



INHALTSÜBERSICHT

Inhaltsübersicht	V
Inhaltsverzeichnis	VII
Abkürzungsverzeichnis	XVIII
Symbolverzeichnis	XXII
Abbildungsverzeichnis	XXVI
Tabellenverzeichnis	XXVIII
1. Kapitel: Grundlegung	1
A. Einführung	1
B. Steuerpolitik	12
2. Kapitel: Aufdeckung stiller Reserven: Begriffe, Realisierungst tatbestände, Steuerfolgen, Strukturierung	26
A. Stille Reserven in einzelnen Wirtschaftsgütern, in Gesell- schaftsanteilen sowie im Unternehmen als ganzes	26
B. Steuerliche Tatbestände zur Aufdeckung stiller Reserven	30
C. Ertragsbesteuerung der Aufdeckung stiller Reserven	42
D. Erhöhtes Aufwandspotential durch Aufdeckung stiller Reserven	64
E. Sonstige unmittelbare steuerliche und nichtsteuerliche Folgen einer Aufdeckung stiller Reserven	108
F. Strukturierung der Aufdeckung stiller Reserven in steuerpolitisch relevante Fallgruppen	111
3. Kapitel: Vorteilhaftigkeitsanalyse der Aufdeckung stiller Reserven	119
A. Zur Vorgehensweise	119
B. Instrumentarium der Vorteilhaftigkeitsanalyse	120
C. Vorteilhaftigkeitsanalyse einer steuerfreien Aufdeckung stiller Reserven mit anschließender Verrechnung erhöhten Aufwandspotentials	146
D. Vorteilhaftigkeitsanalyse einer steuerbegünstigten Aufdeckung stiller Reserven mit anschließender Verrechnung erhöhten Aufwandspotentials	167
E. Vorteilhaftigkeitsanalyse einer nichtsteuerbegünstigten Aufdeckung stiller Reserven in Kombination mit einer ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibung	219

F.	Vorteilhaftigkeitsanalyse der Aufdeckung stiller Reserven bei Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in ein Personenunternehmen nach dem UmwStG 1977	232
4. Kapitel:	Analyse steuerpolitischer Aktionsparameter zur Aufdeckung stiller Reserven in Abhängigkeit unterschiedlicher Entscheidungssituationen	255
A.	Konzeptionelle Vorüberlegungen	255
B.	Aufdeckung stiller Reserven bei der Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen auf eine Kapitalgesellschaft	270
C.	Aufdeckung stiller Reserven bei Betriebsverpachtungen und Betriebsaufspaltungen	295
D.	Aufdeckung stiller Reserven bei Vermögensübertragungen auf Kinder	320
E.	Aufdeckung stiller Reserven bei Erbauseinandersetzungen	368
5. Kapitel:	Ergebnisse der Untersuchung	407
	Literaturverzeichnis	413
	Rechtsprechungsverzeichnis	452
	Verzeichnis der Verwaltungsanweisungen	459
	Verzeichnis der Gesetze	461
	Sonstige Quellen	463
	Stichwortverzeichnis	465

INHALTSVERZEICHNIS

Inhaltsübersicht	V
Inhaltsverzeichnis	VII
Abkürzungsverzeichnis	XVIII
Symbolverzeichnis	XXII
Abbildungsverzeichnis	XXVI
Tabellenverzeichnis	XXVIII
I. Kapitel: Grundlegung	1
A. Einführung	1
I. Problemstellung und Zielsetzung der Untersuchung	1
II. Eingrenzung des Untersuchungsbereichs	7
III. Aufbau der Untersuchung	9
IV. Einordnung der Untersuchung in die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre	10
B. Steuerpolitik	12
I. Zum Begriff der Steuerpolitik	12
II. Steuerpolitik als Teil der Unternehmenspolitik auf der Grundlage einer sukzessiven Partialplanung	14
III. Ziele der Steuerpolitik bei steuerlicher Partialanalyse	16
IV. Aktionsparameter der Steuerpolitik	19
V. Nebenbedingungen der Steuerpolitik	22
1. Aufrechterhaltung der Liquidität	22
2. Jahresabschlußpolitische Restriktionen	23
2. Kapitel: Aufdeckung stiller Reserven: Begriffe, Realisierungs- tatbestände, Steuerfolgen, Strukturierung	26
A. Stille Reserven in einzelnen Wirtschaftsgütern, in Gesellschaftsanteilen sowie im Unternehmen als ganzes	26
B. Steuerliche Tatbestände zur Aufdeckung stiller Reserven	30
I. Überblick	30
II. Allgemeine Realisations- und gesetzliche Ersatzrealisierungstatbestände	32

