

# **Betriebswirtschaftliche Steuerlehre**

**von**

**Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul  
Universität des Saarlandes in Saarbrücken**

**7., vollständig aktualisierte und erweiterte Auflage**

**Oldenbourg Verlag München**

# Inhaltsverzeichnis

<b>Vorwort zur 7. Auflage</b>	<b>V</b>
<b>Vorwort zur 6. Auflage</b>	<b>VII</b>
<b>Vorwort zur 5. Auflage</b>	<b>IX</b>
<b>Vorwort zur 4. Auflage</b>	<b>X</b>
<b>Vorwort zur 3. Auflage</b>	<b>XI</b>
<b>Vorwort zur 2. Auflage</b>	<b>XII</b>
<b>Vorwort zur 1. Auflage</b>	<b>XIII</b>
<b>Inhaltsübersicht</b>	<b>XVII</b>
<b>Inhaltsverzeichnis</b>	<b>XXI</b>
<b>Verzeichnis der Abbildungen</b>	<b>XXXIX</b>
<b>Verzeichnis der Abkürzungen</b>	<b>XLV</b>
<b>Verzeichnis der wichtigsten Symbole</b>	<b>LI</b>

## Erster Teil:

### Rechnungswesen und Unternehmensbesteuerung

#### 1. Abschnitt:

##### Einführung

I. Einordnung, Aufgaben und Aufbau der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre	1
II. Ökonomische Sachverhalte und Bemessungsgrundlagenkategorien für die Unternehmensbesteuerung	4
III. Rechtliche Regelungen zur Ermittlung steuerlicher Bemessungsgrundlagen	6

#### 2. Abschnitt:

##### Externes Rechnungswesen und Unternehmensbesteuerung

I. Gewinnermittlung bei Unternehmen	10
A. Steuerlicher Gewinnbegriff und steuerliche Gewinnermittlungsarten	
1. Steuerlicher Gewinnbegriff	12
2. Steuerliche Gewinnermittlungsarten	14
a) Der Betriebsvermögensvergleich	14
b) Die Einnahmen-Überschussrechnung	16
c) Die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen	19
d) Die Gewinnermittlung bei Handelsschiffen im internationalen Verkehr (Tonnagebesteuerung)	19
e) Die Schätzung des Gewinns nach § 162 AO	19

f) Der Wechsel der Gewinnermittlungsart	22
B. Allgemeine Bilanzierungsgrundsätze für die Steuerbilanz	24
1. Die Grundsätze ordnungsgemäßer Bilanzierung	24
2. Die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz	27
C. Regelungen zum Bilanzansatz in der Steuerbilanz	35
1. Die Vermögensgegenstände bzw. positiven Wirtschaftsgüter	36
2. Die Schulden bzw. negativen Wirtschaftsgüter	38
3. Die Bilanzierungshilfen	40
4. Die Rechnungsabgrenzungsposten	42
5. Die Zurechenbarkeit zum Bilanzvermögen	43
6. Die konkreten Bilanzierungsverbote	53
7. Die Bilanzierungswahlrechte	54
D. Regelungen zur Bewertung in der Steuerbilanz	56
1. Bewertungsmaßstäbe der Steuerbilanz	56
a) Die Ausgangs- oder Basiswerte	58
(1) Die Anschaffungskosten	58
(2) Die Herstellungskosten	62
b) Sonstige grundlegende bilanzielle Wertbegriffe	67
c) Die Vergleichs- oder Korrekturwerte	68
(1) Der aus dem Börsen- oder Marktpreis abgeleitete Wert	68
(2) Der niedrigere am Abschlussstichtag beizulegende Wert	68
(3) Der Teilwert und der gemeine Wert	70
(4) Der Fair Value	73
2. Bewertungsvereinfachungsverfahren	76
a) Die Sammelbewertung	77
b) Die Gruppenbewertung	79
c) Die Festbewertung	79
E. Bilanzansatz und Bewertung der einzelnen Bilanzbestandteile	81
1. Bestandteile von Aktiv- und Passivseite in Handels- und Steuerbilanz	81
a) Die Bestandteile und Struktur der Aktivseite	81
b) Die Bestandteile und Struktur der Passivseite	85
2. Bilanzielle Behandlung der Aktivseite: das bilanzielle Bruttovermögen	85
a) Die Ansatzregelungen	85
b) Die Bewertungsregelungen	88
(1) Die Zusammenhänge	88
(2) Die planmäßigen Abschreibungen	91
(3) Die außerplanmäßigen Abschreibungen und Zuschreibungen	95
(a) Außerplanmäßige Abschreibungen zur Realisierung des Niederstwertprinzips	95
(b) Außerplanmäßige Abschreibungen aufgrund bestimmter steuerlicher Wahlrechte	98
(c) Zuschreibungen	98

