

Urteil vom 23. Juni 2015, II R 39/13

Steuerbefreiung für ein Familienheim oder ein zu Wohnzwecken vermietetes Grundstück im Fall der Erbaueinandersetzung

BFH II. Senat

ErbStG § 13 Abs 1 Nr 4c S 1, ErbStG § 13c Abs 2, BewG § 181 Abs 1 Nr 1, BewG § 181 Abs 1 Nr 2, BewG § 181 Abs 1 Nr 3, BewG § 181 Abs 1 Nr 4, BewG § 181 Abs 1 Nr 5, ErbStG § 13 Abs 1 Nr 4c S 4, ErbStG § 13 Abs 1 Nr 4c S 2, ErbStG § 13 Abs 1 Nr 4c S 3, ErbStG § 13c Abs 3, ErbStG § 13a, ErbStG § 13b, GG Art 100 Abs 1

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht, 25. September 2013, Az: 3 K 525/12

Leitsätze

1. Ein Familienheim i.S. des § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG setzt u.a. voraus, dass der begünstigte Erwerber nach dem Erbfall die in einem bebauten Grundstück i.S. des § 181 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 BewG befindliche Wohnung unverzüglich, d.h. ohne schuldhaftes Zögern zur Selbstnutzung für eigene Wohnzwecke bestimmt. Dazu muss der Erwerber innerhalb einer angemessenen Zeit nach dem Erbfall die Absicht zur Selbstnutzung der Wohnung fassen und durch den Einzug in die Wohnung tatsächlich umsetzen.
2. Erwirbt ein Miterbe im Rahmen der Teilung des Nachlasses das Alleineigentum an einem Familienheim i.S. des § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG oder an einem zu Wohnzwecken vermieteten Grundstück i.S. des § 13c Abs. 3 ErbStG, erhöht sich sein begünstigtes Vermögen unabhängig davon, ob die Vereinbarung über die Erbaueinandersetzung zeitnah, d.h. innerhalb von sechs Monaten nach dem Erbfall erfolgt.

Tenor

Die Revision des Beklagten gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 26. September 2013 3 K 525/12 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) ist neben seiner Schwester (S) zur Hälfte Miterbe seines am 24. Dezember 2010 verstorbenen Vaters (V).
- 2 Zum Nachlass gehörte neben weiteren Grundstücken das mit einem Zweifamilienhaus bebaute Grundstück R. Eine Wohnung in dem Zweifamilienhaus wurde von V und S gemeinsam und nach dem Tod des V von S alleine genutzt; Ende 2011 zog der Kläger zusammen mit seiner Ehefrau in diese Wohnung ein. Die andere Wohnung in dem Gebäude war fremdvermietet.
- 3 Mit notariell beurkundetem Erbaueinandersetzungs- und Grundstücksübertragungsvertrag vom 23. März 2012 hoben der Kläger und S die Erbengemeinschaft an dem von V erworbenen Grundbesitz in der Weise auf, dass der Kläger das Grundstück R und S die restlichen Grundstücke (u.a. Grundstück X und Grundstück Y) jeweils als Alleineigentümer erhielten. Die festgestellten Bedarfswerte betragen für das Grundstück R 326.996 € und für die Grundstücke X und Y insgesamt 336.128 €.
- 4 Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) setzte mit Bescheid vom 15. Juni 2012 gegen den Kläger Erbschaftsteuer fest, wobei die Steuerbefreiungen nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes in der ab 2009 geltenden Fassung (ErbStG) für die selbst genutzte Wohnung und nach

§ 13c ErbStG für die vermietete Wohnung entsprechend der Beteiligung des Klägers als Miterbe jeweils ausgehend vom hälftigen Wert des Grundstücks R berechnet wurden.

