

Zweifelsfragen zum Eigenheimzulagengesetz

BMF vom 21.12.2004 (BStBl I S.)
unter Berücksichtigung der BMF-Schreiben
vom 10.2.1998 (BStBl I S. 190), vom 24.10.2001
(BStBl I S. 803), vom 10.4.2002 (BStBl I S. 525), vom 18.2.2003
(BStBl I S. 182), vom 2.10.2003 (BStBl I S. 488) und vom 2.3.2004
(BStBl I S. 363)
IV C 3 – EZ 1010 – 43/04

	Rz.
A. Eigenheimzulage	
I. Anspruchsberechtigter (§ 1 EigZulG)	1
II. Begünstigtes Objekt (§ 2 EigZulG)	
1. Wohnung im eigenen Haus	
1.1 Begriff der Wohnung	2
1.2 Wohnung „im eigenen Haus“	3
1.2.1 Bürgerlich rechtlicher Eigentümer	4 – 5
1.2.2 Wirtschaftlicher Eigentümer	6 – 7
2. Herstellung oder Anschaffung	8 – 9
2.1 Herstellung einer Wohnung	10 – 11
2.2 Anschaffung einer Wohnung	12
3. Ausschluss der Steuerbegünstigung	
3.1 Ferien- oder Wochenendwohnungen	13
3.2 Im Rahmen der doppelten Haushaltsführung genutzte Wohnungen	14
3.3 Anschaffung vom Ehegatten	15
3.4 Bauten ohne Baugenehmigung	16
4. Erbfall	17
III. Förderzeitraum (§ 3 EigZulG)	18
1. Zeitpunkt der Herstellung	19
2. Zeitpunkt der Anschaffung	20
IV. Nutzung zu eigenen Wohnzwecken (§ 4 EigZulG)	21 – 22
V. Einkunftsgrenze (§ 5 EigZulG)	23 – 27
VI. Objektbeschränkung (§ 6 EigZulG)	
1. Allgemeines	28 – 31
2. Objektverbrauch bei Ehegatten	32 – 34
2.1 Räumlicher Zusammenhang	35
2.2 Objektverbrauch nach Trennung, Scheidung oder Tod eines Ehegatten	36 – 39
VII. Folgeobjekt (§ 7 EigZulG)	40 – 47

	Rz.
VIII. Bemessungsgrundlage für den Fördergrundbetrag nach § 9 Abs. 2 EigZulG (§ 8 EigZulG)	48 – 49
1. Herstellungs- oder Anschaffungskosten	50
1.1 Nachträgliche Herstellungskosten	51
1.2 Anschaffungskosten des Grund und Bodens	52
1.3 Teilentgeltlicher Erwerb / Erwerb im Rahmen einer vorweggenommenen Erbfolge	53
2. Kürzung der Bemessungsgrundlage	54
IX. Höhe der Eigenheimzulage (§ 9 EigZulG)	55
1. Fördergrundbetrag (§ 9 Abs. 2 EigZulG)	
1.1 Miteigentum	56
1.2 Behandlung der Erbengemeinschaft und ihrer Auseinandersetzung	57 – 60
2. Kinderzulage (§ 9 Abs. 5 EigZulG)	
2.1 Voraussetzungen	61 – 63
2.2 Ausschluss mehrfacher Förderung (§ 9 Abs. 5 Satz 4 und 5 EigZulG)	64
2.3 Kinderzulage bei Miteigentum (§ 9 Abs. 5 Satz 3 EigZulG)	65
X. Entstehung des Anspruchs auf Eigenheimzulage (§ 10 EigZulG)	66
XI. Verfahren (§§ 11 bis 15 EigZulG)	
1. Erstmalige Festsetzung (§ 11 Abs. 1 EigZulG)	67
2. Neufestsetzung oder Aufhebung bei Änderung der Verhältnisse (§ 11 Abs. 2 und 3 EigZulG)	68 – 70
3. Aufhebung oder Änderung bei Über- oder Unterschreiten der Einkunftsgrenze (§ 11 Abs. 4 EigZulG)	71 – 72
4. Fehlerbeseitigende Neufestsetzung (§ 11 Abs. 5 EigZulG)	73
5. Gesonderte und einheitliche Feststellung bei Miteigentümern (§ 11 Abs. 6 Satz 1 und 2 EigZulG)	74
6. Anwendung der Abgabenordnung (§ 15 EigZulG)	75 – 77
XII. Genossenschaftsförderung (§ 17 EigZulG)	
1. Anforderungen an die Genossenschaft	78 – 79
2. Persönliche Voraussetzungen	80 – 83
3. Förderzeitraum und Höhe der Eigenheimzulage	84 – 87
4. Kürzung der Eigenheimzulage für ein Wohnobjekt bei Inanspruchnahme der Genossenschaftsförderung	88 – 89
XIII. Zeitlicher Anwendungsbereich (§ 19 EigZulG)	
Beginn der Herstellung	90 – 92
B. Zeitliche Anwendung	93 – 95

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder nehme ich zur Anwendung des Eigenheimzulagengesetzes i. d. F. des HBegIG 2004 vom 29.12.2003 (BStBl 2004 I S. 120) wie folgt Stellung:

A. Eigenheimzulage

I. Anspruchsberechtigter (§ 1 EigZuG)

¹ Anspruchsberechtig sind unbeschränkt Einkommensteuerpflichtige i. S. d. § 1 Abs. 1 und Abs. 2 EStG oder Personen, die nach § 1 Abs. 3 EStG auf Antrag als unbeschränkt steuerpflichtig zu behandeln sind. ² Nicht Voraussetzung ist, dass der Anspruchsberechtigte tatsächlich zur Einkommensteuer veranlagt wird und eine Einkommensteuer festzusetzen ist. 1

II. Begünstigtes Objekt (§ 2 EigZuG)

1. Wohnung im eigenen Haus

1.1 Begriff der Wohnung

¹ Für den Begriff der Wohnung gelten die bewertungsrechtlichen Abgrenzungsmerkmale, die nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, insbesondere zur Abgeschlossenheit und zum eigenen Zugang, maßgebend sind (vgl. gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 28.5.1997 – BStBl I S. 592; zur Mindestgröße vgl. BFH vom 2.4.1997 – BStBl II S. 611); auch eine Eigentumswohnung muss den bewertungsrechtlichen Wohnungsbegriff erfüllen (BFH vom 27.10.1998 – BStBl 1999 II S. 91). ² Auf die Art des Gebäudes, in dem sich die Wohnung befindet, kommt es nicht an. ³ Nach der Verbindung von zwei oder mehreren Wohnungen ist grundsätzlich von einer Wohnung auszugehen. ⁴ Dies gilt nicht, wenn das Sondereigentum an den Wohnungen zivilrechtlich bestehen bleibt und unterschiedlichen Personen zuzurechnen ist (BFH vom 13.12.2000 – BStBl 2001 II S. 237). 2

1.2 Wohnung „im eigenen Haus“

¹ Der Anspruchsberechtigte muss bürgerlich-rechtlicher oder wirtschaftlicher Eigentümer (§ 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 AO) der Wohnung sein. 3

1.2.1 Bürgerlich-rechtlicher Eigentümer

¹ Bürgerlich-rechtliches Eigentum am Gebäude kann auch nach § 95 Abs. 1 BGB bei Herstellung eines Gebäudes in Ausübung eines dinglichen Rechts (beispielsweise eines Nießbrauchs oder Erbbaurechts) an einem unbebauten Grundstück erlangt werden. 4

¹ Bürgerlich-rechtliches Eigentum am Gebäude hat auch derjenige, der dieses auf einem Grundstück hergestellt hat, an dem ihm ein Nutzungsrecht nach den §§ 287 oder 291 des Zivilgesetzbuches DDR vor dem Wirksamwerden des Beitritts verliehen worden ist. 5

1.2.2 Wirtschaftlicher Eigentümer

¹ Wirtschaftliches Eigentum wird durch dinglich oder schuldrechtlich begründete Nutzungsrechte an der Wohnung in der Regel nicht vermittelt. ² Der Nutzungsberechtigte ist jedoch wirtschaftlicher Eigentümer, wenn er auf einem fremden Grundstück mit Zustimmung des Eigentümers für eigene Rechnung eine Wohnung errichtet und aufgrund eindeutiger, im Voraus getroffener und tatsächlich durchgeführter Vereinbarungen die wirtschaftliche Verfügungsmacht und Sachherrschaft innehat, weil die Wohnung nach voraussichtlicher Dauer des Nutzungsverhältnisses bei normalem, der gewählten Gestaltung entsprechenden Verlauf wirtschaftlich verbraucht ist (vgl. BFH vom 24.6.2004, AZ III R 50/01 – BStBl II S.). ³ Voraussetzung ist, dass der Erwerber das uneingeschränkte Nutzungsrecht erlangt und frei darüber verfügen kann oder bei Beendigung einen Anspruch auf Entschädigung hat. ⁴ Gleiches gilt, wenn der Nutzungsberechtigte für den Fall der Nutzungsbeendigung gegenüber dem Grundstücks- 6

eigentümer ein Anspruch auf Ersatz des vollen Verkehrswertes der Wohnung zusteht (BMF-Schreiben vom 10.4.2002 – BStBl I S. 525).⁵ Ein solcher Anspruch kann sich aus einer vertraglichen Vereinbarung oder aus dem Gesetz ergeben.⁶ Einen gesetzlichen Anspruch auf Wertersatz hat z. B. nach Bereicherungsrecht der Bauherr, der in der Erwartung ein Gebäude errichtet, dass er später Eigentümer des Grundstücks werden wird (vgl. BFH vom 18.7.2001 – BStBl 2002 II S. 281).⁷ In entsprechender Anwendung gesellschaftsrechtlicher Grundsätze kann ein solcher Anspruch auch bestehen, wenn beide Partner einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft durch gemeinsame Leistungen zum Bau eines zwar auf den Namen des einen Partners eingetragenen, aber als gemeinsames Vermögen betrachteten Anwesens beigetragen haben (BFH vom 18.7.2001 – BStBl 2002 II S. 278).⁸ Ein gesetzlicher Ausgleichsanspruch besteht hingegen nicht zwischen Ehegatten (BFH vom 18.7.2001 – BStBl 2002 II S. 284).

- 7 ¹ Der Dauerwohnberechtigte im Sinne der §§ 31 ff. Wohnungseigentumsgesetz ist nur dann als wirtschaftlicher Eigentümer der Wohnung anzusehen, wenn seine Rechte und Pflichten bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise den Rechten und Pflichten eines Eigentümers der Wohnung entsprechen und wenn er aufgrund des Dauerwohnrechtsvertrags bei Beendigung des Dauerwohnrechts eine angemessene Entschädigung erhält.² Ob dies zutrifft, richtet sich nach den Verhältnissen des Einzelfalls (BFH vom 11.9. 1964 – BStBl 1965 III S. 8 und vom 22.10.1985 – BStBl 1986 II S. 258).³ Entspricht der Dauerwohnrechtsvertrag dem Mustervertrag über die Bestellung eines eigentumsähnlichen Dauerwohnrechts (Bundesbaublatt 1956, S. 615), so kann ohne weitere Prüfung anerkannt werden, dass der Dauerwohnberechtigte wirtschaftlicher Eigentümer der Wohnung ist.

2. Herstellung oder Anschaffung

- 8 ¹ Der Anspruchsberechtigte muss eine Wohnung hergestellt oder angeschafft und die Herstellungs- oder Anschaffungskosten getragen haben.² Die Herstellungs- oder die Anschaffungskosten hat auch der Anspruchsberechtigte getragen, der Geld geschenkt erhalten und damit ein Objekt im Sinne des § 2 EigZulG angeschafft oder hergestellt hat (zur Abgrenzung von Geldschenkung zur mittelbaren Grundstücksschenkung vgl. Rz. 12).
- 9 ¹ Hersteller ist, wer auf eigene Gefahr und eigene Rechnung eine Wohnung errichtet.² Der Hersteller wird auch anspruchsberechtigt, wenn er auf einem fremden Grundstück eine Wohnung für eigene Wohnzwecke errichtet hat, ohne hierdurch wirtschaftlicher Eigentümer der Wohnung zu werden (vgl. Rz. 6) und innerhalb des Förderzeitraums (vgl. Rz. °18 und °19) das bürgerlich-rechtliche Eigentum an dem Grundstück erwirbt.³ Der Anspruch auf Eigenheimzulage steht ihm für den verbleibenden Förderzeitraum von dem Jahr an zu, in dem der notarielle Vertrag abgeschlossen worden ist.

2.1 Herstellung einer Wohnung

- 10 ¹ Die Herstellung einer Wohnung setzt das Schaffen einer neuen, bisher nicht vorhandenen Wohnung voraus (vgl. BFH vom 31.3.1992 – BStBl II S. 808).² Baumaßnahmen an einem bestehenden Gebäude sind ausnahmsweise dann als Herstellung einer neuen Wohnung zu beurteilen, wenn die Baumaßnahme einem Neubau gleichkommt.³ Dies ist der Fall, wenn ein Gebäude so sehr abgenutzt ist, dass es unbrauchbar geworden ist (Vollverschleiß) und durch die Instandsetzungsarbeiten unter Verwendung der übrigen noch nutzbaren Teile ein neues Gebäude hergestellt wird (vgl. Rz. 18 des BMF-Schreibens vom 18.7.2003 – BStBl I S. 386).⁴ Eine neue Wohnung entsteht nicht bei

- Umwidmung einer Wohnung (z. B. einer bisher fremd vermieteten oder einer als Praxis genutzten Wohnung in eine zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnung),
- Instandsetzung einer leer stehenden Wohnung,
- Verkleinerung oder Vergrößerung einer Wohnung oder
- der Verbindung von Wohnungen (BFH vom 15.11.1995 – BStBl 1998 II S. 92).

