

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort.....	V
Vorwort	VII
Inhaltsverzeichnis.....	IX
Abkürzungsverzeichnis.....	XXIII
Abbildungsverzeichnis	XXIX
Tabellenverzeichnis	XXIX
Kapitel 1 – Einführung	1
1. Problemstellung	1
2. Untersuchungsziel.....	4
3. Gang der Untersuchung.....	6
4. Prämissen.....	7
Kapitel 2 – Untersuchungsgegenstand	9
1. Beschränkung auf personenbezogene Gesellschaften mit beschränkter Haftung	9
2. Ausgestaltung relevanter disquotaler Leistungen	10
2.1 Einführung	10
2.2 Disquotale Einlagen.....	12
2.2.1 Abgrenzung von offener und verdeckter Einlage.....	12
2.2.2 Offene disquotale Einlagen.....	13
2.2.2.1 Kapitalerhöhung gegen zu hohes Aufgeld	13
2.2.2.1.1 Ertragsteuerliche Einordnung	13

2.2.2.1.2	Schenkungsteuerliche Einordnung	15
2.2.2.1.2.1	Bestimmung des Zuwendungsempfängers	15
2.2.2.1.2.2	Bestimmung des Zuwendungsobjekts	15
2.2.2.1.2.3	Freigebiges Zuwendung i. S. d. § 7 I Nr. 1 ErbStG	16
2.2.2.1.2.4	Leistung i. S. d. § 7 VIII Satz 1 ErbStG	19
2.2.2.2	Kapitalerhöhung gegen zu geringes Aufgeld	21
2.2.2.2.1	Ertragsteuerliche Einordnung	21
2.2.2.2.2	Schenkungsteuerliche Einordnung	23
2.2.2.2.2.1	Substantieller Vermögensübergang	23
2.2.2.2.2.2	Bestimmung des Zuwendungsobjekts	25
2.2.2.3	Sonderfall: Disquotale offene Einlage bei Gründung	28
2.2.3	Verdeckte disquotale Einlagen	29
2.2.3.1	Ertragsteuerliche Einordnung	29
2.2.3.2	Schenkungsteuerliche Einordnung	32
2.3	Sonstige disquotale Leistungen	33
2.3.1	Nutzungs- und Leistungseinlagen	33
2.3.1.1	Ertragsteuerliche Einordnung	33
2.3.1.2	Schenkungsteuerliche Einordnung	34
2.3.2	Erfüllung einer Einlageverpflichtung eines Mitgesellschafters	36
2.3.3	Sonstige kapitalquotenverändernde Leistungen an die Gesellschaft	37
2.3.3.1	Kaduzierung	37
2.3.3.2	Einziehung	38
2.3.3.3	Eigene Anteile	42
2.4	Ergebnis	46
3.	Disquotale Leistungen mit Bereicherungsabsicht	47
3.1	Motive	47
3.2	Eingrenzung der Übertragungsobjekte	48

4. Disquotale Leistungen ohne Bereicherungsabsicht	50
4.1 Motive	50
4.2 Eingrenzung der Übertragungsobjekte	52
5. Leistungen von Nichtgesellschaftern.....	52
Kapitel 3 – Steuerliches Zielsystem	55
1. Relative Steuerbarwertminimierung	55
1.1 Einführung	55
1.2 Bemessungsgrundlageneffekt	59
1.2.1 Vermeidung von Mehrfachbelastungen.....	59
1.2.2 Ertragsteuerliche Bemessungsgrundlage	63
1.2.2.1 Differenzierung der Einflussfaktoren.....	63
1.2.2.2 Einflussfaktoren bezüglich der Ertragspositionen.....	63
1.2.2.2.1 Berechnung der Bemessungsgrundlage.....	63
1.2.2.2.2 Generierung nicht steuerbarer Einnahmen	63
1.2.2.2.3 Ausnutzung von Freibeträgen und Steuerbefreiungen.....	64
1.2.2.3 Einflussfaktoren bezüglich der Aufwandspositionen.....	64
1.2.2.3.1 Abzugsfähigkeit von Aufwendungen	64
1.2.2.3.2 Nutzung von Verlustabzugspotential	65
1.2.3 Schenkungsteuerliche Bemessungsgrundlage	65
1.2.3.1 Berechnung der Bemessungsgrundlage.....	65
1.2.3.2 Ausnutzung von Freibeträgen	66
1.2.3.3 Ausnutzung steuerlich begünstigter Vermögenswerte	66
1.2.4 Grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage.....	67
1.2.4.1 Ausnutzung von Steuerbefreiungen	67
1.2.4.2 Bewertung der Grundstücksübertragung.....	67
1.2.5 Umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage.....	68

