



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Vorab per E-Mail**

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

nachrichtlich:

Bundeszentralamt für Steuern

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL [poststelle@bmf.bund.de](mailto:poststelle@bmf.bund.de)

DATUM 18. Januar 2010

BETREFF **Ertragsteuerliche Behandlung der durch einen Umwandlungsvorgang entstandenen objektbezogenen Kosten des Vermögensübergangs**

BEZUG TOP III/1 der Sitzung KSt/GewSt III/2009

GZ **IV C 2 - S 1978-b/0**

DOK **2010/0025908**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur Anwendung des Umwandlungssteuergesetzes in der bis zur Neufassung durch das Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG) vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I Seite 2782, ber. BGBl. I 2007 Seite 68) geltenden Fassung sowie zur Anwendung des Umwandlungssteuergesetzes in der vorgenannten Neufassung, zuletzt geändert durch das Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums (Wachstumsbeschleunigungsgesetz) vom 22. Dezember 2009 (BGBl. I Seite 3950), Folgendes:

Mit Urteil vom 15. Oktober 1997 (BStBl II 1998 Seite 168) zur Verschmelzung von Genossenschaften und mit Urteil vom 17. September 2003 (BStBl II 2004 Seite 686) zur Verschmelzung einer Personengesellschaft auf eine Kapitalgesellschaft hat der BFH entschieden, dass es sich bei einer Verschmelzung auf Ebene des übertragenden und des übernehmenden Rechtsträgers um ein Anschaffungs- und Veräußerungsgeschäft handelt. Der BFH geht dabei davon aus, dass sich die Vermögensübertragung im Wege der Gesamtrechtsnachfolge und das Vorliegen eines Anschaffungs- und Veräußerungsgeschäfts tatbestandlich nicht ausschließen.

Die aufgrund einer Verschmelzung beim übernehmenden Rechtsträger anfallenden objektbezogenen Kosten der Vermögensübertragung - insbesondere die Grunderwerbsteuer - sind daher als Nebenkosten der Anschaffung aktivierungspflichtig. Das gilt auch dann, wenn z. B. der übertragende und der übernehmende Rechtsträger vereinbart haben, die Grunderwerbsteuer jeweils zur Hälfte zu übernehmen. Wirtschaftlich gesehen, handelt es sich bei der Steuer gleichwohl um ausschließlich eigenen Aufwand des übernehmenden Rechtsträgers, für den der übertragende Rechtsträger in seiner Übertragungsbilanz keine Rückstellung bilden darf. Der Grunderwerbsteueranspruch entsteht erst nach Eintragung der Verschmelzung in das Handelsregister und damit bei der Übernehmerin. Ein Abzug als Betriebsausgaben oder Werbungskosten kommt insoweit nicht in Betracht. Für die Aufspaltung und Abspaltung gilt dies - mit Ausnahme der Aussagen zur Zulässigkeit einer Rückstellungsbildung bei der Abspaltung - entsprechend. Vereinbarungen, wonach der übertragende Rechtsträger aufgrund einer Abspaltung anfallende Grunderwerbsteuer voll oder teilweise trägt, sind im Hinblick auf das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung (§ 8 Absatz 3 Satz 2 KStG) bzw. einer Entnahme (§ 4 Absatz 1 Satz 2 EStG) zu prüfen.

Abweichend von den oben genannten Grundsätzen zur Aktivierungspflicht von objektbezogenen Kosten der Vermögensübertragung gilt aus Gründen des Vertrauensschutzes in allen noch offenen Anwendungsfällen der §§ 3 und 16 UmwStG - in der bis zur Neufassung durch das Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG) vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I Seite 2782, ber. BGBl. I 2007 Seite 68) geltenden Fassung - die Tz. 04.43 des BMF-Schreibens vom 25. März 1998 (BStBl II Seite 268) mit der Maßgabe, dass ein Wahlrecht zur Aktivierung der Grunderwerbsteuer oder zur Behandlung als sofort abzugsfähige Betriebsausgabe oder Werbungskosten besteht. Dieses Wahlrecht kann vom übernehmenden Rechtsträger nur einheitlich für alle noch offenen Anwendungsfälle ausgeübt werden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag