

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

# Die Personen- gesellschaft im Steuerrecht

12. Auflage

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

### **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: Griebisch & 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 Problem-bereich 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-/Schenkungssteuer, 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

<b>Gliederung</b>	<b>Seite</b>
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
<b>A. Bürgerlich-rechtliche, handelsrechtliche und steuerrechtliche Grundlagen – Allgemeine Zusammenhänge</b>	
<b>1 Gesellschaftsformen und ihre Abgrenzung</b> . . . . .	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
<b>2 Besondere Wesens- und Unterscheidungsmerkmale</b> . . . . .	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>B. Laufende Besteuerung der Personengesellschaft</b>	
<b>1 Einkommensteuer</b> . . . . .	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	Mitunternehmerisiko . . . . .	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 Geschäfts- besorgungen . . . . .	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	Sonderbetriebsentnahmen . . . . .	287
1.7.9	Sonderbetriebsausgaben . . . . .	288
1.7.10	Buchmäßige Behandlung der Sondervergütungen und der Sonder- betriebsausgaben 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	Sonderbetriebsentnahmen 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 Gesellschafts- rechten. . . . .	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 Einzelunter- nehmen 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 Sonder- betriebsvermögen eines anderen Gesellschafters derselben Personen- gesellschaft . . . . .	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 Sonder- betriebsvermögen 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
<b>2</b>	<b>Gewerbsteuer</b> . . . . .	<b>386</b>
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 Gewerbsteuerpflicht . . . . .	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
<b>3</b>	<b>Umsatzsteuer</b> . . . . .	<b>432</b>
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**

<b>1</b>	<b>Einkommensteuer . . . . .</b>	<b>459</b>
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 Gesamt- handsvermögen 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 Personengesell- schaft . . . . .	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, Sonderabschrei- bungen 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
<b>2</b>	<b>Umsatzsteuer</b> . . . . .	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
<b>D. Eintritt eines Gesellschafters in eine bestehende Personengesellschaft</b>		
<b>1</b>	<b>Einkommensteuer</b> . . . . .	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
<b>2</b>	<b>Umsatzsteuer</b> . . . . .	<b>582</b>
2.1	Allgemeines . . . . .	582
2.2	Beteiligung einer Holding . . . . .	583
<b>E.</b>	<b>Verlustabzugsbeschränkungen bei § 15 a und § 15 b EStG</b>	
<b>1</b>	<b>Verluste bei beschränkter Haftung gem. § 15 a EStG</b> . . . . .	<b>585</b>
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
<b>2</b>	<b>Verluste im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen gem. § 15 b EStG . . .</b>	<b>634</b>
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**

<b>1</b>	<b>Allgemeines . . . . .</b>	<b>647</b>
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 Nefte/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
<b>2</b>	<b>Bürgerlich-rechtlich wirksamer Gesellschaftsvertrag . . . . .</b>	<b>654</b>
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
<b>3</b>	<b>Prüfung der Mitunternehmerschaft . . . . .</b>	<b>661</b>
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
<b>4</b>	<b>Angemessenheit der Gewinnverteilung . . . . .</b>	<b>673</b>
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
<b>5</b>	<b>Einzelfälle</b> . . . . .	<b>682</b>
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)**

<b>1</b>	<b>Einkommensteuer</b> . . . . .	<b>691</b>
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
<b>2</b>	<b>Umsatzsteuer</b> . . . . .	<b>751</b>
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**

