

§ 10h

Steuerbegünstigung der unentgeltlich zu Wohnzwecken überlassenen Wohnung im eigenen Haus

idF des EStG v. 19. 10. 2002 (BGBl. I, 4210; BStBl. I, 1209)

¹Der Steuerpflichtige kann von den Aufwendungen, die ihm durch Baumaßnahmen zur Herstellung einer Wohnung entstanden sind, im Jahr der Fertigstellung und in den drei folgenden Jahren jeweils bis zu 6 vom Hundert, höchstens jeweils 10 124 Euro, und in den vier darauf folgenden Jahren jeweils bis zu 5 vom Hundert, höchstens jeweils 8 437 Euro, wie Sonderausgaben abziehen. ²Voraussetzung ist, dass

1. der Steuerpflichtige nach dem 30. September 1991 den Bauantrag gestellt oder mit der Herstellung begonnen hat,
2. die Baumaßnahmen an einem Gebäude im Inland durchgeführt worden sind, in dem der Steuerpflichtige im jeweiligen Jahr des Zeitraums nach Satz 1 eine eigene Wohnung zu eigenen Wohnzwecken nutzt,
3. die Wohnung keine Ferienwohnung oder Wochenendwohnung ist,
4. der Steuerpflichtige die Wohnung insgesamt im jeweiligen Jahr des Zeitraums nach Satz 1 voll unentgeltlich an einen Angehörigen im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 3 und 4 der Abgabenordnung auf Dauer zu Wohnzwecken überlassen hat und
5. der Steuerpflichtige die Aufwendungen nicht in die Bemessungsgrundlage nach den §§ 10 e, 10 f Abs. 1, §§ 10 g, 52 Abs. 21 Satz 6 oder nach § 7 des Fördergebietgesetzes einbezogen hat.

³§ 10 e Abs. 1 Satz 5 und 6, Abs. 3, 5 a, 6 und 7 gilt sinngemäß.

§ 52

Anwendungsvorschriften

idF des EStG v. 19. 10. 2002 (BGBl. I, 4210; BStBl. I, 1209)

...

(28) ¹§ 10 h ist letztmals anzuwenden, wenn der Steuerpflichtige vor dem 1. Januar 1996 mit der Herstellung begonnen hat. ²Als Beginn der Herstellung gilt bei Baumaßnahmen, für die eine Baugenehmigung erforderlich ist, der Zeitpunkt, in dem der Bauantrag gestellt wird; bei baugenehmigungsfreien Baumaßnahmen, für die Bauunterlagen einzureichen sind, der Zeitpunkt, in dem die Bauunterlagen eingereicht werden.

...

Autoren: Bernd **Meyer**, Steuerberater, Pohlheim, und Dr. Uwe **Clausen**

Mitherausgeber: Dr. Uwe **Clausen**, Rechtsanwalt,
Linklaters Oppenhoff & Rädler, München

Inhaltsübersicht

	Anm.		Anm.
Allgemeine Erläuterungen zu § 10h	1	III. Baumaßnahmen an einem inländischen Gebäude mit einer eigengenutzten Wohnung des Stpfl. (Satz 2 Nr. 2)	6
Erläuterungen zu Satz 1: Steuerbegünstigung der unentgeltlich überlassenen Wohnung		IV. Keine Ferien- oder Wochenendwohnung (Satz 2 Nr. 3)	7
I. Begünstigungstatbestand . . .	2	V. Voll unentgeltliche Überlassung an Familienangehörige auf Dauer zu Wohnzwecken (Satz 2 Nr. 4)	8
II. Abzug wie Sonderausgaben .	3	VI. Keine kumulative Steuerbegünstigung nach anderen Vorschriften (Satz 2 Nr. 5) . .	9
Erläuterungen zu Satz 2: Weitere Voraussetzungen für den Sonderausgabenabzug		Erläuterungen zu Satz 3: Sinngemäße Anwendung einzelner Regelungen des § 10e	10
I. Überblick	4		
II. Bauantrag oder Herstellungsbeginn nach dem 30. 9. 1991 (Satz 2 Nr. 1)	5		

1

Allgemeine Erläuterungen zu § 10h

Rechtentwicklung des § 10h:

► *StÄndG 1992 v. 25. 2. 1992* (BGBl. I, 297; BStBl. I, 146): § 10h wurde in das EStG eingefügt; er ist gem. § 52 Abs. 14 c idF dieses Gesetzes erstmals auf Wohnungen mit Bauantrag oder Beginn der Herstellung nach dem 30. 9. 1991 anzuwenden.

