

# Die Besteuerung der Gesellschaften

des Gesellschafterwechsels und der Umwandlungen

Begründet von Dr. jur. et rer. pol.

**HERBERT BRÖNNER**

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater  
Berlin

Siebzehnte erweiterte Auflage  
völlig neu bearbeitet von

Prof. Dr. Peter Bareis  
Steuerberater  
Universität Hohenheim  
Stuttgart

Dr. Dr. Herbert Brönnner  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater  
Berlin

1999

SCHAFFER-POESCHEL VERLAG, STUTTGART

# Inhaltsverzeichnis

	Seite
<b>Vorwort</b> . . . . .	V
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> . . . . .	XVI

## Teil A

### Einführung und Grundlagen

<b>I Einführung und Konzept des Buches</b> . . . . .	3
1 Aufbau des Werkes . . . . .	3
2 Wesentliche Rechtsänderungen in den Vorjahren . . . . .	8
<b>II Ökonomische Grundlagen</b> . . . . .	28
1 Wirtschaftsordnung und Besteuerung . . . . .	28
2 Statistische Übersichten . . . . .	36
<b>III Gesellschaftsrechtliche Grundlagen</b> . . . . .	45
1 Gesellschaften . . . . .	45
2 Die Stiftung . . . . .	52
3 Das Verhältnis von Steuerrecht und Zivilrecht . . . . .	53
4 Maßgeblichkeit des Gesellschafts- für das Steuerrecht . . . . .	53
<b>IV Steuerrechtliche Grundlagen</b> . . . . .	54
1 Strukturmerkmale wichtiger Steuergesetze . . . . .	54
2 Abweichungen zwischen Zivil- bzw. Gesellschafts- und Steuerrecht . . . . .	60

## Teil B

### Personengesellschaften

<b>I Grundstrukturen</b> . . . . .	69
1 Zivil- und Gesellschaftsrecht . . . . .	69
2 Ökonomische Grundfragen . . . . .	73
<b>II Gründung</b> . . . . .	74
1 Gesellschaftsrechtliche Besonderheiten . . . . .	76
2 Steuerliche Grundfrage: Mitunternehmerschaft . . . . .	91
3 Besteuerung der Gründung von Personengesellschaften . . . . .	129
4 Besonderheiten bei Familienpersonengesellschaften . . . . .	162
<b>III Laufender Betrieb</b> . . . . .	207
1 Die Offene Handelsgesellschaft . . . . .	211
2 Die Kommanditgesellschaft . . . . .	342
3 Die Stille Gesellschaft . . . . .	363

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
4 Die BGB-Gesellschaft . . . . .	385
5 Die Partnerschaftsgesellschaft . . . . .	395
6 Die Europäische Wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV). . . . .	398
<b>IV Eigenkapitalveränderungen . . . . .</b>	<b>401</b>
1 Die OHG . . . . .	402
2 Die KG . . . . .	415
3 Weitere Gesellschaftsformen . . . . .	422
<b>V Besteuerung der Umstrukturierung . . . . .</b>	<b>423</b>
1 Allgemeiner Teil: Umstrukturierungsvorgänge im Handels- und Steuerrecht . . . . .	424
2 Besonderer Teil: Umstrukturierung von Personengesellschaften . . . . .	438
<b>VI Gesellschafterwechsel (einschl. der Einbringung nach § 24 UmwStG) . . . . .</b>	<b>473</b>
1 Die OHG . . . . .	477
2 Die KG . . . . .	672
3 Die Stille Gesellschaft . . . . .	681
4 Die BGB-Gesellschaft . . . . .	683
5 Die Partnerschaftsgesellschaft . . . . .	688
<b>VII Liquidation. . . . .</b>	<b>693</b>
1 Die OHG . . . . .	695
2 Die KG . . . . .	769
3 Die Stille Gesellschaft . . . . .	776
4 Die BGB-Gesellschaft . . . . .	779
5 Die Partnerschaftsgesellschaft . . . . .	782
6 Die Europäische Wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV). . . . .	784

## TeilC

### Juristische Personen des Privatrechts

<b>I Grundstruktur der Körperschaften . . . . .</b>	<b>787</b>
1 Körperschaften, insbes. Kapitalgesellschaften allgemein . . . . .	789
2 Strukturmerkmale bei Familienkapitalgesellschaften . . . . .	814
3 Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften . . . . .	820
4 Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit . . . . .	823
5 Sonstige juristische Personen des Privatrechts . . . . .	824
6 Zweckvermögen . . . . .	829
7 Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts . . . . .	830
<b>II Gründung . . . . .</b>	<b>834</b>
1 Gesellschaftsrecht und Besteuerung bei der Gründung von Kapitalgesellschaften . . . . .	835
2 Gesellschaftsrecht und Besteuerung bei Neugründung von Familienkapitalgesellschaften . . . . .	880
3 Besteuerung der Gründung von Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften . . . . .	883

