

## Übertragung stiller Reserven gemäß §§ 6b/6c EStG



§ 6 b

FONDS

II

# Inhaltsverzeichnis

	<u>Seite</u>
<b>Einleitung</b>	3
<b>Steuerliche Grundlagen</b>	4
Voraussetzungen	4
Ermittlung Veräußerungsgewinn	4
Zeitraum der Rücklage	4
Gewinnzuschlag	4
§ 6b und Tarifiermäßigung nach § 34 I, III EStG	4
Begünstigte Reinvestitionsobjekte	4
<b>Übersicht über die Übertragbarkeit stiller Reserven nach § 6b EStG</b>	5
Übertragung der Rücklage	5
<b>Beispiele</b>	
Ermittlung der maximalen Steuerbelastungen bei (zwangsweiser) Auflösung einer Rücklage gemäß § 6b/6c EStG	6
Steuer-/Liquiditätsbelastung aus der steuerpflichtigen Auflösung einer § 6b-Rücklage versus einer Beteiligung an der SachsenFonds § 6b-Fonds II GmbH & Co. KG	7

## Hinweise

Diese Kurzzusammenfassung kann nur einen groben Überblick geben.

Eine Investitionsentscheidung soll nur nach dem Studium des Emissionsprospektes sowie des Prospektgutachtens getroffen werden.

Der steuerliche Berater des Investors sollte unbedingt hinzugezogen werden, da dieser in der Regel die steuerliche und wirtschaftliche Situation seines Mandanten am besten kennt.

## Einleitung

Wenn Betriebsvermögen mit Gewinn veräußert wird, ist zwangsläufig auch immer der Fiskus zur Stelle.

Die stillen Reserven, die durch den Verkauf von Betriebsvermögen gewinnerhöhend aufgedeckt werden, führen in der Regel zu hohen Steuerbelastungen. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn betrieblicher Grundbesitz veräußert wird, denn gerade Grund und Boden hat seit der letzten Währungsreform einen hohen Wertzuwachs erfahren.

Vor der sofortigen Steuerbelastung retten kann sich der Unternehmer (Gewerbetreibender, Freiberufler und Landwirt) nur, wenn er die Gewinne wieder steuerneutral in ein gemäß § 6b/6c begünstigtes Reinvestitionsobjekt investiert. Sofern ihm eine sofortige Reinvestition nicht möglich ist, bleibt ihm nach derzeit geltendem Recht die Möglichkeit, die Gewinne vorübergehend in eine Rücklage gemäß §§ 6b/6c EStG einzustellen und diese zu einem späteren Zeitpunkt durch Investition wieder aufzulösen.

Eine Rücklage gemäß §§ 6b/6c EStG wird als personenbezogene Rücklage gebildet. Zu den berechtigten Personen zählen natürliche Personen, Personengesellschaften und auch juristische Personen. Das bedeutet, dass z.B. ein Einzelunternehmer oder der Kommanditist einer GmbH & Co. KG den auf ihn fallenden Veräußerungsgewinn steuerneutral auf die Anschaffungs- und Herstellungskosten einzelner Wirtschaftsgüter übertragen kann, die innerhalb eines Unternehmens, an dem der Unternehmer/Kommanditist beteiligt ist, erworben bzw. hergestellt wurden.

Die Reinvestition in einen „§ 6b-Fonds“ kann wegen des dort gewählten Gesellschafts- und Finanzierungs-konzeptes mit einem sehr geringen Eigenkapitaleinsatz (ca. 35% der zu übertragenden § 6b-Rücklage) getätigt werden.

Voraussetzungen und Beispiele finden Sie auf den folgenden Seiten.

Soweit in den folgenden Ausführungen von Rücklagen oder § 6b-Rücklagen gesprochen wird, ist auch die § 6c-Rücklage gemeint, wenn nicht ausdrücklich vermerkt ist, dass die Ausführungen nicht für § 6c-Rücklagen gelten.

