



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Herrn
Dr.-Ing. Jürgen Jacoby
Waldschmidtstraße 10
93413 Cham

Referat IV D 4

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

DATUM 10. Oktober 2024

BETREFF **Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück
(Kaufpreisaufteilung);
Ihre Schreiben vom 12. Juni 2024 und 19. September 2024**

GZ **IV D 4 - S 3010/20/10001 :003**

DOK **2024/0860337**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Sehr geehrter Herr Dr.-Ing. Jacoby,

vielen Dank für Ihre Schreiben vom 12. Juni 2024 und 19. September 2024 an den Unterabteilungsleiter IV C zum Thema „Kaufpreisaufteilung“.

Nach einer Umorganisation innerhalb des Bundesministeriums der Finanzen wurde das vor- malige Referat IV C 7, das zwischenzeitlich das Referat IV D 4 ist, in die Unterabteilung IV D überführt. Der Leiter der Unterabteilung IV D hat das Referat IV D 4 gebeten, Ihnen zu antworten.

Nach dieser organisatorischen Klarstellung wird auf der Grundlage Ihrer Schreiben zur Auf- teilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück (Kaufpreisaufteilung) wie folgt Stellung genommen:

Ist für die Anschaffung eines bebauten Grundstücks ein Gesamtkaufpreis gezahlt worden, ist der Kaufpreis zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung des Gebäudes aufzuteilen. Eine gesetzliche Regelung zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück gibt es nicht. Nach ständiger höchstrichterlichen Rechtsprechung ist ein Gesamtkaufpreis für ein bebautes Grundstück nicht nach der sogenannten Restwertme- thode, bei der vom gezahlten Kaufpreis für das bebaute Grundstück zunächst der Grund-

Seite 2 stückswert abgezogen und lediglich der verbleibende Rest den Anschaffungskosten des Gebäudes zugerechnet wird, sondern im privaten Bereich (Privatvermögen) nach dem Verhältnis der Verkehrswerte und im betrieblichen Bereich (Betriebsvermögen) nach dem Verhältnis der Teilwerte auf den Grund und Boden einerseits sowie das Gebäude andererseits aufzuteilen.¹

Zunächst sind Boden- und Gebäudewert gesondert zu ermitteln und sodann die Anschaffungskosten nach dem Verhältnis der beiden Wertanteile in Anschaffungskosten für den Grund- und Boden- sowie den Gebäudeanteil aufzuteilen. Für die Schätzung des Werts des Grund- und Boden- sowie des Gebäudeanteils kann die jeweils aktuelle Fassung der Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV) herangezogen werden, da sie anerkannte Grundsätze für die Schätzung von Verkehrswerten von Grundstücken enthält. Nach § 6 Absatz 1 Satz 1 Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV) vom 14. Juli 2021 (BGBl. I S. 2805) sind zur Ermittlung des Verkehrswerts das Vergleichswertverfahren, einschließlich des Verfahrens zur Bodenwertermittlung, das Ertragswertverfahren, das Sachwertverfahren oder mehrere dieser Verfahren heranzuziehen. Die - gleichwertigen - Verfahren sind gemäß § 6 Absatz 1 Satz 2 ImmoWertV nach der Art des Wertermittlungsobjekts unter Berücksichtigung der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bestehenden Gepflogenheiten und der sonstigen Umstände des Einzelfalls, insbesondere der Eignung der zur Verfügung stehenden Daten, begründet zu wählen. Die Wahl der Ermittlungsmethode entzieht sich infolgedessen einer Verallgemeinerung.²

Die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder stellen auf der Internetseite des Bundesministeriums der Finanzen eine Arbeitshilfe inkl. Anleitung zur Verfügung³, die es unter Berücksichtigung der höchstrichterlichen Rechtsprechung und der vorstehenden Grundsätze der Verkehrswertermittlung ermöglicht, in einem typisierten Verfahren entweder eine Kaufpreisaufteilung selbst vorzunehmen oder die Plausibilität einer vorliegenden Kaufpreisaufteilung zu prüfen. Auf die allgemeinen Hinweise in der Anleitung zur Kaufpreisaufteilung wird ergänzend hingewiesen.

Im Rahmen der Bodenwertermittlung greift die Arbeitshilfe auf die Grundsatzregelung in § 40 Absatz 1 ImmoWertV zurück, wonach der Bodenwert grundsätzlich ohne Berücksichtigung der vorhandenen baulichen Anlagen auf dem Grundstück zu ermitteln ist. Den Anteil des Bodenwerts am Vergleichs-, Ertrags- und Sachwert mit dem Bodenwert eines fiktiv

¹ Vgl. u. a. BFH-Urteile vom 15. Januar 1985 - IX R 81/83, BStBl II 1985, 252, und vom 10. Oktober 2000 - IX R 86/97, BStBl II 2001, 183).

² Vgl. u. a. BFH-Urteile vom 21. Juli 2020 - IX R 26/19, BStBl II 2021, 372, und vom 20. September 2022 - IX R 12/21, BStBl II 2024, 61.

³ <https://www.bundesfinanzministerium.de/Datenportal/Daten/frei-nutzbare-produkte/Anwendungen/Kaufpreisaufteilung-Grundstuecke/Kaufpreisaufteilung-Grundstuecke.html>

Seite 3 · unbebauten Grundstücks anzusetzen, ist nach der herrschenden Fachmeinung⁴ eine durchaus dem gewöhnlichen Geschäftsverkehr nahekommende Annahme. Der so angesetzte Anteil des Bodenwerts am Gesamtwert des Grundstücks entspricht dem „realen“ Verkehrswert des Bodens im Sinne der vorstehenden höchstrichterlichen Rechtsprechung. Er lässt sich zudem auch mit hoher Vertrauenswürdigkeit aus geeigneten Vergleichspreisen bzw. auf der Grundlage von Bodenrichtwerten ableiten.

