

Frau  
Ingrid Arndt-Brauer, MdB  
Vorsitzende des Finanzausschusses  
Deutscher Bundestag  
Platz der Republik 1  
11011 Berlin

**E-Mail: [Ingrid.Arndt-Brauer@bundestag.de](mailto:Ingrid.Arndt-Brauer@bundestag.de)**



**Bundessteuerberaterkammer**  
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Abt. Steuerrecht und  
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Hg/Ze  
Tel.: +49 30 240087-36  
Fax: +49 30 240087-99  
E-Mail: [steuerrecht@bstbk.de](mailto:steuerrecht@bstbk.de)

25. Juni 2015

**Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften  
BT-Drucksache 18/4902**

Sehr geehrte Frau Arndt-Brauer,

für die Möglichkeit zur Stellungnahme zu dem oben bezeichneten Gesetzentwurf bedanken wir uns.

Wir begrüßen ausdrücklich die vorgesehene Anpassung der Konzernklausel in § 8c Abs. 1 KStG. Die Änderungen werden die Vorschrift für die Praxis besser handhabbar machen.

Kritisch sehen wir dagegen die vorgesehenen Änderungen im Umwandlungssteuergesetz. Die Begründung, es müssten Gesetzeslücken geschlossen werden, findet aus einer steuersystematischen Perspektive keine Unterstützung. Sie würden jedoch Umstrukturierungen verkomplizieren und weisen zahlreiche neue Umsetzungsfragen auf. Wir plädieren daher dafür, die vorgesehenen Änderungen noch einmal kritisch zu überprüfen. Auf keinen Fall sollten sie mit der geplanten Rückwirkung umgesetzt werden; dies wäre aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer verfassungsrechtlich sehr bedenklich.

Abschließend erlauben wir uns noch eine Anmerkung zu § 50i EStG, die über das aktuelle Reformvorhaben hinausgeht. Aufgrund der hohen Relevanz auch für den mittelständischen Unternehmer weisen wir auf die dringende Notwendigkeit hin, in diesem Bereich für Rechts- und Anwendungsklarheit zu sorgen. Dies kann nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer nur auf gesetzlichem Wege erfolgen; eine Regelung über Verwaltungsanweisungen reicht an dieser Stelle nicht aus.

Mit freundlichen Grüßen  
i. A.

Claudia Kalina-Kerschbaum  
Leiterin Steuerrecht und Rechnungslegung

Anlage



**Bundessteuerberaterkammer**  
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Anlage**

**Stellungnahme**  
**der Bundessteuerberaterkammer zum**  
**Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokoll-**  
**erklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgaben-**  
**ordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung**  
**weiterer steuerlicher Vorschriften**

**Abt. Steuerrecht und  
Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-61  
Telefax: 030 24 00 87-99  
E-Mail: [steuerrecht@bstbk.de](mailto:steuerrecht@bstbk.de)

25. Juni 2015

## Gesetzesentwurf der Bundesregierung

### Zu Artikel 1: Änderung des Einkommensteuergesetzes

#### Zu Nr. 4 – § 7g Abs. 1 bis 4 EStG: Verzicht auf die Funktionsbezeichnung bei der Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags

- **Petition: Bei der Datenübermittlung durch Datenfernübertragung ist darauf zu achten, nicht neue bürokratische Hürden zu errichten.**

Im Rahmen des Investitionsabzugsbetrags soll zukünftig darauf verzichtet werden können, ein anzuschaffendes oder herzustellendes Wirtschaftsgut nach seiner Funktion genau zu benennen. Diese Anforderung war in der Vergangenheit immer streitanfällig, wenn es darum ging, wie exakt die Funktionsbezeichnung zu sein hatte. Zudem hat sie die Betriebe in ihrer Flexibilität beeinträchtigt, weil ein einmal gebildeter Abzugsbetrag bei einer Änderung in den betrieblichen Verhältnissen, z. B. bei einem überraschenden Ersatzbedarf, nicht umgewidmet werden konnte. Vor diesem Hintergrund begrüßen wir den Verzicht auf die Funktionsbezeichnung.

Weiterhin ist vorgesehen, dass die Abzugsbeträge nach amtlich vorgeschriebenen Datensätzen durch Datenfernübertragung übermittelt werden müssen. Hierdurch sollen die Überwachung und Bearbeitung der beanspruchten Investitionsabzugsbeträge durch die Finanzverwaltung ermöglicht und Fehler bei der Anwendung der Vorschrift vermieden werden. Wir regen an dieser Stelle im Sinne des Bürokratieabbaus an, für die Datenübermittlung nicht ein neues gesondertes elektronisches Formular zu schaffen, sondern die Datenerfassung in bestehende Formulare zu integrieren.

#### Zu Nr. 6 – § 44 Abs. 1 Satz 3 EStG:

- **Petition: Es ist zu beachten, dass ein Steuerpflichtiger nur an Recht und Gesetz gebunden sein kann, nicht aber an einer Verwaltungsauffassung. Eine Vermischung der Kompetenzen von Legislative und Exekutive ist zu vermeiden.**

Mit der vorgesehenen Änderung sollen laut der Begründung zum Gesetzentwurf die Kreditinstitute dazu verpflichtet werden, als Organe der Steuererhebung die Rechtsauffassung der Finanzverwaltung hinsichtlich des Kapitalertragsteuereinhalts einheitlich anzuwenden.

Zwar ist der Wunsch der Finanzverwaltung nach einer einheitlichen Rechtsanwendung nachvollziehbar. Es erscheint jedoch zweifelhaft, ob die Befolgung einer Verwaltungsauffassung in der hier vorliegenden Form gesetzlich vorgeschrieben werden kann. Nach dieser Formulierung müsste der zum Kapitalertragsteuerabzug Verpflichtete bei einer geänderten Verwaltungsauffassung auch diese wieder genauso umsetzen.

Er wäre dem Gesetz nur noch mittelbar, direkt dagegen der Verwaltungsauffassung verpflichtet. Der Gesetzgeber entzieht sich hier der Verantwortung, die Rechtslage im Gesetz zu definieren. Ein allgemeiner Verweis auf die Rechtsauffassung der Verwaltung bedeutet letztlich eine Vermischung der Kompetenzen von Legislative und Exekutive. Dies halten wir für rechtsstaatlich sehr bedenklich.

