
Datum: 01.03.2017
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 7. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 7 K 2052/14 F
ECLI: ECLI:DE:FGD:2017:0301.7K2052.14F.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Rechtsstreits trägt die Klägerin.

Tatbestand: 1

Die Klägerin wurde als Gesellschaft bürgerlichen Rechts durch die drei Geschwister 2

A, B und C zum 3. 12. 1996 gegründet. Die Gesellschafter waren an der Klägerin zu gleichen 3
Teilen je zu 1/3 beteiligt. Mit notariellem Kaufvertrag vom 3.12.1996 erwarb die Klägerin das
Grundstück D in E. Das Grundstück war bebaut mit einem denkmalgeschützten Wohnhaus,
welches von der Verkäuferin entsprechend der im Kaufvertrag enthaltenen Sanierungs- und
Umbauverpflichtung hergerichtet wurde. Der Gesamtkaufpreis betrug DM 3.660.000 (Euro
1.871.328,20) und wurde wie folgt aufgeteilt:

Grund und Boden	DM 565.500 (Euro 289.135,55)	15,45	4
%			
Gebäude	DM 734.500 (Euro 375.543,88)		5
20,07 %			
Umbau und Sanierung	DM 2.360.000 (Euro 1.206.648,80)	64,48 %.	6

Die Grundstücksgröße beträgt 580 qm und die Wohnfläche 851 qm. 7

Mit einem nicht datierten privatschriftlichen Anteilskaufvertrag verkauften die 8
Gründungsgesellschafter mit Wirkung zum 01.07.2007 insgesamt 94 % ihrer
Gesellschaftsanteile an die F, eine Familienstiftung, zu deren Destinatären die Gesellschafter
der GbR zählen. B veräußerte seinen gesamten Gesellschaftsanteil von 1/3, A und C jeweils

30 1/3 %. Damit bleiben letztere zu jeweils 3 % an der Klägerin beteiligt. Der Kaufpreis wurde auf der Basis eines Wertes der Immobilie von 1.960.293,07 € ermittelt und betrug insgesamt 1.842.675,49 Euro. Davon entfielen auf B 653.431,03 Euro und auf die beiden weiteren Gesellschafterinnen jeweils 594.622,23 Euro. Angerechnet auf den Kaufpreis wurden die anteiligen Darlehensverbindlichkeiten der Klägerin (348.740 € bezogen auf 94 %), da die Käuferin die Verkäufer anteilig von ihren Verbindlichkeiten auf Grund der Finanzierungsverträge für das Objekt freizustellen hatte. Der verbleibende Betrag von 1.493.935,49 € wurde als Barkaufpreis an die verkaufenden Gesellschafter ausgezahlt.

Bis zu der Anteilsveräußerung wurde für das Objekt die Fördergebietsabschreibung auf die Sanierungsmaßnahmen mit insgesamt 1.250.279,93 Euro und die Abschreibung auf die Gebäudealtsubstanz mit 92.122,66 Euro berücksichtigt. Der Buchwert zum 01.01.2008 betrug 588.935,06 Euro. Auf die Anteilsveräußerung von 94 % entfiel ein Buchwert zum Übertragungsstichtag von 553.599 Euro. 9

Die Gesellschaft brachte von dem vereinbarten Kaufpreis von 1.842.675,49 Euro das anteilige übernommene Finanzierungsdarlehen von 348.740 Euro in Abzug. Die verbleibende Zahlung von 1.493.935,49 € abz. des übernommenen Kapitals von 357.897,76 € erfasste die Gesellschaft als zusätzliche Anschaffungskosten der Neugesellschafterin in der Ergänzungsbilanz und teilte den Betrag von 1.136.037,73 € wie folgt auf: 10

