

Titel:

Kein privates Veräußerungsgeschäft, wenn eine Eigentumswohnung schon mehr als zehn Jahre vor der Veräußerung erworben und ein als Arbeitszimmer genutzter Teil der Wohnung erst innerhalb der letzten 10 Jahre aus dem Betriebsvermögen entnommen worden ist

Normenketten:

EStG § 22 Nr. 2

EStG § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1

EStG § 23 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 S. 2

EStG § 23 Abs. 1 S. 2

Leitsätze:

Wird im Privatvermögen eine Eigentumswohnung veräußert, deren Anschaffung schon mehr als zehn Jahre zurückliegt, in der aber ein früher betrieblich genutztes, zum Betriebsvermögen gehörendes häusliches Arbeitszimmer erst vor weniger als 10 Jahren aus dem Betriebsvermögen ins Privatvermögen entnommen worden ist, so liegt im Hinblick auf dieses Arbeitszimmer und den anteilig dazu gehörenden Grund und Boden kein privates Veräußerungsgeschäft im Sinne des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG vor. (redaktioneller Leitsatz)

Ein privates Veräußerungsgeschäft hinsichtlich des streitigen Teils der Eigentumswohnung scheidet bereits an der Nämlichkeit des ins Privatvermögen „entnommenen“ Arbeitszimmers und des später veräußerten Wirtschaftsguts (Grundstück samt Eigentumswohnung). Mit der Entnahme des Arbeitszimmers aus dem Betriebsvermögen ins Privatvermögen begann keine separate Frist im Sinne des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Das Grundstück ist insoweit vielmehr in seiner Gesamtheit in Bezug auf den Tatbestand des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG zu betrachten. (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

privates Veräußerungsgeschäft gemäß § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG hinsichtlich eines entnommenen Arbeitszimmers, wirtschaftliche Teilidentität, privates Veräußerungsgeschäft

Fundstellen:

EFG 2026, 674

LSK 2025, 36916

Tenor

1. Unter Änderung des Einkommensteuerbescheids 2013 vom 3. November 2020 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 3. Juni 2022 wird die Einkommensteuer 2013 auf 87.008 € herabgesetzt.
2. Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.
3. Das Urteil ist im Kostenpunkt für die Kläger vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte darf durch Sicherheitsleistung in Höhe der zu erstattenden Kosten der Kläger die Vollstreckung abwenden, wenn nicht die Kläger vor der Vollstreckung Sicherheit in derselben Höhe leisten.
4. Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

I.

1

Streitig ist, ob ein Gewinn aus einem privaten Veräußerungsgeschäft gemäß § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) zu berücksichtigen ist, wenn ein Bereich der Wohnung (betriebliches Arbeitszimmer) innerhalb der 10-Jahresfrist dem Betriebsvermögen entnommen worden ist.

2

Die Kläger sind verheiratet und wurden für das Streitjahr 2013 vom Beklagten, dem Finanzamt, antragsgemäß zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Sie erwarben am 25. April 2003 eine Eigentumswohnung in X-Stadt, E-Straße 27, zu hälftigem Miteigentum. Einen Raum der Eigentumswohnung (18,04 % der Gesamtfläche) nutzte der Kläger, welcher selbständig tätig war, in der Zeit vom 25. April 2003 bis zum 01. November 2006 zu beruflichen/betrieblichen Zwecken. Deshalb wurde der anteilige Grund und Boden sowie das anteilige Gebäude dieses Raums entsprechend in seinem Betriebsvermögen bilanziert. Zum Ende der beruflichen/betrieblichen Nutzung wurde dieser Teil der Eigentumswohnung (erfolgsneutral) in das Privatvermögen überführt.

3

Ab dem 1. November 2006 bis zum 23. Mai 2011 wurde die gesamte Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt. Anschließend wurde sie fremdvermietet und am 26. November 2013 für 780.000 EUR veräußert.

4

In der Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2013 erklärten die Kläger keine Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften aus dem Verkauf der Eigentumswohnung. Das Finanzamt veranlagte die Kläger zunächst erklärungsgemäß.

