

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XIX
Literaturverzeichnis	XXIII

Teil 1: Betriebsaufspaltung

§ 1. Rechtsgrundlagen und Erscheinungsformen

A. Rechtsgrundlagen	1
B. Zivilrechtliche Grundlagen	4
C. Steuerrechtliche Grundlagen	7
D. Erscheinungsformen	8
I. Echte Betriebsaufspaltung	8
II. Unechte Betriebsaufspaltung	9
III. Kapitalistische Betriebsaufspaltung	9
IV. Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung	10
V. Umgekehrte Betriebsaufspaltung	11
VI. Die Betriebsaufspaltung über die Grenze	11
VII. Die mehrfache Betriebsaufspaltung	11
VIII. Einheitsbetriebsaufspaltung	11

§ 2. Personelle Verflechtung

A. Allgemeines	13
B. Beteiligungsidentität	15
C. Beherrschungsidentität	16
I. Begriff der Beherrschungsidentität	16
II. Voraussetzungen der Zusammenrechnung	17
1. Objektive Betrachtungsweise	17
2. Beteiligungsverhältnisse	19
3. Nur-Besitzgesellschafter, Nur-Betriebsgesellschafter	20
III. Grundfälle der Zusammenrechnung	21
1. Einheitlicher Gesellschafterkreis	21
2. Nur-Betriebsgesellschafter	21
3. Nur-Besitzgesellschafter	22
4. Mittelbare Beteiligung	23
5. Keine Betriebsaufspaltung	24
D. Bedeutung des Stimmrechts	25
I. Kapitalanteile oder Stimmrechte	25

II.	Abgegebene oder vorhandene Stimmen	25
III.	Reichweite des Mehrheitsprinzips	26
IV.	Stimmrechtsverbote	27
E.	Rechtsformabhängige Besonderheiten	31
I.	Allgemeines	31
II.	Alleineigentum/Einzelunternehmen	31
1.	Besitzunternehmen	31
2.	Betriebsunternehmen	32
III.	Miteigentümer- und Bruchteilsgemeinschaften	33
1.	Besitzunternehmen	33
a)	Gemeinschaft nach Bruchteilen	33
b)	Gütergemeinschaft	34
c)	Erbengemeinschaft	35
2.	Betriebsunternehmen	37
IV.	Personengesellschaften	37
1.	Besitzunternehmen	37
a)	Gesellschaft bürgerlichen Rechts	37
b)	Offene Handelsgesellschaft	38
c)	Kommanditgesellschaft	39
2.	Betriebsunternehmen	39
V.	Juristische Personen	40
1.	Besitzunternehmen	40
a)	GmbH, AG und SE	40
b)	Stiftung	41
2.	Betriebsunternehmen	42
F.	Zusammenrechnung bei mittelbarer Beteiligung	42
I.	Mittelbare Beteiligung über eine Kapitalgesellschaft	42
1.	Mittelbare Beteiligung an der Betriebsgesellschaft	42
2.	Mittelbare Beherrschung des Besitzunternehmens	43
II.	Vermittlung durch eine Stiftung	44
III.	Mittelbare Beteiligung über eine Personengesellschaft	45
IV.	Mittelbare Beteiligung durch stille Beteiligung	45
V.	Beherrschung durch Unterbeteiligung	48
G.	Zusammenrechnung bei mehreren Besitz- und/oder mehreren Betriebsunternehmen	49
I.	Zulässigkeit von Gestaltungen mit mehreren Beteiligten	49
II.	Einzelunternehmen als Besitzunternehmen	51
III.	Mehrere Personengesellschaften als Besitzunternehmen	51
IV.	Übersicht über Gestaltungen mit mehreren Besitzunternehmen	54
V.	Ein Besitzunternehmen mit mehreren Betriebsunternehmen	56
VI.	Mehrere Besitz- und mehrere Betriebsunternehmen	56
H.	Zusammenrechnung bei Beteiligung von Ehegatten und „Wiesbadener Modell“	58
I.	Zusammenrechnung bei der Beteiligung von Eltern und Kindern	59
I.	Zusammenrechnung bei volljährigen Kindern	59
II.	Minderjährige Kinder	60

