die ertragswertbildenden Faktoren nicht ermittelt werden können.

(10) ¹Sind für Zwecke der Erbschaftsteuer Anteile an **gemeinschaftlichen Tierhaltungen** im Sinne des § 51a BewG zu ermitteln, ist zunächst der Gesamtwert für die Tierhaltungsgemeinschaft im Wege des Mindestwertverfahrens zu ermitteln und daraus der Wert des entsprechenden Anteils zu berechnen. ²Falls die Grenzen des § 51a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 BewG nicht überschritten werden, gehört der Tierbestand einer gemeinschaftlichen Tierhaltung auch dann zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, wenn die Gesellschafter oder Mitglieder mehr Vieheinheiten auf die Gemeinschaft übertragen, als nach § 169 Abs. 1 und § 51a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Buchstabe d BewG zulässig sind. ³Bei den betreffenden Gesellschaftern oder Mitgliedern ist § 169 Abs. 2 bis 5 BewG anzuwenden.

Hinweise zu Abschnitt 30 (1)

H 30 (1)

Abrundung/Aufrundung

Ergeben sich bei der Ermittlung eines Wirtschaftswerts Euro-Beträge mit Nachkommastellen, sind diese kaufmännisch auf volle Euro-Beträge auf- bzw. abzurunden.

Beispiele:

1. Mindestwertverfahren bei landwirtschaftlicher Nutzung

Beispiel:

Landwirtschaftsbetrieb in Oberbayern mit folgenden Betriebsverhältnissen:

Ackerbau 50 ha Eigentum und 55 ha Zupachtflächen, betriebliche Verbindlichkeiten 57.000 EUR.

1. Ermittlung des Gesamtstandarddeckungsbeitrags für die landwirtschaftliche Nutzung

Standarddeckungsbeitrag/ha für	Anbauflächen/ha	Betrag
Weichweizen 598	30	17.940
Kartoffel 2327	40	93.080
Raps 584	30	17.520
Roggen 402	2,5	1.005
Gerste 516	2,5	1.290
Gesamtstandarddeckungsbeitrag des Betriebs		130.835

2. Ermittlung der Nutzungsart bzw. Betriebsform für die landwirtschaftliche Nutzung

Da die Standarddeckungsbeiträge der pflanzlichen Nutzung alle dem Ackerbau zuzuordnen sind, ist das Klassifizierungsmerkmal > 2/3 erfüllt. Es liegt ein reiner Ackerbaubetrieb vor.

3. Ermittlung der Betriebsgröße für die landwirtschaftliche Nutzung

Gesamtstandarddeckungsbeitrag 130.835 : 1200 = 109,03 EGE

Die Betriebsgröße liegt über 100 EGE = Großbetrieb.

4. Bewertungsparameter Anlage 14 zum BewG

Pachtpreis/ha – Oberbayern, Großbetrieb, Ackerbau 312,00 EUR
Besatzkapital/ha – Oberbayern, Großbetrieb, Ackerbau 68,00 EUR

5. Bewertung des Betriebs

Mindestwertverfahren

Nutzungsart	Wert EUR/ha	jeweilige Fläche	Kapitalisierungsfaktor	Mindestwert
Grund und Boden Ackerbau	312	50 ha		290.160,00 EUR

> 100 EGE				18,6	
Besatzkapital Ackerbau					
> 100 EGE	68	105 ha		18,6	132.804,00 EUR
./.. Verbindlichkeiten					57.000,00 EUR

Mindestwert des Wirtschaftsteils 365.964 EUR

2. Mindestwertverfahren bei forstwirtschaftlicher Nutzung

Beispiel:

Ermittlung des Wirtschaftswerts für einen Forstbetrieb mit folgendem Altersklassenwald:

Fichte 41 bis 60 Jahre EKL	I	3,51	ha
Kiefer 41 bis 60 Jahre EKL	I	3,12	ha
Eiche 41 bis 60 Jahre EKL	I	1,17	ha

Verbindlichkeiten Holzaufarbeitungskosten 3.500 EUR

Mindestwertverfahren

Nutzungsart	Wert EUR/ha	jeweilige Fläche	Kapitali- sierungsfaktor	Mindestwert
Grund und Boden	5,40	7,8 ha	18,6	783,43 EUR
Besatzkapital Fichte I. 41 bis 60 Jahre	112,50	3,51 ha	18,6	7.344,68 EUR
Besatzkapital Kiefer I. 41 bis 60 Jahre	15,20	3,12 ha	18,6	882,09 EUR
Besatzkapital Eiche I. 41 bis 60 Jahre	45,90	1,17 ha	18,6	998,88 EUR
./..Verbindlichkeiten				3.500,00 EUR

Mindestwert des Wirtschaftsteils 6.509 EUR

3. Mindestwertverfahren bei weinbaulicher Nutzung

Beispiel:

Ermittlung des Wirtschaftswerts für einen Weinbaubetrieb mit folgenden Betriebsverhältnissen:

9 ha Eigentum und 7 ha Zupachtflächen

Die nachhaltige Erntemenge der letzten Jahre fünf Jahre beträgt 168.000 Liter davon wurden

21.000 l an die Winzergenossenschaft als Trauben geliefert
 42.000 l als Fasswein verkauft
 105.000 l als Flaschenwein verkauft

Verwertungs- form	Nachhaltige Ern- temenge in Liter Wein	Ermittelte Anteile der Verwertungs- formen	Grund und Boden Flächenanteile in ha	Besatzkapital Flächenanteile in ha
Traubenerzeugung	21 000	12,50 %	1,125	2,0
Fassweinerzeugung	42.000	25,00 %	2,250	4,0

Verwertungsform	Nachhaltige Erntemenge in Liter Wein	Ermittelte Anteile der Verwertungsformen	Grund und Boden Flächenanteile in ha	Besatzkapital Flächenanteile in ha
Flaschenweinerzeugung	105 000	62,50 %	5,625	10,0

Mindestwertverfahren

Nutzungsart	Wert EUR/ha	jeweilige Fläche	Kapitalisierungsfaktor	Mindestwert
Grund und Boden Flaschenwein	970	5,625 ha	18,6	101.486,25 EUR
Besatzkapital Flaschenwein	1.522	10,000 ha	18,6	283.092,00 EUR
Grund und Boden Fasswein	589	2,250 ha	18,6	24.649,65 EUR
Besatzkapital Fasswein	588	4,000 ha	18,6	43.747,20 EUR
Grund und Boden Traubenerzeugung	859	1,125 ha	18,6	17.974,58 EUR
Besatzkapital Traubenerzeugung	509	2,000 ha	18,6	18.934,80 EUR
<i>./. Verbindlichkeiten</i>				0,00 EUR
Mindestwert des Wirtschaftsteils				489.884 EUR

4. Mindestwertverfahren bei gärtnerischer Nutzung

Beispiel:

Ermittlung des Mindestwerts für einen Gartenbaubetrieb mit folgenden Betriebsverhältnissen:

Gemüsebau – Freiland	1,0 ha
Gemüsebau – Flächen unter Glas und Kunststoffen	1,0 ha
Blumen- und Zierpflanzenbau - Freiland	2,0 ha
Blumen- und Zierpflanzenbau – Flächen unter Glas und Kunststoffen	0,5 ha
Obstbau	1,0 ha
Baumschulen	3,0 ha

Verbindlichkeiten 301.000 EUR

Mindestwertverfahren

Nutzungsart	Wert EUR/ha	jeweilige Fläche	Kapitalisierungsfaktor	Mindestwert
Grund und Boden Gemüse Freiland	657	1,0 ha	18,6	12.220,20 EUR
Besatzkapital Gemüse Freiland	484	1,0 ha	18,6	9.002,40 EUR

<i>Grund und Boden</i>				
<i>Gemüse unter Glas und Kunststoffen</i>	2.414	1,0 ha	18,6	44.900,40 EUR
<i>Besatzkapital</i>				
<i>Gemüse unter Glas und Kunststoffen</i>	2.750	1,0 ha	18,6	51.150,00 EUR
<i>Grund und Boden</i>				
<i>Blumen Freiland</i>	1.044	2,0 ha	18,6	38.836,80 EUR
<i>Besatzkapital</i>				
<i>Blumen Freiland</i>	1.393	2,0 ha	18,6	51.819,60 EUR
<i>Grund und Boden</i>				
<i>Blumen unter Glas und Kunststoffen</i>	5.516	0,5 ha	18,6	51.298,80 EUR
<i>Besatzkapital</i>				
<i>Blumen unter Glas und Kunststoffen</i>	6.895	0,5 ha	18,6	64.123,50 EUR
<i>Grund und Boden</i>				
<i>Obstbau</i>	325	1,0 ha	18,6	6.045,00 EUR
<i>Besatzkapital</i>				
<i>Obstbau</i>	426	1,0 ha	18,6	7.923,60 EUR
<i>Grund und Boden</i>				
<i>Baumschule</i>	223	3,0 ha	18,6	12.443,40 EUR
<i>Besatzkapital</i>				
<i>Baumschule</i>	2.359	3,0 ha	18,6	131.632,20 EUR
<i>./. Verbindlichkeiten</i>				301.000,00 EUR

Mindestwert des Wirtschaftsteils

180.396 EUR

Flächenangaben

Die zur Berechnung des Mindestwerts erforderlichen Flächenangaben sind in Hektar, Ar und Quadratmeter anzugeben.

Hinweise zu Abschnitt 30 (9)

H 30 (9)

Beispiel:

Ein Landwirt in Rheinland-Pfalz gibt seinen Betrieb auf und verpachtet seine Eigentumsflächen für 20 Jahre wie folgt:

<i>Pächter 1</i>	<i>5,0 ha</i>	<i>Klassifizierung Gartenland</i>
<i>Pächter 2</i>	<i>2,5 ha</i>	<i>Klassifizierung Grünland</i>
<i>Pächter 3</i>	<i>20,0 ha</i>	<i>Klassifizierung Ackerland</i>
<i>Pächter 4</i>	<i>3,0 ha</i>	<i>Klassifizierung Weinbau</i>
<i>Pächter 5</i>	<i>2,5 ha</i>	<i>Klassifizierung Obstplantage</i>

Der Besteuerungsfall tritt ein. Verbindlichkeiten bestehen am Bewertungsstichtag nicht.

Es liegt ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft – Stückländerei vor, da die Voraussetzungen des § 160 Abs. 7 BewG erfüllt sind. Soweit die ertragswertbildenden Faktoren nicht ermittelt werden können, ist der Betrieb in einem vereinfachten Verfahren wie folgt zu bewerten:

1. Ermittlung des Gesamtstandarddeckungsbeitrags für die landwirtschaftliche Nutzung

Durchschnittlicher Standarddeckungsbeitrag der landwirtschaftlichen Nutzung:
Rheinland-Pfalz 606 EUR

Flächen der landwirtschaftlichen Nutzung 22,5 ha x 606 = 13.635

2. Ermittlung der Nutzungsart bzw. Betriebsform für die landwirtschaftliche Nutzung

Die Flächen der landwirtschaftlichen Nutzung (22,5 ha) sind zu mehr als 2/3 Ackerland

3. Ermittlung der Betriebsgröße für die landwirtschaftliche Nutzung

Gesamtstandarddeckungsbeitrag $13.635 : 1200 = 11,36$ EGE

Die Betriebsgröße liegt unter 40 EGE = Kleinbetrieb.

4. Bewertungsparameter Anlage 14 zum BewG

Pachtpreis/ha – Rheinland-Pfalz, Kleinbetrieb, Ackerbau 208,00 EUR

5. Bewertung des Betriebs

Mindestwertverfahren

Nutzungsart	Wert EUR/ha	jeweilige Fläche	Kapitalisierungsfaktor	Mindestwert
Grund und Boden Ackerland 0 - 40 EGE	208	22,5 ha	18,6	87.048,00 EUR
Grund und Boden Weinbau	589	3,0 ha	18,6	32.866,20 EUR
Grund und Boden Gartenland	657	5,0 ha	18,6	61.101,00 EUR
Grund und Boden Obstplantage	325	2,5 ha	18,6	15.112,50 EUR
./. Verbindlichkeiten				0,00 EUR
Mindestwert des Wirtschaftsteils				196.127 EUR

Zu § 165

Abschnitt 31

Bewertung des Wirtschaftsteils mit dem Fortführungswert

(1) Die Summe der einzelnen Wirtschaftswerte gemäß Abschnitt 29 bildet den Wert des Wirtschaftsteils als Fortführungswert.

(2) Ist der nach Abschnitt 30 ermittelte Mindestwert höher als der nach Absatz 1 ermittelte Wert des Wirtschaftsteils, so ist der Mindestwert als Fortführungswert anzusetzen.

(3) ¹Für den Wirtschaftsteil des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft kann abweichend von der Wertermittlung nach den §§ 163, 164 BewG der niedrigere gemeine Wert (**Verkehrswert / Marktwert**) am Bewertungsstichtag angesetzt werden, wenn der Steuerpflichtige diesen nachweist (§ 165 Abs. 3 BewG). ²Der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts kann nicht durch ein Einzelertragswertverfahren für den Wirtschaftsteil erbracht werden, da die Grundsätze zur Ermittlung eines Liquidationswerts zu beachten sind.

(4) ¹Den Steuerpflichtigen trifft die **Nachweislast** für einen niedrigeren gemeinen Wert und nicht eine bloße Darlegungslast. ²Als Nachweis ist regelmäßig ein Gutachten eines Sachverständigen für Bewertungsfragen in der Landwirtschaft erforderlich. ³Das Gutachten ist nicht bindend, sondern unterliegt der Beweiswürdigung durch das Finanzamt. ⁴Enthält das Gutachten Mängel (z. B. methodische Mängel oder unzutreffende Wertansätze), ist es zurückzuweisen; ein Gegengutachten durch das Finanzamt ist nicht erforderlich. ⁵Von dem ermittelten **Verkehrswert** sind die unmittelbar in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden **Verbindlichkeiten abzuziehen**, so dass gegebenenfalls ein **negativer** Wert des Wirtschaftsteils in den Grundbesitzwert einfließt.

Beispiel:

Landwirtschaftsbetrieb in Oberbayern mit folgenden Betriebsverhältnissen:

Wirtschaftswert der landwirtschaftlichen Nutzung	101.370 EUR
Mindestwert der landwirtschaftlichen Nutzung	365.964 EUR

Der Wert des Wirtschaftsteils beträgt 365.964 EUR, da der Mindestwert höher ist als der Wirtschaftswert.

Zu § 166

Abschnitt 32

Liquidationswert

(1) ¹Der **gemeine Wert** des Grund und Bodens bestimmt sich nach den zuletzt vor dem Bewertungsstichtag ermittelten Bodenrichtwerten (ohne Aufwuchs) für die jeweilige Nutzung. ²Der gemeine Wert der übrigen Wirtschaftsgüter bestimmt sich nach dem jeweiligen Einzelveräußerungspreis des Wirtschaftsguts am Bewertungsstichtag. ³Für die Ermittlung des Liquidationswerts der Wirtschaftsgebäude gelten grundsätzlich die auf Grund des § 199 Abs. 1 des BauGB erlassenen Vorschriften.

(2) ¹Bei der **Veräußerung eines ganzen Betriebs** ist der gemeine Wert des Grund und Bodens sowie des Besatzkapitals zu ermitteln und zur Berücksichtigung der Liquidationskosten ohne weiteren Nachweis um 10 Prozent zu mindern. ²Die Summe der hiernach ermittelten Werte ist um die damit im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Verbindlichkeiten zu mindern. ³**Der Wert des Wirtschaftsteils wird in diesem Fall vollständig durch den Liquidationswert ersetzt.**

(3) ¹Bei der **Veräußerung einzelner Wirtschaftsgüter** ist der gemeine Wert des jeweiligen Wirtschaftsguts zu ermitteln und zur Berücksichtigung der Liquidationskosten ohne weiteren Nachweis um 10 Prozent zu mindern. ²Der hiernach jeweils ermittelte Wert ist um die damit im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Verbindlichkeiten zu mindern. ³**Der Wert des Wirtschaftsteils ist in diesem Fall nach Absatz 4 und den Verhältnissen beim Mindestwert zu korrigieren.**

(4) ¹Der bisherige Wert des Wirtschaftsteils ist um den anteiligen Wert des ausscheidenden Wirtschaftsguts zu mindern. ²Hierzu ist

Nr. 1 beim Grund und Boden die ausscheidende Fläche und der bei der Wertermittlung zu Grunde gelegte Pachtpreis sowie der Kapitalisierungsfaktor von 18,6 heranzuziehen.

Nr. 2 bei den übrigen Wirtschaftsgütern die selbst bewirtschaftete Fläche, der bei der Wertermittlung zu Grunde gelegte Wert für das Besatzkapital, der Kapitalisierungsfaktor von 18,6 und der prozentuale Anteil des Wirtschaftsguts am Besatzkapital heranzuziehen. ²Zur Ermittlung des prozentualen Anteils des Wirtschaftsguts am Besatzkapital sind die Buchwerte der einzelnen Wirtschaftsgüter ohne Grund und Boden am Bewertungsstichtag zu ermitteln. ³Aus dem Verhältnis der Buchwerte ergibt sich der prozentuale Anteil für die Minderung des Besatzkapitals

(5) Der nach Absatz 4 korrigierte Wert des Wirtschaftsteils ist um den Liquidationswert des jeweils ausscheidenden Wirtschaftsguts zu erhöhen.

Hinweise zu Abschnitt 32 (2)

H 32 (2)

Beispiel:

Ein im Wege der Schenkung am 1.7.2009 übertragener Betrieb der Land- und Forstwirtschaft wird im Jahr 2014 für 3.000.000 EUR im Ganzen veräußert. Im Jahr 2011 wurde der bisherige Betrieb komplett umstrukturiert und die Verbindlichkeiten für den Bau des Wirtschaftsgebäudes von 154.720 EUR abgelöst.

Der Betrieb der Land- und Forstwirtschaft ist rückwirkend nach den tatsächlichen Verhältnissen und den Wertverhältnissen am Bewertungsstichtag 1.7.2009 zu bewerten. Die nach dem Bewertungsstichtag eingetretene Umstrukturierung innerhalb des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens und die Tilgung der Schuld sind unerheblich.

1. Ermittlung der Liquidationswerte für den Grund und Boden und die übrigen Wirtschaftsgüter am Bewertungsstichtag 1.7.2009

Bodenwert nach § 166 Abs. 2 Nr. 1 BewG

Eigentumsfläche 100 ha	
x Bodenrichtwert 12.000 EUR/ha	1.200.000 EUR
./. Abschlag für Liquidationskosten 10 %	120.000 EUR
./. Verbindlichkeiten	0 EUR

Liquidationswert Grund und Boden 1.080.000 EUR

Wert der übrigen Wirtschaftsgüter nach § 166 Abs. 2 Nr. 2 BewG

Liquidationswert Wirtschaftsgebäude	200.000 EUR
Liquidationswert Maschinen	112.000 EUR
Liquidationswert Betriebsvorrichtung	28.000 EUR
Liquidationswert Umlaufvermögen	20.800 EUR
Summe der Liquidationswerte Besatzkapital	360.800 EUR
./. Abschlag für Liquidationskosten	36.080 EUR
./. Verbindlichkeiten	154.720 EUR
Liquidationswert Besatzkapital	170.000 EUR

2. Ermittlung des Werts für den Wirtschaftsteil

Der Wert des Wirtschaftsteils setzt sich aus den beiden Liquidationswerten zusammen und beträgt demnach 1.250.000 EUR.

Hinweise zu Abschnitt 32 (3- 4)

H 32 (3)

Beispiel:

Ein im Wege der Schenkung am 1.7.2009 übertragener Betrieb der Land- und Forstwirtschaft in Schleswig-Holstein mit einer Fläche von 100 ha wird zum 1.7.2011 verkleinert, da die Ehefrau nicht mehr im Betrieb mitarbeiten kann. Hierzu werden 10 Hektar Ackerland und der gesamte Milchviehbestand verkauft. 30 Hektar Grünland werden für 10 Jahre verpachtet.

Der Bodenrichtwert für Ackerland beträgt am Bewertungsstichtag 1.7.2009 1,20 EUR/m². Die Veräußerung des Milchviehbestandes am 1.7.2009 hätte 50.000 EUR erbracht. Der Buchwert des Milch-

viehbestandes beträgt 8.000 EUR, der Buchwert aller übrigen Wirtschaftsgüter (ohne Grund und Boden) beträgt 127.500 EUR. Die Veräußerungskosten belaufen sich auf 2.500 EUR. Verbindlichkeiten sind mit den veräußerten Wirtschaftsgütern nicht verbunden.

Der Betrieb war bisher wie folgt bewertet:

100 ha x 338 x 18,6	= 628.680 EUR
100 ha x 78 x 18,6	= 145.080 EUR
<u>./. Verbindlichkeiten</u>	<u>53.760 EUR</u>
Wert des Wirtschaftsteils	720.000 EUR

Die Veräußerung wesentlicher Wirtschaftsgüter ohne Reinvestition zum 1.7.2011 löst den Nachbewertungsvorbehalt nach § 162 Abs. 4 i. V. m. § 166 BewG aus. Der Milchviehbestand gehört zu den stehenden Betriebsmitteln und weist am Bewertungsstichtag einen Wert von mindestens 50.000 EUR auf (> Abschnitt 28 Absatz 5 Satz 2). Der Betrieb ist rückwirkend zum Bewertungsstichtag so zu bewerten, als seien die einzelnen Wirtschaftsgüter zu diesem Zeitpunkt veräußert worden:

1. Ermittlung Liquidationswert

Bodenwert nach § 166 Abs. 2 Nr. 1 BewG

Liquidationswert 10 Hektar x (1,20 EUR/m ² x 10.000 m ²)	120.000 EUR
./. Abschlag für Liquidationskosten 10 %	12.000 EUR
./. Verbindlichkeiten	0 EUR
= Liquidationswert	108.000 EUR

Wert der übrigen Wirtschaftsgüter nach § 166 Abs. 2 Nr. 2 BewG

Liquidationswert der Betriebsmittel:	50.000 EUR
./. Abschlag für Liquidationskosten 10 %	5.000 EUR
./. Verbindlichkeiten	0 EUR
= Liquidationswert	45.000 EUR

Summe der Liquidationswerte **153.000 EUR**

2. Berechnung der Korrekturbeträge

Ausscheidender Grund und Boden 10 ha zu 100 ha Eigentumsfläche	10,00 %
Ausscheidender Milchviehbestand Buchwert 8.000 EUR zur Summe der Buchwerte aller Wirtschaftsgüter 127.500 EUR	6,27 %

3. Berechnung des Werts für den Wirtschaftsteil

Wert des Wirtschaftsteils bisher:	720.000 EUR
Grund und Boden 100 ha x 338 EUR x 18,6 x 10,00 %	./. 62.868 EUR
Besatzkapital 100 ha x 78 EUR x 18,6 x 6,27 %	./. 9.097 EUR
Liquidationswert	+ 153.000 EUR

Der neue Wert des Wirtschaftsteils beträgt 801.035 EUR.

Zu § 167

Abschnitt 33

Bewertung der Betriebswohnungen und des Wohnteils

(1) ¹Die beim Grundvermögen für die Bewertung von Wohngrundstücken geltenden §§ 182 bis 196 BewG sowie die Abschnitte 11 bis 41 der gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur Bewertung des Grundvermögens vom [Datum] sind bei der Ermittlung des Werts der Betriebswohnungen und des Wohnteils anzuwenden. ²Wegen der Zugehörigkeit von Gebäuden und Gebäudeteilen eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft zu den Betriebswohnungen und zum Wohnteil > Abschnitt 25 und Abschnitt 26.

(2) ¹Für **Betriebswohnungen und den Wohnteil** ist der zugehörige Grund und Boden (> Abschnitt 25 Abs. 2 und Abschnitt 26 Abs. 6) jeweils gesondert zu ermitteln. ²Für die Betriebswohnungen und den Wohnteil richtet sich die Abgrenzung vom Wirtschaftsteil nach der Verkehrsauffassung. ³Es bestehen keine Bedenken, die ertragsteuerrechtlich getroffene Entscheidung zu Grunde zu legen. ⁴Der Grund und Boden wird auf das Fünffache der bebauten Fläche der jeweils zu bewertenden Wohngebäude begrenzt.

Hinweise zu Abschnitt 33 (1)

H 33 (1)

Häusliches Arbeitszimmer

> Ein im Wohnbereich belegenes Arbeitszimmer stellt bewertungsrechtlich lediglich einen Raum dar, dem innerhalb der Nutzung zu Wohnzwecken eine dieser Nutzung nicht widersprechende Funktion zugewiesen ist (> BFH vom 9.11.1988, BStBl II S. 135).

Hinweise zu Abschnitt 33 (2)

H 33(2)

Beispiel:

Ein vom Betriebsleiter genutztes eingeschossiges Einfamilienhaus mittleren Ausstattungsstandards befindet sich auf einer 10.000 m² großen Hofstelle. Das Haus (Baujahr 1984) verfügt über einen Keller und ein nicht ausgebautes Dachgeschoss. Die Brutto-Grundfläche beträgt 100 m² je Geschoss. Der zuletzt vor dem Bewertungsstichtag ermittelte Bodenrichtwert beträgt für das maßgebliche Grundstück 175 EUR/m². Zum 31.12.1998 wurden das Haus und der Hausgarten mit insgesamt 1.140 m² steuerfrei aus dem ertragsteuerlichen Betriebsvermögen entnommen.

Für die Arbeitnehmer des Betriebs wurde ebenfalls im Jahre 1984 ein Zweifamilienhaus mittleren Ausstattungsstandards errichtet. Das voll unterkellerte Haus verfügt über zwei übereinanderliegende Wohnungen und ein nicht ausgebautes Dachgeschoss. Die Brutto-Grundfläche beträgt für jedes Geschoss 100 m². Zum Zweifamilienhaus gehören eine Umgriffsfläche von 150 m² und zwei Parkplätze zu je 15 m².

Vom Gutachterausschuss stehen weder geeignete Vergleichswerte noch örtliche Sachwertfaktoren zur Verfügung. Der Besteuerungsfall tritt am 3.1.2009 ein.

I. Wohnteil

Das Einfamilienhaus des Betriebsleiters gehört zum Wohnteil des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft. Zur Abgrenzung des Wohnteils vom Wirtschaftsteil ist die Verkehrsanschauung heranzuziehen. Der Flächenansatz ist auf das Fünffache der bebauten Fläche zu begrenzen (§ 167 Abs. 2 BewG).

1. Berechnung der maßgeblichen Fläche für den Wohnteil

Prüfung der Höchstgrenze

1. Bebaute Fläche des Grundstücks lt. Kataster	100 m ²
2. Hausgarten	1.040 m ²
Summe	<hr/> 1.140 m ²
Maximal das Fünffache der bebauten Fläche	500 m²

2. Berechnung des Sachwerts für den Wohnteil

a) Bodenwert inkl. Außenanlagen (§§ 179, 189 Abs. 2 BewG)

Bodenrichtwert:	175 EUR/m ²	
x maßgebliche Grundstücksfläche	500 m ²	
Bodenwert		87.500 EUR

b) Gebäudesachwert (§ 190 Abs. 1 und 2 BewG)

Flächenpreis RHK 2007		
lt. Anlage 24:	690 EUR/m ²	
Brutto-Grundfläche:		
(KG, EG, DG je 100 m ²)	x 300 m ²	207.000 EUR
davon		
Alterswertminderung:		
Verhältnis der tatsächlichen Nutzungsdauer zur Gesamtnutzungsdauer = 25 Jahre / 80 Jahren	31,25 %	<hr/> ./. 64.688 EUR
Gebäudesachwert		142.312 EUR

c) Vorläufiger Sachwert (§ 189 Abs. 3 BewG)

Bodenwert		87.500 EUR
Gebäudesachwert	+	142.312 EUR
Vorläufiger Sachwert		229.812 EUR

d) Sachwert

Vorläufiger Sachwert		229.812 EUR
Wertzahl lt. Anlage 25 zum BewG	x 0,9	
Sachwert		206.831 EUR

II. Betriebswohnungen

Das Zweifamilienhaus für die Arbeitnehmer des Betriebs gehört zu den Betriebswohnungen des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft. Zur Abgrenzung der Betriebswohnungen vom Wirtschaftsteil ist ebenfalls die Verkehrsanschauung heranzuziehen (§ 167 Abs. 2 BewG).

1. Berechnung der maßgeblichen Fläche für die Betriebswohnungen

Prüfung der Höchstgrenze

1. Bebaute Fläche des Grundstücks lt. Kataster	100 m ²
2. Umgriffsfläche	150 m ²
3. Nebenfläche (Parkplätze)	30 m ²
	<hr/>
	280 m²
 Maximal das Fünffache der bebauten Fläche	 500 m²

2. Berechnung des Sachwerts der Betriebswohnungen

a) Bodenwert inkl. Außenanlagen (§§ 179, 189 Abs. 2 BewG)

Bodenrichtwert:	175 EUR/m ²	
x maßgebliche Grundstücksfläche	280 m ²	
Bodenwert		49.000 EUR

b) Gebäudesachwert (§ 190 Abs. 1 und 2 BewG)

Flächenpreis RHK 2007 lt. Anlage 24:	690 EUR/m ²	
Brutto-Grundfläche: (KG, EG, OG, DG je 100 m ²)	x 400 m ²	276.000 EUR
davon Alterswertminderung: Verhältnis der tatsächlichen Nutzungsdauer zur Gesamtnutzungsdauer lt. Anlage 22 = 25 / 80 Jahren	31,25 %	./. 86.250 EUR
		<hr/>
Gebäudesachwert		189.750 EUR

c) Vorläufiger Sachwert (§ 189 Abs. 3 BewG)

Bodenwert		49.000 EUR
Gebäudesachwert	+	189.750 EUR
Vorläufiger Sachwert		238.750 EUR

d) Sachwert

Vorläufiger Sachwert		238.750 EUR
Wertzahl lt. Anlage 25 zum BewG	x 0,9	

III. Verbleibende Hofstelle

Die beim Wohnteil und den Betriebswohnungen nicht erfasste restliche Hoffläche wird beim Wirtschaftsteil erfasst.

Abschnitt 34**Ermäßigungen für Besonderheiten**

(1) ¹ Bei bebauten Grundstücksflächen, die Arbeitnehmern des Betriebs oder dem Betriebsleiter und seinen Familienangehörigen sowie Altenteilern für Wohnzwecke zur Verfügung stehen, ist für den Einzelfall zu prüfen, ob eine **räumliche Verbindung mit der Hofstelle** besteht. ² Nur wenn im Einzelfall die räumliche Verbindung vorliegt, ist der jeweilige nach den Vorschriften des Grundvermögens ermittelte Wert nach § 167 Abs. 3 BewG um 15 Prozent zu ermäßigen.

(2) ¹ **Hofstelle** ist diejenige Stelle, von der aus land- und forstwirtschaftliche Flächen ordnungsgemäß nachhaltig bewirtschaftet werden. ² Umfang und Ausstattung der Hofstelle richten sich grundsätzlich nach den Erfordernissen und der Größe der von dieser Stelle aus bewirtschafteten Flächen. ³ Eine Hofstelle umfasst die Wirtschaftsgebäude und die dazugehörigen Nebenflächen (> Abschnitt 5 Abs. 3). ⁴ Hecken, Gräben, Grenzraine und dergleichen gehören nur dann zur Hofstelle, wenn sie in räumlicher Verbindung mit den Wirtschaftsgebäuden stehen.

(3) ¹ Befinden sich Betriebswohnungen und Wohnteil **unmittelbar neben den Wirtschaftsgebäuden** oder den dazugehörigen Nebenflächen, ist eine räumliche Verbindung im Sinne des § 167 Abs. 3 BewG stets anzunehmen. ² Diese Voraussetzung ist z.B. auch erfüllt, wenn Betriebswohnungen und Wohnteil durch eine öffentliche Straße mit geringer Verkehrsbelastung von der Hofstelle getrennt sind.

(4) ¹ Eine **räumliche Verbindung** mit der Hofstelle **besteht nicht**, wenn zwischen der Hofstelle und den Betriebswohnungen oder dem Wohnteil Industriegelände oder bebaute Grundstücke liegen. ² Ebenso geht die räumliche Verbindung verloren, wenn die Betriebswohnungen oder die zum Wohnteil gehörenden Wohngrundstücke durch Autobahnen oder Flüsse von der Hofstelle getrennt sind. ³ Das gleiche gilt auch, wenn die Betriebswohnungen oder die zum Wohnteil gehörenden Wohngrundstücke zwar nur durch eine Straße oder einen Weg von der Hofstelle getrennt sind, aber in einem geschlossenen Wohnbaugebiet liegen.

(5) ¹ Die **Ermäßigung von 15 Prozent** im Sinne des § 167 Abs. 3 BewG ist stets von dem ermittelten Vergleichs-, Ertrags- oder Sachwert vorzunehmen.

Hinweise zu Abschnitt 34

H 34

Beispiel:

Fortsetzung des Beispiels zu Abschnitt 33. Der Wohnteil liegt auf der Hofstelle und grenzt unmittelbar an die Wirtschaftsgebäude. Für die Betriebswohnungen soll keine enge räumliche Verbindung zur Hofstelle bestehen.

I. Wohnteile) Anzusetzender Sachwert

Sachwert			206.831 EUR
Abschlag wegen enger räumlicher Verbindung	15 %	./.	31.025 EUR
Anzusetzender Sachwert			175.806 EUR

II. Betriebswohnungen

e) Anzusetzender Sachwert

Sachwert
Kein Abschlag wegen enger räumlicher Verbindung

214.875 EUR

Anzusetzender Sachwert

214.875 EUR

Abschnitt 35

Öffnungsklausel für die Betriebswohnungen und den Wohnteil

(1) ¹Für die Betriebswohnungen oder den Wohnteil des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft kann abweichend von der Wertermittlung nach den §§ 179 und 182 bis 196 BewG der niedrigere gemeine Wert (**Verkehrswert / Marktwert**) am Bewertungsstichtag angesetzt werden, wenn der Steuerpflichtige diesen nachweist (§ 167 Abs. 4 BewG). ²Beim Ansatz des niedrigeren gemeinen Werts scheidet die Ermäßigung nach § 167 Abs. 3 BewG aus.