- 5 Der Einspruch, mit dem der Kläger geltend machte, die Steuerbefreiungen seien wegen des im Rahmen der Erbauseinandersetzung erhaltenen Alleineigentums am Grundstück R unter Berücksichtigung des gesamten Grundstückswerts zu gewähren, blieb ohne Erfolg. Das FA setzte in der Einspruchsentscheidung die Erbschaftsteuer auf ... € fest.
- 6 Das Finanzgericht (FG) gab der Klage statt. Zur Begründung führte es aus, dass die Begünstigung des bei der Nachlassteilung erworbenen Vermögens nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 4 und § 13c Abs. 2 Satz 3 ErbStG nicht von einer zeitnahen Auseinandersetzung über den Nachlass innerhalb eines halben Jahres nach dem Erbfall abhängig sei. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2013, 2032 veröffentlicht.
- 7 Mit der Revision rügt das FA die Verletzung von § 13 Abs. 1 Nr. 4c und § 13c ErbStG.
- 8 Das FA beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 9 Der Kläger beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 10 Die Revision ist unbegründet und war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zutreffend entschieden, dass sich das nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c und § 13c ErbStG steuerbefreite Vermögen des Klägers aufgrund des bei der Erbauseinandersetzung erworbenen Alleineigentums am Grundstück R erhöht und die Steuerbefreiungen ausgehend vom gesamten Wert dieses Grundstücks zu berücksichtigen sind.
- 11 1. Steuerfrei ist nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG u.a. der Erwerb von Todes wegen des Eigentums oder Miteigentums an einem im Inland belegenen bebauten Grundstück i.S. des § 181 Abs. 1 Nrn. 1 bis 5 des Bewertungsgesetzes (in der ab 2009 geltenden Fassung --BewG--) durch Kinder i.S. der Steuerklasse I Nr. 2 und der Kinder verstorbener Kinder der Steuerklasse I Nr. 2, soweit der Erblasser darin bis zum Erbfall eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat oder bei der er aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert war, die beim Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt ist (Familienheim) und soweit die Wohnfläche der Wohnung 200 qm nicht übersteigt.
- 12 Die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG erfasst --unter weiteren Voraussetzungen-- u.a. eine Wohnung in einem mit einem Zweifamilienhaus bebauten Grundstück i.S. des § 181 Abs. 1 Nr. 1 BewG, wenn die Wohnung beim Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt ist. Begünstigt ist der Erwerb von Todes wegen, bei einem Miterben also der Erwerb entsprechend seiner Erbquote.
- 13 Das FA hat die zunächst von V und später vom Kläger selbst zu Wohnzwecken genutzte Wohnung auf dem Grundstück R als Familienheim angesehen und die Steuerbefreiung für den hälftigen Anteil des Klägers am Wert des Familienheims beschränkt für eine Wohnfläche von 200 qm gewährt.
- 14 2. Eine Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG kann der Kläger auch insoweit beanspruchen, als er im Rahmen der Erbauseinandersetzung über seine Beteiligung als Miterbe hinaus das Alleineigentum an dem Familienheim erhalten hat.
- 15 a) Überträgt ein Erbe erworbenes begünstigtes Vermögen im Rahmen der Teilung des Nachlasses auf einen Dritten und gibt der Dritte dabei diesem Erwerber nicht begünstigtes Vermögen hin, das er vom Erblasser erworben hat, erhöht sich insoweit der Wert des begünstigten Vermögens des Dritten um den Wert des hingegebenen Vermögens, höchstens jedoch um den Wert des übertragenen Vermögens (§ 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 4 ErbStG).
- 16 Diese Regelung ermöglicht einen Begünstigungstransfer beim Erwerber von begünstigtem Vermögen (vgl. Kobar, in Fischer/Jüptner/Pahlke/Wachter, ErbStG, 5. Aufl., § 13 Rz 43; Steiner, Der Erbschaftsteuer-Berater --Erb-StB-- 2009, 123, 128; St. Viskorf/Haag, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2012, 219, 223). Unter den in der Vorschrift bestimmten Voraussetzungen erhöht sich der Wert des begünstigten (steuerbefreiten) Vermögens. Der Dritte, der für den Erwerb des begünstigten Vermögens anderes aus demselben Nachlass stammendes Vermögen hingibt, soll so gestellt

werden, als habe er von Anfang an begünstigtes Vermögen erhalten (BTDrucks 16/11107, S. 9). Entsprechendes gilt auch, wenn ein Erbe im Rahmen der Teilung des Nachlasses seinen erworbenen Anteil am begünstigten Vermögen auf einen Miterben überträgt (BTDrucks 16/11107, S. 9); der Miterbe wird so behandelt, als habe er insoweit von Anfang an begünstigtes Vermögen erhalten.

