

Gestaltungen mit § 6b EStG bei der Einbringung in eine GmbH

Prof. Dr. Hans Ott

Wie mit der Übertragung einer 6b-Rücklage die Steuerbelastung der Beteiligten verringert werden kann
Nach § 6b Einkommensteuergesetz (EStG) besteht die Möglichkeit, die bei der Veräußerung bestimmter Wirtschaftsgüter aufgedeckten stillen Reserven entweder unmittelbar auf bestimmte angeschaffte oder hergestellte Wirtschaftsgüter zu übertragen oder in Höhe des Veräußerungsgewinns eine den steuerlichen Gewinn mindernde (sogenannte „steuerfreie“) Rücklage zu bilden und auf bestimmte Wirtschaftsgüter zu übertragen, die erst in den nächsten vier bzw. sechs Jahren angeschafft oder hergestellt werden. Soll eine Sachgesamtheit (Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil) nach § 20 Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) in eine GmbH eingebracht werden, stellt sich die Frage, welche Möglichkeiten die Vorschrift des § 6b EStG anlässlich der Einbringung bietet und ob und ggf. wie eine nach § 6b EStG gebildete steuerfreie Rücklage bei der Umwandlung in eine GmbH im Gestaltungswege genutzt werden kann. Mit diesen Fragen befasst sich der nachfolgende Beitrag.

Überblick:

1. Möglichkeiten der Übertragung stiller Reserven nach § 6b EStG

- Wirtschaftsgüter im Sinne des § 6b Abs. 1 Satz 1 EStG
- Wirtschaftsgüter in einem EU/EWR-Betriebsvermögen
- Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften
- Sonstige steuerfreie Rücklagen

2. Einbringungsgewinn und § 6b EStG

3. § 6b-EStG-Modell bei Vorab-Auslagerung wesentlicher Betriebsgrundlagen

4. Nutzung des § 6b EStG bei Sperrfristverletzung

5. Übertragung der Rücklage nach § 6b EStG bei einer Einbringung

6. Einbringung zum Ende des Reinvestitionszeitraums

7. Endgültige Steuerersparnis durch Rücklagenübertragung

8. Zusammenfassung

1. Möglichkeiten der Übertragung stiller Reserven nach § 6b EStG
 - Wirtschaftsgüter im Sinne des § 6b Abs. 1 Satz 1 EStG

Mit Hilfe von § 6b EStG kann der Steuerpflichtige – ein Einzelunternehmer, eine Personengesellschaft bzw. deren Gesellschafter oder eine Kapitalgesellschaft – unter bestimmten Voraussetzungen die bei der Veräußerung von Wirtschaftsgütern im Sinne des § 6b Abs. 1 Satz 1 EStG aufgedeckten stillen Reserven vollständig oder teilweise auf die in § 6b Abs. 1 Satz 2 EStG genannten Reinvestitions-Wirtschaftsgüter übertragen. Anstelle der Übertragung der aufgedeckten stillen Reserven im Sinne des § 6b Abs. 1 EStG auf Reinvestitions-Wirtschaftsgüter können Steuerpflichtige nach § 6b Abs. 3 EStG eine den steuerlichen Gewinn mindernde Rücklage bilden und grundsätzlich bis zur Höhe dieser Rücklage einen Betrag in den folgenden vier Wirtschaftsjahren von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten der in § 6b Abs. 1 Satz 1 EStG bezeichneten Reinvestitions-Wirtschaftsgüter abziehen. Bei neu hergestellten Gebäuden verlängert sich die Frist von vier Jahren auf sechs Jahre, wenn mit der Herstellung vor dem Schluss des vierten auf die Bildung der Rücklage folgenden Wirtschaftsjahres begonnen worden ist. Nach § 6b Abs. 8 EStG bestehen in den Fällen städtebaulicher Sanierungs- oder Entwicklungsmaßnahmen Sonderregelungen, die zu einer Verlängerung der Reinvestitionsfristen nach § 6b Abs. 3 Satz 2, 3 und 5 EStG um drei Jahre führen.

Die Übertragung der stillen Reserven sowie die Bildung der Rücklage nach § 6b EStG erfolgt **nur in der Steuerbilanz** und wird in der Handelsbilanz nicht nachvollzogen. Die daraus folgenden Unterschiede zwischen der Handels- und Steuerbilanz führen in der Handelsbilanz als sogenannte temporäre Differenzen zum Ausweis latenter Steuern.

Die Übertragung der stillen Reserven bzw. die Bildung von Rücklagen mit späterer Übertragung ist für die in der Praxis in erster Linie bedeutsamen Wirtschaftsgüter wie folgt möglich:

Neben der Veräußerung von Grund und Boden sowie von Gebäuden kommt § 6b EStG auch zur Anwendung, wenn Aufwuchs auf Grund und Boden mit dem dazugehörigen Grund und Boden veräußert wird, der zu einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehört, sowie bei der Veräußerung von Binnenschiffen. Im Folgenden wird auf diese Wirtschaftsgüter und die Übertragungsmöglichkeiten nicht näher eingegangen.

Voraussetzung für die Anwendung der vorgenannten Vergünstigungen ist u.a. nach § 6b Abs. 4 EStG, dass der Steuerpflichtige seinen Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG oder § 5 EStG ermittelt und die veräußerten Wirtschaftsgüter im Zeitpunkt der Veräußerung **mindestens sechs Jahre** ununterbrochen zum Anlagevermögen einer inländischen



VSRW

Verlag für Steuern, Recht und Wirtschaft

Möchten Sie weiterlesen?

GmbH-Steuerpraxis abonnieren:

<https://vsrw.wbits.cloud/gmbh-steuerpraxis>