Downloaded from Blogs on 25.11.2026 00:12h

By PwC Deutschland | 03. April 2019

Rückwirkender Teilwertansatz bei mehrstöckiger Personengesellschaft aufgrund formwechselnder Umwandlung

Der Formwechsel einer Personenobergesellschaft in eine Kapitalgesellschaft innerhalb von sieben Jahren nach einer Buchwertübertragung eines Wirtschaftsguts von einer Tochter-Personengesellschaft auf eine Enkel-Personengesellschaft führt nach dem Verständnis des Niedersächsischen Finanzgerichts zum rückwirkenden Teilwertansatz gem. § 6 Abs. 5 Satz 6 Einkommensteuergesetz.

Downloaded from Blogs on 25.11.2026 00:12h

Gesetzeslage: Nach § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) ist bei der Übertragung eines Wirtschaftsguts aus einem Betriebsvermögen des Mitunternehmers in das Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft bei der Übertragung der Buchwert anzusetzen, sofern die Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt ist. Soweit aber der Anteil einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse an dem Wirtschaftsgut unmittelbar oder mittelbar begründet wird oder dieser sich erhöht, ist gem. § 6 Abs. 5 Satz 5 EStG der Teilwert anzusetzen.

Sachverhalt und richterliche Entscheidung: Die Klägerin ist eine GmbH, die formwechselnd aus der B GmbH & Co. KG (B KG) hervorgegangen ist. Alleinige Kommanditistin der B KG war die A KG. Die B KG ihrerseits war alleinige Kommanditistin der Z KG. Im Streitjahr (2010) wurde von der B KG ein Grundstück gem. § 6 Abs. 5 EStG zum Buchwert in die Z KG eingebracht. Im Jahr 2012 wurden zunächst die A KG sowie auch die B KG in GmbHs formgewechselt. Das Finanzamt sah in der formwechselnden Umwandlung der Personengesellschaft in eine GmbH einen Sperrfristverstoß, denn über deren 100%ige Beteiligung an der Tochterpersonengesellschaft sei mit der formwechselnden Umwandlung innerhalb der siebenjährigen Sperrfrist des § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG mittelbar der Anteil einer Körperschaft am übertragenen Wirtschaftsgut (dem Betriebsgrundstück) zu 100 % begründet worden. Das Finanzgericht teilte diese auch von der Finanzverwaltung (im BMF-Schreiben vom 8. 12. 2011 IV C 6 – S 2241/10/10002) vertretene Auffassung.

Urteilsbegründung: Der (zeitlich nachgelagerte) Formwechsel der Klägerin in eine GmbH ist für die Sperrfrist des § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG schädlich. Aufgrund einer formwechselnden Umwandlung einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft werde der Anteil einer Körperschaft an einem zuvor übertragenen Wirtschaftsgut auch ohne zivilrechtlichen Rechtsträgerwechsel aus „einem anderen Grund“ (als im Zusammenhang mit der vorherigen Buchwertübertragung) i. S. des § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG mittelbar begründet.

Darüber hinaus führt nach Ansicht des Finanzgerichts bereits die formwechselnde Umwandlung der Muttergesellschaft der Klägerin (A KG) zu einem Sperrfristverstoß nach § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG. Aufgrund der formwechselnden Umwandlung der Muttergesellschaft einer mehrstöckigen Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft habe sich aufgrund ihrer hundertprozentigen Beteiligung an der Klägerin (Tochtergesellschaft) mittelbar der Anteil einer Körperschaft an dem auf die Z KG (Enkelgesellschaft) übertragenen Grundstück begründet und führe insoweit aufgrund der durchgehenden hundertprozentigen vermögensmäßigen Beteiligung der Obergesellschaft an der Enkelgesellschaft zu einem rückwirkenden Teilwertansatz für die Übertragung des Betriebsgrundstücks.

Nach Meinung des Finanzgerichts ist die betreffende Vorschrift im EStG weder teleologisch zu reduzieren noch aufgrund der Buchwertverknüpfung des Formwechsels nach § 20 Abs. 2 Satz 2 UmwStG bzw. wegen der für die formwechselnde Umwandlung geltenden eigenen Sperrfristregelung in § 22 Abs. 1 Satz 1 UmwStG einzuschränken.

Fundstelle

Downloaded from Blogs on 25.11.2026 00:12h

Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 26. Oktober 2018 (3 K 173/16); die Revision ist beim BFH unter dem Az. IV R 36/18 anhängig.

Schlagwörter

Doppelstöckige Personengesellschaft, Einkommensteuerrecht, Personengesellschaften, formwechselnde Umwandlung