3. Bilanzielle Behandlung der Passivseite: das bilanzielle Kapital	99
a) Die Ansatzregelungen	99
b) Die Bewertungsregelungen	102
(1) Die Zusammenhänge	102
(2) Die außerplanmäßigen Korrekturen	104
F. Sonderbilanzen und Ergänzungsbilanzen	106
II. Vermögensermittlung bei Unternehmen	112
A. Rechtliche Regelungen des Bewertungsgesetzes	112
1. Zweck und Anwendungsbereich des Bewertungsgesetzes	112
2. Bewertungsgegenstände und deren persönliche Zurechnung	116
3. Bewertungsmaßstäbe und -methoden	119
4. Sachliche Zuordnung der Bewertungsgegenstände	122
a) Einordnung	122
b) Grundbesitz	123
(1) Grundsteuer und Gewerbesteuer	123
(a) Grundvermögen	123
(b) Betriebsgrundstücke	124
(c) Land- und forstwirtschaftliches Vermögen	124
(2) Grunderwerbsteuer	125
(a) Grundvermögen	125
(b) Betriebsgrundstücke	126
(c) Land- und forstwirtschaftliches Vermögen	127
(3) Erbschaft- und Schenkungsteuer	128
(a) Grundvermögen	128
(b) Betriebsgrundstücke	129
(c) Land- und forstwirtschaftliches Vermögen	129
c) Betriebsvermögen und nicht notierte Anteile an Kapitalgesellschaften	130
d) Zusammenfassende Übersicht	131
B. Ermittlung von Einheitswerten und Bedarfswerten	132
C. Ausgewählte Bewertungsvorschriften	134
1. Bewertungsrechtliche Sondervorschriften	134
2. Die Bewertung von Betriebvermögen und Anteilen an Kapitalgesellschaften	136
a) Vorbemerkungen	136
b) Die Vorschriften zur Bewertung von Betriebsvermögen und Anteilen an Kapitalgesellschaften nach derzeitiger Rechtslage	137
c) Die Vorschriften zur Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften nach früherer Rechtslage: Stuttgarter Verfahren	141
3. Die Bewertung von Grundstücken des Grundvermögens und von Betriebsgrundstücken	143
III. Steuerlich motivierte Rechnungslegungspolitik	152
A. Handels- und Steuerbilanzpolitik	152
1. Die Aufgaben des Jahresabschlusses	152

2. Die Ziele der Jahresabschlusspolitik	154
a) Finanzpolitische Ziele	154
(1) Ausschüttungspolitische Ziele	154
(2) Fiskalpolitische Ziele	155
b) Publizitätspolitische Ziele	156
3. Die Instrumente der Jahresabschlusspolitik	157
a) Einordnung	157
b) Vorstichtagsbezogene Instrumente	159
c) Nachstichtagsbezogene Instrumente	159
(1) Erfolgswirksame Maßnahmen	159
(2) Erfolgsunwirksame Maßnahmen	164
B. Rechnungslegungspolitik bei Substanzbesteuerung	165

### 3. Abschnitt:

#### Internes Rechnungswesen und Unternehmensbesteuerung

I. Langfristige Entscheidungen: Investitionsentscheidungen	167
A. Die maßgebenden Einflussgrößen	167
1. Begriffsabgrenzung	167
2. Grundlagen der Investitionsrechnung	168
3. Grundsätzliche Überlegungen zum Einfluss der Besteuerung auf die Investitionsrechnung	171
B. Der Einfluss verschiedener Steuerarten auf die Investitionsentscheidung	173
1. Die Ertragsteuern	173
2. Die gewinnunabhängigen Steuern	176
C. Modellmäßige Erfassung der Gewinnsteuern	177
1. Das Standardmodell	177
2. Die Erweiterung des Standardmodells zur Berücksichtigung einer projektbezogenen Finanzierung	181
3. Die Erweiterung des Standardmodells zur Berücksichtigung staatlicher Investitionshilfen	182
4. Bruttomethode	183
II. Kurz- und mittelfristige Entscheidungen	185
A. Kostensteuern	185
1. Der Kostencharakter der Steuern	185
2. Die Systematisierung der Steuern für Zwecke der Produktions- und Absatzplanung	185
B. Steuern und Produktionsentscheidungen	186
1. Einfluss der Besteuerung auf Beschaffungsentscheidungen	187
a) Einfluss der Besteuerung auf die optimale Bestellmenge	187
b) Einfluss der Besteuerung auf den Bestellzeitpunkt und auf die Lieferantenauswahl	189
2. Einfluss der Besteuerung auf die Wahl des Produktionsverfahrens	189

