FG München, Urteil v. 11.03.2021 – 11 K 2405/19

Titel:

Gewinn aus der Veräußerung eines Miteigentumsanteils an einem Einfamilienhaus

Normenketten:

EStG § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7, § 22 Nr. 2, § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 3, § 10e
FGO § 90 Abs. 2, § 115 Abs. 2 Nr. 2

Leitsätze:

1. Eine „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ ist im Rahmen des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG zudem so zu verstehen wie in § 10e EStG und in § 4 des Eigenheimzulagengesetzes. (Rn. 22) (redaktioneller Leitsatz)
2. Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken liegt auch vor, wenn der Steuerpflichtige Teile einer zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung oder die Wohnung insgesamt einem einkommensteuerlich zu berücksichtigenden Kind (§ 32 EStG) unentgeltlich zur teilweisen oder alleinigen Nutzung überlässt. (Rn. 22) (redaktioneller Leitsatz)

Schlagwort:

Sonstige Veräußerungsgeschäfte

Rechtsmittelinstanz:

BFH München, Urteil vom 14.02.2023 – IX R 11/21

Weiterführende Hinweise:

Revision zugelassen

Fundstellen:

EFG 2021, 1625
DStRE 2022, 202
RNotZ 2021, 609
LSK 2021, 17935
BeckRS 2021, 17935

Tenor

1. Die Klage wird abgewiesen.

2. Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

3. Die Revision wird zugelassen.

Entscheidungsgründe

I.

1
Streitig ist, ob der Gewinn aus der Veräußerung eines Miteigentumsanteils an einem Einfamilienhaus als privates Veräußerungsgeschäft nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes in der für das Streitjahr geltenden Fassung (EStG) zu versteuern ist.

2
Der Kläger ist Fachkaufmann im Einkauf und erzielte im Streitjahr 2017 u.a. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Er wurde einzeln zur Einkommensteuer veranlagt.

3
Der Kläger, der mit seiner früheren Ehefrau (E) einen am 5. Dezember 2007 geborenen Sohn (S) hat, erwarb mit Kaufvertrag vom Dezember 2008 zusammen mit E ein Einfamilienhaus in … zu einem

Gesamtkaufpreis von … €, zu jeweils hälftigem Miteigentum. Dieses bewohnten der Kläger, E und S fortan als Familienheim.

4
Aufgrund der Trennung von E und der beabsichtigten Scheidung zog der Kläger im August 2015 aus dem gemeinsamen Haus aus. Eine räumliche Trennung der Lebensgemeinschaft innerhalb des Familienheims war aufgrund der räumlichen Gegebenheiten nicht möglich.

5
Auf den Auftrag des Klägers hin nahm die Kanzlei X am 17. März 2017 aus steuerrechtlicher Sicht Stellung zu den möglichen Handlungsoptionen des Klägers hinsichtlich des gemeinsamen Familienwohnheims. Dabei erläuterte sie u.a. die Möglichkeiten und Vor- und Nachteile einer sofortigen Übertragung des hälftigen Miteigentumsanteils auf die E innerhalb der „Spekulationsfrist“, sowie die Möglichkeit der Veräußerung des hälftigen Miteigentumsanteils nach Ablauf der „Spekulationsfrist“.

6
Die Ehe des Klägers und der E wurde durch rechtskräftiges Urteil des Amtsgerichts Y vom 8. Juni 2017 geschieden. E drohte dem Kläger die Zwangsversteigerung des gemeinsamen Einfamilienhauses an, sollte er seinen hälftigen Miteigentumsanteil an dem Einfamilienhaus nicht an sie veräußern.

7
Mit notariell beurkundeter Scheidungsfolgenvereinbarung vom 10. August 2017 veräußerte der Kläger schließlich seinen hälftigen Miteigentumsanteil an dem Familienheim an E für

… €.

8
In seiner Einkommensteuererklärung 2017 erklärte der Kläger keine Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften nach § 23 EStG, sondern behandelte den der Höhe nach unstreitigen Veräußerungsgewinn von … € aus der Veräußerung seines hälftigen Miteigentumsanteils als steuerfrei.

9
Mit Einkommensteuerbescheid 2017 vom 27. November 2018 berücksichtigte der Beklagte (das Finanzamt - FA -) einen Veräußerungsgewinn des Klägers aus privaten Veräußerungsgeschäften nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG in Höhe von … € und setzte die Einkommensteuer 2017 auf … € fest.

