

AN: Mandanten
VON: P+P Pöllath + Partners
DATUM: 22. Dezember 2015
ZU: **BMF-Scheiben zu § 50i Abs. 2 EStG nimmt bei bestimmten Umwandlungen, Einbringungen, Überführungen und Übertragungen Inlandsfälle auf Antrag aus**

Am 21. Dezember 2015 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) das lang erwartete Schreiben zur Auslegung und Anwendung von § 50i Abs. 2 EStG veröffentlicht, welches vor allem für bestimmte gewerblich geprägte und gewerblich infizierte Personengesellschaften relevant ist.

A. Hintergrund

Sind Wirtschaftsgüter oder Anteile i.S.d. § 50i Abs. 1 Satz 1 EStG, die vor dem 29. Juni 2013 in das Betriebsvermögen einer Personengesellschaft i.S.d. § 15 Abs. 3 EStG übertragen oder überführt worden sind oder die Gegenstand einer Einbringung nach § 20 UmwStG waren, Gegenstand von Umwandlungen, Einbringungen, Überführungen oder Übertragungen oder werden die Wirtschaftsgüter oder Anteile von der Personengesellschaft für eine Betätigung i.S.d. § 15 Abs. 2 EStG genutzt, schließt § 50i Abs. 2 EStG den Ansatz mit dem Buchwert aus.

§ 50i Abs. 2 EStG setzt nicht voraus, dass der Steuerpflichtige in einem DBA-Staat ansässig ist.

TO: Clients
FROM: P+P Pöllath + Partners
DATE: December 22, 2015
RE: **Circular of the Federal Ministry of Finance on § 50i para. 2 Income Tax Act (ITA) exempts certain reorganizations, contributions and transfers upon application in domestic structures**

On December 21, 2015 the Federal Ministry of Finance issued the long awaited circular on the interpretation and application of § 50i para. 2 ITA, which is relevant for certain commercially deemed or commercially infected partnerships.

A. Background

If assets or shares pursuant to § 50i para.1 sentence 1 ITA, which have been transferred before June 29, 2013 to the business of a partnership or which were subject of a contribution pursuant to § 20 Reorganization Tax Act (RTA), are subject to reorganizations, contributions or transfers, or if these assets or shares are used by the partnership for an activity pursuant to § 15 para. 2 ITA, § 50i para. 2 ITA denies carry-over basis.

§ 50i para.2 ITA does not require that the taxpayer is resident in a treaty country.

B. Einschränkung der Anwendung aus Gründen sachlicher Unbilligkeit

I. Begünstigte Übertragungsarten

Nach dem BMF-Schreiben sind entgegen § 50i Abs. 2 EStG bei Einbringungen nach §§ 20, 24, 25 UmwStG und Umwandlungen nach §§ 3, 9, 11, 15 und 16 UmwStG, bei Übertragungen nach § 6 Abs. 3 EStG auf natürliche Personen und § 6 Abs. 5 EStG sowie beim Strukturwandel aufgrund sachlicher Unbilligkeit auf Antrag Ansätze zum Buchwert oder ggf. Zwischenwert möglich.

II. Keine Beschränkung oder Ausschluss des deutschen Besteuerungsrechts

Die Ausnahme von § 50i Abs. 2 EStG setzt voraus, dass keine Beschränkung oder kein Ausschluss des deutschen Besteuerungsrechts an den laufenden Einnahmen und Veräußerungsgewinnen oder Entnahmen der erhaltenen Anteile, des übertragenen Betriebsvermögens oder der übertragenen Wirtschaftsgüter oder Anteile eintritt. Eine Berücksichtigung des Steuerzugriffs aufgrund § 50i EStG bleibt dabei grundsätzlich außer Betracht (Ausnahme bei § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 2 EStG).

III. Antragserfordernis

Die Nichtanwendung des § 50i Abs. 2 EStG bedarf ferner eines übereinstimmenden Antrags der Beteiligten.

B. Restrictions on the application for reasons of factual inequity

I. Privileged transfers

Under the circular, contributions pursuant to §§ 20, 24, 25 RTA, reorganizations pursuant to §§ 3, 9, 11, 15 and 16 RTA, transfers pursuant to § 6 para. 3 ITA to individuals and § 6 para. 5 ITA as well as changes in structures are possible upon application at carry-over basis or at any other value below fair value irrespective of § 50i para. 2 ITA.

