

Christoph Gschwind

**Die Betriebsaufspaltung - Zivil- und
steuerrechtliche Voraussetzungen und
ertragsteuerliche Auswirkungen der
Unternehmensteuerreform 2008**

Diplomarbeit

BEI GRIN MACHT SICH IHR WISSEN BEZAHLT



- Wir veröffentlichen Ihre Hausarbeit, Bachelor- und Masterarbeit
- Ihr eigenes eBook und Buch - weltweit in allen wichtigen Shops
- Verdienen Sie an jedem Verkauf

Jetzt bei www.GRIN.com hochladen
und kostenlos publizieren



Diplomarbeit*

Die Betriebsaufspaltung

– Zivil- und steuerrechtliche Voraussetzungen und ertragsteuerliche Auswirkungen der Unternehmensteuerreform 2008 –

Thema erhalten am: 21.05.2008
Abgabetermin: 08.09.2008

Christoph Gschwind

Studiengang: Betriebswirtschaftslehre
Studienschwerpunkte: Steuern
Rechnungswesen und Controlling

* Diplomarbeit gemäß Paragraph 35 der Rahmenprüfungsordnung für die Fachhochschulen in Bayern (RaPO) vom 20.07.2007 in der jeweils gültigen Fassung

Verzeichnisse

Inhalt

Verzeichnisse	I
Abbildungen	VII
Tabellen	VII
Abkürzungen	VIII
I Einleitung	1
1 Aufgabenstellung und Zielsetzung	1
2 Aufbau der Arbeit	1
II Die Betriebsaufspaltung	3
1 Definition, Entwicklung und Rechtfertigung des Rechtsinstituts der Betriebsaufspaltung	3
1.1 Die Grundkonstellation der Betriebsaufspaltung	3
1.2 Die Grundproblematik der Betriebsaufspaltung	4
1.3 Historische Entwicklung der Betriebsaufspaltung	7
1.3.1 Die Entstehungsgeschichte	7
1.3.2 Der Reichsfinanzhof und die nationalsozialistische Weltanschauung.....	7
1.3.3 Der Bundesfinanzhof	11

1.4	Gründe für das Rechtsinstitut der Betriebsaufspaltung	13
1.5	Rechtfertigung der Betriebsaufspaltung	14
1.5.1	Allgemeines	14
1.5.2	Der Staatssekretär Reinhardt	15
1.5.3	Der Reichsfinanzhof	15
1.5.4	Der Oberste Finanzhof	15
1.5.5	Der Bundesfinanzhof	16
1.6	Die Verfassungsmäßigkeit der Betriebsaufspaltung	16
2	Erscheinungsformen der Betriebsaufspaltung	18
2.1	Allgemeines	18
2.2	Unterscheidung nach Art der Entstehung	18
2.2.1	Echte Betriebsaufspaltung	18
2.2.1.1	Besitz- und Betriebsunternehmen	19
2.2.1.2	Produktions- und Vertriebsgesellschaft	20
2.2.2	Unechte Betriebsaufspaltung	21
2.3	Unterscheidung nach den Rechtsformen der beteiligten Unternehmen	22
2.3.1	Eigentliche Betriebsaufspaltung	22
2.3.2	Umgekehrte Betriebsaufspaltung	23
2.3.3	Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung	24
2.3.4	Kapitalistische Betriebsaufspaltung	28
2.4	Unterscheidung nach der Funktion der beteiligten Unternehmen....	28
2.4.1	Strukturelle Betriebsaufspaltung	29
2.4.2	Funktionale Betriebsaufspaltung	29
2.5	Weitere Gestaltungen in Zusammenhang mit der Betriebsaufspaltung	29
2.5.1	Unmittelbare Betriebsaufspaltung	29
2.5.2	Mittelbare Betriebsaufspaltung	30
2.5.3	Überlagerte Betriebsaufspaltung	30
2.5.4	Qualifizierte Betriebsaufspaltung	30

