

BFH: Keine Klagebefugnis des aufnehmenden Unternehmens

Bei Einbringung eines Betriebs in eine Kapitalgesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen gilt der Wert, mit dem die aufnehmende Gesellschaft das eingebrachte Vermögen bewertet, als Veräußerungspreis des Einbringenden (§ 20 Abs. 4 S. 1 UmwStG 1995). Die aufnehmende Gesellschaft hat kein Klagerecht mit dem Ziel, die ihrer Steuerfestsetzung zugrunde gelegten Werte des eingebrachten Vermögens herabzusetzen. Für einen erfolgreichen Anfechtungsrechtsstreit fehlt in aller Regel die erforderliche Beschwerde (§ 40 FGO).

Die Feststellung des FG, dass die Klägerin als aufnehmendes Unternehmen ihr Wahlrecht in ihrer Eröffnungsbilanz dahingehend ausgeübt hat, dass die Anteile mit dem Buchwert angesetzt werden (§ 20 Abs. 2 S. 1 UmwStG 1995), wird aufgehoben. Die Klage ist insoweit unzulässig, da es an einem Feststellungsinteresse fehlt (§ 41 Abs. 1 FGO). Bei der Einbringung in eine Kapitalgesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen gilt der Wert, mit dem die aufnehmende Gesellschaft das eingebrachte Vermögen bewertet, als Veräußerungspreis des Einbringenden (§ 20 Abs. 4 S. 1 UmwStG 1995). Die übernehmende Gesellschaft hat kein Klagerecht mit dem Ziel, die ihrer Steuerfestsetzung zugrunde gelegten Werte des eingebrachten Vermögens herabzusetzen. Für einen erfolgreichen Anfechtungsrechtsstreit fehlt in aller Regel die erforderliche Beschwerde (§ 40 Abs. 2 FGO). BFH, Urteil vom 25.04.2012, [I R 2/11](#), nicht amtlich veröffentlicht

Sachverhalt FG

EA war zu 91 % an der EA GmbH (GmbH) beteiligt. Die Anteile wurden im Privatvermögen gehalten, seine Anschaffungskosten betragen 534.044,37 Euro. Im August 2000 wurde die A Vermögensverwaltung GmbH (Klägerin) mit einem Stammkapital von 25.000 Euro errichtet. EA wollte die Stammeinlage dadurch erbringen, dass er seine Geschäftsanteile an der GmbH zum Buchwert in die Klägerin einlegte. Der den Betrag von 25.000 Euro übersteigende Wert der Sacheinlage sollte in die Kapitalrücklage eingestellt werden. In der Eröffnungsbilanz der Klägerin, die von EA nicht unterzeichnet war, waren Aktiva (Finanzanlagen) in Höhe von 15.090.814,31 Euro und auf der Passivseite eine Kapitalrücklage in Höhe von 15.065.814,31 Euro und gezeichnetes Kapital in Höhe von 25.000 Euro ausgewiesen. EA behandelte diesen Vorgang in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000 steuerneutral.

Die Betriebsprüfung vertrat die Auffassung, in Höhe der Differenz zwischen den Anschaffungskosten der GmbH-Anteile von 534.044,37 Euro und dem Wert von 15.090.814,31 Euro, mit dem die Anteile in der Eröffnungsbilanz der Klägerin angesetzt worden sind, sei im Jahr 2000 ein von EA zu versteuernder Einbringungsgewinn entstanden (§ 17 EStG). In 2004 wurden eine von EA unterzeichnete geänderte Eröffnungsbilanz und geänderte Bilanzen auf den 31.12.2000 und 2001 der Klägerin eingereicht. Darin war der Wert der eingebrachten GmbH-Anteile nur noch mit 534.044 Euro beziffert. Das Finanzamt hat dem Antrag auf Bilanzberichtigung nicht entsprochen. Maßgebend sei der tatsächliche Bilanzansatz in der aufnehmenden Gesellschaft und dieser sei nicht unrichtig, da der Ansatz eines Zwischenwertes oder des Teilwertes nach der hier einschlägigen Vorschrift von § 20 Abs. 2 S. 2 UmwStG möglich wäre.