II. No limitation or exclusion of the German taxing right

The exemption from § 50i para. 2 ITA requires that the German taxing right on the current income and capital gain or withdrawals of the received interests, the transferred business assets or the transferred assets or interests is not limited or excluded. The taxing right pursuant to § 50i ITA shall generally not be considered (exemption for § 6 para. 5 sentence 3 no. 2 ITA).

III. Application required

The non-application of § 50i para. 2 ITA requires an application of all participants.

IV. Zeitliche Anwendung

Das BMF-Schreiben enthält keine Aussage zur zeitlichen Anwendung. Es kann wohl davon ausgegangen werden, dass bundesweit noch keine Veranlagungen zu § 50i Abs. 2 EStG erfolgt sind. Somit könnte bei allen (noch nicht bestandskräftigen) veranlagten Fällen die Nichtanwendung aus Gründen sachlicher Unbilligkeit zu prüfen sein.

V. Würdigung

Mit dem nun veröffentlichten BMF-Schreiben ermöglicht die Finanzverwaltung auf dem Billigkeitswege die Suspendierung von § 50i Abs. 2 EStG auf Antrag bei Inlandsfällen. Dies vollzieht sich durch einen Antrag auf Billigkeitserlass aus sachlichen Gründen (§§ 163, 227 AO). Entscheidungen nach §§ 163, 227 AO sind Einzelfallentscheidungen, wobei das BMF-Schreiben den Ermessensspielraum der zuständigen Behörde einengen sollte. Der Antrag ist bei dem für den entsprechenden Steuerbescheid zuständigen Finanzamt zu stellen. Die Einschränkung zu § 6 Abs. 3 EStG wird insbesondere Nachfolgeplanungen erschweren, als unentgeltliche Übertragungen auf Stiftungen häufiger Bestandteil einer Sicherung der Unternehmenskontinuität sind. Letztlich bleibt unklar, ob eine verwaltungsinterne Regelung den zu weit geratenen Anwendungsbereich von § 50i Abs. 2 EStG rechtssicher regeln kann. Dem Vernehmen nach steht auch eine gesetzliche Nachbesserung weiter zur Diskussion.

IV. Effective date

The circular does not contain information regarding its effective date. It appears that no § 50i para. 2 ITA assessments have been made so far. Thus, all (not final and binding) assessed cases could be examined for a non-application because of reasons of factual inequity.

V. Conclusion

With the now released circular, the tax authorities provide by means of inequity the suspension of § 50i para. 2 ITA upon application for domestic cases. This occurs through an application for a waiver because of reasons of factual inequity (§§ 163, 227 General Tax Act (GTA)). Decisions pursuant to §§ 163, 227 GTA are dependent on the individual circumstances of each case, though the circular should narrow the discretion for the authorities. The application has to be filed with the local tax office, which is responsible for the respective tax assessment notice. The restrictions for § 6 para. 3 ITA will especially handicap succession planning, as gifts to foundations are nowadays a common part of the assurance of business continuity. Finally, it remains uncertain, whether a circular can narrow the overly broad wording of § 50i para. 2 ITA with legal certainty. It is reported that a change in law is still under discussion.

Bei Fragen können Sie jederzeit gern die nachstehend aufgeführten Anwälte kontaktieren.

For further questions, please do not hesitate to contact one of the lawyers listed below.

München

Dr. Michael Best
+49 (89) 24 24 0 - 450
michael.best@pplaw.com

Peter F. Peschke
+49 (89) 24 24 0 - 463
peter.peschke@pplaw.com

Frankfurt

Dr. Pia Dorfmueller
+49 (69) 24 70 47 - 10
pia.dorfmueller@pplaw.com

Dr. Maximilian Meyer
+49 (69) 24 70 47 - 11
maximilian.meyer@pplaw.com

Berlin

Dr. Andreas Richter
+49 (30) 2 53 53 - 131
andreas.richter@pplaw.com

Dr. Hardy Fischer
+49 (30) 2 53 53 - 251
hardy.fischer@pplaw.com