

Widerlegung sämtlicher vermeintlicher Zurückweisungsgründe aus der Finanzverwaltung bzgl. des umgekehrten Ertragswertverfahrens

Das umgekehrte Ertragswertverfahren soll nicht der höchstrichterlichen Rechtsprechung entsprechen, da

1. dem Grundsatz der Einzelbewertung der Wirtschaftsgüter nicht Rechnung getragen wird.
Unzutreffende Behauptung; denn gem. ständiger BFH-Rechtsprechung¹ können gleichwertig sowohl das Ertrags- als auch das Vergleichs- sowie das Sachwertverfahren angewendet werden, ohne dass dabei ein Verstoß gegen den Grundsatz der Einzelbewertung gem. § 6 Abs. 1 EStG² beinhaltet wäre, was somit auch für die Umkehrung des Verfahrensgangs beim Ertragswertverfahren gem. § 21 Abs. 2 i.V.m. § 12 und §§ 27 - 34 ImmoWertV n.F.³ gilt.⁴
2. der Kaufpreis mit dem Verkehrswert (hier Ertragswert) gleichgesetzt wird.
Unzutreffende Behauptung; denn ein im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielter Kaufpreis gem. § 12 i.V.m. § 1 Abs. 2, § 9, § 21 sowie mit §§ 24 – 26 ff. und mit §§ 13 – 16 ff. ImmoWertV n.F.⁵ ist stets die Grundlage bei der Umkehrung des Verfahrensgangs des Ertragswertverfahrens, so wie dies in der BFH-Rechtsprechung⁶ ausdrücklich bestätigt wird.⁷
3. die unzulässige Restwertmethode herangezogen wurde.
Unzutreffende Behauptung; denn die „dem Grundsatz“ bzw. „dem Gebot der Einzelbewertung (§ 6 EStG)⁸ folgende Definition gibt vor, dass sich bei der „Restwertmethode der Gebäudewertanteil [„allein“ bzw. „im Wesentlichen“⁹] aus der Differenz von Kaufpreis und dem darin beinhalteten Bodenwert ergibt“. Allein aufgrund der zusätzlichen Einziehung der besonderen objektspezifischen Grundstücksmerkmale¹⁰ unterscheidet sich das umgekehrte Ertragswertverfahren bereits grundlegend von der sog. Restwertmethode¹¹

¹ BFH-Urteile v. 21. 07. 2020 – IX R 26/19, BStBl II 2021, 372, v. 27. 11. 2017 – IX B 144/16, BFH/NV 2018, 218, v. 15. 11. 2016 – IX B 98/16, BFH/NV 2017, 292 und v. 24. 02. 1999 – IV B 73/98, DStRE 1999, 621

² Vgl. BFH v. 21.01.1971 - IV - 123/65, BStBl II 1971, 682, v. 15.01.1985 - IX R 81/83, BStBl II 1985, 252, v. 10.10.2000 – IX R 86/97, BStBl II 2001, 183 und v. 21.07.2020 – IX R 26/19 (a. a. O.) i.V.m. *Kleiber*, Verkehrswertermittlung von Grundstücken, 9. Auflage, 2020, 1667 und *Jardin/Roscher*, Die Immobilienwertermittlung aus steuerlichen Anlässen, 2019, 24. 48 ff.

³ Verordnung über die Grundsätze für die Ermittlung der Verkehrswerte von Grundstücken und der für die Wertermittlung erforderlichen Daten (Immobilienwertermittlungsverordnung – ImmoWertV) vom 14.07.2021 i.V.m. § 9 sowie mit §§ 24 – 26 ff. und mit §§ 12 – 16 ff. ImmoWertV n.F.

⁴ Siehe *Kleiber* (a. a. O.) S. 1319, Kap. 6.6, Rn. 176 ff. sowie S. 1837, Kap. 2.8, Rn. 291 ff., *Kleiber-digital* „Verkehrswertermittlung von Grundstücken“, Online-Version des Standardwerks zur Wertermittlung, Teil IV, Nr. 2, Abschnitt 3, § 16, Kap. 5, Stand Dez. 2020 *Grootens*, jew. in BBK 24/2020, 1178, BBK 4/2021, 208 und BBK 15/2021, 730 sowie *Jardin* in *Gerardy / Möckel / Troff*, Praxis der Grundstückswertermittlung, 3/2016 (113. Ausgabe) 10.1.3.11

⁵ i.V.m. BVerfG v. 07.11.2006 – 1 BvL 10/02, DStR 2007, 235 Ls 2a und Rn. 137

⁶ BFH-Urteile v. 29. 10. 2019 - IX R 38/17, DStR 2020, 1033, v. 30. 01. 2019 – II R 9/16, BFHE 263, 267 - 273, v. 15. 03. 2017 - II R 10/15, BFH/NV 2017, 1153 Rz. 1153, m.w.N, v. 22.. 07. 2004 – II B 176/02, BFH/NV 2004 S. 1628, v. 08. 10. 2003 – II R 27/02, BFHE 204, 306 - 311, v. 02. 07. 2001 – II R 55/01, BStBl II 2004, 703 und vom 03. 06. 1965 - IV 351/64 U, BFHE 83, 207 = BStBl III 1965, 576 = EzGuG 4.24 i.V.m. *Kleiber* (a. a. O.)