	Seite	
4	Besteuerung der Gründung von Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit . . . . .	885
5	Besteuerung der Gründung sonstiger juristischer Personen des Privatrechts . . . . .	886
6	Besteuerung der Gründung von Zweckvermögen . . . . .	888
7	Besteuerung der Gründung von Betrieben gewerblicher Art juristischer Personen des öffentlichen Rechts. . . . .	888
<b>III</b>	<b>Laufender Betrieb</b> . . . . .	<b>889</b>
1	Kapitalgesellschaften allgemein . . . . .	893
2	Besonderheiten bei der laufenden Besteuerung bei Familienkapitalgesellschaften . . . . .	1114
3	Besonderheiten bei der laufenden Besteuerung der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften. . . . .	1117
4	Besonderheiten bei der laufenden Besteuerung der VVaG. . . . .	1125
5	Sonstige juristische Personen des Privatrechts . . . . .	1125
6	Besonderheiten bei der laufenden Besteuerung der Zweckvermögen . . . . .	1136
7	Besonderheiten bei der laufenden Besteuerung der Betriebe gewerblicher Art juristischer Personen des öffentlichen Rechts. . . . .	1136
<b>IV</b>	<b>Eigenkapitalveränderungen</b> . . . . .	<b>1137</b>
1	Gesellschaftsrecht und Besteuerung der Eigenkapitalveränderungen bei Kapitalgesellschaften . . . . .	1138
2	Gesellschaftsrecht und Besteuerung der Eigenkapitalveränderungen bei Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften. . . . .	1200
3	Gesellschaftsrecht und Besteuerung der Eigenkapitalveränderungen bei anderen Körperschaften. . . . .	1201
<b>V</b>	<b>Umstrukturierungen bei Körperschaften</b> . . . . .	<b>1202</b>
1	Übersicht und Umwandlungsformen nach UmwG . . . . .	1206
2	Ökonomische Grundfragen. . . . .	1218
3	Allgemeine steuerliche Fragen (1., 6., 11., 12. Teil UmwStG). . . . .	1219
4	Steuerliche Grundprobleme bei Vermögensübertragung von einer Körperschaft auf eine Personengesellschaft oder natürliche Person (2. und 7. Teil UmwStG; §§ 3-10 und §§ 18, 19 UmwStG). . . . .	1239
5	Sonderfragen bei Fusion zwischen Körperschaften, insbes. Kapitalgesellschaften (3. und 7. Teil UmwStG; §§11-13 und 19 UmwStG; §§38-38bKStG). . . . .	1290
6	Sonderfragen bei Formwechsel von Körperschaften (4. Teil; § 14 UmwStG) in eine Personengesellschaft . . . . .	1313
7	Umwandlung und Gesellschafter-Fremdfinanzierung (§ 8 a KStG). . . . .	1314
8	Steuerliche Grundprobleme bei Aufspaltung, Abspaltung und Teil-Vermögensübertragung von Körperschaften, insbes. Kapitalgesellschaften (5. Teil; §§ 15-16 UmwStG). . . . .	1315
9	Praxisempfehlungen zu kombinierten Umstrukturierungen. . . . .	1344
<b>VI</b>	<b>Gesellschafterwechsel</b> . . . . .	<b>1347</b>
1	Gesellschaftsrecht des Gesellschafterwechsels bei Kapitalgesellschaften . . . . .	1349
2	Ökonomische Fragen beim Gesellschafterwechsel bei Kapitalgesellschaften. . . . .	1350

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
3 Besteuerung des Gesellschafterwechsels bei Kapitalgesellschaften . . . . .	.1351
4 Gesellschafterwechsel und Mantelkauf (insbes. § 8 Abs. 4 KStG) bei Kapitalgesellschaften . . . . .	.1377
5 Gesellschafter- bzw. Mitgliederwechsel bei anderen Körperschaften . . . . .	.1395
<b>VII Auflösung und Liquidation . . . . .</b>	<b>.1398</b>
1 Zivil- und gesellschaftsrechtliche Grundlagen der Auflösung bei Kapitalgesellschaften . . . . .	.1399
2 Ökonomische Grundfragen . . . . .	.1403
3 Besteuerung bei Auflösung von Kapitalgesellschaften . . . . .	.1404
4 Besteuerung bei Auflösung von Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften . . . . .	.1426
5 Besteuerung bei Auflösung von W a G . . . . .	.1428
6 Besteuerung bei Auflösung sonstiger juristischer Personen des Privatrechts . . . . .	.1428
7 Besteuerung bei Aufhebung von Stiftungen . . . . .	.1430
8 Besteuerung bei Auflösung von Betrieben gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts . . . . .	.1431