► *Ges. zur Neuregelung der steuerrechtl. Wohnungseigentumsförderung v. 15. 12. 1995* (BGBl. I, 1783; BStBl. I, 775): Gem. § 52 Abs. 14 b idF dieses Gesetzes (später § 52 Abs. 28) findet § 10h letztmals auf Wohnungen Anwendung, mit deren Herstellung der Stpfl. vor dem 1. 1. 1996 begonnen hat. Damit ist inzwischen auch unter Berücksichtigung des achtjährigen Abzugszeitraums (s. Anm. 3) der Anwendungszeitraum der Vorschrift ausgelaufen.

► *StEnglG v. 19. 12. 2000* (BGBl. I, 1790; BStBl. I 2001, 3): In Satz 1 wurden die Betragsangaben von DM auf Euro umgerechnet und aufgerundet.

Bedeutung des § 10h: Er begünstigt die unentgeltlich an Angehörige zu Wohnzwecken überlassene weitere Wohnung im selbst genutzten Haus und soll damit insbes. das Zusammenleben mehrerer Generationen in einem Haus unterstützen (BTDrucks. 12/1506, 171). Wegen der engen Förderkriterien und der gegenüber § 10e deutlich geringeren stl. Entlastungswirkung hat die Vorschrift keine besondere praktische Bedeutung erlangt.

Geltungsbereich des § 10h: s. § 10f Anm. 3.

Verhältnis des § 10h zu anderen Vorschriften:

► *Verhältnis zu §§ 10e, 10f, 10g und zu § 7 FördG:* Eine kumulative Förderung ist durch § 10h Satz 2 Nr. 5 ausgeschlossen.

► *Verhältnis zum EigZulG:* Der Stpfl. hat ein Wahlrecht. Beantragt er die Eigenheimzulage, entfällt gem. § 19 Abs. 2 Sätze 2 und 3 EigZulG unwiderruflich eine

Anwendung des § 10h (vgl. auch HANDZIK/MEYER, Die Eigenheimzulage, 4. Aufl. 2001, Rn. 686). Hat der Stpfl. bereits den SA-Abzug nach § 10h Satz 1 oder den Vorkostenabzug nach § 10h Satz 3 (letzterer schädlich gem. § 19 Abs. 2 Satz 4 EigZulG erst ab VZ 1995) in einem Jahr in Anspruch genommen, ist die Gewährung der Eigenheimzulage ausgeschlossen (vgl. BFH v. 6. 5. 1999 X B 6/99, BFH/NV 1999, 1335 sowie OFD Cottbus v. 22. 4. 1996, FR 1996, 398). Zur Abwägung zwischen beiden Förderungen s. B. MEYER, FR 1996, 50.

Zurechnung der Steuerbegünstigung des § 10h: Die Rechtslage entspricht § 10f (s. dort Anm. 7).

Erläuterungen zu Satz 1: Steuerbegünstigung der unentgeltlich überlassenen Wohnung

I. Begünstigungstatbestand

2

§ 10h begünstigt Aufwendungen des Stpfl., die ihm „durch Baumaßnahmen zur Herstellung einer Wohnung entstanden“ sind. Zu den weiteren Voraussetzungen der StBegünstigung gem. Satz 2 s. Anm. 4–9.

Wohnung: Es gilt der Wohnungsbegriff des § 10e, also der bewertungsrechtliche Wohnungsbegriff (s. BMF v. 17. 2. 1992, BStBl. I, 115 Tz. 1; § 10e Anm. 53 und 56). Entstehen mehrere Wohnungen, so ist jede begünstigt, die die weiteren Fördervoraussetzungen des Satzes 2 erfüllt (keine Objektbeschränkung; glA KOLLER, DStR 1992, 815).

