

FINANZGERICHT BERLIN-BRANDENBURG



IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

3 K 3208/14

In dem Rechtsstreit

A...,

Kläger,

Bevollmächtigte:

gegen

Finanzamt,

Beklagter,

wegen gesonderter Feststellung des Grundbesitzwertes auf den
01.06.2009

hat das Finanzgericht Berlin-Brandenburg - 3. Senat - aufgrund mündlicher Verhandlung
vom 22. November 2017 durch

den Vorsitzenden Richter am Finanzgericht	...
den Richter am Finanzgericht	...
den Richter am Finanzgericht	...
die ehrenamtliche Richterin	... und
die ehrenamtliche Richterin	...

für Recht erkannt:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Revision wird zugelassen.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Kläger.

Tatbestand:

Die Beteiligten streiten im Rahmen der Bedarfsbewertung für die Erbschaftsteuer um die Plausibilität insbesondere des vom Kläger beigebrachten zweiten Verkehrswertgutachtens.

I.1.

Der Kläger ist Neffe und Alleinerbe des am 01.06.2009 verstorbenen B....

Der Nachlass besteht im Wesentlichen aus einem 1/3-Miteigentum an dem Hausgrundstück C...-straße in D.... Weitere, insbesondere liquide Vermögensgegenstände sind in der Erbschaft nur in vergleichsweise geringem Umfang enthalten (vgl. Erbschaftsteuerbescheid vom 04.08.2010 FG-A Bl. 107, allgemeiner Freibetrag 20.000 €, Steuersatz **30 %**).

Der sich aus der standardisierten Methode gemäß §§ 176 bis 197 Bewertungsgesetz – BewG – ergebende Grundbesitzwert beträgt **4.867.500 €**.

Der Kläger hat zunächst versucht, mittels eines Verkehrswertgutachtens des von der IHK D... öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für die Bewertung von bebauten und unbebauten Grundstücken E... vom 27.03.2013 mit mehreren Ergänzungen, zuletzt vom 30.09.2015, gemäß § 198 BewG einen niedrigeren gemeinen Wert in Höhe von **1.850.000 €** nachzuweisen. Das beklagte Finanzamt – FA – war der Auffassung, das Gutachten sei aus mehreren Gründen unplausibel und der Nachweis daher nicht gelungen.

Nachdem der Senat in der mündlichen Verhandlung vom 10.05.2017 darauf hingewiesen hatte, dass das Gutachten E... zum Nachweis eines niedrigeren gemeinen Wertes ungeeignet sei, machte sich der Kläger diese Auffassung zu Eigen (Protokoll FG-A Bl. 245) und bat um Vertagung, um damit Gelegenheit zu bekommen, ein neues Gutachten erstellen zu lassen.

Das neue Verkehrswertgutachten wurde vom von der IHK D... öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für die Bewertung von bebauten und unbebauten Grundstücken Architekt F..., der auch Mitglied des D... Gutachterausschusses ist, unter dem 25.07.2017 erstattet und dem Senat am 30.09.2017 vorgelegt (FG-A Bl. 292-371). Es gelangt zu einem Verkehrswert von **1.900.000 €**. Das FA hält auch dieses Gutachten für ungeeignet.

Auf Hinweis des Berichterstatters mit Schreiben vom 13.10.2017 zu möglichen Bedenken gegen das Gutachten gab der Gutachter am 20.10.2017 eine ergänzende Stellungnahme ab (FG-A Bl. 413-422).

2.

Die C...-straße ist – laut erstem Gutachter – der G...-straße des D... Südens und lockt Einkaufslustige aus allen Bezirken und über die Stadtgrenzen hinaus an. Der zweite Gutachter führt aus, die C...-straße sei zusammen mit der H...-straße die zweitgrößte Einkaufsstraße D... und somit der wichtigste Zentralort des D... Südens (Gutachten Seite 6, FG-A Bl. 297).

Das Grundstück ist mit einem Altbau von 1908 bebaut, bestehend aus Vorderhaus, Seitenflügel und Quergebäude, mit insgesamt 3 Gewerbeeinheiten (Nutzfläche 164 m²) und 18 Wohneinheiten (Wohnfläche rd. 1.143 m²). Die Wohneinheiten werden teilweise vom Kläger und von dessen Verwandten bewohnt (im Einzelnen FG-A Bl. 250 und Bl. 319). Der Gewerbeflächenanteil beträgt 13 % und der Gewebemietanteil (bereits nach Marktanpassung der Wohnungsmieten) 56 % (Anlage 1 des Gutachtens, FG-A Bl. 319).