Grund und Boden	174.133,00 Euro	15,33 %	11
Gebäude	961.904,73 Euro	84,67 %.	12

Der Abschreibung wurde eine Restnutzungsdauer von 365 Monaten zugrunde gelegt, was zu einer jährlichen zusätzlichen Abschreibung von 31.625 Euro für die F führte. Die anteilige AfA 2007 betrug 15.812,73 €. Der Neugesellschafterin wurde darüber hinaus die anteilige AfA laut Gesamthandsbilanz nach den ursprünglichen AK von 1.931.337,65 € zugerechnet. 13

Für die Streitjahre 2007 und 2008 wurden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von ./ 16.362,34 Euro (Gesamtvermögen ./ 550 €, Ergänzungsvermögen ./ 15.813 €) erklärt (2007) und in Höhe von ./ 29.802,53 € (laufende Einkünfte 1.822 €, Verluste aus Ergänzungsvermögen ./ 31.625 €) für 2008. Die Einkünfte wurden unter dem Vorbehalt der Nachprüfung am 10. 5. 2010 festgestellt. 14

Im Jahr 2013 fand bei der Klägerin eine Betriebsprüfung durch das Finanzamt für Groß- und Konzernbetriebsprüfung () statt. Die Prüferin gelangte im Bericht vom 04.03.2013 u. a. zu folgenden Ergebnissen: 15

Die Veräußerung der Anteile sei zu unangemessen hohen Kaufpreisen erfolgt. 16

Die historischen Anschaffungskosten aus 1996, anhand derer die Kaufpreise festgesetzt worden seien, entsprächen nicht dem marktüblichen Wert zum 01.07.2007. Die Gesellschaft habe in ihrer eigenen Wirtschaftlichkeitsberechnung als Anlage 8 zum Jahresabschluss 2010 den aktuell erzielbaren Verkaufsserlös für den Anteil mit 1.200.000 € beziffert. Nach dem Marktbericht 2011 des Gutachterausschusses der Stadt E habe auf Grund der Entwicklung des Marktes für sanierte und unsanierte Mehrfamilienhäuser der durchschnittliche Kaufpreis 2007 bei 613 Euro pro qm Wohnfläche gelegen. Bei der hier maßgebenden Wohnfläche von 851 qm ergäbe sich für den Anteil von 94 % ein Kaufpreis von 490.363 Euro. Selbst bei einem maximalen Kaufpreis für sanierte Mehrfamilienhäuser 2011 von 1.343 Euro pro qm Wohnfläche ergäbe sich ein Kaufpreis von 1.074.319 Euro, der noch erheblich unter dem hier 17

vereinbarten Kaufpreis liege. Die G Bank habe in dem Kreditvertrag vom 15.01.2009 ihren 80 %-igen Beleihungswert für das Objekt mit 501.152 Euro berücksichtigt. Umgerechnet auf die Veräußerung von 94 % ergebe sich ein Wert von 588.854 Euro. Vergleichbare Objekte seien 2012 bei Immobilienscout 24 zu Preisen von 767 € und 1.170 € je qm Wohnfläche angeboten worden. Den Verkehrs/Marktwert des Objektes habe der Bausachverständige mit 900.000,00 Euro eingeschätzt. Diesen Wert berücksichtige die BP als angemessenen Kaufpreis für die Anteilsveräußerung zu 94 %.

Unter Tz. 2.3.4.3 des BP-Berichts führte die Prüferin aus, die F habe Anteile an den einzelnen zum Gesellschaftsvermögen gehörenden Wirtschaftsgütern erworben; der Wertansatz der WG im Gesamthandsvermögen werde durch den Gesellschafterwechsel nicht berührt. Soweit die AK der F von den anteiligen Buchwerten der WG des Gesamthandsvermögens abwichen, seien diese Wertkorrekturen gesondert auszuweisen. Auf Grundlage der eigenen AK ergebe sich zwangsläufig eine abweichende Abschreibung des Gebäudes, wobei die der Gesellschaft noch zustehende Fördergebietsabschreibung für ihre ursprüngliche Investition auch der F anteilig zuzurechnen sei. Die AfA-Änderung ermittle sich wie folgt:

