

Felix Werthebach

Sonderbetriebsvermögen im Rahmen unternehmerischer Dispositionen über Sachgesamtheiten

MOREMEDIA



Springer Gabler

Forschungsreihe Rechnungslegung und Steuern

Reihe herausgegeben von

Guido Förster, Lehrstuhl für Betriebswirtschaftsle, Universität Düsseldorf, Düsseldorf, Nordrhein-Westfalen, Deutschland

Norbert Herzig, Allgemeine BWL und Steuerlehre, Universität zu Köln, Köln, Deutschland

Robert Ullmann, Lehrstuhl für BWL, insbesondere Betriebswirtschaftslehre Steuerwirkungen, Universität Augsburg, Augsburg, Bayern, Deutschland

Christoph Watrin, Institut für Unternehmensrechng, Universität Münster, Münster, Deutschland

In der Reihe werden innovative State-of-the-art Beiträge zur externen Rechnungslegung und Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre veröffentlicht. Sie ist offen für alle Forschungsmethoden. Die einzelnen Bände der Reihe sollen für Wissenschaftler, Politiker, Beraterschaft und Unternehmensvertreter gleichermaßen von Interesse sein. Das Herausgeberteam, die Professoren Dres. Norbert Herzig (Köln), Christoph Watrin (Münster), Guido Förster (Düsseldorf) und Robert Ullmann (Augsburg), blickt auf eine 50jährige Forschungstradition zurück und sichert ein breites Themen- und Methodenspektrum.

Weitere Bände in der Reihe <http://www.springer.com/series/12288>

Felix Werthebach

Sonderbetriebsvermögen im Rahmen unternehmeri- scher Dispositionen über Sachgesamtheiten



Springer Gabler

Felix Werthebach
Düsseldorf, Deutschland

D 61 Dissertation der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf

ISSN 2626-9554 ISSN 2626-9562 (electronic)
Forschungsreihe Rechnungslegung und Steuern
ISBN 978-3-658-31816-1 ISBN 978-3-658-31817-8 (eBook)
<https://doi.org/10.1007/978-3-658-31817-8>

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

© Der/die Herausgeber bzw. der/die Autor(en), exklusiv lizenziert durch Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH, ein Teil von Springer Nature 2020

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlags. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von allgemein beschreibenden Bezeichnungen, Marken, Unternehmensnamen etc. in diesem Werk bedeutet nicht, dass diese frei durch jedermann benutzt werden dürfen. Die Berechtigung zur Benutzung unterliegt, auch ohne gesonderten Hinweis hierzu, den Regeln des Markenrechts. Die Rechte des jeweiligen Zeicheninhabers sind zu beachten.

Der Verlag, die Autoren und die Herausgeber gehen davon aus, dass die Angaben und Informationen in diesem Werk zum Zeitpunkt der Veröffentlichung vollständig und korrekt sind. Weder der Verlag, noch die Autoren oder die Herausgeber übernehmen, ausdrücklich oder implizit, Gewähr für den Inhalt des Werkes, etwaige Fehler oder Äußerungen. Der Verlag bleibt im Hinblick auf geografische Zuordnungen und Gebietsbezeichnungen in veröffentlichten Karten und Institutionsadressen neutral.

Planung/Lektorat: Carina Reibold

Springer Gabler ist ein Imprint der eingetragenen Gesellschaft Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH und ist ein Teil von Springer Nature.

Die Anschrift der Gesellschaft ist: Abraham-Lincoln-Str. 46, 65189 Wiesbaden, Germany

Geleitwort

Sonderbetriebsvermögen kann bei unternehmerischen Dispositionen in Zusammenhang mit Personengesellschaften Probleme aufwerfen, da die Verfügungsbefugnis über das Gesellschaftsvermögen einerseits und das Sonderbetriebsvermögen andererseits in der Hand unterschiedlicher Akteure liegen. Bei der Übertragung von Vermögen aus der oder in die Personengesellschaft sowie der Übertragung eines Gesellschaftsanteils ist es deshalb nicht zwingend, dass etwa vorhandenes Sonderbetriebsvermögen zielgleich mitübertragen wird, sondern es kann auch der Wunsch bestehen, das Sonderbetriebsvermögen zurückzubehalten oder es zielabweichend zu übertragen. Hieraus können sich Rückwirkungen auf etwaige steuerliche Begünstigungen ergeben. Trotz der Bedeutung dieser Fragestellung fehlt bislang eine umfassende Untersuchung der daraus resultierenden Konsequenzen.

Mit seiner Untersuchung, die von der Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf im Sommersemester 2020 als Dissertation angenommen wurde, leistet Felix Werthebach einen wichtigen Beitrag zur Schließung dieser Forschungslücke. Er analysiert die ertragsteuerlichen Konsequenzen hinsichtlich des Sonderbetriebsvermögens bei Sachgesamtheitsdispositionen in Personengesellschaften (Betrieben, Teilbetrieben, Mitunternehmeranteilen und -teilanteilen) und entwickelt fallgruppenspezifische Optimierungsüberlegungen. Dazu werden zunächst die Tatbestandsvoraussetzungen von Sonderbetriebsvermögen konkretisiert, um es in der konkreten Entscheidungssituation rechtssicher identifizieren zu können. Sodann werden die pfadabhängigen ertragsteuerlichen Konsequenzen der Mitübertragung bzw. Zurückbehaltung des Sonderbetriebsvermögens bei den denkbaren Sachgesamtheitsdispositionen herausgearbeitet und aufbauend darauf Optimierungsüberlegungen entwickelt.