10
Hiergegen legte der Kläger mit der Begründung Einspruch ein, dass die Überlassung des Miteigentumsanteils des Klägers an das minderjährige Kind eine Selbstnutzung des Anteils gemäß § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG sei. Zudem handle es sich nicht um ein Spekulationsgeschäft. Der Kläger habe sich nach Androhung der Zwangsversteigerung durch E dazu gezwungen gesehen, seinen Miteigentumsanteil vor Ablauf der Zehnjahresfrist zu veräußern, um einen angemessenen Preis beim Verkauf zu erzielen und damit einen wirtschaftlichen Schaden soweit wie möglich zu vermeiden.

11
Den Einspruch wies das FA mit Einspruchsentscheidung vom 2. September 2019 als unbegründet zurück. Nach Auffassung des FA komme die Ausnahmeregelung des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG nicht in Betracht, da der Kläger seinen Miteigentumsanteil an den minderjährigen Sohn nicht zu dessen alleiniger Nutzung überlassen habe. Zudem stehe der Besteuerung des Veräußerungsgeschäfts nach § 23 EStG nicht entgegen, dass der Kläger seinen hälftigen Miteigentumsanteil aufgrund einer Zwangslage veräußert habe.

12
Die hiergegen erhobene Klage begründet der Kläger im Wesentlichen damit, dass die Ausnahme nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG nicht voraussetze, dass die Wohnung an das nach § 32 EStG zu berücksichtigende Kind zu dessen alleiniger Nutzung überlassen werde. Dies sei nach Tz. 23 des BMF-Schreibens vom 5. Oktober 2000, BStBl I 2000, 1383, nicht notwendig. Das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 30. September 2015 (Az. 1 K 1654/14, juris), wonach eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken nicht vorliege, wenn die Wohnung nach dem Auszug des Steuerpflichtigen nicht einem nach § 32 EStG zu berücksichtigenden Kind zur alleinigen Nutzung, sondern auch einer anderen Person, wie der ehemaligen Lebensgefährtin und Mutter des Kindes, überlassen werde, sei auf den Streitfall nicht

anwendbar. Der zugrundeliegende Sachverhalt sei ein anderer. Anders als in dem zitierten Urteil sei der Kläger im Streitfall nicht Alleineigentümer der Wohnung, sondern lediglich Inhaber des hälftigen Miteigentumsanteils des Einfamilienhauses gewesen. Diesen hälftigen Miteigentumsanteil habe er nicht E, sondern ausschließlich S unentgeltlich überlassen. Daher liege eine Selbstnutzung i.S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG vor. Die Frage, ob S, der im Zeitpunkt der Nutzungsüberlassung neun Jahre alt war, in der Lage war, selbständig einen Haushalt zu führen, sei bedeutungslos, da E im selben Haus gewohnt und den S bei seiner Haushaltsführung unterstützt habe. Zudem seien Kinder von Geburt an steuerrechtliche Subjekte. Eine Differenzierung nach dem Alter des Kindes sei nach dem Gesetz daher nicht gerechtfertigt. Schließlich stelle auch das BMF in Tz. 22 des BMF-Schreibens vom 5. Oktober 2000 (BStBl I 2000, 1383) nur darauf ab, ob eine Möglichkeit zur Haushaltsführung bestehe. Die tatsächliche Befähigung zur Haushaltsführung sei nicht relevant. Der Kläger habe daher seinen hälftigen Miteigentumsanteil an S zur Nutzung überlassen. Dies sei unentgeltlich und zu Wohnzwecken erfolgt. Die Voraussetzungen der Ausnahme nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG würden daher vorliegen. Das Veräußerungsgeschäft des Klägers sei daher nicht zu besteuern.

