

## Urteil vom 26. März 2015, IV R 3/12

**Ermittlung des nach § 18 Abs. 4 Satz 2 UmwStG i.V.m. § 7 Satz 1 GewStG in den Gewerbeertrag einzubeziehenden Veräußerungsgewinns ohne Berücksichtigung eines Freibetrags nach § 16 Abs. 4 EStG**

BFH IV. Senat

GewStG § 7 S 1, UmwStG § 18 Abs 4 S 2, EStG § 16 Abs 4, UmwStG § 18 Abs 3 S 2

vorgehend FG Münster, 19. Dezember 2011, Az: 1 K 3146/08 G

### Leitsätze

Der nach Umwandlung einer Kapital- in eine Personengesellschaft gemäß § 18 Abs. 4 Satz 2 UmwStG (jetzt § 18 Abs. 3 Satz 2 UmwStG n.F.) i.V.m. § 7 Satz 1 GewStG in den Gewerbeertrag einzubeziehende Gewinn aus der Veräußerung eines Anteils an der Personengesellschaft ist auch dann nicht um den Freibetrag nach § 16 Abs. 4 Satz 1 EStG zu kürzen, wenn in der Person des veräußernden Mitunternehmers die persönlichen Voraussetzungen des § 16 Abs. 4 EStG vorliegen.

### Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 20. Dezember 2011 1 K 3146/08 G aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

### Tatbestand

I.

- 1** Das Unternehmen der Klägerin und Revisionsbeklagten (Klägerin) wurde bis zum Jahr 2005 in der Rechtsform einer GmbH betrieben. Im November 2005 wurde die GmbH in eine GmbH & Co. KG umgewandelt. Umwandlungsstichtag war der 1. Oktober 2005, die Eintragung in das Handelsregister erfolgte am 21. November 2005. Nach der Umwandlung war die E-GmbH Komplementärin mit einer Kapitaleinlage in Höhe von 250 € und J alleiniger Kommanditist mit einer Kommanditeinlage in Höhe von 100.000 €.
- 2** Mit Kauf- und Abtretungsvertrag vom 15. Dezember 2005 veräußerte J seinen gesamten Kommanditanteil an S "mit Wirkung zum Ablauf des 01. Januar 2006" zu einem Preis in Höhe von 220.000 €. J hatte das 55. Lebensjahr vollendet.
- 3** Aus der Veräußerung des Kommanditanteils entstand ein Veräußerungsgewinn in Höhe von 98.109 €. In seinem Gewerbesteuermessbescheid für 2006 (Streitjahr) vom 20. April 2007 rechnete der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) diesen Veräußerungsgewinn dem laufenden Gewinn in Höhe von 132.834 € hinzu. Bei der Klägerin wurde damit ein Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe von 230.943 € angesetzt, der zu einem Gewerbesteuermessbetrag in Höhe von 9.400 € führte.
- 4** Am 21. Mai 2007 legte die Klägerin Einspruch gegen diesen Bescheid ein und beantragte, den Freibetrag nach § 16 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes in seiner im Streitjahr gültigen Fassung (EStG) in Höhe von 45.000 € zu berücksichtigen.
- 5** Am 2. Juli 2007 wurde der Gewerbesteuermessbescheid 2006 aus nicht streitgegenständlichen Gründen geändert. Das FA setzte den Gewerbesteuermessbetrag in Höhe von 9.010 € fest. Dem lag ein Gewinn aus Gewerbebetrieb (einschließlich des Veräußerungsgewinns) in Höhe von 223.078 € zugrunde.

