

Umwandlungs- steuerrecht Aktuell Leseprobe

**20
25**

 VERTIEFENDES FACHWISSEN

Umwandlungssteuerrecht Aktuell II

Referent: Tino Srebne, *Steuerberater, Dipl.-Finanzwirt*

Dezember 2025



Weiterführende Literatur



Praktikerwissen



Rechtsnorm



Änderung der Rechtsprechung



Buchungsbeispiel



Rechtsbehelfsempfehlung



Beispiel



**Steuer
Nachrichten**



JEDE WOCHE NEU -
Im Video oder als Podcast

Aktuelle Steuerthemen.
Jeden Dienstag.
Kurz und prägnant.



NEWSLETTER

Bei uns verpassen Sie nichts.
Aktuelle Steuernews & Fachartikel.
Seminarhinweise & Termine.
Jeden Dienstag in Ihrem Postfach.

INHALTSVERZEICHNIS

Kapitel 1 Umwandlungsrecht

- | | | |
|-----|---|---|
| 1.1 | Keine Vermischung Ausgliederung und Bareinlage zzgl. Sach-Agio | 4 |
| 1.2 | Nachreichung der bei Anmeldung der Umwandlung beizufügenden Schlussbilanz | 8 |

Kapitel 2 Steuerrechtliche Gestaltung, Empfehlungen

- | | | |
|-----|--|----|
| 2.1 | Gestaltungsfall: Übertragung zwischen Schwester-PersG bei schuldbehafteten Wirtschaftsgütern | 12 |
| 2.2 | Gestaltungsfall: Steuerneutrale Trennung von eigenbetrieblich genutztem Grundbesitz und operativem Geschäft einer GmbH | 17 |
| 2.3 | Gestaltungsfall: Steuerneutrale Beendigung einer Betriebsaufspaltung durch Einbringung des Besitz-Einzelunternehmens in eine Besitz- und Holding GmbH nach § 20 UmwStG | 22 |

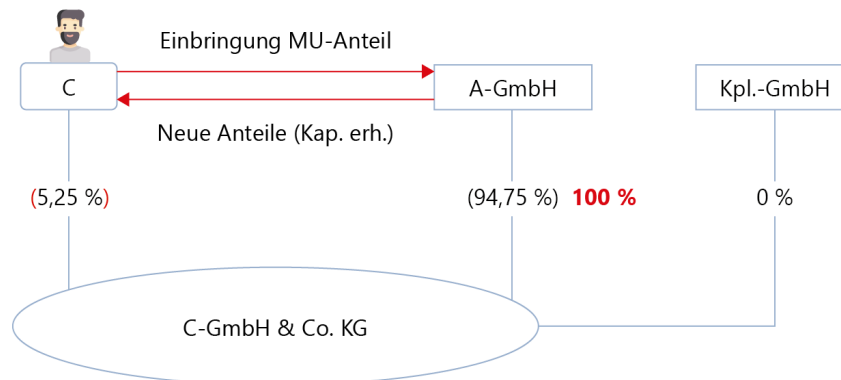
Kapitel 3 Aktuelle Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen in Bezug auf steuerrechtliche Umstrukturierungen

- | | | |
|-----|--|----|
| 3.1 | Kein Zwang zur Abstockung und damit zur Realisierung stiller Lasten bei Umwandlungen | 25 |
| 3.2 | Konkludenter Buchwertantrag | 29 |
| 3.3 | Rückwirkender Teilwertansatz bei Sperrfristverstoß nach § 6 Abs. 5 Sätze 6 und 7 EStG, Ergänzung des § 6 Abs. 5 EStG durch das JStG 2024 | 32 |
| 3.4 | Verlustnutzung nach Beendigung einer zwei-gliedrigen KG durch Anwachsung auf eine GmbH | 34 |
| 3.5 | Keine nachträglichen fiktiven AK i. S. d. § 22 Abs. 2 Satz 4 UmwStG durch einen nicht versteuerten Einbringungsgewinn II | 38 |
| 3.6 | Formwechsel als Veräußerung i. S. d. Regelung über den Einbringungsgewinn II | 40 |

§ 20 Abs. 2 Satz 3 UmwStG

FG Hamburg, Urt. , vom 27.2.2025 , – 5 K 159/24, rkr.