3.

Streitig ist zwischen den Beteiligten die Plausibilität des zweiten Gutachtens insbesondere bei der Ableitung des Bodenwerts aus dem Bodenrichtwert, ferner im Rahmen der Ertragswertermittlung des Gebäudes vor allem bei der Herleitung des Liegenschaftszinssatzes.

II.1.

Nachdem eine Anforderung des für die Erbschaftsteuer zuständigen FA I... vom 30.12.2009 beim seinerzeit zuständigen FA J... nicht eingegangen war, ersuchte das FA I... am 09.10.2012 erneut um Feststellung des Grundbesitzwertes auf den 01.06.2009. Am 28.01.2013 gab der Kläger aufforderungsgemäß die Bedarfswertfeststellungserklärung ab, woraufhin das FA J... mit Bescheid vom 15.02.2013 (GBW-A Bl. 17 = FG-A Bl. 105) den Grundbesitzwert auf den 01.06.2009 auf 4.867.500 € (Anteil des Klägers 1.622.500 €) feststellte.

2.a)

Am 18.03.2013 legte der Kläger Einspruch ein und am 15.04.2013 das erste Gutachten vom 27.03.2013 vor.

b)

Mit Einspruchsentscheidung vom 05.08.2014 wies das FA den Einspruch als unbegründet zurück. Wegen der Einzelheiten wird auf die Einspruchsentscheidung Bezug genommen (GBW-A Bl. 106 = FG-A Bl. 22).

III.

Am 08.09.2014 erhob der Kläger Klage, mit der er zunächst die Plausibilität des ersten Gutachtens verteidigt hat.

Nach Vorlage des zweiten Gutachtens bezieht er sich (FG-A Bl. 409-412) wegen der Bedenken des Gerichts auf die ergänzende Stellungnahme des zweiten Gutachters und nimmt zu Bedenken des FA Stellung (FG-A Bl. 424-426). Er hält das zweite Gutachten für plausibel.

Der Kläger beantragt,

den Bescheid über die gesonderte Feststellung des Grundbesitzwerts auf den 01.06.2009 vom 15.02.2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 05.08.2014 dahingehend zu ändern, dass als Grundbesitzwert 1.900.000 € festgestellt wird.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Das FA bezieht sich auf die vom Berichterstatter bereits geäußerten Bedenken und legt ergänzend weitere dar (im Einzelnen FG-A Bl. 382-383, Bl. 427-428).

IV.

Die Grundbesitzwertakte Steuernummer ... „GBW 01.06.09“ lag vor.

Entscheidungsgründe:

Die zulässige Klage ist nicht begründet.

Der angefochtene Bescheid ist rechtmäßig (§ 100 Abs.1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung – FGO –), weil dem Kläger der Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts (§ 198 BewG) nicht gelungen ist, denn auch das vom Kläger vorgelegte zweite Verkehrswertgutachten des Sachverständigen F... ist in mehrerer Hinsicht nicht plausibel, und die Fehler können auch zumindest teilweise nicht herausgerechnet werden.

A.

Der vom FA im angefochtenen Bescheid gemäß § 157 Abs. 3, § 180, § 181 Abs. 1 Nr. 2, Abs. 3, § 182 Abs. 3 Nr. 1, §§ 184-188 BewG hergeleitete Grundbesitzwert (Steuerwert) ist zutreffend hergeleitet, was auch der Kläger nicht bestreitet. Insbesondere ist der Bodenrichtwert zutreffend aus dem Bodenrichtwertatlas der in D... zonalen Bodenrichtwerte abgelesen.

Zwar wäre an einen geringeren Liegenschaftszinssatz als der zugrunde gelegte gesetzliche Regelsatz zu denken gewesen (vgl. FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 23.03.2016 3 K 3009/16, DStRE 2016, 1168, Juris), nämlich den sich aus den Veröffentlichungen des Gutachterausschusses ergebenden Zinssatz von rd. 3,5 %, aufgrund der den Reinertrag des Grundstücks ohnehin überschreitenden Bodenwertverzinsung (Gebäudereinertrag negativ, Gebäudeertragswert 0 €, Grundbesitzwert = Bodenwert, da Bodenwert = Mindestwert gemäß § 184 Abs. 3 Satz 2 BewG) wäre jedoch ein geringerer Liegenschaftszinssatz gänzlich ohne Auswirkung, abgesehen davon, dass ein geringerer Liegenschaftszinssatz allenfalls zu einem höheren Grundstückswert führen könnte und eine Verböserung im gerichtlichen Verfahren nicht stattfindet.

