

# Urteil vom 16. November 2022, II R 39/20

## Bewertung eines Betriebes der Land- und Forstwirtschaft für Zwecke der Erbschaftsteuer

ECLI:DE:BFH:2022:U.161122.IIR39.20.0

BFH II. Senat

BewG § 158, BewG § 160 Abs 7, BewG § 162 Abs 3, BewG § 162 Abs 4, BewG § 165 Abs 3 Halbs 2, BewG § 166, BewG § 198, GG Art 3 Abs 1, BewG § 157 Abs 2, BewG § 20 S 2, AO § 163

vorgehend Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern, 11. November 2020, Az: 3 K 369/17

## Leitsätze

1. Der bewertungsrechtliche Begriff "Betrieb der Land- und Forstwirtschaft" ist tätigkeitsbezogen. Zivilrechtliches Eigentum an Grund und Boden oder am Besatz ist unerheblich.
2. Ist für die Bewertung des Wirtschaftsteils eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs der Liquidationswert maßgebend, kann ausnahmsweise der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts geführt werden, wenn der festgestellte Wert das verfassungsrechtliche Übermaßverbot verletzt. Dies setzt aber regelmäßig voraus, dass der vom FA festgestellte Wert den nachgewiesenen niedrigeren gemeinen Wert um 40 % oder mehr übersteigt.

## Tenor

Auf die Revision des Klägers wird das Urteil des Finanzgerichts Mecklenburg-Vorpommern vom 11.11.2020 - 3 K 369/17 aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

## Tatbestand

I.

- 1 Die am 18.09.2015 verstorbene Erblasserin war Eigentümerin verschiedener Grundstücke, die zum Teil als Ackerland genutzt wurden. Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist Alleinerbe der Erblasserin. Mit notariell beurkundetem Vertrag vom 17.02.2016 veräußerte er die Grundstücke zu einem Gesamtkaufpreis von 292.000 €.
- 2 Das für die Erbschaftsteuer zuständige Finanzamt forderte den Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) auf, die Grundbesitzwerte zum Todestag für Zwecke der Erbschaftsteuer festzustellen. Mit Bescheid vom 20.07.2016 über die gesonderte Feststellung des Grundbesitzwerts auf den 18.09.2015 für Zwecke der Erbschaftsteuer stellte das FA für die als Ackerland genutzten Flächen als Art der wirtschaftlichen Einheit "Betrieb der Land- und Forstwirtschaft" und als Wert der wirtschaftlichen Einheit einen Grundbesitzwert in Höhe von 238.668 € fest. Dabei setzte das FA den Liquidationswert (§ 166 des Bewertungsgesetzes --BewG--) an. Für die übrigen Flächen hatte das FA mit Bescheiden vom 15.06.2016 Grundbesitzwerte in Höhe von insgesamt 95.870 € festgestellt.
- 3 Der Einspruch "gegen den Bescheid über die gesonderte Feststellung des Grundbesitzwertes vom 20.07.2016", den der Kläger u.a. damit begründete, es liege zwar landwirtschaftliches Vermögen vor, nicht aber ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, blieb erfolglos. Zur Begründung seiner "gegen den Bescheid über die gesonderte Feststellung des Grundbesitzwertes vom 20.07.2016 und die Einspruchsentscheidung vom 28.08.2017" gerichteten Klage trug

der Kläger insbesondere vor, dass für die Höhe des festzustellenden Grundbesitzwerts auf einen anteilig erzielten Verkaufspreis in Höhe von 196.100 € als niedrigerer gemeiner Wert abzustellen sei.

