Downloaded from Blogs on 19.11.2026 02:59h

By PwC Deutschland | 23. April 2026

Anforderungen an einen Antrag auf Buchwertfortführung nach § 21 Abs. 2 Satz 3 und 4 UmwStG 2006

Der Antrag gemäß § 21 Abs. 2 Satz 3 des Umwandlungssteuergesetzes (UmwStG) 2006, bei einem Anteilstausch den Buchwert (die Anschaffungskosten) oder einen Zwischenwert als Veräußerungspreis der Anteile anzusetzen, setzt keine bestimmte Form voraus. Er kann ausdrücklich oder konkludent gestellt werden. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Downloaded from Blogs on 19.11.2026 02:59h

Sachverhalt

Die verheirateten Kläger wurden im Streitjahr 2019 zur Einkommensteuer zusammenveranlagt. Der Kläger und eine weitere Person (Mitgesellschafter ??M??) waren Gesellschafter der X-GmbH.

2019 verkauften der Kläger und M zum steuerlichen Übertragungsstichtag 01.01.2019 mehrere Geschäftsanteile der X-GmbH an die Y-S.A., eine Aktiengesellschaft nach spanischem Recht mit Sitz im Königreich Spanien (Spanien).

Der Kaufvertrag enthielt die Vereinbarung, den Verkauf der Geschäftsanteile an der X-GmbH als steuerneutralen, qualifizierten Anteilstausch im Sinne des §21 Abs.2 Satz3 des Umwandlungssteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (UmwStG 2006) durchzuführen, soweit dessen Voraussetzungen vorliegen. Dazu verpflichtete sich der Kläger im Kaufvertrag, den nach §21 Abs.2 Satz3 UmwStG 2006 erforderlichen Antrag in der geltenden Form und Frist zu stellen.

Im Nachgang zum Anteilsverkauf wurde eine entsprechende Anzeige am 29.08.2019 beim Finanzamt (FA) abgegeben. Die Einkommensteuererklärung der Kläger an das FA wurde hingegen erst am 04.05.2020 übermittelt. Weitere Unterlagen wurden am 12.05.2020 nachgereicht, aus der die Berechnung der Veräußerungspreise hervorging.

Am 25.06.2020 übermittelten die Kläger eine "Konkretisierung des Antrags nach §21 Abs.2 Satz3 UmwStG", in der sie weitere Angaben zur Anteilsübertragung machten und um Bestätigung baten, dass ein Antrag auf Buchwertfortführung konkludent gestellt worden sei.

Streitig ist die Frage, ob ein Antrag auf Buchwertfortführung bei einem Anteilstausch im Zusammenhang mit einer ausländischen Gesellschaft nach §21 Abs.2 Satz 3 und 4 Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) wirksam gestellt worden ist. Das Finanzamt lehnte die Bestätigung ab, dass ein Antrag auf Buchwertfortführung konkludent gestellt worden sei.

Die Klage vor dem Finanzgericht Köln hatte keinen Erfolg.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat sich der Entscheidung der Vorinstanz angeschlossen und die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

Der Antrag gemäß § 21 Abs. 2 Satz 3 des Umwandlungssteuergesetzes (UmwStG) 2006, bei einem Anteilstausch den Buchwert (die Anschaffungskosten) oder einen Zwischenwert als Veräußerungspreis der Anteile anzusetzen, setzt keine bestimmte Form voraus. Er kann ausdrücklich oder konkludent gestellt werden.

§ 21 Abs. 2 Satz 4 UmwStG 2006 knüpft für das Ende der Antragsfrist grundsätzlich an die Abgabe derjenigen Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung des Einbringenden an, die den steuerlichen Übertragungsstichtag erfasst.

Downloaded from Blogs on 19.11.2026 02:59h

Im Streitfall kann der Kläger auch nicht gemäß §21 Abs.2 Satz3 und 5 UmwStG 2006 die Anschaffungskosten des Anteils Nr.5 als Veräußerungspreis ansetzen, da er den hierfür erforderlichen Antrag nicht innerhalb der in §21 Abs.2 Satz4 UmwStG 2006 genannten Frist gestellt hat. Der Antrag hätte spätestens bis zur erstmaligen Abgabe der Einkommensteuererklärung der Kläger am 04.05.2020 gestellt sein müssen.

Die Kläger haben nach den Feststellungen des FG ihre Einkommensteuererklärung für das Streitjahr am 04.05.2020 um 20:24Uhr in authentifizierter Form elektronisch an das FA übermittelt. Das FG hat darin zutreffend den Abgabezeitpunkt nach §21 Abs.2 Satz4 UmwStG 2006 gesehen.

In revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise hat das FG festgestellt, dass der Kläger bis zur Abgabe der Steuererklärung keinen ausdrücklichen Antrag auf Fortführung der Anschaffungskosten gestellt hat.

Die Einkommensteuererklärung der Kläger für das Streitjahr enthält keinen ausdrücklichen Antrag auf Fortführung der Anschaffungskosten. Auch im Freitextfeld der Einkommensteuererklärung haben die Kläger keine Angaben zur Einbringung der Geschäftsanteile an der X-GmbH in die Y-S.A. gemacht. Allein der Eintrag einer Zahl in dem Feld für den Veräußerungsgewinn nach §17 EStG ist, wie das FG zutreffend ausgeführt hat, nicht als ausdrücklicher Antrag auf Fortführung der Anschaffungskosten anzusehen.

Ein ausdrücklicher Antrag ist erstmals im Schreiben der Prozessbevollmächtigten vom 25.06.2020 gestellt worden. Zu diesem Zeitpunkt war die Antragsfrist des §21 Abs.2 Satz4 UmwStG 2006 aber bereits abgelaufen.

Rechtsfehlerfrei ist auch die Feststellung des FG, dass der Kläger bis zum 04.05.2020 keinen konkludenten Antrag gestellt hat. Die von den Klägerin als "Dekonstruktion" bezeichnete Interpretation der in einer einzigen Zahl bestehenden Angabe des Veräußerungsgewinns dahingehend, dass dieser Betrag nur mit einem Antrag auf Buchwertfortführung hinsichtlich der Übertragung des Geschäftsanteils Nr.5 zu erklären gewesen wäre, war mit den bis zum Fristablauf vorhandenen Informationen nicht in einer für eine konkludente Antragstellung ausreichenden Weise möglich.

Das fristgebundene Antragserfordernis des § 21 Abs. 2 Satz 3 und 4 UmwStG 2006 ist mit Art. 8 Abs. 1, 4 und 8 der Fusionsrichtlinie 2009 vereinbar. Es handelt sich um eine zulässige verfahrensrechtliche Voraussetzung, die den unionsrechtlichen Äquivalenz- und Effektivitätsgrundsatz wahrt.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 2. Dezember 2025 (**X R 32/23**), veröffentlicht am 23. April 2026.

Eine englische Zusammenfassung dieses Urteils finden Sie **hier**.

Schlagwörter

Buchwertfortführung, Einkommensteuerrecht, Umwandlungssteuergesetz (UmwStG)