

Beschluss vom 04. August 2026, II B 87/25

Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts des Grundbesitzes nach § 198 BewG für Zwecke der Erbschaftsteuer

ECLI:DE:BFH:2026:B.040826.IIB87.25.0

BFH II. Senat

§ 198 Abs 2 BewG, § 76 Abs 1 S 1 FGO, § 96 Abs 1 S 1 Halbs 1 FGO, § 198 Abs 3 BewG

vorgehend FG Düsseldorf, 27. November 2025, Az: 11 K 2562/22 BG

Leitsätze

Eine pauschale Zurückweisung des Sachverständigengutachtens im Sinne des § 198 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes unter Hinweis auf einen höheren Kaufpreis verletzt die Pflicht des Finanzgerichts zur Sachverhaltsaufklärung (§ 76 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) und zur Berücksichtigung des Gesamtergebnisses des Verfahrens (§ 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO).

Tenor

Auf die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision wird das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 27.11.2025 - 11 K 2562/22 BG aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Düsseldorf zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Beschwerdeverfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

- 1** Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) ist Erbe nach dem am ...05.2020 verstorbenem Erblasser. Zum Nachlass gehörten zwei gemischt genutzte Grundstücke. Beim Beklagten und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) reichte der Kläger neben Erklärungen zur Feststellung des Bedarfs werts der Grundstücke Gutachten vom ...07.2020 eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen zum Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts (§ 198 des Bewertungsgesetzes --BewG--) ein. Der Sachverständige ermittelte zum Bewertungsstichtag Grundbesitzwerte im Wege des Ertragswertverfahrens für das Grundstück 1 in Höhe von 210.000 € und das Grundstück 2 in Höhe von 305.000 €. Mit notariell beurkundetem Kaufvertrag vom ...02.2021 veräußerte der Kläger den Grundbesitz insgesamt zu einem Kaufpreis von 900.000 €; davon entfiel laut Kaufvertrag ein Anteil in Höhe von 380.000 € auf das Grundstück 1 und in Höhe von 520.000 € auf das Grundstück 2.
- 2** Das FA ermittelte auf Grundlage der eingereichten Feststellungserklärungen im Wege des Ertragswertverfahrens für die wirtschaftlichen Einheiten Grundbesitzwerte für Zwecke der Erbschaftsteuer in Höhe von 290.834 € für das Grundstück 1 und in Höhe von 405.006 € für das Grundstück 2 und stellte diese Werte mit Bescheiden über die gesonderte Feststellung des Grundbesitz werts auf den ...05.2020 jeweils vom 22.03.2022 fest. Die eingereichten Gutachten berücksichtigte das FA nicht; der Kaufpreis liege über den gutachterlich ermittelten Werten.
- 3** Einspruch und Klage blieben erfolglos. Das Finanzgericht (FG) führte zur Begründung aus, der Kläger habe den Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts nach § 198 BewG nicht erbracht. Selbst wenn die vorgelegten Gutachten --wie auch das FA bestätige-- grundsätzlich die Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Sachverständigengutachten erfüllten, stehe der Übernahme der Werte aus den Gutachten die Höhe der durch den Verkauf der Grundstücke erzielten Kaufpreise entgegen. Maßgebend für die Ablehnung eines erbrachten Nachweises durch die Gutachten sei die Erkenntnis, dass der bei einer Veräußerung an einen fremden Dritten

erzielte Kaufpreis für ein Wirtschaftsgut den sichersten Anhaltspunkt für den Wert des Wirtschaftsguts liefere. Dies orientiere sich an der Regelung des § 9 Abs. 2 BewG, wonach der gemeine Wert durch den Preis bestimmt werde, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsguts bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Ein Sachverständigengutachten sei nicht vorrangig gegenüber einer stichtagsnahen Veräußerung zu berücksichtigen. Das FG könne beim Vorliegen sowohl eines vom Steuerpflichtigen beigebrachten Sachverständigengutachtens als auch eines zeitnahen Grundstückskaufvertrages beide Beweismittel für seine Überzeugungsbildung heranziehen. Der im Finanzgerichtsprozess herrschende Untersuchungsgrundsatz (vgl. § 76 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) gebiete es, neben den beigebrachten Gutachten auch weitere Erkenntnisse bei der Urteilsfindung zu berücksichtigen, selbst wenn die Bewertungsvorschriften keinen generellen Vorrang tatsächlich erzielter Verkaufspreise enthalten würden. Die Revision ließ das FG nicht zu.

