

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	5
Abkürzungsverzeichnis .....	25
<b>A. Immobilien in der Rechtsform einer GmbH &amp; Co. KG im Ertrag- und Schenkungsteuerrecht .....</b>	<b>29</b>
<b>I. Übertragung privater Immobilien in das Betriebsvermögen einer GmbH &amp; Co. KG .....</b>	<b>29</b>
1. Gründung einer gewerblich geprägten GmbH & Co. KG .....	31
1.1. Erfordernis gewerblicher Prägung im Zeitpunkt der Immobilien- einbringung .....	31
1.1.1. Kriterien gewerblicher Prägung .....	31
1.1.2. Bedeutung der Eintragung ins Handelsregister für die gewerbliche Prägung .....	31
1.1.3. Rechtsfolgen der Immobilieneinbringung vor oder nach Eintragung der KG ins Handelsregister .....	32
1.1.3.1. Einbringung der Immobilie vor Eintragung ins Handelsregister .....	32
1.1.3.2. Einbringung der Immobilie nach Eintragung ins Handelsregister .....	33
1.2. Keine Beteiligung der Komplementär-GmbH am KG-Vermögen ..	33
2. Überführung von Privatimmobilien ins Betriebsvermögen .....	34
2.1. Varianten der Immobilieneinbringung in die Personengesellschaft ..	34
2.2. Übertragung als privates Veräußerungsgeschäft im Sinne des § 23 EStG .....	35
2.2.1. Zum sachlichen Anwendungsbereich des § 23 EStG .....	35
2.2.2. Behandlung eigengenutzter sowie gemischt-genutzter Immobilien gem. § 23 EStG .....	36
2.2.3. Ermittlung des Veräußerungsgewinnes .....	37
2.3. Einlage in das Gesamthandsvermögen der GmbH & Co. KG vor dem 1.7.2009 .....	39
2.3.1. Übertragung in das Gesamthandsvermögen als steuerneutrale Sacheinlage .....	39
2.3.2. Zur Höhe der AfA nach Einlage des Wirtschaftsguts ins Betriebsvermögens .....	41
2.4. Einlage ins Gesamthandsvermögen der GmbH & Co. KG nach dem 30.6.2009 .....	44

## Inhaltsverzeichnis

2.4.1.	Entwicklung in der jüngeren BFH-Rechtsprechung .....	44
2.4.2.	Übernahme der BFH-Rechtsprechung durch die Finanzverwaltung .....	45
2.4.2.1.	Zur Entwicklung der Verwaltungsauffassung .....	45
2.4.2.2.	Abgrenzung der Veräußerung von einer (verdeckten) Einlage nach dem BMF-Schreiben vom 11.7.2011 .....	46
2.4.3.	Verbleibende Fälle potentieller Einlage (anstatt Veräußerung) in die KG .....	52
2.4.3.1.	Einlage nur gegen Gutschrift auf dem gesamthänderisch gebundenen Rücklagenkonto .....	52
2.4.3.2.	Einlage in sachlichem und zeitlichem Zusammenhang mit der KG-Gründung oder einer Kapitalerhöhung .....	53
2.4.3.3.	Immobilieneinbringung gegen Gutschrift auf dem Rücklagenkonto bei mehreren Gesellschaftern ..	55
2.4.4.	Immobilieneinbringung in eine Familien-KG .....	55
2.4.4.1.	Einbringung in eine gewerblich geprägte GmbH & Co. KG ..	55
2.4.4.2.	Einbringung in eine nicht gewerblich geprägte GmbH & Co. KG .....	57
2.5.	Veräußerung an die GmbH & Co. KG .....	59
2.5.1.	Schöpfung neuen AfA-Potentials als positiver Nebeneffekt der Veräußerung .....	59
2.5.2.	Begründet die Übertragung von Immobilien auf die GmbH & Co. KG einen gewerblichen Grundstückshandel?	60
2.5.3.	Beendigung der Einkunftszielungsabsicht durch Übertragung einer Immobilie auf eine gewerblich geprägte GmbH & Co. KG .....	63
2.5.3.1.	Keine Fortsetzung der Einkünftezielung durch gewerblich geprägte Personengesellschaft .....	63
2.5.3.2.	Fortbestehende Einkünftezielung durch eine nicht gewerblich geprägte Personengesellschaft .....	64
2.6.	Betriebsaufspaltung und GmbH & Co. KG .....	65
2.6.1.	Latentes Besteuerungsrisiko der Betriebsaufspaltung ..	65
2.6.2.	Bedeutung der Betriebsaufspaltung für eine Umstruk- turierung .....	68
2.6.3.	Übertragung der zum Besitzunternehmen gehörenden Immobilie auf die GmbH & Co. KG .....	69
2.6.3.1.	Buchwertfortführung gem. § 6 Abs. 5 EStG .....	69
2.6.3.2.	Risiko der Betriebsaufgabe des Besitzunternehmens? ..	70
2.6.3.3.	Einbringung des gesamten Besitzunternehmens in eine GmbH & Co. KG gem. § 24 UmwStG .....	73
2.6.3.4.	Übertragung der Betriebsgesellschaft in das Gesamthand- vermögen einer GmbH & Co. KG .....	77
2.6.3.4.1.	Zwingende Einbringung zum Buchwert .....	77