13
Zudem habe der Kläger aus einer Zwangslage heraus gehandelt, so dass keine „Veräußerung“ i.S. des § 23 EStG vorliege. Er habe sich in einer zweifachen Zwangslage befunden. Zum einen habe er keinen Einfluss auf den Zeitpunkt der Veräußerung gehabt, da ihm E mit der Zwangsversteigerung des gemeinsamen Objekts gedroht habe. Hierzu sei sie aufgrund ihres hälftigen Miteigentumsanteils jederzeit berechtigt gewesen. Zum anderen habe er keinen Einfluss auf den Zeitpunkt des Auszugs aus dem Familienheim gehabt, da Voraussetzung einer Ehescheidung die Durchführung eines Trennungsjahres sei. Aus der Intention des Gesetzes (vgl. BTDrs. 14/23, S. 180) und der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH; vgl. BFH-Urteil vom 23. Juli 2019 IX R 28/18, BFHE 265, 258, BStBl II 2019, 701) folge aber, dass der Handlungswille des Steuerpflichtigen zur Aufdeckung der stillen Reserven ein zentraler Ausgangspunkt der Besteuerung nach § 23 EStG sei. Daher liege im Streitfall keine „Veräußerung“ vor. Der Gesetzgeber habe mit § 23 EStG beabsichtigt, ausschließlich die Spekulation mit Grundstücksobjekten der Besteuerung zu unterwerfen. Daher sei eine Spekulationsabsicht erforderlich. Eine solche habe der Kläger nicht gehabt. Es sei unerheblich, dass der Gesetzeswortlaut des § 23 EStG den Begriff „Spekulationsabsicht“ nicht enthalte. Nach dem Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 7. Dezember 2018 (Az. 13 K 289/17, juris) sei es steuerlich unschädlich, wenn vor der Veräußerung des Objekts eine kurzfristige entgeltliche Nutzungsüberlassung an einen Dritten erfolge, um einen Wohnungsleerstand zu vermeiden. Daher könne es nicht gewollt sein, dass die kurzfristige, unentgeltliche Nutzungsüberlassung eines Miteigentumsanteils des Steuerpflichtigen an dessen Kind aufgrund einer Zwangslage während des Trennungsjahres im Rahmen eines Ehescheidungsverfahrens steuerschädlich ist.

14
Der Kläger beantragt sinngemäß,

unter Änderung des Einkommensteuerbescheids 2017 vom 27. November 2018 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 2. September 2019 die Einkünfte des Klägers aus privaten Veräußerungsgeschäften auf Null Euro und die Einkommensteuer 2017 auf … € herabzusetzen, hilfsweise, die Revision zuzulassen.

15
Das FA beantragt,

die Klage abzuweisen.

16
Es trägt im Wesentlichen vor, dass der Kläger seinen hälftigen Miteigentumsanteil nicht zur alleinigen Nutzung an S überlassen habe. Es liege gleichzeitig eine Mitüberlassung an die E vor. Dies folge daraus, dass der Miteigentumsanteil des Klägers von E und S gemeinsam bewohnt worden sei. Zudem sei S aufgrund seines Alters von neun Jahren nicht in der Lage gewesen, den hälftigen Miteigentumsanteil des Klägers allein zu bewohnen. Das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 30. September 2015 (Az. 1 K 1654/14, juris) sei auf den Streitfall anwendbar. Der zugrundeliegende Sachverhalt sei vergleichbar. In beiden Fällen sei der Steuerpflichtige vor Ablauf der Zehnjahresfrist aus dem gemeinsamen Familienheim ausgezogen. Im Urteil des Hessischen Finanzgerichts habe der Steuerpflichtige die in seinem Alleineigentum stehende Wohnung seiner Lebensgefährtin und dem gemeinsamen Kind unentgeltlich zu

Nutzung überlassen. Im Streitfall sei statt einer Wohnung ein hälftiger Miteigentumsanteil überlassen worden. Eine Zwangslage des Klägers habe nicht bestanden, da E die Zwangsversteigerung lediglich angedroht habe, aber keine konkreten Maßnahmen eingeleitet habe. Vielmehr habe sich der Kläger zur Veräußerung seines hälftigen Miteigentumsanteils vor Ablauf des Zehnjahreszeitraums zu einem angemessenen Preis entschieden, um dadurch einen wirtschaftlichen Schaden weitestgehend zu vermeiden. Das BFH-Urteil in BFHE 265, 258, BStBl II 2019, 701 sei nicht einschlägig, weil es dort um die Grundstücksenteignung aufgrund einer hoheitlichen Anordnung gehe und dem Steuerpflichtigen in diesem Fall keine Entscheidungsmöglichkeit mehr verblieben sei. Der Kläger dagegen habe wählen können, ob er seinen hälftigen Miteigentumsanteil an E verkauft oder die Einleitung des Zwangsversteigerungsverfahrens abwartet. Das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 7. Dezember 2018 (Az. 13 K 289/17, juris) sei ebenfalls nicht einschlägig. Hierbei sei streitgegenständlich die kurzfristige Zwischenvermietung bis zur Veräußerung am Ende einer langjährigen Eigennutzung gewesen. Im Streitfall sei der hälftige Miteigentumsanteil ca. zwei Jahre an E und S überlassen worden. Dies sei kein kurzfristiger Zeitraum mehr. Im Übrigen verweist das FA auf seine Einspruchsentscheidung.

