Gericht:	Finanzgericht Berlin-Brandenburg 3. Senat
Entscheidungsdatum:	10.09.2025
Rechtskraft:	ja
Streitjahr:	2022
Aktenzeichen:	3 K 3109/24
ECLI:	ECLI:DE:FGBEBB:2025:0910.3K3109.24.00
Dokumenttyp:	Urteil
Quelle:	juris
Normen:	§ 219 BewG 1991, § 247 Abs 1 BewG 1991, § 15 Abs 3 ImmoWertV 2022, § 257 Abs 1 S 1 BewG 1991, MietNEinV ... mehr

---

Überlagernde Richtwertzonen bei der Grundsteuerwertfeststellung - Wertbeeinflussende Merkmale beziehen sich nicht auf die Art der Nutzung: Maßgeblich sind die tatsächlichen individuellen Merkmale des Grundstücks - Legalität der Bebauung und die Art der Nutzung - Vereinbarkeit der MietNEinV mit höherrangigem Recht - Teil-Einspruchsentscheidung im Hinblick auf die Bewertung nach einfach-rechtlichen Vorschriften

Leitsatz

1. Im Falle wertbeeinflussender Grundstücksmerkmale bei überlagernden Bodenrichtwertzonen, die sich nicht auf die Arten der Nutzung beziehen, ist derjenige Bodenrichtwert für das Grundstück heranzuziehen, dessen der Bildung überlagernder Richtwertzonen zugrunde gelegten anderen wertbeeinflussenden Grundstücksmerkmale i. S. d. § 15 Abs. 3 ImmoWertV am ehesten den maßgeblichen individuellen Merkmalen des zu bewertenden Grundstücks entsprechen.(Rn.25) (Rn.29)

2. Zur Bestimmung der einschlägigen Bodenrichtwertzone im Falle unterschiedlicher Arten der Nutzung und unterschiedlicher Entwicklungszustände bei überlagernden Bodenrichtwertzonen ist die tatsächlich vorhandene Bebauung und die tatsächliche Art der Nutzung jedenfalls dann maßgeblich, wenn es sich um eine legale Bebauung und eine legale Art der Nutzung handelt.(Rn.26) (Rn.30) (Rn.31)

Orientierungssatz

1. Die MietNEinV ist mit höherrangigem Recht vereinbar.(Rn.35)

2. Das Finanzamt darf im Wege einer Teil-Einspruchsentscheidung nach § 367 Abs. 2a AO bestimmen (hier: in Bezug auf eine Feststellung des Grundsteuerwertes), dass bei der Entscheidung keine Bestandskraft hinsichtlich der Frage der Verfassungsmäßigkeit des neuen Grundsteuerrechts eintreten soll, und bei der Teil-Einspruchsentscheidung nur über die Rechtmäßigkeit der Bewertung nach den einfach-rechtlichen Vorschriften entscheiden. Dies gilt jedenfalls dann, wenn es im Interesse der Steuerpflichtigen liegt, über diese Frage (hier: die Rechtmäßigkeit der Bewertung nach einfach-rechtlichen Vorschriften) eine zeitnahe Entscheidung zu erhalten.(Rn.36)

Tenor

Die Klage wird abgewiesen.

Die Revision zum Bundesfinanzhof wird zugelassen.

Die Kosten des Verfahrens werden den Klägern auferlegt.

Tatbestand

1 Streitig ist bei der Grundsteuerwertfeststellung auf den 01.01.2022 für das von den Klägern als Hauptwohnsitz genutzte bebaute Grundstück, welcher vom Gutachterausschuss für Grundstückswerte in Berlin -GAA- für deckungsgleich überlagernde Richtwertzonen veröffentlichte Bodenrichtwert -BRW- anzusetzen ist.

2 Die Kläger sind Eheleute und zu je ½ Miteigentumsanteilen Eigentümer des Grundstücks C...-straße in Berlin. Das 612 m² große Grundstück ist mit einem Einfamilienhaus (Baujahr 1960, Kernsanierung 1988) mit einer Wohnfläche von 97 m² und mit einer Garage bebaut.

3 Das Grundstück war früher Teil einer Kleingartenanlage, wurde aber bereits seit 1988 auf Grundlage eines Dauerwohnrechts von den Klägern bewohnt und im Jahr 1998 vom Land Berlin an die Kläger verkauft. Die Wege in dem Gebiet sind nicht befestigt, aber mit Pkw befahrbar. Im Grundbuch, im Liegenschaftskataster und in der Berliner Geobasisdatenbank ist das Grundstück in der Kategorie „tatsächliche Nutzung“ nicht als kleingärtnerische Fläche ausgewiesen, sondern als Wohnbaufläche bzw. Gebäude- und Freifläche, obgleich die Karte „Flächennutzung (Umweltatlas)“ dem Gesamtgebiet den Gebietscharakter „Wochenendhaus- und kleingartenähnliche Nutzung“ zuordnet. Es existiert für das Gebiet kein Bebauungsplan. Alle Grundstücke der Umgebung sind bebaut, viele davon mit Wohnhäusern ähnlicher Größe.

