

Inhaltsverzeichnis

1	Grundlegung	1
1.1	Problemstellung	1
1.1.1	Rechtsgeschichtliche Entwicklung und Grundbegriff des SBV	1
1.1.2	SBV im Rahmen unternehmerischer Dispositionen	7
1.1.2.1	Begriffliche Abgrenzung	7
1.1.2.1.1	Dispositionsbegriff	7
1.1.2.1.2	Dispositionsojekte	8
1.1.2.1.3	Dispositiongruppen	9
1.1.2.2	Zurückbehalt von SBV	11
1.1.2.2.1	Terminologie	11
1.1.2.2.2	Mögliche Motive	12
1.1.2.3	Mitübertragung von SBV	14
1.1.2.3.1	Terminologie	14
1.1.2.3.2	Mögliche Motive	15
1.1.3	Mitübertragung und Zurückbehalt von SBV als betriebswirtschaftliches Entscheidungs- und Optimierungsproblem	16
1.2	Stand der Forschung	17
1.3	Abgrenzung des Untersuchungsgegenstandes	20
1.3.1	Untersuchungsziel	20
1.3.2	Fallgruppensystematisierung	22
1.3.3	Gang der Untersuchung	22
1.3.4	Untersuchungsprämissen	23
1.3.4.1	Tatbestandliche Prämissen	23
1.3.4.1.1	Gesellschafterebene	23

1.3.4.2	Dispositionsebene.	25
1.3.4.3	Normative Prämissen.	26
2	Determinanten der Identifikation von SBV.	29
2.1	Tatbestand des SBV.	29
2.1.1	Vorliegen von Wirtschaftsgütern im Rechtskreis des Mitunternehmers.	29
2.1.1.1	Wirtschaftsgutfähigkeit.	29
2.1.1.2	Steuerrechtliche Kriterien eines Wirtschaftsgutes.	31
2.1.2	Zurechnung zum Mitunternehmer.	33
2.1.3	Sachzusammenhang zwischen Wirtschaftsgut und betrieblicher Sphäre.	34
2.1.3.1	Vorüberlegungen.	34
2.1.3.2	Deskriptive Variablen des Sachzusammenhangs.	35
2.1.3.2.1	Eignung des Wirtschaftsgutes zur Förderung des Unternehmens.	35
2.1.3.2.2	Effekt auf die Unternehmenssphäre.	37
2.1.3.2.3	Kausalität.	38
2.1.3.2.4	Anknüpfungspunkt in der Unternehmenssphäre.	38
2.1.3.2.5	Intensität.	40
2.1.3.3	Zwischenergebnis: Die Intensität des Sachzusammenhangs als Kernelement des SBV-Tatbestandes.	44
2.1.3.3.1	Konkretisierungsbedürftigkeit. ...	44
2.1.3.3.2	Bestehende Ansätze einer Abgrenzung.	46
2.1.3.4	Eigener Ansatz: Objektivierung des Dienens- und Förderungszusammenhangs. ...	48
2.1.3.4.1	„Dienen“.	48
2.1.3.4.2	„Fördern“.	49
2.1.3.4.3	„Mittelbare Effekte oder Reflexwirkungen“.	50
2.1.3.4.4	Zusammenfassung.	51
2.1.3.5	Zwischenergebnis.	52

2.1.4	Rechtsfolge des Sachzusammenhangs	54
2.1.4.1	Notwendiges Sonderbetriebsvermögen	54
2.1.4.2	Kein notwendiges Sonderbetriebsvermögen	57
2.1.4.2.1	Gewillkürtes Sonderbetriebsvermögen	57
2.1.4.2.2	(Notwendiges) Privatvermögen ...	63
2.1.5	Zwischenergebnis: Die Verwirklichung des SBV-Tatbestandes	63
2.2	Inhaltliche Abbildung des SBV	66
2.2.1	Einfacher SBV-Tatbestand	66
2.2.1.1	Ökonomische Qualifikation des Wirtschaftsgutes	66
2.2.1.1.1	Wesentliche Betriebsgrundlage ...	66
2.2.1.1.2	Neutrales Wirtschaftsgut	75
2.2.1.2	Sonderbilanzierung	76
2.2.1.2.1	Allgemeine Grundsätze	76
2.2.1.2.2	Abstimmungsfragen zwischen Gesellschaft und Mitunternehmer	78
2.2.2	Mehrfacher SBV-Tatbestand	80
2.2.2.1	Mehrere Wirtschaftsgüter gleichen Sachzusammenhangs	80
2.2.2.2	Mehrfacher Sachzusammenhang des gleichen Wirtschaftsgutes	85
2.2.2.2.1	Schwester- Personengesellschaften	85
2.2.2.2.2	Doppelstöckige Personengesellschaften	87
2.2.2.2.3	Eigenbetrieb	91
2.3	Zwischenergebnis	91
3	Determinanten der steuerlichen Bewegungskonsequenzen von SBV	95
3.1	Ertragsteuerliche Grundtatbestände der Bewegung von betrieblichem Vermögen	95
3.1.1	Disposition über Sachgesamtheiten	95
3.1.1.1	Übertragung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten	95