B.

Den Nachweis eines geringeren Verkehrswerts (gemeinen Werts gemäß § 198 BewG) hat der Kläger nicht erbracht.

Die vom Kläger vorgelegten Verkehrswertgutachten (jeweils einschliesslich der ergänzenden Stellungnahme) sind nicht plausibel, und die Fehler lassen sich auch nicht (vollständig) herausrechnen.

I.1.

Der Nachweis des geringeren gemeinen Werts gemäß § 198 BewG kann nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs – BFH – erfolgen (u. a.) durch ein Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für Grundstücksbewertung. Ein solches Gutachten ist zunächst vom FA, ggf. nachfolgend vom Gericht auf Schlüssigkeit (Plausibilität) zu prüfen. Diese Prüfung muss ohne Zuhilfenahme weiterer Sachverständiger erfolgen können. Ist das Gutachten unplausibel, ist der Nachweis des geringeren gemeinen Werts nicht gelungen, so dass der gemäß §§ 145 bis 150 BewG errechnete Wert anzusetzen ist. Ist das Gutachten plausibel und entspricht es der Verordnung über Grundsätze für die Ermittlung der Verkehrswerte von Grundstücken (Immobilienwertermittlungsverordnung – ImmoWertV), ist der im Gutachten angegebene Wert anzusetzen. Eine Beweisaufnahme, insbesondere die Einholung eines weiteren Sachverständigengutachtens, kommt bei der Prüfung der Plausibilität des vom Steuerpflichtigen vorgelegten Gutachtens aufgrund der Art des Verfahrens nicht in Betracht. Denn den Steuerpflichtigen trifft nicht nur die Darlegungs-, sondern auch die Nachweislast (BFH, Beschluss vom 14.12.2006 II B 53/06, BFH/NV 2007, 403, Juris Rn. 7 m. w. N.; BFH, Urteil vom 11.09.2013 II R 61/11, BStBl II 2014, 363, Juris Rn. 31).

Ob das Gutachten inhaltlich den geforderten Nachweis erbringt, unterliegt der freien Beweiswürdigung des Gerichts. Abschlüsse, Spanneneinordnungen, Beträge und dergleichen müssen vom Gutachter objektivierbar und grundstücksbezogen begründet sein, und zwar nicht nur dem Grunde nach, sondern auch hinsichtlich der Höhe (BFH, Urteil vom 11.09.2013 II R 61/11, BStBl II 2014, 363, Juris Rn. 32). Nimmt der Sachverständige insbesondere Abschlüsse vom Bodenwert vor, müssen sie objektivierbar und grundstücksbezogen begründet sein, und zwar nicht nur dem Grunde nach, sondern auch hinsichtlich der Höhe (BFH, Urteil vom 03.12.2008 II R 19/08, DStR 2009, 573, BStBl II 2009, 403, Juris Rn. 18).

2.

Entspricht das Gutachten nicht in jeder Hinsicht den zu stellenden Anforderungen, berechtigt dies nicht ohne weiteres dazu, das Gutachten insgesamt unberücksichtigt zu las-

sen. Ist etwa ein vorgenommener Abschlag nicht hinreichend begründet, ist lediglich dieser Abschlag zu streichen (BFH, Urteil vom 03.12.2008 II R 19/08, DStR 2009, 573, BStBl II 2009, 403, Juris Rn. 19). Etwaige Lücken im Gutachten können vom Finanzamt und vom Gericht selbst geschlossen werden, wenn und soweit dies im Rahmen der Würdigung des Gutachtens ohne Sachverständige, also ohne weitere Beweiserhebung, möglich ist (BFH, Urteil vom 05.05.2010 II R 25/09, DStRE 2010, 1066, Juris Rn. 18; BFH, Beschluss vom 09.09.2009 II B 69/09, BFH/NV 2009, 1972, Juris Rn. 4).

3.a)

Im hiesigen Fall ist die ImmoWertV, in Kraft ab 01.07.2010 (§ 24 ImmoWertV), nicht die zuvor geltende WertV, anzuwenden, denn es kommt auf den Zeitpunkt der Wertermittlung (also der Gutachtenerstellung) an, nicht auf den Wertermittlungsstichtag (Kleiber in Kleiber, Verkehrswertermittlung von Grundstücken, 7. Aufl. 2014, § 24 ImmoWertV Rn. 3), und die Gutachten datieren von 2013 bzw. 2017.

b)

Die grundsätzliche Anwendbarkeit der ImmoWertV ergibt sich aus § 198 Satz 2 BewG.