## *Inhaltsverzeichnis*

2.6.3.4.2. Beginn einer dreijährigen Sperrfrist bei Buchwertfortführung . . . . .	78
2.6.3.4.3. Rechtsfolgen der Anteilsübertragung auf die GmbH & Co. KG . . . . .	78
2.6.4. Behandlung von Verbindlichkeiten des Besitzunternehmens . . . . .	79
2.6.5. Zugehörigkeit von Grundstücken zum Besitzunternehmen . . . . .	80
2.6.6. Immobilien im Miteigentum des Besitzunternehmers . . . . .	81
2.6.7. Entstehung einer Betriebsaufspaltung durch Grundstückübertragung unter Nießbrauchs vorbehalt . . . . .	83
3. Bildung und Übertragung von § 6b-Rücklagen durch die GmbH & Co. KG . . . . .	85
3.1. Grundzüge der Bildung von § 6b-Rücklagen . . . . .	85
3.2. Die bilanzielle Darstellung der § 6b-Rücklage . . . . .	87
3.2.1. Bisherige Verwaltungsauffassung (Bilanzierung bis zum 31.3.2008) . . . . .	87
3.2.2. Zwischenzeitliche Änderung der Verwaltungsauffassung (Bilanzierung nach dem 31.3.2008) . . . . .	88
3.2.3. Erneute Änderung durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) . . . . .	90
3.2.4. Fortschreibung negativer Ergänzungsbilanzen in Folgejahren . . . . .	90
3.2.5. Rücklagenübertragung bei Identität von veräußertem und angeschafftem Wirtschaftsgut . . . . .	90
3.2.6. Ausübung des Wahlrechts steuerfreier Übertragung von § 6b-Rücklagen auf ein Reinvestitionsgut . . . . .	92
4. Behandlung von Erhaltungsaufwendungen . . . . .	93
4.1. Entstehung des Erhaltungsaufwandes vor Immobilienübertragung auf die GmbH & Co. KG . . . . .	93
4.2. Entstehung des Erhaltungsaufwandes nach Immobilienübertragung auf die GmbH & Co. KG . . . . .	94
4.3. Bagatellgrenze von 4.000 € für jede einzelne Baumaßnahme . . . . .	95
5. Übertragung von Immobilien ins Sonderbetriebsvermögen der Gesellschafter der GmbH & Co. KG . . . . .	96
6. Behandlung von Verbindlichkeiten des Gesellschafters . . . . .	97
6.1. Verbindlichkeiten mit Finanzierungszusammenhang zur eingebrachten Immobilie . . . . .	97
6.1.1. Übernahme der Verbindlichkeiten ins Gesamthands- oder Sonderbetriebsvermögen . . . . .	97

## Inhaltsverzeichnis

6.1.2.	Zinsabzug bei Einbringung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten .....	99
6.1.3.	Behandlung teilwertüberschreitender Verbindlichkeiten .....	100
6.1.4.	Bedeutung teilentgeltlicher Veräußerung für § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG .....	102
6.1.5.	Abzugsbegrenzung gem. § 15a EStG .....	103
6.2.	Verbindlichkeiten ohne Finanzierungszusammenhang zur eingebrachten Immobilie .....	104
7.	Vorbehaltensniesßbrauch als Sonderform der Immobilienübertragung auf die KG .....	105
7.1.	Ertragsteuerliche Behandlung des Vorbehaltensniesßbrauchers .....	106
7.1.1.	Verbleib der KG-Anteile beim einbringenden Gesellschafter .....	106
7.1.2.	Spätere Übertragung der KG-Anteile .....	108
7.1.2.1.	Niesßbrauch unter fremden Dritten .....	108
7.1.2.2.	Niesßbrauch unter nahen Angehörigen .....	110
7.2.	Ertragsteuerliche Behandlung der aufnehmenden GmbH & Co. KG .....	110
7.3.	Empfehlungen zur Immobilienübertragung unter Niesßbrauchs- vorbehalt .....	111
8.	Zusammenfassung der ertragsteuerlichen Ergebnisse .....	111
9.	Umsatzsteuerliche Behandlung der Immobilieneinbringung in die GmbH & Co. KG .....	113
9.1.	Unterscheidung zwischen steuerpflichtig und steuerfrei vermieteten Immobilien .....	113
9.2.	Vorsteuerkorrektur gem. § 15 a UStG beim einbringenden Gesellschafter .....	115
9.3.	Behandlung der unentgeltlichen Immobilieneinbringung in die GmbH & Co. KG als umsatzsteuerbare Lieferung .....	115
9.3.1.	Rechtsfolgen für den einbringenden Gesellschafter .....	115
9.3.2.	Rechtsfolgen für die übernehmende GmbH & Co. KG .....	116
9.3.3.	Ertragsteuerliche Behandlung der Vorsteuer sowie der Vorsteuerkorrektur gem. § 15a UStG .....	117
9.4.	Gewährung von Gesellschaftsrechten als umsatzsteuerbarer Vorgang? .....	119
10.	Grunderwerbsteuerliche Behandlung der Einbringung von Immobilien in die GmbH & Co. KG .....	120
11.	Gewerbesteuerliche Beurteilung der GmbH & Co. KG .....	120
11.1.	Beginn der sachlichen Gewerbesteuerpflicht .....	121
11.2.	Voraussetzung erweiterter Kürzung von Grundstückserträgen .....	122