AK der F	846.000 € (= 94 % von 900.000 €)	19
Abz. GruBo 21,9 %	185.274 €	20
= AK Gebäude	660.726 €	21
AfA 2,5 % § 7 Abs. 4	16.518 €	22
./. AfA innerhalb der		23
Gesellschaft		24
94 % von 9.612,80	9.036 €	25
Zus. AfA p.a.	7.482 €	26
AfA 2007 = 6/12	3.741 €.	27

Der Beklagte änderte die Feststellungsbescheide 2007 und 2008 am 27.05.2013 entsprechend der Feststellungen der Betriebsprüfung. Berücksichtigt wurde für 2007 Verluste im Gesamtvermögen von ./. 549,16 € und im Ergänzungsvermögen von ./. 3.741 €, für 2008 laufende Einkünfte von + 1.822,47 € und Verluste im Ergänzungsvermögen von ./. 7.482 €.

Gegen die Bescheide legte die Klägerin Einspruch ein. Sie trug vor, der vereinbarte Kaufpreis sei angemessen. Im Einspruchsverfahren überreichte die Klägerin ein Gutachten des Ingenieurs H über den Sachwert des Objektes D in E. Danach lag der Sachwert zum 1. 7. 2007 bei 1.840.000 €.

Am 28.05.2014 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück.

Er führte aus, die Korrekturen der Abschreibung seien zutreffend. Der maßgebliche Verkehrswert betrage 900.000,00 Euro. Der vereinbarte Kaufpreis entspreche damit nicht dem Verkehrs- und Marktwert zum 01.07.2007.

Hiergegen richtet sich die Klage.

Der gezahlte Kaufpreis sei in vollem Umfang anzuerkennen. Die Betriebsprüfung stelle zu Unrecht ausschließlich Ertragswertbetrachtungen an. Sowohl die Immo-Wertverordnung (§ 8) als auch die Rechtsprechung des BFH gingen übereinstimmend davon aus, dass die verschiedenen Wertermittlungsverfahren einander gleichwertig gegenüberstünden. Die Bewertungsverfahren seien nach Art des Gegenstandes unter Berücksichtigung der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bestehenden Gepflogenheiten und sonstigen Umstände zu wählen. Die Wahl sei zu begründen. Würden mehrere Verfahren herangezogen, sei der Verkehrswert aus den Ergebnissen der angewendeten Verfahren unter Würdigung ihrer Aussagefähigkeit abzuleiten. Das gewonnene Ergebnis sei unter Berücksichtigung der Lage auf dem Grundstücksmarkt zu überprüfen und ggf. an diese anzupassen. Beim Ertragswertverfahren seien die Renditeerwartungen potenzieller Kaufinteressenten nicht das allein Bestehende für den Wert, es müsse hinzukommen, dass die Grundstückseigentümer auch bereit seien, ihre Grundstücke zu einem diesen Erwartungen entsprechenden Preis zu verkaufen. Geschäftsgrundstücke, die üblicherweise vermietet würden, seien in der Regel nach dem Ertragswertverfahren zu bewerten. Es sei richtig, dass bei der Immobilie der Klägerin zum Zeitpunkt des Anteilskaufs noch keine Aufteilung nach dem WEG vorgelegen habe. Es handele sich aber um baulich abgetrennte Wohnungen, die jederzeit ohne großen Aufwand in separate Wohnungseigentumseinheiten aufgeteilt werden könnten. Bei solchen Verkäufen würden Kaufpreise nicht nach fiktiven Ertragswerten bemessen, sondern deutlich stärker nach Substanzwerten. Sanierete Altbauwohnungen in der Nähe der Immobilie der Klägerin seien im Dezember 2012 zu Quadratmeterpreisen von 2.200 Euro am Markt angeboten worden. Bei einer möglichen Denkmalschutz?AfA würden sogar Preise von mehr als 3.000 Euro je qm aufgerufen. Eine allein an Ertragswerten orientierte Prüfung der Angemessenheit des Kaufpreises sei daher nicht zulässig. Ertragswerte stellten Investorenwünsche dar, nicht aber wirkliche Verkehrswerte. Genau dies sei aber in den neuen Bundesländern seit mindestens 2007 der Fall: Potenzielle Käufer gebrauchter Immobilien böten nur auf Basis niedriger Ertragswerte, während Grundstückseigentümer nicht verkauften, weil auf dieser Preisbasis ihre Verluste zu hoch seien bzw. die Ertragswerte unterhalb der vorhandenen Darlehensvaluta lägen. So sei dies auch bei der Klägerin. Verkäufe kämen daher in der Regel nur zu Stande, wenn ein Eigentümer zum Verkauf gezwungen sei. Die Wertermittlung der G Bank für das Objekt sei nicht verwertbar, weil die Bank nicht den Verkehrswert, sondern den Beleihungswert ermittle. Dieser sei typischerweise niedriger als der Verkehrswert. Der Bausachverständige des Finanzamtes gehe trotz der vor weniger als 10 Jahren erfolgten Totalsanierung nur von einer wirtschaftlichen Restnutzungsdauer von 30 Jahren aus. Auch wenn das Gebäude über 100 Jahre alt sei, widerspreche es angesichts des Umfangs der Sanierung jeder wirtschaftlichen Erfahrung, nur eine Nutzungsdauer nach Totalsanierung von 40 Jahren anzunehmen. Bautechnisch sei das Gebäude einem Neubau gleichzusetzen.

