Praxis-Ratgeber

Die Personengesellschaft im Steuerrecht

Bearbeitet von
Von Prof. Dr. Reimar Zimmermann, StB und RA, Prof. Dr. Jürgen Hottmann, Sabrina Kiebele, Dipl.-Finanzwirtin (FH) , Prof. Dr. Jürgen Schaeberle, und Prof. Thomas Scheel, Heribert Schustek, und Prof. Dr. Michael Szczesny

12. Auflage 2017. Buch. 1499 S. Gebunden
ISBN 978 3 8168 4082 4

Steuern > Steuerrecht allgemein, Gesamtdarstellungen

schnell und portofrei erhältlich bei

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

Zimmermann · Hottmann · Kiebele
Schaeberle · Scheel · Schustek · Szczesny

Die Personengesellschaft im Steuerrecht

12. Auflage

Erich Fleischer Verlag

Zimmermann, Hottmann, Kiebele, Schaeberle, Scheel, Schustek, Szczesny
Die Personengesellschaft im Steuerrecht

Die Personengesellschaft im Steuerrecht

Von

Prof. Reimar Zimmermann, Prorektor a. D.,
Steuerberater u. Rechtsanwalt

Prof. Jürgen Hottmann,

Oberamtsrätin Sabrina Kiebele,

Prof. Jürgen Schaeberle,

Prof. Thomas Scheel,

Prof. Heribert Schustek,

Prof. Dr. Michael Szczesny

Die Autoren sind bzw. waren Dozenten an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen Ludwigsburg

12. Auflage
2017

ERICH FLEISCHER VERLAG · ACHIM

Zitierweise

Hottmann u. a., B. Rz. 63
(Beispiel: Abschnitt B.,
Randziffer 63)

Bearbeiter

Hottmann:	Abschnitte B. 1.2 bis 2., C. 1, D. 1, G. 1, J. 1, K. 1, M. 1, R. 4 bis 10.
Kiebele:	Abschnitte S. und T.
Schaeberle:	Abschnitte H. 1 bis 7, L. 1 bis 5.
Scheel:	Abschnitte B. 3, C. 2, D. 2, G. 2, H. 8 und 9, J. 2, K. 2, L. 6, M. 2, N. 2, O. 2, P. 2, R. 11, U.
Schustek:	Abschnitte B. 1.1, E., F., N. 1, O. 1, P. 1, Q.
Szczesny:	Abschnitte A., R. 1 bis 3.

Koordination

Hottmann

Bibliografische Information Der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über http://dnb.ddb.de abrufbar.

ISBN 978-3-8168-4082-4

© 2017 Erich Fleischer Verlag, Achim.

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne schriftliche Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für die Vervielfältigung, Übersetzung, Mikroverfilmung und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Gesamtherstellung: Griebsch & Rochol Druck, Hamm

Vorwort zur 12. Auflage

Die meisten Kommentare, Lehrbücher und Aufsätze zum Thema „Personengesellschaften im Steuerrecht“ sind in ihren Ausführungen entweder zu abstrakt oder zu wissenschaftlich. Für Leser, die nicht ständig mit dieser Materie arbeiten, sind diese Abhandlungen häufig nur schwer zu verstehen.

Wir haben in langjähriger praktischer und pädagogischer Tätigkeit erkannt, dass sich steuerliche Probleme viel leichter verständlich machen lassen, wenn im Text einer Abhandlung **Beispiele** im Vordergrund stehen. Diese Erkenntnis haben wir nicht nur in der Ausbildung von Anfängern, sondern auch in Fortbildungslehrgängen, Seminaren und Arbeitsgemeinschaften bei schon lange im Beruf stehenden Beratern und Steuerbeamten gewonnen.

Der vorliegende Band verfolgt daher ein **anderes Konzept:** Im Rahmen einer **systematischen streng gegliederten Darstellung** wird dem Leser der gesamte Problembereich mit mehr als **1.000 Beispielen** anschaulich nahegebracht. Auf Details haben wir dabei nicht verzichtet. Der Band befindet sich auf aktuellem Rechtsstand Ende des Jahres 2016. Alle relevanten, bis Oktober 2016 ergangenen, Gesetzesänderungen sind eingearbeitet. Berücksichtigt sind die maßgebenden BFH-Entscheidungen, die aktuellen EStR mit EStH sowie alle wichtigen BMF-Schreiben.

Das Buch wendet sich als Nachschlagewerk bzw. Handbuch zunächst an die Steuerfachleute im Beratungsbereich und in den Finanzabteilungen der Unternehmen sowie an die Steuerbeamten in der Praxis. Darüber hinaus wird das Buch auch den Studierenden an den Hochschulen und Fachhochschulen für Steuerrecht oder im Bereich der betriebswirtschaftlichen Steuerlehre an den Universitäten sowie den Kandidaten für die Beraterexamina ein zuverlässiger Ratgeber sein.

Ausführlich dargestellt werden wie bisher die unterschiedlichen Steuerarten Einkommen-, Gewerbe- und Umsatzsteuer sowie die Erbschaft-/Schenkungsteuer, die Grunderwerbsteuer und das Verfahrensrecht.

An dieser Stelle möchten wir uns beim Herausgeber und unserem bisherigen Mitautor, Professor Reimar Zimmermann, dem ehemaligen und langjährigen Prorektor der Fachhochschule für Finanzen, Ludwigsburg, für seine unermüdliche und ausgezeichnete schriftstellerische Tätigkeit danken. Im Alter von 80 Jahren hat er sich entschlossen, seine Mitarbeit zu beenden und sich in den Ruhestand zu verabschieden. Auf seine Leistung kann er stolz sein. Wir wünschen ihm einen angenehmen Lebensabend.

Für Kritik und Anregungen sind wir weiterhin dankbar.

Ludwigsburg, im April 2017 Die Verfasser

Gliederung

Seite

A. Bürgerlich-rechtliche, handelsrechtliche und steuerrechtliche Grundlagen – Allgemeine Zusammenhänge 39

B. Laufende Besteuerung der Personengesellschaft 67

C. Gründung der Personengesellschaft 459

D. Eintritt eines Gesellschafters in eine bestehende Personengesellschaft 565

E. Verlustabzugsbeschränkungen bei § 15 a und § 15 b EStG 585

F. Besonderheiten bei Familienpersonengesellschaften 647

G. Beteiligung einer Personengesellschaft an einer anderen (doppel- oder mehrstöckige Personengesellschaft) 691

H. Betriebsaufspaltung 757

J. Ausscheiden eines Gesellschafters aus einer bestehenden Personengesellschaft 839

K. Umwandlung einer Personengesellschaft in eine andere Personengesellschaft (Formwechsel) 1005

L. Umwandlung einer Personengesellschaft in eine GmbH 1011

M. Verschmelzung und Spaltung von Personengesellschaften 1031

N. Auflösung der Personengesellschaft 1053

O. Erbfolge, Erbauseinandersetzung und die Personengesellschaft . . 1087

P. Die vorweggenommene Erbfolge 1165

Q. Niessbrauch und Personengesellschaftsanteil 1213

R. Besonderheiten bei der GmbH & Co. KG 1241

S. Erbschaft- und Schenkungsteuer 1315

T. Grunderwerbsteuer 1369

U. Verfahrensrechtliche Besonderheiten 1435

Inhaltsübersicht

Seite

A. Bürgerlich-rechtliche, handelsrechtliche und steuerrechtliche Grundlagen – Allgemeine Zusammenhänge

1 Gesellschaftsformen und ihre Abgrenzung . . . 39
1.1 Gesellschaften – andere Rechtsgebilde . . . 39
1.2 Gesellschaften – Abgrenzung von der Begriffsbestimmung her . . . 41
1.3 Vereinigungen mit und ohne Rechtsfähigkeit . . . 45
1.4 Personengesellschaft – Kapitalgesellschaft . . . 46
1.5 Außen-, Innengesellschaft . . . 46
1.6 Vermögensstruktur . . . 47

2 Besondere Wesens- und Unterscheidungsmerkmale . . . 49
2.1 Entstehung – Registereintrag – Form des Gesellschaftsvertrags . . . 49
2.2 Besondere Eignung der Gesellschaftsformen . . . 50
2.3 Kapital – Mindesteinzahlung – Art der Einlage . . . 53
2.4 Gewinn-und-Verlust-Beteiligung, Entnahmerecht . . . 54
2.5 Geschäftsführungs- und Vertretungsbefugnis . . . 55
2.6 Haftung im Außenverhältnis . . . 58
2.7 Eintritt, Austritt, Gesellschafterwechsel . . . 62
2.8 Auflösung der Gesellschaft . . . 64
2.9 Verbundene Unternehmen . . . 64

B. Laufende Besteuerung der Personengesellschaft

1 Einkommensteuer . . . 67
1.1 Mitunternehmerschaft . . . 67
1.1.1 Die steuerliche Bedeutung der Mitunternehmerschaft . . . 67
1.1.2 Mitunternehmerschaft und Gewerbebetrieb . . . 67
1.1.3 Gesellschafter und Mitunternehmer . . . 69
1.1.4 Der Begriff der Mitunternehmerschaft . . . 70
1.1.4.1 Grundsätze . . . 70
1.1.4.2 Unternehmerrisiko – Unternehmerinitiative . . . 70
1.1.4.3 Beteiligung am Vermögen einschließlich der stillen Reserven und dem Geschäftswert . . . 72
1.1.4.4 Beteiligung am laufenden Gewinn und Verlust . . . 73
1.1.4.5 Bürgerlich-rechtliche Haftung . . . 73
1.1.4.6 Am Geschäftserfolg orientiertes Entnahmerecht . . . 74
1.1.4.7 Mitarbeit . . . 74
1.1.4.8 Stimmrechte – Kontrollrechte – Widerspruchsrechte . . . 75
1.1.5 Beginn und Ende der Mitunternehmerschaft . . . 75
1.1.6 Die einzelnen Gesellschaftsarten . . . 76
1.1.6.1 Offene Handelsgesellschaft . . . 76
1.1.6.2 Kommanditgesellschaft . . . 76
1.1.6.3 Gesellschaft bürgerlichen Rechts . . . 77
1.1.6.4 EWIV . . . 78
1.1.6.5 Stille Gesellschaft – Unterbeteiligung . . . 78
1.1.7 Treuhand und Mitunternehmerschaft . . . 79
1.1.7.1 Zivilrecht . . . 79

1.1.7.2 Mitunternehmerschaft . . . 79
1.1.8 Freiberufler und Mitunternehmerschaft . . . 81
1.1.8.1 Die echte Sozietät . . . 81
1.1.8.2 Praxisgemeinschaft . . . 82
1.1.8.3 Der echte Zusammenschluss zwischen Freiberuflern und Berufsfremden (§ 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG) . . . 84
1.1.8.4 Der Berufsfremde im Nichtgesellschaftsverhältnis . . . 86
1.1.9 Ergänzende Beispiele . . . 86
1.1.10 Verdeckte Mitunternehmerschaft . . . 88
1.1.10.1 Allgemeines . . . 88
1.1.10.2 Gesellschaftsverhältnis . . . 91
1.1.10.3 Mitunternehmerinitiative . . . 92
1.1.10.4 Mitunternehmerrisiko . . . 94
1.1.10.5 Zusammenfassung und Ausblick . . . 95
1.1.10.6 Ergänzende Beispiele . . . 104
1.2 Die einkommensteuerliche Stellung der Personengesellschaft und ihrer Gesellschafter . . . 107
1.2.1 Die Stellung der Personengesellschaft . . . 107
1.2.2 Die Stellung der Gesellschafter . . . 108
1.2.2.1 Vollständige Regelung des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG . . . 108
1.2.2.2 Vorgeschichte . . . 109
1.2.2.3 Sinn und Zweck der gesetzlichen Regelung . . . 109
1.2.2.4 Annäherung Mitunternehmer an Einzelunternehmer . . . 111
1.3 Betriebsvermögen . . . 113
1.3.1 Grundsätze . . . 113
1.3.1.1 Handelsrechtliches Vermögen . . . 113
1.3.1.2 Steuerliches Vermögen . . . 114
1.3.2 Gesamthandsvermögen als Betriebsvermögen . . . 115
1.3.2.1 Ohne bilanzierungsfähiges Gesamthandsvermögen kein Betriebsvermögen . . . 115
1.3.2.2 Gesamthandsvermögen, jedoch kein Betriebsvermögen . . . 118
1.3.2.3 Grundstücke und Grundstücksteile, die Wohnzwecken der Gesellschafter dienen . . . 120
1.3.2.3.1 Unentgeltliche Überlassung . . . 120
1.3.2.3.2 Entgeltliche Überlassung . . . 123
1.3.2.3.3 Steuerfreie Entnahme Grund und Boden nach Errichtung Gebäude . . . 126
1.3.2.4 Betriebsvermögen einer atypischen stillen Gesellschaft . . . 126
1.3.3 Sonderbetriebsvermögen . . . 127
1.3.3.1 Begriff . . . 127
1.3.3.2 Wirtschaftsgüter im Alleineigentum eines Gesellschafters . . . 127
1.3.3.2.1 Zuführung aus dem Privatvermögen . . . 127
1.3.3.2.2 Zuführung aus einem Betriebsvermögen . . . 128
1.3.3.3 Wirtschaftsgüter, die einer Bruchteils- oder Gesamthandsgemeinschaft gehören (Schwester-Personengesellschaft) . . . 129
1.3.3.3.1 Überlassung durch eine aktiv gewerblich tätige oder gewerblich geprägte Personengesellschaft . . . 130
1.3.3.3.2 Überlassung im Rahmen einer mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung . . . 132
1.3.3.3.3 Überlassung im Rahmen einer Betriebsverpachtung . . . 135