1.3	Zeiteffekt.....	69
1.3.1	Ertragsteuerlicher Zeiteffekt.....	69
1.3.1.1	Vermeidung der Aufdeckung stiller Reserven.....	69
1.3.1.2	Abzugsfähigkeit von Abschreibungen.....	70
1.3.1.3	Gewährung von Steuervergünstigungen.....	71
1.3.2	Schenkungsteuerlicher, grunderwerbsteuerlicher und umsatzsteuerlicher Zeiteffekt.....	72
1.4	Tarifeffekt.....	72
2.	Nebenziele.....	73
2.1	Flexibilität.....	73
2.2	Risiko.....	74
3.	Zielbeziehungen.....	77
3.1	Relevante Zielbeziehungen.....	77
3.2	Komplementäre Ziele.....	78
3.3	Konfliktäre Ziele.....	78
4.	Zusammenfassung.....	80
Kapitel 4 – Disquotale Leistungen mit Bereicherungsabsicht.....		83
1.	Disquotale Leistung durch offene Einlage (überquotal).....	83
1.1	Offene Einlage eines Grundstücks (überquotal).....	83
1.1.1	Ausgangsfall.....	83
1.1.2	Einlage aus dem Privatvermögen.....	83
1.1.2.1	Ertragsteuerliche Behandlung.....	83
1.1.2.1.1	<i>Ausscheiden des Grundstücks aus dem Privatvermögen.....</i>	<i>83</i>
1.1.2.1.2	<i>Entwicklung der Anschaffungskosten an der aufnehmenden GmbH.....</i>	<i>88</i>
1.1.2.1.2.1	<i>Einordnung als offene oder verdeckte Einlage.....</i>	<i>88</i>

1.1.2.1.2.2	<i>Folgen der Einordnung für die Entwicklung der Anschaffungskosten</i>	90
1.1.2.1.2.3	<i>Behandlung der nicht besteuerten stillen Reserven</i>	93
1.1.2.1.3	<i>Ertragsteuerliche Behandlung bei der Gesellschaft</i>	95
1.1.2.1.4	<i>Nebenkosten der Einlage</i>	97
1.1.2.2	<i>Schenkungssteuerliche Behandlung</i>	99
1.1.2.2.1	<i>Grundlagen</i>	99
1.1.2.2.2	<i>Bewertung der Werterhöhung</i>	100
1.1.2.2.2.1	<i>Die Bewertungsmethoden nach dem BewG</i>	100
1.1.2.2.2.2	<i>Bewertung aus zurückliegenden Verkäufen</i>	102
1.1.2.2.2.3	<i>Bewertung nach dem vereinfachten Ertragswertverfahren</i> ..	104
1.1.2.2.2.4	<i>Bewertung nach einem anderen, die Ertragsaussichten berücksichtigenden Verfahren</i>	106
1.1.2.2.2.5	<i>Untergrenze: Substanzwert</i>	112
1.1.2.2.2.6	<i>Zwischenergebnis</i>	112
1.1.2.2.3	<i>Anwendung der Begünstigungsregeln nach §§ 13a-13c ErbStG</i>	113
1.1.2.2.4	<i>Nebenkosten der Schenkung</i>	118
1.1.2.2.5	<i>Freibeträge und Tarif</i>	119
1.1.2.3	<i>Grunderwerbsteuerliche Behandlung</i>	119
1.1.2.3.1	<i>Befreiung nach § 3 Nr. 2 GrEStG</i>	119
1.1.2.3.2	<i>Befreiung nach § 3 Nrn. 4 und 6 GrEStG</i>	122
1.1.2.3.3	<i>Steuerschuldner und ertragsteuerliche Behandlung der Grunderwerbsteuer</i>	122
1.1.2.4	<i>Umsatzsteuerliche Behandlung</i>	123
1.1.3	<i>Einlage aus dem Betriebsvermögen</i>	125
1.1.3.1	<i>Ertragsteuerliche Behandlung</i>	125
1.1.3.1.1	<i>Ertragsteuerliche Behandlung im Regelfall</i>	125
1.1.3.1.2	<i>Ertragsteuerliche Besonderheiten bei Beendigung einer Betriebsaufspaltung</i>	127