4 Das Grundstück befindet sich in den überlagernden Richtwertzonen ...-.... Für die Zone ... hat der GAA auf den 01.01.2022 einen BRW von 40,00 €/m² (Entwicklungszustand: sonstige Fläche, gebietstypische Nutzungsart: S-WO – Sonderbaufläche - Wochenendhäuser, Beitragszustand: Beitragsfrei nach Baugesetzbuch -BauGB-) veröffentlicht und für die Zone ... einen BRW von 450,00 €/m² (Entwicklungszustand: Baureifes Land, gebietstypische Nutzungsart: W - Wohnbaufläche, Beitragszustand: Beitragsfrei nach BauGB). Die Richtwertzonen ...-... und ...-... sind unstreitig nicht einschlägig.

5 In der am 26.01.2023 elektronisch eingereichten Grundsteuerwerterklärung gaben die Kläger als einschlägigen BRW einen Wert von 40,00 €/m² an.

6 Mit Bescheid vom 26.06.2023 stellte der Beklagte den Grundsteuerwert im Wege der Hauptfeststellung auf den 01.01.2022 auf 271.900,00 € fest (Artfeststellung: Einfamilienhaus; Zurechnung zu den Klägern zu je ½). Er nahm die Bewertung im typisierten Ertragswertverfahren vor. Im Rahmen der Ermittlung des kapitalisierten Reinertrags multiplizierte er die Wohnfläche (97 m²) mit einer mietniveau-angepassten monatlichen Nettokaltmiete von 7,58 €/m², addierte einen Festwert von 38,50 €/Monat für die Garage und kam so auf einen jährlichen Rohertrag von 9.285,12 €, den er um Bewirtschaftungskosten von 25 % minderte. Den so ermittelten Reinertrag von 6.963,84 € multiplizierte er mit einem Vervielfältiger von 24,35 ausgehend von einem Liegenschaftszinssatz -LZS- von 2,5 % und einer Restnutzungsdauer -RnD- von 38 Jahren (Gesamtnutzungsdauer -GnD- 80 Jahre, fiktives Baujahr 1980, ermittelt durch einen Abzug von 10% der GnD vom

Jahr der Kernsanierung), sodass sich ein kapitalisierter Reinertrag von 169.569,50 € ergab. Den abgezinsten Bodenwert von 102.375,82 € errechnete der Beklagte, indem er die Grundstücksfläche (612 m²) mit einem BRW von 450,00 €/m², einem Umrechnungskoeffizienten von 0,95 (Grundstücksgröße ab 600 m²) und einem Abzinsungsfaktor von 0,3913 (RnD 38 Jahre, LZS 2,5 %) multiplizierte. Die Summe aus kapitalisiertem Reinertrag und abgezinstem Bodenwert (271.945,32 €) rundete er auf volle 100,00 € ab.

7 Mit Schreiben vom 11.07.2023 (Eingang beim Beklagten am 13.07.2023) legten die Kläger Einspruch ein. Neben den hier streitgegenständlichen Einwendungen gegen den vom Beklagten herangezogenen BRW machten sie verfassungsrechtliche Zweifel an den neuen grundsteuerlichen Bewertungsregelungen geltend und beantragten insoweit das Ruhen des Verfahrens.

8 Mit Teil-Einspruchsentscheidung vom 11.07.2024 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück, wobei über die Frage der Verfassungsmäßigkeit der Grundsteuerwertermittlung für das Grundvermögen im Ertragswertverfahren nicht entschieden wurde.

9 Am 02.08.2024 haben die Kläger Klage erhoben.

10 Die Kläger meinen, es sei der BRW der Zone ... (S-WO) i. H. v. 40,00 €/m² anzusetzen. Der vom GAA ermittelte BRW sei verbindlich. Davon könne nicht aufgrund der Nutzungseigenschaft des Eigentümers abgewichen werden. Maßgeblich sei, dass es sich ursprünglich um ein Sonderwohnrecht gehandelt habe, was mit starken Beschränkungen innerhalb des Gebiets der Anlage ... einhergehe. Das Sondernutzungsrecht am Haus hätten sie bereits vor dem Bezug im Jahr 1988 erworben. Der spätere Eigentumserwerb am zugehörigen Grundstück habe auf dem Sachenrechtsbereinigungsgesetz -SachenRBerG- beruht. Eine Umwidmung in Bauland sei nicht erfolgt. Ein Vermessungsbüro habe den Klägern auf Nachfrage bestätigt, dass kein anderer BRW für ihr Grundstück ausgewiesen werde. Das Bewertungsobjekt liege mitten in der Gartenanlage .... Diese Anlage sei vom Charakter her direkt mit anderen Gartenanlagen vergleichbar, mit Sammelgruben und unbefestigten Wegen als Erschließung und insbesondere ohne Tiefbaurecht. Die gesamte Fläche der Anlage ... sei daher als weißer Außenbereich gekennzeichnet und daher auch kein ausgewiesenes Bauland. Ein Neubau sei nicht möglich. Der Veräußerungswert eines vergleichbar bebauten Grundstücks außerhalb der Anlage ... verdeutliche die gravierenden Unterschiede. Die Bewertung durch den GAA beziehe sich auf den BRW und nicht auf die Art der baulichen Ausführung der Immobilie oder die Nutzung durch den Eigentümer.