(2) ¹Als Nachweis ist regelmäßig ein Gutachten des örtlich zuständigen Gutachterausschusses oder eines Sachverständigen für die Bewertung von Grundstücken erforderlich. ²Das Gutachten ist für die Feststellung des Grundbesitzwerts nicht bindend, sondern unterliegt der Beweiswürdigung durch das Finanzamt. ³Enthält das Gutachten Mängel (z. B. methodische Mängel oder unzutreffende Wertansätze), ist es zurückzuweisen; ein Gegengutachten durch das Finanzamt ist nicht erforderlich. ⁴Für den Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts gelten grundsätzlich die auf Grund des § 199 Abs. 1 des BauGB erlassenen Vorschriften. ⁵Nach Maßgabe dieser Vorschriften besteht insoweit die Möglichkeit, **sämtliche wertbeeinflussenden Umstände** zur Ermittlung des gemeinen Werts (Verkehrswerts) von Grundstücken zu berücksichtigen. ⁶Hierzu gehören auch die den Wert beeinflussenden Rechte und Belastungen privatrechtlicher und öffentlich-rechtlicher Art, wie z. B. Grunddienstbarkeiten und persönliche Nutzungsrechte. ⁷Ein Einzelnachweis zu Bewertungsgrundlagen nach §§ 179 und 182 bis 196 BewG, z. B. hinsichtlich der Bewirtschaftungskosten, kommt nicht in Betracht.

(3) ¹Ein im gewöhnlichen Geschäftsverkehr innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Bewertungsstichtag zustande gekommener **Kaufpreis** über den entsprechenden Teil der wirtschaftlichen Einheit kann als Nachweis dienen. ²Ist ein Kaufpreis außerhalb dieses Zeitraums im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zustande gekommen und sind die maßgeblichen Verhältnisse hierfür gegenüber den Verhältnissen zum Bewertungsstichtag unverändert geblieben, so kann auch dieser als Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts dienen. ³Es bestehen keine Bedenken, diesen Wert regelmäßig ohne Wertkorrekturen zu übernehmen.

Hinweise zu Abschnitt 35

H 35

Vorschriften auf der Grundlage des § 199 Abs. 1 BauGB

- > *Verordnung über Grundsätze für die Ermittlung der Verkehrswerte von Grundstücken (Wertermittlungsverordnung - WertV) vom 6.12.1988 (BGBl I S. 2209)*
- > *Richtlinien für die Ermittlung der Verkehrswerte (Marktwerte) von Grundstücken (Wertermittlungsrichtlinien 2006 – WertR 2006) vom 1.3.2006 (BAnz. Nr. 108a, ber. Nr. 121)*

Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts durch Sachverständigengutachten

- > *BFH vom 10.11.2004 (BStBl II 2005 S. 259)*

Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts durch zeitnahen Kaufpreis
> BFH vom 2.7.2004 (BStBl II S. 703)

Nießbrauchs- und andere Nutzungsrechte, die sich auf den Grundbesitzwert ausgewirkt haben
Ist nach § 198 BewG ein nachgewiesener gemeiner Wert, der auf Grund von Grundstücksbelastungen durch Nutzungsrechte, wie z. B. Nießbrauch oder Wohnrecht, gemindert wurde, als Grundbesitzwert festgestellt worden, hat das Lagefinanzamt das für die Festsetzung der Erbschaft-/Schenkungsteuer zuständige Finanzamt (ErbSt-FA) hierauf hinzuweisen (vgl. § 10 Abs. 6 Satz 6 ErbStG)

Beispiel:

Fortsetzung des Beispiels zu Abschnitt 33 und 34. Der Steuerpflichtige weist durch ein entsprechendes Wertgutachten eines Sachverständigen nach, dass der gemeine Wert für den Wohnteil 150.000 EUR beträgt.

Der Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts wurde zulässiger Weise nur für den Wohnteil geführt (§ 167 Abs. 4 BewG). Da der Nachweis durch ein Sachverständigengutachten nach den Grundsätzen der Verkehrswertermittlung erfolgt, sind die Gründe für die besondere Ermäßigung im Sinne des § 167 Abs. 3 BewG entfallen. Der Wohnteil ist auf Grund des Gutachtens mit 150.000 EUR anzusetzen.

Zu § 168

Abschnitt 36

Grundbesitzwert des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft

(1) ¹ Der **Grundbesitzwert** eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft setzt sich grundsätzlich aus dem **Wert des Wirtschaftsteils**, dem **Wert der Betriebswohnungen** und dem **Wert des Wohnteils** zusammen. ² Die Werte werden jeweils getrennt ermittelt und dann zu einer Summe zusammengefasst. Der Wert der Betriebswohnungen und der Wert des Wohnteils sind unter Berücksichtigung der damit im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Verbindlichkeiten zu ermitteln. ³ Abweichend von Satz 1 besteht der Grundbesitzwert für Stückländereien nur aus dem Wert des Wirtschaftsteils.

(2) Wird nicht der gesamte land- und forstwirtschaftliche Grundbesitzwert, sondern nur ein Teil davon zur Besteuerung herangezogen, so ist dennoch eine **Wertermittlung für die gesamte wirtschaftliche Einheit erforderlich** (§ 12 Abs. 3 ErbStG i. V. m. §§ 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, 157 BewG).

(3) ¹ Soweit nur der Anteil an einer **Personengesellschaft oder –gemeinschaft** der Besteuerung unterliegt, ist der Grundbesitzwert für den ganzen Betrieb einheitlich zu ermitteln. ² Dabei sind alle Wirtschaftsgüter zu berücksichtigen, die dem Betrieb auf Dauer zu dienen bestimmt sind, auch wenn sie nur einem oder mehreren Beteiligten gemeinsam gehören. ³ Die Vorschrift des § 158 Abs. 4 BewG ist bei der Einbeziehung der Wirtschaftsgüter zu beachten. ⁴ Der hiernach ermittelte Grundbesitzwert ist grundsätzlich nach den Eigentumsverhältnissen aufzuteilen.

(4) ¹ Der **Wert des Wirtschaftsteils** ist nach den bei der **Ermittlung des Mindestwerts zugrunde gelegten Verhältnissen aufzuteilen**. ² Dabei richtet sich die Zuordnung des Grund und Bodens, der Wirtschaftsgebäude und der Verbindlichkeiten nach den Eigentumsverhältnissen der Gesellschaft und der Gesellschafter. ³ Die Zuordnung der übrigen Wirtschaftsgüter erfolgt nach den Eigentumsverhältnissen der Gesellschaft und entsprechend dem vom Eigentümer zur Verfügung gestellten Umfang. ⁴ Hierfür sind die gesellschaftsvertraglichen Vereinbarungen maßgeblich, wobei es unerheblich ist, ob die Wirtschaftsgüter auf Grund gesellschaftsrechtlicher oder schuldrechtlicher Vereinbarung überlas-

sen werden.

(5) Aus Vereinfachungsgründen ist es abweichend von Absatz 4 nicht zu beanstanden, wenn der Wert des Besatzkapitals nach dem **Verhältnis der Buchwerte** der einzelnen Wirtschaftsgüter aufgeteilt wird, die dem Betrieb am Bewertungsstichtag zu dienen bestimmt sind.

(6) Sind für eine Aufteilung der Wirtschaftsgüter keine geeigneten Unterlagen vorhanden (z. B. in Fällen der Gewinnermittlung nach § 13a EStG), folgt die Verteilung des Grundbesitzwerts nach Köpfen.

(7) ¹ Der für die **Betriebswohnungen und den Wohnteil** jeweils ermittelte Wert ist nach den Eigentumsverhältnissen zu berücksichtigen. ² Befinden sich die Betriebswohnungen oder der Wohnteil im Eigentum der Gesellschaft, so ist der Wert den Gesellschaftern entsprechend ihrer Beteiligungshöhe anteilig zuzurechnen.

(8) Absatz 7 gilt auch für Verbindlichkeiten.

Hinweise zu Abschnitt 36 (5)

H 36.5

Beispiel:

V + X gründen eine Gesellschaft, die land- und forstwirtschaftlich tätig wird. V stellt 10 ha Fläche, X die Maschinen. Die V+X GbR erwirbt noch 10 ha Fläche dazu und pachtet zusätzlich 10 ha Fläche an. Beide sind zu je 1/2 am Gesamthandsvermögen beteiligt. Es tritt der Besteuerungsfall ein.

Die Flächen des V haben einen Buchwert von 280.000 EUR, das Wirtschaftsgebäude einen Buchwert von 20.000 EUR. Die Wirtschaftsgüter des X einen Buchwert von 180.000 EUR. Die Flächen der Gesellschaft haben einen Buchwert von 300.000 EUR. Die Verbindlichkeiten für den Kauf der Fläche betragen am Bewertungsstichtag noch 24.000 EUR und für die Anschaffung der Maschinen durch X noch 10.000 EUR.

Die wirtschaftliche Einheit Betrieb der Land- und Forstwirtschaft ist im Ganzen zu bewerten. Der für den Besteuerungsfall notwendige Anteil an der Gesellschaft ist durch Aufteilung des Grundbesitzwerts zu ermitteln.

1. Ermittlung des Grundbesitzwerts

Bodenwert:	20 ha x 250 EUR x 18,6	= 93.000 EUR	
Besatzkapital:	30 ha x 150 EUR x 18,6	= 83.700 EUR	
<u>./. Verbindlichkeiten</u>		<u>= 34.000 EUR</u>	
Wert des Wirtschaftsteils		142.700 EUR	

2. Aufteilung des Grundbesitzwerts:

	Gesamt	V	X
Grundstücke nach Eigentumsverhältnissen:	93.000 EUR		
davon 10/20 auf V und X zu je 1/2	- 46.500 EUR	23.250 EUR	23.250 EUR
davon 10/20 auf V	- 46.500 EUR	46.500 EUR	
Besatzkapital nach den zur Verfügung gestellten Wirtschaftsgütern von 200.000 EUR	83.700 EUR		
davon V Wirtschaftsgebäude 20.000 = 10 %	- 8.370 EUR	8.370 EUR	
davon X Maschinen 180.000 = 90 %	- 75.330 EUR		75.330 EUR
Verbindlichkeiten nach Eigentums-	34.000 EUR		

verhältnissen:			
davon 24.000 EUR zu je 1/2	- 24.000 EUR	- 12.000 EUR	- 12.000 EUR
davon 10.000 EUR auf X	- 10.000 EUR		- 10.000 EUR
Summe	0 EUR	66.120 EUR	76.580 EUR

Soweit der Besteuerungsfall für V eintritt ist ein Anteil von 66.120 EUR; bei Eintritt für X ist ein Anteil von 76.580 EUR festzustellen.

Hinweise zu Abschnitt 36 (6)

H 36.6

Beispiel:

V + X gründen eine LuF-Gesellschaft. V stellt 10 ha Fläche, X die Maschinen. Die V+X GbR kauft noch 10 ha Fläche dazu und pachtet zusätzlich 10 ha an. Zum Bewertungsstichtag lagen noch die Voraussetzungen des § 13a EStG vor.

1. Ermittlung des Grundbesitzwerts

Bodenwert:	20 ha x 250 EUR/ha x 18,6	= 93.000 EUR
Besatzkapital:	30 ha x 150 EUR/ha x 18,6	= 83.700 EUR
Wert des Wirtschaftsteils		176.700 EUR

2. Aufteilung des Grundbesitzwerts

Der Grundbesitzwert ist nach Köpfen aufzuteilen; d. h. der Anteil beträgt 88.350 EUR je Gesellschafter.

Der Erlass ergeht im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden des Bundes und der anderen Länder.

**Finanzministerium
Baden-Württemberg**

3 - S 3715 / 9

**Bayerisches Staatsministerium
der Finanzen**

34-S 3715-009-19975/09

**Senatsverwaltung für Finanzen
Berlin**

III D - S 3015-3/2009

**Ministerium der Finanzen
des Landes Brandenburg**

36 - S 3015 - 4/09

**Die Senatorin für Finanzen der
Freien Hansestadt Bremen**

S 3015 - 13

**Finanzbehörde der Freien
und Hansestadt Hamburg**

53 - S 3015 - 002/09

**Hessisches Ministerium
der Finanzen**

S 3015 A - 15 - II 6a

**Finanzministerium
Mecklenburg-Vorpommern**

IV 303 - S 3014c - 3/08

Niedersächsisches Finanzministerium

S 3015-19-35 1

**Ministerium der Finanzen
des Landes Rheinland-Pfalz**

S 3015 A - 447

**Sächsisches Staatsministerium
der Finanzen**

35-S 3015-18/6-24743

**Finanzministerium des Landes
Schleswig-Holstein**

VI 35 - S 3715 - 013

**Finanzministerium des Landes
Nordrhein-Westfalen**

S 3015 - 100 - V A 6

**Ministerium der Finanzen
des Saarlandes**

B/5-3 - 92/2009 - S 3015

**Ministerium der Finanzen
des Landes Sachsen-Anhalt**

43 - S 3015 - 9

Thüringer Finanzministerium

S 3015 A - 06

ENTWURF

Anlage 1

R 15.5 EStR

Abgrenzung des Gewerbebetriebs von der Land- und Forstwirtschaft

Allgemeine Grundsätze

(1)¹ Land- und Forstwirtschaft ist die planmäßige Nutzung der natürlichen Kräfte des Bodens zur Erzeugung von Pflanzen und Tieren sowie die Verwertung der dadurch selbstgewonnenen Erzeugnisse.² Als Boden i. S. d. Satzes 1 gelten auch Substrate und Wasser.³ Ob eine land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit vorliegt, ist jeweils nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu entscheiden.⁴ Liegt eine teils gewerbliche und teils land- und forstwirtschaftliche Betätigung vor, sind beide Betriebe selbst dann getrennt zu beurteilen, wenn eine zufällige, vorübergehende wirtschaftliche Verbindung zwischen ihnen besteht, die ohne Nachteil für diese Betriebe gelöst werden kann.⁵ Nur eine über dieses Maß hinausgehende wirtschaftliche Beziehung zwischen beiden Betrieben, d. h. eine planmäßig im Interesse des Hauptbetriebs gewollte Verbindung, kann eine einheitliche Beurteilung verschiedenartiger Betätigungen rechtfertigen.⁶ Sie führt zur Annahme eines einheitlichen land- und forstwirtschaftlichen Betriebs, wenn die Land- und Forstwirtschaft dem Unternehmen das Gepräge verleiht, und zur Annahme eines einheitlichen Gewerbebetriebs, wenn das Gewerbe im Vordergrund steht und die land- und forstwirtschaftliche Betätigung nur die untergeordnete Bedeutung einer Hilfstätigkeit hat.⁷ Bei in Mitunternehmerschaft (> R 15.8) geführten Betrieben ist § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG anzuwenden; Tätigkeiten, die die Voraussetzungen der folgenden Vereinfachungsregelungen erfüllen, gelten dabei als land- und forstwirtschaftlich.⁸ Bei der Ermittlung der in den folgenden Absätzen aufgeführten Umsatzgrenzen ist von den Betriebseinnahmen (ohne Umsatzsteuer) auszugehen.⁹ Soweit es auf den Gesamtumsatz ankommt, ist hierunter die Summe der Betriebseinnahmen (ohne Umsatzsteuer) zu verstehen.

Strukturwandel

(2)¹ Bei einem Strukturwandel vom land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zum Gewerbebetrieb beginnt der Gewerbebetrieb in dem Zeitpunkt, in dem die Tätigkeit des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs dauerhaft umstrukturiert wird.² Hiervon ist z. B. auszugehen, wenn dem bisherigen Charakter des Betriebs nicht mehr entsprechende Investitionen vorgenommen, vertragliche Verpflichtungen eingegangen oder Wirtschaftsgüter angeschafft werden, die jeweils dauerhaft dazu führen, dass die in den folgenden Absätzen genannten Grenzen erheblich überschritten werden.³ In allen übrigen Fällen liegt nach Ablauf eines Zeitraums von drei Jahren ein Gewerbebetrieb vor.⁴ Der Dreijahreszeitraum ist objektbezogen und beginnt beim Wechsel des Betriebsinhabers nicht neu.⁵ Die vorstehenden Grundsätze gelten für den Strukturwandel vom Gewerbebetrieb zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb entsprechend.

Nebenbetrieb

(3)¹ Ein Nebenbetrieb der Land- und Forstwirtschaft liegt vor, wenn

1. überwiegend im eigenen Hauptbetrieb erzeugte Rohstoffe be- oder verarbeitet werden und die dabei gewonnenen Erzeugnisse überwiegend für den Verkauf bestimmt sind
oder
2. ein Land- und Forstwirt Umsätze aus der Übernahme von Rohstoffen (z. B. organische Abfälle) erzielt, diese be- oder verarbeitet und die dabei gewonnenen Erzeugnisse nahezu ausschließlich im eigenen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft verwendet
und
die Erzeugnisse im Rahmen einer ersten Stufe der Be- oder Verarbeitung, die noch dem land- und forstwirtschaftlichen Bereich zuzuordnen ist, hergestellt werden.² Die Regelung gilt aus Vereinfachungsgründen auch für Produkte der zweiten (gewerblichen) Verarbeitungsstufe, wenn diese zur Angebotsabrundung im Rahmen der Direktvermarktung eigener land- und forstwirtschaftlicher Produkte abgegeben werden und der Umsatz daraus nicht mehr als 10.300 Euro im Wirtschaftsjahr beträgt.

³ Ein Nebenbetrieb kann auch vorliegen, wenn er ausschließlich von Land- und Forstwirten gemeinschaftlich betrieben wird und nur in deren Hauptbetrieben erzeugte Rohstoffe be- oder verarbeitet werden, oder nur Erzeugnisse gewonnen werden, die ausschließlich in diesen Betrieben verwendet werden.⁴ Nebenbetriebe sind auch Substanzbetriebe (Abbauland i. S. d. § 43 BewG), z. B. Sandgruben, Kiesgruben, Torfstiche, wenn die gewonnene Substanz überwiegend im eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb verwendet wird.⁵ Der Absatz von Eigenerzeugnissen über einen eigenständigen Einzel- oder Großhandelsbetrieb (Absatz 6), die Ausführung von Dienstleistungen (Absätze

ENTWURF

7, 9 und 10) und die Ausführung von besonderen Leistungen (Absatz 8) sind kein Nebenbetrieb.

Unmittelbare Verwertung organischer Abfälle

(4)¹ Sofern die Entsorgung organischer Abfälle (z. B. Klärschlamm) im selbst bewirtschafteten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb nicht im Rahmen eines Nebenbetriebs i. S. d. Absatzes 3 geschieht, ist sie nur dann der Land- und Forstwirtschaft zuzurechnen, wenn dabei die in Absatz 1 Satz 1 genannten Voraussetzungen im Vordergrund stehen.² Das Einsammeln, Abfahren und Sortieren organischer Abfälle, das mit der Ausbringung auf Flächen oder der Verfütterung an Tierbestände des selbst bewirtschafteten land- und forstwirtschaftlichen Betriebs in unmittelbarem sachlichem Zusammenhang steht, ist land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit.³ Andernfalls gelten Absätze 9 und 10.

Zukauf fremder Erzeugnisse

(5)¹ Fremde Erzeugnisse sind nicht solche Erzeugnisse, die im Rahmen des Erzeugungsprozesses im eigenen Betrieb verwendet werden (z. B. Saatgut, Jungpflanzen oder Jungtiere).² Als fremde Erzeugnisse gelten solche für die Weiterveräußerung zugekauften betriebstypischen Erzeugnisse, die nicht im eigenen Betrieb im Wege des Erzeugungsprozesses bearbeitet werden, und die nach der Verkehrsauffassung noch als land- und forstwirtschaftliche Produkte zu qualifizieren sind.³ Dazu gehören auch Handelswaren zur Vervollständigung einer für die Art des Erzeugungsbetriebs üblichen Produktpalette, wie z. B. Töpfe und Erden in einer Gärtnerei, sofern der Einkaufswert dieser Handelswaren 10 % des Gesamtumsatzes nicht übersteigt.⁴ Beträgt der Zukauf fremder Erzeugnisse i. S. d. Sätze 2 und 3, aus Vereinfachungsgründen gemessen an deren Einkaufswert, insgesamt bis zu 30 % des Umsatzes, ist grundsätzlich ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft anzuerkennen.⁵ Die vorstehende Vereinfachungsregelung findet nur Anwendung, wenn der Umsatzanteil, der auf die Veräußerung der Fremderzeugnisse entfällt, nicht erkennbar überwiegt.

Handelsgeschäft

(6)¹ Werden selbstgewonnene land- und forstwirtschaftliche Erzeugnisse - ohne Be- und Verarbeitung in einem Nebenbetrieb - über ein eigenständiges Handelsgeschäft, z. B. Einzelhandelsbetrieb, Ladengeschäft, Großhandelsbetrieb, abgesetzt, ist zu prüfen, ob Erzeugerbetrieb und Handelsgeschäft einen einheitlichen Betrieb oder zwei selbständige Betriebe darstellen.² Erzeugerbetrieb und Handelsgeschäft bilden einen einheitlichen Betrieb, wenn

1. die eigenen Erzeugnisse des Betriebs zu mehr als 40 % über das Handelsgeschäft abgesetzt werden

oder

2. die eigenen Erzeugnisse des Betriebs zwar nicht zu mehr als 40 % über das Handelsgeschäft abgesetzt werden, der Wert des Zukaufs fremder Erzeugnisse aber 30 % des Umsatzes des Handelsgeschäfts nicht übersteigt.

³ Für die Zuordnung zur Land- und Forstwirtschaft oder zum Gewerbe gelten die Grenzen des Absatzes 5.⁴ Ein Handelsgeschäft ist selbständiger Gewerbebetrieb, wenn

1. die eigenen Erzeugnisse des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft zu nicht mehr als 40 % über das Handelsgeschäft abgesetzt werden, der Wert des Zukaufs fremder Erzeugnisse aber 30 % des Umsatzes des Handelsgeschäftes übersteigt

oder

2. die eigenen Erzeugnisse des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft zu mehr als 40 % über das Handelsgeschäft abgesetzt werden, diese jedoch im Verhältnis zur gesamten Absatzmenge des Handelsgeschäftes nur von untergeordneter Bedeutung sind; in diesem Fall ist für die Annahme von zwei selbständigen Betrieben ferner Voraussetzung, dass die Betriebsführung des Erzeugerbetriebs von dem Handelsgeschäft unabhängig ist und beide Betriebe auch nach der Verkehrsauffassung als zwei selbständige Betriebe nach außen auftreten.⁵ Bei Abgabe eigener Erzeugnisse des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft an das Handelsgeschäft sind diese für die Abgrenzung nach Satz 1 bis 4 mit dem Abgabepreis des Erzeugerbetriebs an Wiederverkäufer anzusetzen.⁶ Der Verkauf von Treibstoffen (z. B. Diesel) kann als Nebengeschäft noch der Land- und Forstwirtschaft zugeordnet werden, wenn der Verkauf wirtschaftlich von untergeordneter Bedeutung und im Übrigen nicht nachhaltig und nicht nach Außen erkennbar auf einen Leistungsaustausch gerichtet ist.

Absatz eigener Erzeugnisse i. V. m. Dienstleistungen

(7)¹ Bei Dienstleistungen (z. B. Grabpflege, Gartengestaltung) im Zusammenhang mit dem Absatz eigener land- und forstwirtschaftlicher Erzeugnisse handelt es sich grundsätzlich um eine gewerbliche Tätigkeit.² Soweit im Zusammenhang mit diesen Dienstleistungen die Umsätze aus selbstgewonnenen land- und forstwirtschaftlichen Erzeugnissen überwiegen und der Umsatz aus diesen Dienstleistungen 50 % des Gesamtumsatzes des Betriebs nicht übersteigt, können diese Dienstleistungen aus

ENTWURF

Vereinfachungsgründen der Land- und Forstwirtschaft zugerechnet werden.³ Liegt eine gewerbliche Tätigkeit vor, ist zu prüfen, ob Erzeugerbetrieb und Dienstleistungsbetrieb einen einheitlichen Betrieb oder zwei selbständige Betriebe darstellen.⁴ Von einem einheitlichen Gewerbebetrieb ist auszugehen, wenn der Umsatz aus Dienstleistungen mehr als 50 % des Gesamtumsatzes beträgt.

Absatz selbsterzeugter Getränke i. V. m. besonderen Leistungen

(8)¹ Der Ausschank von selbsterzeugten Getränken, z. B. Wein, stellt keine Dienstleistung i. S. d. Absatzes 7 Satz 1, sondern lediglich eine Form der Vermarktung dar.² Werden daneben jedoch Speisen und zugekaufte Getränke verabreicht, z. B. in einer Besen- oder Straußwirtschaft, liegt insofern eine besondere Leistung und damit grundsätzlich eine gewerbliche Tätigkeit vor.³ Übersteigt der Umsatz aus diesen Leistungen jedoch nicht 50 % des Umsatzes der Besen- oder Straußwirtschaft und nicht 51.500 Euro im Wirtschaftsjahr, sind die besonderen Leistungen aus Vereinfachungsgründen der Land- und Forstwirtschaft zuzurechnen.⁴ Absatz 7 Sätze 3 und 4 gilt entsprechend.

Verwendung von Wirtschaftsgütern außerhalb des Betriebs

(9)¹ Wenn ein Land- und Forstwirt Wirtschaftsgüter außerbetrieblich verwendet, die er eigens zu diesem Zweck angeschafft hat, liegt ohne weiteres von Anfang an ein Gewerbebetrieb vor.² Verwendet ein Land- und Forstwirt Wirtschaftsgüter auch außerhalb seines Betriebs, indem er sie Dritten entgeltlich überlässt oder mit ihnen für Dritte Dienstleistungen verrichtet, stellt diese Betätigung entweder eine land- und forstwirtschaftliche oder eine gewerbliche Tätigkeit dar.³ Eine gewerbliche Tätigkeit wird typisierend unterstellt, wenn die Wirtschaftsgüter neben der eigenbetrieblichen Nutzung für andere Betriebe der Land- und Forstwirtschaft verwendet werden und die Umsätze daraus mehr als ein Drittel des Gesamtumsatzes oder mehr als 51.500 Euro im Wirtschaftsjahr betragen.⁴ Dies gilt bei Nutzungsüberlassungen oder Dienstleistungen, die nicht für andere Betriebe der Land- und Forstwirtschaft erbracht werden, wenn die Umsätze daraus insgesamt mehr als 10.300 Euro im Wirtschaftsjahr betragen.⁵ Werden diese Grenzen nicht überschritten, ist die Zuordnung zu einem gewerblichen Betriebsvermögen dann erforderlich, wenn der Einsatz für eigenbetriebliche Zwecke einen Umfang von 10 % unterschreitet.⁶ Als andere Betriebe der Land- und Forstwirtschaft i. S. d. Satzes 3 gelten auch Körperschaften, Vermögensmassen und Personenvereinigungen sowie deren Teilbetriebe, sofern sich deren Betätigung auf die Land- und Forstwirtschaft beschränkt.

Land- und forstwirtschaftliche Dienstleistungen

(10)¹ Sofern ein Land- und Forstwirt Dienstleistungen ohne Verwendung von Wirtschaftsgütern seines Betriebs verrichtet, stellt diese Betätigung entweder eine land- und forstwirtschaftliche oder eine gewerbliche Tätigkeit dar.² Eine gewerbliche Tätigkeit ist nicht typisierend zu unterstellen, wenn

1. die Dienstleistungen für andere Betriebe der Land- und Forstwirtschaft erbracht werden und
2. es sich um typisch land- und forstwirtschaftliche Tätigkeiten handelt, und
3. die Umsätze daraus nicht mehr als ein Drittel des Gesamtumsatzes und nicht mehr als 51.500 Euro im Wirtschaftsjahr betragen.

³ Diese Regelung gilt auch für typisch land- und forstwirtschaftliche Tätigkeiten, die nicht für andere Betriebe der Land- und Forstwirtschaft erbracht werden, wenn die Umsätze nach Satz 2 Nr. 3 insgesamt nicht mehr als 10.300 Euro im Wirtschaftsjahr betragen.⁴ Absatz 9 Satz 6 gilt entsprechend.⁵ Die Sätze 2 und 3 kommen nicht zur Anwendung, soweit die Betragsgrenzen der Sätze 3 und 4 des Absatzes 9 bereits ausgeschöpft wurden.

Energieerzeugung

(11)¹ Bei der Erzeugung von Energie, z. B. durch Wind-, Solar- oder Wasserkraft, handelt es sich nicht um die planmäßige Nutzung der natürlichen Kräfte des Bodens i. S. d. Absatzes 1 Satz 1.² Ein Nebenbetrieb der Land- und Forstwirtschaft ist nicht anzunehmen, weil keine Be- und Verarbeitung von Rohstoffen und damit auch nicht eine nahezu ausschließliche Verwendung der dabei gewonnenen Erzeugnisse im eigenen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft erfolgt.³ Sind Energieerzeugungsanlagen an ein Versorgungsnetz angeschlossen, sind sie einem gewerblichen Betrieb zuzuordnen, wenn die Erzeugung für den eigenen Betrieb nicht überwiegt.

Beherbergung von Fremden

(12)¹ Die Abgrenzung des Gewerbebetriebs gegenüber der Land- und Forstwirtschaft richtet sich bei der Beherbergung von Fremden nach den Grundsätzen von R 15.7.² Aus Vereinfachungsgründen ist keine gewerbliche Tätigkeit anzunehmen, wenn weniger als vier Zimmer und weniger als sechs Betten zur Beherbergung von Fremden bereitgehalten werden und keine Hauptmahlzeit gewährt wird.

