Beschluss vom 25. August 2010, I B 42/10

Korrektur einer fehlerhaften DM-Eröffnungsbilanz im Jahr 2001 - Einzelfallbezogene Beurteilung des gewählten Wertansatzes von Finanzanlagen

BFH I. Senat

DMBilG § 11 Abs 1, DMBilG § 36, EStG § 4 Abs 2 S 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 1

vorgehend Thüringer Finanzgericht , 24. November 2009, Az: 1 K 1028/08

Leitsätze

1. NV: Es unterliegt keinem Zweifel, dass Bilanzansätze in der DM-Eröffnungsbilanz, die gegen Vorschriften des D-Markbilanzgesetzes verstoßen, auch in Jahresabschlüssen nach 1994 berichtigt werden können .

2. NV: Ob im Rahmen des Bewertungswahlrechts nach § 11 Abs. 1 DMBilG bei Nichtvorliegen des Ansatzes nach § 11 Abs. 1 Satz 1 DMBilG notwendig darauf geschlossen werden kann, dass der Verkehrswert gewählt wurde, bedarf keiner Klärung .

Gründe

1 I. Die Beschwerde ist unbegründet.

2 1. Der Rechtssache kommt keine grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zu.

3 a) Ob § 4 Abs. 2 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) nach Ablauf der in § 36 Abs. 4 Satz 2 des Gesetzes über die Eröffnungsbilanz in Deutscher Mark und die Kapitalneufestsetzung (D-Markbilanzgesetz) --DMBilG-- genannten Frist eine Bilanzberichtigung dahingehend erlaubt, dass eine Beteiligung erstmals gemäß § 11 Abs. 1 Satz 1 DMBilG bewertet wird, ist nicht klärungsbedürftig. § 36 DMBilG ermöglichte, in der Eröffnungsbilanz nicht oder mit einem zu niedrigen Wert erfasste Vermögensgegenstände in späteren Bilanzen erstmals anzusetzen oder den Wertansatz zu berichtigen. Ferner konnten für die Eröffnungsbilanz eingeräumte Wahlrechte nachträglich abweichend ausgeübt werden. In diesen Fällen galt die Eröffnungsbilanz als geändert (§ 36 Abs. 4 Satz 1 DMBilG). Dies war letztmals in Jahresabschlüssen für Geschäftsjahre möglich, die im Jahr 1994 endeten. Entspricht eine Bilanzposition den Vorgaben des D-Markbilanzgesetzes, ist die Bilanz nicht fehlerhaft und eine Bilanzänderung späterer Jahresabschlüsse als die in § 36 Abs. 4 Satz 2 DMBilG genannten nach § 4 Abs. 2 Satz 1 EStG nicht möglich. Es unterliegt jedoch keinem Zweifel, dass Bilanzansätze der DM-Eröffnungsbilanz, die im Widerspruch zu den Vorschriften des D-Markbilanzgesetzes stehen, auch in Jahresabschlüssen, die nach 1994 enden, berichtigt werden können. § 36 DMBilG hat die Möglichkeiten einer Bilanzkorrektur gegenüber § 4 Abs. 2 Satz 1 EStG erweitern, nicht aber einschränken wollen.

4 b) Auch die Frage, ob im Rahmen des Bewertungswahlrechts nach § 11 Abs. 1 DMBilG bei Nichtvorliegen des Ansatzes nach § 11 Abs. 1 Satz 1 DMBilG notwendig darauf geschlossen werden kann, dass der Verkehrswert gewählt wurde, bedarf keiner Klärung. Nach § 11 Abs. 1 Satz 1 DMBilG waren Beteiligungen an anderen Unternehmen, die am 1. Juli 1990 ihren Sitz in der Deutschen Demokratischen Republik hatten, in der Eröffnungsbilanz grundsätzlich mit dem Betrag anzusetzen, der dem ausgewiesenen anteiligen Eigenkapital in der Eröffnungsbilanz dieses Unternehmens entsprach (sog. Equity-Methode). Abweichend hiervon war auch eine Bewertung nach dem Verkehrswert möglich (§ 11 Abs. 1 Satz 4 i.V.m. Satz 3 DMBilG). Selbst wenn der Umstand, dass eine Beteiligung nicht nach der Equity-Methode bewertet worden ist, im Regelfall den Schluss zuließe, dass sie mit dem Verkehrswert bilanziert worden ist, wäre es im Einzelfall denkbar, dass --wie es das Finanzgericht (FG) für den Streitfall angenommen hat-- das Wahlrecht nicht ausgeübt, sondern ein Wert angesetzt worden ist, der weder der Equity-Methode noch dem Verkehrswert entsprach. Die Frage ist anhand der Gegebenheiten des jeweiligen Einzelfalls zu beurteilen und entzieht sich einer allgemeingültigen Beantwortung.

5 c) Die Frage, zu wessen Lasten die Nichterweislichkeit des Verkehrswerts der Beteiligung an einem anderen Unternehmen zum Stichtag der DM-Eröffnungsbilanz geht, wäre in einem Revisionsverfahren nicht klärungsfähig, da das FG keine Entscheidung nach Beweislastgrundsätzen getroffen hat. Es ist vielmehr davon ausgegangen, dass die Klägerin und Beschwerdegegnerin ihr Wahlrecht i.S. des § 11 Abs. 1 DMBilG nicht ausgeübt habe.

6 2. Das Urteil des FG weicht nicht vom Urteil des Thüringer FG vom 2. Dezember 2004 II 742/02 (juris; nachfolgend Senatsurteil vom 20. Dezember 2006 I R 81/05, BFH/NV 2007, 1287) ab (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO), weil nach Auffassung des Thüringer FG das Wahlrecht gemäß § 11 Abs. 1 DMBilG --anders als nach Auffassung des FG im Streitfall-- tatsächlich ausgeübt worden war.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de