FG München, Urteil v. 15.04.2026 – 4 K 1457/25

Titel:

Steuerbefreiung für ein Familienheim nicht anwendbar, wenn entweder der Erblasser oder die Erbin ihren jeweiligen Lebensmittelpunkt nicht in dem maßgeblichen Wohngrundstück haben

Normenketten:

ErbStG § 13 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. c)
BGB § 2180 Abs. 1

Leitsätze:

Die Steuerbefreiung für ein Familienheim nach § 13 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG scheidet aus, wenn entweder der Erblasser oder die Erbin ihren jeweiligen Lebensmittelpunkt nicht in dem maßgeblichen Wohngrundstück haben; eine bloß gelegentliche Nutzung im Rahmen einer Zweit-, Wochenend- oder Ferienwohnung genügt nicht. Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken ist auch dann noch gegeben, wenn der Erbe, z. B. als Berufspendler, mehrere Wohnsitze hat, das Familienheim aber seinen Lebensmittelpunkt bildet. Der Erwerber trägt die objektive Beweislast (Feststellungslast) für die Merkmale der Steuerbefreiungsvorschrift des § 13 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. c) ErbStG. (redaktioneller Leitsatz)
Es spricht gegen den Mittelpunkt des familiären Lebens der Erbin in der geerbten Familienwohnung, wenn sie u. a. (redaktioneller Leitsatz)
- infolge ihrer in Vollzeit ausgeübten Berufstätigkeit als Professorin unter der Woche in ihrer weiteren Wohnung am auswärtigen Arbeitsort gelebt hat, (redaktioneller Leitsatz)
- infolge ihrer Teilnahme an diversen Fortbildungen bzw. beruflichen Veranstaltungen im In- und Ausland auch an den Wochenenden nicht immer in die Familienwohnung zurückgekehrt ist, (redaktioneller Leitsatz)
- trotz gerichtlicher Aufforderung keine Nachweise zu den tatsächlichen Aufenthaltszeiten in dem Familienheim vorgelegt hat, (redaktioneller Leitsatz)
- am Arbeitsort eine Immobilie nutzt, deren Gesamtwohn-/Nutzfläche mit 233 qm mehr als dreieinhalb Mal so groß ist wie die Wohnfläche des streitigen Familienheims, (redaktioneller Leitsatz)
- keine familiären Kontakte am Ort des Familienheims hat und auch nicht glaubhaft machen kann, dass sie in das gesellschaftliche Leben vor Ort eingebunden ist. (redaktioneller Leitsatz)
Die Steuerbefreiungsvorschrift des § 13 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. c) Satz 1 ErbStG ist nicht extensiv auszulegen. (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

Die Steuerbefreiung für ein Familienheim scheidet aus, wenn entweder der Erblasser oder die Erbin ihren jeweiligen Lebensmittelpunkt nicht in dem maßgeblichen Wohngrundstück haben., Erbschaftsteuerbescheid, Familienheim, Steuerbefreiung, Lebensmittelpunkt, Nießbrauchsvermächtnis, Beweislast, Klagefrist, Bekanntgabevermutung, Erbschaftsteuer

Fundstellen:

UVR 2026, 294
EFG 2026, 1172
ErbStB 2026, 335
StEd 2026, 368
ZEV 2026, 755
LSK 2026, 15641

Tenor

1. Die Klage wird abgewiesen.

2. Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

I.

1
Die Beteiligten streiten über die Rechtmäßigkeit eines Erbschaftsteuerbescheids und hierbei insbesondere, ob die Voraussetzungen der Steuerbefreiung für ein sog. Familienheim nach § 13 Abs. 1 Nr. 4 c des Erbschafts- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) erfüllt sind.

2
Die (am xx.x.19xx geborene, nicht verheiratete und kinderlose) Klägerin ist das einzige Kind und – ausweislich des handschriftlichen Testaments vom 23.8.2016 – die Alleinerbin ihres am 7.6.2021 verstorbenen Vaters X (im Folgenden: Erblasser), vgl. Erbschein des Amtsgerichts A (Az.: VI xxxx/21 vom 6.10.2021). Die Klägerin ist seit 1.10.2017 als verbeamtete Professorin in B tätig. Die Klägerin wohnt beginnend mit ihrer Berufstätigkeit in B, hierbei bewohnte sie u.a. im Zeitraum vom 1.1.2021 bis zum 31.3.2021 eine ca. 90 qm große Mietwohnung in der Y- Str. 22 in B. Die Klägerin wohnt seit 1.4.2021 in der in ihrem Eigentum befindlichen Wohnung in der Z-Str. 10 in B; diese Wohnung erstreckt sich über drei Geschoße und hat eine Gesamtwohn-/Nutzfläche von 233,2 qm (davon im Obergeschoß: 77,65 qm, im Gartengeschoß: 101,33 qm (einschließlich Wohnraum mit 54,22 qm und Terrasse mit 12,5 qm anteilig angesetzt) und im Erdgeschoß – EG -: 49,24 qm), wegen der näheren Einzelheiten wird auf die als Anlage K 35 zum Schriftsatz der Klägerin vom 18.1.2026 beigefügten Grundrissübersichten/Bestandsplan des Architekten Z vom 8.7.2019 verwiesen. Zum Nachlass des Erblassers zählte (neben weiterem – zwischen den Beteiligten nicht streitigen – Vermögen) u.a. das mit einem Einfamilienhaus (EFH) – Gesamtwohnfläche 65 qm, Baujahr 1944 – bebaute streitgegenständliche 1.502 qm große Grundstück in A, R-Str. 9; wegen der Grundrisse und Außenansichten des EFH wird auf die Anlagen zum Schriftsatz der Klägerin vom 13.4.2026 verwiesen. Der Erblasser vermachte in o.g. Testament, auf das wegen der näheren Einzelheiten verwiesen wird, seiner Ehefrau L S, der Mutter der Klägerin, das lebenslange Nießbrauchsrecht an dem o.g. streitgegenständlichen Grundstück in A, R-Str. 9 sowie den darin befindlichen Hausrat bzw. Inventar. Die Klägerin hielt sich in den Jahren von 2021 bis 2025 jeweils ganz überwiegend in B auf. Ferner besuchte die Klägerin in den Jahren 2021 bis 2025 im Rahmen ihrer Berufstätigkeit verschiedene Kongresse und Tagungen im In- und Ausland. Die Klägerin ist mit Erstwohnsitz in A, R-Str. 9 und mit Zweitwohnsitz in der Z-Str. 10 in B gemeldet. Bis 31.12.2003 war die Klägerin unter der Adresse P-Str. 14 in N als einzigem Wohnsitz gemeldet.

3
In der am 30.6.2022 beim beklagten Finanzamt (im Folgenden: FA) eingegangenen und von der Klägerin und von Frau L S (mit gesondertem Schreiben) unterschriebenen Erbschaftsteuererklärung, auf die wegen der näheren Einzelheiten verwiesen wird, beantragte die (von der Steuerbevollmächtigten E steuerlich vertretene) Klägerin die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4 c ErbStG für das streitgegenständliche Grundstück in A, R-Str. 9; ferner wurde in einer Anlage zur Erbschaftsteuererklärung der Klägerin, auf die ebenfalls wegen der näheren Einzelheiten verwiesen wird, der Wert des Nießbrauchs für das Grundstück in A, R-Str. 9 i.H. von 94.600 EUR als Nachlassverbindlichkeit geltend gemacht. Im von der Klägerin ausgefüllten und mit Datum vom 24.6.2022 versehenen Vordruck „Angaben zum Nießbrauch bei Grundstücken“ bezifferte die Klägerin den monatlichen Mietwert für das Grundstück in A, R-Str. 9 mit „ca. 900,00 EUR“. Mit Schreiben vom 31.5.2024 teilte die Klägerin auf Nachfrage des FA (im Schreiben vom 19.3.2024) mit, dass mit einem Wert von 89.564,40 EUR für den Nießbrauch Einverständnis bestehe. Mit weiterem Schreiben vom 15.7.2024 legte die o.g. steuerliche Vertreterin E der Klägerin eine von der Klägerin und deren Mutter unterschriebene, mit Datum vom 15.8.2021 versehene, Vereinbarung „zur Erledigung von Pflichtteilsansprüchen aus dem Nachlass“ des Erblasser vor, auf die wegen der näheren Einzelheiten verwiesen wird; Nr. 3 dieser Vereinbarung lautet wörtlich wie folgt: „Die Grundstückskosten für das Einfamilienhaus A, R-Str. 9 werden von Frau O S, der Klägerin, getragen im Hinblick auf das Nießbrauchsrecht zur Mitbenutzung von Frau L S. Grundstückskosten jährl. ca Euro 8500,-, Wert: ca. Euro 85000“. Ferner ist unter Ziffer 6 der Vereinbarung vom 15.8.2021 Folgendes ausgeführt: „Die vorstehenden Werte in Ziffer 1 bis 4 und 6 wurden unter Zugrundelegung der Lebenszeit von Frau L S berechnet, …“

4
Ausgehend hiervon sowie den – zwischenzeitlich bestandskräftigen – gesonderten Feststellungen der diversen Grundbesitzbewertungen (durch die jeweils zuständigen Finanzämter) setzte das FA mit Bescheid vom 13.9.2024 die Erbschaftsteuer in Höhe von 742.501 EUR fest (Steuernummer: xxx/xxx/xxxxx); hierbei legte das FA den (bestandskräftig festgestellten) Grundbesitzwert betreffend das streitgegenständliche

Grundvermögen in A, R-Str. 9 in Höhe von 2.596.414 EUR zu Grunde und ließ die von der Klägerin beantragte Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4 c ErbStG (aufgrund des Nießbrauchsrechts der Frau L S) nicht zum Abzug zu.

