

Titel:

Steuerbefreiung für den Erwerb eines Familienheims

Normenkette:

ErbStG § 13 Abs. 1 Nr. 4c, § 15 Abs. 1

Leitsätze:

1. Die Zuwendung einer durch den Erblasser genutzten Zweitwohnung oder Ferienwohnung ist nicht nach § 13 I Nr. 4c Satz 1 ErbStG steuerbefreit.
2. Die Nutzung einzelner Räume einer Wohnung durch den Erblasser zu bestimmten begrenzten Zwecken bestimmt diese nicht zum Familienheim iSv § 13 I Nr. 4c ErbStG, wenn sein wesentlicher und hauptsächlichster Lebensmittelpunkt anderweitig zu verorten ist.
3. Mögen die großzügigen Vermögensverhältnisse eines Erblassers dessen häufigen Wechsel zwischen mehreren, gleichzeitig und nebeneinander unterhaltenen Wohnsitzen auch erlauben, so führt dies dennoch selbst dann nicht zu einer Vervielfältigung des Begriffs des Familienheims iSv § 13 I Nr. 4c ErbStG, wenn die für die Bestimmung des Lebensmittelpunktes entscheidenden Kriterien der Frequenz und Dauer des jeweiligen Aufenthaltes, der familiären Beziehungspflege, der Intensität der persönlichen Kontakte, der gesellschaftlichen Einbindung, der individuellen Berufs- und Freizeitgestaltung etc. sich auf die verschiedenen Örtlichkeiten quantitativ wie qualitativ gleichmäßig verteilen.

Schlagworte:

Familienheim bei Mehrfachwohnsitz des Erblassers, Erbschaftsteuer

Weiterführende Hinweise:

Revision zugelassen

Fundstellen:

StEd 2020, 482
EFG 2020, 1088
ErbStB 2020, 259
UVR 2020, 367
BeckRS 2020, 13918
LSK 2020, 13918
ZEV 2020, 652
DStRE 2020, 1500

Tenor

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.
3. Die Revision zum Bundesfinanzhof wird zugelassen.

Entscheidungsgründe

I.

1

Streitig ist, ob der Beklagte bei der Festsetzung der Erbschaftsteuer des Klägers zu Unrecht die Steuerbefreiung für den Erwerb eines Familienheims im Sinne der Vorschrift des § 13 Abs. 1 Nr. 4c des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes in der auf den Streitfall anzuwendenden Fassung (ErbStG) versagt hat.

