Beschluss vom 25. Januar 2010, VIII B 68/09

Zuzahlung bei Verschmelzung - Keine grundsätzliche Bedeutung einer Rechtssache bei besonderen Umständen des Einzelfalles - Widerspruch einer FG-Entscheidung zu BMF-Schreiben - Fehlende höchstrichterliche Rechtsprechung

BFH VIII. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, EStG § 20 Abs 1 Nr 1, UmwStG § 11 Abs 2

vorgehend FG München, 04. März 2009, Az: 5 K 4/07

Leitsätze

NV: Leistet nicht der übernehmende Rechtsträger, sondern dessen Mehrheitsgesellschafter aus Anlass der Verschmelzung zweier Kapitalgesellschaften bare Zuzahlungen an die Anteilseigner des übertragenden Rechtsträgers und verneint das Finanzgericht unter den besonderen Umständen des Falles eine Veranlassung der Zahlungen durch das Gesellschaftsverhältnis, so werden dadurch Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung nicht aufgeworfen .

Gründe

1 Die Beschwerde ist unbegründet. Gründe für die Zulassung der Revision (§ 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) liegen nicht vor. Die Rechtssache hat insbesondere keine grundsätzliche Bedeutung.

2 Zwar ist die vom Beklagten und Beschwerdeführer (Finanzamt --FA--) aufgeworfene Frage höchstrichterlich noch nicht geklärt, ob eine bare Zuzahlung der übernehmenden Kapitalgesellschaft im Rahmen der Verschmelzung zweier Kapitalgesellschaften beim verbleibenden Anteilseigner zu sonstigen Bezügen i.S. von § 20 Abs. 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) führt. Die Revision kann deshalb jedoch nicht zugelassen werden. Es kann dahinstehen, ob der Frage über den Einzelfall hinausweisende Bedeutung zukäme, da sie jedenfalls im Streitfall nicht geklärt werden könnte. Nach den bindenden tatsächlichen Feststellungen des Finanzgerichts (FG) hat nicht der übernehmende Rechtsträger, sondern dessen Mehrheitsgesellschafter die Zuzahlung geleistet und damit seine eigene Verpflichtung aus dem vor dem Landgericht im umwandlungsrechtlichen Spruchverfahren geschlossenen Vergleich erfüllt. Die Kläger und Beschwerdegegner haben hierzu unwidersprochen vorgetragen, der in den Vergleich einbezogene Mehrheitsgesellschafter sei sowohl am übertragenden wie am übernehmenden Rechtsträger mit so großer Mehrheit beteiligt gewesen, dass er im Rahmen der Verschmelzung das Umtauschverhältnis zu Lasten der verbleibenden Anteilseigner einseitig habe bestimmen können. Die im Verschmelzungsvertrag ursprünglich festgelegte bare Zuzahlung habe 0,63 DM je Aktie betragen; im Vergleich sei aber eine weitere Zuzahlung von 100 € je Aktie vereinbart worden. Vor diesem Hintergrund hat das FG eine Veranlassung der streitgegenständlichen weiteren Zuzahlung durch das Gesellschaftsverhältnis verneint. Unter diesen besonderen Umständen des Streitfalles stellt sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht.

3 a) Daran ändert nichts, dass sich der übernehmende Rechtsträger nach Auffassung des FA im Vergleich ebenfalls zur Leistung der Zuzahlung verpflichtet hatte. Diesbezügliche tatsächliche Feststellungen hat das FG zum einen nicht getroffen. Aus dem --wie das FG meint-- befreienden Schuldbeitritt des Mehrheitsgesellschafters zu dem Vergleich ist zum andern aber jedenfalls zu ersehen, dass bei wirtschaftlicher Betrachtung des Vorgangs letztlich nicht der übernehmende Rechtsträger, sondern der dem Vergleich beigetretene Mehrheitsgesellschafter mit der Zahlung belastet werden sollte.

4 b) Ohne Erfolg wendet das FA auch ein, dass es auf die Person des Leistenden nicht ankomme. Soweit es sich dabei auf das Senatsurteil vom 7. Dezember 2004 VIII R 70/02 (BFHE 208, 546, BStBl II 2005, 468) stützt, übersieht es, dass im dort zugrunde liegenden Fall zumindest eine gesellschaftliche (Mit-)Veranlassung des Bezugs bejaht worden ist. Fehlt dagegen wie im vorliegenden Fall nach Auffassung des Gerichts die gesellschaftliche Veranlassung für eine Leistung vollständig, so kann zum Verständnis des Sachverhalts nicht von dem Umstand abgesehen werden, wer die Leistung erbracht hat.

5 c) Die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache ergibt sich entgegen der Auffassung des FA auch nicht daraus, dass die Finanzverwaltung in Tz. 13.04 Satz 2 ihres Schreibens vom 25. März 1998 (BStBl I 1998, 268) bestimmt hat, die Zuzahlung der übernehmenden Kapitalgesellschaft an verbleibende Anteilseigner führe beim Anteilseigner zu sonstigen Bezügen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG.

6 Es bedarf keiner Entscheidung, ob die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO stets dann gegeben sind, wenn das Urteil eines FG einem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) widerspricht und zu der betreffenden Rechtsfrage noch keine höchstrichterliche Rechtsprechung vorliegt. Aus den oben bereits dargelegten tatsächlichen Gründen widerspricht das angefochtene Urteil nicht dem zitierten BMF-Schreiben. Im Streitfall liegt keine Zuzahlung der übernehmenden Kapitalgesellschaft, sondern eine Zahlung des Mehrheitsgesellschafters vor. Hierzu verhält sich das BMF-Schreiben nicht.

7 Das ergibt sich ergänzend auch aus einer Zusammenschau mit den Tz. 11.06 ff. (zu § 11 des Umwandlungssteuergesetzes --UmwStG--, betreffend Auswirkungen auf den Gewinn der übertragenden Körperschaft). § 11 Abs. 2 UmwStG erlaubt die Bewertung der übergehenden Wirtschaftsgüter abweichend von Abs. 1 mit einem höheren Wert, soweit u.a. eine Gegenleistung nicht gewährt wird oder in Gesellschaftsrechten besteht. Die in § 11 UmwStG nicht geregelte Frage, welche steuerlichen Folgen eine Gegenleistung hat, die nicht in Gesellschaftsrechten besteht, wird a.a.O. in dem BMF-Schreiben erläutert, wobei danach unterschieden wird, ob die übernehmende oder die übertragende Kapitalgesellschaft die Zahlung leistet oder Gesellschafter der übernehmenden oder übertragenden Gesellschaft. Nur die zuletzt genannte Fallgruppe ist im Streitfall einschlägig. Hierzu heißt es in Tz. 11.11 des BMF-Schreibens, die Zahlungen seien nach allgemeinen steuerrechtlichen Grundsätzen zu beurteilen. Sie führten zu einem Veräußerungserlös beim Empfänger und zu Anschaffungskosten beim leistenden Gesellschafter. Nichts anderes hat das FG angenommen, wenn es im Urteil ausführt, die im Spruchverfahren erstrittene Zuzahlung sei bei wirtschaftlicher Betrachtung beim Empfänger als Ausgleich für verlorene Vermögenssubstanz nicht steuerpflichtig.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de