## Inhaltsverzeichnis

11.3. Zum Merkmal „ausschließlicher“ Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes .....	122
11.4. Schädlichkeit der Beteiligung an Personengesellschaften .....	123
11.4.1. Beteiligung an einer gewerblich geprägten Personengesellschaft.....	123
11.4.2. Beteiligung an einer nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft.....	124
12. Schenkungsteuerliche Beurteilung der Immobilieneinbringung.....	126
<b>II. Ertragsteuerliche Behandlung der Übertragung von Kommanditanteilen auf die nachfolgende Generation .....</b>	<b>127</b>
1. Einkommensteuerliche Behandlung unentgeltlicher Übertragung von KG-Anteilen.....	128
1.1. Varianten der Anteilsübertragung.....	128
1.2. Der Mitunternehmeranteil im Sinne des § 6 Abs. 3 EStG .....	128
1.2.1. Sonderbetriebsvermögen als zwingender Bestandteil des Mitunternehmeranteiles .....	129
1.2.2. Sonderbetriebsvermögen als wesentliche Betriebsgrundlage.....	131
1.2.3. Bedeutung der fünfjährigen Sperrfrist des § 6 Abs. 3 Satz 2 EStG .....	133
1.2.4. Überquotale Übertragung von Sonderbetriebsvermögen ..	135
1.2.4.1. Risiken überquotaler Übertragung von Sonderbetriebs- vermögen bei Existenz von Verbindlichkeiten .....	135
1.2.4.2. Ermittlung des Veräußerungsgewinnes nach der Trennungs- oder Einheitstheorie .....	137
1.2.4.3. Vorrangige Anwendung des § 6 Abs. 3 EStG nach der Rechtsprechung des BFH .....	139
1.2.5. Schädliche Verfügungen im Sinne der Gesamtplan- rechtsprechung bei zurück behaltenem Sonderbetriebs- vermögen .....	140
1.2.5.1. Wegfall der Buchwertübertragung .....	140
1.2.5.2. Überführung wesentlichen Sonderbetriebsvermögens in ein anderes Betriebsvermögen .....	140
1.2.5.3. Entwicklung der Rechtsprechung zur schädlichen Auslagerung wesentlicher Betriebsgrundlagen .....	142
1.2.5.4. Unschädliche Auslagerungen bei doppelstöckigen Personengesellschaften .....	143
1.2.5.5. Exkurs – Behandlung des Sonderbetriebsvermögens bei qualifizierter Nachfolgeklausel .....	144
1.2.6. Vermeidung der Sperrfrist des § 6 Abs. 3 Satz 2 EStG durch Vorbehaltsnießbrauch am Sonderbetriebsvermögen.	144

## Inhaltsverzeichnis

1.2.6.1. Die ertragsteuerlichen Rechtsfolgen des Vorbehaltsnießbrauchs .....	145
1.2.6.1.1. Behandlung während der Dauer des Nießbrauchs .....	145
1.2.6.1.2. Der ertragsteuerlich neutrale Tod des Vorbehaltsnießbrauchers .....	146
1.2.6.2. Nießbrauch zugunsten Gesamtberechtigter gem. § 428 BGB .....	148
1.2.6.3. Zur vertraglichen Ausgestaltung des Nießbrauchs .....	151
1.2.7. Gestaltungsrisiko bei wirtschaftlichem Eigentum des Vorbehaltsnießbrauchers .....	151
1.3. Behandlung betrieblicher (Alt-)Verbindlichkeiten des Übergebers ..	153
1.4. Sonderbetriebsvermögen als Chance oder Steuerrisiko .....	155
1.4.1. Drohende Besteuerung eines Entnahmegergebnisses beim Erblasser .....	155
1.4.2. Maßnahmen zur Vermeidung eines Entnahmegergebnisses beim Erblasser .....	156
1.4.3. Das sog. „Ausgliederungsmodell“ als Gestaltungsalternative? .....	157
1.4.3.1. Gewinnrealisierung aufgrund der sog. Gesamtplanrechtsprechung des BFH .....	157
1.4.3.2. Erleichterte Auslagerung wesentlicher Betriebsgrundlagen vor Übertragung eines Betriebes oder Mitunternehmeranteiles .....	158
1.4.4. Entstehung einer mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung (Doppelgesellschaft) .....	162
1.4.4.1. Steuerneutrale Vermögensübertragung auf die neue Besitz-Personengesellschaft .....	162
1.4.4.2. Nachgelagerte Entstehung einer mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung .....	163
1.4.4.3. Verletzung der fünfjährigen Sperrfrist durch nachgelagerte Entstehung der mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung? .....	164
1.4.4.4. Vor- und Nachteile einer mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung .....	165
1.5. Spätere Übertragung des beim Schenker verbliebenen Mitunternehmeranteiles .....	167
1.5.1. Bedeutung des früher zurückbehaltenen Sonderbetriebsvermögens .....	167
1.5.2. Gestufte generationenübergreifende teilentgeltliche Veräußerung von KG-Anteilen .....	170
1.6. Einkommensteuerliche Behandlung teilentgeltlicher Übertragung von KG-Anteilen .....	171
1.6.1. Übernahme eines negativen Kapitalkontos als Schenkung oder teilentgeltlicher Erwerb .....	172

