

Steuerfreiheit von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften bei Einlagen bis zum 31.03.1999

Mit beigefügtem Schreiben vom 21.12.2011 erklärte das BMF die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Steuerfreiheit von Veräußerungsgewinnen, die auf Wertsteigerungen bei Kapitalgesellschaftsanteilen bis zum 31.03.1999 entstanden sind, auch auf Einlagen und Einbringungen für anwendbar.

Nach § 17 Abs. 1 EStG sind Veräußerungsgewinne von Anteilen an Kapitalgesellschaften (AG, GmbH etc.) steuerpflichtig, sofern eine wesentliche Beteiligung vorliegt. In diesem Fall unterliegen die Veräußerungsgewinne nicht der Abgeltungssteuer, sondern dem Teileinkünfteverfahren, sind also zu 60 % steuerpflichtig. Eine wesentliche Beteiligung ist gegeben, wenn der Steuerpflichtige mittelbar oder unmittelbar zu mindestens einem Prozent an der Gesellschaft beteiligt ist. Diese Beteiligungsschwelle wurde in der Vergangenheit sukzessive abgesenkt, zuletzt durch das Steuersenkungsgesetz von 10 % auf 1 % (ab Veranlagungszeitraum 2001). Die vorherige 10 %-Grenze galt jedoch auch erst ab dem Veranlagungszeitraum 1999; vorher lag diese Grenze bei einer Beteiligung von mehr als 25 %. Diese Absenkung erfolgte durch das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002, welches am 31. März 1999 verkündet wurde.

Das Bundesverfassungsgericht entschied jedoch mit Beschluss vom 7. Juli 2010 (Az. 2 BvR 748/05, 2 BvR 753/05 und 2 BvR 1738/05, BStBl 2011 II 86), dass im Zeitraum 1. Januar bis 31. März 1999 entstandene Wertsteigerungen bei späteren Veräußerungsgewinnen von Beteiligungen von 10 bis 25 % weiterhin steuerfrei bleiben müssten, da insoweit eine konkrete Vermögensposition entstanden sei, die durch die rückwirkende Absenkung der Beteiligungsgrenze nachträglich entwertet würde.

Diese Rechtsprechung wendet das BMF nunmehr auch für andere Realisationstatbestände an, insbesondere für Einlagen nach § 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe b EStG und § 22 Abs. 1 Satz 5 i. V. m. Abs. 2 Umwandlungssteuergesetz (UmwStG). Wurden Beteiligungen von mindestens 10 % und höchstens 25 % vor dem 1. April 1999 angeschafft und im Folgenden zu Anschaffungskosten in das Betriebsvermögen eingelegt, ist insoweit der Wertzuwachs bis zum 31. März 1999 nicht zu versteuern. Im besten Fall ist der Wertzuwachs bis zum 31. März 1999 dokumentiert. Ist dies nicht der Fall, so kann aus Vereinfachungsgründen der Wertzuwachs monatsweise auf die Gesamthaltedauer verteilt werden. Eine abweichende Aufteilung zugunsten des Steuerpflichtigen ist durch Gutachtennachweis möglich. Dies gilt auch, sofern der spätere Veräußerungsgewinn im Rahmen einer Betriebsveräußerung im Ganzen bzw. eines Aufgabegewinnes nach § 16 EStG anfällt.

Die vorgenannten Grundsätze gelten auch in den Fällen der Einbringung nach § 22 Abs. 1 Satz 5 i. V. m. Abs. 2 UmwStG.