

Grundkurs des Steuerrechts BAND 5

Horschitz/Groß/Schnur

Bewertungsrecht

13. Auflage

*Einheitsbewertung für das Grund-
vermögen und Bedarfsbewertung für
die Erbschaft- und Schenkungsteuer*

eBook

SCHÄFFER
POESCHEL

Ergänzende Unterlagen zum Buch bieten wir Ihnen unter **www.schaeffer-poeschel.de/webcode** zum Download an.

Für den Zugriff auf die Daten fordern Sie bitte mit Ihrer E-Mail-Adresse und dem nachfolgenden Webcode Ihr persönliches Passwort an.

Bitte achten Sie bei der Eingabe des Webcodes auf eine korrekte Groß- und Kleinschreibung.

Webcode **6819-MCddq**

Grundkurs des Steuerrechts

Band 5

Bewertungsrecht

Einheitsbewertung für das Grundvermögen
und Bedarfsbewertung für die Erbschaft- und
Schenkungsteuer

von

Dr. Harald Horschitz

Professor a.D.
an der Hochschule
für öffentliche Verwaltung und Finanzen Ludwigsburg

Walter Groß

Professor a.D.
an der Hochschule
für öffentliche Verwaltung und Finanzen Ludwigsburg

Peter Schnur

Professor
an der Hochschule
für öffentliche Verwaltung und Finanzen Ludwigsburg

13. Auflage

Bearbeiterübersicht:

Groß: A, B, C, E (Tz. 1–7 und 9), I

Horschitz: E (Tz. 8), G, H, K

Schnur: D, F, J, O

Alle: L, M, N

Dozenten finden weiterführende Lehrmaterialien für dieses Lehrbuch unter www.sp-dozenten.de/3080 (Registrierung erforderlich).

Bibliografische Information Der Deutschen Bibliothek
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

E-Book ISBN 978-3-7992-6819-6

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

© 2013 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft • Steuern • Recht GmbH

www.schaeffer-poeschel.de

info@schaeffer-poeschel.de

Typografie: Hans Peter Willberg und Ursula Steinhoff

Satz: media office gmbh, Kornwestheim

September 2013

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Ein Tochterunternehmen der Verlagsgruppe Handelsblatt

Vorwort zur 13. Auflage

Dieses Lehrbuch wendet sich an Leser, die sich in das besondere Bewertungsrecht des Bewertungsgesetzes und in das Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht einarbeiten wollen. Es soll insbesondere Beamte der Steuerverwaltung, die sich am Anfang der Ausbildung bzw. des Steuerrechtstudiums befinden, ansprechen. Die Auswahl der Inhalte erfolgt deshalb in enger Anlehnung an die Steuerbeamtenausbildungs- und Prüfungsordnung und den vom Koordinierungsausschuss entworfenen Lehrplan für das Grundstudium der Ausbildung des gehobenen Dienstes im Fach Bewertungsrecht sowie Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht. Daneben kann dieses Lehrbuch für jeden Nutzer eine gute Hilfe sein, der an der Einheitsbewertung des Grundbesitzes für Zwecke der Grundsteuer und der Bedarfswertbewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie am Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht interessiert ist. Vorkenntnisse sind zum Verständnis des Buchs nicht erforderlich.

Bei der Darstellung der Bewertung werden die Grundzüge sowohl für die Feststellung der Einheitswerte des Grundbesitzes als auch zur Bedarfswertbewertung erläutert. Die Einheitswerte des Grundbesitzes sind für die Grundsteuer und die Bedarfswerte für die Erbschaft- und Schenkungsteuer erforderlich. Bedarfswerte sind festzustellen für Grundbesitz, für Betriebsvermögen und für Anteile am Betriebsvermögen von Personengesellschaften sowie für nicht notierte Anteile an Kapitalgesellschaften, falls für solche Wirtschaftsgüter eine Erbschaft- oder Schenkungsteuer entstanden ist. Bedarfswerte für den Grundbesitz sind auch für einige Sonderfälle der Grunderwerbsteuer von Bedeutung.

In einem neuen Teil werden Bewertungsmethoden für Wertpapiere und Anteile, für Kapitalforderungen und Schulden sowie für wiederkehrende Nutzungen und Leistungen für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer in Grundzügen dargestellt.

Im Rahmen der Einheitsbewertung des Grundbesitzes enthält der Band Ausführungen zur Grundsteuer. Soweit für das Verständnis des neuen Bewertungsrechts aufgrund des Erbschaftsteuerreformgesetzes Grundkenntnisse des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts erforderlich sind, werden diese Kenntnisse in Grundzügen vermittelt.

Soweit in den neuen Bundesländern nach wie vor Sonderrecht für die Bewertung des Grundbesitzes für Zwecke der Grundsteuer gilt, werden diese Besonderheiten ebenfalls dargestellt.

Zahlreiche Fälle zu Einzelfragen sowie Übungsaufgaben für abgeschlossene Stoffgebiete (z. B. Feststellungsarten, Einheitsbewertung des Grundbesitzes, Bedarfswertbewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer) ermöglichen dem Leser die praktische Anwendung des erarbeiteten Lehrstoffes. Lösungshinweise zu den Fällen und Übungsaufgaben werden am Schluss des Lehrbuchs zusammengestellt.

Ergänzende Unterlagen zum Buch finden Sie unter www.schaeffer-poeschel.de/webcode zum Download. Im Download-Bereich befinden sich

- Übungsfälle zur Bedarfsbewertung des Grundbesitzes für die Erbschaft- und Schenkungsteuer,
- zusätzliche komplexe Übungsfälle,
- die »Rechtsverordnungen der Präsidenten der Landesfinanzämter über die Bewertung bebauter Grundstücke vom 17. Dezember 1934« sowie
- eine Tabelle über die Wertigkeit einzelner Bauteile zum Gesamtbauwerk.

Wir wünschen den Leserinnen und Lesern beim Studium viel Erfolg. Für Anregungen und Kritik sind wir sehr dankbar.

Ludwigsburg, im Juni 2011

Die Verfasser

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XIV
Teil A Überblick über das Bewertungsrecht	1
1 Begriff, Aufgabe und Bedeutung der Bewertung	1
1.1 Allgemeines zum Begriff »Bewertung«	1
1.2 Hinweise zu Aufgabe und Bedeutung des BewG	1
2 Gliederung und Geltungsbereich des BewG	2
2.1 Inhalt und Geltungsbereich des Ersten Teils (Allgemeine Bewertungsvorschriften)	2
2.2 Inhalt und Geltungsbereich des Zweiten Teils (Besondere Bewertungsvorschriften)	3
2.3 Übersicht über Gliederung und Geltungsbereich des BewG	4
2.4 Werte für die Grundsteuer und Erbschaft- und Schenkungsteuer	5
3 Allgemeine Bewertungsregeln	5
3.1 Bewertungsgegenstand	5
3.1.1 Bewertungsrechtliche Einteilung in Vermögensarten	6
3.1.1.1 Wirtschaftliche Einheit »Betrieb der Land- und Forstwirtschaft«	6
3.1.1.2 Wirtschaftliche Einheit »Grundstück« des Grundvermögens	8
3.1.1.3 Wirtschaftliche Einheit »Gewerbebetrieb«	10
3.1.1.4 Wirtschaftliche Einheit »Betriebsgrundstück«	11
3.1.2 Abgrenzung der wirtschaftlichen Einheit bei mehreren Wirtschaftsgütern	11
3.1.3 Grundsatz der Bewertungseinheit und Bewertung im Ganzen	12
3.1.4 Mehrere Eigentümer	12
3.1.5 Eigentum und Zurechnung	13
3.1.6 Einheitswertverfahren	13
3.2 Bewertungsstichtag	14
3.3 Bewertungsmaßstab und Bewertungsmethode	14
Teil B Allgemeines zur Einheitsbewertung für die Grundsteuer	16
1 Überblick über die Grundsteuer	16
1.1 Allgemeines	16
1.2 Steuerpflicht und Steuerbefreiungen	16
1.3 Stichtag für die Grundsteuer	16
1.4 Steuerschuldner	17
1.5 Verfahren für die Festsetzung und Erhebung der Grundsteuer	17
1.5.1 Verfahrensstufen	17
1.5.2 Koppelung der Grundsteuer mit der Einheitsbewertung des Grundbesitzes	18
1.5.3 Steuermesszahl und Steuermessbetrag	18
1.5.4 Berechnung des Grundsteuer-Messbetrags	18
1.5.5 Erteilung eines Grundsteuer-Messbescheids	19
1.6 Veranlagungsarten für die Festsetzung des Grundsteuer-Messbetrags	19
1.7 Zerlegung des Grundsteuer-Messbetrags	19
1.8 Festsetzung und Erhebung der Grundsteuer	19
1.9 Grundsteuer in den neuen Bundesländern	20
2 Feststellung von Einheitswerten	20
2.1 Begriff des Einheitswerts, Zweck der Einheitsbewertung	20
2.2 Feststellungsverfahren	21
2.3 Gegenstände der gesonderten Einheitswertfeststellung	22

