

FAMILIENHEIM

Checkliste: 30 Fragen rund um das Familienheim

von Prof. Dr. Gerd Brüggemann, Münster

Die Zuwendung des Familienheims ist unter den Voraussetzungen der §§ 13 Abs. 1 Nr. 4a, Nr. 4b oder Nr. 4c ErbStG steuerbefreit. Die Vorschriften beinhalten für viele Erwerber neben den persönlichen Freibeträgen und der Steuerbefreiung für den Zugewinnausgleich die wohl wichtigste Steuerbefreiung im privaten Vermögensbereich, zumal eine wertmäßige Begrenzung im Gesetz nicht vorgesehen ist. Die folgende Checkliste greift unter Einbeziehung jüngerer Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen die allgemeinen Voraussetzungen für die Gewährung der Steuerbefreiung auf und geht sodann auf die besonderen Anforderungen bei Zuwendungen unter Lebenden sowie bei Erwerben von Todes wegen ein. |

CHECKLISTE / Zur Steuerbefreiung des Familienheims

1. Was ist ein Familienheim?	Als Familienheim gilt ein bebautes Grundstück, soweit darin eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird. In der Wohnung muss sich der Mittelpunkt des familiären Lebens befinden. Zum Familienheim zählen neben der Wohnung zu eigenen Wohnzwecken auch Garagen, Nebenräume und Nebengebäude, wenn sie mit der Wohnung gemeinsam genutzt werden.
2. Fallen auch Ferienwohnungen unter die Steuerbefreiung?	Da sich in der Wohnung der Mittelpunkt des familiären Lebens befinden muss, ist die Befreiung eines Erwerbs nicht möglich, wenn die Wohnung nur als Ferien- oder Wochenendwohnung genutzt wird oder für einen Berufspendler – z.B. im Falle einer doppelten Haushaltsführung – nur die Zweitwohnung darstellt.
3. Ist eine Mitnutzung durch andere Personen schädlich?	Die Wohnung ist auch dann Mittelpunkt des familiären Lebens (z.B. der Ehegatten oder Lebenspartner), wenn sie von den zur Familie gehörenden Kindern, Enkelkindern, Eltern oder einer Hausgehilfin im Rahmen eines gemeinsamen Hausstandes mitbenutzt wird (siehe auch BFH 26.2.09, II R 69/06, ErbBstg 09, 85, BStBl II 09, 480).
4. Fällt auch der Erwerb eines Nutzungsrechts unter die Steuerbefreiung?	Der BFH (3.6.14, II R 45/12, ErbBstg 14, 221) hat entschieden, dass der Erwerb eines Wohnrechts an einem Familienheim nicht nach § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG steuerfrei ist. Er folgt dem Wortlaut des Gesetzes, das die Steuerfreiheit mit dem Erwerb des Eigentums oder Miteigentums verknüpft. Eine tatbestandserweiternde Auslegung auf Wohnrechte lehnt der BFH ab. Der Erwerb eines Nießbrauchsrechts ist damit ebenfalls nicht begünstigt.
5. Liegt eine Eigenutzung auch bei unentgeltlicher Überlassung vor?	Nach Auffassung des Hessischen FG ist keine Erbschaftsteuerbefreiung bezüglich eines Wohnungs-Miteigentumsanteils zu gewähren, wenn der Erwerber die Wohnung nach dem Erbfall nicht selbst zu eigenen Wohnzwecken nutzt, sondern den vom Vater geerbten Wohnungs-Miteigentumsanteil unentgeltlich an die dort weiterhin wohnende Mutter überlässt. Diese Wertung wird allerdings noch vom BFH überprüft werden (Hessisches FG 24.3.15, 1 K 118/15, StE 15, 358, Revision BFH II R 32/15).

