

Inhaltsübersicht

Inhaltsverzeichnis	IX
Abbildungsübersicht	XIX
Tabellenübersicht	XXI
Abkürzungsverzeichnis	XXV

Einleitung: Problemstellung, Zielsetzung, Adressatenkreis und Aufbau der Untersuchung	1
--	---

Erster Teil

Grundtatbestände der Rechtsformentscheidung und -besteuerung

1. Kapitel. Die Rechtsformwahl als konstitutive Entscheidung und ihre Auswirkungen auf funktionale unternehmerische Entscheidungen	5
2. Kapitel. Die wirtschaftlichen und zivilrechtlichen Einflussfaktoren auf die Wahl der Rechtsform von mittelständischen Unternehmen	7
3. Kapitel. Grundstrukturen der Besteuerung von Unternehmen	99

Zweiter Teil

Die Besteuerung der laufenden und aperiodischen Geschäftsvorgänge in Abhängigkeit von der Rechtsform des Unternehmens

1. Kapitel. Die Besteuerung im Rahmen der laufenden Geschäfts- vorgänge	143
2. Kapitel. Die Besteuerung im Rahmen der aperiodischen Geschäfts- vorgänge	385

Dritter Teil

Steuerplanung und Rechtsformentscheidung

1. Kapitel. Empfehlungen im Rahmen der laufenden Besteuerung	569
2. Kapitel. Empfehlungen bei Beteiligung von Familienangehörigen	700
3. Kapitel. Empfehlungen im Rahmen der aperiodischen Geschäfts- vorgänge	708
4. Kapitel. Zusammenfassende Gestaltungsempfehlungen für die Steuerplanung	797
Literaturverzeichnis	801
Entscheidungen	845
Stichwortverzeichnis	861

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsübersicht	XIX
Tabellenübersicht	XXI
Abkürzungsverzeichnis	XXV

Einleitung: Problemstellung, Zielsetzung, Adressatenkreis und Aufbau der Untersuchung	1
---	---

Erster Teil

Grundtatbestände der Rechtsformentscheidung und -besteuerung

1. Kapitel. Die Rechtsformwahl als konstitutive Entscheidung und ihre Auswirkungen auf funktionale unternehmerische Entscheidungen	5
2. Kapitel. Die wirtschaftlichen und zivilrechtlichen Einflussfaktoren auf die Wahl der Rechtsform von mittelständischen Unternehmen	7
A. Strukturmerkmale der einbezogenen Rechtsformen bezüglich laufendem Betrieb, Gründung, Beendigung und Übertragung	7
I. Grundformen	8
1. Einzelunternehmen	8
2. Personengesellschaften	13
a) Gesellschaft des bürgerlichen Rechts (GbR)	13
b) Offene Handelsgesellschaft (OHG)	19
c) Kommanditgesellschaft (KG)	27
3. Kapitalgesellschaften	31
a) Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)	31
b) Aktiengesellschaft (AG)	45
c) Europäische Aktiengesellschaft (SE)	52
d) Entwicklungstendenzen des europäischen Gesellschaftsrechts	57
II. Mischformen und andere Gestaltungen des Zivilrechts	59
1. GmbH & Co. KG	59
2. Betriebsaufspaltung (Doppelgesellschaft)	67
3. Stille Gesellschaft, Unterbeteiligung	73
4. Stiftung des privaten Rechts	79
B. Wirkungen und Dispositivität der wichtigsten nichtsteuerlichen Einflussfaktoren im Vergleich	84
C. Zusammenfassung	97
3. Kapitel. Grundstrukturen der Besteuerung von Unternehmen ...	99
A. Das Fehlen einer eigenständigen Unternehmensbesteuerung	99
B. Die Folgen der Grundsatzentscheidungen des Gesetzgebers für die verschiedenen Rechtsformen	101
1. Das duale System im Bereich der Personensteuern: natürliche und juristische Personen als Steuersubjekte	101
1. Einkommen- und Körperschaftsteuer	102
2. Erbschaft- und Schenkungsteuer	105

