Finanzgericht Düsseldorf, 7 K 2053/14 F

Datum:	01.03.2017
Gericht:	Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper:	7. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	7 K 2053/14 F
ECLI:	ECLI:DE:FGD:2017:0301.7K2053.14F.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens trägt die Klägerin.

Tatbestand: 1

Die Klägerin wurde als Gesellschaft bürgerlichen Rechts durch die drei Geschwister A, B und C zum 3. 12. 1996 gegründet. Die Gesellschafter waren an der Klägerin zu gleichen Teilen je zu 1/3 beteiligt. Mit notariellem Kaufvertrag vom 16. 5. 1997 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 3.870.000 (Euro 1.978.699,58) und wurde wie folgt aufgeteilt: 2

Grund und Boden	DM 411.020 (Euro 210.151,19)	10,62 %	3
Gebäude	DM 834.220 (Euro426.529,91)	21,56 %	4
Umbau und Sanierung	DM 2.624.760 (Euro 1.342.018,48)	67,82 %.	5

Die Grundstücksgröße beträgt 400 qm und die Wohnfläche 908 qm. 6

Mit einem nicht datierten privatschriftlichen Anteilskaufvertrag verkauften die 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. 7

8

Der Kaufpreis wurde auf der Basis eines Wertes der Immobilie von 2.060.536,60 € ermittelt und betrug insgesamt für die Anteile von 94 % 1.936.904,40 Euro. Davon entfielen auf B 686.845,52 Euro und auf die beiden weiteren Gesellschafterinnen jeweils 625.029,44 Euro. Angerechnet auf den Kaufpreis wurden die anteiligen Darlehensverbindlichkeiten der Klägerin (1.258.660 € 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 678.244,40 € wurde als Barkaufpreis an die verkaufenden Gesellschafter ausgezahlt.

Im Jahresabschluss der Klägerin per 31. 12. 2006 waren zudem „Forderungen gegenüber Gesellschaftern“ mit einem Betrag von insgesamt 654.262,40 € ausgewiesen (100 %). Hinsichtlich der verkauften Anteile von 94 % ist ein Ausgleich durch die Altgesellschafter nicht erfolgt. 9

Bis zu der Anteilsveräußerung wurde für das Objekt die Fördergebietsabschreibung auf die Sanierungsmaßnahmen mit insgesamt 1.313.669,63 Euro und die Abschreibung auf die Gebäudealtsubstanz mit 79.951,33 Euro berücksichtigt. Der Buchwert zum 30. 6. 2007 betrug 666.915,64 Euro. Auf die Anteilsveräußerung von 94 % entfiel ein Buchwert zum Übertragungsstichtag von 626.900 Euro. 10

Die Gesellschaft brachte von dem vereinbarten Kaufpreis von 1.936.904,40 Euro das anteilige übernommene Finanzierungsdarlehen von 1.258.660 Euro in Abzug. Die Forderungen gegen die Gesellschafter wurden mit 94 % (615.006,65 €) als übernommene Gesellschafterdarlehen und damit als weiterer Kaufpreis der Anteile hinzugerechnet. Die sich danach ergebende Summe von 1.293.251,05 € erfasste die Gesellschaft als zusätzliche Anschaffungskosten der Neugesellschafterin in der Ergänzungsbilanz und teilte den Betrag wie folgt auf: 11

Grund und Boden	137.343,26 €	10,62 %	12
Altbau	278.824,93 €	21,56 %	13
Sanierung	877.082,86 €	67,82 %.	14

Die auf Altbau und Sanierung bilanzierten zusätzlichen Anschaffungskosten wurden auf eine Restnutzungsdauer von 492 Monaten abgeschrieben, dies führte zu einer zusätzlichen Abschreibung für die Neugesellschafterin F von 28.193 €. 15

Die anteilige AfA 2007 betrug 14.096,79 €. Der Neugesellschafterin wurde darüber hinaus die anteilige AfA laut Gesamthandsbilanz zugerechnet nach den ursprünglichen AK von 2.060.536,60 €. 16