C. Steuern und Absatzentscheidungen	191
1. Einfluss der Besteuerung auf die Preispolitik	192
a) Einfluss der Besteuerung auf der Anbieterseite bei Vorliegen eines Angebotsmonopols	192
b) Einfluss der Besteuerung auf der Anbieterseite bei vollkommener Konkurrenz	193
c) Problematik der Steuerüberwälzung	194
d) Einfluss der Besteuerung auf der Abnehmerseite	194
e) Einfluss der Besteuerung auf die praktische betriebliche Preispolitik	196
2. Einfluss der Besteuerung auf die Produkt- und Sortimentspolitik	197
3. Einfluss der Besteuerung auf die Kommunikationspolitik	197
4. Einfluss der Besteuerung auf die Distributionspolitik	200
a) Absatzformen und Absatzwege	200
b) Das Vertriebssystem	200
III. Finanzierung und Finanzierungsbesteuerung	202
A. Steuereinflüsse auf Finanzierungsentscheidungen	202
1. Finanzierungsarten und finanzwirtschaftliche Wirkung von Steuern	202
2. Steuerliche Behandlung der Außenfinanzierung	205
a) Einordnung	205
b) Eigenfinanzierung	205
c) Fremdfinanzierung	208
d) Investitionszuschüsse und -Zulagen	212
3. Steuerliche Behandlung der Innenfinanzierung	212
a) Die offene und die stille Selbstfinanzierung	212
b) Die Finanzierung aus Rückstellungen	215
B. Steuerlich beeinflusste besondere Finanzierungsformen	218
1. Vorbemerkungen	218
2. Sonder- und Grenzformen des Fremdkapitals	219
a) Das partiarische Darlehen	219
b) Die stille Beteiligung	220
c) Die Genussrechte	221
d) Das Zero-Bond-Darlehen	222
(1) Einordnung	222
(2) Finanzielle Auswirkungen beim Emittenten eines Zero-Bonds	223
(3) Bilanzielle und steuerliche Behandlung beim Emittenten eines Zero-Bonds	223
(4) Finanzielle Auswirkungen beim Anleger von Zero-Bonds	225
(5) Bilanzielle und steuerliche Auswirkungen beim Anleger von Zero-Bonds	225
e) Die Darlehen mit Sonderrechten	227
(1) Einordnung	227
(2) Die Wandelanleihen	227
(3) Die Optionsanleihen	229

(4) Die Gewinnschuldverschreibungen	231
f) Das Leasing	231
3. Sanierungsfinanzierung und betriebliche Altersversorgung	232
a) Die Sanierungsfinanzierung	232
(1) Sanierung durch Forderungsverzicht fremder Gläubiger	233
(2) Sanierung durch Forderungsverzicht der Gesellschafter-Gläubiger ...	233
(3) Sanierung durch Zuführung von Eigenkapital	234
b) Die betriebliche Altersversorgung	235
(1) Einordnung	235
(2) Die Direktzusage	236
(3) Die Unterstützungskasse	237
(4) Die Direktversicherung	239
(5) Die Pensionskasse	239
(6) Der Pensionsfonds	240
(7) Zusammenfassung	241

## **Zweiter Teil**

### **Steuerarten und Unternehmensbesteuerung**

#### **1. Abschnitt:**

##### **Steuerrechtliche Grundlagen und Überblick über das deutsche Steuersystem**

I. Steuerrechtliche Grundlagen	243
A. Begriff und Abgrenzung der Steuer	243
1. Der Begriff der Steuern und seine Merkmale (§ 3 Abs. 1 AO)	243
2. Die Abgrenzung zu anderen Abgaben	244
B. Die Steuerhoheit	245
1. Allgemeine Grundlagen	245
2. Die räumliche Steuerhoheit	245
3. Die sachliche Steuerhoheit	246
a) Die Steuergesetzgebungshoheit (Art. 105 GG)	246
b) Die Steuerertragshoheit (Art. 106 und 107 GG)	246
c) Die Steuerverwaltungshoheit (Art. 108 GG)	248
C. Das Steuerrechtsverhältnis	249
D. Der Steuertatbestand im weiteren Sinne	251
1. Das Steuersubjekt	251
2. Das Steuerobjekt (Steuertatbestand im engeren Sinne)	251
3. Die Zurechnung des Steuerobjekts zu einem Steuersubjekt	252
4. Die abstrakten Merkmale des inländischen Steuerschuldverhältnisses	252
5. Die Steuerbemessungsgrundlage	252
6. Der Steuersatz und der Steuertarif	253
E. Die Rechtsnormen des Steuerrechts	253

F. Die Rechtsanwendung im Steuerrecht	255
II. Überblick über das Steuersystem Deutschlands	257
A. Steuerarten und Steueraufkommen	257
B. Systematisierung der Steuerarten	258
C. Meilensteine in der Entwicklung des Steuerrechts	260