## TeilD

### Unternehmensverbindungen zwischen Personengesellschaften

<b>I Grundfragen der Kombinationsformen zwischen Personengesellschaften . . . . .</b>	<b>.1435</b>
<b>II Die mitunternehmerische Betriebsaufspaltung . . . . .</b>	<b>.1436</b>
1 Die Betriebsaufspaltung . . . . .	.1436
2 Begriff der mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung . . . . .	.1437
3 Tatbestandsmerkmale der mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung . . . . .	.1437
4 Das Verhältnis zwischen mitunternehmerischer Betriebsaufspaltung und § 15 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1,2. Halbsatz EStG . . . . .	.1438
5 Die Rechtsfolgen der mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung . . . . .	.1441

## TeilE

### Gesellschaftsrecht und Besteuerung bei Unternehmensträgerverbindungen zwischen Körperschaften

<b>Strukturmerkmale . . . . .</b>	<b>.1447</b>
Gesellschaftsrechtliche Strukturmerkmale der Unternehmensträgerverbindungen zwischen Körperschaften, insbes. verbundene Unternehmen nach Aktienrecht . . . . .	.1448
2 Ökonomische Grundfragen . . . . .	.1449
3 Steuerliche Strukturmerkmale der Beteiligungen, insbes. der Schachtelbeteiligungen zwischen Körperschaften . . . . .	.1450
4 Steuerliche Strukturmerkmale der Organshaft zwischen Körperschaften . . . . .	.1466
5 Besondere Unternehmensträgerverbindungen . . . . .	.1477

	Seite
<b>II Gründung</b> . . . . .	.1478
1 (Be-)Gründung/Herstellung einer Schachtelbeteiligung . . . . .	.1478
2 (Be-)Gründung/Herstellung einer Organschaft (mit und ohne GAV) zwischen Körperschaften. . . . .	.1478
<b>III Laufender Betrieb.</b> . . . . .	.1484
1 Besteuerung bei laufendem Betrieb der durch Schachtelbeteiligungen verbundenen Körperschaften. . . . .	.1484
2 Besteuerung bei laufendem Betrieb der organschaftlich verbundenen Körperschaften. . . . .	.1487
<b>IV Eigenkapitalveränderungen</b> . . . . .	.1512
1 Besteuerung bei Eigenkapitalveränderungen der durch Schachtelbeteiligungen verbundenen Körperschaften. . . . .	.1512
2 Besteuerung bei Eigenkapitalveränderungen der organschaftlich verbundenen Kapitalgesellschaften. . . . .	.1512
<b>V Umstrukturierungen</b> . . . . .	.1514
1 Besteuerung bei Umstrukturierung der durch Schachtelbeteiligungen verbundenen Kapitalgesellschaften. . . . .	.1514
2 Besteuerung bei Umstrukturierung der organschaftlich verbundenen Körperschaften. . . . .	.1514
<b>VI Gesellschafterwechsel</b> . . . . .	.1520
1 Besteuerung bei Gesellschafterwechsel der durch Schachtelbeteiligungen verbundenen Kapitalgesellschaften. . . . .	.1520
2 Besteuerung bei Gesellschafterwechsel der organschaftlich verbundenen Kapitalgesellschaften. . . . .	.1522
<b>VII Auflösung und Liquidation</b> . . . . .	.1523
1 Besteuerung bei Liquidation der durch Schachtelbeteiligungen verbundenen Kapitalgesellschaften. . . . .	.1523
2 Besteuerung bei Liquidation der organschaftlich verbundenen Kapitalgesellschaften. . . . .	.1523

TeilF

Gesellschaftsrecht und Besteuerung bei Unternehmensverbindungen  
zwischen Personenunternehmen(-gesellschaften) und Körperschaften

<b>I Strukturmerkmale</b> . . . . .	.1529
1 Grundfragen der Kombinationsformen zwischen Personen- und Kapitalgesellschaften. . . . .	.1530
2 Strukturmerkmale der Kapitalgesellschaft & Co. KG. . . . .	.1532
3 Strukturmerkmale der Kapitalgesellschaft & (typisch/atypisch) Still . . . . .	1535