<b>1</b>	<b>Allgemeines</b> . . . . .	<b>757</b>
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
<b>2</b>	<b>Beweggründe für die Betriebsaufspaltung</b> . . . . .	<b>760</b>
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
<b>3</b>	<b>Zivilrechtliche Entstehungsmöglichkeiten der Betriebsaufspaltung</b> . . . . .	<b>765</b>
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
<b>4</b>	<b>Entstehung der Betriebsaufspaltung . . . . .</b>	<b>781</b>
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
<b>5</b>	<b>Grundsätze der laufenden Besteuerung bei der Betriebsaufspaltung . . . . .</b>	<b>806</b>
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
<b>6</b>	<b>Beendigung der Betriebsaufspaltung . . . . .</b>	<b>819</b>
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
<b>7</b>	<b>Auswirkungen bei der Gewerbesteuer . . . . .</b>	<b>826</b>
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
<b>8</b>	<b>Umsatzsteuerrechtliche Behandlung der Betriebsaufspaltung . . . . .</b>	<b>834</b>
<b>9</b>	<b>Haftungsbeschränkung bei der Betriebsaufspaltung bezüglich Betriebssteuern . . .</b>	<b>837</b>
9.1	Allgemeines . . . . .	837
9.2	Haftung für Umsatzsteuer . . . . .	837
9.3	Haftung für Gewerbesteuer . . . . .	838
<b>J.</b>	<b>Ausscheiden eines Gesellschafters aus einer bestehenden Personen-</b> <b>gesellschaft</b>	
<b>1</b>	<b>Einkommensteuer . . . . .</b>	<b>839</b>
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
<b>2</b>	<b>Umsatzsteuerrechtliche Behandlung</b> . . . . .	998
2.1	Veräußerung eines Mitunternehmeranteils an einen Dritten (Gesellschafter- wechsel) . . . . .	1002
2.2	Vollständiger Gesellschafterwechsel . . . . .	1003
 <b>K. Umwandlung einer Personengesellschaft in eine andere Personen- gesellschaft (Formwechsel)</b>		
<b>1</b>	<b>Einkommensteuer</b> . . . . .	1005
1.1	Begriff des Formwechsels . . . . .	1005
1.2	Arten . . . . .	1006
1.3	Steuerliche Behandlung . . . . .	1007
<b>2</b>	<b>Umsatzsteuer</b> . . . . .	1008
2.1	Allgemeines . . . . .	1008
2.2	Umwandlung einer stillen Gesellschaft in eine Außengesellschaft . . . . .	1008
 <b>L. Umwandlung einer Personengesellschaft in eine GmbH</b>		
<b>1</b>	<b>Allgemeines</b> . . . . .	1011
<b>2</b>	<b>Zivilrechtliche Grundsätze für die Umwandlung</b> . . . . .	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
<b>3</b>	<b>Ertragsteuerliche Folgen der Umwandlung</b> . . . . .	<b>1017</b>
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
<b>4</b>	<b>Besteuerung beim Anteilseigner bei Umwandlungen nach dem 12.12.2006</b> . . . . .	<b>1026</b>
<b>5</b>	<b>Ertragsteuerliche Folgen bei Anwachsung</b> . . . . .	<b>1027</b>
<b>6</b>	<b>Umsatzsteuerrechtliche Folgen</b> . . . . .	<b>1029</b>
<b>M.</b>	<b>Verschmelzung und Spaltung von Personengesellschaften</b>	
<b>1</b>	<b>Einkommensteuer</b> . . . . .	<b>1031</b>
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
<b>2</b>	<b>Umsatzsteuer</b> . . . . .	<b>1051</b>
<b>N.</b>	<b>Auflösung der Personengesellschaft</b>	
<b>1</b>	<b>Einkommensteuer</b> . . . . .	<b>1053</b>
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
<b>2</b>	<b>Umsatzsteuer</b> . . . . .	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**

<b>1</b>	<b>Einkommensteuer</b> . . . . .	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 Erbauseinander- setzungen . . . . .	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 Übernahmrechte für sämtliche Erben . . . . .	1151
1.15.8	Eintrittsklausel oder Übernahmrechte nicht für alle Erben . . . . .	1153
1.15.9	Eintrittsklausel oder Übernahmrecht 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 Erbauseinander- setzungen . . . . .	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
<b>2</b>	<b>Umsatzsteuer</b> . . . . .	<b>1160</b>
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
<b>P.</b>	<b>Die vorweggenommene Erbfolge</b>	
<b>1</b>	<b>Einkommensteuer</b> . . . . .	<b>1165</b>
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 Sonderbetriebsver- mögens 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 Sonderbetriebs- vermögens 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
<b>2</b>	<b>Umsatzsteuer</b> . . . . .	<b>1212</b>

**Q. Nießbrauch und Personengesellschaftsanteil**

<b>1</b>	<b>Allgemeine zivilrechtliche Grundlagen</b>	1213
<b>2</b>	<b>Der Nießbrauch am Gesellschaftsanteil selbst</b>	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
<b>3</b>	<b>Der Nießbrauch an Gewinnanteilen</b>	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
<b>4</b>	<b>Testamentvollstreckung am Gesellschaftsanteil . . . . .</b>	<b>1237</b>
4.1	Allgemeines . . . . .	1237
4.2	Testamentvollstreckung an einem Kommandit-Anteil . . . . .	1237
4.3	Testamentvollstreckung an einem OHG- oder Komplementäranteil . . . . .	1238
<b>R.</b>	<b>Besonderheiten bei der GmbH &amp; Co. KG</b>	
<b>1</b>	<b>Zivil- und handelsrechtliche Grundlagen . . . . .</b>	<b>1241</b>
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
<b>2</b>	<b>Mitunternehmerschaft . . . . .</b>	<b>1246</b>
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
<b>3</b>	<b>Gründung der GmbH &amp; Co. KG . . . . .</b>	<b>1258</b>
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
<b>4</b>	<b>Betriebsvermögen bei der GmbH &amp; Co. KG . . . . .</b>	<b>1262</b>
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
<b>5</b>	<b>Gewinnermittlung</b> .....	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
<b>6</b>	<b>Gewinnverteilung</b> .....	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
<b>7</b>	<b>Buchführung bei der GmbH &amp; Co. KG und der GmbH</b> .....	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