## 2. Abschnitt

### Systematische Darstellung der wichtigsten Steuerarten

I. Die Einkommensteuer	265
A. Charakteristik und Entwicklung	265
B. Das Steuersubjekt	266
1. Natürliche Personen als Steuersubjekte	266
2. Die internationale Abgrenzung der Steuerpflicht	267
C. Das Steuerobjekt und die Steuerbemessungsgrundlage	268
1. Der Einkommensbegriff des § 2 EStG	268
a) Überblick und Systematik	268
b) Das wirtschaftliche Steuerobjekt der Einkommensteuer: „Einkommen“ nach Quellen- und Reinvermögenszugangstheorie	270
c) Das rechtliche Steuerobjekt der Einkommensteuer	271
(1) Steuerbare und nicht steuerbare Einkünfte	271
(2) Steuerpflichtige und steuerfreie Einkünfte	272
(3) Das objektive Nettoprinzip: Berücksichtigung einkunftsbedingter Abflüsse	273
(4) Persönliche und zeitliche Zurechnung von Einkünften	274
d) Die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer	274
2. Die Summe der Einkünfte	275
a) Die einzelnen Einkunftsarten (§§ 13-24 EStG)	275
(1) Die Bedeutung der Zuordnung	275
(2) Die Gewinneinkunftsarten (§ 2 Abs. 2 Nr. 1 EStG)	276
(a) Überblick über die Gewinneinkunftsarten	276
(b) Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§§ 13-14a EStG)	280
(c) Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§§ 15-17 EStG)	281
(d) Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (§ 18 EStG)	282
(3) Die Überschusseinkunftsarten (§2 Abs. 2 Nr. 2 EStG)	284
(a) Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (§§ 19 und 19a EStG)	284
(b) Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)	286
(c) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	291
(d) Sonstige Einkünfte (§§ 22 und 23 EStG)	292
(4) Gemeinsame Vorschriften zu allen Einkunftsarten (§ 24 EStG)	298
(5) Konkurrenzen mehrerer Einkunftsarten	298



b)	Die Ermittlung der Einkünfte	299
(1)	Methoden der Einkünfteermittlung	299
(2)	Grundbegriffe der Einkünfteermittlung	301
(a)	Vorbemerkungen und Abgrenzungsprobleme	301
(b)	Der Betriebsausgaben- und Werbungskostenbegriff	304
(c)	Die Besonderheiten bei der Berücksichtigung von Erwerbsaufwendungen	304
(d)	Die nicht abziehbaren Erwerbsaufwendungen	305
(e)	Bedeutsame abziehbare Erwerbsaufwendungen	307
c)	Der Verlustausgleich	312
3.	Der Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG)	315
4.	Das Einkommen (§ 2 Abs. 4 EStG)	316
a)	Der Verlustabzug nach § 10d EStG	316
b)	Die Sonderausgaben (§§ 10, 10a, 10b, 10c EStG)	317
c)	Den Sonderausgaben gleichgestellte Aufwendungen (§§ 10f und 10g EStG)	331
d)	Die außergewöhnlichen Belastungen (§§ 33-33b EStG)	332
5.	Das zu versteuernde Einkommen (§ 2 Abs. 5 EStG)	333
D.	Der Steuertarif	333
1.	Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit und progressiver Tarif	333
2.	Der Aufbau des Einkommensteuertarifs	335
3.	Die Elemente der Familienbesteuerung	337
4.	Die Steuertarif- und Steuerbetragsermäßigungen	338
a)	Die Steuertarifermäßigungen	338
b)	Die Steuerbetragsermäßigungen	342
E.	Die Erhebung der Einkommensteuer	348
II.	Die Annexsteuern und die Eigenheimzulage	353
A.	Die Kirchensteuer:	353
B.	Der Solidaritätszuschlag	356
C.	Die Eigenheimzulage	357
III.	Die Körperschaftsteuer	359
A.	Charakteristik, Entwicklung und Rechtfertigung	359
B.	Das Steuersubjekt	360
C.	Das Steuerobjekt und die Steuerbemessungsgrundlage	362
1.	Überblick und Systematik	362
2.	Spezielle Einkommensermittlungsvorschriften des KStG	365
a)	Verdeckte Gewinnausschüttungen i.S.v. § 8 Abs. 3 S. 2 KStG	365
b)	Betriebsausgabenabzug für Zinsaufwendungen bei Körperschaften (§ 8a KStG)	369
c)	Abziehbare und nicht abziehbare Aufwendungen (§§ 9 und 10 KStG)	377
d)	Abziehbare Erträge	378
e)	Besonderheiten beim Verlustabzug	379

D. Der Steuertarif und das Besteuerungsverfahren der Körperschaftsteuer	380
1. Der Steuertarif	380
2. Das bis Ende 2000 gültige Anrechnungsverfahren	380
a) Die Grundkonzeption des Anrechnungsverfahrens	380
b) Das Anrechnungsverfahren auf der Ebene der Kapitalgesellschaft	381
c) Das Anrechnungsverfahren auf der Ebene der Gesellschafter	383
3. Der Übergang vom Anrechnungsverfahren auf das neue System	383
a) Rechtfertigung des Übergangs	383
b) Ermittlung der Endbestände des verwendbaren Eigenkapitals	384
c) Überleitung und Fortschreibung der verbleibenden Eigenkapitalbestandteile	385
d) Die Realisierung des Körperschaftsteuerguthabens und des EK 02	386
(1) Das Körperschaftsteuerguthaben und die Körperschaftsteuererminderung (§ 37 KStG)	386
(2) Die Körperschaftsteuererhöhung (§ 38 KStG)	388
4. Das neue klassische Körperschaftsteuersystem	388
a) Besteuerung auf Ebene der Kapitalgesellschaft	388
(1) Das Besteuerungsverfahren	388
(2) Gliederung des steuerbilanziellen Eigenkapitals	389
(a) Der ausschüttbare Gewinn	389
(b) Das steuerliche Einlagekonto	389
b) Besteuerung auf Ebene des Anteilseigners	390
(1) Anteilseigner ist eine natürliche Person	390
(2) Anteilseigner ist eine juristische Person	392
(a) Beteiligung beträgt zu Beginn des Kalenderjahres weniger als 10%	392
(b) Beteiligung beträgt zu Beginn des Kalenderjahres mindestens 10%	395
IV. Die Gewerbesteuer	397
A. Charakteristik, Entwicklung und Rechtfertigung	397
B. Das Steuersubjekt	398
C. Das Steuerobjekt	398
1. Überblick und Systematik	398
2. Der Gewerbeertrag nach § 7 GewStG	399
a) Schema zur Ermittlung des Gewerbeertrags	399
b) Der Gewinn als Grundlage der Gewerbeertragsermittlung	400
c) Die Hinzurechnungen nach § 8 GewStG	400
d) Die Kürzungen nach § 9 GewStG	404
e) Der Gewerbeverlust nach § 10a GewStG	407
3. Die Bemessungsgrundlage (Steermessbetrag)	408
D. Der Steuertarif und die Hebesatz-Anwendung	408
E. Die Zerlegung des Steermessbetrags	409
F. Das Besteuerungsverfahren	410