¹Eine Wohnung ist auch dann neu hergestellt, wenn in einem Gebäude erstmals eine Wohnung im bewertungsrechtlichen Sinne entsteht (z. B. bei Umbau eines Einfamilienhauses zu einem Zweifamilienhaus). ²Die in die neue Wohnung einbezogene Gebäudesubstanz muss dabei so tief greifend umgestaltet oder in einem solchen Ausmaß erweitert werden, dass die eingefügten Teile der entstandenen Wohnung das Gepräge geben und die verwendeten Altteile wertmäßig untergeordnet erscheinen. ³Aus Vereinfachungsgründen kann hiervon ausgegangen werden, wenn der im zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit der Entstehung der Wohnung angefallene Bauaufwand zuzüglich des Werts der Eigenleistung nach überschlägiger Berechnung den Wert der Altbausubstanz (Verkehrswert) übersteigt. ⁴Typische Erhaltungsaufwendungen bleiben bei dieser Gegenüberstellung jedoch außer Betracht (vgl. BFH vom 11.9.1996 – BStBl 1998 II S. 92). ⁵Mangels tatsächlicher Aufwendungen gehören die Eigenleistungen nicht zu den bei der Bemessung der Eigenheimzulage maßgeblichen Herstellungskosten i. S. d. § 8 EigZulG. ⁶Entstehen bei Aufteilung einer Wohnung mehrere kleinere Wohnungen, kann der Anspruchsberechtigte bestimmen, welche Wohnung an die Stelle der bisherigen tritt und welche Wohnung neu entstanden ist.

11

2.2 Anschaffung einer Wohnung

¹Der Anspruchsberechtigte schafft eine Wohnung an, wenn er sie entgeltlich erwirbt. ²Eine mittelbare Grundstücksschenkung führt zu einem unentgeltlichen Erwerb (vgl. BFH vom 8.6.1994 – BStBl II S. 779). ³Eine mittelbare Grundstücksschenkung liegt vor, wenn im Voraus eine klare und eindeutige Schenkungsabrede dahingehend getroffen ist, dass der Gegenstand der Schenkung ein ganz bestimmtes Grundstück und nicht etwa ein Geldbetrag sein soll (vgl. BFH vom 15.5.1990 – BStBl 1992 II S. 67; zur Abgrenzung zwischen Grundstücks- und Geldschenkung vgl. auch R 16 ErbStR, zur mittelbaren Grundstücksschenkung, auch wenn der Schenker den Kaufpreis unmittelbar auf das Notaranderkonto zahlt vgl. BFH vom 29.7.1998 – BStBl 1999 II S. 128). ⁴Zur Inanspruchnahme der Eigenheimzulage durch den Erben vgl. Rz. 17; zur Inanspruchnahme der Eigenheimzulage bei Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen vgl. BMF-Schreiben vom 16.9.2004 – BStBl I S. 922.

12

3. Ausschluss der Eigenheimzulage

3.1 Ferien- oder Wochenendwohnungen

¹Nicht begünstigt sind Ferien- oder Wochenendwohnungen; das sind Wohnungen, die baurechtlich nicht ganzjährig bewohnt werden dürfen oder die sich aufgrund ihrer Bauweise nicht zum dauernden Bewohnen eignen (BFH vom 28.3.1990 – BStBl II S. 815). ²Ferienwohnung ist auch eine Wohnung außerhalb eines Sondergebiets, die auf Grund privatrechtlicher Vereinbarungen zur kurzfristigen Vermietung an ständig wechselnde Feriengäste bestimmt ist (BFH vom 28.11.2001 – BStBl 2002 II S. 145). ³Baurechtlich nicht ganzjährig bewohnt werden dürfen Wohnungen, die in einem ausgewiesenen Sondergebiet für Ferien- oder Wochenendhäuser oder in einer Grünfläche (Kleingartenanlage) liegen, soweit nicht ausnahmsweise ein Dauerwohnen in diesem Gebiet bau- oder kleingartenrechtlich (BKleingG) ausdrücklich zugelassen ist. ⁴Dies gilt auch für eine in einem Kurgebiet belegene Wohnung. ⁵Die nachträgliche Genehmigung der Dauernutzung berechtigt nur für die Zukunft zur Inanspruchnahme der

13

Förderung (BFH vom 18.11.1998 – BStBl 1999 II S. 225).⁶ Das Dauerwohnen ist auch dann zugelassen, wenn die Baugenehmigung zu Unrecht weder eine Nutzungseinschränkung noch einen Hinweis auf die Festsetzungen des Bebauungsplans enthält (BFH vom 14.11.2001 – BStBl 2002 II S. 514).⁷ Ist nur die Errichtung eines Ferien- oder Wochenendhauses genehmigt worden, ergibt sich die Nutzungsbeschränkung bereits aus der Zweckbestimmung eines solchen Gebäudes.⁸ Die stillschweigende Zustimmung der Gemeinde zum dauernden Bewohnen (z. B. durch Anmeldung mit erstem Wohnsitz) reicht nicht aus.⁹ Die Eigenheimzulage ist in diesem Fall auch ausgeschlossen, wenn diese Wohnung die einzige Wohnung des Anspruchsberechtigten ist (BFH vom 31.5.1995 – BStBl II S. 720).

3.2 Im Rahmen der doppelten Haushaltsführung genutzte Wohnungen

- 14 ¹ Der Förderausschluss besteht nur für die Jahre des Förderzeitraums, für die Absetzungen für Abnutzung für das Objekt als Werbungskosten oder Betriebsausgaben im Rahmen der doppelten Haushaltsführung abzuziehen sind. ² Die Förderung ist aber nicht ausgeschlossen, wenn der Werbungskosten- oder Betriebsausgabenabzug nur für einen Teil des Jahres vorgenommen wird, weil im Laufe des Jahres die doppelte Haushaltsführung endet.

3.3 Anschaffung vom Ehegatten

- 15 ¹ Ein neuer Anspruch auf Eigenheimzulage wird nicht begründet, wenn der Anspruchsberechtigte eine Wohnung oder einen Anteil daran von seinem Ehegatten anschafft und die Ehegatten im Zeitpunkt der Anschaffung unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben. ² Der erwerbende Ehegatte kann jedoch die Eigenheimzulage von dem Jahr an, das auf das Jahr des Erwerbs folgt, bis zum Ende des Förderzeitraums in der bisherigen Höhe weiter erhalten, solange die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG vorliegen. ³ Zum Erwerb eines Ehegatten-Miteigentumsanteils nach Wegfall der Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG vgl. Rz. 39. ⁴ Der Erwerb einer dem Ehegatten gehörenden Wohnung durch Zuschlag in der Zwangsversteigerung stellt keine Anschaffung „vom“ Ehegatten dar (BFH vom 23.9.1992 – BStBl 1993 II S. 152 und BFH vom 19.2.2004 – BStBl II S. 489).

3.4 Bauten ohne Baugenehmigung

- 16 ¹ Eine Wohnung ist nicht begünstigt, wenn sie entgegen den baurechtlichen Vorschriften ohne Baugenehmigung errichtet worden ist (vgl. BFH vom 31.5.1995 – BStBl II S. 875). ² Wird die Baugenehmigung nachträglich erteilt, kann die Eigenheimzulage für den restlichen Förderzeitraum in Anspruch genommen werden (BFH vom 2.6.1999 – BStBl II S. 598). ³ Ist für das Objekt keine Baugenehmigung vorgeschrieben, ist davon auszugehen, dass es den baurechtlichen Vorschriften entspricht, wenn die bauordnungsrechtlich notwendigen Bauunterlagen eingereicht wurden und die zuständige Behörde innerhalb der gesetzlich vorgeschriebenen Frist keine Einwendungen erhoben hat; zur Gewährung der Eigenheimzulage bei der Anschaffung von Gebäuden ohne Vorlage der Baugenehmigung vgl. BFH vom 22.1.2004 – BStBl II S. 542. ⁴ Kein Anspruch auf Eigenheimzulage besteht für ein im Außenbereich als Behelfsheim errichtetes und zunächst als solches genutztes Gebäude, das später ohne bauaufsichtliche Genehmigung zum dauernden Wohnen genutzt wird (BFH vom 22.1.2004 – BStBl II S. 487).

4. Erbfall

- 17 ¹ Geht eine Wohnung im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf einen Erben über, kann der Erbe den Fördergrundbetrag bis zum Ende des Förderzeitraums in Anspruch

nehmen. ²Voraussetzung ist, dass der Erblasser ein begünstigtes Objekt i. S. d. § 2 EigZulG angeschafft oder hergestellt hat und der Erbe die persönlichen Fördervoraussetzungen (vgl. §§ 1 und 4 bis 6 EigZulG) erfüllt. ³Der Erbe kann die Eigenheimzulage auch erhalten, wenn die Inanspruchnahme beim Erblasser z. B. wegen der Objektbeschränkung nach § 6 EigZulG ausgeschlossen war (vgl. BFH vom 4. 9.1990 – BStBl 1992 II S. 69). ⁴Zur Einkunftsgrenze beim Erben vgl. Rz. 25 Satz 4. ⁵Erfüllen im Todesjahr Erblasser und Erbe die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Eigenheimzulage, kann der Erbe die Eigenheimzulage erst ab dem folgenden Jahr erhalten (vgl. § 11 Abs. 3 EigZulG).

III. Förderzeitraum (§ 3 EigZulG)

¹Der achtjährige Förderzeitraum beginnt mit dem Jahr der Fertigstellung oder Anschaffung der Wohnung. ²Er endet mit dem siebenten auf dieses Jahr folgenden Kalenderjahr. ³Dies gilt unabhängig von dem Beginn der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken (BFH vom 13.8. 1990 – BStBl II S. 977). 18

1. Zeitpunkt der Herstellung

¹Eine Wohnung ist hergestellt, sobald die Wohnung nach Abschluss der wesentlichen Bauarbeiten bewohnbar ist (zum Begriff Fertigstellung vgl. H 44 EStH 2004). ²Der Zeitpunkt der Bauabnahme ist nicht entscheidend. 19

2. Zeitpunkt der Anschaffung

¹Eine Wohnung ist angeschafft, wenn der Erwerber das wirtschaftliche Eigentum an dem Objekt erlangt; das ist regelmäßig der Zeitpunkt, zu dem Besitz, Nutzungen, Lasten und Gefahr auf ihn übergehen. ²Der Förderzeitraum beginnt auch bei Anschaffung einer mit Mängeln behafteten Wohnung im Jahr des Übergangs der wirtschaftlichen Verfügungsmacht und nicht erst in dem Jahr, in dem die Mängel behoben worden sind (BFH vom 29.1.2003 – BStBl II S. 565). ³Der Zeitpunkt des Abschlusses des notariellen Kaufvertrags oder der Eintragung im Grundbuch ist unerheblich. 20

IV. Nutzung zu eigenen Wohnzwecken (§ 4 EigZulG)

¹Eine Wohnung wird nur zu Wohnzwecken genutzt, wenn sie tatsächlich bewohnt wird; vgl. BFH vom 7.4.1987 – BStBl II S. 565 – und vom 4.5.1999 – BStBl II S. 587. ²Ein Ehegatte nutzt eine ihm gehörende Wohnung, die er zusammen mit dem anderen Ehegatten bewohnt, auch dann zu eigenen Wohnzwecken, wenn der andere Ehegatte ein Wohnrecht an der gesamten Wohnung hat (BFH vom 5.9.2001 – BStBl 2002 II S. 380). ³Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken liegt regelmäßig auch vor, wenn die Wohnung in der Form des betreuten Wohnens genutzt wird (BFH vom 30.9.2003 – BStBl 2004 II S. 225 und vom 19.5.2004 – BStBl 2004 II S. 837). ⁴Im Bereithalten einer leer stehenden oder möblierten Wohnung liegt keine Nutzung zu Wohnzwecken. ⁵Ist eine Wohnung zur vorübergehenden Beherbergung von Personen bestimmt, wird sie auch dann nicht zu eigenen Wohnzwecken genutzt, wenn der Wohnungseigentümer von seinem zeitlich begrenzten Eigennutzungsrecht Gebrauch macht (vgl. R 42 a Abs. 1 Satz 3 EStR 2003 und BFH vom 28.11.2001 – BStBl 2002 II S. 145). 21

¹Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken liegt auch vor, soweit eine Wohnung unentgeltlich an einen Angehörigen im Sinne des § 15 AO zu Wohnzwecken überlassen wird (§ 4 Satz 2 EigZulG). ²Eine unentgeltliche Überlassung setzt weder einen schriftlichen Nutzungsvertrag voraus, noch ist erforderlich, dass sich der Angehörige in der überlassenen Wohnung überwiegend aufhält (vgl. BFH vom 5.9.2001 – BStBl 2002 II S. 343). ³Um eine begünstigte Überlassung handelt es sich auch, wenn ein Angehöriger die 22

Wohnung ganz oder teilweise aufgrund eines obligatorischen oder dinglichen Zuwendungs- oder Vermächtniswohnrechts nutzt, nicht jedoch, wenn die Nutzung auf einem vorbehaltenen obligatorischen oder dinglichen Wohnrecht beruht (vgl. BFH vom 28.7.1981 – BStBl 1982 II S. 378 – und vom 3.6.1992 – BStBl 1993 II S. 98 – sowie zum Vorbehaltsnießbrauch BFH vom 14.10.1998 – BStBl 1999 II S. 89).⁴ Die Überlassung ist auch unentgeltlich, wenn der Nutzende die verbrauchsabhängigen und umlagefähigen Betriebskosten (z. B. für Strom, Wasser, Abwasser und Heizung) übernimmt.⁵ Die Gewährung eines zinsverbilligten Darlehens durch den Wohnungsnutzer ist eine förderungsschädliche Gegenleistung, wenn das Darlehen in wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Wohnungsüberlassung steht (BFH vom 31.7.2001 – BStBl 2002 II S. 77).⁶ Die Nutzungsüberlassung an den getrennt lebenden oder geschiedenen Ehegatten ist nicht unentgeltlich, wenn deswegen der Barunterhalt gemindert wird.⁷ Dies gilt auch, wenn die Wohnung zugleich an unterhaltsberechtigten Kindern des Anspruchsberechtigten überlassen wird.⁸ Die Überlassung an ein unterhaltsberechtigtes Kind ist jedoch begünstigt, wenn neben diesem der andere Elternteil die Wohnung ganz oder teilweise unentgeltlich mitbenutzt.⁹ Bei teilentgeltlicher Überlassung besteht kein Anspruch auf Eigenheimzulage.