Ausgangspunkt für die Ermittlung der Ergänzungs-AfA sei der Kaufpreis von 1.953.664,41 Euro der F. Die Klägerin habe sich für eine eigenständige, über den Abschreibungszeitraum gleich bleibende Ergänzungs?AfA entschieden. Hierfür habe sie das Ergänzungsvermögen wie ein eigenständiges Wirtschaftsgut behandelt. Die Anschaffungskosten seien entsprechend den Quoten auf Grund und Boden und Gebäude aufgeteilt worden. Der Gebäudeanteil sei sodann gleichmäßig bis zum Ende der Gesamtnutzungsdauer auf Ebene der Gesamthand abgeschrieben worden. Der Beklagte ermittle die Ergänzungs-AfA dagegen nach der Differenzmethode. Er ermittle auf Basis der Anschaffungskosten eine Regel-AfA auf Basis einer neuen Gesamtnutzungsdauer von 50 Jahren, von der er die der F aus der Gesamthand zuzurechnende AfA abziehe. Die Differenz

ergebe die Ergänzungs-AfA. Beide Methoden führten über die Gesamtperiode zum selben Ergebnis, nämlich der Vollabschreibung. Die eigenständige Abschreibung führe dabei innerhalb der Gesamtperiode tendenziell zu leicht höheren Abschreibungen zu Beginn. Sie sei dafür weniger anfällig für spätere Fehler, da bei der Anwendung der Differenzmethode die Ergänzungs-AfA bei jeder Veränderung der Gesamthands-AfA neu berechnet werden müsse. Die AfA-Berechnung der Klägerin sei nicht zu beanstanden. Zu der Frage der Abschreibung von Ergänzungsvermögen sei auf das Urteil des BFH vom 20.11.2014 IV R 1/11 zu verweisen.

Die Klägerin beantragt, 36

die Bescheide über die gesonderte Feststellung von Einkünften 2007 und 2008 vom 27.05.2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 28. 5. 2014 dahingehend abzuändern, dass für die F für 2007 eine Ergänzungs-AfA von 15.813 € und für 2008 von 31.625 € berücksichtigt wird. 37

Der Beklagte beantragt, 38

die Klage abzuweisen. 39

Der Beklagte trägt vor: 40

Zu dem Verkehrswert werde vollumfänglich auf die Stellungnahme des Bausachverständigen des Finanzamts () vom 29.10.2014 hingewiesen. Es sei nicht ersichtlich, warum ausschließlich das Sachwertverfahren für die Ermittlung des Verkehrswertes heranzuziehen sei. 41