G. Kritik am geltenden Gewerbesteuerrecht	410
V. Die Erbschaft- und Schenkungsteuer	411
A. Charakteristik und Rechtfertigung	411
B. Das Steuersubjekt	411
C. Das Steuerobjekt und die Bemessungsgrundlage	412
D. Der Steuertarif	417
E. Das Besteuerungsverfahren	419
VI. Die Grundsteuer	420
A. Charakteristik und Rechtfertigung	420
B. Das Steuersubjekt, das Steuerobjekt und die Steuerbefreiungen	420
C. Die Steuerbemessungsgrundlage und der Steuertarif.	420
VII. Die Umsatzsteuer	422
A. Charakteristik, Rechtfertigung, Entwicklung und Einflüsse des Gemeinschaftsrechts	422
B. Grenzüberschreitende Geschäftstätigkeiten	423
C. Die Umsatzsteuersysteme	423
D. Das Steuersubjekt'	425
E. Das Steuerobjekt	428
1. Die steuerbaren Umsätze (§ 1 Abs. 1 UStG)	428
2. Die Steuerbefreiungen	432
3. Die Ein- und Ausfuhrumsätze und ihre Besonderheiten	433
a) Einfuhrumsätze	433
b) Ausfuhrumsätze	434
c) Der nichtkommerzielle Handel im Verhältnis zum Drittlandsgebiet	435
4. Der innergemeinschaftliche Handel und seine Besonderheiten	436
a) Vorbemerkungen	436
b) Der innergemeinschaftliche Erwerb	438
c) Die innergemeinschaftliche Lieferung	439
d) Der nichtkommerzielle Handel in der Europäischen Union	440
F. Die Bemessungsgrundlage (§ 10 UStG)	443
G. Die Steuersätze (§ 12 UStG)	443
H. Der Vorsteuerabzug (§ 15 UStG)	444
1. Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs (§ 15 Abs. 1 UStG)	444
2. Ausschluss des Vorsteuerabzugs (§ 15 Abs. 1a UStG)	445
3. Vorsteuerabzug für gemischt genutzte Grundstücke (§ 15 Abs. 1b UStG)	445
4. Steuerbefreiungen und Vorsteuerabzug (§ 15 Abs. 2 und 3 UStG)	446
5. Teilweiser Ausschluss vom Vorsteuerabzug (§ 15 Abs. 4 UStG)	447
6. Berichtigung des Vorsteuerabzugs (§ 15a UStG)	447
I. Die Besteuerungsformen	447
J. Das Besteuerungsverfahren	448
VIII. Überblick über weitere Steuerarten	451
A. Die Grunderwerbsteuer	451
B. Die Kraftfahrzeugsteuer	453

C. Verbrauchsteuern am Beispiel der Energiesteuer	455
---	-----

### **3. Abschnitt:**

#### **Der Einfluss der Besteuerung auf unternehmerische Entscheidungen**

I. Beispiel zur Steuerbelastung einer inländischen Kapitalgesellschaft	457
II. Beispiel zur Steuerbelastung eines inländischen Einzelunternehmens	461
III. Einflussfaktoren der Steuerbelastung und Systematik des Einflusses der Besteuerung auf unternehmerische Entscheidungen	463

### **Dritter Teil:**

## **Unternehmensstruktur und Unternehmensbesteuerung**

### **1. Abschnitt:**

#### **Rechtsformwahl und Rechtsformbesteuerung**

I. Die Besteuerung der Entstehung	467
A. Grundsätzliche Vorüberlegungen	467
B. Der Einzelkaufmann	469
1. Entstehung durch Gründung	469
2. Entstehung durch entgeltlichen und unentgeltlichen Erwerb	471
C. Die Personengesellschaften	472
D. Die Kapitalgesellschaften	475
1. Charakterisierung	475
2. Die Gesellschaftsebene	475
3. Die Gesellschafterebene	477
II. Die laufende Besteuerung	478
A. Wesentliche Unterschiede zwischen Personen- und Kapitalgesellschaften	478
B. Die laufende Besteuerung bei Personen- und Kapitalgesellschaften	481
1. Die Gewinnermittlung und Gewinnbesteuerung bei Personengesellschaften	481
a) Die Einordnung der Einkünfte	481
b) Die Mitunternehmereigenschaft des Gesellschafters	483
c) Die handels- und steuerbilanzielle Behandlung der Vergütungen gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG	484
d) Das Betriebsvermögen und die Gewinnermittlung der Mitunternehmerschaft	487
e) Negative Kapitalkonten	492
f) Die Gewerbesteuerbelastung bei Personengesellschaften	494
2. Die Gewinnbesteuerung bei Kapitalgesellschaften	495