## *Inhaltsverzeichnis*

1.6.2.	Teilentgelt bis zur Höhe des Buchwerts des Kapitalkontos .....	174
1.6.3.	Bedeutung teilentgeltlichen Erwerbs für den Beschenkten .....	174
1.7.	Einkommensteuerliche Behandlung der Übertragung von KG-Anteilen unter Nießbrauchvorbehalt .....	175
1.7.1.	Nießbrauchsvorbehalt steht der Anwendung des § 6 Abs. 3 EStG nicht entgegen .....	175
1.7.2.	Der nießbrauchbelastete Kommanditist als Mitunternehmer .....	176
1.7.3.	Die laufende Besteuerung von Kommanditist und Nießbraucher .....	178
1.7.3.1.	Die Gewinnverteilung zwischen Nießbraucher (Schenker) und Kommanditist (Beschenkter) .....	178
1.7.3.2.	Die Behandlung des Kommanditisten (Beschenkter) ..	179
1.7.3.3.	Ertragsteuerliche Folgen bei Wegfall des Nießbrauchs ..	179
1.7.3.4.	Der Vorbehaltsnießbraucher als Mitunternehmer im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG .....	180
1.7.3.4.1.	Notwendigkeit der Bestellung eines Vollrechts-nießbrauchs .....	180
1.7.3.4.2.	Rechtsfolgen bei fehlender Mitunternehmereigenschaft ..	181
1.7.3.4.3.	Gewerbesteueranrechnung gem. § 35 EStG beim Vorbehaltsnießbraucher .....	182
1.7.4.	Sukzessiver Hinzuerwerb nicht privilegierter Kommanditanteile aus schenkungsteuerlicher Sicht .....	182
1.7.4.1.	Die Auffassung des Hessischen Finanzgerichts im Urteil vom 2. Juli 2008 .....	183
1.7.4.2.	Getrennte Beurteilung geschenkter und vorhandener Gesellschaftsanteile im BFH-Urteil vom 23. Februar 2010 ..	183
1.8.	Die Versorgung des Übergebers durch wiederkehrende Leistungen ..	184
1.8.1.	Die wiederkehrenden Leistungen im Überblick .....	184
1.8.2.	Versorgung durch Veräußerungsrente .....	185
1.8.2.1.	Das Besteuerungswahlrecht des Veräußerers .....	185
1.8.2.1.1.	Wahlrecht zwischen Sofortbesteuerung und laufender Besteuerung .....	186
1.8.2.1.2.	Wahlrechtsausübung zugunsten einer Sofortbesteuerung ..	187
1.8.2.1.3.	Wahlrechtsausübung zugunsten laufender Besteuerung ..	189
1.8.2.2.	Risiken bei der Ausübung des Wahlrechtes .....	189
1.8.2.3.	Anwendungsbereich des Wahlrechtes .....	190
1.8.3.	Behandlung ausländischer Leistungsempfänger bei Sofortbesteuerung der wiederkehrenden Leistungen .....	191
1.8.3.1.	Besteuerung von Veräußerungsleibrenten ab 1. Januar 2005 .....	192

## Inhaltsverzeichnis

1.8.3.2. Besteuerung von dauernden Lasten .....	192
1.8.3.3. Behandlung in Fällen laufender Besteuerung der wiederkehrenden Leistungen .....	193
1.8.4. Versorgung durch wiederkehrende Bezüge .....	193
1.8.4.1. Kriterien der Behandlung als Versorgungsleistung .....	193
1.8.4.2. Versorgungsleistungen bei Übertragung von Anteilen an einer gewerbl. geprägten GmbH & Co. KG .....	194
1.8.4.3. Steuerliche Behandlung von Versorgungsleistungen .....	196
1.8.4.3.1. Behandlung des Versorgungsberechtigten .....	196
1.8.4.3.2. Behandlung beim Versorgungsverpflichteten .....	196
1.8.4.4. Nachträgliche Umschichtung des übertragenen Vermögens .....	197
1.8.4.4.1. Begünstigte Vermögensumschichtungen .....	197
1.8.4.4.2. Übertragung von Teilen des übernommenen Vermögens .....	198
1.8.4.4.3. Unterbrechung bzw. Ablösung der Zahlungs- verpflichtung .....	199
1.8.5. Behandlung bei fehlendem inländischen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt des Leistungsempfängers bzw. Leistungsverpflichteten .....	199
1.8.6. Risiken der dauernden Last und ihre Abgrenzung zur Leibrente .....	201
1.8.7. Durchführung des Versorgungsvertrages .....	202
2. Umsatzsteuerliche Folgen aus der Übertragung von KG-Anteilen .....	203
3. Grunderwerbsteuerliche Behandlung der Anteilsübertragung .....	203
<b>III. Schenkungsteuerliche Behandlung der Übertragung von Anteilen an einer GmbH &amp; Co. KG .....</b>	<b>204</b>
1. Die schenkungsteuerliche Begünstigung von Betriebsvermögen .....	204
2. Grundzüge schenkungsteuerlicher Privilegierung von Betriebsvermögen .....	207
2.1. Privilegierung durch Verschonungsabschlag und Abzugsbetrag .....	207
2.2. Keine Privilegierung bei Existenz schädlichen Verwaltungs- vermögens .....	208
2.3. Was gehört zum schädlichen Verwaltungsvermögen? .....	209
2.4. Der Verwaltungsvermögenstest (50%-Grenze) .....	210
2.4.1. Zum Verwaltungsvermögenstest dem Grunde nach .....	211
2.4.2. Entnahme fremdfinanzierter Verwaltungsvermögens als Gestaltungsrisiko .....	212
2.4.3. Verwaltungsvermögenstest mit Sonderbetriebsvermögen .....	214
2.5. Zum Phänomen sog. „nicht betriebsnotwendigen“ Vermögens .....	216
3. Verletzung der fünfjährigen Sperrfrist (Regelverschonung) .....	217
3.1. Wegfall der steuerlichen Privilegien .....	217
3.2. Gestaltungsmöglichkeiten trotz Verletzung der Sperrfrist .....	219