II.

Der Senat ist bei der Würdigung des Gutachtens F... davon überzeugt, dass dieses aus den nachfolgend genannten beiden Gründen unplausibel ist:

1.

Die Herleitung des Bodenwerts aus dem Bodenrichtwert ist unplausibel.

a) aa)

Die Bodenrichtwerte 01.01.2009 des Gutachterausschusses für Grundstückswerte D... weisen für die Straße, an der das Grundstück liegt, einen sog. Straßenwert aus. Hierzu heißt es in den Begriffsbestimmungen: „Bodenrichtwertzonen werden im Bodenrichtwert-atlas durch Begrenzungslinien gekennzeichnet. ... Straßenzüge, wie z. B. die Friedrichstraße, bei denen Bodenrichtwerte nur für Grundstücke mit direkter Straßenlage gelten (Straßenwerte), werden symbolhaft durch ein Band dargestellt. ... Ein Rückschluss aus Breite ... der Symbole auf eine allgemein zu unterstellende Grundstückstiefe ist fachlich unzulässig. Ob ein Anliegergrundstück ganz oder teilweise einem Straßen- ... wert zuzuordnen ist, bleibt einer Einzelbewertung nach § 194 BauGB (Verkehrswert) vorbehalten.“

Der Straßenwert beträgt „5500 M1 4,5“, also 5.500 €/m², M1 bedeutet „Flächen mit Kerngebietscharakter und sehr hoher baulicher Ausnutzung und nur geringer anteiliger Wohnnutzung“, 4,5 ist die gebietstypische Geschossflächenzahl – GFZ –.

bb)

Die C...-straße geht weiter nördlich, nach dem K...-Platz, in die H...-straße über, für die ebenfalls ein Straßenwert festgesetzt ist, jedoch „900 M2 3,0“, also 900 €/m², M2 bedeutet „Flächen mit Kerngebiets- oder Mischgebietscharakter und mittlerer baulicher Ausnutzung. Dienstleistungs- und Wohnnutzung stehen in einem ausgewogenen Verhältnis“, gebietstypische Geschossflächenzahl 3,0.

Der Abstand des Bewertungsgrundstücks zur H...-straße beträgt fast 800 m.

cc)

Die den Straßenwert umgebende Richtwertzone weist „500 W 2,0“ aus, also 500 €/m² bei Wohnbebauung, eventuell mit geringer anteiliger nichtstörender gewerblicher Nutzung bei einer gebietstypischen GFZ von 2,0.

b)

Der Gutachter führt aus (Seite 16/17, FG-A Bl. 307-308), bei der Ableitung des Bodenwertes aus dem Bodenrichtwert seien Abweichungen zwischen dem Wertermittlungsobjekt und dem typischen Grundstück, auf das sich der Bodenrichtwert bezieht, ggf. durch Zu- und Abschläge oder durch andere geeignete Verfahren zu berücksichtigen.

Im Flächennutzungsplan würden sich gemischte Bauflächen in die Typen M1 und M2 unterscheiden nach ihrem Charakter und ihrer Nutzungsintensität.

Aufgrund der Tatsache, dass nur 13 % der Wohn-/Nutzfläche gewerblich genutzt würden und 87 % als Wohnfläche, sei für das Wertermittlungsobjekt der Charakter M2-Fläche maßgebend.

Begünstigend wirke die bevorzugte Lage in der C...-straße. Beeinträchtigend wirke die Grundstückstiefe mit einer reinen Wohnnutzung im Seitenflügel und Quergebäude. Die wertbeeinflussenden Merkmale würden insgesamt als wertneutral eingeschätzt.

Im Weiteren legt der Gutachter (für die noch vorzunehmende Anpassung an die tatsächlich geringere GFZ) den Wert von M2, also 900 €/m², nicht den Wert von M1, also 5.500 €/m², zugrunde.

Er führt ergänzend aus (FG-A Bl. 413R):

Entscheidend sei, dass für das Wertermittlungsobjekt die Art der baulichen Nutzung genau der M2-Zone entspreche.

Es sei zulässig, den für einen bestimmten Ort geltenden zonalen Wert durch einen anderen Wert zu ersetzen, wenn das Objekt nach Art und Nutzung nicht dem zonalen Wert entspreche.