Für 2007 wurden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Gesamtvermögen in Höhe von ./. 122.721 Euro und im Ergänzungsvermögen von ./. 14.097 € (insgesamt ./. 136.817 €) erklärt. Für 2008 erklärte die Klägerin laufende Einkünfte in Höhe von ./. 73.295 € und Verluste im Ergänzungsvermögen von ./. 28.193 €, insgesamt ./. 101.488 €. Die Einkünfte wurden am 14. 4. 2010 für 2007 und 2008 unter dem Vorbehalt der Nachprüfung festgestellt. 17

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: 18

Die Veräußerung der Anteile sei zu unangemessen hohen Kaufpreisen erfolgt. 19

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 Verkaufserlös für den Anteil mit 1,3 Mio. € 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 908 qm ergäbe sich für den Anteil von 94 % ein Kaufpreis von 523.208 Euro. Selbst bei einem maximalen Kaufpreis für sanierte Mehrfamilienhäuser 2011 von 1.343 Euro pro qm Wohnfläche ergäbe sich ein Kaufpreis von 1.146.277 Euro, der noch erheblich unter dem hier vereinbarten Kaufpreis liege. Die G Bank habe in dem Kreditvertrag vom 15.01.2009 ihren 80 %-igen Beleihungswert für das Objekt mit 539.218 Euro berücksichtigt. Umgerechnet auf die Veräußerung von 94 % ergebe sich ein Wert von 633.581 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 950.000 Euro eingeschätzt. Diesen Wert berücksichtige die BP als angemessenen Kaufpreis für die Anteilsveräußerung zu 94 % (893.000 €). 20

Soweit die Klägerin die Forderungen gegen Gesellschafter zu 94 % als Übernahme von Gesellschafterdarlehen und Kaufpreisbestandteil gewertet habe, sei dies zu korrigieren. Bei den Forderungen gegen Gesellschafter handle es sich um nicht durch Eigenkapital gedeckte Fehlbeträge vergangener Jahre, die zu 94 % von der F übernommen worden seien. Die anschließende Einzahlung durch die F sei als Kapitaleinzahlung zu werten. 21

Die Schuldzinsen seien zu kürzen, soweit die F über den angemessenen Kaufpreis hinaus die Finanzierung übernommen habe (27,3 % der Gesamtfinanzierung). Die Kürzung betrage für 2007 9.771 €, für 2008 19.664 €, wobei die Kürzungen ausschließlich die F beträfen. 22

Der Beklagte änderte die Feststellungsbescheide 2007 und 2008 am 27.05.2013 entsprechend der Feststellungen der Betriebsprüfung. Im Gesamtvermögen wurden Schuldzinsen gem. Tz. 2.3.4.4 von 9.771 € für 2007 und 19.664 € für 2008 nicht gewinnmindernd berücksichtigt. Die AfA wurde auf Grundlage des BP-Berichts Tz. 2.3.4.3 bei der F gekürzt. Für 2007 ergab sich danach ein Verlust von insgesamt ./. 115.752 € (Gesamtvermögen ./. 112.950 € und Ergänzungsvermögen ./. 2.802 €). Für 2008 setzte der Beklagte./. 59.234 € an (laufende Einkünfte./. 73.295 €, Gesamtvermögen 19.664 €, Ergänzungsvermögen./. 5.603 €). 23

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. Danach lag der Sachwert zum 1. 7. 2007 bei 1.990.000 €. 24

Am 28.05.2014 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. 25

Er führte aus, die Korrekturen der Abschreibung und der Schuldzinsen seien zutreffend. Der maßgebliche Verkehrswert betrage 950.000 Euro. Der vereinbarte Kaufpreis entspreche damit nicht dem Verkehrs- und Marktwert zum 01.07.2007. 26

Hiergegen richtet sich die Klage. 27

28

Die Klägerin trägt vor:

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. Sanierte 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. 29