5

In der Zeit vom 25. Juli 2017 bis 12. Februar 2018 führte die Betriebsprüfungsstelle des Finanzamts K bei den Klägern eine Betriebsprüfung für die Jahre 2013-2015 durch. Der Betriebsprüfer kam u.a. zu dem Ergebnis, dass hinsichtlich des ursprünglich bilanzierten Teils (18,04 % der Gesamtfläche) der im Jahr 2013 veräußerten Eigentumswohnung ein privates Veräußerungsgeschäft i.S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG vorliege. Denn ein privates Veräußerungsgeschäft liege vor, wenn ein unbewegliches Wirtschaftsgut innerhalb von zehn Jahren nach der Anschaffung bzw. wie im vorliegenden Fall nach der Entnahme aus dem Betriebsvermögen veräußert werde. § 23 EStG sei ausdrücklich auch für selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter anzuwenden. Der Prüfer ermittelte aufgrund des Veräußerungspreises für die gesamte Eigentumswohnung i.H.v. 780.000 EUR und den Entnahmewerten von Grund und Boden sowie Gebäude zuzüglich offener AfA einen Veräußerungsgewinn i.S. von § 23 EStG i.H.v. 90.468 EUR für den im Jahr 2006 ins Privatvermögen überführten Teil der Eigentumswohnung, welchen er jeweils hälftig auf die Kläger verteilte (jeweils 45.234 EUR).

6

Das Finanzamt folgte der Auffassung der Betriebsprüfung und erließ am 3. August 2018 einen gemäß § 173 Abs. 1 Nr. 1 Abgabenordnung (AO) geänderten Einkommensteuerbescheid 2013, in welchem es beim Kläger und bei der Klägerin jeweils Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften i.H.v. 45.234 EUR (gesamt: 90.468 EUR) ansetzte.

7

Dagegen legten die Kläger Einspruch ein. Sie trugen vor, dass die Grundsätze des § 23 EStG nicht für „selbständig bilanzierbare Wirtschaftsgüter“ gelten, da die Anwendung von § 23 EStG zwingend voraussetze, dass Wirtschaftsgüter einzeln übertragbar und veräußerbar seien. Das häusliche Arbeitszimmer könne diese Voraussetzung nicht erfüllen, weil es unabhängig von den anderen Teilen der Wohnung nicht übertragen und veräußert werden könne.

8

Nachdem das Finanzamt einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung abgelehnt hatte, beantragten die Kläger beim Finanzgericht München die Aussetzung der Vollziehung unter dem Aktenzeichen 15 V 2627/18. Mit Beschluss vom 14. Januar 2019 setzte das Finanzgericht München die Vollziehung des Einkommensteuerbescheids 2013 vom 3. August 2018 i.H.v. 37.849,24 EUR für die Dauer des Einspruchsverfahrens aus (Beschluss des FG München vom 14. Januar 2019 15 V 2627/18, Juris). Während des Einspruchsverfahrens half das Finanzamt dem Einspruch im Hinblick auf das Bundesfinanzhof-BFH-Urteil vom 29. April 2008 VIII R 98/04, BStBl II2008, 749, mit Bescheid vom 3. November 2020 teilweise gemäß § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO ab und setzte nur noch beim Kläger Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften i.H.v. 45.234 EUR an. Aufgrund des beim BFH anhängigen Revisionsverfahrens IX R 27/19 ruhte das Einspruchsverfahren beim Finanzamt. Nach der Entscheidung des BFH im Verfahren IX R 27/19 am 1. März 2021 wies das Finanzamt den Einspruch der Kläger mit Einspruchsentscheidung vom 3. Juni 2022 als unbegründet zurück.

9

Hiergegen erhoben die Kläger Klage und verfolgen weiterhin das Ziel, auch beim Kläger keinen Gewinn aus privaten Veräußerungsgeschäften anzusetzen. Sie verweisen zur Begründung ihrer Klage auf den Beschluss des Finanzgerichts M vom 15. Januar 2019 (Az.: 15 V 2627/18) im Aussetzungsverfahren. Bezüglich des im Jahr 2006 in das Privatvermögen überführten Anteils der Eigentumswohnung (Arbeitszimmer) beginne keine separate Frist (Anschaffung) zu laufen, sondern das Grundstück sei in Bezug auf § 23 EStG in seiner Gesamtheit zu betrachten. Die Veräußerung des Grundstücks bleibe insgesamt steuerfrei.