SACHVERHALT



Die C GmbH & Co. KG (KG) ist eine gewerbliche Mitunternehmerschaft, an der zunächst die A-GmbH mit 94,75 % und C zu 5,25 % als Kommanditisten beteiligt waren.

Im August 2016 beschlossen die Gesellschafter der A-GmbH eine Kapitalerhöhung. Dabei verpflichtete sich C im Rahmen der Leistung seiner Einlage auf den neu geschaffenen Geschäftsanteil zur Einbringung seines Kommanditanteils an der KG. Im Einbringungsvertrag wurde geregelt, dass die Einbringung schuldrechtlich mit Wirkung zum 31.12.2015 erfolgen soll und die A-GmbH das Wahlrecht nach § 20 Abs. 2 S. 2 UmwStG ausüben und den Ansatz des Buchwerts beantragen soll, so dass eine Gewinnrealisierung bei C unterbleibt. Der Antrag sollte spätestens bis zur erstmaligen Abgabe der steuerlichen Schlussbilanz bei dem für die A-GmbH zuständigen FA gestellt werden.

Die KG und A-GmbH teilten im Juni 2016 dem FA mit, dass die Einbringung des Mitunternehmeranteils des C „aus ihrer Sicht ... unstrittig steuerneutral“ sei. In der Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung für den VZ 2016 für die KG wurden folglich auch keine Mehrwerte aus der Durchführung des Einbringungsvertrags in der Ergänzungsbilanz für die A-GmbH angesetzt und für C kein Veräußerungsgewinn nach § 16 EStG erklärt. C erbrachte in den Jahren 2017 und 2018 gegenüber dem FA den Nachweis nach § 22 Abs. 3 UmwStG.

Im Jahr 2018 veräußerte C alle erhaltenen Anteile an der A-GmbH. Die KG beantragte daraufhin eine Änderung ihrer Feststellungsbescheide ab 2016. Die Einbringung im Jahr 2016 sei zu Unrecht steuerneutral behandelt worden, da tatsächlich kein Antrag auf Buchwertansatz gemäß § 20 Abs. 2 S. 2 UmwStG gestellt worden sei. Die stillen Reserven hätten daher durch Ansatz des gemeinen Wertes aufgedeckt werden müssen. Zudem wurde der Antrag nach § 23 Abs. 2 UmwStG zum Ansatz erhöhter Anschaffungskosten gestellt. Das FA war hingegen der Auffassung, der Ansatz der Buchwerte nach § 20 Abs. 2 S. 2 UmwStG sei konkludent beantragt worden und lehnte die Änderungsanträge ab.

ERGEBNIS/LEITSATZ

Der Antrag auf Buchwertfortführung nach § 20 Abs. 2 S. 2 und 3 UmwStG unterliegt keinen Formvorschriften und kann auch konkludent gestellt werden, etwa durch einen entsprechenden Ansatz des eingebrachten Betriebsvermögens in der maßgeblichen steuerlichen Schlussbilanz der übernehmenden Gesellschaft. Das gilt auch bei der Einbringung eines Mitunternehmeranteils. Der Antrag kann später weder widerrufen noch geändert werden.