ENTWURF

Anlage 2

Standarddeckungsbeiträge nach der EU-Typologie		Schleswig-Holstein	Niedersachsen			
			Braunschweig	Hannover	Lüneburg	Weser-Ems
Code	Merkmal (folgende Angaben in € / Tier und Jahr (bei Geflügel pro 100 Tiere)					
J/01	Einhufer	186	186	186	186	186
Jm	Mastbullen -19.2 Monate	538	551	549	549	541
Ja	Aufzuchtfernsen -28.8 Monate	439	436	436	436	419
J/02	Rinder unter 1 Jahr	250	253	253	253	247
J/03	Männliche Rinder 1 - 2 Jahren	479	496	494	494	491
J/04	Weibliche Rinder 1 - 2 Jahren	135	131	131	131	123
J/05	Männliche Rinder 2 Jahre und älter	336	344	343	343	338
J/06	Färsen 2 Jahre und älter	135	131	131	131	123
J/07	Milchkühe	1.317	1.364	1.362	1.290	1.328
J/08	Sonstige Kühe	266	266	266	266	266
J/09a	Mutterschafe	44	44	44	44	44
J/09b	Sonstige Schafe	22	22	22	22	22
J/10	Ziegen (jeden Alters)	39	39	39	39	39
J/11	Ferkel unter 20 kg LG	55	77	76	75	87
J/12	Zuchtsauen, 50 kg und mehr	400	307	307	307	310
J/13	Sonstige Schweine	55	77	76	75	87
J/14	Masthähnchen und -hühnchen	133	133	133	133	133
J/15	Legehennen	831	903	903	903	921
J/16	Sonstiges Geflügel	703	703	703	703	703
J/17	Mutterkaninchen	133	133	133	133	133
	Merkmal (z. B. für Ackerbau - folgende Angaben in € / ha und Jahr)					
D/01	Weichweizen und Spelz	862	735	752	664	642
D/02	Hartweizen	665	656	600	624	613
D/03	Roggen	567	526	517	494	448
D/04	Gerste	717	629	598	563	544
D/05	Hafer	619	585	550	524	487
D/06	Körnermais	686	631	624	628	669
D/08	Sonstiges Getreide zur Körnergewinnung	681	600	584	556	573
D/09	Eiweißpflanzen zur Körnergewinnung	474	399	405	372	394
D/10	Kartoffeln (einschl. Früh- und Pflanzkartoffeln)	3.291	2.965	2.808	2.634	3.137
D/11	Zuckerrüben (ohne Saatgut)	1.945	1.985	2.089	1.897	1.880
D/12	Futterhackfrüchte (ohne Saatgut)	479	302	323	284	280
D/18a	Ackerwiesen und -weiden	285	368	361	383	395
D/18bi	Grünmais (Silagemais)	573	821	756	759	724
D/18bi	Sonstige Futterpflanzen	327	427	423	424	381
D/19	Sämereien und Pflanzgut auf dem Ackerland	878	878	878	878	878
D/20	Sonstige Ackerkulturen auf dem Ackerland	500	500	500	500	500
D/21	Schwarzbrache (einschl. Grünbrache), für die keine Beihilfe gewährt wird Schwarzbrache (einschl. Grünbrache), die einer Beihilferegelung unterliegt	50	50	50	50	50
D/22	und nicht wirtschaftlich genutzt wird	240	190	190	190	190
D/23	Tabak	6.448	6.448	6.448	6.448	6.448
D/24	Hopfen	4.003	4.003	4.003	4.003	4.003
D/26	Raps und Rübsen	779	666	653	587	565
D/27	Sonnenblumen	428	346	346	346	368
D/28	Soja	503	384	382	384	416
D/29	Leinsamen (Öllein)	555	555	555	555	555
D/30	Andere Ölfrüchte	782	671	658	613	611
D/31	Flachs	628	628	628	628	628
D/32	Hanf	632	632	632	632	632
D/33	Andere Textilpflanzen	628	628	628	628	628
D/35	Andere Handelsgewächse, die noch nicht aufgeführt wurden	779	666	653	587	565
	Merkmal (z. B. für Milchviehhaltung und sonstiger Futterbau - folgende Angaben in € / ha und Jahr)					
F/01	Grünland und Weiden ohne ertragsarme Weiden	374	422	436	448	475
F/02	Ungepflegtes Weideland	99	99	99	99	99
	Durchschnittlicher Standarddeckungsbeitrag nach Abschnitt 30 Abs. 9	691	653	644	618	632
	Spargel bei Zurechnung zur landwirtschaftlichen Nutzung	11.111	11.111	11.111	11.111	11.111

Anlage 2

Standarddeckungsbeiträge nach der EU-Typologie		Nordrhein-Westfalen				
		Düsseldorf	Köln	Münster	Detmold	Arnsberg
Code	Merkmal (folgende Angaben in € / Tier und Jahr (bei Geflügel pro 100 Tiere)					
J/01	Einhufer	186	186	186	186	186
Jm	Mastbullen -19.2 Monate	640	639	640	639	640
Ja	Aufzuchtferfen -28.8 Monate	410	410	422	422	421
J/02	Rinder unter 1 Jahr	272	271	275	274	274
J/03	Männliche Rinder 1 - 2 Jahren	614	612	609	608	609
J/04	Weibliche Rinder 1 - 2 Jahren	99	99	105	106	105
J/05	Männliche Rinder 2 Jahre und älter	400	399	400	399	400
J/06	Färsen 2 Jahre und älter	99	99	105	106	105
J/07	Milchkühe	1.428	1.315	1.374	1.384	1.313
J/08	Sonstige Kühe	266	266	266	266	266
J/09a	Mutterschafe	44	44	44	44	44
J/09b	Sonstige Schafe	22	22	22	22	22
J/10	Ziegen (jeden Alters)	39	39	39	39	39
J/11	Ferkel unter 20 kg LG	71	71	74	74	74
J/12	Zuchtsauen, 50 kg und mehr	339	339	305	305	305
J/13	Sonstige Schweine	71	71	74	74	74
J/14	Masthähnchen und -hühnchen	133	133	133	133	133
J/15	Legehennen	903	903	903	903	876
J/16	Sonstiges Geflügel	703	703	703	703	703
J/17	Mutterkaninchen	133	133	133	133	133
	Merkmal (z. B. für Ackerbau - folgende Angaben in € / ha und Jahr)					
D/01	Weichweizen und Spelz	725	769	701	713	737
D/02	Hartweizen	666	666	666	666	666
D/03	Roggen	544	594	516	546	580
D/04	Gerste	596	645	575	603	614
D/05	Hafer	550	550	538	559	560
D/06	Körnermais	755	695	761	709	779
D/08	Sonstiges Getreide zur Körnergewinnung	583	608	545	574	576
D/09	Eiweißpflanzen zur Körnergewinnung	363	448	429	418	422
D/10	Kartoffeln (einschl. Früh- und Pflanzkartoffeln)	3.712	4.024	2.602	2.902	3.232
D/11	Zuckerrüben (ohne Saatgut)	2.087	2.132	1.840	2.090	2.239
D/12	Futterhackfrüchte (ohne Saatgut)	438	396	402	435	414
D/18a	Ackerwiesen und -weiden	341	312	312	297	303
D/18bi	Grünmais (Silagemais)	874	837	816	770	789
D/18bi	Sonstige Futterpflanzen	330	372	346	365	357
D/19	Sämereien und Pflanzgut auf dem Ackerland	878	878	878	878	878
D/20	Sonstige Ackerkulturen auf dem Ackerland	500	500	500	500	500
D/21	Schwarzbrache (einschl. Grünbrache), für die keine Beihilfe gewährt wird Schwarzbrache (einschl. Grünbrache), die einer Beihilferegelung unterliegt	50	50	50	50	50
D/22	und nicht wirtschaftlich genutzt wird	190	190	190	190	190
D/23	Tabak	6.448	6.448	6.448	6.448	6.448
D/24	Hopfen	4.003	4.003	4.003	4.003	4.003
D/26	Raps und Rübsen	638	662	650	665	651
D/27	Sonnenblumen	510	534	526	528	526
D/28	Soja	368	480	439	422	425
D/29	Leinsamen (Öllein)	555	555	555	555	555
D/30	Andere Ölfrüchte	647	672	660	668	654
D/31	Flachs	628	628	628	628	628
D/32	Hanf	632	632	632	632	632
D/33	Andere Textilpflanzen	628	628	628	628	628
D/35	Andere Handelsgewächse, die noch nicht aufgeführt wurden	638	662	650	665	651
	Merkmal (z. B. für Milchviehhaltung und sonstiger Futterbau - folgende Angaben in € / ha und Jahr)					
F/01	Grünland und Weiden ohne ertragsarme Weiden	426	350	365	376	364
F/02	Ungepflegtes Weideland	99	99	99	99	99
	Durchschnittlicher Standarddeckungsbeitrag nach Abschnitt 30 Abs. 9	688	709	638	660	679
	Spargel bei Zurechnung zur landwirtschaftlichen Nutzung	11.111	11.111	11.111	11.111	11.111

Anlage 2

Standarddeckungsbeiträge nach der EU-Typologie		Hessen			Rheinland-Pfalz	Saarland
		Darmstadt	Gießen	Kassel		
Code	Merkmal (folgende Angaben in € / Tier und Jahr (bei Geflügel pro 100 Tiere)					
J/01	Einhufer	186	186	186	186	186
Jm	Mastbullen -19.2 Monate	560	563	562	567	563
Ja	Aufzuchtferse -28.8 Monate	374	379	378	376	373
J/02	Rinder unter 1 Jahr	241	243	243	244	242
J/03	Männliche Rinder 1 - 2 Jahren	531	532	532	539	535
J/04	Weibliche Rinder 1 - 2 Jahren	95	97	96	94	94
J/05	Männliche Rinder 2 Jahre und älter	350	352	351	355	352
J/06	Färsen 2 Jahre und älter	95	97	96	94	94
J/07	Milchkühe	1.228	1.305	1.345	1.326	1.332
J/08	Sonstige Kühe	266	266	266	266	266
J/09a	Mutterschafe	44	44	44	44	44
J/09b	Sonstige Schafe	22	22	22	22	22
J/10	Ziegen (jeden Alters)	39	39	39	39	39
J/11	Ferkel unter 20 kg LG	66	66	66	52	67
J/12	Zuchtsauen, 50 kg und mehr	380	380	380	369	369
J/13	Sonstige Schweine	66	66	66	52	67
J/14	Masthähnchen und -hühnchen	133	133	133	133	133
J/15	Legehennen	866	802	802	704	768
J/16	Sonstiges Geflügel	703	703	703	703	703
J/17	Mutterkaninchen	133	133	133	133	133
	Merkmal (z. B. für Ackerbau - folgende Angaben in € / ha und Jahr)					
D/01	Weichweizen und Spelz	635	594	626	538	500
D/02	Hartweizen	584	543	568	606	579
D/03	Roggen	419	483	462	404	409
D/04	Gerste	514	504	507	522	466
D/05	Hafer	457	493	490	423	386
D/06	Körnermais	624	606	634	513	411
D/08	Sonstiges Getreide zur Körnergewinnung	468	487	507	441	419
D/09	Eiweißpflanzen zur Körnergewinnung	323	355	351	292	263
D/10	Kartoffeln (einschl. Früh- und Pflanzkartoffeln)	3.304	2.310	2.487	3.074	1.989
D/11	Zuckerrüben (ohne Saatgut)	1.976	2.034	1.941	2.040	2.020
D/12	Futterhackfrüchte (ohne Saatgut)	494	419	441	450	371
D/18a	Ackerwiesen und -weiden	209	224	215	211	204
D/18bi	Grünmais (Silagemais)	813	895	883	789	676
D/18bi	Sonstige Futterpflanzen	208	219	219	283	301
D/19	Sämereien und Pflanzgut auf dem Ackerland	878	878	878	878	878
D/20	Sonstige Ackerkulturen auf dem Ackerland	500	500	500	500	500
D/21	Schwarzbrache (einschl. Grünbrache), für die keine Beihilfe gewährt wird	50	50	50	50	50
D/21	Schwarzbrache (einschl. Grünbrache), die einer Beihilferegelung unterliegt					
D/22	und nicht wirtschaftlich genutzt wird	190	190	190	163	148
D/23	Tabak	6.448	6.448	6.448	6.448	6.448
D/24	Hopfen	4.003	4.003	4.003	4.003	4.003
D/26	Raps und Rübsen	635	594	594	587	518
D/27	Sonnenblumen	375	374	374	500	385
D/28	Soja	289	314	300	293	261
D/29	Leinsamen (Öllein)	555	555	555	555	555
D/30	Andere Ölfrüchte	643	600	599	603	537
D/31	Flachs	628	628	628	628	628
D/32	Hanf	632	632	632	632	632
D/33	Andere Textilpflanzen	628	628	628	628	628
D/35	Andere Handelsgewächse, die noch nicht aufgeführt wurden	635	594	594	587	518
	Merkmal (z. B. für Milchviehhaltung und sonstiger Futterbau - folgende Angaben in € / ha und Jahr)					
F/01	Grünland und Weiden ohne ertragsarme Weiden	304	316	315	295	304
F/02	Ungepflegtes Weideland	99	99	99	99	99
	Durchschnittlicher Standarddeckungsbeitrag nach Abschnitt 30 Abs. 9	623	590	595	606	539
	Spargel bei Zurechnung zur landwirtschaftlichen Nutzung	11.111	11.111	11.111	11.111	11.111

Anlage 2

Standarddeckungsbeiträge nach der EU-Typologie		Baden-Württemberg			
		Stuttgart	Karlsruhe	Freiburg	Tübingen
Code	Merkmal (folgende Angaben in € / Tier und Jahr (bei Geflügel pro 100 Tiere)				
J/01	Einhufer	186	186	186	186
Jm	Mastbullen -19.2 Monate	623	622	624	625
Ja	Aufzuchtfernsen -28.8 Monate	468	468	470	474
J/02	Rinder unter 1 Jahr	281	280	281	282
J/03	Männliche Rinder 1 - 2 Jahren	571	570	571	571
J/04	Weibliche Rinder 1 - 2 Jahren	134	134	135	137
J/05	Männliche Rinder 2 Jahre und älter	390	389	390	391
J/06	Färsen 2 Jahre und älter	134	134	135	137
J/07	Milchkühe	1.236	1.182	1.126	1.274
J/08	Sonstige Kühe	266	266	266	266
J/09a	Mutterschafe	44	44	44	44
J/09b	Sonstige Schafe	22	22	22	22
J/10	Ziegen (jeden Alters)	39	39	39	39
J/11	Ferkel unter 20 kg LG	67	67	67	67
J/12	Zuchtsauen, 50 kg und mehr	328	328	328	328
J/13	Sonstige Schweine	67	67	67	67
J/14	Masthähnchen und -hühnchen	133	133	133	133
J/15	Legehennen	690	690	690	691
J/16	Sonstiges Geflügel	703	703	703	703
J/17	Mutterkaninchen	133	133	133	133
	Merkmal (z. B. für Ackerbau - folgende Angaben in € / ha und Jahr)				
D/01	Weichweizen und Spelz	587	547	538	578
D/02	Hartweizen	622	558	551	640
D/03	Roggen	466	407	416	437
D/04	Gerste	531	515	492	501
D/05	Hafer	495	486	487	521
D/06	Körnermais	669	644	662	674
D/08	Sonstiges Getreide zur Körnergewinnung	513	466	466	505
D/09	Eiweißpflanzen zur Körnergewinnung	327	330	320	327
D/10	Kartoffeln (einschl. Früh- und Pflanzkartoffeln)	2.300	2.057	2.358	2.123
D/11	Zuckerrüben (ohne Saatgut)	2.207	2.026	2.029	2.186
D/12	Futterhackfrüchte (ohne Saatgut)	635	626	685	722
D/18a	Ackerwiesen und -weiden	211	199	207	246
D/18b1	Grünmais (Silagemais)	747	730	751	781
D/18b2	Sonstige Futterpflanzen	298	308	306	340
D/19	Sämereien und Pflanzgut auf dem Ackerland	878	878	878	878
D/20	Sonstige Ackerkulturen auf dem Ackerland	500	500	500	500
D/21	Schwarzbrache (einschl. Grünbrache), für die keine Beihilfe gewährt wird Schwarzbrache (einschl. Grünbrache), die einer Beihilferegelung unterliegt	50	50	50	50
D/22	und nicht wirtschaftlich genutzt wird	190	190	190	190
D/23	Tabak	6.448	6.448	6.448	6.448
D/24	Hopfen	4.003	4.003	4.003	4.003
D/26	Raps und Rübsen	563	572	552	545
D/27	Sonnenblumen	464	525	494	475
D/28	Soja	304	317	291	316
D/29	Leinsamen (Öllein)	555	555	555	555
D/30	Andere Ölfrüchte	572	582	571	560
D/31	Flachs	628	628	628	628
D/32	Hanf	632	632	632	632
D/33	Andere Textilpflanzen	628	628	628	628
D/35	Andere Handelsgewächse, die noch nicht aufgeführt wurden	563	572	552	545
	Merkmal (z. B. für Milchviehhaltung und sonstiger Futterbau - folgende Angaben in € / ha und Jahr)				
F/01	Grünland und Weiden ohne ertragsarme Weiden	284	283	297	338
F/02	Ungepflegtes Weideland	99	99	99	99
Durchschnittlicher Standarddeckungsbeitrag nach Abschnitt 30 Abs. 9		604	583	593	604
Spargel bei Zurechnung zur landwirtschaftlichen Nutzung		11.111	11.111	11.111	11.111

Anlage 2

Standarddeckungsbeiträge nach der EU-Typologie		Brandenburg	Mecklenburg-Vorpommern	Sachsen		
				Chemnitz	Dresden	Leipzig
Code	Merkmal (folgende Angaben in € / Tier und Jahr (bei Geflügel pro 100 Tiere))					
J/01	Einhufer	186	186	186	186	186
Jm	Mastbullen -19.2 Monate	494	508	562	555	555
Ja	Aufzuchtfärsen -28.8 Monate	279	298	296	290	291
J/02	Rinder unter 1 Jahr	201	209	224	220	221
J/03	Männliche Rinder 1 - 2 Jahren	488	498	564	558	558
J/04	Weibliche Rinder 1 - 2 Jahren	56	63	52	50	50
J/05	Männliche Rinder 2 Jahre und älter	309	318	351	347	347
J/06	Färsen 2 Jahre und älter	56	63	52	50	50
J/07	Milchkühe	1.469	1.437	1.478	1.505	1.601
J/08	Sonstige Kühe	266	266	266	266	266
J/09a	Mutterschafe	44	44	44	44	44
J/09b	Sonstige Schafe	22	22	22	22	22
J/10	Ziegen (jeden Alters)	39	39	39	39	39
J/11	Ferkel unter 20 kg LG	49	57	63	63	63
J/12	Zuchtsauen, 50 kg und mehr	420	405	408	408	408
J/13	Sonstige Schweine	49	57	63	63	63
J/14	Masthähnchen und -hühnchen	133	133	133	133	133
J/15	Legehennen	920	837	987	987	987
J/16	Sonstiges Geflügel	703	703	703	703	703
J/17	Mutterkaninchen	133	133	133	133	133
Merkmal (z. B. für Ackerbau - folgende Angaben in € / ha und Jahr)						
D/01	Weichweizen und Spelz	492	640	621	600	606
D/02	Hartweizen	456	613	593	593	593
D/03	Roggen	316	408	499	378	444
D/04	Gerste	430	556	549	517	552
D/05	Hafer	372	472	536	488	496
D/06	Körnermais	471	499	593	581	566
D/08	Sonstiges Getreide zur Körnergewinnung	357	496	481	398	446
D/09	Eiweißpflanzen zur Körnergewinnung	260	313	372	358	342
D/10	Kartoffeln (einschl. Früh- und Pflanzkartoffeln)	1.731	1.994	2.947	2.541	2.705
D/11	Zuckerrüben (ohne Saatgut)	1.592	1.707	1.935	1.958	1.924
D/12	Futterhackfrüchte (ohne Saatgut)	317	149	277	258	294
D/18a	Ackerwiesen und -weiden	94	224	358	288	294
D/18bi	Grünmais (Silagemais)	418	535	689	581	591
D/18bi	Sonstige Futterpflanzen	242	315	442	401	339
D/19	Sämereien und Pflanzgut auf dem Ackerland	878	878	878	878	878
D/20	Sonstige Ackerkulturen auf dem Ackerland	500	500	500	500	500
D/21	Schwarzbrache (einschl. Grünbrache), für die keine Beihilfe gewährt wird	50	50	50	50	50
D/22	Schwarzbrache (einschl. Grünbrache), die einer Beihilferegulung unterliegt und nicht wirtschaftlich genutzt wird	189	189	190	190	190
D/23	Tabak	6.448	6.448	6.448	6.448	6.448
D/24	Hopfen	4.003	4.003	4.003	4.003	4.003
D/26	Raps und Rübsen	551	642	639	609	635
D/27	Sonnenblumen	338	274	492	373	381
D/28	Soja	230	329	380	400	366
D/29	Leinsamen (Öllein)	555	555	555	555	555
D/30	Andere Ölf Früchte	564	657	641	612	636
D/31	Flachs	628	628	628	628	628
D/32	Hanf	632	632	632	632	632
D/33	Andere Textilpflanzen	628	628	628	628	628
D/35	Andere Handelsgewächse, die noch nicht aufgeführt wurden	551	642	639	609	635
Merkmal (z. B. für Milchviehhaltung und sonstiger Futterbau - folgende Angaben in € / ha und Jahr)						
F/01	Grünland und Weiden ohne ertragsarme Weiden	230	291	326	288	301
F/02	Ungepflegtes Weideland	99	99	99	99	99
Durchschnittlicher Standarddeckungsbeitrag nach Abschnitt 30 Abs. 9		489	549	626	586	597
Spargel bei Zurechnung zur landwirtschaftlichen Nutzung		11.111	11.111	11.111	11.111	11.111

Anlage 2

Standarddeckungsbeiträge nach der EU-Typologie		Sachsen-Anhalt			Thüringen	Stadtstaaten
		Dessau	Halle	Magdeburg		
Code	Merkmal (folgende Angaben in € / Tier und Jahr (bei Geflügel pro 100 Tiere)					
J/01	Einhufer	186	186	186	186	186
Jm	Mastbullen -19.2 Monate	499	512	505	562	524
Ja	Aufzuchtferse -28.8 Monate	283	293	286	280	378
J/02	Rinder unter 1 Jahr	203	209	206	220	232
J/03	Männliche Rinder 1 - 2 Jahren	493	505	499	571	486
J/04	Weibliche Rinder 1 - 2 Jahren	57	60	57	43	104
J/05	Männliche Rinder 2 Jahre und älter	312	320	315	351	328
J/06	Färsen 2 Jahre und älter	57	60	57	43	104
J/07	Milchkühe	1.502	1.449	1.405	1.485	1.324
J/08	Sonstige Kühe	266	266	266	266	266
J/09a	Mutterschafe	44	44	44	44	44
J/09b	Sonstige Schafe	22	22	22	22	22
J/10	Ziegen (jeden Alters)	39	39	39	39	39
J/11	Ferkel unter 20 kg LG	61	61	61	64	59
J/12	Zuchtsauen, 50 kg und mehr	425	425	425	443	368
J/13	Sonstige Schweine	61	61	61	64	59
J/14	Masthähnchen und -hühnchen	133	133	133	133	133
J/15	Legehennen	876	876	876	945	885
J/16	Sonstiges Geflügel	703	703	703	703	703
J/17	Mutterkaninchen	133	133	133	133	133
	Merkmal (z. B. für Ackerbau - folgende Angaben in € / ha und Jahr)					
D/01	Weichweizen und Spelz	630	688	665	625	655
D/02	Hartweizen	597	593	577	661	578
D/03	Roggen	389	452	383	514	449
D/04	Gerste	560	617	561	580	553
D/05	Hafer	486	511	475	556	496
D/06	Körnermais	561	573	514	605	587
D/08	Sonstiges Getreide zur Körnergewinnung	444	501	431	497	511
D/09	Eiweißpflanzen zur Körnergewinnung	350	371	364	359	295
D/10	Kartoffeln (einschl. Früh- und Pflanzkartoffeln)	2.336	2.766	2.564	2.925	2.900
D/11	Zuckerrüben (ohne Saatgut)	1.488	1.780	1.682	1.831	1.845
D/12	Futterhackfrüchte (ohne Saatgut)	173	174	153	257	362
D/18a	Ackerwiesen und -weiden	120	193	162	302	254
D/18bi	Grünmais (Silagemais)	420	603	482	703	578
D/18bi	Sonstige Futterpflanzen	211	274	234	378	319
D/19	Sämereien und Pflanzgut auf dem Ackerland	878	878	878	878	878
D/20	Sonstige Ackerkulturen auf dem Ackerland	500	500	500	500	500
D/21	Schwarzbrache (einschl. Grünbrache), für die keine Beihilfe gewährt wird	50	50	50	50	50
D/21	Schwarzbrache (einschl. Grünbrache), die einer Beihilferegelung unterliegt					
D/22	und nicht wirtschaftlich genutzt wird	190	190	190	214	204
D/23	Tabak	6.448	6.448	6.448	6.448	6.448
D/24	Hopfen	4.003	4.003	4.003	4.003	4.003
D/26	Raps und Rübsen	613	676	643	629	610
D/27	Sonnenblumen	394	442	405	450	378
D/28	Soja	355	345	372	337	378
D/29	Leinsamen (Öllein)	555	555	555	555	555
D/30	Andere Ölfrüchte	614	678	647	639	652
D/31	Flachs	628	628	628	628	628
D/32	Hanf	632	632	632	632	632
D/33	Andere Textilpflanzen	628	628	628	628	628
D/35	Andere Handelsgewächse, die noch nicht aufgeführt wurden	613	676	643	629	610
	Merkmal (z. B. für Milchviehhaltung und sonstiger Futterbau - folgende Angaben in € / ha und Jahr)					
F/01	Grünland und Weiden ohne ertragsarme Weiden	244	255	252	285	352
F/02	Ungepflegtes Weideland	99	99	99	99	99
	Durchschnittlicher Standarddeckungsbeitrag nach Abschnitt 30 Abs. 9	543	598	564	619	605
	Spargel bei Zurechnung zur landwirtschaftlichen Nutzung	11.111	11.111	11.111	11.111	11.111

Bewertung

Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur Umsetzung des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts

vom 5. Mai 2009

Bewertung des Grundvermögens nach dem Sechsten Abschnitt des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes

Zu § 176 BewG

Abschnitt 1

Begriff des Grundvermögens

(1) ¹§ 176 BewG bestimmt den **Begriff** des Grundvermögens. ²Dazu gehören der Grund und Boden, die Gebäude, die sonstigen Bestandteile und das Zubehör (> Abschnitt 1 BewRGr). ³Zum Grundvermögen gehören ebenso das Erbbaurecht (> Abschnitt 34) sowie das Wohnungs- und Teileigentum, Wohnungserbbaurecht und Teilerbbaurecht nach dem Wohnungseigentumsgesetz (> Abschnitt 10).

(2) ¹Das Grundvermögen ist vom **land- und forstwirtschaftlichen Vermögen** abzugrenzen. ²Zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört, was einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft dauernd zu dienen bestimmt ist. ³Nur wenn die in §§ 158 und 159 BewG genannten Voraussetzungen für die Zurechnung zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen nicht vorliegen, können die Wirtschaftsgüter, insbesondere Grund und Boden sowie Gebäude, zum Grundvermögen gehören.

(3) ¹Die Abgrenzung zwischen Grundvermögen und dem zum **Betriebsvermögen** gehörenden Grundbesitz (Betriebsgrundstücke) ergibt sich aus § 176 Abs. 1 in Verbindung mit §§ 95 und 99 BewG. ²Nach § 95 Abs. 1 BewG umfasst das Betriebsvermögen alle Teile eines Gewerbebetriebs im Sinne des § 15 Abs. 1 und 2 des Einkommensteuergesetzes, die bei der steuerlichen Gewinnermittlung zum Betriebsvermögen gehören. ³Grundbesitz der in § 97 Abs. 1 BewG bezeichneten inländischen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen gehört grundsätzlich kraft Rechtsform zum Betriebsvermögen. ⁴Ein zum Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft im Sinne von § 97 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 BewG gehörendes Grundstück kann nach § 99 BewG nicht Betriebsvermögen sein, wenn es ausschließlich oder fast ausschließlich der privaten Lebensführung eines, mehrerer oder aller Gesellschafter dient.

(4) Nicht in das Grundvermögen einzubeziehen sind nach § 176 Abs. 2 BewG **Bodenschätze** sowie Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art einer Betriebsanlage (**Betriebsvorrichtungen**), auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Gebäudes oder, ohne Bestandteil eines Gebäudes zu sein, Bestandteile des Grundstücks sind.

Hinweise

Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen
> Gleich lautende Ländererlasse vom 15.3.2006 (BStBl I S. 314)

H 1 (4)

Abschnitt 2

Grundstück

(1) ¹Die wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens ist das **Grundstück**. ²Der Begriff „Grundstück“ ist dabei nicht gleichbedeutend mit dem Begriff des Grundstücks im Sinne des Bürgerlichen Rechts. ³Maßgebend ist nach § 2 BewG allein, was als wirtschaftliche Einheit nach den Anschauungen des Verkehrs anzusehen ist. ⁴Nach § 2 Abs. 2 BewG kann zu einer wirtschaftlichen Einheit nur Grundbesitz zusammengefasst werden, der demselben Eigentümer gehört. ⁵Flächen, die im Eigentum eines Eigentümers stehen, und Flächen, die ihm und anderen Personen gemeinsam - gesamthänderisch oder nach Bruchteilen - gehören, können daher keine wirtschaftliche Einheit bilden.

(2) ¹Grenzt eine unbebaute Fläche an eine Grundstücksfläche, die zum Beispiel mit einem Einfamilienhaus bebaut ist, können beide Flächen auch bei so genannter offener Bauweise selbstständige wirtschaftliche Einheiten bilden. ²Wird von einem größeren Grundstück eine Teilfläche verpachtet und errichtet der Pächter auf dieser Fläche ein Gebäude, ist die Teilfläche als besondere wirtschaftliche Einheit zu bewerten.

(3) Der Anteil des Eigentümers an **gemeinschaftlichen Hofflächen oder Garagen** ist nach § 157 Abs. 3 Satz 2 BewG in das Grundstück einzubeziehen, wenn der Anteil zusammen mit diesem genutzt wird.

Hinweise

H 2

Verpachtete Teilfläche

> BFH vom 6.10.1978 (BStBl 1979 II S. 37)

Wirtschaftliche Einheit bei offener Bauweise

> BFH vom 16.2.1979 (BStBl II S. 279)

Zu § 177 BewG

Abschnitt 3

Bewertungsmaßstab

¹Bei der Bewertung des Grundvermögens ist der gemeine Wert nach § 9 BewG zu Grunde zu legen.
²Dieser entspricht inhaltlich dem Verkehrswert (Marktwert) nach § 194 BauGB.

Hinweise

H 3

Gemeiner Wert = Verkehrswert

> BFH vom 2.2.1990 (BStBl 1990 II S. 497)

Abrundung/Aufrundung

Ergeben sich bei der Ermittlung des Grundbesitzwerts Euro-Beträge mit Nachkommastellen, sind diese grundsätzlich jeweils in der für den Steuerpflichtigen günstigsten Weise auf volle Euro-Beträge auf- bzw. abzurunden. Hinsichtlich der Ermittlung und des Ansatzes des Bodenwerts wird auf die Abschnitte 6 und 7 verwiesen.

Zu § 178 BewG

Abschnitt 4

Begriff des unbebauten Grundstücks

(1) Unbebaute Grundstücke sind Grundstücke, auf denen sich **keine benutzbaren Gebäude** befinden.

Hinweise

H 4 (1)

Gebäudebegriff

> Gleich lautende Ländererlasse vom 15.3.2006 (BStBl I S. 314)

(2) ¹Die **Benutzbarkeit** beginnt im Zeitpunkt der Bezugsfertigkeit des Gebäudes. ²Es muss den zukünftigen Bewohnern oder sonstigen Benutzern nach objektiven Merkmalen zugemutet werden können, die Wohnungen oder Räume des gesamten Gebäudes zu benutzen. ³Am Bewertungsstichtag müssen alle wesentlichen Bauarbeiten abgeschlossen sein. ⁴Geringfügige Restarbeiten, die üblicherweise vor dem tatsächlichen Bezug durchgeführt werden (z. B. Malerarbeiten, Verlegen des Bodenbelags), schließen die Bezugsfertigkeit nicht aus. ⁵Auf die Abnahme durch die Bauaufsichtsbehörde kommt es nicht an. ⁶Ist das Gebäude am Bewertungsstichtag bezogen, begründet dies die widerlegbare Vermutung der Bezugsfertigkeit.

(3) ¹Bei der Entscheidung, ob ein **Gebäude bezugsfertig** ist, ist auf das ganze Gebäude und nicht auf einzelne Wohnungen oder Räume abzustellen. ²Sind z. B. Wohnungen im Erdgeschoss vor dem Bewertungsstichtag, die übrigen Wohnungen jedoch erst danach bezugsfertig geworden, ist das Gebäude als nicht bezugsfertig anzusehen. ³Die Bewertung eines Grundstücks im Zustand der Bebauung erfolgt nach § 196 BewG. ⁴Dies ist z. B. der Fall, wenn bei einem Bürogebäude mehrere Geschosse bereits bezugsfertig sind und bei anderen noch der vollständige Innenausbau fehlt. ⁵Wird ein Gebäude dagegen nur zum Teil fertig gestellt und der Innenausbau nach den Wünschen der künftigen Nutzer zurückgestellt, ist das Gebäude insgesamt als bezugsfertig anzusehen. ⁶Bei abschnittsweise errichtetem Gebäude ist die Entscheidung, ob ein bezugsfertiges Gebäude anzunehmen ist, nach der Verkehrsanschauung zu treffen. ⁷Eine Errichtung **in Bauabschnitten** ist gegeben, wenn ein Gebäude nicht in einem Zuge in planmäßig vorgesehenem Umfang bzw. im Rahmen der behördlichen Genehmigung bezugsfertig erstellt wird (z. B. wird anstelle des geplanten Mietwohngrundstücks zunächst nur eine Wohnung im Erdgeschoss fertig gestellt). ⁸Die Verzögerung / Unterbrechung darf jedoch nicht auf bautechnischen Gründen beruhen (z. B. Überwindung einer Frostperiode) und muss von gewisser Dauer - mindestens zwei Jahre - sein.

Hinweise

H 4 (3)

Errichtung in Bauabschnitten (Unterbrechung)

> BFH vom 29. April 1987 (BStBl II S. 594)

(4) ¹Ein Gebäude ist **nicht mehr benutzbar**, wenn infolge des Verfalls des Gebäudes oder der Zerstörung keine **auf Dauer** benutzbaren Räume vorhanden sind (§ 178 Abs. 2 Satz 2 BewG). ²Ein Gebäude ist dem Verfall preisgegeben, wenn der Verfall so weit fortgeschritten ist, dass das Gebäude nach objektiven Verhältnissen auf Dauer nicht mehr benutzt werden kann. ³Die Verfallsmerkmale müssen an der Bausubstanz erkennbar sein und das gesamte Gebäude betreffen. ⁴Von einem Verfall ist auszugehen, wenn erhebliche Schäden an konstruktiven Teilen des Gebäudes eingetreten sind und ein Zustand gegeben ist, der aus bauordnungsrechtlicher Sicht die sofortige Räumung nach sich ziehen würde. ⁵Das ist stets der Fall, wenn eine Anordnung der Bauaufsichtsbehörde zur sofortigen Räumung des Grundstücks vorliegt; dabei ist gesondert zu prüfen, ob der Zustand von Dauer ist. ⁶Hingegen wirken sich behebbare Baumängel und Bauschäden sowie aufgestauter Reparaturbedarf infolge von unterlassenen Instandsetzungs- und Reparaturarbeiten regelmäßig nur vorübergehend auf Art und Umfang der Gebäudenutzung aus und betreffen nicht unmittelbar die Konstruktion des Gebäudes. ⁷Sie führen deshalb nicht dazu, ein Gebäude als dem Verfall preisgegeben anzusehen. ⁸Befinden

sich auf dem Grundstück Gebäude, die auf Grund von Umbauarbeiten vorübergehend nicht benutzbar sind, gilt das Grundstück als bebaut. ⁹ Sofern bereits vorhandene Gebäude am Bewertungsstichtag wegen baulicher Mängel oder fehlender Ausstattungsmerkmale (z. B. Heizung, Wohnungstüren) vorübergehend nicht benutzbar sind, liegt kein unbebautes Grundstück vor. ¹⁰ Nicht zu erfassen sind jedoch Gebäude, die infolge Entkernung keine bestimmungsgemäß benutzbaren Räume mehr enthalten, auch wenn dies nur vorübergehend der Fall ist. ¹¹ Ein Gebäude ist zerstört, wenn keine auf Dauer benutzbaren Räume vorhanden sind.

Hinweise

H 4 (4)

Anordnung der Bauaufsichtsbehörde

> BFH vom 20.6.1975 (BStBl II S. 803)

Entkernung

> BFH vom 24.10.1990 (BStBl 1991 II S. 60)

Zu § 179 BewG

Abschnitt 5

Bewertung von unbebauten Grundstücken

(1) ¹ Der Wert unbebauter Grundstücke umfasst den Wert des Grund und Bodens, mit dem die Außenanlagen abgegolten sind. ² Bei der Bestimmung des Werts eines unbebauten Grundstücks ist vom **Bodenrichtwert** auszugehen (§ 179 Satz 1 BewG). ³ Bei den Bodenrichtwerten handelt es sich um durchschnittliche Lagewerte, die von den Gutachterausschüssen nach § 196 BauGB auf Grund der Kaufpreissammlung flächendeckend unter Berücksichtigung des unterschiedlichen Entwicklungsstandes ermittelt und den Finanzämtern mitgeteilt werden.

(2) ¹ Lässt sich von den Gutachterausschüssen kein Bodenrichtwert ermitteln, ist der Bodenwert aus den Bodenrichtwerten vergleichbarer Flächen abzuleiten. ² Für Bauerwartungsland und Rohbauland gelten in diesen Fällen folgende Wertansätze:

1. Bauerwartungsland 25 Prozent,
2. Bruttorohbauland 50 Prozent und
3. Nettorohbauland 75 Prozent

des Bodenrichtwerts für vergleichbares erschließungsbeitragsfreies Bauland, sofern hierzu keine Angaben der Gutachterausschüsse vorliegen.