- 17** b) § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 4 ErbStG steht im Zusammenhang mit den Regelungen in § 13 Abs. 1 Nr. 4c Sätze 2 und 3 ErbStG. Danach kann ein Erwerber die Steuerbefreiung nicht in Anspruch nehmen, soweit er das begünstigte Vermögen aufgrund einer letztwilligen Verfügung des Erblassers oder einer rechtsgeschäftlichen Verfügung des Erblassers auf einen Dritten übertragen muss (§ 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 2 ErbStG). Gleiches gilt, wenn ein Erbe im Rahmen der Teilung des Nachlasses begünstigtes Vermögen auf einen Miterben überträgt (§ 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 3 ErbStG).
- 18** Dies bedeutet, dass bei einer Übertragung des begünstigten Vermögens aufgrund einer vom Erblasser begründeten Verpflichtung oder im Rahmen der Teilung des Nachlasses die Steuerbefreiung nicht dem Ersterwerber zusteht. Die Steuerbefreiung kann vielmehr nur der nachfolgende Erwerber beanspruchen, wenn die Voraussetzungen des § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 4 ErbStG erfüllt sind (Viskorf in Viskorf/Knobel/Schuck/Wälzholz, Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, Bewertungsgesetz, 4. Aufl., § 13 ErbStG Rz 80).
- 19** c) Die Erhöhung des Werts des begünstigten Vermögens nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 4 ErbStG beim Dritten ist von mehreren Voraussetzungen abhängig.
- 20** aa) Im Rahmen der Teilung des Nachlasses muss ein Erbe begünstigtes Vermögen, das er vom Erblasser erworben hat, auf einen Dritten übertragen. Dritter in diesem Sinne ist auch ein Miterbe (vgl. Steiner, Erb-StB 2009, 123, 128). Begünstigtes Vermögen ist das Eigentum an einem Familienheim i.S. des § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG.
- 21** bb) § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 4 ErbStG setzt weiter voraus, dass der Dritte (Miterbe) dem Erben (Miterben) nicht begünstigtes, vom Erblasser erworbenes Vermögen überträgt. Nicht begünstigtes Vermögen sind diejenigen Vermögensgegenstände, für deren Erwerb vom Erblasser dem Dritten (Miterben) keine Steuerbefreiung für ein Familienheim nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG zusteht. Dazu gehören z.B. Bankguthaben oder zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke. Ob Vermögen begünstigt oder nicht begünstigt ist, bestimmt sich nach den Verhältnissen beim Dritten, der im Rahmen der Nachlassteilung Vermögensgegenstände erwirbt.
- 22** cc) Für den Begünstigungstransfer nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 4 ErbStG ist erforderlich, dass für das bei der Nachlassteilung erworbene Vermögen 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 (Familienheim). Dabei ist --wie sich aus § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG ergibt-- für die unverzügliche Bestimmung zur Selbstnutzung die zeitliche Nähe zum Erbfall maßgebend.
- 23** aaa) Eine Wohnung ist zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt, wenn der Erwerber die Absicht hat, die Wohnung selbst zu eigenen Wohnzwecken zu nutzen, und diese Absicht auch tatsächlich umsetzt (vgl. Kobar, a.a.O., § 13 Rz 42). Die Absicht des Erwerbers zur Selbstnutzung des Hauses lässt sich als eine innere Tatsache nur anhand äußerer Umstände feststellen. Dies erfordert, dass der Erwerber in die Wohnung einzieht und sie als Familienheim für eigene Wohnzwecke nutzt (vgl. Jülicher, in Troll/Gebel/Jülicher, ErbStG, § 13 Rz 70; Viskorf, a.a.O., § 13 ErbStG Rz 73; Geck in Kapp/Ebeling, § 13 ErbStG Rz 40.7; Meincke, Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, Kommentar, 16. Aufl., § 13 Rz 28).
- 24** bbb) Der Erwerber muss die Wohnung unverzüglich, d.h. ohne schuldhaftes Zögern (vgl. § 121 Abs. 1 Satz 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) zur Selbstnutzung für eigene Wohnzwecke bestimmen (vgl. Jochum in Wilms/Jochum, Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, § 13 Rz 91, 83; Jülicher, a.a.O., § 13 ErbStG Rz 70; Viskorf, a.a.O., § 13 ErbStG Rz 73). Unverzüglich erfolgt eine Handlung nur, wenn sie innerhalb einer nach den Umständen des Einzelfalls zu bemessenden Prüfungs- und Überlegungszeit vorgenommen wird (vgl. Urteil des Bundesgerichtshofs vom 28. Juni 2012 VII ZR 130/11, Neue Juristische Wochenschrift 2012, 3305, m.w.N.). Dies bedeutet, dass ein Erwerber zur Erlangung der Steuerbefreiung für ein Familienheim innerhalb einer angemessenen Zeit nach dem Erbfall die Absicht zur Selbstnutzung des Hauses fassen und tatsächlich umsetzen muss.
- 25** 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. Den durch § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG begünstigten Erwerbern ist eine gewisse Zeit einzuräumen, damit sie prüfen können, ob sie in die Wohnung einziehen. Hat der