C.	Die laufende Besteuerung bei Mischformen	497
1.	Die GmbH & Co. KG	497
a)	Grundlagen	497
b)	Gewerbebetriebseigenschaft, Mitunternehmerschaft und Umfang des Betriebsvermögens	497
c)	Einkommensteuer/Körperschaftsteuer	498
d)	Gewerbsteuer	502
e)	Umsatzsteuer	503
2.	Die GmbH & Still	503
3.	Betriebsaufspaltungen/Doppelgesellschaften	506
D.	Rechtsformvergleiche: Veranlagungssimulation und Teilsteuerverrechnung	511
1.	Überblick	511
2.	Die Veranlagungssimulation	512
3.	Die Teilsteuerverrechnung	513
4.	Kritische Beurteilung	515
5.	Beispiel	515
III.	Die Besteuerung des Gesellschafterwechsels	518
A.	Die Personengesellschaften	518
1.	Einordnung	518
2.	Eintritt eines zusätzlichen Gesellschafters	519
3.	Ausscheiden eines Gesellschafters ohne gleichzeitigen Neueintritt	523
4.	Veräußerung eines Geschäftsanteils an einen Dritten	530
5.	Anteilsveräußerung untereinander	533
6.	Gestaltungsmöglichkeiten beim Gesellschafterwechsel	534
B.	Die Kapitalgesellschaften	534
1.	Die Gesellschaftsebene	535
2.	Die Gesellschafterebene	535
IV.	Die Besteuerung der Beendigung	540
A.	Der Einzelkaufmann	540
1.	Beendigung durch Liquidation	540
2.	Beendigung durch entgeltliche Übertragung	543
3.	Beendigung durch unentgeltliche Übertragung	544
4.	Beendigung im Insolvenzfall und durch Tod	544
B.	Die Personengesellschaften	544
1.	Beendigung durch Liquidation	544
2.	Beendigung durch entgeltliche Übertragung	545
3.	Beendigung durch unentgeltliche Übertragung und im Insolvenzfall	545
4.	Realteilung bei der Personengesellschaft	545
C.	Die Kapitalgesellschaften	546
V.	Die Besteuerung des Erwerbs und der Veräußerung von Unternehmensbeteiligungen	550
A.	Grundlagen	550
B.	Der Transfer eines Unternehmens	554

C. Indirekte Steuern	557
1. Umsatzsteuer	557
2. Grunderwerbsteuer	558
D. Die steuerlich optimierten Gestaltungen	559
VI. Die Besteuerung bei besonderen Rechtsformen und bei Familienunternehmen	561
A. Besondere Rechtsformen	561
1. Die stille Gesellschaft	561
a) Überblick	561
b) Die typisch stille Gesellschaft	562
c) Die atypisch stille Gesellschaft	563
2. Die Unterbeteiligung	564
a) Überblick	564
b) Die typische Unterbeteiligung	564
c) Die atypische Unterbeteiligung	565
d) Die unechte Unterbeteiligung	566
3. Die Genossenschaft	566
4. Die Stiftung	567
5. Die öffentliche Hand	573
B. Familienunternehmen	578
1. Allgemeine Überlegungen	578
2. Familien-Personengesellschaften und -Kapitalgesellschaften	584

## 2. Abschnitt:

### Wahl der Zusammenschlussform und Rechtsstrukturbesteuerung

I. Die Besteuerung mehrerer Betriebe und Gesellschaften	587
A. Die maßgebenden Unternehmenszusammenschlüsse	587
B. Die grundsätzliche Behandlung von Haupt- und Nebenbetrieben	589
C. Ein Unternehmer mit mehreren Einzelbetrieben	590
D. Betriebsverpachtungen	590
E. Parallelgesellschaften	593
II. Die Besteuerung der Kooperationsformen	595
A. Die Interessengemeinschaft	595
B. Die Gelegenheitsgesellschaft	597
1. Einordnung	597
2. Arbeitsgemeinschaft	598
3. Konsortium	598
C. Die Kartelle	599
D. Die Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung	600
III. Die Besteuerung der Konzerne	603
A. Die Schachtelkonzerne	603
1. Einordnung	603
2. Schachtelkonzern mit Personengesellschaften	604