5
Gegen den Erbschaftsteuerbescheid vom 13.9.2024 legte die Klägerin mit Schreiben vom 24.9.2024 Einspruch ein. Zur Begründung des Einspruchs trug die Klägerin im Wesentlichen Folgendes vor: Der Erblasser, der bei der Testamentsabfassung weder juristisch noch steuerlich beraten war, habe auf keinen Fall eine Rechtsbeschränkung in Bezug auf seine Tochter, die Klägerin, beabsichtigt. Der Erblasser sei sich offensichtlich über die Tragweite des Begriffs Nießbrauchs nicht bewusst gewesen. Die Mutter der Klägerin habe sich der Eintragung des Nießbrauchs im Grundbuch erfolgreich widersetzt. Sämtliche laufenden Kosten, Reparaturen und sonstige Erhaltungsaufwendungen am streitgegenständlichen Grundvermögen in A würden von der Klägerin getragen. Mit Schriftsatz vom 2.12.2024 legte die Klägerin ein Schriftstück vor, das mit Datum „15.6.2021“ versehen und von der Mutter der Klägerin, Frau L… S…, unterschrieben war; der Inhalt lautet wörtlich: „Hiermit bestätige ich, dass ich das Nießbrauchsvermächtnis betreffend das Grundstück R-Str. 9 in A gemäß dem Testament meines Ehemanns X von meiner Tochter O… S… nicht eingefordert und ihr gegenüber auch ausgeschlagen habe.“

6
Mit Einspruchsentscheidung vom 30.5.2025 wurde der Einspruch der Klägerin gegen den Erbschaftsteuerbescheid vom 13.9.2024 (Steuernummer: xxx/xxx/xxxxx) als unbegründet zurückgewiesen. Die streitgegenständliche Einspruchsentscheidung wurde in einem gemeinsamen Briefumschlag, der auch eine – an die Mutter der Klägerin (Frau L… S…) gerichtete Einspruchsentscheidung – enthielt, vom FA am 30.5.2025 (Freitag) dem Postdienstleister D… Mail übergeben und ausweislich des Poststempels des Briefkuverts am 2.6.2026 (Montag) frankiert, zur Post aufgegeben und an die Steuerbevollmächtigte E… versandt.

7
Mit der am 6.7.2025 bei Gericht eingegangenen Klage wendet sich die Klägerin gegen den Erbschaftsteuerbescheid vom 13.9.2024 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30.5.2025 (Steuernummer: xxx/xxx/xxxxx) und trägt zur Klagebegründung im Wesentlichen sinngemäß Folgendes vor: Die Klagefrist sei gewahrt, da die streitgegenständliche Einspruchsentscheidung nicht bereits am 30.5.2025 zur Post gegeben worden sei, da der Poststempel des Briefumschlags das Datum des 2.6.2025 trage. Darüber hinaus sei die Klage auch begründet, da die Mutter der Klägerin das Nießbrauchs-Vermächtnis nie eingefordert und bereits unmittelbar beim Auffinden des Testaments gegenüber der Klägerin ausgeschlagen habe. Die über 80-jährige Mutter der Klägerin habe keinerlei Interesse an einem Nießbrauch gehabt, der mit Arbeit und Kostentragung verbunden gewesen wäre, zumal sie bereits an der im Eigentum der Klägerin stehenden Wohnung in der F-Straße in N den lebenslangen Nießbrauch habe, so dass sie ein weiteres Nießbrauchsrecht nicht benötige. Ferner habe die Mutter der Klägerin auch das Nießbrauchsvermächtnis am 15.6.2021 ausgeschlagen, so dass der Anfall des Vermächtnisses rechtlich nicht erfolgt sei. Soweit in der von der Steuerbevollmächtigten E entworfenen „Pflichtteilsvereinbarung“ das Wort Nießbrauch verwendet worden sei, beruhe dies auf einem Irrtum, da die Klägerin und deren Mutter davon ausgegangen seien, dass es sich ausschließlich um eine Regelung zum Pflichtteil handele. Ferner befinde sich der Lebensmittelpunkt der Klägerin in N und nicht in B. So reiche B hinsichtlich der Lebensqualität an N nicht ansatzweise heran. Der Aufenthalt der Klägerin an deren Hauptwohnsitz in N werde durch ihre berufliche Tätigkeit am Zweitwohnsitz in B unterbrochen, bei der es sich zwingend um eine Vollzeitstelle handele, sowie durch Urlaube und Tagungen. Ferner habe sich die Klägerin – jeweils ohne Erfolg- in der Vergangenheit … beworben, um näher am Hauptwohnsitz in N arbeiten zu können; die Erfolglosigkeit der Bewerbungen dürfte weniger an ihren Fähigkeiten als an ihrem Geschlecht gelegen haben. Daher stünde die Größe der Wohnung in B einer Anerkennung des Hauses in N als Familienheim nicht entgegen.

8
Die Klägerin beantragt,

den Erbschaftsteuerbescheid vom 13.9.2024 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30.5.2025 (Steuernummer: xxx/xxx/xxxxx) dahingehend zu ändern, dass zusätzlich für das Grundvermögen in A, R-Str. 9 die Steuervergünstigung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG in Höhe von 2.596.414 EUR gewährt wird und die Erbschaftsteuer entsprechend um 493.319 EUR herabgesetzt wird.

9
Das FA beantragt,

die Klage abzuweisen.

10
Das beklagte FA trägt in Ergänzung zur streitgegenständlichen Einspruchsentscheidung im Wesentlichen Folgendes vor: Die Klage sei zwar zulässig, da insbesondere die Klagefrist eingehalten worden sei. Jedoch sei die Klage unbegründet. Bereits aus den der Stellungnahme der Klägerin vom 18.1.2026 beigefügten Aufstellungen ergebe sich, dass die Klägerin in den Jahren 2021 bis 2025 jeweils mehr Tage an ihrem Wohnsitz in B als an dem Wohnsitz in N verbracht hat. Die Zeiten in N würden sich zudem überwiegend auf die Wochenenden beschränken. Die Befreiung eines Erwerbs sei allerdings nicht möglich, wenn die Wohnung nur als Ferien – oder Wochenendwohnung genutzt werde oder für einen Berufspendler nur die Zweitwohnung darstelle (R E 13.3 Abs. 2 Satz 5 ErbStR). Eine steuerbegünstigtes Familienheim liege daher nicht vor. Der Einwand der Klägerin, der Wohnsitz in B erübrige sich, sobald eine Tätigkeit in N erfolge oder im Falle der Emeritierung der Klägerin habe auf die derzeitige Beurteilung des Familienheims keine Auswirkung.

11
Mit Beschluss vom 14.7.2025 wurde der Rechtsstreit auf den Einzelrichter übertragen (§ 6 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung -FGO-).

12
Das Gericht hat nach Maßgabe des Beweisbeschlusses vom 15.4.2026 in der mündlichen Verhandlung Beweis erhoben durch Einvernahme der Zeugin L S. Wegen des Ergebnisses der Beweisaufnahme wird auf die Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 15.4.2026 verwiesen. Wegen der weiteren Einzelheiten wird gem. § 105 Abs. 3 Satz 2 FGO auf die Schriftsätze der Beteiligten nebst Anlagen, die Erbschaftsteuerakte des FA, die Gerichtsakte sowie die Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 15.4.2026 Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

II.

13
Die Klage hat keinen Erfolg. Die Klage ist zwar zulässig, jedoch unbegründet.

14
1. Die Klage ist zulässig, insbesondere ist die Klagefrist eingehalten, wovon auch das beklagte FA zwischenzeitlich (zu Recht) ausgeht (vgl. Schriftsatz vom 16.12.2025 sowie Niederschrift der mündlichen Verhandlung, Seite 3).