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
4 Strukturmerkmale der Kommanditgesellschaft auf Aktien . . . . .	.1536
5 Steuerrechtliche Strukturmerkmale der Schachtelbeteiligung mit Personen- unternehmen . . . . .	.1539
6 Steuerliche Strukturmerkmale der Organträger-Personengesellschaft mit einer Organkapitalgesellschaft . . . . .	.1541
7 Strukturmerkmale der Betriebsaufspaltung mit Personenunternehmen und Kapitalgesellschaft . . . . .	.1543
8 Steuerliche Strukturmerkmale anderer Betriebsaufspaltungen . . . . .	.1568
<b>II Gründung von Unternehmensverbindungen zwischen Personen- unternehmen und Körperschaften . . . . .</b>	<b>.1569</b>
1 Gründung der Kapitalgesellschaft & Co. KG . . . . .	.1570
2 Gründung der Kapitalgesellschaft & (typisch/atypisch) Still . . . . .	.1581
3 Gründung der Kommanditgesellschaft auf Aktien . . . . .	.1581
4 Gründung (Herstellung) einer Schachtelbeteiligung mit natürlichen Personen (Personenunternehmen) . . . . .	.1582
5 Gründung (Herstellung) einer Organschaft mit Personenunternehmen . . . . .	.1584
6 Unechte Betriebsaufspaltung . . . . .	.1584
<b>III Laufender Betrieb bei Unternehmensverbindungen . . . . .</b>	<b>.1586</b>
1 Laufender Betrieb bei der Kapitalgesellschaft & Co . . . . .	.1588
2 Laufende Besteuerung der Kapitalgesellschaft & Still . . . . .	.1617
3 Laufender Betrieb der Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA) . . . . .	.1621
4 Schachtelbeteiligungen . . . . .	.1622
5 Laufende Besteuerung bei Organschaft mit Personenunternehmen als Organ- träger . . . . .	.1622
6 Laufende Besteuerung von Besitzpersonen- und Betriebskapitalgesellschaft . . . . .	.1624
7 Laufende Besteuerung von Betriebspersonen- und Vertriebskapitalgesellschaft . . . . .	.1658
8 Laufende Besteuerung anderer Doppelgesellschaften . . . . .	.1663
<b>IV Eigenkapitalveränderungen bei Unternehmensverbindungen . . . . .</b>	<b>.1665</b>
1 Die GmbH & Co. KG . . . . .	.1665
2 Kapitalgesellschaft & Still . . . . .	.1669
3 Schachtelbeteiligungen . . . . .	.1669
4 Organschaft . . . . .	.1669
5 Betrieb sauf Spaltung . . . . .	.1674
<b>V Umstrukturierungen . . . . .</b>	<b>.1675</b>
1 Umstrukturierungen bei der GmbH & Co. KG (einschließlich Publikums- gesellschaft) . . . . .	.1676
2 Umstrukturierungen bei Kapitalgesellschaft & Still . . . . .	.1680
3 Umstrukturierung bei KGaA . . . . .	.1680
4 Umstrukturierung bei Schachtelbeteiligungen . . . . .	.1680
5 Umstrukturierung bei Organschaft . . . . .	.1680
6 Umstrukturierung bei bzw. durch Betriebsaufspaltung . . . . .	.1681

	Seite
<b>VI Gesellschafterwechsel</b> . . . . .	.1693
1 Gesellschafterwechsel bei der GmbH & Co. KG (einschließlich Publikums- gesellschaft). . . . .	.1693
2 Gesellschafterwechsel bei der Kapitalgesellschaft & Still . . . . .	.1700
3 Kommanditgesellschaft auf Aktien . . . . .	.1700
4 Gesellschafterwechsel bei Schachtelbeteiligungen . . . . .	.1700
5 Gesellschafterwechsel bei Organschaft . . . . .	.1700
6 Gesellschafterwechsel bei Betriebsaufspaltung . . . . .	.1701
<b>VII Auflösung und Liquidation</b> . . . . .	.1702
1 Auflösung und Liquidation bei der GmbH & Co. KG (einschließlich Publikumsgesellschaft). . . . .	.1702
2 Auflösung und Liquidation bei der Kapitalgesellschaft & Still . . . . .	.1705
3 Auflösung und Liquidation bei Schachtelbeteiligungen . . . . .	.1705
4 Auflösung und Liquidation der KGaA. . . . .	.1706
5 Auflösung und Liquidation bei Organschaft . . . . .	.1707
6 Auflösung und Liquidation bei Betriebsaufspaltung . . . . .	.1708