11 Die Kläger beantragen,
den Bescheid vom 26.06.2023 über den Grundsteuerwert Hauptfeststellung auf den 01.01.2022 in Gestalt der Teil-Einspruchsentscheidung vom 11.07.2024 dahingehend zu ändern, dass bei der Berechnung von einem Bodenrichtwert von 40,00 €/m² statt von 450,00 €/m² auszugehen ist.

12 Der Beklagte beantragt,
die Klage abzuweisen.

13 Der Beklagte hält die Heranziehung des BRW der Zone ... (W) i. H. v. 450,00 €/m² für zutreffend. Ein Wochenendhaus liege nicht vor. Ein solches sei nur ein vorwiegend für den Aufenthalt am Wochenende genutztes Haus. Nach der Rechtsprechung des Bundesver-

waltungsgerichts -BVerwG- sei ein Wochenendhausgebiet, dem Begriff der Erholung entsprechend, auf das zeitweilige Ferienwohnen ausgerichtet. Aufgrund der dauerhaften Nutzung als Wohngrundstück mit Einfamilienhaus auch außerhalb von Wochenenden sei die Nutzungsart Wohnbaufläche einschlägig. Allein die Tatsache, dass sich das Bewertungsobjekt in unmittelbarer Nähe zu einer (ehemaligen) Kleingartenanlage befinde, begründe keinen niedrigeren BRW.

14 Dem Gericht hat die Einheitswert- und Grundsteuerakte zur St.-Nr. ... vorgelegen.

Entscheidungsgründe

15 I. Die Klage ist unbegründet. Der angefochtene Bescheid ist rechtmäßig und verletzt die Kläger nicht in ihren Rechten, § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO.

16 1. Die im angefochtenen Bescheid vom Beklagten vorgenommene Berechnung des Grundsteuerwerts weicht nicht von den einfach-rechtlichen Vorgaben ab.

17 a) Zutreffend ist der Beklagte bei der Bewertung von der Grundstücksart Einfamilienhaus ausgegangen. Die Kläger haben die Artfeststellung schon nicht angefochten.

18 aa) Nach § 219 Abs. 1 Bewertungsgesetz -BewG- werden Grundsteuerwerte für inländischen Grundbesitz gesondert festgestellt. In dem Feststellungsbescheid sind nach § 219 Abs. 2 BewG auch Feststellungen über die Vermögensart und beim Grundvermögen auch über die Grundstücksart (Nr. 1) und die Zurechnung der wirtschaftlichen Einheit und bei mehreren Beteiligten über die Höhe ihrer Anteile (Nr. 2) zu treffen. Werden im Rahmen einer Einheitsbewertung Feststellungen zum Wert, zur Art und zur Zurechnung getroffen, handelt es sich um mehrere Verwaltungsakte, die selbständig mit Rechtsbehelfen anfechtbar sind und selbständig bestandskräftig werden können (Bundesfinanzhof -BFH-, Urteil vom 19.02.2009 II R 8/06, BFH/NV 2009, 1092, II. 1. b) aa) der Gründe m. w. N.). Entsprechendes gilt bei der Grundsteuerwertfeststellung. Auch hier sind Wert-, Art- und Zurechnungsfeststellung gesondert anfechtbar und können auch jeweils für sich genommen in Bestandskraft erwachsen (Krumm/Paeßens, GrStG, 2. Aufl. 2025, § 219 BewG, Rn. 5). Denn die für die Grundsteuerwertfeststellung maßgebliche Vorschrift in § 219 BewG ist der entsprechenden Vorschrift für die Einheitswertfeststellung (§ 19 BewG) nachgebildet. Die Artfeststellung ist für die Bewertung verbindlich, d. h. die Bewertung muss zwingend nach den für die festgestellte Vermögens- und ggf. Grundstücksart geltenden Bewertungsregeln erfolgen (Krumm/Paeßens GrStG, 2. Aufl. 2025, § 219 BewG, Rn. 15), selbst wenn die Artfeststellung unzutreffend sein sollte (so auch schon BFH, Urteil vom 26.08.2020 II R 6/19, Bundessteuerblatt -BStBl- II 2021, 592, III. 1. a) bb) der Gründe für das Einheitswertverfahren).

19 bb) Außerprozessuale Rechtsbehelfe sind mit dem Ziel auszulegen, den wirklichen Willen des Erklärenden zu erforschen (§ 133 des Bürgerlichen Gesetzbuchs -BGB-). Dabei ist grundsätzlich davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige denjenigen Verwaltungsakt anfechten will, der angefochten werden muss, um zu dem erkennbar angestrebten Erfolg zu kommen (BFH, Urteil vom 12.10.2023 V R 42/21, BFH/NV 2024, 369).