3.1.1.1.1	Einbringungstatbestand gem. §§ 20, 24 UmwStG.	95
3.1.1.1.2	Verbleibende Dispositionsfälle in der Gruppe	99
3.1.1.1.3	Auslegungsstand des Begriffs der wesentlichen Betriebsgrundlage.	100
3.1.1.1.4	Temporale Dimension der Einbringungsnormen	101
3.1.1.2	Übertragung gegen sonstiges Entgelt.	104
3.1.1.2.1	Veräußerungstatbestand des § 16 EStG	104
3.1.1.2.2	Verbleibende Dispositionsfälle der Gruppe	106
3.1.1.2.3	Auslegungsstand des Begriffs der wesentlichen Betriebsgrundlage	107
3.1.1.2.4	Temporale Dimension der Veräußerungsnorm	108
3.1.1.3	Unentgeltliche Übertragung	111
3.1.1.3.1	Übertragungstatbestand des § 6 III EStG	111
3.1.1.3.2	Verbleibende Dispositionsfälle in der Gruppe	112
3.1.1.3.3	Auslegungsstand des Begriffs der wesentlichen Betriebsgrundlage.	115
3.1.1.3.4	Temporale Dimension des § 6 III EStG	116
3.1.1.4	Übertragung gegen Minderung von Gesellschaftsrechten.	117
3.1.1.4.1	Realteilungstatbestand gem. § 16 III 2 ff. EStG.	117
3.1.1.4.2	Verbleibende Dispositionsfälle in der Gruppe	119
3.1.1.4.3	Auslegungsstand des Begriffs der wesentlichen Betriebsgrundlage.	121

3.1.1.4.4	Temporale Dimension der Realteilungsvorschriften	121
3.1.2	Disposition einzelner Wirtschaftsgüter	126
3.1.2.1	Entnahme gem. § 6 I Nr. 4 EStG	126
3.1.2.2	Überführung gem. § 6 V 1, 2 EStG	127
3.1.2.3	Übertragung gem. § 6 V 3 EStG	129
3.1.2.4	Veräußerung gem. §§ 2 II 1 Nr. 1, 4 I, 15 EStG	132
3.2	Normatives Verhältnis der sachgesamtheitlichen Dispositionsgruppen zu den Bewegungsmöglichkeiten von SBV	133
3.2.1	Vorbemerkung	133
3.2.2	Verhältnis zwischen den §§ 20, 24 UmwStG und buchwertneutralen Übertragungstatbeständen	135
3.2.2.1	Übertragungen gem. § 6 V EStG	135
3.2.2.2	Übertragungen gem. § 6 III EStG	137
3.2.2.3	Realteilungen gem. § 16 III 2 ff. EStG	138
3.2.3	Verhältnis zwischen den §§ 20, 24 UmwStG und Realisationstatbeständen	139
3.2.3.1	Entnahme gem. § 6 I Nr. 4 EStG	139
3.2.3.2	Betriebsaufgabe gem. § 16 III 1 EStG	140
3.2.3.3	Veräußerungen gem. § 16 I, II EStG	141
3.2.3.4	Veräußerungen gem. §§ 2 II 1 Nr. 1, 4 I, 15 EStG	142
3.2.4	Verhältnis zwischen § 16 I EStG und buchwertneutralen Übertragungstatbeständen	143
3.2.4.1	Übertragungen gem. § 6 V EStG	143
3.2.4.2	Übertragungen gem. § 6 III EStG	145
3.2.4.3	Realteilung gem. § 16 III 2 ff. EStG	145
3.2.5	Verhältnis zwischen § 16 I EStG und Realisationstatbeständen	147
3.2.5.1	Entnahme gem. § 6 I Nr. 4 EStG	147
3.2.5.2	Betriebsaufgabe gem. § 16 III 1 EStG	147
3.2.5.3	Veräußerung gem. §§ 2 II 1 Nr. 1, 4 I, 15 EStG	148
3.2.6	Verhältnis zwischen § 16 III 2 ff. EStG und buchwertneutralen Übertragungstatbeständen	149
3.2.6.1	Übertragungen gem. § 6 V EStG	149

