8

ErbSt

Verschonung für ein Familienheim bzw. vermietete Wohnung bei der Erbauseinandersetzung

ErbStG § 13 Abs. 1 Nr. 4c, § 13c

Nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG können Kinder für das sog. Familienheim eine vollständige Steuerbefreiung erhalten. Nach § 13c ErbStG wird für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücksteile ein Verschonungsabschlag i. H. von 10 % gewährt. Dabei hat sich die Praxis u. a. mit den folgenden Fragen zu beschäftigen: Was bedeutet „unverzügliche Selbstnutzung durch den Erwerber", die eine Voraussetzung für die Steuerbefreiung gem. § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG darstellt? Bis wann muss eine freie Erbauseinandersetzung erfolgen, damit ein Miterbe die Verschonungen auch für im Rahmen der Erbauseinandersetzung erworbene Grundstücksanteile erhalten kann?

Sachverhalt

A und seine Schwester sind je zur Hälfte Miterben ihres Ende 2013 verstorbenen Vaters. Zum Nachlass gehört ein Zweifamilienhaus. Eine Wohnung war vom Vater und der Schwester gemeinsam genutzt worden; eine Wohnung war fremdvermietet. Ende 2014 zog A in die vormalige Wohnung des Vaters ein. Bei der Erbauseinandersetzung im März 2015 erhielt A dann das Alleineigentum an dem Zweifamilienhaus.

Frage

Kann A auch für die im Rahmen der Erbauseinandersetzung erworbenen Grundstücksteile die Verschonung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c bzw. § 13c ErbStG in Anspruch nehmen?

Antwort

A erhält die entsprechende Verschonung sowohl für seine originär im Wege der Erbschaft als auch für die im Wege der Erbauseinandersetzung erworbenen Grundstücksteile.

Begründung

Die erbschaftsteuerliche Verschonungsregelung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG begünstigt den Erwerb des sog. „Familienheims" von

Verschonungsregelungen ...

Todes wegen durch Kinder. Voraussetzung dafür ist u. a., dass die vom Erblasser **selbstgenutzte Wohnung** beim Erwerber zur unverzüglichen Selbstnutzung bestimmt sein muss. Nach § 13c Abs. 1 und 3 ErbStG sind Grundstücksteile im Rahmen einer Erbschaftsteuerfestsetzung nur mit 90 % ihres Werts anzusetzen, wenn sie zu **Wohnzwecken vermietet** werden.

... bei Erbauseinandersetzung

Verständigen sich Miterben darauf, im Rahmen der Nachlassteilung (freie Erbauseinandersetzung) das begünstigte Familienheim bzw. eine zu Wohnzwecken vermietete Wohnung auf einen (anderen) Miterben zu übertragen und vollziehen sie dies auch tatsächlich, können die übertragenden Miterben die Befreiung nicht in Anspruch nehmen (§ 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 2 bzw. § 13c Abs. 2 Satz 1 ErbStG). Gibt der erwerbende Miterbe für den Erwerb der begünstigten Grundstücksteile anderes geerbtes Vermögen hin, wird er so gestellt, als habe er von Anfang an das (gesamte) begünstigte Vermögen erworben (§ 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 3 und 4 bzw. § 13c Abs. 2 Satz 2 und 3 ErbStG). Durch diese Regelung wird lediglich die Bemessungsgrundlage für die Steuerbefreiung verändert, sie führt jedoch nicht zu einer Veränderung der Zurechnung des Nachlasses, sodass der Grundsatz, dass die Erbauseinandersetzung unbeachtlich ist, dadurch nicht berührt wird.

Wohnungsnutzung ...

... innerhalb angemessener Zeit ...

