

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Ergänzung der Vorschrift um die tatbestandliche Voraussetzung der fortgeführten Verstrickung der unentgeltlich zum Buchwert übertragenen Wirtschaftsgüter im Inland.
- Fundstelle: Gesetz zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnverkürzungen und -verlagerungen – BEPS-Umsatzgesetz (BEPS-UmsG) v. 20.12.2016 (BGBl. I 2016, 3000; BStBl. I 2017, 5).

§ 6

Bewertung

idF des EStG v. 19.10.2002 (BGBl. I 2002, 4210; BStBl. I 2002, 1209),
zuletzt geändert durch BEPS-UmsG v. 20.12.2016 (BGBl. I 2016, 3000; BStBl. I 2017, 5)

(1) bis (2a) *unverändert*

(3) ¹Wird ein Betrieb, ein Teilbetrieb oder der Anteil eines Mitunternehmers an einem Betrieb unentgeltlich übertragen, so sind bei der Ermittlung des Gewinns des bisherigen Betriebsinhabers (Mitunternehmers) die Wirtschaftsgüter mit den Werten anzusetzen, die sich nach den Vorschriften über die Gewinnermittlung ergeben, **sofern die Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt ist**; dies gilt auch bei der unentgeltlichen Aufnahme einer natürlichen Person in ein bestehendes Einzelunternehmen sowie bei der unentgeltlichen Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils auf eine natürliche Person. Sätze 2 bis 3 unverändert

(4) bis (7) *unverändert*

Autor: Dr. Lars **Rehfeld**, Rechtsanwalt/Steuerberater, Künzelsau
Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Vors. Richter am BFH, München

Kompaktübersicht

- J 16-1 **Inhalt der Änderungen:** Abs. 3 Satz 1 wurde ergänzt um einen (deklaratorischen) Entstrickungsvorbehalt zugunsten der Bundesrepublik Deutschland im Kontext der tatbestandlichen Bereinigung von § 50i Abs. 2 und sprachlich an die neueren Gesetzesformulierungen in § 6 Abs. 5 Satz 1 und § 16 Abs. 3 Satz 2 angepasst.
- J 16-2 **Rechtswentwicklung:**
- ▶ **zur Gesetzesentwicklung bis 2013** s. § 6 Anm. 2.
 - ▶ **BEPS-UmsG v. 20.12.2016** (BGBl. I 2016, 3000; BStBl. I 2017, 5): Ergänzung von Abs. 3 Satz 1 Halbs. 1 um das Tatbestandsmerkmal der Sicherstellung der Besteuerung der stillen Reserven der übertragenen WG durch die Bundesrepublik Deutschland für alle Fälle des Abs. 3 Sätze 1 und 2.
- J 16-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** Die Ergänzung von Abs. 3 Satz 1 ist gem. Art. 19 Abs. 1 des BEPS-UmsG v. 20.12.2016 (BGBl. I 2016, 3000; BStBl. I 2017, 5) am 24.12.2016 (Tag der Verkündung des Gesetzes: 23.12.2016) in Kraft getreten.
- J 16-4 **Grund und Bedeutung der Änderungen:**
- ▶ **Grund der Änderungen:** Die Änderung des Abs. 3 Satz 1 steht in Verbindung mit der Neufassung von § 50i Abs. 2, der die rückwirkende Bereinigung überschießender Wirkungen der Altfassung des § 50i Abs. 2 bezweckt. Hierdurch entfällt die Anwendung von § 50i Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 aF rückwirkend und umfassend, der für bestimmte Fallkonstellationen einer unentgeltlichen Übertragung iSv. Abs. 3 im Kontext des § 50i Abs. 1 eine Rückausnahme von der Buchwertfortführung des Abs. 3 vorsah.
 - ▶ **Bedeutung der Änderungen:** Nach Auffassung des Gesetzgebers ist mit der Ergänzung von Abs. 3 Satz 1 keine sachliche Änderung verbunden (vgl. Beschlussempfehlung und Bericht des FinAussch., BTDrucks. 18/10506, 80), da der BFH schon zu der Vorgängervorschrift in § 7 EStDV entschieden hatte, dass eine Übertragung zu Buchwerten nur in Betracht komme, wenn die stillen Reserven beim Rechtsnachfolger steuerverhaftet bleiben (vgl. BFH v. 19.2.1998 – IV R 38/97, BStBl. II 1998, 509). Folglich entsprechen diese Rspr. dem ergänzten Wortlaut des Abs. 3 Satz 1, wonach eine Fortführung der Buchwerte der übertragenen WG nur in Betracht komme, wenn die Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt ist (vgl. Beschlussempfehlung und Bericht des FinAussch., BTDrucks. 18/10506, 80). Diese Auffassung wird in der Literatur für die Vergangenheit weitgehend geteilt (vgl. *Liekenbrock*, DStR 2016, 2609 [2615], mwN). Gleichwohl gab der Wortlaut der Vor-

schrift die Einschränkung der Privilegierung in Abs. 3 Satz 1 bisher nicht ohne Weiteres her, so dass die Ergänzung der Vorschrift im Kontext der übrigen Entstrickungsvorschriften des EStG überfällig war. Im Verhältnis zu tatbestandlichen Fällen des § 50i im Anwendungsbereich von Abs. 3 ist zu beachten, dass Abs. 3 bei solchen Entstrickungsfällen hinter § 50i zurücktritt, da § 50i dem Stpfl. einen Vertrauensschutz bis zur tatsächlichen Realisierung eines Entstrickungsgewinns gewährt.

ESTG § 6