

Eigene Wohnzwecke bei baurechtlich nicht dauerhaft bewohnbarem Gartenhaus?

ESTG § 23

Zu den privaten Veräußerungsgeschäften gehören auch Grundstücke, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als 10 Jahre beträgt. Ausgenommen sind Wirtschaftsgüter, die im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden. Liegt ein privates Veräußerungsgeschäft vor, wenn ein Gartenhaus zwar zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde, baurechtlich aber unter der Auflage genehmigt wurde, dass es nicht zum dauernden Aufenthalt von Personen genutzt werden darf?

Sachverhalt

A erwarb 2017 einen Miteigentumsanteil an einem (Kleingarten-) Grundstück. Dem früheren Eigentümer des Miteigentumsanteils war ein Gartenhaus (mit max. 25 m²) mit einem Aufenthaltsraum, einem Geräteraum sowie einem Freisitz unter der Auflage genehmigt worden, dass das Gebäude nicht zum dauernden Aufenthalt von Personen genutzt werden darf. Trotz der Nutzungsbeschränkung war das Gartenhaus mit Küche, Bad und Heizung ausgestattet und wurde von A auch bewohnt. 2021 veräußerte er seinen Miteigentumsanteil mit Gewinn.

Frage

Liegt ein steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn vor?

Antwort

Nein, der Gewinn ist steuerfrei.

Begründung

Der Ausdruck „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ setzt lediglich voraus, dass eine Immobilie zum Bewohnen geeignet ist und vom Stpfl. auch bewohnt wird. Erfasst sind Zweitwohnungen, nicht zur Vermietung bestimmte Ferienwohnungen und Wohnungen, die im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung genutzt werden. Trotz-

Nutzung zu eigenen Wohnzwecken ...

dem vertrat das FG München¹ die Auffassung, dass das Bewohnen des Gartenhauses auf Dauer ohne Baugenehmigung eine baurechtswidrige Nutzung darstellt. Der Zweck eines Kleingartens sei im Wesentlichen die private gärtnerische Nutzung. Das dauernde Wohnen in dort errichteten Gartenhäusern diene weder der Zweck-erfüllung noch sei sie erlaubt.

*... auch bei rechts-
widriger Woh-
nungsnutzung*

Dieser Auffassung ist der BFH² entgegengetreten. Auch eine baurechtswidrige Nutzung kann eine „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ i. S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG sein. Der Wortlaut des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG ist zwar nicht eindeutig. Unter einer Nutzung „zu eigenen Wohnzwecken“ kann aber sowohl eine baurechtskonforme als auch eine baurechtswidrige Wohnnutzung verstanden werden; letztere wird jedenfalls nicht von der Freistellung ausgenommen. Auch Sinn und Zweck der gesetzlichen Regelung sprechen dafür, dass die baurechtswidrige Wohnnutzung als solche anzusehen ist. Die Ausnahme dient der Verhinderung einer ungerechtfertigten Besteuerung eines Veräußerungsgewinns bei Aufgabe eines Wohnsitzes z. B. wegen eines Arbeitsplatzwechsels. Gewinne aus der Veräußerung von selbstgenutztem Wohneigentum sollen keine Besteuerung auslösen. Dieser Gesetzeszweck ist bei baurechtswidriger Nutzung von Wohneigentum ebenso erfüllt wie bei einer mit dem formellen und materiellen Baurecht übereinstimmenden Nutzung. Auch dass die Immobilie zum dauerhaften Wohnen geeignet sein muss, betrifft vor allem die Beschaffenheit des Gebäudes, insbesondere seine Ausstattung und Einrichtung, nicht aber rechtliche Gegebenheiten.

Danach ist der in 2021 realisierte Veräußerungsgewinn steuerfrei.

Verfasser: Finanzwirt Christian Weber, Rothenbach

1 FG München vom 15.09.2020 2 K 1316/19.

2 BFH vom 26.10.2021 IX R 5/21.