

# Wissenschaftlich begründetes KURZGUTACHTEN

zur steuerlichen Problematik  
der Übertragung einer Immobilie

Köln, *26.04.2021*

## A. Sachverhalt

Aufgrund letztwilliger Verfügung der Verstorbenen ist die **einzige Tochter Alleinerbin**; der Ehemann hat lediglich einen **Pflichtteilsanspruch**.

Die Ehegatten hatten als Güterstand die **Gütertrennung** vereinbart.

Das testamentarische **Vermächtnis an den Ehemann** (Übertragung des zum Testierzeitpunkt genutzten Familienheims) **kann nicht erfüllt** werden da die Erblasserin **die Immobilie von vielen Jahren verkauft hat**.

Als **neues Familienheim** bezog die Erblasserin mit ihrem Ehemann eine Villa im Familienbesitz und **Alleineigentum der Erblasserin**. Das Testament wurde **nicht an die geänderten Gegebenheiten** angepasst.

Die **alleinige Erbin** (Tochter der Eheleute) wäre bereit, das **derzeit genutzte Familienheim an den Vater zu übertragen**, der einen Pflichtteilsanspruch geltend machen würde.

## B. Problemstellung

Kann die Alleinerbin zur Erfüllung des Pflichtteilsanspruches die Immobilie (bisher im Alleineigentum der Erblasserin) an ihren pflichtteilsberechtigten Vater übertragen und könnte der Vater die Befreiungsvorschrift für das Familienheim beanspruchen? Der Ehemann/Vater würde das Haus weiterhin selbst nutzen.

Zwischen Tochter und Vater besteht völliges Einvernehmen. Es soll eine zulässige steuerlich günstige Regelung getroffen werden.

Kann der Ehemann die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4 b ErbStG in Anspruch nehmen?

## C. Gutachterliche Stellungnahme

### Entstehung der Erbschaftsteuer

Bei den **Erwerben von Todes** wegen entsteht die Steuer nach der Grundregel des § 9 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG mit dem **Tode des Erblassers**.

Diese Regelung gilt jedoch nicht für die **Pflichtteilsberechtigten**. Hier regelt § 9 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b ErbStG, dass die Steuer **erst mit der Geltendmachung des Pflichtteils** entsteht. Erbschaftsteuerrechtlich ist damit der Tatbestand der "Geltendmachung" des Pflichtteils von ganz entscheidender Bedeutung.

Inwiefern im vorliegenden Fall das Vermächtnis noch erfüllt werden kann, da das im Vermächtnis enthaltene Grundstück schon veräußert wurde, kann im Rahmen des steuerrechtlichen Kurzgutachtens nicht beantwortet werden.

### Steuerbefreiung des § 13 Abs. 1 Nr. 4 b ErbStG

§ 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG bestimmt die Steuerfreiheit für die Zuwendung des Familienheims zwischen Ehegatten.

Erforderlich ist, dass der **Erblasser** das Familienheim zum Zeitpunkt des Erbfalls zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat und das Familienheim durch den **Erwerber** unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt ist. Dabei ist bei einem todesbedingten Erwerb die **Objektsituation zum Todestag** maßgeblich, so dass die Begünstigungsvoraussetzungen zumeist nicht erst später vom Erwerber herbeigeführt werden können.

Die Steuerbefreiung wird **unabhängig vom Güterstand der Ehegatten** gewährt. Die Zuwendung des Familienheims ist somit auch begünstigt, wenn die Ehegatten im Güterstand der Gütertrennung leben. Eine Begrenzung auf einen bestimmten Wert findet nicht statt.<sup>1</sup>

Diese wesentliche Voraussetzung wäre im vorliegenden Fall sachverhaltsgemäß erfüllt.

Das Gebot der Selbstnutzung des Familienheims durch den Erwerber wäre von vornherein ausgeschlossen, sofern der Erwerber das Familienheim aufgrund einer letztwilligen Verfügung – z. B. als Vermächtnis – **auf einen Dritten übertragen** muss. Dies ist hier nicht der Fall.

Die wesentlichen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung sind somit erfüllt.

### **Begünstigte Übertragungswege**

Die Steuerbegünstigung für Familienheime kann nur für denjenigen zur Anwendung kommen, der das Grundstück letztendlich übertragen bekommt.<sup>2</sup>

Dabei ist es ausreichend, wenn dem überlebenden Ehegatten das Familienheim z. B. **vermächtnisweise** zugewendet wird.<sup>3</sup>

Erfasst sind somit **auch Weitergaben an Nichterben**.