2.4	Ermittlung und Abrundung der Einheitswerte	22
2.5	Zuständigkeit für die Einheitsbewertung	23
2.6	Inhalt und Wirkung der Einheitswertfeststellung	23
2.7	Rechtsbehelfe gegen Feststellungsbescheide	24
2.8	Berichtigung, Änderung oder Aufhebung von Feststellungsbescheiden	24
3	Das System der Feststellungsarten	25
4	Hauptfeststellung	25
4.1	Begriff und Zweck	25
4.2	Hauptfeststellungszeitraum	25
4.3	Verhältnisse im Hauptfeststellungszeitpunkt	26
4.4	Steuerliche Anwendung der Einheitswerte einer Hauptfeststellung	26
5	Nachfeststellung	26
5.1	Möglichkeiten der Nachfeststellung	26
5.2	Nachfeststellungszeitpunkt	28
6	Fortschreibungen	28
6.1	Begriff und Zweck der Fortschreibung	28
6.2	Wertfortschreibung	29
6.3	Artfortschreibung	30
6.4	Zurechnungsfortschreibung	31
6.5	Kombinierte Fortschreibungen	32
6.6	Fortschreibungszeitpunkt	33
6.7	Fortschreibung zur Beseitigung eines Fehlers	34
7	Aufhebung des Einheitswerts	34
7.1	Begriff und Bedeutung	34
7.2	Möglichkeiten der Aufhebung des Einheitswerts	34
7.3	Aufhebungszeitpunkt	35

Teil C Einheitsbewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens in den alten Bundesländern

		37
1	Begriff des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	37
2	Bewertungsgegenstand des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	38
2.1	Betrieb der Land- und Forstwirtschaft als wirtschaftliche Einheit	38
2.2	Bestandteile des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft	38
2.3	Nicht zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehörende Wirtschaftsgüter	39
3	Abgrenzung gegenüber den anderen Vermögensarten	39

Teil D Ersatzwirtschaftswerte des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens in den neuen Bundesländern

		41
1	Vorbemerkung	41
2	Rechtliche Grundlagen	42
3	Bewertungsgegenstand (wirtschaftliche Einheit)	43
3.1	Nutzungseinheit	43
3.2	Bestandteile der Nutzungseinheit	43
3.3	Nicht zur Nutzungseinheit gehörende Wirtschaftsgüter	44
4	Begriff des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	45
5	Abgrenzung gegenüber anderen Vermögensarten	47
6	Ermittlung des Ersatzwirtschaftswerts	48
7	Erhebung der Grundsteuer aus dem Ersatzwirtschaftswert	49

Teil E Einheitsbewertung des Grundvermögens		
in den alten Bundesländern		50
1	Bewertungsgegenstand des Grundvermögens	50
1.1	Begriff, Umfang und Abgrenzung des Grundvermögens	50
1.1.1	Begriff des Grundvermögens	50
1.1.2	Beschreibung des Umfangs des Grundvermögens	50
1.1.3	Abgrenzung des Grundvermögens vom land- und forstwirtschaftlichen Vermögen	52
1.1.3.1	Allgemeine Abgrenzung	52
1.1.3.2	Sonderfälle des § 69 BewG	52
1.1.3.2.1	Abgrenzung nach § 69 Abs. 3 BewG	53
1.1.3.2.2	Abgrenzung nach § 69 Abs. 2 BewG	53
1.1.3.2.3	Abgrenzung nach § 69 Abs. 1 BewG	54
1.1.3.3	Feststellungsart für die Umbewertung	54
1.2	Das Grundstück als Bewertungsgegenstand des Grundvermögens	55
1.2.1	Begriff »Grundstück«	55
1.2.2	Unterscheidung zwischen den Grundstücksgruppen unbebaute und bebaute Grundstücke	57
2	Bewertungsmaßstab und Bewertungsmethoden für das Grundvermögen	59
3	Die Bewertung der unbebauten Grundstücke	59
4	Bewertung der bebauten Grundstücke	62
4.1	Einteilung in Grundstücksarten	62
4.1.1	Ein- und Zweifamilienhäuser	62
4.1.1.1	Allgemeine Begriffsbestimmung	62
4.1.1.2	Begriff der Wohnung	62
4.1.1.3	Wohnungen des Hauspersonals	64
4.1.1.4	Mitbenutzung eines Wohngebäudes zu gewerblichen, freiberuflichen oder öffentlichen Zwecken	64
4.1.1.5	Weitere Einzelheiten	65
4.1.2	Mietwohn-, Geschäfts- und gemischtgenutzte Grundstücke	65
4.1.3	Sonstige bebaute Grundstücke	66
4.2	Bewertungsmethoden für die bebauten Grundstücke	67
4.3	Mindestwert	67
5	Zusammenfassende Darstellung des Grundvermögens	69
6	Die Bewertung der bebauten Grundstücke im Ertragswertverfahren	69
6.1	Bewertungsgrundsätze	69
6.2	Ermittlung der Jahresrohmiete	72
6.2.1	Tatsächliche Jahresrohmiete	72
6.2.2	Übliche Miete als Jahresrohmiete	73
6.2.3	Maßgebende Jahresrohmiete bei Nachfeststellungen und Fortschreibungen	73
6.3	Vervielfältiger	77
6.3.1	Regelmäßiger Vervielfältiger	77
6.3.2	Vervielfältiger bei Gebäuden oder Gebäudeteilen verschiedener Bauart und Bauausführung oder verschiedenen Alters	78
6.3.3	Vervielfältiger bei wesentlicher Verlängerung der Lebensdauer des Gebäudes	79
6.3.4	Vervielfältiger bei wesentlicher Verkürzung der Lebensdauer des Gebäudes	79
6.4	Korrektur des mit Hilfe von Jahresrohmiete und Vervielfältiger errechneten Werts	80
6.4.1	Ermäßigung oder Erhöhung wegen außergewöhnlicher Grundsteuerbelastung	80
6.4.2	Ermäßigung oder Erhöhung in bestimmten Einzelfällen	81
6.4.2.1	Wertmindernde Umstände	81
6.4.2.2	Werterhöhende Umstände	83
6.4.2.3	Begrenzung des Ab- und/oder Zuschlags	84
6.4.3	Mindestwert	84

7	Die Bewertung der bebauten Grundstücke im Sachwertverfahren	85
7.1	Bewertungsgrundsätze	85
7.1.1	Anwendungsfälle für das Sachwertverfahren	85
7.1.2	Verfahrensablauf der Wertermittlung	86
7.2	Ermittlung des Bodenwerts	88
7.3	Ermittlung des Gebäudewerts	89
7.3.1	Wertermittlungsschema	89
7.3.2	Ermittlung des Gebäudenormalherstellungswerts	89
7.3.3	Wertminderung wegen Alters (WwA)	90
7.3.4	Wertminderung wegen baulicher Mängel und Schäden	91
7.3.5	Weitere Ermäßigungen und Erhöhungen des Gebäudesachwerts	91
7.4	Ermittlung des Werts der Außenanlagen	92
7.5	Angleichung des Ausgangswerts an den gemeinen Wert	93
8	Sondervorschriften	93
8.1	Erbbaurecht (§ 92 BewG)	93
8.2	Wohnungseigentum und Teileigentum (§ 93 BewG)	96
8.3	Gebäude auf fremdem Grund und Boden (§ 94 BewG)	97
9	Schema zur Bearbeitung von Sachverhalten zur Einheitswertfeststellung (Ertragswertverfahren)	99
Teil F Einheitsbewertung des Grundvermögens in den neuen Bundesländern		101
1	Bewertungsgegenstand des Grundvermögens	101
1.1	Begriff, Umfang und Abgrenzung des Grundvermögens	101
1.1.1	Besonderheiten bei der Bewertung in den neuen Bundesländern	101
1.1.2	Begriff des Grundvermögens	103
1.1.3	Beschreibung des Umfangs der wirtschaftlichen Einheiten	104
1.1.4	Abgrenzung des Grundvermögens vom land- und forstwirtschaftlichen Vermögen ...	106
1.1.4.1	Allgemeine Abgrenzung	106
1.1.4.2	Besondere Abgrenzungsregelung	106
1.2	Grundstück als Bewertungsgegenstand des Grundvermögens	107
1.2.1	Begriff »Grundstück«	107
1.2.2	Unterscheidung zwischen den Grundstücksgruppen unbebaute Grundstücke und bebaute Grundstücke	108
1.2.2.1	Unbebaute Grundstücke	108
1.2.2.1.1	Grundstücke im Zustand der Bebauung	108
1.2.2.1.2	Grundstücke mit Gebäuden von untergeordneter Bedeutung	109
1.2.2.2	Bebaute Grundstücke	110
2	Bewertungsmaßstab für das Grundvermögen	111
3	Unbebaute Grundstücke	111
4	Bebaute Grundstücke	113
4.1	Wirtschaftliche Einheit	113
4.2	Grundstückshauptgruppen	114
4.3	Bewertungsmethoden für die bebauten Grundstücke	114
4.4	Mindestwert	115
5	Bewertung der bebauten Grundstücke im Ertragswertverfahren	115
5.1	Bewertungsgrundsätze	115
5.2	Jahresrohmiete	116
5.3	Vervielfältiger	117
5.4	Ermäßigungen und Erhöhungen des Grundstückswerts	118
5.4.1	Ermäßigung wegen Lärmbelästigung	118
5.4.2	Ermäßigung wegen Rauch, Staub und Gerüchen	119
5.4.3	Ermäßigung wegen Grundstücksbelastungen	119