## Inhaltsverzeichnis

4.	Die Bewertung des Betriebsvermögens .....	221
4.1.	Anwendung eines vereinfachten Ertragswertverfahrens .....	221
4.2.	Eckpunkte des vereinfachten Ertragswertverfahrens .....	222
4.3.	Die Bewertung des betrieblichen Grundbesitzes .....	224
4.4.	Bewertung des Betriebes nach dem vereinfachten Ertragswertverfahren .....	225
4.5.	Bildung von Sonderbetriebsvermögen im Zuge der Anteilsübertragung .....	229
4.5.1.	Verbleib der Immobilie beim Schenker .....	229
4.5.2.	Nießbrauchsvorbehalt am Sonderbetriebsvermögen .....	230
4.5.3.	Keine Nachsteuer bei vorzeitigem Wegfall des Nießbrauchs .....	230
4.5.4.	Steuerbelastungen bei gesonderter Übertragung von Sonderbetriebsvermögen unter Nießbrauchsvorbehalt .....	231
4.5.5.	Ermittlung der Schenkungsteuerbelastung bei Anwendung des § 13a ErbStG .....	233
5.	Übertragung des beim Schenker verbliebenen Mitunternehmeranteiles .....	234
5.1.	Übertragung von Gesellschaftsanteil und Sonderbetriebsvermögen .....	234
5.2.	Steuervorteile durch Vermeidung der Übertragung von Sonderbetriebsvermögen .....	236
<b>B.</b>	<b>Grundstücksübertragungen unter Nießbrauchsvorbehalt .....</b>	<b>239</b>
<b>I.</b>	<b>Behandlung des Vorbehaltsnießbrauchs an Privatimmobilien aus einkommensteuerlicher sowie schenkungsteuerlicher Sicht .....</b>	<b>239</b>
1.	Steigerung oder Vernichtung von AfA-Potential .....	241
1.1.	Steigerung der Gebäude-AfA beim unentgeltlichen Erwerber durch entgeltliche Nießbrauchsablösung .....	241
1.1.1.	Behandlung von Ablösezahlungen in der Rechtsprechung des BFH .....	241
1.1.2.	Zur abweichenden Auffassung des Bayerischen Landesamtes für Steuern .....	243
1.1.3.	Kritik an der Auffassung des Bayerischen Landesamts für Steuern .....	244
1.2.	Nießbrauchsvorbehalt zugunsten von Ehegatten als potentielles AfA-Problem .....	246
1.3.	Exkurs – Schenkungsteuerliche Behandlung des Ehegatten-Nießbrauchs .....	248
1.4.	Vernichtung von AfA-Potential durch teilentgeltliche Immobilienübertragungen unter Nießbrauchsvorbehalt .....	250
2.	Bedeutung des Vorbehaltsnießbrauchs für die Besteuerung privater Veräußerungsgeschäfte gem. § 23 EStG .....	252

## Inhaltsverzeichnis

2.1. Erhöhung steuerpflichtiger Veräußerungsgewinne durch Wegfall des Vorbehaltensnießbrauchs .....	252
2.1.1. Nießbrauch als steuerpflichtige Wertschöpfungskomponente .....	252
2.1.2. Entgeltliche Ablösung des Vorbehaltensnießbrauchs .....	254
2.1.3. Verzicht auf die Ausübung des Nießbrauchs als Alternative zum Nießbrauchsverzicht .....	257
2.2. Beseitigung des Privilegs steuerfreier Veräußerung eigengenutzter Immobilien durch Vorbehaltensnießbrauch .....	258
2.3. Zur Ermittlung des Veräußerungsgewinnes .....	261
2.3.1. Behandlung von Schuldzinsen als Werbungskosten dem Grunde nach .....	261
2.3.2. Zum Abzugszeitpunkt von Werbungskosten .....	265
2.3.3. Kürzung der Anschaffungs-/Herstellungskosten durch die Gebäude-AfA .....	265
3. Vorbehaltensnießbrauch an Immobilien des Betriebsvermögens .....	266
3.1. Vorbehaltensnießbrauch am Grundbesitz unentgeltlich übertragener Einzelunternehmen .....	266
3.2. Nießbrauchsvorbehalt bei Übertragung von Mitunternehmeranteilen .....	268
3.2.1. Nießbrauchsvorbehalt am Sonderbetriebsvermögen .....	268
3.2.2. Rechtsfolgen des Vorbehaltensnießbrauchs am Sonderbetriebsvermögen .....	269
3.2.2.1. Buchwertübertragung ohne Anwendung der Sperrfrist des § 6 Abs. 3 Satz 2 EStG .....	269
3.2.2.2. Behandlung der Immobilie beim Beschenkten im Falle vollständiger Übertragung des Mitunternehmeranteiles .....	269
4. Schenkungsteuerliche Behandlung des Vorbehaltensnießbrauchs .....	270
4.1. Nießbrauchsvorbehalt zu Gunsten des Schenkers .....	270
4.2. Nießbrauchsvorbehalt auch zugunsten des Schenker-Ehegatten .....	274
5. Schuldzinsenabzug beim Vorbehaltensnießbrauch .....	277
5.1. Behandlung des Eigentümers während der Dauer des Vorbehaltensnießbrauchs .....	278
5.2. Behandlung des Vorbehaltensnießbrauchers .....	279
5.2.1. Fortbestehender Zinsabzug bei unentgeltlicher Grundstücksübertragung .....	279
5.2.2. Exkurs: Grundstücksfinanzierung beim Zuwendungsnießbrauch .....	280
5.2.3. Zinsabzug bei entgeltlicher bzw. teilentgeltlicher Grundstücksübertragung .....	281
5.3. Zinsabzug nach Wegfall des Vorbehaltensnießbrauchs durch Tod des Berechtigten .....	284

