

Leitsatz

2.

Der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Wertes gemäß § 146 Abs. 7 BewG a.F. kann nur durch ein Gutachten erbracht werden, das der örtlich zuständige Gutachterausschuss oder ein öffentlich bestellter und vereidigter Sachverständiger für die Bewertung von Grundstücken erstellt hat (Rn. 31 und Rn. 35).

Rn. 31: aa)

Nach § 146 Abs. 7 BewG ist ein niedrigerer Wert festzustellen, wenn der Steuerpflichtige einen niedrigeren gemeinen Wert nachweist. Der Steuerpflichtige trägt insoweit die Nachweislast. Er kann den Nachweis durch Sachverständigengutachten regelmäßig nur durch ein Gutachten des örtlich zuständigen Gutachterausschusses oder eines Sachverständigen für die Bewertung von Grundstücken führen (BFH-Urteil vom 10. November 2004 II R 69/01, BFHE 207, 352, BStBl II 2005, 259). Bei dem Sachverständigen muss es sich um einen öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen handeln. Aufgrund der Nachweislast obliegt es dem Steuerpflichtigen nämlich, den Nachweis durch Sachverständigengutachten so zu führen, dass ihm das FG regelmäßig ohne Bestellung weiterer Sachverständiger folgen kann. Dieses Ziel würde verfehlt, wenn Gutachten anderer Personen für den Nachweis durch den Steuerpflichtigen zugelassen würden, weil das FG zunächst Feststellungen zur fachlichen Eignung dieser Personen treffen und zur Überprüfung der Feststellungen ggf. sich eines weiteren Sachverständigen bedienen müsste. Damit träfe den Steuerpflichtigen im Ergebnis entgegen der gesetzlichen Wertung nicht mehr die Nachweislast, sondern allenfalls noch eine Darlegungs- und Feststellungslast (BFH-Urteil in BFHE 207, 352, BStBl II 2005, 259; Knobel in Viskorf/Knobel/Schuck/Wälzholz, Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, Bewertungsgesetz, 4. Aufl., § 198 BewG Rz 7).

Rn. 32: bb)

Ob das Gutachten inhaltlich den geforderten Nachweis erbringt, unterliegt der freien Beweiswürdigung des Finanzamts und ggf. der Gerichte (BFH-Urteile vom 3. Dezember 2008 II R 19/08, BFHE 224, 268, BStBl II 2009, 403, und vom 5. Mai 2010 II R 25/09, BFHE 230, 72, BStBl II 2011, 203). Der Nachweis ist erbracht, wenn dem Gutachten ohne Einschaltung bzw. Bestellung weiterer Sachverständiger gefolgt werden kann. Einem Gutachten, das bei Fehlen bewertungsrechtlicher Sonderregelungen den Vorgaben der Wertermittlungsverordnung (bzw. für Bewertungsstichtage ab 1. Juli 2010 den Vorgaben der Immobilienwertermittlungsverordnung vom 19. Mai 2010, BGBl I 2010, 639) entspricht und plausibel ist, wird regelmäßig zu folgen sein (BFH-Urteile in BFHE 224, 268, BStBl II 2009, 403, und in BFHE 230, 72, BStBl II 2011, 203). Nimmt der Sachverständige Abschläge vom Bodenwert vor, müssen sie objektivierbar und grundstücksbezogen begründet sein, und zwar nicht nur dem Grunde nach, sondern auch hinsichtlich der Höhe (BFH-Urteile in BFHE 224, 268, BStBl II 2009, 403, und in BFHE 230, 72, BStBl II 2011, 203).

Rn. 35:

Dem Gutachten ist jedenfalls schon deshalb nicht zu folgen, weil es nicht vom örtlich zuständigen Gutachterausschuss oder einem öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für die Bewertung von Grundstücken, sondern von einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft erstellt wurde. Das im Klageverfahren vorgelegte – erweiterte – Gutachten ist zwar von zwei vertretungsbefugten Personen der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft unterschrieben worden, von denen einer nach einem internationalen Zertifikat ein Fachmann auf dem Gebiet der Immobilienbewertung ist. Dies ändert aber nichts an dem entscheidenden Umstand, dass es sich um das Gutachten einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft handelt, die selbst keine Sachverständige für die Bewertung von Grundstücken ist.