5.4.4	Ermäßigung wegen Baumängeln oder Bauschäden	119
5.4.5	Ermäßigung wegen vorzeitigen Abbruchs	120
5.4.6	Erhöhung wegen der Größe der nicht bebauten Fläche	121
6	Bewertung von Einfamilienhäusern und Garagen im Sachwertverfahren	122
6.1	Einfamilienhäuser	122
6.2	Wirtschaftliche Einheit	122
6.3	Wohnungsbegriff	123
6.4	Ermittlung der Einheitswerte	124
6.4.1	Bodenwert	124
6.4.2	Gebäudewert	125
6.4.2.1	Ermittlung des umbauten Raumes	125
6.4.2.2	Durchschnittlicher Raummeterpreis/m ³	125
6.4.2.3	Abschläge vom Gebäudenormalherstellungswert	126
6.4.2.4	Alterswertminderung	126
6.5	Sachwert (Gemeiner Wert) der wirtschaftlichen Einheit Einfamilienhaus	127
7	Geschäftsgrundstücke und sonstige bebaute Grundstücke	127
7.1	Grundsätzliches zur Bewertungsproblematik in den neuen Bundesländern	127
7.2	Wirtschaftliche Einheit	128
7.3	Ermittlung des Einheitswerts	129
7.3.1	Bodenwert	129
7.3.2	Gebäudewert	129
7.3.3	Sachwert der Geschäftsgrundstücke und sonstigen bebauten Grundstücke	136
8	Sondervorschriften	136
8.1	Erbbaurecht	136
8.1.1	Zivilrechtlicher Begriff	136
8.1.2	Wirtschaftliche Einheit	136
8.1.3	Ermittlung des Gesamtwerts	137
8.1.4	Zuordnung und Aufteilung des Gesamtwerts	137
8.1.5	Feststellungsarten bei der Bewertung von Erbbaurechten	137
8.2	Gebäude auf fremdem Grund und Boden	138
8.2.1	Zivilrechtlicher Begriff	138
8.2.2	Wirtschaftliche Einheit	138
8.2.3	Einheitswert	139
8.2.4	Schematische Übersicht zu Gebäuden auf fremdem Grund und Boden	140
8.3	Wohnungs- und Teileigentum	141
8.3.1	Zivilrechtlicher Begriff	141
8.3.2	Wirtschaftliche Einheit	141
8.3.3	Bestimmung der Grundstückshauptgruppe	142
8.3.4	Feststellungsarten	142
8.3.5	Ermittlung des Einheitswerts	142
8.3.5.1	Bewertung von Wohnungs- und Teileigentum im Ertragswertverfahren	143
8.3.5.2	Bewertung von Teileigentum im Sachwertverfahren	143
8.3.5.3	Zu- und Abschläge beim Gebäudewert	150

	Teil G Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer	152
1	Entstehen der Steuer	152
2	Steuerklasse, Freibeträge und Steuersatz	152
3	Ermittlung der Bereicherung	152
	 Teil H Spezielle Vorschriften zur Bewertung einzelner Wirtschaftsgüter für die ErbSt und SchenkSt	154
1	Wertpapiere und Anteile an Kapitalgesellschaften § 11 BewG	154
1.1	Festverzinsliche Wertpapiere	154
1.2	Aktien	154
1.3	GmbH-Anteile	155
2	Kapitalforderungen und Schulden § 12 BewG	155
2.1	Nennwert	155
2.2	Bewertung über dem Nennwert	155
2.3	Bewertung unter dem Nennwert	156
3	Bewertung von wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen §§ 13–16 BewG	156
3.1	Nutzungen und Leistungen, die auf einen bestimmten Zeitraum beschränkt sind	156
3.2	Nutzungen und Leistungen auf Lebenszeit (Leibrenten)	157
	 Teil I Verfahrensrechtliche Vorschriften zur Bedarfswertung für die Erbschaft- und Schenkungsteuer (Überblick)	158
1	Vorbemerkungen und Hinweise zur historischen Entwicklung der Bedarfswertung ..	158
2	Allgemeines zur Bedarfswertung	160
2.1	Begriff und Zweck sowie Zeitpunkt der Bedarfswertung	160
2.2	Regelungen zur Ermittlung der Bedarfswerte	160
2.3	Maßgebender Bewertungsmaßstab	161
3	Verfahrensrechtliche Durchführung der Bedarfswertung	161
3.1	Gesonderte Feststellungen für bestimmte Fälle der Bedarfswertung	161
3.2	Feststellungen im Feststellungsbescheid	162
3.3	Zurechnung der gesondert festzustellenden Bedarfswerte	163
3.3.1	Zurechnung der wirtschaftlichen Einheit des Grundbesitzes	163
3.3.2	Zurechnung des Werts des Betriebsvermögens oder des Anteils am Betriebsvermögen einer Personengesellschaft	164
3.3.3	Zurechnung des Werts nicht notierter Anteile an Kapitalgesellschaften	164
3.4	Besonderheiten bei der gesonderten Feststellung von Bedarfswerten	165
4	Örtliche Zuständigkeit für die gesonderten Feststellungen	165
5	Erklärungspflicht, Verfahrensvorschriften für die gesonderte Feststellung, Feststellungsfrist	165
6	Beteiligte am Feststellungsverfahren	166
7	Rechtsbehelfsbefugnis	166
8	Außenprüfung	166
9	Abrundung der Bedarfswerte	167
10	Beziehung der Grundbesitzbedarfswerte zu den Einheitswerten des Grundbesitzes . .	167
	 Teil J Bedarfswertung des Grundbesitzes für die Erbschaft- und Schenkungsteuer (Überblick)	168
1	Vorbemerkung zur Bedarfswertung des Grundbesitzes ab 01.01.2009	168
2	Regelungen zur Bedarfswertung des Grundbesitzes	168
2.1	Der Verkehrswert und seine zulässige Streubreite	168
2.2	Die zu bewertende wirtschaftliche Einheit	169

3	Unbebaute Grundstücke	169
3.1	Die Definition der unbebauten Grundstücke	169
3.2	Die Bewertung unbebauter Grundstücke	170
4	Bebaute Grundstücke	170
4.1	Definition des bebauten Grundstücks	170
4.2	Zuordnung zu einer Grundstücksart des § 181 BewG	170
4.3	Die Bewertungsverfahren bei bebauten Grundstücken	170
4.3.1	Das Vergleichswertverfahren	170
4.3.2	Das Ertragswertverfahren	171
4.3.3	Schematische Darstellung des Ertragswertverfahrens	171
4.3.4	Das Sachwertverfahren	171
4.3.5	Die schematische Darstellung des Sachwertverfahrens §§ 189–191 BewG, §§ 21–25 der Wertermittlungsverordnung	172
Teil K Bewertung des Betriebsvermögens für die Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer		174
1	Begriff und Abgrenzung	174
1.1	Begriff des Betriebsvermögens	174
1.2	Begriff des Gewerbebetriebs	174
2	Umfang des Gewerbebetriebs bei Einzelunternehmen	175
3	Wertfeststellung des Gewerbebetriebs	175
3.1	Wert des Betriebsvermögens	176
3.2	Verschonung des Betriebsvermögens	177
Teil L Lösungshinweise zu den Fällen		180
Teil M Komplexe Übungsfälle		206
Teil N Lösungshinweise zu den komplexen Übungsfällen		216
Teil O Anhang		233
Stichwortregister		241

Ergänzende Unterlagen zum Buch finden Sie unter www.schaeffer-poeschel.de/webcode zum Download. Im Download-Bereich befinden sich

- Übungsfälle zur Bedarfsbewertung des Grundbesitzes für die Erbschaft- und Schenkungsteuer,
- zusätzliche komplexe Übungsfälle,
- die »Rechtsverordnungen der Präsidenten der Landesfinanzämter über die Bewertung bebauter Grundstücke vom 17. Dezember 1934« sowie
- eine Tabelle über die Wertigkeit einzelner Bauteile zum Gesamtbauwerk.