Herstellung einer Wohnung bedeutet, daß diese noch nicht vorhanden gewesen sein darf, sondern durch Baumaßnahmen (s. u.) erst geschaffen werden muß. Nicht begünstigt sind die bloße Vergrößerung (FG Rhld.-Pf. v. 14. 9. 1995, EFG 1996, 21, rkr.) sowie jede Form der Anschaffung, einschließlich anschaffungsnaher Aufwendungen. Auch Renovierungsarbeiten sind nicht begünstigt, ausgenommen bei Instandsetzung einer nicht mehr benutzbaren Wohnung (STUHRMANN in B/B, § 10h Rn. 8). Bei Teilung einer Wohnung in zwei kleinere Wohnungen kann nur eine gefördert werden (glA STUHRMANN aaO; KLEEBERG in K/S/M, § 10h Rn. B 4; zum Wahlrecht vgl. BMF v. 17. 2. 1992 aaO Tz. 3).

Baumaßnahmen zur Herstellung einer Wohnung: Begünstigt ist jede Art der Herstellung durch eine Baumaßnahme, insbes. in Form von Ausbau, Erweiterung, Aufstockung sowie Umbau des Gebäudes, auch bei geringem Bauaufwand (zB Einbau einer Küche oder eines Bades), sofern dadurch erstmals eine Wohnung entsteht. Aus der Begünstigung von „Baumaßnahmen zur Herstellung einer Wohnung“ folgt, daß einerseits nicht alle Aufwendungen, die begrifflich zu den HK der neu entstandenen Wohnung zählen, begünstigt sind, zum anderen auch solche Aufwendungen begünstigt sein können, die begrifflich keine HK darstellen.

▶ *Keine Einbeziehung sämtlicher Herstellungskosten:* Da § 10h nur Aufwendungen für „Baumaßnahmen zur Herstellung“ fördert, nicht jedoch alle HK der Wohnung (zum Begriff allgemein s. § 6 Anm. 459–471), sind nur die unmittelbaren Kosten einer Baumaßnahme ohne Kosten der vorhandenen Altbausubstanz begünstigt (glA WEWERS, DB 1992, 753), ebensowenig die Außenanlagen, nicht übliche Anlagen und Einrichtungen sowie Einrichtungsgegenstände.

▶ *Keine Beschränkung auf Herstellungskosten:* Aufwendungen, die „durch Baumaßnahmen zur Herstellung einer Wohnung entstanden sind“, können auch solche

Kosten sein, die für sich genommen nicht Herstellungs-, sondern Erhaltungs- oder Instandhaltungskosten darstellen (zB der Austausch von Fenstern, die Modernisierung oder Kapazitätsvergrößerung der Heizungs- oder Sanitäranlagen, Malerarbeiten, Abziehen von Parkettböden oder sonstige Erneuerung des Fußbodenbelags usw.). Auf die Qualifizierung als HK kommt es also für § 10h nicht an, sondern nur darauf, daß die Aufwendungen im Zusammenhang mit der Entstehung einer Wohnung angefallen sind (ebenso KLEEBERG aaO Rn. B 5). Über Baumaßnahmen „an“ einem Gebäude, insbes. über Garagen, Nebengebäude, Anbau, Bau in Bauabschnitten und Bau in einem Zuge s. Anm. 6.

Entstehen der Aufwendungen: Begünstigt sind die bis zur Fertigstellung entstandenen Aufwendungen; auf den Abfluß (§ 11 Abs. 2) kommt es nicht an (s. § 10e Anm. 280).

3

II. Abzug wie Sonderausgaben

Bemessungsgrundlage: Der SA-Abzug bemißt sich gem. Satz 1 nach der Höhe der Aufwendungen des Stpfl., die ihm durch die Baumaßnahmen zur Herstellung einer Wohnung entstanden sind (s. dazu Anm. 2 u. 6). Wegen nachträglicher Erhöhung der Bemessungsgrundlage s. § 10e Anm. 287; wegen nachträglicher Minderungen s. § 10e Anm. 70 und 88.

Achtjähriger Abzugszeitraum: Der Abzugszeitraum beginnt nach Satz 1 im Jahr der Fertigstellung der entstandenen Wohnung (zur Fertigstellung s. § 10e Anm. 81) und umfaßt die sieben folgenden Jahre. Er verlängert sich nicht, unabhängig davon, ob die Abzugsvoraussetzungen sämtlich vorliegen oder nicht (s. auch § 10f Anm. 13).