II. Die Anknüpfung an das Steuerobjekt im Rahmen der Realsteuern	106
1. Grundsteuer	106
2. Gewerbesteuer	106
C. Reformüberlegungen	108
I. Reformvorschläge bei Aufgabe des dualen Systems	109
1. Teilhabersteuer	109
2. Betriebsteuer	111
a) Grundmodell	111
b) Modifizierte Betriebsteuer und Inhabersteuer	112
c) Steuerjuristische Person und „Flat Rate Tax“	115
d) „Dual Income Tax“	119
e) Konsumorientierte Steuersysteme (Cash-flow-Steuer und zinskorrigierte Besteuerung)	129
II. Reformvorschläge bei Beibehaltung des dualen Systems	139
1. Abgrenzung nach den Verhältnissen auf Ebene der Gesellschaft	139
2. Abgrenzung nach der Betätigung des Gesellschafters	140

Zweiter Teil

Die Besteuerung der laufenden und aperiodischen Geschäftsvorgänge in Abhängigkeit von der Rechtsform des Unternehmens

1. Kapitel. Die Besteuerung im Rahmen der laufenden Geschäftsvorgänge	143
A. Die steuerliche Behandlung der Grundformen	143
I. Gewerbliches Einzelunternehmen	143
1. Begriffsabgrenzung	143
2. Einkommensteuer (einschließlich Zuschlagsteuern)	145
a) Die Ermittlung der Einkünfte	145
b) Der Umfang des Betriebsvermögens	146
c) Entnahmen und Einlagen	149
d) Die Ermittlung der Einkommensteuer einschließlich der Zuschlagsteuern	150
3. Gewerbesteuer	165
4. Grundsteuer	166
II. Kapitalgesellschaften	167
1. Begriffsabgrenzung	167
2. Einkommen- und Körperschaftsteuer (einschließlich Zuschlagsteuern)	168
a) Überblick über die möglichen Körperschaftsteuersysteme und ihre Wirkungen	169
b) Die Besteuerung auf der Ebene der Kapitalgesellschaft	175
c) Die Besteuerung auf der Ebene der Anteilseigner	179
d) Sonderfragen	190
3. Gewerbesteuer	220
4. Grundsteuer	227
III. Gewerblich tätige Personengesellschaften (Mitunternehmer-schaften)	228
1. Begriffsabgrenzung	228
2. Einkommensteuer (einschließlich Zuschlagsteuern)	232
a) Grundlagen der Mitunternehmerkonzeption: die zweistufige Gewinnermittlung	233

b) Die Ermittlung des Anteils des Gesellschafters am Gewinn der Personengesellschaft einschließlich Ergänzungsbilanz (1. Stufe der Gewinnermittlung)	235
c) Die Ermittlung der Sondervergütungen (2. Stufe der Gewinnermittlung)	261
d) Addition der Teilergebnisse als Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Gesellschafter	275
e) Die Ermittlung der Einkommensteuer einschließlich der Zuschlagsteuern	276
f) Beschränkungen der Verlustverrechnung bei einem Kommanditisten (§ 15a EStG)	281
g) Bilanzielle Behandlung der Beteiligung	286
3. Gewerbesteuer	287
4. Grundsteuer	290
B. Die Besonderheiten bei den Mischformen	291
1. Gewerblich tätige GmbH & Co. KG	291
1. Begriffsabgrenzung	291
2. Einkommen- und Körperschaftsteuer (einschließlich Zuschlagsteuern)	294
a) Die Beteiligung der Komplementär-GmbH und der Kommanditisten am Gewinn und Verlust der GmbH & Co. KG	294
b) Die schuldrechtlichen Beziehungen zwischen der Komplementär-GmbH und der GmbH & Co. KG	297
c) Die schuldrechtlichen Beziehungen zwischen der GmbH & Co. KG und den beteiligten natürlichen Personen	298
d) Die schuldrechtlichen Beziehungen zwischen der Komplementär-GmbH und den Gesellschaftern	300
e) Die Gewinnausschüttungen der Komplementär-GmbH an ihre Anteilseigner und Behandlung der Anteile an der Komplementär-GmbH	302
3. Gewerbesteuer	303
4. Grundsteuer	306
II. Betriebsaufspaltung (Doppelgesellschaft)	306
1. Begriffsabgrenzung	306
2. Die Besteuerungsfolgen bei der Betriebsaufspaltung in der Form Besitzpersonen- und Betriebskapitalgesellschaft	312
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer (einschließlich Zuschlagsteuern)	312
b) Gewerbesteuer	327
c) Grundsteuer	333
3. Besonderheiten sonstiger Formen der Betriebsaufspaltung	334
a) Produktionspersonengesellschaft und Vertriebskapitalgesellschaft	334
b) Betriebsaufspaltung zwischen einer Besitzpersonengesellschaft und einer Betriebspersonengesellschaft	336
c) Betriebsaufspaltung zwischen einer Besitzkapitalgesellschaft und einer Betriebskapitalgesellschaft	338
III. Stille Gesellschaft und Unterbeteiligung	339
1. Begriffsabgrenzung	339
2. Einkommen- und Körperschaftsteuer (einschließlich Zuschlagsteuern)	341