(3) ¹ **Bauerwartungsland** sind Flächen, die nach ihrer Eigenschaft, sonstigen Beschaffenheit und Lage eine bauliche Nutzung in absehbarer Zeit tatsächlich erwarten lassen. ² Diese Erwartung kann sich insbesondere auf eine entsprechende Darstellung dieser Flächen im Flächennutzungsplan, auf ein entsprechendes Verhalten der Gemeinde oder auf die allgemeine städtebauliche Entwicklung des Gemeindegebiets gründen. ³ Ist damit zu rechnen, dass die Flächen in absehbarer Zeit (> Abschnitt 2 Abs. 7 BewRGr) anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden und daher gemäß § 159 BewG als Grundvermögen anzusehen sind, werden diese Flächen regelmäßig als Bauerwartungsland angesetzt. ⁴ **Rohbauland** sind Flächen, die nach den §§ 30, 33 und 34 BauGB für eine bauliche Nutzung bestimmt sind, deren Erschließung aber noch nicht gesichert ist oder die nach Lage, Form oder Größe für eine bauliche Nutzung unzureichend gestaltet sind. ⁵ Im Regelfall handelt es sich hierbei um größere, unerschlossene Grundstücksflächen, die die Eigenschaft als land- und forstwirtschaftliches Vermögen verloren haben, selbst wenn sie noch land- und forstwirtschaftlich genutzt werden (§ 159 BewG). ⁶ **Bruttorohbauland** schließt im Gegensatz zum **Nettorohbauland** die für öffentliche Zwecke benötigten Flächen des Planungsgebiets ein.

Abschnitt 6

Ansatz der Bodenrichtwerte

(1) ¹Bei der Wertermittlung ist stets der Bodenrichtwert anzusetzen, dessen turnusmäßige Ermittlung dem Bewertungsstichtag vorausging. ²Somit kommt es nicht darauf an, wann der Gutachterausschuss den Bodenrichtwert tatsächlich ermittelt und dem Finanzamt mitgeteilt hat. ³Nach § 196 BauGB sind Bodenrichtwerte vom Gutachterausschuss flächendeckend zu ermitteln. ⁴Dabei bildet der Gutachterausschuss Richtwertzonen, die nach Art und Maß der Nutzung weitgehend übereinstimmen. ⁵Für unbebaute baureife Grundstücke, die mit den **wertbeeinflussenden Merkmalen des Bodenrichtwertgrundstücks** in der jeweiligen Bodenrichtwertzone **übereinstimmen**, ist der Bodenrichtwert anzusetzen. ⁶Wertbeeinflussende Merkmale sind insbesondere die Art und das Maß der baulichen Nutzung, das sich in der Geschossflächenzahl und in der Anzahl der möglichen Geschosse ausdrücken kann, die Grundstückstiefe und die Grundstücksgröße sowie die Unterteilung in erschließungsbeitragspflichtiges oder erschließungsbeitragsfreies Bauland. ⁷Der Wert von Grundstücken, die von den wertbeeinflussenden Merkmalen des Bodenrichtwertgrundstücks **abweichen**, ist grundsätzlich nach den Vorgaben des Gutachterausschusses (> Absätze 2 bis 6) aus dem Bodenrichtwert der jeweiligen Richtwertzone abzuleiten. ⁸Lagetypische Bodenrichtwerte können zugrunde gelegt werden, wenn der Gutachterausschuss keine zonalen Bodenrichtwerte gebildet hat. ⁹Im Übrigen richtet sich die Ableitung des Bodenwerts nach § 179 Satz 4 BewG.

(2) ¹Wird zu dem Bodenrichtwert eine **Geschossflächenzahl** angegeben, ist bei Grundstücken, deren Geschossflächenzahl von der des Bodenrichtwertgrundstücks abweicht, der Bodenwert nach folgender Formel abzuleiten:

$$\frac{\text{Umrechnungskoeffizient für die Geschossflächenzahl des zu bewertenden Grundstücks}}{\text{Umrechnungskoeffizient für die Geschossflächenzahl des Bodenrichtwertgrundstücks}} \times \text{Bodenrichtwert} = \text{Bodenwert/m}^2$$

²Die Umrechnungskoeffizienten sind den Bewertungsstellen der Finanzämter zusammen mit den Bodenrichtwerten mitzuteilen. ³Liegen keine örtlichen Umrechnungskoeffizienten vor, gelten - entsprechend Anlage 11 WertR 2006 - die Folgenden:

Geschossflächenzahl	Umrechnungskoeffizient	Geschossflächenzahl	Umrechnungskoeffizient
0,4	0,66	1,4	1,19
0,5	0,72	1,5	1,23
0,6	0,78	1,6	1,28
0,7	0,84	1,7	1,32
0,8	0,90	1,8	1,36
0,9	0,95	1,9	1,41
1,0	1,00	2,0	1,45
1,1	1,05	2,1	1,49
1,2	1,10	2,2	1,53
1,3	1,14	2,3	1,57
		2,4	1,61

⁴Weichen die Geschossflächenzahlen des Bodenrichtwertgrundstücks oder des zu bewertenden Grundstücks von den in der Tabelle angegebenen Werten ab, sind die Umrechnungskoeffizienten nach folgender Formel zu berechnen (GFZ = Geschossflächenzahl):

$$\text{Umrechnungskoeffizient} = 0,6 \times \sqrt{\text{GFZ}} + 0,2 \times \text{GFZ} + 0,2$$

(3) Sofern die Gutachterausschüsse Umrechnungskoeffizienten in Abhängigkeit von der **Grundstücksgröße** vorgegeben haben, sind diese anzusetzen.

(4) ¹Sofern die Bodenrichtwerte in Abhängigkeit von der **Grundstückstiefe** ermittelt worden sind, ist die Grundstücksfläche in Vorder- und Hinterland aufzuteilen. ²Dabei ist die Grundstücksfläche nach ihrer Tiefe in Zonen zu gliedern, deren Abgrenzung sich nach den Vorgaben des Gutachterausschusses richtet.

(5) ¹Für **Frei- und Verkehrsflächen**, die als solche ausgewiesen sind, ist vom Bodenrichtwert ein angemessener Abschlag zu machen, soweit er nicht bereits in die Ermittlung des Bodenrichtwerts eingeflossen ist. ²Die Höhe des Abschlags ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse des Einzelfalls zu bemessen.

(6) ¹ Hat der Gutachterausschuss einen Bodenrichtwert für **erschließungsbeitragspflichtiges Bauland** festgelegt, ist dieser Richtwert maßgebend, solange die Erschließungsbeitragspflicht besteht. ² Die Beitragspflicht kann auch dann noch bestehen, wenn die Erschließungsmaßnahmen bereits abgeschlossen wurden. ³ Auf den tatsächlichen Erschließungszustand kommt es somit nicht an.

(7) ¹ **Wertkorrekturen** des Bodenrichtwerts nach den Absätzen 2 bis 6 können nebeneinander in Betracht kommen. ² Sind die vom örtlichen Gutachterausschuss mitgeteilten Umrechnungskoeffizienten für die Geschossflächenzahl, Grundstücksgröße oder Grundstückstiefe (> Abs. 2 bis 4) aus erschließungsbeitragsfreien Grundstücken abgeleitet worden, wie z. B. auch die in der Anlage 11 WertR 2006 (> Abs. 2) dargestellten Umrechnungskoeffizienten, sind die erschließungsbeitragspflichtigen Grundstücke vor Anwendung der Umrechnungskoeffizienten zunächst auf einen erschließungsbeitragsfreien Zustand umzurechnen. ³ Die Höhe der Erschließungsbeiträge, insbesondere für Kanalanlagen und Straßenausbau, sind nach den Vorgaben des Gutachterausschusses zu berücksichtigen. ⁴ Der Bodenwert ist zunächst aus den Absätzen 2 bis 4 abzuleiten. ⁵ Von dem abgeleiteten Bodenwert sind die Anpassungen nach den Absätzen 5 und 6 vorzunehmen. ⁶ Zwischenwerte sind auf volle Cent abzurunden.

(8) **Weitere wertbeeinflussende Merkmale**, wie z. B. Ecklage, Zuschnitt, Oberflächenbeschaffenheit und Beschaffenheit des Baugrundes, Lärm-, Staub- oder Geruchsbelästigungen, Altlasten sowie Außenanlagen bleiben außer Ansatz.

Hinweise

H 6

Abweichende Geschossflächenzahl

Beispiel 1:

Der zuletzt ermittelte Bodenrichtwert eines Grundstücks beträgt 150 EUR/m² bei einer Geschossflächenzahl von 0,8. Das zu bewertende Grundstück hat eine zulässige Geschossflächenzahl von 0,6. Der Bodenwert/m² beträgt:

$$\frac{0,78 \text{ (Umrechnungskoeffizient bei einer Geschossflächenzahl von 0,6)}}{0,90 \text{ (Umrechnungskoeffizient bei einer Geschossflächenzahl von 0,8)}} \times 150,00 \text{ EUR/m}^2 = 130,00 \text{ EUR/m}^2$$

Beispiel 2:

Der zuletzt ermittelte Bodenrichtwert eines Grundstücks beträgt 150,00 EUR/m² bei einer Geschossflächenzahl von 0,8. Das zu bewertende Grundstück hat eine zulässige Geschossflächenzahl von 1,2. Der Bodenwert/m² beträgt nach der oben angeführten Formel:

$$\frac{1,10 \text{ (Umrechnungskoeffizient bei einer Geschossflächenzahl von 1,2)}}{0,90 \text{ (Umrechnungskoeffizient bei einer Geschossflächenzahl von 0,8)}} \times 150,00 \text{ EUR/m}^2 = 183,33 \text{ EUR/m}^2$$

Beispiel 3:

Der zuletzt ermittelte Bodenrichtwert eines Grundstücks beträgt 215 EUR/m² (erschließungsbeitragspflichtig / noch zu leistende Erschließungsbeiträge: 40 EUR/m²; GFZ = 1,2). Das Grundstück ist 800 m² groß und erschließungsbeitragsfrei (GFZ 1,6).

Bodenrichtwert (erschließungsbeitragspflichtig)	215,00 EUR/m ²
+ Erschließungsbeiträge	40,00 EUR/m ²
Bodenrichtwert (erschließungsbeitragsfrei)	255,00 EUR/m ²

Anpassung wegen abweichender Geschossflächenzahl nach Anlage 11 WertR 2006

Umrechnungsfaktor:

$$\frac{1,28 \text{ (Umrechnungskoeffizient bei einer Geschossflächenzahl von 1,6)}}{1,10 \text{ (Umrechnungskoeffizient bei einer Geschossflächenzahl von 1,2)}} \times 255,00 \text{ EUR/m}^2 = 296,72 \text{ EUR/m}^2$$

Wert des Grund und Bodens

$$800 \text{ m}^2 \times 296,72 \text{ EUR/m}^2 \quad 237.376,00 \text{ EUR}$$

Anzusetzender Bodenrichtwert

Zum 3.1.2009 wird ein unbebautes Grundstück verschenkt. Der Gutachterausschuss hat zuletzt zum 31.12.2006 einen Bodenrichtwert von 200 EUR/m² ermittelt. In seiner Sitzung im April 2009 ermittelt

der Gutachterausschuss zum 31.12.2008 einen Bodenrichtwert von 230 EUR/m². Der Gutachterausschuss teilt den Bodenrichtwert dem Finanzamt erst im Mai 2009 mit.

Bei der Bewertung des unbebauten Grundstücks muss das Finanzamt von einem Bodenrichtwert von 230 EUR/m² ausgehen. Dies ist der turnusmäßig zuletzt vor dem Bewertungsstichtag vom Gutachterausschuss zu ermittelnde Wert.

Erschließungsbeitragsrechtlicher Zustand des Grundstücks

> BFH vom 18.8.2005 (BStBl II 2006 S. 5)

Umrechnungskoeffizienten für Geschossflächenzahl

> BFH vom 12.7.2006 (BStBl II S. 742)

Umrechnungskoeffizienten für Grundstücksgröße

> BFH vom 11.5.2005 (BStBl II S. 686)

Abschnitt 7

Ansatz des Bodenwerts

¹Der nach Abschnitt 6 ermittelte Bodenwert pro m² ist auf volle Cent abzurunden und ergibt multipliziert mit der Grundstücksfläche den Wert des Grund und Bodens (**Bodenwert**). ²Der Bodenwert ist auf volle Euro abzurunden.

Zu § 180 BewG

Abschnitt 8

Begriff des bebauten Grundstücks

(1) ¹**Bebaute Grundstücke** sind Grundstücke, auf denen sich benutzbare Gebäude befinden. ²Wegen der Tatbestandsmerkmale Benutzbarkeit und Bezugsfertigkeit wird auf Abschnitt 4 hingewiesen.

(2) Wird ein **Gebäude in Bauabschnitten** errichtet, ist der fertig gestellte Teil als benutzbares Gebäude anzusehen (> Abschnitt 4 Abs. 3).

(3) ¹Zur wirtschaftlichen Einheit eines bebauten Grundstücks gehören der **Grund und Boden, die Gebäude, die Außenanlagen, sonstige wesentliche Bestandteile und das Zubehör** (> Abschnitt 1 Abs. 1). ²Nicht einzubeziehen sind Maschinen und Betriebsvorrichtungen (> Abschnitt 1 Abs. 4).

(4) ¹Zum **Grund und Boden** gehören die bebaute Fläche und die mit dem Gebäude im Zusammenhang stehende unbebaute Fläche, insbesondere der Hofraum sowie Haus- und Vorgarten. ²Bei einer hieran anschließenden größeren unbebauten Fläche ist für die Beurteilung, was als wirtschaftliche Einheit gilt, die Verkehrsanschauung maßgebend (> Abschnitt 2 Abs. 1).

(5) ¹Wesentliche Bestandteile des Grundstücks sind auch die **Gebäude** und die mit Gebäuden verbundenen Anbauten (z. B. Wintergärten). ²Im Grundbesitzwert zu erfassen sind die **Nebengebäude**, wenn sie auf dem mit dem Hauptgebäude bebauten Grundstück stehen (z. B. Garagen). ³Nebengebäude, die getrennt von dem Hauptgebäude, z. B. auf der anderen Straßenseite stehen, sind regelmäßig als eigene wirtschaftliche Einheit zu bewerten.

Hinweise

H 8

Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen

> Gleich lautende Ländererlasse vom 15.3.2006 (BStBl I S. 314)

Gebäudebegriff

> Gleich lautende Ländererlasse vom 15.3.2006 (BStBl I S. 314)

Zu § 181 BewG

Abschnitt 9

Grundstücksarten

(1) ¹Bei bebauten Grundstücken wird nach § 181 BewG zwischen folgenden Grundstücksarten unterschieden.

Grundstücksart	Voraussetzungen
1. Ein- und Zweifamilienhäuser	<ul style="list-style-type: none">• Wohngrundstücke mit bis zu zwei Wohnungen;• Mitbenutzung für betriebliche oder öffentliche Zwecke zu weniger als 50 Prozent - berechnet nach der Wohn- oder Nutzfläche - ist unschädlich, soweit dadurch nicht die Eigenart als Ein- oder Zweifamilienhaus wesentlich beeinträchtigt wird;• kein Wohnungseigentum nach Nr. 3.
2. Mietwohngrundstücke	<ul style="list-style-type: none">• Grundstücke, die zu mehr als 80 Prozent - berechnet nach der Wohn- oder Nutzfläche - Wohnzwecken dienen und nicht Ein- und Zweifamilienhäuser im Sinne der Nr. 1 oder Wohnungseigentum nach Nr. 3 sind.
3. Wohnungs- und Teileigentum	<ul style="list-style-type: none">• Wohnungseigentum ist das Sondereigentum an einer Wohnung in Verbindung mit dem Miteigentumsanteil an dem gemeinschaftlichen Eigentum, zu dem es gehört (§ 1 Abs. 2 Wohnungseigentumsgesetz - WEG).• Teileigentum ist das Sondereigentum an nicht zu Wohnzwecken dienenden Räumen eines Gebäudes in Verbindung mit dem Miteigentum an dem gemeinschaftlichen Eigentum, zu dem es gehört (§ 1 Abs. 3 WEG).
4. Geschäftsgrundstücke	<ul style="list-style-type: none">• Grundstücke, die zu mehr als 80 Prozent - berechnet nach der Wohn- oder Nutzfläche - eigenen oder fremden betrieblichen oder öffentlichen Zwecken dienen und nicht Teileigentum nach Nr. 3 sind.
5. gemischt genutzte Grundstücke	<ul style="list-style-type: none">• Grundstücke, die teils Wohnzwecken, teils eigenen oder fremden betrieblichen oder öffentlichen Zwecken dienen und keine Grundstücke im Sinne der Nr. 1 bis 4 sind.
6. sonstige bebaute Grundstücke	<ul style="list-style-type: none">• Grundstücke, die nicht unter die Nr. 1 bis 5 fallen.

²Die Grundstücksart ist für die Zuordnung des Bewertungsverfahrens von entscheidender Bedeutung (> § 182 BewG, Abschnitt 11). ³Die Abgrenzung der Grundstücksarten ist nach dem **Verhältnis der Wohn- u. Nutzfläche** vorzunehmen. ⁴Maßgeblich ist die Wohnfläche nach der Wohnflächenverordnung (WoFIV). ⁵Ist die Wohnfläche bis zum 31. Dezember 2003 nach der II. Berechnungsverordnung (II. BV) berechnet worden, bleibt es bei dieser Berechnung (> § 5 WoFIV), soweit nach dem 31. Dezember 2003 keine baulichen Änderungen an dem Wohnraum vorgenommen worden sind, die eine Neuberechnung erforderlich machen. ⁶Abzustellen ist auf die tatsächliche Nutzung am Bewertungsstichtag.

(2) ¹Bei der Festlegung der Grundstücksart ist stets die **gesamte wirtschaftliche Einheit** zu betrachten. ²Dies gilt auch, wenn sich auf einem Grundstück mehrere Gebäude oder Gebäudeteile unterschiedlicher Bauart oder Nutzung befinden.

(3) ¹§ 181 Abs. 9 BewG definiert die **Wohnung** im bewertungsrechtlichen Sinne. ²Eine Wohnung ist hiernach die Zusammenfassung einer Mehrheit von Räumen, die in ihrer Gesamtheit so beschaffen

sein müssen, dass die Führung eines selbstständigen Haushalts möglich ist. ³Die Zusammenfassung einer Mehrheit von Räumen muss eine von anderen Wohnungen oder Räumen, insbesondere Wohnräumen, baulich getrennte, in sich abgeschlossene Wohneinheit bilden, einen selbstständigen Zugang haben und mindestens eine Wohnfläche von 23 Quadratmeter aufweisen. ⁴Außerdem ist erforderlich, dass die für die Führung eines selbstständigen Haushalts notwendigen Nebenräume (Küche, Bad oder Dusche, Toilette) vorhanden sind.

Hinweise

H 9

Wohn-/Nutzfläche nach WoFIV

> Verordnung zur Berechnung der Wohnfläche vom 25.11.2003 (BGBl I S. 2346)

Abschnitt 10

Wohnungs- und Teileigentum

(1) ¹Jedes **Wohnungseigentum** und jedes **Teileigentum** gilt als ein Grundstück im Sinne des Bewertungsgesetzes (§ 176 Abs. 1 Nr. 3 BewG). ²Wohnungseigentum und Teileigentum werden nach § 2 WEG entweder durch vertragliche Einräumung von Sondereigentum (§ 3 WEG) oder durch Teilung (§ 8 WEG) begründet. ³Nach § 3 WEG kann Sondereigentum auch an Räumen in einem erst zu errichtenden Gebäude eingeräumt werden. ⁴Ebenso ist die Teilung durch den Eigentümer auch bei einem erst noch zu errichtenden Gebäude möglich (§ 8 Abs. 1 WEG). ⁵Die rechtliche Zusammenführung von Sondereigentum und Miteigentumsanteil bildet von Beginn an Wohnungseigentum oder Teileigentum im Sinne des § 1 Abs. 2 und 3 WEG.

(2) ¹Das **Wohnungs-/Teileigentum entsteht** zivilrechtlich mit der Anlegung des Wohnungs- oder Teileigentumsgrundbuchs. ²Schenkungsteuerrechtlich gilt das Wohnungs-/Teileigentum bereits dann als entstanden, wenn die Teilungserklärung beurkundet ist und die Anlegung des Grundbuchs beantragt werden kann (R 23 Abs. 1 ErbStR). ³Dies gilt sowohl für am Bewertungsstichtag noch nicht bezugsfertige Gebäude als auch für bereits bestehende Gebäude.

(3) ¹Die wirtschaftliche Einheit des Wohnungs-/Teileigentums setzt sich aus dem **Sondereigentum und dem Miteigentumsanteil** an dem gemeinschaftlichen Eigentum zusammen, zu dem es gehört. ²Sind bei einem Wohnungseigentum mehrere Wohnungen mit nur einem Miteigentumsanteil verbunden, sind sie grundsätzlich zu einer wirtschaftlichen Einheit zusammenzufassen. ³Eine Ausnahme besteht jedoch dann, wenn die tatsächlichen Gegebenheiten der Verkehrsanschauung entgegenstehen. ⁴Liegen die **Wohnungen** in demselben Haus unmittelbar übereinander oder nebeneinander und sind sie so **miteinander verbunden**, dass sie sich als ein Raumkörper darstellen, bilden sie eine wirtschaftliche Einheit. ⁵Besteht keine derartige Verbindung, weil sich die Wohnungen getrennt von anderen im Sondereigentum stehenden Wohnungen im Gebäude befinden, sind nach der Verkehrsanschauung mehrere wirtschaftliche Einheiten anzunehmen.

(4) ¹Handelt es sich dagegen um **mehrere Wohnungen**, die jeweils mit einem Miteigentumsanteil am Grundstück verbunden sind und liegen mithin zivilrechtlich mehrere selbstständige Wohnungseigentumsrechte vor, ist trotz des tatsächlichen Aneinandergrenzens und der Eintragung auf ein gemeinsames Wohnungsgrundbuchblatt eine Zusammenfassung zu einer einheitlichen wirtschaftlichen Einheit nicht möglich. ²Werden mehrere Wohnungen durch größere bauliche Maßnahmen zu einer einzigen Wohnung umgestaltet und sind sie danach nicht mehr ohne größere bauliche Veränderungen getrennt veräußerbar, bilden sie nur eine wirtschaftliche Einheit. ³Dies gilt entsprechend für die bauliche Zusammenfassung von Wohnung und Gewerberaum.

(5) ¹**Zubehörräume**, insbesondere Kellerräume und sonstige Abstellräume, die der Grundstückseigentümer gemeinsam mit seinem Miteigentumsanteil nutzt, sind ohne Rücksicht auf die zivilrechtliche Gestaltung in die wirtschaftliche Einheit einzubeziehen. ²Gehören zu der Wohnung auch Garagen, sind sie in die wirtschaftliche Einheit des Wohnungseigentums einzubeziehen (§ 157 Abs. 3 Satz 2 in Verbindung mit § 70 Abs. 1 und 2 BewG). ³Es kommt nicht darauf an, ob sich die Garagen auf dem Grundstück der Eigentumswohnungsanlage oder auf einem Grundstück in der näheren Umgebung be-

finden. ⁴An Abstellplätzen außerhalb von Sammelgaragen kann kein Sondereigentum begründet werden. ⁵Derartige Abstellplätze sind Gemeinschaftseigentum, die jedoch mittels einer Nutzungsvereinbarung einem bestimmten Wohnungseigentums- oder Teileigentumsrecht zugeordnet werden können.

Hinweise

H 10

Entstehung eines Wohnungs-/Teileigentums

>BFH vom 24.7.1991 (BStBl 1993 II S. 87)

Wohnungen als wirtschaftliche Einheit

> BFH vom 1.4. 1987 (BStBl II S. 840) und vom 1.8.1990 (BStBl II S. 1016)

Zu § 182 BewG

Abschnitt 11

Zuordnung zu den Bewertungsverfahren

(1) ¹Der Wert eines Grundstücks ist entweder nach dem Vergleichswertverfahren, dem Ertragswertverfahren oder dem Sachwertverfahren zu bemessen. ²Welches Verfahren für die zu bewertende wirtschaftliche Einheit anzuwenden ist, richtet sich nach der **Grundstücksart der wirtschaftlichen Einheit** (> § 181 BewG, Abschnitt 9).

(2) Das **Vergleichswertverfahren** (§ 183 BewG) ist für das Wohnungseigentum, das Teileigentum und für die Ein- und Zweifamilienhäuser anzuwenden, sofern der Gutachterausschuss entsprechende Vergleichspreise oder Vergleichsfaktoren ermittelt hat. Nachrangig kann auf die in der Finanzverwaltung verliegenden Unterlagen zu Vergleichspreisen zurückgegriffen werden.

(3) ¹Das **Ertragswertverfahren** (§§ 184 bis 188 BewG) ist für Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke anzuwenden, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt eine übliche Miete ermitteln lässt. ²Das Verfahren ist nicht anzuwenden, wenn zwar eine tatsächliche Miete vereinbart ist, jedoch keine übliche Miete ermittelt werden kann, da in einem solchen Fall ein Vergleich nicht möglich ist. ³Mietwohngrundstücke sind stets im Ertragswertverfahren zu bewerten. ⁴Ist in diesen Fällen weder eine tatsächliche Miete vorhanden noch eine ortsübliche Miete ermittelbar, ist die Miete zu schätzen.

(4) ¹Das **Sachwertverfahren** ist für die Bewertung der sonstigen bebauten Grundstücke heranzuziehen. ²Darüber hinaus ist das Sachwertverfahren das Auffangverfahren für

- das Wohneigentum, das Teileigentum und für Ein- und Zweifamilienhäuser, wenn das Vergleichswertverfahren mangels Vergleichspreise oder Vergleichsfaktoren nicht anwendbar ist;
- Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt keine übliche Miete ermitteln lässt.

(5) Befinden sich auf einem Grundstück nicht nur Gebäude oder Gebäudeteile, die im Ertragswertverfahren zu bewerten sind, erfolgt die Wertermittlung für die gesamte wirtschaftliche Einheit einheitlich nach dem Sachwertverfahren.

Hinweise

H 11

Betriebsaufspaltung / Konzernverbund

Beispiel:

Im Rahmen einer Betriebsaufspaltung überlässt das Besitzunternehmen einem Betriebsunternehmen ein Geschäftsgrundstück. Eine ortsübliche Miete ist nicht ermittelbar. Das Grundstück ist daher nicht im Ertragswertverfahren, sondern im Sachwertverfahren zu bewerten.

Zu § 183 BewG

Abschnitt 12

Vergleichswertverfahren

(1) ¹Bei der Anwendung des Vergleichswertverfahrens wird der Grundbesitzwert des zu bewertenden bebauten Grundstücks entweder aus **Vergleichspreisen** (> Abs. 2) für vergleichbare Grundstücke oder aus **Vergleichsfaktoren** (> Abs. 3) abgeleitet. ²Der Vergleichswert bebauter Grundstücke umfasst den Boden- und Gebäudewert.

(2) ¹Im **Vergleichspreisverfahren** nach § 183 Abs. 1 BewG sind Kaufpreise solcher Grundstücke heranzuziehen, die hinsichtlich der ihren Wert beeinflussenden Merkmale mit dem zu bewertenden Grundstück hinreichend übereinstimmen (Vergleichsgrundstücke). ²Eine hinreichende Übereinstimmung der Zustandsmerkmale der Vergleichsgrundstücke liegt vor, wenn sie insbesondere hinsichtlich ihrer Lage, Art und Maß der baulichen Nutzung, Größe, Erschließungszustand und Alter des Gebäudes mit dem zu bewertenden Grundstück weitgehend übereinstimmen bzw. die Abweichungen in sachgerechter Weise (> Abs. 4) berücksichtigt werden können. ³Voraussetzung für die Anwendung des Vergleichswertverfahrens ist eine ausreichende Anzahl geeigneter Vergleichspreise; ausnahmsweise kann auch ein Vergleichspreis genügen ⁴Vorrangig ist auf die von den Gutachterausschüssen für Grundstückswerte mitgeteilten Vergleichspreise zurückzugreifen. ⁵Liegen mehrere Vergleichspreise vor, soll der Durchschnittswert angesetzt werden. ⁶Sofern der Gutachterausschuss nur Durchschnittskaufpreise (Kaufpreismittel) aus einer Vielzahl von Kauffällen einer Grundstücksart ohne Berücksichtigung unterschiedlicher wertbeeinflussender Merkmale abgeleitet hat, sind diese als Vergleichspreise nicht geeignet. ⁷Soweit von den Gutachterausschüssen keine Vergleichspreise vorliegen, kann das zuständige Finanzamt geeignete Vergleichspreise aus anderen Kaufpreissammlungen berücksichtigen.

(3) ¹Anstelle von Vergleichspreisen können auch **Vergleichsfaktoren** herangezogen werden, die vom örtlichen Gutachterausschuss für Grundstückswerte für geeignete Bezugseinheiten, z. B. die Wohnfläche (Gebäundefaktor) oder den erzielbaren jährlichen Ertrag (Ertragsfaktor), ermittelt und mitgeteilt werden (§ 183 Abs. 2 BewG). ²Beziehen sich die Vergleichsfaktoren nur auf den Gebäudewert, ist der Bodenwert zusätzlich nach Maßgabe des § 179 BewG zu ermitteln.

(4) ¹Weichen die wertbeeinflussenden Merkmale der Vergleichsgrundstücke bzw. der Grundstücke, für die Vergleichsfaktoren bebauter Grundstücke abgeleitet worden sind, vom Zustand des zu bewertenden Grundstücks ab, so sind diese **Abweichungen** durch Zu- oder Abschläge nach Vorgabe des örtlichen Gutachterausschusses für Grundstückswerte zu berücksichtigen. ²Stehen vom örtlichen Gutachterausschuss zur Berücksichtigung dieser Abweichungen keine Anpassungsfaktoren (z. B. Indexreihen oder Umrechnungskoeffizienten) zur Verfügung, kann eine hinreichende Übereinstimmung noch unterstellt werden, wenn die wertbeeinflussenden Merkmale des zu bewertenden Grundstücks, wie z. B. die Wohn-/Nutzfläche des Gebäudes, die Grundstücksgröße oder das Alter des Gebäudes, um höchstens jeweils 20 Prozent vom Vergleichsgrundstück abweichen. ³Besonderheiten, insbesondere die den Wert beeinflussenden Rechte und Belastungen privatrechtlicher und öffentlich-rechtlicher Art, werden in dem typisierenden Vergleichswertverfahren nach § 183 Abs. 1 und 2 BewG nicht berücksichtigt (§ 183 Abs. 3 BewG).

Hinweise

H 12 (3, 4)

Vergleichsfaktoren

Beispiel:

Der Grundstücksmarktbericht des örtlichen Gutachterausschusses für Grundstückswerte enthält im Zusammenhang mit der Darstellung von Vergleichsfaktoren für Wohnungseigentum u.a. folgende Angaben:

1. Definition der Musterwohnung:

- *Größe (Wohnfläche):* 80 m²
- *Geschosslage:* 1. OG
- *Ausstattung:* durchschnittlich (mittel)
- *Unterhaltungszustand:* baujahrtypisch

- Vermietung: unvermietet
- Garage / Stellplatz: nicht enthalten

2. Vergleichsfaktoren je Quadratmeter Wohnfläche

Die Werte sind umgerechnet auf die definierte Musterwohnung.		Baujahrsklasse	
		1920 bis 1944	1945 bis 1960
Stadtbezirk	Wohnlage	EUR/m ² Wohnfläche	
A	gut	1.700	1.800
	mittel	1.500	1.650
	einfach	1.350	1.500
B	gut	1.900	1.850
	mittel	1.700	1.650
	einfach	1.500	1.550

Garagen und Stellplätze sind bei diesen Werten nicht berücksichtigt.

3. Anwendung der Vergleichsfaktoren

Liegt z. B. eine im Jahr 1950 errichtete Eigentumswohnung (Wohnungseigentum) mit einer Wohnfläche von 70 m² im Stadtbezirk A in guter Wohnlage, weicht sie im Vergleich zur Musterwohnung mit einer Differenz von 10 m² geringfügig ab (Abweichung nicht mehr als 20 Prozent von 80 m²). Deshalb kann der Vergleichswert (Grundbesitzwert) unmittelbar durch Anwendung des Vergleichsfaktors ermittelt werden:

$$70 \text{ m}^2 \text{ Wohnfläche} \times 1.800 \text{ EUR/m}^2 = 126.000 \text{ Euro}$$

Würde die Wohnfläche der zu bewertenden Eigentumswohnung (Wohnungseigentum) nur 60 m² betragen (Abweichung im Vergleich zur Musterwohnung über 20 Prozent von 80 m²) wäre eine Anwendung des Vergleichsfaktors nur möglich, wenn der Gutachterausschuss zusätzlich entsprechende Umrechnungskoeffizienten hinsichtlich unterschiedlicher Wohnflächen ermittelt und mitgeteilt hat.