Betroffen von der Vorschrift wären nicht nur Kreditinstitute, auf welche die Begründung Bezug nimmt, sondern auch Kapitalgesellschaften, die Dividenden an ihre Anteilseigner ausschütten. Ihnen wäre es zukünftig versagt, einer eigenen abweichenden Rechtsauffassung zu folgen; sie würden dazu vielmehr auf den Rechtsweg verwiesen. Dies könnte zu einer Zunahme der Zahl von Rechtsbehelfen und Finanzgerichtsverfahren führen.

Soweit ein entsprechendes Verfahren auch im Rahmen einer für die Zukunft diskutierten möglichen Selbstveranlagung verlangt würde, hat sich die Bundessteuerberaterkammer entschieden dagegen ausgesprochen und betont, der Steuerpflichtige sei an Recht und Gesetz, nicht aber an eine Verwaltungsauffassung gebunden.

Aus den genannten Gründen halten wir die geplante Regelung zumindest in der vorliegenden Fassung für nicht geeignet.

## **Zu Artikel 2: Änderung des Körperschaftsteuergesetzes**

### **Zu Nr. 6 – § 8c Abs. 1 Satz 5 KStG: Neuregelung des schädlichen Beteiligungserwerbs bei konzerninternen Umstrukturierungen**

→ **Petitum: Wir regen an, statt auf „Personenhandelsgesellschaften“ auf „Personengesellschaften i. S. d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG bzw. § 15 Abs. 3 EStG“ zu verweisen.**

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt ausdrücklich, dass der Vorschlag des Bundesrates zur Anpassung der Konzernklausel nunmehr aufgegriffen wird. Die vorgeschlagene Änderung sorgt dafür, dass konzerninterne Umstrukturierungen, in denen die Beteiligungsverhältnisse sich faktisch nicht ändern, ohne steuerliche Nachteile vollzogen werden können. Positiv ist auch, dass die Änderung bereits rückwirkend auf Beteiligungserwerbe nach dem 31. Dezember 2009 anzuwenden sein soll.

Um in der Konzernklausel nicht auch nach der Neufassung noch unbeabsichtigte Einschränkungen vorzunehmen, sollte jedoch geprüft werden, ob statt des Verweises auf „Personenhandelsgesellschaften“ nicht besser auf „Personengesellschaften i. S. d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG bzw. § 15 Abs. 3 EStG“ verwiesen werden sollte. Damit würde sichergestellt, dass auch gewerbliche Gesellschaften bürgerlichen Rechts oder ausländische Personengesellschaften von der Norm erfasst werden.

## **Zu Artikel 4: Änderung des Umwandlungssteuergesetzes**

### **Zu Nrn. 1 bis 4 – §§ 20 bis 24 UmwStG: Begrenzung der Möglichkeit einer steuerneutralen Einbringung zum Buchwert**

**→ Petition: Die bestehende Steuersystematik des Umwandlungssteuerrechts sollte nicht aus fiskalischen Erwägungen durchbrochen werden. Die beabsichtigten Änderungen sollten daher noch einmal sehr kritisch überdacht werden.**

Der Gesetzentwurf spricht davon, Lücken im Umwandlungssteuergesetz zu schließen. Das Gesetz sei in einzelnen Punkten nicht folgerichtig ausgestaltet. Es solle verhindert werden, „dass im Umwandlungssteuerrecht Anteilstausch und Umwandlungen mit finanziellen Gegenleistungen systemwidrig steuerfrei gestaltet werden können“. Aus einer steuersystematischen Perspektive findet diese Sichtweise jedoch keine Unterstützung.

Die steuerneutrale Behandlung der Einbringung bedeutet in aller Regel keinen Steuerverzicht. Der Einbringende erhält als Gegenleistung neue Anteile, die einen Ersatz für die stillen Reserven im Einbringungsgegenstand bilden. Die neuen Anteile und damit die stillen Reserven sind entweder im Betriebsvermögen des Einbringenden oder im Privatvermögen nach § 17 EStG steuerverstrickt.

Bei der Gewährung von Zusatzleistungen neben den neuen Anteilen ist das eingebrachte Vermögen mindestens mit dem gemeinen Wert der anderen Wirtschaftsgüter anzusetzen, wenn dieser gemeine Wert den Buchwert des Sacheinlagegegenstandes übersteigt. Die in der Gewährung der anderen Wirtschaftsgüter liegende Vergütung ist von den Anschaffungskosten der neuen Anteile abzuziehen. Zwar kommt es im Einbringungszeitpunkt zu keiner Besteuerung der stillen Reserven. Diese wird aber nachgeholt, wenn bei Aufdeckung der stillen Reserven aus den neuen Anteilen (z. B. bei Veräußerung) bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns nur die geminderten Anschaffungskosten gegengerechnet werden. Es handelt sich damit nur um einen temporären Effekt.

Eine Steuerfreiheit liegt auch bei der Gewährung von sonstigen Gegenleistungen damit nicht vor. Die Möglichkeit einer steuerneutralen sonstigen Gegenleistung bis zur Höhe des Buchwertes der eingebrachten Sachgesamtheit stellt vielmehr sicher, dass ein Anteilseigner das Vermögen, das er in eine Kapitalgesellschaft eingelegt hat, auch steuerfrei wieder aus dieser entnehmen kann.

Nach dem Gesetzentwurf soll gem. § 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 UmwStG zukünftig eine Buchwertfortführung nur möglich sein, soweit der gemeine Wert von sonstigen Gegenleistungen, die neben den neuen Gesellschaftsanteilen gewährt werden, nicht mehr beträgt als

- a) 25 % des Buchwerts des eingebrachten Betriebsvermögens oder
- b) 300.000,00 €, höchstens jedoch den Buchwert des eingebrachten Betriebsvermögens.