⁷ *Jacoby*, Kaufpreisaufteilung für bebaute Grundstücke – Problematik und Lösungsansatz, 2018 Kap. 2 und 3 i.V.m. *Jardin/Roscher* (a. a. O.), *Jardin* in *Gerardy / Möckel / Troff* (a. a. O.) 10.1.3.1, *Kleiber-digital* (a. a. O.) Kap. 5 sowie *Grootens*, BBK 24/2020, 1178, BBK 4/2021, 208 und BBK 15/2021, 730. Siehe auch BFH v. 28.03.1966 – VI 320/64, BStBl III 1966, 456, DStR 1966, 435: „In welchem Verhältnis der von der Stpfll. gezahlte Kaufpreis auf die erworbenen Wirtschaftsgüter aufzuteilen ist, ist eine Frage der Schätzung im Sinne von § 217 AO. Das FG muss zu ermitteln suchen, was die Vertragsbeteiligten, wenn sie den Kaufpreis nach ernsthaften wirtschaftlichen Maßstäben aufgeteilt hätten, dabei für die einzelnen übernommenen Wirtschaftsgüter voraussichtlich angesetzt hätten. Das kann allerdings, da einwandfreie Aufteilungsmaßstäbe fehlten, wahrscheinlich nur griffweise und mit Annäherungswerten geschehen.“

⁸ Vgl. BFH v. 21.01.1971 - IV - 123/65, (a. a. O.), v. 15. 01. 1985 - IX R 81/83 (a. a. O.), v. 10. 10. 2000 – IX R 86/97 (a. a. O.) und v. 21. 07. 2020 – IX R 26/19 (a. a. O.) i.V.m. *Kleiber* (a. a. O.) S. 1667 Rn. 131 und *Jardin/Roscher* (a. a. O.) S. 50, Rn. 144, S. 52, Rn. 147 und S. 57 ff., Rn. 157

⁹ BFH-Urteile v. 15. 01. 1985 - IX R 81/83 (a. a. O.) und v. 10. 10. 2000 – IX R 86/97 (a. a. O.) i.V.m. BFH-Urteil v. 21. 07. 2020 – IX R 26/19 (a. a. O.)

¹⁰ *Jacoby* (a. a. O.) Kap. 2.2.3 und Kap. 3.3 i.V.m. u.a. *Jardin* in *Gerardy / Möckel / Troff* (a. a. O.) 10.1.3.19 und *Jardin/Roscher* (a. a. O.) 80, *Kleiber-digital* (a. a. O.) Kap. 5 sowie *Grootens* (a. a. O.)

¹¹ RFH-Urteil v. 19.11.1941 VI 200/41, RStBl 1942, 42 sowie BFH-Urteile v. 24.02.1999 – IV B 73/98 (a. a. O.), v. 15.10.1965 - VI 134/65 U, DStR 1966, 47, v. 19.12.1972 - VIII R 124/69, DStR 1973, 246, v. 15.11.2016 – IX B 98/16

Darüber hinaus ist das umgekehrte Ertragswertverfahren in sich unschlüssig, da:

