

Inhaltsverzeichnis

A. Einleitung	13
I. Problemstellung	13
II. Gang der Untersuchung	13
B. Zivilrechtliche Ausgangslage	15
I. Begriffsbestimmung	15
1. Einlagebegriff des BGB	15
2. Einlagebegriff des HGB	16
3. Einlagefähige Gegenstände	18
4. Verhältnis von Einlagefähigkeit und Bilanzierbarkeit	19
5. Terminologie des MoPeG	21
6. Zwischenergebnis	21
II. Dingliche Zuordnung des Einlagegegenstandes	22
1. Rechtsfähigkeit der Gesellschaft als Voraussetzung der Eigentumsübertragung	22
2. Keine dingliche Berechtigung des Gesellschafters am Einlagegegenstand	24
3. Wertmäßige Zurechnung des Gesellschaftsvermögens	28
III. Zusammenhang zwischen der Sacheinlage und den mitgliedschaftlichen Rechten und Pflichten	28
1. Entstehung der Mitgliedschaft	28
2. Mitgliedschaft ohne Einlagepflicht	29
3. Einfluss der Sacheinlage auf die laufenden Mitgliedschaftsrechte	30
a) Verwaltungsrechte	30
b) Vermögensrechte	31
aa) Regelstatut des BGB und HGB	31
bb) Vertragspraxis	32
(1) Gesellschaften bürgerlichen Rechts	33
(2) Offene Handelsgesellschaften	34
cc) Neuregelung durch das MoPeG	36
(1) Vereinbarung eines Beteiligungsverhältnisses	36

(2) Anknüpfung an den vereinbarten Wert der Beiträge	37
dd) Zwischenergebnis	38
c) Erfüllung der Einlagepflicht	39
aa) Zurückbehaltungsrecht der Gesellschaft	40
bb) Auswirkungen auf die Höhe der Gewinnbeteiligung	42
4. Einfluss der Sacheinlage auf Auseinandersetzung- und Abfindungsguthaben	45
a) Auseinandersetzung der Gesellschaft	45
aa) Gesetzeslage vor und nach dem MoPeG	45
(1) Gesellschaften bürgerlichen Rechts	45
(2) Offene Handelsgesellschaften	46
(3) Zwischenergebnis	47
bb) Abweichende Vereinbarungen im Gesellschaftsvertrag	47
b) Ausscheiden und Abfindung eines Gesellschafters	49
c) Höhe des Abfindungs- und Auseinandersetzungsguthabens	50
5. Die Haftung des Kommanditisten	52
6. Ergebnis	54
 C. Ausweis des Einlagegegenstandes in der Handelsbilanz	 57
I. Bedeutung der Handelsbilanz für Personengesellschaften	57
II. Auswirkungen der Bewertung des Einlagegegenstandes auf die Mitgliedschaft	61
III. Streit über den Bewertungsmaßstab	62
1. Rechtsgrundlagen	62
2. Hinweise in den Gesetzesmaterialien	62
3. Rechtsprechung zur Bewertung des Einlagegegenstandes	65
a) Zivilgerichtliche Entscheidungen	65
b) Die Auffassung des BFH	66
4. Lösungsansätze im Schriftum	68
IV. Das Anschaffungskostenprinzip	70
1. Historischer und teleologischer Hintergrund des Anschaffungskostenprinzips	70
a) Entstehungsgeschichte des § 253 HGB	70
b) Funktion des Anschaffungskostenprinzips	72

2. Voraussetzungen für die Aktivierung von Anschaffungskosten	75
3. Sacheinlage als Anschaffungsgeschäft	76
a) Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht	76
b) Abgeleiteter Erwerb	78
aa) Rechtsträgerwechsel bei der Übertragung des Einlagegegenstandes	78
bb) Rechtsnatur der Personengesellschaften	79
cc) Zwischenergebnis	82
c) Preisbildungsprozess	82
d) Zwischenergebnis	84
4. Aufwendungen der Gesellschaft für den Erwerb des Einlagegegenstandes	84
a) Allgemeine Anforderungen an den Begriff der Aufwendungen	85
b) Gegenleistung der Gesellschaft für die Sacheinlage	86
aa) Entgeltnatur der Sacheinlage im Zivilrecht	86
(1) Relevanz der Unterscheidung	86
(2) Abgrenzung anhand der Pflicht zur Gegenleistung	87
bb) Gesellschaftsvertrag als Austauschverhältnis?	88
(1) Rechtsprechung des BFH zur Tauschähnlichkeit von Sacheinlagen	89
(a) Grundaussagen der Entscheidungen	90
(b) Auswirkungen auf die Besteuerung des Gesellschafters	90
(c) Auswirkungen auf die Besteuerung der Gesellschaft	91
(d) Gegenleistung für den Einlagegegenstand	92
(2) Einlagerforderung als Tauschgegenstand?	92
(3) Gewährung von Gesellschaftsrechten als Gegenleistung	96
(a) Erhöhung des Kapitalanteils als Gegenleistung?	96
(b) Anspruch des Gesellschafters auf Gewinnbeteiligung	97