Haar, den 14.07.2008

# Steuerliche Grundlagen

## Voraussetzungen

1. Natürliche oder juristische Personen sowie Personengesellschaften, die im Inland steuerpflichtig sind und den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, sind berechtigt, die Vergünstigungen des § 6b EStG in Anspruch zu nehmen. Für Freiberufler und kleinere Gewerbetreibende, die weder nach Handelsrecht noch nach Steuerrecht zur Bilanzierung verpflichtet sind, sowie für Landwirte, die ihren Gewinn nach Durchschnittssätzen ermitteln, ermöglicht § 6c EStG eine Begünstigung analog den Regelungen des § 6b EStG.
2. Das veräußerte Wirtschaftsgut muss zum Zeitpunkt der Veräußerung mindestens sechs Jahre ununterbrochen zum Anlagevermögen des veräußernden inländischen Unternehmens gehört haben; auch der einzelne Gesellschafter einer veräußernden Mitunternehmerschaft für den auf ihn entfallenden Anteil an dem veräußerten Anlagegut die Sechsjahresfrist erfüllen.
3. Das veräußerte Wirtschaftsgut muss zum Anlagevermögen einer inländischen Betriebsstätte gehört haben.
4. Die Veräußerung muss entgeltlich sein.
5. Die Reinvestition muss in der Regel innerhalb von vier Wirtschaftsjahren nach dem Verkauf des Wirtschaftsgutes erfolgt sein (bei Anteilen an Kapitalgesellschaften fallweise zwei Jahre).
6. Die Bildung und die Auflösung der Rücklage muss in der Buchhaltung nachvollziehbar sein.
7. Der bei der Veräußerung entstandene Gewinn muss bei der Ermittlung des im Inland steuerpflichtigen Gewinns berücksichtigt werden.

## Ermittlung des Veräußerungsgewinns

Veräußerungsgewinn ist der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten den Buchwert zum Zeitpunkt der Veräußerung übersteigt. Bei abnutzbaren Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens (insbesondere Gebäude) sind noch die zeitanteiligen Abschreibungen, Sonderabschreibungen und Teilwertberichtigungen bis zum Veräußerungszeitpunkt zu berücksichtigen. Wertaufholungen sind vorzumerken. Eine Entnahme aus dem Betrieb stellt keine entgeltliche Veräußerung dar.

## Zeitraum der Rücklage

Wird keine sofortige Übertragung des Veräußerungsgewinns vorgenommen, besteht im Wirtschaftsjahr der Veräußerung ein Wahlrecht, entweder eine gewinnmindernde Rücklage in Höhe der aufgedeckten stillen Reserven zu bilden oder die sofortige Versteuerung des Gewinns vorzunehmen.

Die Bildung der § 6b-Rücklage setzt voraus, dass in der Handelsbilanz ein entsprechender Passivposten gebildet wird. Ist der Steuerpflichtige nicht verpflichtet, eine Handelsbilanz aufzustellen, oder stellt er keine auf, so wird das Wahlrecht für das betroffene Wirtschaftsjahr mit der Abgabe der Gewinnermittlungsunterlagen beim Finanzamt ausgeübt.

Die § 6b-Rücklage kann grundsätzlich in den folgenden vier Wirtschaftsjahren auf neu angeschaffte oder hergestellte Wirtschaftsgüter übertragen werden. Diese Frist verlängert sich bei neu hergestellten Gebäuden auf sechs Jahre, wenn mit der Herstellung vor Ablauf des vierten auf die Rücklagenbildung folgenden Wirtschaftsjahres begonnen wurde. Bei Veräußerungen von Anteilen an Kapitalgesellschaften verkürzt sich die Übertragungsfrist auf zwei Jahre.

## Gewinnzuschlag

Sofern eine Rücklage nicht innerhalb der entsprechenden Frist steuerbegünstigt verwendet wird, muss die Auflösung dieser Rücklage erfolgen. In diesem Fall muss der aufgelöste Rücklagenbetrag um einen Gewinnzuschlag von 6% für jedes volle Wirtschaftsjahr, in dem die Rücklage bestanden hat, erhöht werden. Durch den Gewinnzuschlag soll der Zinsvorteil ausgeglichen werden, der durch die Rücklageneinstellung entstanden ist.

## Tarfermäßigung nach § 34 I, III EStG

Für den bei der Veräußerung eines Betriebes, Teilbetriebes oder Mitunternehmeranteils entstandenen Gewinns kann (soweit wegen der zu dem veräußerten Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsgüter die Voraussetzungen des § 6b erfüllt sind) nur alternativ zwischen Abzug bzw. Rücklagenbildung nach § 6b oder Tarfermäßigung nach § 34 I oder ggf. § 34 III EStG gewählt werden. Der ermäßigte Steuersatz gemäß § 34 entfällt, sobald auch nur ein Teilgewinn gemäß § 6b oder § 6c reinvestiert wird.

## Begünstigte Reinvestitionsobjekte

Die Übertragungen der aufgedeckten stillen Reserven dürfen nur auf bestimmte Wirtschaftsgüter erfolgen.

Welche Veräußerungsgewinne dabei auf welche Reinvestitionsobjekte übertragen werden können, verdeutlicht die nachfolgende Übersicht.

