

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Redaktionelle Anpassung in Abs. 1a Satz 1
- Fundstelle: JStG 2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394)

b) Gewerbebetrieb (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2)

§ 15

Einkünfte aus Gewerbebetrieb

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch JStG 2010 v. 8.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394)

- (1) ¹Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind
1. Einkünfte aus gewerblichen Unternehmen. ²Dazu gehören auch Einkünfte aus gewerblicher Bodenbewirtschaftung, z.B. aus Bergbauunternehmen und aus Betrieben zur Gewinnung von Torf, Steinen und Erden, soweit sie nicht land- oder forstwirtschaftliche Nebenbetriebe sind;
 2. die Gewinnanteile der Gesellschafter einer Offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft und einer anderen Gesellschaft, bei der der Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebs anzusehen ist, und die Vergütungen, die der Gesellschafter von der Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen hat. ²Der mittelbar über eine oder mehrere Personengesellschaften beteiligte Gesellschafter steht dem unmittelbar beteiligten Gesellschafter gleich; er ist als Mitunternehmer des Betriebs der Gesellschaft anzusehen, an der er mittelbar beteiligt ist, wenn er und die Personengesellschaften, die seine Beteiligung vermitteln, jeweils als Mitunternehmer der Betriebe der Personengesellschaften anzusehen sind, an denen sie unmittelbar beteiligt sind;
 3. die Gewinnanteile der persönlich haftenden Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft auf Aktien, soweit sie nicht auf Anteile am

Grundkapital entfallen, und die Vergütungen, die der persönlich haftende Gesellschafter von der Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen hat.

²Satz 1 Nr. 2 und 3 gilt auch für Vergütungen, die als nachträgliche Einkünfte (§ 24 Nr. 2) bezogen werden. 3§ 13 Abs. 5 gilt entsprechend, sofern das Grundstück im Veranlagungszeitraum 1986 zu einem gewerblichen Betriebsvermögen gehört hat.

(1a) ¹In den Fällen des **§ 4 Abs. 1 Satz 5** ist der Gewinn aus einer späteren Veräußerung der Anteile ungeachtet der Bestimmungen eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung in der gleichen Art und Weise zu besteuern, wie die Veräußerung dieser Anteile an der Europäischen Gesellschaft oder Europäischen Genossenschaft zu besteuern gewesen wäre, wenn keine Sitzverlegung stattgefunden hätte. ²Dies gilt auch, wenn später die Anteile verdeckt in eine Kapitalgesellschaft eingelegt werden, die Europäische Gesellschaft oder Europäische Genossenschaft aufgelöst wird oder wenn ihr Kapital herabgesetzt und zurückgezahlt wird oder wenn Beträge aus dem steuerlichen Einlagenkonto im Sinne des § 27 des Körperschaftsteuergesetzes ausgeschüttet oder zurückgezahlt werden.

(2)–(4) *unverändert*

Autor und Mitherausgeber: Prof. Dr. Thomas **Stapperfend**,
Vors. Richter am FG, Cottbus

Kompaktübersicht

- J 10-1 **Grundinformation:** Die Änderung in Abs. 1a Satz 1 ist redaktioneller Art. Die Vorschrift verweist nunmehr auf § 4 Abs. 1 Satz 5 und nicht mehr auf § 4 Abs. 1 Satz 4, was damit zusammenhängt, dass in § 4 Abs. 1 ein neuer Satz 4 eingefügt worden ist, der den Hauptanwendungsfall des § 4 Abs. 1 Satz 3 mittels eines Regelbeispiels erläutert.
- J 10-2 **Rechtsentwicklung:** zur *Gesetzesentwicklung bis 2010* s. § 15 Anm. 2.
► **JStG 2010 v. 8.12.2010** (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394): In Abs. 1a Satz 1 wird der bisherige Verweis auf § 4 Abs. 1 Satz 4 durch den Verweis auf § 4 Abs. 1 Satz 5 ersetzt.
- J 10-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** zum zeitlichen Anwendungsbereich der Änderung des § 4 Abs. 1 Satz 4 s. § 4 Anm. J 10-1 ff.