Zu §§ 184 bis 188 BewG

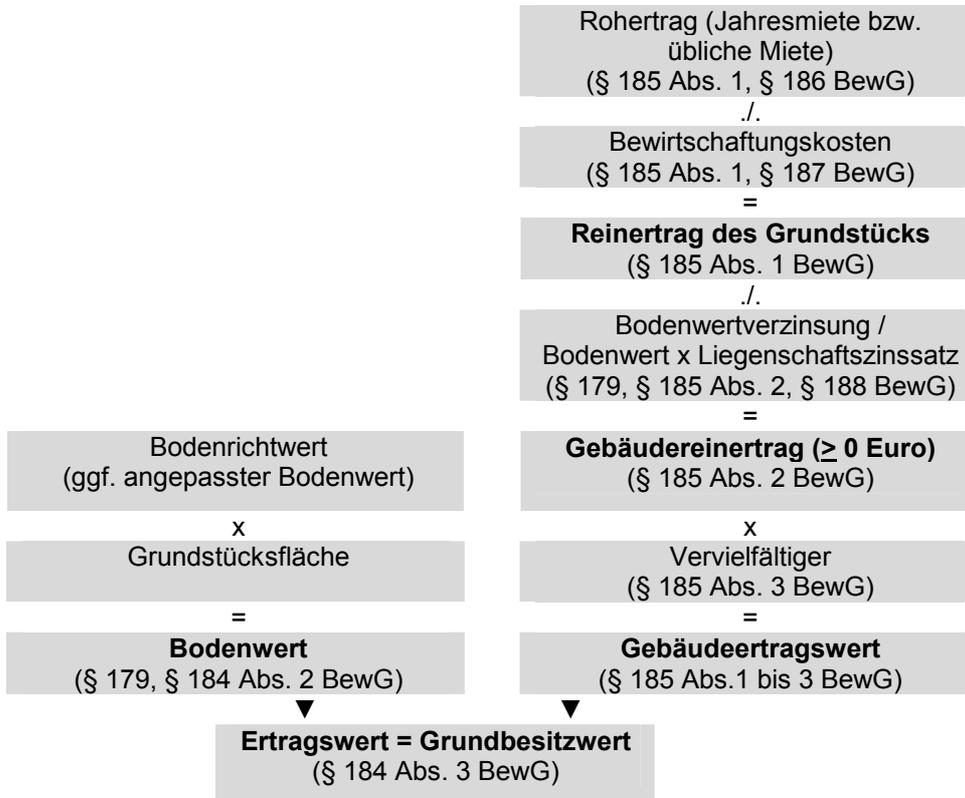
Abschnitt 13

Allgemeine Grundsätze des Ertragswertverfahrens

¹Im Ertragswertverfahren nach den §§ 184 bis 188 BewG wird der Grundbesitzwert (Ertragswert) aus der Summe von Bodenwert (Bodenertragswert) und Gebäudewert (Gebäudeertragswert) gebildet. ²Der Bodenwert ist wie bei einem unbebauten Grundstück nach Maßgabe des § 179 BewG zu ermitteln. ³Der Gebäudewert ist getrennt vom Bodenwert auf der Grundlage des Ertrags zu ermitteln. ⁴Sonstige bauliche Anlagen, insbesondere Außenanlagen, sind regelmäßig mit dem Ertragswert abgegolten. ⁵Als Ertragswert (Grundbesitzwert) ist mindestens der Bodenwert anzusetzen.

Hinweise

Überblick über das Verfahren (Schema):



Abschnitt 14

Rohertrag (§ 186 BewG)

(1) ¹Rohertrag ist das **Entgelt, das der Mieter oder Pächter für die Benutzung des bebauten Grundstücks** nach den am Bewertungsstichtag geltenden vertraglichen Vereinbarungen, **umgerechnet auf zwölf Monate, zu zahlen hat.** ²Das gilt auch für öffentlich geförderte Wohnungen. ³Neben der vertraglich vereinbarten Miete rechnen zum Entgelt auch

- Mieteinnahmen für Stellplätze,
- Mieteinnahmen für Nebengebäude, z. B. für Garagen,
- Vergütungen für außergewöhnliche Nebenleistungen des Vermieters, die nicht die Raumnutzung betreffen, aber neben der Raumnutzung auf Grund des Mietvertrags gewährt werden (z. B. Reklamenutzung sowie für das Aufstellen von Automaten),
- Vergütungen für Nebenleistungen, die zwar die Raumnutzung betreffen, jedoch nur einzelnen Mietern zugute kommen (z. B. zusätzliche Mieteinnahmen für die Verkabelung des Gebäudes zwecks Datenfernübertragung, für den Einbau einer Klimaanlage oder für die Nutzung eines Schwimmbads),
- Untermietzuschläge,
- Baukostenzuschüsse und Mietvorauszahlungen, soweit sie auf die Miete anzurechnen sind,
- Zahlungen des Mieters an Dritte für den Eigentümer, soweit es sich nicht um Betriebskosten im Sinne des § 27 der II. BV oder § 2 der Betriebskostenverordnung (BetrKV) handelt (z. B. Erschließungskosten),
- Leistungen des Mieters, die nicht in Geld bestehen, soweit sie nicht gleichzeitig als Betriebskosten zu berücksichtigen wären (z. B. die Übernahme der Grundstücksverwaltung),

- um Neben- und Betriebskosten bereinigte Leasing-Raten, soweit sie auf die Überlassung des Grundstücks entfallen.

4 Nicht in das Entgelt **einzubeziehen** sind insbesondere

- Umlagen, die zur Deckung der Betriebskosten gezahlt werden (> Abschnitt 15),
- Einnahmen für die Überlassung von Maschinen und Betriebsvorrichtungen,
- Einnahmen für die Überlassung von Einrichtungsgegenständen (z. B. bei möblierten Wohnungen, Ferienwohnungen, Studentenwohnheimen),
- Dienstleistungen, die nicht die Grundstücksnutzung betreffen (Reinigungsdienste),
- Zuzahlungen Dritter außerhalb des Mietverhältnisses (z. B. bei Bauherrngemeinschaften Zahlungen des Mietgarantiegebers),
- Aufwendungszuschüsse im öffentlich geförderten Wohnungsbau,
- die Umsatzsteuer.

⁵Bei dem Entgelt handelt es sich um eine Sollmiete. ⁶Auf die tatsächlich gezahlte Miete kommt es nicht an. ⁷Bei Mietausfall ist somit trotz des geringeren Ertrags eine Bewertung auf der Grundlage der vereinbarten Miete vorzunehmen. ⁸Bei mehrstöckigen Mietverhältnissen berechnet sich die Jahresmiete nach den Beträgen, die der oder die Mieter (Hauptmieter) an den Vermieter (Eigentümer) vereinbarungsgemäß zu zahlen haben. ⁹Hierzu zählen auch Untermietzuschläge.

(2) ¹In den Fällen der **Betriebsaufspaltung** ist vorbehaltlich des § 186 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 BewG von der zwischen dem Besitzunternehmen und dem Betriebsunternehmen vertraglich vereinbarten Miete auszugehen. ²Ist das Grundstück oder ein Teil davon am Bewertungsstichtag nicht vermietet (z. B. Leerstand bei Mieterwechsel oder wegen Modernisierung), ist die **übliche Miete** anzusetzen.

Hinweise

H 14

Betriebsaufspaltung

Beispiel:

U vermietet als Eigentümer ein Geschäftsgrundstück an die U-GmbH zur Ausübung ihrer gewerblichen Tätigkeit (tatsächliche Miete 20 EUR/m² Nutzfläche). U ist Alleingesellschafter der U-GmbH. Auf Grund der personellen und sachlichen Verflechtung liegt eine Betriebsaufspaltung vor. Am 15.01.2009 stirbt U, Erbe ist S. Die übliche Miete beträgt 14 EUR/m².

Da die zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen vereinbarte Miete um mehr als 20 Prozent von der üblichen Miete abweicht (Abweichung rd. 43 Prozent), ist die übliche Miete nach § 186 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 BewG zum Bewertungsstichtag anzusetzen.

Gestaffelte Mietänderung

Beispiel:

V vermietete als Eigentümer ab dem 1.6.2007 langfristig ein Laborgebäude mit einer Nutzfläche von 120 m². Die vereinbarte monatliche Nettokaltmiete betrug 800 EUR. Zum jeweils 1.6. eines Jahres sieht der Mietvertrag eine Steigerung der vereinbarten Nettokaltmiete in Höhe von 0,20 EUR je m²/Wohnfläche vor. Am 31.1.2009 verstarb V.

Das vereinbarte Entgelt zum Bewertungsstichtag am 31.1.2009 ermittelt sich wie folgt:

<i>vereinbarte monatliche Miete (800 EUR x 12)</i>	<i>9.600 EUR</i>
<i>Mietsteigerung zum 1.6.2008 (0,20 EUR x 120 m² x 12)</i>	<i>+ 288 EUR</i>
<i>Entgelt nach § 186 Abs. 1 BewG</i>	<i>9.888 EUR</i>

Mehrstöckige Mietverhältnisse

Beispiel:

A (Eigentümer) hat an B (Hauptmieter/Untervermieter) langfristig ein Gewerbegrundstück vermietet. B ging mit Zustimmung des A ein Untermietverhältnis mit C (Untermieter) ein. Die Miete aus dem Untermietvertrag ist höher als die zwischen Eigentümer und Hauptmieter vereinbarte. Sie betrug im Bewertungsstichtag monatlich 7.200 EUR (zuzüglich der USt). Die Miete aus dem Hauptmietvertrag belief sich auf 3.400 EUR monatlich. Ausweislich eines Nachtrags zum Hauptmietvertrag steht dem Eigentümer die Hälfte aus dem Untervermietungsgewinn zu. Der Rohertrag i.S. des § 186 BewG ist wie folgt zu berechnen:

Mietzins des Untermieters	7.200 EUR
./. Mietzins des Hauptmieters	3.400 EUR
Überschuss aus Weitervermietung	3.800 EUR
davon 50 %	1.900 EUR
Miete aus dem Hauptmietvertrag	3.400 EUR
+ 50 % aus dem Überschuss der Weitervermietung	1.900 EUR
Mietertrag des Eigentümers im Monat	5.300 EUR
x 12 = Entgelt	63.600 EUR

Mietvorauszahlungen

Beispiel:

V vermietet als Eigentümer langfristig ein Geschäftsgrundstück.

Zwecks Finanzierung notwendiger Modernisierungsmaßnahmen vereinbaren die Vertragsparteien neben der Zahlung der monatlichen Miete in Höhe von 2.000 EUR für den Zeitraum von 5 Jahren (60 Monaten) ab dem 1.2.2008 zusätzlich eine Vorauszahlung auf die erhöhte Miete. Diese beträgt nach Ablauf des Vorauszahlungszeitraums (1.2.2013) 2.500 EUR. Am 1.3.2009 verschenkt V dieses Grundstück.

Das vereinbarte Entgelt zum Bewertungsstichtag am 1.3.2009 ermittelt sich wie folgt:

vereinbarte monatliche Miete (2.000 EUR x 12)	24.000 EUR
vereinbarte Mietvorauszahlung (30.000 EUR / 60 x 12)	+ 6.000 EUR
Entgelt nach § 186 Abs. 1 BewG	30.000 EUR

Abschnitt 15

Betriebskosten

(1) ¹Nicht zum Entgelt gehören die als Umlage gezahlten **Betriebskosten** im Sinne des § 27 II. BV oder § 2 BetrKV, die neben der Miete mit dem Mieter abgerechnet werden können (umlagefähige Betriebskosten). ²Sind die Betriebskosten ganz oder teilweise in der vereinbarten Miete enthalten, sind sie herauszurechnen. ³Werden Betriebskosten pauschal erhoben und nicht mit dem Mieter abgerechnet, sind sie im Entgelt zu erfassen; die tatsächlich angefallenen Betriebskosten sind davon abzuziehen. ⁴Instandsetzungs- und Verwaltungskosten sowie das Mietausfallwagnis (nicht umlagefähige Bewirtschaftungskosten) werden erst im Rahmen des § 187 BewG berücksichtigt.

(2) ¹Werden **Instandsetzungs- und Instandhaltungskosten** jedoch vom Mieter getragen (Triple-Net-Vereinbarungen), sind diese Kosten – ggf. mit einem pauschalen Zuschlag – in die Jahresmiete einzurechnen. ²Dies gilt nicht für die üblichen Schönheitsreparaturen bei Wohnraum.

Hinweise

H 15

Betriebskosten

Aufstellung der Betriebskosten > Anlage 3 zu § 27 Abs. 1 II. BV
> § 2 BetrKV

Abschnitt 16

Vermietung zu gewerblichen, freiberuflichen oder öffentlichen Zwecken

Die Grundsätze der Abschnitte 14 und 15 gelten entsprechend für **gewerblich, freiberuflich oder öffentlich genutzte Grundstücke oder Grundstücksteile**.

Abschnitt 17

Ansatz der üblichen Miete

(1) ¹Die **übliche Miete** ist nach § 186 Abs. 2 BewG in den Fällen anzusetzen, in denen Grundstücke oder Grundstücksteile

- eigengenutzt,
- ungenutzt,
- zu vorübergehendem Gebrauch überlassen,
- unentgeltlich überlassen sind oder
- zu einer um mehr als 20 Prozent von der üblichen Miete abweichenden tatsächlichen Miete überlassen werden.

(2) ¹Der **Ansatz der üblichen Miete** bei der Nutzung durch den Eigentümer gilt nicht nur für Wohnräume, sondern auch für gewerblich oder freiberuflich genutzte Räume. ²Deshalb ist z. B. das vom Grundstückseigentümer selbst genutzte Bürohaus und der selbst genutzte Laden unter Ansatz der üblichen Miete zu bewerten. ³Die übliche Miete ist auch dann anzusetzen, wenn ein Grundstück oder ein Grundstücksteil an andere unentgeltlich zur Nutzung überlassen wird, unabhängig davon, ob es sich bei den anderen um Angehörige des Grundstückseigentümers oder um fremde Dritte handelt. ⁴Auf die Art der Nutzung des Grundstücks oder des Grundstücksteils kommt es nicht an. ⁵Ungenutzt ist ein Grundstück, wenn kein Mietvertragsverhältnis vorliegt und es leersteht. ⁶Vorübergehender Gebrauch liegt vor, wenn die Vermietungen typischerweise unter zwölf Monaten erfolgen, wie z. B. bei Vermietungen von Ferienwohnungen. ⁷Die Gründe, die zu der Abweichung der tatsächlichen Miete von der üblichen Miete um mehr als 20 Prozent nach unten oder oben geführt haben, sind unbeachtlich.

(3) ¹Die **übliche Miete** ist in Anlehnung an die Miete zu schätzen, die für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig gezahlt wird (§ 186 Abs. 2 Satz 2 BewG). ²Der Begriff „Ausstattung“ beinhaltet nicht den baulichen Zustand des Gebäudes bezogen auf Baumängel bzw. Bauschäden. ³Bei der für die übliche Miete maßgebenden Ausstattung handelt es sich um die baulich-typischen, mietwertbestimmenden Merkmale eines Grundstücks wie z. B. Elektro-, Sanitär- und Heizungsinstallationen. ⁴Betriebskosten sind hierbei nicht einzubeziehen (§ 186 Abs. 2 Satz 3 BewG). ⁵Bei der Schätzung der üblichen Miete für frei finanzierte Wohnungen bleiben Mieten außer Betracht, die auf ungewöhnlichen oder persönlichen Verhältnissen beruhen, oder für Wohnungen gelten, die mit öffentlichen Mitteln gefördert worden sind. ⁶Die übliche Miete für Wohnungen im öffentlich geförderten Wohnungsbau ist aus der Miete vergleichbarer preisgebundener Wohnungen abzuleiten.

Abschnitt 18

Ermittlung der üblichen Miete

(1) ¹Die **übliche Miete** kann aus Vergleichsmieten oder Mietspiegeln abgeleitet, mit Hilfe einer Mietdatenbank (§ 558e BGB) geschätzt oder durch ein Mietgutachten ermittelt werden. ²Bei Garagen ist als übliche Miete regelmäßig ein Festwert pro Stellplatz anzusetzen.

(2) ¹Die Ableitung der üblichen Miete aus **Vergleichsmieten** kommt unter Berücksichtigung des § 186 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 BewG insbesondere in Betracht, wenn

1. sich unter § 186 Abs. 2 Satz 1 fallende und vermietete Räumlichkeiten in einem Objekt befinden. ²Die übliche Miete kann bei vergleichbarer Ausstattung aus der vereinbarten Jahresmiete abgeleitet werden. ³Dies ist z. B. in einem Mietwohngrundstück möglich, in dem eine Wohnung selbstgenutzt und zumindest eine vermietete Wohnung in ihrer Ausstattung vergleichbar ist und die Miete für die vermietete Wohnung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zustande gekommen ist;
2. der Steuerpflichtige Eigentümer mehrerer Objekte ist, die in unmittelbarer Nachbarschaft zu dem eigengenutzten Objekt belegen sind. ²Auch hier kann die übliche Miete aus den Vergleichsmieten der vermieteten Objekte abgeleitet werden. ³Dazu muss der Steuerpflichtige die Vergleichsobjekte dem Finanzamt benennen;
3. dem Finanzamt Vergleichsmieten vorliegen, z. B. aus ertragsteuerlichen Unterlagen.

² § 30 AO ist zu beachten.

(3) ¹ Liegt ein nach dem Gesetz zur Regelung der Miethöhe bzw. nach den §§ 558c, 558d BGB erstellter **Mietspiegel** vor, kann bei der Ableitung der üblichen Miete auf diesen zurückgegriffen werden, wenn dieser Mietspiegel für den Bewertungsstichtag gilt. ² Bei anderen Mietspiegeln ist darauf zu achten, dass sie einen repräsentativen Querschnitt der ortsüblichen Entgelte vergleichbarer Wohnungen oder Räumlichkeiten enthalten. ³ Sofern der Mietspiegel Mietentgelte einschließlich der Betriebskosten ausweist, müssen die Betriebskosten mit den dort angegebenen Beträgen herausgerechnet werden.

(4) Nach § 558e BGB handelt es sich bei einer **Mietdatenbank** um eine zur Ermittlung der ortsüblichen Vergleichsmiete fortlaufend geführte Sammlung von Mieten, die von der Gemeinde oder von Interessenvertretern der Vermieter und Mieter gemeinsam geführt oder anerkannt wird und aus der Auskünfte gegeben werden, die für einzelne Wohnungen einen Schluss auf die ortsübliche Vergleichsmiete zulassen.

(5) ¹ Der Steuerpflichtige kann die übliche Miete durch ein **Mietgutachten** nachweisen. ² Das Mietgutachten ist von einem Sachverständigen oder dem örtlich zuständigen Gutachterausschuss zu erstellen.

(6) ¹ Befinden sich in einem Mietwohngrundstück **Ferienwohnungen**, ist die übliche Miete insoweit nach der saisonabhängigen Miete unter Berücksichtigung der üblichen Auslastung zu ermitteln. ² Zeiten der Selbstnutzung sind in die durchschnittliche Auslastung des Objekts einzubeziehen. ³ Leerstandszeiten sind im zeitlichen Verhältnis der tatsächlichen Selbstnutzung zur tatsächlichen Vermietung aufzuteilen. ⁴ Entgelte für die Überlassung von Einrichtungsgegenständen oder sonstige Dienst- und Sachleistungen (z. B. Gestellung von Frühstück und Bettwäsche/Handtüchern, Endreinigung und Umlage von Nebenkosten sowie Gepäcktransfer) sind bei der Ermittlung der üblichen Miete nicht zu berücksichtigen (> Abschnitt 14 Abs. 1 Satz 4).

(7) Ist ein Grundstück oder ein Teil davon im Bewertungsstichtag wegen Modernisierungsarbeiten nicht vermietet, ist die übliche Miete ausgehend vom Zustand des Grundstücks oder Grundstücksteils vor der Modernisierung zu ermitteln.

Hinweise

Bekanntgabe der Vergleichsgrundstücke

>BFH vom 18.11.1998 (BStBl 1999 II S. 10)

Ermittlung der üblichen Miete in einem Mietwohngrundstück

Beispiel:

In einem Mietwohngrundstück befinden sich vier vergleichbare Wohnungen. Drei Wohnungen sind vermietet, zu 5, 7 und 10 EUR/m² Wohnfläche. Eine Wohnung ist selbstgenutzt. Die übliche Miete für vergleichbare Wohnungen beträgt nach dem Mietspiegel 11 EUR/m².

Wohnung	Vereinbarte Nettokaltmiete	Übliche Miete	Anzusetzende Vergleichsmiete
WE 1	5 EUR	11 EUR	11 EUR
WE 2	7 EUR	11 EUR	11 EUR
WE 3	10 EUR	11 EUR	10 EUR
WE 4 / eigengenutzt	-	11 EUR	11 EUR

Mietermittlung in den Fällen der vorübergehenden Gebrauchsüberlassung

Beispiel:

V besitzt eine Ferienwohnung, die zum vorübergehenden Gebrauch dauernd wechselnden Mietern überlassen wird.

Zeitraum	Miete pro Woche	Anzahl der Wochen der jeweiligen Saison	Durchschnittliche Auslastung des Objektes (einschließlich Zeiten der Selbstnutzung und des anteiligen Leerstandes)	Übliche Miete (Spalte 2 x Spalte 3 x Spalte 4)
1	2	3	4	5
Vor-/Nachsaison	230 EUR	12	40%	1.104 EUR
Hauptsaison	300 EUR	12	80%	2.880 EUR
Nebensaison	200 EUR	28	20%	1.120 EUR
Summe		52		5.104 EUR

Als übliche Miete im Bewertungsstichtag für den Zeitraum von 12 Monaten ist ein Betrag von 5.104 EUR anzusetzen.

Zuordnung der Leerstandszeiten bei Ferienwohnungen

> BFH vom 6.11. 2001 (BStBl II 2002 S. 726)

Abschnitt 19

Bewirtschaftungskosten (§ 187 BewG)

(1) ¹Die im Rahmen des Ertragswertverfahrens anzusetzenden Bewirtschaftungskosten sind die bei gewöhnlicher Bewirtschaftung nachhaltig entstehenden **Verwaltungskosten, Betriebskosten, Instandhaltungskosten und das Mietausfallwagnis**; durch Umlagen gedeckte Betriebskosten bleiben - wie bei der Ermittlung des Rohertrags - unberücksichtigt. ²Zinsen für Hypothekendarlehen und

Grundschulden oder sonstige Zahlungen für auf dem Grundstück lastende privatrechtliche Verpflichtungen bleiben ebenfalls außer Ansatz.

(2) ¹Die Bewirtschaftungskosten sind pauschal mit **Erfahrungssätzen** anzusetzen; die tatsächlich entstandenen Kosten sind nicht zu berücksichtigen. ²Sofern vom örtlichen Gutachterausschuss geeignete Erfahrungssätze vorliegen, sind diese zu Grunde zu legen. ³Stehen diese nicht zur Verfügung, ist von den pauschalierten Bewirtschaftungskosten nach Anlage 23 BewG auszugehen. ⁴Maßgebend für die Anwendung der Anlage 23 BewG sind die Grundstücksart und die Restnutzungsdauer des Gebäudes. ⁵Die Mindest-Restnutzungsdauer nach § 185 Abs. 3 Satz 5 BewG ist hierbei zu berücksichtigen.

Abschnitt 20

Bodenwertverzinsung

(1) ¹Der Reinertrag für ein bebautes Grundstück stellt sowohl die Verzinsung für den Grund und Boden als auch für die auf dem Grundstück vorhandenen Gebäude dar. ²Da der Grund und Boden als unvergänglich gilt, die Gebäude jedoch nur eine begrenzte Nutzungsdauer haben, ist der Reinertrag in Verzinsungsanteile des Bodens und der Gebäude aufzuspalten. ³Der Reinertragsanteil (Verzinsungsbetrag) des **Grund und Bodens** ergibt als Barwert einer **ewigen Rente** den Bodenertragswert, der im Ertragswertverfahren durch den Ansatz des Bodenwerts nach Maßgabe des § 179 BewG bereits erfasst wird. ⁴Der Reinertragsanteil der **Gebäude** ist zur Ermittlung des Gebäudewerts (Gebäudeertragswerts) als **Zeitrente** über die Restnutzungsdauer der Gebäude zu kapitalisieren (> Abschnitt 21).

(2) ¹Zur Ermittlung des Gebäudereinertrags ist vom Reinertrag des Grundstücks die Bodenwertverzinsung abzuziehen. ²Hierzu ist der Bodenwert (> Abschnitt 7) mit dem angemessenen und nutzungstypischen Liegenschaftszinssatz (> Abschnitt 22) zu multiplizieren.

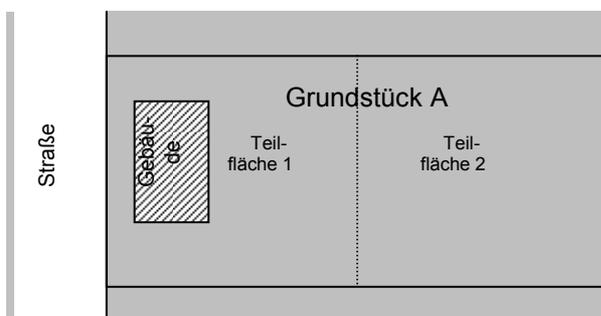
(3) ¹Ist das Grundstück wesentlich größer, als es einer den Gebäuden angemessenen Nutzung entspricht, und ist eine zusätzliche Nutzung oder Verwertung der Teilfläche (**selbstständig verwertbare Teilfläche**) zulässig und möglich, ohne dass mehrere wirtschaftliche Einheiten vorliegen, ist diese Teilfläche bei der Berechnung des Bodenwertverzinsungsbetrages nicht zu berücksichtigen (§ 185 Abs. 2 Satz 3 BewG). ²Mithin ist bei der Ermittlung des Betrags der Bodenwertverzinsung nur die der jeweiligen Bebauung zurechenbare Grundstücksfläche anzusetzen. ³Diese zurechenbare Grundstücksfläche entspricht regelmäßig der bebauten Fläche einschließlich der sog. Umgriffsfläche. ⁴Dabei ist nicht entscheidend, ob die selbstständig nutzbaren Teilflächen baulich nutzbar sind. ⁵Vielmehr wird unter einer selbstständig nutzbaren Teilfläche jede sinnvolle Nutzung verstanden (Lagerfläche, Abstellfläche, Gartenfläche, Schrebergarten usw.). ⁶Die selbstständig nutzbare Teilfläche muss hinreichend groß und so gestaltet sein, dass eine entsprechende Nutzung möglich ist.

Hinweise

H 20

Selbstständig verwertbare Teilfläche

Beispiel:



Für das Ertragswertobjekt auf dem Grundstück A ist lediglich die Teilfläche 1 für den zu erzielenden Ertrag notwendig. Die Teilfläche 2 ist selbstständig nutzbar. Eine sofortige Parzellierung der beiden Teilflächen ist nicht möglich, so dass das Grundstück A eine wirtschaftliche Einheit bildet. Bei der Berech-

nung des Betrags der Bodenwertverzinsung ist ausschließlich die Teilfläche 1 zu berücksichtigen. Bei der Bodenwertermittlung sind dagegen beide Teilflächen anzusetzen.

(4) ¹Verbleibt nach Abzug der Bodenwertverzinsung kein oder ein negativer Betrag ist nach § 184 Abs. 3 Satz 2 BewG der Bodenwert anzusetzen (**Mindestwert**).

Abschnitt 21

Vervielfältiger

¹Der Vervielfältiger, mit dem der Gebäudereinertrag kapitalisiert wird, ergibt sich nach dem Liegenschaftszinssatz (> § 188 BewG, Abschnitt 22) und der Restnutzungsdauer (> Abschnitt 23). ²Mathematisch handelt es sich um einen Zeitrentenbarwertfaktor einer jährlich nachschüssig zahlbaren Rente, wobei als Rente die jährlich anfallenden Reinerträge der Gebäude mit Hilfe des Vervielfältigers kapitalisiert werden. ³Die Vervielfältiger sind in der Anlage 21 BewG dargestellt. ⁴Für Fälle, in denen von den Gutachterausschüssen Liegenschaftszinssätze ermittelt werden, die nicht direkt in der Anlage 21 BewG ausgewiesen sind, enthält diese eine Formel zur Berechnung des Vervielfältigers.

Abschnitt 22

Liegenschaftszinssatz (§ 188)

(1) ¹Der Liegenschaftszinssatz ist der Zinssatz, mit dem sich das im Verkehrswert des Grundstücks gebundene Kapital verzinst, wobei sich der Zinssatz nach dem aus der Liegenschaft marktüblich erzielbaren Reinertrag im Verhältnis zum Verkehrswert bemisst. ²Mit dem Liegenschaftszinssatz werden die allgemein vom Grundstücksmarkt erwarteten künftigen Entwicklungen, insbesondere der Ertrags- und Wertverhältnisse sowie der üblichen steuerlichen Rahmbedingungen, berücksichtigt.

(2) ¹Der angemessene und nutzungstypische Liegenschaftszinssatz ist nach der Grundstücksart (> § 181 BewG, Abschnitt 9) und der Lage auf dem Grundstücksmarkt zu bestimmen. ²Dabei ist vorrangig auf den für diese Grundstücksart vom örtlichen Gutachterausschuss für Grundstückswerte ermittelten und veröffentlichten Liegenschaftszinssatz zurückzugreifen. ³Werden durch den Gutachterausschuss keine geeigneten Liegenschaftszinssätze ermittelt, so sind die typisierten Liegenschaftszinssätze des § 188 BewG anzuwenden.

(3) ¹Sind von den Gutachterausschüssen Liegenschaftszinssätze in Wertspannen veröffentlicht worden, ist der für das zu bewertende Grundstück anzuwendende Liegenschaftszinssatz beim Gutachterausschuss zu erfragen.

Abschnitt 23

Restnutzungsdauer

(1) ¹Die Restnutzungsdauer wird grundsätzlich aus dem **Unterschiedsbetrag zwischen der typisierten wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer und dem Alter des Gebäudes** am Bewertungsstichtag ermittelt. ²Es bestehen keine Bedenken, als Zeitpunkt der Bezugfertigkeit stets den 1.1. des Jahres der Bezugfertigkeit anzunehmen.

(2) ¹Die **typisierte wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer** eines Grundstücks ist der Anlage 22 BewG zu entnehmen. ²Sie richtet sich nach der Grundstücksart im Sinne des § 181 BewG und den in der Anlage 22 BewG ausgewiesenen Gebäudeklassen. ³Die Gesamtnutzungsdauer für nicht aufgeführte Gebäudeklassen ist aus der Gesamtnutzungsdauer vergleichbarer Gebäudeklassen abzuleiten. ⁴Wird ein Gebäude unterschiedlich genutzt, ist die Wahl der maßgeblichen wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer entsprechend der Grundstücksart des § 181 BewG wie folgt vorzunehmen:

1. ⁵Handelt es sich bei der zu bewertenden wirtschaftlichen Einheit um ein gemischt genutztes Grundstück, ist zwingend die typisierte wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer für gemischt genutzte Grundstücke in Höhe von 70 Jahren anzunehmen.

2. ⁵Handelt es sich bei der zu bewertenden wirtschaftlichen Einheit um ein Mietwohngrundstück, ist zwingend die typisierte wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer für Mietwohngrundstücke in Höhe von 80 Jahren anzunehmen. ⁶Dies gilt unabhängig davon, ob im Gebäude enthaltene Räume (z. B. Verkaufsräume oder Büros) für Zwecke genutzt werden, für die eine abweichende wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer anzunehmen wäre.
3. ⁵Handelt es sich bei der zu bewertenden wirtschaftlichen Einheit um ein Geschäftsgrundstück, ist die typisierte wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer für Geschäftsgrundstücke lt. Anlage 22 anzunehmen, die dem durch die Hauptnutzung des Gebäudes bestimmten Gesamtgepräge des Gebäudes entspricht. ⁶Dies gilt unabhängig davon, ob im Gebäude enthaltene Räume (z. B. Wohnungen) für Zwecke genutzt werden, für die eine abweichende wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer anzunehmen wäre.

(3) Sind nach Bezugsfertigkeit des Gebäudes Veränderungen eingetreten, die die wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes verlängert oder verkürzt haben, ist von einer der **Verlängerung oder Verkürzung entsprechenden Restnutzungsdauer** auszugehen (§ 185 Abs. 3 Satz 4 BewG).

(4) ¹Eine **Verlängerung der Restnutzungsdauer** ist nur anzunehmen, wenn in den letzten 10 Jahren durchgreifende Modernisierungen vorgenommen wurden, die nach dem Punktesystem der nachfolgenden Tabelle 1 eine überwiegende oder umfassende Modernisierung ergeben. ²Die verlängerte Restnutzungsdauer ergibt sich aus den nachfolgenden Tabellen 2 bis 6. ³Eine Interpolation kommt nicht in Betracht.

Tabelle 1

Modernisierungselemente	Punkte
<i>Dacherneuerung inkl. Verbesserung der Wärmedämmung</i>	3
<i>Verbesserung der Fenster</i>	2
<i>Verbesserung der Leitungssysteme (Strom, Gas, Wasser, Abwasser)</i>	2
<i>Verbesserung der Heizungsanlage</i>	2
<i>Wärmedämmung der Außenwände</i>	2
<i>Modernisierung von Bädern</i>	2
<i>Einbau von Bädern</i>	3
<i>Modernisierung des Innenausbaus, z. B. Decken und Fußböden</i>	3
<i>Wesentliche Änderung und Verbesserung der Grundrissgestaltung</i>	3

11 – 15 Punkte: *überwiegend modernisiert*
 über 15 Punkte: *umfassend modernisiert*

Übliche Gesamtnutzungsdauer von 80 Jahren
 (Tabelle 2)

Gebäudealter	Modernisierungsgrad	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
	neue Restnutzungsdauer	
≥ 80 Jahre	32	40
Ab 70 Jahre	33	41
Ab 60 Jahre	35	42
Ab 50 Jahre	39	45
Ab 40 Jahre	43	48
Ab 30 Jahre	50	53
Ab 20 Jahre	unverändert	60

Übliche Gesamtnutzungsdauer von 70 Jahren
 (Tabelle 3)

Gebäudealter	Modernisierungsgrad	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
	neue Restnutzungsdauer	
≥ 70 Jahre	28	35
Ab 60 Jahre	29	36
Ab 50 Jahre	32	37
Ab 40 Jahre	35	40
Ab 30 Jahre	41	44
Ab 20 Jahre	50	50

Übliche Gesamtnutzungsdauer von 60 Jahren
 (Tabelle 4)

Gebäudealter	Modernisierungsgrad	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
	neue Restnutzungsdauer	
≥ 60 Jahre	24	30
Ab 50 Jahre	25	31
Ab 40 Jahre	28	33
Ab 30 Jahre	32	36
Ab 20 Jahre	40	40

Übliche Gesamtnutzungsdauer von 50 Jahren

(Tabelle 5)

	Modernisierungsgrad	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
Gebäudealter	neue Restnutzungsdauer	
≥ 50 Jahre	20	25
Ab 40 Jahre	22	26
Ab 30 Jahre	25	29
Ab 20 Jahre	30	33
Ab 10 Jahre	unverändert	40

Übliche Gesamtnutzungsdauer von 40 Jahren

(Tabelle 6)

	Modernisierungsgrad	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
Gebäudealter	neue Restnutzungsdauer	
≥ 40 Jahre	16	20
ab 30 Jahre	18	21
ab 20 Jahre	22	24
ab 10 Jahre	30	30

(5) ¹Eine **Verkürzung der Restnutzungsdauer** kommt nur in besonders gelagerten Einzelfällen in Betracht, wie z. B. bei bestehender Abbruchverpflichtung für das Gebäude. ²Baumängel und Bauschäden oder wirtschaftliche Gegebenheiten können hingegen im typisierenden Bewertungsverfahren zu keiner Verkürzung der Restnutzungsdauer führen.