2.5.5	Einheitsbetriebsaufspaltung	30
2.5.6	Dreistufige Betriebsaufspaltung.....	31
2.5.7	Wiesbadener Modell.....	31
3	Beweggründe bei der Wahl der Betriebsaufspaltung als Rechtsform für ein Unternehmen	31
3.1	Haftungsbeschränkung und deren Einschränkungen.....	31
3.1.1	Allgemeines.....	31
3.1.2	Qualifiziert faktischer Konzern.....	32
3.1.2.1	Die Haftung im qualifiziert faktischen GmbH-Konzern	32
3.1.2.2	Auswirkungen der erweiterten Haftung auf die Betriebsaufspaltung	34
3.1.3	Eigenkapital ersetzende Gesellschafterdarlehen und Nutzungsüberlassung.....	38
3.2	Geschäftsführergehalt und Pensionsrückstellungen	42
3.3	Sicherung der Unternehmenskontinuität	42
3.4	Kapitalbeschaffung.....	44
3.5	Standortfragen.....	44
3.6	Betriebsverfassungsrechtliche und mitbestimmungsrechtliche Vorteile	45
4	Voraussetzungen für die Betriebsaufspaltung.....	48
4.1	Personelle Verflechtung	48
4.1.1	Der einheitliche geschäftliche Betätigungswille	48
4.1.2	Beteiligungsidentität	49
4.1.3	Beherrschungsidentität.....	51
4.1.4	Nur-Besitzgesellschafter und Einstimmigkeitsklausel.....	55
4.1.5	Nur-Betriebsgesellschafter	59
4.1.6	Berücksichtigung von Angehörigenverhältnissen	60
4.1.6.1	Ehegattenanteile	60

4.1.6.2	Beteiligung von Eltern und Kindern	61
4.1.7	Ausnahmefälle.....	62
4.1.8	Zusammenfassung.....	63
4.2	Sachliche Verflechtung.....	63
4.2.1	Zusammenfassung.....	65
III	Ertragsteuerliche Folgen der Betriebsaufspaltung vor der Unternehmensteuerreform 2008.....	66
1	Allgemeines.....	66
2	Gewinnermittlung	67
3	Buchführungs- und Bilanzierungspflicht des Besitzunternehmens	68
4	Umqualifizierung der Einkünfte des Besitzunternehmens.....	68
4.1	Allgemeines.....	68
4.2	Das Betriebsvermögen des Besitzunternehmens.....	69
4.2.1	Anteile an der Betriebskapitalgesellschaft als notwendiges Betriebsvermögen der Besitzpersonengesellschaft.....	69
4.2.2	Sonstiges Betriebsvermögen des Besitzunternehmens und Sonderbetriebsvermögen der Gesellschafter	71
4.3	Die Abfärbetheorie	73
4.4	Die Mitgegangenen-Mitgefangenen-These	74
5	Die korrespondierende Bilanzierung.....	75

6	Gewinnausschüttungen der Betriebs- oder der Besitzgesellschaft.	76
7	Gesellschafter-Geschäftsführergehälter und Pensionszusagen	77
8	Miet- und Pachtzahlungen.....	78
8.1	Unangemessen niedriger Miet- und Pachtzins	79
8.2	Unangemessen hoher Miet- und Pachtzins.....	80
9	Verlustverrechnungsmöglichkeiten	80
10	Sonderabschreibungen und Ansparabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe (§ 7 g EStG)	80
11	Rücklagenbildung nach § 6b EStG.....	82
12	Gewerbsteuerliche Einzelfragen.....	83
12.1	Erweiterte Gewerbeertragskürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG	83
12.2	Gewerbsteuerliches Schachtelprivileg.....	83
IV	Auswirkungen der Unternehmensteuerreform 2008 auf das Rechtsinstitut der Betriebsaufspaltung	85
1	Problem und Ziel der Unternehmensteuerreform 2008	85
2	Wesentliche Inhalte der Reform	86

3	Wirkung der erweiterten Hinzurechnungstatbestände nach § 8 Nr. 1 GewStG n. F. auf die Betriebsaufspaltung.....	88
4	Gewinnausschüttungen in der Betriebsaufspaltung	89
5	Zinsschranke und Betriebsaufspaltung.....	94
6	Zusammenfassung und Ausblick.....	96
	Quellenverzeichnis	107