1.3.3.3.4 Überlassung durch eine land- und forstwirtschaftlich oder freiberuflich tätige Personengesellschaft . . . 136
1.3.3.3.5 Überlassung durch eine vermögensverwaltend tätige Personengesellschaft oder Bruchteilsgemeinschaft . . . 137
1.3.3.4 Einteilung des Sonderbetriebsvermögens . . . 138
1.3.3.5 Notwendiges Sonderbetriebsvermögen . . . 139
1.3.3.6 Gewillkürtes Sonderbetriebsvermögen . . . 152
1.3.3.7 Gesellschafterkonten (Kapitalkonten und Darlehenskonten) . . . 156
1.3.3.7.1 Übersicht . . . 156
1.3.3.7.2 Gesetzliche Regelung . . . 157
1.3.3.7.3 Gesellschaftsvertragliche Praxis . . . 158
1.3.3.7.4 Durch Entnahmen aktivisch gewordenes Kapitalkonto II . . . 160
1.3.3.7.5 Durch Entnahmen aktivisch gewordenes Darlehenskonto . . . 160
1.3.3.7.6 Darlehen der Gesellschafter an die Personengesellschaft . . . 162
1.3.3.7.7 Weder Eigenkapital noch Sonderbetriebsvermögen . . . 167
1.3.3.7.8 Bürgschaften . . . 170
1.3.3.7.9 Darlehen der Personengesellschaft an ihre Gesellschafter . . . 171
1.3.3.8 Darlehen zwischen Schwester-Personengesellschaften . . . 175
1.4 Ermittlung des Gesamtgewinns der Mitunternehmerschaft . . . 177
1.4.1 Allgemeines . . . 177
1.4.2 Additive Gewinnermittlung mit korrespondierender Bilanzierung . . . 178
1.5 Besonderheiten bei der Buchführung und beim Abschluss . . . 179
1.5.1 Buchführungspflicht . . . 179
1.5.2 Bilanzaufstellung . . . 181
1.5.2.1 Aufstellung der Schlussbilanz . . . 181
1.5.2.2 Aufstellung der Eröffnungsbilanz . . . 182
1.5.3 Buchmäßige Besonderheiten in der Bilanz der Personengesellschaft . . . 182
1.5.3.1 Kapitalkonten . . . 182
1.5.3.1.1 Handelsrechtliche Bestimmungen . . . 182
1.5.3.1.2 Steuerrechtliche Bestimmungen . . . 185
1.5.3.2 Entnahmen und Einlagen . . . 185
1.5.3.2.1 Bei einer OHG . . . 185
1.5.3.2.2 Bei einer KG . . . 185
1.5.3.2.3 Bei einer GbR und einer atypischen stillen Beteiligung . . . 185
1.5.3.3 Ausweis des Jahresergebnisses . . . 185
1.5.3.4 Negatives Kapitalkonto . . . 187
1.5.3.4.1 Beim Kommanditisten . . . 187
1.5.3.4.2 Bei atypischen stillen Gesellschaftern . . . 192
1.5.3.4.3 Übrige Gesellschafter . . . 193
1.5.4 Buchmäßige Behandlung der Ergänzungsbilanz . . . 193
1.5.5 Buchmäßige Behandlung der Sonderbilanz . . . 195
1.5.6 Elektronische Übermittlung von Bilanzen und Gewinn-und-Verlust-Rechnungen . . . 197
1.6 Besonderheiten bei der Gewinnermittlung auf der ersten Stufe im Einzelnen . . . 200
1.6.1 Grundsätze . . . 200
1.6.2 Sonderfälle bei der Aufstellung der Steuerbilanz . . . 204
1.6.2.1 Beteiligung der Personengesellschaft an einer Kapitalgesellschaft . . . 204
1.6.2.1.1 Bilanzierung und Bewertung der Beteiligung . . . 204

1.6.2.1.2 Buchmäßige Behandlung des Anspruchs auf Dividende bzw. auf Gewinnausschüttung . . . 206
1.6.2.1.3 Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften durch Personengesellschaften . . . 210
1.6.2.2 AfA gem. § 7 EStG . . . 212
1.6.2.3 Sonderabschreibungen und erhöhte Absetzungen . . . 214
1.6.2.3.1 Anspruchsberechtigter ist die Personengesellschaft . . . 214
1.6.2.3.2 Anspruchsberechtigt sind die einzelnen Gesellschafter . . . 214
1.6.2.3.3 Besonderheiten für Personengesellschaften bezüglich Investitionsabzugsbeträgen und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe nach § 7 g EStG . . . 215
1.6.2.4 Rücklage gem. § 6 b EStG bei Personengesellschaften . . . 222
1.6.2.4.1 Vorbemerkungen . . . 222
1.6.2.4.2 Gesellschafterbezogene Regelung ab 01.01.2002 . . . 223
1.6.2.4.3 Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften . . . 231
1.6.2.5 Entnahmen . . . 235
1.6.2.5.1 Private Kfz-Nutzung . . . 235
1.6.2.5.2 Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte . . . 242
1.6.2.6 Nicht abziehbare Schuldzinsen (§ 4 Abs. 4 a EStG) . . . 242
1.6.2.7 Zinsschranke (§ 4 h EStG) . . . 249
1.6.2.7.1 Grundsätze . . . 249
1.6.2.7.2 Betrieb . . . 249
1.6.2.7.3 Kapitalforderungen/Fremdkapital . . . 249
1.6.2.7.4 Zinsaufwendungen/Zinserträge . . . 250
1.6.2.7.5 Verrechenbares EBITDA . . . 251
1.6.2.7.6 EBITDA-Vortrag . . . 252
1.6.2.7.7 Zinsvortrag . . . 252
1.6.2.7.8 Ausnahmen von der Zinsschranke . . . 254
1.6.2.7.9 Nicht konzernangehörige Betriebe . . . 254
1.6.2.7.10 Escape-Klausel . . . 254
1.6.2.7.11 Weitere steuerliche Behandlung des Zinsvortrags und des EBITDA-Vortrags . . . 255
1.6.2.7.12 Zusammenfassung . . . 256
1.6.2.8 Rechtsverhältnisse zwischen einer Personengesellschaft und Angehörigen eines Gesellschafters . . . 256
1.6.2.8.1 Arbeitsverhältnisse mit dem Ehegatten eines Gesellschafters . . . 256
1.6.2.8.2 Darlehensverträge . . . 258
1.6.2.9 Personenversicherungen bei der Personengesellschaft . . . 260
1.6.2.9.1 Allgemeine Grundsätze . . . 260
1.6.2.9.2 Private Personenversicherungen . . . 261
1.6.2.9.3 Betriebliche Personenversicherungen . . . 263
1.6.2.10 Vermittlungsprovisionen . . . 264
1.6.2.10.1 Vermittlungsprovisionen bei gewerblich tätigen oder gewerblich geprägten Personengesellschaften . . . 264
1.6.2.10.2 Vermittlungsprovisionen bei Personengesellschaften mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung . . . 264
1.6.2.11 Steuerabzug von Vergütungen für im Inland erbrachte Bauleistungen (§§ 48 – 48 d EStG) . . . 265
1.7 Die Gewinnermittlung auf der zweiten Stufe im Einzelnen . . . 266
1.7.1 Grundsätze . . . 266

1.7.2 Vergütungen für Arbeitsleistungen . . . 269
1.7.2.1 Allgemeines . . . 269
1.7.2.2 Laufende und einmalige Vergütungen . . . 270
1.7.2.3 Pensionszusagen an einen Gesellschafter . . . 272
1.7.2.4 Pensionszusagen an Hinterbliebene eines früheren Gesellschafters . . . 277
1.7.3 Vergütungen für Dienst- und Werkleistungen sowie Geschäftsbesorgungen . . . 279
1.7.4 Vergütungen für die Hingabe von Darlehen . . . 282
1.7.5 Vergütungen für die Überlassung von Wirtschaftsgütern . . . 283
1.7.6 Zeitliche Erfassung der Vergütungen . . . 285
1.7.7 Auswirkungen des Eintritts in eine Personengesellschaft auf bereits bestehende Rechtsbeziehungen zwischen Gesellschafter und Personengesellschaft . . . 286
1.7.8 Sonderbetriebseinnahmen . . . 287
1.7.9 Sonderbetriebsausgaben . . . 288
1.7.10 Buchmäßige Behandlung der Sondervergütungen und der Sonderbetriebsausgaben bei der steuerlichen Gewinnermittlung . . . 291
1.7.10.1 Vergütungen für Arbeitsleistungen . . . 291
1.7.10.2 Vergütungen für Dienstleistung . . . 296
1.7.10.3 Vergütungen für die Gewährung von Darlehen . . . 299
1.7.10.4 Vergütungen für die Überlassung von Wirtschaftsgütern . . . 300
1.7.10.5 Sonderbetriebseinnahmen im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern des notwendigen Sonderbetriebsvermögens II bzw. gewillkürten Sonderbetriebsvermögens . . . 303
1.8 Gewinnverteilung . . . 304
1.8.1 Zivilrechtliche Grundlagen . . . 304
1.8.1.1 Gesetzliche Regelung . . . 304
1.8.1.2 Vertragliche Regelung . . . 305
1.8.2 Steuerrechtliche Regelung . . . 306
1.8.2.1 Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz . . . 306
1.8.2.2 Einschränkungen der Maßgeblichkeit . . . 307
1.8.2.3 Maßstäbe der Gewinnverteilung . . . 307
1.8.2.3.1 Grundsätze . . . 307
1.8.2.3.2 Gewinnverteilung nach Köpfen . . . 308
1.8.2.3.3 Gewinnverteilung nach Kapitaleinsatz, Arbeitseinsatz und sonstigen Faktoren . . . 308
1.8.2.4 Beginn der Gewinnverteilung . . . 312
1.8.2.5 Änderung der Gewinnverteilung . . . 315
1.8.2.5.1 Änderung für die Zukunft . . . 315
1.8.2.5.2 Änderung für die Vergangenheit . . . 315
1.8.2.6 Verteilung steuerlicher Mehrgewinne . . . 316
1.9 Übertragung und Überführung von einzelnen Wirtschaftsgütern . . . 322
1.9.1 Arten der Übertragung und Überführung . . . 322
1.9.2 Entgeltliche Übertragungen . . . 323
1.9.2.1 Kaufvertrag . . . 323
1.9.2.1.1 Entgelt entspricht dem tatsächlichen Wert . . . 323
1.9.2.1.2 Das Entgelt liegt über dem tatsächlichen Wert . . . 326
1.9.2.1.3 Das Entgelt ist niedriger als der Teilwert . . . 328
1.9.2.2 Übertragungen gegen Gewährung (Minderung) von Gesellschaftsrechten . . . 331

1.9.2.2.1 Grundsätze . . . 331
1.9.2.2.2 Übertragungen aus dem Gesamthandsvermögen ins Privatvermögen oder umgekehrt . . . 333
1.9.2.2.3 Übertragungen aus dem Gesamthandsvermögen in ein Einzelunternehmen oder ins Sonderbetriebsvermögen und umgekehrt . . . 334
1.9.2.2.4 Ausnahmen von der Buchwertfortführung . . . 335
1.9.3 Unentgeltliche Übertragungen . . . 342
1.9.3.1 Aus dem Gesamthandsvermögen ins Privatvermögen und umgekehrt . . . 343
1.9.3.2 Aus dem Gesamthandsvermögen in ein Einzelunternehmen des Gesellschafters oder in sein Sonderbetriebsvermögen bei dieser oder einer anderen Personengesellschaft und umgekehrt . . . 345
1.9.3.3 Aus dem Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters ins Sonderbetriebsvermögen eines anderen Gesellschafters derselben Personengesellschaft . . . 345
1.9.4 Übertragung teilweise entgeltlich (Barentgelt), teilweise gegen Gewährung (Minderung) von Gesellschaftsrechten . . . 347
1.9.5 Übertragung teilweise entgeltlich, teilweise unentgeltlich . . . 350
1.9.6 Übertragung auf eine Schwestergesellschaft . . . 351
1.9.7 Überführungen innerhalb des Vermögens des Gesellschafters . . . 353
1.9.8 Übertragungen bei einer atypischen stillen Gesellschaft . . . 355
1.9.8.1 Der Geschäftsherr veräußert ein Wirtschaftsgut an sich selbst . . . 356
1.9.8.2 Der Geschäftsherr veräußert ein Wirtschaftsgut an den stillen Gesellschafter . . . 356
1.9.8.3 Der Geschäftsherr überträgt ein Wirtschaftsgut gegen Minderung von Gesellschaftsrechten oder unentgeltlich an den stillen Gesellschafter . . . 356
1.9.8.4 Der stille Gesellschafter veräußert ein Wirtschaftsgut an den Geschäftsherrn . . . 357
1.9.8.5 Der stille Gesellschafter überträgt ein Wirtschaftsgut gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten oder unentgeltlich auf den Geschäftsherrn . . . 357
1.9.8.6 Der stille Gesellschafter überführt ein Wirtschaftsgut aus seinem Einzelunternehmen oder seinem Privatvermögen in sein Sonderbetriebsvermögen bei der stillen Gesellschaft und umgekehrt . . . 357
1.10 Buchmäßige Behandlung von Beteiligungen bei der Einzelfirma . . . 357
1.10.1 Buchmäßige Behandlung in der Handelsbilanz . . . 357
1.10.2 Buchmäßige Behandlung in der Steuerbilanz . . . 360
1.11 Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb gem. § 35 EStG . . . 363
1.11.1 Persönlicher Anwendungsbereich . . . 363
1.11.2 Zweck der Vorschrift . . . 363
1.11.3 Regelungszusammenhang . . . 364
1.11.4 Ermittlung der begünstigten gewerblichen Einkünfte . . . 364
1.11.5 Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrags . . . 365
1.11.6 Summen- oder Einzelbetrachtung der gewerblichen Einkünfte . . . 367
1.11.7 Anteiliger Gewerbesteuer-Messbetrag bei Mitunternehmerschaften . . . 368
1.11.8 Ermittlung des Gewerbesteuer-Messbetrags bei unterjähriger Unternehmensübertragung und Gesellschafterwechsel . . . 370
1.11.9 Anrechnungsüberhänge . . . 371
1.11.10 Verfahrensrecht . . . 372
1.12 Begünstigung nicht entnommener Gewinne (§ 34 a EStG) . . . 372
1.12.1 Vorbemerkung . . . 372
1.12.2 Belastungsvergleich . . . 372

