

Inhaltsübersicht

Inhaltsverzeichnis	XI
Abkürzungsverzeichnis und Verzeichnis der abgekürzt verwendeten Literatur	XXI
Literaturverzeichnis	XXVII
Erster Teil. Einleitung (Haase)	1
Zweiter Teil. Zivilrechtliche Grundlagen der vermögensverwaltenden Personengesellschaft (Siering)	7
Dritter Teil. Nationales Steuerrecht	45
Kapitel 1. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft im Ertragsteuerrecht (Kemcke/Schäffer)	48
Kapitel 2. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft im Umwandlungssteuerrecht (Behrendt)	134
Kapitel 3. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft im Umsatzsteuerrecht (Jürgensmann)	170
Kapitel 4. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht (Dorn)	200
Vierter Teil. Internationales Steuerrecht	269
Kapitel 1. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft im Außensteuerrecht (Hofacker)	270
Kapitel 2. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft im DBA-Recht (Haase)	310
Stichwortverzeichnis	377

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis und Verzeichnis der abgekürzt verwendeten Literatur	XXI
Literaturverzeichnis	XXVII

Erster Teil. Einleitung	1
--------------------------------	----------

Zweiter Teil. Zivilrechtliche Grundlagen der vermögensverwaltenden Personengesellschaft	7
------------------------------------------------------------------------------------------------	----------

A. Einleitung	8
---------------	---

B. Die Personengesellschaft	10
-----------------------------	----

I. Gesellschaftsrecht	10
-----------------------	----

1. Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts	10
-----------------------------------------	----

a) Allgemeines	10
----------------	----

b) Gesellschafterrechte	12
-------------------------	----

c) Organe und Vertretung	13
--------------------------	----

d) Haftung gegenüber Dritten	13
------------------------------	----

2. Die Offene Handelsgesellschaft	14
-----------------------------------	----

a) Allgemeines	14
----------------	----

b) Gesellschafterrechte	17
-------------------------	----

c) Organe und Vertretung	17
--------------------------	----

d) Haftung gegenüber Dritten	18
------------------------------	----

3. Die Kommanditgesellschaft	18
------------------------------	----

a) Allgemeines	18
----------------	----

b) Gesellschafterrechte	19
-------------------------	----

c) Organe und Vertretung	19
--------------------------	----

d) Haftung gegenüber Dritten	21
------------------------------	----

4. Die (atypisch) stille Gesellschaft	21
---------------------------------------	----

a) Allgemeines	21
----------------	----

b) Gesellschafterrechte	23
-------------------------	----

c) Haftung gegenüber Dritten	24
------------------------------	----

5. Die Partnerschaftsgesellschaft	24
-----------------------------------	----

6. Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung	25
------------------------------------------------------	----

a) Allgemeines	25
----------------	----

b) Gesellschafterrechte	26
-------------------------	----

c) Organe und Vertretung	27
--------------------------	----

d) Haftung gegenüber Dritten	27
------------------------------	----

II. Erb- und Schenkungsrecht	28
------------------------------	----

1. Poolverträge	28
-----------------	----

2. Voraussetzungen für die steuerliche Begünstigung bei Poolverträgen von vermögensverwaltenden Personengesellschaften	29
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----