17
Die Beteiligten haben auf mündliche Verhandlung verzichtet.

18
Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Inhalt der Akten und die von den Beteiligten eingereichten Schriftsätze nebst Anlagen Bezug genommen.

II.

19
Die Klage ist unbegründet. Das FA hat im Streitjahr 2017 zu Recht einen Veräußerungsgewinn in Höhe von … € nach § 22 Nr. 2 i.V.m. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG besteuert.

20
1. Nach § 22 Nr. 2 EStG sind sonstige Einkünfte (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 EStG) auch Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften i.S. des § 23 EStG. Dazu gehören gemäß § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG u.a. Veräußerungsgeschäfte bei Grundstücken, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt. Ausgenommen sind nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG Wirtschaftsgüter, die im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken (Alt. 1) oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken (Alt. 2) genutzt wurden.

21
a) Eine „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ setzt in beiden Alternativen voraus, dass eine Immobilie zum Bewohnen geeignet ist und vom Steuerpflichtigen bewohnt wird. Der Steuerpflichtige muss das Gebäude zumindest „auch“ selbst nutzen; unschädlich ist, wenn er es gemeinsam mit seinen Familienangehörigen oder einem Dritten bewohnt. Eine Nutzung zu „eigenen Wohnzwecken“ liegt hingegen nicht vor, wenn der Steuerpflichtige die Wohnung entgeltlich oder unentgeltlich an einen Dritten überlässt, ohne sie zugleich selbst zu bewohnen (vgl. BFH-Urteil vom 21. Mai 2019 IX R 6/18, juris, Rz 16 ff., m.w.N.; so auch BMF in BMF-Schreiben vom 5. Oktober 2000, BStBl I 2000, 1383, Tz 22 f.). Sinn und Zweck der Ausnahmeregelungen in § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG ist es laut der Gesetzesbegründung, ungerechtfertigte Besteuerungen von Veräußerungsgewinnen bei Aufgabe des Wohnsitzes (z.B. wegen Arbeitsplatzwechsels) zu vermeiden (vgl. BT-Drs. 14/23, S. 180). Dieser Zweck (Förderung der Mobilität von Arbeitnehmern) würde jedoch bei Annahme der Steuerschädlichkeit bei einer kurzfristigen Veräußerung wegen eines Arbeitsplatzwechsels bzw. bei kurzfristiger Zwischenvermietung vor einer Veräußerung, um einen Leerstand zu vermeiden, konterkariert (vgl. hierzu auch Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 7. Dezember 2018, 13 K 289/17, juris, Rz 25).

22
aa) Eine „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ ist im Rahmen des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG zudem so zu verstehen wie in § 10e EStG und in § 4 des Eigenheimzulagengesetzes. Danach liegt eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken auch vor, wenn der Steuerpflichtige Teile einer zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung oder die Wohnung insgesamt einem einkommensteuerlich zu berücksichtigenden Kind (§ 32 EStG) unentgeltlich zur teilweisen oder alleinigen Nutzung überlässt. Die