## Inhaltsverzeichnis

5.3.1.	Behandlung beim Nießbraucher verbliebener Verbindlichkeiten . . . . .	284
5.3.2.	Späterer Schuldenübergang in Fällen des Mischnachlasses . . . . .	285
5.3.3.	Schuldübernahme anlässlich früherer Immobilienübertragung . . . . .	286
5.3.4.	Aufschiebend befristete Kaufpreiszahlungen . . . . .	287
5.4.	Ablösung des Vorbehaltsnießbrauchs durch Abstandszahlung . . . . .	288
5.4.1.	Bedeutung der Ablösung für die Gebäude-AfA . . . . .	288
5.4.2.	Bedeutung der Ablösung für den weiteren Zinsabzug . . . . .	291
<b>II.</b>	<b>Umsatzsteuerliche Behandlung des Nießbrauchsvorbehalts . . . . .</b>	<b>292</b>
1.	Behandlung des Vorbehaltsnießbrauchs . . . . .	292
1.1.	Keine Grundstückslieferung mangels Verschaffung der Verfügungsmacht . . . . .	292
1.2.	Späterer Wegfall des Vorbehaltsnießbrauchs . . . . .	294
2.	Behandlung des Zuwendungsnießbrauchs . . . . .	298
2.1.	Nießbrauchbestellung als Entnahmetatbestand . . . . .	298
2.2.	Der Zuwendungsnießbrauch im Grenzbereich zur Geschäftsveräußerung . . . . .	299
<b>III.</b>	<b>Exkurs – Vorbehaltsnießbrauch und Grunderwerbsteuer . . . . .</b>	<b>301</b>
<b>C.</b>	<b>Die Immobilie als Gegenstand privater Veräußerungsgeschäfte im Sinne des § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG . . . . .</b>	<b>303</b>
<b>I.</b>	<b>Steuerliche Privilegierung ganz oder teilweise eigengenutzter Immobilien . . . . .</b>	<b>303</b>
1.	Nutzung zu „eigenen Wohnzwecken“ . . . . .	303
2.	Bedeutung des Begriffs „Wirtschaftsgut“ für die Steuerbefreiung des Grund u. Bodens . . . . .	304
3.	Behandlung gemischt-genutzter Grundstücke . . . . .	306
3.1.	Quotale Begünstigung des eigenen Wohnzwecken dienenden Gebäudeteiles . . . . .	306
3.2.	Nachträgliche Erweiterung des eigenen Wohnzwecken dienenden Gebäudeteiles . . . . .	307
3.3.	Nutzung von Gebäudeteilen durch Angehörige . . . . .	308
4.	Behandlung im Miteigentum befindlicher Grundstücke . . . . .	310
5.	Zur Intensität der gebotenen Eigennutzung . . . . .	312

5.1. „Ausschließliche“ Eigennutzung zwischen Anschaffung/ Fertigstellung und Veräußerung . . . . .	313
5.1.1. Durchgehende Eigennutzung bis zur Veräußerung (bzw. ab Anschaffung/Fertigstellung)? . . . . .	313
5.1.2. Zur Schädlichkeit des häuslichen Arbeitszimmers . . . . .	314
5.2. Eigennutzung im Jahr der Veräußerung sowie in den beiden vorangegangen Jahren . . . . .	315
5.2.1. Eigennutzung in den beiden vorangegangenen Jahren . . . . .	315
5.2.2. Eigennutzung im Veräußerungsjahr . . . . .	316
5.2.3. Entbehrlichkeit „ausschließlicher“ Eigennutzung . . . . .	317
5.3. Räumliche Verlagerung eigengenutzer Flächen innerhalb desselben Gebäudes . . . . .	319
 <b>II. Einbringung von Grundstücken in ein Betriebsvermögen mit späterer Veräußerung aus dem Betriebsvermögen heraus . . . . .</b>	320
1. Einlage eines Wirtschaftsgutes in das Betriebsvermögen . . . . .	321
1.1. Bedeutung des Einlagezeitpunktes . . . . .	321
1.2. Einlage ins Betriebsvermögen . . . . .	322
1.3. Einlage von „Wirtschaftsgütern“ . . . . .	325
1.4. Einlage gemischt-genutzter Immobilien ins Betriebsvermögen . . . . .	325
2. Ermittlung und Besteuerungszeitpunkt des Veräußerungsgewinnes . . . . .	327
2.1. Teilwert als Ersatzbemessungslage . . . . .	327
2.2. Besteuerungszeitpunkt . . . . .	328
2.3. Sonderfälle der Gewinnermittlung . . . . .	330
2.3.1. Abzug von Werbungskosten . . . . .	331
2.3.2. Behandlung von Veräußerungskosten . . . . .	331
2.3.3. Behandlung des Forderungsausfalls . . . . .	332
3. Verdeckte Einlage in eine Kapitalgesellschaft . . . . .	332
4. Entnahme zuvor eingelegter Wirtschaftsgüter – Gesetzeslücke? . . . . .	333
5. Zusammenfassung der Ergebnisse . . . . .	334
 <b>III. Die Einbeziehung von Neubauten in die Besteuerung privater Veräußerungsgeschäfte gem. § 23 EStG . . . . .</b>	335
1. Gebäudefertigstellung „innerhalb“ der 10-Jahresfrist . . . . .	336
2. Einbeziehung „fertiggestellter Gebäude“ in die Besteuerung . . . . .	336
2.1. Zum Begriff des Gebäudes . . . . .	336
2.2. Veräußerung des fertiggestellten Gebäudes . . . . .	337
2.2.1. Teifertigstellung gemischt-genutzter Gebäude . . . . .	337
2.2.2. Zum Begriff „Fertigstellung“ . . . . .	338
2.2.3. Bedeutung der Gebäudeerrichtung in Bauabschnitten . . . . .	340