III.	Realisierungstatbestände des § 16 EStG	35
	1. Die Veräußerung im Sinne von § 16 Abs. 1 EStG	35
	2. Die Betriebsaufgabe nach § 16 Abs. 3 EStG	39
C.	Ertragsbesteuerung der Aufdeckung stiller Reserven	42
I.	Vorbemerkung	42
II.	Steuerfreiheiten, Steuerbegünstigungen und laufende Gewinne	44
	1. Steuerfreie Aufdeckung stiller Reserven	44
	2. Besteuerung mit dem halben durchschnittlichen Einkommensteuersatz nach § 34 Abs. 1 EStG und Befreiung von der Gewerbesteuer	46
	3. Steuerbegünstigungen bei der Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in ein Personenunternehmen	51
	4. Besteuerung als laufender Gewinn	53
III.	Steuerbemessungsgrundlagen	55
	1. Vollständige Aufdeckung stiller Reserven	55
	a) Ermittlung des Veräußerungs- und Aufgabegewinns nach § 16 EStG	55
	b) Besonderheiten bei der Veräußerung gegen wiederkehrende Zahlungen	56
	c) Ermittlung des Übertragungs- und des Übernahmegewinns bei der Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in ein Personenunternehmen	58
	2. Teilweise Aufdeckung stiller Reserven	62
D.	Erhöhtes Aufwandspotential durch Aufdeckung stiller Reserven	64
I.	Zum Begriff des Aufwandspotentials	64
II.	Aufdeckung stiller Reserven in einzelnen Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens	66
	1. Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens	66
	2. Wirtschaftsgüter des nichtabnutzbaren Anlagevermögens	69
	3. Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens	70
III.	Aufdeckung stiller Reserven in Einzelunternehmen und in Anteilen an Personengesellschaften	72
	1. Steuerliche Qualifizierung	72
	2. Verteilung der aufgedeckten stillen Reserven auf die einzelnen Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens	73
	a) Die Stufentheorie	73
	b) Ermessensspielraum zwischen der Aktivierung eines Firmen- oder Geschäftswerts und immateriellen Einzelwirtschaftsgütern	75
	(1) Überblick	75
	(2) Firmen- oder Geschäftswert	77

(3) Immaterielle Einzelwirtschaftsgüter	78
3. Beeinflussung der erhöhten Aufwandsverrechnung durch Erstellung und Fortentwicklung steuerlicher Ergänzungsbilanzen	80
a) Funktion steuerlicher Ergänzungsbilanzen	80
b) Fortentwicklung steuerlicher Ergänzungsbilanzen	82
4. Erhöhte Aufwandsverrechnung bei teilweiser Aufdeckung stiller Reserven	86
a) Teilentgeltliche Veräußerung von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen	86
b) Zwischenwertansatz bei der Einbringung im Sinne der §§ 20 und 24 UmwStG	88
IV. Aufdeckung stiller Reserven in Kapitalgesellschaften	91
1. Aufdeckung stiller Reserven in Anteilen an Kapitalgesellschaften	91
2. Aufdeckung stiller Reserven in Wirtschaftsgütern von Kapitalgesellschaften in Verbindung mit einer ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibung	92
a) Das Kombinationsmodell des Unternehmenskaufs	92
b) Ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibung	95
(1) Allgemeines zur Teilwertabschreibung auf Beteiligungen an Kapitalgesellschaften	95
(2) Zulässigkeit, Höhe und Systemkonformität der ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibung	97
c) Einschränkungen der ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibung	99
(1) Veräußerungen durch nichtanrechnungsberechtigte Anteilseigner	99
(2) Auslandsbeteiligungen	100
(3) Gewerbesteuerliche Hinzurechnungsvorschriften	102
V. Aufdeckung stiller Reserven in Wirtschaftsgütern des Privatvermögens	106
1. Ertragbringendes Privatvermögen	106
2. Selbstgenutztes Wohneigentum	106
3. Besonderheiten bei einer teilweisen Aufdeckung stiller Reserven.....	107
E. Sonstige unmittelbare steuerliche und nichtsteuerliche Folgen einer Aufdeckung stiller Reserven	108
F. Strukturierung der Aufdeckung stiller Reserven in steuerpolitisch relevante Fallgruppen	111
I. Ertragsteuerwirkungen als Kriterium zur Strukturierung der steuerpolitisch relevanten Fallgruppen	111
II. Steuersatz-, Steuerbemessungsgrundlagen- und Zinseffekte	112

