

Sächsisches FG: Einheitliche Beurteilung bei gleichzeitiger Einbringung von zwei Betrieben

Sachverhalt

Der Alleingesellschafter der GmbH (Klägerin) brachte seine beiden Einzelunternehmen X (Buchwert – 1.065.192 Euro) und Y (Buchwert 1.456.977 Euro) mit allen Aktiva und Passiva zu Buchwerten gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten in die Klägerin zum 01.01.2004 ein. Das Finanzamt war der Ansicht, dass bei dem Unternehmen X stille Reserven aufzudecken seien, da die Passivposten die Aktivposten überstiegen. Die Klägerin bringt vor, die Buchwerte des Einzelunternehmens X seien nicht aufzustocken, da die Einbringung der beiden Unternehmen X und Y ein einheitlicher Vorgang sei, so dass die eingebrachten Passiva die Aktiva nicht übersteigen würden. Zivilrechtlich habe eine Sacheinlage durch einen Einbringenden gegen Ausgabe eines Anteils vorgelegen. Steuerrechtlich sei eine Einbringung erfolgt, bei der zwischen den positiven und negativen Sacheinlagen ein Ausgleich erfolgen müsse. Streitig ist, ob die gleichzeitige Einbringung zweier Betriebe gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten einzeln oder getrennt zu bewerten ist.

Entscheidung

Der Wert des eingebrachten Betriebsvermögens ist nicht durch die Aufdeckung von stillen Reserven zu erhöhen, die gleichzeitige Einbringung der beiden Betriebe ist einheitlich zu beurteilen.

Der Gesellschafter hat zwei selbständige Betriebe in die Klägerin gegen Gewährung von Anteilen eingebracht. Die ertragsteuerlichen Voraussetzungen eines Betriebs liegen sowohl bei X als auch bei Y vor. Der Gesellschafter hat auch zwei Sacheinlagen in die Klägerin eingebracht. Werden in einem einheitlichen Vorgang mehrere Sacheinlagen übertragen, so ist das Wahlrecht und damit auch, ob eine Aufstockung zu erfolgen hat, für jeden Sacheinlagegegenstand gesondert zu prüfen. Etwas anderes gilt aber dann, wenn durch dieselbe Person in einem einheitlichen Vorgang mehrere Sacheinlagegegenstände übertragen werden. Dies ergibt sich aus der Auslegung des § 20 Abs. 2 S. 4 UmwStG a.F. Zweck der Vorschriften des UmwStG war, Strukturanpassungen von Unternehmen durch steuerrechtliche Bestimmungen nicht zu erschweren und die steuerneutrale Einbringung von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen in eine Kapitalgesellschaft zu ermöglichen, indem stille Reserven nicht aufzudecken sind. Die Anteile an der aufnehmenden Kapitalgesellschaft, die der Einbringende bei der Sacheinlage erhält, sollen die stillen Reserven repräsentieren, die in dem eingebrachten Betriebsvermögen enthalten sind (BT-Drs. 5/3186, S. 8, 10, 14).

Wird jedoch in der Bilanz ein negatives Kapital ausgewiesen, obwohl der Wert des eingebrachten Betriebsvermögens unter Berücksichtigung der stillen Reserven positiv ist, so ist der Wert der neuen Anteile die Gegenleistung für die stillen Reserven abzüglich des bilanzmäßig ausgewiesenen negativen Kapitals. Das bilanzmäßig ausgewiesene negative Kapital ist somit verrechnet worden, so dass es gerechtfertigt ist, in diesem Fall eine Gewinnverwirklichung mindestens in Höhe des Ausgleichsbetrages eintreten zu lassen (BT-Drs 5/3186, S. 15). Werden jedoch, wie hier, in einem einheitlichen Vorgang mehrere Sacheinlagegegenstände übertragen, erhält der Übertragende keinen Ausgleich seines negativen Kapitals, da dieses bereits durch Verrechnung des negativen Kapitals des einen Betriebes mit dem positiven Kapital des anderen Betriebes, sofern dieses höher ist als das negative Kapital, ausgeglichen wird. Ein Gewinn in Form des Ausgleichs des negativen Kapitals wird in diesem Fall nicht realisiert, so dass für eine Besteuerung kein Anlass besteht. Eine Gefahr, dass die stillen Reserven in Zukunft nicht besteuert werden, besteht nicht.

Die von der Klägerin beim FG erhobene Klage wurde vom BFH als unzulässig angesehen und musste daher abgewiesen werden. Zu den Rechtsfolgen einer Einbringung von zwei Betrieben hat der BFH nicht Stellung genommen.

Betroffene Norm

§ 20 UmwStG 2002
Streitjahr 2004

Fundstelle

[Sächsisches Finanzgericht](#), Urteil vom 28.07.2010, 2 K 322/10; BFH, Urteil vom 08.06.2011, I R 79/10 - siehe ausführlicher in den Deloitte Tax-News

Weitere Fundstellen

BT-Drs. 5/3186, S. 8, 10, 14

[Englische Zusammenfassung](#)

www.deloitte-tax-news.de

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.