Höhe des Abzugs: Im Jahr der Fertigstellung der Wohnung und den drei folgenden Kj. beträgt der Abzugsbetrag 6 vH der Bemessungsgrundlage, höchstens jeweils 19 800 DM (10 124 €), in den darauffolgenden vier Kj. 5 vH. der Bemessungsgrundlage, höchstens jeweils 16 500 DM (8 437 €). In jedem Jahr kann der Stpfl. einen Abzugsbetrag zwischen 0 DM und dem Höchstbetrag geltend machen, maximal bis zum achten Jahr also 145 200 DM (74 244 €). Über Nachholung s. Anm. 10. Über die Höhe der StBegünstigung bei Eintritt oder Wegfall der Abzugsvoraussetzungen im Lauf eines VZ s. Anm. 6 aE und Anm. 8 aE.

Erläuterungen zu Satz 2:

Weitere Voraussetzungen für den Sonderausgabenabzug

4

I. Überblick

Die Inanspruchnahme des SA-Abzugs ist nach Satz 2 weiter davon abhängig, daß der Stpfl. den Bauantrag nach dem 30. 9. 1991 gestellt bzw. mit der Herstellung begonnen hat (Satz 1 Nr. 1; s. Anm. 5), die Baumaßnahme „an einem Gebäude im Inland“ vorgenommen wird, in dem der Stpfl. eine Wohnung selbst nutzt (Satz 2 Nr. 2; s. Anm. 6), die Wohnung keine Ferienwohnung oder Wochenendwohnung ist (Satz 2 Nr. 3; s. Anm. 7), der Stpfl. die hergestellte andere Wohnung voll unentgeltlich an einen Familienangehörigen insgesamt im jeweiligen Jahr auf Dauer zu Wohnzwecken überläßt (s. Anm. 8) und der Stpfl. keine anderen StBegünstigungen für die neue Wohnung in Anspruch nimmt (Satz 2 Nr. 5; s. Anm. 9).

II. Bauantrag oder Herstellungsbeginn nach dem 30. 9. 1991 (Satz 2 Nr. 1)

5

§ 10e ist erstmals auf Wohnungen anzuwenden, für die der Stpfl. nach dem 30. 9. 1991 den Bauantrag gestellt hat (s. § 7 Anm. 410). Schwarzbauten sind nicht begünstigt (BFH v. 2. 6. 1999 X R 84/97, BStBl. II, 298 zu § 10e sowie Nds. FG v. 16. 5. 2001, DStRE 2001, 1085 zu § 10h). Nachträglich erteilte Baugenehmigungen berechtigen nach stRspr. nur für die Zukunft zur Inanspruchnahme (BFH v. 31. 5. 1995 X R 245/93, BStBl. II, 875; v. 2. 6. 1999 X R 84/97 aaO). Bei genehmigungsfreien Baumaßnahmen kommt es auf den Herstellungsbeginn an (s. dazu § 7 Anm. 460).

III. Baumaßnahmen an einem inländischen Gebäude mit einer eigengenutzten Wohnung des Stpfl. (Satz 2 Nr. 2)

6

Baumaßnahmen „an“ einem Gebäude: Das Gebäude muß bei Beginn der Herstellung der zu überlassenden Wohnung bereits bestanden haben. Errichtet der Stpfl. einen Neubau mit zwei Wohnungen (der eigengenutzten und der unentgeltlich überlassenen) in einem Zuge, ist die Förderung ausgeschlossen (BFH v. 14. 10. 1998 X R 27/96, BFH/NV 1999, 763 sowie v. 14. 10. 1998 X R 129/97, BStBl. II 1999, 135; aA Nds. FG v. 18. 9. 2001, EFG 2002, 81, Rev. X R 10/02). Begünstigte Baumaßnahmen liegen stets vor, wenn die zu überlassende Wohnung in einem zweiten Bauabschnitt errichtet wird. Durch die Baumaßnahmen darf nicht ein eigenständiges Gebäude entstehen, wohl aber ein selbständiger Gebäudeteil iSd. § 7 Abs. 5 a. Auch bautechnisch getrennte, zur Wohnung gehörende Nebengebäude wie zB Garagen fallen in die Förderung (glA KLEBERG in K/S/M, § 10h Rn. B 1; aA STUHRMANN in B/B, § 10h Rn. 11). Es genügt, daß irgendein Gebäude vorhanden ist; eine durch den Stpfl. selbst genutzte Wohnung muß das Gebäude zu Beginn der Herstellung der zu überlassenden Wohnung nicht haben. Insoweit genügt jede bautechnische Verbindung mit einem Altgebäude (vgl. auch B. MEYER, FR 1992, 390; einschränkend PAUS, INF 1992, 197, STUHRMANN, NWB F. 3 b, 3974; KOLLER, DStR 1992, 845).