V. Einkunftsgrenze (§ 5 EigZulG)

23 ¹ Bei der Ermittlung der Summe der positiven Einkünfte werden zunächst die Einkünfte der gleichen Einkunftsart saldiert.² Hierbei sind die nach § 3 Nr. 40 EStG steuerfreien Bezüge, ggf. vermindert um nach § 3c Abs. 2 EStG nicht abziehbare Beträge, hinzuzurechnen (Korrekturbetrag nach § 2 Abs. 5a EStG).³ Bei Ehegatten, die im Erstjahr die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG erfüllen, sind innerhalb der gleichen Einkunftsart positive Einkünfte des einen Ehegatten mit negativen Einkünften des anderen Ehegatten auszugleichen.⁴ Dies gilt unabhängig von der gewählten Veranlagungsart.⁵ Die positiven Salden sind zusammenzurechnen.⁶ Ausländische Einkünfte sind ohne Bedeutung, soweit sie nicht in der Summe der positiven Einkünfte enthalten sind.

Beispiel:

A erzielt – jeweils bezogen auf den Zweijahreszeitraum – Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 130.000 € und negative Einkünfte aus Kapitalvermögen, die dem Halbeinkünfteverfahren unterliegen, in Höhe von 50.000 € (hälftiger Anteil). Seine Ehefrau B erzielt im gleichen Zeitraum ausschließlich positive Einkünfte aus Kapitalvermögen, die dem Halbeinkünfteverfahren unterliegen, in Höhe von 10.000 € (hälftiger Anteil).

Einkünfte	Ehemann	Ehefrau	Summe
aus nichtselbständiger Arbeit	+ 130.000 €		+ 130.000 €
<u>aus Kapitalvermögen</u>	<u>- 50.000 €</u>	<u>+ 10.000 €</u>	
Korrekturbetrag nach § 2 Abs. 5a EStG	- 50.000 €	+ 10.000 €	- 80.000 €
Summe der positiven Einkünfte der Ehegatten			<u>+ 130.000 €</u>

⁷ Die Einkunftsgrenzen gelten auch dann, wenn der Anspruchsberechtigte in einem oder in beiden maßgebenden Jahren keine dem EStG unterliegenden Einkünfte hatte.

⁸ Die Einkommensverhältnisse sind nur zu Beginn der Förderung zu prüfen.⁹ Der Anspruchsberechtigte kann daher die Eigenheimzulage für ein Objekt auch weiter erhalten, wenn er im Laufe des Förderzeitraums die Einkunftsgrenze überschreitet.

Beispiel:

A und B (unverheiratet) erwerben in 2004 gemeinsam eine Eigentumswohnung. A unterschreitet in den Jahren 2003 und 2004 (maßgeblicher Zweijahreszeitraum) die Einkunftsgrenze und erhält für ihren Miteigentumsanteil die Eigenheimzulagenförderung. B ist auf Grund zu hoher Einkünfte in den Jahren 2003 und 2004 (maßgeblicher Zweijahreszeitraum) von der Förderung ausgeschlossen. Nach Heirat in 2005 unterschreiten A und B gemeinsam für die Jahre 2004/2005 die Einkunftsgrenze für Verheiratete.

Für den Rest des Begünstigungszeitraums (2005-2011) kann die volle Förderung gewährt werden.

Abwandlung:

Die Einkunftsgrenze wird auch nach der Hochzeit von A und B nicht unterschritten.

A kann die Förderung für ihren Anteil weiterhin in Anspruch nehmen. B kann für seinen Anteil auch zukünftig keine Förderung erhalten.

¹ Bei Ehegatten, die im Erstjahr die Voraussetzungen des § 26 Abs.1 EStG erfüllen, kommt es auf das tatsächlich ausgeübte Veranlagungswahlrecht auch dann nicht mehr an, wenn im Zeitpunkt der alleinigen Investitionsentscheidung eines der Ehegatten keine eheliche Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft oder kein gleichgerichtetes wirtschaftliches Interesse vorliegt. 24

Beispiel:

Die seit Februar 2004 dauernd von ihrem Ehemann getrennt lebende Ehefrau E erwirbt mit notariellem Kaufvertrag vom 01.03.2004 eine Eigentumswohnung. Ihre Einkünfte bestehen ausschließlich aus Arbeitslohn (2003: 32.000 €, 2004: 34.000 €). Der „Noch-Ehemann“ bezog in den Jahren 2003 und 2004 positive Einkünfte von jeweils 50.000 €. Für 2004 werden die Eheleute antragsgemäß getrennt zur Einkommensteuer veranlagt.

Für Zwecke der Eigenheimzulage werden die Einkünfte beider Ehegatten zusammerechnet.

¹ Erstjahr im Sinne des § 5 Satz 1 EigZulG ist das Jahr des Förderzeitraums, in dem der Anspruchsberechtigte die Einkunftsgrenze (vgl. hierzu Rz. 23) erstmals nicht überschreitet. ² Dies kann auch ein Jahr sein, das auf das Jahr der Herstellung oder Anschaffung (vgl. hierzu Rz. 19 und 20) folgt; das Jahr des Bezugs der Wohnung ist für die Bestimmung des Erstjahrs unbeachtlich. 25

Beispiel:

A (ledig und kinderlos) erwirbt am 20.06.2004 eine Eigentumswohnung. Er nutzt die Wohnung ab 01.04.2005 zu eigenen Wohnzwecken.

Die Summe der positiven Einkünfte beträgt in

2003	34.000 €
2004	34.000 €
2005	37.000 €
2006	30.000 €.

Die Einkunftsgrenzen werden bereits ab dem Jahr des Beginns des Förderzeitraums (Jahr der Anschaffung oder Herstellung) geprüft. Damit ist die Einkunftsgrenze in Höhe von 70.000 € bereits im Erstjahr des Förderzeitraums (2004) und im Vorjahr (2003) unterschritten. Mit Beginn der Eigennutzung in 2005 liegen somit alle Voraussetzungen für die Gewährung der Eigenheimzulage vor. Die Eigenheimzulage ist damit für die Jahre 2005 bis 2011 festzusetzen.

³ Beim Folgeobjekt ist Erstjahr frühestens das auf das Kalenderjahr folgende Jahr, in dem der Anspruchsberechtigte das Erstobjekt letztmals zu eigenen Wohnzwecken nutzt. ⁴ Kann der Erbe die Eigenheimzulage erhalten (vgl. Rz. 17), ist Erstjahr das Jahr des Förderzeitraums, in dem er die Einkunftsgrenze erstmals nicht überschreitet, BFH vom 20.3.2003 – BStBl 2004 II S. 206.

¹ Überschreitet der Anspruchsberechtigte zunächst die Einkunftsgrenze, ist er nicht endgültig von der Inanspruchnahme der Eigenheimzulage ausgeschlossen. ² Bleibt die Summe der positiven Einkünfte in einem späteren Zweijahreszeitraum innerhalb der Einkunftsgrenze, kann der Anspruchsberechtigte die Zulage für den Rest des Förderzeitraums erhalten. 26

Beispiel 1:

Der ledige G schafft 2004 eine Eigentumswohnung an, die er noch im selben Jahr bezieht. Er ermittelt für die einzelnen Jahre folgende Einkunftsbeiträge (Summe der positiven Einkünfte):

2003	50.000 €
2004	30.000 €
2005	35.000 €

G überschreitet erstmals in dem Zweijahreszeitraum 2005 (Erstjahr) und 2004 (Vorjahr) nicht die Einkunftsgrenze. G kann Eigenheimzulage für die Jahre 2005 (Erstjahr) bis 2011 erhalten.

Beispiel 2:

wie Beispiel 1, aber G ermittelt für die Jahre 2003 bis 2005 jeweils eine Summe der positiven Einkünfte in Höhe von 40.000 €. In 2005 heiratet er H, deren Summe der positiven Einkünfte in den entsprechenden Jahren jeweils 20.000 € beträgt.

G überschreitet mit 120.000 € (2 x 40.000 € und 2 x 20.000 €) nicht die für ihn ab 2005 geltende Einkunftsgrenze von 140.000 €. Er kann daher die Eigenheimzulage für die Jahre 2005 (Erstjahr) bis 2011 erhalten.

- 27 ¹ Stehen die maßgeblichen Einkünfte im Zeitpunkt des Antrags noch nicht fest, hat der Anspruchsberechtigte glaubhaft zu machen, dass er die Einkunftsgrenze nicht überschreiten wird. ² Zu den verfahrensrechtlichen Vorschriften vgl. Rz. 71 und 72.

VI. Objektbeschränkung (§ 6 EigZulG)

1. Allgemeines

- 28 ¹ Der Anspruchsberechtigte kann die Eigenheimzulage nur für eine Wohnung oder einen Ausbau oder eine Erweiterung (Objekt) in Anspruch nehmen (§ 6 Abs. 1 Satz 1 EigZulG). ² Zum Objektverbrauch bei Ehegatten vgl. Rz. 32 bis 35.
- 29 ¹ Sind mehrere Anspruchsberechtigte Eigentümer einer Wohnung, ist jeder Anteil an dieser Wohnung ein Objekt (vgl. § 6 Abs. 2 Satz 1 EigZulG). ² Zur Ausnahme bei einer im Miteigentum von Ehegatten stehenden Wohnung vgl. Rz. 33. ³ Auch der unentgeltlich im Rahmen der Gesamtrechtsnachfolge erworbene Miteigentumsanteil stellt ein Objekt dar, wenn der Erbe die Eigenheimzulage weiter erhält. ⁴ Erwirbt ein Miteigentümer bis zum Ende des Kalenderjahres, in dem der Förderzeitraum für den ursprünglichen Anteil beginnt, einen oder mehrere Miteigentumsanteile hinzu, stellen ursprünglicher und hinzu erworbener Miteigentumsanteil ein einheitliches Objekt dar. ⁵ Erwirbt ein Miteigentümer dagegen den oder die Miteigentumsanteile erst in einem späteren Kalenderjahr, handelt es sich bei dem oder den hinzu erworbenen Anteilen um selbständige Objekte im Sinne des § 6 EigZulG; das gilt auch dann, wenn der Anteilserwerber Alleineigentümer der Wohnung geworden ist.
- 30 ¹ Für den Objektverbrauch kommt es nicht darauf an, ob der Anspruchsberechtigte Eigenheimzulage für den gesamten Förderzeitraum, nur für einzelne Jahre des Förderzeitraums oder zu Unrecht in Anspruch genommen hat.
- 31 ¹ Unter die Objektbeschränkung fallen auch Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser, Eigentumswohnungen sowie Zubauten, Ausbauten, Umbauten und Erweiterungen, für die der Anspruchsberechtigte erhöhte Absetzungen nach § 7b EStG in der jeweiligen Fassung ab Inkrafttreten des Gesetzes vom 16. Juni 1964 (BGBl. I S. 353), § 15 Abs. 1 bis 4 BerlinFG in der jeweiligen Fassung ab Inkrafttreten des Gesetzes vom 11. Juli 1977 (BGBl. I S. 1213) oder diesen entsprechende Beträge nach § 52 Abs. 21 Satz 4 EStG (BFH vom 10.10.2000 – BStBl 2001 II S. 277) oder Abzugsbeträge nach § 10e EStG oder § 15b BerlinFG in der jeweiligen Fassung ab Inkrafttreten des Gesetzes vom 15. Mai 1986 – BGBl. I S. 730 – in Anspruch genommen hat. ² Objektverbrauch tritt auch ein, wenn für dasselbe selbst genutzte Wohneigentum eine steuerliche Begünstigung von Aufwendungen (Schuldzinsenabzug, Wohneigentumsförderung) in einem anderen Staat gewährt wird. ³ Eine derartige steuerliche Begünstigung führt nicht zum Objektverbrauch, wenn der Anspruchsberechtigte im Fall der Herstellung vor dem 1. Januar 2004 mit der Herstellung des Objekts begonnen oder im Fall der Anschaffung das Objekt aufgrund eines vor diesem Zeitpunkt rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrags oder gleichstehenden Rechtsakts angeschafft hat (§ 19 Abs. 8 EigZulG).