Den für den Download-Bereich erforderlichen Webcode sowie einige technische Hinweise finden Sie auf S. I.

Abkürzungsverzeichnis

A	Abschnitt
a. a. O.	am angegebenen Ort
AEbewFestV	Gleichlautender Länder-Erlass vom 30.03.2009 zur Umsetzung des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts; Feststellung von Grundbesitzwerten, von Anteilswerten und von Betriebsvermögenswerten
AEbewLuF	Gleichlautender Länder-Erlass vom 01.04.2009 zur Umsetzung des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts; Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens nach dem Sechsten Abschnitt des Zweiten Teils des BewG
AEbewGrV	Gleichlautender Länder-Erlass vom 05.05.2009 zur Umsetzung des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts; Bewertung des Grundvermögens nach dem Sechsten Abschnitt des Zweiten Teils des BewG
AEbewAntBV	Gleichlautender Länder-Erlass vom 25.06.2009 zur Umsetzung des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts; Anwendung der §§ 11, 95 bis 109 und 199 ff. BewG in der Fassung durch das ErbStRG
AEerbSt	Gleichlautender Länder-Erlass vom 25.06.2009 zur Umsetzung des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts; Anwendung der geänderten Vorschriften des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes
AfA	Absetzung für Abnutzung
a. M.	andere Meinung
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
BewG	Bewertungsgesetz
BewG a. F.	BewG i. d. F. vor Ergehen der JStG 1997
BewG-DDR	Bewertungsgesetz der DDR in der Fassung vom 18.09.1970
BwRGr	Richtlinien für die Bewertung des Grundvermögens vom 19.09.1966 (BStBl I 1966, 890)
BewRL	Richtlinien für die Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens vom 30.11.1967 (BStBl I 1967, 397) und vom 25.01.1968 (BStBl I 1968, 223)
BFH	Bundesfinanzhof
BStBl	Bundessteuerblatt
EG	Erdgeschoss
ErbSt	Erbschaftsteuer
ErbStG	Erbschaftsteuergesetz
ESt	Einkommensteuer
EStG	Einkommensteuergesetz
EStH	Einkommensteuer-Hinweise
ErbStR	Erbschaftsteuerrichtlinien
EW	Einheitswert
FA	Finanzamt
f., ff.	folgende
FKPG	Gesetz zur Umsetzung des Föderalen Konsolidierungsprogramms vom 23.6.1993 (BStBl 1993 I, 510)
Flst.	Flurstück
FoR	Fortschreibungs-Richtlinien vom 02.12.1971 (BStBl I 1971, 638)
GewSt	Gewerbesteuer
GewStG	Gewerbesteuergesetz
GewStDV	Gewerbesteuerdurchführungsverordnung
GewStR	Gewerbesteuerrichtlinien
GG	Grundgesetz

ggf.	gegebenenfalls
GLE	Gleichlautende Erlasse
GrSt	Grundsteuer
GrStG	Grundsteuergesetz
GWG	Geringwertige Wirtschaftsgüter
HB	Handelsbilanz
HGB	Handelsgesetzbuch
i. d. F.	in der Fassung
i. d. R.	in der Regel
i. V. m.	in Verbindung mit
JRM	Jahresrohmiete
JStG 1996	Jahressteuergesetz 1996 vom 11. 10. 1995 (BStBl 1995 I, 438)
JStG 1997	Jahressteuergesetz 1997 vom 20. 12. 1996 (BStBl 1996 I, 1523)
LAG	Lastenausgleichsgesetz
lfdm.	laufende Meter
lt.	laut
M	Mark der DDR
nBl	neue Bundesländer
OG	Obergeschoss
R	Richtlinie zum EStG und zum ErbStG
RAP	Rechnungsabgrenzungsposten
RBewDV	Durchführungsverordnung zum Reichsbewertungsgesetz vom 02. 02. 1935 (RGBl I, 81, RStBl I, 189)
RM	Reichsmark
Sh	Sammelheizung
sog.	so genannt
StÄndG	Steueränderungsgesetz
StB	Steuerbilanz
StMBG	Gesetz zur Bekämpfung des Missbrauchs und zur Bereinigung des Steuerrechts vom 21. 12. 1993 (BStBl 1994 I, 50)
Stpfl	Steuerpflichtiger
Tz	Textziffer
u. a.	und andere, und anderem
u. ä.	und ähnliches (m)
u. U.	unter Umständen
USt	Umsatzsteuer
UStG	Umsatzsteuergesetz
VSt	Vermögensteuer
VStG	Vermögensteuergesetz
v. T.	vom Tausend
VV	Vervielfältiger
WEG	Wohnungseigentumsgesetz
WertV	Wertermittlungsverordnung
Wj	Wirtschaftsjahr
WoBauG	Wohnungsbaugesetz
WwA	Wertminderung wegen Alters

Teil A Überblick über das Bewertungsrecht

1 Begriff, Aufgabe und Bedeutung der Bewertung

1.1 Allgemeines zum Begriff »Bewertung«

Bewerten heißt: Den Wert eines Gutes in Geld ausdrücken. Finanzamt, Wirtschaftsverkehr und Steuerpflichtiger sind nicht daran interessiert, die Zahl von Gütern zusammenzustellen, sondern ihr erstes Interesse gilt deren Wert. Dabei ist es steuerpolitisch von besonderem Interesse, den Wert von Gütern, die mehreren Steuern unterliegen, für möglichst viele dieser Steuern nach einheitlichen Regelungen festzulegen. Diesem Zweck dient das Bewertungsgesetz (BewG).

BEISPIELE

- a) Barwert einer Rente für die Einkommen- und für die Umsatzsteuer (USt).
- b) Wert eines Grundstücks für die Grundsteuer (GrSt).
- c) Wert von Kunstgegenständen für die Erbschaft- und Schenkungsteuer (ErbSt und SchenkSt).

1.2 Hinweise zu Aufgabe und Bedeutung des BewG

Einleitend ist zur derzeitigen Aufgabe und Bedeutung des BewG zunächst kurz auf Folgendes hinzuweisen:

Die Regelungen des in drei Teile gegliederten BewG sind für mehrere Steuern maßgebend. Hierzu enthalten die §§ 1 und 17 BewG grundsätzliche Hinweise (dort als »Geltungsbereich« bezeichnet; vgl. die näheren Ausführungen in 2).

Das zum 01. 01. 1935 konzipierte BewG (damals als »Reichsbewertungsgesetz« – RBewG – bezeichnet) wurde im Laufe der Zeit mehrfach umfangreich geändert, vor allem aufgrund mehrerer Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG). Zuletzt erfuhr das BewG mit dem Erbschaftsteuerreformgesetz (ErbStRG) vom 24. 12. 2008 (BStBl I 2008, 140) eine sehr bedeutsame Änderung für die Erbschaft- und Schenkungsteuer.