<p>6. Besteht ein Zusammenhang zwischen Grundstücksart und Familienheim?</p>	<p>Ein Familienheim kann in jeder Art von bebautem Grundstück i.S. des § 181 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 BewG vorhanden sein, also nicht nur in einem Einfamilienhaus, Zweifamilienhaus oder in einer Eigentumswohnung, sondern auch in einem Mietwohngrundstück, gemischt genutzten Grundstück, Geschäftsgrundstück oder in einem Gebäude, das im Erbbaurecht errichtet worden ist. Die Befreiung ist allerdings flächenmäßig auf die selbst genutzte Wohnung begrenzt. Die Mindestvoraussetzungen für eine Wohnung ergeben sich aus § 181 Abs. 9 BewG.</p>
<p>7. Schließt ein Arbeitszimmer die Steuerbefreiung aus?</p>	<p>Eine Nutzung zu anderen Zwecken als zu Wohnzwecken ist unschädlich, wenn sie von untergeordneter Bedeutung ist. Das Vorhandensein eines Arbeitszimmers steht der Begünstigung daher grundsätzlich nicht entgegen. Da das beruflich genutzte häusliche Arbeitszimmer der Wohnnutzung zuzurechnen ist, soweit es im Wohnbereich belegen ist, fällt auch das Arbeitszimmer selbst unter die Steuerbefreiung (BFH 26.2.09, II R 69/06, ErbBstg 09, 85, BStBl II 09, 480).</p>
<p>8. Wie erfolgt eine Aufteilung bei unterschiedlichen Nutzungen?</p>	<p>Die Aufteilung eines Objekts, das neben der eigenen Wohnnutzung noch weitere Nutzungen aufweist, erfolgt nicht nach anteiligen Mieten, sondern nach der Wohn- und Nutzfläche. Da die Mieten für gewerbliche oder freiberufliche Nutzungen im Regelfall höher sein werden als die Mieten für die eigene Wohnnutzung, ergibt sich hieraus ein für die Steuerbefreiung günstiger Aufteilungsmaßstab. Auch der BFH geht – jedenfalls für die Steuerbefreiung nach der Rechtslage vor 2009 – von diesem Aufteilungsmaßstab aus (BFH 26.2.09, II R 69/06, ErbBstg 09, 85, BStBl II 09, 480).</p>
<p>9. Muss das Familienheim in Deutschland belegen sein?</p>	<p>Das Familienheim kann im Inland, in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums (EU zuzüglich Island, Norwegen, Liechtenstein, nicht hingegen in der Schweiz) belegen sein. Bei Belegenheit in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums dürfte die Steuerbefreiung allerdings nur von Bedeutung sein, wenn die Ehegatten in Deutschland zwar noch einen Wohnsitz haben, an diesem aber nicht der Lebensmittelpunkt besteht (Zweitwohnsitz), oder wenn die Ehegatten als Deutsche der erweiterten beschränkten Steuerpflicht nach § 2 Abs. 1 Nr. 1b ErbStG unterliegen (Fünf-Jahres-Frist).</p>
<p>10. Wem steht die Steuerbefreiung bei Zuwendungen unter Lebenden zu?</p>	<p>Nur dem Ehegatten oder dem Lebenspartner nach dem LPartG (§ 13a Abs. 1 Nr. 4a ErbStG). Eine analoge Ausweitung auf weitere Personen, z.B. Partner einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft, ist ausgeschlossen.</p>
<p>11. Für welche Zuwendungen unter Lebenden ist die Steuerbefreiung zu gewähren?</p>	<p>Die Finanzverwaltung gewährt die Steuerbefreiung in folgenden Fällen:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Übertragung des Alleineigentums oder Miteigentums an dem einem Ehegatten oder Lebenspartner bereits gehörenden Grundstück, ■ Kauf oder Herstellung aus den Mitteln eines Ehegatten oder Lebenspartners unter Einräumung einer Miteigentümerstellung des anderen Ehegatten oder Lebenspartners (mittelbare Schenkung des Familienheims), ■ Anschaffung oder Herstellung (ganz oder teilweise) durch einen Ehegatten oder Lebenspartner aus Mitteln, die allein oder überwiegend vom anderen, zuwendenden Ehegatten oder Lebenspartner stammen (mittelbare Grundstückszuwendung),

	<ul style="list-style-type: none"> ■ Tilgung eines im Zusammenhang mit dem Kauf oder der Herstellung des Familienheims von einem oder beiden Ehegatten oder Lebenspartner aufgenommenen Darlehens aus Mitteln des zuwendenden Ehegatten oder Lebenspartners, ■ Begleichung nachträglicher Herstellungs- oder Erhaltungsaufwendungen am Familienheim aus Mitteln eines Ehegatten oder Lebenspartners, wenn der andere Ehegatte oder Lebenspartner Eigentümer oder Miteigentümer ist.