	3.2.6.2 Übertragungen gem. § 6 III EStG	150
3.2.7	Verhältnis zwischen § 16 III 2 ff. EStG und Realisationstatbeständen	151
	3.2.7.1 Entnahme gem. § 6 I Nr. 4 EStG	151
	3.2.7.2 Veräußerung gem. §§ 2 II 1 Nr. 1, 4 I, 15 EStG	152
3.2.8	Verhältnis zwischen § 6 III EStG und buchwertneutralen Übertragungstatbeständen.	153
3.2.9	Verhältnis zwischen § 6 III EStG und Realisationstatbeständen	156
	3.2.9.1 Entnahme gem. § 6 I Nr. 4 EStG	156
	3.2.9.2 Veräußerung gem. §§ 2 II 1 Nr. 1, 4 I, 15 EStG	157
	3.2.9.3 Betriebsaufgabe gem. § 16 III 1 EStG	158
3.2.10	Zwischenergebnis	159
3.3	Einfluss der Bewegung von SBV auf die Disposition der Sachgesamtheit.	162
3.3.1	Vorherige Bewegungen	162
	3.3.1.1 Bewegung von Einzelwirtschaftsgütern	162
	3.3.1.2 Bewegung von Teilbetrieben	166
3.3.2	Zeitgleiche Bewegungen	167
	3.3.2.1 Bewegung unwesentlicher Betriebsgrundlagen.	167
	3.3.2.2 Bewegung wesentlicher Betriebsgrundlagen.	169
	3.3.2.2.1 Einbringungen	169
	3.3.2.2.2 Veräußerungen	175
	3.3.2.2.3 Unentgeltliche Übertragungen. ...	179
	3.3.2.2.4 Realteilungen	184
3.3.2.3	Bewegung von Teilbetrieben im SBV	186
	3.3.2.3.1 Bewegung nach §§ 20, 24 UmwStG.	186
	3.3.2.3.2 Bewegung nach § 16 I EStG	188
	3.3.2.3.3 Bewegung nach § 6 III EStG	189
	3.3.2.3.4 Bewegung nach § 16 III 2 ff. EStG	190
3.3.3	Nachträgliche Bewegungen	191

3.4	Zwischenergebnis.....	192
3.4.1	Zusammenfassung bisheriger Erkenntnisse	192
3.4.2	Folgefragen	198
3.4.2.1	Notwendigkeit einer quantitativen Wesentlichkeit	198
3.4.2.2	Notwendigkeit einer funktionalen Wesentlichkeit	201
3.4.2.3	Einbezug stiller Reserven dem Grunde nach	203
3.4.2.4	Besonderheiten bei teilentgeltlichen Vorgängen.....	203
3.4.2.5	Teilbetriebsfiktion.....	204
3.5	Gesamt-Ertragsteuerliche Konsequenzen der Bewegungsmöglichkeiten des SBV	204
3.5.1	Bewegung von Einzelwirtschaftsgütern	204
3.5.1.1	Entnahme	204
3.5.1.1.1	Bewegungsinduzierte Steuerbelastungen	204
3.5.1.1.2	Steuerbelastungen im Nachgang an die Entnahme.....	213
3.5.1.1.3	Risiken der Entnahme	213
3.5.1.2	Überführung gem. § 6 V 1, 2 EStG	215
3.5.1.2.1	Bewegungsinduzierte Steuerbelastungen	215
3.5.1.2.2	Steuerbelastungen im Nachgang an die Überführung	216
3.5.1.2.3	Risiken der Überführung	217
3.5.1.3	Übertragung gem. § 6 V 3 EStG.	219
3.5.1.3.1	Bewegungsinduzierte Steuerbelastungen	219
3.5.1.3.2	Steuerbelastungen im Nachgang an die Übertragung.....	220
3.5.1.3.3	Risiken der Übertragung	221
3.5.1.4	Veräußerung gem. §§ 2 II 1 Nr. 1, 4 I, 15 EStG	223
3.5.1.4.1	Bewegungsinduzierte Steuerbelastungen	223