15
a) Gemäß § 47 Abs. 1 Satz 1 FGO ist eine Klage innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung einzulegen. Die Einspruchsentscheidung gilt gemäß § 122 Abs. 2 Nr. 1 der Abgabenordnung (AO) als am vierten Tage nach der Aufgabe zur Post als bekannt gegeben, außer wenn sie nicht oder zu einem späteren Zeitpunkt zugegangen ist; im Zweifel hat die Behörde den Zugang des Verwaltungsakts und den Zeitpunkt des Zugangs nachzuweisen. Legt der Steuerpflichtige einen Briefumschlag vor, der einen Aufdruck der Deutschen P. AG mit einem Datum ausweist, das vier Tage nach der Aufgabe zur Post liegt, ist die Bekanntgabevermutung des § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO entkräftet (vgl. Bundesfinanzhof – BFH – Beschluss vom 17.2.2026 – IX B 95/25 –, juris). § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO in der am 1.1.2025 geltenden Fassung ist auf alle Verwaltungsakte anzuwenden, die – wie die streitgegenständliche Einspruchsentscheidung vom 30.5.2025 – nach dem 31.12.2024 zur Post gegeben werden (vgl. Art. 97 § 1 Abs. 15 EGAO).

16
b) Ausgehend hiervon ist der am 6.7.2025 bei Gericht eingegangene Klageschriftsatz innerhalb der Klagefrist des § 47 Abs. 1 FGO bei Gericht eingegangen.

17

aa) Mit Ablauf des 7.7.2025 (Montag) endete die einmonatige Klagefrist des § 47 Abs. 1 Satz 1 FGO (nach § 108 Abs. 1 AO, § 188 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs – BGB –, § 108 Abs. 3 AO), nachdem sie aufgrund der am 6.6.2025 (Freitag) erfolgten Bekanntgabe der streitgegenständlichen Einspruchsentscheidung am 7.6.2025 (Samstag) zu laufen begonnen hatte (§§ 122 Abs. 2 Nr. 1, 108 Abs. 1 AO, § 187 Abs. 1 BGB, vgl. Bruns in: Gosch, AO/FGO, 152. EL, April 2020, § 108 AO Rz. 40 und 41). Dies ergibt sich nach Überzeugung des Gerichts aus den nachfolgenden Erwägungen:

18
bb) So ist die streitgegenständliche Einspruchsentscheidung nicht bereits am Freitag, den 30.5.2025, sondern zur Überzeugung des Gerichts ausweislich des Poststempels auf dem (von der Klägerin mit Schriftsatz vom 9.12.2025 im Original übersandten) Briefumschlag erst am Montag, den 2.6.2025 zur Post aufgegeben worden (§ 122 Abs. 2 Nr. 1 AO).

19
(1) Nach dem Ergebnis der mündlichen Verhandlung ist für das erkennende Gericht nicht ersichtlich, dass die streitgegenständliche Einspruchsentscheidung vom 30.5.2025 (Freitag) bereits noch am selben Tag (30.5.2025) vom FA zur Post gegeben worden ist. Zwar befindet sich ein entsprechender Absendevermerk der Poststelle des beklagten FA bzgl. der streitgegenständlichen Einspruchsentscheidung vom 30.5.2025 in der (vom beklagten FA vorgelegten) Behördenakte; jedoch kann hieraus keine Aufgabe zur Post i.S. von § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO abgeleitet werden. Entscheidend ist nach Auffassung des erkennenden Gerichts vielmehr, dass die streitgegenständliche Einspruchsentscheidung vom FA nicht unmittelbar bei der Deutschen P. AG aufgegeben, sondern vielmehr dem externen Postdienstleister D Mailübergeben worden ist, der wiederum seinerseits den Briefumschlag am 2.6.2026 frankiert hat. Da für den Bereich der Deutschen P. AG nach wie vor davon ausgegangen werden kann, dass der Poststempel den Tag der Aufgabe zur Post kennzeichnet (vgl. Güroff in: Gosch, AO/FGO, 187. EL, November 2024, § 122 AO Rz. 33.3), war im Streitfall die Aufgabe zur Post erst am 2.6.2025 erfolgt. Mit dieser Beurteilung folgt das erkennenden Gericht der höchstrichterlichen Rechtsprechung, wonach dem Poststempel der Vorrang zu gewähren ist (vgl. BFH-Beschluss vom 28.7.2016 X B 205/15, juris, Rz. 22; von Beckerath in: Gosch, AO/FGO, a.a.O., § 47 FGO Rz. 82).

20
(2) Damit gilt die streitgegenständliche Einspruchsentscheidung gemäß § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO als am vierten Tage nach der Aufgabe zur Post als bekannt gegeben, d.h. am Freitag, den 6.6.2025 (Freitag, vgl. § 108 Abs. 1 AO i.V.m. §§ 187 ff. BGB sowie Ratschow in Klein, AO, 19. Aufl. 2025, § 122 Rz. 56 m.w.N.).

21
2. Die Klage ist jedoch unbegründet. Der Erbschaftsteuerbescheid vom 13.9.2024 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30.5.2025 (Steuernummer: xxx/xxx/xxxxx) ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Das beklagte FA hat die Erbschaftsteuer zu Recht gegen die Klägerin festgesetzt; dies ergibt sich zur Überzeugung des erkennenden Gerichts nach dem Ergebnis der mündlichen Verhandlung und der Beweisaufnahme aus den nachfolgenden Erwägungen.

22
a) Der Erbschaftsteuer unterliegt der Erwerb von Todes wegen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG). Als Erwerb von Todes wegen gilt gemäß § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG der Erwerb durch Erbanfall (§ 1922 BGB) als auch der Erwerb aufgrund Vermächtnisses im Sinne des § 2147 BGB. Die Steuer entsteht mit dem Tode des Erblassers (§ 9 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG). Als steuerpflichtiger Erwerb gilt die Bereicherung des Erwerbers, soweit sie nicht steuerfrei ist (§ 10 Abs. 1 Satz 1 ErbStG).

23
aa) Gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG ist (ab 1. Januar 2009) der Erwerb von Todes wegen des Eigentums oder Miteigentums an einem im Inland belegenen bebauten Grundstück im Sinne des § 181 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 des Bewertungsgesetzes durch Kinder im Sinne der Steuerklasse I Nr. 2 von der Erbschaftsteuer befreit, soweit der Erblasser darin bis zum Erbfall eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken (als Lebensmittelpunkt) 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.

24

bb) 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 (BFH-Urteil vom 23.6.2015 II R 39/13, BFHE 250, 207, BStBl II 2016, 225). 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 (BFH-Urteil in BFHE 250, 207). Dass der Erwerber zuvor mit dem Erblasser in einer Hausgemeinschaft gelebt hat, wird von § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG nicht gefordert (Meincke/Hannes/Holtz, ErbStG, 19. Aufl. 2025, § 13 Rn. 27). Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken liegt aber auch dann vor, soweit Verwandte des Erblassers Räumlichkeiten des Hauses im Rahmen eines gemeinsamen Hausstandes mit dem Erblasser bewohnen (vgl. BFH-Urteil vom 26.2.2009 II R 69/06, BFHE 224, 151, BStBl II 2009, 480 zu § 13 Abs. 1 Nr. 4a Satz 1 ErbStG). Der Wohnungsbegriff des Familienheims in diesen Vorschriften bestimmt sich nach der tatsächlichen Nutzung (BFH, Urteil vom 5.10.2016 II R 32/15, BFHE 256, 359, BStBl II 2017, 130). Der Erblasser und der Erwerber muss dort den Mittelpunkt seines Lebensinteresses haben (BFH-Urteil vom 18.7.2013 II R 35/11, BFHE 242, 153, BStBl II 2013, 1051, Rz 9 ff., zu § 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG i.d.F. bis 31.12.2008); eine bloß gelegentliche Nutzung im Rahmen einer Zweit-, Wochenend- oder Ferienwohnung genügt nicht (Jülicher in Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, 70. EL April 2025, ErbStG § 13 Rn. 60). Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken ist auch dann noch gegeben, wenn das Kind, z.B. als Berufspendler, mehrere Wohnsitze hat, das Familienheim aber seinen Lebensmittelpunkt bildet (Bundestags-Drucksache 16/11107, S. 8 f.). Für eine Bestimmung zur Selbstnutzung reicht eine bloße Widmung zur Selbstnutzung durch den Erwerber – beispielsweise durch Angabe in der Erbschaftsteuererklärung – nicht aus (BFH-Urteil in BFHE 250, 203, BStBl II 2016, 223, Rz 16). Die innere Absicht, das Objekt zum Mittelpunkt des Lebens zu machen, ist anhand äußerer Umstände zu belegen; erforderlich ist insbesondere der tatsächliche Einzug und eine auf Dauer angelegte Nutzung der Wohnung als Familienheim. Der Lebensmittelpunkt ist anhand einer Gesamtwürdigung objektiver Umstände vom Gericht zu ermitteln. So sind u.a. die Dauer und Intensität des Aufenthalts in der Wohnung (regelmäßiger, überwiegender Aufenthalt gegenüber anderen Wohnungen), familiäre Bindungen am Ort, die tatsächliche Lebensgestaltung. Bei mehreren gleichzeitig unterhaltenen Wohnungen gibt es keinen „Doppellebensmittelpunkt“; der Begriff Familienheim vervielfältigt sich nicht (FG N, Gerichtsbescheid vom 4.5.2020 4 K 3287/18, juris). Maßgeblich ist überdies die tatsächliche Nutzung, nicht die melderechtliche Situation beim Einwohnermeldeamt (Jülicher in Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, a.a.O., § 13 Rn. 60). Besuchsweise Aufenthalte können jedenfalls keine – für die Bejahung der Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG erforderliche – Selbstnutzung begründen.