1.12.3 Voraussetzungen . . . 373
1.12.4 Gewinnermittlung bei einer Personengesellschaft . . . 374
1.12.5 Begünstigter Gewinn . . . 374
1.12.6 Nicht entnommener Gewinn . . . 375
1.12.7 Besonderheiten bei Personengesellschaften . . . 377
1.12.8 Antrag . . . 379
1.12.9 Nachversteuerungspflichtiger Betrag . . . 380
1.12.10 Begünstigungsbetrag . . . 380
1.12.11 Wahlrecht . . . 381
1.12.12 Nachversteuerungsbetrag . . . 383
1.12.13 Nachversteuerungsfälle . . . 385
1.12.14 Ausnahmen von der Nachversteuerung . . . 385

2 Gewerbesteuer . . . 386
2.1 Begriff des Gewerbebetriebs . . . 386
2.2 Die Personengesellschaft als Gewerbebetrieb . . . 387
2.2.1 Gewerbliche Tätigkeit als Voraussetzung . . . 387
2.2.2 Sonderfall Arbeitsgemeinschaften . . . 391
2.2.3 Sonderfall atypische stille Gesellschaft . . . 391
2.2.4 Sonderfall Abschreibungsgesellschaften . . . 392
2.2.5 Umfang der gewerblichen Betätigung . . . 394
2.2.6 Organschaft . . . 394
2.3 Beginn und Ende der Gewerbesteuerpflicht . . . 395
2.3.1 Beginn der Steuerpflicht . . . 395
2.3.2 Ende der Steuerpflicht . . . 396
2.4 Umfang und Besonderheiten beim Gewerbeertrag . . . 398
2.4.1 Grundsätze . . . 398
2.4.2 Gewinn aus Gewerbebetrieb . . . 399
2.4.2.1 Veräußerungsgewinne . . . 401
2.4.3 Hinzurechnungen und Kürzungen . . . 406
2.4.3.1 Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 1 GewStG . . . 406
2.4.3.2 Erträge aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften . . . 410
2.4.3.2.1 Kürzung gem. § 9 Nr. 2 a GewStG . . . 410
2.4.3.2.2 Hinzurechnung nach § 8 Nr. 5 GewStG . . . 413
2.4.3.3 Gewinnminderung durch Teilwertabschreibung und Veräußerungsverluste . . . 415
2.4.3.4 Gewinnanteile und Verlustanteile einer Personengesellschaft . . . 416
2.4.3.5 Kürzungen für Grundbesitz . . . 417
2.4.4 Familienpersonengesellschaften . . . 418
2.4.5 Gewerbeverlust gem. § 10 a GewStG . . . 419
2.4.5.1 Grundsätze . . . 419
2.4.5.2 Besonderheiten bei Personengesellschaften . . . 422
2.4.6 Freibetrag gem. § 11 GewStG . . . 430

3 Umsatzsteuer . . . 432
3.1 Allgemeine Prinzipien zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung der Personengesellschaft . . . 432
3.1.1 Die Umsatzsteuerrechtsfähigkeit der Personengesellschaft . . . 432
3.1.2 Die Unternehmereigenschaft der Personengesellschaft . . . 433
3.1.3 Die Unternehmereigenschaft des Gesellschafters einer Personengesellschaft . . . 435

3.2 Leistungen der Personengesellschaft . . . 438
3.2.1 Leistungen der Gesellschaft an außenstehende Personen . . . 438
3.2.2 Unentgeltliche Leistungen der Gesellschaft an ihre Arbeitnehmer . . . 438
3.2.3 Entgeltliche Leistung der Gesellschaft an ihre Arbeitnehmer . . . 441
3.2.4 Leistungen der Gesellschaft an ihre Gesellschafter . . . 445
3.2.4.1 Unentgeltliche Leistungen . . . 445
3.2.4.2 Entgeltliche Leistung . . . 446
3.2.4.3 Verbilligte Leistungen . . . 448
3.2.4.4 Leistungen der Gesellschaft an den Gesellschafter-Geschäftsführer . . . 450
3.3 Leistungen des Gesellschafters . . . 452
3.3.1 Leistungen des Gesellschafters an die Gesellschaft ohne Sonderentgelt . . . 452
3.3.2 Leistungen des Gesellschafters an die Gesellschaft gegen Sonderentgelt . . . 454
3.3.3 Verbilligte Leistungen des Gesellschafters an die Gesellschaft . . . 455
3.3.4 Leistungen an Arbeitsgemeinschaften . . . 456

C. Gründung der Personengesellschaft

1 Einkommensteuer . . . 459
1.1 Allgemeines . . . 459
1.2 Bargründung . . . 459
1.2.1 Bargründung einer OHG . . . 459
1.2.2 Bargründung einer KG . . . 460
1.2.3 Bargründung einer GbR . . . 461
1.3 Sachgründung . . . 461
1.3.1 Einbringung einzelner Wirtschaftsgüter aus dem Privatvermögen der Gesellschafter . . . 462
1.3.2 Einbringung einzelner Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen der Gesellschafter . . . 464
1.4 Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils . . . 469
1.4.1 Grundsätze . . . 469
1.4.1.1 Überblick . . . 469
1.4.1.2 Geltungsbereich . . . 470
1.4.1.3 Einzelrechtsnachfolge und Gesamtrechtsnachfolge . . . 471
1.4.1.4 Zeitpunkt der Einbringung . . . 473
1.4.1.5 Wirkung der Rückbeziehung . . . 474
1.4.2 Einbringung ausschließlich gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten . . . 475
1.4.2.1 Wahlrecht . . . 475
1.4.2.2 Einbringung zum Buchwert . . . 476
1.4.2.3 Einbringung zum gemeinen Wert . . . 481
1.4.2.3.1 Grundsätze . . . 481
1.4.2.3.2 Bilanzberichtigung bei fehlerhaftem Ansatz der gemeinen Werte . . . 484
1.4.2.4 Einbringung zum Zwischenwert . . . 485
1.4.2.5 Einbringung in den Fällen des § 24 UmwStG mit Zuzahlung . . . 487
1.4.2.5.1 Einbringung mit Zuzahlung zu Buchwerten . . . 488
1.4.2.5.2 Einbringung mit Zuzahlung mit den gemeinen Werten . . . 491
1.4.2.5.3 Fazit . . . 492
1.4.2.6 Gründung einer atypischen stillen Gesellschaft . . . 494
1.4.2.7 Sonderfälle . . . 496

1.4.2.7.1 Einbringung einer 100%igen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft . . 496
1.4.2.7.2 Einbringung von steuerfreien Rücklagen 500
1.4.2.7.3 Anwendung des § 6 b EStG auf den Einbringungsgewinn 501
1.4.2.7.4 Behandlung einer Pensionsverpflichtung 502
1.4.2.7.5 Einbringung der Wirtschaftsgüter eines Betriebs teilweise ins Gesamthandsvermögen und teilweise ins Sonderbetriebsvermögen 503
1.4.2.7.6 Zurückbehaltung einzelner Wirtschaftsgüter 506
1.4.2.7.7 Zurückbehaltung von steuerfreien Rücklagen 510
1.4.2.7.8 Behandlung von Investitionsabzugsbeträgen, Sonderabschreibungen und erhöhten Absetzungen 510
1.4.2.7.9 Wahlrecht bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 511
1.4.3 Übertragung gegen Mischentgelt 516
1.4.3.1 Abgrenzung Kapitalkonto – Darlehenskonto 516
1.4.3.2 Bisherige Auffassung der Finanzverwaltung 517
1.4.3.3 Rechtsprechung des BFH 518
1.4.3.4 Neue gesetzliche Regelung 518
1.4.4 Unentgeltliche Übertragung 520
1.4.4.1 Übertragung im Ganzen 520
1.4.4.2 Zurückbehaltung von wesentlichen Betriebsgrundlagen 522
1.4.4.2.1 Einbringung ins Sonderbetriebsvermögen bei dieser Personengesellschaft 522
1.4.4.2.2 Überführung oder Übertragung der wesentlichen Betriebsgrundlage in anderes Einzelunternehmen o. a. Personengesellschaft 524
1.4.4.2.3 Veräußerung oder Entnahme der wesentlichen Betriebsgrundlage 525
1.4.5 Steuerliche Folgen bei der Personengesellschaft 526
1.4.5.1 Überblick 526
1.4.5.2 Weitere Behandlung der AfA 529
1.4.5.3 Weitere Behandlung von Investitionsabzugsbeträgen, Sonderabschreibungen und erhöhten Absetzungen 534
1.4.5.4 Wertausgleich für übertragene stille Reserven durch unterschiedliche Gewinnverteilung 538
1.4.5.5 Behandlung bei abweichendem Wirtschaftsjahr 538
1.5 Zusammenfassendes Beispiel 540

2 Umsatzsteuer 554
2.1 „Ausgangsumsätze“ der Personengesellschaft bei Gründung 554
2.2 Eingangsumsätze der Personengesellschaft bei Gründung 555
2.3 Ausgangsumsätze des Gesellschafters bei Gründung einer Personengesellschaft . . 555
2.3.1 Bargründung 555
2.3.2 Sachgründung 555
2.3.3 Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder von Gesellschaftsanteilen 558
2.3.4 Vorsteuerabzug bei Gründung einer Personengesellschaft 560

D. Eintritt eines Gesellschafters in eine bestehende Personengesellschaft

1 Einkommensteuer 565
1.1 Allgemeines 565
1.2 Kapitalerhöhung 575
1.2.1 Entgeltliche Kapitalerhöhung 575
1.2.2 Unentgeltliche Kapitalerhöhung 579

1.3 Erweiterung einer Personengesellschaft mit Zuzahlung aus dem Privatvermögen . . 580
1.4 Besonderheiten 581

2 Umsatzsteuer 582
2.1 Allgemeines 582
2.2 Beteiligung einer Holding 583

E. Verlustabzugsbeschränkungen bei § 15 a und § 15 b EStG

1 Verluste bei beschränkter Haftung gem. § 15 a EStG 585
1.1 Bedeutung, Zweck und Voraussetzung der Anwendung des § 15 a EStG 585
1.1.1 Bedeutung und Zweck des § 15 a EStG 585
1.1.2 Voraussetzung der Anwendung des § 15 a EStG 585
1.2 Grundsätzliche Auswirkungen des § 15 a EStG 586
1.3 Begriffe im Rahmen des § 15 a EStG 589
1.3.1 Anteil am Verlust 589
1.3.2 Einlage 589
1.3.3 Kommanditist 590
1.3.4 Kapitalkonto 591
1.4 Verlustausgleichsvolumen 593
1.4.1 Steuerbilanz und Ergänzungsbilanz 593
1.4.2 Abgrenzung Gesamthandsvermögen – Sonderbetriebsvermögen in der Hauptbilanz 594
1.4.2.1 Privat-Darlehens- und Verrechnungskonten 594
1.4.2.2 Nachschusspflicht 597
1.4.2.3 Eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen 597
1.4.2.4 Finanzplandarlehen – gesplittete Einlagen 598
1.4.2.5 Bürgschaften 599
1.4.3 Einlagen 600
1.4.3.1 Zeitkongruente Einlagen 600
1.4.3.2 Nachträgliche Einlagen 601
1.4.3.3 Vorgezogene Einlagen 601
1.4.3.4 Rechtslage bis zum 24.12.2008 602
1.4.3.5 Rechtslage ab dem 25.12.2008 603
1.4.4 Leistung einer Einlage 604
1.4.4.1 Bareinzahlung 604
1.4.4.2 Sacheinlagen 604
1.4.4.3 Bloße Einlageverpflichtung 604
1.4.4.4 Einlage durch Umbuchung auf ein Darlehenskonto 605
1.4.5 Verlustausgleichsbeschränkung 605
1.5 Erweiterte Haftung und Verlustausgleich 606
1.5.1 Der Anwendungsbereich des § 15 a Abs. 1 Satz 2 EStG 606
1.5.2 Voraussetzungen 609
1.5.3 Andere Haftungstatbestände 611
1.6 Verlustverrechnung mit späteren Gewinnen (§ 15 a Abs. 2 EStG) 612
1.7 Die Gewinnzurechnung gem. § 15 a Abs. 3 EStG 614
1.7.1 Haftungsminderung 614
1.7.2 Einlageminderung 616
1.7.2.1 Wiederaufleben der Haftung 616