Entscheidung

Der überhöhte Wert der ursprünglichen Eröffnungsbilanz konnte durch Einreichung der geänderten Eröffnungsbilanz im Jahr 2004 berichtigt werden, so dass die eingebrachten GmbH-Anteile mit 534.044,37 Euro anzusetzen sind. Der ursprüngliche Wert von 15.090.814,31 Euro entsprach nicht dem von der Klägerin ausgeübten Wahlrecht, da sie sich für den Ansatz zum Buchwert entschieden hatte. Es ist kein Veräußerungsgewinn entstanden, da die eingebrachten GmbH-Anteile mit den Anschaffungskosten bilanziert wurden.

Kapitalgesellschaft, die in eine andere Kapitalgesellschaft eingebracht werden, mit dem Buchwert, dem Teilwert oder einem Zwischenwert in der Bilanz der aufnehmenden Gesellschaft angesetzt werden, wenn der Einbringende dafür neue Anteile an der aufnehmenden Gesellschaft erhält. Gem. § 20 Abs. 4 UmwStG 1995 gilt der Wert, mit dem das eingebrachte Vermögen angesetzt wird, als Veräußerungspreis des Einbringenden und als Anschaffungskosten der neuen Anteile. In den Fällen, in denen durch die Sacheinlage eine Kapitalgesellschaft gegründet wird, wird das Wahlrecht in der Eröffnungsbilanz der Gesellschaft ausgeübt. Maßgebend ist der in der Steuerbilanz gewählte Wert.

Nach Überzeugung des Senats hat die Klägerin ihr Wahlrecht dahingehend ausgeübt, dass die Einbringung der GmbH-Anteile zu Buchwerten erfolgte, da das Einbringungskonzept und der Gesellschaftsvertrag der Klägerin auf eine Buchwert-Einbringung gerichtet waren. Der Steuerberater von EA hat bekundet, er sei von EA ausdrücklich dazu beauftragt worden, ein Konzept für eine steuerneutrale Einbringung zu entwerfen. Eine Einbringung zu einem Zwischenwert oder Teilwert wäre auch nicht sinnvoll gewesen, da EA keine Verlustvorträge hatte, die er hätte nutzen können, so dass ein Veräußerungsgewinn zu versteuern gewesen wäre, ohne dass es zu einem Zufluss liquider Mittel gekommen wäre. Es ist kein Anhaltspunkt dafür ersichtlich, dass EA seinen ursprünglichen Entschluss geändert und sich für eine vom Konzept abweichende Einbringung zum Zwischenwert entschieden hätte.

Der Steuerpflichtige darf die Bilanz auch nach ihrer Einreichung beim Finanzamt ändern, soweit sie den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung unter Befolgung der Vorschriften des EStG nicht entspricht (§ 4 Abs. 2 S. 1 EStG). Der Bilanzansatz war objektiv fehlerhaft. Hat sich die aufnehmende Gesellschaft im Rahmen der Einbringung zum Buchwertansatz/Ansatz der Anschaffungskosten des Einbringenden gem. § 20 Abs. 2 S. 1 UmwStG 1995 entschieden, gibt es nur einen richtigen Bilanzwert. Ein Bilanzierungswahlrecht besteht nur dann, wenn eine Einbringung zum Zwischenwert erklärt wird, weil es in diesem Fall eine Vielzahl von Zwischenwerten und damit mehrere richtige Bilanzansätze gibt. Steht die Wahl des Steuerpflichtigen zum Buchwert eindeutig fest und passen die errechneten Werte nicht dazu, sind die Bilanzansätze als falsch anzusehen (vgl. FG Köln, Urteil vom 11.12.2008) und können nicht als eine willentliche Entscheidung für die Einbringung zu Zwischenwerten interpretiert werden. Der überhöhte Wert konnte somit als fehlerhafter Bilanzansatz von der Klägerin gem. § 4 Abs. 2 S. 1 EStG geändert werden und ist durch Einreichung der geänderten Eröffnungsbilanz im Jahr 2004 auch tatsächlich berichtigt worden.

Die aufnehmende Gesellschaft hat die eingebrachten Anteile zu Anschaffungskosten bilanziert, so dass EA keinen Veräußerungsgewinn erzielt hat.

Betroffene Normen

§ 20 UmwStG 1995, § 4 Abs. 2 EStG

Streitjahr 2000

Vorinstanz

[Finanzgericht Düsseldorf](#), Urteil vom 07.12.2010, 13 K 4432/08 AO

Fundstelle

BFH, Urteil vom 25.04.2012, [I R 2/11](#)

Weitere Fundstellen

[Finanzgericht Köln](#), Urteil vom 11.12.2008, 15 K 4963/01, EFG 2009, S. 448

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.