Ab 01. 01. 2009 besteht die Aufgabe des BewG im Wesentlichen in Folgendem:

Einheitswerte werden nur noch für den inländischen Grundbesitz (vgl. § 19 Abs. 1 BewG) für die **Grundsteuer** (und für eine spezielle Regelung im GewStG für die Gewerbesteuer) festgestellt. Einen Einheitswert festzustellen heißt, zu einem bestimmten Zeitpunkt (Hauptfeststellungszeitpunkt genannt) für alle wirtschaftlichen Einheiten des Grundbesitzes (Betriebe der Land- und Forstwirtschaft, Grundstücke des Grundvermögens und für Betriebsgrundstücke) eine Wertfeststellung nach dem BewG zu treffen. Eine solche allgemeine Wertfeststellung erfolgte für die Grundsteuer zuletzt in den alten Bundesländern zum 01. 01. 1964 und in den neuen Bundesländern zum 01. 01. 1935. Der Grund für diese beiden unterschiedlichen Hauptfeststellungszeitpunkte liegt in der zeitweisen Teilung Deutschlands (Bundesrepublik Deutschland und Deutsche Demokratische Republik) begründet. Einzelheiten zur Einheitsbewertung des Grundbesitzes sind in B bis F dargestellt.

Für Zwecke der **Erbschaft- und Schenkungsteuer** werden ab 01. 01. 2009 sog. **Bedarfswerte** festgestellt, die alle auf dem Bewertungsmaßstab »**gemeiner Wert**« basieren. Diese Bedarfswerte sind (zu einem Zeitpunkt, zu dem eine Erbschaft- bzw. Schenkungsteuerpflicht entstanden ist) festzustellen für den Grundbesitz, für das Betriebsvermögen, für

Anteile am Betriebsvermögen von Personengesellschaften und für Anteile an Kapitalgesellschaften (vgl. insbesondere § 12 Abs. 2, 3 und 5 ErbStG i.V.m. § 151 Abs. 1 und § 157 BewG und die Ausführungen in I bis K). Außerdem sind für diejenigen Wirtschaftsgüter, die nicht unter die vorgenannten Regelungen fallen, für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer Werte nach den §§ 9 sowie 11 bis 16 BewG i.V.m. § 12 Abs. 1 ErbStG zu ermitteln (vgl. hierzu die Ausführungen in H).

Ferner ist noch daraufhin zuweisen, dass für Zwecke der **Grunderwerbsteuer** in bestimmten Fällen ebenfalls sog. Bedarfswerte für den Grundbesitz festzustellen sind (vgl. §§ 138 bis 150 i.V.m. § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BewG). Diese Regelungen werden jedoch in diesem Buch nicht behandelt.

Abschließend ist zu bemerken, dass die einzelnen Teile (und innerhalb von Teil II die einzelnen Abschnitte) inzwischen sehr unsystematisch geworden sind und sich dem Anwender des BewG erst im Laufe der Zeit erschließen werden.

2 Gliederung und Geltungsbereich des BewG

Ein Blick in die Inhaltsübersicht des BewG zeigt, dass es sich in drei Teile gliedert, wobei der umfangreichere Zweite Teil wiederum aus sechs Abschnitten besteht. Der jeweilige Geltungsbereich der wichtigsten Teile ergibt sich aus den §§ 1 und 17 sowie §§ 151 und 157 (für die Erbschaft- und Schenkungsteuer) und § 138 (für die Grunderwerbsteuer) BewG.

2.1 Inhalt und Geltungsbereich des Ersten Teils (Allgemeine Bewertungsvorschriften)

Der Erste Teil des BewG (§§ 1–16) enthält einige allgemeine Regelungen. Dieser Erste Teil gilt grundsätzlich für alle Steuerarten. Er gilt allerdings nicht, soweit im Zweiten Teil des BewG oder in einem Einzelsteuergesetz etwas Abweichendes geregelt ist.

BEISPIELE

- a) § 9 BewG (Erster Teil) bestimmt, dass bei Bewertungen grundsätzlich der gemeine Wert zugrunde zu legen ist. Demgegenüber schreibt § 36 BewG (Zweiter Teil, Erster Abschnitt) vor, dass bei Bewertungen von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen im Rahmen der Einheitsbewertung der Ertragswert maßgebend ist.
- b) § 10 BewG bestimmt, dass Wirtschaftsgüter, die einem Unternehmen dienen, grundsätzlich mit dem Teilwert anzusetzen sind. Demgegenüber schreibt § 6 EStG vor, dass Wirtschaftsgüter in der einkommensteuerlichen Bilanz (Steuerbilanz) entweder mit den Anschaffungskosten bzw. Herstellungskosten (ggf. gemindert um die AfA) oder mit dem niedrigeren Teilwert angesetzt werden müssen. Ein Ansatz mit einem Teilwert, der höher ist als die Anschaffungskosten bzw. Herstellungskosten, ist danach in der Bilanz unzulässig.
- c) Die §§ 13–16 BewG regeln, wie der Barwert einer wiederkehrenden Nutzung oder Leistung (z. B. einer Rente) zu bewerten ist. Veräußert also jemand seinen Betrieb gegen Zahlung einer lebenslangen Rente, dann wird der Wert der Rente nach den Vorschriften des § 14 BewG berechnet, um den steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn des § 16 EStG zu ermitteln (R 139 Abs. 11 Satz 4 EStR).

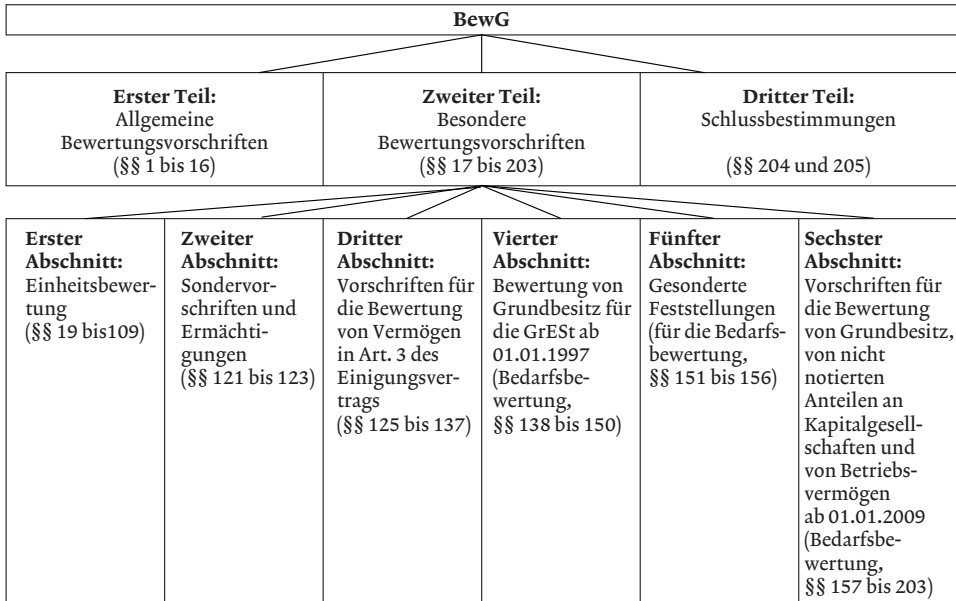
2.2 Inhalt und Geltungsbereich des Zweiten Teils (Besondere Bewertungsvorschriften)

Der Zweite Teil des BewG (§§ 17–203) enthält sechs Abschnitte:

1. Der **Erste Abschnitt** (§§ 19 bis 109, überschrieben mit »Einheitsbewertung«) gilt nach § 17 Abs. 2 BewG ab 01.01.1998 nur noch für die Grundsteuer. Das bedeutet, dass nur noch Einheitswerte für den Grundbesitz gemäß § 19 BewG zu ermitteln und festzustellen sind. Dieser Abschnitt galt bis 01.01.1997 auch noch für die Gewerbesteuer und bis 01.01.1996 auch für die Vermögensteuer sowie bis Ende 1995 für die Erbschaft- und Schenkungsteuer und bis Ende 1996 für die Grunderwerbsteuer. Man spricht (bzw. sprach) bei den bezeichneten Steuern von den »Einheitswertsteuern«. (**Hinweis:** Diese Vorschriften werden teilweise in diesem Teil A sowie hinsichtlich der Einheitsbewertung des Grundbesitzes in B, C und E behandelt.)
2. Der **Zweite Abschnitt** (§§ 121 bis 123) enthält nur noch Sondervorschriften und Ermächtigungsvorschriften.
3. Der **Dritte Abschnitt** (§§ 125 bis 137) enthält Vorschriften für die Bewertung von Vermögen in den neuen Bundesländern (Beitrittsgebiet nach Art. 3 des Einigungsvertrages) für die Grundsteuer in diesen Gebieten. (**Hinweis:** Diese Vorschriften werden in D und F behandelt.)
4. Der **Vierte Abschnitt** (§§ 138 bis 150) enthält die Vorschriften für die Bedarfsbewertung des Grundbesitzes für die Grunderwerbsteuer ab 01.01.1997. (**Hinweis:** Diese Vorschriften werden in diesem Buch nicht behandelt.)
5. Der **Fünfte Abschnitt** (§§ 151 bis 156) enthält die verfahrensrechtlichen Vorschriften über die gesonderten Feststellungen zu den Bedarfsbewertungen für die Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie für die Grunderwerbsteuer. (**Hinweis:** Diese Vorschriften werden in I behandelt.)
6. Der **Sechste Abschnitt** enthält (ab 01.01.2009) die Vorschriften über die Bedarfsbewertung des Grundbesitzes, der nicht notierten Anteile an Kapitalgesellschaften und des Betriebsvermögens für die Erbschaft- und Schenkungsteuer. (**Hinweis:** Diese Vorschriften werden zum Teil in Teil H sowie im Wesentlichen in J und K behandelt.)