Da die Abschreibung für den erworbenen Anteil an dem zum Gesamthandsvermögen gehörenden Gebäude nach § 7 EStG 2 % der Anschaffungskosten betrage, sei der Abschreibungsbetrag für die Stiftung auf der Grundlage ihrer eigenen Anschaffungskosten gesondert zu ermitteln und die Differenz zu dem der Stiftung anteilig zugerechneten, bereits in der Gesamthandsbilanz angesetzten Betrag im Rahmen der Ergänzungsbilanz zu berücksichtigen. Die von der Klägerin vorgenommene eigenständige Abschreibung des Ergänzungsvermögens widerspreche dem Gesetz und dem Grundsatz, dass aus ertragsteuerlicher Sicht Anteile an den einzelnen, zum Gesellschaftsvermögen gehörenden Wirtschaftsgütern erworben würden. Die Ermittlung der Abschreibungsbeträge für die F entspreche uneingeschränkt der Entscheidung des BFH im Urteil des BFH IV R 1/11, nach der der Erwerb eines Mitunternehmeranteils im Einkommensteuerrecht nicht anders zu behandeln sei als der Erwerb eines Einzelunternehmers. Der Anteil an einer Personengesellschaft sei steuerrechtlich kein Wirtschaftsgut. Der Gesellschaftsanteil verkörpere vielmehr die Summe aller Anteile an den zum Gesellschaftsvermögen gehörenden Wirtschaftsgütern. Soweit eine entgeltliche Übertragung erfolge, lägen mithin ertragsteuerlich eine Veräußerung und ein Erwerb von ideellen Anteilen an einzelnen Wirtschaftsgütern des Gesamthandsvermögens der Personengesellschaft vor. Auf der Erwerberseite ergäben sich Anschaffungskosten, die in der Folgezeit für den Erwerber zu individuellem Abschreibungsvolumen führten. Bei dem Erwerber seien also die Abschreibungen wie bei jedem Anschaffungsvorgang neu zu ermitteln. Diese Ermittlung erfolge im Rahmen der Ermittlung der Ergänzungsbilanz. Die Differenz zu den dem Erwerber anteilig zustehenden, bereits in der Gesamthandsbilanz berücksichtigten Beträgen sei sodann dem Korrekturposten der Ergänzungsbilanz zu- oder abzuschreiben. Entsprechend diesem Grundsatz seien die Abschreibungen ermittelt und folgerichtig bei der Ermittlung der Einkünfte berücksichtigt worden. Der F seien auf der Grundlage der eigenen 42

Anschaffungskosten von 846.000,00 Euro abzgl. dem Anteil des Grund und Bodens von 160.317,00 Euro eine Abschreibung von 13.714,00 Euro zugerechnet worden. Dies entspreche exakt der Abschreibung, die sie bei unterstelltem Erwerb als Einzelunternehmen erhalten würde, da abweichend von anderen Wirtschaftsgütern die AfA bei Gebäuden nach § 7 Abs. 4 EStG unabhängig von der aus Sicht des Veräußerers vorliegenden Restnutzungsdauer mit 2 % der Anschaffungskosten anzusetzen sei. Da der F über das Ergebnis der Gesamthandsbilanz eine AfA von 8.965,00 Euro zugerechnet worden sei, könne folgerichtig nur noch der Differenzbetrag von 4.749,00 Euro über die Ergänzungsbilanz berücksichtigt werden.