3. Schachtelkonzern mit Kapitalgesellschaften	604
a) Körperschaftsteuer	604
b) Gewerbesteuer	606
B. Die Organschaftskonzerne	609
1. Einordnung	609
2. Körperschaftsteuerliche Organschaft	610
a) Subjektive Tatbestandsvoraussetzungen	610
b) Objektive Tatbestandsvoraussetzungen	612
c) Bilanzielle und steuerliche Rechtsfolgen	614
d) Organschaftlicher Ausgleichsposten	618
e) Vor-undNachteile	619
3. Gewerbesteuerliche Organschaft	620
4. Umsatzsteuerliche Organschaft	623

### 3. Abschnitt:

#### Wechsel der Rechtsform und der Rechtsstruktur und seine Besteuerung

I. Gründe für einen Rechtsformwechsel und gesellschaftsrechtliche Grundlagen der Umwandlung	626
A. Gründe für einen Rechtsformwechsel	626
B. Gesellschaftsrechtliche Grundlagen der Umwandlung	626
1. Reform des Umwandlungsrechts	626
2. Grundlagen	630
3. Die Einzelrechtsnachfolge	632
4. Die Gesamtrechtsnachfolge	633
a) Die Verschmelzung	633
b) Die Spaltung	634
c) Die Vermögensübertragung	637
d) Der Formwechsel	638
II. Die Besteuerung von Umstrukturierungsvorgängen	639
A. Reform des Umwandlungssteuerrechts und allgemeine Grundsätze	639
B. Vermögensübergang von einer unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaft auf eine Personengesellschaft oder auf eine natürliche Person	650
1. Einordnung	650
2. Die Besteuerung der übertragenden Gesellschaft	651
3. Die Besteuerung der übernehmenden Personengesellschaft	654
4. Die Auswirkungen auf die Gesellschafter	662
5. Die Aufspaltung oder Abspaltung auf eine Personengesellschaft	663
6. Der Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft	664
7. Zusammenfassung	665
C. Die Verschmelzung oder Vermögensübertragung (Vollübertragung) auf eine andere Körperschaft	666
1. Einordnung	666

2. Die Auswirkungen auf den Gewinn der übertragenden Körperschaft	667
3. Die Auswirkungen auf den Gewinn der übernehmenden Körperschaft	669
4. Die Besteuerung der Gesellschafter der übertragenden Körperschaft	672
5. Gewerbesteuerliche Auswirkungen	673
6. Zusammenfassendes Beispiel	674
7. Aufspaltung, Abspaltung und Teilübertragung auf andere Körperschaften	675
8. Zusammenfassung	682
D. Einbringung und Anteilstausch	683
1. Allgemeine Konzeption der Einbringung im UmwStG	683
2. Die Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Kapitalgesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen	684
a) Der Begriff der Einbringung	684
b) Die gesetzlich begünstigten Sacheinlagen	686
c) Die Besteuerung beim übernehmenden Unternehmen	687
d) Die Besteuerung beim übertragenden Unternehmen	689
e) Die Auswirkungen bei der übernehmenden Gesellschaft	693
3. Anteilstausch	693
4. Der Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft	697
5. Sonderfall: Die Einbringung in der EU	697
6. Zusammenfassung	699
E. Die Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Personengesellschaft	699
1. Einordnung	699
2. Steuerliche Auswirkungen	701
3. Zusammenfassung	706

## 4. Abschnitt:

### Standortwahl und Standortbesteuerung

I. Besteuerung und nationale Standortwahl	707
A. Die maßgebenden Bereiche	707
B. Die <b>Steuersystem- und verwaltungsbedingten</b> Einflüsse	708
1. Die steuersystembedingten Einflüsse	708
2. Die verwaltungsbedingten Einflüsse	709
C. Die wirtschaftspolitisch bedingten Einflüsse	710
II. Besteuerung und internationale Standortwahl,	714
A. Die Prinzipien des Internationalen Steuerrechts und der Doppelbesteuerung	714
1. Abgrenzung: Internationales Steuerrecht – Außensteuerrecht	714
2. Die Prinzipien des Internationalen Steuerrechts	716
3. Wichtige Begriffsdefinitionen im Internationalen Steuerrecht	718
4. Die Anknüpfungstatbestände für die Besteuerung nach dem deutschen Außensteuerrecht	719
a) Verkehrssteuern	719