Besondere Akzente setzt die Untersuchung bei der Konkretisierung des für das Vorliegen von Sonderbetriebsvermögen erforderlichen Förderzusammenhangs mit dem Unternehmen sowie bei der umfassenden Ableitung von Optimierungsüberlegungen, welche die Pfadabhängigkeit dieser Handlungsalternativen hervortreten lassen, anderseits aber auch Ansatzpunkte für komplexitätsreduzierende Heuristiken eröffnen.

Die Ergebnisse dieser wissenschaftlich ebenso bedeutsamen wie praxisrelevanten Untersuchung sind daher nicht nur für Hochschullehrer von Interesse, sondern gerade auch für steuerliche Berater, Richter und Angehörige der Finanzverwaltung, die mit der Besteuerung von Personengesellschaften befasst sind.

Düsseldorf
im Mai 2020

Prof. Dr. Guido Förster

Vorwort

Die vorliegende Untersuchung wurde im Sommersemester 2020 von der Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf als Dissertation angenommen. Gesetzgebung, Rechtsprechung, Verwaltungsauffassung und Literatur konnten bis zum 20. Dezember 2019 berücksichtigt werden.

Mein herzlichster Dank gilt allen voran meinem Doktorvater, Herrn *Professor Dr. Guido Förster*, einerseits für das mir durch die Annahme als Doktoranden ausgesprochene Vertrauen und andererseits für seine allzeit große Bereitschaft zur fachlichen und persönlichen Unterstützung sowie den mir gewährten wissenschaftlichen Freiraum, der wesentlich zum Gelingen dieses Projekts beigetragen hat. Herrn *Professor Dr. Christoph Börner* danke ich für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens, Frau *Professorin Dr. Barbara Weißenberger* für die Übernahme des Vorsitzes in der Prüfungskommission.

Überdies gilt mein Dank den Kolleginnen und Kollegen vom Lehrstuhl für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre der Heinrich-Heine-Universität für die stets angenehme und freundschaftliche Zusammenarbeit, namentlich den Damen *Laura Kandziora* und *Susanne Beer* sowie den Herren *Dr. Carsten Erb*, *Dr. Felix Staaden*, *Dr. Felix Moritz*, *Tobias Dominik von Cölln*, *Daniel Schwarz*, *Karsten Lentz*, *Mustafa Sezer*, *Maximilian Benke*, *Nicolas Brüggén* und *Kadir Akgün*.

Den studentischen und wissenschaftlichen Hilfskräften des Lehrstuhls danke ich für ihre unermüdlichen Recherche- und Kopiertätigkeiten. Ein besonderer Dank gilt auch Frau *Birgit Knoke*, die mit ihrer Menschlichkeit und Einsatzbereitschaft wesentlich zur harmonischen Atmosphäre am „Steuerlehrstuhl“ beiträgt und stets mit Hilfe zur Seite steht. Den Kollegen am *Institut für Steuerrecht der Universität zu Köln*, insbesondere den Herren *Frederik Schildgen* und *Gary Rüsçh* danke ich ferner dafür, dass Sie mir neben ihrer Diskussionsbereitschaft jederzeit Zugang zu Quellen aus ihrer hervorragend ausgestatteten Bibliothek ermöglicht haben.

Als Letztes gilt mein Dank meinen Eltern *Volker* und *Rita Werthebach*, meinem Bruder *Moritz* und meiner Partnerin *Laura*, die mich stets durch alle Hoch- und Tiefphasen, die ein derart umfangreiches Forschungsprojekt mit sich bringen, begleitet und allzeit unterstützt haben.

Düsseldorf
im Juni 2020

Felix Werthebach

Inhaltsverzeichnis

1	Grundlegung	1
1.1	Problemstellung	1
1.1.1	Rechtsgeschichtliche Entwicklung und Grundbegriff des SBV	1
1.1.2	SBV im Rahmen unternehmerischer Dispositionen	7
1.1.2.1	Begriffliche Abgrenzung	7
1.1.2.1.1	Dispositionsbegriff	7
1.1.2.1.2	Dispositionobjekte	8
1.1.2.1.3	Dispositiongruppen	9
1.1.2.2	Zurückbehalt von SBV	11
1.1.2.2.1	Terminologie	11
1.1.2.2.2	Mögliche Motive	12
1.1.2.3	Mitübertragung von SBV	14
1.1.2.3.1	Terminologie	14
1.1.2.3.2	Mögliche Motive	15
1.1.3	Mitübertragung und Zurückbehalt von SBV als betriebswirtschaftliches Entscheidungs- und Optimierungsproblem	16
1.2	Stand der Forschung	17
1.3	Abgrenzung des Untersuchungsgegenstandes	20
1.3.1	Untersuchungsziel	20
1.3.2	Fallgruppensystematisierung	22
1.3.3	Gang der Untersuchung	22
1.3.4	Untersuchungsprämissen	23
1.3.4.1	Tatbestandliche Prämissen	23
1.3.4.1.1	Gesellshafterebene	23