Die Neuregelung wirft verschiedene Fragen wie z. B. die folgenden auf:

- Derzeit geht das UmwStG davon aus, dass die Anschaffungskosten nicht unter 0 € absinken können (ggf. Aufstockung des eingebrachten Vermögens auf einen Zwischenwert). Wäre der Wert der Zusatzleistung für die Einbringung höher als der Buchwert des eingebrachten Vermögens, könnte sonst keine vollständige Saldierung mit den Anschaffungskosten der neuen Anteile kommen; ein „Überhang“ würde zu einem Besteuerungsausfall führen. Anders als bisher kann es nach dem in der Gesetzesbegründung enthaltenen Rechenbeispiel zukünftig zu negativen Anschaffungskosten für die neuen Anteile kommen. Unklar ist, wie dies technisch abgewickelt werden soll.
- Die Änderung in § 24 UmwStG entspricht der in § 20 UmwStG. Bei Personengesellschaften ist dabei ungeklärt, wie sich die gewährten sonstigen Zuzahlungen auf die Kapitalkonten auswirken und ob die analoge Anwendung der Berechnungsmethodik zu negativen Kapitalkonten führen kann.
- Es entstehen Abgrenzungsschwierigkeiten hinsichtlich der Zuordnung von Verbindlichkeiten, insbesondere bei Teilbetrieben. Ist eine Verbindlichkeit einem Teilbetrieb zuordenbar, ist sie ein unselbstständiger Teil der Sachgesamtheit. Ist sie es nicht, liegt eine sonstige Gegenleistung vor.

Da die vorgesehenen Änderungen einerseits aus steuersystematischen Gründen nicht geboten sind, andererseits eine Vielzahl neuer Probleme aufwerfen und Umstrukturierungsvorgänge deutlich erschweren werden, halten wir ihre Umsetzung für kritisch. Das Umwandlungssteuergesetz würde damit seinem Zweck, steuerliche Hürden gegen Umstrukturierungen zu vermeiden, weniger gut gerecht werden können.

#### **Zu Nr. 5 – § 27 Abs. 14 UmwStG: Anwendungszeitpunkt**

**→ Petitum: Sofern eine Änderung des Umwandlungssteuergesetzes vorgenommen wird, darf dies nicht rückwirkend geschehen.**

Die vorgesehene Neuregelung soll erstmals auf Umwandlungen angewendet werden, wenn der Umwandlungsbeschluss nach dem 31. Dezember 2014 erfolgt ist oder der Einbringungsvertrag nach dem 31. Dezember 2014 abgeschlossen wurde.

Wie bereits oben gezeigt, besteht – anders als in der Begründung zum Gesetzentwurf dargestellt – keine systemwidrige Rechtslage. Die herrschenden Grundsätze zur steuerneutralen Einbringung bei sonstigen Gegenleistungen gelten seit 1969. Auf dieses Recht darf der Steuerpflichtige so lange vertrauen, bis der Gesetzgeber eine andere Entscheidung getroffen hat. Dies geschieht mit der zweiten und dritten Lesung eines Gesetzes im Deutschen Bundestag.

Ein vorangegangenes gescheitertes Gesetzgebungsverfahren ändert an diesem Grundsatz u. E. nichts, so dass die vorgesehene Rückwirkung verfassungsrechtlich zumindest bedenklich erscheint. Bei einer Änderung, die grundsätzlich in die Systematik eines Gesetzes eingreift und diese letztlich für Teilbereiche aufhebt, sind aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer strenge Maßstäbe an den Vertrauensschutz der Steuerpflichtigen anzulegen. Die Geltung solcher Änderungen darf daher frühestens mit der Verabschiedung durch den Deutschen Bundestag beginnen.

### **Zu Artikel 5: Änderung der Abgabenordnung**

#### **Zu Nrn. 1 und 2 – § 139c Abs. 5a Satz 4 AO: Wirtschaftsidentifikationsnummer**

→ **Petition: Bei der Einführung der Wirtschaftsidentifikationsnummer sollte der Berufsstand der Steuerberater frühzeitig einbezogen werden.**

An der Konzeption und praktischen Umsetzung der Wirtschaftsidentifikationsnummer wird seit Jahren gearbeitet. Es bleibt allerdings nach wie vor offen, wann mit der Einführung der Wirtschaftsidentifikationsnummer begonnen wird. Dabei ist klar, dass die Einführung einer solchen Nummer im Hinblick auf die zunehmende Automation der Verfahren zu Vereinfachungs- und Verbesserungsmöglichkeiten für alle am Besteuerungsverfahren Beteiligten führen muss.

Der Berufsstand der Steuerberater bietet die Einbringung seines Sachverständnisses in das Projekt der Einführung einer Wirtschaftsidentifikationsnummer an. Gegebenenfalls sollten die Prozesse in einem Pilotprojekt weiterentwickelt und geprüft werden. Dies hat sich bei anderen elektronischen Verfahren bewährt.

### **Zu Artikel 6: Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes**

#### **Zu Nr. 3 – § 23 Abs. 13 GrEStG: Mittelbare Änderungen im Gesellschafterbestand i. S. d. GrEStG**

→ **Petition: Rückwirkende Gesetzesänderungen sollten künftig vermieden werden. Wir begrüßen es, dass die Forderung der Bundessteuerberaterkammer erfüllt wurde und die geplante Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes nunmehr mit Verkündung in Kraft tritt.**

Der Gesetzgeber hat vorgeschlagen, das Grunderwerbsteuergesetz im Hinblick auf mittelbare Änderungen im Gesellschafterbestand zu ändern. In vergangenen Gesetzgebungsverfahren sollte diese Neuregelung stets auf das Jahr 2001 rückwirkend in Kraft treten. Dies wurde von der Bundessteuerberaterkammer stets angemahnt, da es eine verfassungsrechtlich unzulässige „echte“ Rückwirkung darstellen würde.

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt es daher ausdrücklich, dass nunmehr die Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes nicht mehr rückwirkend, sondern erst mit der Verkündung des Gesetzes in Kraft treten soll.

### **Zu Artikel 7: Änderung des Bewertungsgesetzes**

#### **Zu Nrn. 3 und 5 – §§ 190 und 205 Abs. 8 bis 10 BewG: Ermittlung des Gebäudesachwertes**

→ **Petitum: Die geplanten Änderungen greifen nicht weit genug, um die sich aus dem geltenden Bewertungsgesetz ergebenden zu hohen Immobilienwerte sachgerecht anzupassen und sollten daher erweitert werden.**

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt die Bestrebungen, das Bewertungsgesetz dahingehend zu modifizieren, dass eine relationsgerechte Erfassung von Grundbesitz auf der Bewertungsebene sichergestellt wird. Die vorgeschlagenen Änderungen zu §§ 190 und 205 Abs. 9 sowie zu den Anlagen 22, 24 und 25 BewG stellen insgesamt eine Verbesserung der Immobilienbewertung durch das Sachwertverfahren dar und sind ein Schritt in die richtige Richtung.

