

FG Düsseldorf: Entstrickungsbesteuerung ist unionsrechtskonform

Die Entstrickungsregelungen bei Überführung von Wirtschaftsgütern in eine ausländische Betriebsstätte sind mit der Niederlassungsfreiheit vereinbar. Auch ist deren rückwirkende Anwendung nicht verfassungswidrig.

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine Kommanditgesellschaft, welche im Streitjahr 2005 Patent-, Marken- und Gebrauchsmusterrechte auf ihre niederländische Betriebsstätte übertrug. Das Finanzamt stellte im Rahmen einer Betriebsprüfung fest, dass die Überführung der Rechte gemäß Tz. 2.6.1 der Betriebsstätten-Verwaltungsgrundsätze (BMF-Schreiben vom 24.12.1999) unter Aufdeckung der stillen Reserven mit dem Fremdvergleichswert im Zeitpunkt der Überführung erfolgen müsse. Der Wert der stillen Reserven sei jedoch aus Billigkeitsgründen durch einen Merkposten in gleicher Höhe zu neutralisieren, welcher linear über einen Zeitraum von zehn Jahren gewinnerhöhend aufzulösen sei. Hiergegen wendete sich die Klägerin mit erfolglosem Einspruch.

Entscheidung

Das Finanzamt sei zu Recht davon ausgegangen, dass die Klägerin mit der Überführung der Rechte in ihre niederländische Betriebsstätte Wirtschaftsgüter i.S. des § 4 Abs. 1 S. 3 und 4 EStG i.d.F. des SEStEG und JStG 2010 entnommen habe und der Wert dieser Entnahmen bei der Berechnung des Gewinns der Klägerin im Streitjahr zu berücksichtigen sei.

Weder die rückwirkende Anwendung der sog. Entstrickungsregelungen (§ 4 Abs. 1 S. 3 und 4 EStG 2010) auf das Streitjahr 2005 sei verfassungswidrig noch seien diese in Verbindung mit der in Tz. 2.6.1 des BMF-Schreibens vom 24.12.1999 enthaltenen Billigkeitsregelung mit der in Art. 49 AEUV garantierten Niederlassungsfreiheit unvereinbar.

Zunächst ordnet § 52 Abs. 8b S. 3 EStG seit 2010 an, dass § 4 Abs. 1 S. 4 EStG in allen Fällen gilt, in denen auch § 4 Abs. 1 S. 3 EStG anzuwenden ist, d. h. gemäß § 52 Abs. 8b S. 1 EStG für alle nach dem 31.12.2005 endenden Wirtschaftsjahre. Die Sätze 3 und 4 von § 4 Abs. 1 EStG sind damit grundsätzlich ab dem Wirtschaftsjahr 2006 anwendbar. Der gleichzeitig eingefügte § 52 Abs. 8b S. 2 EStG erstreckt die Anwendbarkeit von § 4 Abs. 1 S. 3 EStG – und damit mittelbar auch von Satz 4 – jedoch unbegrenzt auf frühere Wirtschaftsjahre, und zwar u.a. für die Fälle, in denen ein bisher einer inländischen Betriebsstätte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen zuzuordnendes Wirtschaftsgut in eine ausländische Freistellungsbetriebsstätte überführt wird.

Die Regelung des § 52 Abs. 8b S. 2 und 3 EStG verstoße nicht gegen das verfassungsrechtliche Rückwirkungsverbot. Zwar handele es sich bei dieser Vorschrift um eine Norm, der in formaler Hinsicht echte Rückwirkung zukomme und die aus verfassungsrechtlicher Sicht gegenüber der alten Rechtslage als konstitutive Änderung zu behandeln sei. Diese Rückwirkung sei aber zulässig. Ein schutzwürdiges Vertrauen der Klägerin auf eine hiervon abweichende Rechtslage konnte sich bis zum Streitjahr 2005 nicht bilden, da die höchstrichterliche Rechtsprechung zur finalen Entnahmetheorie auf einer jahrzehntelangen Praxis beruhte. Die bis dahin geltende Rechtslage wollte der Gesetzgeber 2006 mit der Einfügung von § 4 Abs. 1 S. 3 EStG bestätigen.

Auch die Niederlassungsfreiheit gem. Art. 49 AEUV stehe den im Streitfall zur Anwendung kommenden Entstrickungsregelungen nicht entgegen. Dies habe der EuGH in seinem Urteil vom 21.05.2015 entschieden (siehe ausführliche Urteilsbesprechung in den [Deloitte Tax-News](#)).

Betroffene Norm

§ 4 Abs. 1 S. 3 und 4 EStG, § 52 Abs. 8b S. 2 EStG, Art. 49 AEUV
Streitjahr 2005

Vorinstanz

EuGH, Urteil vom 21.05.2015, C-657/13, DStR 2015, S. 1166, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Fundstelle

FG Düsseldorf, Urteil vom 19.11.2015, [8 K 3664/11 F](#), BFH-anhängig: I R 99/15

Weitere Fundstelle

BMF, Schreiben vom 24.12.1999, IV B 4 - S 1300 - 111/99

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.