Erwerber nach der ihm zuzubilligenden Bedenkzeit den Entschluss zum Einzug gefasst, benötigt er weitere Zeit für eine eventuelle Renovierung bzw. Gestaltung der Wohnung für eigene Wohnzwecke sowie für die notwendige Durchführung des Umzugs. Unter Berücksichtigung dieser gesamten Umstände erscheint ein Zeitraum von bis zu sechs Monaten nach dem Erbfall als erforderlich. Ein kürzerer Zeitraum von nur ein paar Wochen mag im Einzelfall unter günstigen Bedingungen ausreichend sein. Im Regelfall wird aber der Erwerber, der die Wohnung bis zum Ableben des Erblassers noch nicht für eigene Wohnzwecke genutzt hat, nicht in der Lage sein, die Wohnung schon innerhalb einiger Wochen nach dem Erbfall zu nutzen.

- 26** 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 tatsächlicher Einzug in die Wohnung nicht früher möglich war und warum er diese Gründe nicht zu vertreten hat. Solche Gründe können z.B. vorliegen, wenn sich der Einzug wegen einer Erbauseinandersetzung zwischen Miterben oder wegen der Klärung von Fragen zum Erbanfall und zu den begünstigten Erwerbern über den Sechsmonatszeitraum hinaus um einige weitere Monate verzögert. Umstände im Einflussbereich des begünstigten Erwerbers, die nach Ablauf des Sechsmonatszeitraums zu einer längeren Verzögerung des Einzugs führen (wie z.B. eine Renovierung der Wohnung), sind nur unter besonderen Voraussetzungen nicht dem Erwerber anzulasten. Das kann beispielsweise der Fall sein, wenn sich die Renovierung deshalb länger hinzieht, weil nach Beginn der Renovierungsarbeiten ein gravierender Mangel der Wohnung entdeckt wird, der vor dem Einzug beseitigt werden muss. Je größer der zeitliche Abstand zwischen dem Erbfall und dem tatsächlichen Einzug des Erwerbers in die Wohnung ist, umso höhere Anforderungen sind an die Darlegung des Erwerbers und seine Gründe für die verzögerte Nutzung der Wohnung für eigene Wohnzwecke zu stellen.
- 27** dd) Nutzt der erwerbende Dritte (Miterbe) die vormals vom Erblasser genutzte Wohnung innerhalb angemessener Zeit für eigene Wohnzwecke, ist der Begünstigungstransfer nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 4 ErbStG unabhängig davon zu gewähren, ob die Erbauseinandersetzung zeitnah zum Erbfall erfolgt (St. Viskorf/Haag, DStR 2012, 219, 223; a.A. R E 13.4 Abs. 5 Satz 11 der Erbschaftsteuer-Richtlinien 2011 --ErbStR 2011--; Geck, a.a.O., § 13 ErbStG, Rz 40.11). Eine zeitliche Nähe zum Erbfall ist für die Teilung des Nachlasses nicht vorgeschrieben. Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung kann deshalb bei einer freien Auseinandersetzung von Erbengemeinschaften eine Begünstigung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 4 ErbStG auch zu gewähren sein, wenn die Auseinandersetzungsvereinbarung nicht innerhalb von sechs Monaten nach dem Erbfall geschlossen wird (entgegen H E 13.4 "Freie Erbauseinandersetzung" Hinweise zu den ErbStR 2011).