12. Wie werden Verbindlichkeiten bei Zuwendungen unter Lebenden behandelt?	Werden anlässlich einer steuerbefreiten Schenkung Verbindlichkeiten übernommen, können diese aufgrund der Steuerbefreiung wegen § 10 Abs. 6 S. 1 ErbStG nicht abgezogen werden.
13. Ist der Güterstand bei Zuwendungen unter Lebenden von Bedeutung?	Der Güterstand der Ehegatten oder Lebenspartner ist für die Steuerbefreiung ohne Bedeutung. Insbesondere gilt die Steuerbefreiung damit auch im Güterstand der Gütertrennung.
14. Ist die Höhe der Steuerbefreiung bei Zuwendungen unter Lebenden begrenzt?	Die Befreiung ist wertmäßig nicht begrenzt und eine Prüfung der Angemessenheit findet nicht statt. Somit können auch sehr werthaltige Objekte steuerfrei übertragen werden.
15. Kann die Steuerbefreiung für mehrere Objekte erfolgen?	Die Steuerbefreiung kann zwar nicht zeitgleich für mehrere Objekte, wohl aber mehrfach nacheinander in Anspruch genommen werden. Dies gilt auch, wenn der Empfänger nach altem Recht eine steuerbegünstigte Zuwendung des Familienwohnheims (§ 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG a.F.) erhalten hatte.
16. Gilt bei einer Schenkung des Familienheims eine Behaltensregelung?	Im Falle der Schenkung an den Ehegatten oder Lebenspartner (§ 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG) gibt es keine Behaltensregelung. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist die spätere Veräußerung oder eine Nutzungsänderung allerdings nur dann unbeachtlich, sofern kein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten nach § 42 AO vorliegt. Dies könnte beispielsweise im Fall einer „mittelbaren Geldschenkung“ der Fall sein. Diese liegt vor, wenn zunächst das Eigentum oder Miteigentum am Familienheim übertragen wird und der schenkende Ehegatte die Immobilie sodann vom beschenkten Ehegatten zurückkauft.
17. Was passiert, wenn der beschenkte Ehegatte/Lebenspartner verstirbt?	<p>Zum Schutz des Schenkers ist an die Vereinbarung von Rückforderungsrechten zu denken. Wird ein solches ausgeübt, führt dies erbschaftsteuerlich gemäß § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG dazu, dass die Steuer für die Schenkung mit Wirkung für die Vergangenheit erlischt, also die Schenkung als nicht ausgeführt gilt (vergleiche hierzu Hardt, ZEV 04, 411 m.w.N.; Mayer, ZEV 09, 439 m.w.N.).</p> <p>Wird die Ausübungsmöglichkeit aufgrund der Konfusion von Gläubiger und Schuldner des Rückforderungsanspruchs verneint, ist der Rückfall an den Schenker seinerseits steuerpflichtig und nur unter den einschränkenden Voraussetzungen des § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG steuerbefreit, also dann mit Behaltefrist (10 Jahre).</p>

18. Wem steht die Steuerbefreiung bei Erwerben von Todes wegen zu?	Neben dem Ehegatten/Lebenspartner nach dem LPartG (§ 13a Abs. 1 Nr. 4b ErbStG) auch den Kindern und Kindern verstorbener Kinder im Sinne der Steuerklasse I Nr. 2 ErbStG (§ 13a Abs. 1 Nr. 4c ErbStG). Bei diesen ist die Steuerbefreiung aber auf eine Wohnfläche von 200 qm begrenzt.
19. Welche Voraussetzungen muss ein Erblasser erfüllen?	Der Erblasser muss grundsätzlich bis zu seinem Tod in einem bebauten Grundstück eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt haben. Es ist aber unschädlich, wenn der Erblasser aus objektiv zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung gehindert war.