Die Kläger beantragen,

den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 4. März 2015, geändert durch die Bescheide vom 3. August 2018 und vom 3. November 2020, in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 3. Juni 2022 dahingehend zu ändern, dass auch beim Kläger kein Gewinn aus privaten Veräußerungsgeschäften i.H.v. 45.234 EUR angesetzt und die Einkommensteuer 2013 entsprechend herabgesetzt wird.

Das Finanzamt beantragt,

die Klage abzuweisen.

10

Das Finanzamt trägt zur Begründung vor, dass nach § 23 Abs. 1 Satz 2 EStG die Entnahme aus dem Betriebsvermögen als Anschaffung gelte. Folglich beginne die zu ermittelnde Zehnjahresfrist gemäß § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG mit der Entnahme (= Anschaffung) im Jahr 2006 und ende mit dem Verkauf im Jahre 2013. Hinsichtlich des aus dem Betriebsvermögen entnommenen Raums sei die 10-Jahresfrist noch nicht abgelaufen, so dass die Besteuerung der Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften zutreffend erfolgt sei. Ein Ausschlussfall nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG hätte nur vorliegen können, wenn die gesamte Wohnung im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren eigengenutzt worden wäre. Ab dem Jahr 2011 sei die Wohnung jedoch bis zur Veräußerung vermietet worden.

11

Zur Ergänzung des Sachverhalts und des Vortrags der Parteien wird auf die Einspruchsentscheidung, die eingereichten Schriftsätze und die vom Finanzamt vorgelegten Akten Bezug genommen.

12

Die Parteien haben übereinstimmend auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet (Erklärung der Kläger vom 31. Oktober 2022; Schreiben des Finanzamts vom 13. Dezember 2022).

Entscheidungsgründe

II.

13

Die Klage ist begründet. Aus der Veräußerung der Eigentumswohnung am 26. November 2013 sind dem Kläger dem Grunde nach keine sonstigen Einkünfte aus einem privaten Veräußerungsgeschäft nach § 22 Nr. 2 i.V.m. § 23 EStG entstanden.

14

1. Nach § 22 Nr. 2 EStG zählen zu den sonstigen Einkünften (§ 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 Veräußerungsgeschäfte bei Grundstücken und Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (z.B. Erbbaurecht, Mineralgewinnungsrecht), bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt. Gebäude und Außenanlagen sind einzubeziehen, soweit sie innerhalb dieses Zeitraums errichtet, ausgebaut oder erweitert werden; dies gilt entsprechend für Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind, sowie für Eigentumswohnungen und im Teileigentum stehende Räume (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG). Ausgenommen sind Wirtschaftsgüter, die im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken (1. Alternative) oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken (2. Alternative) genutzt wurden (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG). Die Freistellung bewirkt eine Rückausnahme von der ausnahmsweisen, den Grundsatz der im Dualismus der Einkunftsarten verankerten Nichtsteuerbarkeit von Wertveränderungen

privater Wirtschaftsgüter durchbrechenden Steuerbarkeit privater Veräußerungsgeschäfte (BFH-Urteil vom 1. März 2021 IX R 27/19, BStBl II 2021, 680).

15

Als Anschaffung gilt auch die Überführung eines Wirtschaftsguts in das Privatvermögen des Steuerpflichtigen durch Entnahme oder Betriebsaufgabe (§ 23 Abs. 1 Satz 2 EStG). Im Rahmen des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG bilden Grund und Boden einerseits sowie aufstehendes Gebäude andererseits selbständige Wirtschaftsgüter (BFH-Urteil vom 29. März 1989 X R 4/84, BStBl II 1989, 652). § 23 Abs. 1 Satz 1 EStG behandelt im Zeitpunkt der Anschaffung vorhandene Gebäude als wesentlichen Bestandteil des Grund und Bodens sowie Teil des Grundstücks (Levedag in Schmidt EStG § 23 EStG Rn. 11). Gebäude bzw. Gebäudeteile sind selbst bei einer Errichtung nach Anschaffung nicht isoliert zu erfassen, sondern in den Veräußerungsgewinn miteinzubeziehen („sind einzubeziehen“ § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG). Aus diesem Grund liegt selbst bei einem nachträglich errichteten Gebäude(teil) kein eigenständiges Wirtschaftsgut vor, welches Einfluss auf die Veräußerungsfrist hat (Levedag in Schmidt EStG § 23 Rn. 14; Rn. 9 des BMF-Schreibens vom 5. Oktober 2000, BStBl I 2000, 1383). Das nachträglich erbaute Gebäude ist lediglich im Rahmen der Bemessungsgrundlage der Grundstücksveräußerung zu berücksichtigen.