1.1.3.1.2.1	<i>Einbringung zum gemeinen Wert</i>	127
1.1.3.1.2.2	<i>Einbringung zum Buch- bzw. einem Zwischenwert</i>	132
1.1.3.2	Schenkungsteuerliche Behandlung.....	139
1.1.3.2.1	<i>Schenkungsteuerliche Behandlung im Regelfall</i>	139
1.1.3.2.2	<i>Besonderheiten bei der Beendigung einer Betriebsaufspaltung</i>	139
1.1.3.2.2.1	<i>Besonderheiten in der Bewertung</i>	139
1.1.3.2.2.2	<i>Begünstigungsfähigkeit nach §§ 13a; 13b ErbStG</i>	140
1.1.3.2.2.3	<i>Umsetzung der Begünstigung</i>	144
1.1.3.2.2.4	<i>Behaltefristen und Lohnsumme</i>	146
1.1.3.3	Grunderwerbsteuerliche Behandlung.....	149
1.1.3.4	Umsatzsteuerliche Behandlung.....	149
1.2	Offene Einlage einer wesentlichen Beteiligung (überquotale).....	155
1.2.1	Ausgangsfall.....	155
1.2.2	Einlage aus dem Privatvermögen.....	156
1.2.2.1	Ertragsteuerliche Behandlung.....	156
1.2.2.1.1	<i>Einbringung zum gemeinen Wert</i>	156
1.2.2.1.2	<i>Einbringung zum Buch- bzw. einem Zwischenwert</i>	159
1.2.2.1.3	<i>Ertragsteuerliche Folgen auf Ebene der Gesellschaften</i>	160
1.2.2.2	Schenkungsteuerliche Behandlung.....	161
1.2.2.2.1	<i>Schenkungsteuerliche Behandlung im Regelfall</i>	161
1.2.2.2.2	<i>Begünstigungsfähigkeit nach §§ 13a; 13b ErbStG</i>	162
1.2.2.2.3	<i>Umsetzung der Begünstigung</i>	164
1.2.2.2.4	<i>Behaltefristen und Lohnsumme</i>	165
1.2.2.3	Grunderwerbsteuerliche Behandlung.....	166
1.2.2.4	Umsatzsteuerliche Behandlung.....	167
1.2.3	Einlage aus dem Betriebsvermögen.....	169
1.2.3.1	Ertragsteuerliche Behandlung.....	169
1.2.3.1.1	<i>Ertragsteuerliche Behandlung im Regelfall</i>	169