(6) ¹Die Restnutzungsdauer eines noch nutzbaren Gebäudes beträgt nach § 185 Abs. 3 Satz 5 BewG regelmäßig noch **mindestens 30 Prozent der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer**. ²Die Regelung unterstellt einen durchschnittlichen Erhaltungszustand und macht insbesondere bei älteren Gebäuden in vielen Fällen die Prüfung entbehrlich, ob die restliche Lebensdauer infolge baulicher Maßnahmen verlängert wurde. ³In besonderen Fallgestaltungen, wie z. B. bei bestehender vertraglicher Abbruchverpflichtung für das Gebäude, kann die Mindest-Restnutzungsdauer jedoch unterschritten werden.

Abschnitt 24

Grundstück mit mehreren Gebäuden bzw. Gebäudeteilen

(1) ¹Besteht eine **wirtschaftliche Einheit aus mehreren Gebäuden oder Gebäudeteilen mit einer gewissen Selbstständigkeit**, die eine verschiedene Bauart aufweisen, unterschiedlich genutzt werden oder die in verschiedenen Jahren bezugsfertig geworden sind, können sich unterschiedliche Restnutzungsdauern ergeben (z. B. **Gebäudemix** aus einer Fertigungshalle mit 50 Jahren und einem Verwaltungsgebäude mit 60 Jahren typisierter wirtschaftlicher Gesamtnutzungsdauer). ²In diesen Fällen ist eine **gewogene Restnutzungsdauer** zu ermitteln.

(2) Können die Roherträge nur mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand den einzelnen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen zugeordnet werden (z. B. bei Vermietung sämtlicher Gebäude zu einem Gesamtentgelt), bestehen keine Bedenken, von einer nach Wohn- bzw. Nutzflächen **gewichteten Restnutzungsdauer** auszugehen.

(3) ¹**Anbauten** teilen im Allgemeinen auf Grund ihrer Bauart oder Nutzung das Schicksal des Hauptgebäudes. ²Ist dagegen anzunehmen, dass ein Erweiterungsbau nach Größe, Bauart oder Nutzung eine andere Restnutzungsdauer als das Hauptgebäude haben wird, gilt Abschnitt 24 Abs. 1 entsprechend. ³Für **Aufstockungen** ist im Allgemeinen das Baujahr der unteren Geschosse zu Grunde zu legen. ⁴Es ist jedoch zu prüfen, ob durch die baulichen Maßnahmen die Restnutzungsdauer des Gebäudes verlängert worden ist.

(4) ¹Bei Geschäftsgrundstücken, die aus einem **Gebäude mit nicht selbstständigen Gebäudeteilen verschiedener Bauart oder Nutzung** (z. B. geschossweise unterschiedliche Bauart, Tiefgarage unter Bankgebäude) bestehen, ist von einer einheitlichen Restnutzungsdauer auszugehen. ²Zur Ermittlung der Restnutzungsdauer ist hierbei für das gesamte Gebäude die typisierte wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer maßgeblich, die dem durch die Hauptnutzung bestimmten Gesamtgepräge des Gebäudes entspricht. ³Ist keine der Nutzungen des Gebäudes prägend, ist für dieses Gebäude bei der Ermittlung der Restnutzungsdauer von durchschnittlichen Gesamtnutzungsdauern der jeweiligen Gebäudeklassen der Anlage 22 BewG auszugehen.

(5) Auf Abschnitt 11 Abs. 5 wird verwiesen.

Hinweise

H 24

Formel zur Ermittlung der gewogenen Restnutzungsdauer

$$RND_{\text{gewogen}} = \frac{RoG_1 \times RND_1 + RoG_n \times RND_n}{RoG_1 + RoG_n}$$

RND = Restnutzungsdauer

RoG = Rohertrag des Gebäudes / Gebäudeteils

Formel zur Ermittlung der gewichteten Restnutzungsdauer

$$RND_{\text{gewichtet}} = \frac{WF/NF_1 \times RND_1 + WF/NF_n \times RND_n}{WF/NF_1 + WF/NF_n}$$

RND = Restnutzungsdauer

WF/NF = Wohn- bzw. Nutzfläche des Gebäudes / Gebäudeteils

Gebäudemix

Beispiel 1 (gewogene Restnutzungsdauer):

Der Grundbesitzwert (Ertragswert) für ein Geschäftsgrundstück (Bodenwert: 300.000 EUR), bebaut mit einem Verwaltungsgebäude (jährlicher Rohertrag: 100.000 EUR, Baujahr 1990) und einem Industriegebäude (jährlicher Rohertrag: 40.000 EUR, Baujahr 1990), ermittelt sich am Bewertungsstichtag (1.2.2009) wie folgt:

1. Ermittlung der gewogenen Restnutzungsdauer:

Verwaltungsgebäude:	wirtsch. Gesamtnutzungsdauer (Anlage 22 BewG)	= 60 Jahre
	abzüglich Alter am Bewertungsstichtag	- 19 Jahre
	Restnutzungsdauer	= 41 Jahre
Industriegebäude:	wirtsch. Gesamtnutzungsdauer (Anlage 22 BewG)	= 50 Jahre
	abzüglich Alter am Bewertungsstichtag	- 19 Jahre
	Restnutzungsdauer	= 31 Jahre

(Mindest-Restnutzungsdauer nach § 185 Abs. 3 Satz 5 BewG jeweils überschritten)

$$RND_{\text{gewogen}} = \frac{RoG_1 (100.000 \text{ EUR}) \times RND_1 (41 \text{ Jahre}) + RoG_2 (40.000 \text{ EUR}) \times RND_2 (31 \text{ Jahre})}{RoG_1 (100.000 \text{ EUR}) + RoG_2 (40.000 \text{ EUR})}$$

$$RND_{\text{gewogen}} = 38,14 = \text{rd. } 38 \text{ Jahre}$$

2. Grundbesitzwert:

Rohertrag (100.000 EUR + 40.000 EUR)	= 140.000 EUR
abzüglich Bewirtschaftungskosten / 22 Prozent	- 30.800 EUR
(Anlage 23 BewG: Geschäftsgrundstück, 38 Jahre RND)	-
Reinertrag des Grundstücks	= 109.200 EUR
abzüglich Bodenwertverzinsung	- 19.500 EUR

(§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 BewG: Liegenschaftszinssatz 6,5 Prozent x 300.000 EUR Bodenwert)	
Gebäudereinertrag	= 89.700 EUR
x Vervielfältiger / 13,98	x 13,98
(Anlage 21 BewG: RND_{gewogen} 38 Jahre, Liegenschaftszinssatz 6,5 Prozent)	
Gebäudeertragswert	= 1.254.006 EUR
+ Bodenwert (300.000 EUR)	+ 300.000 EUR
Ertragswert / Grundbesitzwert	= 1.554.006 EUR

Beispiel 2 (gewichtete Restnutzungsdauer):

Das Geschäftsgrundstück nach Beispiel 1 wurde zu einem jährlichen Gesamtentgelt in Höhe von 140.000 EUR vermietet. Das Verwaltungsgebäude hat eine Nutzfläche von 1.000 m² und das Industriegebäude eine Nutzfläche von 800 m².

1. Ermittlung der gewichteten Restnutzungsdauer:

Verwaltungsgebäude: wirtsch. Gesamtnutzungsdauer (Anlage 22 BewG)	= 60 Jahre
abzüglich Alter am Bewertungsstichtag	- 19 Jahre
Restnutzungsdauer	= 41 Jahre
Industriegebäude: wirtsch. Gesamtnutzungsdauer (Anlage 22 BewG)	= 50 Jahre
abzüglich Alter am Bewertungsstichtag	- 19 Jahre
Restnutzungsdauer	= 31 Jahre

(Mindest-Restnutzungsdauer nach § 185 Abs. 3 Satz 5 BewG jeweils überschritten)

$$RND_{\text{gewichtet}} = \frac{NF_1 (1.000 \text{ m}^2) \times RND_1 (41 \text{ Jahre}) + NF_2 (800 \text{ m}^2) \times RND_2 (31 \text{ Jahre})}{NF_1 (1.000 \text{ m}^2) + NF_2 (800 \text{ m}^2)}$$

$$RND_{\text{gewichtet}} = 36,56 = \text{rd. } 37 \text{ Jahre}$$

2. Grundbesitzwert:

Rohrertrag (140.000 EUR)	= 140.000 EUR
abzüglich Bewirtschaftungskosten / 22 Prozent	- 30.800 EUR
(Anlage 23 BewG: Geschäftsgrundstück, 37 Jahre RND)	-
Reinertrag des Grundstücks	= 109.200 EUR
abzüglich Bodenwertverzinsung	- 19.500 EUR
(§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 BewG: Liegenschaftszinssatz 6,5 Prozent x 300.000 EUR Bodenwert)	
Gebäudereinertrag	= 89.700 EUR
x Vervielfältiger / 13,89	x 13,89
(Anlage 21 BewG: $RND_{\text{gewichtet}}$ 37 Jahre, Liegenschaftszinssatz 6,5 Prozent)	
Gebäudeertragswert	= 1.245.933 EUR
+ Bodenwert (300.000 EUR)	+ 300.000 EUR
Ertragswert / Grundbesitzwert	= 1.545.933 EUR

Zu §§ 189 bis 191 BewG (Sachwertverfahren)

Abschnitt 25

Allgemeine Grundsätze des Sachwertverfahrens

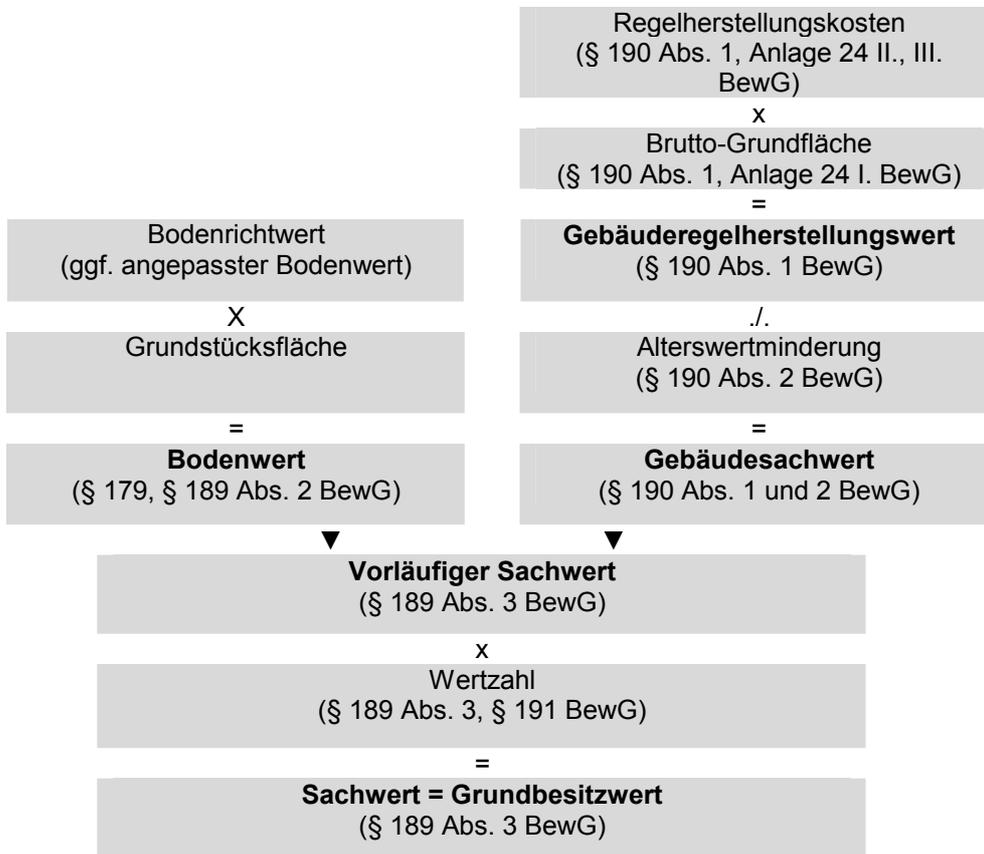
¹Bei Anwendung des Sachwertverfahrens (§§ 189 bis 191 BewG) ist der Gebäudesachwert getrennt vom Bodenwert auf der Grundlage von gewöhnlichen Herstellungskosten zu bemessen. ²Der Bodenwert ist wie bei einem unbebauten Grundstück nach Maßgabe des § 179 BewG zu ermitteln. ³Die Summe aus **Gebäudesachwert** und **Bodenwert** ergibt den **vorläufigen Sachwert**, der zur Anpassung an den gemeinen Wert mit einer **Wertzahl** nach § 191 BewG zu multiplizieren ist. ⁴Der Wert der **sonstigen baulichen Anlagen**, insbesondere der Außenanlagen, und der Wert der **sonstigen Anla-**

gen, wie z. B. gärtnerische Anpflanzungen, sind regelmäßig mit dem Gebäude- und dem Bodenwert abgegolten. ⁵Nur in Ausnahmefällen mit besonders werthaltigen Außenanlagen, wie z. B. ein größerer Swimmingpool, und sonstigen Anlagen werden hierfür gesonderte Wertansätze nach gewöhnlichen Herstellungskosten berücksichtigt (> Abschnitt 29).

Hinweise

H 25

Überblick über das Verfahren (im Regelfall: ohne Außenanlagen und sonstige Anlagen):



Abschnitt 26

Regelherstellungskosten 2007

(1) ¹Die **Regelherstellungskosten** (RHK 2007) im Sinne des § 190 Abs. 1 BewG sind nicht die tatsächlichen, sondern die gewöhnlichen Herstellungskosten je Quadratmeter Brutto-Grundfläche. ²Sie werden unterteilt nach Grundstücksarten, Gebäudeklassen, Baujahrsgruppen und Ausstattungsstandards, wie sie in der Anlage 24 - Teil II und III - BewG dargestellt sind. ³Sie **wurden aus den Normalherstellungskosten 2000 (NHK 2000) abgeleitet**.

(2) ¹Die NHK 2000 und infolgedessen die RHK 2007 stellen **Bundesmittelwerte** dar, d. h. es handelt sich um Durchschnittswerte für das gesamte Bundesgebiet. ²Eine Regionalisierung der Regelherstellungskosten mittels sog. Regionalisierungs- und Ortsgrößenfaktoren erfolgt nicht. ³Die Berücksichtigung der örtlichen Marktverhältnisse erfolgt ausschließlich über die Anwendung der Wertzahl nach § 191 BewG.

Abschnitt 27

Gebäudeklasse

(1) ¹Bei der **Ermittlung der nach Anlage 24 - Teil II – BewG** anzunehmenden Gebäudeklasse ist auf das gesamte Gebäude oder einen baulich selbstständig abgrenzbaren Teil eines Gebäudes (Gebäudeteil) abzustellen. ²Entscheidend für die Einstufung ist allein das durch die Hauptnutzung des Gebäudes/Gebäudeteils entstandene Gesamtgepräge. ³Zur Hauptnutzung gehörende übliche Nebenräume (z. B. Lager- und Verwaltungsräume bei Warenhäusern) sind entsprechend dem Gesamtgepräge der Hauptnutzung zuzurechnen.

(2) ¹Regelherstellungskosten für in der Anlage 24 BewG **nicht aufgeführte Gebäudeklassen** sind aus den Regelherstellungskosten vergleichbarer Gebäudeklassen abzuleiten. ²Zu diesem Zweck ist auf die Gebäudeklasse abzustellen, die mit der Hauptnutzung des Gebäudes die größten Übereinstimmungen aufweist.

(3) ¹Ist ein Gebäude zu mehr als 50 Prozent der bebauten Fläche unterkellert, ist von einem **Gebäude mit Keller** auszugehen. ²Entsprechend ist von einem **Gebäude mit ausgebautem Dachgeschoss** auszugehen, wenn dies zu mehr als 50 Prozent ausgebaut ist.

Abschnitt 28

Ausstattungsstandard

¹Zur Feststellung des Ausstattungsstandards eines Gebäudes oder eines Gebäudeteils ist der **Ausstattungsbogen in Anlage 24 - III - BewG** zu verwenden. ²Um die für das Gebäude oder den Gebäudeteil maßgeblichen Regelherstellungskosten zu ermitteln, ist der dem Ausstattungsstandard eines jeden Bauwerksteils des Gebäudes oder Gebäudeteils entsprechende Flächenpreis zu addieren und die Gesamtsumme durch die Anzahl der Bauwerksteile zu dividieren. ³In Betracht kommen zehn verschiedene Bauwerksteile (> Anlage 24 – III – BewG: Fassade, Fenster, Dächer, Sanitärinstallation, Innenwandbekleidung der Nassräume, Bodenbeläge, Innentüren, Heizung, Elektroinstallation, sonstige Einbauten). ⁴Ist ein Bauwerksteil bei einem Gebäude oder Gebäudeteil nicht vorhanden, bleibt dieser Bauwerksteil unberücksichtigt und die Anzahl der Bauwerksteile wird entsprechend reduziert (z. B. Einfamilienhaus ohne sonstige Einbauten).

Hinweise

H 28

Bestimmung der Regelherstellungskosten ausgehend vom Ausstattungsstandard

Beispiel:

Die Bauwerksteile eines Einfamilienhauses (GKL 1.11, Baujahr 2003) weisen folgende Standards auf:

Anzahl der Bauwerksteile	Ausstattungsstandard
1	einfach
4	mittel
5	gehoben

Die Anzahl der Bauwerksteile eines Ausstattungsstandards ist mit dem jeweiligen Wert der Regelherstellungskosten zu multiplizieren und die Gesamtsumme durch die Anzahl der Bauwerksteile zu dividieren:

	1	2	3	4
	Anzahl der Bauwerksteile	Ausstattungsstandard	Regelherstellungskosten	Spalte 1 x Spalte 3
	1	einfach	790 EUR/m ²	790 EUR/m ²
	4	mittel	860 EUR/m ²	3.440 EUR/m ²
	5	gehoben	1.010 EUR/m ²	5.050 EUR/m ²
Summe	10			9.280 EUR/m ²
			Flächenpreis	928 EUR/m²

Abschnitt 29

Besonders werthaltige Außenanlagen

¹Außenanlagen und sonstige Anlagen sind regelmäßig mit dem Gebäudewert und dem Bodenwert abgegolten. ²Nur in Einzelfällen mit **besonders werthaltigen Außenanlagen** und sonstigen Anlagen werden hierfür gesonderte Wertansätze nach durchschnittlichen Herstellungskosten erforderlich. ³Außenanlagen gelten als besonders werthaltig, wenn die in der nachfolgenden Tabelle dargestellten Größenmerkmale erreicht werden. ⁴Von besonders werthaltigen Außenanlagen ist auch auszugehen, wenn ihre Sachwerte (RHK 2007 für Außenanlagen nach Alterswertminderung) in der Summe 10 Prozent des Gebäudesachwerts übersteigen; dabei sind die in der nachfolgenden Tabelle dargestellten Werte entsprechend zu berücksichtigen.

Tabelle: Regelherstellungskosten 2007 für Außenanlagen (beispielhafte Darstellung)

Regelherstellungskosten 2007 der Außenanlagen einschließlich Baunebenkosten und Umsatzsteuer			
Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre			
Einfriedungen bei mehr als 500 lfd. m	€ je lfd. m		
	bis 1 m hoch	bis 2 m hoch	über 2 m hoch
Einfriedungsmauer aus Ziegelstein, 11,5 cm dick	65	105	130
Einfriedungsmauer aus Ziegelstein, 24 cm dick	100	145	170
Einfriedungsmauer aus Ziegelstein, 36,5 cm dick	130	205	280
Einfriedungsmauer aus Beton, Kunststein und dgl.	70	130	160
Einfriedungsmauer aus Naturstein mit Abdeckplatten	190	250	310
Wege- und Platzbefestigungen über 1000 m² Fläche	€ je m²		
Wassergebundene leichte Decke auf leichter Packlage	15		
Betonplattenbelag	45		
Sonstiger Plattenbelag	50		
Asphalt-, Teer-, Beton-, oder ähnliche Decke auf Pack- oder Kieslage	40		
Kopfstein- oder Kleinpflaster	55		
Bruchsteinplatten mit Unterbeton	55		
Freitreppen bei mehr als 100 lfd. m	€ je lfd. m Stufen		
	75		
Rampen bei mehr als 100 m²	€ je m² Grundfläche		
frei stehend ohne Verbindung mit einem Gebäude	100		
Stützmauern bei mehr als 200 lfd. m	€ je m² vordere Ansichtsfläche		
Beton	100		
Bruchstein	130		
Werkstein	250		
Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 30 Jahre			
Schwimmbecken je nach Ausführung bei mehr als 50 m² Fläche	€ je m²		
einfache Ausführung	190		
normale Ausführung	500		
gehobene Ausführung	810		

Hinweise

H 29

Bewertung von besonders werthaltigen Außenanlagen

> H 33 Bewertung im Sachwertverfahren (Beispiel)

Abschnitt 30

Brutto-Grundfläche

(1) Die Brutto-Grundfläche ist die **Summe der Grundflächen aller Grundrissebenen** eines Bauwerks mit Nutzungen nach DIN 277-2:2005-02 und deren konstruktive Umschließungen (> Anlage 24 I. BewG).

(2) ¹Bei der Ermittlung der **Brutto-Grundfläche** wird zwischen folgenden Bereichen unterschieden:

- Bereich a: überdeckt und allseitig in voller Höhe umschlossen.
(Vgl. Abbildung: Kellergeschoss (KG), Erdgeschoss (EG), 1. und 2. Obergeschoss (OG), ausgebautes Dachgeschoss.)

- Bereich b: überdeckt, jedoch nicht allseitig in voller Höhe umschlossen.
(Vgl. Abbildung: Durchfahrt im Erdgeschoss, überdachter Balkon bzw. Loggia im 1. OG sowie überdachter Teil der Terrasse im 2. OG.)
- Bereich c: nicht überdeckt
(Vgl. Abbildung: nicht überdeckter Balkon im 2. OG (Dachüberstände werden nicht lotrecht projiziert) bzw. nicht überd. Terrasse im 2. OG.)

²Die Regelherstellungskosten (RHK 2007) berücksichtigen jedoch nur die Brutto-Grundfläche der Bereiche a und b. ³Der **Bereich c wird nicht erfasst**, da er regelmäßig kostenanteilmäßig unbedeutend ist.

(3) ¹Die Brutto-Grundfläche zur Berechnung der RHK 2007 sind getrennt nach Grundrissebenen zu ermitteln. ²Grundflächen von **waagerechten Flächen** sind aus ihren tatsächlichen Maßen, Grundflächen von **schräg liegenden Flächen**, z. B. Tribünen, Zuschauerräumen, Treppen und Rampen, aus ihrer vertikalen Projektion zu ermitteln.

(4) Die Grundflächen sind **in Quadratmeter anzugeben**.

(5) ¹Für die Ermittlung der Brutto-Grundfläche sind die **äußeren Maße der Bauteile** einschließlich Bekleidung, z. B. Putz, Außenschalen mehrschaliger Wandkonstruktionen, in Höhe der Boden- bzw. Deckenbelagsoberkanten anzusetzen. ²Brutto-Grundflächen des *Bereiches b* sind an Stellen, an denen sie nicht umschlossen sind, bis zur vertikalen Projektion ihrer Überdeckung zu ermitteln. ³Brutto-Grundflächen von Bauteilen (Konstruktions-Grundflächen), die zwischen den *Bereichen a* und *b* liegen, sind dem *Bereich a* zuzuordnen. ⁴Nicht zur Brutto-Grundfläche gehören Flächen, die ausschließlich der Wartung, Inspektion und Instandsetzung von Baukonstruktionen und technischen Anlagen dienen, z. B. nicht nutzbare Dachflächen, fest installierte Dachleitern und -stege, Wartungsstege in abgehängten Decken. ⁵**Nicht berücksichtigt** bei der Ermittlung der Brutto-Grundfläche werden:

- Kriechkeller (1),
- Kellerschächte (2),
- Außentreppen (3) und
- nicht nutzbare Dachflächen - auch Zwischendecken - (4).

⁶Auf die BGF anzurechnen sind jedoch die verbleibenden nicht ausgebauten Dachräume.

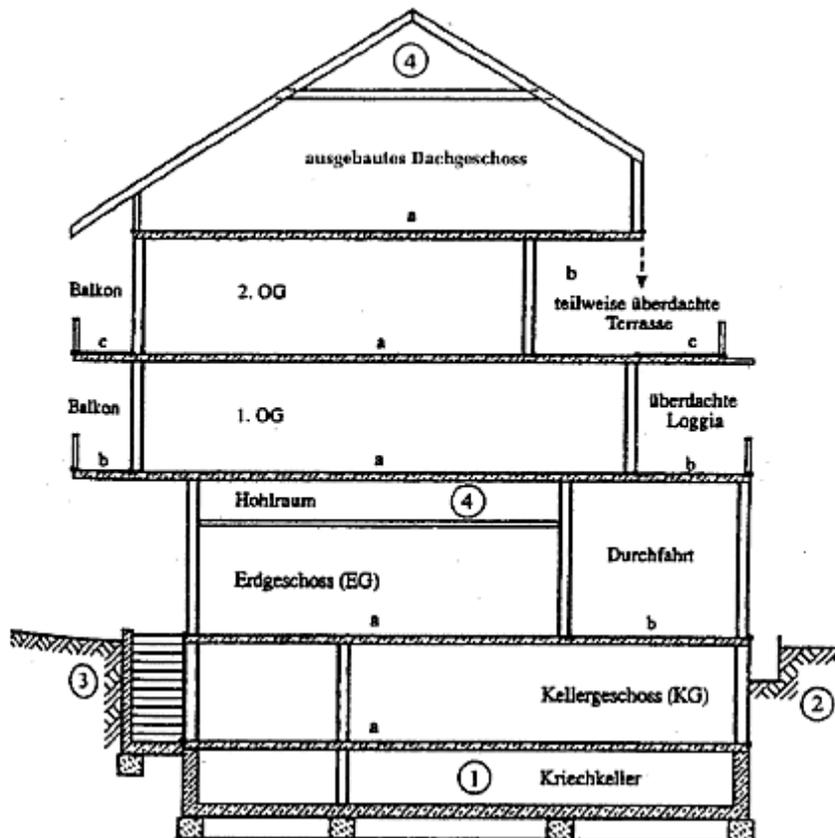


Abbildung Brutto-Grundfläche (BGF) zur Berechnung der Regelherstellungskosten (RHK)

Abschnitt 31

Alterswertminderung

(1) ¹Vom Gebäuderegelerstellungswert ist eine Alterswertminderung abzuziehen. ²Diese wird regelmäßig nach dem **Verhältnis des Alters des Gebäudes am Bewertungsstichtag zur typisierten wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer nach Anlage 22 BewG** bestimmt. ³Hinsichtlich der Ermittlung der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer gelten die Grundsätze des Ertragswertverfahren entsprechend (> Abschnitt 23 Abs. 2). ⁴Es bestehen darüber hinaus keine Bedenken, als Zeitpunkt der Bezugsfertigkeit stets den 1.1. des Jahres der Bezugsfertigkeit anzunehmen.

(2) Sind nach Bezugsfertigkeit des Gebäudes **Veränderungen** eingetreten, die die **wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes verlängert oder verkürzt** haben, ist bei der Ermittlung der Alterswertminderung von einem entsprechenden früheren oder späteren Baujahr auszugehen (§ 190 Abs. 2 Satz 3 BewG).

(3) ¹Ein fiktiv **späteres Baujahr** ist nur anzunehmen, wenn in den letzten 10 Jahren durchgreifende Modernisierungen vorgenommen wurden, die nach dem Punktesystem der nachfolgenden Tabelle 1 eine überwiegende oder umfassende Modernisierung ergeben. ²Die Anzahl der Jahre der Verlängerung für die Ermittlung des fiktiven späteren Baujahrs ist den nachfolgenden Tabellen 2 bis 6 zu entnehmen. ³Eine Interpolation kommt nicht in Betracht.

Tabelle 1

Modernisierungselemente	Punkte
<i>Dacherneuerung inkl. Verbesserung der Wärmedämmung</i>	3
<i>Verbesserung der Fenster</i>	2
<i>Verbesserung der Leitungssysteme (Strom, Gas, Wasser, Abwasser)</i>	2
<i>Verbesserung der Heizungsanlage</i>	2
<i>Wärmedämmung der Außenwände</i>	2
<i>Modernisierung von Bädern</i>	2
<i>Einbau von Bädern</i>	3
<i>Modernisierung des Innenausbaus, z. B. Decken und Fußböden</i>	3
<i>Wesentliche Änderung und Verbesserung der Grundrissgestaltung</i>	3

11 – 15 Punkte: *überwiegend modernisiert*

über 15 Punkte: *umfassend modernisiert*

Übliche Gesamtnutzungsdauer von 80 Jahren

(Tabelle 2)

Gebäudealter	Modernisierungsgrad	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
	Verschiebung Baujahr	
<i>≥ 80 Jahre</i>	32	40
<i>ab 70 Jahre</i>	23	31
<i>ab 60 Jahre</i>	15	22
<i>ab 50 Jahre</i>	9	15
<i>ab 40 Jahre</i>	3	8
<i>ab 30 Jahre</i>	0	3

Übliche Gesamtnutzungsdauer von 70 Jahren

(Tabelle 3)

	Modernisierungsgrad	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
Gebäudealter	Verschiebung Baujahr	
≥ 70 Jahre	28	35
ab 60 Jahre	19	26
ab 50 Jahre	12	17
ab 40 Jahre	5	10
ab 30 Jahre	1	4

Übliche Gesamtnutzungsdauer von 60 Jahren

(Tabelle 4)

	Modernisierungsgrad	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
Gebäudealter	Verschiebung Baujahr	
≥ 60 Jahre	24	30
ab 50 Jahre	15	21
ab 40 Jahre	8	13
ab 30 Jahre	2	6

Übliche Gesamtnutzungsdauer von 50 Jahren

(Tabelle 5)

	Modernisierungsgrad	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
Gebäudealter	Verschiebung Baujahr	
≥ 50 Jahre	20	25
ab 40 Jahre	12	16
ab 30 Jahre	5	9
ab 20 Jahre	0	3

Übliche Gesamtnutzungsdauer von 40 Jahren

(Tabelle 6)

	Modernisierungsgrad	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
Gebäudealter	Verschiebung Baujahr	
≥ 40 Jahre	16	20
ab 30 Jahre	8	11
ab 20 Jahre	2	4

(4) ¹Von einem fiktiv **früheren Baujahr** ist auszugehen, wenn nach Bezugsfertigkeit des Gebäudes Veränderungen eingetreten sind, die dessen wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer verkürzt haben. ²Wegen der Verkürzung der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer wird auf Abschnitt 23 Abs. 5 hingewiesen, der entsprechend anzuwenden ist.

(5) ¹Der nach Abzug der Alterswertminderung verbleibende **Gebäudewert ist regelmäßig mit mindestens 40 Prozent des Gebäuderegelerstellungswerts anzusetzen.** ²Diese Restwertregelung berücksichtigt, dass auch ein älteres Gebäude, das laufend instand gehalten wird, einen Wert hat. ³Sie berücksichtigt einen durchschnittlichen Erhaltungszustand und macht in vielen Fällen die Prüfung entbehrlich, ob die restliche Lebensdauer des Gebäudes infolge baulicher Maßnahmen verlängert wurde. ⁴Wenn eine geringere Nutzungsdauer objektiv feststeht, wie z. B. bei vertraglicher Abbruchverpflichtung für das Gebäude, kann dieser Mindestansatz jedoch unterschritten werden.

Abschnitt 32

Grundstück mit mehreren Gebäuden bzw. Gebäudeteilen

(1) ¹Besteht eine **wirtschaftliche Einheit aus mehreren Gebäuden oder Gebäudeteilen von einer gewissen Selbstständigkeit**, die eine verschiedene Bauart aufweisen, unterschiedlich genutzt werden oder die in verschiedenen Jahren bezugsfertig geworden sind, **ist jedes Gebäude und jeder Gebäudeteil für sich zu bewerten**. ²Ist z. B. ein Grundstück mit einem Einfamilienhaus und einer Garage bebaut, ergibt die Summe aus dem Gebäudesachwert des Einfamilienhauses und dem Gebäudesachwert der Garage den Gebäudewert. ³Regelherstellungskosten, Brutto-Grundfläche und Alterswertminderung sind jeweils gesondert zu ermitteln.

(2) Bei Anbauten und Aufstockungen gelten die Ausführungen zum Ertragswertverfahren entsprechend (> Abschnitt 24 Abs. 3).

Abschnitt 33

Wertzahlen (§ 191 BewG)

(1) ¹Als Wertzahlen sind vorrangig die vom örtlichen Gutachterausschuss ermittelten **Sachwertfaktoren (Marktanpassungsfaktoren)** zur Angleichung an den gemeinen Wert anzuwenden. ²Stehen keine geeigneten Sachwertfaktoren zur Verfügung, sind die in der Anlage 25 BewG dargestellten Wertzahlen zu verwenden.

