

I. Änderungen des Bewertungsgesetzes durch das JStG 2022

1. Hintergrund

Durch das nunmehr auch vom Bundesrat am 16. Dezember verabschiedete Jahressteuergesetz 2022 (JStG 2022) werden insbesondere das **Ertrags- und Sachwertverfahren** zur Bewertung bebauter Grundstücke sowie die Verfahren zur Bewertung in Erbbaurechtsfällen und Fällen mit Gebäuden auf fremdem Grund und Boden an die geänderte Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV) vom 14. Juli 2021 (BGBl. I S. 2805) angepasst.

Insbesondere sollen dabei die **Liegenschaftszinssätze** (§ 188 Abs. 2 Satz 2 BewG) und die **Wertzahlen für das Sachwertverfahren** (§ 191 Satz 2 BewG i.V.m. Anlage 25 zum BewG) an das aktuelle Marktniveau angepasst werden. Die Änderungen werden für Bewertungsstichtage nach dem 31.12.2022 gelten.

Die wesentlichen Änderungen im Überblick:

	Altregelung	Neuregelung (JStG 2022)
Ertragswertverfahren		
Bewirtschaftungskosten – Definition	§ 187 Abs. 2 BewG Vorrangigkeit der Daten von Gutachterausschüssen, ansonsten Anwendung Anlage 23 BewG	§ 187 Abs. 2, 3 BewG n.F. Stets Anwendung der Anlage 23 BewG n.F. sowie Anpassung der Anlage 23 BewG n.F. anhand des Verbraucherpreisindex
Bewirtschaftungskosten – Ermittlung	Anlage 23 BewG Prozentuale Abschläge in Abhängigkeit von Grundstücksart/ Gebäudealter	Anlage 23 BewG n.F. Standardisierte Werte mit Differenzierung nach verschiedenen Kostenarten
Liegenschaftszinssätze	§ 188 Abs. 2 BewG	§ 188 Abs. 2 BewG n.F.
Mietwohngrundstück	5 %	3,50 %
Gem. genutztes Grdstk ¹	5,5 %/6 %	4,5 %/5,0 %
Geschäftsgrdstk	6,50 %	6,00 %
Sachwert		
Einführung eines Regionalfaktors	–	§ 190 Abs. 1, 5 BewG n.F. Regionalfaktoren der Gutachterausschüsse

Wertzahlen – Definition	Anlage 25 BewG Feste Zuordnung anhand Bodenrichtwert/vorläufigem Sachwert	Anlage 25 BewG n.F. Lineare Interpolation anhand Bodenrichtwert/vorläufigem Sachwert Erhöhung der Wertzahlen
Allgemeine Änderungen		
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer	Anlage 22 BewG	Anlage 22 BewG n.F.
EFH, ZFH	70 Jahre	80 Jahre
Mietwohngrundstück	70 Jahre	80 Jahre
Wohnhaus	70 Jahre	80 Jahre
Mischnutzung		

2. Praktische Auswirkungen

Die Systematik der Bewertungsverfahren bleibt unverändert. Insbesondere ist darauf hinzuweisen, dass bereits im „aktuellen Recht“ im Rahmen des **Ertragswertverfahrens**, sowohl bei der Ermittlung der Bewirtschaftungskosten als auch bei der Ermittlung des Liegenschaftszinssatzes **stets vorrangig** entsprechende Daten von Gutachterausschüssen heranzuziehen sind (§ 187 Abs. 2 Satz 1 bzw. § 188 Abs. 2 Satz 1 BewG).

Auch beim Sachwertverfahren spielen die von den Gutachterausschüssen ermittelten Wertzahlen bzw. Sachwertfaktoren nach § 191 Abs. 1 BewG eine wertentscheidende Rolle. Die im Gesetz dargestellten Parameter (Anlage 23 BewG für die Bewirtschaftungskosten, § 188 Abs. 2 BewG für die Liegenschaftszinssätze sowie Anlage 25 für die Wertzahlen) sind somit immer **nur nachrangig anzuwenden**.

D. h. eine pauschale Aussage über die Erhöhung der Bewertungs für Zwecke des ErbStG ist unseriös und praktisch unzutreffend. Es muss vielmehr individuell für jede zu übertragende Einheit geprüft werden, ob die Gutachterausschüsse bereits entsprechende Daten festgestellt haben. Ist dieses der Fall, greifen die Änderungen insbesondere des pauchalierten Liegenschaftszinssatzes gem. § 188 BewG (dieser ist maßgebend für den Kapitalisierungsfaktor der Anlage 21 BewG) von vonherein nicht!

In diesen Fällen ist der Handlungsbedarf als gering einzuschätzen.

Insbesondere in Gegenden, in denen der Gutachterausschuss **keine Liegenschaftszinssätze** veröffentlicht, können die Änderungen des BewG jedoch zu nicht unerheblichen Wertsprüngen in der Bewertung führen. Gestaltungen, wie das Zusammenlegen mehrerer Wohnungen (Vergleichs- oder Sachwertverfahren) zu einem Mietwohngrundstück (Ertragswertverfahren), können hier zukünftig weniger steuerliche Vorteile

bringen als bisher. Anzumerken ist jedoch, dass die Anpassungen lediglich zu realistischeren Grundbesitzwerten führen, was bei den Steuerpflichtigen hiervon unbenommen natürlich als „Verschärfung“ wahrgenommen wird.

3. Erhöhung der Freibeträge?

Eigentlich wies alles darauf hin, dass sich Bund und Länder als „Quasi-Ausgleich“ auf eine Erhöhung der Schenkungsteuerlichen Freibeträge einigen würden. FinMin. Christian Lindner signalisierte hier die Bereitschaft des Bundes zu einer mind. 25 %-igen Erhöhung („Bei der Erbschaftsteuer liegt der Ball jetzt auf dem Elfmeterpunkt - jetzt müssen die Länder nur entscheiden ob sie den Treffer landen wollen oder nicht“).

Ein entsprechender Antrag Bayerns fand jedoch **keine Mehrheit im Bundesrat**, da dieser gleichzeitig mit der Forderung „**Regionalisierung der Erbschaftsteuer**“ verbunden wurde. Insoweit kann nur darüber spekuliert werden, ob es Bayern hier überhaupt darum ging, eine gesetzliche Änderung tatsächlich noch zu erreichen.

Denoch ist es nicht ausgeschlossen, dass eine entsprechende Diskussion noch einmal im Laufe des Jahres 2023 entfacht wird.

4. Handlungsoptionen

Um sich alle Möglichkeiten offenzuhalten kann aktuell nur empfohlen werden, entsprechende Übertragungen zum Jahresende mit einer entsprechenden **steuerlichen Rückforderungsklausel** zu ergänzen. Diese könnte wie folgt formuliert werden:

„Dem Veräußerer steht (darüber hinaus) ein Rückforderungsrecht des übertragenen Grundvermögens einschließlich etwaiger Surrogate zu, wenn sich das Schenkungsteuerrecht oder seine Anwendung (etwa hinsichtlich der Rechtsvorschriften zum maßgeblichen Wertansatz des Grundvermögens) nach dieser Zuwendung in einer Weise ändert, dass sich nach dieser Änderung für die betreffende Übertragung im Vergleich zum geltenden Recht eine geringere Steuerbelastung, eine spätere Fälligkeit der Steuer oder die Möglichkeit ihrer Vermeidung bei Eintritt zusätzlicher Bedingungen ergibt.“