Inhaltsverzeichnis

IX

J. Zusammenrechnung bei mitbestimmten Kapitalgesellschaften	61
K. Die Gruppentheorie bei kapitalistischer Betriebsaufspaltung	63
L. Zusammenrechnung beim Stimmbindungs-, Pool-, Beherrschungs- und Treuhandverträgen sowie unwiderruflichen Stimmrechtsvollmachten	65
I. Vereinbarungen über gleichgerichtete Stimmrechtsausübungen	65
II. Stimmrechtsvollmachten	66
III. Beherrschungsverträge	66
IV. Treuhandverträge oder ähnliche Geschäftsbesorgungsverträge	67
V. Beherrschung durch Einräumung eines Nießbrauchs	67
M. Ausschluss der Zusammenrechnung	68
I. Extrem entgegengesetzte Beteiligungsverhältnisse	68
II. Ständige Interessengegensätze	70
III. Stimmrechtsausschluss	72
IV. Vermögensverwaltung im Drittinteresse (Testamentsvollstreckung, Nachlassverwaltung, Insolvenzverwaltung)	72
V. Vetorechte und Sonderrechte	74
N. Faktische Beherrschung	75
I. Allgemeines	75
II. Beherrschung ohne Anteilsbesitz bei der Betriebsgesellschaft	76
III. Beherrschung ohne Anteilsbesitz am Besitzunternehmen	77

§ 3. Sachliche Verflechtung

A. Allgemeines	79
B. Wesentliche Betriebsgrundlage	80
I. Wirtschaftsgut	80
II. Wesentliche Grundlage	80
III. ABC der wesentlichen Betriebsgrundlagen	82
C. Vertragstypen der Nutzungsüberlassungen	93
I. Abgrenzung Nutzungsüberlassung – Veräußerung	93
II. Miete und Pacht	94
III. Unentgeltliche Nutzungsüberlassung/Leihe	94
IV. Stille Gesellschaft, Unterbeteiligung	95
V. Nießbrauch	96
VI. Erbbaurecht	96
VII. Mittelbare Nutzungsüberlassung/Zwischenvermietung	97
D. Dauer der Nutzungsüberlassung	98
E. Form der Nutzungsüberlassungsvereinbarung	99

§ 4. Begründung der Betriebsaufspaltung

A. Begründung der Betriebsaufspaltung durch Herstellung der sachlichen Verflechtung	101
I. Abschluss eines Nutzungsüberlassungsvertrages	101

II. Änderung des Gesellschaftszwecks	102
III. Nutzungsänderung	102
B. Begründung der Betriebsaufspaltung durch Herstellung der personellen Verflechtung	102
I. Erwerb durch ein Besitzunternehmen	102
II. Erwerb durch Erbfolge	103
C. Herstellung von sachlicher und personeller Verflechtung in einem „Gestaltungsvorgang“	103
I. Erwerb und Nutzungsüberlassung in einem Vorgang	103
II. Umstrukturierungsvorgänge	104
1. Begründung durch Ausgliederung	104
2. Spaltung	105
3. Formwechsel	105
4. Einbringung	105
III. Erbgang	106
D. Rechtsfolgen	106
I. Rechtliche Folgen	106
1. Besitzunternehmen	106
2. Betriebsgesellschaft	108
3. Geschäftswert	109
II. Steuerliche Folgen	110
1. Ertragsteuern	110
2. Umsatzsteuer	111
3. Grunderwerbsteuer	112
4. Rückwirkende Entdeckung einer Betriebsaufspaltung	112