Nutzung der Wohnung durch das Kind ist dem Eigentümer in diesem Fall als eigene zuzurechnen, weil es ihm im Rahmen seiner unterhaltsrechtlichen Verpflichtung obliegt, für die Unterbringung des Kindes zu sorgen (vgl. BFH-Urteil vom 21. Mai 2019 IX R 6/18, juris, Rz 16 ff., m.w.N.; so auch BMF in BMF-Schreiben vom 5. Oktober 2000, BStBl I 2000, 1383, Tz 22 f.). Diese Rechtsprechung fußt auf dem mit der Steuerbegünstigung nach § 10e EStG verfolgten Zweck, insbesondere Familien mit Kindern den Erwerb von Wohneigentum zu ermöglichen. Eine andere Beurteilung ist dagegen geboten, wenn der Eigentümer seiner von ihm getrenntlebenden Ehefrau eine Wohnung zur Verfügung stellt. Besteht die zum Wesen der Ehe gehörende Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft auf Dauer nicht mehr und überlässt der unterhaltsverpflichtete Eigentümer der von ihm getrenntlebenden Ehefrau an Stelle des Barunterhalts eine Wohnung zur unentgeltlichen Nutzung, wird die Wohnung aus der Sicht des überlassenden Ehegatten nicht zu eigenen, sondern zu fremden Wohnzwecken genutzt (vgl. BFH-Urteil vom 26. Januar 1994 X R 17/91, BFHE 173, 352, BStBl II 1994, 542, Rz 17, m.w.N.).

23
bb) Eine Nutzung „zu eigenen Wohnzwecken“ i.S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG liegt auch dann nicht vor, wenn die Wohnung nach dem Auszug des Steuerpflichtigen aus dem gemeinsamen Familienheim nicht einem i.S. des § 32 EStG zu berücksichtigenden Kind zur alleinigen Nutzung, sondern auch einer anderen - ggf. auch unterhaltsberechtigten - Person wie der ehemaligen Lebensgefährtin und Kindesmutter zur gemeinsamen Nutzung mit dem Kind überlassen wird (vgl. Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 30. September 2015 1 K 1654/14, juris).

24
b) Nach diesen Grundsätzen liegt im Streitfall eine Nutzung des Einfamilienheims durch den Kläger zu eigenen Wohnzwecken mit Auszug des Klägers aus dem gemeinsamen Familienheim im August 2015 nicht mehr vor.

25
aa) Von einer eigenen Wohnnutzung des Klägers ist nach dessen Auszug aus dem gemeinsamen Familienheim aufgrund der Trennung nicht mehr auszugehen. Eine Wohnnutzung durch ihn persönlich oder durch ihn persönlich zusammen mit seinen Familienangehörigen oder Dritten fand nicht mehr statt. Auch sind im Streitfall keine Anhaltspunkte dafür vorhanden, dass es sich nur um eine vorübergehende Trennung gehandelt haben könnte, die ggfs. eine andere Beurteilung rechtfertigen könnte. Vielmehr wurde die Ehe des Klägers im Juni 2017 rechtskräftig geschieden. Eine alleinige Wohnnutzung des hälftigen Miteigentumsanteils des Klägers durch dessen minderjährigen Sohn S ab August 2015, die dem Kläger nach den Grundsätzen des BFH-Urteils vom 21. Mai 2019 (Az. IX R 6/18, juris) zuzurechnen wäre, ist ebenfalls nicht anzunehmen. Zwar ist es zivilrechtlich möglich, einen Miteigentumsanteil an eine dritte Person zur alleinigen Nutzung zu überlassen (vgl. Palandt/ Bassenge, Bürgerliches Gesetzbuch, 73. Aufl., § 1008 Rz 1). Eine alleinige Nutzungsüberlassung an das im Zeitpunkt des Auszugs des Klägers neunjährige Kind ist jedoch nicht glaubhaft. Eine „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ i.S. des § 23 EStG erfordert in der Regel wie im Rahmen des § 10e EStG das Führen eines eigenständigen Haushalts (vgl. Blümich/Ratschow, EStG, § 23, Rz 51; Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 23, Rz. B 46). Der Begriff „Haushalt“, der auch in § 35a Abs. 1 Satz 1 EStG sowie § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG Verwendung findet, ist gesetzlich nicht näher bestimmt. Hierunter ist im Rahmen des § 35a EStG, auf den hier zurückgegriffen werden kann, die Wirtschaftsführung mehrerer (in einer Familie) zusammenlebender Personen oder einer einzelnen Person zu verstehen. Das Wirtschaften im Haushalt umfasst Tätigkeiten, die für die Haushaltung oder die Haushaltsmitglieder erbracht werden. Dazu gehören Einkaufen von Verbrauchsgütern, Zubereitung von Mahlzeiten, Wäschepflege, Reinigung und Pflege der Räume, des Gartens und auch Pflege, Versorgung und Betreuung von Kindern, alten und kranken Haushaltsangehörigen (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 3. September 2015 VI R 18/14, BFHE 251, 435, BStBl II 2016, 272; BTDrucks 15/91, 19; Schmidt/Krüger, EStG, 34. Aufl., § 35a Rz 7). Dabei ist die Wohnung der räumliche Bereich, in dem sich der Haushalt entfaltet (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 1. Februar 2007 VI R 77/05, BFHE 216, 526, BStBl II 2007, 760, vom 1. Juli 2007 VI R 74/05, BFH/NV 2007, 900 und vom 14. Juni 2007 VI R 60/05, BFHE 218, 229, BStBl II 2007, 890; BFH-Beschluss vom 25. Februar 2009 VI B 102/08, juris; von Bornhaupt, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 9 Rz G 32). Ausgehend von diesen Grundsätzen ist es nicht glaubhaft, dass der hälftige Miteigentumsanteil des Klägers dem S zu dessen alleinigen Nutzung überlassen wurde. Es ist nicht vorstellbar, dass ein neujähriges Kind eigenständig anteilig den Haushalt eines Einfamilienhauses führt und dabei etwa regelmäßig die Reinigung der Räume übernimmt und anfallende Reparaturen und

