

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Bestätigung der mit HBegIG 2004 erfolgten Kürzung des Freibetrages nach § 17 Abs. 3 von 10 300 € auf 9 060 € in Gestalt einer inhaltsgleichen Neufassung
- Fundstelle: BestG-HBegIG 2004 (BGBl. I 2011, 554; BStBl. I 2011, 310)

§ 17

Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366, ber. 3862; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch das BestG-HBegIG 2004 v. 5.4.2011 (BGBl. I 2011, 554; BStBl. I 2011, 310)

(1) ¹Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehört auch der Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre am Kapital der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar zu mindestens 1 Prozent beteiligt war. ²Die verdeckte Einlage von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft in eine Kapitalgesellschaft steht der Veräußerung der Anteile gleich. ³Anteile an einer Kapitalgesellschaft sind Aktien, Anteile an einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, Genussscheine oder ähnliche Beteiligungen und Anwartschaften auf solche Beteiligungen. ⁴Hat der Veräußerer den veräußerten Anteil innerhalb der letzten fünf Jahre vor der Veräußerung unentgeltlich erworben, so gilt Satz 1 entsprechend, wenn der Veräußerer zwar nicht selbst, aber der Rechtsvorgänger oder, sofern der Anteil nacheinander unentgeltlich übertragen worden ist, einer der Rechtsvorgänger innerhalb der letzten fünf Jahre im Sinne von Satz 1 beteiligt war.

(2) ¹Veräußerungsgewinn im Sinne des Absatzes 1 ist der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten die Anschaffungskosten übersteigt. ²In den Fällen des Absatzes 1 Satz 2 tritt an die Stelle des Veräußerungspreises der Anteile ihr gemeiner Wert. ³Weist der Veräußerer nach, dass ihm die Anteile bereits im Zeitpunkt der Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht nach § 1 Absatz 1 zuzurechnen waren und dass der bis zu diesem Zeitpunkt entstandene Vermögenszuwachs

ESTG § 17

auf Grund gesetzlicher Bestimmungen des Wegzugsstaats im Wegzugsstaat einer der Steuer nach § 6 des Außensteuergesetzes vergleichbaren Steuer unterlegen hat, tritt an die Stelle der Anschaffungskosten der Wert, den der Wegzugsstaat bei der Berechnung der der Steuer nach § 6 des Außensteuergesetzes vergleichbaren Steuer angesetzt hat, höchstens jedoch der gemeine Wert. ⁴Satz 3 ist in den Fällen des § 6 Absatz 3 des Außensteuergesetzes nicht anzuwenden. ⁵Hat der Veräußerer den veräußerten Anteil unentgeltlich erworben, so sind als Anschaffungskosten des Anteils die Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers maßgebend, der den Anteil zuletzt entgeltlich erworben hat. ⁶Ein Veräußerungsverlust ist nicht zu berücksichtigen, soweit er auf Anteile entfällt,

- a) die der Steuerpflichtige innerhalb der letzten fünf Jahre unentgeltlich erworben hatte. ²Dies gilt nicht, soweit der Rechtsvorgänger anstelle des Steuerpflichtigen den Veräußerungsverlust hätte geltend machen können;
- b) die entgeltlich erworben worden sind und nicht innerhalb der gesamten letzten fünf Jahre zu einer Beteiligung des Steuerpflichtigen im Sinne von Absatz 1 Satz 1 gehört haben. ²Dies gilt nicht für innerhalb der letzten fünf Jahre erworbene Anteile, deren Erwerb zur Begründung einer Beteiligung des Steuerpflichtigen im Sinne von Absatz 1 Satz 1 geführt hat oder die nach Begründung der Beteiligung im Sinne von Absatz 1 Satz 1 erworben worden sind.

(3) ¹Der Veräußerungsgewinn wird zur Einkommensteuer nur herangezogen, soweit er den Teil von **9060 Euro** übersteigt, der dem veräußerten Anteil an der Kapitalgesellschaft entspricht. ²Der Freibetrag ermäßigt sich um den Betrag, um den der Veräußerungsgewinn den Teil von 36 100 Euro übersteigt, der dem veräußerten Anteil an der Kapitalgesellschaft entspricht.

(4) ¹Als Veräußerung im Sinne des Absatzes 1 gilt auch die Auflösung einer Kapitalgesellschaft, die Kapitalherabsetzung, wenn das Kapital zurückgezahlt wird, und die Ausschüttung oder Zurückzahlung von Beträgen aus dem steuerlichen Einlagenkonto im Sinne des § 27 des Körperschaftsteuergesetzes. ²In diesen Fällen ist als Veräußerungspreis der gemeine Wert des dem Steuerpflichtigen zugeteilten oder zurückgezahlten Vermögens der Kapitalgesellschaft anzusehen. ³Satz 1 gilt nicht, soweit die Bezüge nach § 20 Absatz 1 Nummer 1 oder 2 zu den Einnahmen aus Kapitalvermögen gehören.

(5) ¹Die Beschränkung oder der Ausschluss des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung der Anteile an einer Kapitalgesellschaft im Fall der Verlegung des Sitzes oder des Orts der Geschäftsleitung der Kapitalgesellschaft in einen anderen Staat stehen der Veräußerung der Anteile zum gemeinen Wert gleich.