1.7.2.2 Gewinnzuschlag gem. § 15 a Abs. 3 Satz 1 EStG . . . 617
1.7.3 Begrenzung des Zurechnungsbetrags . . . 621
1.8 Gesonderte Feststellung des verrechenbaren Verlustes gem. § 15 a Abs. 4 EStG . . . 622
1.9 Ausscheiden eines Kommanditisten bei noch nicht verrechnetem Verlust . . . 623
1.9.1 Übertragung des Kommanditanteils . . . 623
1.9.2 Liquidation der KG . . . 624
1.9.3 Unentgeltliche Übertragung des Kommanditanteils . . . 625
1.9.4 Ein Kommanditist wird unbeschränkt haftender Gesellschafter . . . 625
1.9.5 Ein Komplementär wird Kommanditist . . . 625
1.10 Die entsprechende Anwendung des § 15 a EStG . . . 626
1.10.1 Bei vergleichbaren Unternehmensformen . . . 626
1.10.2 Bei den Einkünften aus Kapitalvermögen und Vermietung und Verpachtung . . . 627
1.11 Gestaltungsmöglichkeiten . . . 629
1.11.1 Gestaltungen im Bereich der Sondervergütungen . . . 629
1.11.2 Gestaltungen im Bereich des Sonderbetriebsvermögens . . . 631
1.11.3 Gestaltungsmöglichkeiten bei drohenden Verlusten . . . 633

2 Verluste im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen gem. § 15 b EStG . . . 634
2.1 Zweck des § 15 b EStG . . . 634
2.2 Wirkungsweise des § 15 b EStG . . . 635
2.3 Modellhafte Gestaltung gem. § 15 b Abs. 2 EStG . . . 636
2.4 Verlustquote gem. § 15 b Abs. 3 EStG . . . 637
2.5 Nicht betroffene Steuersparmodelle . . . 639
2.6 Geschlossene Fonds . . . 640
2.6.1 Arten . . . 640
2.6.2 Fonds mit mehreren Einkunftsarten . . . 640
2.7 Einzelinvestitionen . . . 642
2.7.1 Arten . . . 642
2.7.2 Berechnung des Verlustes . . . 644
2.8 Zeitliche Anwendung des § 15 b EStG . . . 644

F. Besonderheiten bei Familienpersonengesellschaften

1 Allgemeines . . . 647
1.1 Begriff der Familienpersonengesellschaft . . . 647
1.2 Steuerliche Anerkennung . . . 647
1.3 Motive zur Gründung der Familienpersonengesellschaft . . . 647
1.3.1 Steuerersparnis . . . 647
1.3.2 Außersteuerliche Motive . . . 648
1.4 Familienangehörige . . . 649
1.4.1 Ehegatten . . . 649
1.4.2 Eltern und Kinder . . . 649
1.4.3 Großeltern und Enkel . . . 649
1.4.4 Schwiegereltern und Schwiegerkinder . . . 650
1.4.5 Onkel/Tante und Neffe/Nichte . . . 650
1.4.6 Geschwister . . . 650
1.4.7 Verlobte . . . 651
1.4.8 Lebensgefährten . . . 651
1.4.9 Eingetragene Lebenspartnerschaften . . . 651

1.4.10 Gesellschafterstämme . . . 651
1.4.11 Beteiligung fremder Dritter . . . 652
1.5 Rechtsformen der Familienpersonengesellschaft . . . 652
1.5.1 GbR . . . 652
1.5.2 OHG . . . 652
1.5.3 KG . . . 652
1.5.4 Stille Gesellschaft . . . 652
1.5.5 Unterbeteiligung . . . 652
1.6 Vor- und Nachteile der Familienpersonengesellschaft . . . 653
1.7 Die Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung im Allgemeinen . . . 653

2 Bürgerlich-rechtlich wirksamer Gesellschaftsvertrag . . . 654
2.1 Abschluss des Gesellschaftsvertrags . . . 654
2.2 Zivilrechtliche Wirksamkeit . . . 655
2.2.1 Allgemeines . . . 655
2.2.2 Notarielle Beurkundung des Schenkungsvertrags . . . 656
2.2.3 Pflegerbestellung . . . 657
2.2.4 Genehmigung durch das Familiengericht . . . 659

3 Prüfung der Mitunternehmerschaft . . . 661
3.1 Strenge Voraussetzungen bei Familienpersonengesellschaften . . . 661
3.2 Fremdvergleich . . . 661
3.2.1 Rücktrittsrechte und Rückfallklauseln . . . 662
3.2.2 Kündigung zum Buchwert . . . 664
3.2.3 Kündigungsbeschränkungen . . . 664
3.2.4 Scheidungsklauseln . . . 665
3.2.5 Mehrheitsprinzip und Ausschluss des Widerspruchsrechts . . . 665
3.2.6 Entnahmebeschränkungen . . . 666
3.2.7 Änderung der Festkapitalkonten . . . 667
3.2.8 Kontrollrechte bei stiller Gesellschaft und Unterbeteiligung . . . 667
3.2.9 Nachträgliche Aufhebung oder Nichtanwendung einer kritischen Klausel . . . 667
3.3 Tatsächlicher Vollzug des Vertrags . . . 668
3.3.1 Leistung der Einlage . . . 668
3.3.2 Eröffnungsbilanz . . . 668
3.3.3 Gewinnverwendung . . . 669
3.3.4 Nichtentnahme von Gewinnanteilen . . . 670
3.4 Zusammenfassung . . . 670
3.5 Folgen der Ablehnung der Mitunternehmerschaft . . . 672
3.6 Umdeuten in ein anderes Rechtsverhältnis . . . 673

4 Angemessenheit der Gewinnverteilung . . . 673
4.1 Vorbemerkung . . . 673
4.2 Höhe der Gewinnbeteiligung im Einzelnen . . . 673
4.2.1 Vereinbarungen unter Fremden . . . 673
4.2.2 Steuerlich angemessene Gewinnverteilung bei Mitunternehmerstellung der Beteiligten . . . 674
4.2.2.1 Mitarbeit aller Gesellschafter . . . 674
4.2.2.2 Mitarbeit nicht aller Gesellschafter . . . 674
4.2.2.3 Durchführung der steuerlichen Gewinnverteilung bei einer KG . . . 675
4.2.2.4 Ermittlung des Gewinnprozentsatzes bei einem Kommanditisten . . . 676

4.2.2.5 Beispiel einer Änderung der steuerlichen Gewinnverteilung 677
4.2.2.6 Sonderfälle 678
4.2.2.7 Sonderbetriebsvermögen bei der Gewinnverteilung 678
4.2.2.8 Änderung von Gewinnverteilungsabreden bei einer bestehenden Familienpersonengesellschaft 679
4.3 Besonderheiten bei stiller Beteiligung und Unterbeteiligung 679
4.3.1 Atypisch stille Beteiligung und atypische Unterbeteiligung 679
4.3.2 Typisch stille Beteiligung und typische Unterbeteiligung 679

5 Einzelfälle 682
5.1 Gründung einer KG mit Kind und Enkel unter Einbeziehung eines Firmenwerts – Schenkung – keine Mitarbeit 682
5.2 Gründung einer KG mit drei Kindern, nur zwei sind volljährig – ein Kind arbeitet mit – Schenkung – kein Abschlusspfleger – Firmenwert – Einschränkung des Kündigungsrechts – negative Ergänzungsbilanz 683
5.3 Gründung einer GmbH & Co. KG mit minderjähriger Tochter – Sonderkündigungsrecht des Vaters und Abfindung mit stillen Reserven, aber ohne Firmenwert – Schenkung 686
5.4 Gründung einer stillen Beteiligung mit minderjähriger Tochter – Schenkung – Tochter ist am Gewinn und Verlust beteiligt 687
5.5 Enkel gewähren einer Familien-KG nach Schenkung der Geldbeträge jeweils ein Darlehen – Sicherung des Darlehens 688
5.6 Gründung einer GmbH & Co. KG – Schenkung – Kinder werden typisch stille Gesellschafter – Schätzung der Gewinnerwartung bei neuem Betrieb 689

G. Beteiligung einer Personengesellschaft an einer anderen (doppel- oder mehrstöckige Personengesellschaft)

1 Einkommensteuer 691
1.1 Einführung 691
1.2 Gesetzliche Regelung 692
1.3 Steuerliche Konsequenzen im Überblick 693
1.4 Voraussetzungen im Einzelnen 694
1.4.1 Obergesellschaft als Mitunternehmer 694
1.4.2 Untergesellschaft 696
1.4.3 Mittelbarer Gesellschafter als Mitunternehmer der Obergesellschaft . . . 697
1.4.4 Ununterbrochene Mitunternehmerkette 698
1.5 Abgrenzung Doppelgesellschaft – Schwesterpersonengesellschaft 699
1.6 Umfang Mitunternehmeranteil 700
1.7 Steuerliche Behandlung der doppel- oder mehrstöckigen Personengesellschaft 701
1.7.1 Beteiligung Obergesellschaft an Untergesellschaft 701
1.7.2 Verhältnis Obergesellschafter – Untergesellschaft 704
1.7.2.1 Arbeits- und Dienstverträge zwischen dem Obergesellschafter und der Untergesellschaft 704
1.7.2.2 Mietverträge zwischen Obergesellschafter und Untergesellschaft 706
1.7.2.3 Darlehensverträge zwischen Obergesellschafter und Untergesellschaft . 708
1.7.2.4 Die Untergesellschaft ist eine GmbH & Co. KG 708
1.7.3 Verhältnis Untergesellschafter – Obergesellschaft 711
1.7.4 Übertragung von Wirtschaftsgütern 711
1.7.5 Rücklage gem. § 6 b EStG bei Doppelgesellschaften 713

1.8 Ermittlung des Gesamtgewinns . . . 714
1.8.1 Gesamtgewinn der Untergesellschaft . . . 714
1.8.2 Gesamtgewinn der Obergesellschaft . . . 717
1.9 § 15 a EStG bei doppelstöckigen bzw. mehrstöckigen Personengesellschaften . . . 721
1.10 Veräußerung der Beteiligung an einer anderen Personengesellschaft . . . 730
1.10.1 Steuerliche Behandlung beim Veräußerer . . . 730
1.10.2 Steuerliche Behandlung beim Erwerber . . . 737
1.11 Beteiligung einer nicht gewerblich tätigen Personengesellschaft an einer gewerblich tätigen Personengesellschaft . . . 743
1.12 Zebragesellschaften . . . 744

2 Umsatzsteuer . . . 751
2.1 Allgemeines . . . 751
2.2 Organschaft bei Beteiligung von Personengesellschaften . . . 751
2.2.1 Folgen einer Organschaft . . . 751
2.2.2 Anwendungsbereich . . . 752
2.2.3 Eingliederung der Organgesellschaft . . . 753
2.2.3.1 Finanzielle Eingliederung . . . 753
2.2.3.2 Wirtschaftliche Eingliederung . . . 754
2.2.3.3 Organisatorische Eingliederung . . . 754
2.2.3.4 Grenzüberschreitende Organschaft . . . 754

H. Betriebsaufspaltung

1 Allgemeines . . . 757
1.1 Die Aufspaltung eines Betriebs . . . 757
1.2 Arten der Betriebsaufspaltung . . . 758
1.2.1 Echte (eigentliche) Betriebsaufspaltung . . . 758
1.2.2 Unechte (uneigentliche) Betriebsaufspaltung . . . 758
1.2.3 Umgekehrte Betriebsaufspaltung . . . 759
1.2.4 Kapitalistische Betriebsaufspaltung . . . 759
1.2.5 Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung . . . 759
1.3 Mögliche Rechtsformen der Betriebsaufspaltung . . . 759

2 Beweggründe für die Betriebsaufspaltung . . . 760
2.1 Haftungsbeschränkung . . . 760
2.2 Betriebsverfassungsrecht . . . 761
2.3 Mitbestimmungsgesetze . . . 761
2.4 Erbrechtliche Gesichtspunkte . . . 762
2.5 Rechnungslegungs- und Publizitätspflicht . . . 762
2.6 Steuerliche Beweggründe . . . 762
2.6.1 Einkommensteuer . . . 762
2.6.2 Gewerbesteuer . . . 763
2.6.3 Sonstige Auswirkungen . . . 764
2.6.4 Nachteile der Betriebsaufspaltung . . . 764

3 Zivilrechtliche Entstehungsmöglichkeiten der Betriebsaufspaltung . . . 765
3.1 Umwandlung . . . 765
3.2 Zeitpunkt des Abspaltungsvorgangs . . . 766
3.3 Sachgründung . . . 766
3.4 Bargründung . . . 768

3.5 Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung . . . 769
3.6 Zivilrechtliche Einzelfragen . . . 772
3.6.1 Behandlung der Arbeitsverhältnisse nach Entstehung einer echten Betriebsaufspaltung . . . 772
3.6.2 Miet- und Pachtverträge zur Durchführung der Betriebsaufspaltung . . . 773
3.6.2.1 Inhalt der Pachtverträge . . . 773
3.6.2.2 Hinweise zur Berechnung der angemessenen Pachtzinsen . . . 774
3.6.3 Sonstige abzuschließende Verträge zwischen Besitz- und Betriebsgesellschaft . . . 780
3.6.3.1 Bestehende Mietverträge mit Dritten . . . 780
3.6.3.2 Versicherungsverträge . . . 780
3.6.3.3 Übernahme laufender Verträge . . . 780
3.6.3.4 Firmenfortführung . . . 780

4 Entstehung der Betriebsaufspaltung . . . 781
4.1 Personelle Verflechtung . . . 781
4.1.1 Beteiligungsidentität . . . 781
4.1.2 Beherrschungsidentität . . . 782
4.1.3 Beherrschung durch Familienverband . . . 788
4.1.4 Beteiligung minderjähriger Kinder . . . 793
4.1.5 Beherrschung durch mittelbare Mehrheitsbeteiligung . . . 795
4.1.6 Abweichung der Kapitalbeteiligung von den Stimmrechten . . . 795
4.1.7 Mehrfache Betriebsaufspaltungen . . . 796
4.1.8 Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung . . . 796
4.2 Sachliche Verflechtung durch Verpachtung wesentlicher Betriebsgrundlagen . . . 800