- 28** d) § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 4 ErbStG führt zu einer Erhöhung der Bemessungsgrundlage für die Steuerbefreiung und nicht zu einer Veränderung der Zurechnung der Erwerbsgegenstände (vgl. Geck, a.a.O., § 13 ErbStG, Rz 40.12; R E 13.4 Abs. 5 Satz 9 ErbStR 2011). Für die Erbschaftsteuer gilt nach § 11 ErbStG das Stichtagsprinzip; maßgebend für die Wertermittlung ist der Zeitpunkt der Entstehung der Steuer, also regelmäßig der Zeitpunkt des Todes des Erblassers (§ 9 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG). Werden nach dem Tod des Erblassers Nachlassgegenstände im Rahmen der Teilung des Nachlasses auf einen Miterben übertragen, beeinflusst dies weder die Zurechnung der Gegenstände zum Nachlass noch den anteiligen der Erbschaftsteuer unterliegenden Erwerb der jeweiligen Miterben. Nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 4 ErbStG wird nur ursprünglich nicht begünstigtes Vermögen eines Miterben als zum Zeitpunkt des Erbfalls begünstigtes Vermögen behandelt.
- 29** e) Der Senat hat erhebliche Zweifel, ob die Steuerbefreiung des § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG verfassungsgemäß ist (vgl. Entscheidungen des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 27. September 2012 II R 9/11, BFHE 238, 241, BStBl II 2012, 899, Rz 150; vom 18. Juli 2013 II R 35/11, BFHE 242, 153, BStBl II 2013, 1051, zu § 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG vor 2009; vom 3. Juni 2014 II R 45/12, BFHE 245, 374, BStBl II 2014, 806, Rz 26, zu § 13 Abs. 1 Nr. 4b Satz 1 ErbStG, m.w.N.).
- 30** Eine Vorlage nach Art. 100 Abs. 1 Satz 1 des Grundgesetzes zur Einholung einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) über die Verfassungsmäßigkeit des § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG kommt jedoch schon deshalb nicht in Betracht, weil das BVerfG mit Beschluss vom 17. Dezember 2014 1 BvL 21/12 (BStBl II 2015, 50) trotz festgestellter Verfassungsverstöße durch § 13a und § 13b jeweils i.V.m. § 19 Abs. 1 ErbStG die Weitergeltung des ErbStG bis zu einer Neuregelung angeordnet hat und die Neuregelung spätestens bis zum 30. Juni 2016 zu treffen ist (vgl. auch BFH-Urteil in BFHE 242, 153, BStBl II 2013, 1051, Rz 12).
- 31** f) Im Streitfall erhöht sich das nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG steuerbegünstigte Vermögen des Klägers. Der Kläger hat im Rahmen der Teilung des Nachlasses das Alleineigentum am Grundstück R und damit auch am Familienheim

erworben. Im Gegenzug war er damit einverstanden, dass S das Alleineigentum an den Grundstücken X und Y erhält, wobei deren hälftiger Wert insgesamt (= Wert des vom Kläger hingegebenen Vermögens) den hälftigen Wert des Grundstücks R (= Wert des an den Kläger übertragenen Vermögens) übersteigt.