1.2.3.1.2	<i>Besonderheiten im Zusammenhang mit einer Betriebsaufspaltung</i>	170
1.2.3.2	Schenkungsteuerliche Behandlung.....	171
1.2.3.3	Grunderwerbsteuerliche Behandlung.....	171
1.2.3.4	Umsatzsteuerliche Behandlung.....	172
1.3	Offene Einlage einer Sachgesamtheit (überquotal).....	172
1.3.1	Ertragsteuerliche Behandlung.....	172
1.3.2	Schenkungsteuerliche Behandlung.....	174
1.3.3	Grunderwerbsteuerliche Behandlung.....	175
1.3.4	Umsatzsteuerliche Behandlung.....	176
2.	Disquotale Leistung durch offene Einlage (unterquotal)	176
2.1	Offene Einlage eines Grundstücks (unterquotal).....	176
2.1.1	Ausgangsfall.....	176
2.1.2	Einlage aus dem Privatvermögen.....	177
2.1.2.1	Ertragsteuerliche Behandlung.....	177
2.1.2.1.1	<i>Substanzabspaltung</i>	177
2.1.2.1.2	<i>Ausscheiden des Grundstücks aus dem Privatvermögen</i>	178
2.1.2.1.3	<i>Entwicklung der Anschaffungskosten der Anteile an der GmbH</i>	180
2.1.2.1.4	<i>Ertragsteuerliche Behandlung bei der Gesellschaft</i>	182
2.1.2.1.5	<i>Nebenkosten der Einlage</i>	182
2.1.2.2	Schenkungsteuerliche Behandlung.....	182
2.1.2.3	Grunderwerbsteuerliche Behandlung.....	184
2.1.2.4	Umsatzsteuerliche Behandlung.....	185
2.1.3	Einlage aus dem Betriebsvermögen.....	186
2.1.3.1	Ertragsteuerliche Behandlung.....	186
2.1.3.1.1	<i>Ertragsteuerliche Behandlung im Regelfall</i>	186

2.1.3.1.2	<i>Ertragsteuerliche Besonderheiten bei Beendigung einer Betriebsaufspaltung</i>	187
2.1.3.2	Schenkungssteuerliche Behandlung.....	188
2.2	Offene Einlage einer wesentlichen Beteiligung (unterquotal).....	188
2.2.1	Ausgangsfall	188
2.2.2	Einlage aus dem Privatvermögen	189
2.2.2.1	Ertragsteuerliche Behandlung	189
2.2.2.2	Schenkungssteuerliche Behandlung.....	189
2.2.3	Einlage aus dem Betriebsvermögen.....	190
2.2.3.1	Ertragsteuerliche Behandlung	190
2.2.3.2	Schenkungssteuerliche Behandlung.....	190
2.3	Offene Einlage einer Sachgesamtheit (unterquotal).....	190
2.3.1	Ertragsteuerliche Behandlung.....	190
2.3.2	Schenkungssteuerliche Behandlung	191
3.	Disquotale Leistung durch verdeckte Einlage	191
3.1	Verdeckte Einlage eines Grundstücks	191
3.1.1	Ausgangsfall	191
3.1.2	Einlage aus dem Privatvermögen	191
3.1.2.1	Ertragsteuerliche Behandlung	191
3.1.2.2	Schenkungssteuerliche Behandlung.....	195
3.1.2.3	Grunderwerbsteuerliche Behandlung	196
3.1.2.4	Umsatzsteuerliche Behandlung	196
3.1.3	Einlage aus dem Betriebsvermögen.....	198
3.1.3.1	Ertragsteuerliche Behandlung	198
3.1.3.1.1	<i>Ertragsteuerliche Behandlung im Regelfall</i>	198
3.1.3.1.2	<i>Ertragsteuerliche Behandlung bei Beendigung einer Betriebsaufspaltung</i>	200

3.1.3.2	Schenkungsteuerliche Behandlung.....	200
3.1.3.3	Grunderwerbsteuerliche und umsatzsteuerliche Behandlung	201
3.2	Verdeckte Einlage einer wesentlichen Beteiligung	201
3.2.1	Ertragsteuerliche Behandlung.....	201
3.2.1.1	Einlage aus dem Privatvermögen.....	201
3.2.1.2	Einlage aus dem Betriebsvermögen	202
3.2.2	Schenkungsteuerliche, grunderwerbsteuerliche und umsatzsteuerliche Behandlung	203
3.3	Verdeckte Einlage einer Sachgesamtheit.....	203
3.4	Leistung durch einen Nichtgesellschafter.....	204
3.4.1	Ertragsteuerliche Behandlung.....	204
3.4.2	Schenkungsteuerliche Behandlung.....	207
3.4.2.1	Leistung im Sinne des § 7 ErbStG	207
3.4.2.2	Berücksichtigung des subjektiven Elements	208
3.4.2.3	Abgrenzung von § 7 I Nr. 1 ErbStG und § 7 VIII ErbStG.....	208
3.4.3	Grunderwerbsteuerliche Behandlung	211
3.4.4	Umsatzsteuerliche Behandlung	211
3.4.5	Ergebnis	212
4.	Disquotale Leistung durch Nutzungs-/Leistungseinlage.....	212
4.1	Ertragsteuerliche Behandlung.....	212
4.2	Schenkungsteuerliche Behandlung.....	213
4.2.1	Bewertung nach dem vereinfachten Ertragswertverfahren.....	213
4.2.2	Offensichtlich unzutreffendes Ergebnis	216
4.2.3	Besonderheiten bei Leistungseinlagen	220
4.3	Grunderwerbsteuerliche Behandlung	221
4.4	Umsatzsteuerliche Behandlung	221

