Downloaded from Blogs on 23.11.2026 06:12h

By PwC Deutschland | 16. Mai 2019

Rückwirkende Besteuerung des Einbringungsgewinns II nach Formwechsel

Im Formwechsel der übernehmenden Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft innerhalb von sieben Jahren nach einem Anteilstausch liegt nach Auffassung des Hessischen Finanzgerichts eine steuerpflichtige Veräußerung, die zu einem steuerpflichtigen Einbringungsgewinn führt. Dies gilt auch, wenn der Formwechsel zu Buchwerten erfolgt ist. Die Gewährung einer abweichenden Steuerfestsetzung aus Billigkeitsgründen lehnte das Finanzgericht ab.

Downloaded from Blogs on 23.11.2026 06:12h

Sachverhalt: Geschäftsanteile einer Kapitalgesellschaft spanischen Rechts wurden im Wege eines qualifizierten Anteilstausches nach § 21 Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) zu Buchwerten bzw. Zwischenwerten in eine GmbH eingebracht (qualifizierter Anteilstausch). Innerhalb der durch die Einbringung ausgelösten siebenjährigen Sperrfrist wurde die GmbH in eine gewerblich tätige Personengesellschaft formgewechselt. Der Formwechsel wurde zu Buchwerten vollzogen. Die Betriebsprüfung sah in dem Formwechsel eine schädliche Veräußerung der GmbH-Anteile und vertrat die Auffassung, dass ein Einbringungsgewinn II im Sinn von § 22 Abs. 2 UmwStG zu versteuern sei. Die Klägerin beantragt, keinen Einbringungsgewinn in der Steuerfestsetzung zu berücksichtigen oder hilfsweise im Billigkeitsweg auf die Berücksichtigung des Einbringungsgewinns zu verzichten.

Umwandlungen als tauschähnliche Vorgänge: Bereits im vergangenen Jahr hatte der Bundesfinanzhof (BFH) in einem Urteil (I R 48/15) entschieden, dass in einer Aufwärtsverschmelzung eine Veräußerung liegt, die innerhalb der gesetzlichen Sperrfrist eine Besteuerung des Einbringungsgewinns II zur Folge hat. Das Hessische Finanzgericht hat sich der Auffassung angeschlossen, dass der der Veräußerungsbegriff des § 22 Abs. 2 UmwStG grundsätzlich auch Umwandlungen als tauschähnliche Vorgänge erfasst. Der Charakter einer Umwandlung als tauschähnlicher Vorgang wird dabei grundsätzlich nicht von der Frage berührt, ob bei der Umwandlung für steuerliche Zwecke der Buchwert fortgeführt wird oder stille Reserven aufgedeckt werden. Im Streitfall führt damit auch der Formwechsel zu einer rückwirkenden Besteuerung des Einbringungsgewinns II. Nach Ansicht des Finanzgerichts ist im Streitfall die Vorschrift des § 22 Abs. 2 S. 5 HS. 1 UmwStG entgegen der Auffassung der Klägerin nicht einschlägig, da die Gesellschafter der GmbH vor dem Formwechsel als sperrfristauslösendes Ereignis keine Anteile an Dritte veräußert haben.

Keine abweichende Steuerfestsetzung aus Billigkeitsgründen: Das Finanzgericht lehnte auch die Gewährung einer abweichenden Steuerfestsetzung aus Billigkeitsgründen nach § 163 Abgabenordnung (AO) gem. Tz. 22.23 des UmwSt-Erlasses mit der Begründung ab, dass die Entscheidung über eine solche Maßnahme eine Ermessensentscheidung und daher gerichtlich nur eingeschränkt überprüfbar sei. Das Finanzamt habe jedenfalls nicht ermessensfehlerhaft entschieden, dass § 163 AO nicht anzuwenden sei.

Fundstelle

Hessisches Finanzgericht, Urteil vom 10. Juli 2018 (**2 K 406/16**); die Revision ist beim BFH anhängig (I R 25/18).

Schlagwörter

Einkommensteuerrecht, Formwechsel, Umwandlung