Der Senat hat Beweis erhoben über den Verkehrswert des bebauten Grundstücks D in E zum 1. 7. 2007 durch Einholung eines Sachverständigengutachtens des Gutachterausschusses für Grundstückswerte der Stadt E. 43

Der Sachverständige hat in seinem Gutachten einen Verkehrswert von 700.000 € ermittelt. Wegen der weiteren Einzelheiten der Wertermittlung wird auf den Inhalt des Gutachtens Bezug genommen. 44

Die Kläger tragen zum Gutachten vor, 45

das Gutachten sei schon wegen der Wahl eines falschen Wertermittlungsverfahrens nicht verwertbar. Der Gutachterausschuss habe sich für die Anwendung des Vergleichs- und Ertragswertverfahrens entschieden. Eine allein am Ertragswert ausgerichtete Wertermittlung berücksichtige weder die Interessenlage der Klägerin noch der F. Diese halte ein umfangreiches Portfolio an Immobilien bzw. Immobilien besitzenden Gesellschaften. Im Hinblick auf die Anlagestrategie müsse das gesamte Portfolio betrachtet werden. Der Erwerb einer Immobilie sei aus Sicht der F zunächst eine inflationssichere Kapitalanlage. Der Anlagehorizont sei langfristig. Die F müsse weder kurzfristig eine Mietrendite erwirtschaften noch auf eine rasche Wertsteigerung spekulieren. Sie sei am Erwerb von wertbeständigen Immobilien interessiert, die sie langfristig gewinnbringend vermieten oder bei Gelegenheit gewinnbringend veräußern könne. Diese Optionen seien hier gegeben. Das Objekt beinhalte baulich abtrennbare Wohnungen, die jederzeit in Eigentumsanteile aufgeteilt und an Eigennutzer verkauft werden könnten. Bei solchen Verkäufen würden die Kaufpreise nach Substanzwerten bemessen. Auch der Abgleich des Ertragswertes mit dem Vergleichswert überzeuge nicht. Die Vergleichbarkeit der vom Sachverständigen herangezogenen Vergleichsobjekte lasse sich nicht beurteilen. Bodenrichtwerte, Bodengrößen und Mietfläche wichen aber teilweise deutlich vom Bewertungsobjekt ab. Zudem bilde die Kaufpreissammlung keinen funktionierenden Markt ab. An einem solchen fehle es in den neuen Bundesländern und speziell in E. Aufgrund der Sonderabschreibungsmöglichkeiten hätten viele Immobilienbesitzer andere preisrelevante Kriterien wie Lage, Entwicklung der Mieten und von Angebot und Nachfrage bei ihren Investitionsentscheidungen vernachlässigt. Aufgrund hoher Leerstandsquoten und niedriger Mieten sei es zu einer hohen Zahl an Notverkäufen und Zwangsversteigerungen gekommen. Zwar habe sich der Immobilienmarkt etwas konsolidiert, einen funktionierenden Markt für gebrauchte Immobilien gebe es aber nicht. Potentielle Käufer böten Preise auf Basis niedriger Ertragswerte, nicht aber der wirklichen Verkehrswerte, während Eigentümer nicht verkauften, weil die Ertragswerte unter den Finanzierungsverbindlichkeiten lägen. In den Kaufpreissammlungen fänden sich dann die Ergebnisse von Notverkäufen wieder. 46

Der Ansatz der Durchschnittsmiete mit 5,20 € sei nicht plausibel. Diese liege am untersten Rand laut Mietspiegel. Die Ableitung des Jahresreinertrags enthalte auf S. 22 einen Rechenfehler, das richtige Ergebnis sei nicht 40.854,90 €, sondern 40.692,08 €. Ursächlich 47

sei, dass das Mietausfallwagnis nicht mit wie angegeben 2 %, sondern mit 2,3 % berechnet worden sei. Auf S. 42 sei es mit 2 % = 1.058,30 € berechnet. Nehme man das auf S. 22 angegebene Mietausfallwagnis von 1.221,12 € und ermittle daraus retrograd die Miete je qm ($1.221,12 \text{ €} / 2 \% = 61.056 \text{ €} / 12/848 \text{ qm}$), ergebe sich eine Miete von 6 € je qm. Dies erscheine eher angemessen als die zur Wertermittlung verwendete Durchschnittsmiete.