2

Am 26. Juni 2014 verstarb der zu diesem Zeitpunkt in M, X-Straße sowie in W (Österreich) wohnhafte H (im Weiteren Erblasser), der Vater des Klägers. In seinem notariellen Testament vom 5. März 2014 hatte der Erblasser als Alleinerbin seines umfangreichen Vermögens seine dritte Ehefrau C ... eingesetzt. Für den im Zeitpunkt des Todes des Erblassers fast 17jährigen Kläger war im notariellen Testament ein Vermächtnis bestimmt, das neben erheblichem Kapitalvermögen das dem Erblasser gehörende Wohnhaus in M, Y-Straße, umfasste. Ausweislich der dem Senat vorgelegten schriftlichen Erklärung vom 19. Oktober 2017 von A, der zweiten Ehefrau des Erblassers und Mutter des Klägers, hatte der Erblasser das bezeichnete Wohnhaus mit einer Gesamtnutzfläche von 548 m², einschließlich der Wohnfläche von 428 m², im Jahre 1997 erworben und im Jahre 1998 zusammen mit seiner zweiten Ehefrau und den beiden gemeinsamen Kindern - d.h. dem Kläger und dessen Schwester - bezogen. Das Wohnhaus in M, Y-Straße, blieb danach gemeinsamer Familienwohnsitz bis zum Auszug des Erblassers im September 2011. Damals zog er in das seinerzeit ebenfalls ihm gehörende Anwesen in M, X-Straße, um, in dem er ab diesem Zeitpunkt mit seiner damaligen Lebensgefährtin und späteren dritten Ehefrau (im Weiteren Erbin) zusammenwohnte und mit Wohnsitz gemeldet war. Unstreitig hatte der Erblasser auch nach seinem Auszug in dem Wohnhaus in M, Y-Straße, einige Räume zu seiner weiteren eigenen Nutzung als Archiv, Büro und Umkleide behalten. Laut der dem Gericht vorgelegten schriftlichen Erklärung von A wurde deren Ehe mit dem Erblasser im Oktober 2012 geschieden, wobei diese verpflichtet wurde binnen einer Frist von sechs Monaten aus dem besagten Wohnhaus auszuziehen, was schließlich im Februar 2013 auch erfolgte. Der Kläger behielt nach dem Auszug seiner Mutter den Wohnsitz in seinem „Elternhaus“ in M, Y-Straße, bei. Im Auseinandersetzungsvertrag vom 23. März 2016 einigten sich die Erbin, sowie der u.a. zum Zweck der Verwaltung des Vermächtnisses des Klägers bestimmte Testamentsvollstrecker, und die weiteren testamentarisch bestimmten Vermächtnisnehmer über die wertmäßige Aufteilung des Nachlasses. Dem Ergebnis des Auseinandersetzungsvertrages entsprechend machte der Kläger seine Angaben in seiner Erbschaftsteuererklärung vom 20. Juni 2016. Für das Wohnhaus in M, Y-Straße, erklärte der Kläger darin einen (geschätzten) Grundbesitzwert von 5.400.000,- €. Mit Erbschaftsteuerbescheid vom 26. Juli 2016 setzte der Beklagte die Erbschaftsteuer des Klägers dessen Steuererklärung folgend unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 Abs. 1 der Abgabenordnung -AO-) auf 3.907.915,- € fest. Der festgesetzten Steuer lag ein Wert des Erwerbes von 13.883.045,- € zugrunde, der addiert zu den schenkungsteuerlichen Vorerwerben von 2.463.000,- € und gekürzt um den persönlichen Freibetrag von 400.000,- € sowie den Versorgungsfreibetrag von 20.500,- € einen auf volle Hundert Euro gerundeten steuerpflichtigen Erwerb von 15.925.500,- € ergab. Der Beklagte wendete hierauf nach Steuerklasse I einen Steuersatz von 27% an und kürzte die tarifliche Erbschaftsteuer von 4.299.885,- € um den auf die Vorerwerbe entfallenden Steuerbetrag von 391.970,- €. Nachdem das Finanzamt Z für das Wohnhaus in M, Y-Straße, mit Bescheid vom 23. August 2017 auf den Todestag des Erblassers einen Grundbesitzwert von 6.304.879,- € festgestellt hatte, änderte der Beklagte die Erbschaftsteuer des Klägers dementsprechend durch Erbschaftsteuerbescheid vom 29. August 2017, in dem er unter Aufrechterhaltung des Vorbehaltes der Nachprüfung dessen Erbschaftsteuer auf 4.152.238,- € heraufsetzte. Hiergegen legte der Kläger über seinen steuerlichen Vertreter, den Prozessbevollmächtigten im vorliegenden Klageverfahren, u.a. mit der Begründung Einspruch ein, dem Kläger stünde für das Wohnhaus zumindest anteilig im Umfang bis zu einer Wohnfläche von 200 m² die Steuerbefreiung als sogenanntes Familienheim zu. Mit Schreiben vom 15. Dezember 2017 erklärte der Kläger über seinen steuerlichen Vertreter, am 8. Dezember 2017 als Vermächtnisnehmer aus dem Nachlass zusätzlich einen bislang vorsorglich einbehaltenen Betrag von 849.017,81 € ausbezahlt erhalten zu haben. Der Einspruch des Klägers blieb in dem genannten streitigen Punkt erfolglos. Der Beklagte setzte unter zusätzlicher Berücksichtigung des o.g. ausbezahlten Einbehalts als Teil des steuerpflichtigen Erwerbes die Erbschaftsteuer des Klägers gemäß der Änderungsvorschrift des § 164 Abs. 2 AO innerhalb der Einspruchsentscheidung vom 20. November 2018 auf 4.381.468,- € herauf, erhielt den Vorbehalt der Nachprüfung aufrecht und wies den Einspruch als unbegründet zurück. Hiergegen erhob der Kläger mit am 21. Dezember 2018 bei Gericht eingegangenen Schriftsatz Klage. Nach Rechtshängigkeit der Klage hob der Beklagte mit Bescheid vom 19. Dezember 2019 den Vorbehalt der Nachprüfung auf.