20 cc) Die Kläger haben weder im Verwaltungsverfahren noch im Einspruchsverfahren je in Abrede gestellt, dass es sich bei dem Gebäude um ein Einfamilienhaus handelt. Sie haben zudem in der mündlichen Verhandlung ausdrücklich bestätigt, dass es sich auch aus ihrer Sicht um ein Einfamilienhaus mit Küche, Duschbad und WC handelt. An der inhaltli-

chen Richtigkeit der Einstufung als Einfamilienhaus ergeben sich aus den Akten im Übrigen auch keine Zweifel.

21 b) Ein Einfamilienhaus i. S. d. § 249 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 BewG ist nach § 250 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 1 BewG im Ertragswertverfahren zu bewerten, wobei nach § 251 Satz 1 BewG der anzusetzende Wert nicht geringer sein darf als 75 % des Werts, mit dem der Grund und Boden allein als unbebautes Grundstück zu bewerten wäre. Bei der Bewertung von Einfamilienhäusern im Sinne des § 249 Abs. 2 BewG ist bei der Ermittlung des Mindestwerts § 257 Absatz 1 Satz 2 BewG anzuwenden (§ 251 Satz 2 BewG). Im Ertragswertverfahren ermittelt sich der Grundsteuerwert nach § 252 Satz 1 BewG aus der Summe des kapitalisierten Reinertrags (Barwert des Reinertrags) und des abgezinsten Bodenwerts. Die ermittelten Grundsteuerwerte werden nach § 230 BewG auf volle 100,00 € nach unten abgerundet.

22 aa) (1) Zur Ermittlung des kapitalisierten Reinertrags ist vom Reinertrag des Grundstücks auszugehen (§ 253 Abs. 1 Satz 1 BewG). Dieser ergibt sich nach § 253 Abs. 1 Satz 2 BewG aus dem Rohertrag des Grundstücks abzüglich der Bewirtschaftungskosten. Der jährliche Rohertrag des Grundstücks ergibt sich gem. § 254 BewG aus den in Anl. 39 BewG nach Land, Gebäudeart, Wohnfläche und Baujahr des Gebäudes angegebenen monatlichen Nettokaltmieten je Quadratmeter Wohnfläche einschließlich der in Abhängigkeit der Mietniveaustufen festgelegten Zu- und Abschläge. Für ein Einfamilienhaus in Berlin mit mindestens 60 m² bis unter 100 m² Wohnfläche der Baujahre 1979 bis 1990 beläuft sich die anzusetzende monatliche Nettokaltmiete auf 6,89 €/m² Wohnfläche in Mietniveaustufe 3 und 7,58 €/m² in Mietniveaustufe 4. Für einen Garagenstellplatz (Einzelgarage/Tiefgarage) ist ein Festwert von 35,00 €/Monat in Mietniveaustufe 3 und 38,50 €/m² in Mietniveaustufe 4 anzusetzen. Das Bundesministerium der Finanzen -BMF- wird in § 263 Abs. 2 BewG ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates die gemeindebezogene Einordnung in die jeweilige Mietniveaustufe herzuleiten und den dafür maßgeblichen Gebietsstand festzulegen. Nach der auf dieser Grundlage erlassenen Verordnung zur Einstufung der Gemeinden in eine Mietniveaustufe im Sinne des § 254 des Bewertungsgesetzes (Mietniveau-Einstufungsverordnung) vom 18.08.2021 (Bundesgesetzblatt -BGBl- I S. 3738) -MietNEinV- ist das gesamte Berliner Stadtgebiet der Mietniveaustufe 4 zugeordnet. Die Bewirtschaftungskosten belaufen sich nach § 255, Anl. 40 BewG für ein Einfamilienhaus mit einer RnD von 20 bis 39 Jahre auf 25 % des Rohertrags. Die RnD ist nach § 253 Abs. 2 Satz 3 BewG grundsätzlich der Unterschiedsbetrag zwischen der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer, die sich aus Anl. 38 BewG ergibt (80 Jahre bei einem Einfamilienhaus), und dem Alter des Gebäudes im Hauptfeststellungszeitpunkt (01.01.2022, § 266 Abs. 1 BewG). Sind nach der Bezugsfertigkeit des Gebäudes Veränderungen eingetreten, die die wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes wesentlich verlängert haben, ist nach § 253 Abs. 2 Satz 4 BewG von einer der Verlängerung entsprechenden Restnutzungsdauer auszugehen. Im Falle einer Kernsanierung ist danach vom Jahr der Kernsanierung als neuem maßgeblichen Baujahr auszugehen und die RnD im Jahr der Kernsanierung aus Vereinfachungsgründen im Wege einer sachgerechten Schätzung (§ 162 AO) auf 90 % der GnD zu bemessen (Abschn. 253.1 Abs. 3 der Koordinierten Erlasse betr. Anwendung des Siebenten Abschnitts des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes zur Bewertung des Grundbesitzes (allgemeiner Teil und Grundvermögen) für die Grundsteuer ab 01.01.2022 vom 09.11.2021 (Bundessteuerblatt -BStBl- I 2021, 2334) -AEBewGrSt-, Krumm/Paeßens, GrStG, 2. Aufl. 2025, § 253 BewG, Rn. 11; Eisele in Rössler/Troll, BewG, Dokumentenstand EL 37 November 2023, § 253 BewG, Rn. 12). Die RnD eines noch nutzbaren