25
cc) Der Erwerber trägt die objektive Beweislast (Feststellungslast) für die Merkmale der Steuerbefreiungsvorschrift des § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG (BFH-Urteil vom 6.5.2021 II R 46/19, BFHE 273, 554 BFH, BStBl II 2022, 342, Rn. 23 m.w.N.).

26
dd) Ferner scheidet eine Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG für ein Familienheim aus, wenn der Erwerber von vornherein gehindert ist, die Wohnung in dem von Todes wegen erworbenen Einfamilienhaus für eigene Wohnzwecke zu nutzen; unerheblich ist in diesem Zusammenhang, welche Gründe der Aufnahme einer Selbstnutzung für eigene Wohnzwecke entgegenstehen. Der Erbschaftsteuerbefreiungsanspruch entsteht ferner auch nicht, soweit begünstigtes Vermögen erworben wurde, das mit einer Weitergabeverpflichtung belastet ist, die auf einer letztwilligen Verfügung oder auf einer das Grundstück betreffenden Sachleistungspflicht des Erblassers beruht (§ 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 2 ErbStG). Damit scheidet die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 2 ErbStG aus bei einem Vermächtnis, das auf (nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG grundsätzlich) begünstigtes Vermögen gerichtet ist. Erhält zwar das Kind das Eigentum, kann aber durch ein (einem Dritten vermächtnisweise zugewandtes) Nießbrauchs- oder Wohnrecht an der Nutzung ausgeschlossen werden, liegt keine Selbstnutzung i.S.d. § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG vor (vgl. Geck in Kapp/Ebeling, ErbStG, 102. Lieferung, 10/2024, § 13 Rn. 38.5; Jülicher, ZErb 2009, 221 ff.). Die Forderung des Vermächtnisnehmers kommt nach § 2176 BGB, unbeschadet des Rechts, das Vermächtnis auszuschlagen, zur Entstehung

(Anfall des Vermächtnisses) mit dem Erbfall. Der Vermächtnisnehmer kann das Vermächtnis nicht mehr ausschlagen, wenn er es angenommen hat (§ 2180 Abs. 1 BGB). Die Annahme sowie die Ausschlagung des Vermächtnisses erfolgen durch Erklärung gegenüber dem Beschwerten (§ 2180 Abs. 2 Satz 1 BGB). Die Erklärung kann erst nach dem Eintritt des Erbfalls abgegeben werden; sie ist unwirksam, wenn sie unter einer Bedingung oder einer Zeitbestimmung abgegeben wird (§ 2180 Abs. 2 Satz 2 BGB). Die Erklärungen über Annahme oder Ausschlagung sind – anders als bei der Ausschlagung einer Erbschaft nach § 1945 BGB – formfrei und empfangsbedürftig. Sie können daher ausdrücklich oder durch schlüssiges Verhalten abgegeben werden (Staudinger/Otte, BGB, 2013, § 2180 Rn. 10). Das bloße Wohnenbleiben in der vermachten Wohnung, in welcher der Bedachte schon vor dem Erbfall lebte, lässt aber allein keinen hinreichenden Schluss auf den Annahmewillen zu (Urteil des OLG Oldenburg vom 10. November 1998 5 U 114/98, FamRZ 1999, 1618). Eine Frist für die Erklärung der Annahme oder Ausschlagung besteht, anders als für die Ausschlagung der Erbschaft (§ 1944), nicht (vgl. Staudinger/Otte, a.a.O., § 2180 Rn. 12). Die Ausschlagung des Vermächtnisses bewirkt gemäß §§ 2180 Abs. 3, 1953 Abs. 1. BGB, dass der Anfall an den Ausschlagenden als nicht erfolgt gilt.

27
b) Bei Übertragung dieser o.g. Grundsätze auf den Streitfall – und dem Ergebnis der mündlichen Verhandlung und der Beweisaufnahme – hat das FA zu Recht im Erbschaftsteuerbescheid vom 13.9.2024 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30.5.2025 (Steuernummer: xxx/xxx/xxxxx) die Steuervergünstigung des § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG versagt.

28
aa) Das beklagte FA ist im Streitfall zunächst zu Recht von einem erbschaftsteuerrechtlichen Erwerb der Klägerin aufgrund Erbanfalls durch testamentarische Erbfolge als Alleinerbin ausgegangen. Die Höhe des steuerpflichtigen Erwerbs ist – mit Ausnahme der streitgegenständlichen Frage, ob die Steuervergünstigung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG für das Grundstück R-Str. 9 in A eingreift – zwischen den Beteiligten nicht streitig. Ferner ist nach dem Ergebnis der mündlichen Verhandlung und der Beweisaufnahme nach Auffassung des erkennenden Gerichts (jedoch entgegen der – unzutreffenden – Rechtsansicht der Klägerin, vgl. bspw. deren Schriftsätze vom 13.3.2026 und 14.4.2026) kein Nachweis dafür erbracht, dass im Streitfall die tatbestandlichen Voraussetzungen für die Gewährung der (von der Klägerin begehrten) Steuervergünstigung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG vorliegen. Dies ergibt sich nach Auffassung des Gerichts aus nachfolgenden Gründen:

29
bb) Auch nach der mündlichen Verhandlung ist nicht zur Überzeugung des Gerichts nachgewiesen, dass der Erblasser seinen Lebensmittelpunkt in dem streitgegenständlichen EFH in der R-Str. 9 in A gehabt hat (vgl. hierzu auch den Hinweis des Einzelrichters in der mündlichen Verhandlung, siehe Seite drei der Niederschrift). Zwar hat die Klägerin in Beantwortung der richterlichen Anordnung vom 11.8.2025, auf die wegen der näheren Einzelheiten verwiesen wird, zum Nachweis dafür, dass der Erblasser seinen Lebensmittelpunkt in dem streitgegenständlichen EFH in der R-Str. 9 in A gehabt haben soll, mit Schriftsatz vom 15.9.2025 die Rechnung eines Getränkevertriebs vom 19.9.2020 (als Anlage K5 bezeichnet), Fliesenrechnungen (als Anlagen K7 und K8 bezeichnet), eine Wasserabrechnung vom 4.2.2020 (als Anlage K6 bezeichnet) sowie eine Versicherungsrechnung (als Anlage K9 bezeichnet) vorgelegt sowie in der mündlichen Verhandlung (ergänzend zu ihren schriftsätzlichen Ausführungen) vorgetragen, dass der Erblasser im Jahr 2017 nach A gezogen sei und weitere Wohnungen nicht gehabt haben soll; hierdurch ist jedoch nicht zur Überzeugung des erkennenden Gerichts der Nachweis erbracht, dass der Erblasser seinen Lebensmittelpunkt in dem streitgegenständlichen EFH in der R-Str. 9 in A gehabt hat. Die Zweifel des erkennenden Gerichts rühren daher, dass zum einen aus den von der Klägerin vorgelegten Unterlagen (s.o.) schon kein Rückschluss auf die tatsächlichen Aufenthalte des Erblassers und die Dauer der Aufenthalte im streitgegenständlichen EFH in der R-Str. 9 in A gezogen werden kann. Zum anderen wohnt die Ehefrau des Erblassers in der P-Str. 14 in N, was für einen (wie auch immer gearteten) Aufenthalt des Erblassers dort spricht. Ferner hatte der Erblasser bis zu seinem Tod die Möglichkeit, seine Wohnung in N zu nutzen, in der sich die (im Jahr 2012 aufgelöste und aus dem Handelsregister gelöschte) Immobiliengesellschaft des Erblassers (XY Immobilien GmbH) und das im Jahr 2007 aufgelöste Einzelunternehmen des Erblassers (X Grundstücksverwertung) befunden hatte (vgl. Schriftsatz der Klägerin vom 29.9.2025).

30

cc) Die Klägerin hat auch nicht zur Überzeugung des erkennenden Gerichts nachgewiesen, dass sich seit dem Tod des Erblassers am 7.6.2021 der Mittelpunkt des familiären Lebens der Klägerin im Hausgrundstück R-Str. 9 in A befunden hat und damit das Haus zu eigenen Wohnzwecken im Sinne der Steuerbefreiungsnorm des § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG genutzt hat. Für das erkennende Gericht sprechen nach dem Ergebnis der mündlichen Verhandlung im Rahmen einer umfassenden Wertung aller Umstände vielmehr gewichtige Anhaltspunkte dafür, dass der Lebensmittelpunkt der Klägerin in B und nicht in A ist.