4. allgemeine Grundsätze der Verkehrswertermittlung missachtet werden, insbesondere ein gedämpfter Bodenwert¹² über die Restnutzungsdauer beim Bodenwert in Abzug gebracht wird. **Unzutreffende Behauptung:** Bei der speziellen Aufgabenstellung „Kaufpreisaufteilung“ ist entsprechend dem Gebot der Einzelbewertung nach den §§ 6 und 7 EStG folgende Besonderheit im Vergleich zur davon abweichenden Aufgabenstellung „Verkehrswertermittlung“ zu beachten und zu berücksichtigen. Denn der Kaufpreis einer Bestandsimmobilie, der bei einem vollständig informierten, rationalen Käufer und Verkäufer i.d.R. dem Ertragswert entspricht,¹³ besteht wertermittlungstechnisch nicht nur aus zwei, sondern tatsächlich aus drei, teilweise definitionsgemäß sogar separat veräußerbaren Wirtschaftsgütern: nämlich dem Gebäudeanteil sowie den beiden Bodenanteilen während und nach Ablauf der Restnutzungsdauer. Somit beträgt der Gebäudewert nach Ablauf der (Rest-)Nutzungsdauer gem. § 7 EStG definitionsgemäß 0 Euro, so dass zu diesem Zeitpunkt wieder das unbebaute Grundstück gem. § 29 ImmoWertV n.F.¹⁴ als eigenständiges Wirtschaftsgut separat vom bisherigen Eigentümer veräußert werden kann. Demzufolge ist im Vergleich zu einer Verkehrswertermittlung zusätzlich der Barwert des Reinertrags für das bebaute Grundstück in die beiden Wirtschaftsgüter „Gebäude- und in einen Bodenanteil für das bebaute Grundstück während und nach Ablauf der Restnutzungsdauer des Gebäudes“ gem. § 11 i.V.m. §§ 27 bis 34 ImmoWertV n.F. aufzuteilen.¹⁵ Nach dem Grundlagenwerk zur Verkehrswertermittlung schließt sich mittlerweile auch die von den obersten Finanzbehörden von Bund und Ländern zur Verfügung gestellte BMF-Arbeitshilfe 2.0 dieser Auffassung der Verfasser beim umgekehrten Ertragswertverfahren an¹⁶
5. besondere objektspezifische Grundstücksmerkmale (boG, z.B. Reparaturbedarf) gem. § 8 Abs. 3 i.V.m. § 12 Abs. 3 und § 25 ImmoWertV n.F. erhöhend zum Kaufpreis berücksichtigt werden - obwohl diese keine Abschreibungsgrundlage darstellen können. **Unzutreffende Behauptung;** denn anschaffungsnahe Herstellungskosten gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG und Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB, die in besonderen Einzelfällen erforderlich sind, um den „Vermögensgegenstand in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen“, sind „in voller Höhe bei den baulichen Anlagen zu berücksichtigen“. Diese Anschaffungskosten sind somit in die Kaufpreisaufteilung einzubeziehen.¹⁷

Fazit:

Diese 5 vermeintlichen Gegenargumente der Finanzverwaltung enthalten weder nachvollziehbare noch nachprüfbar Begründungen gem. BFH- Urteil vom 28. 07. 2021, IX R 25/19, Rz 26 und § 121 AO, sondern lediglich persönliche und pauschale Meinungsäußerungen ihrer Verfasser, die nunmehr nachgewiesenermaßen im Widerspruch zur Gesetzgebung, zur höchstrichterlichen Rechtsprechung und zu den „Grundsätzen der Verkehrswertermittlung“ gem. ImmoWertV n.V. stehen und daher einer gerichtlichen Überprüfung nicht Stand halten dürften.

(a. a. O.), v. 27.11.2017 – IX B 144/16 (a. a. O.) und v. 21.07.2020 – IX R 26/19 (a. a. O.) i.V.m. *Kleiber* (a. a. O.) 5. Auflage, S. 1272, Rn. 107, *Jardin/Roscher* (a. a. O.), 50 ff. sowie 80 und *Jardin* in Gerardy / Möckel / Troff (a. a. O.), 10.1.3.11 ff.

¹² In der Praxis der Immobilienbewertung ist unter dem Begriff „gedämpfter Bodenwert“ tatsächlich etwas anderes zu verstehen, so dass dieser beim umgekehrten Ertragswertverfahren nicht zutreffend ist (siehe *Kleiber* (a. a. O.) 9. Auflage, S. 1641, Kap. 2.3 ff.)

¹³ *Jardin/Roscher* (a. a. O.), 24 sowie *Geiling/Jacoby* DStR 2020, 482 und *Geiling/Jacoby* DStR 2021, 708

¹⁴ Vgl. § 252 i.V.m. § 257 BewG

¹⁵ BFH v. 28.03.1966 – VI 320/64 (a. a. O.) i.V.m. Fußnote 7

¹⁶ Siehe *Kleiber-digital* (a. a. O.), Kap. 5.3 i.V.m. KPA 2 – Anleitung zur Kaufpreisaufteilung – 2021, S. 6 ff., II. Erläuterung des Rechenschemas anhand eines Beispiels im Ertragswertverfahren, Schritt 3: Bodenwertverzinsung: „Bei der Ermittlung des Bodenwertverzinsungsbetrags und der nachfolgenden Kapitalisierung des jährlichen Reinertragsanteils der baulichen Anlagen (Gebäudereinertrags) entspricht die Kapitalisierungsdauer der Restnutzungsdauer der Gebäude (bauliche Anlagen) entspricht.“

¹⁷ Siehe BFH-Urteile v. 21. 07. 2020 – IX R 26/19 (a. a. O.) und v. 15. 01. 1985 - IX R 81/83 (a. a. O.) i.V.m. *Kleiber* (a. a. O.) S. 1319, Kap. 6.6 sowie *Jardin/Roscher* (a. a. O.) S. 80, Rn. 177 - 179