²Dies gilt nicht in den Fällen der Sitzverlegung einer Europäischen Gesellschaft nach Artikel 8 der Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 und der Sitzverlegung einer anderen Kapitalgesellschaft in einen anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union. ³In diesen Fällen ist der Gewinn aus einer späteren Veräußerung der Anteile ungeachtet der Bestimmungen eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung in der gleichen Art und Weise zu besteuern, wie die Veräußerung dieser Anteile zu besteuern gewesen wäre, wenn keine Sitzverlegung stattgefunden hätte. ⁴§ 15 Absatz 1 a Satz 2 ist entsprechend anzuwenden.

(6) Als Anteile im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 gelten auch Anteile an Kapitalgesellschaften, an denen der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre am Kapital der Gesellschaft nicht unmittelbar oder mittelbar zu mindestens 1 Prozent beteiligt war, wenn

1. die Anteile auf Grund eines Einbringungsvorgangs im Sinne des Umwandlungssteuergesetzes, bei dem nicht der gemeine Wert zum Ansatz kam, erworben wurden und
2. zum Einbringungszeitpunkt für die eingebrachten Anteile die Voraussetzungen von Absatz 1 Satz 1 erfüllt waren oder die Anteile auf einer Sacheinlage im Sinne von § 20 Absatz 1 des Umwandlungssteuergesetzes vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2782, 2791) in der jeweils geltenden Fassung beruhen.

(7) Als Anteile im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 gelten auch Anteile an einer Genossenschaft einschließlich der Europäischen Genossenschaft.

Autor: Prof. Dr. Richard **Schmidt**, Rechtsanwalt, Dipl.-Finw. (FH),
Bergisch Gladbach

Mitherausgeberin: Prof. Dr. Johanna **Hey**, Köln

Schrifttum: Lang in Tipke/Lang, Steuerrecht, 20. Aufl. 2010; Sachs, Staatsorganisationsrecht: Gesetzgebungsverfahren, JuS 2010, 371; Seer in Tipke/Lang, Steuerrecht, 20. Aufl. 2010; Seer, in StuW 2001, 1 ff.; Sigmund, Steuern: Koch-Steinbrück-Liste auf dem Prüfstand, in Handelsblatt v. 1.2.2010.

Kompaktübersicht

Grundinformation: Der Freibetrag nach § 17 Abs. 3 war für Veräußerungen ab 1.1.2004 durch das HBegIG 2004 von 10 300 € auf 9 060 € herabgesetzt worden. Allerdings ist das HBegIG 2004 vor dem Hintergrund der Entscheidung des BVerfG v. 8.12.2009 (2 BvR 758/07, BVerfGE 125, 104)

J 10-1

als formell verfassungswidrig anzusehen. Daher soll die Regelung des § 17 Abs. 3 idF des HBeglG 2004 durch eine inhaltsgleiche Neufassung aufgrund des BestG-HBeglG 2004 (BRDrucks. 583/10) fortbestehen bleiben.

- J 10-2 **Rechtsentwicklung:** zur *Gesetzesentwicklung bis 2004* s. § 17 Anm. 2.
- **BestG-HBeglG 2004 v. 5.4.2011** (BGBl. I 2011, 554; BStBl. I 2011, 310):
Abs. 3 wurde mit dem Wortlaut des HBeglG 2004 wiederholend neu gefasst.
- J 10-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** Der durch das HBeglG 2004 gekürzte Freibetrag von 10300 € auf 9060 € gilt für Veräußerungen ab dem 1.1.2004. Problematisch ist, inwieweit die zeitlichen Anwendungsregelungen in § 52 idF des HBeglG 2004 für die mit dem BestG-HBeglG 2004 vorgesehenen bestätigenden Änderungen des ESTG und damit auch für § 17 Abs. 3 idF des BestG-HBeglG 2004 gelten. In Verbindung mit der am Tage nach der Verkündung des BestG-HBeglG 2004 geltenden Fassung des § 52 soll sichergestellt werden, dass die Änderungen durch das HBeglG 2004 von Anfang an fortlaufend anzuwenden sind (RegE, BTDrucks. 17/3632, 14).
- J 10-4 **Grund der Änderung:** Die Änderung in § 17 Abs. 3 wurde erst im Vermittlungsverfahren des HBeglG 2004 in das Gesetzgebungsverfahren eingeführt. Das BVerfG hat daher mit Beschl. v. 8.12.2009 (2 BvR 758/07, NVwZ 2010, 634) festgestellt, dass diese Änderung formell nicht verfassungsmäßig zustande gekommen ist. Diese Entscheidung hat die BReg dazu veranlasst, über den entschiedenen Fall hinaus in gleicher Weise verfassungswidrig in das Gesetzgebungsverfahren zum HBeglG 2004 eingeführte Normen in einem formell verfassungsgemäßen Verfahren noch einmal zu bestätigen.
- J 10-5 **Bedeutung der Änderung:** Durch das BestG-HBeglG 2004 werden die Normen des HBeglG 2004 durch inhaltsgleiche Neufassung bestätigt. Damit sollen die formell verfassungswidrig zustande gekommenen Regelungen des HBeglG 2004 geheilt und Rechtssicherheit hergestellt werden. Dies bedeutet für § 17 Abs. 3, dass die Kürzung des Freibetrags von 10300 € auf 9060 € für Veräußerungen ab 1.1.2004 unverändert bestehen bleiben soll.