31
(1) Gegen einen Lebensmittelpunkt der Klägerin in der R-Str. 9 in A spricht bereits die Tatsache, dass die Klägerin in den Jahren von 2021 bis 2025 selbst nach ihren eigenen Angaben (vgl. Anlage „K29“ zum Schriftsatz vom 22.1.2026) jeweils wesentlich mehr Tage an ihrem Wohnsitz in B als an dem Wohnsitz in A verbracht hat und darüber hinaus noch an diversen Fortbildungen bzw. beruflichen Veranstaltungen im In- und Ausland teilgenommen hat. Diese Einschätzung des Gerichts wird nicht zuletzt durch die Ausführungen der Klägerin in der mündlichen Verhandlung (vgl. Seite 4 der Niederschrift der mündlichen Verhandlung) gestützt: „Ich fahre teilweise mit dem Zug und teilweise mit dem Auto zwischen B und A. Ich versuche wöchentlich nach A zu fahren. Dies ist jedoch aufgrund der Teilnahme an Kongressen oder Veranstaltungen nicht immer möglich.“ Die Berufstätigkeit der Klägerin erfordert nach eigenen Angaben der Klägerin deren Präsenz in B (vgl. Tätigkeitsbeschreibung der Klägerin vom 16.1.2026, als Anlage K 39 mit Schriftsatz vom 18.1.2026 dem Gericht vorgelegt), so dass eine – wie von der Klägerin suggerierte – Viertagewoche in B nach Auffassung des erkennenden Gerichts (…) als unrealistisch erachtet werden muss. Diese Überzeugung des Gerichts wird auch belegt durch den Arbeitsvertrag vom 15.8.2017 samt Änderungsvereinbarung vom 19.4.2023 (von der Klägerin als Anlagen zum Schriftsatz vom 18.1.2026 bei Gericht eingereicht); so beträgt laut Arbeitsvertrag zwar die „regelmäßige Arbeitszeit“ 40 Wochenstunden. Jedoch ist unter § 2 Satz des Arbeitsvertrags weiter geregelt: „Die Arbeitnehmerin wird erforderlichenfalls über die regelmäßige Arbeitszeit hinaus im gesetzlich zulässigen Rahmen ihre Arbeitszeit erbringen.“ An dieser Beurteilung des Gerichts vermag auch der Vortrag der Klägerin nichts zu ändern, nach ihrer Emeritierung ihren Ruhestand in A verbringen zu wollen (vgl. Seite 4 im Schriftsatz der Klägerin vom 29.9.2025 sowie Seite 5 im Schriftsatz vom 18.1.2026 sowie Seite 4 im Schriftsatz der Klägerin vom 12.2.2026) oder die Arbeitszeiten in B auf vier Tage konzentrieren zu wollen (vgl. Seite 4 der Niederschrift der mündlichen Verhandlung).

32
(2) Auch hat die Klägerin trotz der gerichtlichen Anordnung vom 15.12.2025, auf die wegen der näheren Einzelheiten verwiesen wird, keine Nachweise zu den tatsächlichen Aufenthaltszeiten in ihrem Hausgrundstück in A, R-Str. 9 erbracht.

33
(2.1) Die Klägerin hat zwar mit Schriftsätzen vom 18.1.2026 und 22.1.2026 diverse Rechnungen für Müllentsorgung, Gas-, Wasser- und Stromverbrauch betreffend das Hausgrundstück A, R-Str. 9 vorgelegt; diese Abrechnungen sind jedoch nicht geeignet zum Nachweis der tatsächlichen Nutzungsdauer bzw. Anwesenheitszeiten der Klägerin in dem Hausgrundstück R-Str. 9 in A. So betreffen die vorgelegten Verbrauchsabrechnungen für Gas, Wasser und Strom jeweils 12-Monats-Zeiträume und sind daher nicht zum Nachweis der tatsächlichen Aufenthaltszeiten der Klägerin im streitgegenständlichen Hausgrundstück A, R-Str. 9 geeignet. Überdies ist aus den von der Klägerin mit Schriftsatz vom 18.1.2026 vorgelegten Wassergebührenbescheiden des Wasserwerks der Stadt A, auf die wegen der näheren Einzelheiten verwiesen wird, ersichtlich, dass für den Abrechnungszeitraum vom 1.1.2022 bis 31.12.2022 (vgl. Gebührenbescheid vom 31.1.2023) überhaupt keine Wassergebühren festgesetzt worden sind (Guthaben bzw. Erstattungsbetrag zu Gunsten der Klägerin i.H.v. 341,50 EUR), dass für den Abrechnungszeitraum vom 1.1.2023 bis 31.12.2023 (vgl. Gebührenbescheid vom 31.1.2024) Wassergebühren i.H. von 134,144 festgesetzt worden sind (Guthaben bzw. Erstattungsbetrag zu Gunsten der Klägerin i.H.v. 153,86 EUR) und dass für den Abrechnungszeitraum vom 1.1.2024 bis 31.12.2024 (vgl. Gebührenbescheid vom 31.1.2025) Wassergebühren i.H. von 91,68 festgesetzt worden sind (Guthaben bzw. Erstattungsbetrag zu Gunsten der Klägerin i.H.v. 40,32 EUR); da aus diesen Wasserabrechnungen die tatsächlichen Verbräuche schon nicht ersichtlich sind, kann auch kein Rückschluss – geschweige denn ein Nachweis – im Hinblick auf die tatsächliche Nutzungsdauer bzw. Anwesenheitszeiten der Klägerin in dem Hausgrundstück A, R-Str. 9 gezogen werden. Auch kann das Gericht nicht erkennen, wie aus den von der Klägerin mit Schriftsatz vom

12.2.2026 vorgelegten Rechnungen (für Baumpflegearbeiten, Putz- und Reinigungsarbeiten) betreffend das streitgegenständliche Hausgrundstück in N ein Nachweis hinsichtlich der tatsächlichen Aufenthaltsdauer im Hausgrundstück A, R-Str. 9 geführt werden kann.

34
(2.2) Die von der Klägerin als Anlage „K29“ mit Schriftsatz vom 22.1.2026 bei Gericht eingereichte Übersicht, auf die wegen der näheren Einzelheiten verwiesen wird, ist nach Auffassung des erkennenden Gerichts ebenfalls nicht geeignet zum Nachweis der Nutzungsdauer bzw. der Anwesenheitszeiten der Klägerin in dem Hausgrundstück R-Str. 9 in A. So hat die Klägerin in dieser Anlage „K29“ u.a. folgende Angaben gemacht zu ihrem Aufenthalt in den Jahren 2021 bis 2025:

	R-Str. 9 in A	Z-Str. 10 in B	andere Orte Dienstreisen etc.
2021	171 Tage	184 Tage	9 Tage
2022	130 Tage	158 Tage	40 Tage
2023	130 Tage	195 Tage	18 Tage
2024	141 Tage	172 Tage	30 Tage
2025	159 Tage	167 Tage	22 Tage

35
Ferner hat die Klägerin in der Anlage „K29“ die „Nutzungstage“ mit konkreten Datumsangaben (unter Angabe der konkreten Wochentage) aufgeschlüsselt. Das Gericht hat nach dem Ergebnis der mündlichen Verhandlung aus den nachfolgenden Erwägungen erhebliche Zweifel an der Richtigkeit und Vollständigkeit dieser Angaben:

- So besteht nach Überzeugung des Gerichts auch nach dem Ergebnis der mündlichen Verhandlung ein nicht unerheblicher Widerspruch zwischen den Auflistungen der Klägerin unter der Anlage „K29“ und den von der Klägerin (mit Schriftsätzen vom 29.9.2025 und 18.1.2026) vorgelegten ESt-Bescheiden für die Jahre 2022 und 2023; aufgrund dieser ESt-Bescheide für die Jahre 2022 und 2023 geht das erkennende Gericht davon aus, dass sich die Klägerin (entgegen ihren Angaben unter „ K29“: 158 Tage im Jahr 2022 in B und 195 Tage im Jahr 2023 in B) in den beiden Jahren 2022 und 2023 tatsächlich an mindestens 235 bzw. 249 Tagen in B (und damit erheblich länger als im Klageverfahren vorgetragen) aufgehalten hat. Da das Gericht davon ausgeht, dass die Klägerin als Beamtin auf Lebenszeit keine unzutreffenden – steuerstrafrechtlich relevanten – Angaben in den o.g. ESt-Erklärungen gemacht hat und damit insoweit von der Richtigkeit der ESt-Bescheide (und den zugrunde liegenden ESt-Erklärungen der Klägerin) ausgeht, liegt für das erkennende Gericht der Schluss nahe, dass die entsprechenden Auflistungen der Klägerin unter der Anlage „K29“ unzutreffend und mithin auch nicht zum Nachweis für die Aufenthalte der Klägerin und für die Aufenthaltsdauer im streitgegenständlichen Grundstück in A geeignet sind. Dass sich die Klägerin im streitgegenständlichen EFH in A wesentlich weniger und insbesondere in B wesentlich öfter aufgehalten hat, als von ihr vorgetragen (siehe oben), erschließt sich nach Auffassung des Gerichts überdies auch aus den von der Klägerin (mit Schriftsätzen vom 29.9.2025 und 18.1.2026) vorgelegten ESt-Bescheiden für die Jahre 2022 und 2023, aus denen sich ergibt, dass lediglich 36 Familienheimfahrten im Jahr 2022 und lediglich 35 Familienheimfahrten im Jahr 2023 im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung steuermindernd berücksichtigt worden sind.