1.3.4.2	Dispositionsebene.	25
1.3.4.3	Normative Prämissen	26
2	Determinanten der Identifikation von SBV	29
2.1	Tatbestand des SBV	29
2.1.1	Vorliegen von Wirtschaftsgütern im Rechtskreis des Mitunternehmers	29
2.1.1.1	Wirtschaftsgutfähigkeit.	29
2.1.1.2	Steuerrechtliche Kriterien eines Wirtschaftsgutes	31
2.1.2	Zurechnung zum Mitunternehmer.	33
2.1.3	Sachzusammenhang zwischen Wirtschaftsgut und betrieblicher Sphäre.	34
2.1.3.1	Vorüberlegungen.	34
2.1.3.2	Deskriptive Variablen des Sachzusammenhangs	35
2.1.3.2.1	Eignung des Wirtschaftsgutes zur Förderung des Unternehmens	35
2.1.3.2.2	Effekt auf die Unternehmenssphäre	37
2.1.3.2.3	Kausalität	38
2.1.3.2.4	Anknüpfungspunkt in der Unternehmenssphäre	38
2.1.3.2.5	Intensität.	40
2.1.3.3	Zwischenergebnis: Die Intensität des Sachzusammenhangs als Kernelement des SBV-Tatbestandes.	44
2.1.3.3.1	Konkretisierungsbedürftigkeit.	44
2.1.3.3.2	Bestehende Ansätze einer Abgrenzung	46
2.1.3.4	Eigener Ansatz: Objektivierung des Dienens- und Förderungszusammenhangs.	48
2.1.3.4.1	„Dienen“.	48
2.1.3.4.2	„Fördern“.	49
2.1.3.4.3	„Mittelbare Effekte oder Reflexwirkungen“.	50
2.1.3.4.4	Zusammenfassung	51
2.1.3.5	Zwischenergebnis.	52

2.1.4	Rechtsfolge des Sachzusammenhangs	54
2.1.4.1	Notwendiges Sonderbetriebsvermögen	54
2.1.4.2	Kein notwendiges Sonderbetriebsvermögen	57
2.1.4.2.1	Gewillkürtes Sonderbetriebsvermögen	57
2.1.4.2.2	(Notwendiges) Privatvermögen ...	63
2.1.5	Zwischenergebnis: Die Verwirklichung des SBV-Tatbestandes	63
2.2	Inhaltliche Abbildung des SBV	66
2.2.1	Einfacher SBV-Tatbestand.	66
2.2.1.1	Ökonomische Qualifikation des Wirtschaftsgutes	66
2.2.1.1.1	Wesentliche Betriebsgrundlage ...	66
2.2.1.1.2	Neutrales Wirtschaftsgut	75
2.2.1.2	Sonderbilanzierung.	76
2.2.1.2.1	Allgemeine Grundsätze	76
2.2.1.2.2	Abstimmungsfragen zwischen Gesellschaft und Mitunternehmer	78
2.2.2	Mehrfacher SBV-Tatbestand	80
2.2.2.1	Mehrere Wirtschaftsgüter gleichen Sachzusammenhangs	80
2.2.2.2	Mehrfacher Sachzusammenhang des gleichen Wirtschaftsgutes.	85
2.2.2.2.1	Schwester- Personengesellschaften	85
2.2.2.2.2	Doppelstöckige Personengesellschaften	87
2.2.2.2.3	Eigenbetrieb	91
2.3	Zwischenergebnis.	91
3	Determinanten der steuerlichen Bewegungskonsequenzen von SBV	95
3.1	Ertragsteuerliche Grundtatbestände der Bewegung von betrieblichem Vermögen	95
3.1.1	Disposition über Sachgesamtheiten.	95
3.1.1.1	Übertragung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten.	95

3.1.1.1.1	Einbringungstatbestand gem. §§ 20, 24 UmwStG.	95
3.1.1.1.2	Verbleibende Dispositionsfälle in der Gruppe	99
3.1.1.1.3	Auslegungsstand des Begriffs der wesentlichen Betriebsgrundlage.	100
3.1.1.1.4	Temporale Dimension der Einbringungsnormen	101
3.1.1.2	Übertragung gegen sonstiges Entgelt	104
3.1.1.2.1	Veräußerungstatbestand des § 16 EStG	104
3.1.1.2.2	Verbleibende Dispositionsfälle der Gruppe	106
3.1.1.2.3	Auslegungsstand des Begriffs der wesentlichen Betriebsgrundlage	107
3.1.1.2.4	Temporale Dimension der Veräußerungsnorm	108
3.1.1.3	Unentgeltliche Übertragung	111
3.1.1.3.1	Übertragungstatbestand des § 6 III EStG	111
3.1.1.3.2	Verbleibende Dispositionsfälle in der Gruppe	112
3.1.1.3.3	Auslegungsstand des Begriffs der wesentlichen Betriebsgrundlage.	115
3.1.1.3.4	Temporale Dimension des § 6 III EStG	116
3.1.1.4	Übertragung gegen Minderung von Gesellschaftsrechten.	117
3.1.1.4.1	Realteilungstatbestand gem. § 16 III 2 ff. EStG.	117
3.1.1.4.2	Verbleibende Dispositionsfälle in der Gruppe	119
3.1.1.4.3	Auslegungsstand des Begriffs der wesentlichen Betriebsgrundlage.	121