Es sei logisch, dass dann Bodenwerte für die tatsächliche Nutzung angenommen werden müssen. Einfache Zu- und Abschläge seien ungeeignet.

c)

Zwar hat auch der Senat keinen Zweifel, dass der Straßenwert von 5.550 €/m² (nach unten) angepasst werden muss, um die konkreten Gegebenheiten zu berücksichtigen. Allerdings ist die Methode des Gutachters unschlüssig.

aa)

Sie widerspricht der ImmoWertV.

Gemäß § 16 Abs. 1 Satz 4 ImmoWertV gilt bei der Ableitung von Bodenwerten aus Bodenrichtwerten § 15 Abs. 1 Sätze 3 und 4 ImmoWertV. Gemäß § 15 Abs. 1 Satz 3 ImmoWertV ist das vom Gutachter herangezogene Verfahren der Übernahme von Werten aus anderen Gebieten nur anzuwenden, wenn sich im Gebiet, in dem das Bewertungsgrundstück gelegen ist, nicht genügend Vergleichspreise finden. Hingegen sind Abweichungen einzelner Grundstücksmerkmale gemäß § 15 Abs. 1 Satz 4 ImmoWertV in der Regel auf der Grundlage von Indexreihen oder Umrechnungskoeffizienten zu berücksichtigen. Ähnliches bestimmt § 12 ImmoWertV.

bb)

Auch in der Literatur wird die Auffassung vertreten, dass abweichende Grundstücksmerkmale durch angemessene Zu- und Abschläge, begründet durch allgemeine Erfahrungssätze oder dem Verhältnis von plausiblen Kenngrößen, zu berücksichtigen sind (Kleiber, Verkehrswertermittlung von Grundstücken, 7. Aufl. 2014, IV. Systematische Darstellung des Vergleichswertverfahrens, Rn. 177, 178, 180, Seite 1346 f.). Die Übernahme von Werten einer anderen Bodenrichtwertzone, in der sich vergleichbar genutzte Grundstücke befinden, wird hingegen nicht erwähnt.

cc)

Der Senat ist der Auffassung, dass Bodenwerte extrem lageabhängig sind und in Innenstadtbereichen schon wenige hundert Meter Entfernung einen erheblichen Einfluss haben können. Dies schließt es aus, den Wert aus einer anderen Bodenrichtwertzone des Bodenrichtwertatlases zu übernehmen, selbst wenn die anderen Merkmale als die Lage passend erscheinen mögen.

Dem Senat ist insbesondere bekannt, dass die H...-straße ein anderes, als Einkaufsstraße deutlich weniger gehobenes Gepräge aufweist als die C...-straße.

dd)

Nach Auffassung des Senats wären ggf. folgende Methoden in Frage gekommen:

aaa)

Ein der Höhe nach zu begründender Abschlag vom Wert von M1 (5.500 €/m²) oder

bbb)

Anwendung des Straßenwertes (5.500 €/m²) nicht auf die gesamte Grundstückstiefe, sondern nur auf einen vorderen Bereich, dessen Tiefe näher zu begründen gewesen wäre; Anwendung des Wertes der Richtwertzone (500 €/m²) auf den übrigen hinteren Bereich.

Diese Methode hätte sich insbesondere deswegen anbieten können, weil es in den Erläuterungen zum Bodenrichtwertatlas (vgl. oben) heißt:

„Ein Rückschluss aus Breite ... der Symbole auf eine allgemein zu unterstellende Grundstückstiefe ist fachlich unzulässig. Ob ein Anliegergrundstück ganz oder teilweise einem Straßen- ... wert zuzuordnen ist, bleibt einer Einzelbewertung nach § 194 BauGB (Verkehrswert) vorbehalten.“

ccc)

Ggf. auch Verwerfung der Bodenrichtwerte als im konkreten Fall ungeeignet (§ 16 Abs. 1 Satz 3 ImmoWertV), weil die Merkmale des Richtwertgrundstücks nicht hinreichend mit den Grundstücksmerkmalen des Bewertungsgrundstücks übereinstimmen, und dann Ableitung des Bodenwerts im Vergleichswertverfahren im engeren Sinne (§ 16 Abs. 1 Satz 1 am Ende i. V. m. § 15 Abs. 1 Sätze 1 und 2 ImmoWertV) aus Bodenwerten aufgrund von Vergleichspreisen von Verkaufsfällen im Bereich desselben Straßenwerts.

