

BFH: GewSt bei Vermögensübertragung auf Schwester-PersGes nach Formwechsel

Nach Übertragung des Vermögens der KapGes von der übernehmenden PersGes I (Formwechsel) auf eine PersGes II (hier Schwester-PersGes) zum Buchwert unterliegen auch die Gewinne aus einer anschließenden (Weiter-)Veräußerung des Betriebs, Teilbetriebs, Anteils oder Teilanteils an der PersGes II gem. § 18 Abs. 4 S. 1, 2 UmwStG 1995 innerhalb der Fünf-Jahres-Frist der Gewerbesteuer, soweit hierin stille Reserven enthalten sind, die dem übergegangenen gewerbesteuerverstrickten Betriebsvermögen der KapGes zuzuordnen sind.

Sachverhalt

Mit Wirkung zum 01.01.1996 wurden vier Kapitalgesellschaften in vier Personengesellschaften (GbR) formgewechselt. Anschließend brachten A, B und C sämtliche von ihnen gehaltene Geschäftsanteile an den vier GbR mit Wirkung zum 02.01.1996 gem. § 24 UmwStG 1995 in die von ihnen zusammen mit D und E neugegründete Klägerin (GbR) ein.

In der Folgezeit veränderte sich der Gesellschafterbestand der Klägerin durch Veräußerungen mehrfach. Unter anderem verkauften A und B mit Wirkung zum 31.12.1997, zum 31.12.1998 und zum 01.01.1999 (Streitjahre) jeweils Teile ihres Gesellschaftsanteils an Dritte und an die Gesellschafterin E. Zudem erwarben sie zum 30.04.1998 den Gesellschaftsanteil des ausscheidenden Gesellschafters C.

Im Rahmen einer Außenprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass die aus den vorgenannten Veräußerungen erzielten Gewinne gem. § 18 Abs. 4 UmwStG 1995 der Gewerbesteuer unterlägen. Die nach erfolglosem Einspruch erhobene Klage blieb ebenfalls ohne Erfolg.

Entscheidung

Das FG habe zu Recht entschieden, dass die durch Anteilsverkäufe erzielten Veräußerungsgewinne nach § 18 Abs. 4 UmwStG 1995 gewerbesteuerpflichtig seien, soweit sie auf die Veräußerung des ehemaligen Vermögens der GmbH entfielen. Dies folge aber entgegen der Auffassung des FG nicht aus der Anwendung des § 42 AO, sondern unmittelbar aus § 18 Abs. 4 S. 1 und 2 UmwStG 1995.

Wird der Betrieb der PersGes innerhalb von fünf Jahren nach dem Vermögensübergang von einer Kapital- auf eine PersGes aufgegeben oder veräußert, unterliegt ein Auflösungs- oder Veräußerungsgewinn nach § 18 Abs. 4 S. 1 UmwStG 1995 der Gewerbesteuer. Nach § 18 Abs. 4 S. 2 UmwStG 1995 gilt dies auch, soweit ein Teilbetrieb oder ein Anteil an der PersGes aufgegeben oder veräußert wird.

Unstreitig sei der Formwechsel der vier GmbH in GbR als Vermögensübergang i.S. des § 18 Abs. 4 S. 1 UmwStG 1995 zu qualifizieren, wodurch die in der Vorschrift normierte Fünf-Jahres-Frist in Gang gesetzt worden sei.

Der Gewerbesteuer unterlägen innerhalb der Fünf-Jahres-Frist sämtliche Gewinne aus einer oder mehreren Veräußerungen gem. § 18 Abs. 4 S. 1 und 2 UmwStG 1995, soweit hierin stille Reserven enthalten sind, die dem von der KapGes zur PersGes übergangenen Betriebsvermögen zuzuordnen sind. Die gewerbesteuerliche Verstrickung des von der KapGes auf die PersGes übergegangenen Betriebsvermögens werde durch Veräußerungsvorgänge innerhalb der Fünf-Jahres-Frist nur insoweit gelöst, als dadurch die in dem übergegangenen Betriebsvermögen enthaltenen stillen Reserven aufgedeckt worden seien.

§ 18 Abs. 4 S. 1 UmwStG 1995 folge einer streng betriebsbezogenen Betrachtung und beruhe auf der Regelungsidee einer fortdauernden gewerbesteuerrechtlichen Verstrickung des Vermögens der umgewandelten Kapitalgesellschaft (BFH-Urteil vom 26.04.2012). § 18 Abs. 4 UmwStG 1995 wolle verhindern, dass die Gewerbesteuerpflicht der KapGes dadurch unterlaufen werde, dass der Betrieb erst nach vollzogener Umwandlung von der PersGes

veräußert oder aufgegeben und der hierbei erzielte Gewinn der Gewerbesteuer entzogen wird. Allerdings seien nicht die im Zeitpunkt der Umwandlung im Betriebsvermögen der KapGes ruhenden historischen stillen Reserven nachzuersteuern, sondern die aktuellen, im Zeitpunkt der Aufgabe bzw. Veräußerung beim übernehmenden Rechtsträger vorhandenen stillen Reserven des in anderer Rechtsform fortgeführten Betriebs der Gewerbesteuer zu unterwerfen (BFH-Urteil vom 16.11.2005).

Es sei bei dem vorgenannten Normverständnis jeder Veräußerungsgewinn i.S.d. § 18 Abs. 4 UmwStG 1995 innerhalb der Fünf-Jahres-Frist grundsätzlich insoweit der Gewerbesteuer zu unterwerfen, als er auf der Aufdeckung stiller Reserven beruhe, die den Wirtschaftsgütern der ehemaligen Kapitalgesellschaft zuzuordnen sind. Soweit somit wie im Streitfall das Betriebsvermögen der KapGes von der übernehmenden PersGes (PersGes I) auf eine andere PersGes (PersGes II) übertragen worden ist, ohne dass dabei alle stillen Reserven aufgedeckt worden sind – im Streitfall gemäß § 24 UmwStG 1995 durch Einbringung zum Buchwert –, unterlägen auch die Gewinne aus der (Weiter-)Veräußerung des Betriebs, Teilbetriebs, Anteils oder Teilanteils an der PersGes II, soweit sie dem gewerbesteuerverstrickten Betriebsvermögen der Kapitalgesellschaft zuzuordnen sind, innerhalb der Fünf-Jahres-Frist der Gewerbesteuer.

Betroffene Norm

§ 18 Abs. 4 UmwStG 1995 (aktuell § 18 Abs. 3 UmwStG 2006)

Streitjahre 1997-1999

Anmerkung

Das Urteil bezieht sich zwar auf § 18 Abs. 4 UmwStG 1995, ist aber auch aktuell bei Umstrukturierungen unter Geltung des § 18 Abs. 3 UmwStG 2006 zu beachten.

Vorinstanz

Finanzgericht Münster, Urteil vom 07.12.2012, 14 K 3829/09 G

Fundstelle

BFH, Urteil vom 28.04.2016, [IV R 6/13](#), BStBl II 2016, S. 725

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 26.04.2012, IV R 24/09, BStBl. II 2012, S. 703, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 30.08.2007, IV R 22/06, BFH/NV 2008, S. 109

BFH, Urteil vom 16.11.2005 X R 6/04, BStBl. II 2008, S. 62

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.