- 4 Die Klage hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht (FG) ging zwar davon aus, dass im Wege einer verfassungskonformen Auslegung auch für gemäß § 166 BewG bewertete land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts durch einen zeitnahen Verkauf möglich sei. Erforderlich sei aber, dass sich der vom FA festgestellte Grundstückswert als extrem über das normale Maß hinausgehend erweise. Dies sei im Streitfall nicht gegeben, da der festgestellte Grundstückswert den (anteilig) vereinbarten Kaufpreis nur um das 1,217-fache übersteige.
- 5 Dagegen richtet sich die Revision des Klägers. Er ist der Auffassung, dass auch im Rahmen der Wertermittlung nach § 166 BewG der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts unabhängig von etwaigen Erheblichkeitsgrenzen möglich sein müsse. Anderenfalls entscheide das Gericht nach eigenen Maßstäben, wann der individuelle Nachweis des Steuerpflichtigen und wann die pauschale Bewertung maßgeblich sei. Ein derartiges Normverständnis verwechsle Gesetzesauslegung mit Billigkeitsmaßnahmen, wozu das Grundgesetz den Richter gemäß dem Gewaltenteilungsprinzip nicht ermächtigt habe. Es hätte vielmehr einer ausdrücklichen gesetzlichen Bestimmung bedurft, wenn der Gesetzgeber beabsichtigt hätte, in Fällen wie dem vorliegenden den Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts auszuschließen. § 165 Abs. 3 Halbsatz 2 BewG stehe einem solchen Nachweis jedenfalls nicht entgegen.
- 6 Der Kläger beantragt sinngemäß, die Vorentscheidung aufzuheben und den Bescheid über die gesonderte Feststellung des Grundbesitzwerts auf den 18.09.2015 für Zwecke der Erbschaftsteuer vom 20.07.2016 und die Einspruchsentscheidung vom 28.08.2017 dahingehend zu ändern, dass der Grundbesitzwert in Höhe von 196.100 € festgestellt wird.
- 7 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 8 Die Revision ist begründet mit der Maßgabe, dass die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen ist (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die Feststellungen des FG tragen nicht dessen Schlussfolgerung, dass die Erblasserin einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft unterhalten hat. Der Senat kann auf Grundlage der Feststellungen des FG deshalb nicht abschließend entscheiden, ob auf den Kläger ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft übergegangen ist. Von der Beantwortung dieser Frage hängt jedoch ab, nach welchen Vorschriften die typisierende Bewertung durchzuführen ist und an welche Voraussetzungen der Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts geknüpft ist.
- 9 1. Die Wertfeststellung nach § 22 Abs. 1 BewG und die Artfeststellung nach § 22 Abs. 2 BewG sind jeweils, auch wenn sie in einem Bescheid verbunden sind, selbständige Feststellungen, die gesondert in Bestandskraft erwachsen können. Ist die Artfeststellung bestandskräftig geworden, ist sie bei der Wertfeststellung nicht mehr zu prüfen, sondern der Wertermittlung zugrunde zu legen (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 10.07.1991 - II R 64/90, juris, unter 1.).
- 10 Im Streitfall ist die Artfeststellung "Betrieb der Land- und Forstwirtschaft" für die Wertfeststellung jedoch nicht bindend, denn sie ist ebenso wie die Wertfeststellung Gegenstand des Verfahrens. Der Kläger hat mit seinem Einspruch wie auch mit seiner Klage beide Feststellungen angegriffen. Die jeweiligen Rechtsmittelschreiben differenzieren nicht nach den verschiedenen in dem Bescheid enthaltenen Feststellungen. In der Einspruchsbegründung wendet sich der Kläger ausdrücklich gegen die Annahme eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs. Damit wird deutlich, dass er auch die Artfeststellung angreifen wollte.
- 11 2. Nach § 12 Abs. 3 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes ist Grundbesitz i.S. des § 19 BewG, zu dem nach § 19 Abs. 1 BewG auch Betriebe der Land- und Forstwirtschaft gehören, mit dem nach § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BewG auf den Bewertungsstichtag festgestellten Wert anzusetzen. Gemäß § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 157 Abs. 2 BewG sind für die wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens die Grundbesitzwerte unter Anwendung der §§ 158 bis 175 BewG zu ermitteln. Wirtschaftliche Einheit des land- und

forstwirtschaftlichen Vermögens ist gemäß § 158 Abs. 2 Satz 1 BewG der Betrieb der Land- und Forstwirtschaft. Zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören nach § 158 Abs. 1 Satz 2 BewG alle Wirtschaftsgüter, die einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft zu diesem Zweck auf Dauer zu dienen bestimmt sind. Das bedeutet, dass eine Bewertung nach den für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen geltenden Grundsätzen nur erfolgen kann, wenn die betreffenden Wirtschaftsgüter zu einem entsprechenden Betrieb gehören.