§ 5. Laufende Besteuerung des Besitzunternehmens

A. Umqualifizierung des Besitzunternehmens	115
I. Umqualifizierung der Einkünfte	115
II. Kritische Würdigung der Umqualifizierung	117
1. Übermaßverbot	117
2. Der GmbH & Co. KG-Beschluss	117
III. Umfang der Umqualifizierung	119
1. Einkommen- und Körperschaftsteuer	119
a) Von der Umqualifizierung betroffene Einnahmen	119
b) Körperschaftsteuerliche Organschaft	119
c) Nur-Besitzgesellschafter	120
d) Höhe des Nutzungsentgelts	120
2. Gewerbesteuer	123
a) Von der Umqualifizierung betroffene Erträge	123
b) Erweiterte Kürzung	125
c) Gewerbesteuerliche Organschaft	125
3. Umsatzsteuer	126
a) Finanzielle Eingliederung	126
b) Organisatorische Eingliederung	127

c) Wirtschaftliche Gliederung	128
d) Leistungsaustausch	129
IV. Umfang des Betriebsvermögens	129
1. Besitzeinzelunternehmen	130
2. Besitzpersonengesellschaft	131
3. Besitzkapitalgesellschaft	134
B. Handels- und steuerbilanzielle Behandlung	134
I. Buchführungspflicht des Besitzunternehmens	134
II. Gewinnermittlung	135
C. Bilanzierungsgrundsätze	136
I. Korrespondierende Bilanzansätze	136
II. Bilanzierungs-ABC	137

§ 6. Laufende Besteuerung des Betriebsunternehmens

A. Ertragsteuern	151
I. Körperschaftsteuer und Einkommensteuer	151
II. Verdeckte Gewinnausschüttung	152
1. Überhöhtes Nutzungsentgelt	152
2. Änderung des Nutzungsentgelts	153
3. Sonstige überhöhte Zahlungen	155
III. Verdeckte Einlage	156
1. Unangemessen niedriges Nutzungsentgelt	156
2. Herabsetzung des Nutzungsentgelts	158
3. Verzicht auf Forderungen	158
IV. Beziege und Pensionszahlungen an Gesellschafter-Geschäftsführer	159
B. Gewerbesteuer	160
I. Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 1 GewStG	160
II. Gewerbesteuerbefreiung	161
C. Umsatzsteuer	161
D. Handels- und steuerbilanzielle Behandlung	162

§ 7. Umstrukturierungsmaßnahmen ohne Beendigung der Betriebsaufspaltung

A. Einführung	163
B. Einzelne ausgewählte Umstrukturierungsmaßnahmen	163
I. Übertragung von Wirtschaftsgütern oder Anteilen an der Gesellschaft	163
II. Einbringung	165
1. Einbringung des Besitzunternehmens	165
2. Einbringung des Betriebsunternehmens	168
III. Verschmelzung	168
IV. Spaltung	168
V. Formwechsel	169
VI. Auflösung einer Erbengemeinschaft	169

§ 8. Beendigung der Betriebsaufspaltung

A. Übersicht über die Voraussetzungen und Rechtsfolgen einer Beendigung	173
I. Wegfall der tatbestandlichen Voraussetzungen	173
II. Steuerliche Rechtsfolgen der Beendigung	173
1. Betriebsaufgabe und Gewinnrealisierung	173
2. Ausnahmen von der Gewinnrealisierung	176
a) Betriebsverpachtung	176
b) Betriebsunterbrechung	177
c) Gewerbliche Tätigkeit oder gewerbliche Prägung	177
3. Nur-Besitzgesellschafter	177
B. Beendigungstatbestände und deren Rechtsfolgen	178
I. Wegfall der personellen Verflechtung	178
1. Anteilsverkauf, Gesellschafterwechsel	178
a) Veräußerung der Betriebsgesellschaft	178
b) Veräußerung des Besitzunternehmens	179
2. Änderung des Gesellschaftsvertrags	180
3. Umwandlungen	181
a) Formwechsel in eine Kapitalgesellschaft	181
b) Formwechsel der Betriebsgesellschaft in eine AG	182
c) Einbringung	182
d) Verschmelzung	183
e) Spaltung	184
4. Insolvenz über das Vermögen der Betriebsgesellschaft	184
5. Erbfall, Schenkung, Nießbrauch	186
6. Volljährigkeit bisher minderjähriger Gesellschafter	187
7. Wohnsitzwechsel ins Ausland	188
8. Beendigung oder Verletzung der Stimmbindungsvereinbarung ..	190
II. Wegfall der sachlichen Verflechtung	190
1. Einstellung der werbenden Tätigkeit	190
2. Wegfall der wesentlichen Betriebsgrundlage	191
3. Übertragung der (letzten) wesentlichen Betriebsgrundlage	192
4. Beendigung des Nutzungsüberlassungsvertrags	193
C. Gestaltungsmöglichkeiten zur Vermeidung einer Gewinnrealisierung	194
I. Betriebsvermögensmerkmale der zur Nutzung überlassenen Wirtschaftsgüter	194
1. Aufnahme einer eigenen gewerblichen Betätigung des Besitzunternehmens	194
2. Gewerbliche Prägung des Besitzunternehmens	195
3. Betriebsverpachtung	196
4. Ruhender Gewerbebetrieb	197
II. Umstrukturierungsvorgänge	198
1. Verschmelzung der Betriebskapitalgesellschaft auf die Besitzpersonengesellschaft	198
2. Einbringung der Besitzgesellschaft in die Betriebsgesellschaft	198