### 1. Grund und Boden

Auf erworbenen Grund und Boden können stillen Reserven nur übertragen werden, wenn sie aus der Veräußerung von Grund und Boden stammen. Bei der Veräußerung eines bebauten Grundstücks ist somit der auf den Veräußerungsgewinn entfallende Gebäudeanteil nicht auf den neuerworbenen Grund und Boden übertragungsfähig.

## 2. Gebäude

Die Übertragung der aufgedeckten stillen Reserven auf neu errichtete oder erworbene Gebäude ist möglich, wenn die stillen Reserven bei der Veräußerung von Grund und Boden, von Aufwuchs auf Grund und Boden mit dem dazugehörigen Grund und Boden (nur bei land- und forstwirtschaftlichem Betriebsvermögen), ferner bei der Veräußerung von Gebäuden oder Anteilen an Kapitalgesellschaften aufgedeckt worden sind.

## 3. Abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter

Die Übertragung der aufgedeckten stillen Reserven die aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften stammen, ist auf jedes abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgut möglich.

## 4. Anteile an Kapitalgesellschaften

Steuerpflichtige, die keine Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen sind, können Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften bis zu einem Betrag von € 500.000 auf die im Wirtschaftsjahr der Veräußerung oder in den folgenden zwei Wirtschaftsjahren angeschafften Anteile an Kapitalgesellschaften oder angeschafften oder hergestellten abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern oder auf die im Wirtschaftsjahr der Veräußerung oder in den folgenden vier Wirtschaftsjahren angeschafften oder hergestellten Gebäude (nicht Grund und Boden) übertragen.

## Übertragung der Rücklage

Aufgrund bisheriger Verwaltungsauffassung erfolgte die Übertragung der Rücklage mittels einer individuellen steuerlichen Ergänzungsbilanz zur steuerlichen Gesamthandsbilanz. Durch ein Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 29.02.2008 wurde diese Auffassung betreffend der Bilanzierung einer § 6b- Rücklage geändert. Die Reduzierung der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten eines begünstigten Wirtschaftsgutes in der Steuerbilanz muss zukünftig aufgrund der umgekehrten Maßgeblichkeit auch in der Handelsbilanz entsprechend nachvollzogen werden. Nach Verwaltungsauffassung betrifft dies alle Kaufleute, die zur handelsrechtlichen Rechnungslegung verpflichtet sind, z.B. Personengesellschaften. Hierzu wird in der Handelsbilanz der Personengesellschaft ein „Wertberichtigungsposten“ für Zwecke der übertragenen § 6b-Rücklage eingestellt. Der „Wertberichtigungsposten“ wird als Unterkonto für jeden Anleger geführt und übernimmt die Funktion der individuellen Ergänzungsbilanz.

Gemäß Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 29.02.2008 kann zukünftig auch eine Kapitalgesellschaft § 6b-Rücklagen in Höhe der - anteilig der Kapitalgesellschaft zuzurechnenden - Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten übertragen. Entgegen der bisherigen Auffassung erhöht sich das Übertragungsvolumen für Kapitalgesellschaften somit um den fremdfinanzierten Anteil der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der Fondsgesellschaft.

## Übersicht über die Übertragbarkeit stiller Reserven nach § 6b EStG

Stille Reserven aus Verkauf von ...	sind übertragbar auf ...	Grund und Boden	Aufwuchs auf Grund und Boden bei land- und forstwirtschaftlichem Betriebsvermögen	Gebäude	Abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter	Anteile an Kapitalgesellschaften
Grund und Boden		X	X	X		
Bei land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen: Grund und Boden mit Aufwuchs			X	X		
Gebäude				X		
Anteile an Kapitalgesellschaften im Betriebsvermögen: Veräußerungsgewinn bis € 500.000				X	X Reinvestitionsfrist nur zwei Jahre	X Reinvestitionsfrist nur zwei Jahre

Die Voraussetzungen für eine Übertragung einer §§ 6b/6c-Rücklage sind im Detail zu prüfen. Die steuerlichen Fragestellungen im Zusammenhang mit der Übertragung von Veräußerungsgewinnen bzw. Rücklagen nach §§ 6b/6c EStG sind komplex. Es wird empfohlen, den persönlichen Steuerberater hinzuzuziehen.

## Beispiele

### Ermittlung der maximalen Steuerbelastungen bei (zwangsweiser) Auflösung einer Rücklage gemäß § 6b/6c EStG

		Landwirt/Unternehmer ohne Gewerbesteuerpflicht	
Veräußerungsgewinn/§6b-Rücklage		€ 144.000	€ 288.000
Steuersatz		42%	45%
Steueraufwand aus der Auflösung der § 6b/6c-Rücklage *)	ca.	€ 63.806	€ 136.728
<b>Gesamtbelastung</b>	<b>ca.</b>	<b>€ 63.806</b>	<b>€ 136.728</b>

\*) nicht berücksichtigt wurde aus dem Gewinnzuschlag resultierende Steueraufwand i.H.v. € 15.314 (aus € 144.000) bzw. € 32.815 (aus € 288.000).