a) Kreis der Gesellschafter	29
-----------------------------	----

b) Mindestbeteiligung	29
-----------------------	----

c) Einheitliche Verfügung	31
---------------------------	----

d) Zeitpunkt der Poolregelung	32
-------------------------------	----

e) Form einer Poolregelung	32
----------------------------	----

III. Familienrecht	33
--------------------	----

1. Familiengesellschaft	33
-------------------------	----

Inhaltsverzeichnis

a) Allgemeines	33
b) Gründe für Familiengesellschaften	33
c) Ausgestaltungsform als Personengesellschaft	36
aa) Rechtsform der Familiengesellschaft	36
bb) Gesellschaftsvertragliche Möglichkeiten	36
2. Probleme bei der Konzeption von Familiengesellschaften	37
a) Schriftformerfordernis des Gesellschaftsvertrags	37
b) Beteiligungen von Minderjährigen	38
aa) Einwilligung des gesetzlichen Vertreters	38
bb) Außerordentliches Kündigungsrecht	40
IV. Arbeitsrecht	41
1. Allgemeines	41
2. Aufsichtsrat	42
Dritter Teil. Nationales Steuerrecht	45
Kapitel 1. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft	
im Ertragsteuerrecht	48
A. Einleitung	50
I. Vermögensverwaltende Personengesellschaften im Steuerrecht	50
II. Systematisierung der Besteuerung vermögensverwaltender	
Personengesellschaften	51
B. Grundsätze der Ertragsbesteuerung einer vermögensverwaltenden Personen-	
gesellschaft	52
I. Qualifikation und Abgrenzung	52
1. Grundsystem Dualismus der Einkunftsarten	52
2. Verwirklichung des Einkünftebestandes/Liebhabelei	54
3. Begriffsbestimmung und Abgrenzung zur Gewerblichkeit	55
a) Abgrenzung aufgrund der Tätigkeit der Gesellschaft	57
aa) Gewerblicher Wertpapierhandel	57
bb) Gewerbliche Vermietung	58
cc) Gewerblicher Grundstückshandel	59
dd) Betriebsaufspaltung	60
b) Gewerbliche Prägung; § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG	60
c) Infektion/Abfärbung; § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG	62
II. Ermittlung und Verteilung der Überschüsse der Einnahmen über die	
Werbungskosten (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 EStG) bei der vermögensverwaltenden	
Personengesellschaft	65
1. Grundsätze der Überschussermittlung bei der vermögens-	
verwaltenden Personengesellschaft	65
a) Allgemein	65
b) Einnahmen	66
c) Werbungskosten	66
d) Sonderwerbungskosten	68
2. Buchführung und Bilanzierung	69
a) Steuerliche Buchführungs- und Bilanzierungspflicht	69
b) Nutzung vorhandener Aufzeichnungen	71
3. Einkünftezurechnung	71
a) Notwendigkeit der Zurechnung	71
b) Gesetzliche Vorgaben	72
c) (Gesellschafts-)vertragliche Regelungen	72
d) Verfahrensrecht	73
4. § 8c KStG	74

Inhaltsverzeichnis

III. Rechtsbeziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter sowie zwischen Gesellschaftern	75
1. Leistungsbeziehungen	75
a) Gesellschafter an Gesellschaft	76
aa) Mögliche Ausgestaltungen der Gegenleistung	76
(1) Schuldrechtliche Ausgestaltung	76
(a) Steuerliche Auswirkungen bei der Gesellschaft	77
(b) Steuerliche Auswirkungen beim Gesellschafter	77
(2) Gesellschaftsrechtliche Ausgestaltung	79
(a) Steuerliche Auswirkungen bei der Gesellschaft	80
(b) Steuerliche Auswirkungen beim Gesellschafter	81
(3) Abgrenzung zwischen Sondervergütungen und einem Ergebnisvorab	81
(4) Empfehlungen für die Gestaltungspraxis	82
bb) Besonderheiten der einzelnen Leistungsarten	83
(1) Geschäftsführungstätigkeit	83
(2) Haftungsübernahme	84
(3) Nutzungsüberlassung	85
(4) Kapitalüberlassung	85
b) Gesellschaft an Gesellschafter	86
aa) Nutzungsüberlassung	86
bb) Kapitalüberlassung	86
2. Veräußerung von Wirtschaftsgütern	87
a) Besteuerung des Vorgangs	87
b) Unübliche Gegenleistung	90
IV. Gründung und Liquidation sowie Gesellschafterwechsel	91
1. Gründung der Gesellschaft / Einlagen	91
2. Anteilsübertragung	93
a) Anteilsveräußerung	93
b) Anteilserwerb/Ergänzungsrechnungen	95
3. Ende der Gesellschaft	97
C. Einzelne Überschusseinkunftsarten und besondere Besteuerungstatbestände ..	99
I. Sonderkonstellation: Zebra-Gesellschaft	100
1. Definition	100
2. Rechtsfolgen	101
a) Grundsatz	101
b) Wirtschaftsgüter als anteiliges Betriebsvermögen	101
c) Keine Anwendbarkeit mitunternehmerspezifischer Regelungen ..	102
d) Gewerbesteuer	103
e) Zinsschranke	105
3. Verfahrensrecht: Rechtsprechung des Großen Senats des BFH vom 11.4.2005	105
4. Ermittlung der Einkünfte	107
II. Einkünfte aus Kapitalvermögen	108
1. Gegenstand der Besteuerung	108
2. Laufende Einkünfte	109
a) Ebene der Gesellschaft	109
b) Ebene des Gesellschafters	109
c) Verfahrensrechtliche Aspekte	110
3. Veräußerungsgeschäfte	111
a) Verwirklichung des Einkünftestatbestandes	111
aa) Verwirklichung durch die Gesellschaft	111