a) Besteuerung auf Ebene des Hauptgesellschafters bzw. Hauptbeteiligten	341
b) Besteuerung der Gewinnanteile und Veräußerungsgewinne beim stillen Gesellschafter bzw. beim Unterbeteiligten	343
c) Berücksichtigung des Verlustanteils des stillen Gesellschafters bzw. des Unterbeteiligten	344
d) Eigene Aufwendungen des stillen Gesellschafters bzw. des Unterbeteiligten	347
e) Gleichzeitige Beteiligung als stiller Gesellschafter bzw. Unterbeteiligter und als Gesellschafter einer Kapital- oder Personengesellschaft	347
3. Gewerbesteuer	349
4. Grundsteuer	350
5. Besonderheiten der atypischen stillen Gesellschaft	350
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer	351
b) Gewerbesteuer	353
6. Besonderheiten der atypischen Unterbeteiligung	354
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer	354
b) Gewerbesteuer	355
C. Die Besonderheiten bei familiärer Verbundenheit der Unternehmensbeteiligten	356
I. Familienunternehmen	356
1. Begriffsabgrenzung und Anerkennungsvoraussetzungen	356
a) Beteiligung von Familienmitgliedern als Gesellschafter	357
b) Schuldrechtliche Verträge mit Familienangehörigen	368
2. Einkommen- und Körperschaftsteuer (einschließlich Zuschlagsteuern)	371
a) Beteiligung eines Ehegatten	371
b) Beteiligung eines Kindes	372
c) Schuldrechtliche Vertragsbeziehungen	373
3. Gewerbesteuer	374
4. Nebeneinander von schuld- und gesellschaftsrechtlichen Vertragsverhältnissen	375
5. Besonderheiten bei den Mischformen	375
a) GmbH & Co. KG	376
b) Betriebsaufspaltung	376
II. Familienstiftung	378
1. Begriffsabgrenzung	378
2. Einkommen- und Körperschaftsteuer (einschließlich Zuschlagsteuern)	379
3. Gewerbesteuer	382
4. Ersatzerbschaftsteuer	383
2. Kapitel. Die Besteuerung im Rahmen der aperiodischen Geschäftsvorgänge	385
A. Die steuerliche Behandlung der Grundformen	386
I. Einzelunternehmen	386
1. Die Gründung von Einzelunternehmen	387
a) Bewertung der Einlagen	387
b) Beginn der Steuerpflicht und Behandlung der Gründungsaufwendungen	395
2. Die Beendigung von Einzelunternehmen durch Betriebsveräußerung oder -aufgabe	395