(2) ¹**Sachwertfaktoren sind als geeignet anzusehen**, wenn die Ableitung der Sachwertfaktoren weitgehend in demselben Modell erfolgt ist wie die Bewertung. ²Hat der örtliche Gutachterausschuss bei der Ableitung der Sachwertfaktoren z. B. die NHK 2000 mittels eines Regionalisierungs- oder Ortsgrößenfaktors umgerechnet, sind die Sachwertfaktoren für das typisierte Sachwertverfahren nicht geeignet.

(3) Sind von den Gutachterausschüssen lediglich Sachwertfaktoren in **Wertspannen** veröffentlicht worden, ist der Faktor anzusetzen, der der typisierten Wertzahl nach Anlage 25 BewG weitgehend entspricht.

(4) Sofern der Bodenwert in den Fällen des § 179 Satz 4 BewG aus den Werten vergleichbarer Flächen abzuleiten ist, richtet sich die Wertzahl nach dem entsprechenden Bodenwert pro Quadratmeter.

Hinweise

H 33

Bewertung im Sachwertverfahren

Beispiel:

Ein mit einem Einfamilienhaus (Baujahr 1980, mit Keller, Dachgeschoss ausgebaut, mittlerer Ausstattungsstandard) bebautes Grundstück ist zum 1.2.2009 (Bewertungstichtag) zu bewerten. Die Brutto-Grundfläche des Gebäudes beträgt 220 m². An das Haus grenzt eine nicht überdachte Terrasse (Baujahr 2000, Bruchsteinplatten mit Unterbeton) mit einer Fläche von 30 m² an. Auf dem Grundstück befinden sich außerdem eine freistehende Garage mit einer Brutto-Grundfläche von 23 m² (Baujahr 1990) und ein Außen-Schwimmbaden (Baujahr 2000, normale Ausführung) mit einer Fläche von 32 m². Das Grundstück hat eine Fläche von 700 m² und der Bodenrichtwert beträgt 200 EUR/m². Vom Gutachterausschuss stehen keine Vergleichspreise, Vergleichsfaktoren und örtliche Sachwertfaktoren für das Grundstück zur Verfügung.

Bodenwert

Grundstücksfläche x Bodenrichtwert (700 m² x 200 EUR/m²)

140.000 EUR

Gebäudesachwert

1. Einfamilienhaus

Regelherstellungskosten (aus Anlage 24)

770 EUR/m²

Grundstücksart	unterkellertes EFH mit ausgebautem Dachgeschoss (GKL 1.11)	
Ausstattungsstandard	mittel	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1980	
x Brutto-Grundfläche	220 m ²	
Gebäuderegelerstellungswert		169.400 EUR
- Alterswertminderung	36,25 % (29 J./80 J.)	61.408 EUR
Grundstücksart	EFH	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1980	
Alter des Gebäudes	29 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22)	80 Jahre	
Gebäudesachwert (Einfamilienhaus)		<hr/> 107.992 EUR
Mindestwertansatz nach § 190 Abs. 2 Satz 4 BewG ist überschritten 40 % des Gebäuderegelerstellungswerts i.H.v. 169.400 EUR = 67.760 EUR		

2. Garage

Regelerstellungskosten (aus Anlage 24)	290 EUR/m ²	
GKL 4.11		
x Brutto-Grundfläche	23 m ²	
Regelerstellungswert		6.670 EUR
- Alterswertminderung	38,00 % (19 J./50 J.)	2.535 EUR
Bezugsfertigkeit der Garage	Garage 1990	
Alter der Garage	19 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22)	50 Jahre	
Gebäudesachwert (Garage)		<hr/> 4.135 EUR
Mindestwertansatz nach § 190 Abs. 2 Satz 4 BewG ist überschritten 40 % des Regelerstellungswerts i.H.v. 6.670 EUR = 2.668 EUR		

3. Gebäudesachwert am Bewertungsstichtag

Gebäudesachwert (Einfamilienhaus) + Gebäudesachwert (Garage) **112.127 EUR**

Besonders werthaltige Außenanlagen

1. Terrasse

Regelerstellungskosten (aus Abschnitt 29)	55 EUR/m ²	
Wege- und Platzbefestigungen (Bruchsteinplatten mit Unterbeton)		
x Fläche	30 m ²	
Regelerstellungswert		1.650 EUR
- Alterswertminderung	22,50 % (9 J./40 J.)	372 EUR
Fertigstellung	Terrasse 2000	
Alter	9 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Abschnitt 29)	40 Jahre	
Sachwert (Terrasse)		<hr/> 1.278 EUR

2. Schwimmbecken

Regelerstellungskosten (aus Abschnitt 29)	500 EUR/m ²	
Schwimmbecken (normale Ausführung)		
x Fläche	32 m ²	
Regelerstellungswert		16.000 EUR

- Alterswertminderung	30,00 % (9 J./30 J.)	4.800 EUR
	<i>Schwimmbecken</i>	
Fertigstellung	2000	
Alter	9 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Abschnitt 29)	30 Jahre	
Sachwert (Schwimmbecken)		<hr/> 11.200 EUR

Sachwert der besonders werthaltigen Außenanlagen
Sachwert (Terrasse) + Sachwert (Schwimmbecken) **12.478 EUR**

Der Sachwert übersteigt 10 Prozent des Gebäudesachwerts.
10 % des Gebäudesachwerts i.H.v. 112.127 EUR = 11.213 EUR

Vorläufiger Sachwert 264.605 EUR

Bodenwert	140.000
Gebäudesachwert	112.127
Sachwert Außenanlagen	<u>12.478</u>
Summe:	264.605

Grundbesitzwert (Sachwert)

Vorläufiger Sachwert	264.605
x Wertzahl (aus Anlage 25)	0,90
Einfamilienhaus	
Vorläufiger Sachwert	264.605
Bodenrichtwert	200 EUR/m ²

Grundbesitzwert (Sachwert) **238.144 EUR**

Zu §§ 192 bis 194 BewG (Erbbaurechtsfälle)

Zu § 192 BewG

Abschnitt 34

Begriff des Erbbaurechts

(1) ¹Bei Grundstücken, die mit einem Erbbaurecht belastet sind, **bilden das Erbbaurecht und das belastete Grundstück je eine selbstständige wirtschaftliche Einheit** (§ 176 Abs. 1 Nr. 2, § 192 BewG). ²Das **Erbbaurecht** ist das veräußerliche und vererbliche Recht an einem Grundstück, auf oder unter der Oberfläche des Grundstücks ein Bauwerk zu haben. ³Das **belastete Grundstück** ist das Grundstück, an dem das Erbbaurecht bestellt ist. ⁴Übernimmt der Eigentümer des belasteten Grundstücks das Erbbaurecht oder erwirbt der Erbbauberechtigte das belastete Grundstück („Eigentümergeerbbaurecht“), bleiben Erbbaurecht und belastetes Grundstück als selbstständige wirtschaftliche Einheiten bestehen.

(2) ¹Das **Erbbaurecht entsteht** zivilrechtlich mit der Eintragung in das Grundbuch (§ 11 ErbbauRG in Verbindung mit § 873 BGB). ²Schenkungssteuerrechtlich gilt das Erbbaurecht bereits dann als entstanden, wenn an dem Grundstück durch notariellen Vertrag ein Erbbaurecht bestellt worden ist und die Vertragsparteien in der Lage sind, die Eintragung im Grundbuch zu bewirken (> R 23 Abs. 1 ErbStR 2003).

(3) ¹Das Erbbaurecht erstreckt sich im Allgemeinen auf das ganze Grundstück. ²Erstreckt es sich jedoch nur auf **einen Teil des Grundstücks** im Sinne des Zivilrechts, ist dieser Teil als selbstständige wirtschaftliche Einheit im Sinne des §§ 192 ff. BewG zu bewerten. ³Für den restlichen Teil des Grundstücks ist die Bewertung nach den allgemeinen Grundsätzen durchzuführen.

(4) ¹Errichtet der Erbbauberechtigte ein **einheitliches Gebäude** auf einem erbbbaurechtsbelasteten und einem ihm gehörenden angrenzenden Grundstück, sind der Gebäudeteil auf dem erbbbaurechtsbe-

lasteten Grundstück als Erbbaurecht und das eigene Grundstück mit dem dort errichteten Gebäudeteil als bebautes Grundstück getrennt zu bewerten.² Entsprechend ist zu verfahren, wenn das angrenzende Grundstück auf Grund eines Pachtvertrags vom Erbbauberechtigten bebaut worden ist und für diesen Gebäudeteil eine Bewertung als Gebäude auf fremdem Grund und Boden nach § 195 BewG durchzuführen ist.

Hinweise

H 34

Gesetz über das Erbbaurecht (Erbbaurechtsgesetz – ErbbauRG)

> *Gesetz über das Erbbaurecht (Erbbaurechtsgesetz – ErbbauRG) vom 15.1.1919 (BGBl III, Gliederungsnummer 403-6), zuletzt geändert durch Art. 57 des Gesetzes vom 17.12.2008 (BGBl I S. 2586)*

Abschnitt 35

Bewertung in Erbbaurechtsfällen

Die Werte für die wirtschaftliche Einheit des Erbbaurechts (§ 193 BewG) und für die wirtschaftliche Einheit des belasteten Grundstücks / Erbbaugrundstücks (§ 194 BewG) sind gesondert zu ermitteln.

Zu § 193 BewG

Abschnitt 36

Bewertung des Erbbaurechts

(1) ¹Der Wert des **Erbbaurechts** ist vorrangig im **Vergleichswertverfahren** (> Abschnitt 12) zu ermitteln, wenn für das zu bewertende Erbbaurecht Vergleichspreise oder aus Kaufpreisen abgeleitete Vergleichsfaktoren für entsprechende Vergleichsgrundstücke vorliegen. ²Vergleichspreise oder aus Kaufpreisen abgeleitete Vergleichsfaktoren liegen vor, wenn sie aus bebauten Erbbaurechten abgeleitet wurden, die mit der zu bewertenden wirtschaftlichen Einheit hinreichend übereinstimmen. ³Dies ist der Fall, wenn die Grundstücksart übereinstimmt und die Bebauung, der Erbbauzinssatz, der Bodenrichtwert sowie die Restlaufzeit des Erbbaurechts nicht erheblich abweichen.

(2) ¹Kann das Vergleichswertverfahren nicht angewandt werden, setzt sich der Wert des Erbbaurechts aus dem **Bodenwertanteil** nach § 193 Abs. 3 BewG und dem **Gebäudewertanteil** nach § 193 Abs. 5 BewG zusammen (**finanzmathematische Methode**). ²Ist das mit dem Erbbaurecht belastete **Grundstück unbebaut**, besteht der Grundbesitzwert des Erbbaurechts allein im Bodenwertanteil nach Absatz 3.

(3) Der **Bodenwertanteil** ergibt sich aus dem kapitalisierten Unterschiedsbetrag zwischen dem angemessenen Verzinsungsbetrag des Bodenwerts des unbelasteten Grundstücks und dem vertraglich vereinbarten jährlichen Erbbauzins am Bewertungsstichtag.

(4) ¹Der **angemessene Verzinsungsbetrag** ergibt sich aus der Multiplikation des Bodenwerts für das Grundstück nach § 179 BewG und des Liegenschaftszinssatzes. ²Stehen Liegenschaftszinssätze der Gutachterausschüsse nicht zur Verfügung, sind die Zinssätze nach § 193 Abs. 4 Satz 2 BewG anzuwenden.

(5) ¹**Maßgebender Erbbauzins** ist nach § 193 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 BewG der am Bewertungsstichtag zu zahlende Erbbauzins, umgerechnet auf einen Jahresbetrag. ²Dabei ist stets auf die vertraglichen Vereinbarungen abzustellen; auf den gezahlten Erbbauzins kommt es nicht an. ³Sind Erbbauzinsen während der Laufzeit des Erbbaurechts in unterschiedlicher Höhe vereinbart (z. B. bei Einmalzahlungen, Vorauszahlungen oder gestaffeltem Erbbauzins), ist die Summe der Barwerte für die jeweiligen Zahlungszeitpunkte/-räume zu bilden. ⁴Die künftigen Anpassungen auf Grund von Wertsicherungsklauseln (z. B. Anknüpfung der Erbbauzinsen an den Lebenshaltungskostenindex) sind nicht zu berücksichtigen. ⁵Ist kein Erbbauzins zu zahlen, stellt der angemessene Verzinsungsbetrag des Boden-

werts gleichzeitig den Unterschiedsbetrag dar. ⁶Der Unterschiedsbetrag ist der weiteren Berechnung auch zu Grunde zu legen, wenn er negativ ist.

(6) Der **Unterschiedsbetrag ist über die Restlaufzeit des Erbbaurechts** mit dem sich aus Anlage 21 BewG ergebenden Vervielfältiger **zu kapitalisieren**. ²Der Vervielfältiger ergibt sich aus dem maßgebenden Liegenschaftszinssatz und der auf volle Jahre abgerundeten Restlaufzeit des Erbbaurechts. ³Beträgt die Restlaufzeit des Erbbaurechts weniger als ein Jahr, ist der Vervielfältiger und der Bodenwert mit 0 anzusetzen. ⁴Gibt der Gutachterausschuss andere Liegenschaftszinssätze als die in der Anlage 21 BewG aufgeführten vor, ist der Vervielfältiger nach der dort angegebenen Formel zu berechnen.

(7) ¹Der **Gebäudewertanteil** des Erbbaurechts ist der Gebäudeertragswert nach § 185 BewG bei im Ertragswertverfahren (> Abschnitt 13) bzw. der Gebäudesachwert nach § 190 BewG bei im Sachwertverfahren (> Abschnitt 25) zu bewertenden Grundstücken. ²Befindet sich das Erbbaurecht im Zustand der Bebauung, stellen die am Bewertungsstichtag entstandenen Herstellungskosten nach § 196 BewG für die sich im Bau befindlichen Gebäude bzw. Gebäudeteile den Gebäudewertanteil dar (> Abschnitte 40 und 41). ³Ist bei Ablauf des Erbbaurechts der verbleibende Gebäudewert **nicht oder nur teilweise zu entschädigen**, ist der Gebäudewertanteil des Erbbaurechts um den Gebäudewertanteil des Erbbaugrundstücks gemäß § 194 Abs. 4 BewG zu mindern (> Abschnitt 37 Abs. 5 und 6).

(8) Eine Berücksichtigung weiterer wertbeeinflussender Umstände - beispielsweise vom Üblichen abweichenden Auswirkungen vertraglicher Vereinbarungen, insbesondere die Berücksichtigung von fehlenden Wertsicherungsklauseln oder der Ausschluss einer Anpassung des Erbbaurechtsvertrags - sowie die Anwendung von Marktanpassungsfaktoren kommt nicht in Betracht.

Hinweise

H 36

Bewertung der wirtschaftlichen Einheit des Erbbaurechts

Beispiel 1 (Ertragswertverfahren):

Ein Mietwohngrundstück mit einem Rohertrag nach § 186 BewG i.H.v. 45.000 EUR ist in Ausübung eines Erbbaurechts im Jahre 1999 errichtet worden. Das belastete Grundstück hat eine Fläche von 500 m² und der Bodenrichtwert beträgt 300 EUR/m². Der vertraglich vereinbarte jährliche Erbbauzins beträgt zum Bewertungsstichtag am 15.3.2009 3.000 EUR und ist bis zum Ablauf des Erbbaurechts am 1.1.2032 zu zahlen. Eine Entschädigungszahlung für das Gebäude ist nicht vorgesehen. Der Gutachterausschuss verfügt über keine Vergleichspreise oder Vergleichsfaktoren. Liegenschaftszinssätze und Erfahrungssätze für Bewirtschaftungskosten hat der Gutachterausschuss ebenfalls nicht ermittelt.

Ermittlung Bodenwertanteil

Verzinsungsbetrag des Bodenwerts 5,0 % von 150.000 EUR (500 m ² x 300 EUR/m ²)	7.500 EUR
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 BewG) 5,0 % - vertraglich vereinbarter jährlicher Erbbauzins	3.000 EUR
	<hr/>
Unterschiedsbetrag	4.500 EUR

x Vervielfältiger (aus Anlage 21) 13,16

Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 BewG) 5,0 %	
Bewertungsstichtag	15.03.2009
Ablauf des Erbbaurechts	01.01.2032
Restlaufzeit des Erbbaurechts	22 Jahre

Bodenwertanteil (nach § 193 Abs. 3 i.V.m. Abs. 4 BewG) 59.220 EUR

Gebäudeertragswert am Bewertungsstichtag nach § 193 Abs. 5 i.V.m. § 185 BewG

Jahresmiete (Rohertrag nach § 186 BewG)		45.000 EUR
- Bewirtschaftungskosten (aus Anlage 23)	21 % von 45.000 EUR	9.450 EUR
Grundstücksart	Mietwohngrundstück	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1999	
Alter des Gebäudes	10 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22)	80 Jahre	
Restnutzungsdauer	70 Jahre	

Grundstücksreinertrag		35.550 EUR
- Verzinsungsbetrag des Bodenwerts	5,0 % von 150.000 EUR	7.500 EUR
Liegenschaftszins (§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG)	5,0 %	

Gebäudereinertrag		28.050 EUR
x Vervielfältiger (aus Anlage 21)	19,34	
Restnutzungsdauer	70 Jahre	
Liegenschaftszins (§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG)	5,0 %	

Gebäudeertragswert am Bewertungsstichtag **542.487 EUR**

Gebäudeertragswert bei Ablauf des Erbbaurechts nach § 194 Abs. 4 BewG

Jahresmiete (Rohertrag nach § 186 BewG)		45.000 EUR
- Bewirtschaftungskosten (aus Anlage 23)	23 % von 45.000 EUR	10.350 EUR
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1999	
Ablauf des Erbbaurechts	01.01.2032	
Alter des Gebäudes bei Ablauf Erbbaurecht	33 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22)	80 Jahre	
Restnutzungsdauer bei Ablauf Erbbaurecht	47 Jahre	

Grundstücksreinertrag		34.650 EUR
- Verzinsungsbetrag des Bodenwerts	5,0 % von 150.000 EUR	7.500 EUR
Liegenschaftszins (§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG)	5,0 %	

Gebäudereinertrag		27.150 EUR
x Vervielfältiger (aus Anlage 21)	17,98	
Restnutzungsdauer bei Ablauf Erbbaurecht	47 Jahre	
Liegenschaftszins (§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG)	5,0 %	

Gebäudeertragswert bei Ablauf des Erbbaurechts **488.157 EUR**

Gebäudewertanteil nach § 193 Abs. 5 i.V.m. § 194 Abs. 4 BewG

Gebäudeertragswert am Bewertungsstichtag		542.487 EUR
- abgezinsten Gebäudeertragswert bei Ablauf des Erbbaurechts		166.853 EUR
entschädigungsloser Anteil des Gebäudeertragswerts bei Ablauf des Erbbaurechts	488.157 EUR (keine Entschädigung)	
x Abzinsungsfaktor (aus Anlage 26)	0,3418	
Bewertungsstichtag	15.03.2009	
Ablauf des Erbbaurechts	01.01.2032	
Restlaufzeit des Erbbaurechts	22 Jahre	
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 BewG)	5,0 %	

Gebäudewertanteil **375.634 EUR**

Grundbesitzwert des Erbbaurechts nach § 193 BewG

Bodenwertanteil nach § 193 Abs. 3 BewG	59.220 EUR
Gebäudewertanteil nach § 193 Abs. 5 i.V.m. § 194 Abs. 4 BewG	375.634 EUR

Grundbesitzwert **434.854 EUR**

Beispiel 2 (Ertragswertverfahren / negativer Grundbesitzwert):

Ein Geschäftsgrundstück (Kiosk) mit einem Rohertrag nach § 186 BewG i.H.v. 4.000 EUR ist in Ausübung eines Erbbaurechts im Jahre 1999 errichtet worden. Das belastete Grundstück hat eine Fläche von 700 m² und der Bodenrichtwert beträgt 55 EUR/m². Der vertraglich vereinbarte jährliche Erbbauzins beträgt zum Bewertungsstichtag am 15.3.2009 3.560 EUR und ist bis zum Ablauf des Erbbaurechts am 1.7.2032 zu zahlen. Eine Entschädigungszahlung für das Gebäude ist vorgesehen. Der Gutachterausschuss verfügt über keine Vergleichskaufpreise oder Vergleichsfaktoren. Liegenschaftszinssätze und Erfahrungssätze für Bewirtschaftungskosten hat der Gutachterausschuss ebenfalls nicht ermittelt.

Ermittlung Bodenwertanteil

Verzinsungsbetrag des Bodenwerts 6,5 % von 38.500 EUR (700 m ² x 55 EUR/m ²)		2.502 EUR
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 5 BewG) 6,5 %		
- vertraglich vereinbarter jährlicher Erbbauzins		<u>3.560 EUR</u>
Unterschiedsbetrag		-1.058 EUR
x Vervielfältiger (aus Anlage 21)	11,77	
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 5 BewG) 6,5 %		
Bewertungsstichtag	15.03.2009	
Ablauf des Erbbaurechts	01.07.2032	
Restlaufzeit des Erbbaurechts	23 Jahre	
		<u>-12.453 EUR</u>

Bodenwertanteil (nach § 193 Abs. 3 i.V.m. Abs. 4 BewG) -12.453 EUR

Gebäudeertragswert am Bewertungsstichtag nach § 193 Abs. 5 i.V.m. § 185 BewG

Jahresmiete (Rohertrag nach § 186 BewG)		4.000 EUR
- Bewirtschaftungskosten (aus Anlage 23)	22 % von 4.000 EUR	880 EUR
Grundstücksart	Geschäftsgrundstück	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1999	
Alter des Gebäudes	10 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer		
(aus Anlage 22 - Einkaufsmärkte, Läden)	40 Jahre	
Restnutzungsdauer	30 Jahre	
Grundstücksreinertrag		<u>3.120 EUR</u>
- Verzinsungsbetrag des Bodenwerts	6,5 % von 38.500 EUR	2.502 EUR
Liegenschaftszins (§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 BewG) 6,5 %		
Gebäudereinertrag		<u>618 EUR</u>
x Vervielfältiger (aus Anlage 21)	13,06	
Restnutzungsdauer	30 Jahre	
Liegenschaftszins (§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG) 6,5 %		
		<u>8.071 EUR</u>

Gebäudeertragswert am Bewertungsstichtag 8.071 EUR

Grundbesitzwert des Erbbaurechts nach § 193 BewG

Bodenwertanteil nach § 193 Abs. 3 BewG	-12.453 EUR
Gebäudewertanteil nach § 193 Abs. 5 BewG	<u>8.071 EUR</u>

Grundbesitzwert -4.382 EUR

Beispiel 3 (Sachwertverfahren):

Ein unterkellertes Einfamilienhaus (mittlerer Ausstattungsstandard / Dachgeschoss ausgebaut) ist in Ausübung eines Erbbaurechts im Jahre 1950 errichtet worden. Die Brutto-Grundfläche beträgt 230 m². Eine Garage ist nicht vorhanden. Das belastete Grundstück hat eine Fläche von 500 m² und der Bodenrichtwert beträgt 250 EUR/m². Der vertraglich vereinbarte jährliche Erbbauzins beträgt zum Bewertungsstichtag am 16.9.2009 2.800 EUR und ist bis zum Ablauf des Erbbaurechts am 1.4.2049 zu zahlen. Eine Entschädigungszahlung für das Gebäude ist in Höhe von 75 % des Gebäudewerts vorgesehen. Der Gutachterausschuss verfügt über keine Vergleichspreise oder Vergleichsfaktoren. Liegenschaftszinssätze hat der Gutachterausschuss ebenfalls nicht ermittelt.

Ermittlung Bodenwertanteil

Verzinsungsbetrag des Bodenwerts 3,0 % von 125.000 EUR (500 m ² x 250 EUR/m ²)		3.750 EUR
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 BewG) 3,0 %		
- vertraglich vereinbarter jährlicher Erbbauzins		<u>2.800 EUR</u>
Unterschiedsbetrag		950 EUR
x Vervielfältiger (aus Anlage 21)	22,81	
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 BewG) 3,0 %		
Ablauf des Erbbaurechts	01.04.2049	
Restlaufzeit des Erbbaurechts	39 Jahre	

Bodenwertanteil (nach § 193 Abs. 3 i.V.m. Abs. 4 BewG) **21.669 EUR**

Gebäudesachwert am Bewertungsstichtag nach § 193 Abs. 5 i.V.m. § 190 BewG

Regelherstellungskosten (aus Anlage 24)	680 EUR/m ²	
Grundstücksart	unterkellertes EFH mit ausgebautem Dachgeschoss	
Ausstattungsstandard	mittel	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1950	
x Brutto-Grundfläche	230 m ²	
Gebäuderegelerstellungswert		156.400 EUR
- Alterswertminderung	73,75 % (59 J./80 J.)	115.345 EUR
Grundstücksart	EFH	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1950	
Alter des Gebäudes	59 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22)	80 Jahre	
Gebäudesachwert		41.055 EUR
Mindestwertansatz nach § 190 Abs. 2 Satz 4 BewG		62.560 EUR
40 % des Gebäuderegelerstellungswerts i.H.v. 156.400 EUR		
Gebäudesachwert am Bewertungsstichtag		62.560 EUR

Gebäudesachwert bei Ablauf des Erbbaurechts nach § 194 Abs. 4 BewG

Regelherstellungskosten (aus Anlage 24)	680 EUR/m ²	
Grundstücksart	unterkellertes EFH mit ausgebautem Dachgeschoss	
Ausstattungsstandard	mittel	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1950	
x Brutto-Grundfläche	230 m ²	
Gebäuderegelerstellungswert		156.400 EUR
- Alterswertminderung	100 %	156.400 EUR
Grundstücksart	EFH	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1950	
Ablauf des Erbbaurechts	01.04.2049	
Alter des Gebäudes	99 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22)	80 Jahre	
Gebäudesachwert		0 EUR
Mindestwertansatz nach § 190 Abs. 2 Satz 4 BewG		62.560 EUR
40 % des Gebäuderegelerstellungswerts i.H.v. 156.400 EUR		
Gebäudesachwert bei Ablauf des Erbbaurechts		62.560 EUR

Gebäudewertanteil nach § 193 Abs. 5 i.V.m. § 194 Abs. 4 BewG

Gebäudesachwert am Bewertungsstichtag		62.560 EUR
- abgezinster Gebäudesachwert bei Ablauf des Erbbaurechts		4.940 EUR
entschädigungsloser Anteil des Gebäudesachwerts bei Ablauf des Erbbaurechts	15.640 EUR (25 % von 62.560 EUR)	
x Abzinsungsfaktor (aus Anlage 26)	0,3158	
Bewertungsstichtag	16.09.2009	
Ablauf des Erbbaurechts	01.04.2049	
Restlaufzeit des Erbbaurechts	39 Jahre	
Liegenschaftszins	3,0 %	
(§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 BewG)		

Gebäudewertanteil **57.620 EUR**

Grundbesitzwert des Erbbaurechts nach § 193 BewG

Bodenwertanteil nach § 193 Abs. 3 BewG

21.669 EUR

Gebäudewertanteil nach § 193 Abs. 5 i.V.m. § 194 Abs. 4 BewG

57.620 EUR

Grundbesitzwert

79.289 EUR

Zu § 194 BewG

Abschnitt 37

Bewertung des Erbbaugrundstücks (belastetes Grundstück)

(1) ¹Der Wert des **Erbbaugrundstücks** ist vorrangig im Vergleichswertverfahren (> Abschnitt 12) zu ermitteln, wenn für das Erbbaugrundstück Vergleichspreise oder aus Kaufpreisen abgeleitete Vergleichsfaktoren für entsprechende Vergleichsgrundstücke vorliegen. ²Vergleichspreise oder aus Kaufpreisen abgeleitete Vergleichsfaktoren für ein Erbbaugrundstück liegen vor, wenn sie für Grundstücke ermittelt wurden, die nach der Grundstücksart übereinstimmen und hinsichtlich der Bebauung, der Erbbauzinssätze, der Bodenrichtwerte sowie der Restlaufzeit des Erbbaurechts nicht erheblich abweichen. ³Der Wert für das Erbbaugrundstück kann auch durch Anwendung eines Vergleichsfaktors auf den Wert des unbelasteten Grundstücks ermittelt werden.

(2) Kann das Vergleichswertverfahren nicht angewandt werden, setzt sich der Wert des Erbbaugrundstücks aus dem **Bodenwertanteil** nach § 194 Abs. 3 BewG und ggf. dem **Gebäudewertanteil** nach § 194 Abs. 4 BewG zusammen (**finanzmathematische Methode**).

(3) ¹Der **Bodenwertanteil** ergibt sich aus dem abgezinsten Bodenwert und dem kapitalisierten vertraglich vereinbarten jährlichen Erbbauzins. ²Die **Abzinsung des Bodenwerts** (§ 194 Abs. 3 Satz 2, § 193 Abs. 4 BewG in Verbindung mit der Anlage 26 BewG) und die Kapitalisierung des Erbbauzins (§ 194 Abs. 3 Satz 3 BewG in Verbindung mit der Anlage 21 BewG) **erfolgen nach der Restlaufzeit des Erbbaurechts**. ³Der Abzinsungsfaktor nach Anlage 26 BewG ist abhängig vom maßgebenden Liegenschaftszinssatz und der auf volle Jahre abgerundeten Restlaufzeit des Erbbaurechts. ⁴Dabei ist auf die von den örtlichen Gutachterausschüssen ermittelten Liegenschaftszinssätze abzustellen. ⁵Wurden solche nicht ermittelt, sind die in § 193 Abs. 4 Satz 2 BewG genannten Zinssätze anzuwenden. ⁶Beträgt die Restlaufzeit des Erbbaurechts weniger als ein Jahr, ist der Abzinsungsfaktor 1 anzuwenden.

(4) ¹Dem abgezinsten Bodenwert ist der **kapitalisierte Erbbauzins** hinzuzurechnen. ²Maßgebender Erbbauzins ist nach § 194 Abs. 3 Satz 3 BewG der am Bewertungsstichtag zu zahlende Erbbauzins, umgerechnet auf einen Jahresbetrag. ³Dabei ist stets auf die vertraglichen Vereinbarungen abzustellen; auf den gezahlten Erbbauzins kommt es nicht an. ⁴Sind Erbbauzinsen während der Laufzeit des Erbbaurechts in unterschiedlicher Höhe vereinbart (z. B. bei Einmalzahlungen, Vorauszahlungen oder gestaffeltem Erbbauzins), ist die Summe der Barwerte für die jeweiligen Zahlungszeitpunkte/-räume zu bilden. ⁵Die künftigen Anpassungen auf Grund von Wertsicherungsklauseln (z. B. Anknüpfung der Erbbauzinsen an den Lebenshaltungskostenindex) sind nicht zu berücksichtigen. ⁶Ist kein Erbbauzins zu zahlen, stellt der abgezinsten Bodenwert den Bodenwertanteil dar. ⁷Zur Kapitalisierung des Erbbauzinses ist der **Vervielfältiger** für die auf **volle Jahre** abgerundete Restlaufzeit und des Liegenschaftszinssatzes der Anlage 21 BewG zu entnehmen. ⁸Beträgt die Restlaufzeit des Erbbaurechts weniger als ein Jahr, ist der Vervielfältiger mit einem Wert von 0 zu berücksichtigen. ⁹Gibt der Gutachterausschuss andere Liegenschaftszinssätze als die in der Anlage 21 BewG aufgeführten vor, ist der Vervielfältiger nach der dort angegebenen Formel zu berechnen.

(5) ¹Ein **Gebäudewertanteil** des Erbbaugrundstücks ergibt sich nur dann, wenn bei Beendigung des Erbbaurechts durch Zeitablauf der verbleibende Gebäudewert **nicht oder nur teilweise zu entschädigen** ist. ²Dieser entspricht dem nach Anlage 26 BewG abgezinsten ggf. anteiligen Gebäudeertrags- bzw. Gebäudesachwert, der dem Eigentümer des Erbbaugrundstücks bei Beendigung des Erbbaurechts durch Zeitablauf **entschädigungslos** zufällt. ³Es ist dementsprechend eine Berechnung des Gebäudeertrags- bzw. Gebäudesachwerts auf den Zeitpunkt des Ablaufs des Erbbaurechts durchzuführen. ⁴Bei dieser Berechnung ist hinsichtlich des Rohertrags gemäß § 186 BewG vom gleichen Betrag wie am Bewertungsstichtag auszugehen. ⁵Beim Ansatz der pauschalierten Bewirtschaftungskosten gemäß § 187 BewG (Anlage 23 BewG) im Ertragswertverfahren und der Ermittlung der

Alterswertminderung im Rahmen der Gebäudesachwertermittlung gemäß § 190 Abs. 2 BewG ist auf den Zeitpunkt des Ablaufs des Erbbaurechts abzustellen. ⁶Bei der Ermittlung des Gebäudeertrags- bzw. Gebäudesachwerts gemäß § 194 Abs. 4 BewG ist der Mindestansatz gemäß § 185 Abs. 3 Satz 5 BewG bzw. § 190 Abs. 2 Satz 4 BewG zu beachten. ⁷Bei am Bewertungsstichtag sich im Zustand der Bebauung befindlichen Grundstücken ermittelt sich der Gebäudeertrags- bzw. Gebäudesachwert im Zeitpunkt des Ablaufs des Erbbaurechts ebenfalls nach den § 185 bzw. § 190 BewG.

(6) ¹Der gemäß § 194 Abs. 4 BewG anzuwendende **Abzinsungsfaktor** ergibt sich aus Anlage 26 BewG; er ist abhängig vom angewandten Liegenschaftszinssatz gemäß § 193 Abs. 4 BewG und der **auf volle Jahre abgerundeten Restlaufzeit** des Erbbaurechts. ²Beträgt die Restlaufzeit des Erbbaurechts weniger als ein Jahr, ist der Abzinsungsfaktor 1 anzuwenden. ³Gibt der Gutachterausschuss andere Zinssätze als die in der Anlage 26 BewG aufgeführten vor, ist der Abzinsungsfaktor nach der dort angegebenen Formel zu berechnen.

(7) Eine Berücksichtigung weiterer wertbeeinflussender Umstände - beispielsweise vom Üblichen abweichenden Auswirkungen vertraglicher Vereinbarungen, insbesondere die Berücksichtigung von fehlenden Wertsicherungsklauseln oder der Ausschluss einer Anpassung des Erbbaurechtsvertrags - sowie die Anwendung von Marktanpassungsfaktoren kommt nicht in Betracht.