3

Der Kläger begründet seine Klage im Wesentlichen wie folgt:

„Die festgesetzte Erbschaftsteuer sei insoweit rechtswidrig, als der Beklagte dem Kläger für das erworbene Wohnhaus in M, Y-Straße, nicht die ihm als Familienheim im Sinne der Vorschrift des § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG zustehende Steuerbefreiung gewährt hat. Das Wohnhaus sei bis September 2011 das gemeinsame Familienheim für den Erblasser, dessen zweite Ehefrau und die beiden gemeinsamen Kinder - den Kläger

und seine Schwester - gewesen. Aber auch nach dem Umzug des Erblassers in das Haus in M, X-Straße, habe dieser die Wohnnutzung im Haus in M, Y-Straße, fortgesetzt. Der Erblasser habe absichtlich einige Wohnräume, namentlich als Büro, Archiv und Umkleide, weiter benutzt, um den damals noch minderjährigen Kläger, der seinen Wohnsitz im Elternhaus beibehalten wollte, beaufsichtigen und den regelmäßigen Kontakt zu ihm aufrecht erhalten zu können. Der Kläger habe in dem Zeitraum vom 1. September 2012 bis 4. Juli 2015 ein Internat (im Ausland) ... besucht, sich aber während der Schulferien und an den Wochenenden in seinem Elternhaus in M aufgehalten. Dies sei im Jahre 2013 an 156 Tagen und im Jahre 2014 bis zum Tode des Erblassers an 63 Tagen der Fall gewesen. Aus diesem Grunde sei das Wohnhaus in M, Y-Straße, auch ein Lebensmittelpunkt des Erblassers bis zu seinem Tode geblieben. Der Erblasser habe somit einen „Doppellebensmittelpunkt“ gehabt. Da der Kläger bis heute in dem Anwesen wohne, stehe ihm die Steuerbegünstigung als Familienheim zu. Wegen der Begrenzung der Steuerfreiheit auf eine Wohnfläche von 200 m² sei ein Anteil von 46,67% des Grundbesitzwertes von der Besteuerung auszunehmen.“

4

Der Kläger beantragt sinngemäß,

den Erbschaftsteuerbescheid im Zusammenhang mit der Einspruchsentscheidung vom 20. November 2018 in Gestalt des den Vorbehalt der Nachprüfung aufhebenden Erbschaftsteuerbescheid vom 19. Dezember 2019 dahingehend zu ändern, dass die Erbschaftsteuer des Klägers auf 3.586.993,- € herabgesetzt wird.

5

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

6

Nach seiner Ansicht seien die Voraussetzungen für die Gewährung der Steuerbefreiung des anteiligen Grundbesitzwertes des Wohnhauses in M, Y-Straße, deshalb nicht gegeben, weil dieses vom Erblasser seit seinem Auszug im September 2011 nicht mehr seinen Lebensmittelpunkt dargestellt habe. Der Erblasser sei mit seiner damals künftigen dritten Ehefrau im Haus in M, X-Straße, zusammengezogen und habe mit ihr dort und in W (Österreich) gelebt. Schließlich sei seine zweite Ehe im Oktober 2012 geschieden worden und er habe im Januar 2013 wieder geheiratet. Der Umstand, dass er in seinem früheren Wohnhaus in M, Y-Straße, noch einige Räume belegt und benutzt habe, ändere hieran nichts. Als Familienheim des Erblassers könne aufgrund des Zusammenlebens mit seiner dritten Ehefrau allenfalls das ihm ursprünglich gehörende und im Jahre 2013 auf die Erbin übertragene Wohnhaus in M, X-Straße, oder das ihm gleichermaßen gehörende Anwesen in W (Österreich) angesehen werden, zumal die Erbin letzteres in ihrer eigenen Erbschaftsteuererklärung als Familienheim erklärt und anerkannt erhalten habe.

7

Wegen der weiteren Einzelheiten wird gemäß § 106, § 105 Abs. 3 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) auf die Schriftsätze der Beteiligten, sowie auf die den Kläger betreffende Behördenakte Bezug genommen.