- 6 Nach erfolglosem Einspruch gab das Finanzgericht (FG) der Klage statt und änderte den Gewerbesteuermessbescheid 2006 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 6. August 2008 unter Zugrundelegung eines Gewinns in Höhe von 178.078 € (223.078 € abzüglich 45.000 €) dahingehend ab, dass der Gewerbesteuermessbetrag um 2.250 € auf 6.760 € herabgesetzt wurde. In seiner in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2012, 993 veröffentlichten Entscheidung vertrat das FG die Ansicht, dass der nach § 18 Abs. 4 Satz 2 des Umwandlungssteuergesetzes in seiner im Streitfall maßgeblichen Fassung (UmwStG) bei der Ermittlung des Gewerbeertrags zu berücksichtigende Gewinn aus der Veräußerung des Kommanditanteils unter Abzug des Freibetrags i.S. des § 16 Abs. 4 EStG in Höhe von 45.000 € zu ermitteln sei. In den Fällen des § 18 Abs. 4 UmwStG sei eine Beschränkung des § 16 EStG auf die Regelung des § 16 Abs. 2 EStG weder nach dem Wortlaut des § 18 UmwStG noch aufgrund der Systematik des UmwStG anzunehmen.
- 7 Mit seiner Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts.
- 8 Es beantragt,  
das Urteil des FG Münster vom 20. Dezember 2011 1 K 3146/08 G aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 9 Die Klägerin beantragt,  
die Revision zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 10 Die Revision des FA ist begründet. Sie führt gemäß § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Abweisung der Klage. Das FG hat zu Unrecht den nach § 18 Abs. 4 Satz 2 UmwStG (heute § 18 Abs. 3 Satz 2 UmwStG n.F.) bei der Ermittlung des Gewerbeertrags i.S. des § 7 Satz 1 des Gewerbesteuergesetzes in der im Streitjahr gültigen Fassung (GewStG) zu berücksichtigenden Gewinn aus der Veräußerung des Kommanditanteils an der Klägerin um den Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG gemindert.
- 11 1. Das FG ist mit den Beteiligten zutreffend davon ausgegangen, dass der streitbefangene Veräußerungsgewinn der Gewerbesteuer unterliegt.
- 12 Gemäß § 7 Satz 1 GewStG ist Gewerbeertrag der nach den Vorschriften des EStG oder des Körperschaftsteuergesetzes zu ermittelnde Gewinn aus Gewerbebetrieb, vermehrt und vermindert um die Hinzurechnungen und Kürzungen nach den §§ 8 und 9 GewStG. Dabei ist unter bestimmten Voraussetzungen auch der von einem Mitunternehmer erzielte Gewinn aus der Veräußerung seines Anteils an einer Personengesellschaft in den Gewerbeertrag einzubeziehen, ohne dass § 7 GewStG diesen Gewinn ausdrücklich dem Gewerbeertrag zuweist. Denn § 18 Abs. 4 UmwStG enthält insoweit einen gegenüber den §§ 2 und 7 GewStG subsidiären Ausnahmetatbestand (näher dazu z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 28. Februar 2013 IV R 33/09, BFH/NV 2013, 1122, m.w.N.). Nach Satz 1 der Vorschrift unterliegen u.a. Gewinne der Gewerbesteuer, die im Fall der Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft innerhalb von fünf Jahren nach dem Vermögensübergang aus der Veräußerung des Betriebs der übernehmenden Personengesellschaft erzielt werden. Entsprechendes gilt nach § 18 Abs. 4 Satz 2 UmwStG, wenn --wie im Streitfall-- ein Anteil an der Personengesellschaft veräußert wird. Logische Voraussetzung für den Eintritt der Rechtsfolgen des § 18 Abs. 4 UmwStG ist eine Zuordnung des entsprechenden Gewinns zum Gewerbeertrag des übernehmenden Rechtsträgers. Andernfalls bliebe die Vorschrift ohne Regelungsgehalt und die ausdrückliche und eindeutige gesetzliche Anordnung, dass ein bestimmter Veräußerungsgewinn der Gewerbesteuer unterliege, liefe ins Leere. Dies wäre mit dem Rechtsstaatsprinzip unvereinbar. Im Fall des § 18 Abs. 4 UmwStG ist deshalb § 7 Satz 1 GewStG dahin auszulegen, dass sich der Gewerbeertrag des übernehmenden Rechtsträgers (Personengesellschaft) auch auf Veräußerungsgewinne im Sinne der erstgenannten Vorschrift erstreckt (BFH-Urteil in BFH/NV 2013, 1122, Rz 18).
- 13 2. Aus dem Umstand, dass § 7 Satz 1 GewStG für die Ermittlung des Gewerbeertrags u.a. auf die Vorschriften des EStG verweist, ergibt sich indes nicht, dass im Fall der Einbeziehung eines Veräußerungsgewinns i.S. des § 18 Abs. 4 Satz 2 UmwStG in den Gewerbeertrag i.S. des § 7 GewStG der Freibetrag des § 16 Abs. 4 EStG abzuziehen ist. Sowohl aus dem Gesetzeszweck des § 18 Abs. 4 UmwStG als auch aus dem Charakter der Gewerbesteuer als Objektsteuer ergibt sich, dass der Gewerbeertrag bei der Einbeziehung eines Gewinns aus der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils ohne Beachtung der Freibetragsregelung des § 16 Abs. 4 EStG zu ermitteln ist.

