Downloaded from Blogs on 29.11.2026 05:27

By PwC Deutschland | 15 November 2024

Buchwertantrag nach § 3 Abs. 2 UmwStG und Feststellung eines Übernahmeverlusts im Sinne des § 4 Abs. 6 UmwStG

Der Buchwertantrag nach § 3 Abs. 2 Satz 1 des Umwandlungssteuergesetzes (UmwStG) 2006 kann in der notariellen Urkunde über die Umwandlung, von der der Notar dem zuständigen Finanzamt nach § 54 Abs. 1 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung eine beglaubigte Abschrift übersendet, gestellt werden. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Downloaded from Blogs on 29.11.2026 05:27

Sachverhalt

Die Beteiligten streiten darüber, ob der Buchwertantrag nach § 3 Abs. 2 Satz 1 des Umwandlungssteuergesetzes (UmwStG) in der im Streitjahr 2009 gültigen Fassung wirksam gestellt worden ist und ob die Abzugsbeschränkung für Übernahmeverluste nach § 4 Abs. 6 UmwStG verfassungsrechtlichen Anforderungen genügt.

Die Klägerinnen (S GmbH (zuvor: J GmbH) und die A GmbH als Rechtsnachfolgerin der X GmbH, diese wiederum als Rechtsnachfolgerin der N GmbH) wandelten eine GmbH durch notariellen Beschluss vom 25. August 2010 rückwirkend zum 30. Dezember 2009, 24.00 Uhr (steuerlicher Übertragungsstichtag) in eine GmbH & Co. KG um (Formwechsel).

Der Umwandlungsbeschluss enthielt unter dem Punkt „steuerliche Regelungen“ folgenden Passus:*„Von dem Antragsrecht der Übertragung zu Buchwerten wird hiermit ausdrücklich Gebrauch gemacht*“. Weiter hieß es dort, dass die Übertragung auf Grundlage der erstellten Übertragungsbilanz vom 30. Dezember 2009 zu Buchwerten erfolge. Der Beschluss ist vom beurkundenden Notar an das Finanzamt übersandt worden.

Die formzuwechselnde GmbH reichte beim Finanzamt eine Steuerbilanz auf den 31. Dezember 2009 unter entsprechendem Ansatz der Buchwerte ein. Die aus dem Formwechsel hervorgegangene GmbH & Co. KG führte die Buchwerte in ihrer Eröffnungsbilanz auf den 31. Dezember 2009 fort. Eine steuerliche Schlussbilanz bzw. Übertragungsbilanz auf den 30. Dezember 2009 wurde beim Finanzamt nicht eingereicht. Gleiches gilt für einen ausdrücklich gestellten Antrag auf Buchwertfortführung.

Für die Jahre 2010-2011 begehrte die GmbH & Co. KG die Feststellung von Verlusten, welche auf Abschreibungen der aus dem Formwechsel resultierenden Aktivierung des Kundenstamms basieren sollten. Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurde die Aktivierung des Kundenstamms mit Verweis auf den erfolgten Buchwertansatz verneint. Der Prüfer und das seiner Auffassung folgende (beklagte) Finanzamt stellte für das Streitjahr 2009 im Ergebnis einen Übernahmeverlust aus dem Formwechsel fest, welcher gemäß § 4 Abs. 6 Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) außer Ansatz blieb.

Einfach-rechtlich war streitig, ob der im o.g. Formwechselbeschluss enthaltene Passus als Antrag auf Buchwertfortführung i.S.d. § 9 Satz 1 i.V.m. 3 Abs. 2 UmwStG auszulegen ist und ob daneben eine steuerliche Schluss- bzw. Übertragungsbilanz auf den steuerlichen Übertragungsstichtag aufgestellt werden muss. Verfassungsrechtlich streitig war, ob die Regelung des § 4 Abs. 6 Satz 4 UmwStG verfassungswidrig ist und ein Übernahmeverlust auch bei Kapitalgesellschaften als Gesellschafter der übernehmenden Personengesellschaft abzugsfähig sein muss.

Die Klage vor dem Niedersächsischen Finanzgericht hatte keinen Erfolg (siehe unseren **Blogbeitrag**).

Entscheidung des BFH

Gegenstand des Revisionsverfahrens ist die gesonderte und einheitliche Feststellung des laufenden Gesamthandsgewinns (Hauptantrag) sowie die Feststellung der (fehlenden) Abziehbarkeit des

Downloaded from Blogs on 29.11.2026 05:27

Übernahmeverlusts der N GmbH nach § 4 Abs. 6 UmwStG (Hilfsantrag).

Das Finanzgericht ist zu Recht von einer Buchwertfortführung nach § 9 Satz 1 i.V.m. § 3 Abs. 2 und § 4 Abs. 1 UmwStG ausgegangen. Die Klage ist daher im Hauptantrag unbegründet.

Der Buchwertantrag nach § 3 Abs. 2 Satz 1 UmwStG 2006 kann in der notariellen Urkunde über die Umwandlung, von der der Notar dem zuständigen Finanzamt nach § 54 Abs. 1 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung eine beglaubigte Abschrift übersendet, gestellt werden.

Allerdings hat das Finanzgericht verkannt, dass das Finanzamt keine Feststellung zur Abziehbarkeit des Übernahmeverlusts treffen durfte. Die Revision der Klägerin ist daher ?mit Blick auf den Hilfsantrag? erfolgreich; die Vorentscheidung ist aufzuheben.

Ist die Mitunternehmerin der übernehmenden Personengesellschaft eine (weitere) Personengesellschaft oder eine Kapitalgesellschaft, die als Organgesellschaft im Sinne des § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG fungieren kann (§ 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG), darf das Feststellungsfinanzamt in der Gewinnfeststellung für die übernehmende Personengesellschaft keine Feststellung zur Abziehbarkeit des Übernahmeverlusts im Sinne des § 4 Abs. 6 UmwStG treffen.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 10. Juli 2024 (**IV R 8/22**), veröffentlicht am 14. November 2024.

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

Keywords

Buchwertfortführung, Einkommensteuerrecht, Umwandlungssteuergesetz (UmwStG)