II.

8

1.) Die Klage ist zulässig.

9

Die Anfechtungsklage ist fristgerecht erhoben (§ 47 Abs. 1 Satz 1 FGO). Gegenstand der Klage ist die Erbschaftsteuer, die der Beklagte in Anwendung der Korrekturvorschrift des § 164 Abs. 2 AO im Zusammenhang mit der Bekanntgabe seiner Einspruchsentscheidung vom 20. November 2018 in geänderter Höhe festgesetzt und durch den Bescheid vom 19. Dezember 2019, durch den der Vorbehalt der Nachprüfung aufgehoben wurde (§ 164 Abs. 3 AO), bestätigt hat. Der Steuerbescheid vom 19. Dezember 2019 ist zum Gegenstand des Klageverfahrens geworden (§ 68 Satz 1 FGO).

10

2.) Die Klage ist jedoch unbegründet.

11

Der klagegegenständliche Erbschaftsteuerbescheid ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO).

12

a) Der Erwerb aufgrund Vermächtnisses im Sinne der Vorschriften der §§ 2147 ff des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) unterliegt als Erwerb von Todes wegen der Erbschaftsteuer (§ 1 Abs. 1 Nr. 1, § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG). Die Erbschaftsteuer entsteht in diesem Falle mit dem Tode des Erblassers (§ 9 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG). Als steuerpflichtiger Erwerb gilt die Bereicherung des Erwerbers, soweit sie nicht etwa aufgrund der Vorschriften der §§ 5, 13, 13a, 13c, 16, 17 und 18 ErbStG steuerfrei ist (§ 10 Abs. 1 Satz 1 ErbStG). Insbesondere nach der Vorschrift des § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG bleibt der Erwerb von Todes wegen des Eigentums oder Miteigentums an einem unter anderem im Inland belegenen bebauten Grundstück im Sinne des § 181 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 des Bewertungsgesetzes (BewG) durch Kinder des Erblassers im Sinne der Steuerklasse I gemäß § 15 Abs. 1 Steuerklasse I Nr. 2 ErbStG steuerbefreit. Voraussetzung ist, dass 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. Außerdem muss der Erwerber die Wohnung unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt haben (Familienheim). Die Steuerbefreiung gilt, soweit die Wohnfläche der Wohnung 200 m² nicht übersteigt.

13

b) Die tatbestandlichen Voraussetzungen für die vom Kläger begehrte Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift des § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG sind im Streitfall nicht erfüllt. Im Einzelnen ergibt sich nach dem von den Beteiligten vorgetragenen Sachverhalt folgende Rechtslage:

14

aa) Nach der Vorstellung des Gesetzgebers zu insbesondere Zuwendungen eines Familienheims zwischen Ehegatten gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 4a und 4b ErbStG sollte durch die Steuerbefreiungsnorm der engere Kernbereich der ehelichen Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft privilegiert werden (vgl. Bundestags-Drucksache vom 26. November 2008, 16/11107, Seite 9). Zu diesem Kernbereich gehört das zu eigenen Wohnzwecken genutzte Haus, in dem durch das familiäre Zusammenleben der Lebensmittelpunkt der Familie begründet wird (Bundesfinanzhof -BFH-Urteil vom 18. Juli 2013 II R 35/11, BFHE 242, 153, BStBl II 2013, 1051). Dieser Gesetzeszweck gilt entsprechend für die im Streitfall in Rede stehende Steuerbefreiungsvorschrift des § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG für erbschaftsteuerrechtliche Zuwendungen des Erblassers an seine Kinder.