Eigennutzung einer Wohnung durch den Steuerpflichtigen: Der Stpfl. muß im jeweiligen Jahr des Begünstigungszeitraums in dem Gebäude eine eigene Wohnung zu eigenen Wohnzwecken nutzen, also die Voraussetzungen des § 10e Abs. 1 Satz 2 erfüllen (s. § 10e Anm. 98–106). Eine ganzjährige Eigennutzung ist nicht erforderlich, der Eigentümer muß seine Wohnung nur zeitweise im jeweiligen Jahr selbst nutzen (glA KOLLER, DStR 1992, 448; B. MEYER, FR 1992, 392). Die Nutzung durch den Eigentümer und den unentgeltlich wohnenden Familienangehörigen kann zeitlich versetzt erfolgen (glA SCHMIDT/DRENSECK XXI. § 10h Rn. 4).

IV. Keine Ferien- oder Wochenendwohnung (Satz 2 Nr. 3)

7

Der Ausschluß von Ferien- oder Wochenendwohnungen in Satz 2 Nr. 3 aus der Förderung entspricht der Regelung des § 10e Abs. 1 Satz 3 (s. § 10e Anm. 110).

V. Voll unentgeltliche Überlassung an Familienangehörige auf Dauer zu Wohnzwecken (Satz 2 Nr. 4)

Der SA-Abzug setzt nach Satz 2 Nr. 4 voraus, daß „der Stpfl. die Wohnung insgesamt im jeweiligen Jahr des Zeitraums nach Satz 1 voll unentgeltlich an einen Angehörigen iSd. § 15 Abs. 1 Nr. 3 und 4 der Abgabenordnung auf Dauer zu Wohnzwecken überlassen hat“.

Angehöriger iSd. § 15 Abs. 1 Nr. 3 und 4 AO: Das sind Verwandte und Verschwägte in gerader Linie sowie Geschwister. In Miteigentumsfällen muß ein Angehörigenverhältnis zu jedem einzelnen Miteigentümer bestehen. Fehlt einem Miteigentümer die Angehörigeneigenschaft, so entfällt insoweit die StBegünstigung quotal (glA SCHMIDT/DRENECK XXI. § 10h Rn. 5; WEWERS, DB 1992, 753; KOLLER, DStR 1992, 846). Nach Auffassung von KLEEGER (in K/S/M, § 10h Rn. B 14) darf das Nutzungsrecht nur dem Angehörigen eingeräumt werden (uE zweifelhaft). Die Mitbenutzung der Wohnung durch andere Personen (zB Lebenspartner) ist unschädlich (glA KLEEGER aaO Rn. B 12).

Überlassung auf Dauer zu Wohnzwecken: Überlassen werden muß die Wohnung als solche, nicht lediglich Teile davon (glA SCHMIDT/DRENECK XXI. § 10h Rn. 8; STEPHAN in L/B/P, § 10h Rn. 12).

Überlassung der Wohnung zu Wohnzwecken: Eine Überlassung zu Wohnzwecken setzt voraus, daß der Angehörige die Wohnung aufgrund eigenen, vom Eigentümer abgeleiteten Rechts über einen längeren Zeitraum tatsächlich zu Wohnzwecken nutzt, allein oder zusammen mit anderen in den Haushalt aufgenommenen Personen (BFH v. 5. 9. 2001 X R 74/97, BStBl. II 2002, 343; s. auch FG Hamb. v. 4. 4. 2000 II 538/99, rkr., nv.: Keine Nutzungsüberlassung beim Vorbehaltsnießbrauch). Der Angehörige muß die tatsächliche Sachherrschaft über die Wohnung haben, also über Zutritt, Benutzung, Ausstattung usw. selbst bestimmen können (BFH v. 5. 9. 2001 X R 74/97 aaO). Förderungsschädlich ist eine gewerbliche oder berufliche Nutzung von Teilen der Wohnung, ungeachtet ihrer räumlichen Intensität; die Nutzung als häusliches Arbeitszimmer ist aber unschädlich (vgl. KLEEGER in K/S/M, § 10h Rn. B XVI; STEPHAN in L/B/P, § 10h Rn. 13; zweifelnd SCHMIDT/DRENECK XXI. § 10h Rn. 6).