Das Erbschaftsteuergesetz ermöglicht im Rahmen des § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 2 bis 4 bzw. § 13c Abs. 2 ErbStG einen sog. **Begünstigungstransfer.** Für diesen Transfer ist es erforderlich, dass für das bei der Nachlassteilung erworbene Familienheim die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG greift. Der Erwerb muss deshalb eine Wohnung betreffen, die beim Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung bestimmt ist. Dabei ist für die unverzügliche Bestimmung zur Selbstnutzung die zeitliche Nähe zum Erbfall maßgebend. Dies bedeutet, dass ein Erwerber zur Erlangung der Steuerbefreiung innerhalb einer angemessenen Zeit nach dem Erbfall die Absicht zur Selbstnutzung fassen und tatsächlich umsetzen muss. Angemessen ist regelmäßig ein Zeitraum von **sechs Monaten** nach dem Erbfall. Zieht der Erwerber innerhalb dieses Zeitraums in die Wohnung ein, kann in der Regel davon ausgegangen werden, dass eine unverzügliche Bestimmung der Wohnung zur Selbstnutzung als Familienheim vorliegt. Wird die Selbstnutzung der Wohnung erst **nach Ablauf** von sechs Monaten aufgenommen, kann ebenfalls eine unverzügliche Bestimmung zur Selbstnutzung vorliegen. Allerdings muss der Erwerber in diesem Fall darlegen und glaubhaft machen, zu welchem Zeitpunkt er sich zur Selbstnutzung der Wohnung für eigene Wohnzwecke entschlossen hat, aus welchen Gründen ein tatsäch-

licher Einzug in die Wohnung nicht früher möglich war und warum er diese Gründe nicht zu vertreten hat.

... bei Erbauseinandersetzung

Solche Gründe können z. B. vorliegen, wenn sich der Einzug wegen einer Erbauseinandersetzung oder wegen der Klärung von Fragen zum Erbanfall und zu den begünstigten Erwerbern über den Sechsmonatszeitraum hinaus um einige Monate verzögert. Umstände im Einflussbereich des begünstigten Erwerbers, die nach Ablauf des Sechsmonatszeitraums zu einer längeren Verzögerung des Einzugs führen (wie z. B. Renovierung), sind nur unter besonderen Voraussetzungen nicht dem Erwerber anzulasten.

Einerseits beantwortet der BFH[1] im Rahmen der Prüfung des § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG (Familienheim) die Frage, wie das Tatbestandsmerkmal „... und die beim Erwerber **unverzüglich** zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt ist ...“ auszulegen ist und gibt einen grundsätzlichen angemessenen Zeitrahmen von sechs Monaten vor. Die Finanzverwaltung[2] vertritt dazu die Auffassung, der Erwerber müsse unverzüglich, d. h. ohne schuldhaftes Zögern, die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken aufnehmen, ein Zeitrahmen fehlte dabei jedoch.

Andererseits klärt der BFH jetzt die Rechtsfrage, wann es zum sog. Begünstigungstransfer in Fällen einer Erbauseinandersetzung kommen kann. Die Finanzverwaltung[3] ist in Anlehnung an die ertragsteuerliche Behandlung einer Erbengemeinschaft[4] der Auffassung, dass eine steuerliche Rückwirkung auf den Zeitpunkt des Erbfalls in der Regel als zeitnah anzuerkennen ist, wenn die Auseinandersetzungsvereinbarung innerhalb von sechs Monaten erfolgt. Dieser Rechtsansicht erteilt der BFH jedoch eine Absage. Eine zeitliche Nähe zum Erbfall ist gesetzlich nicht vorgeschrieben. Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung kann deshalb bei einer freien Erbauseinandersetzung der Begünstigungstransfer auch dann zu gewähren sein, wenn die Auseinandersetzungsvereinbarung erst später geschlossen wird.

Anmerkung: Der BFH[1] hat ferner entschieden, dass Kinder des Erblassers ein Familienheim i. S. des § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG steuerfrei erwerben können, wenn sie innerhalb angemessener Zeit nach dem Erbfall die Absicht fassen, dieses für eigene Wohnzwecke zu nutzen. Erwirbt ein Kind als Miterbe im Rahmen der Teilung des

1 BFH vom 23.06.2015 II R 39/13 (BFHE 250, 207).
2 R E 13.4 Abs. 7 Satz 4 ErbStR.
3 H E 13.4 und 13c „Freie Erbauseinandersetzung“ ErbStH.
4 BMF vom 14.03.2006 (BStBl 2006 I S. 253), Rz. 8.

Nachlasses über seinen Erbteil hinaus das Alleineigentum an dem Familienheim, erhöht sich sein steuerbegünstigtes Vermögen unabhängig davon, ob die Vereinbarung über die Erbauseinandersetzung zeitnah, d. h. innerhalb von sechs Monaten nach dem Erbfall erfolgt. Entsprechendes gilt beim Erwerb eines zu Wohnzwecken vermieteten Grundstückteils i. S. des § 13c ErbStG.

Verfasser: Dipl.-Finanzwirt (FH) Jörg Ramb, Hainfeld