<i>Inhaltsverzeichnis</i>	XIII
III. Verschmelzung und Einbringung in eine Drittgesellschaft	200
IV. Änderungen des Gesellschaftsvertrags	200
V. Beteiligung des Besitzunternehmens an der Betriebsgesellschaft (Einheitsbetriebsaufspaltung)	201

§ 9. Grenzüberschreitende Betriebsaufspaltung

A. Einführung	203
B. Ausländisches Besitzunternehmen und inländisches Betriebsunternehmen	203
I. Art der Einkünfte aus der Überlassung einer wesentlichen Betriebsgrundlage	203
II. Isolierende Betrachtungsweise	205
III. Steuerpflicht im Inland	205
IV. DBA-rechtliche Qualifikation	206
V. Entstrickungsvorschriften	207
VI. Steuerliche Folgen für die Beteiligung an der Betriebskapitalgesellschaft	208
C. Inländisches Besitzunternehmen und ausländisches Betriebsunternehmen	208
D. Ausländisches Besitzunternehmen und ausländisches Betriebsunternehmen	210
E. Ausländischer Gesellschafter einer inländischen Betriebsaufspaltung	211
F. Betriebsaufspaltung über die Grenze und Wegzugsbesteuerung	211

§ 10. Arbeits- und Mitbestimmungsrecht

A. Der GmbH-Geschäftsführer	213
I. Der Geschäftsführer als Organ und Dienstnehmer	213
II. Dienstvertrag	213
III. Sozialversicherungsrecht	214
B. Arbeits- und Betriebsverfassungsrecht	215
I. Mitwirkungsrechte der Arbeitnehmer	215
II. Arbeits- und betriebsverfassungsrechtliche Folgen der Betriebsaufspaltung	216
C. Tätigkeitsvergütung und Pensionsrückstellung	216
I. Tätigkeitsvergütung	216
II. Pensionszusage	217

§ 11. Haftungsfragen der Betriebsaufspaltung

A. Reduzierung der Haftungsmasse	219
B. Eigenkapitalersetzende Nutzungsüberlassung	219

C. Umsatzsteuerliche Organschaft	220
D. Haftung nach §§ 74, 75 AO	221
E. Haftung nach § 25 HGB	222
F. Haftung der Geschäftsführer	222
G. Haftung der Gesellschafter	223
I. Errichtung der Betriebsgesellschaft	223
II. Existenzvernichtender Eingriff	223

§ 12. Erbschaftsteuer- und Bewertungsrecht

A. Bewertungsrecht	225
I. Bewertung von Betriebsvermögen	225
II. Bewertung von Grundvermögen	226
III. Bewertung von übrigen Vermögen	226
B. Erbschaftsteuerrecht	226
C. Besonderheiten bei Betriebsaufspaltung	227
I. Schädliches Verwaltungsvermögen	227
II. Anteile an der Betriebsgesellschaft	228
III. Anteile an der Besitzgesellschaft	230
IV. Schädliche Veräußerung	231