2. Objektverbrauch bei Ehegatten

¹Ehegatten können, solange sie unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben, die Eigenheimzulage für zwei, jedoch nicht gleichzeitig für zwei in räumlichem Zusammenhang belegene Objekte in Anspruch nehmen. ²Ein räumlicher Zusammenhang ist auch schädlich, wenn es sich bei dem einen Objekt um ein Objekt im Sinne des § 10e EStG oder der §§ 15 Abs. 1 bis 4 oder 15b BerlinFG handelt; zum Verzicht auf die weitere Förderung des ersten Objekts nach § 10e EStG vgl. BMF-Schreiben vom 31.12.1994, Rz. 28 Satz 6 – BStBl I S. 887 – Anhang 34 III EStH 1999. 32

¹Die Anteile von Ehegatten an einer gemeinsamen Wohnung werden nicht als selbständige Objekte, sondern als ein Objekt behandelt, solange bei den Ehegatten die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG vorliegen (vgl. § 6 Abs. 1 Satz 2 EigZulG), es sei denn, die Miteigentumsanteile der Ehegatten wurden in verschiedenen Kalenderjahren erworben (BFH vom 15.3.2000 – BStBl II S. 419). ²Miteigentumsanteile von Ehegatten werden auch dann als ein Objekt behandelt, wenn außer den Ehegatten noch weitere Personen Miteigentümer der Wohnung sind. ³Als ein Objekt werden die Anteile von Ehegatten auch behandelt, wenn die Ehegatten vor Eintritt der Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG Eigenheimzulage in Anspruch genommen haben und die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG im Laufe des Förderzeitraums oder später eingetreten sind. ⁴Dies gilt auch dann, wenn die Ehegatten nach der Scheidung erneut miteinander die Ehe eingehen (BFH vom 29.11.2000 – BStBl 2001 II S. 192). 33

¹Heiraten Anspruchsberechtigte, nachdem für beide Objektverbrauch eingetreten ist, steht ihnen, wenn kein Folgeobjekt vorliegt, Eigenheimzulage für ein weiteres Objekt nicht zu (Ausnahme: vgl. Rz. 33 Satz 3). ²Heiraten Anspruchsberechtigte, nachdem für einen von ihnen Objektverbrauch eingetreten ist, können sie die Eigenheimzulage für ein zweites Objekt in Anspruch nehmen, unabhängig davon, wer von ihnen Eigentümer ist. ³Das gilt auch, wenn für das zweite Objekt vor der Eheschließung wegen Objektverbrauchs keine Eigenheimzulage in Anspruch genommen werden konnte. ⁴Der Anspruch auf Eigenheimzulage besteht in diesem Fall nur für die verbleibenden Jahre des Förderzeitraums. ⁵Heiraten Miteigentümer einer Wohnung, bei denen der Miteigentumsanteil des einen bisher als Folgeobjekt und der des anderen als Erstobjekt gefördert worden ist, können ab dem Kalenderjahr der Heirat beide Anteile zusammen als Zweitobjekt gefördert werden. 34

2.1 Räumlicher Zusammenhang

¹Von einem räumlichen Zusammenhang ist z. B. auszugehen, wenn die beiden Objekte durch geringfügige Baumaßnahmen zu einer Einheit verbunden werden können. ²Das ist z. B. bei den beiden Wohnungen eines Zweifamilienhauses, aber auch bei zwei neben- oder übereinander liegenden Eigentumswohnungen oder nebeneinander liegenden Reihenhäusern der Fall. ³Der räumliche Zusammenhang ist unschädlich, wenn die andere Wohnung unentgeltlich einem Angehörigen überlassen wird (BFH vom 28.6.2002 – BStBl 2003 II S. 119); wird die zweite Wohnung jedoch von einem minderjährigen Kind der Familie bewohnt, ist die Förderung für diese Wohnung ausgeschlossen, weil der elterliche Haushalt die Wohnung des minderjährigen Kindes umfasst. ⁴Dagegen ist ein räumlicher Zusammenhang nicht gegeben, wenn ein Miteigentümer oder sein Ehegatte einen Anteil an der zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung von einem Dritten hinzu erwirbt; zur Objektbeschränkung vgl. Rz 33 Satz 1. ⁵Die Einschränkung des räumlichen Zusammenhangs gilt nur, wenn zu dem Zeitpunkt, in dem die beiden Objekte fertig gestellt oder angeschafft worden sind, bei den Ehegatten die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG vorgelegen haben. 35

2.2 Objektverbrauch nach Trennung, Scheidung oder Tod eines Ehegatten

- 36 ¹Fallen bei Ehegatten die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG fort, gilt für jeden Ehegatten wieder die Ein-Objekt-Grenze (§ 6 Abs. 1 Satz 1 EigZulG). ²Zudem sind ihre Anteile an einer gemeinsamen Wohnung wieder als selbständige Objekte zu behandeln (vgl. § 6 Abs. 2 Satz 1 EigZulG).
- 37 ¹Waren zwei Objekte einem Ehegatten zuzurechnen, ist nach Wegfall der Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG für die Feststellung, ob für ihn Objektverbrauch eingetreten ist, nur das erste Objekt maßgebend (vgl. BFH vom 3.5.1983 – BStBl II S. 457). ²Für den anderen Ehegatten ergibt sich nach Wegfall der Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG kein Objektverbrauch aus den Objekten, die ihm nicht zugerechnet waren.
- 38 ¹Haben Ehegatten als Eigentümer einer gemeinsamen Wohnung die Eigenheimzulage in Anspruch genommen, ist nach Wegfall der Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG für beide Objektverbrauch eingetreten. ²Überträgt ein Ehegatte seinen Miteigentumsanteil entgeltlich oder unentgeltlich auf den anderen Ehegatten in einem Veranlagungszeitraum, in dem die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG vorliegen, tritt für den übertragenden Ehegatten jedoch kein Objektverbrauch ein. ³Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Miteigentumsanteil während oder nach Ablauf des Förderzeitraums übertragen wird. ⁴Ein Ehegatte, dem eine Wohnung alleine zuzurechnen ist, kann sich jedoch nicht durch Übertragung auf den anderen Ehegatten vom Objektverbrauch befreien.
- 39 ¹Erwirbt ein Ehegatte infolge eines Erbfalls den Miteigentumsanteil des Ehegatten an einer gemeinsamen Wohnung hinzu, ist der bisherige Miteigentumsanteil des überlebenden Ehegatten zusammen mit dem hinzu erworbenen Anteil als ein Objekt zu behandeln, wenn bis zum Tod des einen Ehegatten die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG vorgelegen haben. ²Entsprechendes gilt, wenn während des Förderzeitraums die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG aus anderen Gründen (dauerndes Getrenntleben, Scheidung, Nichtigerklärung der Ehe) wegfallen und im sachlichen Zusammenhang ein Ehegatte den Anteil des anderen Ehegatten an der Wohnung erwirbt. ³In beiden Fällen braucht der hinzu erwerbende Ehegatte nicht Alleineigentümer zu werden. ⁴In den Fällen des Satzes 2 kann er die auf diesen Anteil entfallende Eigenheimzulage weiterhin in der bisherigen Höhe erhalten, wenn bei ihm noch kein Objektverbrauch eingetreten ist. ⁵Erwirbt ein Ehegatte infolge Erbfalls einen Miteigentumsanteil an der Wohnung hinzu, besitzt er weiterhin einen Anspruch auf Eigenheimzulage; § 6 Abs. 1 Satz 1 EigZulG ist nicht anzuwenden, wenn der überlebende Ehegatte einen bisher bestehenden Anspruch auf Eigenheimzulage auf Grund Objektverbrauchs verlieren würde; zur Behandlung der Erbengemeinschaft und ihrer Auseinandersetzung vgl. Rz. 57 bis 60 (zur Eigenheimzulage des überlebenden Ehegatten bei Tod des Erblassers vor Entstehen des Anspruchs in seiner Person vgl. BFH vom 15.7.2004, AZ III R 19/03 – BStBl II S.). ⁶Gleiches gilt entsprechend, wenn das Objekt im Alleineigentum des überlebenden oder des verstorbenen Ehegatten stand. ⁷Entfällt wegen Aufgabe der Eigennutzung die Voraussetzung für die weitere Inanspruchnahme der Eigenheimzulage, kann der überlebende Ehegatte hinsichtlich des nicht ausgenutzten Förderzeitraums die Eigenheimzulage aber nicht für ein Folgeobjekt beanspruchen; für diesen Fall gilt der Ausschluss der Objektverbrauchsregelung in § 6 Abs. 2 Satz 4 EigZulG nicht (BFH vom 22.9.2004, AZ III R 48/02 – BStBl II S.).

VII. Folgeobjekt (§ 7 EigZulG)

- 40 ¹Der Anspruchsberechtigte kann bei einer weiteren eigenen Wohnung (Folgeobjekt) Eigenheimzulage in Anspruch nehmen, wenn er beim Erstobjekt die Eigenheimzulage deshalb nicht weiter in Anspruch nehmen konnte, weil er es nicht bis zum Ablauf des Förderzeitraums zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat.

41

¹ Dem Erstobjekt sind Objekte nach §§ 7 b, 10 e EStG oder §§ 15 Abs. 1, 15b Abs. 1 BerlinFG gleichgestellt. ² Hat der Steuerpflichtige für das Erstobjekt erhöhte Absetzungen nach § 7b EStG oder § 15 Abs. 1 BerlinFG oder diesen entsprechende Beträge nach § 52 Abs. 21 Satz 4 EStG in Anspruch genommen, kann er Eigenheimzulage für ein Folgeobjekt nur geltend machen, wenn ihm das Erstobjekt nicht bis zum Ablauf des Zeitraums zuzurechnen war, für den erhöhte Absetzungen oder diesen entsprechende Beträge zulässig waren. ³ Ein Verzicht auf die weitere Geltendmachung der erhöhten Absetzungen, diesen entsprechenden Beträge nach § 52 Abs. 21 Satz 4 EStG oder Abzugsbeträge nach § 10e EStG berechtigt nicht zur Inanspruchnahme der Eigenheimzulage für ein Folgeobjekt.

¹ Hat der Anspruchsberechtigte auch das Folgeobjekt nicht bis zum Ablauf des Förderzeitraums zu eigenen Wohnzwecken genutzt, ist die Inanspruchnahme der Eigenheimzulage für ein drittes Objekt nicht zulässig. ² Ein drittes Objekt liegt jedoch nicht vor, wenn der Anspruchsberechtigte statt des Folgeobjekts wieder das Erstobjekt zu eigenen Wohnzwecken nutzt und der für das Erstobjekt geltende Förderzeitraum noch nicht abgelaufen ist. ³ In diesem Fall lebt lediglich die Eigenheimzulagenberechtigung für das Erstobjekt wieder auf (vgl. BFH vom 29.11.2000 – BStBl 2001 II S. 755; BMF-Schreiben vom 24.10.2001 – BStBl I S. 803).

42

¹ Das Folgeobjekt ist ein eigenständiges Objekt im Sinne des § 2 EigZulG (§ 7 Satz 2 EigZulG). ² Die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Eigenheimzulage sind daher für das Folgeobjekt gesondert zu prüfen. ³ So ist z. B. bei einem Folgeobjekt, das unter den zeitlichen Anwendungsbereich des Eigenheimzulagengesetzes fällt (§ 19 EigZulG), die Eigenheimzulage die einzige Fördermöglichkeit, auch wenn der Anspruchsberechtigte für das Erstobjekt Abzugsbeträge nach § 10e EStG in Anspruch genommen hat. ⁴ Zur Einkunftsgrenze beim Folgeobjekt vgl. Rz. 25 Satz 3. ⁵ Auch die Höhe der Eigenheimzulage (§§ 8 und 9 EigZulG) ist für das Folgeobjekt unabhängig von den Verhältnissen beim Erstobjekt zu ermitteln.

43

¹ Die Inanspruchnahme der Eigenheimzulage für ein Folgeobjekt setzt nicht voraus, dass der Anspruchsberechtigte das Folgeobjekt innerhalb eines bestimmten Zeitraums nach der letztmaligen Nutzung des Erstobjekts zu eigenen Wohnzwecken angeschafft oder hergestellt hat.

44

¹ Der Förderzeitraum (§ 3 EigZulG) beginnt beim Folgeobjekt frühestens mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Anspruchsberechtigte das Erstobjekt letztmals zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat (vgl. § 7 Satz 3 2. Halbsatz EigZulG).

45

Beispiel:

L hat für sein 1994 hergestelltes und am 1.6.1997 veräußertes Einfamilienhaus (Erstobjekt) Abzugsbeträge nach § 10e EStG in Anspruch genommen. 1997 hat er ein weiteres Objekt (Folgeobjekt) angeschafft, das er am 1.6.1997 bezieht.