2.3 Übersicht über Gliederung und Geltungsbereich des BewG

1. Gliederung



2. Geltungsbereich

Regelung in § 1	Regelung in § 17	Regelung in § 17 Abs. 1 und in der Überschrift des Dritten Abschnitts des Zweiten Teils	Regelung in § 17
Gilt grundsätzlich für alle Steuern (§ 1 Abs. 1). Erster Teil gilt nicht, soweit (§ 1 Abs.2): a) der Zweite Teil des BewG entgegenstehende Spezialvorschriften enthält oder b) Einzelsteuergesetze für die Bewertung eigene Bewertungsvorschriften enthalten (z.B. § 6 EStG, § 10 UStG).	Abgrenzung des Geltungsbereichs nach: a) Vermögensarten (§ 18) 1. Land und forstw. Vermögen 2. Grundvermögen 3. Betriebsvermögen b) Steuerarten (§ 17 Abs.2): Gilt für dieGrSt.	Abgrenzung des Geltungsbereichs nach: c) Belegenheit in den neuen Bundesländern für das: 1. Land- und forstw. Vermögen 2. Grundvermögen d) Steuerarten (§ 17 Abs.2): Gilt für dieGrSt.	Abgrenzung des Geltungsbereichs nach: c) Bedarfsbewertung für den Grundbesitz: im gesamten Bundesgebiet für: 1. das Land- und forstw. Vermögen, 2. das Grundvermögen 3. die Betriebsgrundstücke für die GrESt (§ 2 Abs. 2 GrEStG) d) Bedarfsbewertung für den Grundbesitz, für nicht notierte Anteile an Kapitalgesellschaften und für das Betriebsvermögen für die ErbSt und SchenkSt (§ 12 Abs. 2, 3 und 5 ErbStG).

FALL 1

§ 2 Abs. 2 BewG bestimmt, dass mehrere Wirtschaftsgüter nur dann zu einer Einheit zusammengefasst werden dürfen, wenn sie einem Eigentümer gehören. Demgegenüber besagt § 26 BewG, dass Wirtschaftsgüter, die dem Ehegatten gehören, beim Grundbesitz zu einer Einheit zusammenzufassen sind.

Ist also ein landwirtschaftlich genutztes Grundstück, das der Ehefrau des Betriebsinhabers gehört und von dem Ehemann in seinem Betrieb genutzt wird, zu erfassen

1. im Einheitswert eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft?,
2. im Wert des Nachlasses, der nach dem Tod eines Ehegatten anfällt?,
3. in der einkommensteuerlichen Bilanz (Steuerbilanz) des Gewerbebetriebs?

2.4 Werte für die Grundsteuer und Erbschaft- und Schenkungsteuer

Der **Grundsteuer** werden die **Einheitswerte** zugrunde gelegt. Grundsteuer zahlen die Eigentümer von Grundbesitz (§ 2 GrStG), also von Betrieben der Land- und Forstwirtschaft (wegen der Besonderheit in den neuen Bundesländern s. E 7) oder von Grundstücken des Grundvermögens sowie von Betriebsgrundstücken (§ 19 Abs. 1 BewG). Die Grundsteuer ist eine jedes Jahr zu bezahlende laufende Steuer. Ihre Bemessungsgrundlage ist der Einheitswert bzw. der auf der Grundlage des Einheitswerts ermittelte Grundsteuermessbetrag. Einheitswerte werden festgestellt nach den §§ 19–94 BewG in den alten und nach den §§ 125–133 BewG in den neuen Bundesländern. Vgl. hierzu auch den »Überblick über die Grundsteuer« in B 1.

Der **Erbschaft- und Schenkungsteuer** werden **Bedarfwerte** zugrunde gelegt, d.h. anlässlich des Erbfallbes oder der Schenkung gesondert festgestellte Werte. Diese Werte werden nach § 12 Abs. 2, 3 und 5 ErbStG i. V. m. § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1–3 und § 157 BewG für den Grundbesitz, für das Betriebsvermögen und Anteile am Betriebsvermögen von Personengesellschaften sowie für nicht notierte Anteile an Kapitalgesellschaften nach Maßgabe der in § 157 BewG aufgeführten Vorschriften des BewG ermittelt und gesondert festgestellt (vgl. hierzu die Ausführungen in I, J und K). Die Einheitswerte des Grundbesitzes spielen daher für die Erbschaft- und Schenkungsteuer keine Rolle.

3 Allgemeine Bewertungsregeln

Zu einer einleitenden Übersicht über das Bewertungsrecht gehören folgende sog. Grundfragen:

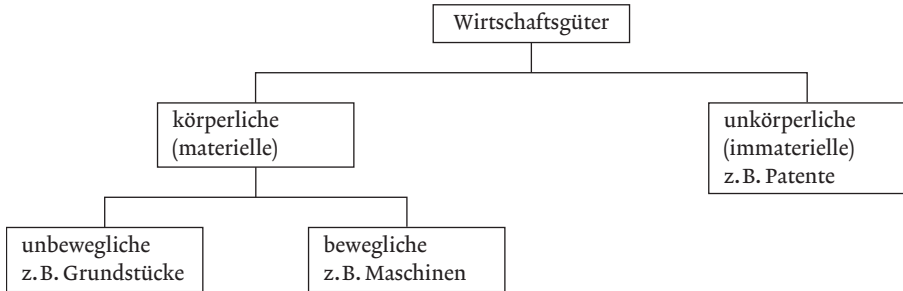
- Was ist zu bewerten? Das ist die Frage nach dem **Bewertungsgegenstand**.
- Wann ist zu bewerten? Das ist die Frage nach dem **Bewertungsstichtag**.
- Wie ist zu bewerten? Das ist die Frage nach dem **Bewertungsmaßstab** und der **Bewertungsmethode**.

3.1 Bewertungsgegenstand

Mit Hilfe des BewG werden Wirtschaftsgüter bewertet. Was als Wirtschaftsgut anzusehen ist, ist im Gesetz nicht geregelt, sondern von der Rechtsprechung entwickelt worden (**Begriff des Wirtschaftsgutes**). Wirtschaftsgüter sind danach alle bewertungsfähigen Güter,

- die einen Geldwert haben,
- die im Wirtschaftsverkehr umgesetzt werden und
- die dem Wirtschaftsverkehr nicht entzogen sind.

Entzogen sind dem Wirtschaftsverkehr beispielsweise Grabsteine auf dem Grab, Prothesen am Menschen u. ä. Sachen. Wirtschaftsgüter können gleichzeitig weiter wie folgt unterteilt werden:



Gemäß § 2 BewG ist Bewertungsgegenstand die **wirtschaftliche Einheit**. Solche wirtschaftlichen Einheiten können aus einem oder aus mehreren Wirtschaftsgütern bestehen. Die gebräuchlichsten wirtschaftlichen Einheiten sind diejenigen, für die gleichzeitig auch Einheitswerte für die Grundsteuer oder Bedarfswerte für die Erbschaft- und Schenkungsteuer festgestellt werden.

3.1.1 Bewertungsrechtliche Einteilung in Vermögensarten

Für die Bewertung nach dem BewG teilt § 18 BewG das Vermögen in folgende drei Vermögensarten ein:

1. Land- und forstwirtschaftliches Vermögen,
2. Grundvermögen,
3. Betriebsvermögen.

Die einzelnen Vermögensgegenstände eines Steuerpflichtigen (im Steuerrecht als Wirtschaftsgüter bezeichnet) müssen für die Besteuerung (vgl. § 17 BewG) der richtigen Vermögensart zugeordnet werden. Diese Zuordnung ist auch nach Wegfall der Vermögensteuer beispielsweise (außer für die Grundsteuer) noch für die Erbschaft- und Schenkungsteuer von Bedeutung. Im Rahmen der Erbschaft- und Schenkungsteuer gehören alle Wirtschaftsgüter, die nicht zu den drei Vermögensarten des § 18 BewG rechnen, zum sog. übrigen Vermögen.