- 32** Die selbstgenutzte Wohnung im Grundstück R erfüllt die Voraussetzungen eines Familienheims. Der Kläger hat die Wohnung unverzüglich nach dem Ableben des V am 24. Dezember 2010 zur Selbstnutzung zu Wohnzwecken bestimmt. Er ist zusammen mit seiner Ehefrau Ende 2011 in die Wohnung eingezogen. Das FG hat im Einzelnen die Umstände gewürdigt, die dazu geführt haben, dass die Selbstnutzung erst zu diesem Zeitpunkt erfolgen konnte. Diese Würdigung ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Auch das FA hat für den von Todes wegen erworbenen Anteil des Klägers die Steuerbegünstigung für ein Familienheim gewährt; es ist also ersichtlich davon ausgegangen, dass eine unverzügliche Bestimmung der Wohnung zur Selbstnutzung vorliegt. Unmaßgeblich ist, dass die Vereinbarung über die Erbauseinandersetzung erst am 23. März 2012 und damit nach Ablauf von ca. 15 Monaten nach dem Erbfall abgeschlossen wurde.
- 33** 3. Dem Kläger steht der verminderte Wertansatz für die vermietete Wohnung auf dem Grundstück R nach § 13c Abs. 1 und 3 ErbStG auch insoweit zu, als er im Rahmen der Erbauseinandersetzung über seinen Anteil als Miterbe hinaus das Alleineigentum am Zweifamilienhaus auf dem Grundstück R erhalten hat.
- 34** a) Nach § 13c Abs. 1 und 3 ErbStG sind bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs bebaute Grundstücke oder Grundstücksteile mit 90 % ihres Werts anzusetzen, wenn sie 1. zu Wohnzwecken vermietet werden, 2. im Inland, in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums belegen sind und 3. nicht zum begünstigten Betriebsvermögen oder begünstigten Vermögen eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft i.S. des § 13a ErbStG gehören.
- 35** Ein Erwerber kann den verminderten Wertansatz nicht in Anspruch nehmen, soweit er erworbene Grundstücke aufgrund einer letztwilligen Verfügung des Erblassers oder einer rechtsgeschäftlichen Verfügung des Erblassers oder Schenkers auf einen Dritten übertragen muss (§ 13c Abs. 2 Satz 1 ErbStG). Gleiches gilt, wenn ein Erbe im Rahmen der Teilung des Nachlasses Vermögen i.S. des § 13c Abs. 3 ErbStG auf einen Miterben überträgt (§ 13c Abs. 2 Satz 2 ErbStG). Überträgt ein Erbe erworbenes begünstigtes Vermögen im Rahmen der Teilung des Nachlasses auf einen Dritten und gibt der Dritte dabei diesem Erwerber nicht begünstigtes Vermögen hin, das er vom Erblasser erworben hat, erhöht sich insoweit der Wert des begünstigten Vermögens des Dritten um den Wert des hingegebenen Vermögens, höchstens jedoch um den Wert des übertragenen Vermögens (§ 13c Abs. 2 Satz 3 ErbStG).
- 36** b) Die Regelungen in § 13c Abs. 2 Sätze 1 bis 3 ErbStG zum verminderten Wertansatz eines zu Wohnzwecken vermieteten Grundstücks entsprechen den Bestimmungen in § 13 Abs. 1 Nr. 4c Sätze 2 bis 4 ErbStG zur Steuerbefreiung für ein Familienheim. Aus diesem Grund gelten die Ausführungen unter II.2. zu den Voraussetzungen und Folgen des § 13 Abs. 1 Nr. 4c Sätze 2 bis 4 ErbStG entsprechend für die Anwendung des § 13c Abs. 2 Sätze 1 bis 3 ErbStG.
- 37** c) Eine Erhöhung des Werts des begünstigten Vermögens nach § 13c Abs. 2 Satz 3 ErbStG ist insbesondere möglich, wenn bei einer --wie im Streitfall-- aus zwei Miterben bestehenden Erbengemeinschaft ein Miterbe im Rahmen der Teilung des Nachlasses das Alleineigentum an einem vermieteten Grundstück i.S. des § 13c Abs. 3 ErbStG, also begünstigtes Vermögen erhält und hierfür dem übertragenden Miterben das Alleineigentum an einem anderen Grundstück überlässt. Das gilt selbst für den Fall, dass das andere Grundstück ebenfalls ein zu Wohnzwecken vermietetes Grundstück i.S. des § 13c Abs. 3 ErbStG ist. Nach der Überlassung des Grundstücks im Rahmen der Teilung des Nachlasses an einen Miterben kann der überlassende Miterbe die Begünstigung nicht mehr in Anspruch nehmen (§ 13c Abs. 2 Satz 2 ErbStG); insoweit ist das Grundstück nunmehr nicht begünstigtes Vermögen des überlassenden Miterben.
- 38** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de