Der Förderzeitraum für das Folgeobjekt beginnt abweichend von § 3 EigZulG im Jahr 1998.

² Er ist um die Anzahl der Kalenderjahre zu kürzen, in denen der Anspruchsberechtigte für das Erstobjekt Eigenheimzulage, Abzugsbeträge nach § 10e EStG oder § 15b BerlinFG oder erhöhte Absetzungen nach § 7b EStG oder § 15 Abs. 1 BerlinFG oder diesen entsprechende Beträge nach § 52 Abs. 21 Satz 4 EStG hätte in Anspruch nehmen können (§ 7 Satz 3 1. Halbsatz EigZulG). ³ In die Kürzung sind auch die Kalenderjahre einzubeziehen, in denen der Anspruchsberechtigte das Erstobjekt nicht zu eigenen Wohnzwecken genutzt oder die Einkunftsgrenze überschritten hat; das gilt jedoch nicht für die Kalenderjahre, die auf das Kalenderjahr der letztmaligen Nutzung zu eigenen Wohnzwecken folgen.

Beispiel:

M hat für ein Einfamilienhaus (Erstobjekt), das er im November 1994 angeschafft und nur 1995 und 1996 zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat, für 1995 und 1996 Abzugsbeträge nach § 10e Abs. 1 EStG in Anspruch genommen. Ab 1.1.1997 bewohnt er ein zu diesem

Zeitpunkt angeschafftes Folgeobjekt. Der Förderzeitraum beim Folgeobjekt ist um drei Jahre (1994 bis 1996) zu kürzen. M kann für das Folgeobjekt für die Jahre 1997 bis 2001 Eigenheimzulage erhalten.

- 46 ¹Ehegatten, bei denen die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG vorliegen und die bisher nur bei einem Objekt die steuerliche Wohneigentumsförderung nach den §§ 7 b, 10 e EStG oder §§ 15 Abs. 1, 15b Abs. 1 BerlinFG oder dem EigZulG in Anspruch genommen haben, können wählen, ob ein weiteres Objekt als Folgeobjekt im Sinne des § 7 EigZulG oder als zweites Objekt im Sinne des § 6 Abs. 1 Satz 2 EigZulG gelten soll. ²Wählen die Ehegatten zunächst die Folgeobjektförderung, ist die Eigenheimzulage nach § 11 Abs. 1 EigZulG für die Jahre des gekürzten Förderzeitraums (vgl. Rz. 45) festzusetzen. ³Entscheiden sich die Ehegatten nachträglich für die Zweitobjektförderung, ist ein weiterer Zulagenbescheid nach § 11 Abs. 1 EigZulG für die restlichen Jahre des Förderzeitraums unter Beachtung der Festsetzungsfrist (§ 15 Abs. 1 EigZulG i.V.m. § 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO) für das Zweitobjekt zu erlassen. ⁴Bei der Förderung als Zweitobjekt ist eine Festsetzung ab dem Erstjahr auch dann möglich, wenn diese bei der Folgeobjektförderung nach § 7 Satz 3, 2. Hs. EigZulG ausgeschlossen war. ⁵Können beide Ehegatten von der Folgeobjektregelung Gebrauch machen, können die jeweils verbliebenen Förderzeiträume nicht zusammengefasst werden.

Beispiel:

Die Ehegatten N und O beantragen Eigenheimzulage für ein 2004 angeschafftes Folgeobjekt. Erstobjekt war eine von N in 1980 angeschaffte und 1985 veräußerte selbst bewohnte Eigentumswohnung. Das Finanzamt setzt die Eigenheimzulage für die Jahre 2004 und 2005 fest. 2006 beantragen die Ehegatten die Fortsetzung der Eigenheimzulage für das Objekt als Zweitobjekt. Das Finanzamt erlässt einen weiteren Zulagenbescheid für die Jahre 2006 bis 2011. N und O können die zwei vom Erstobjekt verbleibenden Jahre auf ein anderes Folgeobjekt übertragen.

- 47 ¹Wird die Eigenheimzulage hingegen für ein Objekt als Zweitobjekt über den ungekürzten Förderzeitraum bestandskräftig festgesetzt, ist ein späterer Umstieg zur Folgeobjektförderung insbesondere durch Änderung des Zulagenbescheides nach § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO nicht zulässig.

VIII. Bemessungsgrundlage für den Fördergrundbetrag nach § 9 Abs. 2 EigZulG (§ 8 EigZulG)

- 48 ¹Bemessungsgrundlage für den Fördergrundbetrag nach § 9 Abs. 2 EigZulG sind die Herstellungs- oder Anschaffungskosten der Wohnung zuzüglich der Anschaffungskosten für den dazugehörenden Grund und Boden (§ 8 Satz 1 EigZulG). ²Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind auch dann maßgebend, wenn der Grund und Boden oder die Wohnung aus einem Betriebsvermögen entnommen wird. ³Zur Bemessungsgrundlage für den Fördergrundbetrag nach § 9 Abs. 2 EigZulG gehören auch Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von zwei Jahren nach Anschaffung der Wohnung durchgeführt werden. ⁴Bei innerhalb der Zweijahresfrist durchgeführten Modernisierungs- oder Instandsetzungsmaßnahmen ist daher eine Abgrenzung der Anschaffungskosten, Herstellungskosten und des sofort abziehbaren Erhaltungsaufwands nicht erforderlich. ⁵Lediglich Aufwendungen für jährlich üblicherweise anfallende Erhaltungsarbeiten, insbesondere Schönheitsreparaturen und Wartungsarbeiten, bleiben unberücksichtigt. ⁶Der dem Mietrecht entnommene Begriff der Schönheitsreparatur umfasst das Anstreichen und Tapezieren der Wände und Decken, das Streichen der Fußböden, der Heizkörper einschließlich der Heizungsrohre, der Innentüren sowie der Fenster und Außentüren von innen. ⁷Nicht zu den Schönheitsreparaturen rechnen somit z. B. das Verputzen oder der Außenanstrich eines Hauses. ⁸Rz. 51 Satz 4 gilt entsprechend.

¹ Befindet sich die zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnung in einem Gebäude, das mehr als eine Wohnung enthält, sind die Herstellungs- oder Anschaffungskosten des Gebäudes und die Anschaffungskosten des Grund und Bodens auf die einzelnen Wohnungen aufzuteilen. ² Entsprechendes gilt bei einem Gebäude, bei dem gewerblichen, beruflichen oder öffentlichen Zwecken dienende Gebäudeteile außerhalb der Wohnung liegen. ³ Die Aufteilung und Zuordnung richtet sich insoweit nach den Grundsätzen des BMF-Schreibens vom 16.4.2004 – BStBl I S. 464. ⁴ Zur Bemessungsgrundlage bei einer Wohnung in einem Gebäude mit mehr als einer Wohnung oder bei Fertigstellung eines gemischt genutzten Gebäudes zu verschiedenen Zeitpunkten vgl. Rz. 52 bis 54 des BMF-Schreibens vom 31.12.1994 – BStBl I S. 887.

1. Herstellungs- oder Anschaffungskosten

¹ Für das Eigenheimzulagengesetz gilt der allgemeine Herstellungs- oder Anschaffungskostenbegriff (vgl. R 32a bis 33a EStR, so auch BFH vom 14.2.1996 – BStBl II S. 362); § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG ist entsprechend anzuwenden. ² Zuschüsse zu den Aufwendungen für die Errichtung oder den Erwerb eines Objekts mindern die Herstellungs- oder Anschaffungskosten (vgl. R 163 Abs. 1 EStR). ³ Zu den Herstellungskosten gehört auch die zur Herstellung einer Wohnung verwendete Altbausubstanz (vgl. hierzu im Einzelnen Rz. 49 und 50 des BMF-Schreibens vom 31.12.1994 – BStBl I S. 887 – Anhang 34 III EStH 1999); hinsichtlich der Abgrenzung von Anschaffungskosten, Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen bei der Instandhaltung und Modernisierung von Gebäuden ist das BMF-Schreiben vom 18.7.2003 – BStBl I S. 386 – Anhang 30 V EStH 2004 – mit der Maßgabe anzuwenden, dass die Feststellungslast für die Tatsachen, die eine Behandlung als Anschaffungs- oder Herstellungskosten begründen, der Anspruchsberechtigte trägt (BMF-Schreiben vom 2.10.2003 – BStBl I S. 488).

50

1.1 Nachträgliche Herstellungskosten

¹ Im Förderzeitraum entstandene nachträgliche Herstellungs- oder Anschaffungskosten erhöhen die Bemessungsgrundlage ab dem Jahr ihrer Entstehung. ² Bei Zusammenlegung von zwei nebeneinander liegenden Eigentumswohnungen, die jeweils im Alleineigentum eines Ehegatten stehen, sind die Anschaffungskosten der später erworbenen Wohnung keine begünstigten nachträglichen Anschaffungskosten (BFH vom 13.12.2000 – BStBl 2001 II S. 237). ³ Die Annahme nachträglicher Herstellungskosten für die Errichtung eines Anbaus oder eine Erweiterung setzt zumindest eine räumliche Beziehung der nachträglichen Herstellungsarbeiten zu dem Objekt voraus, das sie ergänzen oder vervollständigen sollen (BFH vom 10.7.2002 – BStBl 2003 II S. 461). ⁴ Wird eine Wohnung teilentgeltlich erworben, sind Aufwendungen für nachträgliche Herstellungsarbeiten in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, soweit sie auf den entgeltlich erworbenen Teil der Wohnung entfallen. ⁵ Die Aufwendungen sind daher im Verhältnis des Entgelts (ohne Anschaffungsnebenkosten) zu dem Verkehrswert der Wohnung aufzuteilen.

51

1.2 Anschaffungskosten des Grund und Bodens

¹ Bei unentgeltlichem Erwerb eines unbebauten Grundstücks sind die Anschaffungskosten des Grund und Bodens des Rechtsvorgängers nur in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, wenn das Grundstück infolge Erbfalls erworben wird. ² Zu den Anschaffungskosten des Grund und Bodens sind Rz. 45 und 46 des BMF-Schreibens vom 31.12.1994 – BStBl I S. 887 – Anhang 34 III EStH 1999 – sinngemäß anzuwenden.

52

1.3 Teilentgeltlicher Erwerb / Erwerb im Rahmen einer vorweggenommenen Erbfolge

53 ¹Bei einem teilentgeltlichen Erwerb sind ausschließlich die Anschaffungskosten des Erwerbers zu berücksichtigen. ²Bei Erwerb einer Wohnung im Rahmen einer vorweggenommenen Erbfolge sind die im BMF-Schreiben vom 13.1. 1993 – BStBl I S. 80 – Anhang 13 II – dargelegten Grundsätze entsprechend anzuwenden. ³Der Förderhöchstbetrag nach § 9 Abs. 2 EigZulG wird in diesen Fällen nicht gekürzt (vgl. BFH vom 21.3.1989 – BStBl II S. 778); der Wert eines vorbehaltenen Wohnrechts ist nicht nach § 16 BewG zu begrenzen.

2. Kürzung der Bemessungsgrundlage

54 ¹Werden Teile der Wohnung nicht zu eigenen Wohnzwecken genutzt, ist die Bemessungsgrundlage – nicht aber der Förderhöchstbetrag nach § 9 Abs. 2 EigZulG – um den hierauf entfallenden Teil zu kürzen (vgl. § 8 Satz 3 EigZulG). ²Eine Kürzung ist danach vorzunehmen, wenn Teile der Wohnung

- gewerblich oder beruflich genutzt oder vermietet werden (vgl. hierzu Rz. 54 des BMF-Schreibens vom 31.12. 1994 – BStBl I S. 887 – Anhang 34 III EStH 1999); dies gilt auch, wenn die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer einkommensteuerrechtlich nicht mehr abgezogen werden können (BFH vom 27.9.2001 – BStBl 2002 II S. 51).
- nicht zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden. Zur Nutzung zu eigenen Wohnzwecken vgl. Rz. 21 und 22, zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage vgl. Rz. 55 des BMF-Schreibens vom 31.12. 1994 – BStBl I S. 887 – Anhang 34 III EStH 1999.

³Die Bemessungsgrundlage ist jedoch nicht zu kürzen, wenn neben dem Anspruchsberechtigten oder einem Angehörigen i. S. d. § 15 AO eine weitere Person die Wohnung ganz oder teilweise unentgeltlich mitbenutzt.

IX. Höhe der Eigenheimzulage (§ 9 EigZulG)

55 ¹Die Eigenheimzulage steht dem Anspruchsberechtigten auch dann in vollem Umfang zu, wenn er die Wohnung nur während eines Teils des Jahres zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat (z. B. wegen zeitweiser Vermietung; vgl. aber Rz. 21 Satz 5). ²Hieraus folgt u.a., dass im Jahr der Anschaffung sowohl der Veräußerer als auch der Erwerber die Möglichkeit haben, die Zulage jeweils im höchstzulässigen Umfang in Anspruch zu nehmen. ³Zum Konkurrenzverhältnis zwischen Eigenheimzulage und steuerlicher Förderung für dieselbe Baumaßnahme durch § 10f EStG vgl. BFH vom 14.1.2004 – BStBl II S. 711.