- 12** a) Nach § 158 Abs. 1 Satz 1 BewG ist Land- und Forstwirtschaft die planmäßige Nutzung der natürlichen Kräfte des Bodens zur Erzeugung von Pflanzen und Tieren sowie die Verwertung der dadurch selbst gewonnenen Erzeugnisse. Diese Vorschrift knüpft an eine bestimmte Nutzung des Bodens, aber nicht an das Eigentum am Boden an. Einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft hat demnach derjenige inne, der Land- und Forstwirtschaft betreibt. Der Betriebsbegriff ist tätigkeitsbezogen. Zivilrechtlichen Eigentums an Grund und Boden oder am Besitz bedarf es nicht (vgl. BFH-Urteil vom 25.11.2020 - II R 9/19, BFHE 272, 100, BStBl II 2021, 491, Rz 16 bis 21).
- 13** b) Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus § 158 Abs. 1 Satz 2 BewG. Die land- und forstwirtschaftliche Zweckbestimmung für den Betrieb eines Dritten reicht nicht aus, land- und forstwirtschaftliches Vermögen beim Eigentümer zu begründen. Dies widerspricht dem tätigkeitsbezogenen Betriebsbegriff.
- 14** c) Ein Umkehrschluss aus § 160 Abs. 7 BewG bestätigt dieses Ergebnis. Nach § 160 Abs. 7 Satz 1 BewG bilden einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft auch Stückländereien, die als gesonderte wirtschaftliche Einheit zu bewerten sind. Nach Satz 2 der Vorschrift sind Stückländereien einzelne land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen, bei denen die Wirtschaftsgebäude oder die Betriebsmittel oder beide Arten von Wirtschaftsgütern nicht dem Eigentümer des Grund und Bodens gehören, sondern am Bewertungsstichtag für mindestens 15 Jahre einem anderen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft zu dienen bestimmt sind. Daraus folgt, dass einzelne land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen, die die in § 160 Abs. 7 BewG normierten Voraussetzungen nicht erfüllen, namentlich die 15-Jahre-Frist unterschreiten, grundsätzlich bei dem Eigentümer keinen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft bilden.
- 15** d) Nach den Grundsätzen der Betriebsverpachtung im Ganzen kann darüber hinaus auch beim Verpächter ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb als ruhender Betrieb fortbestehen (dazu etwa BFH-Urteile vom 29.03.2017 - VI R 82/14, BFH/NV 2017, 1313, Rz 16 f., und vom 08.05.2019 - VI R 26/17, BFHE 265, 82, BStBl II 2019, 660, Rz 21).
- 16** 3. Ausgehend davon war die Vorentscheidung aufzuheben. Die Sache ist nicht spruchreif.
- 17** Die Feststellungen des FG tragen nicht dessen (implizit vorausgesetzte) Schlussfolgerung, dass die Erblasserin einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft unterhalten hat. Das FG hat insoweit nur festgestellt, dass die vererbten Grundstücke teilweise als Ackerland genutzt und zum Bewertungsstichtag für weniger als 15 Jahre zur Nutzung überlassen worden seien. Hieraus ist nur zu folgern, dass jedenfalls keine Stückländereien vorlagen. Es lässt sich aber nicht ersehen, ob die Erblasserin im Übrigen einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft innehatte. Diese Prüfung wird das FG im zweiten Rechtsgang nachzuholen haben. Sollte das FG dabei zu dem Ergebnis kommen, dass auf den Kläger ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft übergegangen ist, hätte das FA die Höhe des Grundbesitzwerts prinzipiell zutreffend mit dem Liquidationswert in Höhe von 238.668 € gesondert festgestellt (dazu 4.). Sollte das FG hingegen zu dem Ergebnis gelangen, dass der Kläger keinen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft geerbt hat, wäre der streitgegenständliche Feststellungsbescheid aufzuheben (dazu 5.).
- 18** 4. Sollte das FG zu dem Ergebnis kommen, dass auf den Kläger ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft übergegangen ist, hätte das FA die Höhe des Grundbesitzwerts prinzipiell zutreffend mit dem Liquidationswert in Höhe von 238.668 € gesondert festgestellt.
- 19** a) Wird ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft innerhalb eines Zeitraums von 15 Jahren nach dem Bewertungsstichtag veräußert, erfolgt die Bewertung der wirtschaftlichen Einheit grundsätzlich mit dem Liquidationswert nach § 166 BewG (§ 162 Abs. 3 Satz 1 BewG). Gleiches gilt für die Bewertung einzelner wesentlicher Wirtschaftsgüter, sofern diese dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft innerhalb eines Zeitraums von 15 Jahren nicht mehr auf Dauer zu dienen bestimmt sind (§ 162 Abs. 4 Satz 1 BewG); zu den wesentlichen Wirtschaftsgütern in diesem Sinn gehört ausweislich § 162 Abs. 4 Satz 1 BewG u.a. der Grund und Boden nach § 158 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 BewG. Ausnahmen hiervon gelten bei einer Reinvestition des jeweiligen Veräußerungserlöses in einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb binnen sechs Monaten (§ 162 Abs. 3 Satz 2 und Abs. 4 Satz 2 BewG). Bei der Ermittlung des Liquidationswerts nach § 166 Abs. 1 BewG ist der Grund und Boden i.S. des § 158 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 BewG mit den zuletzt vor dem Bewertungsstichtag ermittelten Bodenrichtwerten zu bewerten (§ 166

Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 BewG). Zur Berücksichtigung der Liquidationskosten ist der ermittelte Bodenwert um 10 % zu mindern (§ 166 Abs. 2 Nr. 1 Satz 3 BewG).

- 20** b) Der Kläger hat die Grundstücke fünf Monate nach dem Bewertungsstichtag veräußert, ohne den Veräußerungserlös wieder in einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zu investieren. Das FA hätte daher zu Recht den Liquidationswert nach § 166 BewG zur Bewertung herangezogen und dessen Höhe entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen korrekt mit 238.668 € festgestellt. Der Ansatz eines niedrigeren gemeinen Werts scheidet nach den Feststellungen des FG vorliegend aus.
- 21** aa) Für den nach §§ 162 bis 164 BewG für einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft anzusetzenden Wert des Wirtschaftsteils sieht das Gesetz im Fortführungsfalle den Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts vor. Weist der Steuerpflichtige nach, dass der gemeine Wert des --unveräußerten-- Wirtschaftsteils niedriger ist als der nach § 165 Abs. 1 und 2 BewG ermittelte Wert, ist dieser Wert anzusetzen; § 166 BewG ist zu beachten (§ 165 Abs. 3 BewG). Im Rahmen des § 166 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 BewG ist die Möglichkeit des Nachweises eines niedrigeren gemeinen Werts für den Grund und Boden aber nicht eröffnet.
- 22** bb) Zwar hat der Senat bereits entschieden, dass zur Vermeidung eines Verstoßes gegen das Übermaßverbot der Steuerpflichtige auch bei der Veräußerung von Flächen, die einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zuzurechnen waren, entsprechend § 165 Abs. 3 Halbsatz 1 und § 198 BewG den Nachweis eines vom Liquidationswert wesentlich abweichenden niedrigeren gemeinen Werts erbringen kann, etwa durch ein Sachverständigengutachten oder durch einen zeitnahen Verkauf (vgl. BFH-Urteil vom 30.01.2019 - II R 9/16, BFHE 263, 267, BStBl II 2019, 599, Rz 24). Das Übermaßverbot ist allerdings nur dann verletzt, wenn die Folgen einer schematisierenden Bewertung extrem über das normale Maß hinausgehen. Dies erfordert den Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts, der den festgestellten Grundstückswert so erheblich unterschreitet, dass sich der festgestellte Grundstückswert als extrem über das normale Maß hinausgehend erweist. Extrem über das normale Maß hinaus geht beispielsweise das Dreifache des gemeinen Werts bzw. das rund 1,4-fache eines sich aus dem Bodenrichtwert errechneten Verkehrswerts. Eine Bewertungsdifferenz von 10 % ist hingegen als Folge der typisierenden Bewertungsmethode aufgrund der mit der Wertschätzung verbundenen Ungenauigkeit hinzunehmen (vgl. BFH-Urteil in BFHE 263, 267, BStBl II 2019, 599, Rz 26, m.w.N.).
