

Inhalt

§ 1 Das Anliegen einer steuerlichen Realteilung	1
A. Die Realteilung als Instrument für Unternehmensumstrukturierungen	1
I. Ausgangslage	1
1. Prinzip der Buchwertverknüpfung	1
2. Prinzip der Individualbesteuerung	5
3. Realteilung als Störfaktor der Individualbesteuerung	6
II. Gesetzgeberische Entwicklung der Realteilung	7
B. Betriebsvermögenseigenschaft als grundlegende Voraussetzung	9
C. Steuerneutrale Realteilung bei Übertragung in ein anderes Gesamthandsvermögen?	11
§ 2 Auslegung der Realteilungsvorschrift des § 16 Abs. 3 Satz 2 EStG	13
A. Streitstand zur Frage der Qualifikation des mitunternehmerischen Betriebsvermögens	14
I. Rechtsprechung	14
II. Literatur	14
1. Verselbständigtetes Betriebsvermögen der Mitunternehmerschaft	15
2. Gesellschaftsvermögen als anteiliges Betriebsvermögen der Mitunternehmer	15
B. Wortlaut: „das jeweilige Betriebsvermögen der einzelnen Mitunternehmer“	17
I. Problematik des Begriffs „Gesamthandsvermögen“ im Steuerrecht	17
II. Betriebsvermögen eines Mitunternehmers	18
1. Stellung des Mitunternehmers im Ertragsteuerrecht	18
a) Behandlung der Mitunternehmerschaft im Einkommensteuerrecht ...	19
aa) Transparenzprinzip als Ausgangspunkt	20
bb) Frühere Bilanzbündeltheorie	20
cc) Duales System	22
b) Betriebsvermögen der Mitunternehmerschaft	24
aa) Unmittelbares Betriebsvermögen der Mitunternehmerschaft	26

bb) Mittelbares Betriebsvermögen der Mitunternehmerschaft.....	26
cc) Zusammenfassung.....	27
dd) Einschränkung	27
c) Wertung	28
2. Gewinnermittlungsvorschriften.....	29
a) Ergänzungsbilanzen	30
b) Bestimmung der Einkunftsart.....	31
aa) Bestimmung der Einkunftsart auf der Ebene der Gesellschaft	31
bb) Bestimmung der Einkunftsart auf der Ebene des Gesellschafters..	32
(1) Beteiligung an einer nicht gewerblichen Personengesellschaft im Betriebsvermögen	33
(2) Gewerblicher Grundstückshandel	34
c) Gewährung von Steuervergünstigungen.....	35
aa) Absetzungen für Abnutzung	36
(1) Regelung des § 7a Abs. 7 Satz 1 EStG	36
(2) Behandlung bei Unanwendbarkeit des § 7a Abs. 7 Satz 1 EStG.	37
(3) Wertung	38
bb) Regelung des § 6b EStG zur Übertragung stiller Reserven bei Veräußerung bestimmter Anlagegüter.....	39
III. Zusammenfassung	41
IV. Zwischenergebnis	42
C. Verhältnis der Realteilungsnorm zu anderen Vorschriften	43
I. Verhältnis der Realteilung zur Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter zwischen verschiedenen Betriebsvermögen gemäß § 6 Abs. 5 EStG	43
1. Vorrangverhältnis – „Aufgabe“ als Voraussetzung der Realteilung?	45
a) Wortlaut der Realteilung impliziert Aufgabe	45
b) Systematische Stellung der Realteilungsnorm	46
c) Rechtsentwicklung der Aufgabe als Voraussetzung der Realteilung..	47
aa) Vor StEntlG 1999/2000/2002	47
bb) StEntlG 1999/2000/2002	48
cc) UntStFG	49
d) Sinn und Zweck der Realteilungsnorm	51
e) Realteilungsregelung gegenüber § 6 Abs. 5 EStG vorrangig.....	51
2. Wertungsgleichheit der Realteilungsnorm mit § 6 Abs. 5 EStG?.....	52
a) Anwendung des Betriebsvermögensbegriffs des § 6 Abs. 5 EStG auf den des § 16 Abs. 3 Satz 2 EStG?.....	52