Inhaltsverzeichnis

bb) Verwirklichung durch die Gesellschafter	112
b) Einkünfteermittlung	113
c) Verfahrensrechtliche Aspekte	115
aa) Feststellungsverfahren	115
bb) Erklärungspflicht und Rechtsschutz	116
d) Folgen für die Praxis	117
III. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	117
1. Laufende Einkünfte	117
2. Gewerblicher Grundstückshandel	118
a) Drei-Objekt-Grenze	118
b) Gesellschaft als Grundstückshändler	119
c) Gesellschafter als Grundstückshändler	120
aa) Relevante Veräußerungstatbestände	120
bb) Verfahrensrecht	121
cc) Folgen für die Praxis	121
3. Sinngemäße Anwendung des § 15a EStG	122
4. Sinngemäße Anwendung des § 15b EStG	124
IV. Sonstige Einkünfte	125
1. Gegenstand der Besteuerung	125
2. Verwirklichung des Einkünftestatbestandes	125
a) Verwirklichung durch die Gesellschaft	125
b) Verwirklichung durch die Gesellschafter	128
3. Ermittlung der Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften	129
4. Verfahrensrechtliche Aspekte	129
a) Feststellungsverfahren	129
b) Erklärungspflicht und Rechtsschutz	130
5. Folgen für die Praxis	131
V. Sonderfall: Einkünfte aus § 17 EStG	131
1. Gegenstand der Besteuerung	131
2. Verwirklichung des Einkünftestatbestandes	131
3. Ermittlung der Einkünfte	133
4. Verfahrensrechtliche Aspekte	133

Kapitel 2. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft

im Umwandlungssteuerrecht	134
A. Einleitung	135
B. Zivilrechtliche Grundlagen des UmwG	137
I. Formwechsel	137
II. Verschmelzung	138
III. Spaltung	138
C. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft als übertragender Rechts- träger im Zuge einer Umwandlung	139
I. Formwechsel	139
1. Formwechsel der vermögensverwaltenden Personengesellschaft in eine andere Personengesellschaft	139
2. Formwechsel der vermögensverwaltenden Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft	144
II. Verschmelzung	147
1. Verschmelzung der vermögensverwaltenden Personengesellschaft auf eine Personengesellschaft	147
2. Verschmelzung der vermögensverwaltenden Personengesellschaft auf eine Kapitalgesellschaft	148

Inhaltsverzeichnis

III. Auf- und Abspaltung	148
IV. Ausgliederung	150
D. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft als übernehmender Rechtsträger im Zuge einer Umwandlung	150
I. Formwechsel	151
1. Formwechsel einer Personengesellschaft in eine vermögensverwal- tende Personengesellschaft	151
2. Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine vermögensverwaltende Personengesellschaft	153
II. Verschmelzung	154
III. Auf- und Abspaltung	156
IV. Ausgliederung	159
E. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft als Gesellschafterin eines umgewandelten Rechtsträgers	161
I. Formwechsel	161
II. Verschmelzung	163
III. Auf- und Abspaltung	164
IV. Ausgliederung	164
F. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft als Tochtergesellschaft eines umgewandelten Rechtsträgers	166
I. Formwechsel	166
II. Verschmelzung	168
III. Auf- und Abspaltung	168
IV. Ausgliederung	168
G. Zusammenfassung	169
 Kapitel 3. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft	
im Umsatzsteuerrecht	170
A. Einführung	171
I. Vorbemerkungen	171
II. Umsatzsteuerliche Rechtsgrundlagen	172
B. Vermögensverwaltung und umsatzsteuerliche Kernfragen	173
C. Umsatzsteuerlicher Leistungsbegriff	174
I. Allgemeine nationale Abgrenzungskriterien	174
II. Leistungsbegriff gem. Art. 9 MwStSystRL und dessen Auslegung durch den EuGH	175
III. Vermögensverwaltende Tätigkeiten: umsatzsteuerbare Leistungen?	176
D. Unternehmereigenschaft vermögensverwaltender Personengesellschaften	177
I. Steuerlicher Begriff der vermögensverwaltenden Personengesellschaft	177
II. Unternehmerfähigkeit	178
III. Nachhaltige Ausübung wirtschaftlicher Tätigkeiten	179
IV. Selbständigkeit	180
V. Einnahmeerzielung	181
E. Das Unternehmen vermögensverwaltender Personengesellschaften	181
F. Leistungsaustausch mit vermögensverwaltenden Personengesellschaften	183
I. Leistungserbringung gegenüber Dritten	183
II. Leistungen der Gesellschaft an die Gesellschafter	183
III. Leistungen der Gesellschafter an die Gesellschaft	185
G. Umsatzsteuerliche Behandlung der vermögensverwaltenden Tätigkeiten	187
I. Verwaltung von Beteiligungen	187
II. Vermietung und Verpachtung	188
III. Andere Tätigkeiten (Beratung, Kreditvergabe u. a.)	189