3.1.1.1 Wirtschaftliche Einheit »Betrieb der Land- und Forstwirtschaft«

a) Regelung für die Grundsteuer im Rahmen der Einheitsbewertung in den alten Bundesländern

Die wirtschaftliche Einheit für das Land- und forstwirtschaftliche Vermögen ist nach § 33 Abs.1 Satz2 BewG der Betrieb der Land- und Forstwirtschaft.

Dazu gehören gemäß §§ 33 Abs.2 und § 34 BewG in den alten Bundesländern

- der landwirtschaftlich, forstwirtschaftlich, Weinbaulich, gärtnerisch oder sonstige land- und forstwirtschaftlich genutzte (§ 34 Abs.2 BewG) Grund und Boden,
- die Wohngebäude, in denen der Land- und Forstwirt mit seiner Familie wohnt,
- die Wohngebäude, in denen land- und forstwirtschaftliche Arbeiter wohnen (als Wirtschaftsgebäude),
- die typischen Wirtschaftsgebäude, in denen Vieh oder Geräte untergebracht sind,

- die stehenden Betriebsmittel, die dem Anlagevermögen des Gewerbebetriebs entsprechen (z. B. Maschinen, Geräte, Fahrzeuge, Jungtiere, Zuchttiere, Milchkühe),
- ein normaler Bestand an umlaufenden Betriebsmitteln, die dem Umlaufvermögen des Gewerbebetriebs entsprechen, die also zum Verbrauch im eigenen Betrieb oder zum Verkauf bestimmt sind (z. B. Dünger, Saatgut, Futtermittel, Mastvieh).

Nicht zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören die in § 33 Abs. 3 BewG genannten Wirtschaftsgüter. Wichtig ist dabei besonders, dass **Schulden** des Land- und Forstwirts nicht bei der Einheitswert-Ermittlung berücksichtigt werden.

Der Einheitswert des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft wird ermittelt nach einem Verfahren, das in den §§ 36–49 BewG erläutert ist. Wichtig ist, dass nicht der Wert der einzelnen Wirtschaftsgüter ermittelt und addiert, sondern ein Gesamtwert festgestellt wird. So erhalten auch die einzelnen Flurstücke des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft keine eigenen Einheitswerte. Der **Einheitswert des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft** wird (stark verkürzt für die landwirtschaftliche Nutzung) nach folgender Formel berechnet:

Flächengröße des Betriebs × individuelle landwirtschaftliche Vergleichszahl × feste Ertragswertzahl des § 40 Abs. 2 BewG + Wohnungswert des § 47 BewG = Wert des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft = (abgerundet) Einheitswert.

Weitere Ausführungen (insbesondere zur Abgrenzung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens) enthält Teil C dieses Bandes.

b) Regelung für die Grundsteuer in den neuen Bundesländern

In den neuen Bundesländern gehören zum Betrieb der Land- und Forstwirtschaft wie in den alten Bundesländern (vgl. § 125 Abs. 2 Satz 2 BewG)

- der landwirtschaftlich, forstwirtschaftlich, Weinbaulich, gärtnerisch oder sonstige land- und forstwirtschaftlich genutzte Grund und Boden (§ 34 Abs. 2 BewG),
- die typischen Wirtschaftsgebäude, in denen Vieh oder Geräte untergebracht sind,
- die stehenden Betriebsmittel (z. B. Maschinen, Geräte, Fahrzeuge, Jungtiere, Zuchttiere, Milchkühe usw.),
- ein normaler Bestand an umlaufenden Betriebsmitteln (zum eigenen Verbrauch oder zum Verkauf bestimmte Güter).

Nicht zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören in Abweichung zu den alten Bundesländern: die Wohngebäude einschließlich des dazugehörigen Grund und Bodens. Sie gehören zum Grundvermögen (§ 125 Abs. 3 BewG). Des Weiteren gehören wie in den alten Bundesländern nicht zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen

- Zahlungsmittel, Geldforderungen, Geschäftsguthaben und Wertpapiere (§ 33 Abs. 3 Nr. 1 BewG),
- Geldschulden (§ 33 Abs. 3 Nr. 2 BewG),
- alle Wirtschaftsgüter, die das »normale Verhältnis« zwischen bewirtschaftetem Grund und Boden und dem Viehbestand übersteigen (§ 33 Abs. 3 Nr. 3 und 4 BewG).

Für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen wird kein Einheitswert, sondern ein **Ersatzwirtschaftswert** ermittelt. Dieser Ersatzwirtschaftswert unterscheidet sich in zwei wesentlichen Grundsätzen vom Einheitswert:

1. Nutzerbesteuerung:

In Abweichung zu § 2 Abs. 2 BewG, der sich für die Abgrenzung der wirtschaftlichen Einheit auf das Eigentum stützt, dient hier als Abgrenzungskriterium die Nutzung. Alle von derselben Person genutzten Wirtschaftsgüter des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens (Nutzungseinheit) werden in einem Ersatzwirtschaftswert zusammengefasst (§ 125 Abs. 2 BewG).

2. Verfahrensregeln:

Der Ersatzwirtschaftswert wird in einem vereinfachten Verfahren (§ 125 Abs. 4 BewG), und zwar im Steuermessbetragsverfahren (§ 126 Abs. 1 BewG) für die Grundsteuer ermittelt. Der Ersatzwirtschaftswert ist kein Einheitswert im Sinne des § 19 BewG (§ 180 Abs. 1 Nr. 1 AO) und deshalb auch kein Grundlagenbescheid. Weil er für die Grundsteuer ermittelt wird, muss für alle anderen Steuerarten der entsprechende Anteil nach den Eigentumsverhältnissen ermittelt werden (§ 126 Abs. 2 BewG).

Weitere Ausführungen zur Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens für die Grundsteuer in den neuen Bundesländern sind in D enthalten.

c) Regelung für die Erbschaft- und Schenkungsteuer

Ist eine Wertfeststellung für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer (**Bedarfsbewertung**) erforderlich, so erfolgt diese seit 01. 01. 2009 einheitlich in allen Bundesländern gemäß den Vorschriften des § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und § 157 Abs. 1 und 2 i. V. m. den §§ 158-175 BewG. Der Begriff und der Umfang des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens richtet sich dabei nach den §§ 158-160 BewG. Nach § 160 Abs. 1 BewG umfasst der Betrieb der Land- und Forstwirtschaft folgende 3 Teile:

1. den Wirtschaftsteil,
2. die Betriebswohnungen und
3. den Wohnteil.

Für den Wirtschaftsteil, der sich nach § 160 Abs. 2 BewG in verschiedene Nutzungen und die Nebenbetriebe sowie andere Wirtschaftsgüter gliedert, ist ein Wirtschaftswert nach Maßgabe der §§ 162-166 BewG zu ermitteln. Der sich ergebende Wert stellt den gemeinen Wert dar (§ 162 Abs. 1 Satz 1 BewG). Diese recht komplizierten Bewertungsmethoden für die einzelnen Bereiche des Wirtschaftsteils lassen sich nicht in einer einfachen Formel ausdrücken, so dass hier zunächst auf weitere Ausführungen verzichtet werden muss.

Die Betriebswohnungen und der Wohnteil sind nach § 167 BewG nach den Vorschriften, die für die Bewertung von Wohngrundstücken des Grundvermögens gelten, zu bewerten. Auch diese Bewertungsmethoden sind recht kompliziert und lassen sich ebenfalls nicht in einer einfachen Formel darstellen.

Vgl. auch die Ausführungen in J 2.

3.1.1.2 Wirtschaftliche Einheit »Grundstück« des Grundvermögens

a) Regelung für die Einheitsbewertung und Grundsteuer

Die wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens ist das Grundstück (§ 70 Abs. 1 BewG, § 50 Abs. 1 Satz 3 BewG-DDR).

Grundstücksflächen, die nicht zu einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft und auch nicht zu einem Gewerbebetrieb gehören, bilden je eine wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens für sich. Zu diesen wirtschaftlichen Einheiten gehören gemäß § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG, § 50 Abs. 1 Satz 1 BewG-DDR:

- der Grund und Boden,
- Gebäude,

- wesentliche Bestandteile (§§ 94–96 BGB; z. B. Wege, Gartenanlagen, Umzäunungen),
- Zubehör (§ 97 BGB; z. B. Mülltonnen, Hausschlüssel).

