



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 7. März 2018

BETREFF **Zweifelsfragen im Zusammenhang mit § 6b Absatz 2a EStG;
Sitzung ESt III/17 zu TOP 7**

GZ **IV C 6 - S 2139/17/10001 :001**

DOK **2018/0024866**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Nach § 6b Absatz 2a Satz 1 EStG i. d. F. des Steueränderungsgesetzes 2015 (StÄndG 2015) kann die festgesetzte Steuer, die auf einen Gewinn i. S. d. § 6b Absatz 2 EStG entfällt, auf Antrag des Steuerpflichtigen in fünf gleichen Jahresraten entrichtet werden. Voraussetzung hierfür ist, dass im Jahr der Veräußerung eines nach § 6b Absatz 1 Satz 1 EStG begünstigten Wirtschaftsguts oder in den folgenden vier Jahren ein in § 6b Absatz 1 Satz 2 EStG bezeichnetes Wirtschaftsgut angeschafft oder hergestellt wird oder werden soll, das einem Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union (EU) oder des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR) zuzuordnen ist. § 36 Absatz 5 Satz 2 bis 5 EStG ist sinngemäß anzuwenden (§ 6b Absatz 2a Satz 3 EStG i. d. F. des StÄndG 2015). § 6b Absatz 2a EStG gilt über § 31 Absatz 1 Satz 1 KStG auch für Körperschaftsteuerpflichtige.

Nach dem BFH-Urteil vom 22. Juni 2017 - VI R 84/14 - (BStBl II 2018 S. XXX) bestehen gegen die Regelung des § 6b Absatz 2a EStG keine unionsrechtlichen Bedenken. Im Anschluss an dieses BFH-Urteil nehme ich zur Anwendung des § 6b Absatz 2a EStG unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wie folgt Stellung:

1. Stellung des Antrags nach § 6b Absatz 2a Satz 2 EStG

- 1 Nach dem Wortlaut des § 6b Absatz 2a Satz 2 EStG kann der Antrag nach § 6b Absatz 2a EStG zwar „nur im Wirtschaftsjahr der Veräußerung“ gestellt werden. Gemäß § 52 Absatz 14

Satz 1 EStG sind allerdings auch Gewinne i. S. d. § 6b Absatz 2a EStG begünstigt, die bereits vor dem Datum der Verkündung des StÄndG 2015 am 6. November 2015 entstanden sind.

- 2 Hinsichtlich der Frage, bis zu welchem Zeitpunkt der Antrag nach § 6b Absatz 2a EStG noch wirksam beim Finanzamt gestellt werden kann, ist im Hinblick auf die gebotene unionsrechtskonforme Handhabung zu Gunsten des Steuerpflichtigen auch für Gewinne i. S. d. § 6b Absatz 2a EStG, die erst nach der Verkündung des StÄndG 2015 am 6. November 2015 entstanden sind, eine weite Auslegung zu befürworten. Der Antrag nach § 6b Absatz 2a EStG kann deshalb in allen Fällen berücksichtigt werden, in denen die materielle Bestandskraft des betroffenen Steuerbescheids noch nicht eingetreten ist; bei vom Kalenderjahr abweichendem Wirtschaftsjahr von Land- und Forstwirten ist der noch nicht bestandskräftig veranlagte Steuerbescheid maßgebend, in dem der anteilige Gewinn i. S. d. § 6b Absatz 2 EStG aus der Veräußerung des begünstigten Wirtschaftsguts erfasst ist.
- 3 Werden die Einkünfte, in deren Rahmen der Gewinn i. S. d. § 6b Absatz 2 EStG erfasst ist, gesondert oder gesondert und einheitlich festgestellt, ist der Antrag nach § 6b Absatz 2a EStG beim Wohnsitz-Finanzamt des jeweiligen Antragstellers zu stellen.
- 4 Der Antrag nach § 6b Absatz 2a EStG kann auch im Rahmen einer Betriebsveräußerung gestellt werden. In diesem Fall findet im Hinblick auf die gebotene unionsrechtskonforme Handhabung zu Gunsten des Steuerpflichtigen die Regelung in R 6b.2 Absatz 10 EStR bei einer Betriebsveräußerung entsprechende Anwendung.
- 5 Dies hat zur Folge, dass eine bereits gewährte Ratenzahlung nach § 6b Absatz 2a EStG auch noch für die Zeit weitergeführt werden kann, für die sie ohne Veräußerung des Betriebs zulässig gewesen wäre. In diesem Fall kann für den Veräußerungsgewinn der Freibetrag nach § 16 Absatz 4 EStG und eine Tarifiermäßigung nach § 34 EStG nur in Anspruch genommen werden, wenn die Ratenzahlung nach § 6b Absatz 2a EStG nicht auf stille Reserven zurückgeht, die bei der Veräußerung einer wesentlichen Grundlage des Betriebs aufgedeckt worden sind. Wird demgegenüber für den Gewinn aus der Betriebsveräußerung ein Antrag nach § 6b Absatz 2a EStG erstmals gestellt, so scheidet gemäß § 34 Absatz 1 Satz 4 und Absatz 3 Satz 6 EStG eine ermäßigte Besteuerung für außerordentliche Einkünfte i. S. d. § 34 Absatz 2 Nummer 1 EStG aus.
- 6 Der Antrag nach § 6b Absatz 2a EStG ist nicht formgebunden.