20. Wann liegt ein die Selbstnutzung hindernder Grund vor?	Eine Ausnahme zugunsten des Erblassers wird nur angenommen, wenn der Erblasser zur Führung eines Haushalts nicht in der Lage ist. Zwingende, objektive Gründe, die das selbstständige Führen eines Haushalts im Familienheim unmöglich machen, sind Pflegebedürftigkeit oder Tod (R E 13.4 ErbStR 2011).
21. Welche Voraussetzungen muss ein Erwerber erfüllen?	Die erworbene Wohnung muss unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt werden und es ist eine zehnjährige Behaltensfrist zu beachten. Unschädlich ist die fehlende Selbstnutzung aber auch für den Erwerber, wenn er aus objektiv zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung gehindert war.
22. Welche Anforderungen sind an die Bestimmung zur Selbstnutzung zu stellen?	<p>Die OFD Rheinland-Pfalz hat sich mit einer Reihe von Einzelfällen und Lösungshinweisen zu der Gesetzesformulierung in § 13 Abs. 1 Nr. 4b S. 1 ErbStG und § 13 Abs. 1 Nr. 4c S. 1 ErbStG „die beim Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt ist“ geäußert (Kurzinformation Sonstige Besitz- und Verkehrssteuern Nr. 001/2012 vom 4.7.12, DStR 12, 2082).</p> <p>Unverzüglich heißt ohne schuldhafte Verzögerung eine eigene Nutzung zu Wohnzwecken aufnehmen (R E 13.4 Abs. 2 S 4 und R E 13.4 Abs. 7 S 4 ErbStR). Dies muss im zeitlichen Zusammenhang mit dem Erwerb von Todes wegen erfolgen. Innerhalb dieser Frist muss der Erwerber den Entschluss fassen, die in den Nachlass gefallene Wohnung selbst zu nutzen, und diesen auch umzusetzen.</p> <p>Entscheidend ist die tatsächliche Nutzung zu eigenen Wohnzwecken. Es reicht deshalb nicht aus, sich lediglich beim Einwohnermeldeamt umzumelden. Ob die Aufnahme der Selbstnutzung schließlich als unverzüglich beurteilt werden kann, richtet sich nach den Gesamtumständen des Einzelfalls. Im Allgemeinen ist es nicht zu beanstanden, wenn der Wohnungswechsel innerhalb eines Jahres erfolgt, es sei denn, es sind nach Aktenlage konkrete Anhaltspunkte erkennbar, dass der Wohnungswechsel problemlos schneller möglich gewesen wäre.</p> <p>Anerkannte Fälle:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Innerhalb der ersten Monate nach dem Tod des Erblassers werden umfangreiche Renovierungsarbeiten in Auftrag gegeben. Zeitnah nach Abschluss der zeitintensiven Arbeiten (18 Monate nach Erbanfall) zieht der Erwerber in das Haus ein. Dabei haben sich die Renovierungsarbeiten durch Umstände verzögert, auf die der Erbe keinen Einfluss hatte. ■ Ein Erblasser konnte seine Wohnung aus objektiv zwingenden Gründen (Unterbringung in einem Pflegeheim) nicht mehr selbst nutzen. Die Wohnung war im Zeitpunkt des Erbanfalls vermietet. Der Alleinerbe (Sohn) will die Wohnung selber nutzen und kündigt das Mietverhältnis zeitnah nach dem Erbfall. Eine Selbstnutzung erfolgt anschließend kurzfristig.