III.	Die steuerpolitisch relevanten Fallgruppen im einzelnen	114
	1. Steuerfreie Aufdeckung stiller Reserven bei gleichzeitiger Schaffung von Aufwandspotential	114
	2. Steuerbegünstigte Aufdeckung stiller Reserven bei gleichzeitiger Schaffung von Aufwandspotential	115
	3. Nichtsteuerbegünstigte Aufdeckung stiller Reserven in Kombination mit einer ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibung	116
	4. Aufdeckung stiller Reserven bei der Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in ein Personenunternehmen	116
3. Kapitel:	Vorteilhaftigkeitsanalyse der Aufdeckung stiller Reserven	119
A.	Zur Vorgehensweise	119
B.	Instrumentarium der Vorteilhaftigkeitsanalyse	120
I.	Methode des Vorteilsvergleichs	120
II.	Entscheidungskomponenten	122
	1. Vorteilhaftigkeitskriterien	122
	2. Untersuchungsrelevante Steuersätze	124
	a) Differenz-, Grenz- und Durchschnittsteuersätze	124
	b) Bestimmung der untersuchungsrelevanten Steuersätze	125
	(1) Halber durchschnittlicher Steuersatz nach § 34 Abs. 1 EStG	125
	(2) Relevante Steuersätze bei Personenunternehmen und bei natürlichen Personen	131
	(3) Relevante Steuersätze bei Kapitalgesellschaften	135
	3. Kalkulationszinsfuß	137
	4. Länge des Planungszeitraums	139
III.	Berücksichtigung der Unsicherheit	142
C.	Vorteilhaftigkeitsanalyse einer steuerfreien Aufdeckung stiller Reserven mit anschließender Verrechnung erhöhten Aufwandspotentials	146
I.	Steuerfreiheit zukünftig entstehender stiller Reserven	146
II.	"Steuerverstrickung" zukünftig entstehender stiller Reserven	148
	1. Überblick	148
	2. Steuerwirkungsanalyse bei Einlage eines bebauten Grundstücks des Privatvermögens ins Betriebsvermögen	150
	a) Ertragsteuerwirkungen	150
	(1) Steuerentlastungen	150
	(2) Steuermehrbelastungen	153