- Soweit Angaben der Klägerin in ihrer Auflistung unter der Anlage „K29“ (zu Aufenthalten der Klägerin in A für die Jahre 2021 bis 2025) die Zeiten der Klägerin in A an den Wochenenden belegen sollen, besteht ein Widerspruch zu den Angaben der Klägerin im Schriftsatz vom 29.9.2025. Das Gericht weist hierbei – nicht abschließend – auf folgende Unstimmigkeiten hin: So hat die Klägerin bspw. im Schriftsatz vom 29.9.2025 für den Zeitraum vom 27.4. bis 28.4.2024 einen Aufenthalt in A angegeben, während in der Auflistung zur Anlage K 29 ein solcher Aufenthalt in A nicht enthalten ist. Ferner sind im Schriftsatz vom 29.9.2025 Wochenendaufenthalte der Klägerin im Jahr 2024 in A (jeweils zwei Tage von Samstag und Sonntag) jeweils in den Zeiträumen vom 10.8./11.8., 17.8./18.8., 14.9./15.9., 21.9./22.9., 28.9./29.9., 9.11./10.11., 7.12./8.12., und 14.12./15.12. aufgelistet, während in der Auflistung zur Anlage K 29 die Aufenthalte der Klägerin in A im Jahr 2024 jeweils von Freitag bis Sonntag (und damit jeweils drei Tage), konkret am 9.8. bis 11.8., 16.8 bis 18.8., 13.9. bis 15.9., 20.9. bis 22.9., 27.9. bis 29.9., 8.11. bis 10.11., 6.12. bis 8.12., und vom 13.12. bis 15.12. aufgelistet sind, die sich auch anhand der von der Klägerin (mit Schriftsatz vom 12.2.026) vorgelegten Zahlungsübersicht für das Jahr 2024 nicht nachvollziehen lassen. Gegen Heimfahrten der Klägerin von B nach A mit einer jeweiligen Verweildauer in A von Freitag bis Sonntag spricht im Übrigen auch die Aussage der Klägerin in der mündlichen Verhandlung (vgl. Seite 4 der

Niederschrift der mündlichen Verhandlung): „Ich versuche nicht am Freitag von B los zu fahren. Da ist der Verkehr zu viel."

- Ferner lassen sich die Angaben der Klägerin in ihrer Auflistung unter der Anlage „K29" vom erkennenden Gericht auch anhand der (von der Klägerin als Anlagen „K43" bis „K47" zum Schriftsatz vom 12.2.2026) vorgelegten Zahlungsübersichten nur teilweise nachvollziehen; das Gericht kann hierbei dahingestellt lassen, dass es sich bei den – teils mit Anmerkungen bearbeiteten – Übersichten offensichtlich um keine (originalen) Bankkontoauszüge handelt.

- Insbesondere enthalten die o.g. vorgelegten „Zahlungsübersichten" für die Jahre 2021 bis 2025 (Anlagen „K43" bis „K47" zum Schriftsatz vom 12.2.2026) teilweise Überweisungen (bspw. am 14.9.2022 an Firma N, am 16.1.2023 an Dr. S, am 8.1.2024 an B, am 3.6.2024 für Baumpflege), die schon dem Grunde nach nicht den von der Klägerin vorgetragenen Sachvortrag zum Aufenthalt in A nachweisen können. So geht aus diesen Überweisungen lediglich hervor, dass die Überweisungen am jeweiligen Tag getätigt worden sind. Dass die jeweiligen Überweisungen in einer Bank in A getätigt worden sind, ist weder vorgetragen noch im Übrigen der digitalen Lebenswirklichkeit (Online-Banking) entsprechend.

- Allenfalls kann aus etwaigen (Kredit)Kartenzahlungen der Klägerin, die in den o.g. „Zahlungsübersichten" enthalten sind, mittelbar auf den Aufenthalt der Klägerin geschlossen werden. Jedoch sind aus den für die Jahre 2021 bis 2025 vorgelegten „Zahlungsübersichten" in den Zeiträumen Dezember 2021, Februar 2022, Juni 2022, August 2022, Oktober 2022, Januar 2023, April 2023, August 2023, Oktober 2023, Februar 2024, Juli 2024, Oktober 2024, Januar 2025, Mai 2025, Juli 2025, Oktober 2025, November 2025 keinerlei Kartenzahlungen ersichtlich. Daher sind auch die vorgelegten „Zahlungsübersichten" – die inhaltliche Richtigkeit dieser Übersichten unterstellt – auch nicht geeignet, um die von der Klägerin vorgetragenen Aufenthalte in A – jedenfalls in den o.g. Monaten/Zeiträumen Dezember 2021, Februar 2022, Juni 2022, August 2022, Oktober 2022, Januar 2023, April 2023, August 2023, Oktober 2023, Februar 2024, Juli 2024, Oktober 2024, Januar 2025, Mai 2025, Juli 2025, Oktober 2025, November 2025 – nachzuweisen.

36
(2.3) Soweit die Klägerin mit Schriftsatz vom 29.9.2025 als Dateianlage „K19" vier (zum Teil unleserliche) Tankbelege sowie eine handschriftliche Auflistung zu Benzinrechnungen – betreffend das Jahr 2023 – zum Nachweis von „Familienheimfahrten" vorgelegt hat, ist für das erkennende Gericht lediglich erkennbar, dass an verschiedenen Tankstellen in N am 26.3.2023, 12.6.2023, 26.12.2023 getankt worden ist; jedoch erbringen diese vier o.g. Tankbelege keinen Beweis dafür, wer welches Auto betankt hat und welche konkreten Fahrten den Benzinverbräuchen zugrunde liegen. Insbesondere kann durch die vorgelegten Tankbelege und die handschriftliche Auflistung schon kein Nachweis für die von der Klägerin vorgetragenen Aufenthalte in A im Jahr 2023 (insbesondere in den – von den Tankbelegen nicht erfassten – Zeiträumen Januar und Februar 2023, Mai 2023, Juli bis November 2023) erbracht werden.

37
(3) Gegen den Lebensmittelpunkt der Klägerin in A spricht auch Folgendes: So wurden offenbar von der Klägerin bei der ESt-Erklärung für das Jahr 2022 die Entfernungspauschale für 376 Tage (Wege mit Pkw, 141 Tage mit 20 km und 235 Tage mit 5 km) geltend gemacht und dementsprechend im ESt-Bescheid 2022 (als Anlage K 18 von der Klägerin zusammen mit dem Schriftsatz vom 29.9.2025 eingereicht) steuermindernd berücksichtigt. Ferner wurde von der Klägerin bei der ESt-Erklärung für das Jahr 2023 die Entfernungspauschale für 370 Tage (Wege mit Pkw, 249 Tage mit 9 km und 121 Tage mit 5 km) geltend gemacht und dementsprechend im ESt-Bescheid 2023 (als Anlage K 30 von der Klägerin zusammen mit dem Schriftsatz vom 18.1.2026 eingereicht) steuermindernd berücksichtigt; hierzu hat die Klägerin in der mündlichen Verhandlung vorgetragen, dass sich ihre Haupttätigkeitsstätte in B befinde (vgl. Seite 4 der Niederschrift der mündlichen Verhandlung), zu den o.g. Entfernungspauschalen in den Steuerbescheiden konnte die Klägerin jedoch keine näheren Angaben machen. Daher geht das erkennende Gericht davon aus, dass die in den beiden o.g. ESt-Bescheiden steuermindernd zum Ansatz gebrachten Fahrten im Rahmen der Entfernungspauschale Fahrten der Klägerin von ihrer Wohnung in B zu ihrem Arbeitsplatz in B sind.