a) Betriebsveräußerung und -aufgabe	396
b) Besonderheiten bei Veräußerung gegen wiederkehrende Leistungen	407
c) Besonderheiten bei einer Betriebsverpachtung	410
3. Die Einbringung von Einzelunternehmen in eine Personengesellschaft	413
a) Voraussetzungen für das Bewertungswahlrecht nach § 24 UmwStG	413
b) Ertragsteuerliche Konsequenzen des Bewertungswahlrechts	416
c) Buchungstechnische Umsetzung des Bewertungswahlrechts	422
4. Die Einbringung von Einzelunternehmen in eine Kapitalgesellschaft	423
a) Voraussetzungen für das Bewertungswahlrecht nach § 20 UmwStG	423
b) Überblick über das Bewertungswahlrecht	426
c) Bewertung mit dem Buchwert	428
d) Bewertung mit dem gemeinen Wert	433
e) Bewertung mit einem Zwischenwert	435
f) Weitere Rechtsfolgen der Einbringung	436
5. Die Übertragung von Einzelunternehmen durch Erbschaft oder Schenkung	438
II. Kapitalgesellschaften	446
1. Die Gründung von Kapitalgesellschaften	447
a) Bewertung der Einlagen	447
b) Beginn der Körperschaft- und der Gewerbesteuerpflicht und Behandlung der Gründungsaufwendungen	448
2. Die Liquidation von Kapitalgesellschaften	450
a) Ertragsteuerliche Behandlung auf Ebene der Kapitalgesellschaft	450
b) Ertragsteuerliche Konsequenzen auf Ebene der Gesellschafter	453
c) Fallbeispiel	459
3. Die Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft	462
a) Ertragsteuerliche Behandlung auf Ebene der Kapitalgesellschaft	462
b) Ertragsteuerliche Konsequenzen auf Ebene des Gesellschafters	466
c) Fallbeispiel	470
4. Die Übertragung des Vermögens einer Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft oder auf einen Einzelunternehmer	471
a) Überblick über die handelsrechtlichen Grundlagen des Umwandlungsgesetzes	471
b) Ertragsteuerliche Behandlung auf Ebene der übertragenden Kapitalgesellschaft	472
c) Ertragsteuerliche Behandlung auf Ebene des übernehmenden Personenunternehmens (Personengesellschaft, Einzelunternehmen)	474
d) Ertragsteuerliche Konsequenzen bei den Anteilseignern der übertragenden Kapitalgesellschaft	476
e) Fallbeispiel	482
5. Die Übertragung des Vermögens auf eine andere Kapitalgesellschaft (Verschmelzung)	486

a) Überblick über die handelsrechtlichen Grundlagen des Umwandlungsgesetzes	486
b) Ertragsteuerliche Behandlung auf Ebene der übertragenden Kapitalgesellschaft (Übertragungsgewinn)	488
c) Ertragsteuerliche Behandlung auf Ebene der übernehmenden Kapitalgesellschaft (Übernahmegewinn)	490
d) Ertragsteuerliche Konsequenzen bei den Gesellschaftern der übertragenden Kapitalgesellschaft (Erfassung der Anteile)	492
6. Die Einbringung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft in eine andere Kapitalgesellschaft (Anteilstausch)	495
a) Überblick über die zivilrechtlichen Grundlagen des Anteilstauschs	495
b) Voraussetzungen für das Bewertungswahlrecht nach § 21 UmwStG	496
c) Ertragsteuerliche Behandlung auf Ebene der Kapitalgesellschaft, deren Gesellschaftsrechte Gegenstand eines Anteilstauschs sind (erworbene Gesellschaft)	498
d) Ertragsteuerliche Behandlung auf Ebene der übernehmenden Kapitalgesellschaft	499
e) Ertragsteuerliche Konsequenzen auf Ebene der einbringenden Anteilseigner	500
7. Die Spaltung einer Kapitalgesellschaft	504
a) Überblick über die handelsrechtlichen Grundlagen des Umwandlungsgesetzes	504
b) Ertragsteuerliche Behandlung auf Ebene der gespaltenen (übertragenden) Kapitalgesellschaft	506
c) Ertragsteuerliche Behandlung auf Ebene der übernehmenden Kapitalgesellschaft	510
d) Ertragsteuerliche Konsequenzen für die Gesellschafter der gespaltenen Kapitalgesellschaft (Erfassung der Anteile)	511
e) Spaltung auf eine Personengesellschaft	513
8. Die Übertragung der Anteile durch Erbschaft oder Schenkung	514
III. Personengesellschaften	515
1. Die Gründung von Personengesellschaften	516
a) Bewertung der Einlagen	516
b) Beginn der Steuerpflicht und Behandlung der Gründungsaufwendungen	520
2. Die Auflösung von Personengesellschaften	520
a) Ermittlung des Betriebsaufgabegewinns	520
b) Besonderheiten bei Kommanditisten mit negativem Kapitalkonto	523
3. Die Veränderung des Gesellschafterkreises	524
a) Veräußerung eines Mitunternehmeranteils an einen Dritten	524
b) Eintritt eines Gesellschafters	531
c) Ausscheiden eines Gesellschafters	534
4. Die Übertragung des Vermögens auf eine andere Personengesellschaft	537
5. Die Übertragung des Vermögens auf eine Kapitalgesellschaft ...	539
6. Die Spaltung einer Personengesellschaft (Realteilung)	541
a) Voraussetzungen für die Buchwertfortführung	541
b) Grundfall der Realteilung (ohne Wertausgleich)	547