Gebäudes beträgt mindestens 30 % der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer (§ 253 Abs. 2 Satz 5 BewG). Der Reinertrag des Grundstücks ist nach § 253 Abs. 2 Satz 1 BewG mit dem sich aus Anl. 37 BewG ergebenden Vervielfältiger zu kapitalisieren. Maßgebend für den Vervielfältiger sind nach § 253 Abs. 2 Satz 2 BewG der LZS und die RnD des Gebäudes. Der LZS für ein Einfamilienhaus bei einem BRW bis zu 500,00 €/m² beläuft sich nach § 256 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1, Abs. 2 BewG auf 2,5 %. Bei einer RnD von 38 Jahren und einem LZS von 2,5 % beläuft sich der Vervielfältiger auf 24,35.

23 (2) Dass eine Kernsanierung im Jahr 1988 stattgefunden hat, sodass sich ein anzusetzendes Baujahr 1980 und eine RnD von 38 Jahren ergibt, ist ebenso unstreitig wie die Wohnfläche (97 m²). Von daher ist ein kapitalisierter Reinertrag von (97 m² (Wohnfläche) * 7,58 €/m² (anzusetzende monatliche Nettokaltmiete bezogen auf die Wohnfläche) + 38,50 € (anzusetzende monatliche Nettokaltmiete für die Garage)) * 12 (Monate) * 75 % (Abzug von 25% Bewirtschaftungskosten) * 24,35 (Vervielfältiger) = 169.569,50 € anzusetzen.

24 bb) Zur Ermittlung des abgezinsten Bodenwerts ist nach § 257 Abs. 1 Satz 1 BewG vom Bodenwert nach § 247 BewG auszugehen. Der Grundsteuerwert unbebauter Grundstücke ermittelt sich nach § 247 Abs. 1 Satz 1 BewG regelmäßig durch Multiplikation ihrer Fläche mit dem jeweiligen BRW (§ 196 BauGB). Soweit in den §§ 243 bis 262 sowie in den Anl. 36 bis 43 BewG nichts anderes bestimmt ist, werden nach § 247 Abs. 1 Satz 2 BewG Abweichungen zwischen den Grundstücksmerkmalen des Bodenrichtwertgrundstücks und des zu bewertenden Grundstücks mit Ausnahme 1. unterschiedlicher Entwicklungszustände (vgl. § 3 der Verordnung über die Grundsätze für die Ermittlung der Verkehrswerte von Immobilien und der für die Wertermittlung erforderlichen Daten (Immobilienwertermittlungsverordnung) vom 14.07.2021, BGBl. I S. 2805 - ImmoWertV-) und 2. Arten der Nutzung bei überlagernden Bodenrichtwertzonen nicht berücksichtigt. Die BRW sind nach § 247 Abs. 2 BewG von den GAA im Sinne der §§ 192 ff. BauGB auf den Hauptfeststellungszeitpunkt zu ermitteln, zu veröffentlichen und nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung an die zuständigen Finanzbehörden zu übermitteln.

25 Bodenrichtwertzonen können sich nach § 15 Abs. 3 Satz 1 ImmoWertV in begründeten Fällen deckungsgleich überlagern; dies gilt insbesondere, wenn sich aufgrund der unregelmäßigen Verteilung von Grundstücken mit unterschiedlichen Nutzungen oder anderen erheblichen Unterschieden in wertbeeinflussenden Grundstücksmerkmalen keine eigenen Bodenrichtwertzonen abgrenzen lassen. Bei der Bildung von sich deckungsgleich überlagernden Bodenrichtwertzonen muss eine eindeutige Zuordnung der Grundstücke zu einem Bodenrichtwertgrundstück möglich sein; hierbei ist unschädlich, wenn sich einzelne Grundstücke nicht eindeutig zuordnen lassen (§ 15 Abs. 3 Satz 2 ImmoWertV). Nach Auffassung des Senats sind überlagernde Richtwertzonen danach nicht nur bei unterschiedlichen Nutzungen zulässig, sondern auch bei unterschiedlichen Entwicklungszuständen; denn auch dabei handelt es sich um wertbeeinflussende Grundstücksmerkmale i. S. d. § 15 Abs. 3 Satz 1 ImmoWertV. Die Formulierung von § 15 Abs. 3 Satz 1 ImmoWertV macht deutlich, dass es bei der Zuordnung eines Bewertungsobjekts zu einer von mehreren überlagernden Richtwertzonen nicht auf den Charakter der umgebenden Grundstücke ankommt, sondern nur auf die Eigenschaften des Bewertungsobjekts selbst. Unmittelbar in § 247 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 BewG geregelt ist nur der Fall überlagernder Richtwertzonen mit unterschiedlicher Nutzungsart. Im Falle unterschiedlicher Arten der Nutzung bei überlagernden Bodenrichtwertzonen i. S. d. § 247 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2

