Downloaded from Blogs on 08.11.2026 17:57

By PwC Deutschland | 02 May 2024

Keine Anwendung von § 18 Abs. 3 UmwStG auf im Zuge eines Formwechsels entstandenes Sonderbetriebsvermögen

Wird Betriebsvermögen erst im Zuge der formwechselnden Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft oder danach gebildet, unterfallen die stillen Reserven in den Wirtschaftsgütern des neu gebildeten Betriebsvermögens nicht der Regelung in § 18 Abs. 3 Satz 1 und 2 des Umwandlungssteuergesetzes. Dies hat der Bundesfinanzhof in einem aktuellen Urteil entschieden.

Downloaded from Blogs on 08.11.2026 17:57

Hintergrund

Im Jahr 2010 wurde die GmbH in eine GmbH & Co. KG formgewechselt. 100%-iger Kommanditist wurde der ehemalige Alleingesellschafter der GmbH, der zugleich sämtliche Anteile an der Komplementär-GmbH hielt. Im Zuge des Formwechsels wurde ein Grundstück in das Sonderbetriebsvermögen der KG eingebracht. Mit Wirkung zum 02. Januar 2011 veräußerte der Kommanditist seine Beteiligung an der KG, an der Komplementär-GmbH sowie das vermietete Grundstück an einen Erwerber. Das Finanzamt unterwarf auch den Veräußerungsgewinn des Grundstücks gem. § 18 Abs. 3 Satz 1 Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) der Gewerbesteuer.

Das Finanzgericht hatte der Klage stattgegeben (siehe **Blogbeitrag vom 23. Mai 2022**).

Entscheidung des BFH

Nach dem Urteil des BFH war die Revision des Finanzamts unbegründet und zurückzuweisen. Das Finanzgericht habe den Gewinn aus der Veräußerung des Grundbesitzes zu Recht nicht nach § 18 Abs. 3 Satz 1 und 2 UmwStG der Gewerbesteuer unterworfen.

§ 18 Abs. 3 Satz 1 UmwStG gilt auch im Fall des (identitätswahrenden) Formwechsels einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft. Allerdings unterliegt der Veräußerungsgewinn nur insoweit der Gewerbesteuer nach § 18 Abs. 3 Satz 1 und 2 UmwStG, als er den veräußerten Kommanditanteil betrifft. Hingegen wird der auf den zum Sonderbetriebsvermögen I gehörenden Grundbesitz entfallende Veräußerungsgewinn nicht erfasst.

Der streitgegenständliche Grundbesitz stellt im Personenunternehmen "neu gebildetes Betriebsvermögen" - in Gestalt von Sonderbetriebsvermögen - dar. Dabei handelt es sich um Betriebsvermögen, das erst im Zuge der Umwandlung oder nach erfolgter Umwandlung von dem Personenunternehmen gebildet wurde. Nach Ansicht des BFH erfasst § 18 Abs. 3 Satz 1 und 2 UmwStG nicht stille Reserven in Wirtschaftsgütern in "neu gebildetem Betriebsvermögen" des Personenunternehmens. Dies ergebe sich aus dem Sinn und Zweck der Vorschrift.

§ 18 Abs. 3 Satz 1 UmwStG soll verhindern, dass die Gewerbesteuerpflicht der Kapitalgesellschaft dadurch unterlaufen wird, dass der Betrieb erst nach vollzogener Umwandlung von der Personengesellschaft veräußert oder aufgegeben und der hierbei erzielte Gewinn der Gewerbesteuer entzogen wird. Ein derartiges Unterlaufen der Gewerbesteuerpflicht ist im Fall von "neu gebildetem Betriebsvermögen" jedoch nicht zu erwarten. Denn dieses Betriebsvermögen war nie Teil des übergegangenen Vermögens der Kapitalgesellschaft, sondern immer nur Betriebsvermögen der Personengesellschaft.

Soweit der erkennende IV. Senat selbst in dem BFH-Urteil vom 16.12.2009 - IV R 22/08 die Rechtsansicht geäußert hat, dass der nach § 18 Abs. 4 UmwStG a.F. (Altregelung, vor der Einführung des derzeitigen Absatz es3) anzusetzende Aufgabe- oder Veräußerungsgewinn auch "die stillen Reserven des von der Personengesellschaft im Anschluss an die Umwandlung neu gebildeten Vermögens" umfasse (dort unter II.3.b bb bbb), hält er daran jedenfalls nicht mehr fest.

Downloaded from Blogs on 08.11.2026 17:57

Fundstelle

BFH, Urteil vom 14. März 2024, **IV R 20/21** – veröffentlicht am 2. Mai 2024.

Keywords

Personengesellschaften, formwechselnde Umwandlung