Der gewählte Liegenschaftszins von 5,3 % liege nach dem Gutachten innerhalb der Bandbreite von 4,9 % bis 8,3 %. Warum nicht ein Wert am untersten Ende der Bandbreite angesetzt worden sei, erschließe sich nicht. Der Verkehrswert könne nicht nach der ImmoWertV ermittelt werden, die erst zum 1. 7. 2010 in Kraft getreten sei und die alte Wertermittlungsverordnung abgelöst habe. 48

Entscheidungsgründe: 49

Die Klage ist unbegründet. Der angefochtene Bescheid ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten, § 100 Abs. 1 FGO. 50

Der Beklagte hat die Abschreibung für die neu in die Gesellschaft eingetretene F zutreffend ermittelt. 51

Der Senat folgt hinsichtlich der AfA-Bemessungsgrundlage der Wertermittlung des Gutachterausschusses für Grundstückswerte im Sachverständigengutachten vom 24. 2. 2014. Da eine Verböserung im finanzgerichtlichen Verfahren nicht in Betracht kommt, verbleibt es bei dem von dem Finanzamt bislang angesetzten Verkehrswert, der noch über dem Wert laut Sachverständigengutachten liegt. 52

Der tatsächlich gezahlte Kaufpreis ist vom Beklagten zu Recht der Ermittlung der Anschaffungskosten und der Absetzung für Abnutzung durch die Erwerberin nicht zugrunde gelegt worden. Der Beklagte hat zutreffend den von der F für die Gesellschaftsanteile gezahlten Kaufpreis als unangemessen hoch beurteilt. Die Veräußerer als Destinatäre der F und die Familienstiftung stehen sich nicht wie fremde Dritte im Rechtsverkehr gegenüber; vielmehr handelt es sich – wie zwischen den Beteiligten unstreitig ist – um einander nahe stehende Personen. Die auf den Feststellungen des Bausachverständigen beruhende Auffassung des Finanzamtes, der Kaufpreis sei überhöht, hat sich durch das im Klageverfahren eingeholte Gutachten des Gutachterausschusses bestätigt. Danach liegt der Kaufpreis erheblich über dem tatsächlichen Verkehrswert des bebauten Grundstücks. 53

Grundstücke und Gebäude sind in der Regel mit ihrem Verkehrswert zu bewerten, der auf der Grundlage der ImmoWertV geschätzt werden kann. Gemäß § 9 Abs. 2 Satz 1 BewG wird auch für Zwecke der ertragsteuerrechtlichen Bewertung (§ 1 Abs. 2 BewG; vgl. BFH vom 26. Februar 1997 X R 31/95, BFHE 183, 65, BStBl II 1997, 561) der gemeine Wert eines Wirtschaftsguts durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsguts bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dies ist bei Grundstücken und Gebäuden regelmäßig der Verkehrswert (BFH-Urteil vom 29. August 1996 VIII R 15/93, BFHE 182, 21, BStBl II 1997, 317). Nach § 9 Abs. 2 Sätze 2 und 3 BewG sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen; ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse dürfen nicht berücksichtigt werden. Ein Gutachten städtischer Gutachterausschüsse kann ein wichtiges Erkenntnismittel sein (BFH-Urteil vom 10. September 1991 VIII R 26/87, BFH/NV 1992, 232, unter 4.; BFH vom 1. 4. 1998 X R 150/95 BStBl II 1998,569). 54

Dass der im Streitfall auf dieser Grundlage ermittelte Verkehrswert des Gebäudes nicht nach dem Sachwertverfahren, sondern nach dem Ertragswertverfahren ermittelt wurde, lässt sich nicht beanstanden. Die Wertermittlung nach dem Sachwertverfahren, dem Ertragswertverfahren (und dem Vergleichswertverfahren) stehen einander gleichwertig gegenüber: Welchem Ermittlungsverfahren der Vorzug zu geben ist, ergibt sich aus den Gegebenheiten des Einzelfalls (BFH vom 2. 2. 1990 III R 173/86 BStBl II 1990,497).