BewG ist nach wohl einhelliger Auffassung der dem zu bewertenden Grundstück am ehesten gerecht werdende BRW heranzuziehen (Krumm/Paeßens, GrStG, 2. Aufl. 2025, § 247 BewG, Rn. 17; Eisele in Rössler/Troll, Dokumentenstand EL 37, November 2023, BewG, § 247 BewG, Rn. 3; Bock in Grootens, GrStG/BewG, 2. Aufl. 2022, § 247 BewG, Rn. 77 m. w. N.; A 247.2 Abs. 7 Satz 2 AEBewGrSt, BStBl I 2021, 2334.). Der Fall überlagernder Richtwertzonen mit sonstigen unterschiedlichen wertbeeinflussenden Grundstücksmerkmalen ist dort nicht geregelt. Dabei kann aber in der Sache nichts anderes als im Falle unterschiedlicher Nutzungsarten gelten. Hier ist derjenige BRW für das Grundstück heranzuziehen, dessen bei der Bildung der überlagernden Richtwertzonen zugrunde gelegten anderen wertbeeinflussenden Grundstücksmerkmale i. S. d. § 15 Abs. 3 ImmoWertV am ehesten den maßgeblichen individuellen Merkmalen des zu bewertenden Grundstücks entsprechen (vgl. zum Fall überlagernder Richtwertzonen mit unterschiedlichen gebietstypischen GFZ Schumann, DStZ 2025, 351 (356)). Genau genommen erlaubt § 247 Abs. 1 Satz 2 BewG keine Anpassung des BRW, sondern die Auswahl zwischen mehreren BRW (Krumm/Paeßens, GrStG, 2. Aufl. 2025, § 247 BewG, Rn. 17). Es geht also um den Fall, dass es mehrere räumlich einschlägige gleichrangige BRW für ein Bewertungsobjekt gibt. In einem solchen Fall kann nur einer der BRW der maßgebliche sein. Welcher es ist, hängt davon ab, welcher BRW dem zu bewertenden Grundstück am ehesten gerecht wird.

26 Die vom GAA bei der BRW-Ermittlung zu unterscheidenden Entwicklungszustände ergeben sich aus § 3 ImmoWertV. Baureifes Land sind nach § 3 Abs. 4 ImmoWertV Flächen, die nach öffentlich-rechtlichen Vorschriften und nach den tatsächlichen Gegebenheiten baulich nutzbar sind. Bebaute Grundstücke sind grundsätzlich dem Entwicklungszustand „baureifes Land“ zuzuordnen, und zwar nicht nur, aber erst Recht dann, wenn die vorhandene Bebauung legal ist (vgl. Kleiber, Wertermittlerportal, Stand Februar 2023, § 3 ImmoWertV, Rn. 191ff.). Entgegen der in der mündlichen Verhandlung von den Klägern geäußerten Auffassung unmaßgeblich ist somit, ob im Falle eines Abrisses des vorhandenen Gebäudes auf dem dann wieder unbebauten Grundstück ein neues Gebäude errichtet werden könnte. Sonstige Flächen sind nach § 3 Abs. 5 ImmoWertV Flächen, die sich keinem der Entwicklungszustände nach den Abs. 1 bis 4 des § 3 ImmoWertV (neben baureifen Land sind dies Flächen der Land- und Forstwirtschaft, Bauerwartungsland und Rohbauland) zuordnen lassen.

27 Die vom GAA zum BRW darzustellenden Nutzungsarten ergeben sich aus Anl. 5 zu § 16 ImmoWertV. Aufgeführt werden dort u. a. die Nutzungsarten W - Wohnbaufläche und WO – Wochenendhäuser. Die Art der baulichen Nutzung nach der ImmoWertV bestimmt sich anknüpfend an die bauplanungsrechtlichen Vorschriften des BauGB i. V. m. der Verordnung über die bauliche Nutzung der Grundstücke (Baunutzungsverordnung) vom 21.11.2017 (BGBl. I S. 3786) -BauNVO- (Kleiber, Wertermittlerportal, Stand Februar 2023, § 5 ImmoWertV, Rn. 6). Eine nähere Regelung zu Wochenendhausgebieten findet sich in § 10 Abs. 1 bis Abs. 3 BauNVO. Nach § 10 Abs. 1 BauNVO sind Wochenendhausgebiete Sondergebiete, die der Erholung dienen. Zwar regelt § 10 BauNVO unmittelbar nur die Frage, welche baulichen Anlagen in einem im Bebauungsplan festgesetzten Wochenendhausgebiet zulässig sind. Bei systematischer Auslegung erlaubt die Regelung aber auch Rückschlüsse auf die Frage, nach welchen Kriterien ein Grundstück den vom GAA in überlagernden Richtwertzonen als gebietstypisch ausgewiesenen Nutzungsarten zuzuordnen ist. Eine Zuordnung zur Nutzungsart WO ist bei lediglich zur Erholung dienenden Objekten angezeigt, während dauernd zu Wohnzwecken genutzte Objekte zu-

mindest dann, wenn - wie es beim hiesigen Bewertungsobjekt unstreitig der Fall ist - die Dauernutzung baurechtlich auch zulässig ist, der Nutzungsart W zuzuordnen ist.