Anzuerkennen ist auch eine Nutzungsüberlassung an volljährige Kinder, und zwar auch dann, wenn dies gleichzeitig Eigennutzung des Stpfl. gem. § 10e Abs. 1 Satz 2 darstellt (BFH v. 5. 9. 2001 X R 74/97 aaO); der Stpfl. kann zwischen den beiden Begünstigungen wählen (BFH aaO). Bei minderjährigen Kindern liegt keine Überlassung vor, wenn diese noch den Wohnsitz der Eltern teilen (vgl. STEPHAN in L/B/P, § 10h Rn. 8; aA KLEEGER in K/S/M, § 10h Rn. B 15).

Die Wohnung muß nicht Lebensmittelpunkt des Angehörigen sein (BFH v. 5. 9. 2001 aaO). Über Nutzung zu eigenen Wohnzwecken s. auch § 10e Anm. 98.

Auf Dauer wird die Wohnung überlassen, wenn die Nutzung nicht jederzeit entzogen werden kann, also auf einer sog. gesicherten Rechtsposition beruht (s. dazu § 21 a Anm. 75). Mündliche oder stillschweigende Vereinbarungen genügen (BFH v. 5. 9. 2001 aaO).

Voll unentgeltliche Überlassung: Für die Nutzung darf kein Entgelt gezahlt werden (glA SCHMIDT/DRENECK XXI. § 10h Rn. 8). Unschädlich ist aber die Übernahme umlagefähiger Betriebskosten (zB Grundsteuer, Heizung, Strom, Wasser, Müllabfuhr; glA SCHMIDT/DRENECK aaO; STEPHAN in L/B/P, § 10h

Rn. 9; KLEEBERG in K/S/M, § 10h Rn. B XII: auch die üblicherweise von einem Mieter zu tragenden Reparaturkosten). Die Einräumung eines zinslosen Darlehens in sachlichem Zusammenhang mit der Wohnungsüberlassung ist schädlich (BFH v. 13. 12. 2000 X R 69/97, BStBl. II 2001, 596; aA früher hier). Gleiches dürfte für die Übernahme anteiliger Bauzinsen oder für die unentgeltliche Mithilfe des Angehörigen bei der Wohnungsherstellung gelten (vgl. KLEEBERG aaO).

„Insgesamt im jeweiligen Jahr“ überlassene Wohnung: Der Eigentümer muß seine Wohnung im Gebäude nicht ganzjährig, sondern nur zeitweise im jeweiligen Jahr selbst nutzen (s. Anm. 6). Dagegen muß der Angehörige die Wohnung im jeweiligen Jahr des Abzugszeitraums „insgesamt“, dh. vom 1. 1. bis zum 31. 12. des betreffenden Jahres nutzen (glA STEPHAN in L/B/P, § 10h Rn. 11; KLEEBERG in K/S/M, § 10h Rn. B 16). Dies gilt nicht im Jahr der Fertigstellung, in dem auch ein zeitweises Leerstehen nach Fertigstellung unschädlich ist (B. MEYER, FR 1992, 393; glA SCHMIDT/DRENECK XXI. § 10h Rn. 5). Schädlich ist aber eine zeitweise Vermietung (glA SCHMIDT/DRENECK aaO). Ein Wechsel in der Person des Angehörigen ist unabhängig von den Gründen zulässig, da das Gesetz nicht denselben Angehörigen verlangt (glA SCHMIDT/DRENECK aaO; WEWERS, DB 1992, 753; KLEEBERG aaO: bei Wechsel zeitweises Leerstehen unbeachtlich). Im Jahr der Veräußerung der Wohnung ist der SA-Abzug voll zu gewähren (glA STEPHAN in L/B/P, § 10h Rn. 11).

