Downloaded from Blogs on 23.11.2026 04:52

By PwC Deutschland | 02 November 2021

Sperrfristverstoß nach § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG durch Formwechsel einer Oberpersonengesellschaft zu Buchwerten

Wird bei einer mehrstöckigen Personengesellschaft innerhalb der Sperrfrist eine Oberpersonengesellschaft zu Buchwerten in eine Kapitalgesellschaft formgewechselt und hierdurch ein mittelbarer Anteil dieser Kapitalgesellschaft an einem zuvor nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG übertragenen Wirtschaftsgut begründet, führt dies zu einem Sperrfristverstoß nach § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG. Das hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Downloaded from Blogs on 23.11.2026 04:52

Sachverhalt

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob ein Sperrfristverstoß nach § 6 Abs. 5 Satz 6 des Einkommensteuergesetzes (EStG) gegeben ist, wenn im Rahmen einer mehrstöckigen Personengesellschaft eine an dem übertragenen Wirtschaftsgut mittelbar beteiligte Oberpersonengesellschaft zu Buchwerten formwechselnd in eine Kapitalgesellschaft umgewandelt wird.

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 Niedersächsische Finanzgericht teilte diese auch von der Finanzverwaltung (im BMF-Schreiben vom 08. Dezember 2011, IV C 6 – S 2241/10/10002) vertretene Auffassung (vgl. unseren **Blogbeitrag**).

Entscheidung des BFH

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

Unter einem "Anteil" i.S. des § 6 Abs. 5 Sätze 5 und 6 EStG ist die (unmittelbare oder mittelbare) vermögensmäßige Beteiligung eines Körperschaftsteuersubjekts an einem zuvor nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG übertragenen Wirtschaftsgut und damit an den darin gespeicherten stillen Reserven zu verstehen.

Die Formulierung "aus einem anderen Grund" i.S. des § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG erfasst jeden Vorgang, der --zeitlich der Übertragung nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG folgend-- zur (unmittelbaren oder mittelbaren) Begründung oder Erhöhung des Anteils eines Körperschaftsteuersubjekts am übertragenen Wirtschaftsgut führt.

Wird bei einer mehrstöckigen Personengesellschaft innerhalb der Sperrfrist eine Oberpersonengesellschaft zu Buchwerten in eine Kapitalgesellschaft formgewechselt und hierdurch ein mittelbarer Anteil dieser Kapitalgesellschaft an einem zuvor nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG übertragenen Wirtschaftsgut begründet, führt dies zu einem Sperrfristverstoß nach § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG.

Eine teleologische Reduktion des Satzes 6 kommt in einem solchen Fall nicht in Betracht, wenn im Zeitpunkt des Formwechsels an der Oberpersonengesellschaft (auch) natürliche Personen als Mitunternehmer vermögensmäßig beteiligt sind, die bereits an dem nach Satz 3 übertragenen

Downloaded from Blogs on 23.11.2026 04:52

Betriebsgrundstück (mittelbar) vermögensmäßig beteiligt waren.

Verringert sich der mittelbare Anteil einer an der formgewechselten Oberpersonengesellschaft als Mitunternehmerin beteiligten Kapitalgesellschaft an dem nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG übertragenen Wirtschaftsgut bis zum Formwechsel (Sperrfristverstoß), bestimmt sich der Umfang des Teilwertansatzes nach Satz 6 nach den vermögensmäßigen Beteiligungsverhältnissen im Zeitpunkt der Übertragung nach Satz 3.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 15. Juli 2021 (**IV R 36/18**), veröffentlicht am 28. Oktober 2021.

Keywords

Doppelstöckige Personengesellschaft, Einkommensteuerrecht, Personengesellschaften, formwechselnde Umwandlung