28 Bei der Bewertung von Einfamilienhäusern im Sinne des § 249 Abs. 2 BewG sind zur Berücksichtigung abweichender Grundstücksgrößen beim Bodenwert die Umrechnungskoeffizienten nach Anl. 36 BewG anzuwenden. Bei einer Grundstücksgröße ab 600 m² bis unter 650 m² ist ein Umrechnungskoeffizient von 0,95 anzuwenden. Der Bodenwert ist gem. § 257 Abs. 2 Satz 1 BewG (mit Ausnahme des Werts von selbständig nutzbaren Teilflächen) mit dem sich aus Anl. 41 BewG ergebenden Abzinsungsfaktor abzuzinsen. Der jeweilige Abzinsungsfaktor bestimmt sich gem. § 257 Abs. 2 Satz 2 BewG nach dem LZS und der RnD des Gebäudes. Bei einer RnD von 38 Jahren und einem LZS von 2,5 % beläuft sich der Abzinsungsfaktor auf 0,3913.

29 (2) Nach diesen Maßstäben hat der Beklagte zutreffend den BRW der Zone … (450,00 €/m²) herangezogen und nicht den BRW der Zone … (40,00 €/m²). Beide BRW sind für überlagernde Richtwertzonen festgesetzt, die für das Bewertungsobjekt räumlich einschlägig sind. Am ehesten gerecht wird dem hiesigen Bewertungsobjekt der für den Entwicklungszustand baureifes Land und die Nutzungsart W - Wohnbaufläche festgesetzte BRW der Zone ….

30 (a) Es handelt sich um baureifes Land, sodass schon deshalb die Richtwertzone … nicht einschlägig ist. Denn das hier zu bewertende Grundstück ist nach öffentlich-rechtlichen Vorschriften und nach den tatsächlichen Gegebenheiten baulich nutzbar. Das zeigt sich schon daran, dass es tatsächlich mit einem Einfamilienhaus und einer Garage bebaut ist und die Gebäude durchgängig genutzt werden. Dass die Errichtung der Gebäude oder ihre Nutzung illegal wäre, behaupten auch die Kläger nicht. Es handelt sich also um baureifes Land. Dafür spricht indiziell auch der Ausweis in Grundbuch, Liegenschaftskataster und Geoportal als Wohnbaufläche bzw. Gebäude- und Freifläche. Worauf die Kläger ihre Einschätzung stützen, ein Neubau sei nicht möglich, erläutern sie nicht näher, wobei es darauf ohnehin nicht ankommt (s. o.). Worauf die Kläger ihre Behauptung stützen, das gesamte Gebiet sei als „weißer Außenbereich“ gekennzeichnet, ist ebenfalls nicht ersichtlich. Im Übrigen stünde selbst dann, wenn es sich doch um eine Außenbereichsfläche i. S. d. § 35 BauGB handeln würde, dieser Umstand angesichts der vorhandenen, unstreitig legalen Bebauung einer Einstufung als baureifes Land i. S. d. § 3 Abs. 4 ImmoWertV nicht entgegen (vgl. Kleiber, Wertermittlerportal, Stand Februar 2023, § 3 ImmoWertV, Rn. 235). Die Einordnung eines Grundstücks als baureifes Land i. S. d. § 3 Abs. 4 ImmoWertV setzt im Übrigen nicht voraus, dass es in einem Gebiet belegen ist, welches in einem Bebauungsplan als Bauland ausgewiesen ist. Auch die Zulässigkeit von Tiefbaumaßnahmen im Allgemeinen oder eines Kellers im Speziellen ist ebenfalls nicht Voraussetzung für eine Einordnung als baureifes Land nach § 3 Abs. 4 ImmoWertV. Auch die Frage, ob die Zuwegung über befestigte oder unbefestigte Wege verläuft und ob es einen Kanalisationsanschluss oder nur eine Abwasserentsorgung über Sammelgruben gibt, ist für die Einordnung als baureifes Land nach § 3 Abs. 4 ImmoWertV nicht erheblich. Auch eine Relevanz des Umstandes, dass der Eigentumserwerb der Kläger auf dem SachenRBerG beruht, ist nicht ersichtlich.

31 (b) Auch die Zuordnung zur Nutzungsart W (Zone …) und nicht zur Nutzungsart WO (Zone …) entspricht den Eigenschaften des Bewertungsobjekts. Dabei kann entgegen der Auffassung der Kläger aus den o. g. Gründen sehr wohl auch auf die rechtmäßige tatsächliche Nutzung abgestellt werden, die hier in einer dauerhaften Nutzung für eigene Wohnzwecke und gerade nicht in einer bloßen Nutzung zu Erholungszwecken besteht.

Da es auf die Eigenschaften des Bewertungsobjekts selbst und nicht auf die Eigenschaften anderer Objekte in der Umgebung ankommt, ist auch nicht entscheidungserheblich, ob sich das Objekt mitten in der früheren Kleingartenanlage oder an ihrem Rand befindet. Irrelevant ist auch, ob andere Häuser der Umgebung bloße Wochenendhäuser sind und dass der Eigentumserwerb der Kläger auf dem SachRBerG beruht. Auch für die Einordnung als Wohnungsbebauung bedarf es keiner Befestigung der Wege und keines Vorhandenseins und keiner Zulässigkeit von Kellern. Es reicht in diesem Zusammenhang wiederum aus, dass die Abwasserentsorgung über Sammelgruben erfolgt.

