
Datum: 16.12.2003
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 9. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 9 K 458/00
ECLI: ECLI:DE:FGK:2003:1216.9K458.00.00

Tenor:

Der Schenkungsteuerbescheid vom 28.07.1998 und die Einspruchsentscheidung vom 15.12.1999 werden aufgehoben.

Der Beklagte trägt die Kosten des Rechtsstreits.

Die Revision wird zugelassen.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs des Klägers abwenden, soweit nicht der Kläger zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Tatbestand:

Mit notariellem Vertrag vom 30.11.1993 (UR-Nr. 1001/1993 des Notars Dr.....) gründete der Kläger (Kl.) zusammen mit seinen Eltern und die GmbH. Die sofort in bar zu leistenden Stammeinlagen der Gesellschafter betrugen:

- a. 8.000,-- DM
- b. 18.000,-- DM

Kläger 24.000,-- DM

Stammkapital 50.000,-- DM.

1
2
3
4
5
6

Nach § 10 Abs. 1 des Gesellschaftsvertrages ("Stimmrechte") gewähren vorbehaltlich der in §§ 11 und 12 des Vertrages vereinbarten Vorrechte je 100,-- DM eines Geschäftsanteils eine Stimme. Gemäß § 11 ("Mehrstimmrecht") steht dem Gesellschafter M für seinen Geschäftsanteil von 8.000,-- DM ein doppeltes Stimmrecht (160 Stimmen) zu. Diese Regelung gilt nach § 11 Abs. 2 auch für neue Geschäftsanteile, die von M. im Falle einer Kapitalerhöhung übernommen werden. Für den Fall des Ausscheidens durch Ausschluss, Kündigung oder Einziehung steht dem ausscheidenden Gesellschafter ein Abfindungsanspruch in Höhe seiner Beteiligung am Nominalkapital abzüglich nicht eingezahlter Einlagen zuzüglich anteiliger offener Gewinnrücklagen und eines eventuellen Gewinnvortrages abzüglich eines eventuellen Verlustvortrages zu (§ 18 des Gesellschaftsvertrages). Bei der beabsichtigten Veräußerung eines Geschäftsanteils an Dritte haben die anderen Gesellschafter ein Übernahmerecht. Machen sie davon Gebrauch, so bestimmt sich das an den ausscheidenden Gesellschafter zu zahlende Entgelt ebenfalls nach § 18 des Gesellschaftsvertrages (§ 14 des Vertrages). Wegen der Einzelheiten wird auf den Vertragstext Bezug genommen.

In einem weiteren notariellen Vertrag vom 30.11.1993 (UR-Nr. 1003/1993 L) wurde das Stammkapital der GmbH mit Wirkung zum 01.01.1994 um 10.000,-- DM auf 60.000,-- DM erhöht. Zur Übernahme des neuen Geschäftsanteils wurde ausschließlich M. zugelassen. Die neue Stammeinlage war als Sacheinlage in der Weise zu erbringen, dass M. das von diesem betriebene Einzelunternehmen Dentallabor zu den in der Bilanz auf den 31.12.1993 ausgewiesenen Buchwerten in die GmbH einbrachte. Das in der vorgenannten Bilanz ausgewiesene Eigenkapital (93.486,42 DM) sollte dem einbringenden Gesellschafter auf die neue Stammeinlage angerechnet, ein eventuell überschießender Betrag (83.486,42 DM) ihm als Darlehen gutgeschrieben werden.

Nach einer vom Kl. vorgelegten gutachterlichen Stellungnahme betrug der Verkehrswert des Einzelunternehmens 800.000,-- DM, wovon 706.514,-- DM auf stille Reserven entfielen.

Der Beklagte (Bekl.) wertete die Einbringung des Einzelunternehmens in die GmbH unter Hinweis auf Tz. 2.2.2 der gleichlautenden Länderlasse vom 15.03.1997, BStBl I 1997, 350, als freigebige Zuwendung des M. an die beiden übrigen Gesellschafter und zog den Kl. mit Bescheid vom 28.07.1998 in Höhe von 9.779,-- DM zur Schenkungsteuer heran. Wegen der Wertermittlung wird auf die Einspruchsentscheidung vom 15.12.1999 Bezug genommen.

Nach erfolglosem Einspruch wendet sich der Kl. hiergegen mit der Klage. Er ist der Auffassung, dass er wegen der im Gesellschaftsvertrag vereinbarten Abfindungsregelung nicht bereichert sei. Bei einem Ausscheiden aus der Gesellschaft stehe ihm lediglich sein Anteil am Nominalkapital der Gesellschaft zuzüglich offener Gewinnrücklagen und Gewinnvorträge zu. Die Vermögensübertragung von M. an die GmbH habe allein dem Gesellschaftszweck gedient. Ihr Rechtsgrund liege in der mitgliedschaftlichen Verpflichtung zur Förderung des Gesellschaftszwecks. Durch die Kapitalerhöhung sei M aufgrund seines doppelten Stimmrechts beherrschender Gesellschafter geworden. Damit sei die Vermutung widerlegt, dass neben der gesellschaftsfördernden Zielsetzung eine Werterhöhung der Anteile der anderen Gesellschafter beabsichtigt gewesen sei. Die Auffassung der Finanzverwaltung stehe in Widerspruch zu den BFH-Urteilen vom 25.10.1995 II R 67/93, BStBl II 1996, 160 und vom 19.06.1996 II R 83/92, BStBl II 1996, 616). Zudem widerspreche es jeglichem Rechtsempfinden, wenn identische Motive für geschäftliche Maßnahmen unterschiedlich behandelt würden, je nachdem ob es sich bei den Gesellschaftern um fremde Personen oder um Angehörige handele.