Teil 2: Betriebsverpachtung

§ 13. Rechtsgrundlagen und Erscheinungsformen

A. Rechtsgrundlagen	233
I. Allgemeines	233
II. Zivilrechtliche Grundlagen	234
III. Steuerrechtliche Grundlagen	235
B. Abgrenzung von anderen Rechtsinstituten	235
I. Verpachtung einzelner Wirtschaftsgüter	235
II. Betriebsverpachtung	236
III. Betriebsaufspaltung	236
IV. Mitunternehmerschaft	236
V. Betriebsführungsvertrag, Betriebsüberlassungsvertrag	237

§ 14. Sachliche Voraussetzungen der Betriebsverpachtung

A. Betrieb	239
I. Betriebsbegriff	239
II. Zurückbehaltung einzelner Wirtschaftsgüter, branchenfremde Verpachtung	241
III. Verpachtung einzelner Wirtschaftsgüter	242
IV. Sonderbetriebsvermögen	243

<i>Inhaltsverzeichnis</i>	XV
V. Firmenwert	244
VI. Substanzerhaltung, Schrumpfungsmodell	244
VII. ABC der wesentlichen Betriebsgrundlagen	245
B. Teilbetrieb	248
I. Teilbetriebsbegriff	248
II. ABC Teilbetrieb	249
C. Nutzungsüberlassung	252
I. Pachtvertrag	252
II. Pachtzins	253
III. Umlaufvermögen	253
IV. Substanzerhaltungspflicht des Pächters	253
V. Beendigung des Pachtvertrages	254
§ 15. Persönliche Voraussetzungen der Betriebsverpachtung	
A. Rechtsform	255
I. Verpächter	255
II. Pächter	256
B. Betrieb bis zur Verpachtung durch den Verpächter	256
C. Negative Tatbestandsvoraussetzung	258
I. Vorrang der Betriebsaufspaltung	258
II. Besonderheiten bei Mitunternehmerschaften	259
§ 16. Laufende Besteuerung des Verpächters	
A. Wahlrecht des Verpächters	261
B. Ertragsteuerliche Auswirkungen	261
I. Fortbestehender Gewerbebetrieb	261
1. Einkommensteuer	261
2. Gewerbesteuer	263
II. Betriebsaufgabe	263
1. Tarifprivilegien	263
2. Behandlung der Pachteinnahmen	264
III. Teilbetriebsverpachtung	264
C. Umsatzsteuer	265
I. Unternehmereigenschaft	265
II. Umsatzsteuerliche Option	265
III. Geschäftsveräußerung im Ganzen	265
IV. Besonderheiten bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben	266
1. Unternehmereigenschaft und Durchschnittsbesteuerung	266
2. Umsätze nach Beginn der Verpachtung	267
3. Umsatzsteuerliche Optionen	268
4. Veräußerungen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs	268
D. Bilanzielle Auswirkungen	269

§ 17. Laufende Besteuerung des Pächters

A. Ertragsteuerliche Auswirkungen	271
I. Einkommensteuer, Körperschaftsteuer	271
1. Besteuerungsgrundlagen	271
2. Verdeckte Gewinnausschüttung	271
3. Verdeckte Einlage	272
4. Investitionsabzug und Sonderabschreibung	272
II. Gewerbesteuer	272
B. Umsatzsteuer	273
I. Unternehmensbegriff	273
II. Verpachtung land- und forstwirtschaftlicher Betriebe	274
C. Bilanzielle Auswirkungen	275

