

Urteil vom 19. January 2010, VIII R 49/07

Veräußerungsfreibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG - Zeitlich gestreckte Veräußerungsvorgänge - Anwendung der Übergangsregel

BFH VIII. Senat

EStG § 52 Abs 34 S 3, EStG § 16 Abs 4, EStG § 18 Abs 3

vorgehend FG Köln, 28. August 2007, Az: 12 K 1038/04

Leitsätze

1. NV: Eine Veräußerung ist gemäß § 52 Abs. 34 Satz 3 EStG (2001) nach dem 31. Dezember 1995 erfolgt, wenn das Erfüllungsgeschäft nach diesem Datum vollzogen oder zumindest das wirtschaftliche Eigentum auf den Erwerber übergegangen ist .

2. NV: Bei der Anwendung von § 16 Abs. 4 EStG in der ab 1996 geltenden Fassung bleiben danach nur solche Veräußerungen unberücksichtigt, die vor dem 1. Januar 1996 vollzogen waren .

Tatbestand

- 1 I. Die Kläger und Revisionskläger (Kläger), zur Einkommensteuer zusammen veranlagte Eheleute, betrieben eine zahnärztliche Gemeinschaftspraxis, an der sie jeweils zur Hälfte beteiligt waren. Mit Vertrag vom 27. Dezember 1995 und mit Wirkung zum 1. Januar 1996 veräußerten sie einen Teil ihrer Praxisanteile entgeltlich an ihren Sohn. Bei der Besteuerung des daraus erzielten Veräußerungsgewinns wurde zu Gunsten der Klägerin der Freibetrag gemäß § 18 Abs. 3 i.V.m. § 16 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG) gewährt. Zum 1. Januar 2001 veräußerten die Kläger auch noch ihre verbliebenen Gesellschaftsanteile und erzielten daraus einen gesondert festgestellten Veräußerungsgewinn.
- 2 Die Klägerin beantragte, den Veräußerungsgewinn bei der Einkommensteuer 2001 nur insoweit heranzuziehen, als er 100.000 DM übersteigt. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) lehnte den Antrag ab. Der Freibetrag könne nur einmal gewährt werden und sei im Veranlagungszeitraum 1996 bereits in Anspruch genommen worden. Der Einspruch blieb erfolglos.
- 3 Das Finanzgericht (FG) hat die dagegen gerichtete Klage als unbegründet abgewiesen. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte 2008, 117 veröffentlicht. Mit der Revision rügen die Kläger die Verletzung materiellen Rechts (§ 52 Abs. 34 Satz 3 EStG in der im Streitfall anwendbaren Fassung).
- 4 Die Kläger beantragen sinngemäß,

das angefochtene Urteil aufzuheben, den Einkommensteuerbescheid für 2001 in Gestalt der Einspruchsentscheidung zu ändern und die Einkommensteuer mit der Maßgabe niedriger festzusetzen, dass bei den Einkünften der Klägerin aus selbständiger Arbeit der Veräußerungsgewinn um 100.000 DM niedriger angesetzt wird.
- 5 Das FA beantragt,

die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 6 Die Beteiligten haben übereinstimmend auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet.

Entscheidungsgründe

- 7 II. Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

- 8** 1. Das FG hat im Wesentlichen ausgeführt, nach § 52 Abs. 34 Satz 3 EStG in der im Streitfall anwendbaren Fassung müsse die erste Teilveräußerung vor dem 1. Januar 1996 erfolgt sein, um unberücksichtigt bleiben zu können. Im Sinne der Vorschrift sei eine Veräußerung erst erfolgt, wenn der Erwerber über den Erwerbsgegenstand verfügen könne. Das sei nicht vor dem 1. Januar 1996 der Fall gewesen.
- 9** 2. Diese Ausführungen lassen Rechtsfehler nicht erkennen.
- 10** a) Gemäß § 52 Abs. 34 Satz 3 EStG in der im Streitfall anwendbaren Fassung ist § 16 Abs. 4 EStG (in der Fassung der Bekanntmachung vom 16. April 1997, BGBl I 1997, 821) erstmals auf Veräußerungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 1995 erfolgen; hat der Steuerpflichtige bereits für Veräußerungen vor dem 1. Januar 1996 Veräußerungsfreibeträge in Anspruch genommen, bleiben diese unberücksichtigt.
- 11** b) Im steuerlichen Schrifttum ist umstritten, ob für die Anwendung der Übergangsregelung bei zeitlich gestreckten Veräußerungsvorgängen auf den verbindlichen Abschluss des Kausalgeschäfts abzustellen ist (so Schmidt/Wacker, EStG, 28. Aufl., § 16 Rz 576; Stahl in Korn, § 16 EStG Rz 411) oder auf den Vollzug des Erfüllungsgeschäfts (so Kanzler, Finanz-Rundschau --FR-- 1995, 851; Hörger/Rapp in Littmann/Bitz/Pust, Das Einkommensteuerrecht, Kommentar, § 16 Rz 237a) bzw. den Übergang des wirtschaftlichen Eigentums (so Wendt FR 2000, 1199; Kauffmann in Frotscher, EStG, 6. Aufl., Freiburg 1998 ff., § 16 Rz 253, sowie die Vorentscheidung).
- 12** c) Der Senat schließt sich der zuletzt genannten Auffassung an. Eine Veräußerung ist gemäß § 52 Abs. 34 Satz 3 EStG in der im Streitfall anwendbaren Fassung nach dem 31. Dezember 1995 erfolgt, wenn das Erfüllungsgeschäft nach diesem Datum vollzogen oder zumindest das wirtschaftliche Eigentum auf den Erwerber übergegangen ist. Bei der Anwendung von § 16 Abs. 4 EStG in der ab 1996 geltenden Fassung bleiben danach nur solche Veräußerungen unberücksichtigt, die vor dem 1. Januar 1996 vollzogen waren. Daran fehlt es im Streitfall.
- 13** aa) Der Zusammenhang der Anwendungsvorschrift mit der Vorschrift, deren zeitlichen Anwendungsbereich sie regelt, gebietet es, die in beiden Vorschriften vorkommenden Rechtsbegriffe grundsätzlich einheitlich auszulegen. Anhaltspunkte dafür, dass der Gesetzgeber den Begriff der Veräußerung in § 52 Abs. 34 Satz 3 EStG in der im Streitfall anwendbaren Fassung anders verstanden hat als in § 16 EStG, sind nicht ersichtlich. Ein einheitliches Begriffsverständnis erscheint zudem aus Vereinfachungsgründen geboten. Danach kommt es bei zeitlich gestreckten Veräußerungsvorgängen auf den dinglichen Vollzug an (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs vom 22. September 1992 VIII R 7/90, BFHE 170, 29, BStBl II 1993, 228; Schmidt/ Wacker, a.a.O., § 16 Rz 24).
- 14** bb) Die Kläger haben durch schriftliche Vereinbarung vom 1. Januar 1996 unmissverständlich zum Ausdruck gebracht, dass sie die am 27. Dezember 1995 begründete Verpflichtung zur Übertragung von Gesellschaftsanteilen erst an diesem Tag vollzogen haben. Da die Kläger für den aus dieser Veräußerung erzielten Gewinn im Veranlagungszeitraum 1996 den Freibetrag gemäß § 16 Abs. 4 EStG in Anspruch genommen haben, können sie für den im Streitjahr erzielten Veräußerungsgewinn den Freibetrag nicht noch einmal beanspruchen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de