
Datum: 14.07.2004
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 7. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 7 K 1136/03 F
ECLI: ECLI:DE:FGD:2004:0714.7K1136.03F.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

1

An der Klägerin waren im Streitjahr AA zu 80 v.H. und BA zu 20 v.H. beteiligt. Zum Betriebsvermögen der Klägerin gehörten Anteile des Kommanditisten AA an der C GmbH & Co. KG, Z-Stadt, in Höhe von 73,67 v.H. und an der C Vertriebsgesellschaft, Österreich, in Höhe von 60 v.H.. Die Anteile wurden im Streitjahr 2000 veräußert.

2

In der Feststellungserklärung vom 9.8.2002 erklärte die Klägerin einen Gewinn aus der Veräußerung der Beteiligungen in Höhe von 4.606.606 DM. Der Beklagte folgte den Angaben in der Erklärung und stellte die Besteuerungsgrundlagen mit Bescheid vom 25.9.2002 entsprechend fest. Dabei berücksichtigte er den Gewinn aus der Veräußerung der Anteile als steuerbegünstigten Veräußerungsgewinn im Sinne der §§ 16, 34 EStG. Der Bescheid erging unter dem Vorbehalt der Nachprüfung.

3

Mit Bescheid vom 2.10.2002 änderte der Beklagte seine Rechtsauffassung und erfasste den Gewinn aus der Veräußerung der Beteiligungen als nicht steuerbegünstigten laufenden Gewinn. Den Einspruch der Klägerin vom 24.10.2002 wies der Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom 31.1.2003 als unbegründet zurück. Dagegen richtet sich die Klage, mit der die Klägerin vorträgt:

4

Ungeachtet des Wortlauts des § 16 Abs. 1 EStG sei der Veräußerungsgewinn als steuerbegünstigt zu berücksichtigen. Der Kommanditist AA habe seine Beteiligungen im

5

vollen Umfang veräußert und folglich alle stillen Reserven, die in diesen Beteiligungen ruhten, aufgedeckt. Die Beteiligungen seien einem Teilbetrieb ähnlich. Folglich müsste deren Veräußerung auch wie die Veräußerung eines Teilbetriebes behandelt werden. Auch aus Gründen der Besteuerungsgleichheit sei es notwendig, den Gewinn der ermäßigten Besteuerung zuzuführen. Anderenfalls käme es zu einer mit Wortlaut und Zweck des § 16 Abs. 1 EStG nicht vereinbaren Ungleichbehandlung zwischen dem Anteilseigner, der weniger als 100 v.H. Anteile an einer Gesellschaft im Betriebsvermögen halte, und demjenigen, der alleiniger Anteilseigner sei. Auch sei die Regelung nicht mit §§ 34, 17 EStG a.F. vereinbar, wonach der Anteilseigner, der eine Mehrheitsbeteiligung vollständig veräußere, in den Genuss der Tarifbegünstigung komme.

Die Klägerin beantragt,

6

den Veräußerungsgewinn in Höhe von 4.606.606,20 DM als steuerbegünstigten Veräußerungsgewinn gem. § 16 EStG i. V. mit § 34 EStG im Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für 2000 bezüglich der Beteiligung des Gesellschafters AA festzustellen und dementsprechend den Feststellungsbescheid in der Gestalt der Einspruchsentscheidung zu ändern.

Der Beklagte beantragt,

8

die Klage abzuweisen.

9

Er trägt vor:

10

Die Veräußerung einer anteiligen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft sei nach dem eindeutigen Wortlaut des § 16 Abs. 1 EStG nicht steuerbegünstigt. Die Besteuerung als laufender Gewinn folge dem geltenden Recht. Die Finanzverwaltung sei nicht dazu befugt, die nach Auffassung der Klägerin bestehende planwidrige Gesetzeslücke eigenmächtig zu schließen.

11

Entscheidungsgründe

12

Die Klage ist unbegründet.

13

Der angefochtene Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen 2000 ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten (vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung -FGO-). Der Gewinn aus der Veräußerung der im Betriebsvermögen gehaltenen Anteile des Kommanditisten AA unterliegt als laufender Gewinn aus Gewerbebetrieb der Besteuerung.