5 Grundsätze der laufenden Besteuerung bei der Betriebsaufspaltung . . . 806
5.1 Bewertung der Wirtschaftsgüter beim Aufspaltungsvorgang . . . 806
5.2 Buchführungspflicht . . . 808
5.3 Laufende Besteuerung bei der Einkommensteuer . . . 809
5.3.1 Einkunftsart beim Besitzunternehmen . . . 809
5.3.2 Behandlung der Tätigkeitsvergütung des Gesellschafter-Geschäftsführers . . . 813
5.3.3 Substanzerhaltungsverpflichtung . . . 814
5.3.4 Eigene Investitionen der Betriebsgesellschaft . . . 815
5.3.5 Rücklagen für Ersatzbeschaffung gem. § 6 b und Investitionsabzugsbetrag gem. § 7 g EStG . . . 816
5.3.6 Bilanzierungsfragen beim sog. Sachwertdarlehen . . . 816
5.3.7 Verluste . . . 816
5.3.8 Organschaft . . . 817
5.3.9 Zusammenfassung . . . 818

6 Beendigung der Betriebsaufspaltung . . . 819
6.1 Allgemeines . . . 819
6.2 Beendigung der sachlichen Verflechtung . . . 819
6.3 Beendigung der Betriebsaufspaltung wegen Wegfalls der persönlichen Voraussetzungen . . . 821
6.3.1 Verkauf eines Teils der GmbH-Anteile . . . 821
6.3.2 Verkauf eines Anteils am Besitzunternehmen . . . 822
6.3.3 Insolvenz des Betriebsunternehmens . . . 823
6.3.4 Unentgeltliche Übertragung von Anteilen am Besitz- oder Betriebsunternehmen . . . 823

6.3.5 Wegfall der personellen Verflechtung für volljährig werdende Kinder . . 824
6.3.6 Vermeidung der Auflösung der stillen Reserven 824
6.4 Verpachtung an Dritte 825
6.5 Zusammenfassung beider Unternehmen 825
6.6 Veräußerung des Besitzunternehmens und der Anteile am Betriebsunternehmen . . 826

7 Auswirkungen bei der Gewerbesteuer 826
7.1 Selbständige Gewerbesteuerpflicht des Besitzunternehmens 826
7.2 Verhältnis der Betriebsaufspaltung zur Organschaft 828
7.3 Ermittlung des Gewerbeertrags 829
7.3.1 Grundsätze zur Ermittlung des Gewerbeertrags 829
7.3.2 Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 1 GewStG 829
7.3.3 Hinzurechnungen des Entgelts für Schulden 829
7.3.4 Hinzurechnung von Renten und dauernden Lasten 830
7.3.5 Hinzurechnung der Miet- und Pachtzinsen 831
7.3.6 Freibetrag für die Zurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG 832
7.3.7 Ausschüttungen und Dividenden, die nach § 3 Nr. 40 EStG und § 8 b KStG steuerfrei bleiben 832
7.3.8 Kürzung nach § 9 Nr. 1 GewStG 832
7.3.8.1 Kürzung um 1,2 % des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen gehörenden Grundbesitzes 832
7.3.8.2 Erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG 833
7.3.8.3 Gewerbesteuerliches Schachtelprivileg nach § 9 Nr. 2 a GewStG 833
7.4 Gewerbesteuerpflicht der Betriebskapitalgesellschaft 834

8 Umsatzsteuerrechtliche Behandlung der Betriebsaufspaltung 834

9 Haftungsbeschränkung bei der Betriebsaufspaltung bezüglich Betriebssteuern . . . 837
9.1 Allgemeines 837
9.2 Haftung für Umsatzsteuer 837
9.3 Haftung für Gewerbesteuer 838

J. Ausscheiden eines Gesellschafters aus einer bestehenden Personengesellschaft

1 Einkommensteuer 839
1.1 Handelsrechtliche Beurteilung 839
1.2 Steuerrechtliche Behandlung im Überblick 840
1.2.1 Veräußerung eines Mitunternehmeranteils 840
1.2.1.1 Allgemeines 840
1.2.1.2 Begriff Mitunternehmeranteil 842
1.2.1.3 Grundsätzliche steuerliche Behandlung bei den verbleibenden Gesellschaftern 843
1.2.1.4 Besonderheiten bei atypisch stillen Gesellschaftern 844
1.2.2 Veräußerung eines Teils eines Mitunternehmeranteils 844
1.2.3 Aufgabe eines Mitunternehmeranteils 845
1.2.4 Unentgeltliche Übertragung eines (Teils eines) Mitunternehmeranteils . 845
1.2.4.1 Persönlicher Anwendungsbereich 845
1.2.4.2 Mitunternehmeranteil ohne Sonderbetriebsvermögen 846
1.2.4.3 (Teil eines) Mitunternehmeranteil(s) mit Sonderbetriebsvermögen 846
1.2.4.3.1 Sonderbetriebsvermögen keine wesentliche Betriebsgrundlage 847

1.2.4.3.2 Sonderbetriebsvermögen wesentliche Betriebsgrundlage 847
1.2.5 Überblick 861
1.3 Ausscheiden gegen Barabfindung 861
1.3.1 Zeitpunkt des Ausscheidens 861
1.3.2 Steuerliche Behandlung im Einzelnen 863
1.3.3 Ausscheiden zum Buchwert 876
1.3.3.1 Gründe 876
1.3.3.2 Behandlung beim ausscheidenden Gesellschafter 876
1.3.3.3 Behandlung bei den verbleibenden Gesellschaftern 877
1.3.4 Ausscheiden über Buchwert 880
1.3.4.1 Gründe 880
1.3.4.2 Behandlung beim ausscheidenden Gesellschafter 880
1.3.4.2.1 Ermittlung des Veräußerungsgewinns 880
1.3.4.2.2 Übertragung von Wirtschaftsgütern des Sonderbetriebsvermögens 881
1.3.4.2.3 Rücklage gem. § 6 b EStG 883
1.3.4.2.4 Freibetrag gem. § 16 Abs. 4 und § 18 Abs. 3 EStG 884
1.3.4.2.5 Steuerermäßigung gem. § 34 Abs. 1 und 3 EStG 887
1.3.4.3 Behandlung bei den verbleibenden Gesellschaftern 889
1.3.4.3.1 Entschädigung für vorhandene stille Reserven 889
1.3.4.3.2 Ansatz eines Firmenwerts bei den verbleibenden Gesellschaftern 890
1.3.4.3.3 Abfindung für entgehende künftige Gewinnaussichten 892
1.3.4.3.4 Lästiger Gesellschafter 892
1.3.4.3.5 Schenkung der verbleibenden Gesellschafter an den ausscheidenden Gesellschafter 893
1.3.4.3.6 Teilentgeltliche Veräußerung eines Mitunternehmeranteils 893
1.3.4.3.7 Buchmäßige Behandlung des Ausscheidens 894
1.3.4.3.8 Weitere steuerliche Behandlung bei den verbleibenden Gesellschaftern 895
1.3.4.4 Bilanzmäßige Behandlung im Einzelnen 903
1.3.5 Ausscheiden unter Buchwert 908
1.3.5.1 Gründe 908
1.3.5.2 Behandlung beim ausscheidenden Gesellschafter 908
1.3.5.3 Behandlung bei den verbleibenden Gesellschaftern 909
1.3.5.3.1 Der Teilwert der Wirtschaftsgüter ist niedriger als der Buchwert 909
1.3.5.3.2 Der ausscheidende Gesellschafter verzichtet aus betrieblichen Gründen auf einen Mehrbetrag 910
1.3.5.3.3 Die Gesellschafter sind sich über die Abfindung unter dem Buchwert einig 911
1.3.5.3.4 Der ausscheidende Gesellschafter verzichtet aus privaten Gründen auf einen Mehrbetrag 912
1.3.6 Abfindung bei negativem Kapitalkonto 913
1.4 Ausscheiden gegen Sachwertabfindung 922
1.4.1 Allgemeines 922
1.4.2 Grundsätzliche Behandlung 922
1.4.3 Wertansatz 923
1.4.4 Rechtsfolgen für den ausscheidenden Gesellschafter 923
1.4.5 Rechtsfolgen für die verbleibenden Gesellschafter 924
1.4.6 Fallkombinationen 924
1.4.7 Bilanzmäßige Behandlung im Einzelnen 932
1.4.8 Besonderheiten bei einer freiberuflich tätigen Personengesellschaft 935

1.5 Veräußerung eines Mitunternehmeranteils an einen Dritten (Gesellschafterwechsel) . . . 937
1.5.1 Allgemeines . . . 937
1.5.2 Veräußerung zum Buchwert . . . 938
1.5.3 Veräußerung über Buchwert . . . 939
1.5.4 Veräußerung unter Buchwert . . . 941
1.5.5 Ausscheiden eines Kommanditisten mit negativem Kapitalkonto . . . 942
1.5.5.1 Entgeltliche Übertragung auf einen Dritten . . . 942
1.5.5.2 Unentgeltliche Übertragung auf einen Dritten . . . 944
1.5.6 Weitere steuerliche Behandlung beim neu eingetretenen Gesellschafter 944
1.5.6.1 AfA . . . 944
1.5.6.2 GWG . . . 946
1.5.6.3 Sammelposten gem. § 6 Abs. 2 a EStG . . . 947
1.5.6.4 Investitionsabzugsbetrag . . . 948
1.5.6.5 Sonderabschreibungen und erhöhte Absetzungen . . . 949
1.5.6.6 Teilwertabschreibungen . . . 949
1.5.6.7 Nicht abziehbare Schuldzinsen . . . 949
1.5.6.8 Rücklage gem. § 6 b EStG . . . 950
1.5.6.9 Übernommene Verpflichtungen mit Bilanzierungsverboten, Bilanzierungs- oder Bewertungsbeschränkungen (§ 5 Abs. 7 EStG) . . . 950
1.6 Veräußerung eines Mitunternehmeranteils gegen Raten . . . 951
1.6.1 Behandlung beim ausscheidenden Gesellschafter . . . 951
1.6.2 Behandlung bei den verbleibenden Gesellschaftern . . . 953
1.7 Veräußerung eines Mitunternehmeranteils gegen Rente . . . 956
1.7.1 Abgrenzung der Veräußerungsrenten von den Versorgungsrenten . . . 956
1.7.2 Übersicht über die steuerliche Behandlung der Renten . . . 957
1.7.3 Behandlung der Rente beim ausscheidenden Gesellschafter . . . 958
1.7.3.1 Betriebliche Veräußerungsrente . . . 958
1.7.3.1.1 Leibrente . . . 958
1.7.3.1.2 Fester Kaufpreis und Leibrente . . . 959
1.7.3.1.3 Abgekürzte Leibrente . . . 960
1.7.3.1.4 Verlängerte Leibrente . . . 961
1.7.3.2 Betriebliche Versorgungsrente . . . 961
1.7.3.3 Außerbetriebliche Versorgungsleistungen . . . 961
1.7.4 Behandlung der Rente bei den verbleibenden Gesellschaftern . . . 962
1.7.4.1 Betriebliche Veräußerungsrente . . . 962
1.7.4.2 Betriebliche Versorgungsrente . . . 962
1.7.4.3 Außerbetriebliche Versorgungsleistungen . . . 962
1.7.4.4 Bilanzmäßige Behandlung im Einzelnen . . . 963
1.8 Veräußerung eines Mitunternehmeranteils gegen laufende Bezüge in Form einer Gewinn- oder Umsatzbeteiligung . . . 966
1.8.1 Behandlung beim ausscheidenden Gesellschafter . . . 966
1.8.2 Behandlung bei den verbleibenden Gesellschaftern . . . 966
1.9 Realteilung von Personengesellschaften . . . 967
1.9.1 Begriff . . . 967
1.9.1.1 Zivilrechtlich . . . 967
1.9.1.2 Steuerrechtlich . . . 968
1.9.2 Grundsätze der steuerlichen Behandlung . . . 968
1.9.3 Formen der Realteilung . . . 969

1.9.4 Realteilungsbilanz und Wechsel der Gewinnermittlungsart 969
1.9.5 Abgrenzung Realteilung und Sachwertabfindung 970
1.9.5.1 Grundfälle 970
1.9.5.2 Sonderfälle 971
1.9.6 Realteilung ohne Wertausgleich 973
1.9.6.1 Übertragung aller Wirtschaftsgüter ins Privatvermögen der Gesellschafter 973
1.9.6.2 Übertragung aller Wirtschaftsgüter in das (Sonder-)Betriebsvermögen der Gesellschafter 974
1.9.6.3 Mischfälle 977
1.9.6.4 Missbrauchsfälle bei der Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter 978
1.9.6.4.1 Körperschaftsklausel 979
1.9.6.4.2 Sperrfrist 980
1.9.6.5 Fallkombination zur Realteilung ohne Wertausgleich 983
1.9.7 Realteilung mit Wertausgleich 989
1.9.7.1 Grundsätze 989
1.9.7.2 Fallkombination zur Realteilung mit Wertausgleich 990
1.10 Tausch von Mitunternehmeranteilen 993
1.11 Verpachtung von Betrieben 994
1.11.1 Allgemeines 994
1.11.2 Gesellschafterwechsel 995
1.11.3 Ausscheiden von Gesellschaftern 996
1.11.4 Gesellschafterbeitritt 996
1.11.5 Ausscheiden eines verpachtenden Mitunternehmers 996
1.11.6 Gewerblich geprägte Personengesellschaft 997