Es wurde ein Steuersatz von 42% bzw. 45% zzgl. 5,5% Solidaritätszuschlag unterstellt. Nicht berücksichtigt wurde eine ggf. anfallende Kirchensteuer. Auf eine Darstellung der Gesamtbelastung bei einem Landwirt/Unternehmer mit Gewerbesteuerpflicht wurde verzichtet, da die Gewerbesteuer i.d.R. vollständig auf die Einkommensteuer angerechnet werden kann. Somit würden sich für einen Landwirt/Unternehmer mit Gewerbesteuerpflicht keine abweichenden Ergebnisse ergeben.

Diese Steuerbelastung kann nach derzeit geltendem Steuerrecht wie folgt vermieden werden:

- Investition in eigenes, begünstigtes Betriebsvermögen des Veräußerungsgewinns bzw. der Rücklage,
  - Reinvestition in einen weiteren Betrieb des Steuerpflichtigen, in dem der steuerliche Veräußerungsgewinn nicht entstanden ist
- oder
- Investition in einen fremden Betrieb (Beteiligung an einem „§ 6b-Fonds“ mit einem Kommanditanteil von € 50.000 bzw. € 100.000 zzgl. 5% Agio)

Ein Kommanditanteil von € 50.000 (€ 100.000) entspricht einem Anteil an den Vermögenswerten der Sachsen-Fonds § 6b II GmbH & Co. KG von ca. € 144.000 (€ 288.000).

## Steuer-/Liquiditätsbelastung aus der steuerpflichtigen Auflösung einer § 6b-Rücklage versus einer Beteiligung an der SachsenFonds § 6b II GmbH & Co. KG

Beispielrechnung für eine Beteiligung in Höhe von € 50.000 und eine § 6b-Rücklagenübertragung von € 144.000

	Sofortige steuerpflichtige Auflösung	Beteiligung an der SachsenFonds § 6b II GmbH & Co. KG
§ 6b-Rücklage	€ 144.000	€ 144.000
Steueraufwand bei sofortiger Besteuerung	€ - 63.806	-
Kapitaleinsatz	-	€ - 52.500
Liquiditätsgewinn aus der Beteiligung unter Berücksichtigung des Steueraufwandes	-	€ + 41.354
<b>Verbleibende Liquidität nach Steuern</b>	<b>€ 80.194</b>	<b>€ 132.854</b>

Beispielrechnung für eine Beteiligung in Höhe von € 100.000 und eine § 6b-Rücklagenübertragung von € 288.000

	Sofortige steuerpflichtige Auflösung	Beteiligung an der SachsenFonds § 6b II GmbH & Co. KG
§ 6b-Rücklage	€ 288.000	€ 288.000
Steueraufwand bei sofortiger Besteuerung	€ - 136.728	-
Kapitaleinsatz	-	€ -105.000
Liquiditätsgewinn aus der Beteiligung unter Berücksichtigung des Steueraufwandes	-	€ + 71.785
<b>Verbleibende Liquidität nach Steuern</b>	<b>€ 151.272</b>	<b>€ 254.785</b>

Bei der Ermittlung des Liquiditätsgewinns aus der Beteiligung wurde im ersten und letzten Jahr der Fondslaufzeit jeweils der Spitzensteuersatz (42% zzgl. 5,5% Solidaritätszuschlag) unterstellt. In den Jahren 2009 bis 2027 wurde von einem Steuersatz in Höhe von 30% zzgl. 5,5% Solidaritätszuschlag ausgegangen. Ebenso berücksichtigt wurde die Steuerbelastung auf den am Ende der Fondslaufzeit (unterstellt 31.12.2028) noch nicht vollständig aufgelösten Rücklagenbetrag. Sofern zum Liquidationszeitpunkt eine weitere Reinvestition der noch nicht aufgelösten § 6b-Rücklage erfolgen kann, würde der hierfür kalkulierte Steueraufwand entfallen und sich die Liquidität nach Steuern entsprechend erhöhen.

# **SachsenFonds**

*KanAm Gruppe*

SachsenFonds GmbH  
Hans-Stießberger-Straße 2a  
85540 Haar b. München  
Telefon 089 45666-0  
E-Mail [info@sachsenfonds.com](mailto:info@sachsenfonds.com)  
[www.sachsenfonds.com](http://www.sachsenfonds.com)