## *Inhaltsverzeichnis*

2.2.4. Nachträgliche Erweiterung fertiggestellter Bauabschnitte . . . . .	341
3. Behandlung im Miteigentum befindlicher Grundstücke . . . . .	341
4. Besonderheiten bei teilentgeltlich erworbenen Grundstücken . . . . .	343
<b>D. Schenkungsteuerliche Gestaltungen mit Immobilien . . . . .</b>	345
<b>I. Übertragung des selbstgenutzten Familienheims unter Ehegatten . . . . .</b>	345
1. Lebzeitige schenkweise Übertragung . . . . .	345
2. Übergang des Familienheimes durch Erbfall . . . . .	346
3. Soll das Familienheim verschenkt oder vererbt werden? . . . . .	348
4. Überkreuzschenkung als Gestaltungsalternative . . . . .	348
<b>II. Wertreduzierte Immobilienübertragung mit Hilfe eines KG-Nießbrauchs . . . . .</b>	350
1. Errichtung einer „Nießbrauchs-KG“ als Gestaltungsalternative. . . . .	350
2. Bewertung der Anteile an der Nießbrauchs-KG . . . . .	353
2.1. Anwendung des vereinfachten Ertragswertverfahrens. . . . .	353
2.2. Bedeutung der Anwendung des vereinfachten Ertragswertverfahrens für die Nießbrauchs-KG . . . . .	355
3. Der „Verwaltungsvermögenstest“ bei der Nießbrauchs-KG . . . . .	357
4. Anwendung der Verschonungsregelung auf die Nießbrauchs-KG . . . . .	359
<b>E. Die Immobilie im Umsatz- und Grunderwerbsteuerrecht . . . . .</b>	361
<b>I. Die Umsatzsteuerliche Behandlung der Immobilie . . . . .</b>	361
1. Übertragung von Immobilien im Umsatzsteuerrecht . . . . .	361
1.1. Die Grundstückslieferung . . . . .	362
1.1.1. Verzicht im Notarvertrag und Hinweise zur Vertragsgestaltung . . . . .	363
1.1.2. § 13b-Risiken für Kleinunternehmer . . . . .	363
1.2. Die Übertragung von Grundstücken als Geschäftsveräußerung (§ 1 Abs. 1a UStG) . . . . .	365
1.2.1. Tatbestandsvoraussetzungen der Geschäftsveräußerung . . . . .	365
1.2.2. Fortführung des Unternehmens durch den Erwerber trotz zurückbehaltener Wirtschaftsgüter des Veräußerers . . . . .	367
1.2.3. Geschäftsveräußerung bei vermieteten Immobilien . . . . .	370
1.2.3.1. Veräußerung der einzigen Immobilie des Verkäufers . . . . .	371

## Inhaltsverzeichnis

1.2.3.2. Veräußerung einer von mehreren Immobilien des Verkäufers . . . . .	371
1.2.3.3. Veräußertes Grundstück hat den Charakter von Vorratsvermögen . . . . .	371
1.2.3.4. Vollständige oder nur teilweise zu eigenen Wohnzwecken genutzte Immobilie . . . . .	372
1.2.4. Identität zwischen bisheriger und künftiger Immobilien Nutzung . . . . .	373
1.2.4.1. Schädlichkeit fehlender Übernahme bestehender Pachtverträge . . . . .	374
1.2.4.2. Übertragung von Rohbauten sowie (teilweise) leerstehenden Immobilien . . . . .	375
1.2.5. Sonderfall Betriebsaufspaltung . . . . .	377
1.2.6. Übertragung von Miteigentumsanteilen als Geschäftsveräußerung . . . . .	378
1.2.6.1. Anteilsübertragung bei fremd vermieteten Immobilien . . . . .	378
1.2.6.2. Anteilsübertragung bei teilweise eigenunternehmerisch genutzten Immobilien . . . . .	378
1.2.7. Geschäftsveräußerungen bei Immobilien im Überblick . . . . .	381
1.2.8. Auskunftspflicht des Veräußerers und Überwachung durch die Finanzverwaltung . . . . .	382
2. Fehlerhafte Beurteilung von Veräußerungsvorgängen . . . . .	383
2.1. Irrtümliche Behandlung der Geschäftsveräußerung als Grundstückslieferung . . . . .	383
2.1.1. Umsatzsteuerpflichtige Nutzung durch den Veräußerer . . . . .	383
2.1.1.1. Umsatzsteuerpflichtige Weiterveräußerung durch den Käufer . . . . .	384
2.1.1.2. Umsatzsteuerfreie Weiterveräußerung durch den Käufer . . . . .	386
2.1.2. Umsatzsteuerfreie Nutzung durch den Verkäufer . . . . .	386
2.1.2.1. Rechtsirrtümliche Behandlung als umsatzsteuerfreie Veräußerung . . . . .	386
2.1.2.2. Rechtsirrtümliche Behandlung als umsatzsteuerpflichtige Veräußerung . . . . .	387
2.1.2.3. Entdeckung des Rechtsirrtums erst nach Verjährungseintritt . . . . .	388
2.2. Irrtümlich unterstellte Geschäftsveräußerung anstelle einer Grundstückslieferung . . . . .	391
2.2.1. Umsatzsteuerpflichtige Nutzung durch den Verkäufer . . . . .	391
2.2.2. Nachträgliche Option als Ausweichgestaltung . . . . .	393
2.2.3. Verfahrensrechtliche Hinweise zur Option gem. § 9 Abs. 3 UStG . . . . .	394
2.3. Behandlung unentgeltlicher Geschäftsveräußerungen . . . . .	395
2.4. Bedeutung einer Verkäufergarantie . . . . .	396