BEGRÜNDUNG

- Die steuerliche Schlussbilanz im Sinne von § 20 Abs. 2 Satz 3 UmwStG ist die nächstfolgende steuerliche Jahresschlussbilanz der übernehmenden Gesellschaft nach dem Einbringungszeitpunkt, in der das eingebrachte Wirtschaftsgut erstmals berücksichtigt wird.
- Der Antrag auf Buchwertfortführung nach § 20 Abs. 2 Satz 2 und 3 UmwStG unterliegt keiner besonderen Formvorschrift und kann auch schlüssig, also konkludent, durch den Ansatz des Buchwerts in der Bilanz der übernehmenden Gesellschaft gestellt werden.
- Das Wahlrecht auf Buchwertfortführung steht der übernehmenden Gesellschaft zu, nicht dem einbringenden Gesellschafter.
- Ein einmal gestellter Antrag auf Buchwertfortführung ist unwiderruflich und kann nicht nachträglich widerrufen oder geändert werden.
- Im Urteilsfall hatte die übernehmende Gesellschaft den Buchwertansatz gewählt, sodass der Antrag als gestellt galt und eine spätere Änderung im Rahmen einer Klage war nicht mehr zulässig.

HINWEIS

Praktikerwissen



1) Dieses Urteil unterstreicht die Bindungswirkung des einmal gewählten Buchwertansatzes bei Umwandlungen nach dem Umwandlungssteuergesetz und klärt, dass ein konkludenter Antrag ausreichend ist. Ein Gesellschafter kann sich nicht im Nachhinein auf ein anderes Wahlrecht berufen, sofern der Buchwertansatz bereits in der Bilanz umgesetzt wurde.

Hintergrund war hier, dass durch die Veräußerung der GmbH-Anteile C rückwirkend einen Einbringungsgewinn als lfd. Gewinn zu versteuern hatte. Dies war offensichtlich steuerrechtlich hier ungünstiger als ein nach den §§ 16 Abs. 4 und § 34 EStG steuerbegünstigter Einbringungsgewinn, den er nachträglich begehrte, was aber fehlschlug.

2) Die Möglichkeit des konkludenten Buchwertantrags gilt in allen Einbringungsfällen der §§ 20, 21 und 24 UmwStG und entspricht der h. M. der Literatur. Eine ausdrückliche BFH-Entscheidung fehlt dazu aber noch.

Lediglich in einem Nebensatz (per obiter dictum) hatte der BFH dies in seinem Urteil, 01.02.2024, IV R 9/20, DStR 2024, 744 zu § 24 UmwStG bereits so festgestellt.

Gleichwohl sollte man einen ausdrücklichen und fristgerechten Antrag unbedingt bevorzugen!

Rechtsnorm



§ 3 UmwStG - Wertansätze in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft

(2a) Die steuerliche Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft ist dem zuständigen Finanzamt spätestens bis zum Ablauf der nach § 149 der Abgabenordnung maßgebenden Frist zur Abgabe der Körperschaftsteuererklärung für den Besteuerungszeitraum, in den der steuerliche Übertragungstichtag fällt, elektronisch zu übermitteln; § 5b des Einkommensteuergesetzes gilt entsprechend.