15

Allerdings enthält die vorgenannte Steuerbefreiungsvorschrift - ebenso wenig wie die parallelen Regelungen in § 13 Abs. 1 Nr. 4a und 4b ErbStG - keine den Begriff der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken beschreibenden Merkmale in Bezug auf Qualität, Intensität und zeitlichen Umfang der verlangten Selbstnutzung. Nach wiederholt bestätigter Rechtsansicht des erkennenden Senats ist Selbstnutzung im Sinne dieser Rechtsnorm als hauptsächlicher Wohnaufenthalt zu verstehen (vgl. Finanzgericht -FG München Urteile vom 22. Oktober 2014, 4 K 2517/12, EFG 2015, 238 und vom 12. Oktober 2016, 4 K 3006/15, EFG 2017, 229). Entsprechend der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist eine Zweitwohnung oder eine Ferienwohnung nicht mehr dem „engeren“ Kernbereich der ehelichen Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft zuzuordnen (vgl. BFH Urteil vom 18.07.2013, a.a.o.). Die Zuwendung einer durch den Erblasser genutzten Zweitwohnung oder Ferienwohnung ist deshalb nicht nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG steuerbefreit. Dem Erfordernis des hauptsächlichen Wohnaufenthaltes eines Erblassers wird nicht allein dadurch entsprochen, dass sich dieser zu seinen Lebzeiten anlässlich von Familienfesten, Geburtstagen oder Festtagen wie Ostern und Weihnachten in der in Rede stehenden Wohnung aufgehalten hat. Auch wenn für den Erblasser für sporadische oder auch mehr oder weniger regelmäßige Besuche ein oder mehrere Zimmer zur Verfügung gestellt worden sind, erfüllt dies nicht den Tatbestand des Familienheims, wenn sich der Lebensmittelpunkt des Erblassers anderorts befunden hat. Selbst eine dauerhafte Bereitstellung von Wohnräumen ist allein nicht ausreichend, wenn nicht auch eine dauerhafte tatsächliche Nutzung durch den Erblasser erfolgt ist (vgl. FG München Urteil vom 12.10.2016, a.a.o.). Diese restriktive Auslegung der Rechtsnorm gebietet sich durch den regelmäßig systemimmanenten Ausnahmecharakter als Steuerbefreiungsvorschrift.

16

bb) Im Streitfall steht - zwischen den Beteiligten unstreitig - fest, dass der Erblasser im September 2011 durch seinen Auszug aus dem Haus in M, Y-Straße, seinen hauptsächlichen Wohnaufenthalt in das Haus in M, X-Straße, verlegt hat. Unstreitig steht weiter fest, dass sein Umzug im unmittelbaren Zusammenhang mit der Trennung von seiner zweiten Ehefrau gestanden hat und im Hinblick auf das Zusammenleben mit der Erbin, seiner damaligen Lebensgefährtin und späteren dritten Ehefrau, erfolgt ist. Der Senat stellt nicht in Abrede, dass der Erblasser trotz seines Auszuges aus dem Haus in M, Y-Straße, und der dadurch bedingten gewissen räumlichen Entfernung verständlicherweise bemüht gewesen ist, den persönlichen und auch mehr oder weniger regelmäßigen Kontakt mit dem damals noch minderjährigen Kläger aufrecht zu erhalten. Dies ist auch nachvollziehbar, weil der Kläger dort spätestens nach dem Auszug seiner Mutter aus dem Wohnhaus im Februar 2013 allein gewohnt hat. Der Senat kann die Angaben des Klägers, er habe sich trotz des Besuches des Internats ... in den Schuljahren ... im Jahre 2013 an 156 Tagen und im Jahre 2014 bis zum Tode des Erblassers an 63 Tagen im Wohnhaus in M aufgehalten, als wahr unterstellen. Da die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG keine Wohnungsnutzung durch den Erwerber vor dem Erbfall voraussetzt, sind diese Angaben allenfalls als Beleg für den Umfang und die Intensität der Eigennutzung des Hauses durch den Erblasser von Bedeutung. Der Senat geht davon aus, dass der Erblasser auch nach seinem Umzug in das Haus in M, X-Straße, sowohl seinen persönlichen Kontakt zum Kläger in dem behaupteten Umfang weiter gepflegt und die Nutzung der einzelnen Räume in seinem früheren Wohnhaus als Büro, Archiv und Umkleide fortgesetzt hat. Die Nutzung einzelner Räume durch den Erblasser im Haus in M, Y-Straße, zu bestimmten begrenzten Zwecken bestimmt diese aber nicht zum Familienheim im Sinne der Steuerbefreiungsnorm, da sein wesentlicher und hauptsächlicher Lebensmittelpunkt anderweitig zu verorten ist. Die zusätzliche Nutzung einzelner Räume in dem früheren Wohnhaus ist gegenüber den Wohn- und Lebensverhältnissen in M, X-Straße, sowie gegenüber denjenigen im Haus in Österreich von nachrangiger Bedeutung.