b) Personensteuern	720
c) Objektsteuern	720
5. Die internationale Doppelbesteuerung	721
a) Der Begriff der Doppelbesteuerung	721
b) Die Ursachen der internationalen Doppelbesteuerung	722
c) Folgen der internationalen Doppelbesteuerung	722
B. Die grundsätzlichen Reduzierungsmöglichkeiten der internationalen Doppelbesteuerung	723
1. Die Freistellungsmethode	723
2. Die Anrechnungsmethode	724
3. Die Pauschalierungsmethode	725
4. Die Abzugsmethode	726
C. Die Reduzierungsmöglichkeiten der internationalen Doppelbesteuerung durch den deutschen Gesetzgeber	726
1. Die unilateralen Maßnahmen	726
a) Einkommensteuer	726
b) Körperschaftsteuer	729
c) Gewerbesteuer	730
d) Erbschaft- und Schenkungsteuer	731
e) Sonstige relevante Steuern	731
2. Die bilateralen Maßnahmen	732
a) Das OECD-Musterabkommen auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen	732
b) Das OECD-Musterabkommen auf dem Gebiet der Erbschaft- und Schenkungsteuer	737
c) Die Abgrenzung der Bemessungsgrundlagen	739
(1) Internationale Gewinnabgrenzung bzw. -Verteilung	739
(a) Allgemeine Prinzipien und OECD-MA 2008	739
(b) Neuerungen durch das OECD-MA 2010	742
(2) Nationale Gewinnabgrenzung bzw. -Verteilung	743
D. Die Maßnahmen zur Vermeidung der unangemessenen Ausnutzung des internationalen Steuergefälles durch den deutschen Gesetzgeber	746
1. Die Gewinnabgrenzung zwischen international verbundenen Unternehmen	746
a) Allgemeine Fremdvergleichsbestimmungen	746
b) Funktionsverlagerung	749
2. Die erweiterte beschränkte Steuerpflicht bei Wohnsitzwechsel in ein Niedrigsteuerland	752
3. Die Erfassung noch nicht realisierter stiller Reserven	757
a) Allgemeiner Entstrickungs- bzw. Verstrickungstatbestand	757
b) Wegzug natürlicher Personen mit Anteilen i.S.d. § 17 EStG	759
4. Die Hinzurechnungsbesteuerung (Zugriffsbesteuerung) bei Beteiligungen an ausländischen Zwischengesellschaften	761

5. Der eingeschränkte Verlustausgleich	768
6. Die Begrenzung des Betriebsausgabenabzugs von Vergütungen für die Gesellschafter-Fremdfinanzierung	769
7. Die formell-rechtlichen Maßnahmen zur Unterstützung der Finanzbehörden	770
III. Besteuerung der internationalen Unternehmenstätigkeit inländischer Unternehmen im Ausland	775
A. Die Besteuerung des Direktgeschäfts	775
1. Grundlagen	775
2. Die Umsatzsteuer	775
3. Die Gewinnsteuern	776
B. Die Besteuerung der Betriebsstätte	776
1. Grundlagen	776
2. Die Gründung	778
3. Die laufende Besteuerung	780
a) Die Gewinn- und die Vermögensabgrenzung	780
b) Die Gewinnbesteuerung	780
c) Die Verlustbehandlung	781
4. Die Beendigung des Auslandsengagements durch Veräußerung der ausländischen Betriebsstätte	782
C. Die Besteuerung der Beteiligung an einer ausländischen Personengesellschaft...	783
D. Die Besteuerung der Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft	785
1. Grundlagen	785
2. Die Gründung	785
3. Die laufende Besteuerung	786
a) Die Gewinn- und die Vermögensabgrenzung	786
b) Die Gewinnbesteuerung	786
c) Die Verlustbehandlung	790
4. Die Beendigung des Auslandsengagements durch Veräußerung der Beteiligung	790
E. Beispielhafter Belastungsvergleich	791
IV. Besteuerung der internationalen Unternehmenstätigkeit ausländischer Unternehmen im Inland	794
A. Die Besteuerung des Direktgeschäfts	794
1. Grundlagen	794
2. Die Umsatzsteuer	794
3. Die Gewinnsteuern	794
B. Die Besteuerung der Betriebsstätte	797
1. Die Gründung	797
2. Die laufende Besteuerung	797
3. Die Beendigung des Inlandsengagements durch Veräußerung der inländischen Betriebsstätte	798
C. Die Besteuerung der Beteiligung an einer inländischen Personengesellschaft	798

D. Die Besteuerung der Beteiligung an einer inländischen Kapitalgesellschaft	798
1. Die Gründung	798
2. Die laufende Besteuerung	799
3. Die Beendigung des Inlandsengagements durch Veräußerung der Beteiligung	800
V. Supranationale europäische Rechtsformen	801
A. Die Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung	801
1. Zielsetzung und charakteristische Merkmale	801
2. Die Besteuerung auf internationaler Ebene	802
B. Die Europäische Aktiengesellschaft (Societas Europaea)	803
1. Zielsetzung und charakteristische Merkmale	803
2. Die Besteuerung auf internationaler Ebene	804
VI. Funktionale Entscheidungen mit langfristiger (struktureller) Wirkung und Besteuerungswirkungen	807
A. Die Beschaffungs- und Produktionsentscheidungen sowie die Absatzentscheidungen	807
1. Die Beschaffungs- und Produktionsentscheidungen	807
2. Die Absatzentscheidungen	810
B. Die steuerlich motivierten Strukturentscheidungen	813
1. Die Finanzierungsentscheidungen	813
2. Die Führungsentscheidungen: Holdinggesellschaften	817
3. Die rein steuerlich bedingten Entscheidungen: Basis- oder Zwischengesellschaften	822
4. Wegzug und Zuzug von Gesellschaften	822
5. Rahmenbedingungen steuerlich motivierter Strukturentscheidungen deutscher Unternehmen innerhalb der EU	825
<b>Literaturverzeichnis</b>	<b>829</b>
<b>Stichwortverzeichnis</b>	<b>865</b>