2 Umsatzsteuerrechtliche Behandlung 998
2.1 Veräußerung eines Mitunternehmeranteils an einen Dritten (Gesellschafterwechsel) 1002
2.2 Vollständiger Gesellschafterwechsel 1003

K. Umwandlung einer Personengesellschaft in eine andere Personengesellschaft (Formwechsel)

1 Einkommensteuer 1005
1.1 Begriff des Formwechsels 1005
1.2 Arten 1006
1.3 Steuerliche Behandlung 1007

2 Umsatzsteuer 1008
2.1 Allgemeines 1008
2.2 Umwandlung einer stillen Gesellschaft in eine Außengesellschaft 1008

L. Umwandlung einer Personengesellschaft in eine GmbH

1 Allgemeines 1011

2 Zivilrechtliche Grundsätze für die Umwandlung 1011
2.1 Änderung der Unternehmensform durch Einzelrechtsnachfolge 1011
2.1.1 Sachgründung einer GmbH 1011
2.1.2 Sachkapitalerhöhung 1012

2.1.3 Begründung einer Betriebsaufspaltung . . . 1013
2.1.4 Bargründung einer GmbH (verschleierte Sachgründung) . . . 1014
2.2 Änderung der Unternehmensform durch Anwachsung . . . 1014
2.3 Umwandlung durch Formwechsel und Gesamtrechtsnachfolge . . . 1016

3 Ertragsteuerliche Folgen der Umwandlung . . . 1017
3.1 Allgemeines . . . 1017
3.2 Voraussetzungen für die Anwendung des § 20 UmwStG . . . 1019
3.3 Bewertungsgrundsätze für das eingebrachte Betriebsvermögen . . . 1020
3.4 Buchwertansatz und seine Auswirkung . . . 1022
3.5 Wertansatz mit dem gemeinen Wert und seine Auswirkung . . . 1023
3.6 Zwischenwertansatz und seine Auswirkungen . . . 1025

4 Besteuerung beim Anteilseigner bei Umwandlungen nach dem 12.12.2006 . . . 1026

5 Ertragsteuerliche Folgen bei Anwachsung . . . 1027

6 Umsatzsteuerrechtliche Folgen . . . 1029

M. Verschmelzung und Spaltung von Personengesellschaften

1 Einkommensteuer . . . 1031
1.1 Arten der Verschmelzung . . . 1031
1.2 Arten der Spaltung . . . 1032
1.3 Verhältnis UmwG – UmwStG . . . 1036
1.4 Steuerliche Behandlung der Verschmelzung . . . 1038
1.5 Steuerliche Behandlung der Spaltung . . . 1043
1.5.1 Aufspaltung . . . 1043
1.5.2 Abspaltung . . . 1046
1.5.3 Ausgliederung . . . 1049
1.6 Einbringungsfolgegewinn . . . 1050
1.7 Verluste bei beschränkter Haftung (§ 15 a EStG) . . . 1051

2 Umsatzsteuer . . . 1051

N. Auflösung der Personengesellschaft

1 Einkommensteuer . . . 1053
1.1 Grundlagen . . . 1053
1.1.1 § 16 EStG . . . 1053
1.1.2 § 34 a EStG . . . 1053
1.2 Veräußerung des Gewerbebetriebs . . . 1054
1.3 Die Aufgabe des Gewerbebetriebs . . . 1058
1.4 Allmähliche Auflösung der Personengesellschaft (Liquidation) . . . 1061
1.4.1 Allgemeines . . . 1061
1.4.2 Zivilrechtliche Auflösungsgründe . . . 1062
1.4.3 Negative Kapitalkonten in der Liquidationsbilanz . . . 1062
1.5 Gesellschafterforderungen bei Insolvenz oder Liquidation der Gesellschaft . . . 1066
1.6 Forderungen bei Veräußerung oder Aufgabe der Personengesellschaft . . . 1068
1.6.1 Die Forderung aus einer Betriebsveräußerung im Ganzen . . . 1068
1.6.2 Die Forderung aus einer Veräußerung eines Teilbetriebs . . . 1068
1.6.3 Forderungen des Sonderbetriebsvermögens bei Veräußerung oder Aufgabe der Personengesellschaft . . . 1069

1.7 Schulden und Zinsen bei Betriebsaufgabe und Betriebsveräußerung 1070
1.7.1 Schulden und Zinsen bei Betriebsaufgabe bzw. einer Betriebsveräußerung im Ganzen 1070
1.7.2 Schulden und Zinsen bei Teilbetriebsaufgabe bzw. einer Teilbetriebsveräußerung 1072
1.7.3 Schulden und Zinsen bei Betriebsaufgabe und -veräußerung im Rahmen des Sonderbetriebsvermögens 1073
1.7.3.1 Schulden im Sonderbetriebsvermögen II 1073
1.7.3.2 Schulden im Sonderbetriebsvermögen I 1074
1.7.3.3 Schulden im Gesamthandsvermögen 1076
1.7.3.3.1 Schuldenumschichtung ins Gesamthandsvermögen 1077
1.7.3.3.2 Überführung von Wirtschaftsgütern in das Sonderbetriebsvermögen . . . 1078
1.7.4 Schuldenerlass nach Veräußerung oder Aufgabe des Betriebs 1079
1.8 Ereignisse nach Auflösung der Personengesellschaft 1079
1.8.1 Rückwirkende Berichtigung bei Auflösung des Betriebs 1080
1.8.2 Kein rückwirkendes Ereignis bei Auflösung des Betriebs 1081

2 Umsatzsteuer 1081
2.1 Allgemeines 1081
2.2 Auflösung einer Personengesellschaft durch Liquidation 1081
2.3 Auflösung einer Personengesellschaft durch Austritt aller Gesellschafter bis auf einen 1083

O. Erbfolge, Erbauseinandersetzung und die Personengesellschaft

1 Einkommensteuer 1087
1.1 Einleitung 1087
1.2 Bürgerlich-rechtliche Grundsätze 1087
1.3 Die frühere ertragsteuerliche Rechtslage 1088
1.3.1 Betriebsvermögen 1088
1.3.2 Privatvermögen 1089
1.4 Die Entscheidung des Großen Senats des BFH vom 05.07.1990 1089
1.5 Der Erbfall 1089
1.5.1 Allgemeines 1089
1.5.2 Zum Nachlass gehört nur ein Betrieb 1089
1.5.3 Zum Nachlass gehört nur Privatvermögen 1091
1.5.4 Mischnachlass 1091
1.5.5 Übertragung des Erbanteils 1091
1.6 Erbauseinandersetzung ohne Abfindung 1092
1.6.1 Grundsätze 1092
1.6.2 Aufteilung nur eines Betriebs 1092
1.7 Erbauseinandersetzung mit Abfindung 1093
1.7.1 Zum Nachlass gehört nur ein Betrieb 1093
1.7.1.1 Abfindung aus eigenen Mitteln 1093
1.7.1.2 Abfindung mit Gegenständen des Betriebs (Sachwertabfindung) 1097
1.7.2 Privatvermögen 1098
1.7.2.1 „Ein“ Wirtschaftsgut 1099
1.7.2.2 „Mehrere“ Wirtschaftsgüter 1099

1.7.3 Mischnachlass . . . 1102
1.7.3.1 Abfindung mit Geldmitteln des Nachlasses . . . 1102
1.7.3.2 Aufteilung der Anschaffungskosten bei mehreren Wirtschaftsgütern . . . 1102
1.8 Abfindung, Schuldübernahme und Anschaffungskosten . . . 1106
1.9 Vermächtnis, Pflichtteil, Auflagen, höferechtliche Abfindung . . . 1109
1.9.1 Privatvermögen . . . 1109
1.9.2 Betriebsvermögen . . . 1110
1.9.3 Darlehen . . . 1111
1.10 Zinszahlungen bei Erbfällen . . . 1111
1.10.1 Unentgeltliche Übertragungen . . . 1111
1.10.2 Teilentgeltliche Übertragungen . . . 1111
1.10.3 Übernahme vom Objekt losgelöster Verbindlichkeiten . . . 1112
1.10.4 Übernahme von Verbindlichkeiten über die Erbquote hinaus . . . 1114
1.10.5 Erbfallverbindlichkeiten . . . 1114
1.11 Erbauseinandersetzung bei verpachtetem Betrieb . . . 1114
1.12 Teilauseinandersetzung . . . 1115
1.13 Verhinderung der Entstehung von Veräußerungsgewinnen bei Erbauseinandersetzungen . . . 1116
1.13.1 Verhinderung durch die Erben . . . 1116
1.13.1.1 Schaffung von Privatvermögen . . . 1116
1.13.1.1.1 Sofortige Entnahme liquider Mittel . . . 1117
1.13.1.1.2 Allmähliche Entnahme liquider Mittel zum Erwerb privater Güter . . . 1117
1.13.1.1.3 Allmähliche Entnahme liquider Mittel zum Lebensunterhalt . . . 1117
1.13.1.1.4 Allmähliche Entnahme liquider Mittel für Reparaturen an privaten Gütern . . . 1118
1.13.1.2 Übernahme von bestehenden Schulden . . . 1118
1.13.1.3 Begründung von Betriebsschulden . . . 1119
1.13.1.4 Teilauseinandersetzung . . . 1119
1.13.2 Verhinderung durch den Erblasser . . . 1120
1.13.2.1 Teilungsanordnung . . . 1120
1.13.2.2 Vermächtnis . . . 1121
1.13.2.3 Vorausvermächtnis . . . 1121
1.14 Personengesellschaften – bürgerlich-rechtliche Grundlagen . . . 1122
1.14.1 Grundsätze . . . 1122
1.14.2 Schlichte Fortsetzungsklausel . . . 1122
1.14.3 Nachfolgeklausel . . . 1123
1.14.4 Eintrittsklausel . . . 1125
1.14.5 Übertragung des Gesellschaftsanteils unter Lebenden mit Wirkung auf den Todesfall . . . 1126
1.14.6 Übersicht . . . 1127
1.15 Personengesellschaften – einkommensteuerliche Folgen . . . 1127
1.15.1 Ausgangsfall . . . 1127
1.15.2 Auflösung der Gesellschaft . . . 1127
1.15.3 Fortsetzungsklausel . . . 1129
1.15.4 Einfache Nachfolgeklausel . . . 1133
1.15.4.1 Die Erbfolge . . . 1133
1.15.4.2 Die Erbauseinandersetzung . . . 1133
1.15.5 Qualifizierte Nachfolgeklausel . . . 1140
1.15.5.1 Die Erbfolge . . . 1140

1.15.5.2 Die Erbauseinandersetzung ohne Sonderbetriebsvermögen 1140
1.15.5.3 Die Erbauseinandersetzung mit Sonderbetriebsvermögen 1141
1.15.6 Teilnachfolgeklausel 1150
1.15.7 Eintrittsklausel oder Übernahmerechte für sämtliche Erben 1151
1.15.8 Eintrittsklausel oder Übernahmerechte nicht für alle Erben 1153
1.15.9 Eintrittsklausel oder Übernahmerecht fremder Dritter, insbesondere der Altgesellschafter 1153
1.15.10 Tod eines Kommanditisten 1154
1.15.11 Nachfolgeklausel zugunsten eines Vermächtnisnehmers 1155
1.15.12 Nicht entnommene Gewinne gem. § 34 a EStG bei Erbauseinandersetzungen 1156
1.15.12.1 Grundlagen 1156
1.15.12.2 Einzelbetrieb 1156
1.15.12.3 Bestehende Personengesellschaft 1158
1.15.12.3.1 Auflösung der Personengesellschaft 1158
1.15.12.3.2 Fortsetzungsklausel 1158
1.15.12.3.3 Einfache Nachfolgeklausel 1159
1.15.12.3.4 Qualifizierte Nachfolgeklausel 1159

2 Umsatzsteuer 1160
2.1 Erbauseinandersetzung bei Erbengemeinschaften 1160
2.2 Erbfolge beim Tod eines Gesellschafters 1162
2.2.1 Allgemeines 1162
2.2.2 Auflösung 1162
2.2.3 Fortsetzung unter den verbleibenden Gesellschaftern 1162
2.2.4 Nachfolgeklausel 1163
2.2.5 Eintrittsklausel 1163

P. Die vorweggenommene Erbfolge

1 Einkommensteuer 1165
1.1 Allgemeines 1165
1.2 Grundsätze zur Übertragung von Privat- und Betriebsvermögen 1166
1.2.1 Abgrenzung entgeltlich, teilentgeltlich und unentgeltlich allgemein . . . 1166
1.2.1.1 Vollentgeltlicher Erwerb (Kauf) 1166
1.2.1.2 Teilentgeltlicher Erwerb (gemischte Schenkung) 1167
1.2.1.3 Unentgeltlicher Erwerb (Schenkung) 1167
1.2.2 Das Problem der Anschaffungskosten bei einzelnen Leistungen 1170
1.2.2.1 Private Versorgungsleistungen 1170
1.2.2.2 Abstandszahlungen 1177
1.2.2.3 Geldleistungen an Dritte 1178
1.2.2.4 Leistungen aus übernommenem Vermögen 1178
1.2.2.5 Einräumung von Nutzungsrechten 1178
1.2.2.6 Sachleistungen aus eigenem Vermögen 1179
1.2.2.7 Wahlrechte o. a. Verhalten des Übernehmers 1179
1.2.2.8 Übernahme von Verbindlichkeiten 1180
1.2.2.9 Die einzelnen Leistungen sind nicht sofort zu erbringen 1180
1.2.3 Trennungstheorie 1182
1.2.4 Zinsbelastungen 1185