- 4 Mit der Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision macht der Kläger unter anderem einen Verstoß des FG gegen § 96 Abs. 1 i.V.m. § 76 Abs. 1 FGO geltend. Ein schematischer Vorrang des Kaufpreises für die Wertermittlung des Grundbesitzes unter pauschaler Ablehnung der eingereichten Gutachten verletze den Anspruch, das Gesamtergebnis des Verfahrens bei der Beweiswürdigung zu berücksichtigen. Das FG verletze seine Sachaufklärungspflicht, wenn es im Rahmen der Beweiswürdigung nicht im Einzelnen begründe, warum die konkret festgestellten Mängel- und Sanierungspositionen (20.500 € bzw. 80.500 €) gutachterlich unzutreffend oder unbeachtlich seien.
- 5 Der Kläger beantragt,
die Revision gegen das Urteil des FG Düsseldorf vom 27.11.2025 - 11 K 2562/22 BG zuzulassen.
- 6 Das FA beantragt,
die Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 7 Die Beschwerde ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG (§ 116 Abs. 6 FGO).
- 8 1. Es liegen Verfahrensmängel vor, auf denen die Entscheidung des FG beruhen kann (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO). Das FG hat bei der Beweiswürdigung weder das Gesamtergebnis des Verfahrens berücksichtigt noch den Sachverhalt hinreichend aufgeklärt.
- 9 a) Nach § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO entscheidet das FG nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung. Das Gesamtergebnis des Verfahrens umfasst dabei den gesamten durch das Klagebegehren begrenzten und durch die Sachaufklärung des Gerichts und die Mitverantwortung der Beteiligten konkretisierten Prozessstoff. Insbesondere verpflichtet § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO das Gericht, den Inhalt der ihm vorliegenden Akten vollständig und einwandfrei zu berücksichtigen (Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 11.06.2026 - VII B 69/25, Rz 36). Gemäß § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO ist das FG verpflichtet, von Amts wegen den Sachverhalt zu erforschen und ihn unter allen ernstlich in Betracht kommenden rechtlichen Gesichtspunkten zu prüfen. Diese Pflicht beinhaltet zwar nicht, jeder fernliegenden Erwägung nachgehen zu müssen. Wohl aber muss das FG die sich im Einzelfall aufdrängenden Überlegungen auch ohne entsprechenden Hinweis der Beteiligten anstellen und entsprechende Aufklärungsmaßnahmen treffen (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschlüsse vom 17.03.2026 - IX B 2/26, BFH/NV 2026, 714, Rz 3, und vom 29.06.2026 - II B 68/25, Rz 11).
- 10 b) Daran gemessen liegt ein Verstoß gegen § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 und § 76 Abs. 1 FGO vor. Das FG hat zu Unrecht für die Wertermittlung den Kaufpreis unter pauschaler Ablehnung der eingereichten Gutachten herangezogen. Es hat keine Stellung dazu bezogen, warum die gutachterlich konkret festgestellten Mängel nicht zu berücksichtigen seien.
- 11 aa) Weist der Steuerpflichtige nach § 198 Abs. 1 Satz 1 BewG nach, dass der gemeine Wert der wirtschaftlichen Einheit am Bewertungsstichtag niedriger ist als der nach den §§ 179, 182 bis 196 BewG ermittelte Wert, so ist dieser Wert anzusetzen. Für den Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts gelten grundsätzlich die aufgrund des § 199 Abs. 1 des Baugesetzbuchs (BauGB) erlassenen Vorschriften. Gemäß § 198 Abs. 2 BewG kann als Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts regelmäßig ein Gutachten des zuständigen Gutachterausschusses im Sinne der

§§ 192 ff. BauGB oder von Personen, die von einer staatlichen, staatlich anerkannten oder nach DIN EN ISO/IEC 17024 akkreditierten Stelle als Sachverständige oder Gutachter für die Wertermittlung von Grundstücken bestellt oder zertifiziert worden sind, dienen. Danach ist ein Sachverständigengutachten regelmäßig zum Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts eines Grundstücks gemäß § 198 BewG geeignet, wenn es unter Beachtung der maßgebenden Vorschriften ordnungsgemäß erstellt wurde (BFH-Urteile vom 25.04.2018 - II R 47/15, BFHE 262, 157, BStBl II 2019, 144, Rz 21, und vom 16.09.2020 - II R 1/18, BFHE 269, 406, BStBl II 2021, 594, Rz 12, m.w.N.; BFH-Beschluss vom 12.06.2020 - II B 46/19, BFH/NV 2020, 1273, Rz 7).