<b>8</b>	<b>Übertragung von Wirtschaftsgütern</b>	1307
<b>9</b>	<b>Veräußerung eines Anteils</b>	1307
9.1	Veräußerung nur eines GmbH-Anteils	1307
9.2	Veräußerung GmbH-Anteil und Mitunternehmeranteil	1308
9.3	Veräußerung nur des Mitunternehmeranteils	1308
<b>10</b>	<b>Organschaft bei der GmbH &amp; Co. KG</b>	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
<b>11</b>	<b>Umsatzsteuerliche Fragen im Zusammenhang mit der GmbH &amp; Co. KG</b>	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
<b>S.</b>	<b>Erbschaft- und Schenkungsteuer</b>	
<b>1</b>	<b>Die Reformen des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts ab 2009 bzw. ab Juli 2016</b>	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
<b>2</b>	<b>Die erbschaft- und schenkungsteuerliche Qualifizierung der Personengesellschaft</b>	1318
<b>3</b>	<b>Die erbschaft- und schenkungsteuerliche Behandlung der Nachfolge in Personengesellschaftsanteile</b>	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	Schenkungen treuhänderisch gehaltener Beteiligungen und atypisch stiller Beteiligungen/Unterbeteiligungen . . . . .	1333
3.3	Sonstige Erwerbstatbestände . . . . .	1333
<b>4</b>	<b>Der erbschaftsteuerliche Wert des Betriebsvermögens . . . . .</b>	<b>1335</b>
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
<b>5</b>	<b>Die Begünstigung der Nachfolge in Personengesellschaftsanteile . . . . .</b>	<b>1348</b>
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	Erbaueinandersetzung 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
<b>6</b>	<b>Die Tarifstruktur des ErbStG</b>	<b>1366</b>
6.1	Freibeträge und Tarifverlauf	1366
6.2	Der Generationensprung	1367
<b>T.</b>	<b>Grunderwerbsteuer</b>	
<b>1</b>	<b>Die grunderwerbsteuerliche Rechtsfähigkeit der Personengesellschaft</b>	<b>1369</b>
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
<b>2</b>	<b>Steuerbare Rechtsträgerwechsel</b>	<b>1374</b>
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
<b>3</b>	<b>Steuervergünstigung bei Umstrukturierungen im Konzern</b>	<b>1409</b>
<b>4</b>	<b>Steuerbefreiungen</b>	<b>1418</b>
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	<b>Festsetzungsverfahren</b> . . . . .	1430
 <b>U. Verfahrensrechtliche Besonderheiten</b>		
1	<b>Allgemeines</b> . . . . .	1435
2	<b>Erklärungspflicht bezüglich der Feststellungsbescheide</b> . . . . .	1437
3	<b>Adressierung und Bekanntgabe von Bescheiden</b> . . . . .	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	<b>Rechtsbehelfsbefugnis bei einheitlichen Feststellungsbescheiden</b> . . . . .	1445
4.1	Besonderheiten für die Einspruchsfrist . . . . .	1446
5	<b>Hinzuziehung zum Rechtsbehelfsverfahren</b> . . . . .	1447
6	<b>Verfahrensrechtliche Behandlung der stillen Gesellschaft</b> . . . . .	1447
6.1	Allgemeines . . . . .	1447
6.2	Verfahrensrechtliche Behandlung der typischen stillen Gesellschaft . . . . .	1447
6.3	Verfahrensrechtliche Behandlung der atypischen stillen Gesellschaft . . . . .	1448
7	<b>Unterbeteiligung an einer Personengesellschaft</b> . . . . .	1448
7.1	Allgemeines . . . . .	1448
7.2	Typische stille Unterbeteiligung . . . . .	1448
7.3	Atypische stille Unterbeteiligung . . . . .	1449
8	<b>Doppelstöckige Personengesellschaft</b> . . . . .	1449
9	<b>Feststellungsverjährung für einheitliche und gesonderte Feststellungen</b> . . . . .	1450
9.1	Allgemeines . . . . .	1450
9.2	Feststellungsverjährung bei einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellungen . . . . .	1450
9.3	Feststellungsverjährung bei Einheitswertbescheiden . . . . .	1451
10	<b>Änderung von Feststellungsbescheiden und Folgebescheiden</b> . . . . .	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	<b>Haftung nach AO</b> . . . . .	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
<b>12</b>	<b>Steuerhinterziehung</b> .....	<b>1459</b>
12.1	Objektiver Tatbestand .....	1459
12.2	Schuld (subjektiver Tatbestand) .....	1460
	<b>Literaturverzeichnis</b> .....	<b>1461</b>
	<b>Abkürzungen</b> .....	<b>1465</b>
	<b>Stichwortverzeichnis</b> .....	<b>1469</b>