b)	Substanzsteuerwirkungen	156
c)	Vorteilhaftigkeitsbedingung	158
3.	Bestimmung von Vorteilhaftigkeitsbereichen	161
D.	Vorteilhaftigkeitsanalyse einer steuerbegünstigten Aufdeckung stiller Reserven mit anschließender Verrechnung erhöhten Aufwandspotentials	167
I.	Steuerwirkungsanalyse	167
1.	Ertragsteuerwirkungen	167
2.	Substanzsteuerwirkungen	169
3.	Vorteilhaftigkeitsbedingung	172
II.	Bestimmung von Vorteilhaftigkeitsbereichen	173
1.	Überblick	173
2.	Vorteilhaftigkeit bei gleichmäßiger erhöhter Aufwandsverrechnung	173
a)	Bestimmungsgleichung zur Ermittlung der Ertragsteuereffizienzenbarwerte	173
b)	Ausgangsdaten	178
c)	Einbeziehung der Substanzsteuerwirkungen	180
d)	Sensitivitätsanalyse	183
(1)	Einfluß der Gewährung eines teilweisen Freibetrags nach § 16 Abs. 4 EStG	183
(2)	Einfluß der Höhe des halben durchschnittlichen Einkommensteuersatzes	184
(3)	Einfluß der Differenzertragsteuersätze	186
(4)	Einfluß der Aufwandsquote	187
(5)	Einfluß der Nutzungsdauer einzelner Wirtschaftsgüter	190
(6)	Einfluß des Kalkulationszinsfußes	192
(7)	Zwischenergebnis über die Vorteilhaftigkeit der Aufdeckung stiller Reserven bei gleichmäßiger Aufwandsverrechnung	194
3.	Vorteilhaftigkeit bei einmaliger erhöhter Aufwandsverrechnung	199
4.	Vorteilhaftigkeit bei erhöhter Aufwandsverrechnung unterschiedlich zusammengesetzter Wirtschaftsgüter	204
a)	Überblick	204
b)	Einzelfallbezogene Ermittlung von Ertragsteuereffizienzenbarwerten	204
c)	Lösungsansätze in der Literatur zur Erfassung der erhöhten Aufwandsverrechnung	207
d)	Konzept des mittleren Besteuerungszeitpunktes	210
(1)	Bestimmungsgleichungen für den kritischen und den tatsächlichen mittleren Besteuerungszeitpunkt	210

	(2) Kritik am Konzept des mittleren Besteuerungszeitpunkts	212
	(3) Ermittlung tatsächlicher mittlerer Besteuerungszeitpunkte	215
E.	Vorteilhaftigkeitsanalyse einer nichtsteuerbegünstigten Aufdeckung stiller Reserven in Kombination mit einer ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibung	219
I.	Steuerwirkungsanalyse	219
	1. Ertragsteuerwirkungen	219
	2. Sonstige steuerliche und nichtsteuerliche Wirkungen	226
II.	Bestimmung von Vorteilhaftigkeitsbereichen in Abhängigkeit von der Höhe der ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibung	229
F.	Vorteilhaftigkeitsanalyse der Aufdeckung stiller Reserven bei Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in ein Personenunternehmen nach dem UmwStG 1977	232
I.	Steuerwirkungsanalyse	232
	1. Ertragsteuerwirkungen	232
	a) Überblick	232
	b) Besteuerung der stillen Reserven in den Anteilen der Kapitalgesellschaft	233
	(1) Wirkungszusammenhänge	233
	(2) Besteuerung des Übernahmegewinns	237
	(3) Steuerwirkungen von Gestaltungsmaßnahmen zur Vermeidung eines Übernahmegewinns bzw. zur Vermeidung der ungünstigen Steuerfolgen des § 9 UmwStG	238
	c) Besteuerung der stillen Reserven in den bilanzierten Wirtschaftsgütern unter Schaffung von Aufwandspotential	242
	2. Sonstige steuerliche und nichtsteuerliche Wirkungen	243
II.	Bestimmung von Vorteilhaftigkeitsbereichen	246
4. Kapitel:	Analyse steuerpolitischer Aktionsparameter zur Aufdeckung stiller Reserven in Abhängigkeit unterschiedlicher Entscheidungssituationen	255
A.	Konzeptionelle Vorüberlegungen	255
I.	Steuerpolitische Aktionsparameter zur Aufdeckung stiller Reserven	255
	1. Wahlrechte und Sachverhaltsgestaltungen	255
	2. Systematisierung	258