2. Verhältnis des § 6b Absatz 2a EStG zu § 6b Absatz 1 EStG und § 6b Absatz 3 EStG

- 7 § 6b Absatz 2a EStG greift grundsätzlich nicht ein, soweit der Gewinn i. S. d. § 6b Absatz 2 EStG nach § 6b Absatz 1 EStG übertragen oder in eine Rücklage nach § 6b Absatz 3 EStG eingestellt wurde und dieser Bilanzansatz nicht nach § 4 Absatz 2 Satz 2 EStG geändert werden kann.

3. Behandlung von „Altfällen“

- 8 Abweichend von den Aussagen unter Rn. 7 ist in sog. „Altfällen“ das BFH-Urteil vom 22. Juni 2017 - VI R 84/14 - (BStBl II 2018 S. XXX) zu beachten. Ein als „Altfall“ zu behandelnder Fall liegt vor,

- wenn ein nach § 6b EStG begünstigter Veräußerungsgewinn vor der Verkündung des StÄndG 2015 am 6. November 2015 entstanden und zulässigerweise in eine Rücklage nach § 6b Absatz 3 EStG eingestellt worden ist,
- wenn die Steuererklärung vor dem 6. November 2015 abgegeben worden ist und
- soweit Anschaffungs- oder Herstellungskosten für in § 6b Absatz 1 Satz 2 EStG bezeichnete Wirtschaftsgüter angefallen sind, die vor Auflösung der Rücklage angeschafft oder hergestellt worden sind und einem Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder des EWR zuzuordnen sind.

- 9 In diesen „Altfällen“ ist zur Herstellung einer unionsrechtskonformen Rückwirkung des § 6b Absatz 2a EStG das Jahr, in dem der Auflösungsbetrag für die nach § 6b Absatz 3 EStG gebildete Rücklage zu versteuern ist, als das Jahr der Veräußerung zu werten. Die auf den Auflösungsbetrag entfallende Steuer kann auf Antrag nach § 6b Absatz 2a EStG auf fünf gleiche Jahresraten verteilt entrichtet werden. Nach Maßgabe dieses Urteils kommt es demnach in diesen „Altfällen“, in denen es um eine unionsrechtskonforme Rückwirkung des § 6b Absatz 2a EStG geht, auf die Möglichkeit der Bilanzänderung nicht an. Denn der - nicht die Steuerfestsetzung, sondern nur die Steuererhebung betreffende - Zahlungsantrag nach § 6b Absatz 2a EStG ist von der Beschränkung der Bilanzänderung nach § 4 Absatz 2 Satz 2 EStG nicht betroffen.

4. Reinvestitionsabsicht im Rahmen des § 6b Absatz 2a Satz 2 EStG

- 10 Die Darlegung einer Reinvestitionsabsicht wird nach § 6b Absatz 2a EStG nicht gefordert. Damit reicht die objektive Möglichkeit künftiger grenzüberschreitender Aktivitäten aus. Dies entspricht auch der Handhabung bei der Rücklage nach § 6b Absatz 3 EStG, bei der ebenfalls keine Investitionsabsicht dargelegt werden muss. Es ist daher für die Anwendung

des § 6b Absatz 2a EStG nicht zwingend, dass der Steuerpflichtige bereits vor Stellung des Antrags nach § 6b Absatz 2a EStG eine Betriebsstätte im begünstigten Ausland unterhält. Es ist für die Anwendung des § 6b Absatz 2a EStG vielmehr ausreichend, wenn eine spätere Reinvestition in das Betriebsvermögen einer EU-/EWR- Betriebsstätte denkbar und möglich ist.

5. Partielle oder ausbleibende Reinvestition im Rahmen des § 6b Absatz 2a Satz 2 EStG

- 11 Eine partielle oder ausbleibende Reinvestition in eine EU/EWR-Betriebsstätte führt nicht zu einer Aufhebung der gewährten Ratenzahlung nach § 6b Absatz 2a EStG.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch versandt und ist nur im Entwurf gezeichnet.