c) Realteilung mit Spitzenausgleich	550
d) Weitere Rechtsfolgen der Realteilung	551
7. Die Übertragung der Anteile durch Erbschaft oder Schenkung	553
B. Die Besonderheiten bei den Mischformen und anderen	
Gestaltungen des Zivilrechts	555
I. GmbH & Co. KG	555
II. Betriebsaufspaltung (Doppelgesellschaft)	557
1. Die Begründung einer Betriebsaufspaltung durch	
Ausgliederung der Betriebskapitalgesellschaft aus einer	
Personengesellschaft	558
2. Die Beendigung der Betriebsaufspaltung durch Wegfall der	
sachlichen oder der persönlichen Voraussetzungen	560
III. Stille Gesellschaft und Unterbeteiligung	562
1. Die Gründung der stillen Gesellschaft und die Begründung	
der Unterbeteiligung	563
2. Die Auflösung der stillen Gesellschaft und die Beendigung	
der Unterbeteiligung	563
3. Die Veräußerung der Beteiligung als stiller Gesellschafter und	
der Unterbeteiligung	564
4. Die Übertragung der Beteiligung als stiller Gesellschafter bzw.	
der Unterbeteiligung durch Erbschaft oder Schenkung	564

Dritter Teil

Steuerplanung und Rechtsformentscheidung

1. Kapitel. Empfehlungen im Rahmen der laufenden Besteuerung	569
A. Einflussfaktoren auf die Rechtsformwahl aus steuerlicher Sicht	569
B. Vergleich zwischen den Grundformen (Einzelunternehmen,	
Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften)	573
I. Besteuerung des gesellschaftsrechtlichen Bereichs im Gewinnfall	
(ohne Gesellschaft-Gesellschafter-Verträge)	573
1. Ausschüttungsfall	574
2. Thesaurierungsfall	592
3. Auswirkungen der Besteuerung auf die Gewinnverwendungs-	
politik	602
a) Abschwächung des Progressionseffekts	603
b) Optimierung der Thesaurierungsquote	605
c) Optimierung des Thesaurierungszeitraums	606
d) Flexibilität bei Abweichungen von der erwarteten	
Einkommensentwicklung	609
II. Einfluss von Gesellschaft-Gesellschafter-Verträgen im Gewinn-	
fall	610
1. Beurteilungsmaßstab	610
2. Bedeutung der Rechtsform für die Einordnung der	
Gesellschaft-Gesellschafter-Verträge	611
3. Geschäftsführungsverträge	620
4. Gesellschafterfremdfinanzierung (Gesellschafterdarlehen)	626
5. Miet- bzw. Pachtverträge	637
6. Zusammenfassung	648
III. Weitere Einflussfaktoren auf die Rechtsformwahl	658
1. Überblick über die Einflussfaktoren	658
2. Unterschiede zwischen den Einkünften aus Gewerbebetrieb	
und dem Gewerbeertrag	659

