

BFH: Keine Steuerbefreiung für die Zuwendung eines dinglichen Wohnungs- und Mitbenutzungsrechts an einem Familienheim

Die Zuwendung eines dinglichen Wohnungs- und Mitbenutzungsrechts an einem Familienheim ist nicht mit der Zuwendung von Eigentum oder Miteigentum an einem Familienheim gleichzusetzen, weshalb die Voraussetzungen der Steuerbefreiung gem. § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG nicht erfüllt sind. Auch der Schutz von Ehe und Familie, die Gewährleistung des Erbrechts oder der allgemeine Gleichheitssatz führen zu keinem abweichenden Ergebnis.

Sachverhalt

Die Klägerin ist zusammen mit ihren beiden Kindern zu jeweils 1/3 Miterbin ihres im August 2009 verstorbenen Ehemanns geworden. Entsprechend den testamentarischen Verfügungen des Ehemanns wurde das Eigentum an einem mit einem Zweifamilienhaus bebauten Grundstück hälftig auf die beiden Kinder übertragen. Der Klägerin wurde unentgeltlich ein lebenslanges, dinglich gesichertes Wohnungs- und Mitbenutzungsrecht an der in dem Haus befindlichen Wohnung eingeräumt, die die Klägerin und ihr Ehemann bis zu dessen Tod gemeinsam bewohnt hatten.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, die Steuerbefreiung für Familienheime gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG sei auf den Erwerb von bloßen Wohnrechten nicht anwendbar, und bezog daher den Kapitalwert des der Klägerin eingeräumten Wohnungs- und Mitbenutzungsrechts in die Ermittlung von deren steuerpflichtigem Erwerb ein und setzte entsprechend Erbschaftsteuer fest.

Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

Entscheidung

Das FG sei zu Recht davon ausgegangen, dass bei Einräumung eines bloßen Wohnrechts die Steuerbefreiung für Familienheime gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG nicht einschlägig ist.

Zwar bleibe gem. § 13 Abs. 1 Nr. 4b S. 1 ErbStG u.a. der Erwerb von Todes wegen des Eigentums oder Miteigentums an einem Familienheim im Sinne dieser Vorschrift steuerfrei. Allerdings erfülle die Zuwendung (lediglich) eines dinglichen Wohnungs- und Mitbenutzungsrechts an einer vom Erblasser bis zum Eintritt des Erbfalls zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung an den überlebenden Ehegatten nicht die Voraussetzungen für die Gewährung der Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4b S. 1 ErbStG.

Der Wortlaut von § 13 Abs. 1 Nr. 4b S. 1 ErbStG erfordere ausdrücklich den Erwerb von Eigentum oder Miteigentum, wobei diese Begriffe zivilrechtlich zu verstehen seien. Das vorliegend eingeräumte dingliche Wohnungs- und Mitbenutzungsrechts der Klägerin sei jedoch nur ein Nutzungsrecht gem. § 1083 BGB, das die Eigentumsverhältnisse nicht berühre. Auch begründe ein solches Nutzungsrecht kein wirtschaftliches Eigentum (§ 39 Abs. 2 Nr. 1 AO) der Klägerin.

Ferner komme auch eine Auslegung gegen den eindeutigen Wortlaut nicht in Betracht. Eine Beschränkung auf den Erwerb von Eigentum oder Miteigentum am Familienheim sei nicht sinnwidrig und entspreche dem Willen des Gesetzgebers. Die Vorschrift solle „neben dem Schutz des gemeinsamen familiären Lebensraums dem Ziel der Lenkung in Grundvermögen schon zu Lebzeiten des Erblassers“ dienen. Diese Ziele kämen in der Vorschrift hinreichend zum Ausdruck, weshalb auch eine Analogie – mangels planwidriger Regelungslücke – vorliegend ausscheide.

Schließlich sei die Begrenzung der Steuerbefreiung auf Fälle des Erwerbs von Eigentum und Miteigentum verfassungsrechtlich vertretbar. Zwar habe der Gesetzgeber aufgrund von Art. 6 Abs. 1 und Art. 14 Abs. 1 S. 1 GG die familiäre Verbundenheit der nächsten Angehörigen zum Erblasser auch erbschaftsteuerrechtlich zu berücksichtigen (BVerfG-Beschluss vom 21.07.2010). Allerdings sei die vollständige Steuerbefreiung des von Todes wegen erfolgenden Erwerbs vom verstorbenen Ehegatten dafür nicht erforderlich. Die

verfassungsrechtlich gebotene Berücksichtigung des Familienprinzips geschehe regelmäßig durch die Gewährung der Freibeträge (§ 16 Abs. 1 ErbStG) und die Abstufung des Steuertarifs nach dem Grad der verwandtschaftlichen Beziehungen (§§ 15, 19 ErbStG) (BFH-Urteil vom 18.07.2013). Eine zusätzliche Steuerbefreiung für ein Familienheim sei verfassungsrechtlich nicht notwendig.

Auch verpflichtete Art. 3 Abs. 1 GG den Gesetzgeber nicht dazu, neben dem Erwerb des Eigentums oder Miteigentums an einem Familienheim auch den Erwerb eines Nutzungsrechts an selbigem von der Steuer zu befreien. Für die Differenzierung gebe es (wie dargestellt) sachlich einleuchtende Gründe. Zudem sei die Steuerbefreiung des § 13 Abs. 1 Nr. 4b S. 1 ErbStG ihrerseits verfassungsrechtlich bedenklich, da diese Vorschrift Grundeigentümer gegenüber Inhabern anderer Vermögenswerte bei der Steuerfreistellung des zur individuellen Lebensgestaltung bestimmten Vermögens bevorzuge. Da demnach eine Anwendung der Vorschrift über ihren Wortlaut hinaus verfassungsrechtlich noch bedenklicher wäre, sei eine solche Anwendung ausgeschlossen.

Betroffene Norm

§ 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG

Streitjahr 2009

Vorinstanz

[Finanzgericht Köln](#), Urteil vom 08.08.2012, 9 K 3615/11

Fundstelle

BFH, Urteil vom 03.06.2014, II R 45/12

[Pressemitteilung Nr. 58 vom 13.08.2014](#)

Weitere Fundstellen

Bundesverfassungsgericht, Beschlüsse vom 21.07.2010, 1 BvR 611/07, 1 BvR 2464/07, siehe

[Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 18.07.2013, II R 35/11, siehe [Deloitte Tax-News](#)

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.