	3.1.1.4.4	Temporale Dimension der Realteilungsvorschriften	121
3.1.2		Disposition einzelner Wirtschaftsgüter	126
	3.1.2.1	Entnahme gem. § 6 I Nr. 4 EStG	126
	3.1.2.2	Überführung gem. § 6 V 1, 2 EStG	127
	3.1.2.3	Übertragung gem. § 6 V 3 EStG	129
	3.1.2.4	Veräußerung gem. §§ 2 II 1 Nr. 1, 4 I, 15 EStG	132
3.2		Normatives Verhältnis der sachgesamtheitlichen Dispositionsgruppen zu den Bewegungsmöglichkeiten von SBV	133
	3.2.1	Vorbemerkung	133
	3.2.2	Verhältnis zwischen den §§ 20, 24 UmwStG und buchwertneutralen Übertragungstatbeständen	135
		3.2.2.1 Übertragungen gem. § 6 V EStG	135
		3.2.2.2 Übertragungen gem. § 6 III EStG	137
		3.2.2.3 Realteilungen gem. § 16 III 2 ff. EStG	138
	3.2.3	Verhältnis zwischen den §§ 20, 24 UmwStG und Realisationstatbeständen	139
		3.2.3.1 Entnahme gem. § 6 I Nr. 4 EStG	139
		3.2.3.2 Betriebsaufgabe gem. § 16 III 1 EStG	140
		3.2.3.3 Veräußerungen gem. § 16 I, II EStG	141
		3.2.3.4 Veräußerungen gem. §§ 2 II 1 Nr. 1, 4 I, 15 EStG	142
	3.2.4	Verhältnis zwischen § 16 I EStG und buchwertneutralen Übertragungstatbeständen	143
		3.2.4.1 Übertragungen gem. § 6 V EStG	143
		3.2.4.2 Übertragungen gem. § 6 III EStG	145
		3.2.4.3 Realteilung gem. § 16 III 2 ff. EStG	145
	3.2.5	Verhältnis zwischen § 16 I EStG und Realisationstatbeständen	147
		3.2.5.1 Entnahme gem. § 6 I Nr. 4 EStG	147
		3.2.5.2 Betriebsaufgabe gem. § 16 III 1 EStG	147
		3.2.5.3 Veräußerung gem. §§ 2 II 1 Nr. 1, 4 I, 15 EStG	148
	3.2.6	Verhältnis zwischen § 16 III 2 ff. EStG und buchwertneutralen Übertragungstatbeständen	149
		3.2.6.1 Übertragungen gem. § 6 V EStG	149

	3.2.6.2 Übertragungen gem. § 6 III EStG	150
3.2.7	Verhältnis zwischen § 16 III 2 ff. EStG und Realisationstatbeständen	151
	3.2.7.1 Entnahme gem. § 6 I Nr. 4 EStG	151
	3.2.7.2 Veräußerung gem. §§ 2 II 1 Nr. 1, 4 I, 15 EStG	152
3.2.8	Verhältnis zwischen § 6 III EStG und buchwertneutralen Übertragungstatbeständen.	153
3.2.9	Verhältnis zwischen § 6 III EStG und Realisationstatbeständen	156
	3.2.9.1 Entnahme gem. § 6 I Nr. 4 EStG	156
	3.2.9.2 Veräußerung gem. §§ 2 II 1 Nr. 1, 4 I, 15 EStG	157
	3.2.9.3 Betriebsaufgabe gem. § 16 III 1 EStG	158
3.2.10	Zwischenergebnis	159
3.3	Einfluss der Bewegung von SBV auf die Disposition der Sachgesamtheit.	162
3.3.1	Vorherige Bewegungen	162
	3.3.1.1 Bewegung von Einzelwirtschaftsgütern	162
	3.3.1.2 Bewegung von Teilbetrieben	166
3.3.2	Zeitgleiche Bewegungen	167
	3.3.2.1 Bewegung unwesentlicher Betriebsgrundlagen.	167
	3.3.2.2 Bewegung wesentlicher Betriebsgrundlagen.	169
	3.3.2.2.1 Einbringungen	169
	3.3.2.2.2 Veräußerungen	175
	3.3.2.2.3 Unentgeltliche Übertragungen.	179
	3.3.2.2.4 Realteilungen	184
	3.3.2.3 Bewegung von Teilbetrieben im SBV	186
	3.3.2.3.1 Bewegung nach §§ 20, 24 UmwStG.	186
	3.3.2.3.2 Bewegung nach § 16 I EStG	188
	3.3.2.3.3 Bewegung nach § 6 III EStG	189
	3.3.2.3.4 Bewegung nach § 16 III 2 ff. EStG	190
3.3.3	Nachträgliche Bewegungen.	191

3.4	Zwischenergebnis.	192
3.4.1	Zusammenfassung bisheriger Erkenntnisse	192
3.4.2	Folgefragen	198
3.4.2.1	Notwendigkeit einer quantitativen Wesentlichkeit	198
3.4.2.2	Notwendigkeit einer funktionalen Wesentlichkeit	201
3.4.2.3	Einbezug stiller Reserven dem Grunde nach	203
3.4.2.4	Besonderheiten bei teilentgeltlichen Vorgängen.	203
3.4.2.5	Teilbetriebsfiktion.	204
3.5	Gesamt-Ertragsteuerliche Konsequenzen der Bewegungsmöglichkeiten des SBV	204
3.5.1	Bewegung von Einzelwirtschaftsgütern	204
3.5.1.1	Entnahme	204
3.5.1.1.1	Bewegungsinduzierte Steuerbelastungen	204
3.5.1.1.2	Steuerbelastungen im Nachgang an die Entnahme.	213
3.5.1.1.3	Risiken der Entnahme	213
3.5.1.2	Überführung gem. § 6 V 1, 2 EStG	215
3.5.1.2.1	Bewegungsinduzierte Steuerbelastungen	215
3.5.1.2.2	Steuerbelastungen im Nachgang an die Überführung	216
3.5.1.2.3	Risiken der Überführung	217
3.5.1.3	Übertragung gem. § 6 V 3 EStG.	219
3.5.1.3.1	Bewegungsinduzierte Steuerbelastungen	219
3.5.1.3.2	Steuerbelastungen im Nachgang an die Übertragung.	220
3.5.1.3.3	Risiken der Übertragung	221
3.5.1.4	Veräußerung gem. §§ 2 II 1 Nr. 1, 4 I, 15 EStG	223
3.5.1.4.1	Bewegungsinduzierte Steuerbelastungen	223