- 14** a) Zu § 18 Abs. 4 UmwStG 1995 hat der BFH bereits mehrfach ausgeführt (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2013, 1122, m.w.N.), dass der Gesetzgeber mit dem UmwStG 1995 einerseits das Ziel einer möglichst steuerneutralen Umwandlung der Körperschaft (Kapitalgesellschaft) in eine Personengesellschaft verfolgt und hierbei durch das Recht zur Buchwertfortführung (§§ 3, 4 UmwStG 1995) sowie die Freistellung des Übernahmegewinns (§ 18 Abs. 2 i.V.m. § 4 Abs. 4, § 5 Abs. 2 UmwStG 1995) von jeglicher gewerbsteuerlichen Belastung der Umwandlung abgesehen habe. Andererseits habe er jedoch den Grundsatz unberührt gelassen, nach dem Betriebsveräußerungsgewinne zwar bei der Kapitalgesellschaft (vgl. § 2 Abs. 2 Satz 1 GewStG), hingegen nicht --bzw. nach Maßgabe der nunmehr in § 7 Satz 2 GewStG i.d.F. des Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl I 2001, 3858, BStBl I 2002, 35) in verfassungsrechtlich unbedenklicher Weise (BFH-Urteil vom 22. Juli 2010 IV R 29/07, BFHE 230, 215, BStBl II 2011, 511) bestimmten Ausnahmen-- bei der Personengesellschaft der Gewerbesteuer unterliegen. Hierauf aufbauend wolle § 18 Abs. 4 UmwStG 1995 als gegenüber den §§ 2 und 7 GewStG subsidiärer Ausnahmetatbestand innerhalb seiner tatbestandlichen Grenzen (u.a. Fünf-Jahres-Frist) verhindern, dass die Gewerbsteuerpflicht der Kapitalgesellschaft dadurch unterlaufen wird, dass der Betrieb erst nach vollzogener Umwandlung von der Personengesellschaft veräußert oder aufgegeben und der hierbei erzielte Gewinn entsprechend den dargelegten allgemeinen Grundsätzen der Gewerbesteuer entzogen wird (z.B. BFH-Urteile in BFH/NV 2013, 1122, Rz 15, und vom 17. Juli 2013 X R 40/10, BFHE 242, 58, BStBl II 2013, 883, Rz 31; zur gleichlautenden Beurteilung durch das Bundesverfassungsgericht --BVerfG-- vgl. Beschluss vom 6. November 2008 1 BvR 2360/07, Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung 2009, 302, unter Bezugnahme auf die das Jahressteuergesetz --JStG-- 1997 betreffende BTDrucks 13/5952, S. 53). Diese Beschreibung des Gesetzeszwecks trifft auch für die Norm in ihrer im Streitfall maßgeblichen Fassung zu.
- 15** Der Gesetzgeber hat sich mit dem Zugriff auf den innerhalb der Fünf-Jahres-Frist des § 18 Abs. 4 UmwStG erzielten Veräußerungs- oder Aufgabegewinn daher erkennbar von der Vorstellung einer fortdauernden gewerbsteuerlichen Verstrickung des Vermögens der umgewandelten Kapitalgesellschaft leiten lassen, indem unter den Voraussetzungen dieser --typisierenden (z.B. BFH-Urteil in BFHE 242, 58, BStBl II 2013, 883, Rz 75, m.w.N.)