



Karl Wilhelm Christmann
Unterabteilungsleiter IV B

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 1888 682-0

nachrichtlich:

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

Bundesministerium der Justiz

TELEX 886645

Bundeszentralamt für Steuern

DATUM 29. Februar 2008

BETREFF **Übertragung einer Rücklage nach § 6b EStG von einer Kapitalgesellschaft auf ein Wirtschaftsgut einer Personengesellschaft, an der die Kapitalgesellschaft beteiligt ist; Umgekehrte Maßgeblichkeit nach § 5 Abs. 1 Satz 2 EStG**

BEZUG TOP 15 ESt II/08

GZ **IV B 2 - S 2139/07/0003**

DOK **2008/0111417**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder nehme ich zur Übertragung einer Rücklage nach § 6b EStG, die von einer Kapitalgesellschaft gebildet wurde und auf ein Wirtschaftsgut einer Personengesellschaft, an der die Kapitalgesellschaft beteiligt ist, übertragen wird, wie folgt Stellung:

I. Bildung der Rücklage nach § 6b EStG bei der Kapitalgesellschaft

Die bei der Veräußerung eines Wirtschaftsgutes aufgedeckten stillen Reserven können gemäß § 6b EStG auf ein anderes begünstigtes Wirtschaftsgut übertragen werden. Wird diese Übertragung nicht im selben Wirtschaftsjahr vorgenommen, so kann der Steuerpflichtige eine den Gewinn mindernde Rücklage bilden. Die Bildung der Rücklage ist in der Steuerbilanz oder der Anpassungsrechnung nach § 60 Abs. 2 Satz 1 EStDV des Steuerpflichtigen nur zulässig, wenn das steuerliche Wahlrecht in Übereinstimmung mit der Handelsbilanz ausgeübt wird, d.h., wenn in der Handelsbilanz ein entsprechender Passivposten (Sonderposten mit Rücklagenanteil, § 247 Abs. 3 HGB) ausgewiesen wird (Grundsatz der umgekehrten Maßgeblichkeit, § 5 Abs. 1 Satz 2 EStG).

II. Übertragung der Rücklage nach § 6b EStG von der Kapitalgesellschaft auf ein Wirtschaftsgut einer Tochterpersonengesellschaft

Der Steuerpflichtige kann den in die Rücklage eingestellten begünstigten Gewinn, der in einem als Einzelunternehmen geführten Betrieb entstanden ist, auf Wirtschaftsgüter übertragen, die zum Betriebsvermögen einer Personengesellschaft gehören, an der er als Mitunternehmer beteiligt ist (R 6b.2 Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStR 2005). Da § 6b EStG gemäß § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. R 32 Abs. 1 KStR bei der Einkommensermittlung der Kapitalgesellschaft entsprechend anzuwenden ist, besteht diese Übertragungsmöglichkeit auch für Kapitalgesellschaften.

Eine Übertragung ist der Höhe nach nur zulässig, soweit die Wirtschaftsgüter dem Steuerpflichtigen zuzurechnen sind (R 6b.2 Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStR 2005).

1. Auflösung der Rücklage bei der Kapitalgesellschaft

Wird die in der Bilanz der Kapitalgesellschaft gebildete Rücklage bei den Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Wirtschaftsguts der Personengesellschaft, an der die Kapitalgesellschaft beteiligt ist, berücksichtigt, ist bilanzsteuerrechtlich entsprechend den Grundsätzen in R 6b.2 Abs. 8 EStR 2005 zu verfahren. In der Handelsbilanz der Kapitalgesellschaft muss der Sonderposten mit Rücklagenanteil aufgelöst werden, weil die Ausübung dieses steuerlichen Wahlrechtes nicht mehr dargestellt werden kann.

Da die Beteiligung an einer Personengesellschaft abweichend vom Handelsrecht in der Steuerbilanz der Kapitalgesellschaft kein selbständiges Wirtschaftsgut darstellt, sondern die anteilige Zurechnung der der Personengesellschaft dienenden Wirtschaftsgüter beim Gesellschafter begründet, mindert sich der entsprechende Ansatz in der Steuerbilanz der Kapitalgesellschaft aufgrund der spiegelbildlichen Darstellungsweise (vgl. unter II. 2. Minderung des Kapitalkontos der Kapitalgesellschaft in der Steuerbilanz der Personengesellschaft). Dies gilt unabhängig von der Bewertung der Beteiligung in der Handelsbilanz der Kapitalgesellschaft. Der Grundsatz der umgekehrten Maßgeblichkeit findet insoweit keine Anwendung, da für den Ansatz der Beteiligung an der Personengesellschaft kein steuerliches Wahlrecht im Sinne des § 5 Abs. 1 Satz 2 EStG besteht.

2. Minderung der Anschaffungs-/Herstellungskosten des Wirtschaftsgutes bei der Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft)

Wird der begünstigte Gewinn auf ein Wirtschaftsgut einer Personengesellschaft übertragen, sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieses Wirtschaftsgutes zu mindern. Die Übertragung wird durch erfolgsneutrale Absetzung vom Kapitalkonto in der Steuerbilanz der Personengesellschaft abgebildet. Da § 6b EStG eine gesellschafterbezogene Begünstigung

darstellt, ist allein das Kapitalkonto in der Steuerbilanz des Mitunternehmers zu mindern, der den begünstigten Gewinn überträgt.

Die Übertragung der Rücklage stellt die Ausübung eines steuerlichen Wahlrechtes dar. Nach dem Grundsatz der umgekehrten Maßgeblichkeit müssen daher die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsgutes in der Handelsbilanz der Personengesellschaft entsprechend gemindert werden. Soweit der Abzug in einem der folgenden Wirtschaftsjahre in der handelsrechtlichen Jahresbilanz durch eine Zuschreibung rückgängig gemacht wird, erhöht der Betrag der Zuschreibung den Buchwert des Wirtschaftsgutes in der Steuerbilanz (§ 5 Abs. 1 Satz 2 EStG, R 6b.2 Abs. 1 Satz 2 EStR 2005).

III. Zeitliche Anwendung

Dieses Schreiben gilt für alle Rücklagen, die nicht auf Veräußerungen im Zeitraum vom 1. Januar 1999 bis zum 31. Dezember 2001 beruhen. Hinsichtlich der geforderten Darstellung des Übertragungsvorgangs in der Handelsbilanz der Personengesellschaft ist es nicht zu beanstanden, wenn bei bis zum 1. April 2008 aufgestellten Bilanzen die Minderung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsgutes in der Handelsbilanz nicht vorgenommen wurde und die Personengesellschaft für den Gesellschafter, der begünstigte Veräußerungsgewinne überträgt, eine negative Ergänzungsbilanz aufgestellt hat. Diese Darstellungsweise kann in den nachfolgend aufzustellenden Bilanzen beibehalten werden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag
Christmann