	3.5.1.4.2	Steuerbelastungen im Nachgang an die Veräußerung	226
	3.5.1.4.3	Risiken der Veräußerung	227
	3.5.1.5	Verbleib im nämlichen SBV	228
	3.5.1.5.1	Übertragung von Gesamteinheiten	228
	3.5.1.5.2	Übertragung von Teileinheiten	229
3.5.2		Bewegung von Teilbetrieben	231
	3.5.2.1	Bewegungsinduzierte Steuerbelastungen	231
	3.5.2.2	Senkungsmöglichkeiten	232
	3.5.2.3	Steuerbelastungen im Nachgang an die Bewegung	233
	3.5.2.4	Risiken der Bewegung	233
4		Optimierung der steuerlichen Konsequenzen auf Dispositions- und SBV-Ebene	235
4.1		Fallgruppensystematisierung	235
	4.1.1	Fallgruppen des Zurückbehalts	235
	4.1.1.1	Vollständiger Zurückbehalt	235
	4.1.1.2	Partieller Zurückbehalt	236
	4.1.2	Fallgruppen der Mitübertragung	237
	4.1.2.1	Grundlagen	237
	4.1.2.2	Partielle Mitübertragung	238
	4.1.2.3	Vollständige Mitübertragung	238
	4.1.2.3.1	Zielgleichheit	238
	4.1.2.3.2	Zielverschiedenheit	240
	4.1.3	Zusammenfassung und Handlungsmuster	241
4.2		Steuerliches Zielsystem	244
	4.2.1	Strukturziele	244
	4.2.2	Prozessziele	246
	4.2.2.1	Allgemeine Prozessziele	246
	4.2.2.2	Steuerliche Prozessziele	247
	4.2.2.2.1	Vermeidung originärer Steuerbelastungen	247
	4.2.2.2.2	Minimierung laufender Steuerbelastungen	249
	4.2.2.2.3	Erhalt einer größtmöglichen Unabhängigkeit	250

	4.2.2.2.4	Sicherung von Steuererminderungspotenzial	250
	4.2.2.2.5	Risikominimierung.	252
	4.2.2.2.6	Zusammenfassung	253
4.2.3		Zielbeziehungen	254
	4.2.3.1	Arten von Zielbeziehungen	254
	4.2.3.2	Zielübergreifende Beziehungen	255
	4.2.3.3	In-sich-Beziehungen.	256
	4.2.3.4	Zielhierarchie	257
	4.2.3.5	Mathematische Formalisierung	258
4.2.4		Zusammenfassung.	259
4.3		Messung der Entscheidungsalternativen anhand der definierten Zielvorstellungen	260
4.3.1		Einzelwirtschaftsgüter.	260
	4.3.1.1	Vermeidung originärer Steuerbelastungen	260
		4.3.1.1.1 SBV-Ebene.	260
		4.3.1.1.2 Dispositionsebene	261
	4.3.1.2	Steuroptimale Fruchtziehung	261
	4.3.1.3	Erhalt einer größtmöglichen Unabhängigkeit	262
	4.3.1.4	Sicherung von Steuererminderungspotenzial	262
		4.3.1.4.1 Freibetrags- und Tarifregelungen	262
		4.3.1.4.2 Bilanzielle Minderungen	263
	4.3.1.5	Risikominimierung.	265
		4.3.1.5.1 Compliance-Risiken.	265
		4.3.1.5.2 Handlungsrisiken	267
4.3.2		Teilbetriebe	268
	4.3.2.1	Vermeidung originärer Steuerbelastungen	268
		4.3.2.1.1 SBV-Ebene.	268
		4.3.2.1.2 Dispositionsebene	268
	4.3.2.2	Steuroptimale Fruchtziehung	269
	4.3.2.3	Erhalt einer größtmöglichen Unabhängigkeit	269
	4.3.2.4	Sicherung von Steuererminderungspotenzial	269
		4.3.2.4.1 Freibetrags- und Tarifregelungen	269

	4.3.2.4.2	Bilanzielle Minderungen	270
	4.3.2.5	Risikominimierung	270
4.4		Optimale Handlungsmöglichkeiten im Erstdispositionsfall	271
	4.4.1	Vollständiger Zurückbehalt	271
	4.4.1.1	Einzelwirtschaftsgüter	271
	4.4.1.1.1	Disposition über Gesamteinheiten	271
	4.4.1.1.2	Disposition über Teileinheiten	276
	4.4.1.2	Teilbetriebe	281
	4.4.1.3	Zusammenfassung	281
	4.4.2	Partieller Zurückbehalt	283
	4.4.2.1	Einzelwirtschaftsgüter	283
	4.4.2.1.1	Einbringungen	283
	4.4.2.1.2	Veräußerungen	284
	4.4.2.1.3	Unentgeltliche Übertragungen	285
	4.4.2.1.4	Realteilungen	286
	4.4.2.2	Teilbetriebe	287
	4.4.2.3	Zusammenfassung	288
	4.4.3	Partielle Mitübertragung	288
	4.4.3.1	Einzelwirtschaftsgüter	288
	4.4.3.1.1	Einbringungen	288
	4.4.3.1.2	Veräußerungen	289
	4.4.3.1.3	Unentgeltliche Übertragungen	290
	4.4.3.1.4	Realteilungen	291
	4.4.3.2	Teilbetriebe	292
	4.4.3.2.1	Einbringungen	292
	4.4.3.2.2	Veräußerungen	293
	4.4.3.2.3	Unentgeltliche Übertragungen	294
	4.4.3.2.4	Realteilung	295
	4.4.3.3	Zusammenfassung	296
	4.4.4	Vollständige, zielgleiche Mitübertragung	296
	4.4.4.1	Fremde Gesellschaft als Empfänger-Betriebsvermögen	296
	4.4.4.1.1	Einzelwirtschaftsgüter	296
	4.4.4.1.2	Teilbetriebe	299
	4.4.4.1.3	Zusammenfassung	300
	4.4.4.2	SBV eines anderen Mitunternehmers bei einer Schwester-Personengesellschaft als Empfänger-Betriebsvermögen	301