Wesentliche Problematiken, die erheblichen Einfluss auf die Höhe der Immobilienwerte haben, bleiben aber bestehen.

Hierzu zählt u. a. die Tatsache, dass die Gutachterausschüsse wohl auch zukünftig keine oder nur selten Sachwertfaktoren ausweisen werden. Im Rahmen der Verkehrswertermittlung müssen daher die Wertzahlen für Teileigentum, Geschäftsgrundstücke, gemischt genutzte und sonstige bebaute Grundstücke der Anlage 25 BewG entnommen werden. Das führt in der Praxis dazu, dass der so ermittelte vorläufige Sachwert regional unterschiedlich zu zufällig akzeptablen oder zu zufällig erheblich vom Verkehrswert abweichenden Immobilienwerten führt.

Eine große Herausforderung wird die Einstufung des Gebäudestandards (siehe Anlage zum BewG unter III. Beschreibung des Gebäudestandards) im jeweiligen Bewertungsfall sowohl für Finanzbehördenmitarbeiter als auch für Steuerberater und Wirtschaftsprüfer in der täglichen Praxis werden.

Dies hat zur Folge, dass der jeweilige Standard stets anhand der entsprechenden Einzelkomponenten individuell zu bestimmen ist. Insbesondere für die Gebäudetypen 5.2 bis 17.4 wird es für diejenigen, die keine bautechnische Ausbildung oder entsprechende langjährige Erfahrungen haben und die zudem keine Außen- und Innenbesichtigung durchführen, nur mit immensem Aufwand möglich sein, diese Standardstufen mit der notwendigen und geforderten Genauigkeit zu ermitteln.



Denn derartige Ausführungen sind i. d. R. nicht dem jeweiligen Bauantrag zu entnehmen oder bei Mitarbeitern der Baubehörden oder der Gutachterausschüsse zu erfragen. Auch für Sachverständige ist es in der Praxis der Verkehrswertermittlung kaum möglich, diese Standardstufen ohne Ortsbesichtigung allein anhand von Bauunterlagen oder nach Angaben von Dritten zu bestimmen.

Kritisch bleibt nach wie vor der Zustand, dass bei Grundstücken mit älteren Gebäuden die Anwendung des Sachwertverfahrens regelmäßig zur Überbewertung führt. Hier ist es in der Regel günstiger ein Verkehrswertgutachten durch einen Sachverständigen erstellen zu lassen, um den niedrigen gemeinen Wert nach § 198 BewG nachzuweisen. Die steuerlichen Bewertungsvorschriften sehen Mindest-Restgebäudewerte in allen Fällen vor. Auch in den Fällen, in denen das Gebäude abrisssreif ist. Nur bei bestehender Abbruchverpflichtung (vorliegendes Schriftstück) kann man lt. § 190 Abs. 4 BewG-E von der tatsächlichen Nutzungsdauer ausgehen. Bauschäden, unterlassene Instandhaltungsmaßnahmen oder der Reparaturstau bleiben steuerlich unberücksichtigt.

## Stellungnahme des Bundesrates

### Zu Nr. 6 – § 10d Abs. 4 EStG: Einschränkung zur Verjährung von Verlustfeststellungen

→ **Petition: Auf eine verfahrensrechtliche Änderung sollte derzeit verzichtet werden. Sofern Änderungen für erforderlich gehalten werden, könnten sie Aufnahme in das geplante Verfahrensrechtsmodernisierungsgesetz finden.**

In dem fraglichen Urteil hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass ein verbleibender Verlustvortrag auch dann erstmals festzusetzen ist, wenn ein Einkommensteuerbescheid für das Verlustentstehungsjahr wegen Eintritts der Festsetzungsverjährung nicht mehr erlassen werden kann. Relevanz entfaltet das Urteil in erster Linie für den Bereich der Antragsveranlagungen; der Anwendungsbereich erscheint daher grundsätzlich begrenzt.

Problematisch sieht die Finanzverwaltung das BFH-Urteil derzeit wohl vor allem vor dem Hintergrund, dass diese Rechtsprechung eine nachträgliche Geltendmachung von Werbungskosten für Aufwendungen für eine Erstausbildung oder ein Erststudium ermöglicht. Die Frage, ob Werbungskosten auch für eine Erstausbildung anerkannt werden müssen, liegt derzeit vor dem Bundesverfassungsgericht. Eine Änderung von § 10d Abs. 4 EStG würde bewirken, dass eine mögliche positive Entscheidung nur für die Zukunft bzw. nur für diejenigen Steuerpflichtigen wirkt, die eine Steuererklärung abgegeben und diese offen gehalten haben, nicht aber für (ehemalige) Studenten, die mangels Einkünften bisher keine Steuererklärung abgegeben haben.

Die Entscheidung über die steuerrechtliche Behandlung von Ausbildungskosten ist von grundsätzlicher Bedeutung. Auf verfahrensrechtliche Änderungen, die diese Auswirkungen von vornherein beschränken, sollte derzeit verzichtet werden.

### Zu Nr. 11 – § 21 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 KStG: Ausdehnung der Rückstellung für Beitragsrückerstattungen um risikobasierte Komponenten für Lebensversicherungsunternehmen

→ **Petition: Konsequenzen aus der herrschenden Niedrigzinsphase sollten auch in anderen steuerrechtlichen Vorschriften gezogen werden, insbesondere beim Rechnungszinssatz für Pensionsrückstellungen in § 6a EStG.**

Der Bundesrat sieht die Notwendigkeit, die steuerliche Regelung zur Höhe der Rückstellung für Beitragsrückerstattungen bei Lebensversicherungen an geänderte aufsichtsrechtliche Vorgaben anzupassen. Derzeit kann in der Steuerbilanz ggf. nur ein niedrigerer Betrag für die Beitragserstattung zurückgestellt werden als aufsichtsrechtlich zulässig wäre.