## Inhaltsverzeichnis

2.5. Empfehlungen zu Grundstückslieferungen im Grenzbereich	397
zur Geschäftsveräußerung .....	397
2.5.1. Empfehlungen aus Sicht des Veräußerers .....	397
2.5.2. Empfehlungen aus Sicht des Käufers .....	398
2.5.3. Verfahrensrechtliche Hinweise zur Option gem. § 9 Abs. 1 UStG .....	399
2.5.3.1. Aufgabe der bisherigen Verwaltungsauffassung .....	399
2.5.3.2. Risikovermeidung durch vorsorgliche Option .....	401
2.6. Zusammenfassung der Rechtsfolgen und Risiken rechtsirrtümlicher Behandlung als Lieferung oder Geschäftsveräußerung .....	402
3. Vorsteuerabzug bei der Herstellung und Anschaffung von Immobilien ..	405
3.1. Allgemeine Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs .....	405
3.2. Vorsteuerabzug bei gescheiterter Unternehmensgründung .....	406
3.3. Die Zuordnungsentscheidung des Unternehmers bei gemischt- genutzten einheitlichen Gegenständen .....	406
3.3.1. Das Zuordnungswahlrecht des Unternehmers .....	406
3.3.1.1. Inhalt und Grenzen des Zuordnungswahlrechtes .....	406
3.3.1.1.1. Unzulässigkeit einer Zuordnungsentscheidung .....	409
3.3.1.1.2. Bedeutung der 10%-Grenze für die Zuordnungs- entscheidung .....	409
3.3.1.1.3. Eigenständige Zuordnung von Anbauten und Umbauten ..	410
3.3.1.2. Zuordnung bei fehlendem Vorsteuerabzug im Erwerbsjahr .....	412
3.3.2. Form der Zuordnungsentscheidung .....	415
3.3.3. Zeitpunkt der Zuordnungsentscheidung .....	417
3.3.4. Rechtsfolge der Zuordnungsentscheidung im Falle späterer Veräußerung bzw. Nutzungswechsels .....	425
3.3.5. Änderung der Zuordnungsentscheidung .....	431
3.4. Bedeutung der Verwendungsabsicht für den Vorsteuerabzug .....	433
3.4.1. Rechtsentwicklung und Bedeutung der Verwendungs- absicht .....	433
3.4.2. Verwendungsabsicht vor und im Veranlagungszeitraum tatsächlichen Nutzungsbeginns .....	435
3.4.2.1. Vorsteuerabzug für Leistungsbezüge vor dem Veranlagungszeitraum tatsächlicher Verwendung .....	435
3.4.2.2. Vorsteuerabzug für Leistungsbezüge im Veranlagungs- zeitraum tatsächlicher Verwendung .....	438
3.4.3. Verwendungsabsicht und Geschäftsveräußerung .....	440
3.4.4. Änderung der Verwendungsabsicht .....	441
3.4.5. Nachweis der Verwendungsabsicht .....	443
3.4.6. Zusammenfassende Übersicht zur Bedeutung der Verwendungsabsicht .....	448

## Inhaltsverzeichnis

4.	Vorsteuerabzug für eigenen Wohnzwecken dienenden Wohnraum .....	449
4.1.	Zur Rechtsentwicklung .....	449
4.2.	Hinweise zur Behandlung eigengenutzter Wohnungen .....	450
4.2.1.	Die Bewertung der unentgeltlichen Wertabgabe bei laufender Nutzung. ....	450
4.2.2.	Sind Grundstücksentnahmen umsatzsteuerpflichtig?....	452
4.3.	Neuregelung der Besteuerung eigengenutzten Wohnraums durch das Jahressteuergesetz 2010. ....	454
4.3.1.	Wegfall des Vorsteuerabzugs .....	454
4.3.2.	Besonderheiten beim Erwerb teilweise eigengenutzter Immobilien .....	455
4.3.3.	Erfordernis der Zuordnung zum Unternehmen .....	460
4.3.4.	Veräußerung oder „Entnahme“ des nicht unternehmerischen Zwecken dienenden Gebäudeteils ...	462
4.4.	Alte und neue Rechtslage im Vergleich .....	462
5.	Die Grundstücksschenkung unter Nießbrauchsvorbehalt .....	464
6.	Behandlung von Immobilien im Erbfall .....	464
<b>II.</b>	<b>Die Immobilie im Grunderwerbsteuerrecht.....</b>	<b>467</b>
1.	Immobilienübertragung auf eine Gesamthand mit späterem Gesellschafterwechsel .....	467
2.	Behandlung der Anwachung von Gesellschaftsanteilen beim verbleibenden Gesellschafter .....	469
3.	Formwechsel als Instrument steuerneutralen Immobilientransfers.....	473
4.	Übertragung von Gesellschaftsanteilen nach vorheriger Umschichtung von Immobilien .....	476
5.	Vermeidung schädlicher Anteilsvereinigung durch Zuwendungsnießbrauch .....	479
	Literaturverzeichnis .....	485
	Stichwortverzeichnis.....	489