16

1.1. Nach dem Wortlaut sowie dem Sinn und Zweck des § 23 EStG sollen innerhalb der Veräußerungsfrist realisierte Wertänderungen eines bestimmten Wirtschaftsguts im Privatvermögen des Steuerpflichtigen der Einkommensteuer unterworfen werden. Daraus ergibt sich das Erfordernis der Nämlichkeit von angeschafftem und innerhalb der Haltefristen veräußertem Wirtschaftsgut, wobei Nämlichkeit Identität im wirtschaftlichen Sinn bedeutet. Wirtschaftliche Teilidentität ist grundsätzlich ausreichend, begründet ein privates Veräußerungsgeschäft aber nur für diesen Teil des betreffenden Wirtschaftsguts. Ob und in welchem Umfang Nämlichkeit gegeben ist oder ein anderes Wirtschaftsgut „aliud“) vorliegt, richtet sich nach einem wertenden Vergleich von angeschafftem und veräußertem Wirtschaftsgut unter Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalls. Maßgebliche Kriterien sind die Gleichartigkeit, Funktionsgleichheit und Gleichwertigkeit von angeschafftem und veräußertem Wirtschaftsgut (BFH-Urteile vom 08. November 2017 – IX R 25/15, BStBl II 2018, 518, Rz 17; vom 12. Juni 2013 – IX R 31/12, BStBl II 2013, 1011, Rz 13 f., m.w.N. und vom 26. September 2023 IX R 14/22, BStBl II 2024, 256).

17

1.2. Wird ein Wirtschaftsgut angeschafft, aber (nach entsprechender Teilung) nur zum Teil veräußert, kommt wirtschaftliche Teilidentität in Betracht. Die Aufteilung des Wirtschaftsguts kann bewirken, dass die Teile eine andere Marktgängigkeit erhalten. Die wirtschaftliche Identität des aufgeteilten Wirtschaftsguts bleibt jedoch in den Teilen erhalten, wenn die Teilung ohne aufwendige technische Maßnahmen durchgeführt werden kann und sich die Marktgängigkeit des bisherigen Wirtschaftsguts in den Teilen fortsetzt. Das ist allgemein für Wirtschaftsgüter anzunehmen, die durch bloßen Rechtsakt, gegebenenfalls verbunden mit einer Vermessung, geteilt werden und weiterhin verkehrsfähig bleiben. Beispiele hierfür sind außer der Aufteilung eines unbebauten Grundstücks in Teilflächen auch die Aufteilung eines Wohngrundstücks in Eigentumswohnungen oder die Teilung eines GmbH-Geschäftsanteils (BFH-Urteile vom 19. Juli 1983 – VIII R 161/82, BStBl II 1984, 26 und vom 26. September 2023 IX R 14/22, BStBl II 2024, 256).

18

2. Bei Anwendung dieser Grundsätze sind im Streitfall dem Grunde nach keine sonstigen Einkünfte aus einem privaten Veräußerungsgeschäft nach § 22 Nr. 2 i.V.m. § 23 EStG entstanden.

19

2.1. Die Kläger erwarben am 25. April 2003 ein anteiliges Grundstück samt Eigentumswohnung in der E-Straße 27 in X-Stadt, welches die Kläger am 26. November 2013 veräußerten.

20

2.2. Die am 25. April 2003 angeschaffte und am 26. November 2013 veräußerte Eigentumswohnung samt Grund und Boden waren identische Wirtschaftsgüter. Da diesbezüglich bereits die Frist von zehn Jahren abgelaufen war, sind die Tatbestandsvoraussetzungen des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG nicht erfüllt.

21

2.3. Etwas anderes gilt auch nicht für den Teil der Eigentumswohnung, welcher sich in der Zeit vom 25. April 2003 bis 31. Oktober 2006 im Betriebsvermögen des Klägers befunden hat. Für den von den Beteiligten als Arbeitszimmer bezeichneten Teil der Eigentumswohnung (18,04% der Gesamfläche der Eigentumswohnung) findet kein Veräußerungsgeschäft i.S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG statt, für welchen eine separate Fristberechnung durchzuführen ist.