17

Der Senat erkennt durchaus, dass die finanziellen und wirtschaftlichen Lebensverhältnisse des Erblassers ihm ohne weiteres die Unterhaltung mehrerer Wohnsitze und deren abwechselnde Nutzung ermöglicht haben und er hiervon auch nachvollziehbar Gebrauch gemacht hat. Hieraus erklärt sich auch die Behauptung des Klägers, der Erblasser habe einen „Doppellebensmittelpunkt“ in M gehabt, wobei bei dieser Überlegung dessen Aufenthalte in Österreich noch unberücksichtigt geblieben sind. Mögen die großzügigen Vermögensverhältnisse eines Erblassers dessen häufigen Wechsel zwischen mehreren, gleichzeitig und nebeneinander unterhaltenen Wohnsitzen auch erlauben, so führt dies dennoch nicht zu einer Vervielfältigung des Begriffs des Familienheims im Sinne der Steuerbefreiungsnorm. Dies gilt selbst dann, wenn die für die Bestimmung des Lebensmittelpunktes entscheidenden Kriterien der Frequenz und Dauer des jeweiligen Aufenthaltes, der familiären Beziehungspflege, der Intensität der persönlichen Kontakte, der gesellschaftlichen Einbindung, der individuellen Berufs- und Freizeitgestaltung etc. sich auf die verschiedenen Örtlichkeiten quantitativ wie qualitativ gleichmäßig verteilen. Selbst eine solche Sachlage würde eine wertende und den unbestimmten Rechtsbegriff des „Familienheims“ ausfüllende Entscheidung zugunsten eines einzigen der in Frage kommenden Objekte verlangen, da sich die Steuerbefreiung infolge der besagten Lebensführung nicht etwa vervielfältigt.

18

Im Streitfall stellt sich der Sachverhalt zudem so dar, dass aufgrund der Familien- und Lebensverhältnisse des Erblassers von einem vollumfänglichen Leben in M, X-Straße, und in W (Österreich) ... und daneben von einer eingeschränkteren Nutzung der ihm verbliebenen Räume im früheren Wohnhaus in M, Y-Straße, auszugehen ist. Die Frage der Verortung des Familienheims des Erblassers im Zeitpunkt seines Ablebens wird allenfalls zwischen einerseits seiner Wohnadresse in M, X-Straße, und andererseits dem Haus in W (Österreich) zu beantworten und zu entscheiden sein. Wie auch immer diese Entscheidung zu treffen sein mag, scheidet jedenfalls das Wohnhaus in M, Y-Straße, als Familienheim des Erblassers aus. Dies ist nicht zuletzt auch vor dem Hintergrund zu sehen, dass die Erbin nach Aussage des Beklagten in ihrer eigenen Erbschaftsteuererklärung das Haus in W (Österreich) als Familienheim des Erblassers deklariert und die Steuerbefreiung dafür anerkannt erhalten hat. Auch wenn der erbschaftsteuerrechtlichen Sachbehandlung des Erbfales für die Erbin keine verbindliche Wirkung für die Entscheidung des Streitfalles beizumessen ist, so wird durch die Erklärung der Erbin die örtliche Lebensgestaltung des Erblassers doch plausibel. Für die Gewährung der vom Kläger begehrten Steuerbefreiung ist aufgrund des unstreitigen Sachverhaltes kein Raum. Aufgrund dessen braucht sich der Senat mit der Rechtsfrage, ob die unstreitige Nutzung der

einzelnen Räume im Wohnhaus in M, Y-Straße, durch den Erblasser die Gewährung der maximalen Steuerbefreiung für 200 m² Wohnfläche erlauben würde, nicht zu befassen.

19

3.) Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

20

4.) Da allein Rechtsfragen zu entscheiden waren, erscheint es als sachgerecht, die Streitsache durch Gerichtsbescheid zu entscheiden (§ 90 a FGO).

21

5.) Die Revision wird gemäß § 115 Abs. 1 und 2 Nr. 1 FGO zugelassen.