

R 6.6 EStR 2005

Übertragung stiller Reserven bei Ersatzbeschaffung

Allgemeines

(1)

Die Gewinnverwirklichung durch Aufdeckung stiller Reserven kann in bestimmten Fällen der Ersatzbeschaffung vermieden werden. Voraussetzung ist, dass

- 1.

ein Wirtschaftsgut des Anlage- oder Umlaufvermögens infolge höherer Gewalt oder infolge oder zur Vermeidung eines behördlichen Eingriffs gegen >Entschädigung aus dem Betriebsvermögen ausscheidet,

- 2.

innerhalb einer bestimmten Frist ein funktionsgleiches Wirtschaftsgut (Ersatzwirtschaftsgut) angeschafft oder hergestellt wird, auf dessen Anschaffungs- oder Herstellungskosten die aufgedeckten stillen Reserven übertragen werden, und

- 3.

in dem handelsrechtlichen Jahresabschluss entsprechend verfahren wird.

Höhere Gewalt - behördlicher Eingriff

(2)

Höhere Gewalt liegt vor, wenn das Wirtschaftsgut infolge von Elementarereignissen wie z.B. Brand, Sturm oder Überschwemmung sowie durch andere unabwendbare Ereignisse wie z.B. Diebstahl oder unverschuldeten Unfall ausscheidet; eine Mithaftung auf Grund Betriebsgefahr ist unschädlich. Fälle eines behördlichen Eingriffs sind z.B. Maßnahmen zur Enteignung oder Inanspruchnahme für Verteidigungszwecke.

Übertragung aufgedeckter stiller Reserven

(3)

Bei einem ausgeschiedenen Betriebsgrundstück mit aufstehendem Gebäude können beim Grund und Boden und beim Gebäude aufgedeckte stille Reserven jeweils auf neu angeschafften Grund und Boden oder auf ein neu angeschafftes oder hergestelltes Gebäude übertragen werden. Soweit eine Übertragung der bei dem Grund und Boden aufgedeckten

stillen Reserven auf die Anschaffungskosten des erworbenen Grund und Bodens nicht möglich ist, können die stillen Reserven auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gebäudes übertragen werden. Entsprechendes gilt für die bei dem Gebäude aufgedeckten stillen Reserven. Wird bei einem Wirtschaftsgut in dem handelsrechtlichen Jahresabschluss eines Wirtschaftsjahres, das dem Wirtschaftsjahr der Übertragung von aufgedeckten stillen Reserven folgt, die Übertragung durch eine Zuschreibung rückgängig gemacht, erhöht der Betrag der Zuschreibung den Buchwert des Wirtschaftsgutes.

Rücklage für Ersatzbeschaffung

(4)

Soweit am Schluss des Wirtschaftsjahres, in dem das Wirtschaftsgut aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden ist, noch keine Ersatzbeschaffung vorgenommen wurde, kann in Höhe der aufgedeckten stillen Reserven eine steuerfreie Rücklage gebildet werden, wenn zu diesem Zeitpunkt eine Ersatzbeschaffung ernstlich geplant und zu erwarten ist. Die Nachholung der Rücklage für Ersatzbeschaffung in einem späteren Wirtschaftsjahr ist nicht zulässig. Eine Rücklage, die auf Grund des Ausscheidens eines beweglichen Wirtschaftsgutes gebildet wurde, ist am Schluss des ersten auf ihre Bildung folgenden Wirtschaftsjahres gewinnerhöhend aufzulösen, wenn bis dahin ein Ersatzwirtschaftsgut weder angeschafft oder hergestellt noch bestellt worden ist. Die Frist von einem Jahr verdoppelt sich bei einer Rücklage, die auf Grund des Ausscheidens eines Grundstücks oder Gebäudes gebildet wurde. Die Frist von einem oder zwei Jahren kann im Einzelfall angemessen verlängert werden, wenn der Stpfl. glaubhaft macht, dass die Ersatzbeschaffung noch ernstlich geplant und zu erwarten ist, aber aus besonderen Gründen noch nicht durchgeführt werden konnte. Im Zeitpunkt der Ersatzbeschaffung ist die Rücklage durch Übertragung auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Ersatzwirtschaftsgutes aufzulösen. Absatz 3 gilt entsprechend.

Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG

(5)

Die vorstehenden Grundsätze gelten bei Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung sinngemäß. Ist die Entschädigungsleistung höher als der im Zeitpunkt des Ausscheidens noch nicht abgesetzte Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten, kann der darüber hinausgehende Betrag im Wirtschaftsjahr der Ersatzbeschaffung von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Ersatzwirtschaftsgutes sofort voll abgesetzt werden. Fließt die Entschädigungsleistung nicht in dem Wirtschaftsjahr zu, in dem der Schaden entstanden ist, ist es aus Billigkeitsgründen nicht zu beanstanden, wenn der Stpfl. den noch nicht abgesetzten Betrag der Anschaffungs- oder Herstellungskosten des ausgeschiedenen Wirtschaftsgutes in dem Wirtschaftsjahr berücksichtigt, in dem die Entschädigung geleistet wird. Wird der Schaden nicht in dem Wirtschaftsjahr beseitigt, in dem er eingetreten ist oder in dem die Entschädigung gezahlt wird, ist es aus Billigkeitsgründen auch nicht zu beanstanden, wenn sowohl der noch nicht abgesetzte Betrag der Anschaffungs- oder Herstellungskosten des ausgeschiedenen Wirtschaftsgutes als auch die Entschädigungsleistung erst in dem Wirtschaftsjahr

berücksichtigt werden, in dem der Schaden beseitigt wird. Voraussetzung ist, dass die Anschaffung oder Herstellung eines Ersatzwirtschaftsgutes am Schluss des Wirtschaftsjahres, in dem der Schadensfall eingetreten ist, ernstlich geplant und zu erwarten ist und das Ersatzwirtschaftsgut bei beweglichen Gegenständen bis zum Schluss des ersten, bei Grundstücken oder Gebäuden bis zum Schluss des zweiten Wirtschaftsjahres, das auf das Wirtschaftsjahr des Eintritts des Schadensfalles folgt, angeschafft oder hergestellt oder bestellt worden ist. Absatz 4 **Satz 5** gilt entsprechend.

Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen

(6)

Wird der Gewinn nach Durchschnittssätzen gem. § 13 a EStG ermittelt, sind das zwangsweise Ausscheiden von Wirtschaftsgütern und die damit zusammenhängenden Entschädigungsleistungen auf Antrag nicht zu berücksichtigen, wenn eine Ersatzbeschaffung zeitnah vorgenommen wird; die Fristen in Absatz 4 Satz 3 bis 5 gelten entsprechend.

Beschädigung

(7)

Erhält der Stpfl. für ein Wirtschaftsgut, das infolge höherer Gewalt oder eines behördlichen Eingriffs beschädigt worden ist, eine Entschädigung, kann in Höhe der Entschädigung eine Rücklage gebildet werden, wenn das Wirtschaftsgut erst in einem späteren Wirtschaftsjahr repariert wird. Die Rücklage ist im Zeitpunkt der Reparatur in voller Höhe aufzulösen. Ist die Reparatur am Ende des zweiten auf die Bildung der Rücklage folgenden Wirtschaftsjahres noch nicht erfolgt, ist die Rücklage zu diesem Zeitpunkt aufzulösen. Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 und Absatz 4 Satz 5 gelten entsprechend.