Downloaded from Blogs on 03.11.2026 01:35

By PwC Deutschland | 17 February 2022

Update: Gewerbesteuerpflicht des Einbringungsgewinns II

Bringt eine natürliche Person ihren gesamten Anteil an einer gewerblichen Mitunternehmerschaft in eine Kapitalgesellschaft zum Buchwert ein und veräußert diese einen miteingebrachten Kapitalgesellschaftsanteil innerhalb der Sperrfrist, so unterliegt der hierdurch ausgelöste Einbringungsgewinn II nicht der Gewerbesteuer, wenn auch die Einbringung zum gemeinen Wert nicht gewerbesteuerpflichtig gewesen wäre. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Downloaded from Blogs on 03.11.2026 01:35

Sachverhalt

Die Klägerin, eine GmbH, ist durch Verschmelzung Gesamtrechtsnachfolgerin der A KG geworden. Bis zum 17. Mai 2010 waren an der A KG als Komplementärin die C GmbH (Komplementär-GmbH) und als Kommanditisten die Eheleute B mit je 25,5 % sowie die D GmbH mit 49 % beteiligt. Die Kommanditisten waren zugleich Gesellschafter zweier Kapitalgesellschaften. So hielten die Eheleute B je 25,5 % an der Komplementär-GmbH, die restlichen 49 % EUR entfielen auf die D GmbH. An der E GmbH waren die Kommanditisten mit nahezu identischen Quoten beteiligt. Die Beteiligungen gehörten zum notwendigen Sonderbetriebsvermögen II der Kommanditisten der A KG.

Am 18. März 2010 hatten die Eheleute B bereits die F GmbH gegründet, deren Geschäftsanteile sie zu gleichen Teilen hielten. Am 17. Mai 2010 brachten die Eheleute B ihre Gesellschaftsanteile an der A KG, der Komplementär-GmbH und der E GmbH zum Zwischenwert gegen Gewährung neuer Gesellschaftsanteile nach § 20 Umwandlungssteuergesetz (UmwStG 2006) in die F GmbH ein. Darüber hinaus legten die Eheleute B zuvor begründete Optionsrechte in die F GmbH ein, die den Eheleuten B insbesondere das Recht gewährten, ihre gesamten Gesellschaftsanteile in Bezug auf die A KG der D GmbH zu einem näher vereinbarten Preis anzudienen.

Mit Vertrag vom 17. Mai 2010 übte die F GmbH diese Optionsrechte aus und veräußerte die eingebrachten Kommanditanteile an der A KG sowie die eingebrachten Geschäftsanteile an der Komplementär-GmbH und der E GmbH an die D GmbH. Die Beteiligten gingen übereinstimmend davon aus, dass aufgrund der Veräußerung der Geschäftsanteile an der E GmbH durch die F GmbH gemäß § 22 Abs. 2 UmwStG 2006 ein Einbringungsgewinn II entstanden war.

Das Finanzamt erfasste den Einbringungsgewinn II gemäß § 3 Nr. 40 Einkommensteuergesetz (EStG) zu 60 % bei der Ermittlung des Gewerbesteuermessbetrags (siehe auch Tz. 22.13 UmwSt-Erlass).

Die hiergegen gerichtete Klage hatte vor dem Finanzgericht Schleswig-Holstein Erfolg.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat sich der Entscheidung der Vorinstanz angeschlossen und die Revision des Finanzamts als unbegründet zurückgewiesen. Das Finanzgericht habe zu Recht entschieden, dass im Streitfall der Einbringungsgewinn II nicht der Gewerbesteuer unterliegt.

Für die Ansicht, den Einbringungsgewinn II nicht der Gewerbesteuer zu unterwerfen, spricht nach Auffassung des BFH bereits der Wortlaut und der systematische Zusammenhang des § 22 Abs. 2 Satz 1 UmwStG 2006. Die Vorschrift ordnet die rückwirkende Erhöhung des durch die Einbringung der Anteile erzielten Gewinns an. Dies legt nahe, dass dieser Gewinn (Einbringungsgewinn II) auch gewerbesteuerrechtlich den Rechtsregeln unterworfen ist, die für eine Gewinnrealisierung im Zeitpunkt der Einbringung zum Tragen gekommen wären.

Hierfür spricht auch, dass abweichend von anderen Regelungsbereichen des Umwandlungssteuergesetzes

Downloaded from Blogs on 03.11.2026 01:35

(s. z.B. §§ 18, 23 Abs. 5 UmwStG 2006) der Gesetzgeber für die gewerbesteuerrechtliche Behandlung des Einbringungsgewinn II keine sondergesetzliche Anweisung getroffen hat.

Dass hiernach der Einbringungsgewinn II im Streitfall, d.h. mit Rücksicht auf die ursprüngliche Beteiligung einer natürlichen Person an der gewerblich tätigen Mitunternehmerschaft sowie die Zugehörigkeit der miteingebrachten Kapitalgesellschaftsanteile zum gewerblichen Vermögen der Mitunternehmerschaft (hier: Sonderbetriebsvermögen II), nicht der Gewerbesteuer unterliegt, weil die Einbringung des Kapitalgesellschaftsanteils auch bei Ansatz des gemeinen Werts keine Gewerbesteuer ausgelöst hätte, entspricht des Weiteren Sinn und Zweck des Umwandlungssteuergesetzes.

Rechtlich kommt es nach Ansicht des BFH allein auf die Besteuerung des Einbringungsvorgangs ("Gewinn aus der Einbringung") an. Die Veräußerung der miteingebrachten Anteile innerhalb der Sperrfrist durch die übernehmende Gesellschaft ist lediglich das auslösende Moment für die (rückwirkende) Besteuerung des Einbringungsvorganges beim Einbringenden.

Selbst wenn man mit dem Finanzamt für die Anwendung des § 22 Abs. 2 UmwStG 2006 nur auf den veräußerten Kapitalgesellschaftsanteil blicken wollte, so wäre jedenfalls die Rückwirkung auf den Einbringungszeitpunkt und damit der unmittelbare Zusammenhang mit der Einbringung des Mitunternehmeranteils, d.h. mit der Beendigung der gewerblichen Tätigkeit zu beachten. Für eine solche Konstellation hat der BFH aber bereits entschieden, dass die Veräußerung von Einzelwirtschaftsgütern (also z.B. auch einer einzelnen Kapitalgesellschaftsbeteiligung), die in einem engen Zusammenhang mit der Betriebsaufgabe/Betriebsveräußerung steht, von der gewerbesteuerrechtlichen Begünstigung der Betriebsaufgabe/Betriebsveräußerung mit erfasst wird.

Update (17. Februar 2022)

Das Urteil I R 13/18 wurde im BStBl. veröffentlicht, BStBl. II 2022, Seite 91.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 11. Juli 2019 (**I R 13/18**), veröffentlicht am 27. Februar 2020.

Keywords

Einbringungsgewinn II, Gewerbesteuerrecht, Personengesellschaften, Umwandlungssteuergesetz (UmwStG)