	<p>Nicht anerkannte Fälle:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Der Erbe eines EFH, das grundsätzlich die Voraussetzungen für ein Familienheim erfüllt, sieht zunächst Renovierungsbedarf. Im Zuge der Arbeiten wird allerdings festgestellt, dass eine Renovierung unwirtschaftlich ist und ein Abriss und Neubau kostengünstiger wäre. Nach zwei Jahren zieht der Erwerber schließlich in das neu errichtete Gebäude ein. ■ Der Erwerber (von Todes wegen) einer zuvor vom Erblasser (Vater) selbstgenutzten Wohnung meldet sich kurzfristig um, behält aber seinen ursprünglichen Wohnsitz zunächst bei. In den folgenden zwei Jahren veranlasst der Erbe die Renovierung des Gebäudes. Die Aufträge werden nach und nach mit zum Teil großer zeitlicher Verzögerung erteilt. Nach Abschluss der Renovierungszeiten zieht der Erbe schließlich mit seiner Familie ein. <p>Auch das Niedersächsische FG (26.9.13, 3 K 525/12, ErbBstg 13, 276, DStRE 15, 212, Revision BFH II R 39/13) geht unter Einbeziehung unterschiedlicher Auffassungen im Schrifttum von einer weiten Auslegung und Anwendung des Begriffs der „Unverzüglichkeit“ aus.</p> <p>Dem Erwerber muss danach insbesondere bei einem Erwerb von Todes wegen ein ausreichender Zeitraum zugestanden werden, nach dem Tod des Erblassers eine Entscheidung über die Weiternutzung der geerbten Immobilie zu treffen. Zu berücksichtigen sei dabei auch, ob die Immobilie mehreren Erben zufällt und dem Erwerber erst nach einer (gegebenenfalls langwierigen) Erbauseinandersetzung für eine Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken zur Verfügung steht. Sodann sei dem Erwerber ein ausreichender Zeitraum zuzugestehen, in das Familienheim umzuziehen. Wohne ein anderer Familienangehöriger bereits in dem Familienheim, sei in zeitlicher Hinsicht weiterhin zu berücksichtigen, dass auch dieser gegebenenfalls eine neue Bleibe finden und umziehen muss.</p>
<p>23. Wann liegt beim Erwerber ein die Selbstnutzung hindernder Grund vor?</p>	<p>Eine Ausnahme zugunsten des Erwerbers wird ebenfalls nur angenommen, wenn der Erwerber zur Führung eines Haushalts nicht in der Lage ist. Zwingende, objektive Gründe, die das selbstständige Führen eines Haushalts im Familienheim unmöglich machen, sind Pflegebedürftigkeit oder Tod (R E 13.4 ErbStR 2011) oder Minderjährigkeit eines Kindes (Kurzinformation Sonstige Besitz- und Verkehrssteuern Nr. 001/2012 vom 4.7.12, DStR 12, 2082).</p>
<p>24. Sind berufliche Gründe ein die Selbstnutzung hindernder Grund?</p>	<p>Nach Auffassung der Finanzverwaltung sind berufliche Gründe kein objektiv zwingender Grund für die Nichtnutzung des EFH. Auch nach Auffassung des FG Münster ist der Erwerb eines Familienheims von Todes wegen nicht nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG steuerbefreit, denn es genügt nicht, dass es dem Erwerber lediglich aus beruflichen Gründen unmöglich ist, im Familienheim einen Haushalt zu führen.</p> <p>Nach der Gesetzesbegründung (BT-Drs. 16/11107) ist es für die Steuerbefreiung des Familienheims zwar unschädlich, wenn der Erwerber im Rahmen der doppelten Haushaltsführung einen weiteren Wohnsitz am Beschäftigungsort unterhält, jedoch den Lebensmittelpunkt im Familienheim hat. Zwingende, objektive Gründe, die das selbstständige Führen eines Haushalts im Familienheim unmöglich machen, sind Pflegebedürftigkeit oder Tod (R E 13.4 ErbStR 2011). Diese Wertung wird allerdings noch vom BFH überprüft (FG Münster 31.1.13, 3 K 1321/11 Erb, ErbBstg 13, 124, Revision BFH II R 13/13).</p>