Bei der Arbeitshilfe zur vereinfachten Kaufpreisaufteilung handelt sich um eine qualifizierte Schätzung, die sachverständig begründet widerlegbar ist.

Im Rahmen der sachverständigen Begutachtung ist gem. § 40 Absatz 1 ImmoWertV bei der Ermittlung des Bodenwerts ebenfalls grundsätzlich davon auszugehen, dass der Bodenwert ohne Berücksichtigung der vorhandenen baulichen Anlagen auf dem Grundstück zu ermitteln ist. Insbesondere in den Ausnahmefällen des § 40 Absatz 5 ImmoWertV kann die tatsächliche bauliche Nutzung den Bodenwert jedoch beeinflussen. In den von Ihnen angesprochenen Fällen des § 40 Absatz 5 Nr. 3 i. V. m. § 43 ImmoWertV muss es sich um ein Grundstück mit einem Liquidationsobjekt im Sinne des § 8 Absatz 3 Satz 2 Nummer 3 ImmoWertV handeln, bei dem mit keiner alsbaldigen Freilegung zu rechnen ist. Dies ist jeweils anhand der individuellen Gegebenheiten des Wertermittlungsobjekts nachvollziehbar zu begründen und kann nicht generell unterstellt werden. Die Ausnahmetatbestände des § 40 Abs. 5 ImmoWertV entziehen sich insoweit einer Verallgemeinerung.

Die Annahme einer generellen Bodenwertdämpfung für bebaute Grundstücke ist nicht sachgerecht. Sie widerspricht zudem den gesetzlichen Vorschriften zur Wertermittlung.⁵

Schließlich ergibt sich nichts anderes aus den von Ihnen angesprochenen Teilwertdefinitionen in § 10 BewG bzw. § 6 Absatz 1 Nummer 1 Satz 3 EStG. Mit dem steuerrechtlichen Begriff des Teilwerts wurde ein Bewertungsmaßstab für Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens geschaffen, der deren wirtschaftlicher Bedeutung für den Betrieb als intakte „lebende“ Organisations- und Leistungseinheit Rechnung trägt. Der Wert der einzelnen Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens soll nicht isoliert als Einzelveräußerungspreis ohne Rücksicht auf die Betriebszugehörigkeit, sondern betriebsbezogen, d. h. unter Berücksichtigung der spezifischen Bedeutung des zu bewertenden Wirtschaftsguts für den konkreten Betrieb, bemessen werden. Der Teilwert kann nur im Wege der Schätzung nach den Verhältnissen des Einzelfalls ermittelt werden. Im Rahmen der Schätzung des Teilwerts gelten die Wiederbeschaffungskosten als Ober- und der Einzelveräußerungspreis, der praktisch dem gemeinen Wert

⁴ Vgl. Kleiber, Verkehrswertermittlung von Grundstücken, 10. Auflage 2023, zu § 40 ImmoWertV, 4.1.2 Kaufpreisaufteilung nach der Verkehrswertmethode, Rz. 107 - 111.

⁵ Vgl. Begründung zu § 16 Abs. 1 Satz 1 ImmoWertV 2010, der zwischenzeitlich inhaltsgleich in § 40 Abs. 1 ImmoWertV 2021 überführt wurde, BR-Drucksache 171/10 vom 26. März 2010, S. 54.

Seite 4 oder dem Verkehrswert des Wirtschaftsguts entspricht, als Untergrenze.⁶ Da der Teilwert ausschließlich ein objektiver Wert ist, der von der Marktlage am Bilanzstichtag bestimmt wird⁷, stimmen die Wiederbeschaffungskosten und der Einzelveräußerungspreis bzw. der Teilwert und der Verkehrswert in der Praxis jedoch häufig auch überein.⁸ Insbesondere im Zeitpunkt des Erwerbs oder der Fertigstellung eines Wirtschaftsguts gilt die Vermutung, dass der Teilwert den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsguts entspricht.⁹

Zu externen Berechnungsmodellen zur Kaufpreisaufteilung nimmt das Bundesministerium der Finanzen grundsätzlich nicht Stellung. Es ist insbesondere nicht Aufgabe des Bundesministeriums der Finanzen deren Vereinbarkeit mit den Grundsätzen der Verkehrswertermittlung auf der Grundlage des Baugesetzbuchs zu attestieren. Schließlich ist darauf hinzuweisen, dass es keinen Rechtsanspruch darauf gibt, dass das Ergebnis eines externen Berechnungsmodells der Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück auf den Grund und Boden einerseits sowie das Gebäude andererseits zugrunde zu legen ist.

Mit freundlichen Grüßen

Im Auftrag
Referat IV D 4

⁶ Vgl. u. a. BFH-Urteil vom 25. August 1983 – IV R 218/80, BStBl II 1984, 33.

⁷ vgl. u. a. BFH-Urteile vom 26. Januar 1956 - IV 566/54 U, BStBl III 1956, 113, und vom 31. Januar 1991 - IV R 31/90, BStBl II 1991, 627.

⁸ vgl. u. a. BFH-Urteil vom 25. August 1983 - IV R 218/80, BStBl II 1984, 33.

⁹ Vgl. u. a. BFH-Urteile vom 13. April 1988 - I R 104/86, BStBl II 1988, 892, vom 20. Mai 1988 - III R 151/86, BStBl II 1989, 269, und vom 29. April 1999 - IV R 63/97, BStBl II 2004, 639.