	4.4.4.2.1	Einzelwirtschaftsgüter	301
	4.4.4.2.2	Teilbetriebe.	302
	4.4.4.2.3	Zusammenfassung	302
4.4.5		Vollständige, zielverschiedene Mitübertragung	303
	4.4.5.1	Fremde Gesellschaft als Empfänger-Betriebsvermögen	303
	4.4.5.1.1	Einzelwirtschaftsgüter	303
	4.4.5.1.2	Teilbetriebe.	305
	4.4.5.1.3	Zusammenfassung	305
	4.4.5.2	SBV eines anderen Mitunternehmers bei einer fremden Personengesellschaft als Empfänger-Betriebsvermögen	306
	4.4.5.2.1	Einzelwirtschaftsgüter	306
	4.4.5.2.2	Teilbetriebe.	307
	4.4.5.2.3	Zusammenfassung	308
	4.4.5.3	SBV eines anderen Mitunternehmers bei der Ursprungs-Personengesellschaft	309
	4.4.5.4	Privatvermögen eines Dritten.	310
	4.4.5.4.1	Einzelwirtschaftsgüter	310
	4.4.5.4.2	Teilbetriebe.	311
	4.4.5.4.3	Zusammenfassung	312
4.5		Überprüfung des Optimums im Folgedispositionsfall	313
	4.5.1	Vorüberlegung	313
	4.5.2	Vollständiger Zurückbehalt im Rahmen der Erstdisposition.	314
	4.5.2.1	Erstdisposition einer Gesamteinheit.	314
	4.5.2.2	Erstdisposition einer Teileinheit.	315
	4.5.3	Partieller Zurückbehalt im Rahmen der Erstdisposition.	316
	4.5.4	Partielle Mitübertragung im Rahmen der Erstdisposition.	319
	4.5.5	Vollständige, zielgleiche Mitübertragung im Rahmen der Erstdisposition.	320
	4.5.6	Vollständige, zielverschiedene Mitübertragung im Rahmen der Erstdisposition.	321

5	Schlussbetrachtung	325
5.1	Zusammenfassung wesentlicher Untersuchungsergebnisse.....	325
5.2	Sensitivitätsanalyse	330
5.2.1	Variation des Risikos.....	330
5.2.2	Variation des Zeitpunktes	330
5.2.3	Variation des Zurückbehalts- oder Mitübertragungssubstrates.....	332
5.2.4	Gesamtwürdigung	333
5.3	Steuersystematische Folgerungen	333
	Literaturverzeichnis	337

Abkürzungsverzeichnis

A	Abschnitt
ABl.	Amtsblatt der Europäischen Union (Zeitschrift)
a. A.	andere Auffassung
a. a. O.	am angegebenen Ort
a. F.	alte Fassung
a. M.	am Main
Abb.	Abbildung
Abs.	Absatz
AE ErbSt	Anwendungserlass zur Erbschaftsteuer
AG	Aktiengesellschaft
Anh.	Anhang
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung
Apr.	April
Art.	Artikel
AT	Allgemeiner Teil
Aufl.	Auflage
Aug.	August
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BC	Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling (Zeitschrift)
BBK	Buchführung, Bilanzierung, Kostenrechnung (Zeitschrift)
Bd.	Band
BeBiKo	Beck'scher Bilanzkommentar (Kommentar)
BeckOK	Beck'scher Online-Kommentar (Kommentar)
BeckRS	Beck-Rechtsprechung (Online-Datenbank)
BeckVerw	Beck-Verwaltungsanweisung (Online-Datenbank)

Beih.	Beihefter
ber.	berichtigt
BeSt	Beratersicht zur Steuerrechtsprechung (Zeitschrift)
BewG	Bewertungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BFH-NV	Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (Zeitschrift)
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI. I	Bundesgesetzblatt Teil I (Zeitschrift)
BGH	Bundesgerichtshof
BilR	Bilanzrecht
BilStR	Bilanzsteuerrecht
BMF	Bundesfinanzministerium
BR-Drs.	Drucksache des Deutschen Bundesrates
bspw.	beispielsweise
BStBl. I	Bundessteuerblatt I (Zeitschrift)
BStBl. II	Bundessteuerblatt II (Zeitschrift)
BStBl. III	Bundessteuerblatt III (Zeitschrift)
BT-Drs.	Drucksache des Deutschen Bundestages
Buchst.	Buchstabe
BV	Betriebsvermögen
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Entscheidungssammlung des Bundesverfassungsgerichts (Zeitschrift)
BWNotZ	Zeitschrift für das Notariat in Baden-Württemberg (Zeitschrift)
bzgl.	bezüglich
bzw.	beziehungsweise
ca.	cirka
d. h.	das heißt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
Dez.	Dezember
DM	Deutsche Mark
DNotZ	Deutsche Notar-Zeitschrift (Zeitschrift)
DStJG	Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht – Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
DStZ	Deutsche Steuerzeitung (Zeitschrift)

