

72

Est

Privates Veräußerungsgeschäft trotz unentgeltlicher Überlassung einer Wohnung an Elternteil?

EStG §§ 22, 23

Ausgenommen von der Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft sind u. a. Wirtschaftsgüter, die im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden. Erfüllt die unentgeltliche Überlassung einer Eigentumswohnung an die Mutter die Voraussetzungen dieser Begünstigung, sodass keine Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft erfolgt?

Sachverhalt

Die Eheleute A und B erwarben 2014 eine Eigentumswohnung zu je $\frac{1}{2}$. Sie überließen diese Wohnung der Mutter von B bis zu ihrem Tod am 24.12.2021 unentgeltlich zur Nutzung. Danach verkauften die Eheleute die Wohnung mit notariell beurkundetem Vertrag vom 09.11.2022.

Das Finanzamt erfasste den Gewinn aus der Veräußerung der Eigentumswohnung von 120.000 Euro als Einkünfte aus einem privaten Veräußerungsgeschäft.

Die Eheleute vertreten dagegen die Auffassung, die unentgeltliche Überlassung der Wohnung an die verstorbene Mutter von B stelle eine „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ dar, sodass kein steuerbares Veräußerungsgeschäft vorliege.

Frage

Ist der Gewinn aus der Veräußerung der Eigentumswohnung zu besteuern?

Antwort

Ja, der Gewinn ist zu besteuern (strittig).

Begründung

Nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG sind private Veräußerungsgeschäfte (§ 22 Nr. 2 EStG) Veräußerungsgeschäfte bei Grundstücken und Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über

Privates Veräußerungsgeschäft ...

Grundstücke unterliegen, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als 10 Jahre beträgt. Zu den Rechten, auf die die Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke Anwendung finden, gehören neben dem Erbbaurecht und dem Mineralgewinnungsrecht u. a. das **Wohnungs- und Teileigentum**.¹

... nicht bei Nutzung zu eigenen Wohnzwecken

Ausgenommen von der Veräußerungsgewinnbesteuerung sind Wirtschaftsgüter, die im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung **ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken** genutzt wurden (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 Alternative 1 EStG). Keine Nutzung zu „eigenen Wohnzwecken“ liegt vor, wenn der Stpfl. die Wohnung entgeltlich oder unentgeltlich an einen Dritten überlässt, ohne sie zugleich selbst zu bewohnen.²

Nutzung durch Kinder ...

Unschädlich ist, wenn der Stpfl. die Wohnung **gemeinsam** mit seinen Familienangehörigen oder einem Dritten bewohnt.² Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken ist auch zu bejahen, wenn der Stpfl. Teile einer zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung oder die Wohnung insgesamt einem einkommensteuerlich zu **berücksichtigenden Kind** unentgeltlich zur teilweisen oder alleinigen Nutzung überlässt. Die Nutzung der Wohnung durch das Kind ist dem Eigentümer in diesem Fall als eigene zuzurechnen, weil es ihm im Rahmen seiner unterhaltsrechtlichen Verpflichtung obliegt, für die Unterbringung des Kindes zu sorgen.³

... anders als andere unterhaltsberechtigten Personen

Überlässt der Stpfl. die Wohnung dagegen einem Dritten, liegt nach einer neuen Entscheidung des FG Düsseldorf⁴ **keine begünstigte Nutzung** des Stpfl. zu eigenen Wohnzwecken vor. Eine Zurechnung der Nutzung durch die Mutter kommt nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung nicht in Betracht. Aus ihr folgt, dass keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken vorliegt, wenn die Immobilie einem nicht nach § 32 EStG zu berücksichtigenden Angehörigen unentgeltlich zur **alleinigen** Nutzung überlassen wird. Eine Begünstigung der Wohnungsüberlassung für alle unterhaltsberechtigten Angehörigen i. S. des § 1601 BGB sieht die Rechtsprechung nicht vor.

Folgt man der Auffassung des FG Düsseldorf, ist der Gewinn aus der Veräußerung der Eigentumswohnung steuerpflichtig als sonstige Einkünfte nach § 22 Nr. 2 i. V. m. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG.

Verfasser: Werner Ruscheinsky, Steueroberamtsrat a. D., Kemmenau

1 BFH vom 24.05.2022 IX R 22/21 (BStBl 2023 II S. 108), Rz. 20.

2 BFH vom 19.07.2022 IX R 20/21 (BStBl 2023 II S. 234), Rz. 20.

3 BFH vom 21.05.2019 IX R 6/18, Rz. 18, und vom 24.05.2022 IX R 28/21, Rz. 17.

4 FG Düsseldorf vom 02.03.2023 14 K 1525/19 E, F; Rev. zugelassen.