1. Fördergrundbetrag (§ 9 Abs. 2 EigZulG)

1.1 Miteigentum

56 ¹Bei einem Anteil an einem Einfamilienhaus oder einer Eigentumswohnung kann der Anspruchsberechtigte nur den entsprechenden Teil des Fördergrundbetrags erhalten (vgl. § 9 Abs. 2 Satz 3 EigZulG und BFH vom 29.3.2000 – BStBl II S. 352). ²Auch bei Hinzuerwerb eines Miteigentumsanteils kann der Anspruchsberechtigte den Fördergrundbetrag nur entsprechend dem neu hinzu erworbenen Miteigentumsanteil in Anspruch nehmen (BFH vom 6.4.2000 – BStBl II S. 414). ³Eine abweichende Vereinbarung der Miteigentümer über die Verteilung des Fördergrundbetrags ist unbeachtlich. ⁴Die Aufteilung ist unabhängig davon, ob bei allen Miteigentümern die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Eigenheimzulage vorliegen (BFH vom 5.6.2003 –

BStBl II S. 744).⁵ Die vorstehenden Ausführungen gelten bei Wohnungen im Zwei- oder Mehrfamilienhaus entsprechend (BFH vom 19.5.2004, AZ III R 29/03 – BStBl II S.).

1.2 Behandlung der Erbengemeinschaft und ihrer Auseinandersetzung

¹ Zur Behandlung der Erbengemeinschaft und ihrer Auseinandersetzung sind die im BMF-Schreiben vom 11.1.1993 – BStBl I S. 62 – Anhang 13 I EStH 2004 – und in den entsprechenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder dargelegten Grundsätze anzuwenden.² Hieraus ergeben sich für das Eigenheimzulagengesetz folgende Rechtsfolgen:

¹ Steht eine Wohnung im Gesamthandseigentum einer Erbengemeinschaft, kann ein Miterbe bis zur Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft, längstens jedoch bis zum Ende des für den Erblasser maßgebenden Förderzeitraums, den Fördergrundbetrag in Anspruch nehmen, wenn in seiner Person die Voraussetzungen hierfür erfüllt sind (vgl. Rz. 17).² Zur Höhe der Förderung vgl. Rz. 56 und Rz. 59 Satz 3 und 4.

¹ Erhält ein Miterbe nach Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft durch Realteilung eine Wohnung, deren Wert dem Wert seines Anteils am Nachlass entspricht, kann er den Fördergrundbetrag bis zum Ende des Förderzeitraums für die ganze Wohnung in Anspruch nehmen, wenn in seiner Person die Voraussetzungen hierfür erfüllt sind (vgl. Rz. 17).² Dies gilt unabhängig davon, ob die Wohnung dem Miterben bereits während des Bestehens der Erbengemeinschaft zur Nutzung überlassen worden ist.³ Ist dem Miterben die Wohnung bereits während des Bestehens der Erbengemeinschaft überlassen worden, so kann er auch für die Zeit des Bestehens der Erbengemeinschaft den Fördergrundbetrag für die ganze Wohnung in Anspruch nehmen.⁴ Voraussetzung dafür ist, dass die Miterben innerhalb von sechs Monaten nach dem Erbfall eine Auseinandersetzungsvereinbarung treffen.⁵ Rz. 8 und 9 des BMF-Schreibens vom 11.1. 1993 – BStBl I S. 62 – Anhang 13 I, a. a. O., gelten entsprechend.

Beispiel 1:

P und Q sind Miterben zu je ½ nach dem am 1.8.2005 verstorbenen R. Zum Nachlass gehören Wertpapiere im Wert von 150.000 € und ein von R in 2004 zum Preis von 150.000 € erworbenes schlüsselfertiges Einfamilienhaus. R war wegen Objektverbrauchs an der Inanspruchnahme der Eigenheimzulage gehindert. Seit dem Erbfall bewohnt P das Einfamilienhaus. Im Januar 2006 vereinbaren P und Q die Auseinandersetzung, wonach P das Einfamilienhaus und Q die Wertpapiere erhält. P kann 2005 bis 2011 jährlich den Fördergrundbetrag in Höhe von 1.250. € in Anspruch nehmen.

Beispiel 2:

Wie Beispiel 1, nur P und Q setzen sich im März 2006 auseinander. P kann für 2005 als Miteigentümer den Fördergrundbetrag zur Hälfte in Anspruch nehmen. 2006 bis 2011 kann er als Alleineigentümer jährlich den Fördergrundbetrag in Höhe von 1.250 € erhalten.

¹ Erhält ein Miterbe wertmäßig mehr, als ihm nach seiner Erbquote zusteht, und zahlt er dafür an die anderen Miterben eine Abfindung, so handelt es sich insoweit um ein Anschaffungsgeschäft, das zur Inanspruchnahme des Fördergrundbetrags berechtigt.² Soweit er die Wohnung seiner Erbquote entsprechend unentgeltlich erwirbt, kann er den Fördergrundbetrag des Erblassers fortführen, wenn in seiner Person die Voraussetzungen hierfür erfüllt sind (vgl. Rz. 17).³ Zum Objektverbrauch vgl. Rz. 29 Sätze 3 bis 5.

Beispiel 3:

S und T sind Miterben zu je ½ nach dem am 1.8.2005 verstorbenen V. Zum Nachlass gehört ein Einfamilienhaus, das V in 2004 schlüsselfertig für 300.000 € erworben hatte. V war wegen Objektverbrauchs an der Inanspruchnahme der Eigenheimzulage gehindert. Nach Erbauseinandersetzung in 2006 erhält der verheiratete S das Einfamilienhaus, das er be-

reits seit dem Erbfall bewohnt, und zahlt an T eine Abfindung in Höhe von 150.000 €. Weder S noch seine Ehefrau haben bisher die steuerliche Wohneigentumsförderung nach §§ 7b oder 10e EStG oder dem EigZulG in Anspruch genommen.

S kann mit der Folge doppelten Objektverbrauchs Eigenheimzulage erhalten:

- als Gesamtrechtsnachfolger von V
2005 – 2011 $\frac{1}{2}$ v. 1 % v. 300.000 €, höchstens $\frac{1}{2}$ von 1.250 €
- als Erwerber des Miteigentumsanteils von T
2006 – 2013 $\frac{1}{2}$ v. 1 % v. 150.000 €, höchstens $\frac{1}{2}$ von 1.250 €

2. Kinderzulage (§ 9 Abs. 5 EigZulG)

2.1 Voraussetzungen

61 ¹Die Inanspruchnahme der Kinderzulage setzt voraus, dass

- der Anspruchsberechtigte oder sein Ehegatte für das jeweilige Jahr des Förderzeitraums zumindest für einen Monat für das Kind Kindergeld oder einen Freibetrag für Kinder im Sinne des § 32 Abs. 6 EStG erhält (BFH vom 14.5.2002 – BStBl 2003 II S. 236) und
- das Kind im Jahr der Anschaffung oder Herstellung des Objekts oder zu einem späteren Zeitpunkt im Förderzeitraum zum inländischen Haushalt des Anspruchsberechtigten (vgl. Rz. 63) gehört oder gehört hat (BFH vom 13.9.2001 – BStBl 2003 II S. 232 und vom 23.4.2002 – BStBl 2003 II S. 235).

Beispiel:

- V schafft im Juni 2002 ein Einfamilienhaus an, das er im Dezember 2002 mit seinen beiden Kindern bezieht. Für ein Kind erhält er ab März 2002 kein Kindergeld mehr, für das andere Kind ab Juli 2002.
- V erhält für 2002 die Kinderzulage für beide Kinder; ab 2003 besteht kein Anspruch auf Kinderzulage mehr.

²Nicht Voraussetzung ist, dass das Kind in dem begünstigten Objekt wohnt (BMF-Schreiben vom 18.2.2003 – BStBl I S. 182).

Beispiel:

W und X bewohnen gemeinsam mit ihren beiden 5 und 8-jährigen Kindern ein im Alleineigentum der X stehendes Einfamilienhaus. Nach ihrer Trennung im Mai 2002 erwirbt W eine Eigentumswohnung, die er im November 2002 bezieht. Die beiden Kinder wohnen weiterhin bei X.

W kann bei Vorliegen der übrigen Anspruchsvoraussetzungen für beide Kinder eine Kinderzulage erhalten, da diese im Jahr der Anschaffung zu seinem Haushalt gehört haben.

³Entfällt der Anspruch auf Kindergeld oder einen Kinderfreibetrag und damit auch der Anspruch auf eine Kinderzulage rückwirkend für das gesamte Kalenderjahr, weil die Einkünfte und Bezüge des Kindes den Jahreshöchstbetrag in § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG übersteigen, ist die Eigenheimzulage mit Wirkung ab diesem Kalenderjahr entsprechend neu festzusetzen (BFH vom 20.11.2003 – BStBl 2004 II S. 229).

62 ¹Dem Kindergeld gleich stehen Leistungen i. S. d. § 65 Abs. 1 Satz 1 EStG. ²Kindergeld erhält nicht nur der Elternteil, an den das Kindergeld gezahlt wird, sondern auch der barunterhaltspflichtige Elternteil, dem das halbe Kindergeld im Wege eines zivilrechtlichen Ausgleichs zusteht und der seiner Unterhaltspflicht nachkommt.

63 ¹Ein Kind gehört zum Haushalt des Anspruchsberechtigten, wenn es bei einheitlicher Wirtschaftsführung unter Leitung des Anspruchsberechtigten dessen Wohnung teilt oder sich mit seiner Einwilligung vorübergehend außerhalb seiner Wohnung aufhält.

²Es kann auch zu seinem Haushalt gehören, wenn es zwar auswärtig am Ausbildungsort untergebracht ist, aber dort keinen eigenen unabhängigen Haushalt führt und regelmäßig an Wochenenden und in den Ferien in die elterliche Wohnung zurückkehrt, in der ihm weiterhin ein Zimmer zur Verfügung steht (BFH vom 23.4.2002 – BStBl 2003 II S. 234). ³Dies gilt unabhängig davon, ob sich das Kind zu Ausbildungszwecken in

einer dem Kind unentgeltlich überlassenen Wohnung des Anspruchsberechtigten, einer angemieteten Wohnung oder einer gemeinschaftlich mit Mitbewohnern genutzten Wohnung (Wohngemeinschaft) aufhält.⁴ Ob in diesen Fällen eine Haushaltszugehörigkeit anzunehmen ist, kann nur anhand einer Würdigung sämtlicher Begleitumstände des jeweiligen Einzelfalles entschieden werden.⁵ Der Abzug eines Freibetrags zur Abgeltung eines Sonderbedarfs eines sich in Berufsausbildung befindenden, auswärtig untergebrachten, volljährigen Kindes nach § 33a Abs. 2 EStG wird durch die Kinderzulage nicht ausgeschlossen, es sei denn, die nach dem EigZuLG begünstigte Wohnung wird von den Eltern oder einem Elternteil mitbewohnt und ist bereits deswegen als Teil eines elterlichen Haushalts anzusehen.⁶ Es reicht aus, wenn die Haushaltszugehörigkeit in einem früheren Jahr des Förderzeitraums einmal vorgelegen hat.⁷ Der Wegfall der Haushaltszugehörigkeit im Laufe des Förderzeitraums ist unschädlich (vgl. BFH vom 21.11.1989 – BStBl 1990 II S. 216 und BMF-Schreiben vom 18.2.2003 – BStBl I S. 182).⁸ In Ausnahmefällen kann eine gleichzeitige Zugehörigkeit zu den Haushalten beider Elternteile bestehen (BFH vom 14.4.1999 – BStBl II S. 594).

2.2 Ausschluss mehrfacher Förderung (§ 9 Abs. 5 Satz 4 und 5 EigZuLG)

¹ Bei zusammenlebenden unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Ehegatten ist die gleichzeitige Inanspruchnahme der Kinderzulage für ein Kind in einem Kalenderjahr für zwei Wohnungen ausgeschlossen, wenn beide Wohnungen im Alleineigentum eines Ehegatten oder im Miteigentum beider Ehegatten stehen.² Ausgeschlossen ist in diesen Fällen auch die gleichzeitige Inanspruchnahme von Kinderzulage und Baukindergeld nach § 34f EStG.³ Die Ehegatten können jedoch auf die weitere Inanspruchnahme des Baukindergeldes nach § 34f EStG zugunsten der Kinderzulage nach § 9 Abs. 5 EigZuLG verzichten.⁴ Bei zwei, jeweils im Alleineigentum der Ehegatten stehenden Wohnungen hat jeder Ehegatte einen Anspruch auf die volle Kinderzulage.⁵ Steht ein Objekt im Alleineigentum eines Ehegatten und ein anderes Objekt im Miteigentum beider Ehegatten, hat der Alleineigentümer Anspruch auf die volle Kinderzulage und der andere Ehegatte zusätzlich einen Anspruch auf die halbe Kinderzulage für das im Miteigentum stehende Objekt.

64

2.3 Kinderzulage bei Miteigentum (§ 9 Abs. 5 Satz 3 EigZuLG)

¹ Haben Miteigentümer einer Wohnung zugleich für ein Kind Anspruch auf Kinderzulage, ist sie bei jedem zur Hälfte anzusetzen.² Ist ein Elternteil von der Inanspruchnahme der Eigenheimzulage ausgeschlossen, z. B. weil für ihn Objektverbrauch eingetreten ist oder er die Einkunftsgrenze überschritten hat, kann der andere Elternteil die Kinderzulage voll erhalten.

