

## Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ Umsetzung von Art. 5 Abs. 5 ATAD – korrespondierende Anerkennung der im anderen Staat angesetzten Werte nach einer dortigen Entstrickungsbesteuerung bei (fiktiver) Einlage.
- ▶ **Fundstelle:** Gesetz zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Umsetzungsgesetz – ATADUmsG) v. 25.6.2021 (BGBl. I 2021, 2035; BStBl. I 2021, 874).

## § 6 Bewertung

idF des AIFM-StAnpG v. 18.12.2013 (BGBl. I 2013, 4318; BStBl. I 2014, 2), zuletzt geändert durch ATADUmsG v. 25.6.2021 (BGBl. I 2021, 2035; BStBl. I 2021, 874)

(1) Für die Bewertung der einzelnen Wirtschaftsgüter, die nach § 4 Absatz 1 oder nach § 5 als Betriebsvermögen anzusetzen sind, gilt das Folgende:

...

4. <sup>1</sup>Entnahmen des Steuerpflichtigen für sich, für seinen Haushalt oder für andere betriebsfremde Zwecke sind mit dem Teilwert anzusetzen; die Entnahme ist in den Fällen des § 4 Absatz 1 Satz 3 erster Halbsatz mit dem gemeinen Wert und in den Fällen des § 4 Absatz 1 Satz 3 zweiter Halbsatz mit dem Wert anzusetzen, den der andere Staat der Besteuerung zugrunde legt, höchstens jedoch mit dem gemeinen Wert.

...

5a. In den Fällen des § 4 Absatz 1 Satz 8 zweiter Halbsatz ist das Wirtschaftsgut mit dem gemeinen Wert anzusetzen; unterliegt der Steuerpflichtige in einem anderen Staat einer Besteuerung auf Grund des Ausschlusses oder der Beschränkung des Besteuerungsrechts dieses Staates, ist das Wirtschaftsgut mit dem Wert anzusetzen, den der andere Staat der Besteuerung zugrunde legt, höchstens jedoch mit dem gemeinen Wert.

5b. Im Fall des § 4 Absatz 1 Satz 9 ist das Wirtschaftsgut jeweils mit dem Wert anzusetzen, den der andere Staat der Besteuerung zugrunde legt, höchstens jedoch mit dem gemeinen Wert.

...

§ 52

**Anwendungsvorschriften**

idF des ATADUmsG v. 25.6.2021 (BGBl. I 2021, 2035; BStBl. I 2021, 874)

(12) ... <sup>9</sup>§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 1 zweiter Halbsatz, Nummer 5a zweiter Halbsatz und Nummer 5b in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 25. Juni 2021 (BGBl. I S. 2035) ist erstmals für nach dem 31. Dezember 2019 endende Wirtschaftsjahre anzuwenden.

Autor: Dr. Tibor *Schober*, Richter am Finanzgericht, Berlin

Mitherausgeber: Dipl.-Finw. Michael *Wendt*, Vors. Richter am BFH aD,  
Rechtsanwalt/Steuerberater, YPOG, Köln

## Kompaktübersicht

- J 22-1 **Inhalt der Änderung:** Der Gesetzgeber führt für Ent- und Verstrickung eine Wertkorrespondenz dergestalt ein, dass bei (fiktiver) Einlage von WG nicht der Teilwert in Ansatz kommt, sondern der Wert, den der andere Staat (der Ver- bzw. Entstrickung) bei der Besteuerung in Ansatz gebracht hat. Eine Rückausnahme besteht dann, wenn der Wertansatz des anderen Staats nicht den gemeinen Wert widerspiegelt. Die tatbestandliche Neuregelung findet sich dazu in § 4 Abs. 1 Satz 3 Halbs. 2 iVm. Satz 9 (Entnahme- und sofortige Einlagefiktion auf Antrag).
- J 22-2 **Rechtsentwicklung:**
- ▶ **Zur Gesetzesentwicklung bis 2020 (2. Corona-SteuerhilfeG)** s. § 6 Anm. 2.
  - ▶ **ATADUmsG v. 25.6.2021 (BGBl. I 2021, 2035; BStBl. I 2021, 874):** Einführung der korrespondierenden Bewertung, s. Anm. J 22-4.
- J 22-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** Die Regelung betrifft gem. § 52 Abs. 12 Satz 9 erstmals Wj., die nach dem 31.12.2019 enden. Die Rückwirkung ist nicht zu beanstanden, denn die ATAD sieht die Möglichkeit zur Aufstockung der Buchwerte auf den Entstrickungswert des anderen Mitgliedstaats vor. Es besteht zudem eine Umsetzungspflicht ab 1.1.2020 (Art. 11 Abs. 5 ATAD).
- J 22-4 **Grund und Bedeutung der Änderung:**
- ▶ **Grund der Änderung:** Mit der Änderung setzt der Gesetzgeber Art. 5 Abs. 5 und 6 ATAD um. Art. 5 ATAD betrifft die Übertragung von Vermögenswerten (Ent- und Verstrickung) sowie die Regelungen zur Wegzugsbesteuerung. Nach der ATAD erkennt der Mitgliedstaat bei der Übertragung von Vermögenswerten in einen anderen Mitgliedstaat den Wert

an, den der Mitgliedstaat des Stpfl. oder der BS als Ausgangswert der Vermögenswerte für stl. Zwecke festgesetzt hat, es sei denn, dieser Wert spiegelt nicht den Marktwert wider (Art. 5 Abs. 5 ATAD). Marktwert ist hierbei der Betrag, für den zwischen vertragswilligen unabhängigen Käufern und Verkäufern in einer direkten Transaktion Vermögenswerte ausgetauscht oder gegenseitige Verpflichtungen abgerechnet werden können (Art. 5 Abs. 6 ATAD). Da die ATAD aber nur eine Umsetzungspflicht für KStSubjekte vorsieht (Art. 1 ATAD) und der Gesetzgeber die Regelungen im allgemeinen Gewinnermittlungsrecht für alle Steuersubjekte mit Gewinneinkunftsarten eingefügt hat, nutzt der Gesetzgeber zugleich die Möglichkeit des Art. 3 ATAD, der nur ein Mindestschutzniveau vorgibt und weitergehende Maßnahmen ermöglicht.

► **Bedeutung der Änderung:** Die Aufdeckung stiller Reserven im anderen Staat führt mit der Wertverknüpfung zu einer Verhinderung von Besteuerungsinkongruenzen (vgl. *Hey*, *StuW* 2017, 248 [251]) und zur Erhöhung von Abschreibungspotential im Inland (vgl. ausführl. bei *Hagemann/Kahlenberg*, 2018, Art. 5 ATAD Rz. 225 ff.). Soweit der Gesetzgeber den Zugangswert auf den gemeinen Wert „deckelt“, liegt nach seiner Auffassung eine Umsetzung der ATAD vor, die eine Beschränkung auf den Marktwert vorsieht. Hinsichtlich Einzelwirtschaftsgütern dürfte dem zu folgen sein, weil sich die Definitionen (§ 9 Abs. 2 Satz 1 BewG und Art. 5 Abs. 6 ATAD) ähneln. Problematisch bleibt für Stpfl. die Frage des Nachweises und der Feststellungslast, wenn der im anderen Staat angesetzte Wert oberhalb eines Betrags liegt, den die inländ. FinVerw. als gemeinen Wert ansieht. Insoweit droht eine Doppelbesteuerung. Zudem besteht keine formelle Korrespondenz zur ausländ. StFestsetzung, weshalb Streitbeilegungsverfahren und/oder Vorbehaltsfestsetzungen an Bedeutung gewinnen werden.