38
(4) Gegen einen Lebensmittelpunkt der Klägerin in der R-Str. 9 in A spricht des Weiteren der Umstand, dass die Gesamtwohn-/Nutzfläche der von der Klägerin in B bewohnten Eigentumswohnung mit 233 qm mehr als dreieinhalb Mal so groß ist wie die Wohnfläche des streitgegenständlichen EFH in A (mit 65 qm), was

darauf hindeutet, dass es sich bei dem EFH in A lediglich um eine Zweit- oder eine Ferienwohnung handelt. Diese Einschätzung des Gerichts wird auch gestützt durch die Ausführungen der Klägerin auf Seite 5 im Schriftsatz vom 18.1.2026: „Als Alterssitz ist das Haus in A ausreichend, zumal die Klägerin Gartenliebhaberin ist und die Größe des Grundstücks für sie im Vordergrund steht.“ und auf Seite 4 im Schriftsatz vom 12.2.2026: „Sämtliche Kosten und Steuern des Gebäudes und des Gartens werden allein von der Klägerin getragen. Nur dort fühlt sie sich zu Hause, insbesondere wegen ….“ Das von der Klägerin in ihrem Schriftsatz vom 14.4.2026 aufgeführte BFH-Urteil vom 17.6.2025 VI R 21/23, BStBl II 2025, 917 hat auf den Streitfall keine maßgebliche Bedeutung, so betrifft zum einen die o.g. BFH-Entscheidung Unterkunftskosten bei einer doppelten Haushaltsführung im Ausland (im Rahmen des Ertragsteuerrechts), zum anderen ist nicht der 6. Senat des BFH, sondern vielmehr der 2. Senat des BFH geschäftsplanmäßig für das ErbStG und damit die streitgegenständliche Frage des Familienheims nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG zuständig.

39
(5) Gegen einen Lebensmittelpunkt der Klägerin in der R-Str. 9 in A spricht ferner der Umstand, dass das streitgegenständliche EFH in A ausschließlich von der Klägerin anlässlich ihrer jeweiligen Aufenthalte bewohnt wird. Familiäre Kontakte der (kinderlosen und unverheirateten) Klägerin nach A bestehen nicht. Die Mutter der Klägerin wohnt in N und die Klägerin hat keine Geschwister. So hat die Klägerin im Schriftsatz vom 18.1.2026 vorgetragen: „Die Mutter der Klägerin hat (…) immer in N gewohnt, seit vielen Jahren in (…).“ Dass die Klägerin ihre Mutter aufgrund Gebrechen pflegen musste, ist weder vorgetragen (vgl. Seite 3 im Schriftsatz vom 12.2.2026; „Die Klägerin kümmert sich zunehmend um ihre Mutter was den Hauptwohnsitz in A erfordert.“sowie Seite 5 im Schriftsatz vom 18.1.2026: „Da die Klägerin sich zunehmend mehr um die 84-jährige Mutter in N kümmern muss, …“) noch nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme ersichtlich. Insbesondere hat die Mutter der Klägerin, die Zeugin L S, dem Gericht einen (ihrem Alter entsprechenden) rüstigen Eindruck vermittelt.

40
(6) Weiteres Indiz dafür, dass sich der Mittelpunkt des familiären Lebens der Klägerin nicht im Haus R-Str. 9 in A befunden hat bzw. befindet, ist, dass auch nach den richterlichen Anordnungen vom 15.9.2925, 15.12.2025 und 16.12.2025 nicht zur Überzeugung des erkennenden Gerichts nachgewiesen ist, ob und inwieweit die Klägerin in das gesellschaftliche Leben vor Ort in A (z.B. durch Zugehörigkeit in Vereine oder durch ehrenamtliche oder politische Betätigung) eingebunden ist. Die Klägerin hat hierzu mit Schriftsatz vom 29.9.2025 lediglich vorgetragen: „Alle familiären und gesellschaftlichen Kontakte bestehen nach wie vor. Sie hat ihr gesamtes Studium an (…) absolviert, Ihr gesamter Freundeskreis besteht aus Personen, mit denen Sie gemeinsam die Schule besucht oder studiert hat.“

41
(7) Die von der Klägerin für den Aufenthalt in A vorgetragenen Gründe sind nach Überzeugung des erkennenden Gerichts nicht geeignet, den Lebensmittelpunkt der Klägerin in der R-Str. 9 in A festzustellen bzw. nachzuweisen. So hat die Klägerin die Aufenthalte in A nach eigenen Angaben (vgl. Schriftsätze vom 29.9.2026 und vom 12.2.2026) zu Einkäufen in N, Arztbesuchen in N, Besuch von Freunden in N (Ehepaar W), (…) oder der Vermögensverwaltung (insbesondere die Verwaltung der Wohnungen und der Konten der Klägerin) genutzt. Diese geschilderten Betätigungen stellen gewöhnliche Freizeitaktivitäten (stellvertretend: (…), Besuch von Freunden, Einkäufe) dar und sind daher auch nicht zum Nachweis dafür geeignet, dass A der Lebensmittelpunkt bzw. der Mittelpunkt des familiären Lebens der Klägerin ist.

42
(8) Im Streitfall ist es nach Überzeugung des erkennenden Gerichts nicht maßgeblich für die Beurteilung des Lebensmittelpunkts i.S.d. § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG, ob die Klägerin mit Erstwohnsitz in A und mit Zweitwohnsitz in B gemeldet gewesen war bzw. ist oder ob das FA A bei den Einkommensteuerfestsetzungen zu Gunsten der Klägerin von einer ertragsteuerrechtlichen doppelten Haushaltsführung ausgegangen ist, zumal nicht unerhebliche Zweifel daran bestehen, ob die vom Gesetz geforderten Voraussetzungen für die ertragssteuerliche Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung tatsächlich (überhaupt jemals) gegeben waren (siehe dazu ausführlich oben). Jedenfalls kann es sich bei der melderechtlichen Situation ebenso wie der ertragsteuerlichen Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung nach Überzeugung des erkennenden Gerichts allenfalls um Indizien handeln, die bei der Beurteilung des Lebensmittelpunkts i.S.d. § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG im Rahmen einer Wertung aller Umstände zu berücksichtigen sind.

43
(9) Aufgrund der oben umfassend dargelegten Umstände (u.a. kein Nachweis der tatsächlichen Aufenthaltsdauer der Klägerin im streitgegenständlichen Haus in A, jeweilige Wohnsituationen in A und B, familiäre Situation) ist das Gericht nach dem Ergebnis der mündlichen Verhandlung bei einer Gesamtbeurteilung aller o.g. Umstände nicht davon überzeugt, dass das Haus R-Str. 9 in A der tatsächliche Lebensmittelpunkt der Klägerin ist; vielmehr deuten die Umstände darauf hin, dass die Klägerin das Haus R-Str. 9 in A als Ferien – oder Wochenendwohnung genutzt hat und dass die Wohnung in B der tatsächliche Lebensmittelpunkt der Klägerin ist.

44
dd) Da auch nach der mündlichen Verhandlung und der durchgeführten Beweisaufnahme nicht hinreichend belegt und nicht nachgewiesen worden ist, dass der Erblasser und die Klägerin im streitgegenständlichen Hausgrundstück in A ihren Lebensmittelpunkt hatten bzw. haben, wofür die Klägerin, die als Erbin die Steuerbefreiung begehrt, die objektive Beweislast (Feststellungslast) trägt, und das Gericht (nicht zuletzt vor dem Hintergrund seiner umfassenden Anordnungen vom 15.9.2925, 15.12.2025 und 16.12.2025) seine diesbezüglichen Aufklärungsmöglichkeiten ausgeschöpft hat (§ 76 FGO), kann die Klage keinen Erfolg haben.

45
ee) Das Gericht sieht sich hierbei gehindert, die Steuerbefreiungsvorschrift des § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG extensiv auszulegen. Steuerbegünstigungsvorschriften sind grundsätzlich unter sinnvoller Würdigung des mit ihnen verfolgten Zwecks auszulegen. Es darf einerseits kein durch das Gesetz nicht belegter Begünstigungstatbestand geschaffen werden; andererseits ist es nicht zulässig, einen von mehreren nach den allgemeinen Regeln der Rechtsanwendung in Betracht kommenden Gesetzeszwecken außer Acht zu lassen und dadurch den Anwendungsbereich der nach ihrem Wortlaut weiter gefassten Norm einzuschränken (BFH-Urteil vom 25.1.1995 X R 191/93, BFHE 177, 65, BStBl II 1995, 586). Steuerbefreiungsnormen sind als Ausnahmen vom Grundsatz der Besteuerung grundsätzlich in Bezug auf ihren Wortlaut eher restriktiv auszulegen (vgl. BFH-Urteil vom 4.11.1986 VIII R 1/84, BFHE 148, 446, BStBl II 1987, 259). Die tatbestandlichen Grenzen solcher Ausnahmen zu definieren, obliegt allein dem Gesetzgeber. Der Rechtsprechung ist demgegenüber die tatbestandliche Ausweitung der Anwendung einer solchen Rechtsnorm über ihren Wortlaut hinaus verwehrt. Dies hat auch für die gesetzliche Regelung des § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG zu gelten.

