

## Neues zur Steuerbefreiung des Familienheims

*Dr. Iring Christopeit, LL.M., Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachanwalt für Erbrecht und für Steuerrecht*

Der Beitrag erläutert zwei jüngere Urteile des Bundesfinanzhofs und damit die Frage, ob körperliche wie psychische Erkrankungen zwingende Gründe sind, die den Wegfall der Steuerbefreiung für das Familienheim verhindern.

### Rechtlicher Rahmen

Das ErbStG enthält einige sachliche Steuerbefreiungen. Besonders praxisrelevant ist die auch in der Gestaltungsplanung in verschiedenen Arten und Weisen einzusetzende Steuerbefreiung für die Übertragung des Familienheims. Die Vorschriftenkette (§ 13 Abs. 1 Nr. 4a, 4b und 4c ErbStG) erfasst lebzeitige (dann unter Eheleuten) und todesfallbedingte (dann auch zu Gunsten von Kindern) Übertragungen. Beabsichtigt ist, das Vermögen vor dem Steuerzugriff zu bewahren, das der Verwirklichung der Ehe und Familie, somit nicht der Vermögensmehrung dient. Traditionell handhabt die Rechtsprechung Ausnahmetatbestände, hier in Form der Steuerbefreiung, restriktiv.

Der BFH hat in zwei jüngeren Entscheidungen (Urteil vom 1.12.2021, II R 18/20 und II R 1/21) zu dem sog. Nachversteuerungstatbestand entschieden. Danach entfällt die Steuerbefreiung rückwirkend („Fallbeileffekt“), wenn das Familienheim nicht mehr als solches genutzt wird, wenn also der Lebensmittelpunkt aufgegeben wird. Nicht zum Entfall der Steuerbefreiung kommt es, wenn der Erwerber des Familienheims an der Selbstnutzung aus zwingenden Gründen gehindert ist.

### Die Urteile

Der BFH hat nun zu den Gründen, durch die der Erwerber an der Selbstnutzung gehindert ist, entschieden. Es komme auf das spezifische Familienheim und die Besonderheiten des Einzelfalls an sowie darauf, ob in dem nämlichen Familienheim der Steuerpflichtige keinen eigenen Haushalt mehr führen könne. Bei den Hinderungsgründen legt der BFH erwartungsgemäß einen strengen Maßstab an. Zwar könne Steuerbefreiung nicht schon mit der Begründung versagt werden, der Steuerpflichtige könne in eine andere Wohnung ziehen und dort für sich selbst leben und sorgen. Die Selbstnutzung müsse aber aus objektiven Gründen unzumutbar geworden sein; rein persönliche oder wirtschaftliche Zweckmäßigkeitserwägungen würden nicht ausreichen, so der Tenor der Entscheidung. Es sei zumutbar, sich für die eigene Haushaltsführung in dem erworbenen Familienheim entsprechende Hilfe und Unterstützung zu holen. Andererseits, so ebenfalls tenoriert, können gesundheitliche Beeinträchtigungen ausdrücklich zwingende Gründe darstellen, wenn sie dem Erwerber eine selbständige Haushaltsführung in dem erworbenen Familienheim unmöglich machen.

Dies stellt eine Aussage dar, die angesichts des Urteils des FG Münsters vom 10.12.2020 (3 K 420/20) versöhnlich stimmt. Dort hatte das FG entscheiden, dass der ärztlich empfohlene Auszug auf Grund einer durch das Familienheim verursachten psychischen Erkrankung nicht vor dem Wegfall der Steuerbefreiung schütze. Der BFH schließt nun

auch eine psychische Erkrankung (hier in Form einer Depression) nicht als zwingenden Grund aus.

Zwingende Gründe, so der BFH in beiden Urteilen, lägen nicht nur bei Unmöglichkeit, sondern auch bei Unzumutbarkeit vor.

### **Fazit**

Die Entscheidung reiht sich im Kern in den Kanon restriktiver Entscheidung ein, bringt aber auch ein Stück mehr an Rechtsklarheit. Der BFH hatte in der Vergangenheit in mehreren Entscheidungen zum Familienheim entschieden (II R 29/19, zu angrenzenden Gartengrundstücken; II R 46/19, zur Selbstnutzung bei angrenzender Wohnung und zur Verzögerung des Einzugs bei gravierendem Mangel; II R 37/16 und II R 6/21 zur Renovierung).

Es ist zu erwarten, dass die hohe Praxisrelevanz dieser Steuerbefreiung weitere Urteile des BFH zeitigt. Mit Spannung erwartet wird die Entscheidung zu der Frage, ob die Steuerbefreiung auch bei Erwerb eines Kommanditanteils Anwendung findet (II R 12/21). Die Antwort des BFH dürfte sich auf die „Familienheim-GbR“ übertragen lassen.