

Beschluss vom 27. Mai 2026, II B 41/25

Steuerbefreiung für das selbstgenutzte Familienheim - Die Entscheidung wurde nachträglich zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt

ECLI:DE:BFH:2026:B.270526.IIB41.25.0

BFH II. Senat

ErbStG § 13 Abs 1 Nr 4c, FGO § 115 Abs 2 Nr 1

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 14. Mai 2025, Az: 3 K 80/24

Leitsätze

1. Ob ein Familienheim vom Erwerber nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes unverzüglich zur Selbstnutzung für eigene Wohnzwecke bestimmt wurde, ist aufgrund einer Gesamtwürdigung aller Tatsachen durch das Finanzgericht als Tatsachengericht im konkreten Einzelfall zu entscheiden.
2. Bei der durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs entwickelten Karenzfrist von sechs Monaten handelt es sich nicht um eine starre Frist. Maßgeblich sind stets die vom Finanzgericht zu würdigenden konkreten Umstände des Einzelfalls.

Tenor

Die Beschwerde des Beklagten wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 14.05.2025 - 3 K 80/24 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Gründe

- 1 Die Beschwerde ist unbegründet.
- 2 1. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) oder zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) zuzulassen.
- 3 a) Eine Rechtssache hat grundsätzliche Bedeutung, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Die Rechtsfrage muss klärungsbedürftig und in dem angestrebten Revisionsverfahren klärungsfähig sein. Die Darlegung des Zulassungsgrundes der grundsätzlichen Bedeutung verlangt substantiierte Ausführungen zur Klärungsbedürftigkeit einer hinreichend bestimmten --abstrakt beantwortbaren-- Rechtsfrage, die im konkreten Streitfall voraussichtlich klärbar/klärungsfähig (entscheidungserheblich) und deren Beurteilung zweifelhaft oder umstritten ist. Hierzu muss sich der Beschwerdeführer mit der einschlägigen Rechtsprechung sowie den Äußerungen im Schrifttum auseinandersetzen. Dabei sind Ausführungen erforderlich, aus denen sich ergibt, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Beantwortung der Rechtsfrage zweifelhaft und umstritten ist (Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 23.10.2025 - IX B 71/25, BFH/NV 2026, 9, Rz 4).
- 4 Dieselben Grundsätze gelten für die Zulassung der Revision aus Gründen der Rechtsfortbildung. Der Zulassungsgrund der Rechtsfortbildung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) stellt einen Spezialfall der grundsätzlichen Bedeutung im Sinne des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO dar und setzt ebenfalls die Darlegung und das Vorliegen einer klärungsbedürftigen und klärbaren Rechtsfrage voraus (z.B. BFH-Beschluss vom 25.02.2026 - IV B 31/25, BFH/NV 2026, 598, Rz 19, m.w.N.).