3. Einfluss von weiteren Einkünften und persönlichen Abzügen des Gesellschafters auf die Gewerbesteuerbelastung	660
4. Eigene Aufwendungen des Gesellschafters	662
5. Auswirkung von nichtabziehbaren Betriebsausgaben und von steuerfreien Einnahmen bei Ausschüttung der Gewinne	663
6. Ausländische Geschäftstätigkeit	665
7. Steuerbefreiung für Beteiligungserträge nach § 8b KStG	666
IV. Zwischenergebnis: Empfehlungen für gewinnerzielende Unternehmen	670
V. Einfluss des Verlustfalls auf die Rechtsformwahl	681
C. Einordnung der Mischformen und anderer Gestaltungen des Zivilrechts	683
I. GmbH & Co. KG	683
1. Gesellschaftsrechtlicher Bereich im Gewinnfall	683
2. Gesellschaft-Gesellschafter-Verträge	685
3. Verlustfall	685
4. Bedeutung für die Rechtsformwahl	686
II. Betriebsaufspaltung	686
1. Gesellschaftsrechtlicher Bereich im Gewinnfall	687
2. Gesellschaft-Gesellschafter-Verträge	690
3. Verlustfall	692
4. Bedeutung für die Rechtsformwahl	693
III. Stille Gesellschaft und Unterbeteiligung	697
D. Zusammenfassung	698
2. Kapitel. Empfehlungen bei Beteiligung von Familienangehörigen	700
A. Einfluss auf die Rechtsformwahl	700
I. Anerkennung der Vertragsbeziehungen	700
II. Steuerliche Auswirkungen von Familienunternehmen	701
1. Überblick über die Einflussfaktoren	701
2. Gesellschaftsverhältnisse	702
3. Schuldrechtliche Verträge	704
B. Spezielle Gestaltungen bei den Rechtsformen	706
3. Kapitel. Empfehlungen im Rahmen der aperiodischen Geschäftsvorgänge	708
A. Aufnahme der Geschäftstätigkeit	708
B. Beendigung der Geschäftstätigkeit	711
I. Einfluss auf die Rechtsformwahl	711
II. Spezielle Gestaltungen bei den Rechtsformen	721
C. Änderung der Beteiligungsverhältnisse	726
I. Einfluss auf die Rechtsformwahl	726
II. Spezielle Gestaltungen bei den Rechtsformen	737
1. Veräußerung eines Einzelunternehmens gegen wiederkehrende Bezüge	738
2. Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft	741
D. Änderung der Rechtsform	751
I. Einfluss auf die Rechtsformwahl	751
II. Spezielle Gestaltungen bei den Rechtsformen	753
1. Umstrukturierungen zwischen Personengesellschaften und Einzelunternehmen	753

a) Einbringung von Einzelunternehmen oder Anteilen an einer Personengesellschaft in eine (andere) Personengesellschaft	753
b) Realteilung einer Personengesellschaft	758
2. Umstrukturierungen zwischen Kapitalgesellschaften	761
a) Übertragung des Vermögens einer Kapitalgesellschaft auf eine andere Kapitalgesellschaft (Verschmelzung)	761
b) Einbringung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft in eine andere Kapitalgesellschaft (Anteiltausch)	764
c) Spaltung einer Kapitalgesellschaft	768
3. Umstrukturierungen von Personengesellschaften und Einzelunternehmen auf Kapitalgesellschaften	770
a) Hinweise zur Ausübung des Bewertungswahlrechts	770
b) Einfluss auf die Rechtsformwahl	774
4. Umstrukturierungen von Kapitalgesellschaften auf Personengesellschaften oder Einzelunternehmen	776
E. Einordnung der Mischformen und anderer Gestaltungen des Zivilrechts	782
I. GmbH & Co. KG	782
II. Betriebsaufspaltung	782
III. Stille Gesellschaft und Unterbeteiligung	784
F. Die Übertragung durch Erbschaft oder Schenkung	785
G. Zwischenergebnis	790
4. Kapitel. Zusammenfassende Gestaltungsempfehlungen für die Steuerplanung	797
Literaturverzeichnis	801
Entscheidungen	845
Stichwortverzeichnis	861