II.	Untersuchungsrelevante Entscheidungssituationen	260
	1. Voraussetzungen und Eingrenzungen	260
	2. Arten von Entscheidungssituationen	262
	3. Untersuchungsbereiche	263
	4. Einschränkung der Untersuchungsbereiche durch das StMBG	265
	a) Allgemeines	265
	b) Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen auf eine Personengesellschaft	265
	c) Realteilung von Personengesellschaften	267
III.	Analysekonzept	269
B.	Aufdeckung stiller Reserven bei der Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen auf eine Kapitalgesellschaft	270
I.	Beschreibung der Entscheidungssituation	270
II.	Beschreibung der Aktionsparameter	272
	1. Überblick	272
	2. Die Aktionsparameter im einzelnen	274
	a) Einbringung nach § 20 Abs. 1 UmwStG	274
	b) Teilentgeltliche oder unentgeltliche Übertragung	278
	c) Verschleierte Sachgründung	280
	d) Anwachsung	282
	3. Entscheidung zwischen den Aktionsparametern	284
III.	Entscheidungsspezifische Einflußfaktoren auf die Vorteilhaftigkeit der Aufdeckung stiller Reserven	285
	1. Entstehung einbringungsgeborener Anteile	285
	2. Besitzzeitanrechnung	286
	3. Sonstige steuerliche und nichtsteuerliche Einflußfaktoren	288
IV.	Entscheidungskonzept	290
	1. Entscheidung zwischen Buchwertfortführung und Aufdeckung stiller Reserven	290
	2. Entscheidung zwischen vollständiger und teilweiser Aufdeckung stiller Reserven	292
C.	Aufdeckung stiller Reserven bei Betriebsverpachtungen und Betriebsaufspaltungen	295
I.	Betriebsverpachtung	295
	1. Beschreibung der Entscheidungssituation	295
	2. Beschreibung der Aktionsparameter	297

3. Entscheidungsspezifische Einflußfaktoren auf die Vorteilhaftigkeit der Aufdeckung stiller Reserven	299
4. Entscheidungskonzept	302
II. Betriebsaufspaltung	303
1. Beschreibung der Entscheidungssituation	303
2. Beschreibung der Aktionsparameter	308
a) Begründung einer echten Betriebsaufspaltung	308
b) Begründung einer unechten Betriebsaufspaltung	311
c) Übergang von einer gewerblichen zu einer vermögensverwaltenden Betriebsaufspaltung	311
3. Entscheidungsspezifische Einflußfaktoren auf die Vorteilhaftigkeit der Aufdeckung stiller Reserven	313
a) Ertragsteuerwirkungen	313
b) Verkehr- und Substanzsteuerwirkungen	316
4. Entscheidungskonzept	317
a) Überblick	317
b) Begründung einer echten Betriebsaufspaltung	318
c) Begründung einer unechten Betriebsaufspaltung	319
d) Übergang von einer gewerblichen zu einer vermögensverwaltenden Betriebsaufspaltung	320
D. Aufdeckung stiller Reserven bei Vermögensübertragungen auf Kinder	320
I. Beschreibung der Entscheidungssituation	320
II. Beschreibung der Übertragungsarten geordnet nach ihren unterschiedlichen wirtschaftlichen Auswirkungen	323
1. Reine Schenkung	323
2. Übergabeverträge zur Gestaltung der vorweggenommenen Erbfolge	324
a) Zum Begriff der vorweggenommenen Erbfolge	324
b) Ertragsteuerliche Beurteilung der vorweggenommenen Erbfolge	326
c) Ertragsteuerliche Relevanz der Unterscheidung zwischen gemischter Schenkung und Schenkung unter Auflage	327
3. Vollentgeltliche Veräußerungsleistungen	329
III. Beschreibung der Aktionsparameter der vorweggenommenen Erbfolge und der vollentgeltlichen wiederkehrenden Zahlungen	330
1. Aktionsparameter der vorweggenommenen Erbfolge	330
a) Vermögensübergabe gegen Ausgleichsleistungen und Abstandszahlungen	330