-- Vorschrift nicht die im Zeitpunkt der Umwandlung im Betriebsvermögen der Kapitalgesellschaft ruhenden (historischen) stillen Reserven, sondern die aktuellen, im Zeitpunkt der Aufgabe bzw. Veräußerung beim übernehmenden Rechtsträger vorhandenen stillen Reserven der Gewerbesteuer unterworfen werden (z.B. BFH-Urteile vom 26. Juni 2007 IV R 58/06, BFHE 217, 162, BStBl II 2008, 73, unter II.2.a der Gründe, m.w.N.; vom 26. April 2012 IV R 24/09, BFHE 237, 206, BStBl II 2012, 703, Rz 25). Damit steht im Übrigen in Einklang, dass der BFH für die auch im Streitfall maßgebliche Rechtslage bis zur Neufassung des § 18 Abs. 3 UmwStG (als Nachfolgevorschrift des § 18 Abs. 4 UmwStG) durch das JStG 2008 vom 20. Dezember 2007 (BGBl I 2007, 3150; zur Anwendung vgl. § 27 Abs. 6 UmwStG i.d.F. des JStG 2008) davon ausgegangen ist, dass nach § 18 Abs. 4 UmwStG nicht auch diejenigen stillen Reserven der Gewerbesteuer unterworfen werden, die in den Buchwertansätzen solchen Betriebsvermögens ruhen, welches bereits vor der Umwandlung im Betrieb des aufnehmenden Rechtsträgers vorhanden war (vgl. BFH-Urteile vom 16. November 2005 X R 6/04, BFHE 211, 518, BStBl II 2008, 62, und vom 20. November 2006 VIII R 47/05, BFHE 216, 103, BStBl II 2008, 69).
- 16** b) Mit dem so verstandenen Gesetzeszweck des § 18 Abs. 4 (hier Satz 2) UmwStG ist die Anwendung des Freibetrags i.S. des § 16 Abs. 4 EStG auf einen in den Gewerbeertrag i.S. des § 7 GewStG einzubeziehenden Gewinn aus der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils nicht vereinbar, auch wenn § 7 Satz 1 GewStG hinsichtlich der Ermittlung des Gewerbeertrags (auch) auf die Vorschriften des EStG verweist.
- 17** aa) Nach § 16 Abs. 4 Satz 1 EStG wird ein Gewinn aus der Veräußerung eines gesamten Mitunternehmeranteils i.S. von Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 der Vorschrift auf Antrag nur zur Einkommensteuer herangezogen, soweit er 45.000 € übersteigt, wenn der Steuerpflichtige (Veräußerer) das 55. Lebensjahr vollendet hat oder im sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig ist. Der Freibetrag ist dem Steuerpflichtigen nur einmal zu gewähren (§ 16 Abs. 4 Satz 2 EStG). Er ermäßigt sich um den Betrag, um den der Veräußerungsgewinn 136.000 € übersteigt (§ 16 Abs. 4 Satz 3 EStG). Die Vorschrift ist demnach erkennbar darauf gerichtet, (gewerbliche) Einkünfte, die der finanziellen Absicherung eines Steuerpflichtigen im Alter oder bei Berufsunfähigkeit dienen können und dabei eine bestimmte Grenze nicht übersteigen, zum Ausgleich sozialer Härten --gleichfalls in begrenzter Höhe-- steuerfrei zu stellen (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 28. November 2007 X R 24/07, BFH/NV 2008, 556).
- 18** bb) Nach dem beschriebenen Normzweck des § 18 Abs. 4 UmwStG kommt es jedoch für die nach dieser Vorschrift der Gewerbesteuer unterliegenden Veräußerungsgewinne nicht auf den Veräußerer eines Mitunternehmeranteils an, sondern auf die (umgewandelte) Kapitalgesellschaft selbst. Eine (sinngemäße) Anwendung des § 16 Abs. 4 EStG auf Kapitalgesellschaften ist für das Streitjahr im Gesetz nicht angeordnet. Ohnedies sind die persönlichen Voraussetzungen des § 16 Abs. 4 Satz 1 EStG auf eine Kapitalgesellschaft auch nicht sinngemäß übertragbar, wenn