3.5.1.4.2	Steuerbelastungen im Nachgang an die Veräußerung.	226
3.5.1.4.3	Risiken der Veräußerung	227
3.5.1.5	Verbleib im nämlichen SBV.	228
3.5.1.5.1	Übertragung von Gesamteinheiten.	228
3.5.1.5.2	Übertragung von Teileinheiten.	229
3.5.2	Bewegung von Teilbetrieben.	231
3.5.2.1	Bewegungsinduzierte Steuerbelastungen.	231
3.5.2.2	Senkungsmöglichkeiten	232
3.5.2.3	Steuerbelastungen im Nachgang an die Bewegung.	233
3.5.2.4	Risiken der Bewegung	233
4	Optimierung der steuerlichen Konsequenzen auf Dispositions- und SBV-Ebene.	235
4.1	Fallgruppensystematisierung	235
4.1.1	Fallgruppen des Zurückbehalts	235
4.1.1.1	Vollständiger Zurückbehalt.	235
4.1.1.2	Partieller Zurückbehalt.	236
4.1.2	Fallgruppen der Mitübertragung	237
4.1.2.1	Grundlagen.	237
4.1.2.2	Partielle Mitübertragung.	238
4.1.2.3	Vollständige Mitübertragung	238
4.1.2.3.1	Zielgleichheit	238
4.1.2.3.2	Zielverschiedenheit	240
4.1.3	Zusammenfassung und Handlungsmuster.	241
4.2	Steuerliches Zielsystem	244
4.2.1	Strukturziele	244
4.2.2	Prozessziele	246
4.2.2.1	Allgemeine Prozessziele.	246
4.2.2.2	Steuerliche Prozessziele	247
4.2.2.2.1	Vermeidung originärer Steuerbelastungen.	247
4.2.2.2.2	Minimierung laufender Steuerbelastungen	249
4.2.2.2.3	Erhalt einer größtmöglichen Unabhängigkeit	250

	4.2.2.2.4	Sicherung von Steuererminderungspotenzial	250
	4.2.2.2.5	Risikominimierung	252
	4.2.2.2.6	Zusammenfassung	253
4.2.3		Zielbeziehungen	254
	4.2.3.1	Arten von Zielbeziehungen	254
	4.2.3.2	Zielübergreifende Beziehungen	255
	4.2.3.3	In-sich-Beziehungen	256
	4.2.3.4	Zielhierarchie	257
	4.2.3.5	Mathematische Formalisierung	258
4.2.4		Zusammenfassung	259
4.3		Messung der Entscheidungsalternativen anhand der definierten Zielvorstellungen	260
4.3.1		Einzelwirtschaftsgüter	260
	4.3.1.1	Vermeidung originärer Steuerbelastungen	260
		4.3.1.1.1 SBV-Ebene	260
		4.3.1.1.2 Dispositionsebene	261
	4.3.1.2	Steuroptimale Fruchtziehung	261
	4.3.1.3	Erhalt einer größtmöglichen Unabhängigkeit	262
	4.3.1.4	Sicherung von Steuererminderungspotenzial	262
		4.3.1.4.1 Freibetrags- und Tarifregelungen	262
		4.3.1.4.2 Bilanzielle Minderungen	263
	4.3.1.5	Risikominimierung	265
		4.3.1.5.1 Compliance-Risiken	265
		4.3.1.5.2 Handlungsrisiken	267
4.3.2		Teilbetriebe	268
	4.3.2.1	Vermeidung originärer Steuerbelastungen	268
		4.3.2.1.1 SBV-Ebene	268
		4.3.2.1.2 Dispositionsebene	268
	4.3.2.2	Steuroptimale Fruchtziehung	269
	4.3.2.3	Erhalt einer größtmöglichen Unabhängigkeit	269
	4.3.2.4	Sicherung von Steuererminderungspotenzial	269
		4.3.2.4.1 Freibetrags- und Tarifregelungen	269