§ 18. Umstrukturierungsmaßnahmen ohne Aufdeckung stiller Reserven

A. Umstrukturierungen beim pachtenden Unternehmen	277
I. Gesellschaftsrechtliche Umstrukturierung	277
1. Umwandlungen	277
2. Übertragungsvorgänge	278
3. Begründung einer Betriebsaufspaltung	278
II. Betriebswirtschaftliche Umstrukturierung	279
1. Marktanpassung, Strukturwandel	279
2. Substanzerhaltung, Schrumpfungsmodell	279
B. Umstrukturierungsmaßnahmen beim Verpächter	281
I. Gesellschaftsrechtliche Umstrukturierung	281
1. Umwandlungen des Verpächters	281
2. Übertragung des verpachtenden Unternehmens	282
3. Begründung einer Betriebsaufspaltung	284
II. Betriebswirtschaftliche Umstrukturierung	284

§ 19. Beendigung der Betriebsverpachtung

A. Übersicht zu Voraussetzungen und Rechtsfolgen einer Beendigung	285
I. Zivilrechtliche Voraussetzungen	285
II. Steuerrechtliche Voraussetzungen	285
III. Steuerliche Rechtsfolgen der Beendigung für den Verpächter	285
1. Ermittlung des Aufgabengewinns	285
2. Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG	286
3. Fünftel-Regelung nach § 34 Abs. 1 EStG	287
4. Privilegierter Steuersatz nach § 34 Abs. 3 EStG	288
5. Behandlung der Pachteinnahmen	288
IV. Ausnahmen von der Gewinnrealisierung	290

1. Zugehörigkeit zu einem Betriebsvermögen	290
2. Geschäftswert	291
3. Mehrere Teilbetriebe	291
4. Parzellenweise Verpachtung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs	292
5. Sonderbetriebsvermögen	293
V. Steuerliche Rechtsfolgen der Beendigung für den Pächter	293
B. Beendigungstatbestände und deren Rechtsfolgen	294
I. Wegfall der sachlichen Voraussetzungen	294
1. Betriebsaufgabeerklärung	294
2. Schrumpfungsmodell	297
3. Umgestaltung und Veräußerung wesentlicher Betriebsgrundlagen	297
4. Branchenwechsel	299
5. Insolvenz	299
II. Wegfall personeller Voraussetzungen	300
1. Ausscheiden aus der unbeschränkten Steuerpflicht	300
2. Begründung einer Mitunternehmerschaft	301
3. Erbfall/Schenkung	302

§ 20. Grenzüberschreitende Betriebsverpachtung

A. Einführung	303
B. Natürliche Person als Verpächter	303
I. Verpachtung eines inländischen Betriebs	303
II. Verpachtung eines ausländischen Betriebs	304
C. Personengesellschaft als Verpächter	305
I. Verpachteter Betrieb im Inland	305
II. Verpachteter Betrieb im Ausland	306

§ 21. Arbeits- und Mitbestimmungsrecht

A. Betriebsübergang	307
I. Betriebsübergang bei Abschluss des Pachtvertrags	307
II. Betriebsübergang bei Rückgabe des verpachteten Betriebs	309
B. Kein Betriebsübergang bei Einstellung des Betriebs	310
C. Betriebsverfassungsrecht	310
I. Mitwirkungsrechte der Arbeitnehmer	310
II. Betriebsverfassungsrechtliche Folgen der Betriebsverpachtung	311

§ 22. Haftungsfragen der Betriebsverpachtung

A. Haftung nach §§ 74, 75 AO	313
B. Haftung nach § 25 HGB	314

C. Haftung aus aktienrechtlichen Sondervorschriften	314
D. Haftung nach §§ 583, 583a BGB	315

§ 23. Erbschaftsteuer- und Bewertungsrecht

A. Bewertungsrecht und Grundzüge des Erbschaftsteuerrechts	317
B. Besonderheiten bei Betriebsverpachtung	317
I. Gegenstand der Bewertung	317
1. Vermögen des Verpächters.....	317
2. Gewerbebetrieb des Pächters.....	318
II. Schädliches Verwaltungsvermögen	318
1. Ausnahmen vom Verwaltungsvermögen.....	318
2. Rückausnahme	320
III. Schädliche Veräußerung	320
Stichwortverzeichnis	321