

# Inhaltsverzeichnis

<b>1</b>	<b>Grundlegung</b>	<b>1</b>
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	Dispositionsobjekte .....	8
1.1.2.1.3	Dispositionsgruppen .....	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
<b>2 Determinanten der Identifikation von SBV . . . . .</b>	<b>29</b>
<b>2.1 Tatbestand des SBV . . . . .</b>	<b>29</b>
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	<b>Determinanten der steuerlichen Bewegungskonsequenzen von SBV .....</b>	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
<b>4</b>	<b>Optimierung der steuerlichen Konsequenzen auf Dispositions- und SBV-Ebene . . . . .</b>	<b>235</b>
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 Steuerminderungspotenzial . . . . .	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	Steueroptimale Fruchtziehung . . . . .	261
4.3.1.3	Erhalt einer größtmöglichen Unabhängigkeit . . . . .	262
4.3.1.4	Sicherung von Steuerminderungspotenzial . . . . .	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	Steueroptimale Fruchtziehung . . . . .	269
4.3.2.3	Erhalt einer größtmöglichen Unabhängigkeit . . . . .	269
4.3.2.4	Sicherung von Steuerminderungspotenzial . . . . .	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

<b>5 Schlussbetrachtung . . . . .</b>	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
<b>Literaturverzeichnis . . . . .</b>	337