Der Kl. beantragt,

die Schenkungsteuer auf 0,-- DM festzusetzen. 12

Der Bekl. beantragt, 13

die Klage abzuweisen. 14

Zur Begründung verweist er auf R. 18 Abs. 3 Satz 1, Satz 4 Nr. 2 ErbStR, an die er gebunden sei. 15

Entscheidungsgründe: 16

Die Klage ist begründet. 17

Der angefochtene Bescheid ist rechtswidrig und verletzt den Kl. in seinen Rechten. Eine Schenkung unter Lebenden zugunsten des Kl. liegt nicht vor. Der Kl. ist nämlich nicht durch eine freigebige Zuwendung auf Kosten seines Vaters bereichert worden (§ 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG). 18

Dem Bekl. ist zwar zuzugeben, dass die Einbringung des Dentallabors in die GmbH im Zuge der Kapitalerhöhung vom 30.11.1993 zu einer Vermögensmehrung auf Seiten des Kl. (und seiner Mutter) geführt hat. Da das Einzelunternehmen mit Buchwerten bewertet wurde und M. für die stillen Reserven weder Gesellschaftsrechte noch eine andere Gegenleistung erhielt, trat in Höhe der stillen Reserven ein Wertzuwachs im Gesellschaftsvermögen ein, der sich in einer entsprechenden Wertsteigerung der Geschäftsanteile aller Gesellschafter entsprechend ihrer Beteiligung am Stammkapital niederschlug. Gleichwohl fehlt es an einer substantiellen Vermögensverschiebung, die nach der auch für die Schenkungsteuer maßgeblichen Zivilrechtsprechung (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 01.07.1987 IV b ZR 70/86, BGHZ 101, 229) für die Annahme einer objektiven Bereicherung erforderlich ist (vgl. Viskorf, DStR 1998, 150). Seinen Geschäftsanteil an der GmbH hatte der Kl. bei der Gesellschaftsgründung originär erworben (§ 14 GmbHG). Durch die Einbringung des Einzelunternehmens in die GmbH erhielt der Kl. also keinen Vermögensgegenstand, den er nicht schon vorher besaß. Vielmehr fand lediglich eine Werterhöhung eines ihm bereits gehörenden Vermögensgegenstandes statt, der nicht Gegenstand einer Schenkung sein kann (vgl. BFH-Urteil vom 27.04.1977 II R 131/71, BStBl II 1977, 731). 19

Der Wertzuwachs des Geschäftsanteils vollzog sich zudem nicht auf Kosten von M., sondern war nur Reflex der durch die Einbringung des Einzelunternehmens bewirkten Erhöhung des Gesellschaftsvermögens. Empfänger der - möglicherweise freigebigen - Zuwendung sind deshalb nicht die Gesellschafter, sondern die mit eigener Rechtszuständigkeit ausgestattete GmbH, in deren Vermögen die eingebrachten Wirtschaftsgüter übergegangen sind. Der Senat verweist insoweit auf die BFH-Urteile II R 67/93 und II 83/92, a.a.O., denen er sich anschließt. 20

Auch eine mittelbare Schenkung zugunsten des Kl. lag danach nicht vor. Denn die GmbH hat dem Kl. weder weitere Gesellschaftsrechte verschafft noch den Wert der von M bewirkten Vermögensmehrung in anderer Gestaltung an den Kl. weitergeleitet. Der mit der Einbringung des Einzelunternehmens bewirkte Wertzuwachs erhöht vielmehr auf Dauer das Vermögen der GmbH, an der die Anteilseigner lediglich kraft ihrer Gesellschafterstellung partizipieren. Aus dem selben Grund führt auch die Konstruktion des abgekürzten Zahlungsweges - entgegen R. 18 Abs. 3 Satz 1 ErbStR - nicht zu einem anderen Ergebnis. Auch wenn Motiv der Zuwendung die Wertsteigerung der Geschäftsanteile der anderen Gesellschafter 21

gewesen sein sollte, bleibt Zuwendungsempfänger gleichwohl die GmbH, bei der - auf Kosten des M - die objektive Bereicherung eingetreten ist.

Der Klage war daher stattzugeben. 22

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO, die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit im Kostenpunkt auf § 151 Abs. 1 und 3 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 ZPO. 23

Die Revision wurde zugelassen, weil der Rechtssache im Hinblick auf R. 18 Abs. 3 ErbStR grundsätzliche Bedeutung zukommt (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO). 24