Die Bundessteuerberaterkammer unterstützt grundsätzlich das Anliegen, eine sachgerechte Lösung für die steuerrechtlich zulässige Höhe von Rückstellungen zu finden. Wesentliches Ziel dabei sollte sein, dass es nicht zu einer Besteuerung von Scheingewinnen kommt, da dies eine Verletzung des steuerlichen Leistungsfähigkeitsprinzips darstellen würde.

In diesem Zusammenhang weisen wir darauf hin, dass bereits seit Jahren eine schwerwiegende Problematik im Hinblick auf die Pensionsrückstellungen besteht. Der Bundesrat weist in seiner Begründung für seinen Vorschlag im Bereich der Lebensversicherungen selbst darauf hin, dass bereits seit 2010 nur niedrige Erträge aus Finanzanlagen erwirtschaftet werden können. Konsequenzen aus dieser voraussichtlich auch in Zukunft noch länger anhaltenden Niedrigzinsphase sollten zeitnah gezogen werden, indem z. B. der Rechnungszins für Pensionszusagen in § 6a EStG nach unten angepasst wird.

#### **Zu Nr. 14 – § 3 Abs. 6 S. 5 und 6 UStG: Überarbeitung der Regelungen zu den Reihengeschäften**

→ **Petitum: Wir regen an, das Thema Reihengeschäfte einem späteren Gesetzgebungsverfahren vorzubehalten, da die Bund-Länder-Arbeitsgruppe noch zu keinem Endergebnis gekommen ist. Die bereits seit 2014 vorliegenden Anregungen und Hinweise zu den Reihengeschäften der Bundessteuerberaterkammer sollten dann berücksichtigt werden.**

Grenzüberschreitende Lieferungen erfolgen im Wirtschaftsleben in großem Umfang im Rahmen von Reihengeschäften. Mehrere Unternehmer schließen Umsatzgeschäfte über den selben Gegenstand ab, und die Warenbewegung erfolgt in der Weise, dass der Liefergegenstand bei der Beförderung oder Versendung der Ware unmittelbar vom ersten Unternehmer zum letzten Abnehmer gelangt.

Nach § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG ist in diesem Fall die Beförderung oder Versendung nur einer der Lieferungen zuzuordnen. Nur diese sog. bewegte Lieferung kann als grenzüberschreitende Lieferung die Voraussetzungen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung (§ 4 Nr. 1 Buchst. b UStG) oder einer steuerfreien Ausfuhrlieferung (§ 4 Nr. 1 Buchst. a UStG) erfüllen. Die deutsche Regelung in § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG, die besagt, dass nur eine Lieferung die bewegte Lieferung sein kann, ist durch die Rechtsprechung des EuGH bestätigt worden (vgl. EuGH-Urteil vom 6. April 2006, Rs. C-245/4 – EMAG Handel Eder OHG, UR 2006, S. 342).

Seit dem Jahr 2012 herrscht bei der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung von Reihengeschäften eine große Rechtsunsicherheit, bei der Frage, welche Lieferung die bewegte Lieferung ist, wenn ein mittlerer Unternehmer in der Reihe die Ware befördert oder versendet. Es gibt diesbezüglich keine unionsrechtlichen Regelungen. Die Rechtsprechung des V. und XI. Senats, die EuGH-Rechtsprechung sowie die Auffassung der Finanzverwaltung widersprechen sich.

Die aktuellen BFH-Urteile vom 25. Februar 2015 (Az. XI R 15/14 und XI R 30/13) haben diesen Bereich erneut in die Diskussion gebracht. Im Verfahren (Az. XI R 15/14) hat das Gericht festgestellt, dass bei einem innergemeinschaftlichen Reihengeschäft, die erforderliche Zuordnung der bewegten Lieferung zu einer der beiden Lieferungen eine umfassende Würdigung aller Umstände des Einzelfalls voraussetzt. Insbesondere muss eine Feststellung darüber getroffen werden, ob der Ersterwerber (B) dem Zweiterwerber (C) die Befähigung, wie ein Eigentümer über den Gegenstand zu verfügen, im Inland übertragen hat. Verbleiben nach der erforderlichen Sachverhaltsaufklärung nicht behebbare Zweifel daran, dass der Ersterwerber (B) dem Zweiterwerber (C) die Verfügungsmacht noch im Inland übertragen hat, ist die Warenbewegung der ersten Lieferung (A an B) zuzuordnen.

Die zweite Entscheidung mit dem Az. XI R 30/13 hat grundsätzliche Auswirkungen auf das „deutsche Verständnis“ von Reihengeschäften. Das Gericht hat entschieden, dass bei einem innergemeinschaftlichen Reihengeschäft, bei dem der letzte Abnehmer (C) den Gegenstand der Lieferung befördert oder versendet, die Beförderung oder Versendung der ersten Lieferung (A an B) zuzuordnen ist, es sei denn, der erste Abnehmer (B) hat dem letzten Abnehmer (C) die Befugnis, über den Gegenstand der Lieferung wie ein Eigentümer zu verfügen, bereits im Inland übertragen. Dies widerspricht der Auffassung der Finanzverwaltung.

Die Regelungen von § 3 Abs. 6 Satz 5 und 6 UStG und Abschn. 3.14 Abs. 8 und 9 UStAE sind nunmehr durch die BFH-Rechtsprechung überholt. Der Bundesrat bittet daher die Rechtssicherheit bei den Regelungen für Reihengeschäfte wiederherzustellen.

Die Bundessteuerberaterkammer ist der Auffassung, dass die seit Jahren bestehende Rechtsunsicherheit endlich beseitigt werden muss. Dies hat die Bundessteuerberaterkammer bereits in Ihrem Papier „Hinweise an den Gesetzgeber zur Umsatzsteuer“ (vgl. [www.bstbk.de/de/presse/publikationen/](http://www.bstbk.de/de/presse/publikationen/)) im letzten Jahr deutlich gemacht. Die Unsicherheit hat gravierende Auswirkung für die deutsche Exportwirtschaft, weil ein bedeutender Umfang der deutschen Exporte im Rahmen von Reihengeschäften erfolgt und Zwischenhändler eingeschaltet werden, die die Beförderung oder Versendung in das Ausland abwickeln.

Nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer sollte man in diesem Bereich vorzugsweise eine europäische Lösung anstreben, die beispielsweise in der Mehrwertsteuerverordnung geregelt werden könnte, welche unmittelbar in allen Mitgliedstaaten gilt.

Sollte sich ergeben, dass sich innerhalb der Europäischen Union keine einheitliche Lösung durchsetzen lässt, sollte in Deutschland eine Gesetzesänderung angestrebt werden. Hier sollte eine Anpassung an die EuGH-Rechtsprechung erfolgen, die überdies praktikabel und handhabbar sein muss. Wir regen aus diesem Grund an, allein auf die vom mittleren Unternehmer verwendete Umsatzsteueridentifikationsnummer als unwiderlegbares Indiz für die Verschaffung der Verfügungsmacht an dem Liefergegenstand abzustellen. Dies ist nach unserer Auffassung auch die einzige praktikable Lösung für diese Fälle. Nur für den Sonderfall, dass der mittlere Unternehmer über keine umsatzsteuerliche Registrierung weder im Abgangs- noch im Ankunftsmitgliedstaat verfügt, kommen die vom EuGH im Fall VSTR (Rs. C 587/10 vom 27. September 2012) aufgestellten und vom BFH übernommenen Prinzipien zur Anwendung.

**Zu Nr. 15 – § 13 Abs. 1 Nr. 3 UStG: Entstehung der Umsatzsteuer bei unrichtigem Steuerausweis zum Zeitpunkt der Ausgabe der Rechnung**

→ **Petitum: Wir regen an, diese Regelung in das Gesetz mitaufzunehmen.**

Nach der derzeit gültigen Regelung, entsteht die Steuer im Fall des unrichtigen Steuerausweises nach § 14c Abs. 1 UStG in dem Zeitpunkt, in dem die Steuer für die Lieferung oder die sonstige Leistung entsteht (1. Alternative), spätestens jedoch im Zeitpunkt der Ausgabe der Rechnung (2. Alternative). Es ist für die praktische Anwendung dieser Regelung einfacher, nur einen Entstehungszeitpunkt vorzusehen.

**Zu Nr. 16 – § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG: Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens bei Einbau und Reparatur von Betriebsvorrichtungen**

→ **Petitum: Wir regen an, diese Regelung aus praktischen Erwägungen in das Gesetz mitaufzunehmen.**

Der Bundesrat bittet, bei der Regelung des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG zum Anwendungsbereich der Steuerschuldumkehr bei sog. Bauleistungen vor dem Hintergrund der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH-Urteil vom 28. August 2014, Az. V R 7/14) eine Klarstellung vorzunehmen, die es ermöglicht, die bisherige Auffassung der Finanzverwaltung bei bauwerksbezogenen Leistungen in Bezug auf Betriebsvorrichtungen weitestgehend beizubehalten. Faktisch soll die Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 28. August 2014, Az. V R 7/14) mit einem Nichtanwendungsgesetz überschrieben werden.

Nach § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG ist das Reverse Charge Verfahren bei Werklieferungen und sonstige Leistungen anzuwenden, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung fallen Betriebsvorrichtungen unter das Reverse-Charge-Verfahren (vgl. Abschn. 13b.2 Abs. 5 Nr. 2 UStAE).

Nach der Rechtsprechung des BFH vom 28. August 2014 sind Betriebsvorrichtungen kein Bestandteil von Bauwerken. Somit ist das Reverse-Charge-Verfahren nach Auffassung des Gerichts nicht anwendbar.

Ab dem 1. Januar 2017 gilt Art. 13b EU-VO 282/11. Die EU-VO 282/11 gilt unmittelbar in allen Mitgliedstaaten. Somit sind ab 1. Januar 2017 Betriebsvorrichtungen als Grundstücke (Bauwerke) einzuordnen und das Reverse-Charge-Verfahren greift dann wieder.

Zur Veranschaulichung der Thematik möchten wir folgendes Beispiel darstellen:

Der Einbau einer Gaststätteneinrichtung (Betriebsvorrichtung), fällt nach der derzeitigen Auffassung der Finanzverwaltung unter das Reverse-Charge-Verfahren. Das heißt, dass nicht der Bauunternehmer die Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen hat, sondern sein unternehmerischer Kunde (Umkehr der Steuerschuldnerschaft).

Nach Auffassung des BFH ist das Reverse-Charge-Verfahren in diesem Fall nicht anwendbar und der leistende Bauunternehmer wäre Steuerschuldner.

Ab dem 1. Januar 2017 tritt Art. 13b EU-VO 282/11 in Kraft. Ab diesen Zeitpunkt ist automatisch das Reverse Charge-Verfahren für den Einbau der Gaststätteneinrichtung anwendbar. Das heißt, dass dann nicht der Bauunternehmer die Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen hat, sondern wieder sein unternehmerischer Kunde (Umkehr der Steuerschuldnerschaft).

Wir unterstützen das vom Bundesrat eingebrachte Anliegen ausdrücklich. Nach unserer Auffassung ist die Umsetzung des aktuellen BFH-Urteils (neue Rechtslage) und eine anschließende Gesetzesänderung zur Umsetzung der MwStVO (wieder zurück zur ursprünglichen Rechtslage) den Unternehmern und Steuerberatern nicht zuzumuten, da hier Rechts- und Planungsunsicherheit gefährdet ist; zumal die neue Rechtslage nur für ca. 1 Jahr angewendet werden könnte

Mit Schreiben vom 23. April 2015 hat sich die BStBK bereits an das Bundesministerium der Finanzen (BMF) gewandt und auf dieses Thema hingewiesen. Vor dem Hintergrund, dass im letzten Jahr ein ähnliches Thema, nämlich die Umsetzung des BFH-Urteils im Zusammenhang mit Bauleistungen an Bauträger, große Unruhe unter den betroffenen Unternehmen und Steuerberatern gestiftet hat, möchten wir dringend davor warnen, ein solches Szenario bei den Betriebsvorrichtungen zu wiederholen. Im Ergebnis galten in 2014 drei verschiedene Rechtslagen des § 13b UStG. Dies war verbunden mit vielen BMF-Schreiben, Übergangsregelungen und großer Rechtsunsicherheit. Es ist ein Grundproblem des § 13b UStG, dass eine Änderung der Rechtslage zwingend Auswirkung auf zwei Steuerpflichtige hat und sich dahinter viel Streitpotential verbirgt.