<p>25. Ist die Weitergabe unter Vorbehalt eines Nutzungsrechts schädlich?</p>	<p>Nach Auffassung der Finanzverwaltung stellt die Weiterübertragung eines von Todes wegen erhaltenen begünstigten Familienheims (§ 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG) unter Nießbrauchsvorbehalt einen Verstoß gegen die Behaltensregelung dar (R E 13.4 Abs. 6 S. 2 ErbStR 2011). Der BFH hat hingegen offen gelassen (BFH 3.6.14, II R 45/12, ErbBstg 14, 221, DStR 14, 1670, Rn. 20), ob eine Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4b S. 1 ErbStG zu gewähren ist, wenn der überlebende Ehegatte das ihm letztwillig zugewendete Eigentum oder Miteigentum an dem Familienheim unter Vorbehalt eines Wohnungsrechts auf einen Dritten überträgt, ohne hierzu verpflichtet zu sein.</p>
<p>26. Welche steuerlichen Folgen entstehen, wenn die Voraussetzungen der Selbstnutzung wegfallen?</p>	<p>Der Erwerber des Familienwohnheims ist nach § 153 Abs. 2 AO verpflichtet, den Wegfall der Selbstnutzung des Familienwohnheims dem FA anzuzeigen. Auf die Anzeigepflicht wird im Steuerbescheid ausdrücklich hingewiesen. Die Anzeigepflicht muss ernst genommen werden, denn eine unterlassene Anzeige erfüllt den Tatbestand der Steuerhinterziehung nach § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO.</p> <p>Nach Wegfall der Selbstnutzung ändert das FA den Erbschaftsteuerbescheid rückwirkend nach § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO. Die Festsetzungsfrist von grundsätzlich vier Jahren beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Selbstnutzung weggefallen ist. Bei einer unterlassenen Anzeige des Wegfalls der Selbstnutzung gilt die verlängerte Festsetzungsfrist von 10 Jahren. Es fallen keine Nachzahlungszinsen an, weil die Erbschaft- und Schenkungsteuer nicht von dem Zinsbestand § 233a AO erfasst wird.</p> <p>Ob tatsächlich eine Nachversteuerungspflicht entsteht, ist bei Wegfall der Selbstnutzung aber noch nicht gesagt. Die Steuerfreiheit für das Familienwohnheim wird neben den Freibeträgen von 500.000 EUR für Ehegatten und Lebenspartner und 400.000 EUR für Kinder und Enkelkinder gewährt. Reichen die Freibeträge für die Immobilie und das restliche Vermögen aus, fällt keine Steuer an.</p>
<p>27. Wie werden Verbindlichkeiten bei Erwerben von Todes wegen behandelt?</p>	<p>Werden anlässlich einer steuerbefreiten Schenkung Verbindlichkeiten übernommen, können diese im Falle der vollen Steuerbefreiung wegen § 10 Abs. 6 S. 1 ErbStG nicht abgezogen werden. Im Falle der teilweisen Steuerbefreiung wegen der Begrenzung auf 200 qm können sie wegen § 10 Abs. 6 S. 3 ErbStG nur insoweit abgezogen werden, wie die Immobilie nicht steuerbefreit ist.</p>
<p>28. Welche Folgen löst eine Weitergabeverpflichtung aus?</p>	<p>In § 13 Abs. 1 Nr. 4b S. 2 ErbStG und in § 13 Abs. 1 Nr. 4c S. 2 ErbStG ist vorgesehen, dass die Erwerber die Befreiung nicht in Anspruch nehmen können, soweit sie das begünstigte Familienheim aufgrund einer letztwilligen oder rechtsgeschäftlichen Verfügung des Erblassers auf einen Dritten übertragen müssen (Weitergabeverpflichtung). Letztwillige Verfügung ist das Testament, rechtsgeschäftliche Verfügung ist z.B. der Erbvertrag. Anwendungsfälle sind insbesondere</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Sachvermächtnisse, die auf begünstigtes Vermögen gerichtet sind, ■ Vorausvermächtnisse, die auf begünstigtes Vermögen gerichtet sind, ■ Schenkungsversprechen auf den Todesfall, ■ Auflagen des Erblassers, die auf die Weitergabe begünstigten Vermögens gerichtet sind.