14

Die Voraussetzungen für eine tarifbegünstigte Besteuerung gem. §§ 34, 16 EStG sind nicht gegeben. Danach gehören nur die Gewinne aus der Veräußerung eines ganzen Gewerbebetriebs, eines Teilbetriebs oder eines gesamten Mitunternehmeranteils zu den steuerbegünstigten Veräußerungsgewinnen. Der Kommanditist der Klägerin hat jedoch Beteiligungen an Kapitalgesellschaften veräußert. Zwar gilt nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG auch die das gesamte Nennkapital umfassende Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft als Teilbetrieb im Sinne des § 16 Abs. 1 Nr. 1 EStG, so dass der Gewinn aus der Veräußerung einer solchen Beteiligung wie der Gewinn aus der Veräußerung eines Teilbetriebs der tarifbegünstigten Besteuerung unterliegt. Die Beteiligung des Kommanditisten der Klägerin an den Kapitalgesellschaften umfasste aber nicht das gesamte Nennkapital der Kapitalgesellschaften, sondern nur 73,67 v.H. an der in Z-Stadt belegenen

15

GmbH bzw. 60 v.H. an der in Österreich belegenen GmbH. Eine entsprechende Anwendung des § 16 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG auf solche Beteiligungen, die nicht das gesamte Nennkapital der Kapitalgesellschaft umfassen, ist nicht zulässig. Der Wortlaut der Vorschrift ist eindeutig und umfasst nur die das gesamte Nennkapital umfassende Beteiligung. Es fehlt an der für eine entsprechende Anwendung erforderlichen planwidrigen Lücke, denn der Gesetzgeber hat die Höhe der Beteiligung ausdrücklich in den Tatbestand der Norm mit aufgenommen.

Verfassungsmäßige Bedenken gegen die Anwendung des § 16 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG bestehen nicht, insbesondere liegt keine unsachgerechte Ungleichbehandlung mit vergleichbaren Gruppen von Steuerpflichtigen vor. Der Gewinn aus der Veräußerung der Beteiligungen hätte zwar nach der im Streitjahr geltenden Fassung der §§ 34, 17 EStG der Tarifbegünstigung unterliegen, wenn der Kommanditist der Klägerin die Beteiligungen im Privatvermögen gehalten hätte. Dieser Fall weist zu dem Streitfall jedoch erhebliche Unterschiede auf. Die Beteiligungen waren bei der Klägerin als normale Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens im Sonderbetriebsvermögen des Kommanditisten zu erfassen. Die Veräußerung eines Wirtschaftsgutes führt zwangsläufig zu der Aufdeckung der stillen Reserven. Die Veräußerung eines im Privatvermögen gehaltenen Anteils an einer Kapitalgesellschaft unterliegt außerhalb von Spekulationsfristen grundsätzlich nicht der Besteuerung. § 17 EStG a.F. stellte die Veräußerung wesentlicher Beteiligungen an einer Kapitalgesellschaft der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils gleich. Dies entspricht der Entstehungsgeschichte der Norm, die bestimmte Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft Mitunternehmern an Personengesellschaften gleichstellen wollte (vgl. Weber-Grellet in Schmidt, EStG 19. Aufl. München 2000, § 17 Rdnr. 3). Diese Norm folgt einer anderen Zielsetzung als § 16 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG, der bestimmte Beteiligungen an Kapitalgesellschaften einem Teilbetrieb gleichstellt.

16

Im Übrigen ist zu berücksichtigen, dass § 16 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG lediglich eine Fiktion enthält, die die Veräußerung einer bestimmten, nämlich den ganzen Nennbetrag umfassenden Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft der Veräußerung eines Teilbetriebs gleichstellt. Tatsächlich handelt es sich auch bei der Veräußerung einer solchen, den ganzen Nennbetrag umfassenden Beteiligungen um die Veräußerung eines einzelnen Wirtschaftsgutes. Es ist dem Steuergesetzgeber unbenommen, solche Steuervergünstigungen in den gesetzlichen Tatbestand aufzunehmen. Daraus lässt sich nicht ableiten, dass auch andere Tatbestände, etwa die bloße Mehrheitsbeteiligung, der Veräußerung eines Teilbetriebes zwingend gleichgestellt werden müssten. Der Hinweis der Klägerin darauf, dass bei der Veräußerung der Anteile sämtliche stille Reserven aufgedeckt worden seien, ist unbeachtlich. Dies ist nämlich stets bei der Veräußerung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens der Fall.

17

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

18