### **Zu Nr. 18 – § 13b Abs. 5 UStG: Einführung einer gesetzlichen Ausnahmeregelung für juristische Personen des öffentlichen Rechts**

→ **Petitum: Vor dem Hintergrund, dass angedacht ist, die Regelungen zu den juristischen Personen des öffentlichen Rechts grundsätzlich zu überarbeiten (§ 2b UStG-neu) sollte auch die vom Bundesrat geplante Ausnahmeregelung überdacht werden.**

Die Einführung einer Ausnahme trägt zur weiteren Verkomplizierung dieser Norm bei. Nach Auffassung des Bundesrates führt § 13b Abs. 5 Satz 6 UStG zu unnötigem Verwaltungsaufwand für juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR), da diese beim Bezug bestimmter Leistungen für den hoheitlichen Bereich Steuerschuldner sein können.

Nach den Vorstellungen des Bundesrates soll künftig die Umkehr der Steuerschuldnerschaft weiter für Unternehmer gelten, die bestimmte Leistungen für den privaten Bereich beziehen jedoch nicht für jPöR, die Leistungen für den hoheitlichen Bereich beziehen. Das ist nach unserer Auffassung nicht systemgerecht.

Nach der geplanten Einführung von § 2b UStG soll die jPöR viel häufiger mit Umsatzsteuer in Berührung kommen, da Leistungen aufgrund eines privatrechtlichen Vertrages stets der Umsatzsteuer unterliegen. Vor dem Hintergrund, dass die Regelungen zu jPöR grundsätzlich überarbeitet werden sollen (§ 2b UStG-neu), sollte auch diese Regelung überdacht werden. Die bestehende Verwaltungsauffassung ist ggf. ebenfalls anzupassen.

### **Zu Nr. 21 – § 48 Abs. 4 UStDV: Anpassung zur Erstattung der Sondervorauszahlung**

→ **Petitum: Die vom Bundesrat vorgeschlagene Regelung sollte schnellstmöglich umgesetzt werden.**

Der BFH hat mit Urteil vom 16. Dezember 2008 (Az. VII R 17/08, BStBl. II 2010, S. 91) entschieden, dass der Überschuss bei der Anrechnung der Sondervorauszahlung im Rahmen der Umsatzsteuer-Erklärung für Dezember nicht zu erstatten, sondern erst mit der Jahressteuer zu verrechnen ist. Nur soweit die Sondervorauszahlung auch durch diese Verrechnung nicht verbraucht ist, entsteht nach Ansicht des BFH dann erst ein Erstattungsanspruch.

Das BFH-Urteil wird derzeit von der Finanzverwaltung nicht angewandt, dies entspricht einer praxisgerechten Lösung.

Die vom Bundesrat vorgeschlagene Regelung begrüßen wir ausdrücklich. Die Bundessteuerberaterkammer setzt sich seit Jahren dafür ein, dass dieses Urteil in der Praxis nicht angewendet wird. Bei Anwendung dieses Urteils auf alle Steuerfälle stünden die kleinen Unternehmen vor großen Liquiditätsproblemen. Die geplante Änderung der UStDV führt zur Rechtssicherheit.

## **Anmerkungen zu § 50i EStG**

- **Petition: Nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer bedarf § 50i EStG einer generellen Überarbeitung. Insbesondere muss klargestellt werden, welche Fallgestaltungen von der Norm erfasst werden sollen.**  
**Die zu regelnden Fallgestaltungen sollten sich darauf beschränken, nur solche Sachverhalte zu erfassen, in denen Deutschland tatsächlich sein Besteuerungsrecht einbüßt.**  
**Aus Gründen des Rechtsschutzes ist zumindest mittelfristig eine gesetzliche Neuregelung erforderlich, weil insbesondere die Rechtsprechung durch BMF-Schreiben nicht gebunden ist.**

### **Vorbemerkung:**

Die Bundessteuerberaterkammer hat grundsätzlich Verständnis dafür, dass Deutschland sein Steuersubstrat gegenüber anderen Staaten schützen möchte und dafür Sorge tragen will, dass in Deutschland entstandene stille Reserven auch in Deutschland besteuert werden und keine Besteuerungslücken entstehen.

Die Rechtsnorm des § 50i EStG schießt in ihrer aktuellen Fassung jedoch weit über das Ziel hinaus. Dies wird anhand der uns vorgetragenen Probleme und Fragestellungen im Zusammenhang mit § 50i EStG deutlich. Diese Rechtsnorm führt aufgrund ihrer überschießenden Tendenzen zu unzumutbaren Belastungen gerade für den Mittelstand und verhindert wirtschaftlich sinnvolle Umstrukturierungen.

Paragraf 50i EStG hat inzwischen zwei Absätze, die jedoch beide erhebliche Fragestellungen aufwerfen.

### **Zu § 50i Abs. 1 EStG:**

#### **1. Hintergrund des § 50i Abs. 1 EStG**

Paragraf 50i Abs. 1 EStG beruht auf Überlegungen des Gesetzgebers, vermutete Besteuerungslücken zu schließen. Diese beruhen darauf, dass sich die Finanzverwaltung der Rechtsprechung des BFH (BFH-Urteil vom 28. April 2010, Az. I R 81/09) angeschlossen hat, nach der insbesondere nur gewerblich geprägte Personengesellschaften keine Betriebsstätte der Anteilseigner im Inland begründen können. Um eine Wegzugsbesteuerung zu vermeiden, haben die Steuerpflichtigen z. B. Beteiligungen i. S. d. § 17 EStG in eine gewerblich geprägte Personengesellschaft eingebracht, so dass wegen der Zugehörigkeit zu einer deutschen Betriebsstätte das deutsche Besteuerungsrecht gesichert war. Diese Fallgestaltung ist in vielen Fällen durch eine verbindliche Auskunft des Finanzamtes abgesichert worden.



Paragraf 50i Abs. 1 Satz 1 EStG sieht eine Besteuerung der Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens oder der Anteile i. S. d. § 17 EStG vor, die vor dem 29. Juni 2013 in das Betriebsvermögen einer gewerblich geprägten oder infizierten Personengesellschaft übertragen oder überführt worden sind, und bei denen die Besteuerung der stillen Reserven bisher unterblieben ist.