Grund der Änderung: Abs. 1a hängt mit den Regelungen in § 4 Abs. 1 Satz 3 bis 5 zusammen. J 10-4

- ▶ **§ 4 Abs. 1 Satz 3** fingiert eine Entnahme für den Fall, dass das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland in Bezug auf den Gewinn aus der Veräußerung oder der Nutzung eines WG ausgeschlossen oder beschränkt ist (s. zur früheren Rechtslage BFH v. 17.7.2008 – I R 77/06, BFH/NV 2008, 1941). Mit dem JStG 2010 ist in § 4 Abs. 1 ein neuer Satz 4 eingefügt worden. Danach liegt ein Ausschluss oder eine Beschränkung des Besteuerungsrechts hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines WG insbes. dann vor, wenn ein bisher einer inländ. Betriebsstätte des Stpfl. zuzuordnendes WG einer ausländ. Betriebsstätte zuzuordnen ist. Der neue Satz 4 erläutert dabei klarstellend den Hauptanwendungsfall des § 4 Abs. 1 Satz 3 mittels eines Regelbeispiels. Dieses Regelbeispiel knüpft – wie auch die Formulierung in § 4g EStG – an die Zuordnung eines WG, das bisher zB einem inländ. BV zugeordnet war, zu einer ausländ. Betriebsstätte an (so die Begründung der Empfehlungen der Ausschüsse, BRDrucks. 318/10, 9). Durch die Einfügung des neuen Satzes 4 in § 4 Abs. 1 ist der bisherige Satz 4 zu Satz 5 geworden. Der Verweis in § 15 Abs. 1a Satz 1 musste hieran angepasst werden.
- ▶ **Nach § 4 Abs. 1 Satz 5** idF des JStG 2010 – auf den § 15 Abs. 1a Satz 1 nunmehr verweist – greift die Entnahmefiktion des § 4 Abs. 1 Satz 3 dann nicht ein, wenn das deutsche Besteuerungsrecht für Anteile an einer Europäischen Gesellschaft oder Europäischen Genossenschaft eingeschränkt wird und diese ihren Sitz verlegt. Denn eine solche Sitzverlegung kann auch hinsichtlich der Anteile, die einer inländ. Betriebsstätte zuzurechnen sind, zur Entstrickung führen, weil das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland an dem Betriebsstättenvermögen beschränkt wird (BTDrucks. 16/2710, 28 und 16/3369, 12). Da Art. 10d Abs. 1 der Fusionsrichtlinie idF der Änderungsrichtlinie v. 17.2.2005 (Abl. EG L 58/19) aber im Fall der Sitzverlegung einer Europäischen Gesellschaft oder Europäischen Genossenschaft eine Besteuerung des Veräußerungsgewinns bei den Gesellschaftern untersagt, darf die in § 4 Abs. 3 Satz 3 enthaltene allg. Regelung einer Entnahmefiktion in diesen Fällen nicht gelten. Folglich bleiben die Anteile an der Europäischen Gesellschaft oder Europäischen Genossenschaft steuerverstrickt (s. § 4 Anm. 236 ff.).
- ▶ **Abs. 1a Satz 1 greift dann ein**, wenn die im BV gehaltenen Anteile an der Europäischen Gesellschaft oder Europäischen Genossenschaft später veräußert werden. Der durch die Aufdeckung der stillen Reserven entstehende Gewinn ist dann nach Abs. 1a Satz 1 so zu versteuern, wie er auch ohne die Sitzverlegung zu versteuern gewesen wäre, und zwar un-

ESTG § 15

Anm. J 10-4

abhängig von den Bestimmungen eines DBA (werden die Anteile nicht im BV gehalten, greift § 17 Abs. 5 ein; BTDrucks. 16/3369, 12 und § 4 Anm. 973). Dies lässt Art. 10d Abs. 2 der Fusionsrichtlinie idF der Änderungsrichtlinie v. 17.2.2005 (Abl. EG L 58/19) ausdrücklich zu.

Zu weiteren Einzelheiten s. § 4 Anm. 970 ff.