



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

nachrichtlich:

Bundesamt für Finanzen

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 18 88 6 82-0

E-MAIL [poststelle@bmf.bund.de](mailto:poststelle@bmf.bund.de)

TELEX 88 66 45

DATUM 20. Dezember 2005

- Verteiler ESt -

BETREFF **Gewährung des Freibetrages nach § 16 Abs. 4 EStG und der Tarifiermäßigung nach § 34 Abs. 3 EStG**

BEZUG Ergebnis der Erörterungen zu TOP 5 der ESt VII/05 vom 7. bis 9. Dezember 2005

GZ **IV B 2 - S 2242 - 18/05** (bei Antwort bitte angeben)

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur Gewährung des Freibetrages nach § 16 Abs. 4 EStG und der Tarifiermäßigung nach § 34 Abs. 3 EStG Folgendes:

### **I. Aufteilung des Freibetrages und Gewährung der Tarifiermäßigung bei Betriebsaufgaben über zwei Kalenderjahre**

Erstreckt sich eine Betriebsaufgabe (§ 16 Abs. 3 Satz 1 EStG, R 16 Abs. 2 EStR 2005) über zwei Kalenderjahre und fällt der Aufgabegewinn daher in zwei Veranlagungszeiträumen an, ist der Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG insgesamt nur einmal zu gewähren. Er bezieht sich auf den gesamten Betriebsaufgabegewinn und ist im Verhältnis der Gewinne auf beide Veranlagungszeiträume zu verteilen. Die Tarifiermäßigung nach § 34 Abs. 3 EStG kann für diesen Gewinn auf Antrag in beiden Veranlagungszeiträumen gewährt werden. Der Höchstbetrag von fünf Millionen Euro ist dabei aber insgesamt nur einmal zu gewähren.

#### Beispiel:

Unternehmer A (60 Jahre alt) will seinen Gewerbebetrieb (Summe der Buchwerte des Betriebsvermögens 20.000 €) aufgeben. In der Zeit von November 2004 bis Januar 2005 werden daher alle - wesentlichen - Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens veräußert. Die Veräußerungserlöse betragen 80.000 € in 2004 (hierauf entfällt anteilig ein Buchwert von 16.000 €) und 100.000 € in 2005 (anteiliger Buchwert 4.000 €).

Der begünstigte Aufgabegewinn beträgt insgesamt 160.000 € Davon entsteht ein Gewinn i.H.v. 64.000 €(40 %) in 2004 und ein Gewinn i.H.v. 96.000 €(60 %) in 2005.

Der zu gewährende Freibetrag beträgt insgesamt 21.000 €(45.000 €abzüglich (160.000 €-136.000 €). Er ist i.H.v. 8.400 €(40 %) in 2004 und i.H.v. 12.600 €(60 %) in 2005 zu gewähren.

Da die Höhe des zu berücksichtigenden Freibetrages nach § 16 Abs. 4 EStG nach dem Gesamtaufgabegewinn beider Veranlagungszeiträume zu bemessen ist, steht die Höhe des Freibetrages nach § 16 Abs. 4 EStG erst nach Abschluss der Betriebsaufgabe endgültig fest.

Ergibt sich im zweiten Veranlagungszeitraum durch den Gewinn oder Verlust eine Über- oder Unterschreitung der Kappungsgrenze oder insgesamt ein Verlust, ist der im ersten Veranlagungszeitraum berücksichtigte Freibetrag rückwirkend zu ändern. Diese Tatsache stellt ein Ereignis mit steuerlicher Rückwirkung dar (§ 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO).

Entsteht in einem Veranlagungszeitraum ein Gewinn und in dem anderen ein Verlust, ist die Tarifiermäßigung des § 34 EStG nur auf den saldierten Betrag anzuwenden.

Sowohl nach § 16 Abs. 4 EStG als auch nach § 34 Abs. 3 EStG ist in dem jeweiligen Veranlagungszeitraum maximal der Betrag begünstigt, der sich insgesamt aus dem einheitlich zu beurteilenden Aufgabevorgang ergibt.

## **II. Aufteilung des Freibetrages, wenn der Veräußerungsgewinn auch einen Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen umfasst**

Umfasst der Veräußerungsgewinn auch dem Halbeinkünfteverfahren unterliegende Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, ist der Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG entsprechend den Anteilen der Gewinne, die dem ermäßigten Steuersatz nach § 34 EStG unterliegen, und der Gewinne, die im Halbeinkünfteverfahren zu versteuern sind, am Gesamtgewinn aufzuteilen (vgl. H 16.13 EStH 2005 - Halbeinkünfteverfahren).

## **III. Freibetrag bei teilentgeltlicher Veräußerung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge**

Abweichend von Tz. 36 des BMF-Schreibens vom 13.01.1993 - IV B 3 - S 2190 - 37/92 - (BStBl 1993 I S. 80) ist bei Übertragungen von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen im Wege der vorweggenommenen Erbfolge der Freibetrag nach § 16 Abs. 4

EStG auch in den Fällen, in denen das Entgelt den Verkehrswert des Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils nicht erreicht (teilentgeltliche Veräußerung), in voller Höhe zu gewähren.

#### **IV. Vollendung der Altersgrenze in § 16 Abs. 4 und § 34 Abs. 3 EStG nach Beendigung der Betriebsaufgabe oder -veräußerung, aber vor Ablauf des Veranlagungszeitraums der Betriebsaufgabe oder -veräußerung**

Vollendet der Steuerpflichtige das 55. Lebensjahr zwar nach Beendigung der Betriebsaufgabe oder -veräußerung, aber noch vor Ablauf des Veranlagungszeitraums der Betriebsaufgabe, sind weder der Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG noch die Tarifiermäßigung nach § 34 Abs. 3 EStG zu gewähren.

Vollendet der Steuerpflichtige das 55. Lebensjahr bei einer Betriebsaufgabe über mehrere Veranlagungszeiträume zwar vor Beendigung der Betriebsaufgabe, aber erst im zweiten Veranlagungsjahr, sind der (anteilige) Freibetrag und die Tarifiermäßigung auch für den ersten Veranlagungszeitraum zu gewähren.

#### **V. Zeitliche Anwendung**

Dieses Schreiben ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag  
Müller-Gattermann