Hätten sich hierbei im Bereich derselben Richtwertzone nicht genügend zeitnahe Verkaufsfälle mit ähnlich ausgenutzten Grundstücken finden lassen, hätten auch Vergleichspreise aus anderen vergleichbaren Gebieten herangezogen werden können (§ 15 Abs. 1 Satz 2 ImmoWertV). Dabei wäre die H...-straße aber kein der C...-straße vergleichbares Gebiet gewesen, wie sich schon aus dem höchst unterschiedlichen Bodenrichtwert (Straßenwert H...-straße 900 €/m² gegenüber Straßenwert C...-straße 5.500 €/m²) ergibt. Der C...-straße vergleichbar sind eher der mittlere G...-damm (Straßenwert 7.700 €/m²), der westliche G...-damm (Straßenwert 3.700 €/m²), die südliche L...-straße (Straßenwert 7.300 €/m²) und die mittlere L...-straße (Straßenwert 3.500 €/m²), so dass dann dort nach zeitnahen Verkaufsfällen mit ähnlich ausgenutzten Grundstücken hätte gesucht werden müssen.

2.

Die Herleitung des Liegenschaftszinssatzes ist unplausibel.

a)

Der Gutachterausschuss für Grundstückswerte in D... hat aus Kaufpreismaterial der Jahre 2007 bis Oktober 2011 Liegenschaftszinssätze für Mietwohnhäuser und Mietwohngeschäftshäuser in D... mit einem gewerblichen Mietanteil bis 70 % abgeleitet, am 25.04.2012 beschlossen und am 25.05.2012 im Amtsblatt von Berlin (Nr. 21, Seite 793 ff) veröffentlicht. Die Tabelle 5 „Liegenschaftszinssätze für Objekte der Baujahre vor 1919“ (FG-A Bl. 325) differenziert nach zwei Bezirksgruppen, zwei Baujahresgruppen, drei stadt-

räumlichen Wohnlagen und der monatlichen Nettokaltmiete. Mit steigender Nettokaltmiete steigt der Liegenschaftszinssatz. Die sechs Zeilen der Tabelle bestehen für monatliche Nettokaltmieten (in €/m²) von 4,00, 5,00, 6,00, 7,00, 8,00 und 9,00.

In der Überschrift heißt es (FG-A Bl. 325): „Die Liegenschaftszinssätze sind für die Jahre 2008, 2009 und 2010, für eine tatsächliche GFZ von 3,0 und für Objekte ohne gewerblichen Mietanteil am Nettojahresrohertrag berechnet.“

In den Erläuterungen (FG-A Bl. 326) heißt es u. a. zu „Gewerblicher Mietanteil am Nettojahresrohertrag“: „Für jeweils 10 % gewerblichen Mietanteil beim zu bewertenden Objekt ist der Liegenschaftszinssatz um je 0,1 Prozentpunkte zu erhöhen ...“ Ferner sind je nach Kaufvertragsjahr und tatsächlicher GFZ näher spezifizierte Erhöhungen und Minderungen vorgesehen.

Im Bewertungsobjekt betrug die (marktangepasste) durchschnittliche Wohnungsmiete 4,99 €/m², die durchschnittliche Gewerbemiete 44,90 €/m² (Anlage 1 zum Gutachten, FG-A Bl. 319), woraus sich (aufgrund des Gewerbeflächenanteils von 13 %) eine durchschnittliche Gesamtmiete von 10,00 €/m² ergibt.

Im Gutachten (Seite 22, FG-A Bl. 313) ist ausgeführt, aus der Tabelle ergebe sich bei einem Mietniveau von rd. 10 €/m² ein Ausgangswert von 4,9 %. Dieser sei wegen der GFZ um 0,2 und wegen des gewerblichen Mietanteils von 56 % um rd. 0,6 anzuheben, woraus sich ein Wert von rd. 5,6 % ergebe.

In der ergänzenden Stellungnahme des Gutachters heißt es, es wäre falsch und unpraktisch, nur die Wohnungsmieten anzusetzen, dann gäbe es für dasselbe Objekt verschiedene Liegenschaftszinssätze (FG-A Bl. 414).

b)

Diese Herleitung des Liegenschaftszinssatzes ist unplausibel.

Bereits aus der Überschrift „ohne gewerblichen Mietanteil“ folgt, dass für die Einordnung nach der monatlichen Nettokaltmiete auch nur der durchschnittliche Wert für die Wohnungsmieten, hier 4,99 €/m², zugrunde zu legen (und dann die Erhöhung wegen des gewerblichen Mietanteils durchzuführen) ist.