1.3 Die Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens 1186
1.3.1 Unentgeltliche Übertragung 1186
1.3.2 Teilentgeltliche Übertragung 1186
1.4 Die Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen 1187
1.4.1 Abgrenzung entgeltlich, teilentgeltlich und unentgeltlich 1187
1.4.2 Rechtsfolgen beim Übergeber 1189
1.4.2.1 Teilentgelt höher als der Buchwert des Kapitalkontos 1189
1.4.2.2 Teilentgelt bis zur Höhe des Buchwerts des Kapitalkontos 1191
1.4.3 Rechtsfolgen beim Übernehmer 1192
1.4.3.1 Die Problematik der Einheitstheorie allgemein 1192
1.4.3.2 Teilentgelt bis zur Höhe des Buchwerts des Kapitalkontos 1193
1.4.3.3 Teilentgelt höher als der Buchwert des Kapitalkontos 1193
1.4.4 Übernahme von privaten Verbindlichkeiten 1194
1.4.5 Übernahme von betrieblichen Verbindlichkeiten 1195
1.4.5.1 Vollentgeltliche Betriebsveräußerung 1195
1.4.5.2 Unentgeltliche Betriebsübertragung 1195
1.4.5.3 Teilentgeltliche Betriebsübertragung 1196
1.4.5.4 Das negative Kapitalkonto 1197
1.4.6 Unentgeltliche Übertragung eines Mitunternehmeranteils gegen Versorgungsleistungen 1199
1.5 Das Sonderbetriebsvermögen 1202
1.5.1 Die Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens ins Privatvermögen oder in ein anderes Betriebsvermögen des Übernehmers 1202
1.5.1.1 Die unentgeltliche Übertragung 1202
1.5.1.2 Die teilentgeltliche Übertragung 1202
1.5.2 Die Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens in ein anderes Sonderbetriebsvermögen derselben Mitunternehmerschaft 1202
1.5.2.1 Die unentgeltliche Übertragung 1202
1.5.2.2 Die teilentgeltliche Übertragung 1203
1.5.3 Das Sonderbetriebsvermögen bei Übertragung des gesamten Mitunternehmeranteils 1203
1.5.3.1 Das Sonderbetriebsvermögen als wesentliche oder unwesentliche Betriebsgrundlage 1203
1.5.3.2 Das Sonderbetriebsvermögen ist vom Übernehmer herauszugeben 1205
1.5.4 Das Sonderbetriebsvermögen bei Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils 1205
1.5.4.1 Übertragung mit nicht wesentlichem Sonderbetriebsvermögen 1205
1.5.4.2 Quotale Übertragung eines Teils des Sonderbetriebsvermögens 1205
1.5.4.3 Unterquotale Übertragung eines Teils des Sonderbetriebsvermögens . . 1206
1.5.4.4 Überquotale Übertragung eines Teils des Sonderbetriebsvermögens . . . 1207
1.6 Mischfälle 1207
1.7 Nicht entnommene Gewinne gem. § 34 a EStG bei vorweggenommener Erbfolge . . 1208
1.8 Kosten bei vorweggenommener Erbfolge 1209
1.8.1 Anschaffungskosten entstehen 1210
1.8.2 Anschaffungskosten entstehen nicht 1211

2 Umsatzsteuer 1212

Q. Nießbrauch und Personengesellschaftsanteil

1 Allgemeine zivilrechtliche Grundlagen . . . 1213

2 Der Nießbrauch am Gesellschaftsanteil selbst . . . 1214
2.1 Zivilrecht . . . 1214
2.1.1 Der Vollrechtsnießbrauch mit Treuhandverhältnis . . . 1214
2.1.2 Der echte Nießbrauch . . . 1215
2.1.3 Gemeinsamkeiten . . . 1215
2.2 Mitunternehmerstellung . . . 1216
2.2.1 Nießbraucher . . . 1216
2.2.2 Der Nießbrauchsbesteller . . . 1217
2.2.3 Zusammenfassung . . . 1218
2.3 Ertragsteuerliche Rechtsfolgen . . . 1218
2.3.1 Gewinnverteilung allgemein . . . 1218
2.3.2 Kapitalkonten . . . 1218
2.3.3 Der handelsrechtliche Gewinnanteil . . . 1219
2.3.4 Entnahmefähiger Gewinn . . . 1219
2.3.5 Sondervergütungen . . . 1219
2.3.6 Sonderbetriebsvermögen, Sonderbilanzen . . . 1219
2.3.7 Gewinnverteilung konkret . . . 1220
2.4 Besonderheiten im Ertragsteuerrecht . . . 1221
2.4.1 Keine Bilanzierung des Nießbrauchsrechts . . . 1221
2.4.2 Verluste in der Personengesellschaft . . . 1221
2.4.3 Ergänzungsbilanzen . . . 1222
2.4.4 Das Nießbrauchsentgelt . . . 1222
2.4.5 Der Nießbrauch am Sonderbetriebsvermögen . . . 1223
2.4.5.1 Unentgeltlich oder entgeltlich eingeräumter Nießbrauch . . . 1223
2.4.5.2 Vorbehaltsnießbrauch . . . 1224
2.4.6 Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung . . . 1225
2.4.7 Gestaltungsüberlegungen . . . 1225
2.4.8 Checkliste der erforderlichen Vereinbarungen . . . 1227

3 Der Nießbrauch an Gewinnanteilen . . . 1228
3.1 Zivilrecht . . . 1228
3.1.1 Der Ertragsnießbrauch . . . 1228
3.1.2 Nießbrauch an einzelnen Gewinnansprüchen . . . 1228
3.1.3 Der Nießbrauch am Gewinnstammrecht . . . 1229
3.1.4 Gemeinsamkeiten . . . 1229
3.2 Mitunternehmerstellung . . . 1229
3.3 Ertragsteuerliche Rechtsfolgen . . . 1230
3.3.1 Allgemeines . . . 1230
3.3.2 Der Zuwendungsnießbrauch an Gewinnanteilen . . . 1230
3.3.3 Anteilsübertragung unter Nießbrauchsvorbehalt an Gewinnanteilen . . . 1231
3.3.4 Der Vermächtnisnießbrauch . . . 1232
3.3.4.1 Vermächtnisnießbrauch zugunsten des Ehepartners bzw. der Abkömmlinge des Erblassers . . . 1232
3.3.4.2 Vermächtnisnießbrauch zugunsten anderer Personen . . . 1233
3.3.5 Entgeltlich eingeräumter Nießbrauch an Gewinnanteilen . . . 1234
3.3.5.1 Nießbrauchsbestellung im Zusammenhang mit dem Gesellschaftsanteil selbst . . . 1234

3.3.5.2 Nießbrauchsbestellung im Zusammenhang mit anderen Einkunftsarten 1235
3.3.5.3 Nießbrauchsbestellung ohne Zusammenhang mit einer Einkunftsart . . . 1236
3.4 Gestaltungsüberlegungen . . . 1237

4 Testamentsvollstreckung am Gesellschaftsanteil . . . 1237
4.1 Allgemeines . . . 1237
4.2 Testamentsvollstreckung an einem Kommandit-Anteil . . . 1237
4.3 Testamentsvollstreckung an einem OHG- oder Komplementäranteil . . . 1238

R. Besonderheiten bei der GmbH & Co. KG

1 Zivil- und handelsrechtliche Grundlagen . . . 1241
1.1 Begriff . . . 1241
1.2 Geschäftsführung . . . 1243
1.3 Vertretung . . . 1244
1.4 Außenhaftung . . . 1244
1.5 Aufsichtsorgane . . . 1245
1.6 Motive zur Bildung einer GmbH & Co. KG . . . 1246

2 Mitunternehmerschaft . . . 1246
2.1 Allgemeines . . . 1246
2.2 Komplementär-GmbH als Mitunternehmer . . . 1247
2.3 Kommanditisten der GmbH & Co. KG als Mitunternehmer . . . 1248
2.4 Die Geprägevorschrift des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG . . . 1248
2.4.1 Allgemeines . . . 1248
2.4.2 Tatbestandsmerkmale des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG . . . 1249
2.4.2.1 Einkünfteerzielungsabsicht . . . 1249
2.4.2.2 Personengesellschaft . . . 1251
2.4.2.3 Keine Tätigkeit i. S. des § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG . . . 1251
2.4.2.4 Ausschließlich eine oder mehrere Kapitalgesellschaften als persönlich haftende Gesellschafter . . . 1252
2.4.2.5 Geschäftsführungsbefugnis . . . 1253
2.4.3 Die Entstehung einer gewerblich geprägten KG und deren Rechtsfolgen im Einzelnen . . . 1254
2.4.4 Doppel- und mehrstöckige GmbH & Co. KG . . . 1256
2.4.5 Gestaltungsmöglichkeiten . . . 1256

3 Gründung der GmbH & Co. KG . . . 1258
3.1 Unternehmensneugründung . . . 1258
3.1.1 Errichtung der GmbH . . . 1258
3.1.2 Errichtung der KG . . . 1259
3.2 Zusammenschluss bestehender Gesellschaften . . . 1259
3.3 Umwandlung einer GmbH in eine GmbH & Co. KG . . . 1260
3.3.1 Allgemeines . . . 1260
3.3.2 Umwandlung durch Formwechsel . . . 1260

4 Betriebsvermögen bei der GmbH & Co. KG . . . 1262
4.1 Allgemeines . . . 1262
4.2 Sonderbetriebsvermögen der GmbH . . . 1262
4.3 Sonderbetriebsvermögen der übrigen Gesellschafter . . . 1265
4.3.1 Grundsätze . . . 1265
4.3.2 GmbH-Beteiligung als wesentliche Betriebsgrundlage . . . 1266

4.3.2.1 Keine vermögensmäßige Beteiligung der Komplementär-GmbH an der GmbH & Co. KG . . . 1267
4.3.2.2 Vermögensmäßige Beteiligung der Komplementär-GmbH an der GmbH & Co. KG . . . 1267
4.3.2.3 Komplementär-GmbH mit eigenem Geschäftsbetrieb von nicht untergeordneter Bedeutung . . . 1267
4.3.2.4 GmbH ist Komplementärin mehrerer KGs . . . 1268

5 Gewinnermittlung . . . 1268
5.1 Allgemeines . . . 1268
5.2 Geschäftsführergehälter . . . 1268
5.2.1 Geschäftsführer der GmbH ist nicht an der GmbH & Co. KG beteiligt . . 1269
5.2.2 Geschäftsführer der GmbH ist auch Kommanditist der GmbH & Co. KG 1270
5.3 Pensionszusagen an den Gesellschafter-Geschäftsführer . . . 1272
5.3.1 Geschäftsführer der GmbH ist nicht an der GmbH & Co. KG beteiligt . . 1272
5.3.2 Geschäftsführer der GmbH ist auch Kommanditist der GmbH & Co. KG 1273
5.4 Dividenden der Komplementär-GmbH . . . 1275
5.5 Körperschaftsteuerguthaben der Komplementär-GmbH . . . 1275
5.6 Zwangsversteuerung von ehemaligem EK 02 der Komplementär-GmbH . . . 1277
5.7 Beirats- und Aufsichtsratsvergütungen . . . 1278
5.7.1 Aufsichtsorgan bei der GmbH & Co. KG . . . 1278
5.7.2 Aufsichtsorgan bei der Komplementär-GmbH . . . 1278
5.8 Gründungskosten der Komplementär-GmbH und der GmbH & Co. KG . . . 1279
5.9 Sonstige Vergütungen . . . 1279

6 Gewinnverteilung . . . 1279
6.1 Allgemeines . . . 1279
6.2 Gewinnverteilung bei kapitalmäßiger Beteiligung der Komplementär-GmbH . . . 1280
6.2.1 Angemessene Vergütung für Geschäftsführung . . . 1280
6.2.2 Angemessene Vergütung für darlehens- und pachtweise überlassenes Vermögen der GmbH . . . 1281
6.2.3 Angemessene Vergütung für die kapitalmäßige Beteiligung . . . 1281
6.2.4 Angemessene Vergütung für das Haftungsrisiko . . . 1281
6.2.5 Form der Gewinnverteilung . . . 1282
6.3 Gewinnverteilung, wenn die Komplementär-GmbH weder am Kapital noch an den stillen Reserven der KG beteiligt ist . . . 1282
6.3.1 Allgemeines . . . 1282
6.3.2 Angemessene Vergütung für das Haftungsrisiko . . . 1282
6.4 Änderung der Gewinnverteilung . . . 1283
6.5 Verdeckte Gewinnausschüttung bei der GmbH & Co. KG . . . 1283
6.5.1 Grundsatz . . . 1283
6.5.2 Einzelfälle der verdeckten Gewinnausschüttung . . . 1283
6.5.3 Folgen einer verdeckten Gewinnausschüttung . . . 1285

7 Buchführung bei der GmbH & Co. KG und der GmbH . . . 1286
7.1 Allgemeines . . . 1286
7.2 Buchführung der KG . . . 1286
7.3 Buchführung der Komplementär-GmbH . . . 1287
7.3.1 Laufende Buchhaltung . . . 1287
7.3.2 Jahresabschluss . . . 1288
7.4 Buchmäßige Behandlung im Einzelnen . . . 1289
7.5 Zusammenfassendes Beispiel . . . 1291