	4.3.2.4.2	Bilanzielle Minderungen	270
	4.3.2.5	Risikominimierung	270
4.4		Optimale Handlungsmöglichkeiten im Erstdispositionsfall	271
	4.4.1	Vollständiger Zurückbehalt	271
	4.4.1.1	Einzelwirtschaftsgüter	271
	4.4.1.1.1	Disposition über Gesamteinheiten	271
	4.4.1.1.2	Disposition über Teileinheiten	276
	4.4.1.2	Teilbetriebe	281
	4.4.1.3	Zusammenfassung	281
	4.4.2	Partieller Zurückbehalt	283
	4.4.2.1	Einzelwirtschaftsgüter	283
	4.4.2.1.1	Einbringungen	283
	4.4.2.1.2	Veräußerungen	284
	4.4.2.1.3	Unentgeltliche Übertragungen	285
	4.4.2.1.4	Realteilungen	286
	4.4.2.2	Teilbetriebe	287
	4.4.2.3	Zusammenfassung	288
	4.4.3	Partielle Mitübertragung	288
	4.4.3.1	Einzelwirtschaftsgüter	288
	4.4.3.1.1	Einbringungen	288
	4.4.3.1.2	Veräußerungen	289
	4.4.3.1.3	Unentgeltliche Übertragungen	290
	4.4.3.1.4	Realteilungen	291
	4.4.3.2	Teilbetriebe	292
	4.4.3.2.1	Einbringungen	292
	4.4.3.2.2	Veräußerungen	293
	4.4.3.2.3	Unentgeltliche Übertragungen	294
	4.4.3.2.4	Realteilung	295
	4.4.3.3	Zusammenfassung	296
	4.4.4	Vollständige, zielgleiche Mitübertragung	296
	4.4.4.1	Fremde Gesellschaft als Empfänger-Betriebsvermögen	296
	4.4.4.1.1	Einzelwirtschaftsgüter	296
	4.4.4.1.2	Teilbetriebe	299
	4.4.4.1.3	Zusammenfassung	300
	4.4.4.2	SBV eines anderen Mitunternehmers bei einer Schwester-Personengesellschaft als Empfänger-Betriebsvermögen	301

4.4.4.2.1	Einzelwirtschaftsgüter	301
4.4.4.2.2	Teilbetriebe.....	302
4.4.4.2.3	Zusammenfassung	302
4.4.5	Vollständige, zielverschiedene Mitübertragung	303
4.4.5.1	Fremde Gesellschaft als Empfänger-Betriebsvermögen	303
4.4.5.1.1	Einzelwirtschaftsgüter	303
4.4.5.1.2	Teilbetriebe.....	305
4.4.5.1.3	Zusammenfassung	305
4.4.5.2	SBV eines anderen Mitunternehmers bei einer fremden Personengesellschaft als Empfänger-Betriebsvermögen	306
4.4.5.2.1	Einzelwirtschaftsgüter	306
4.4.5.2.2	Teilbetriebe.....	307
4.4.5.2.3	Zusammenfassung	308
4.4.5.3	SBV eines anderen Mitunternehmers bei der Ursprungs-Personengesellschaft	309
4.4.5.4	Privatvermögen eines Dritten.....	310
4.4.5.4.1	Einzelwirtschaftsgüter	310
4.4.5.4.2	Teilbetriebe.....	311
4.4.5.4.3	Zusammenfassung	312
4.5	Überprüfung des Optimums im Folgedispositionsfall.....	313
4.5.1	Vorüberlegung.....	313
4.5.2	Vollständiger Zurückbehalt im Rahmen der Erstdisposition.....	314
4.5.2.1	Erstdisposition einer Gesamteinheit.....	314
4.5.2.2	Erstdisposition einer Teileinheit.....	315
4.5.3	Partieller Zurückbehalt im Rahmen der Erstdisposition.....	316
4.5.4	Partielle Mitübertragung im Rahmen der Erstdisposition.....	319
4.5.5	Vollständige, zielgleiche Mitübertragung im Rahmen der Erstdisposition.....	320
4.5.6	Vollständige, zielverschiedene Mitübertragung im Rahmen der Erstdisposition.....	321

5	Schlussbetrachtung	325
5.1	Zusammenfassung wesentlicher Untersuchungsergebnisse.	325
5.2	Sensitivitätsanalyse	330
5.2.1	Variation des Risikos	330
5.2.2	Variation des Zeitpunktes	330
5.2.3	Variation des Zurückbehalts- oder Mitübertragungssubstrates.	332
5.2.4	Gesamtwürdigung	333
5.3	Steuersystematische Folgerungen	333
	Literaturverzeichnis	337