deren Vermögen aus den dargestellten Gründen nach § 18 Abs. 4 UmwStG als (zeitlich begrenzt) gewerbsteuerlich verstrickt gilt. Würden nämlich die von Mitunternehmern erwirtschafteten Veräußerungs- oder Aufgabegewinne i.S. von § 18 Abs. 4 UmwStG der Freibetragsregelung des § 16 Abs. 4 EStG unterfallen, so entfielen in der Höhe des freigestellten Gewinns der tragende Grund für die Typisierung auf den Erhalt des gewerblichen Substrats der Kapitalgesellschaft zielende Sonderanweisung des § 18 Abs. 4 UmwStG. § 16 Abs. 4 EStG findet deshalb in dieser Konstellation selbst dann keine Anwendung, wenn --wie im Streitfall-- die persönlichen Voraussetzungen dieser Vorschrift in der Person des veräußernden Mitunternehmers erfüllt sind.

- 19** c) Aber auch aus dem Charakter der Gewerbesteuer als Objektsteuer folgt im Streitfall die Nichtanwendbarkeit der Freibetragsregelung des § 16 Abs. 4 EStG.
- 20** aa) Für die Ermittlung des Veräußerungsgewinns im Rahmen der gewerbsteuerrechtlichen Sonderanweisung des § 18 Abs. 4 UmwStG gelten zwar grundsätzlich die gleichen Kriterien wie bei der Gewinnermittlung nach § 16 Abs. 2 EStG (vgl. Pung in Dötsch/Patt/Pung/Möhlenbrock, Umwandlungssteuerrecht, 7. Aufl., § 18 Rz 55; Trossen in Rödder/Herlinghaus/van Lishaut, UmwStG, 2. Aufl., § 18 Rz 54; Schnitter in Frotscher/Maas, KStG/GewStG/UmwStG, § 18 UmwStG Rz 119; Orth, Der Betrieb 2001, 1108, 1110). Der Veräußerungsgewinn ist danach der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt. Aus dem Wesen der Gewerbesteuer als einer von der Person des Betriebsinhabers unabhängigen Objektsteuer (z.B. BFH-Urteil in BFHE 242, 58, BStBl II 2013, 883, Rz 73) folgt aber, dass nur der Betrieb als solcher, losgelöst von den Beziehungen zu einem bestimmten Rechtsträger, von der Steuer erfasst wird (vgl. auch z.B. BVerfG-Entscheidungen vom 13. Mai 1969 1 BvR 25/65, BVerfGE 26, 1, BStBl II 1969, 424; vom 15. Januar 2008 1 BvL 2/04, BVerfGE 120, 1).
- 21** bb) Stützt sich die Gewerbesteuer somit auf von den persönlichen Verhältnissen des Betriebsinhabers weitgehend unabhängige (vgl. §§ 7 bis 9 GewStG), auf sächliche Produktionsmittel und Kapital gründende Finanzquellen, so können sich bei der Ermittlung des Gewerbeertrags von der Einkommensteuer abweichende Beurteilungen ergeben. Zum Gewerbeertrag zählen --wie bereits ausgeführt-- grundsätzlich nicht die Gewinne aus der Veräußerung oder Aufgabe eines Gewerbebetriebs (Teilbetriebs) oder Mitunternehmeranteils, die einkommensteuerrechtlich von § 16 Abs. 1 Satz 1 Nrn. 1 und 2, Abs. 3 EStG erfasst werden (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 11. März 1982 IV R 25/79, BFHE 136, 204, BStBl II 1982, 707; vom 3. Februar 1994 III R 23/89, BFHE 174, 372, BStBl II 1994, 709), soweit diese nicht gemäß § 16 Abs. 2 Satz 3 EStG als laufender Gewinn gelten (vgl. BFH-Urteil vom 18. Dezember 2014 IV R 59/11, BFH/NV 2015, 520, m.w.N.). Dies zeigt, dass gerade in Bezug auf die in Fällen der Betriebsveräußerung oder -aufgabe einkommensteuerrechtlich maßgebenden Normen gewerbsteuerrechtlich eine andere Ausgangslage gegeben ist (vgl. BFH-Urteil in BFHE 242, 58, BStBl II 2013, 883, Rz 74). Es ist deshalb mit dem Charakter der Gewerbesteuer als einer von der Person des Betriebsinhabers unabhängigen Objektsteuer auch unvereinbar, den auf die persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen (hier Mitunternehmers) abstellenden Freibetrag des § 16 Abs. 4 EStG bei einem in den Gewerbeertrag einzubeziehenden Veräußerungsgewinn i.S. des § 18 Abs. 4 UmwStG abzuziehen.
- 22** cc) Mit dieser gewerbsteuerlichen Beurteilung steht im Übrigen auch im Einklang, dass im Fall der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils über die Gewährung des Freibetrags nach § 16 Abs. 4 EStG nach Maßgabe der persönlichen Verhältnisse des veräußernden Mitunternehmers von dessen Wohnsitzfinanzamt bei der Veranlagung zur Einkommensteuer zu entscheiden ist (vgl. BFH-Urteile vom 21. September 1995 IV R 1/95, BFHE 178, 444, BStBl II 1995, 893; vom 19. Juli 2011 IV R 42/10, BFHE 234, 226, BStBl II 2011, 878).
- 23** d) Soweit sich die Klägerin auf eine angeblich divergierende Rechtsprechung des I. Senats des BFH beruft, steht dies den vorgenannten Grundsätzen nicht entgegen. Eine Divergenzanfrage gemäß § 11 Abs. 3 FGO beim I. Senat des BFH ist im Streitfall nicht erforderlich.
- 24** Zwar hat der I. Senat des BFH in dem Urteil vom 8. Mai 1991 I R 33/90 (BFHE 165, 191, BStBl II 1992, 437) im Anschluss an Rechtsprechung des VIII. Senats (BFH-Urteil vom 16. Dezember 1975 VIII R 147/71, BFHE 117, 557, BStBl II 1976, 360) die Auffassung vertreten, § 16 Abs. 4 EStG enthalte eine sachliche Steuerbefreiung für Veräußerungs- und Aufgabegewinne. Jene Entscheidung des I. Senats des BFH ist jedoch durch die zwischenzeitliche Änderung des § 16 Abs. 4 EStG überholt. Sie bezog sich auf § 16 Abs. 4 Satz 1 EStG in seiner im dortigen Streitjahr (1987) gültigen Fassung, wonach ein Veräußerungsgewinn zur Einkommensteuer nur herangezogen wurde, soweit er bei der Veräußerung des ganzen Gewerbebetriebs 30.000 DM und bei der Veräußerung eines Teilbetriebs oder eines Anteils am Betriebsvermögen den entsprechenden Teil von 30.000 DM überstieg. Durch das JStG 1996 vom 11. Oktober 1995 (BGBl I 1995, 1250) wurde § 16 Abs. 4 EStG indes u.a. durch