VI. Keine kumulative Steuerbegünstigung nach anderen Vorschriften (Satz 2 Nr. 5)

9

Die Bestimmung in Satz 2 Nr. 5, daß der Stpfl. nicht zugleich auch die hier genannten anderen Begünstigungsvorschriften in Anspruch genommen haben darf, hat vor allem klarstellende Bedeutung, da sich eine kumulative Inanspruchnahme idR bereits tatbestandlich ausschließt. Zum Wahlrecht des Stpfl. zwischen § 10e und § 10h bei Überlassung an ein Kind s. Anm. 8.

Erläuterungen zu Satz 3:

10

Sinngemäße Anwendung einzelner Regelungen des § 10e

Nach § 10h Satz 3 gelten § 10e Abs. 1 Sätze 5 und 6, Absätze 3, 5a, 6 und 7 sinngemäß.

§ 10e Abs. 1 Satz 5: § 6b-Rücklagen mindern die Bemessungsgrundlage des § 10h-Abzugsbetrags (s. dazu B. MEYER, FR 1992, 394).

§ 10e Abs. 1 Satz 6: Hat der Eigentümer lediglich einen Anteil an seiner selbst genutzten Wohnung, so kann er auch für die unentgeltlich überlassene Wohnung nur den der Miteigentumsquote entsprechenden Teil des Abzugsbetrags abziehen.

§ 10e Abs. 3: In einem Jahr des Abzugszeitraums ihm zustehende, aber nicht ausgenutzte Abzugsbeträge kann der Stpfl. bis zum Ende des achtjährigen Abzugszeitraums im Wege der Nachholung abziehen, theoretisch im achten Jahr also 145 200 DM (74 244 €). Im Abzugsjahr selbst müssen die Voraussetzungen des § 10h nicht erfüllt sein (vgl. BFH v. 29. 11. 2000 X R 13/99, BStBl. II 2002, 132 sowie BMF v. 7. 7. 2003, BStBl. I, 384 zu § 10e).

Nachträgliche HK, die bis zum Ende des achtjährigen Abzugszeitraums entstehen, werden im Jahr ihrer Entstehung zur Berechnung des laufenden Abzugsbe-

trags auf den Beginn des Abzugszeitraums zurückbezogen. S. im einzelnen § 10e Anm. 270; vgl. ferner B. MEYER, FR 1992, 395.

§ 10e Abs. 5a: § 10h entfällt für die VZ im Abzugszeitraum, in denen der Gesamtbetrag der Einkünfte 120 000 DM (61 355 €), bei zusammenveranlagten Ehegatten 240 000 DM (122 710 €) übersteigt.

§ 10e Abs. 6: Die sinngemäße Anwendung auf § 10h bedeutet eine Förderung solcher Vorkosten (zum Begriff s. § 10e Anm. 511), die

- bis zum Beginn der erstmaligen Nutzung der Wohnung durch den Angehörigen entstehen (s. § 10e Anm. 516),
- unmittelbar mit Aufwendungen für Baumaßnahmen iSd. Satzes 1 zusammenhängen (vgl. § 10e Anm. 520),
- keine HK der Wohnung sind (s. § 10e Anm. 529),
- im Fall der Vermietung der Wohnung Werbungskosten wären (zur sog. Parallelwertung vgl. § 10e Anm. 521) und
- nicht wegen anderweitiger Nutzung bei Einzug des Angehörigen Werbungskosten oder Betriebsausgaben sind (s. § 10e Anm. 537–542).

Ob der Eigentümer zugleich die Grundförderung nach § 10h Satz 1 in Anspruch nehmen kann, ist für den Vorkostenabzug unerheblich; allerdings muß es sich um ein potentiell gem. § 10h förderbares Objekt handeln (vgl. zur parallelen Problematik bei § 10e BFH v. 11. 3. 1992 X R 113/89, BStBl. II, 866; v. 27. 6. 1995 IX R 48/393, BStBl. II 1996, 151; v. 5. 9. 2001 X R 29/00, BStBl. II 2002, 380). Wegen weiterer Einzelheiten s. B. MEYER, FR 1992, 395.