46
ff) Ferner konnte die Klägerin aufgrund des Nießbrauchrechts ihrer Mutter L S von der Nutzung des o.g. Wohngrundstücks in A, R-Str. 9 (rechtlich möglich) ausgeschlossen werden, so dass die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG auch aus diesem Grund ausscheidet. Dass der Nießbrauch (bislang) nicht im Grundbuch eingetragen worden ist, ist in diesem Zusammenhang unerheblich.

47
(1) So ist für das Gericht nach dem Ergebnis der mündlichen Verhandlung und Beweisaufnahme der Beweis erbracht, dass die Mutter der Klägerin, die Zeugin L S, das Nießbrauchsvermächtnis betreffend das Grundvermögen in A, R-Str. 9 angenommen hat. So haben die Klägerin und ihre Mutter L S bereits in der Vereinbarung vom 15.8.2021 (Erbschaftsteuerakte Blatt 61) explizit unter der Ziffer 3 Regelungen im Hinblick auf das Nießbrauchsvermächtnis betreffend das Grundvermögen in A, R-Str. 9 getroffen. Ferner wurde in der (von der Klägerin und deren Mutter L S eigenhändig unterschriebenen und am 30.6.2022 beim beklagten FA eingegangenen) Erbschaftsteuererklärung der Abzug des Nießbrauchs betreffend das Grundvermögen A, R-Str. 9 geltend gemacht. Schließlich hat die steuerlich vertretene) Klägerin mit Schreiben vom 31.5.2024 dem FA auf dessen Nachfrage im Schreiben vom 19.3.2024 mitgeteilt, dass mit einem Wert von 89.564,40 EUR für den Nießbrauch Einverständnis besteht.

48
(2) Durch die Annahme konnte die Mutter der Klägerin das Vermächtnis auch nicht mehr ausschlagen (§ 2180 Abs. 1 BGB).

49
(3) Nach dem Ergebnis der mündlichen Verhandlung und der Beweisaufnahme ist das erkennende Gericht auch davon überzeugt, dass die Mutter der Klägerin, die Zeugin L S, das Nießbrauchsvermächtnis nicht vor der Annahme ausgeschlagen hat.

50
(3.1) Insbesondere steht nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme zur Überzeugung des erkennenden Gerichts fest, dass das Ausschlagungsschreiben (Erbschaftsteuerakte, Blatt 134) nicht – wie auf diesem Schreiben angegeben – am 15.6.2021 erstellt worden ist. Zwar hat die Klägerin in der mündlichen Verhandlung vorgetragen, dass ihre Mutter, die Zeugin L S, unmittelbar nach dem ersten Durchlesen des Testaments des Erblassers gesagt haben solle, dass sie den Nießbrauch für das Hausgrundstück in der R-Str. 9 in A nicht haben wolle. Ferner hat die Klägerin in der mündlichen Verhandlung erklärt, dass die Formulierung in dem Schreiben/Bestätigung (mit Datum vom 15.6.2021) von ihrem Bekannten, dem Notar W, stamme und dass diese Bestätigung auch tatsächlich am 15.6.2021 erstellt worden sei. Diese Behauptungen der Klägerin sind jedoch nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme nicht nur nicht bestätigt, sondern sogar widerlegt worden. So hat die Zeugin L S in ihrer Vernehmung ausgesagt: „Wann und wo genau ich das Testament gelesen habe und wie die Umstände dazu waren, kann ich heute nicht mehr sagen. Ich kann mich nicht mehr erinnern. Beim erstmaligen Lesen des Testaments habe ich mir zum Nießbrauch keine Gedanken gemacht. Ich habe mir dann erst später gedacht, dass für das Grundstück in A Kosten entstehen, die ich nicht tragen kann.“ Ferner hat die Zeugin L S auf Frage des Klägervertreters, ob sie das Vermächtnis unmittelbar nach dem Auffinden des Testaments ausgeschlagen habe, erklärt: „Nein. Ich habe das Vermächtnis nicht ausgeschlagen. Ich war noch geschockt vom Tod meines Mannes.“

51
(3.2) Nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme steht ferner zur Überzeugung des erkennenden Gerichts fest, dass die Ausschlagung – wenn überhaupt – frühestens im September 2024 erfolgt sein kann, als die Zeugin L S einen an sie gerichteten Erbschaftsteuerbescheid (betreffend den Nachlass des Erblassers) vom beklagten FA erhalten und Erbschaftsteuer gegen sie festgesetzt worden ist. Zu diesem Zeitpunkt war aber eine Ausschlagung aufgrund der Annahme rechtlich nicht mehr möglich (§ 2180 Abs. 1 BGB). So hat die Zeugin in ihrer Vernehmung erklärt: „Ich weiß aber, dass ich das Vermächtnis wegen der drohenden Kosten für den laufenden Unterhalt für das Grundstück in A ausgeschlagen habe. Die mir entstehenden Kosten sind mir erst durch den Steuerbescheid klar geworden. Mit den Kosten meine ich die Unterhaltskosten für das Grundstück in A. (…) Erst als mir klar geworden ist, was finanziell alles auf mich zukommt, habe ich mir Gedanken über die Ausschlagung gemacht. Dies war meiner Erinnerung nach als ich einen Steuerbescheid erhalten habe.“ Mit dieser Aussage hat die Zeugin ihre Aussagen am Beginn der Vernehmung („Ich weiß aber sicher, dass ich die Bestätigung sehr bald nach dem Tod meines Mannes unterschrieben habe.“) präzisiert und richtiggestellt. Das Gericht hat an der Glaubhaftigkeit der Aussage und an der Glaubwürdigkeit der Zeugin L S keine Zweifel. Zwar hat die Zeugin zum einen als Mutter der Klägerin ein mittelbares und als Adressatin eines an sie (im Zusammenhang mit dem Erbfall und dem Ansatz des Nießbrauchsvermächtnisses) selbst gerichteten Erbschaftsteuerbescheids sogar ein unmittelbares Interesse am Ausgang des Verfahrens. Jedoch hat das Gericht keinen Anlass, an den Angaben der Zeugin L S zu zweifeln, soweit sie erklärt hat, dass sie sich erstmals nach dem Erhalt eines an sie gerichteten Steuerbescheids, was nach Aktenlage im September 2024 der Fall war, Gedanken über eine Ausschlagung gemacht habe. Die Zeugin hat hierbei ihre anfänglichen Aussagen zu einer vermeintlichen Ausschlagung am 15.6.2021 nicht nur richtiggestellt, sondern revidiert: „Ich kann mich auch nicht mehr daran erinnern, wann ich das erste Mal zu meiner Tochter gesagt habe, dass ich den Nießbrauch nicht annehmen will. Ich weiß auch nicht mehr, wann ich eine Ausschlagungserklärung unterschrieben habe.“ Überdies lässt sich der von der Zeugin L S geschilderte Geschehensablauf (Ausschlagung des Vermächtnisses nach dem Erhalt des an Sie gerichteten Erbschaftsteuerbescheids) auch zeitlich in Einklang bringen mit der Vorlage des „Ausschlagungsschreibens vom 15.6.2021“ beim FA; so ist das „Ausschlagungsschreiben“ dem beklagten FA durch die Klägerin, vertreten durch die Steuerbevollmächtigte E, erstmals mit Schreiben vom 2.12.2024 vorgelegt worden. Den Vortrag der Klägerin in der mündlichen Verhandlung zum Verbleib der „Ausschlagungsschreibens vom 15.6.2021“ („Warum sie erst im Jahr 2024 beim Finanzamt vorgelegt wurde, kann ich heute nicht mehr sagen. Wahrscheinlich war dieses Schreiben/Bestätigung vom 15.06.2021 bei mir in Verwahrung bzw. in den Unterlagen.“) hält das Gericht nicht für glaubhaft, so dass dieser Vortrag der Klägerin auch nichts an der Glaubhaftigkeit der Aussage der Zeugin L S ändert. Die Glaubwürdigkeit der Zeugin L S zeigt sich zur Überzeugung des Gerichts mithin darin, dass die Zeugin ihre ursprünglichen Aussagen korrigiert hat und hierbei ihre Erinnerungslücken erklärt hat, wie z.B. „Wann und wo genau ich das Testament gelesen habe und wie die Umstände dazu waren kann ich heute nicht mehr sagen. Ich kann mich nicht mehr erinnern.“ sowie „Es war einfach so viel passiert nach dem Tod meines Mannes, dass ich mich an solche Sachen nicht mehr erinnern kann.“

52
c) Sonstige auf eine Rechtswidrigkeit des streitgegenständlichen Erbschaftsteuerbescheids hindeutende Anhaltspunkte (insbesondere zur Höhe des Erwerbs) sind weder vorgetragen worden noch in irgendeiner Weise nach Aktenlage ersichtlich.

53
3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.