die Festlegung bestimmter vom Steuerpflichtigen persönlich zu erfüllender Merkmale mit Wirkung für Veräußerungen, die nach dem 31. Dezember 1995 erfolgen (§ 52 Abs. 19a Satz 2 Halbsatz 1 EStG i.d.F. des JStG 1996), neu gefasst. Danach muss der den Freibetrag beantragende Steuerpflichtige --wie bereits ausgeführt-- das 55. Lebensjahr vollendet haben oder im sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig sein; der Freibetrag ist dem Steuerpflichtigen nur einmal zu gewähren. Der Gesetzgeber hat somit abweichend von der Rechtslage vor Inkrafttreten des JStG 1996 die Inanspruchnahme des Freibetrags maßgeblich von den persönlichen Verhältnissen des Veräußerers abhängig gemacht. Für die Annahme einer sachlichen Steuerbefreiung ist deshalb nach gegenwärtiger Rechtslage kein Raum.

- 25** e) Anders als die Klägerin meint, lässt sich auch dem BFH-Urteil vom 15. Juni 2004 VIII R 7/01 (BFHE 205, 307, BStBl II 2004, 754) nichts Abweichendes entnehmen.
- 26** aa) Gegenstand jenes Verfahrens war die Frage, ob der Gewerbeertrag nach § 7 Satz 1 GewStG auch den Gewinn aus der Veräußerung des Anteils an einer Personengesellschaft umfasst, soweit auf der Seite des Veräußerers und auf der Seite des Erwerbers dieselben Personen Mitunternehmer sind (§ 16 Abs. 2 Satz 3 EStG). Anders als im Streitfall lag jenem Urteil nicht die Veräußerung eines Anteils an einer Personengesellschaft i.S. des § 18 Abs. 4 Satz 2 UmwStG an einen fremden Dritten zugrunde. Jene Entscheidung hat folglich zum Verhältnis von § 16 Abs. 4 EStG zu § 18 Abs. 4 UmwStG und § 7 Satz 1 GewStG keine Stellung bezogen.
- 27** bb) Im Übrigen hebt auch jenes Urteil (unter II.1. der Gründe) hervor, dass sich Abweichungen zwischen dem Gewinn aus Gewerbebetrieb, der der Bemessung der Einkommensteuer zugrunde zu legen ist, und dem der Gewerbesteuer zugrunde zu legenden Gewerbeertrag u.a. daraus ergeben könnten, dass Vorschriften des Einkommensteuerrechts mit dem besonderen Charakter der Gewerbesteuer als Objektsteuer nicht im Einklang stünden. Dies ist bei der Freibetragsregelung des § 16 Abs. 4 EStG --wie dargestellt-- der Fall.
- 28** 3. Das angefochtene Urteil entspricht nicht diesen Grundsätzen. Das FG hat zu Unrecht unter Zugrundelegung eines um den Freibetrag nach § 16 Abs. 4 Satz 1 EStG in Höhe von 45.000 € gekürzten Gewinns aus Gewerbebetrieb in Höhe von 178.078 € (anstelle von 223.078 €) den Gewerbesteuermessbetrag auf 6.760 € herabgesetzt. Die Vorentscheidung ist deshalb aufzuheben. Die Sache ist spruchreif. Die Klage ist abzuweisen.
- 29** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)