

Beschluss vom 09. Dezember 2010, VIII B 151/09

Ausübung des Bewertungswahlrechts bei Einbringung eines Betriebs in eine Personengesellschaft

BFH VIII. Senat

UmwStG § 24

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 26. Mai 2009, Az: 7 K 299/05

Leitsätze

1. NV: Die Ausübung eines Wahlrechts nach dem Umwandlungssteuergesetz zur Bewertung des in eine Personengesellschaft eingebrachten Betriebsvermögens steht nicht unter der Bedingung, dass eine bestimmte vom Gesellschafter angestrebte einkommensteuerliche Folge eintreten wird .
2. NV: Das Bewertungswahlrecht nach § 24 Abs. 2 Satz 1 UmwStG steht der aufnehmenden Personengesellschaft zu, nicht dem einbringenden Gesellschafter .
3. NV: Die Ausübung des Wahlrechts im Rahmen der Feststellungserklärung kann nicht durch die spätere Einreichung einer abweichenden Eröffnungsbilanz revidiert werden .

Gründe

- 1 Die Beschwerde ist nicht begründet. Gründe für die Zulassung der Revision (§ 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) liegen nicht vor.
- 2 1. Die Rechtssache ist nicht von grundsätzlicher Bedeutung. Eine Rechtssache hat grundsätzliche Bedeutung i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO, wenn eine Frage zu entscheiden ist, an deren Beantwortung ein allgemeines Interesse besteht, weil sie rechtssystematisch bedeutsam ist und ihre Klärung das Interesse der Allgemeinheit an der Entwicklung und Handhabung des Rechts betrifft (ständige Rechtsprechung, s. Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 23 ff., m.w.N.; Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 27. April 2007 VIII B 250/05, BFH/NV 2007, 1675). Die Frage muss zudem klärungsbedürftig und im Revisionsverfahren auch klärungsfähig sein.
- 3 Im Streitfall liegen diese Voraussetzungen nicht vor. Die Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) werfen die Frage auf, ob die erkennbare Erwartung einer bestimmten steuerlichen Folge (Anerkennung einer Ansparrücklage gemäß § 7g des Einkommensteuergesetzes) es rechtfertigt, ein Wahlrecht (hier: hinsichtlich der Bewertung eingebrachten Betriebsvermögens nach § 24 des Umwandlungssteuergesetzes --UmwStG--) quasi bedingt auszuüben und eine Änderung zuzulassen, wenn die erwartete steuerliche Folge nicht eintritt. Hier lässt der Vortrag der Kläger nicht erkennen, aus welchen Gründen, in welchem Umfang und von welcher Seite die Rechtsfrage umstritten ist. Denn es ist in der Rechtsprechung geklärt, dass eine nachträgliche anderweitige Ausübung des Wahlrechts nicht möglich ist (BFH-Urteile vom 25. April 2006 VIII R 52/04, BFHE 214, 40, BStBl II 2006, 847; vom 28. Mai 2008 I R 98/06, BFHE 221, 215, BStBl II 2008, 916).
- 4 Davon abgesehen ist nicht nachvollziehbar, wie und warum die Ausübung des Wahlrechts der aufnehmenden Personengesellschaft nach § 24 Abs. 2 Satz 1 UmwStG durch die steuerlichen Verhältnisse eines einzelnen Gesellschafters bedingt sein könnte.
- 5 Das allgemeine Interesse folgt auch nicht aus der pauschalen Behauptung, die Klärung der aufgeworfenen Rechtsfrage werde für eine Vielzahl vergleichbarer Sachverhalte bedeutsam sein.
- 6 2. Der geltend gemachte Zulassungsgrund nach § 115 Abs. 2 Nr. 2, 2. Alternative FGO (Erfordernis der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung) greift nicht durch. Das angefochtene Urteil weicht nicht von der vermeintlichen Divergenzentscheidung des BFH (Senatsurteil vom 21. Juni 1994 VIII R 5/92, BFHE 174, 451, BStBl II 1994, 856) ab.

Jene Entscheidung betraf einen anders gelagerten Sachverhalt, nämlich die Einbringung von Wirtschaftsgütern (Grundstücke) in das Sonderbetriebsvermögen einer aufnehmenden KG im Rahmen einer identitätsaufhebenden Umwandlung. Auf die diesbezüglichen weiteren Ausführungen kommt es deshalb für den vorliegenden Rechtsstreit nicht an. Überdies hat der BFH in diesem Urteil keinen allgemein gültigen Rechtssatz des Inhalts aufgestellt, dass das Wahlrecht für den Wertansatz des eingebrachten Vermögens der Gesellschaft und den Gesellschaftern jedenfalls gemeinschaftlich zustünde. Er hat vielmehr unter II.1. der Entscheidungsgründe ausdrücklich festgehalten, dass das Gesetz dieses Wahlrecht der Personengesellschaft einräumt (ebenso die nachfolgende Rechtsprechung, s. BFH-Urteil in BFHE 214, 40, BStBl II 2006, 847, unter II.B.3. der Entscheidungsgründe).

- 7 Eine entscheidungserhebliche Divergenz ergibt sich auch nicht hinsichtlich der Art und Weise der Wahlrechtsausübung. Dem Urteil in BFHE 174, 451, BStBl II 1994, 856 lag ein Sachverhalt zu Grunde, in dem das Wahlrecht durch den Wertansatz in der Eröffnungsbilanz ausgeübt wurde. Damit ist nicht zum Ausdruck gebracht, dass es jedenfalls einer Eröffnungsbilanz bedarf, um das Wahlrecht auszuüben (vgl. BFH-Urteil in BFHE 221, 215, BStBl II 2008, 916). Ferner besagt das Urteil nicht, dass durch die Nachreichung einer Eröffnungsbilanz mit anderem Wertansatz eine bereits anderweitig ausgeübte Wahl korrigiert werden könnte. Das Bewertungswahlrecht nach § 24 Abs. 2 Satz 1 UmwStG ist in der Bilanz auszuüben; maßgebender Zeitpunkt ist derjenige der Einreichung der Steuererklärung (Feststellungserklärung) nebst Steuerbilanz (BFH-Urteil in BFHE 214, 40, BStBl II 2006, 847). Dieser Zeitpunkt lag im Streitfall vor der Nachreichung der Eröffnungsbilanz, die durch veränderte Wertansätze eine unzulässige rückwirkende Sachverhaltsgestaltung hinsichtlich des gewinnrealisierenden Einbringungsvorgangs herbeiführen würde (BFH-Urteil in BFHE 214, 40, BStBl II 2006, 847).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de