Aus unserer Sicht ist es aus Gründen der Rechtssicherheit problematisch, bestandskräftige Steuerbescheide nachträglich zu ändern, auch wenn sich im Nachhinein eine Rechtsansicht als falsch herausgestellt hat (vgl. Lüdicke, FR 2015, S. 128, 130).

## **2. Wortlaut der Regelung unklar**

Völlig unklar ist, welche Fälle § 50i EStG regeln will und welche nicht; insbesondere § 50i Abs. 1 EStG stellt gerade nicht auf den **Wegzug ins Ausland** und eine in diesem Zeitpunkt unterbliebene Besteuerung ab.

Dieses führt dazu, dass ein Steuerpflichtiger, der z. B. Anteile i. S. d. § 17 EStG in eine gewerblich geprägte Personengesellschaft überführt hat und zu diesem Zeitpunkt bereits in einem DBA-Staat ansässig war, einen Veräußerungsgewinn in Deutschland versteuern müsste, obwohl das betreffende Doppelbesteuerungsabkommen ggf. eine abweichende Regelung trifft. Da der Ansässigkeitsstaat des Steuerpflichtigen auf sein Besteuerungsrecht nicht verzichten wird, kommt es in diesen Fällen zu einer Doppelbesteuerung (vgl. etwa Roderburg/Richter, IStR 2015, S. 227, 229).

Unklar bleibt auch, ob § 50i Abs. 1 EStG auch dann greift, wenn der Wegzug zu einer Entstrickungsbesteuerung geführt hat oder zum Zeitpunkt des Wegzugs gar keine stillen Reserven vorhanden waren (vgl. Rödder, DB 2015, S. 1417, 1423).

Es stellt sich zudem die Frage, wie lange die Verstrickung der Anteile, bzw. Wirtschaftsgüter wirkt, oder ob ein realisierender Sachverhalt zum Ende der Verstrickung führt.

### **Zu § 50i Abs. 2 EStG:**

Durch das Kroatiengesetz (BT-Drs. 18/1995 vom 2. Juli 2014) hat § 50i EStG eine Erweiterung um einen Absatz 2 erfahren. Hintergrund sind Befürchtungen, dass die Verstrickungsregelungen durch Umstrukturierungsmaßnahmen umgangen werden könnten. Insbesondere die nach einer siebenjährigen Abschmelzungsfrist des § 22 Abs. 1 UmwStG durch eine steuerneutrale Einbringung entstandenen Kapitalgesellschaftsanteile und deren Veräußerung hätten dazu geführt, dass im Regelfall nur der neue Ansässigkeitsstaat des Steuerpflichtigen ein Besteuerungsrecht gem. Art. 13 Abs. 5 OECD-MA gehabt hätte.

Im Rahmen des § 50i Abs. 2 EStG sind jedoch Regelungen getroffen worden, die weit über den beabsichtigten Gesetzeszweck hinausgehen und die notwendige Klarheit der zu regelnden Sachverhalte vermissen lassen.

So wird z. B. nicht klar, ob § 50i Abs. 2 Satz 1 EStG alle Tatbestandsvoraussetzungen des § 50i Abs. 1 EStG mit erfasst oder nicht. Sollte dies der Fall sein, so würden die vorstehend bezeichneten Fragestellungen und Probleme auch im Rahmen des § 50i Abs. 2 EStG auftreten.

Unklar ist insbesondere, ob der Verweis in Abs. 2 auch tatbestandsmäßig die von Abs. 1 vorausgesetzte Ansässigkeit im DBA-Ausland einschließt (vgl. Rödder, a. a. O., S. 1422, 1424).

### **1. Reichweite des § 50i Abs. 2 EStG**

Der Wortlaut des § 50i Abs. 2 EStG ist völlig unklar gefasst, er ließe wohl eine Anwendung auf gewerblich geprägte/infizierte Personengesellschaften zu, an denen ausschließlich inländische Gesellschafter beteiligt sind (vgl. Schnitker, FR 2015, S. 134, 137).

Anteile und Wirtschaftsgüter im Betriebsvermögen einer gewerblich geprägten oder gewerblich infizierten Personengesellschaft könnten daher nach dem Gesetzeswortlaut auch dann „§ 50i-verstrickt“ sein, wenn sämtliche Gesellschafter unbeschränkt steuerpflichtig sind und bleiben.

### **2. Verhinderung wirtschaftlich sinnvoller Umstrukturierungen**

Gerade § 50i Abs. 2 EStG verhindert wirtschaftlich sinnvolle Umstrukturierungen. So sieht § 50i Abs. 2 Satz 1 EStG einen Ansatz der Wirtschaftsgüter und Anteile i. S. d. Abs. 1 abweichend von den Bestimmungen des Umwandlungssteuergesetzes **stets** mit dem gemeinen Wert vor. Damit wird das Umwandlungssteuergesetz quasi „ausgehebelt“.

Gemäß § 50i Abs. 2 Satz 2 EStG ist die Anwendung des § 6 Abs. 3 und Abs. 5 EStG, also die Buchwertprivilegierung, ausgeschlossen, soweit diese Vorschriften zu steuerneutralen Überführungen oder Übertragungen von „§ 50i-verstrickten“ Wirtschaftsgütern aus dem Betriebsvermögen der „Verstrickungs-KG“ oder eines Mitunternehmeranteils an dieser Gesellschaft führen würden.

Zu welchen Ungereimtheiten diese Gesetzesregelung führt, zeigt der Fall der unentgeltlichen Übertragung eines Mitunternehmeranteils an der § 50i-KG einer im Ausland ansässigen Person auf eine im Inland ansässige Person. Die vorzunehmende Buchwertfortführung gem. § 6 Abs. 3 EStG wird durch § 50i Abs. 2 Satz 2 EStG n. F. ausgehebelt, obwohl die stillen Reserven abkommensrechtlich sogar wieder verstrickt werden (vgl. Rödder, a. a. O., S. 1422, 1425).

Es werden also Fallgestaltungen erfasst, in denen das deutsche Besteuerungsrecht bestehen bleibt oder sogar noch verstärkt wird (vgl. dazu Schnitker, a. a. O., S. 138).