e. V.	eingetragener Verein
E/B/J/S	Ebenroth/Boujong/Joost/Strohn (Kommentar)
EBITDA	<i>Earnings before interest, taxes, depreciation and amortisation</i> (Gewinn vor Zinsaufwendungen, Steuern, Abschreibungen und sonstigen Finanzierungsaufwendungen)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift)
EG	Europäische Gemeinschaft
EGKStRG	Einführungsgesetz zum Körperschaftsteuer-Reformgesetz
Einf.	Einführung
ErbR	Erbrecht
ErbSt	Erbschaftsteuer
ErbStB	Der Erbschaftsteuer-Berater (Zeitschrift)
ErbStG	Erbschaftsteuergesetz
ErbStR	Erbschaftsteuer-Richtlinien
Erg.-Lfg.	Ergänzungslieferung
Est	Einkommensteuer
EstB	Der Ertrag-Steuerberater (Zeitschrift)
EstG	Einkommensteuergesetz
EstH	Einkommensteuer-Hinweise
EstR	Einkommensteuer-Richtlinien
et al.	<i>et alii</i> (und andere)
etc.	<i>et cetera</i> (und die übrigen)
EuGH	Europäischer Gerichtshof
f.	folgende
ff.	fortfolgende
Feb.	Februar
FG	Finanzgericht
FGO	Finanzgerichtsordnung
Fn.	Fußnote
FR	FinanzRundschau Ertragsteuerrecht (Zeitschrift)
FS	Festschrift
Fusions-RL	Fusions-Richtlinie
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
gem.	gemäß
GesR	Gesellschaftsrecht
GewStG	Gewerbsteuergesetz
ggf.	gegebenenfalls
GG	Grundgesetz

ggü.	gegenüber
GHV	Gesamthandsvermögen
GiG	Geschäftsveräußerung im Ganzen
gl. A.	gleicher Ansicht
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH-Gesetz)
GmbHR	GmbH-Rundschau (Zeitschrift)
GmbH-StB	GmbH-Steuerberater (Zeitschrift)
GmbH & Co. KG	Gesellschaft mit beschränkter Haftung & Compagnie Kommanditgesellschaft
GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz
GrS	großer Senat
grds.	grundsätzlich
GS	Gedächtnisschrift
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)
H	Hinweis
HB	Handbuch
HdB	Handbuch
H/H/R	Herrmann/Heuer/Raupach (Kommentar)
H/H/Sp	Hübschmann/Hepp/Spitaler (Kommentar)
h. M.	herrschende Meinung
HGB	Handelsgesetzbuch
HFR	Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
Hrsg.	Herausgeber
Hs.	Halbsatz
i. d. F.	in der Fassung
i. d. R.	in der Regel
i. E.	im Ergebnis
i. H. d.	in Höhe des
i. H. v.	in Höhe von
i. S. d.	im Sinne des
i. S. v.	im Sinne von
i. Ü.	im Übrigen
i. V. m.	in Verbindung mit
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer
IFRS	International Financial Reporting Standards
IFSt	Institut Finanzen und Steuern

INF	Die Information für Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (Zeitschrift)
insb.	insbesondere
IStr	Internationales Steuerrecht (Zeitschrift)
Jan.	Januar
JbFStR	Jahrbuch der Fachanwälte für Steuerrecht
jm	Juris-Monatszeitschrift (Zeitschrift)
JStG	Jahressteuergesetz
Jun.	Juni
Jul.	Juli
Jur.	juristische
JurisPR-SteuerR	Juris-Praxisreport Steuerrecht (Zeitschrift)
Kap.	Kapitel
KapG	Kapitalgesellschaft
K/C/S/S	Korn/Carlé/Stahl/Strahl (Kommentar)
KG	Kommanditgesellschaft
KindRG	Kindschaftsrechtsreformgesetz
Kösd	Kölner Steuerdialog (Zeitschrift)
Konzern-StR	Konzernsteuerrecht
K/S/M	Kirchhof/Söhn/Mellinghoff (Kommentar)
KSt	Körperschaftsteuer
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KStR	Körperschaftsteuerrichtlinien
L/B/P	Littmann/Bitz/Pust (Kommentar)
lt.	laut
m. a. W.	mit anderen Worten
m. E.	meines Erachtens
m. w. N.	mit weiteren Nachweisen
Mär.	März
MittBayNot	Mitteilungen des bayerischen Notarvereins (Zeitschrift)
mgl.	möglicherweise
Mrd.	Milliarden
MüKomm	Münchener Kommentar (Kommentar)
NJW	Neue Juristische Wochenschrift (Zeitschrift)
Nov.	November
Nr.	Nummer
NWB	NWB Steuer- und Wirtschaftsrecht (Zeitschrift)
NWB-EV	NWB – Erben und Vermögen (Zeitschrift)