8 Übertragung von Wirtschaftsgütern . . . 1307

9 Veräußerung eines Anteils . . . 1307
9.1 Veräußerung nur eines GmbH-Anteils . . . 1307
9.2 Veräußerung GmbH-Anteil und Mitunternehmeranteil . . . 1308
9.3 Veräußerung nur des Mitunternehmeranteils . . . 1308

10 Organschaft bei der GmbH & Co. KG . . . 1309
10.1 GmbH & Co. KG als Organträger . . . 1309
10.2 Komplementär-GmbH als Organträger . . . 1309
10.3 GmbH & Co. KG als Organ . . . 1309
10.4 Komplementär-GmbH als Organ . . . 1309

11 Umsatzsteuerliche Fragen im Zusammenhang mit der GmbH & Co. KG . . . 1309
11.1 Allgemeines . . . 1309
11.2 Komplementär-GmbH als Unternehmer . . . 1310
11.2.1 Selbständigkeit . . . 1310
11.2.2 Nachhaltige Tätigkeit in Einnahmeerzielungsabsicht . . . 1311
11.3 Aufsichtsratstätigkeit bei der GmbH & Co. KG . . . 1313
11.4 Gründung der GmbH & Co. KG . . . 1314
11.5 Veräußerung einer GmbH & Co. KG . . . 1314

S. Erbschaft- und Schenkungsteuer

1 Die Reformen des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts ab 2009 bzw. ab Juli 2016 . . . 1315
1.1 Allgemeines . . . 1315
1.2 Aktueller Gesetzesstand . . . 1315
1.3 Verwaltungsanweisungen . . . 1316
1.4 Erneute Verfassungswidrigkeit des aktuell geltenden ErbStG (Stand März 2016) . . . 1316
1.5 Das Gesetz zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts ab Mitte 2016 . . . 1317
1.6 Inkrafttreten der Neuregelung . . . 1317

2 Die erbschaft- und schenkungsteuerliche Qualifizierung der Personengesellschaft . . . 1318

3 Die erbschaft- und schenkungsteuerliche Behandlung der Nachfolge in Personengesellschaftsanteile . . . 1319
3.1 Erwerbe von Todes wegen . . . 1319
3.1.1 Die zivilrechtliche Vererblichkeit von Personengesellschaftsanteilen . . . 1319
3.1.2 Die Fortsetzungs- und Übernahmeklausel . . . 1321
3.1.3 Die Nachfolgeklauseln . . . 1322
3.1.3.1 Erbrechtliche Nachfolgeklauseln . . . 1322
3.1.3.1.1 Der erbschaftsteuerliche Erwerb der Miterben . . . 1323
3.1.3.1.2 Die einfache Nachfolgeklausel . . . 1324
3.1.3.1.3 Die qualifizierte Nachfolgeklausel . . . 1324
3.1.3.2 Rechtsgeschäftliche Nachfolgeklauseln . . . 1324
3.1.4 Die Eintrittsklausel . . . 1325
3.1.4.1 Die Treuhandvariante . . . 1325
3.1.4.2 Die Abfindungsvariante . . . 1326
3.1.5 Die Nachfolge in Personengesellschaftsanteile durch Vermächtnis . . . 1326
3.1.6 Der Erwerb einer Hinterbliebenenversorgung . . . 1327

3.2 Schenkungen unter Lebenden . . . 1328
3.2.1 Teilentgeltliche Zuwendung, gemischte Schenkung und Schenkung unter Auflage . . . 1329
3.2.1.1 Die schenkungsteuerliche Behandlung der gemischten Schenkung und der Schenkung unter Auflage . . . 1329
3.2.1.2 Die Schenkung von Anteilen an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft . . . 1330
3.2.2 Mittelbare Zuwendungen . . . 1331
3.2.3 Schenkung treuhänderisch gehaltener Beteiligungen und atypisch stiller Beteiligungen/Unterbeteiligungen . . . 1333
3.3 Sonstige Erwerbstatbestände . . . 1333

4 Der erbschaftsteuerliche Wert des Betriebsvermögens . . . 1335
4.1 Das Verfahren der Wertermittlung . . . 1335
4.2 Der Bewertungsgegenstand . . . 1335
4.3 Der Umfang des Betriebsvermögens . . . 1338
4.3.1 Betriebsgrundstücke (§ 99 BewG) . . . 1338
4.3.2 Der Ansatz von Schulden (§ 103 BewG) . . . 1339
4.3.3 Besonderheiten bei Personengesellschaften (Gesamthandsvermögen) . . . 1339
4.4 Die Bewertung des Betriebsvermögens . . . 1340
4.4.1 Allgemeines . . . 1340
4.4.2 Grundsätze der Bewertung . . . 1341
4.4.3 Bewertung unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten . . . 1342
4.4.3.1 IdW Standard S 1 . . . 1342
4.4.3.2 Discounted-Cashflow-Methode . . . 1343
4.4.3.3 AWH-Verfahren (Handwerk) . . . 1343
4.4.3.4 Leitfaden der Oberfinanzdirektionen Münster und Rheinland . . . 1343
4.4.4 Bewertung anhand anderer anerkannter Methoden . . . 1343
4.4.5 Bewertung mit dem vereinfachten Ertragswertverfahren . . . 1344
4.4.5.1 Ermittlung des jeweiligen Jahresertrags . . . 1344
4.4.5.2 Vervielfältiger . . . 1346
4.4.5.3 Sonderbetriebsvermögen der Gesellschafter und Ergänzungsbilanzen . . . 1346
4.4.6 Bewertung mit dem Substanzwert . . . 1347
4.5 Die Aufteilung des erbschaftsteuerlichen Werts des Betriebsvermögens bei Personengesellschaften . . . 1347

5 Die Begünstigung der Nachfolge in Personengesellschaftsanteile . . . 1348
5.1 Das begünstigungsfähige Vermögen . . . 1348
5.1.1 Der Erwerbsgegenstand in den Fällen des zweistufigen Erwerbs . . . 1348
5.1.2 Mitunternehmeranteil als begünstigtes Vermögen . . . 1349
5.2 Die begünstigten Erwerbsvorgänge bei Erbengemeinschaften bzw. Vermächtniserwerben u. Ä. . . . 1351
5.2.1 Weitergabeverpflichtung . . . 1351
5.2.2 Erbauseinandersetzung und Teilungsanordnung . . . 1352
5.3 Die Begünstigungen . . . 1353
5.3.1 Erwerbe bis zum 30.06.2016 . . . 1353
5.3.1.1 Allgemeines . . . 1353
5.3.1.2 Verschonungsabschlag . . . 1353
5.3.1.3 „Gleitender“ Abzugsbetrag . . . 1354
5.3.1.4 Tarifbegrenzung beim Erwerb von Betriebsvermögen . . . 1354
5.3.1.5 Verwaltungsvermögen . . . 1354

5.3.2 Erwerbe ab dem 01.07.2016 . . . 1357
5.3.2.1 Allgemeines . . . 1357
5.3.2.2 Verschonungsabschlag . . . 1357
5.3.2.3 „Gleitender" Abzugsbetrag . . . 1359
5.3.2.4 Tarifbegrenzung beim Erwerb von Betriebsvermögen . . . 1359
5.3.2.5 Verwaltungsvermögen n. F. . . . 1359
5.3.2.6 Investitionsklausel bei Erwerben von Todes wegen . . . 1361
5.4 Verstöße gegen die Begünstigungsvoraussetzungen . . . 1361
5.4.1 Lohnsummenerhalt . . . 1361
5.4.2 Veräußerungsverbot . . . 1363
5.4.3 Überentnahmeregelung . . . 1364
5.4.4 Anzeigepflichten . . . 1364
5.4.5 Doppelbelastung mit Einkommen- und Erbschaftsteuer . . . 1364
5.5 Die Steuerstundung (§ 28 ErbStG) . . . 1365
5.5.1 Für Erwerbe bis zum 30.06.2016 . . . 1365
5.5.2 Für Erwerbe ab dem 01.07.2016 . . . 1365

6 Die Tarifstruktur des ErbStG . . . 1366
6.1 Freibeträge und Tarifverlauf . . . 1366
6.2 Der Generationensprung . . . 1367

T. Grunderwerbsteuer

1 Die grunderwerbsteuerliche Rechtsfähigkeit der Personengesellschaft . . . 1369
1.1 Der Steuergegenstand des Grunderwerbsteuerrechts . . . 1369
1.2 Die zivilrechtliche Ausgangslage . . . 1369
1.3 Die grunderwerbsteuerrechtliche Selbständigkeit der Personengesellschaft . . . 1371
1.3.1 Die Bedeutung der grunderwerbsteuerrechtlichen Selbständigkeit der Personengesellschaft . . . 1371
1.3.2 Die Reichweite der grunderwerbsteuerrechtlichen Selbständigkeit der Personengesellschaft . . . 1372

2 Steuerbare Rechtsträgerwechsel . . . 1374
2.1 Rechtsträgerwechsel auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage . . . 1375
2.1.1 Die Bemessungsgrundlage . . . 1375
2.1.2 Einlage und Entnahme . . . 1375
2.1.3 Sonstige Fälle des Rechtsträgerwechsels auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage . . . 1377
2.2 Rechtsträgerwechsel auf austauschvertraglicher Grundlage . . . 1379
2.3 Veränderungen des Gesellschafterbestandes . . . 1380
2.3.1 Vollständiger Wechsel des Gesellschafterbestandes einer nur Grundbesitz haltenden Personengesellschaft . . . 1380
2.3.2 Änderung des Gesellschafterbestandes (§ 1 Abs. 2 a GrEStG) . . . 1381
2.3.3 Anteilsvereinigung und Anteilsübertragung (§ 1 Abs. 3 GrEStG) . . . 1396
2.3.4 Die wirtschaftliche Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 a GrEStG . . . 1404

3 Steuervergünstigung bei Umstrukturierungen im Konzern . . . 1409

4 Steuerbefreiungen . . . 1418
4.1 Die Anwendbarkeit der personenbezogenen Befreiungsvorschriften (§ 3 Nr. 2 bis 7 GrEStG) . . . 1418
4.2 Die Befreiungsvorschriften der §§ 5, 6 und 7 Abs. 2 und 3 GrEStG . . . 1421

4.3 Einschränkungen der Befreiungsvorschriften . . . 1423
4.3.1 Die gesetzlichen Regelungen der § 5 Abs. 3, § 6 Abs. 3 Satz 2 sowie Abs. 4 und § 7 Abs. 3 GrEStG . . . 1423
4.3.2 Ausschluss der Steuervergünstigungen des § 5 Abs. 1 und Abs. 2 GrEStG nach § 5 Abs. 3 GrEStG und des § 6 Abs. 1 bis 3 Satz 1 GrEStG nach § 6 Abs. 3 Satz 2 und Abs. 4 GrEStG . . . 1424

5 Festsetzungsverfahren . . . 1430

U. Verfahrensrechtliche Besonderheiten

1 Allgemeines . . . 1435

2 Erklärungspflicht bezüglich der Feststellungsbescheide . . . 1437

3 Adressierung und Bekanntgabe von Bescheiden . . . 1438
3.1 Allgemeines . . . 1438
3.2 Besonderheiten bei der Adressierung von Bescheiden, die die Personengesellschaft als solche betreffen . . . 1439
3.3 Adressierung von Bescheiden, die die Gesellschafter betreffen . . . 1441
3.4 Bekanntgabe von Bescheiden an Empfangsbevollmächtigte gem. § 183 AO . . . 1442

4 Rechtsbehelfsbefugnis bei einheitlichen Feststellungsbescheiden . . . 1445
4.1 Besonderheiten für die Einspruchsfrist . . . 1446

5 Hinzuziehung zum Rechtsbehelfsverfahren . . . 1447

6 Verfahrensrechtliche Behandlung der stillen Gesellschaft . . . 1447
6.1 Allgemeines . . . 1447
6.2 Verfahrensrechtliche Behandlung der typischen stillen Gesellschaft . . . 1447
6.3 Verfahrensrechtliche Behandlung der atypischen stillen Gesellschaft . . . 1448

7 Unterbeteiligung an einer Personengesellschaft . . . 1448
7.1 Allgemeines . . . 1448
7.2 Typische stille Unterbeteiligung . . . 1448
7.3 Atypische stille Unterbeteiligung . . . 1449

8 Doppelstöckige Personengesellschaft . . . 1449

9 Feststellungsverjährung für einheitliche und gesonderte Feststellungen . . . 1450
9.1 Allgemeines . . . 1450
9.2 Feststellungsverjährung bei einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellungen . 1450
9.3 Feststellungsverjährung bei Einheitswertbescheiden . . . 1451

10 Änderung von Feststellungsbescheiden und Folgebescheiden . . . 1451
10.1 Korrektur einer gesonderten und einheitlichen Feststellung . . . 1451
10.2 Korrektur der Veranlagung . . . 1452
10.2.1 Änderung nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO . . . 1452
10.2.2 Berichtigung nach § 129 AO . . . 1453
10.2.3 Änderung nach § 174 AO . . . 1454

11 Haftung nach AO . . . 1454
11.1 Allgemeines . . . 1454
11.2 Zivilrechtlicher Haftungstatbestand . . . 1455
11.3 Haftungstatbestände der AO . . . 1456
11.3.1 Haftung gem. § 69 AO . . . 1456
11.3.2 Haftung gem. § 73 AO . . . 1457

11.3.3 Haftung gem. § 74 AO 1457
11.3.4 Haftung gem. § 75 AO 1459

12 Steuerhinterziehung 1459
12.1 Objektiver Tatbestand 1459
12.2 Schuld (subjektiver Tatbestand) 1460

Literaturverzeichnis 1461

Abkürzungen 1465

Stichwortverzeichnis 1469