



Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

WP/StB Dipl.-Kfm. Josef Werkmann\*\*

WP/StB Dipl.-Kfm. Hermann Hien\*

WP/StB Dipl.-Kfm. Werner Gitschel\*/\*\*\*

whg Werkmann Hien Gitschel PartGmbH  
Wirtschaftsprüfer Steuerberater

Clermont-Ferrand-Allee 34 · 93049 Regensburg\*  
Tel. 0941 - 640 80 6-0 · Fax 0941 - 640 80 6-50

Rottenburger Str. 62, 84085 Langquaid\*\*  
Tel. 09452 - 94 99 370 · Fax 09452 - 94 99 372

office@whgp.de · www.whgp.de

Fachberater für den Heilberufbereich (IFU/ISM)\*\*\*

## Begriff der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken im Sinne von § 23 EStG

Ein Gebäude dient der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken i. S. d. § 23 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG, wenn es vom Steuerpflichtigen selbst tatsächlich und auf Dauer bewohnt wird. Bei gemeinsamer Nutzung mit Familienangehörigen bzw. bei teilweiser unentgeltlicher Überlassung an fremde Personen liegt eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken nur vor, solange die eigene Haushaltsführung möglich bleibt.

### Sachverhalt

Der Steuerpflichtige veräußerte eine Eigentumswohnung innerhalb des Zehnjahreszeitraums des § 23 EStG. Er war jedoch der Auffassung, der hierbei entstandene Gewinn sei nicht steuerbar, da die Wohnung vor der Veräußerung über einen Zeitraum von zwei Jahren nach seinem Auszug von seiner ehemaligen Lebensgefährtin und der gemeinsamen minderjährigen Tochter, für die er Kindergeld erhielt, bewohnt worden war. Hierdurch werde der Tatbestand des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG erfüllt mit der Folge, dass der Gewinn nicht besteuert werden dürfe.

Dagegen setzte das FA die Einkommensteuer unter Berücksichtigung des Veräußerungsgewinns fest. Im Einspruchsverfahren machte der Steuerpflichtige erfolglos geltend, auch eine unentgeltliche Überlassung der Wohnung zu Wohnzwecken an ein minderjähriges Kind, für das er einen Anspruch auf Kindergeld oder Kinderfreibetrag hat, sei eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken gemäß § 23 EStG.

### Entscheidung

Die nachfolgend eingelegte Klage blieb ebenfalls erfolglos. Das FG entschied, dass die Ausnahmeregelung des § 23 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG, wonach die Wirtschaftsgüter, die zunächst dem Regelungsbereich des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG unterfallen, von der Besteuerung ausgenommen sind, im Streitfall keine Anwendung fand.

Nach dieser Vorschrift ist Voraussetzung, dass das Wirtschaftsgut im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der Veräußerung und den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde.

Was unter Nutzung zu eigenen Wohnzwecken zu verstehen ist, ist in § 23 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG nicht näher bestimmt. Der Begriff ist so zu verstehen wie in § 10e EStG und in § 4 Satz 1 des Eigenheimzulagegesetzes. Danach dient ein Wirtschaftsgut eigenen Wohnzwecken, wenn es vom Steuerpflichtigen selbst tatsächlich und auf Dauer angelegt bewohnt wird.

### Beachten Sie

Eigene Wohnzwecke sind auch dann gegeben, wenn die Wohnung gemeinsam mit Familienangehörigen genutzt wird bzw. wenn sie teilweise – auch an fremde Personen – unentgeltlich überlassen wird, solange die eigene Haushaltsführung möglich bleibt. Dies gilt auch für die Überlassung der Wohnung an ein im Sinne des § 32 EStG zu berücksichtigendes Kind zur alleinigen Nutzung. Dies beruht auf der Obliegenheit, für die Unterbringung des Kindes zu sorgen, sofern dies aufgrund einer unterhaltsrechtlichen Verpflichtung geschieht, was regelmäßig bei der auswärtigen Unterbringung eines Kindes am Studienort der Fall ist.

Demgegenüber ist die Überlassung an andere – auch unterhaltsberechtigte – Angehörige sowie an sonstige Personen nicht begünstigt. Dies gilt z. B. für Kinder, für die kein Anspruch auf den Kinderfreibetrag besteht.

In Bezug auf andere Angehörige ist auch die besondere Regelung des § 4 S. 2 EigZulG nicht übertragbar, wonach eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken auch dann vorliegt, soweit eine Wohnung unentgeltlich an einen Angehörigen im Sinne von § 15 AO zu Wohnzwecken überlassen wird.

### Schlussfolgerung

Unter Zugrundelegung dieser Grundsätze erfüllte die Überlassung der Wohnung des Steuerpflichtigen nach dessen Auszug

an seine ehemalige Lebensgefährtin nicht die Voraussetzungen, die zu einer Begünstigung führen. Denn aus der Sicht des überlassenden Steuerpflichtigen wurde die Wohnung dadurch gerade nicht mehr zu eigenen, sondern zu fremden Wohnzwecken genutzt, da der gemeinsame Haushalt mit dem Kind und der Lebensgefährtin aufgelöst wurde.

Auch die Überlassung der Wohnung an die minderjährige Tochter, welche unterhaltsberechtig gegenüber dem Steuerpflichtigen war und für die ihm Kindergeld zustand, löste die Begünstigung des § 23 EStG nicht aus. Die Überlassung erfolgte zwar unentgeltlich, weil sie ungeachtet des vom Steuerpflichtigen zu zahlenden Unterhalts erfolgte und nicht zur Abgeltung des Unterhalts. Die Wohnung wurde der Tochter jedoch nicht zur alleinigen Nutzung überlassen, sondern sie bewohnte sie gemeinsam mit ihrer Mutter. Diese gehört aber nicht zum begünstigten Personenkreis.

Fundstelle  
FG Hessen 30.9.15, 1 K 1654/14, astw.iww.de, Abruf-Nr. 146741

Quelle: Ausgabe 05 / 2016 | Seite 368 | ID 43927768