5. Bewertung anhand des steuerlichen Zielsystems.....	222
5.1 Gegenstand der Bewertung.....	222
5.2 Bewertung der Übertragungswege nach Steuerarten.....	224
5.2.1 Bewertung der ertragsteuerlichen Auswirkungen im Privatvermögen.....	224
5.2.1.1 Übertragung eines Grundstücks	224
5.2.1.2 Übertragung einer wesentlichen Beteiligung	226
5.2.2 Bewertung der ertragsteuerlichen Auswirkungen im Betriebsvermögen..	228
5.2.2.1 Übertragung eines Grundstücks	228
5.2.2.1.1 Ertragsteuerliche Auswirkungen im Regelfall.....	228
5.2.2.1.2 Ertragsteuerliche Auswirkungen bei Beendigung einer Betriebsaufspaltung.....	229
5.2.2.2 Übertragung einer wesentlichen Beteiligung	230
5.2.2.3 Übertragung einer Sachgesamtheit.....	231
5.2.3 Bewertung der schenkungsteuerlichen Auswirkungen.....	232
5.2.4 Bewertung der grunderwerbsteuerlichen Auswirkungen	234
5.2.5 Bewertung der umsatzsteuerlichen Auswirkungen	236
5.3 Besonderheiten bei Nutzungs- und Leistungseinlagen.....	237
5.4 Vermeidung von Mehrfachbelastungen.....	238
5.4.1 Schenkungsteuer, Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer	238
5.4.2 Ertragsteuern und Schenkungsteuer	238
5.4.3 Ertragsteuern und Grunderwerbsteuer	242
5.5 Zusammenfassung nach Subzielen	242
5.6 Ergebnis	245

Kapitel 5 – Disquotale Leistungen ohne Bereicherungsabsicht	249
1. Unbewusste und bewusste disquotale Leistung ohne Bereicherungsabsicht	249
1.1 Problemdarstellung	249
1.2 Ertragsteuerliche Besonderheiten	250
1.2.1 Bereicherungsabsicht	250
1.2.2 Überquotale offene Einlage	251
1.2.3 Unterquotale offene Einlage	254
1.2.4 Verdeckte Einlage	256
1.2.5 Nutzungs-/Leistungseinlage	257
1.3 Schenkungsteuerliche Besonderheiten	257
1.3.1 Grundlagen.....	257
1.3.2 Überquotale offene Einlage und verdeckte Einlage	257
1.3.2.1 Bewusst disquotale Leistung	257
1.3.2.1.1 <i>Gegenleistung im Zusammenhang mit vorliegendem Gesamtplan.....</i>	<i>257</i>
1.3.2.1.2 <i>Grundsätzliche Berücksichtigung des subjektiven Elements i. R. d. § 7 VIII Satz 1 ErbStG</i>	<i>261</i>
1.3.2.1.3 <i>Berücksichtigung eigener wirtschaftlicher Interessen i. R. d. § 7 VIII Satz 1 ErbStG</i>	<i>266</i>
1.3.2.2 Unbewusst disquotale Leistung	269
1.3.3 Unterquotale offene Einlage	271
1.3.4 Nutzungs-/Leistungseinlage	272
1.4 Grunderwerbsteuerliche Besonderheiten.....	272
1.5 Umsatzsteuerliche Besonderheiten	272
1.6 Bewertung anhand des steuerlichen Zielsystems	273