- 12** bb) Ob das Gutachten den geforderten Nachweis erbringt, unterliegt der freien Beweiswürdigung des Finanzamts und gegebenenfalls der Gerichte. Der Nachweis ist erbracht, wenn dem Gutachten ohne Einschaltung beziehungsweise Bestellung weiterer Sachverständiger gefolgt werden kann. Einem Gutachten, das bei Fehlen bewertungsrechtlicher Sonderregelungen den Vorgaben der für die Wertermittlung einschlägigen Vorschriften entspricht und plausibel ist, wird regelmäßig zu folgen sein.
- 13** cc) Entspricht das Gutachten nicht in jeder Hinsicht den zu stellenden Anforderungen, berechtigt dies nicht ohne weiteres dazu, das Gutachten insgesamt unberücksichtigt zu lassen. Ist etwa ein vorgenommener Abschlag nicht hinreichend begründet, ist lediglich dieser Abschlag zu streichen. Etwaige Lücken im Gutachten können vom Finanzamt und vom FG selbst geschlossen werden, wenn und soweit dies ohne Sachverständige im üblichen Rahmen einer Beweiswürdigung möglich ist (BFH-Urteile vom 05.05.2010 - II R 25/09, BFHE 230, 72, BStBl II 2011, 203, Rz 18; vom 11.09.2013 - II R 61/11, BFHE 243, 376, BStBl II 2014, 363, Rz 31, und vom 05.12.2019 - II R 9/18, BFHE 267, 380, BStBl II 2021, 135, Rz 13, m.w.N.). Das FG muss sich bei der Bewertung des Gutachtens mit der Auffassung des Sachverständigen auseinandersetzen und eine gegebenenfalls abweichende Auffassung begründen (vgl. BFH-Urteil vom 03.12.2008 - II R 19/08, BFHE 224, 268, BStBl II 2009, 403, Rz 14). Eine rein pauschale Ablehnung des gesamten Gutachtens durch das FG erfüllt diese Vorgaben nicht.
- 14** dd) Als Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts kann neben einem Gutachten auch ein im gewöhnlichen Geschäftsverkehr innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Bewertungsstichtag zustande gekommener Kaufpreis über das zu bewertende Grundstück dienen, wenn die maßgeblichen Verhältnisse hierfür gegenüber den Verhältnissen am Bewertungsstichtag unverändert sind (§ 198 Abs. 3 BewG; BFH-Urteil vom 30.01.2019 - II R 9/16, BFHE 263, 267, BStBl II 2019, 599, Rz 21; vgl. auch R B 198 Abs. 4, HB 198 der Erbschaftsteuer-Richtlinien 2019 vom 16.12.2019, BStBl I Sondernummer 1/2019). Die Vorschrift gilt nach ihrem klaren Wortlaut jedoch nur für den Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts. Ein höherer als der nach §§ 179, 182 bis 196 BewG festgestellte Wert kann aufgrund zeitnaher Kaufpreise nicht angesetzt werden (vgl. Mannek in Stenger/Loose, Bewertungsrecht, § 198 BewG Rz 54.5).
- 15** ee) Nach diesen Vorgaben hätte das FG die eingereichten Gutachten auf ihre Plausibilität und die Einhaltung der maßgeblichen Bewertungsvorschriften prüfen und sich gegebenenfalls im Einzelnen mit der Auffassung des Sachverständigen in den Gutachten auseinandersetzen müssen, sollte es beispielsweise den vorgenommenen Abschlägen für festgestellte Mängel nicht folgen wollen. Dies wird das FG im zweiten Rechtsgang nachzuholen haben. Eine pauschale Zurückweisung der Gutachten unter Hinweis auf den höheren Kaufpreis ist nicht möglich. Die Berücksichtigung des Kaufpreises dient im Streitfall nicht dem Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts.
- 16** 2. Da auf die Beschwerde das Verfahren bereits wegen Nichtberücksichtigung des Gesamtergebnisses des Verfahrens und unzureichender Sachverhaltsaufklärung an das FG zurückverwiesen wird, ist auf die sonstigen Revisionszulassungsgründe nicht mehr einzugehen. Von einer weiteren Begründung wird nach § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO abgesehen.
- 17** 3. Die Übertragung der Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de