Dies folgt auch aus der Gesamtkonzeption des Zahlenwerkes des Gutachterausschusses („für Mietwohnhäuser und Mietwohnungsgeschäftshäuser ... mit einem gewerblichen Mietanteil bis 70 %“) sowie aus den Größenordnungen der Zeilen. Der Gutachterausschuss hat Werte für monatliche Nettokaltmieten von 4,00 €/m² bis 9,00 €/m² angegeben. Würden sich diese Werte nicht auf den Wohnungsmietanteil, sondern (bei gemischter Nutzung) auf die gesamte Miete beziehen, wären sie zur Kategorisierung völlig ungeeignet. Bereits bei dem hier gegebenen, relativ geringen Gewerbeflächenanteil von (nur) 13 % (und dem vorliegenden Gewerbemietanteil von 56 %) ergibt sich eine Gesamtdurchschnittsmiete, die außerhalb der Kategorien der Tabelle liegt. Bei einem höheren Gewerbeflächenanteil (das Zahlenwerk gilt für einen gewerblichen Mietanteil bis 70 %) ist mit noch deutlich höheren Gesamtdurchschnittsmieten zu rechnen. Es ist davon auszugehen, dass der Gutachterausschuss passende Kategorien verwendet. Die Kategorisierung in Werte zwischen 4,00 €/m² bis 9,00 €/m² kann sich sinnvoll nur auf den Wohnungsmietanteil beziehen.

Der derart, ausgehend von der durchschnittlichen Wohnungsmiete und anschließender Erhöhung um den vorgesehenen Zuschlag wegen des gewerblichen Mietanteils, aus der Tabelle abgelesene Liegenschaftszinssatz gilt für das gesamte Grundstück.

3.

Eine Herausrechnung der Unplausibilitäten ist nicht abschließend möglich.

a)

Zwar lässt sich der Fehler zu 2. (Berechnung des Liegenschaftszinssatzes) eliminieren.

Der Liegenschaftszinssatz ergibt sich (aus der Zeile 5,00 €/m², sehr gute städteräumliche Wohnlage) zu 3,4 %, plus 0,2 % wegen der geringeren GFZ, plus 0,56 % wegen des gewerblichen Mietanteils von 56 %, mithin 4,16 %, rd. 4,2 % (statt bisher vom Gutachter angesetzt 5,6 %).

Die sich aus dem geänderten Liegenschaftszinssatz ergebenden Folgerungen (geringere Bodenwertverzinsung, größerer Barwertfaktor für die Kapitalisierung) wären ebenfalls errechenbar.

b)

Hingegen kann der Senat nicht selbst den zutreffenden Bodenwert bestimmen, weil je nachdem wertende Abschlüsse bzw. die wertende Bestimmung der Grundstückstiefe, für die der Straßenwert gilt, und schon vorab die wertende Wahl einer bestimmten Methode erforderlich ist.

Damit kann mangels bestimmbarem Bodenwert aber im hier vom Gutachter angewandten Ertragswertverfahren insgesamt kein Verkehrswert vom Senat errechnet werden.

4.

Soweit der Senat zunächst auch Bedenken gegen die Kostenschätzung für die Mängelbeseitigung bzw. den Abschlag für Reparaturrückstau geäußert hat, sind diese nach der Klarstellung des Gutachters, dass es sich bei dem Abzugsbetrag nicht um die Mängelbeseitigungskosten, sondern (nur) um den aus dem Reparaturrückstau folgenden merkantilen Minderwert handelt, beseitigt.

III.

Die Unplausibilität der ersten Gutachtens (Gutachter E...) hat der Kläger eingeräumt.

1.

Es sei daher nur erwähnt, dass dort die Herleitung des Bodenwerts aus demselben Grund unplausibel und nicht herausrechenbar war wie beim zweiten Gutachten.

2.

Ferner hat dort die Ermittlung der nachhaltig erzielbaren Miete gefehlt. Der Sachverständige hatte zutreffend und nachvollziehbar ausgeführt, es seien die nachhaltig erzielbaren Mieterträge anzusetzen. Weiter nachvollziehbar hatte er die Spannen für die üblichen Mieten anhand der Wohnungs- bzw. Gewerbemietenspiegel ermittelt. Gleichwohl setzte der Gutachter aber nicht die üblichen Mieten (als voraussichtlich nachhaltig erzielbar), sondern die tatsächlichen (geringeren) Mieten an. Die Einordnung in die Spannen als wertenden Vorgang kann der Senat nicht ersetzen und konnte daher auch diesen Fehler nicht herausrechnen.

3.