22

Zwar gilt gemäß § 23 Abs. 1 Satz 2 EStG auch die Überführung eines Wirtschaftsguts in das Privatvermögen des Steuerpflichtigen als Anschaffung i.S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Allerdings besteht zwischen dem am 1. November 2006 entnommenen Teil der Eigentumswohnung (18,04% der Gesamfläche) und dem am 26. November 2013 veräußerten Grundstück (samt Eigentumswohnung) keine wirtschaftliche Teilidentität. Anders als in den Fällen, in denen ein Wirtschaftsgut angeschafft wird und nach einer entsprechenden Teilung nur zum Teil veräußert wird (BFH-Urteile vom 26. September 2023 IX R 14/22, BStBl II 2024, 256; vom 19. Juli 1983 VIII R 161/82, BStBl II 1984, 26), so dass zwischen dem ursprünglich unbebauten und in Parzellen aufgeteilten Grundstück wirtschaftliche Teilidentität besteht, besteht im Streitfall keine Nämlichkeit von entnommenem Arbeitszimmer und am 26. November 2013 veräußertem Wirtschaftsgut.

23

Zum einen fand im Streitfall gerade keine Teilung des am 24. April 2003 angeschafften Grundstücks (samt Eigentumswohnung) statt. Die betriebliche/berufliche Nutzung des Arbeitszimmers führt nicht zu einer Teilung des Wirtschaftsguts Eigentumswohnung in zwei verkehrsfähige Wirtschaftsgüter i.S. des § 23 EStG, wie dies z.B. durch einen Rechtsakt, ggf. verbunden mit einer Vermessung (vgl. BFH-Urteil vom 26. September 2023 IX R 14/22, BStBl II 2024, 256), möglich ist, auch wenn ertragssteuerlich Gebäudeteile in verschiedenen Nutzungs- und Funktionszusammenhängen als mehrere Wirtschaftsgüter zu behandeln sind. Dies wird vor allem daran deutlich, dass die Kläger am 26. November 2013 nicht den vormals betrieblich genutzten Raum separat veräußerten, sondern das gesamte Grundstück in einem notariellen Vertrag.

24

Darüber hinaus besteht hinsichtlich des Raums der Eigentumswohnung, welcher sich im Betriebsvermögen befunden hat, keine Gleichartigkeit, Funktionsgleichheit und Gleichwertigkeit zu der am 26. November 2013 veräußerten Eigentumswohnung. Ein Teil einer Eigentumswohnung, insbesondere ein einzelner Raum, hat keine Marktgängigkeit, so dass sich die Marktgängigkeit des bisherigen Grundstücks samt Eigentumswohnung nicht in Teilen der in unterschiedlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhängen genutzten Räume fortsetzt. Weder hinsichtlich eines Raums einer Eigentumswohnung noch hinsichtlich der übrigen Teile der Eigentumswohnung liegen marktgängige bzw. verkehrsfähige Wirtschaftsgüter vor. Einzelne Räume einer Wohnung sind nicht nur im Vergleich zur gesamten Eigentumswohnung unterschiedlich groß, sondern unterscheiden sich in ihrer Art, Funktion und Wertigkeit von der Wohnung im Ganzen. Nach Ansicht des Senats scheidet ein privates Veräußerungsgeschäft hinsichtlich des streitigen Teils der Eigentumswohnung bereits an der Nämlichkeit des im Jahr 2006 angeschafften (ins Privatvermögen „entnommenen“) Arbeitszimmers und im Jahr 2013 veräußerten Wirtschaftsguts (Grundstück samt Eigentumswohnung).