Gartenarbeiten durchführt oder auf eigene Rechnung in Auftrag gibt. Vielmehr ist davon auszugehen, dass S ab dem Auszug des Klägers im August 2015 im Haushalt der E lebte und der Kläger seinen hälftigen Miteigentumsanteil dafür sowohl S als auch E überlassen hat. Anders als bei der Überlassung einer Wohnung an ein erwachsenes Kind am Studienort (wie im Urteil des BFH vom 26. Januar 1994 X R 94/91, BFHE 173, 345, BStBl II 1994, 544 zu § 10e EStG) konnte deshalb im Streitfall die (alleinige) Überlassung an S bereits aus praktischen Gründen nicht erfolgen (so im Ergebnis auch das Hessische Finanzgericht, Urteil vom 30. September 2015 1 K 1654/15, juris, Rz 37, bzgl. der Überlassung einer im Alleineigentum des Klägers stehenden Wohnung an dessen frühere Lebensgefährtin und das gemeinsame, minderjährige Kind und das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 21. Juni 2000, Az. 7 K 5576/97 F, juris).

26
bb) Auch der Sinn und Zweck der Vorschrift spricht für diese Auslegung. Sinn und Zweck der Ausnahmeregelungen in § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG ist es, ungerechtfertigte Besteuerungen von Veräußerungsgewinnen bei Aufgabe des Wohnsitzes z.B. wegen Arbeitsplatzwechsels zu vermeiden (vgl. BT-Drs. 14/23, S. 180). Im Streitfall hat der Kläger jedoch nicht seinen Arbeitsplatz gewechselt, sondern im Rahmen der Auflösung einer Lebensgemeinschaft das gemeinsame Familienheim verlassen. Diese Fallkonstellation ist von der Zielrichtung des Gesetzes nicht erfasst. Auch der Sinn und Zweck des § 10e EStG, insbesondere Familien mit Kindern den Erwerb von Wohneigentum zu ermöglichen, führt zu keiner anderen Beurteilung. Im Streitfall geht es gerade nicht um den Erwerb oder Schutz des Familienheims, sondern um die Auflösung einer Lebensgemeinschaft, verbunden mit dem Auszug des Klägers aus dem gemeinsamen Haus. Zudem handelt es sich bei § 10e EStG um auslaufendes Recht (vgl. Schmidt/Kulosa, EStG, § 10e).