Ausgangspunkt für die Ermittlung der Ergänzungs-AfA sei der Kaufpreis von 1.936.904,40 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 30

Methoden führten über die Gesamtperiode zum selben Ergebnis, nämlich der Vollabschreibung. Die eigenständige Abschreibung führe dabei innerhalt 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, 31

die Bescheide über die gesonderte Feststellung von Einkünften 2007 und 2008 vom 27.05.2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 12. 6. 2014 dahingehend abzuändern, dass bei der gesonderten Feststellung der Einkünfte der Gesellschafterin F die von der Klägerin selbst gezahlten Zinsen als voll abziehbar behandelt werden und dass für die F für 2007 eine Ergänzungs-AfA von 14.096 € und für 2008 von 28.193 € berücksichtigt wird. 32

Der Beklagte beantragt, 33

die Klage abzuweisen. 34

Der Beklagte trägt vor: 35

Zu dem Verkehrswert werde vollumfänglich auf die Stellungnahme des Bausachverständigen des Finanzamts E vom 29.10.2014 hingewiesen. 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 Anschaffungskosten von 893.000,00 Euro abzgl. dem Anteil des Grund und Bodens von 168.687,00 Euro eine Abschreibung von 14.486,00 Euro zugerechnet worden. Dies entspreche exakt der Abschreibung, die sie bei unterstelltem Erwerb als 36

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 8.883,00 Euro zugerechnet worden sei, könne folgerichtig nur noch der Differenzbetrag von 5.603,00 Euro (für 2007: 6/12 = 2.802 €) 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. 37

Der Sachverständige hat in seinem Gutachten einen Verkehrswert von 800.000 € ermittelt. Wegen der weiteren Einzelheiten der Wertermittlung wird auf den Inhalt des Gutachtens Bezug genommen. 38

Die Kläger tragen zum Gutachten vor, 39

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 fiele 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. 40

Der Ansatz der Durchschnittsmiete mit 5,54 € sei nicht plausibel. Diese liege am untersten Rand laut Mietspiegel. Für die Wohnungen betrage die Durchschnittsmiete tatsächlich 5,83 Euro. Die Ableitung des Jahresreinertrags enthalte auf S. 22 einen Rechenfehler, das richtige Ergebnis sei nicht 47.321,86 €, sondern 47.221,40 €. Ursächlich sei, dass das Mietausfallwagnis nicht mit wie angegeben 2 %, sondern mit 2,16 % berechnet worden sei. Auf S. 42 sei es mit 2 % = 1.209,94 € berechnet. Nehme man das auf S. 22 angegebene 41

Mietausfallwagnis von 1.310.40 € und ermittle daraus retrograd die Miete je qm (1.310,40 €/2 % = 65.520 €/12/910,49 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, da alle Ausführungen im Gutachten auf ein hochwertiges Objekt hindeuteten. 42

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. 43

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e: 44

Die Klage ist unbegründet. Der angefochtene Bescheid ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten, § 100 Abs. 1 FGO. 45

Der Beklagte hat die Abschreibung für die neu in die Gesellschaft eingetretene F zutreffend ermittelt. 46

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. 47

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 F 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. 48

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 ertragssteuerrechtlichen 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). 49

50

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. 51

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.). 52

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. 53

Nach § 2 ImmoWertV sind der Wertermittlung die allgemeinen Wertverhältnisse auf dem Grundstücksmarkt am Wertermittlungsstichtag (§ 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. 54

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. 55

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. 56

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- 57

Zeitraum nicht zu beanstanden.

Ausgehend von dem vom Beklagten angesetzten Verkehrswert sind die Schuldzinsen zu Recht entsprechend gekürzt worden. Soweit die F über den angemessenen Kaufpreis hinaus die Finanzierung übernommen und die Schuldzinsen getragen hat, handelt es sich um eine nicht abzugsfähige Zuwendung an die Gesellschafter als Destinatäre der F. 58

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 59

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE