Downloaded from Blogs on 15.10.2026 16:18h

By PwC Deutschland | 16. Februar 2022

Update: Besteuerung des Einbringungsgewinns II

Wird die übernehmende Kapitalgesellschaft innerhalb der siebenjährigen Sperrfrist formwechselnd in eine Personengesellschaft umgewandelt, führt dies zu einer Veräußerung des eingebrachten Anteils i.S. des § 22 Abs. 2 Satz 1 UmwStG 2006. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Downloaded from Blogs on 15.10.2026 16:18h

Sachverhalt

Die Beteiligten streiten darüber, ob die einem qualifizierten Anteilstausch nachfolgende formwechselnde Umwandlung der übernehmenden Gesellschaft einen Einbringungsgewinn II auslöst.

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 rückwirkend zu versteuern sei.

Die Klage vor dem Hessischen Finanzgericht blieb ohne Erfolg (vgl. unseren **Blogbeitrag**).

Entscheidung des BFH

Der BFH hat der Revision stattgegeben, die Entscheidung der Vorinstanz aufgehoben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht zurückverwiesen.

Das Finanzgericht hat rechtsfehlerhaft angenommen, dass der gegenüber der Klägerin ergangene bestandskräftige Einkommensteuerbescheid 2007 vom 16. April 2010 gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Abgabenordnung (AO) geändert werden durfte, um einen Einbringungsgewinn II zu erfassen. Ob die Änderung dieses Bescheids auf der Grundlage einer anderen Korrekturnorm zulässig ist, konnte der BFH mangels ausreichender tatsächlicher Feststellungen nicht entscheiden.

Nach § 22 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. § 22 Abs. 1 Satz 2 UmwStG 2006 gilt zwar die Veräußerung der im Rahmen eines qualifizierten Anteilstauschs erhaltenen Anteile als rückwirkendes Ereignis i.S. des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO (Rückwirkungsfiktion). Die Korrektur eines bereits bestandskräftig gewordenen Steuerbescheids zur Erfassung eines durch die Veräußerung ausgelösten Einbringungsgewinns II gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO setzt aber des Weiteren voraus, dass der Veräußerungstatbestand nach Erlass des zu ändernden Bescheids verwirklicht worden ist.

Die umwandlungssteuerrechtlichen Regelungen fingieren lediglich, dass die Veräußerung der erhaltenen Anteile ein rückwirkendes Ereignis i.S. des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO darstellt. Sie entbinden nicht von der Prüfung der weiteren Voraussetzungen dieser Korrekturnorm.

Zwar ist materiell-rechtlich vom Vorliegen eines Einbringungsgewinns II auszugehen. Dieser Gewinn könnte jedoch nur dann im Einkommensteuerbescheid 2007 erfasst werden, wenn die Voraussetzungen einer Korrekturnorm erfüllt wären. Wie oben ausgeführt, scheidet § 175 Abs. 1 AO als Rechtsgrundlage aus. Es kommt aber im Streitfall die Anwendung des § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO in Betracht. Ob sämtliche Voraussetzungen dieser Regelung erfüllt sind und ob, wie von der Klägerin bereits vorgerichtlich geltend gemacht, das Finanzamt seine Amtsermittlungspflicht verletzt hat, sind Fragen, die wiederum zuvörderst

Downloaded from Blogs on 15.10.2026 16:18h

vom Finanzgericht im zweiten Rechtsgang in rechtlicher wie tatsächlicher Hinsicht zu prüfen sein werden.

Update (16. Februar 2022)

Das Urteil I R 25/18 wurde im BStBl. veröffentlicht, BStBl. II 2021, Seite 732.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 18. November 2020 (**I R 25/18**), veröffentlicht am 04. Juni 2021, siehe auch das im Wesentlichen inhaltsgleiche Urteil **I R 24/18** vom gleichen Tage.

Schlagwörter

Einbringungsgewinn II, Einkommensteuerrecht, Rückwirkendes Ereignis, Umwandlungssteuergesetz (UmwStG)