Gemäß § 76 Abs. 1 Nr. 1 BewG sind Mietwohngrundstücke - als solches ist das Streitgrundstück vorliegend zutreffend der Art nach festgestellt worden - grundsätzlich im Wege des Ertragswertverfahrens gemäß den §§ 78 bis 82 BewG für steuerliche Zwecke zu bewerten. Das Ertragswertverfahren ist nach §§ 17-20 ImmoWertV anzuwenden, wenn der aus dem Grundstück erzielbare Ertrag von vorrangiger Bedeutung ist. Dies ist bei Mietwohngrundstücken – wie hier - üblicherweise der Fall. Die Klägerin war nach ihrem eigenen Vorbringen am Erwerb von wertbeständigen Immobilien interessiert, die sie langfristig gewinnbringend vermieten oder aber bei Gelegenheit gewinnbringend veräußern könne. Damit stand zunächst – bis zu einer etwaigen Veräußerung, die bislang nicht erfolgt ist – für die Klägerin der Ertrag aus der Immobilie im Vordergrund. 56

Das Sachwertverfahren nach §§ 21-23 ImmoWertV ist dagegen vorzugswürdig, wenn der Substanzwert des Objekts im Vordergrund steht. Anhaltspunkte dafür sind hier nicht ersichtlich. Mietwohngrundstücke, wie hier, kommen dafür in der Regel nicht in Betracht (vgl. Zimmermann, Kommentar zur ImmoWertV, § 21 Rz. 34 ff.). 57

Das Vergleichswertverfahren kommt in Betracht, wenn eine ausreichende Zahl von Vergleichspreisen für Grundstücke mit übereinstimmenden Grundstücksmerkmalen vorliegt. Hier hat der Gutachter Ertragswert- und Vergleichswertverfahren herangezogen. Er hat zehn vergleichbare Objekte aus dem Jahr 2006 ermittelt und danach einen Vergleichswert von 820 €/qm ermittelt (848 qm x 820 € = 695.360 €, rund 700.000 €). Die Ausführungen der Klägerin, derartige Verkäufe in E seien „Notverkäufe“, sind unsubstantiiert und nicht geeignet, die Ausführungen des Gutachtens zu entkräften. 58

Nach § 2 ImmoWertV sind der Wertermittlung die allgemeinen Wertverhältnisse auf dem Grundstücksmarkt am Wertermittlungstichtag (§ 3) und der Grundstückszustand am Qualitätsstichtag (§ 4) zugrunde zu legen. Künftige Entwicklungen wie beispielsweise absehbare anderweitige Nutzungen (§ 4 Absatz 3 Nummer 1) sind zu berücksichtigen, wenn sie mit hinreichender Sicherheit auf Grund konkreter Tatsachen zu erwarten sind. Solche Tatsachen liegen zum Bewertungsstichtag nicht vor. Die Argumentation der Klägerin zu einer theoretischen Aufteilung in Eigentumswohnungen ist insoweit irrelevant, zu beurteilen ist die Situation am Bewertungsstichtag. Zudem ist eine solche Aufteilung bislang nicht realisiert worden. 59

Die Wertermittlung des Gutachters folgt den Anforderungen der ImmoWertV. Diese war hier auch anzuwenden, da die Wertermittlungsverordnung zum 1. 7. 2010 durch die ImmoWertV abgelöst wurde. 60

Soweit die Klägerin beanstandet, das Gutachten enthalte bei der Ermittlung des Jahresreinertrags einen Rechenfehler, da das Mietausfallwagnis auf S. 22 des Gutachtens mit 2,3 % statt 2 % angesetzt sei, wirkt sich dies im Ergebnis nicht aus, da auf S. 42 zutreffend der mit 2 % berechnete Betrag von 1.058,30 € angesetzt ist. 61

Die vom Beklagten berücksichtigte AfA-Methode entspricht unstreitig den Grundsätzen des Urteils des BFH vom 20. 11. 2014 (IV R 1/11 BFH/NV 2015,409) und ist ebenso wie der AfA- 62

Zeitraum nicht zu beanstanden.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

63