27
cc) Der Streitfall ist mit dem Sachverhalt, der dem Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 30. September 2015 (Az. 1 K 1654/14, juris) zugrunde liegt, vergleichbar. Zwar hatte in diesem Fall der Kläger die in seinem Alleineigentum stehende Wohnung nach seinem Auszug seiner ehemaligen Lebensgefährtin und dem gemeinsamen, minderjährigen Kind zur Nutzung überlassen und nicht nur einen Miteigentumsanteil. Die vom Hessischen Finanzgericht getroffenen Wertungen gelten aber für den Streitfall entsprechend. Das Hessische Finanzgericht hat klargestellt, dass eine Wohnungsüberlassung an ein minderjähriges Kind zu dessen alleiniger Nutzung schon aus praktischen Gründen nicht erfolgen kann, da das Kind nicht zur selbständigen Haushaltsführung in der Lage ist. Die Überlassung der Wohnung nach dem Auszug des Klägers an die ehemalige Lebensgefährtin und an das gemeinsame Kind erfüllte daher nicht die Begünstigungsvoraussetzungen des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG. Die Wohnung wurde im dortigen Streitfall nach dem Auszug des Klägers daher nicht mehr zu eigenen, sondern zu fremden Wohnzwecken genutzt (vgl. Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 30. September 2015, Az. 1 K 1654/14, juris, Rz 33, 37). Nichts Anderes gilt, wenn der Kläger nicht die gesamte Wohnung, sondern nur seinen hälftigen Miteigentumsanteil an seine von ihm getrenntlebende Ehefrau und das gemeinsame, minderjährige Kind, überlässt. Auch insoweit endet die eigene Wohnnutzung des Klägers mit dessen Auszug aus dem Familienheim.

28
c) Ein anderes Ergebnis folgt auch nicht daraus, dass nach dem Vortrag des Klägers dieser seinen hälftigen Miteigentumsanteil vor der Veräußerung nur „kurzfristig“ an E und S überlassen habe. Die Voraussetzungen des Ausnahmetatbestands des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 2. Alternative EStG liegen - anders als in dem Streitfall des Urteils des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 7. Dezember 2018 (Az. 13 K 289/17, juris) - nicht vor.

29
aa) Nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 2. Alternative EStG sind Wirtschaftsgüter, die im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden, vom Anwendungsbereich des § 23 EStG ausgenommen. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 2. Alternative EStG erfordert insoweit nach seinem klaren Wortlaut - anders als die 1. Alternative - keine Ausschließlichkeit der Eigennutzung. Es genügt vielmehr eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren. Im Jahr der Veräußerung und im zweiten Jahr vor der Veräußerung muss die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken nicht während des gesamten Kalenderjahrs vorgelegen haben. Es genügt ein zusammenhängender Zeitraum der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken, der sich über drei Kalenderjahre erstreckt, ohne sie - mit Ausnahme des mittleren Kalenderjahrs - voll auszufüllen (vgl.

BFHUrteil vom 27. Juni 2017 IX R 37/16, BFHE 258, 490, BStBl II 2017, 1192, Rz 16; Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 7. Dezember 2018, 13 K 289/17, juris, Rz 22; jeweils m.w.N.).

30
bb) Nach diesen Grundsätzen war die Veräußerung, die dem Streitfall des Finanzgerichts Baden-Württemberg (Urteil vom 7. Dezember 2018, 13 K 289/17, juris) zugrunde lag, nicht steuerbar. Das streitgegenständliche Grundstück war im Jahr der Veräußerung bis April und in den beiden vorangegangenen Jahren vollständig zu eigenen Wohnzwecken durch den Steuerpflichtigen genutzt worden. Ein zusammenhängender Zeitraum der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken, der sich über drei Kalenderjahre erstreckt (2012, 2013 und 2014), war daher gegeben. Die kurzfristige Vermietung in den Monaten Mai bis Dezember im Jahr der Veräußerung war nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 2. Alternative EStG unschädlich. Dieser Fall ist mit dem Streitfall nicht vergleichbar. Im Streitfall nutzte der Kläger das streitgegenständliche Einfamilienhaus im Jahr der Veräußerung 2017 und im Jahr 2016 nicht, und im Jahr 2015 nur bis August, zu eigenen Wohnzwecken (siehe vorstehend). Ein zusammenhängender Zeitraum der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken, der sich über drei Kalenderjahre (2015, 2016 und 2017) erstreckt, ist daher nicht gegeben.

31
d) Es ist auch eine „Veräußerung“ i.S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG gegeben. Der Kläger befand sich in keiner Zwangslage, die einen Veräußerungstatbestand ausschließen könnte.