aa) Streitstand.....	53
bb) Stellungnahme	54
(1) Betriebsvermögen der Realteilungsgesellschaft	54
(2) Betriebsvermögen des Mitunternehmers.....	55
(3) Zusammenspiel.....	55
cc) Keine Anwendung des Betriebsvermögensbegriffs des § 6 Abs. 5 EStG	57
b) Parallelwertung der Übertragungsvarianten des § 6 Abs. 5 EStG?	57
aa) Streitstand.....	57
bb) Figur des Rechtsträgerwechsels	58
cc) Stellungnahme.....	61
dd) Keine Parallelwertung der Übertragungsvarianten	63
3. Keine Einschränkung der Realteilungsregelung durch § 6 Abs. 5 EStG.....	63
II. Verhältnis der Realteilung zur Einbringung von Betriebsvermögen in eine Personengesellschaft gemäß § 24 UmwStG	64
1. Rechtslage vor Einführung des StEntlG 1999/2000/2002	65
2. Einführung des StEntlG 1999/2000/2002	67
3. Festschreibung durch das UntStFG.....	67
4. Keine Neuerungen durch das SEStEG oder UntStRefG 2008.....	67
5. Kein Einfluss des § 24 UmwStG auf die Realteilungsregelung.....	68
III. Verhältnis der Realteilung zur unentgeltlichen Übertragung betrieblicher Einheiten gemäß § 6 Abs. 3 EStG	68
1. Keine Anwendung des § 6 Abs. 3 EStG auf die Realteilung.....	69
2. Kein Überschneidungsbereich des § 6 Abs. 3 EStG mit der Realteilungsregelung des § 16 Abs. 3 Satz 2 EStG	69
IV. Zusammenfassung	70
V. Zwischenergebnis	70
D. Rechtsentwicklung des Gesamthandsvermögens als Empfängerbetriebsvermögen	71
I. Vor StEntlG 1999/2000/2002	71
II. StEntlG 1999/2000/2002	71
III. StSenkG.....	72
IV. UntStFG.....	73
V. Zwischenergebnis	75

E. Sicherstellung der Besteuerung stiller Reserven	76
I. Wortlaut: „Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt“	77
II. Sicherstellung der Besteuerung stiller Reserven bei Übernahme respektive Weiterübertragung einzelner Wirtschaftsgüter	77
1. Sicherstellung der Besteuerung stiller Reserven bei Übernahme der Wirtschaftsgüter aus dem Gesamthandsvermögen durch den Realteiler	78
a) Argument der Sperrfristregelung gemäß § 16 Abs. 3 Satz 3 EStG	79
b) Argument der Unschädlichkeit von Änderungen der Gewinn- und Beteiligungsverhältnisse	80
c) Zwischenstand	81
2. Sicherstellung der Besteuerung stiller Reserven bei Weiterübertragung der Wirtschaftsgüter in ein anderes Gesamt- handsvermögen durch den Realteiler	81
a) Personenidentische Mitunternehmerschaft	82
aa) Zeitpunkt der Beteiligung	82
(1) Schwestergesellschaft	82
(2) Nachfolgesellschaft	83
bb) Höhe der Beteiligung	83
(1) Gleiche Beteiligungsquote	83
(2) Unterschiedliche Beteiligungsquote	84
cc) Zwischenergebnis	86
b) Nicht personenidentische Mitunternehmerschaft	86
aa) Unentgeltliche Übertragung	88
(1) Definition der Entnahme	89
(2) Anwendung auf unentgeltliche Übertragung	92
(a) Keine Realisierung stiller Reserven	93
(aa) Rückwirkender Ansatz des gemeinen Werts – Ausnahmevariante I	94
(bb) Rückwirkender Ansatz des gemeinen Werts – Ausnahmevariante II	96
(cc) Rückwirkender Ansatz des gemeinen Werts – Ausnahmevariante III	97
(dd) Entscheidung	97
(b) Fortsetzung der unternehmerischen Tätigkeit	98
(c) Geltung der Sperrfristregelung nur für einzelne Wirtschaftsgüter	99

(d) Geltung der Sperrfristregelung nur für bestimmte einzelne Wirtschaftsgüter	99
(3) Zwischenstand	100
bb) Übertragung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten	100
(1) Gewährung dem Übertragenden selbst	101
(a) Verkehrswertansatz in der Gesellschaftsbilanz	101
(b) Buchwertansatz in der Gesellschaftsbilanz	102
(2) Gewährung (auch) anderen Gesellschaftern	103
(a) Gewährung gegen Entgelt	103
(b) Gewährung ohne Entgelt	104
(3) Zwischenstand	105
cc) Einbringung nach § 24 UmwStG	106
dd) Zwischenergebnis	107
c) Zwischenstand	108
III. Zwischenergebnis	109
 F. Buchwertverknüpfung versus Individualsteuerprinzip	110
I. Besteuerungsaufschub	110
II. Intersubjektive Verlagerung stiller Reserven	112
III. Zwischenergebnis	114
 § 3 Zusammenfassung und Ergebnis	115
 § 4 Ausblick	119
 § 5 Anhang: Gesetzesübersicht	123
 Literaturverzeichnis	133
Rechtsprechungsübersicht	141
Verwaltungsanweisungen	145