25

Das Argument des Finanzamts, dass ein privates Veräußerungsgeschäft i.S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG vorliegt, da § 23 EStG nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG ausdrücklich auch für selbständige unbeweglich Wirtschaftsgüter anzuwenden ist, verkennt, dass § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG wegen der Rechtsprechung des BFH nur für nach der Anschaffung errichtete Gebäude(teile) eingeführt wurde und im Streitfall nicht anwendbar ist. Offenbleiben kann deshalb, ob es sich im Streitfall bei dem als Arbeitszimmer genutzten Raum um ein selbständiges unbewegliches Wirtschaftsgut im Sinne dieser Vorschrift handelt. Dass nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG nachträglich errichtete Gebäude(teile) in die Fristberechnung der Grundstücksanschaffung und -veräußerung „einzubeziehen“ sind (vgl. Rn. 9 des BMF-Schreibens vom 5. Oktober 2000 in BStBl I 2000, 1383), spricht vielmehr für die Ansicht des Senats, dass keine eigene Fristberechnung für einzelne Räume einer Wohnung vorzunehmen ist. Denn selbst bei nachträglich errichteten Gebäuden, welche ertragssteuerlich unterschiedliche Wirtschaftsgüter zum Grund und Boden bilden, ist eine separate Fristberechnung für das nach Anschaffung errichtete Gebäude nach

Auffassung der Finanzverwaltung nicht durchzuführen (vgl. Rn. 9 BMF-Schreiben vom 5. Oktober 2000, BStBl I 2000, 1383).

26

Im Übrigen verblieb der Anteil des Arbeitszimmers, der auf den nicht betrieblich oder beruflich nutzenden Miteigentümer entfällt (im Streitfall die Klägerin), als Wirtschaftsgut in dessen einkommensteuerrechtlichem Privatvermögen (vgl. BFH-Urteile vom 29. April 2008 VIII R 98/04, BStBl II 2008, 749; vom 9. März 2016 X R 46/14, BStBl II 2016, 976). Aus diesem Grund hat das Finanzamt im Einspruchsverfahren auch dem Einspruch der Kläger i.H.v. 45.234 EUR mit Änderungsbescheid vom 3. November 2020 abgeholfen, soweit der Veräußerungsgewinn auf die Klägerin entfiel. Insofern würde im Streitfall die Frist des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG nicht für den als Arbeitszimmer genutzten Bereich der Eigentumswohnung, sondern nur auf den hälftigen Anteil des Klägers, welcher sich in seinem Betriebsvermögen befunden hat, berechnet.

27

Aus diesem Grund beginnt mit der Entnahme des Arbeitszimmers aus dem Betriebsvermögen ins Privatvermögen im Jahr 2006 keine separate Frist i.S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Das Grundstück ist vielmehr in seiner Gesamtheit in Bezug auf den Tatbestand des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG zu betrachten.

28

Das BMF-Schreiben vom 5. Oktober 2000 in BStBl I 2000, 1383 trifft hierzu – soweit ersichtlich – keine Aussage. In Rz. 16 und 21 ist nur geregelt, dass ein häusliches Arbeitszimmer nicht Wohnzwecken dient. Auf diese Frage kommt es nicht an, da § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG im Streitfall unstreitig nicht anzuwenden ist, da die Eigentumswohnung zwei Jahre vor der Veräußerung vermietet wurde. Im Übrigen hat der BFH im Urteil vom 1. März 2021 IX R 27/19 (BStBl II 2021, 680) mittlerweile entschieden, dass auch ein Veräußerungsgewinn insoweit gemäß § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG von der Besteuerung ausgenommen ist, als er auf ein zur Erzielung von Überschusseinkünften genutztes häusliches Arbeitszimmer entfällt (entgegen BMF-Schreiben vom 5. Oktober 2000, BStBl I 2000, 1383).

29

3. Die festzusetzende Einkommensteuer 2013 beträgt 87.008 EUR. Sie ermittelt sich unter Berücksichtigung der Entscheidungsgründe wie folgt:

zu versteuerndes Einkommen laut Einkommensteuerbescheid 2013 vom 03.11.2020	280.824 EUR
- Veräußerungsgewinn (abzgl. Verrechnung Vorträge)	- 45.143 EUR (45.234 EUR – 91 EUR)
zu versteuerndes Einkommen lt. Urteil	235.681 EUR
Einkommensteuer nach dem Splittingtarif	82.592 EUR
+ Kindergeld für 2 Kinder	+ 4.416 EUR
festzusetzende Einkommensteuer 2013	87.008 EUR

30

4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Ausspruch über die vorläufige Vollstreckbarkeit hinsichtlich der Kosten und über den Vollstreckungsschutz folgt aus § 151 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1, Abs. 3 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 Zivilprozessordnung. Die Revision wird nach § 115 Abs. 2 FGO zugelassen, da die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung hat.