**Nicht erfasst** sind allerdings Weitergaben insbesondere an **Berechtigte eines Geldanspruchs**, denen das Familienheim an Erfüllung statt (§ 364 BGB) wegen einer Geldverbindlichkeit im Tausch gegen die Befreiung davon gegeben wird.<sup>4</sup>

Der **überlebende Ehegatte** kann das Familienheim also als

- Alleinerbe,
- Mitglied einer Erbengemeinschaft oder
- Vermächtnisnehmer

begünstigt erwerben.<sup>5</sup>

## Einordnung im vorliegenden Fall

Nach den Sachverhaltsangaben soll die Tochter aufgrund letztwilliger Verfügung der Verstorbenen **Alleinerbin** sein. Der Ehemann soll lediglich einen **Pflichtteilsanspruch** erhalten.

Da die Erblasserin ein Testament getroffen hatte, wurde die **gesetzliche Erbfolge ausgeschlossen**. Das Gesetz gestattet es dem Erblasser, den oder die Erben durch letztwillige Verfügung, d. h. durch Testament nach § 1937 BGB oder Erbvertrag nach §§ 2274 ff. BGB, zu bestimmen. Durch die Testierfreiheit erweist sich die gesetzliche Erbfolge als dispositiv. Die **Erbfolgeregelung durch Testament oder Erbvertrag hat Vorrang vor der gesetzlichen Erbfolge**.

Nach dem Testament sollte der Ehemann **nicht Miterbe des Vermögens** werden. Vielmehr wurde die **Tochter als Alleinerbin** bestimmt.

Für den überlebenden Ehegatten wurde zwar ein **Vermächtnis** vorgesehen, allerdings nicht an dem Familienheim, welches zum Zeitpunkt des Todesfalls zur Erbmasse gehörte. Hierzu bestimmt § 2169 Abs. 1 BGB, dass das Vermächtnis eines bestimmten Gegenstands unwirksam ist, soweit der Gegenstand zur Zeit des Erbfalls nicht zur Erbschaft gehört. Das Vermächtnis ist somit unwirksam.

*Es sei darauf hingewiesen, dass im Rahmen dieses steuerlichen Gutachtens keine abschließende Beurteilung der zivilrechtlichen Regelungen erfolgen kann.*

## D. Ergebnis

Die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG kann im vorliegenden Fall m. E. **nicht** zur Anwendung kommen, selbst wenn die Tochter und Alleinerbin dem Überlenden Ehegatten der Erblasserin das Familienheim überträgt.

Durch das Testament hat die Erblasserin bestimmt den Ehegatten von der **Erbfolge auszuschließen**.

Für den Ehegatten sieht das Gesetz in diesem Fall aber vor, dass dieser in Form des **Pflichtteils** zumindest teilweise einen Anteil am Nachlass erhält.

Der Pflichtteil vermittelt aber **keinen dinglichen Anspruch am Nachlass** – der Pflichtteilsberechtigte ist also nicht Miterbe –, sondern einen **reinen Geldanspruch**. Denn das Pflichtteilsrecht führt „lediglich“ zu einem Geldanspruch gegen den Erben, der nach § 2317 Abs. 1 BGB mit dem Erbfall entsteht und eine Nachlassverbindlichkeit nach § 1967 Abs. 2 BGB darstellt.

Da der Ehegatte mit seinem Pflichtteil grundsätzlich „nur“ ein Geldanspruch erhält, kann die Steuerbefreiung des § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG **nicht** zur Anwendung kommen, selbst wenn die Alleinerbin den Geldanspruch an Erfüllung statt durch Übertragung des Familienheims bedient. Die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG kann nur für Miterben oder Sachvermächtnisnehmer zur Anwendung kommen, nicht für Pflichtteilsberechtigte.

Eine Anwendung der Steuerbefreiung könnte m. E. erreicht werden, in dem das Testament wirksam für nichtig erklärt wird und damit die gesetzliche Erbfolge eintritt. In diesem Fall würde der Ehemann Miterbe werden, so dass das Familienheim wirksam unter Anwendung von § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG auf ihn übertragen werden könnte.

*Es sei darauf hingewiesen, dass im Rahmen dieses steuerlichen Gutachtens keine abschließende Beurteilung der zivilrechtlichen Regelungen erfolgen kann.*

---

<sup>1</sup> BeckOK ErbStG/Gibhardt, 10. Ed. 1.1.2021, ErbStG § 13 Rn. 241;

<sup>2</sup> Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk/Jülicher, 60. EL September 2020, ErbStG § 13 Rn. 71;

<sup>3</sup> Kobor, in Fischer/Pahlke/Wachter, ErbStG, § 13 ErbStG Rz. 36, Stand: 25.01.2021;

<sup>4</sup> Geck, in Kapp/Ebeling, § 13 Rz. 39.2; auch dazu näher § 13a/Tz. 146; Kobor, in Fischer/Pahlke/Wachter, ErbStG, § 13 ErbStG Rz. 36, Stand: 25.01.2021;

<sup>5</sup> Meincke/Hannes/Holtz, 17. Aufl. 2018, ErbStG § 13 Rn. 36;