

73

ESt

Verkauf einer Haushälfte nach trennungsbedingtem Auszug eines Ehegatten

EStG §§ 22, 23

Der BFH hat sich in seiner jüngeren Rechtsprechung bereits mehrfach mit der Frage der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken i. S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG befasst. Noch nicht entschieden war bislang die kontrovers diskutierte Frage, ob nach dem Auszug eines getrennt lebenden Ehegatten aus der vormaligen Ehewohnung die Nutzung durch das oder die gemeinsamen Kinder dem ausgezogenen Miteigentümer als eigene Wohnzwecke zugerechnet werden kann. Diese Frage hat der BFH nun beantwortet.

Sachverhalt

A und seine mittlerweile von ihm geschiedene Ehefrau B erwarben mit Kaufvertrag vom 10.12.2013 je zur Hälfte ein mit einem Einfamilienhaus bebautes Grundstück zum Kaufpreis von 300.000 Euro und bewohnten es gemeinsam mit ihrem 2012 geborenen Sohn.

Im Jahr 2020 zog A aus. Die Ehe wurde 2022 geschieden. Nachdem B die Zwangsversteigerung für den Fall angedroht hatte, dass ihr A seinen hälftigen Miteigentumsanteil nicht verkaufen sollte, veräußerte A den hälftigen Miteigentumsanteil mit notariell beurkundeter Scheidungsfolgenvereinbarung und Veräußerungsvertrag vom 12.07.2022 zum Kaufpreis von 200.000 Euro an seine geschiedene Ehefrau und erzielte einen Veräußerungsgewinn von 50.000 Euro.

Frage

Ist der Ausnahmetatbestand des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 3 EStG (Nutzung zu eigenen Wohnzwecken) erfüllt, sodass A kein privates Veräußerungsgeschäft erzielt hat?

Antwort

Nein, der genannte Ausnahmetatbestand ist nicht erfüllt; es liegt ein privates Veräußerungsgeschäft vor.

Begründung

Private Veräußerungsgeschäfte (§ 22 Nr. 2 EStG) sind Veräußerungsgeschäfte bei Grundstücken, bei denen der Zeitraum zwischen

Privates Veräußerungsgeschäft

Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als 10 Jahre beträgt (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG). Ausgenommen sind u. a. Grundstücke, die im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG).

Nutzung zu eigenen Wohnzwecken ...

Der BFH¹ stellt sich in einer neuen Entscheidung auf den Standpunkt, dass der in Scheidung befindliche Ehegatte das in seinem Miteigentum stehende Objekt nach seinem Auszug nicht mehr zu eigenen Wohnzwecken nutzt, wenn sein geschiedener Ehepartner und das gemeinsame (minderjährige) Kind weiterhin dort wohnen. Der Stpfl. nutzt die Wohnung zwar auch dann zu eigenen Wohnzwecken, wenn er Teile davon oder die Wohnung insgesamt einem einkommensteuerlich zu berücksichtigenden Kind 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. Der Begriff „eigene“ Wohnzwecke umfasst (mittelbar) auch die Wohnzwecke von Kindern, die beim Stpfl. nach § 32 EStG zu berücksichtigen sind.² Bei diesen Kindern kann das Bestehen einer Unterhaltspflicht bzw. das Entstehen von Aufwendungen typisierend unterstellt werden.

... bei Überlassung an Kinder ...

Nach dieser typisierenden Wertung wird eine zu Unterhaltungszwecken unentgeltlich bereitgestellte Wohnung aber dann nicht mehr i. S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG (mittelbar) zu „eigenen Wohnzwecken“ (des Stpfl.) genutzt, wenn die Immobilie neben einem nach § 32 EStG zu berücksichtigenden Kind auch anderen Angehörigen (ggf. auch aufgrund bürgerlich-rechtlicher Unterhaltsberechtigung) überlassen wird.

... aber nicht bei Überlassung an getrennt lebenden Ehegatten

A kann die Nutzung durch seinen Sohn nicht als Nutzung zu eigenen Wohnzwecken zugerechnet werden. Das gilt auch für die Nutzung durch die getrennt lebende bzw. geschiedene B. Es fehlt an einer entsprechenden Rechtsgrundlage. Denn eine Nutzung zu „eigenen Wohnzwecken“ liegt nur vor, wenn unterhaltsberechtignte Personen (wie Kinder) typischerweise zur Lebens- oder Wirtschaftsgemeinschaft gehören. Das ist bei dauernd getrennt lebenden Ehegatten, die nicht mehr Teil einer Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft sind, nicht der Fall.

1 BFH vom 14.02.2023 IX R 11/21 (DStR 2023 S. 760) mit Anmerkung Trossen.

2 BFH vom 24.05.2022 IX R 28/21, Rz. 17; siehe auch StSem 2022 S. 264.

Der BFH weist noch darauf hin, dass das Vorliegen eines privaten Veräußerungsgeschäfts zudem ausscheidet, wenn die Veräußerung aufgrund einer Zwangslage erfolgt. Denn die von § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG zugrunde gelegten Begriffe der Anschaffung und Veräußerung setzen einen willentlichen Vorgang voraus. Sie müssen Ausdruck einer wirtschaftlichen Betätigung sein. Dies fehlt, wenn der Eigentumsverlust ohne Willen des Stpfl. erfolgt, z. B. durch Enteignung. Eine (willentliche) Veräußerung i. S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG kann nach Auffassung des BFH³ aber auch dann vorliegen, wenn der Ehegatte seinen Miteigentumsanteil an dem im Miteigentum beider Ehepartner stehenden Einfamilienhaus vor dem Hintergrund der drohenden Zwangsvollstreckung im Rahmen einer Scheidungsfolgenvereinbarung (entgeltlich) auf seinen geschiedenen Ehepartner innerhalb der Haltefrist überträgt.

Nach allem ist der Veräußerungsgewinn aus dem Verkauf des Anteils am Gebäudegrundstück als Einkünfte aus einem privaten Veräußerungsgeschäft zu erfassen.

Verfasser: Hans Walter Schoor, Steuerberater, Kemmenau

³ BFH vom 14.02.2023 (Fußnote 1), Rz. 20, 21.