1.6.1	Vorbemerkung	273
1.6.2	Ertragsteuerliche Auswirkungen	273
1.6.2.1	Überquotale Einlage	273
1.6.2.2	Unterquotale Einlage	275
1.6.2.3	Verdeckte Einlage	275
1.6.2.4	Nutzungs-/Leistungseinlage	275
1.6.3	Schenkungsteuerliche Auswirkungen	276
1.6.4	Grunderwerbsteuerliche sowie umsatzsteuerliche Auswirkungen	276
1.6.5	Zusammenfassung nach Subzielen	276
1.6.6	Ergebnis	277
2.	Sonderfall: Disquotale Leistung in der Krise	278
2.1	Eingrenzung der Untersuchungsobjekte	278
2.2	Kapitalerhöhung (offene überquotale Einlage)	280
2.2.1	Ausgangsfall	280
2.2.2	Ertragsteuerliche Behandlung	281
2.2.3	Schenkungsteuerliche Behandlung	282
2.2.3.1	Grundlagen	282
2.2.3.2	Werterhöhung durch überquotale Einlage	283
2.2.3.3	Zwischenergebnis	285
2.3	Forderungsverzicht	286
2.3.1	Forderungsverzicht (gesellschaftsrechtlich veranlasst)	286
2.3.1.1	Ausgangsfall	286
2.3.1.2	Ertragsteuerliche Folgen	286
2.3.1.2.1	<i>Abgrenzung zwischen betrieblich und gesellschaftsrechtlich veranlasstem Forderungsverzicht</i>	<i>286</i>
2.3.1.2.2	<i>Ertragsteuerliche Behandlung im Privatvermögen</i>	<i>287</i>
2.3.1.2.3	<i>Ertragsteuerliche Behandlung im Betriebsvermögen</i>	<i>291</i>

2.3.1.2.4	<i>Verteilung der Anschaffungskosten</i>	292
2.3.1.2.5	<i>Ertragsteuerliche Behandlung bei der Gesellschaft</i>	292
2.3.1.3	Schenkungsteuerliche Folgen.....	294
2.3.2	Forderungsverzicht (betrieblich veranlasst)	296
2.3.2.1	Ertragsteuerliche Folgen.....	296
2.3.2.2	Schenkungsteuerliche Folgen.....	298
2.4	Darlehen (Nutzungseinlage)	298
2.4.1	Ausgangsfall	298
2.4.2	Ertragsteuerliche Behandlung.....	299
2.4.3	Schenkungsteuerliche Behandlung	302
2.5	Bewertung anhand des steuerlichen Zielsystems	303
2.5.1	Vorbemerkung	303
2.5.2	Ertragsteuerliche Auswirkungen	303
2.5.3	Schenkungsteuerliche Auswirkungen.....	304
2.6	Alternative Sanierungsmöglichkeiten zur Vermeidung der Schenkungsteuer	305
Kapitel 6 – Zusammenfassung und Fazit		309
Literaturverzeichnis		313
Rechtsquellenverzeichnis		347
1. Europäisches Recht		347
2. Nationales Recht		347
2.1	Gesetze.....	347
2.2	Gesetzesmaterialien, sonstige Dokumente	349

Rechtsprechungsverzeichnis.....	351
1. Europäische Union.....	351
2. Deutschland	351
2.1 Bundesverfassungsgericht (BVerfG).....	351
2.2 Bundesgerichtshof (BGH)	351
2.3 Reichsfinanzhof (RFH).....	351
2.4 Bundesfinanzhof (BFH).....	352
2.5 Finanzgerichte.....	359
Verzeichnis der Verwaltungsanweisungen	361
1. Bundesfinanzministerium	361
1.1 Richtlinien.....	361
1.2 Verwaltungsanweisungen	361
2. Finanzbehörden der Länder	363
3. Oberfinanzdirektionen und vergleichbare Behörden	364