32 (c) Ob es den gesetzlichen Vorgaben entspricht, dass der GAA bei der Zone … den Entwicklungszustand sonstige Flächen (§ 3 Abs. 5 ImmoWertV) mit der Nutzungsart WO – Wochenendhäuser kombiniert hat, obwohl die Nutzungsart WO in Anl. 5 zu § 16 Abs. 3 ImmoWertV den Bauflächen, also den Entwicklungszuständen Baureifes Land (§ 3 Abs. 4 ImmoWertV), Rohbauland (§ 3 Abs. 3 ImmoWertV) und Bauerwartungsland (§ 3 Abs. 2 ImmoWertV) zugeordnet wird, kann schon deshalb dahinstehen, weil der BRW der Zone … bereits aus den vorgenannten Gründen nicht heranzuziehen ist. Zweifel an der Rechtmäßigkeit des BRW der Zone … sind weder vorgetragen, noch ergeben sich solche aus den Akten. Von daher kann auch dahinstehen, ob und ggf. inwieweit das Finanzgericht die vom GAA veröffentlichten BRW überhaupt überprüfen kann (vgl. dazu das Urteil des Senats vom 04.12.2024 3 K 3142/23, juris, Rn. 49ff. m. w. N.).

33 (d) Von daher hat der Beklagte zutreffend einen abgezinsten Bodenwert von 102.375,82 € = 612 m² (Grundstücksfläche) * 450,00 €/m² (BRW) * 0,95 (Umrechnungskoeffizient) * 0,3913 (Abzinsungsfaktor) errechnet.

34 cc) Da der Mindestwert unstreitig niedriger ist, ergibt sich bei zutreffender Berechnung ein Grundsteuerwert von 102.375,82 € (abgezinster Bodenwert) + 169.569,50 € (kapitalisierter Reinertrag) = 271.945,32 €, der auf 271.900,00 € abzurunden ist.

35 2. Die MietNEinV ist mit höherrangigem Recht vereinbar. Zur Vermeidung von Wiederholungen verweist der Senat auf seine Ausführungen im Urteil vom 04.12.2024 (3 K 3142/23, juris, Rn. 49ff. m. w. N.).

36 3. Auf die Frage der Verfassungsmäßigkeit des neuen Grundsteuerrechts (vgl. insoweit das Senatsurteil vom 04.12.2024 3 K 3142/23, juris) ist nicht einzugehen, weil diese nicht Gegenstand der klagegegenständlichen Teil-Einspruchsentscheidung ist. Die Überprüfung bleibt der abschließenden Entscheidung des Beklagten im insoweit noch anhängigen Einspruchsverfahren und einer ggf. künftig dagegen einzulegenden Klage vorbehalten. Der Beklagte durfte nach § 367 Abs. 2a AO bestimmen, dass hinsichtlich der Frage der Verfassungsmäßigkeit des neuen Grundsteuerrechts keine Bestandskraft eintreten soll, und nur über die Rechtmäßigkeit der Bewertung nach den einfach-rechtlichen Vorschriften durch Teil-Einspruchsentscheidung entscheiden. Dies war sachdienlich, weil es im Interesse der Kläger lag, über diese Fragen bereits eine zeitnahe Entscheidung zu erhalten, ohne auf die Klärung der Grundsatzfrage der Verfassungsmäßigkeit des neuen Grundsteuerrechts durch den BFH und ggf. das Bundesverfassungsgericht warten zu müssen, die sich voraussichtlich noch längere Zeit hinziehen wird (Senatsurteil vom 12.02.2025 3 K 3090/24, juris, Rn. 37).

37 4. Der Senat weist darauf hin (ohne dass es darauf für die Entscheidung ankäme), dass der festgestellte Wert nach Aktenlage auch plausibel erscheint. So haben die Kläger ausweislich der vorliegenden Veräußerungsmitteilung im Jahr 1998 an das Land Berlin

für den Eigentumserwerb nur des Grund und Bodens nach dem SachenRBerG (Eigentümer des Gebäudes waren sie bereits) einen Betrag von 80.692,50 DM gezahlt, was nach § 68 Abs. 1 SachenRBerG der Hälfte des Bodenwerts entsprochen haben dürfte. Allein der Bodenwert dürfte also schon damals bei 161.385,00 DM gelegen haben. Zuzüglich des Gebäudewerts dürfte angesichts der zwischenzeitlichen Entwicklung des allgemeinen Berliner Immobilienpreisniveaus zum 01.01.2022 ein Verkehrswert von mindestens 271.900,00 € nicht fernliegend sein.

38 II. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

39 Die Revision wird wegen grundsätzlicher Bedeutung der Frage zugelassen, nach welchen Maßstäben im Rahmen von § 247 BewG bei überlagernden Richtwertzonen die heranzuziehende Zone zu bestimmen ist.