<p>29. Welche Folgen löst eine Erbaseinsetzung aus?</p>	<p>Eine zum Verlust der Steuerbefreiung führende Weitergabeverpflichtung liegt nach § 13 Abs. 1 Nr. 4b S. 4 und 5 ErbStG und § 13 Abs. 1 Nr. 4c S. 4 und 5 ErbStG auch vor, wenn ein Erbe im Rahmen der Teilung des Nachlasses begünstigtes Vermögen auf einen Miterben überträgt. Hierzu kann er z.B. aufgrund einer</p>

	<p>Teilungsanordnung des Erblassers oder auch aufgrund freier Vereinbarung der Erben untereinander verpflichtet sein.</p> <p>Gibt der nachfolgende Erwerber für den Erwerb des begünstigten Familienheims nicht begünstigtes Vermögen hin, das er vom Erblasser erworben hat, wird er allerdings so gestellt, als habe er von Anfang an begünstigtes Vermögen erworben. Er erhält dann die Steuerbefreiung auch für den vom Miterben überlassenen Teil des Familienheims.</p> <p>Nach Auffassung des Niedersächsischen FG (26.9.13, 3 K 525/12, ErbBstg 13, 276, DStRE 15, 212, Revision BFH II R 39/13) setzt die erhöhte erbschaftsteuerliche Freistellung des Familienheims nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG im Falle einer Erbauseinandersetzung nicht voraus, dass diese innerhalb von sechs Monaten erfolgt. Damit widerspricht das FG der einschränkenden Auffassung der Finanzverwaltung und Teilen des Schrifttums. Der Wortlaut des § 13 Abs. 1 Nr. 4c S. 4 ErbStG enthalte keine zeitliche Beschränkung für die Übertragung des erworbenen begünstigten Vermögens im Rahmen der Teilung des Nachlasses durch den Erben auf einen Dritten.</p> <p>Die Vorschrift verlange lediglich, dass für die Übertragung von dem Erwerber nicht vom Erblasser erworbenes, nicht begünstigtes Vermögen hingegeben wird. Auch aus der Systematik ergebe sich insoweit keine Einschränkung. Schließlich lasse sich die einengende Auslegung der Befreiungsvorschrift auch nicht mit der gesetzgeberischen Zielsetzung begründen. Der Gesetzgeber wolle mit der Regelung der Übertragungsvorgänge erreichen, dass der Erwerber auch dann in den Genuss der Steuerbefreiung kommt, wenn er das begünstigte Vermögen nicht direkt vom Erblasser, sondern erst im Wege der Erbauseinandersetzung erhält.</p> <p>Diese Zielsetzung erfordere keine zeitlich einschränkende Anwendung auf innerhalb von sechs Monaten stattfindende Erbauseinandersetzungen. Die Steuerbefreiung verlange in § 13 Abs. 1 Nr. 4c S. 1 ErbStG nur, dass das Familienheim „beim Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt ist“. Auf die Unverzüglichkeit der Erbauseinandersetzung werde dagegen an keiner Stelle abgestellt.</p>
<p>30. Ist die Steuerbefreiung für das Familienheim verfassungsgemäß?</p>	<p>Die Steuerbefreiung für das Familienheim war bisher nicht Gegenstand einer Entscheidung des BVerfG. Der BFH hatte allerdings bereits darauf hingewiesen, dass sowohl die in § 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG a.F. (BFH 18.7.13, II R 35/11, ErbBstg 14, 3, BStBl II 13, 1051 Rn. 11) als auch die in § 13 Abs. 1 Nr. 4b S. 1 ErbStG vorgesehene Steuerbefreiung wegen des Gleichbehandlungsgebots erheblichen verfassungsrechtlichen Bedenken unterliegt (BFH 3.6.14, II R 45/12, ErbBstg 14, 221, DStR 14, 1670 Rn. 26).</p> <p>Eine Vorlage nach Art. 100 Abs. 1 S. 1 GG zur Einholung einer Entscheidung des BVerfG über die Verfassungsmäßigkeit der § 13 Abs. 1 Nr. 4a, 4b und 4c ErbStG kommt meines Erachtens vorerst nicht in Betracht, weil das BVerfG trotz der festgestellten Verfassungsverstöße die Weitergeltung des ErbStG bis zu einer Neuregelung angeordnet hat (siehe auch BFH 18.7.13, II R 35/11, ErbBstg 14, 3, BStBl II 13, 1051 Rn. 12). Es ist aber nicht auszuschließen, dass der BFH diese Thematik in einem die reformierte Rechtslage betreffenden Verfahren, in dem es um die Steuerbefreiung für das Familienheim geht, aufgreift.</p>