- 5 b) Der Beklagte und Beschwerdeführer (Finanzamt --FA--) hält die Rechtsfrage für grundsätzlich bedeutsam, ob für den Erwerb eines Familienheims von Todes wegen nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) eine Steuerbefreiung zu gewähren ist, wenn im Wege des Vermächtnisses einer dritten Person ein unentgeltliches Wohnrecht auf das gesamte betreffende Grundstück eingeräumt wurde und der Erwerber durch das Wohnrecht --zumindest zunächst-- an der unverzüglichen Selbstnutzung gehindert war. Damit im Zusammenhang stehend hält das FA die Rechtsfrage für grundsätzlich bedeutsam, ob der Zeitraum für die Prüfung der Frage, ob ein Familienheim unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt wird, erst mit Wegfall eines testamentarisch eingerichteten Wohnrechts beginnt. Zu den aufgeworfenen Rechtsfragen habe der BFH noch keinen Fall entschieden.
- 6 c) Es kann dahinstehen, ob das FA damit die grundsätzliche Bedeutung der aufgeworfenen Rechtsfragen den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechend hinreichend dargelegt hat. Allein der Umstand, dass der BFH über eine bestimmte Fallkonstellation noch nicht entschieden hat, reicht für sich genommen nicht aus, um die grundsätzliche Bedeutung darzulegen. Jedenfalls sind aber die aufgeworfenen Rechtsfragen im konkreten Rechtsstreit weder klärungsbedürftig noch klärungsfähig.
- 7 aa) Es ist durch die Rechtsprechung des BFH bereits geklärt, dass die für die Gewährung der Steuerbegünstigung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG erforderliche Absicht des Erwerbers zur Selbstnutzung als eine innere Tatsache nur anhand äußerer Umstände festgestellt werden kann. Der Erwerber muss die Wohnung "unverzüglich", das heißt ohne schuldhaftes Zögern (vgl. § 121 Abs. 1 Satz 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs), zur Selbstnutzung für eigene Wohnzwecke bestimmen. Dies bedeutet, dass der Erwerber zur Erlangung der Steuerbefreiung innerhalb einer angemessenen Zeit nach dem Erbfall die Absicht zur Selbstnutzung des Hauses fassen und tatsächlich umsetzen muss. Angemessen ist nach der Rechtsprechung regelmäßig ein Zeitraum von sechs Monaten nach dem Erbfall; innerhalb dieses Zeitraums kann der Erwerber in der Regel prüfen, ob er einziehen will, entsprechende Renovierungsarbeiten vornehmen und den Umzug durchführen (BFH-Urteile vom 06.05.2021 - II R 46/19, BFHE 273, 554, BStBl II 2022, 342, Rz 18; vom 16.03.2022 - II R 6/21, BFH/NV 2022, 898, Rz 16). Wird die Selbstnutzung der Wohnung erst nach Ablauf von sechs Monaten aufgenommen, kann ausnahmsweise 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 (BFH-Urteile vom 06.05.2021 - II R 46/19, BFHE 273, 554, BStBl II 2022, 342, Rz 19; vom 16.03.2022 - II R 6/21, BFH/NV 2022, 898, Rz 17).
- 8 Ob ein Familienheim vom Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung bestimmt wurde, ist aufgrund einer Gesamtwürdigung aller Tatsachen durch das Finanzgericht (FG) als Tatsachengericht im konkreten Einzelfall zu entscheiden. An diese Feststellungen ist der BFH im Rahmen eines Revisionsverfahrens nach § 118 Abs. 2 FGO gebunden. Mit Angriffen gegen die finanzgerichtliche Einzelfallwürdigung werden keine Revisionszulassungsgründe im Sinne von § 115 Abs. 2 FGO dargelegt (BFH-Beschluss vom 11.08.2014 - IX B 27/14, BFH/NV 2014, 1772).
- 9 bb) Darüber hinaus ließe sich die vom FA aufgeworfene --abstrakte-- Rechtsfrage, ob bei einem rechtlichen Hindernis die von der Rechtsprechung entwickelte Karenzfrist von sechs Monaten erst ab dem Wegfall des rechtlichen Hindernisses zu laufen beginnt, im konkreten Streitfall auch nicht klären. Zum einen handelt es sich bei der Karenzfrist von sechs Monaten --wie dargelegt-- nicht um eine starre Frist. Maßgeblich sind stets die vom FG als Tatsachengericht zu würdigenden konkreten Umstände des Einzelfalls. Zum anderen ist das rechtliche Hindernis im konkreten Streitfall innerhalb der von der Rechtsprechung entwickelten Karenzfrist von sechs Monaten nach dem Erbfall weggefallen, so dass die vom FA als grundsätzlich erachtete Frage in einem Revisionsverfahren nicht entscheidungserheblich wäre. Nach den Feststellungen des FG ist die Mutter des Klägers, die das Wohnrecht an dem Familienheim innehatte, am ...06.2022 in ein Pflegeheim gezogen. Der Kläger hatte seinen Willen, in das Familienheim einzuziehen, bereits zuvor, nämlich im April 2022, nach außen manifestiert. Beide Ereignisse liegen innerhalb der Karenzfrist von sechs Monaten nach dem Tod des Erblassers am ...01.2022. Der Umstand, dass der tatsächliche Einzug erst fast 24 Monate nach dem Erbfall erfolgte, beruhte nach der Gesamtwürdigung des FG darauf, dass ein frühzeitiger Abschluss der Renovierungsmaßnahmen nicht möglich war. Danach hat der Erwerber --nach den Feststellungen des FG-- unverzüglich das Familienheim zur Selbstnutzung bestimmt.
- 10 2. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.
- 11 3. Von einer weiteren Begründung wird nach § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO abgesehen.