32
aa) Unter Veräußerung i.S. des § 23 EStG ist die entgeltliche Übertragung eines Wirtschaftsgutes auf eine andere Person zu verstehen. Diese muss wesentlich vom Willen des Steuerpflichtigen abhängen und mithin Ausdruck einer „wirtschaftlichen Betätigung“ sein. An einer willentlichen Übertragung auf eine andere Person fehlt es, wenn der Verlust des Eigentums am Grundstück „ohne maßgeblichen Einfluss des Steuerpflichtigen“ stattfindet. Dies ist etwa im Falle einer Enteignung oder einer Umlegung gegeben (vgl. BFH-Urteil in BFHE 265, 258, BStBl II 2019, 701, Rz 17 ff., m.w.N.).

33
bb) Nach diesen Maßstäben liegt im Streitfall eine Veräußerung i.S. des § 23 EStG vor. Die Veräußerung des hälftigen Miteigentumsanteils des Klägers an E beruht auf der Scheidungsfolgenvereinbarung vom 10. August 2017, die der Kläger selbst - nach Einholung einer steuerlichen Stellungnahme der Kanzlei X im März 2017 - mit abgeschlossen hat. Die Kanzlei X hatte dem Kläger in ihrer Stellungnahme die Möglichkeiten und Konsequenzen eines sofortigen Verkaufs und eines Verkaufs nach Ablauf der Spekulationsfrist erläutert und aufgezeigt, so dass der Kläger von beiden Möglichkeiten Kenntnis hatte. Zudem trug der Kläger in seiner Einspruchsbegründung selbst vor, dass die Veräußerung seines hälftigen Miteigentumsanteils an E vor Ablauf der Spekulationsfrist dazu gedient habe, einen (gegenüber einer Zwangsversteigerung) angemessenen Preis beim Verkauf zu erzielen und damit einen wirtschaftlichen Schaden soweit wie möglich zu vermeiden. Der Kläger hat also die verschiedenen Handlungsoptionen abgewogen und sich aus wirtschaftlichen Gründen für die sofortige Veräußerung entschieden. Die Erzielung eines angemessenen Preises bei einem sofortigen Verkauf hatte für ihn mehr Gewicht, als die Vermeidung ggf. negativer steuerlicher Folgen des § 23 EStG durch eine Veräußerung nach Ablauf des Zehnjahreszeitraums. Eine „wirtschaftliche Betätigung“ des Klägers liegt damit vor. Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus dem vom Kläger zitierten Urteil des BFH in BFHE 265, 258, BStBl II 2019, 701. Streitgegenständlich war in diesem Fall die Frage, ob die durch Sonderungsbescheid angeordnete Übertragung des Eigentums des Klägers eine Veräußerung i.S. des § 23 EStG darstellt. Eine solche Enteignung fand im Streitfall jedoch nicht statt.

34
e) Eine eventuell fehlende Spekulationsabsicht des Klägers steht einer Besteuerung des Veräußerungsgeschäfts nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG ebenfalls nicht entgegen.

35
aa) Private Veräußerungsgeschäfte sind Veräußerungsgeschäfte, bei denen - falls es sich um Grundstücke handelt - der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7, § 22 Nr. 2, § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG). Nach dem Wortlaut der Norm ist eine Spekulationsabsicht nicht Tatbestandsvoraussetzung (st. Rspr., vgl. z.B. BFH-Urteil vom 16. Januar 1973 VIII R 96/70, BFHE 108, 502, BStBl II 1973, 445 und BFH-Beschluss vom 30. Dezember 2011 IX B 66/11,

BFH/NV 2012, 738; jeweils m.w.N.). Indem der Gesetzgeber den früheren Begriff „Spekulationsgeschäft“ mit dem Steuerentlastungsgesetz 1999 vom 24. März 1999 (BGBl. I 1999, 402) durch den Ausdruck „Privates Veräußerungsgeschäft“ ersetzt hat, hat er zudem eindeutig klargestellt, dass es nicht auf die Absicht des Steuerpflichtigen ankommt (vgl. Blümich/Ratschow, EStG, § 23, Rz 12, 3).

36
bb) Nach diesen Grundsätzen ist es daher nicht von Relevanz, ob der Kläger bei der Veräußerung seines hälftigen Miteigentumsanteils an E im August 2017 eine Spekulationsabsicht hatte oder nicht.

37
2. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO).

38
3. Die Revision ist zur Fortbildung des Rechts zuzulassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO).

39
4. Die Entscheidung ohne mündliche Verhandlung beruht auf § 90 Abs. 2 FGO.