

Einkommensteuer | Keine steuerfreie Veräußerung zeitweise vermieteter, ansonsten zu eigenen Wohnzwecken genutzter Privaträumlichkeiten

Kernaussage des BFH:

Werden Räumlichkeiten in einer selbst zu Wohnzwecken genutzten Immobilie zeitweise fremdvermietet, genießen diese nicht die Privilegierung des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 Alternative 1 EStG.

Einordnung:

Der BFH hatte die Frage zu klären, ob die zeitweise Vermietung einzelner Zimmer – zu Messezeiten – in einer privaten Immobilie, die ansonsten nur zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird, dazu führt, dass die fremdvermieteten Räumlichkeiten nicht als privilegiert – wegen der ausschließlichen Nutzung zu eigenen Wohnzwecken – i. S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 Alternative 1 EStG gelten. In dieser Frage ist der IX. Senat des BFH zu dem Ergebnis gekommen, dass es keine räumliche oder zeitliche Bagatellgrenze für eine Fremdnutzung gibt.

Sachverhalt:

Die Kläger veräußerten innerhalb von sieben Jahren nach dem Erwerb ein Reihenhaus, das sie mit ihren Kindern bewohnten. In einem Zeitraum von sechs Jahren vermieteten sie nach Vermittlung durch einen gewerblichen Zimmervermittler zwei im Dachgeschoss belegene Zimmer. Die daraus resultierenden Einkünfte erklärten sie als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Dabei wurde auch die anteilige AfA berücksichtigt. Die Vermietung erfolgte zu Messezeiten und erfolgte an 9 bis 17 Tagen pro Jahr. Ansonsten wurden die Zimmer als Kinderzimmer genutzt. Das beklagte Finanzamt erfasste den aus der Veräußerung des Reihenhauses entstandenen Gewinn zum Teil als privates Veräußerungsgeschäft und wies den hiergegen eingelegten Einspruch als unbegründet zurück. Im anschließenden Klageverfahren vor dem Niedersächsischen FG obsiegten die Kläger (Urteil v. 27.5.2021 - 10 K 198/20, NWB ZAAAH-95570). Dabei stellte das Finanzgericht darauf ab, dass die zeitweise Vermietung einzelner Zimmer unschädlich sei, denn das zu beurteilende Wirtschaftsgut sei das gesamte Gebäude und das Dachgeschoss bilde kein eigenes Wirtschaftsgut.

Das Urteil hatte keinen Bestand; der IX. Senat hob es mit Urteil v. 19.7.2022 auf und verwies den Rechtsstreit zur anderweitigen Verhandlung an das Finanzgericht zurück. Das Kriterium der Ausschließlichkeit i. S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 Alternative 1 EStG ist demnach nicht erfüllt, wenn einzelne Räumlichkeiten aufgrund der Vermietung an Dritte durch die Hauseigentümer zeitweise nicht genutzt werden können. Maßstab für die Aufteilung des steuerpflichtigen und des nicht steuerpflichtigen Gewinns ist das Verhältnis der Flächen zueinander.

Detmering/Tetzlaff,
Private Veräußerungs-
geschäfte, Grundla-
gen, NWB
IAAAE-41266

Anmerkung:

Der IX. Senat des BFH kommt in der vorliegenden Entscheidung zu dem Ergebnis, dass die zeitweise Überlassung von ansonsten zu Wohnzwecken selbstgenutzten Räumlichkeiten einer Immobilie nicht insgesamt schädlich i. S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 Alternative 1 EStG

ist, soweit die – zeitweise – Überlassung an fremde Dritte den oder die Eigentümer von der Selbstnutzung ausschließt, die Privilegierung des Veräußerungsgewinns jedoch anteilig zu versagen ist. Im vorliegenden Fall betrifft dies (nur) die beiden Zimmer im Dachgeschoss, nicht aber die ebenfalls zur (Mit-)Nutzung überlassenen Flächen des Bades und des Flurs. Der BFH stellt klar, dass es im Rahmen des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 Alternative 1 EStG keine Bagatellgrenze – weder in zeitlicher noch in räumlicher Hinsicht – gibt. Hier ergibt sich m. E. ein Wertungswiderspruch zum Verständnis des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 Alternative 2 EStG, das der IX. Senat im Urteil v. 3.9.2019 - IX R 10/19 (BStBl 2020 II S. 310) an den Tag legt. Demnach ist eine kurzzeitige Vermietung im Jahr der Veräußerung für die Anwendbarkeit des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 Alternative 2 EStG, der voraussetzt, dass die veräußerte Immobilie im Jahr der Veräußerung und in den zwei vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde, unschädlich. Die Finanzverwaltung hat diesen Grundsatz übernommen (BMF, Schreiben v. 17.6.2020, BStBl 2020 I S. 576). Der genannten Entscheidung zu Folge ist es für § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 Alternative 2 EStG ausreichend, dass im Jahr der Veräußerung (nur) ein Tag Selbstnutzung erfolgt und danach bis zum Zeitpunkt der Veräußerung eine Zwischenvermietung erfolgt. Es ist schwerlich erkennbar, dass der Gesetzgeber diese Konstellation, in der das gesamte Wirtschaftsgut ggf. auch über Monate vermietet wird, privilegieren, die kurzfristige Fremdvermietung einzelner Räume jedoch als schädlich einstufen wollte.

Strahl, NWB 14/2020
S. 956, NWB
VAAAH-45651

[Rechtsanwalt Thomas Carlé, Partner der c•k•s•s Carlé • Korn • Stahl • Strahl Partnerschaftsgesellschaft mbB in Köln]

► BFH, Urteil v. 19.7.2022 - IX R 20/21, NWB YAAAJ-30879

Fundstelle(n):
NWB BAAAJ-31315