- 23** cc) An dieser Rechtsprechung ist entgegen der Ansicht des Klägers festzuhalten.
- 24** aaa) Soweit sich der Kläger darauf beruft, das Gesetz schließe auch im Falle einer Bewertung nach § 166 BewG den Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts ohne Rücksicht auf bestimmte Wertschwellen nicht aus, ist dies unzutreffend. Zum einen fehlt eine ausdrückliche, dem § 198 BewG vergleichbare Regelung. Zum anderen ordnet § 165 Abs. 3 Halbsatz 2 BewG im Rahmen der Bewertung mit dem Fortführungswert auch dann den Liquidationswert nach § 166 BewG als absolute Untergrenze an, wenn der Steuerpflichtige einen niedrigeren gemeinen Wert nachweist. Dies entspricht auch dem eindeutigen Normverständnis des Gesetzgebers (vgl. BTDrucks 16/11107, S. 16: "Die Regelung ermöglicht dem Steuerpflichtigen einen Verkehrswertnachweis nur für den gesamten Wirtschaftsteil, der zur Gleichbehandlung mit dem Betriebsvermögen im Liquidationswert seine unterste Grenze findet.").
- 25** bbb) Soweit der Kläger im Übrigen der bisherigen Senatsrechtsprechung entgegenhält, (verfassungskonforme) Gesetzesauslegung mit Billigkeitsmaßnahmen zu verwechseln, ist darauf hinzuweisen, dass beide Möglichkeiten gleichrangig zur Beseitigung eines Verstoßes gegen das Übermaßverbot zur Verfügung stehen (vgl. BFH-Urteil vom 05.05.2004 - II R 45/01, BFHE 204, 570, BStBl II 2004, 1036, unter II.4., mit Nachweisen aus der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG--). Die verfassungskonforme Auslegung beruht letztlich darauf, dass nach § 138 Abs. 3 Satz 3 BewG bzw. § 157 Abs. 3 Satz 3 BewG i.V.m. § 20 Satz 2 Halbsatz 1 BewG abweichende Wertfeststellungen aus Billigkeitsgründen (§ 163 i.V.m. § 181 Abs. 1 Satz 1 der Abgabenordnung) für eine Reihe von im BewG geregelte Bewertungsverfahren gesetzlich ausgeschlossen sind (vgl. BFH-Urteil in BFHE 204, 570, BStBl II 2004, 1036, unter II.4.). Auch wenn dies für die Bewertung für die wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens nicht gilt (in § 157 Abs. 2 BewG fehlt ein Verweis auf § 20 Satz 2 BewG), ist aus Gründen einer einheitlichen Konzeption, mit welcher das Übermaßverbot im Bereich des BewG zur Geltung gebracht werden soll, an der verfassungskonformen Auslegung festzuhalten.
- 26** dd) Im vorliegenden Fall wäre das grundgesetzliche Übermaßverbot nach den Feststellungen des FG nicht verletzt.
- 27** aaa) Der Senat hat für den Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts in Fällen des § 166 BewG bislang keine konkrete Grenze für die Verletzung des Übermaßverbots festgelegt. Den für unwesentlich erachteten 10 % (vgl.

BFH-Urteil vom 11.12.2013 - II R 22/11, BFH/NV 2014, 1086, Rz 16; konkret 12,5 %) steht eine für wesentlich erachtete Schwelle von rund 40 % gegenüber (vgl. BFH-Beschluss vom 23.10.2002 - II B 153/01, BFHE 200, 393, BStBl II 2003, 118, unter II.2.; konkret 41,4 %). Nach Ansicht des BVerfG ist das Übermaßverbot nur dann verletzt, wenn die Folgen einer schematisierenden Bewertung extrem über das normale Maß hinausgehen (vgl. BVerfG-Beschluss vom 05.04.1978 - 1 BvR 117/73, BVerfGE 48, 102, BStBl II 1978, 441, unter C.II.3.). Die Erheblichkeitsschwelle innerhalb der Spanne, die durch die bisherige Rechtsprechung des Senats vorgegeben ist, muss folglich am oberen Rand angesiedelt werden. So wäre z.B. eine Grenze von 20 % (so vorgeschlagen von Piltz, Agrarbetrieb 2019, 278, 279) mit der Bedeutung des Wortes "extrem" (d.h. "bis an die äußerste Grenze gehend; radikal; krass"; vgl. Duden, Die deutsche Rechtsschreibung, 28. Aufl. 2020, S. 434) kaum in Einklang zu bringen. Bewertungsdifferenzen in solcher Höhe sind als Folge der typisierenden Bewertungsmethoden und unter Berücksichtigung des Umstands, dass es sich um Schätzungen des Werts handelt, die stets mit Ungenauigkeiten verbunden sind, hinzunehmen (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2014, 1086, Rz 16). Dem Senat erscheint es deshalb angemessen, eine Verletzung des Übermaßverbots regelmäßig erst dann zu bejahen, wenn der vom FA festgestellte Grundstückswert den nachgewiesenen niedrigeren gemeinen Wert um 40 % oder mehr übersteigt.

- 28** bbb) Da nach den bisherigen Feststellungen des FG der vom FA nach § 166 BewG ermittelte Grundbesitzwert den vom Kläger durch den zeitnahen Verkauf nachgewiesenen niedrigeren gemeinen Wert nur um 21,7 % übersteigt, ist das verfassungsrechtliche Übermaßverbot im Streitfall nicht verletzt. Daher kann im Ergebnis dahinstehen, ob die Feststellung, der ermittelte Grundbesitzwert übersteige den gemeinen Wert um 21,7 %, überhaupt zutreffend ist. Sie beruht auf einer ungeprüften Übernahme einer Berechnung des Klägers, mit der er den Gesamtkaufpreis für alle Grundstücke auf die als Ackerland genutzten Flächen und die übrigen Flächen verteilte. Diese Berechnung überzeugt schon deshalb nicht, weil sie davon ausgeht, dass der anteilige Kaufpreis für die nicht als Ackerland genutzten Flächen exakt den nach dem BewG festgestellten Werten entspreche, wohingegen dies für die als Ackerland genutzten Flächen gerade nicht gelten solle. Zudem wären die Vorstellungen der damaligen Kaufvertragsparteien darüber maßgeblich, welchen Wert sie welchem Grundstück beimessen wollten.
- 29** 5. Sollte das FG hingegen zu dem Ergebnis gelangen, dass der Kläger keinen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft geerbt hat, wäre der streitgegenständliche Feststellungsbescheid aufzuheben. Das FA hätte dann erneut eine Bewertung der Grundstücke durchzuführen; diesmal nach den Vorschriften über die Bewertung von Grundvermögen (§§ 157 Abs. 3 Satz 1, 176 bis 198 BewG). Dem Kläger stünde in einem solchen Fall nach § 198 BewG der Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts offen.
- 30** 6. Die Übertragung der Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.
- 31** 7. Das Urteil ergeht ohne mündliche Verhandlung (§ 90 Abs. 2 FGO).

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)