Hinweise

H 37

Bewertung der wirtschaftlichen Einheit des Erbbaugrundstücks

Beispiel (Sachverhalt wie in Beispiel 1 - H 36):

Ermittlung Bodenwertanteil

Bodenwert	150.000 EUR (500 m ² x 300 EUR/m ²)	
x Abzinsungsfaktor (aus Anlage 26)	0,3418	51.270 EUR

Bewertungsstichtag	15.03.2009
Ablauf des Erbbaurechts	01.01.2032
Restlaufzeit des Erbbaurechts	22 Jahre
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 BewG)	5,0 %

vertraglich vereinbarter jährlicher Erbbauzins	3.000 EUR	
x Vervielfältiger (aus Anlage 21)	13,16	39.480 EUR

Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 BewG)	5,0 %
Restlaufzeit des Erbbaurechts	22 Jahre

Bodenwertanteil (nach § 194 Abs. 3 BewG) 90.750 EUR

Gebäudeertragswert bei Ablauf des Erbbaurechts nach § 194 Abs. 4 BewG

Jahresmiete (Rohertrag nach § 186 BewG)		45.000 EUR
- Bewirtschaftungskosten (aus Anlage 23)	23 % von 45.000 EUR	10.350 EUR

Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1999
Ablauf des Erbbaurechts	01.01.2032
Alter des Gebäudes bei Ablauf Erbbaurecht	33 Jahre
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22)	80 Jahre
Restnutzungsdauer bei Ablauf Erbbaurecht	47 Jahre

Grundstücksreinertrag		34.650 EUR
- Verzinsungsbetrag des Bodenwerts	5,0 % von 150.000 EUR	7.500 EUR

Liegenschaftszins (§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG)	5,0 %
--	-------

Gebäudereinertrag		27.150 EUR
x Vervielfältiger (aus Anlage 21)	17,98	

Restnutzungsdauer bei Ablauf Erbbaurecht	47 Jahre
Liegenschaftszins (§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG)	5,0 %

Gebäudeertragswert bei Ablauf des Erbbaurechts 488.157 EUR

Gebäudeertragswert bei Ablauf des Erbbaurechts

gemäß § 194 Abs. 4 BewG abgezinst auf den Bewertungsstichtag 166.853 EUR

entschädigungsloser Anteil des Gebäudeertragswerts bei Ablauf des Erbbaurechts	488.157 EUR (keine Entschädigung)
--	-----------------------------------

x <i>Abzinsungsfaktor (aus Anlage 26)</i>	0,3418
<i>Bewertungsstichtag</i>	15.03.2009
<i>Ablauf des Erbbaurechts</i>	01.01.2032
<i>Restlaufzeit des Erbbaurechts</i>	22 Jahre
<i>Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 BewG)</i>	5,0 %

Grundbesitzwert des Erbbaugrundstücks gemäß § 194 BewG

<i>Bodenwertanteil nach § 194 Abs. 3 BewG</i>	90.750 EUR
<i>Gebäudewertanteil nach § 194 Abs.4 BewG</i>	166.853 EUR

Grundbesitzwert **257.603 EUR**

Zu § 195 BewG

Abschnitt 38

Gebäude auf fremdem Grund und Boden

(1) Zu bewerten sind als selbstständige wirtschaftliche Einheiten sowohl ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden als auch das (mit dem Gebäude auf fremdem Grund und Boden) belastete Grundstück.

(2) ¹Ein **Gebäude auf fremdem Grund und Boden** liegt vor, wenn ein anderer als der Eigentümer des Grund und Bodens darauf ein Gebäude errichtet hat und ihm das Gebäude zuzurechnen ist. ²Das ist der Fall, wenn es Scheinbestandteil des Grund und Bodens ist (§ 95 BGB) oder dem Nutzungsberechtigten für den Fall der Nutzungsbeendigung gegenüber dem Eigentümer des Grund und Bodens ein Anspruch auf Ersatz des Verkehrswerts des Gebäudes zusteht. ³Ein solcher Anspruch kann sich aus einer vertraglichen Vereinbarung oder aus dem Gesetz ergeben. ⁴Als Gebäude auf fremdem Grund und Boden erfasst werden das Gebäude, die vom Nutzungsberechtigten errichteten Außenanlagen, die sonstigen wesentlichen Bestandteile und das Zubehör. ⁵Werden auf einem Grundstück nur Betriebsvorrichtungen (§ 176 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 BewG) oder Außenanlagen errichtet, liegt kein Gebäude auf fremdem Grund und Boden vor.

(3) ¹Die wirtschaftliche Einheit **belastetes Grundstück** umfasst die vertraglich überlassene Fläche des Grund und Bodens. ²Enthält der Vertrag hierzu keine Angaben, ist auf die tatsächlichen Verhältnisse des Einzelfalls abzustellen. ³Dabei ist neben der Grundfläche des Gebäudes regelmäßig auch die Fläche im Umgriff des Gebäudes zu erfassen. ⁴Ist eine eindeutige Abgrenzung nicht möglich, bestehen keine Bedenken, vom Fünffachen der bebauten Fläche auszugehen. ⁵Ist ein einheitliches Gebäude auf mehreren unmittelbar nebeneinander liegenden Grundstücken errichtet worden, die unterschiedlichen Grundstückseigentümern gehören, gilt Abschnitt 34 Abs. 4 entsprechend.

Hinweise

H 38

Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen

> Gleich lautende Ländererlasse vom 15.3.2006 (BStBl I S.314)

Fläche im Umgriff des Gebäudes

> BFH vom 2.8.1989 (BStBl II S. 826)

Herausgabeanspruch des bürgerlich-rechtlichen Eigentümers

> BFH vom 21.12.1978 (BStBl 1979 II S. 466)

Abschnitt 39

Wertermittlung bei Gebäuden auf fremdem Grund und Boden und belasteten Grundstücken

(1)¹Die Bewertung von **Gebäuden auf fremdem Grund und Boden** richtet sich nach § 195 Abs. 2 BewG. ²Der Grundbesitzwert ergibt sich bei der Bewertung im **Ertragswertverfahren** aus dem Gebäudeertragswert (> Abschnitt 13). ³Ist der Nutzer verpflichtet, das Gebäude bei Ablauf des Nutzungsrechts zu beseitigen, ist der Vervielfältiger nach Anlage 21 BewG anzuwenden, der sich für die am Bewertungsstichtag verbleibende Nutzungsdauer ergibt. ⁴Die Regelung zur Mindestrestnutzungsdauer nach § 185 Abs. 3 Satz 5 BewG (> Abschnitt 23 Abs. 6) ist in diesen Fällen nicht anzuwenden. ⁵Bei der Bewertung des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden im **Sachwertverfahren** ergibt sich der Grundbesitzwert aus dem Gebäudesachwert (> Abschnitt 25). ⁶Ist der Nutzer verpflichtet, das Gebäude bei Ablauf des Nutzungsrechts zu beseitigen, bemisst sich die Alterswertminderung (§ 190 Abs. 2 Sätze 1 bis 3 BewG) nach dem Alter des Gebäudes am Bewertungsstichtag und der tatsächlichen Gesamtnutzungsdauer. ⁷Die Regelung zum Mindestrestwert nach § 190 Abs. 2 Satz 4 BewG (> Abschnitt 31 Abs. 5) ist in diesen Fällen nicht anzuwenden. ⁸Ein Bodenwertanteil ist bei Gebäuden auf fremdem Grund und Boden nicht zu berücksichtigen.

(2)¹Die Bewertung von mit fremden Gebäuden **belasteten Grundstücken** richtet sich nach § 195 Abs. 3 BewG. ²Die Abzinsung des Bodenwerts (§ 195 Abs. 3 Satz 2, § 193 Abs. 4 in Verbindung mit der Anlage 26 BewG) und die Kapitalisierung des Nutzungsentgelts (§ 195 Abs. 3 Satz 3 BewG in Verbindung mit der Anlage 21 BewG) erfolgt in Anhängigkeit der Restlaufzeit des Nutzungsrechts. ³Die Restlaufzeit ist auf volle Jahre abzurunden. ⁴Ein Gebäudewertanteil ist nicht zu berücksichtigen.

Hinweise

H 39

Gebäude auf fremdem Grund und Boden

Beispiel:

Ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden (Industriegebäude / Werkstattgebäude mit Büro- und Sozialtrakt und teilweiser Spezialnutzung; zu eigenen betrieblichen Zwecken genutzt; Baujahr 1988; einfache Ausstattung; keine übliche Mierte ermittelbar) ist für Zwecke der Erbschaftsteuer auf den 15.4.2009 zu bewerten. Die Restlaufzeit des Nutzungsrechts beträgt am Bewertungsstichtag noch 4 Jahre (bis 2013). Das Gebäude ist bei Beendigung des Nutzungsrechts zu beseitigen. Die Brutto-Grundfläche des Gebäudes beträgt 3.100 m².

Das Industriegebäude / Werkstattgebäude mit Büro- und Sozialtrakt stellt ein Geschäftsgrundstück dar (Nutzung ausschließlich zu eigenen gewerblichen Zwecken). Für das Geschäftsgrundstück lässt sich auf Grund der Spezialnutzung keine übliche Mierte ermitteln, so dass die Bewertung des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden nach dem Sachwertverfahren erfolgt. Bedingt durch den bei Beendigung des Pachtverhältnisses notwendigen Abriss des Gebäudes ergibt sich eine verkürzte Nutzungsdauer für das Industriegebäude / Werkstattgebäude (Gebäudeklasse 3.382 der Anlage 24 II BewG). Die tatsächliche Nutzungsdauer des Gebäudes beträgt insgesamt 25 Jahre (1988 bis 2013), am Besteuerungsstichtag ist es 21 Jahre alt. Die wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer von 50 Jahren nach Anlage 22 BewG ist auf Grund der Abrissverpflichtung ebenso unbeachtlich wie der Mindestrestwert in Höhe von 40 % der Regelherstellungskosten.

Gebäudesachwert

Regelherstellungswert (RHK 780 EUR/m² x 3.100 m²)

2.418.000 EUR

Alterswertminderung (21 Jahre x 1/25 x 2.418.000 EUR)

/. 2.031.120 EUR

Grundbesitzwert

386.880 EUR

Eine Anpassung an dem gemeinen Wert durch Wertzahl erfolgt nicht.

Belastetes Grundstück

Beispiel:

Ein mit einem fremden Gebäude bebautes Grundstück ist auf Grund einer Schenkung zum 20.3.2009 zu bewerten. Das Grundstück ist 1.450 m² groß; der Bodenrichtwert (BRW) beträgt 130 EUR/m². Die Restlaufzeit des Nutzungsrechts beträgt am Bewertungsstichtag noch 22 Jahre. Der vereinbarte Pachtzins beträgt jährlich 12.000 EUR. Der Gutachterausschuss gibt einen Liegenschaftszinssatz von 5,5 Prozent vor.

Grundbesitzwert

abgezinsten Bodenwert (1.450 m² x BRW 130 EUR/m² x 0,3079)

58.039 EUR

(§ 195 Abs. 3 Satz 2 in Verbindung mit § 193 Abs. 4 und Anlage 26 BewG)
kapitalisierter Pachtzins (12.000 EUR x 12,58)
(§ 195 Abs. 3 Satz 3 in Verbindung mit Anlage 21 BewG)
Grundbesitzwert

+ 150.960 EUR

208.999 EUR

Zu § 196 BewG

Abschnitt 40

Grundstücke im Zustand der Bebauung

(1) ¹Ein **Grundstück im Zustand der Bebauung** liegt vor, wenn mit den Abgrabungsarbeiten oder mit der Einbringung von Baustoffen zur planmäßigen Errichtung eines Gebäudes oder Gebäudeteils begonnen worden ist (§ 196 Abs. 1 BewG). ²Der vorherige Abbruch eines Gebäudes oder Gebäudeteils ist noch nicht als Beginn der Baumaßnahme zur Errichtung des neu geschaffenen Gebäudes oder Gebäudeteils anzusehen. ³Der Zustand der Bebauung endet mit der Bezugsfertigkeit des ganzen Gebäudes, sofern es nicht in Bauabschnitten errichtet wird (> Abschnitt 4 Abs. 3). ⁴Gebäude im Zustand der Bebauung liegen auch dann vor, wenn durch An-, Aus- oder Umbauten an einem bereits vorhandenen Gebäude neuer Wohn- oder Gewerberaum geschaffen wird. ⁵Modernisierungsmaßnahmen erfüllen diese Voraussetzung regelmäßig nicht.

(2) ¹Zu der wirtschaftlichen Einheit gehören der **Grund und Boden**, die **Gebäude und Gebäudeteile**, auch wenn sie am Bewertungsstichtag noch nicht bezugsfertig sind, die **Außenanlagen, sonstige wesentliche Bestandteile** und das **Zubehör**. ²Nicht einzubeziehen sind Betriebsvorrichtungen, auch wenn sie wesentliche Bestandteile sind. ³Damit ist dem Umstand, ob die Betriebsvorrichtungen am Bewertungsstichtag fertig gestellt sind oder sich noch im Bau befinden, keine Bedeutung beizumessen.

(3) ¹Als **Beginn der Abgrabungsarbeiten** auf dem Grundstück ist der Zeitpunkt anzusehen, in dem mit den Erdarbeiten, insbesondere mit dem Ausschachten der Baugrube oder mit dem Planieren als Vorarbeiten für eine Bodenplatte, begonnen wird. ²Bis zum Beginn der Erdarbeiten sind die für die Planung des Gebäudes aufgewandten Kosten als immaterielles Wirtschaftsgut zu erfassen. ³Ab Beginn der Erdarbeiten sind die Planungskosten durch den Wert für das Grundstück im Zustand der Bebauung abgegolten. ⁴Sind für die Durchführung der Baumaßnahme keine Abgrabungsarbeiten erforderlich oder ist mit der **Einbringung von Baustoffen** zur planmäßigen Errichtung eines Gebäudes oder Gebäudeteils vor Durchführung der Erdarbeiten begonnen worden, ist für den Beginn der Baumaßnahme auf den Zeitpunkt der erstmaligen Verarbeitung von Baustoffen abzustellen.

(4) ¹Ein Grundstück im Zustand der Bebauung liegt bis zur **Bezugsfertigkeit** des Gebäudes oder Gebäudeteils vor. ²Bezugsfertig ist ein Gebäude, wenn es den künftigen Bewohnern oder sonstigen Benutzern zugemutet werden kann, es zu benutzen; auf die Abnahme durch die Bauaufsichtsbehörde kommt es nicht an (§ 178 Abs. 1 BewG). ³Am Bewertungsstichtag müssen alle wesentlichen Bauarbeiten abgeschlossen sein. ⁴Dies ist nicht der Fall, wenn noch Klempnerarbeiten ausstehen, an der zur Wohnung führenden Treppe das Geländer fehlt, Türen und Fenster noch einzubauen sind, Anschlüsse für Strom- und Wasserversorgung verlegt werden müssen, die Heizung zu installieren ist, sanitäre Einrichtungen noch einzubauen sind oder der Untergrund für den Fußbodenbelag noch aufgebracht werden muss. ⁵Geringfügige Restarbeiten, die üblicherweise vor dem tatsächlichen Bezug durchgeführt werden (z. B. Malerarbeiten, Anbringen einer Antenne oder Satellitenanlage sowie Verlegen des Fußbodenbelags), schließen die Bezugsfertigkeit nicht aus. ⁶Ist das Gebäude am Bewertungsstichtag bezogen, begründet dies die widerlegbare Vermutung der Bezugsfertigkeit. ⁷Wird ein Gebäude in **Bauabschnitten** errichtet, ist die Entscheidung, ob sich ein Gebäude im Zustand der Bebauung befindet, unter Berücksichtigung der bis zum Bewertungsstichtag eingetretenen Verhältnisse nach der Verkehrsanschauung zu treffen. ⁸Es kommt also darauf an, wie der Schenker oder Erblasser das Bauvorhaben durchführen wollte. ⁹Nach dem Bewertungsstichtag durchgeführte Baumaßnahmen bleiben bei der Entscheidung, ob eine abschnittsweise Errichtung eines Gebäudes vorliegt, außer Betracht. ¹⁰Kommt es durch den Eigentümerwechsel, z. B. im Erbfall, zu einer unvorhergesehenen Unterbrechung der Baumaßnahme, liegt keine Errichtung eines Gebäudes in Bauabschnitten vor. ¹¹Wird ein Gebäude in Bauabschnitten errichtet, liegt hinsichtlich des bezugsfertigen Teils ein bebautes Grundstück vor. ¹²Ein Grundstück im Zustand der Bebauung kann in diesen Fällen nur angenommen werden, wenn mit dem nächsten Bauabschnitt bereits begonnen worden ist und hierfür Baumaterialien

eingebraucht worden sind (z. B. Ausbau eines zunächst als Abstellraum genutzten Gebäudeteils im Dach- oder Kellergeschoss, Aufstockung und Anbau).

Abschnitt 41

Wertermittlung bei Grundstücken im Zustand der Bebauung

(1) ¹Der Grundbesitzwert für ein Grundstück mit einem Gebäude im Zustand der Bebauung umfasst neben dem Wert des unbebauten Grundstücks bzw. dem Wert der bezugsfertigen Gebäude oder Gebäudeteile auch die noch nicht bezugsfertigen Gebäude oder Gebäudeteile. ²Dabei ist dem bisherigen Wert des unbebauten bzw. des bebauten Grundstücks der Wert der bis zum Bewertungsstichtag entstandenen Herstellungskosten des im Bau befindlichen Gebäudes oder Gebäudeteils hinzuzurechnen.

(2) ¹Grundstücke, die sich am Bewertungsstichtag im Zustand der Bebauung befinden, können sowohl unbebaute als auch bereits bebaute Grundstücke sein. ²Die Entscheidung, ob vor Beginn der am Bewertungsstichtag noch nicht abgeschlossenen Baumaßnahme **ein unbebautes oder ein bebautes Grundstück** vorgelegen hat, ist nach § 178 Abs. 1 BewG zu treffen (> Abschnitt 4 Abs. 3). ³Befinden sich auf einem Grundstück außer dem im Bau befindlichen Gebäude zu Beginn der Baumaßnahme keine bezugsfertigen Gebäude, liegt ein unbebautes Grundstück vor. ⁴Hierfür ist der Wert nach § 179 BewG zu ermitteln. ⁵Sind auf einem Grundstück vor Beginn der noch nicht abgeschlossenen Baumaßnahme bereits bezugsfertige Gebäude oder Gebäudeteile nach § 180 BewG vorhanden, erfolgt deren Bewertung nach §§ 182 bis 195 BewG.

(3) ¹Dem nach Absatz 2 ermittelten Wert sind die **bis zum Bewertungsstichtag entstandenen Herstellungskosten** des im Bau befindlichen Gebäudes oder Gebäudeteils hinzuzurechnen. ²Maßgeblich sind die entstandenen Herstellungskosten; auf den tatsächlichen Zahlungsabfluss kommt es nicht an. ³**Abbruchkosten** für auf dem Grundstück vor Beginn der Baumaßnahme vorhandene Gebäude oder Gebäudeteile rechnen unabhängig von ihrer ertragsteuerlichen Beurteilung nicht zu den Herstellungskosten im Sinne des Satzes 1 (> Abschnitt 40 Abs. 1 Satz 2). ⁴Können die bis zum Bewertungsstichtag entstandenen Herstellungskosten nicht eindeutig ermittelt werden, müssen sie anhand des Baufortschritts geschätzt werden, als Anhaltspunkt für diese Schätzung kann z. B. § 3 Abs. 2 Nr. 2 Makler- und Bauträgerverordnung (MaBV) dienen.

Hinweise

H 41 (3)

Errichtung eines Gebäudes auf einem bisher unbebauten Grundstück

Beispiel:

Ein zuvor unbebautes Grundstück (Größe 611 m², Bodenrichtwert 100 EUR/m²) wird mit einem Einfamilienhaus bebaut und zum 1.2.2009 verschenkt. Bis zu diesem Zeitpunkt sind Herstellungskosten von 65.000 EUR entstanden, von denen 50.000 EUR bezahlt worden sind.

Wert für das zuvor unbebaute Grundstück
(§ 196 Abs. 2 in Verbindung mit § 179 BewG)
611 m² x 100 EUR/m² =

61.100 EUR

Entstandene Herstellungskosten
(§ 196 Abs. 2 BewG; die tatsächliche Zahlung ist unbeachtlich)

+ 65.000 EUR

Grundbesitzwert

126.100 EUR

Errichtung eines Gebäudes auf einem bisher bebauten Grundstück

Beispiel 1:

Ein Zweifamilienhaus (ZFH), das auf einem 900 m² großen Grundstück errichtet worden ist (Bodenrichtwert 200 EUR/m²), wird um zwei Stockwerke aufgestockt. Nach Abschluss der Baumaßnahme wird das Mehrfamilienhaus 4 Wohnungen beinhalten. Der Eigentümer verstirbt noch während der Bauphase am 1.3.2009. Bis zu diesem Zeitpunkt sind Herstellungskosten für die Aufstockung von 50.000 EUR entstanden (ohne Abbruchkosten für die Beseitigung des alten Dachaufbaus). Der Vergleichswert (inkl. Bodenwert) beträgt lt. Grundstücksmarktbericht des örtlichen Gutachterausschusses für ein vergleichbares Zweifamilienhaus 370.000 EUR.

Wert des bebauten Grundstücks vor Beginn der Baumaßnahme (§ 196 Abs. 2 in Verbindung mit § 183 Abs. 1 BewG) Vergleichswert ZFH lt. Grundstücksmarktbericht = (maßgeblich ist die Grundstücksart und das Bewertungsverfahren <u>vor</u> Durchführung der Baumaßnahme)	370.000 EUR
Entstandene Herstellungskosten (§ 196 Abs. 2 BewG)	+ <u>50.000 EUR</u>
Grundbesitzwert	420.000 EUR

Beispiel 2:

Ein mit einem Mehrfamilienhaus (Mietwohngrundstück) bebautes Grundstück, das 1.100 m² groß ist und für das ein Bodenrichtwert von 150 EUR/m² anzusetzen ist, wird um einen Anbau erweitert. Der Eigentümer verschenkt das Grundstück (während der Bauphase) zum 2.4.2009. Herstellungskosten sind bis zu diesem Zeitpunkt in Höhe von 45.000 EUR entstanden. Das Jahresentgelt (Miete) vor Errichtung des Anbaus beträgt 23.600 EUR und entspricht der üblichen Miete. Das Gebäude ist im Bewertungsstichtag 20 Jahre alt. Der Gutachterausschuss hat keine Erfahrungssätze für Bewirtschaftungskosten und keinen Liegenschaftszinssatz zur Verfügung gestellt.

Die Gesamtnutzungsdauer des Mietwohngrundstücks beträgt nach Anlage 22 BewG 80 Jahre. Da der Gutachterausschuss keine Erfahrungssätze für Bewirtschaftungskosten und keinen Liegenschaftszinssatz zur Verfügung stellt, gelten die Werte nach Anlage 23 BewG (Bewirtschaftungskosten = 21 %) und § 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG (Liegenschaftszinssatz = 5 %). Der Vervielfältiger beträgt nach Anlage 21 BewG bei einer Restnutzungsdauer von 60 Jahren 18,93.

Wert des bebauten Grundstücks vor Beginn der Baumaßnahme (§ 196 Abs. 2 in Verbindung mit §§ 184 ff. BewG)	
Bodenwert	
1.100 m ² x 150 EUR/m ² =	165.000 EUR
Gebäudewert	
Grundstücksrohertrag (Jahresentgelt)	23.600 EUR
Bewirtschaftungskosten (21 % x 23.600 EUR)	<u>/. 4.956 EUR</u>
Grundstücksreinertrag	18.644 EUR
Bodenwertverzinsung (5 % x 165.000 EUR)	<u>/. 8.250 EUR</u>
Gebäudereinertrag	10.394 EUR
Gebäudewert (Vervielfältiger 18,93 x 10.394 EUR)	<u>196.758 EUR</u>
Wert des bebauten Grundstücks vor Beginn der Baumaßnahme	361.758 EUR
Entstandene Herstellungskosten (§ 196 Abs. 2 BewG)	+ <u>45.000 EUR</u>
Grundbesitzwert	406.758 EUR

(4) ¹Befindet sich ein zuvor unbebautes **Erbbaurecht** (> Abschnitt 36 Abs. 2) im Zustand der Bebauung, ermittelt sich der Grundbesitzwert aus dem Bodenwertanteil des Erbbaurechts und den bis zum Bewertungsstichtag entstandenen Herstellungskosten. ²Sind auf einem Erbbaurecht oder einem Gebäude auf fremdem Grund und Boden vor Beginn der am Bewertungsstichtag noch nicht abgeschlossenen Baumaßnahme bereits bezugsfertige Gebäude oder Gebäudeteile nach § 180 BewG vorhanden, erfolgt deren Bewertung entsprechend Absatz 2 Satz 5.

Hinweise

H 41 (4)

Errichtung eines Gebäudes auf einem bislang unbebauten Erbbaurecht

Beispiel:

Auf einem bislang unbebauten Erbbaurecht wird ein Einfamilienhaus errichtet. Das belastete Grundstück hat eine Fläche von 600 m² und der Bodenrichtwert beträgt 200 EUR/m². Der vertraglich vereinbarte jährliche Erbbauzins beträgt zum Bewertungsstichtag am 15.3.2009 3.000 EUR und ist bis zum Ablauf des Erbbaurechts am 1.1.2099 zu zahlen. Der Gutachterausschuss verfügt über keine Ver-

gleichspreise oder Vergleichsfaktoren. Für den Bau des Einfamilienhauses sind bis zum Bewertungsstichtag Herstellungskosten in Höhe von 100.000 EUR entstanden. Eine Entschädigungszahlung für das Gebäude bei Ablauf des Erbbaurechts ist vorgesehen.

Ermittlung Bodenwertanteil

Verzinsungsbetrag des Bodenwerts 3,0 % von 120.000 EUR (600 m ² x 200 EUR/m ²)	3.600 EUR
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 BewG) 3,0 %	
- vertraglich vereinbarter jährlicher Erbbauzins	3.000 EUR
	<hr/>
Unterschiedsbetrag	600 EUR
x Vervielfältiger (aus Anlage 21 BewG)	30,93
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 BewG) 3,0 %	
Bewertungsstichtag 15.03.2009	
Ablauf des Erbbaurechts 01.01.2099	
Restlaufzeit des Erbbaurechts 89 Jahre	
	<hr/>
Bodenwertanteil (nach § 193 Abs. 3 i.V.m. Abs. 4 BewG)	18.558 EUR
Entstandene Herstellungskosten (§ 196 Abs. 2 BewG)	+ 100.000 EUR
Grundbesitzwert	118.558 EUR

Zu § 197 BewG

Abschnitt 42

Gebäude und Gebäudeteile für den Zivilschutz

(1) ¹Gebäude, Gebäudeteile und Anlagen, die dem **Zivilschutz** dienen, bleiben bei der Ermittlung des Grundbesitzwerts außer Ansatz (§ 197 BewG). ²Eine nur gelegentliche oder geringfügige Mitbenutzung der Gebäude, Gebäudeteile und Anlagen für andere als dem Zivilschutz dienende Zwecke ist für die Gewährung der sachlichen Befreiung unschädlich. ³Diese liegt z. B. vor, wenn in einem für die begünstigten Zwecke geschaffenen Raum von Zeit zu Zeit Veranstaltungen abgehalten werden, zu deren Durchführung der Raum nicht besonders hergerichtet werden muss. ⁴Werden in dem Gebäudeteil lediglich Gartengeräte, Fahrräder oder dergleichen abgestellt, handelt es sich ebenfalls um eine geringfügige Mitbenutzung. ⁵Dagegen ist die Steuerbefreiung zu versagen, wenn die Gebäude, Gebäudeteile und Anlagen ständig anderen Zwecken dienen, z. B. als Lager-, Lehr-, oder Ausbildungsräume.

(2) Der Wert des Grund und Bodens ist regelmäßig mit dem gesamten Wert des unbebauten Grundstücks nach § 179 BewG anzusetzen.

Zu § 198 BewG

Abschnitt 43

Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts

(1) ¹Abweichend von der Wertermittlung nach den § 179 und §§ 182 bis 196 BewG ist der niedrigere gemeine Wert (**Verkehrswert / Marktwert**) am Bewertungsstichtag festzustellen, wenn der Steuerpflichtige diesen nachweist (§ 198 BewG). ²Den Steuerpflichtigen trifft die Nachweislast für einen niedrigeren gemeinen Wert und nicht eine bloße Darlegungslast.

(2) ¹Der Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts kann für die nach § 179, §§ 182 bis 196 BewG **bewerteten wirtschaftlichen Einheiten** geführt werden, wobei der Nachweis die jeweils **gesamte** wirtschaftliche Einheit umfassen muss. ²Bei Grundstücken im Zustand der Bebauung ist der Verkehrswertnachweis für die gesamte wirtschaftliche Einheit unter Berücksichtigung der baulichen Gegebenheiten zulässig.

(3) ¹Als Nachweis ist regelmäßig ein **Gutachten** des örtlich zuständigen Gutachterausschusses oder eines Sachverständigen für die Bewertung von Grundstücken erforderlich. ²Das Gutachten ist für die Feststellung des Grundbesitzwerts nicht bindend, sondern unterliegt der Beweiswürdigung durch das Finanzamt. ³Enthält das Gutachten Mängel (z. B. methodische Mängel oder unzutreffende Wertansätze), ist es zurückzuweisen; ein Gegengutachten durch das Finanzamt ist nicht erforderlich. ⁴Für den Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts **gelten grundsätzlich die auf Grund des § 199 Abs. 1 BauGB erlassenen Vorschriften**. ⁵Nach Maßgabe dieser Vorschriften sind **sämtliche wertbeeinflussenden Umstände** zur Ermittlung des gemeinen Werts (Verkehrswerts) von Grundstücken zu berücksichtigen. ⁶Hierzu gehören auch die den Wert beeinflussenden Rechte und Belastungen privatrechtlicher und öffentlich-rechtlicher Art, wie z. B. Grunddienstbarkeiten und persönliche Nutzungsrechte. ⁷Mit Ausnahme des Nachweises der üblichen Miete (> Abschnitt 18 Abs. 5) kommt ein Einzelnachweis zu Bewertungsgrundlagen nach § 179 und §§ 182 bis 196 BewG, z. B. hinsichtlich der Bewirtschaftungskosten, nicht in Betracht.

(4) ¹Ein im gewöhnlichen Geschäftsverkehr innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Bewertungsstichtag zustande gekommenen **Kaufpreis über das zu bewertende Grundstück** kann als Nachweis dienen. ²Ist ein Kaufpreis außerhalb dieses Zeitraums im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zustande gekommen und sind die maßgeblichen Verhältnisse hierfür gegenüber den Verhältnissen zum Bewertungsstichtag unverändert geblieben, so kann auch dieser als Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts dienen. ³Es bestehen keine Bedenken, diesen Wert regelmäßig ohne Wertkorrekturen als Grundbesitzwert festzustellen.

Hinweise

H 43

Vorschriften auf der Grundlage des § 199 Abs. 1 BauGB

- > *Verordnung über Grundsätze für die Ermittlung der Verkehrswerte von Grundstücken (Wertermittlungsverordnung - WertV) vom 6.12.1988 (BGBl I S. 2209)*
- > *Richtlinien für die Ermittlung der Verkehrswerte (Marktwerte) von Grundstücken (Wertermittlungsrichtlinien 2006 – WertR 2006) vom 1.3.2006 (BAnz. Nr. 108a, ber. Nr. 121)*

Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts durch Sachverständigengutachten

- > *BFH vom 10.11.2004 (BStBl II 2005 S. 259)*
- > *BFH vom 3.12.2008 - II R 19/08 -*

Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts durch zeitnahen Kaufpreis

- > *BFH vom 2.7.2004 (BStBl II S. 703)*

Nießbrauchs- und andere Nutzungsrechte, die sich auf den Grundbesitzwert ausgewirkt haben

Ist nach § 198 BewG ein nachgewiesener gemeiner Wert, der auf Grund von Grundstücksbelastungen durch Nutzungsrechte, wie z. B. Nießbrauch oder Wohnrecht, gemindert wurde, als Grundbesitzwert festgestellt worden, hat das Lagefinanzamt das für die Festsetzung der Erbschaft-/Schenkungsteuer zuständige Finanzamt (ErbSt-FA) hierauf hinzuweisen (vgl. § 10 Abs. 6 Satz 6 ErbStG)

**Finanzministerium
Baden-Württemberg**

3 - S 3715 / 9

**Senatsverwaltung für Finanzen
Berlin**

III D - S 3015- 2/2009

**Die Senatorin für Finanzen der
Freien Hansestadt Bremen**

**Bayerisches Staatsministerium
der Finanzen**

34-S 3715-009-19976/09

**Ministerium der Finanzen
des Landes Brandenburg**

36 - S 3015 - 2/09

**Finanzbehörde der Freien
und Hansestadt Hamburg**

S 3015 - 13

**Hessisches Ministerium
der Finanzen**

S 3015 A - 16 - II 6a

Niedersächsisches Finanzministerium

S 3015-16-35 1

**Ministerium der Finanzen
des Landes Rheinland-Pfalz**

S 3015 A - 447

**Sächsisches Staatsministerium
der Finanzen**

35-S 3014-38/14-24744

**Finanzministerium des Landes
Schleswig-Holstein**

VI 35 - S 3715 - 014

53 - S 3015 - 005/09

**Finanzministerium
Mecklenburg-Vorpommern**

IV 303 - S 3014c - 1/08

**Finanzministerium des Landes
Nordrhein-Westfalen**

S 3215 - 101 - V A 6

**Ministerium der Finanzen
des Saarlandes**

B/5-3 - 96/2009 - S 3014

**Ministerium der Finanzen
des Landes Sachsen-Anhalt**

43 - S 3014 - 111

Thüringer Finanzministerium

S 3015 A - 07