b)	Vermögensübergabe gegen Übernahme von Verbindlichkeiten	333
c)	Vermögensübergabe gegen Übernahme von Versorgungsleistungen	334
(1)	Steuerliche Behandlung von Versorgungsleistungen	334
(2)	Abgrenzung von Versorgungsleistungen zu anderen Arten wiederkehrender Zahlungen	336
d)	Vermögensübergabe unter Vorbehalt eines Nießbrauchsrechts	338
2.	Aktionsparameter der vollentgeltlichen wiederkehrenden Zahlungen	341
a)	Kaufpreistraten	341
b)	Leibrenten	342
c)	Zeitrenten	345
d)	Dauernde Lasten	346
IV.	Entscheidungsspezifische Einflußfaktoren auf die Vorteilhaftigkeit der Aufdeckung stiller Reserven	348
1.	Ertragsteuerliche Einflußfaktoren	348
a)	Unterscheidung zwischen Betriebs- und Privatvermögen	348
b)	Aufdeckung stiller Reserven im Privatvermögen	349
c)	Aufdeckung stiller Reserven im Betriebsvermögen	352
d)	Auftretende Progressionseffekte bei Renten und dauernden Lasten sowie bei Vorbehalt eines Nießbrauchsrechts	353
2.	Sonstige steuerliche Einflußfaktoren	354
a)	Erbschaft- und Schenkungsteuer	354
b)	Umsatz- und Grunderwerbsteuer	358
V.	Entscheidungskonzept	359
1.	Unterschiedliche Eingrenzungen des Entscheidungsfeldes	359
a)	Entscheidung unter Beachtung nichtsteuerlicher Nebenbedingungen	359
b)	Entscheidung ohne Beachtung nichtsteuerlicher Nebenbedingungen	360
2.	Entscheidungsablauf	361
a)	Entscheidung zwischen Aufdeckung und Fortführung stiller Reserven	361
b)	Entscheidung zwischen den Aktionsparametern unter Beachtung nichtsteuerlicher Nebenbedingungen	364
(1)	Entscheidung zwischen den Aktionsparametern der vorweggenommenen Erbfolge	364
(2)	Entscheidung zwischen unterschiedlichen Arten wiederkehrender Zahlungen	366

E.	Aufdeckung stiller Reserven bei Erbauseinandersetzungen	368
I.	Beschreibung der Entscheidungssituation	368
	1. Zum Begriff der Erbauseinandersetzung	368
	2. Abgrenzung der Erbauseinandersetzung zur Begleichung von Erbfallschulden	369
	3. Einkommensteuerliche Folgen der Erbauseinandersetzung	371
	4. Untersuchungsrelevante Ausgangssituation	372
II.	Beschreibung der Aktionsparameter der Erbauseinandersetzung in Abhängigkeit von der Zusammensetzung des Nachlasses	373
	1. Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft mit Betriebsvermögen	373
	a) Auseinandersetzung über Gewerbebetriebe	373
	b) Auseinandersetzung über Mitunternehmeranteile	377
	2. Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft mit Privatvermögen	378
	3. Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft mit Betriebs- und Privatvermögen	379
	4. Zusammenfassende Übersicht	381
III.	Entscheidungsspezifische Einflußfaktoren auf die Vorteilhaftigkeit der Aufdeckung stiller Reserven	384
	1. Zur ertragsteuerlichen Vorteilhaftigkeit der Aufdeckung stiller Reserven in einzelnen Vermögensgegenständen des Nachlasses	384
	2. Sonstige steuerliche Einflußfaktoren	386
	3. Interessenkonflikt zwischen den Miterben	387
IV.	Entscheidungskonzept	389
	1. Entscheidungsablauf	389
	2. Strategien zur Aufdeckung stiller Reserven im Rahmen einer Erbauseinandersetzung	391
	a) Ausgangssituation	391
	b) Beschreibung der Strategien	393
	(1) Veräußerung eines Erbteils und Ausscheiden aus der Erbengemeinschaft gegen Zahlung einer Barabfindung	393
	(2) Realteilung ohne Ausgleichs- und Abfindungszahlungen	396
	(3) Realteilung mit Ausgleichs- und Abfindungszahlungen	398
	(4) Teilerbauseinandersetzungen	401
	(5) Erfolgsneutrale Vermögensverteilung mit anschließenden Veräußerungsgeschäften	403

5. Kapitel: Ergebnisse der Untersuchung	407
Literaturverzeichnis	413
Rechtsprechungsverzeichnis	452
Verzeichnis der Verwaltungsanweisungen	459
Verzeichnis der Gesetze	461
Sonstige Quellen	463
Stichwortverzeichnis	465