Auch im ersten Gutachten war der Liegenschaftszinssatz unplausibel hergeleitet, dieser Fehler war allerdings auch dort herausrechenbar.

C.I.

Die Kostenentscheidung folgt, soweit ursprünglich eine Herabsetzung des Grundstücks-werts auf 1.850.000 €, zuletzt noch eine Herabsetzung auf 1.900.000 € beantragt wurde (Teilklagerücknahme, 1,7 %), aus § 136 Abs. 2 FGO, im Übrigen (98,3 %) aus § 135 Abs. 1 FGO.

II.

Die Revision wird zur Fortbildung des Rechts zugelassen, § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 1 FGO.

Zwar erfolgt die Plausibilitätsprüfung eines Verkehrswertgutachtens, das zum Nachweis eines geringeren gemeinen Werts bei der Bedarfsbewertung gemäß § 198 BewG vorgelegt wird, im Rahmen der Beweiswürdigung (vgl. oben B.I.1.), die Frage der Plausibilität ist daher im Allgemeinen eher eine tatsächliche Frage des Einzelfalles. Allerdings können sich auch bei der Plausibilitätsprüfung grundsätzliche methodische Fragen stellen, die sich so auch bei einer großen Vielzahl anderer Verkehrswertgutachten stellen werden.

Es erscheint insbesondere klärungswürdig und klärungsbedürftig, ob bei der Herleitung des Bodenwerts aus dem Bodenrichtwert (bei zonal, nicht lagetypisch gegliederten Bodenrichtwerten) die Übernahme des Bodenrichtwerts einer anderen Zone mit der Begründung, das Bewertungsgrundstück entspreche eher deren Beschreibung, trotz der Bestimmungen von § 15 Abs. 1 Sätze 3 und 4 und § 16 Abs. 1 Sätze 2 bis 4 ImmoWertV eine geeignete Methode sein kann.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil steht den Beteiligten die **R e v i s i o n** zu.

Die Revision ist innerhalb **e i n e s M o n a t s** nach Zustellung des vollständigen Urteils bei dem Bundesfinanzhof einzulegen. Sie muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Der Revisionsschrift soll eine Abschrift oder Ausfertigung des angefochtenen Urteils beigelegt werden. Die Revision ist innerhalb von **z w e i M o n a t e n** nach Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Auch die Begründung ist bei dem Bundesfinanzhof einzureichen. Die Begründung muss die Erklärung enthalten, inwieweit das Urteil angefochten und seine Aufhebung beantragt wird. Sie muss ferner die bestimmte Bezeichnung der Umstände enthalten, aus denen sich eine Rechtsverletzung durch das Urteil ergibt; soweit Verfahrensmängel gerügt werden, muss sie auch die Tatsachen angeben, aus denen sich der Mangel ergibt.

Bei der Einlegung und Begründung der Revision vor dem Bundesfinanzhof muss sich jeder Beteiligte durch einen Steuerberater, einen Steuerbevollmächtigten, einen Rechtsanwalt, einen niedergelassenen europäischen Rechtsanwalt, einen Wirtschaftsprüfer oder einen vereidigten Buchprüfer als Bevollmächtigten vertreten lassen. Zur Vertretung berechtigt sind auch Steuerberatungsgesellschaften, Rechtsanwaltsgesellschaften, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften sowie Partnerschaftsgesellschaften, die

durch einen der in dem vorherigen Satz aufgeführten Berufsangehörigen tätig werden. Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich auch durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt sowie Diplomjuristen im höheren Dienst oder durch entsprechend befähigte Beschäftigte anderer Behörden oder juristischer Personen einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse vertreten lassen.

Der Bundesfinanzhof hat die Postanschrift: Postfach 86 02 40, 81629 München, und die Hausanschrift: Ismaninger Str. 109, 81675 München, sowie den Telefax-Anschluss: 089/ 9231-201.

Rechtsmittel können auch über den elektronischen Gerichtsbriefkasten des Bundesfinanzhofs eingelegt und begründet werden, der über die vom Bundesfinanzhof zur Verfügung gestellte Zugangs- und Übertragungssoftware erreichbar ist. Die Software kann über die Internetseite „www.egvp.de“ lizenzkostenfrei heruntergeladen werden. Hier befinden sich auch weitere Informationen über die Einzelheiten des Verfahrens, das nach der Verordnung der Bundesregierung über den elektronischen Rechtsverkehr beim Bundesverwaltungsgericht und beim Bundesfinanzhof vom 26. November 2004 (BGBl. I S. 3091) einzuhalten ist.

...

...

...