Abbildungen

Abbildung 1: Besitz- und Betriebsunternehmen	20
Abbildung 2: Produktions- und Vertriebsgesellschaft.....	21
Abbildung 3: Unechte Betriebsaufspaltung	22
Abbildung 4: Umgekehrte Betriebsaufspaltung	23
Abbildung 5: Umgekehrte Betriebsaufspaltung	24
Abbildung 6: frühere vs. heutige Rechtsprechung	25
Abbildung 7: Der Nur-Besitz-Gesellschafter	27
Abbildung 8: Kapitalistische Betriebsaufspaltung.....	28
Abbildung 9: Beteiligungsidentität 1	50
Abbildung 10: Beteiligungsidentität 2	50
Abbildung 11: Beherrschungsidentität 1	52
Abbildung 12: Beherrschungsidentität 2	53
Abbildung 13: Beherrschungsidentität bei extrem unterschiedlichen Beteiligungen	54
Abbildung 14: Nur-Besitzgesellschafter	56
Abbildung 15: Nur-Betriebsgesellschafter und personelle Verflechtung	59
Abbildung 16: Mitgegangenen-Mitgefangenen-These	74

Tabellen

Tabelle 1: Zusammenfassung Personelle Verflechtung	63
Tabelle 2: Zusammenfassung sachliche Verflechtung.....	65
Tabelle 3: Vergleich der Gewinnausschüttungen der Betriebskapitalgesellschaft vor und nach der Unternehmensteuerreform 2008	91
Tabelle 4: Vergleich der Steuerbelastung der Gewinnausschüttung einer (Betriebs-) Kapitalgesellschaft an einen Gesellschafter ohne gewerbesteuerliche Hinzurechnungen	94

Abkürzungen

Abs.	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
BB	Betriebs Berater (Zeitschrift)
BetrVG	Betriebsverfassungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	nicht veröffentlichte Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (Zeitschrift)
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGH	Bundsggerichtshof
BGHZ	Entscheidungen des Bundesgerichtshofs in Zivilsachen
BMF	Bundesministerium der Finanzen
Bst.	Buchstabe
BStBl	Bundessteuerblatt (Zeitschrift)
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
bzw.	beziehungsweise
d.h.	das heißt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
Dok.Nr.	Dokumentennummer
Dr.	Doktor
DrittelbG	Drittelbeteiligungsgesetz
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)

EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift)
Est	Einkommensteuer
EstG	Einkommensteuergesetz
EstH	Einkommensteuerhilfe
EstR	Einkommensteuerrichtlinie
f.	folgende
ff.	fortfolgende
FG	Finanzgericht
FN	Fußnote
FR	Finanzrundschau
Gbr	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
gem.	gemäß
gesetzl.	gesetzlich
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GG	Grundgesetz
ggf.	gegebenenfalls
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	GmbH-Gesetz
GmbHR	GmbH-Rundschau (Zeitschrift)
GrS	Großer Senat
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
HGB	Handelsgesetzbuch
i.d.R	in der Regel
i.S.d.	im Sinne des/ der
i.S.v.	im Sinne von

IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V.
InsO	Insolvenzordnung
KapG	Kapitalgesellschaft
KG	Kommanditgesellschaft
KSt	Körperschaftsteuer
KStG	Körperschaftsteuergesetz
MitbestG	Mitbestimmungsgesetz
n. F.	neue Fassung
Nr.	Nummer
NWB	Neue Wirtschaftsbriefe (Zeitschrift)
OFH	Oberster Finanzhof
OHG	Offene Handelsgesellschaft
PersG	Personengesellschaft
RFH	Reichsfinanzhof
RFHE	Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des Reichsfinanzhofs
RStBl	Reichssteuerblatt
RZ	Randziffer
S.	Seite
sog.	so genannt
Soli	Solidaritätszuschlag
StAnpG	Steueranpassungsgesetz
Stbg	Steuerberatung (Zeitschrift)
StGB	Strafgesetzbuch
UntStRefG	Unternehmensteuerreformgesetz