Inhaltsverzeichnis

H. Vorsteuerabzug	190
I. Allgemeines	190
II. Vorsteuerabzugsbeschränkungen bei vermögensverwaltenden Personen- gesellschaften und Gestaltungsmöglichkeiten	191
J. Vermögensverwaltende Personengesellschaft im Konzern	192
I. Rolle einer Holding	192
II. Beteiligung an umsatzsteuerlicher Organschaft	194
K. Sondersachverhalte mit Praxisrelevanz	197
I. Gründung der vermögensverwaltenden Personengesellschaft	197
II. Beendigung der vermögensverwaltenden Personengesellschaft	198
III. Umwandlungsvorgänge	198
L. Resümee	199

Kapitel 4. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht	200
A. Problemstellung	201
B. Steuerpflicht	201
I. Typisierung der Vermögensübertragungen	201
II. Steuerliche Würdigung der Vermögensübertragungen	206
1. Überblick	206
2. Vermögensübertragungen zu Lebzeiten des Gesellschafters	208
3. Vermögensübertragungen nach dem Tod des Gesellschafters	215
III. Überblick über die Steuerpflicht der Vermögensübertragungen	218
C. Wertermittlung	219
I. Grundlagen: Der steuerpflichtige Erwerb	219
II. Bewertung	221
1. Grundlagen	221
2. Anteile an Kapitalgesellschaften	222
3. Anteile an Personengesellschaften	226
4. Mittelbare Unternehmensbeteiligungen	227
5. Grundvermögen	227
6. Kapitalforderungen und -schulden	231
7. Weitere Wirtschaftsgüter	233
III. Steuerbefreiungen	234
1. Sachliche Steuerbefreiungen	234
a) Überblick	234
b) Steuerbefreiung des Betriebsvermögens	239
aa) Überblick über die sachliche Steuerbefreiung für Betriebsver- mögen	240
bb) Gestaltungsmöglichkeiten als Voraussetzung für die Inan- spruchnahme der sachlichen Steuerbefreiung für Betriebsver- mögen	244
(1) Gewerbliche Infizierung	245
(2) Gewerbliche Prägung	250
(3) Umwandlung in eine Kapitalgesellschaft	251
(4) Zuordnung der Beteiligung zum Betriebsvermögen	252
(5) Umqualifizierung der Beteiligung auf Ebene des Bedachten	253
(6) Bewertung der Gestaltungsmöglichkeiten	253
c) Steuerbefreiung der Anteile an Kapitalgesellschaften	253
d) Steuerbefreiung der zu Wohnzwecken vermieteten Grundstücke	257
2. Persönliche Steuerbefreiungen	258

Inhaltsverzeichnis

D. Besteuerung	260
I. Besteuerung der Vermögensübertragung	260
1. Berechnung der Steuer	260
2. Steuerfestsetzung und Erhebung	263
II. Besteuerung der Erbengemeinschaft	264
Vierter Teil. Internationales Steuerrecht	269
Kapitel 1. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft im Außensteuerrecht	270
A. Problemstellung	270
I. § 1 AStG im Überblick	271
1. Anwendungsbereich	272
2. Besonderheiten bei der vermögensverwaltenden Personengesellschaft	274
II. Die §§ 7 ff. AStG im Überblick	274
1. Einbezug von Personengesellschaften	275
2. Switch over, § 20 Abs. 2 AStG	276
B. Internationale Verflechtungen – Berichtigung von Einkünften	277
I. Ziel und Anwendungsbereich von § 1 AStG	278
II. Verhältnis des § 1 AStG zur Vermögensverwaltung	281
1. Allgemeiner Tatbestand der Einkünftekorrektur	281
2. Nahestehende Person	284
a) Wesentliche Beteiligung und beherrschender Einfluss	286
b) Einflussnahmemöglichkeit	288
3. Geschäftsbeziehung	289
a) Erfasste Einkunftsarten	289
b) Ausdehnung auf die nahestehende Person	290
c) Besonderheiten bei der vermögensverwaltenden Personengesellschaft	291
C. Die Hinzurechnungsbesteuerung	292
I. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft in der Systematik der Hinzurechnungsbesteuerung	292
1. Schnittstelle zwischen der vermögensverwaltenden Personengesellschaft und der Hinzurechnungsbesteuerung	292
2. Personengesellschaften	293
3. Systematische Stellung von § 7 Abs. 3 AStG	297
II. Reichweite von § 7 Abs. 3 AStG	299
D. Referentenentwurf zum ATAD Umsetzungsgesetz	300
I. Hintergrund	300
II. Allgemeines zum Entwurf zu §§ 1, 1a und 1b AStG	301
III. Relevante Änderungen in § 1 AStG	304
IV. § 1a AStG – neu	305
V. § 1b AStG – neu	307
VI. Allgemeines zur Hinzurechnungsbesteuerung	308
Kapitel 2. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft im DBA-Recht	310
A. Problemstellung	311
B. Begründungsansätze	315
I. Nationales Steuerrecht	316
1. Abgabenordnung	316
a) Problemstellung	316