Nicht zum Grundvermögen gehören die in § 68 Abs. 2 BewG, § 50 Abs. 1 Satz 3 BewG-DDR genannten Bodenschätze und Betriebsvorrichtungen.

Zur Ermittlung des Einheitswerts des **unbebauten Grundstücks** ist kein besonderes Bewertungsverfahren vorgesehen. Es ist deshalb der gemeine Wert (§ 9 BewG) nach den Wertverhältnissen vom 01.01.1964 zu ermitteln; in den neuen Bundesländern gilt dasselbe allerdings zu den Wertverhältnissen vom 01.01.1935 (§ 10 BewG DDR, der nach dem Einigungsvertrag weiterhin anzuwenden ist).

Der Einheitswert des **bebauten Grundstücks** wird entweder im Ertragswertverfahren oder im Sachwertverfahren ermittelt (§§ 76 BewG, 52 BewG DDR i. V. m. § 33 RBewDV). Dabei ist insbesondere wieder zu beachten, dass Schulden, die mit dem Grundstück zusammenhängen, keinen Einfluss auf den Einheitswert haben.

Die **Einheitswerte für die unbebauten und bebauten Grundstücke** werden nach folgenden Formeln berechnet:

- Unbebaute Grundstücke:
Grundstücksfläche in m² × m²-Preis nach den Wertverhältnissen vom 01.01.1964 (in den neuen Bundesländern vom 01.01.1935) = Grundstückswert = (abgerundet) Einheitswert, umgerechnet auf Euro.
- Bebaute Grundstücke (Ertragswertverfahren):
Jahresrohmiete nach den Wertverhältnissen vom 01.01.1964 (in den neuen Bundesländern vom 01.01.1935) × Vervielfältiger + Zuschläge ./ Abschlüge = Grundstückswert = (abgerundet) Einheitswert, umgerechnet auf Euro.
- Bebaute Grundstücke (Sachwertverfahren):
Bodenwert wie unbebaute Grundstücke + Gebäudewert, ermittelt aus m³ umbauter Raum × Raummeter-Preis nach den Wertverhältnissen vom 01.01.1964 (1935) + Wert der Außenanlagen nach den Wertverhältnissen vom 01.01.1964 (1935) × Prozentsatz, der abhängig ist von der Grundstücksart zur Angleichung an den gemeinen Wert in den alten Bundesländern = Grundstückswert = (abgerundet) Einheitswert, umgerechnet auf Euro.

Dass für Grundbesitz (also für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft, für Grundstücke des Grundvermögens und für Betriebsgrundstücke, § 19 Abs. 1 BewG) die Wertverhältnisse vom 01.01.1964 maßgebend sind, ergibt sich aus § 27 BewG. Beim Grundvermögen und den Betriebsgrundstücken in den neuen Bundesländern sind gemäß § 3a der DV zum Reichsbewertungsgesetz die Wertverhältnisse vom 01.01.1935 maßgebend.

Vgl. hierzu im Einzelnen die Darstellungen in Teil E für die alten Bundesländer und in F für die neuen Bundesländer.

b) Regelung für die Erbschaft- und Schenkungsteuer

Auch für die Bedarfsbewertung des Grundvermögens ab 01.01.2009 ist das Grundstück die wirtschaftliche Einheit. Die Regelung über den Begriff und die Abgrenzung des Grundvermögens befindet sich in § 176 BewG, die dem § 68 BewG nachgebildet ist. Ebenso ist für die gesonderte Feststellung von Bedarfswerten für das Grundvermögen (vgl. § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und § 157 Abs. 1 und 3 BewG) zwischen den beiden Grundstücksgruppen unbebaute und bebaute Grundstück zu unterscheiden (vgl. §§ 178 und 180 BewG). Im Gegensatz zur Einheitsbewertung der bebauten Grundstücke (vgl. § 75 BewG) ist die Einteilung der bebauten Grundstücke für die Bedarfsbewertung in unterschiedliche Grundstücksarten (vgl. § 181 BewG) etwas anders.

Die **Bedarfswerte der unbebauten Grundstücke** sind nach § 177 i. V. m. § 179 BewG wie folgt zu ermitteln (ähnlich wie bei der Einheitsbewertung, jedoch mit den Wertverhältnissen vom jeweiligen Bewertungsstichtag, der sich mit dem Entstehungszeitpunkt für die Erbschaft- und Schenkungsteuer deckt, vgl. § 9 i. V. m. § 11 ErbStG, aber ohne einen Abschlag):

Grundstücksfläche in m² × Bodenrichtwert gemäß § 196 BauGB lt. Gutachterschuss = Grundbesitzwert (abgerundet auf 1 €).

Die Ermittlung des gemeinen Werts (vgl. § 177 BewG) als **Bedarfswerte der bebauten Grundstücke** ist weitaus komplizierter und komplexer als bei der Einheitsbewertung. Nach § 182 BewG sind für die Ermittlung des jeweiligen gemeinen Werts folgende 3 Bewertungsmethoden zu unterscheiden, die nur jeweils für bestimmte Grundstücksarten gelten:

1. Ableitung des gemeinen Werts nach dem Vergleichswertverfahren,
2. Ermittlung des gemeinen Werts nach dem Ertragswertverfahren und
3. Ermittlung des gemeinen Werts nach dem Sachwertverfahren.

Einzelheiten regeln dazu die §§ 183–191 BewG. Außerdem sehen die §§ 192–197 BewG noch spezielle Regelungen für Sonderfälle vor (für Grundstücke mit Erbbaurechten, für Gebäude auf fremdem Grund und Boden, für Grundstücke im Zustand der Bebauung sowie für Gebäude und Gebäudeteile für den Zivilschutz). Wegen der Schwierigkeit und Komplexität der Wertermittlung kann an dieser Stelle nicht sinnvoll auf Einzelheiten eingegangen werden (vgl. hierzu die Ausführungen in J 2).

3.1.1.3 Wirtschaftliche Einheit »Gewerbebetrieb«

Die wirtschaftliche Einheit für das Betriebsvermögen ist nach § 95 Abs. 1 BewG der Gewerbebetrieb. Für Gewerbebetriebe (sowie für Anteile am Betriebsvermögen von Personengesellschaften und für nicht notierte Anteile an Kapitalgesellschaften) wird ein Wert nach dem BewG nur noch für die Erbschaft- und Schenkungsteuer benötigt. Dafür ist ebenfalls nach § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und 3 BewG i. V. m. § 157 Abs. 4 und 5 BewG) ein Bedarfswert zum Bewertungsstichtag (Entstehungszeitpunkt für die Erbschafts- und Schenkungsteuer, vgl. § 9 i. V. m. § 11 ErbStG) gesondert festzustellen.

Zum Gewerbebetrieb gehören alle Wirtschaftsgüter, die einem Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 Abs. 1 und 2 EStG dienen.

Für die **Ermittlung des gemeinen Werts als Bedarfswert** eines Gewerbebetriebs (sowie für die Anteile am Betriebsvermögen von Personengesellschaften und für die nicht notierten Anteile an Kapitalgesellschaften) sieht § 199 Abs. 1 i. V. m. § 11 Abs. 2 Satz 2 BewG primär die Ableitung aus zeitnahen (d.h. weniger als ein Jahr zurückliegenden) Verkäufen unter fremden Dritten vor. Ist eine solche Ableitung aus Verkäufen nicht möglich, dann ist grundsätzlich der gemeine Wert gemäß § 199 Abs. 2 BewG durch ein vereinfachtes Ertragswertverfahren zu ermitteln. Die sehr komplizierten und teilweise zeitaufwändigen Regelungen zu diesem vereinfachten Ertragswertverfahren sind in den §§ 200–203 BewG enthalten. Alternativ kann der Steuerpflichtige auch den gemeinen Wert auf Grund einer anderen anerkannten, auch im gewöhnlichen Geschäftsverkehr für nichtsteuerliche Zwecke üblichen Methode ermitteln lassen (vgl. § 11 Abs. 2 Satz 2 BewG).

Wegen der Schwierigkeit und Komplexität der Wertermittlung im vereinfachten Ertragswertverfahren kann an dieser Stelle nicht sinnvoll auf Einzelheiten eingegangen werden (vgl. hierzu die Ausführungen in K).