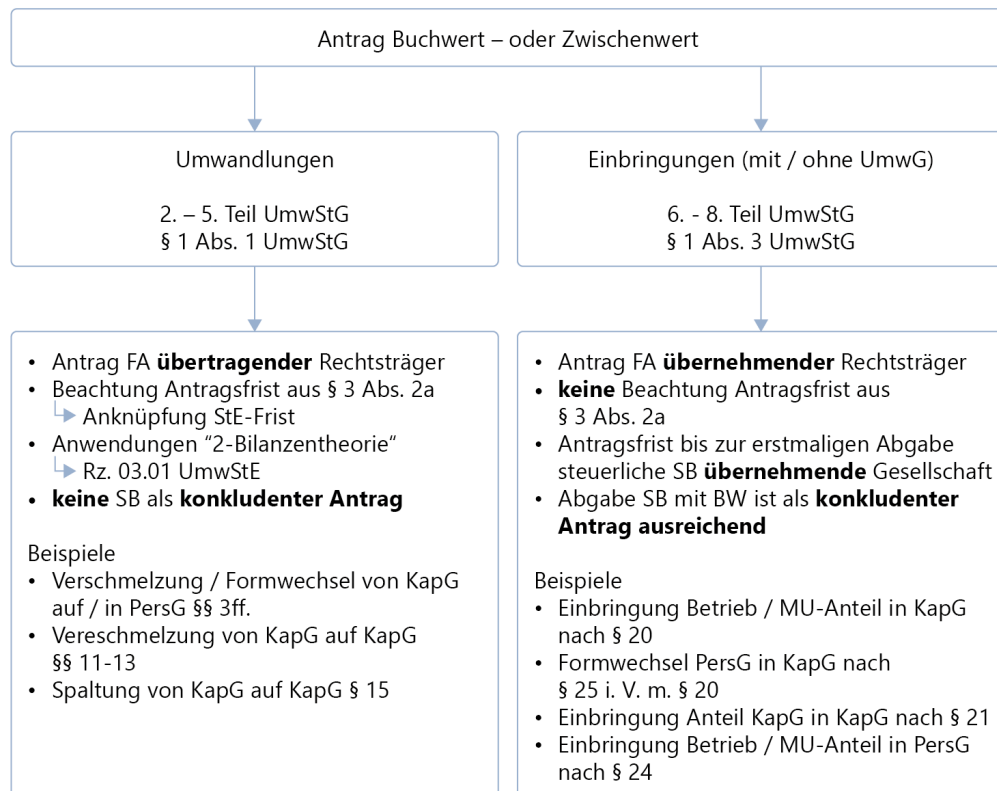
§ 11 UmwStG - Wertansätze in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft

(3) § 3 Absatz 2 Satz 2, Absatz 2a und 3 gilt entsprechend.

§ 27 UmwStG - Zeitliche Anwendung

(20) § 3 Absatz 2a und § 11 Absatz 3 in der Fassung des Artikels 12 des Gesetzes vom 2. Dezember 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 387) sind in allen Fällen anzuwenden, in denen die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des jeweiligen Vorgangs maßgebende öffentliche Register nach dem 5. Dezember 2024 erfolgt ist.

Unabhängig davon, nach welcher Vorschrift des UmwStG eine Umwandlung bzw. Einbringung steuerneutral zum Buchwert (oder Zwischenwert) angestrebt wird, ist stets ein fristgerechter, beim richtigen FA gestellter Antrag erforderlich. Nach der Gesetzesänderung des § 3 Abs. 2a UmwStG durch das JStG 2024 herrscht etwas Verwirrung, auf welche Umwandlungen mit welchen Folgen diese Norm anzuwenden ist; dazu folgende Übersicht:



ZUSAMMENFASSUNG

Bei Einbringungen nach den §§ 20 - 24 UmwStG kann der Antrag auf Buchwertfortführung durch die übernehmende Gesellschaft auch dadurch konkludent gestellt werden, dass diese für das Jahr der Einbringung eine steuerliche SB zu Buchwerten aufstellt und beim FA einreicht.

HAAS GmbH
Seminare und Vortrag
An der Weide 32
30173 Hannover

Tel.: 0511 763892-0
Fax: 0511 763892-33
info@haas.tax

www.haas.tax

Die Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) der HAAS GmbH Seminare und Vortrag finden Sie unter www.haas.tax. Die Seminare inkl. Arbeitsunterlagen werden von qualifizierten Referenten sorgfältig vorbereitet und durchgeführt. Sowohl die Referenten als auch die HAAS GmbH Seminare und Vortrag übernehmen jedoch keine Haftung für die Aktualität, Richtigkeit und Vollständigkeit in Bezug auf die Tagungsunterlagen oder die Durchführung des Seminars. Sollten die Inhalte dieses Seminars bzw. der Seminarunterlage für steuerliche und/oder rechtliche Planungen, Gestaltungen o.ä. verwendet werden, übernehmen wir keine Haftung für sich daraus eventuell ergebende Schäden gleich welcher Art. Diese Unterrichts- und sonstigen Materialien unterliegen dem Urheberrecht, sodass jede Art der Weitergabe ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers untersagt ist.