Inhaltsverzeichnis

b)	Das Verhältnis von § 12 Satz 1 AO und § 12 Satz 2 AO	316
c)	Die Bedeutung des Unternehmensbegriffs in § 12 AO	318
d)	Zwischenfazit	322
2.	Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz	322
a)	Einkommensteuergesetz	322
b)	Körperschaftsteuergesetz	323
3.	Gewerbsteuergesetz	324
4.	Umwandlungssteuergesetz	325
5.	Umsatzsteuergesetz	325
a)	„Gewerbebetrieb“ versus „Unternehmen“	325
aa)	Allgemeines	325
bb)	Bedeutung der Betriebsstätte	326
b)	Unternehmensbegriff	326
aa)	Systematische Überlegungen	326
(1)	Selbständigkeit	328
(2)	Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit	329
(3)	Nachhaltigkeit	330
(4)	Tätigkeit im Leistungsaustausch	330
bb)	Vermögensverwaltung als Unternehmen	330
cc)	Bedeutung der Betriebsstätte bei Vermögensverwaltung	332
c)	Zwischenfazit	335
II.	Internationales Steuerrecht	335
1.	Außensteuergesetz (Hinzurechnungsbesteuerung)	335
a)	Passive Einkünfte aus Vermögensverwaltung	335
b)	Reichweite der Betriebsstättenfiktion	337
aa)	Systematische Überlegungen	338
bb)	Fallkonstellationen	340
c)	Zwischenfazit	343
2.	Außensteuergesetz (§ 1 AStG)	344
III.	Fazit und Bewertung	346
C.	Folgerungen für die Lösung von DBA-Fällen	350
I.	Vermögensverwaltende Personengesellschaften de lege lata	350
1.	DBA-Anwendung durch Verwaltung und Rechtsprechung	350
a)	Finanzverwaltung	350
aa)	Grundfall	350
bb)	Gewerblich geprägte Personengesellschaften	351
b)	BFH	352
aa)	Grundfall	352
bb)	Gewerblich geprägte Personengesellschaften	352
2.	Relevanz der vorliegenden Untersuchungsergebnisse	354
a)	Übertragbarkeit auf das Abkommensrecht	354
b)	Konsequenzen	354
II.	Fallkonstellationen	356
1.	Grundsätze	356
a)	Ansässige Person	356
b)	Anwenderstaatsorientierte Einkünftezuordnung	356
c)	In Betracht kommende Einkunftsartikel	360
2.	Zweiseitige Sachverhalte	361
a)	Inbound-Fälle	363
b)	Outbound-Fälle	364
3.	Dreieckssachverhalte	365
a)	Deutschland als Ansässigkeitsstaat	365

Inhaltsverzeichnis

b) Deutschland als Quellenstaat	366
c) Deutschland als Drittstaat	367
III. Versuch einer Neuorientierung	368
1. Standortbestimmung	368
2. Thesen	368
3. Begründungsansätze	368
a) Wortlaut des OECD-MA („Geschäftstätigkeit“)	368
b) Maßgeblichkeit des Gewerbebetriebs fraglich	369
aa) Schrifttum	370
bb) Rechtsprechung	371
c) Grundannahmen der herrschenden Meinung	372
d) Unternehmen versus Vermögensverwaltung	373
e) Zur Frage der Betriebsstätte	374
4. Fazit	375
Stichwortverzeichnis	377