NZG	Neue Zeitschrift für Gesellschaftsrecht (Zeitschrift)
o. g.	oben genannt(e)
OFD	Oberfinanzdirektion
OHG	Offene Handelsgesellschaft
OLG	Oberlandesgericht
Okt.	Oktober
OVG	Oberverwaltungsgericht
PersG	Personengesellschaft
PKW	Personenkraftwagen
R	Richtlinie
Rdn.	Randnummer
Rdnr.	Randnummer
Rev.	Revision
RFH	Reichsfinanzhof
RGBl.	Reichsgesetzblatt
R/H/L	Rödder/Herlinghaus/van Lishaut (Kommentar)
rkr.	Rechtskräftig
Rn.	Randnummer
Rspr.	Rechtsprechung
RStBl.	Reichssteuerblatt (Zeitschrift)
Rz.	Randziffer
S.	Seite
s. o.	siehe oben
SBA	Sonderbetriebsausgabe
SBE	Sonderbetriebseinnahme
SBV	Sonderbetriebsvermögen
Sep.	September
SEStEG	Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften
S/H/S	Schmitt/Hörtnagl/Stratz (Kommentar)
sog.	sogenannt
st. Rspr.	ständige Rechtsprechung
StÄndG	Steueränderungsgesetz
StB	Steuerberater
StB	Der Steuerberater (Zeitschrift)
Stbg.	Die Steuerberatung (Zeitschrift)
StbJb	Steuerberater-Jahrbuch
StBp.	Die steuerliche Betriebsprüfung (Zeitschrift)

StEntlG	Steuerentlastungsgesetz
SteuK	Steuerrecht kurzgefaßt (Zeitschrift)
StuB	Unternehmensteuern und Bilanzen (Zeitschrift)
StuW	Steuer und Wirtschaft (Zeitschrift)
Tz.	Textziffer
u.	und
u. a.	und andere
u. a.	unter anderem
Ubg.	Die Unternehmensbesteuerung (Zeitschrift)
UmwBerG	Umwandlungs-Bereinigungs-Gesetz
UmwG	Umwandlungsgesetz
UmwR	Umwandlungsrecht
UmwSt-Erl.	Umwandlungssteuererlass
UmwStG	Umwandlungssteuergesetz
UntSt	Unternehmensteuer
UntStFG	Gesetz zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts
UntStR	Unternehmensteuerrecht
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
UStB	Der Umsatzsteuer-Berater (Zeitschrift)
UStG	Umsatzsteuergesetz
v.	vom
Verl.	Verlag
VG	Vermögensgegenstand
vgl.	vergleiche
VwVfG	Verwaltungsverfahrensgesetz
W/S/M/H	Wendt/Suchanek/Möllmann/Heinemann (Kommentar)
WG	Wirtschaftsgut
Wpg.	Die Wirtschaftsprüfung (Zeitschrift)
z. B.	zum Beispiel
ZEV	Zeitschrift für Erbrecht und Vermögensnachfolge (Zeitschrift)
ZfB	Zeitschrift für Betriebswirtschaft (Zeitschrift)
ZfBf	Zeitschrift für Betriebswirtschaftliche Forschung (Zeitschrift)
ZFO	Zeitschrift für Führung und Organisation (Zeitschrift)
ZGR	Zeitschrift für Unternehmens- und Gesellschaftsrecht (Zeitschrift)
zust.	zustimmend
zVE	zu versteuerndes Einkommen

Symbolverzeichnis

§	Paragraph
Σ	Summe
t	Summen-Anfangsperiode t
n	Summen-Endperiode n
i	Marktzinssatz
BT	Begünstigungen durch Tarifregelungen und Freibeträge
BB	Begünstigungen durch bilanzielle Gewinnminderungen
SD	Auf Dispositionsebene über die dispositionsgruppeninhärente Steuerbelastung hinausgehende Steuerzahlungen
$SSBV$	Auf SBV-Ebene entstehende Steuerbelastungen
$RCOMP$	Risikofaktor der steuerlichen Nichtanerkennung der Disposition aufgrund der SBV-Bewegung

Abbildungsverzeichnis

Abb. 1.1	Fallgruppensystematisierung der Untersuchung	22
Abb. 2.1	Beziehung zwischen Wirtschaftsgut und betrieblicher Sphäre	52
Abb. 2.2	Identifikation des SBV-Tatbestandes	64
Abb. 2.3	Einfacher SBV-Identifikationsprozess	92
Abb. 3.1	Dispositionsmöglichkeiten einer Sachgesamtheit	125
Abb. 3.2	Lösungsansatz der Auswirkungen von SBV-Bewegungen auf Dispositionsgruppen	135
Abb. 3.3	Relevante Normverhältnisse bei Bewegungen von Einzelwirtschaftsgütern	160
Abb. 3.4	Relevante Normverhältnisse bei Bewegungen von Teilbetrieben	161
Abb. 3.5	Gesamthandsbilanz der A-GmbH & Co. KG	174
Abb. 3.6	Sonderbilanz des A	174
Abb. 3.7	Steuerliche Konsequenzen der SBV-Bewegung von Einzelwirtschaftsgütern auf Dispositionsebene	194
Abb. 3.8	Steuerliche Konsequenzen der SBV-Bewegung von Teilbetrieben auf Dispositionsebene	195
Abb. 3.9	Auswirkungen der Determinanten auf die Handlungsmöglichkeiten des Mitunternehmers	197
Abb. 4.1	Zurückbehalt und Mitübertragungsmöglichkeiten von Einzelwirtschaftsgütern	242
Abb. 4.2	Zurückbehalt und Mitübertragungsmöglichkeiten von Teilbetrieben	243
Abb. 4.3	Zielsetzungen von Mitübertragung und Zurückbehalt	254
Abb. 4.4	Steuerliches Zielsystem	259