65

X. Entstehung des Anspruchs auf Eigenheimzulage (§ 10 EigZuLG)

¹ Der Anspruch auf Eigenheimzulage entsteht mit Beginn der Nutzung der hergestellten oder angeschafften Wohnung zu eigenen Wohnzwecken, für jedes weitere Jahr mit Beginn des Kalenderjahres, für das eine Eigenheimzulage festzusetzen ist.

66

XI. Verfahren (§§ 11 bis 15 EigZuLG)

1. Erstmalige Festsetzung (§ 11 Abs. 1 EigZuLG)

¹ Eigenheimzulage ist auf einmaligen Antrag für alle Jahre des Förderzeitraums, für die Anspruch auf Eigenheimzulage besteht, von dem für die Besteuerung des Anspruchsberechtigten nach dem Einkommen zuständigen Finanzamt festzusetzen.² Der erstmaligen Festsetzung sind die Verhältnisse (Höhe der Herstellungs- oder Anschaffungs-

67

kosten und Zahl der Kinder) im Zeitpunkt des Bezugs der Wohnung zugrunde zu legen. ³Liegen die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Eigenheimzulage noch nicht im Zeitpunkt des Einzugs, sondern erst zu einem späteren Zeitpunkt vor, sind für die erstmalige Festsetzung die Verhältnisse in diesem Zeitpunkt maßgebend.

Beispiel:

Der ledige Y, für den bereits Objektverbrauch eingetreten ist, schafft 2004 eine Eigentumswohnung an, die er sofort zusammen mit seiner Freundin Z bezieht. Nach Geburt eines gemeinsamen Kindes in 2005 heiraten Y und Z noch im selben Jahr.

Da für Z bislang noch kein Objektverbrauch eingetreten ist, kann Y ab 2005 die Eigenheimzulage in Anspruch nehmen. Im Rahmen der erstmaligen Festsetzung der Eigenheimzulage kann das gemeinsame Kind bereits berücksichtigt werden, weil auf die Verhältnisse im Zeitpunkt der Eheschließung abzustellen ist.

2. Neufestsetzung oder Aufhebung bei Änderung der Verhältnisse (§ 11 Abs. 2 und 3 EigZulG)

68 ¹Ergeben sich nach dem Zeitpunkt, in dem erstmals die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Eigenheimzulage vorliegen, Änderungen, die zu einer Erhöhung oder Minderung der Eigenheimzulage führen (z. B. ein Kind wird geboren oder der Anspruchsberechtigte erhält für das Kind kein Kindergeld mehr), ist eine Neufestsetzung nach § 11 Abs. 2 EigZulG durchzuführen. ²Neu festgesetzt wird mit Wirkung ab dem Kalenderjahr, für das sich nach den materiell-rechtlichen Vorschriften eine Abweichung ergibt (§ 11 Abs. 2 Satz 2 EigZulG).

69 ¹Ist bereits bei erstmaliger Festsetzung bekannt, dass sich die Verhältnisse geändert haben, können die geänderten Verhältnisse nicht im Rahmen der erstmaligen Festsetzung berücksichtigt werden. ²In diesen Fällen ist mit der erstmaligen Festsetzung gleichzeitig eine Neufestsetzung durchzuführen.

Beispiel:

A und B beziehen die von ihnen angeschaffte Wohnung am 15.12.2004. Am 2.1.2005 wird die gemeinsame Tochter geboren. A und B beantragen im Februar 2005 die Eigenheimzulage. Es ist eine auf 2004 beschränkte erstmalige Festsetzung ohne Berücksichtigung der Kinderzulage durchzuführen. Gleichzeitig wird die Eigenheimzulage ab 2005 neu festgesetzt.

70 ¹Entfallen die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Eigenheimzulage nach den §§ 1, 2, 4 und 6 EigZulG während eines Jahres des Förderzeitraums und kann der Anspruchsberechtigte deshalb die Eigenheimzulage nicht mehr in Anspruch nehmen, ist die Festsetzung aufzuheben. ²Die Aufhebung ist mit Wirkung ab dem folgenden Kalenderjahr durchzuführen (vgl. § 11 Abs. 3 EigZulG). ³Liegen die Voraussetzungen erneut vor, ist eine erneute erstmalige Festsetzung (vgl. Rz. 67) durchzuführen.

3. Aufhebung oder Änderung bei Über- oder Unterschreiten der Einkunftsgrenze (§ 11 Abs. 4 EigZulG)

71 ¹Legt der Anspruchsberechtigte dar, dass er die Einkunftsgrenze nach § 5 EigZulG nicht überschreitet (vgl. Rz. 27), kann die Eigenheimzulage festgesetzt werden, auch wenn die genaue Höhe der Einkünfte noch nicht feststeht. ²Wird nachträglich bekannt, dass die Summe der positiven Einkünfte in den nach § 5 EigZulG maßgebenden Jahren insgesamt die Einkunftsgrenze überschreitet, ist die Festsetzung der Eigenheimzulage nach § 11 Abs. 4 EigZulG aufzuheben.

72 ¹Ist andererseits die Festsetzung der Eigenheimzulage zunächst bestandskräftig abgelehnt worden, weil das Finanzamt davon ausgegangen ist, dass der Anspruchsberechtigte die Einkunftsgrenze überschreiten wird, kann der Bescheid nach § 11 Abs. 4 EigZulG geändert werden, wenn sich die Prognose als unzutreffend herausstellt.

4. Fehlerbeseitigende Neufestsetzung (§ 11 Abs. 5 EigZulG)

¹ Die Eigenheimzulage kann nach § 11 Abs. 5 EigZulG neu festgesetzt werden, wenn die Festsetzung der Eigenheimzulage zu Unrecht abgelehnt worden ist oder die Eigenheimzulage rechtsfehlerhaft zu hoch oder zu niedrig festgesetzt worden ist. ² Die Festsetzung der Eigenheimzulage kann aufgehoben werden, wenn die Festsetzung zu Unrecht durchgeführt worden ist. ³ Die fehlerbeseitigende Neufestsetzung zugunsten des Anspruchsberechtigten wird mit Wirkung ab dem Kalenderjahr, in dem der Fehler dem Finanzamt bekannt wird, durchgeführt. ⁴ Die Aufhebung oder Neufestsetzung zuungunsten des Anspruchsberechtigten wird jedoch frühestens ab dem Kalenderjahr wirksam, in dem das Finanzamt aufhebt oder ändert. 73

5. Gesonderte und einheitliche Feststellung bei Miteigentümern (§ 11 Abs. 6 Satz 1 und 2 EigZulG)

¹ Sind mehrere Anspruchsberechtigte Eigentümer einer Wohnung, ist die Eigenheimzulage für jeden gesondert festzusetzen. ² Die Bemessungsgrundlage nach §§ 8 und 9 Abs. 3 EigZulG kann in diesen Fällen gesondert und einheitlich festgestellt werden. ³ Nicht festgestellt wird die Höhe des Fördergrundbetrags. ⁴ Eine gesonderte und einheitliche Feststellung nach § 11 Abs. 6 Satz 1 und 2 EigZulG ist nur durchzuführen, wenn mehrere Miteigentümer einen anteiligen Zulagebetrag für die gemeinsame Wohnung in Anspruch nehmen (vgl. Rz. 56) und es sich nicht um einen Fall von geringer Bedeutung handelt (vgl. § 180 Abs. 3 Nr. 2 AO), insbesondere weil die Höhe der Bemessungsgrundlage und die Aufteilung feststehen. 74

6. Anwendung der Abgabenordnung (§ 15 EigZulG)

¹ Eigenheimzulagenbescheide können nach §§ 129, 164, 165 und 172 bis 177 AO berichtigt, aufgehoben und geändert werden, im Übrigen kann die Eigenheimzulage nach § 11 EigZulG neu festgesetzt oder aufgehoben werden. ² Die Festsetzungsfrist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Anspruch entstanden ist (§ 170 Abs. 1 AO). ³ Zur Entstehung vgl. Rz. 66. ⁴ Die Festsetzungsfrist beträgt vier Jahre (§ 169 Abs. 2 AO) und läuft nicht ab, bevor über den Antrag unanfechtbar entschieden worden ist (§ 171 Abs. 3 AO). ⁵ Sie endet nicht vor Ablauf der Festsetzungsfrist für die Einkommensteuer der nach § 5 EigZulG maßgebenden Jahre (vgl. Rz. 25). ⁶ Für die folgenden Jahre des Förderzeitraums verlängert sich die Festsetzungsfrist entsprechend (§ 11 Abs. 1 Satz 4 und 5 EigZulG). ⁷ Die Frist für die Aufhebung oder Änderung der Festsetzung der Eigenheimzulage beginnt nicht vor Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Antrag gestellt worden ist (§ 170 Abs. 3 AO). 75

¹ Eine Eigenheimzulage darf nicht aus Billigkeitsgründen gewährt oder höher festgesetzt werden, als dies aus Rechtsgründen möglich ist. ² Die entsprechende Anwendung des § 163 AO auf die Eigenheimzulage ist ausgeschlossen (§ 15 Abs. 1 Satz 2 EigZulG). 76

¹ Der Anspruch auf Eigenheimzulage kann nach Maßgabe des § 46 AO abgetreten, verpfändet und gepfändet werden. ² Die Abtretung wird erst wirksam, wenn sie der Gläubiger dem Finanzamt in der nach § 46 Abs. 3 AO vorgeschriebenen Form nach Entstehung des Anspruchs anzeigt (§ 46 Abs. 2 AO). ³ Zur Entstehung vgl. Rz. 66. 77

XII. Genossenschaftsförderung (§ 17 EigZulG)

1. Anforderungen an die Genossenschaft

¹ Gefördert wird der Erwerb von Geschäftsanteilen an einer nach dem 1. Januar 1995 in das Genossenschaftsregister eingetragenen Wohnungsbaugenossenschaft. ² Die 78

Satzung muss dem Genossenschaftsmitglied ein unwiderrufliches und vererbliches Recht auf Erwerb der von ihm genutzten Wohnung für den Fall einräumen, dass die Mehrheit der in einem Objekt wohnenden Genossenschaftsmitglieder der Begründung von Wohnungseigentum und Veräußerung der Wohnungen schriftlich zugestimmt hat.³ Die Begründung von Wohneigentum und die Veräußerung der Wohnungen darf nicht für eine bestimmte Zeit ausgeschlossen sein.

- 79 ¹Das Handeln der Genossenschaft muss auf die Herstellung oder Anschaffung von Wohnungen ausgerichtet sein. ²Ist bei Gründung der Genossenschaft kein Wohnungsbestand vorhanden, ist die Eigenheimzulage nach § 165 Abs. 1 AO vorläufig festzusetzen. ³Das Handeln der Genossenschaft ist nur dann auf die Herstellung oder Anschaffung von Wohnungen ausgerichtet, wenn jeweils mehr als zwei Drittel des Geschäftsguthabens der Genossen und der aufgenommenen Kreditmittel zu wohnungswirtschaftlichen Zwecken verwandt werden; wird die 2/3-Grenze zu irgendeinem Zeitpunkt unterschritten, kann den Genossenschaftsmitgliedern für dieses Jahr keine Eigenheimzulage gewährt werden. ⁴Dies gilt auch für Einlagen auf Geschäftsanteile neu beitretender Genossenschaftsmitglieder und unabhängig von der Verpflichtung zur Auszahlung gekündigter Geschäftsguthaben. ⁵Der Restbetrag kann für gewerblichen Zwecken dienende Gebäude oder Gebäudeteile und zur Bildung einer angemessenen Liquiditätsreserve auch für das Ausscheiden von Genossen verwendet werden. ⁶Die Genossenschaft muss unverzüglich mit der Investitionstätigkeit beginnen, wobei die üblichen Vorbereitungen wie Bauland- oder Gebäudebeschaffung, Planungs- und Bauantragsverfahren mit einzubeziehen sind. ⁷Von einem unverzüglichen Beginn der Investitionstätigkeit kann ohne nähere Prüfung ausgegangen werden, wenn mit der Investitionstätigkeit innerhalb eines Jahres nach dem erstmaligen Erwerb von Genossenschaftsanteilen durch Genossenschaftsmitglieder begonnen worden ist. ⁸Die Wohnungen müssen überwiegend an Genossenschaftsmitglieder überlassen werden; zur zeitlichen Anwendung vgl. Rz. 95. ⁹Eine Verwendung zu wohnungswirtschaftlichen Zwecken liegt nicht vor, soweit sich eine Genossenschaft kapitalmäßig an einer anderen Gesellschaft beteiligt, die das Investitionsvorhaben durchführt oder die Genossenschaft ihre Wohnungen im Umlaufvermögen bilanziert.