(c) Das gewinnunabhängige Entnahmerecht	97
(d) Abfindungs- und Auseinandersetzungsguthaben	98
(e) Gesellschaftsanteil als Gegenleistung	98
(f) Ergebnis	99
cc) Kausale Verknüpfung von Einlage und Gesellschaftsanteil	100
(1) Entgeltlichkeit bei konditionaler und rechtlich kausaler Verknüpfung	100
(2) Beitragsleistung auf Erwerbschance gerichtet	101
dd) Einlage ohne Erhöhung des Gewinnverteilungsschlüssels	103
(1) Keine Unterscheidung anhand der Verbuchung auf den Kapitalkonten	104
(2) Gewinnbeteiligung als Entgelt?	105
(3) Die Auffassung des BFH, <i>Fischers</i> und <i>Ernsts</i>	107
(4) Stellungnahme	108
(5) Steigerung des Erfolgspotenzials	110
ee) Zwischenergebnis	111
c) Vermögensopfer der Gesellschaft	111
d) Ergebnis	113
5. Folge der fehlenden Anschaffungskosten	114
V. Bewertung des Einlagegegenstandes mit dem Zeitwert	116
1. Zulässigkeit einer Unterbewertung des Einlagegegenstandes	116
a) Bildung stiller Reserven	116
b) Informationsfunktion des Jahresabschlusses	121
c) Trennung von Gewinn und Kapital	124
d) Zwischenergebnis	126
2. Argumente für den Zeitwert als Bewertungsmaßstab	126
a) Einblicksgebot	126
b) Objektivierungsprinzip	129
3. Ergebnis	132
VI. Die Ermittlung des Zeitwertes	132

D. Ausgestaltung und Auslegung der Einlagevereinbarung	135
I. Wertfestsetzung im Gesellschaftsvertrag	135
II. Vereinbarung über die Beteiligungshöhe	136
III. Differenz zwischen dem Zeitwert der Sacheinlage und gesellschaftsvertraglich vereinbarter Beteiligungshöhe	138
1. Rücklage der Gesellschaft	138
2. Erfassung als Ertrag der Gesellschaft	139
3. Anrechnung auf die Beteiligung der Mitgesellschafter	140
4. Anrechnung auf die Beteiligung des einbringenden Gesellschafters	141
a) Aufteilung auf festen und variablen Kapitalanteil	141
b) Vereinbarung einer gemischten Sacheinlage	142
IV. Auswirkungen auf die mitgliedschaftlichen Rechte und Pflichten	143
1. Laufende Mitgliedschaftsrechte	143
2. Kommanditistenhaftung	143
3. Abfindungs- und Auseinandersetzungsguthaben	144
V. Auslegung des Gesellschaftsvertrages bei fehlender Vereinbarung über den Ausweis des Differenzbetrages	145
1. Allgemeine Auslegungsgrundsätze bei Gesellschaftsverträgen	145
2. Beteiligungs- und Beitragshöhe im Zweifel identisch	146
3. Im Zweifel keine Anrechnung auf die Beteiligung der Mitgesellschafter	146
4. Anrechnung des Differenzbetrages auf den variablen Kapitalanteil bei Vereinbarung einer festen Beteiligungsquote	147
VI. Ergebnis und Anwendungsbeispiele	148
1. Beispiel 1: Beteiligung in Höhe des Zeitwertes der Sacheinlage	149
2. Beispiel 2: Beteiligung unter dem Zeitwert der Sacheinlage	150
3. Beispiel 3: Beitritt eines Gesellschafters mit Sacheinlagepflicht	151
E. Zusammenfassung	153
Literaturverzeichnis	157