2. Persönliche Voraussetzungen

- 80 ¹Der Anspruchsberechtigte muss sich mit Geschäftsanteilen von mindestens 5.000 € beteiligen. ²Er beteiligt sich mit Geschäftsanteilen, indem er Gründungsmitglied der Genossenschaft wird, nach Gründung der Genossenschaft beiträgt oder weitere Geschäftsanteile übernimmt. ³Der Beitritt erfolgt durch schriftliche Beitrittserklärung und Zulassung durch die Genossenschaft (vgl. § 15 Abs. 1 des Gesetzes betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften (GenG) i. d. F. der Bekanntmachung vom 19. August 1994 – BGBl. I S. 2202). ⁴Der Geschäftsanteil darf nicht dadurch finanziert werden, dass der Anspruch auf Eigenheimzulage an die Genossenschaft abgetreten wird (§ 42 AO). ⁵Eine Darlehensgewährung durch die Genossenschaft führt gemäß § 22 Abs. 4 Satz 2 GenG i. V. m. § 134 BGB zur Nichtigkeit des Darlehens mit der Folge, dass die Einlage nicht erbracht ist. ⁶Räumen die Regelungen zur Mitgliedschaft die Möglichkeit der Kündigung zum Ende des Förderzeitraums ein und wird auf der Grundlage des Zahlungsplans innerhalb dieses Zeitraums die geforderte „Mindesteinlage“ voraussichtlich nicht erbracht, ist das persönliche Erfordernis der Anschaffung von Geschäftsanteilen nicht erfüllt. ⁷Damit liegt kein begünstigtes Objekt i. S. des § 17 EigZulG vor und die Festsetzung der Eigenheimzulage ist abzulehnen.
- 81 ¹Ein Anspruch auf Eigenheimzulage besteht nur, wenn der Anspruchsberechtigte spätestens im letzten Jahr des Förderzeitraumes mit der Nutzung einer Genossenschaftswohnung zu eigenen Wohnzwecken beginnt (§ 17 Satz 1 EigZulG i. d. F. des HBegIG 2004). ²Es muss sich um eine Wohnung aus dem Bestand der Genossen-

schaft handeln, für deren Geschäftsanteile der Anspruchsberechtigte eine Eigenheimzulage erhält.³ Nutzt der Anspruchsberechtigte im Zeitpunkt der Festsetzung der Eigenheimzulage noch keine Wohnung der Genossenschaft zu eigenen Wohnzwecken, ist die Eigenheimzulage nach § 165 Abs. 1 AO vorläufig festzusetzen (BMF-Schreiben vom 10.4.2002 – BStBl I S. 525).

¹ Der Anspruchsberechtigte kann die Eigenheimzulage für Geschäftsanteile nur einmal im Leben erhalten (Objektbeschränkung).² In einem einheitlichen Vorgang übernommene Geschäftsanteile stellen ein Objekt dar.³ Die Sonderregelungen für Ehegatten nach § 6 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 Satz 2 EigZulG gelten nicht. 82

¹ Die Eigenheimzulage für Geschäftsanteile kann auch dann beansprucht werden, wenn bereits Objektverbrauch nach § 6 EigZulG (vgl. Rz. 28 bis 39) eingetreten ist. 83

3. Förderzeitraum und Höhe der Eigenheimzulage

¹ Förderzeitraum ist das Jahr, in dem der Anspruchsberechtigte Gründungsmitglied geworden, der Genossenschaft beigetreten ist oder weitere Geschäftsanteile übernommen hat, und die sieben darauf folgenden Jahre.² Der Anspruchsberechtigte kann die Eigenheimzulage nur für die Jahre des Förderzeitraums in Anspruch nehmen, in denen er die Geschäftsanteile innehat. Wird eine Genossenschaft liquidiert, endet der Förderzeitraum mit Ablauf des Jahres des Liquidationsbeschlusses. 84

¹ Wird der Förderzeitraum nicht ausgeschöpft, kann der Anspruchsberechtigte die Eigenheimzulage nach Maßgabe der Rz. 40 bis 47 für ein Folgeobjekt in Anspruch nehmen. 85

¹ Bemessungsgrundlage ist die auf die begünstigten Geschäftsanteile geleistete Einlage.² Zuschüsse mindern die Bemessungsgrundlage im Jahr ihrer Bewilligung (vgl. R 163 Abs. 1 EStR 2003).³ Leistet der Anspruchsberechtigte Einzahlungen auf die Einlage sukzessiv, erhöht sich die Bemessungsgrundlage ab dem Jahr ihrer Leistung. 86

Beispiel:

C zahlt auf seinen 2004 erworbenen Geschäftsanteil i. H. von 10.000 € 2005 und 2007 jeweils 5.000 €.

Der Fördergrundbetrag beträgt 2005 und 2006 jeweils 150 €. Er erhöht sich 2007 auf 300 € und wird in dieser Höhe bis 2011 gezahlt.

¹ Die Summe der Fördergrundbeträge und Kinderzulagen darf die Bemessungsgrundlage jedoch nicht überschreiten. 87

Beispiel:

D (drei Kinder) ist 2004 einer Genossenschaft mit einem Geschäftsanteil von 5.000 € beigetreten und hat die Einlage in voller Höhe geleistet.

Die Eigenheimzulage beträgt 2004 bis 2008 jeweils 900 € (Fördergrundbetrag 150 €, Kinderzulage 750 €), 2009 letztmalig 500 € (5.000 € ./ . 5 x 900 €).

4. Kürzung der Eigenheimzulage für ein Wohnobjekt bei Inanspruchnahme der Genossenschaftsförderung

¹ Die Anrechnung erfolgt jeweils nach den entsprechenden Jahren der Förderzeiträume: z. B. kürzt der Fördergrundbetrag, der für das erste Jahr des Förderzeitraums nach § 17 EigZulG gewährt wird, den Fördergrundbetrag, der für das erste Jahr des Förderzeitraums nach § 9 EigZulG gewährt wird.² Dies gilt unabhängig davon, ob der Anspruchsberechtigte eine Wohnung von der Genossenschaft erwirbt oder eine andere Wohnung anschafft oder herstellt (§ 9 Abs. 2 Satz 3, Abs. 5 Satz 6 EigZulG). 88

Beispiel:

E (verheiratet, zwei Kinder) erhält für einen 2003 erworbenen Geschäftsanteil an einer Genossenschaft i. H. von 10.000 € ab 2003 Eigenheimzulage von jährlich 800 € (Fördergrundbetrag: 3 v. H. von 10.000 € und Kinderzulage: 2 x 256 €). 2007 erwirbt er ein Einfamilienhaus für 150.000 €, bezieht dieses und kündigt seine Mitgliedschaft bei der Genossenschaft. Für 2008 bis 2010 besteht kein Anspruch auf Eigenheimzulage nach § 17 EigZulG mehr. Die Eigenheimzulage für die Anschaffung des Einfamilienhauses ermittelt sich wie folgt:

- 2007 bis 2011 jährlich 2.038 € (Fördergrundbetrag: 1.250 € ./ 300 €) + (Kinderzulage: 2 x 800 € ./ 2 x 256 €)
- Ab 2012 entfällt die Anrechnung der Zulage nach § 17 EigZulG auf die Zulage für den Erwerb des Einfamilienhauses; die Eigenheimzulage für den Erwerb des Einfamilienhauses ist neu festzusetzen.

³ Die Anrechnung erfolgt auch, wenn der Anspruchsberechtigte zunächst die Wohnung hergestellt oder angeschafft und dann sich mit Geschäftsanteilen an der Genossenschaft beteiligt hat. ⁴ In diesen Fällen ist der Eigenheimzulagenbescheid für die Wohnung nach § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO (rückwirkendes Ereignis) zu ändern.

89 ¹ Bei Ehegatten erfolgt die Anrechnung personenbezogen. ² Bei Ehegatten, die Miteigentümer einer Wohnung sind und die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG erfüllen, ist die Eigenheimzulage für die Wohnung nur insoweit zu mindern, als sie auf den Ehegatten entfällt, der die Eigenheimzulage nach § 17 EigZulG in Anspruch genommen hat.

Beispiel:

Der verheiratete F (1 Kind) erhält für einen 2003 erworbenen Geschäftsanteil in Höhe von 20.000 € ab 2003 Eigenheimzulage von jährlich 850 € (3 v. H. von 20.000 € und Kinderzulage: 250 €). 2007 erwirbt er zusammen mit seiner Ehefrau G ein Einfamilienhaus für 80.000 €, bezieht dieses und kündigt seine Mitgliedschaft bei der Genossenschaft. Ab dem Jahr 2008 hat F keinen Anspruch mehr auf Eigenheimzulage nach § 17 EigZulG.

Die Eigenheimzulage für die Anschaffung des Einfamilienhauses ermittelt sich wie folgt:

- 2007 bis 2011 jährlich 744 € (Fördergrundbetrag: 800 € ./ 600 €) + (Kinderzulage: 800 € ./ 256 €). Der Fördergrundbetrag wird nicht gekürzt soweit er auf B entfällt.
- 2012 bis 2014 jährlich 1.600 € (Fördergrundbetrag: 800 €) + (Kinderzulage: 800 €).

XIII. Zeitlicher Anwendungsbereich (§ 19 EigZulG)

90 ¹ Als Beginn der Herstellung gilt bei Objekten, für die eine Baugenehmigung erforderlich ist, der Zeitpunkt, in dem der Bauantrag gestellt wird; das ist in der Regel der Zeitpunkt, in dem der Antrag auf Baugenehmigung bei der Gemeinde oder, wenn diese nicht Baugenehmigungsbehörde ist, bei der nach Landesrecht zuständigen Baugenehmigungsbehörde eingereicht wird (BFH vom 30.9.2003 – BStBl 2004 II S. 262).

² Bei baugenehmigungsfreien Objekten, für die Bauunterlagen einzureichen sind, ist der Zeitpunkt maßgeblich, in dem die Bauunterlagen eingereicht werden; zur Maßgeblichkeit des Bauantrags vgl. Abschn. 42a Abs. 4 EStR. ³ Ist für ein Bauvorhaben weder ein Bauantrag noch eine Baugenehmigung erforderlich, gilt als Beginn der Herstellung der Zeitpunkt, in dem der Bauherr seine Entscheidung zu bauen für sich bindend und unwiderruflich nach außen erkennbar gemacht hat. ⁴ Das ist unter anderem der Fall, wenn auf dem Bauplatz eine nicht unerhebliche Menge von Baumaterial und/oder auf das konkrete Bauvorhaben zugeschnittene Bauteile angeliefert worden sind (vgl. BFH vom 30.9.2003 – BStBl 2004 II S. 209).

91 ¹ Bei wiederholter Antragstellung bleibt der erste Bauantrag maßgebend, es sei denn, dass wirtschaftlich sinnvolle Erwägungen (z. B. Änderung der ursprünglichen Bauplanung) für die Rücknahme des ersten und die Stellung eines neuen Bauantrags maßgebend waren. ² Je größer die Zeitspanne zwischen Rücknahme und erneuter Antragstellung ist, desto weniger besteht die Vermutung, dass ausschließlich steuerliche Gründe und nicht wirtschaftlich sinnvolle Erwägungen für die erneute Antragstellung entscheidend waren.

¹ Bei Erwerb eines unbebauten Grundstücks oder teilfertigen Gebäudes, für das der Veräußerer bereits eine Baugenehmigung beantragt hat, ist nicht der Bauantrag des Veräußerers maßgebend, sondern der Herstellungsbeginn des Erwerbers. ² Dies ist der Zeitpunkt, in dem der Anspruchsberechtigte den Kaufvertrag über das teilfertige Gebäude abgeschlossen oder bei Erwerb eines unbebauten Grundstücks mit den Bauarbeiten tatsächlich begonnen hat. ³ Die vorstehenden Grundsätze gelten im Fall der unentgeltlichen Einzelrechtsnachfolge entsprechend. 92

B. Zeitliche Anwendung

¹ Die Grundsätze dieses Schreibens gelten in allen Fällen, für die das Eigenheimzulagengesetz i. d. F. des HBeglG 2004 vom 29.12.2003 anzuwenden ist. ² Soweit dieses Schreiben klarstellende Ausführungen zu Herstellungs- oder Anschaffungsfällen vor dem 1. Januar 2004 enthält (vgl. Rz. 2, 6, 10 und 11, 12, 13, 14 bis 16, 20, 21 und 22, 32 bis 35, 39, 46, 50, 51, 52, 54, 55, 56 Sätze 1 bis 4, 61, 63, 79, 80 Sätze 2 bis 7, 84 und 88), sind diese in allen noch offenen Fällen anzuwenden. 93

¹ Rz. 56 Satz 5 ist erstmals anzuwenden, wenn der Anspruchsberechtigte im Fall der Herstellung nach dem 31. Dezember 2004 mit der Herstellung des Objekts begonnen oder im Fall der Anschaffung das Objekt aufgrund eines nach diesem Zeitpunkt rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrags oder gleichstehenden Rechtsakts angeschafft hat. ² Im Übrigen ist Rz. 66 des BMF-Schreibens vom 10.2.1998 – a.a.O. – weiter anzuwenden. 94

¹ Rz. 79 Satz 8 ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden. ² Auf Antrag der Genossenschaft oder des Anspruchsberechtigten ist Rz. 107 Satz 3 in der Fassung des BMF-Schreibens vom 10.2.1998 – a.a.O. – weiter anzuwenden, soweit die Wohnungen und Gebäude auf Grund eines vor dem 16. April 2004 wirksam abgeschlossenen Kaufvertrags angeschafft worden sind und soweit sie zum Zeitpunkt der Anschaffung nicht schlüsselfertig neu errichtet waren (BMF-Schreiben vom 2.3.2004 – BStBl I S. 363). 95