## TeilG

### Steuerbelastungsvergleiche und Analyse von Belastungsunterschieden

<b>I Die Wahl der Unternehmungsform</b> . . . . .	.1717
1 Entscheidungstheoretische Grundlagen . . . . .	.1718
2 Die Wahl der Unternehmungsform als Entscheidungsproblem . . . . .	.1720
<b>II Vergleichsgrundlagen der Steuerbelastung von Unternehmungsformen</b> . . . . .	.1723
1 Begriffliche Grundlagen . . . . .	.1723
2 Einfache Modellüberlegungen . . . . .	.1727
<b>III Abbildungsmöglichkeiten des Steuerrechts in Gleichungsform</b> . . . . .	.1739
1 Grundprobleme der Abbildung des Steuerrechts in Gleichungsform . . . . .	.1740
2 Grundzüge einer Teilsteuerverrechnung . . . . .	.1749
3 Teilsteuerverrechnung für Personengesellschaft . . . . .	.1759
4 Teilsteuerverrechnung für Kapitalgesellschaft ohne Anteilseigner. . . . .	.1759
5 Teilsteuerverrechnung für Kapitalgesellschaft mit Anteilseignern . . . . .	.1760
<b>IV Vergleich und Analyse von Modellbeispielen</b> . . . . .	.1762
1 Steuerbelastung bei einer OHG . . . . .	.1763
2 Steuerbelastung bei einer GmbH ohne Gesellschafter. . . . .	.1766
3 Steuerbelastung bei einer GmbH mit Gesellschaftern und Vollausschüttung . . . . .	.1767
4 Steuerbelastung bei einer GmbH & Still. . . . .	.1768
5 Steuerbelastung bei einer GmbH & Co. KG . . . . .	.1770
6 Steuerbelastung bei Betriebsaufspaltung . . . . .	.1773
7 Zusammenfassung des Steuerbelastungsvergleichs der Rechtsformen für die Jahre 1996 und 1997. . . . .	.1776



	Seite
8 Ausgewählte graphische Darstellungen zum Rechtsformvergleich und zu steuerbelastungsrelevanten Variationen bestimmter Größen. . . . .	.1777
<b>V Veranlagungssimulation bei Umwandlungen - Beispiele. . . . .</b>	<b>.1779</b>
1 Umwandlung einer OHG in eine GmbH . . . . .	.1779
2 Umwandlung einer GmbH in eine OHG. . . . .	.1781

Teil H

Sondergesetze (Fördergebietsgesetz, Investitionszulagengesetz)

<b>I Fördergebietsgesetz . . . . .</b>	<b>.1787</b>
1 Allgemeines . . . . .	.1787
2 Geltungsbereich . . . . .	.1788
3 Sonderabschreibungen bei beweglichen Wirtschaftsgütern . . . . .	.1791
4 Sonderabschreibungen bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern . . . . .	.1793
5 Umfang der Sonderabschreibungen . . . . .	.1795
6 Restwertabschreibung . . . . .	.1797
7 Fördergebietsdarlehen . . . . .	.1797
8 Zeitlicher Anwendungsbereich . . . . .	.1797
<b>II Investitionszulagengesetz . . . . .</b>	<b>.1798</b>
1 Allgemeines . . . . .	.1798
2 Investitionszulagengesetz 1996 . . . . .	.1798
3 Investitionszulagengesetz 1999 . . . . .	.1800

Teil J

Literaturhinweise zur Besteuerung internationaler Gesellschaften

<b>I Einführende und grundlegende Literatur zum Internationalen Steuerrecht</b>	<b>1809</b>
<b>II Literatur zum Problem der Doppelbesteuerung . . . . .</b>	<b>.1814</b>
<b>III Literatur zum Problem der Steuerfluchtvermeidung . . . . .</b>	<b>.1819</b>
<b>IV Literatur zu Inlandsunternehmen mit ausländischen Interessen . . . . .</b>	<b>.1823</b>
1 Allgemeine Fragen . . . . .	.1823
2 Niederlassungen und Betriebsstätten im Ausland . . . . .	.1825
3 Beteiligungen an ausländischen Personengesellschaften . . . . .	.1826
4 Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften . . . . .	.1827
5 Ausländische Zwischengesellschaften . . . . .	.1828
<b>V Literatur zu Auslandsunternehmen mit inländischen Interessen . . . . .</b>	<b>1831</b>
1 Niederlassungen und Betriebstätten im Inland . . . . .	.1831
2 Beteiligungen an inländischen Personengesellschaften . . . . .	.1832
3 Beteiligungen an inländischen Kapitalgesellschaften . . . . .	.1832

Inhaltsverzeichnis

	Seite
<b>VI Literatur zu Unternehmenskauf und Umstrukturierung</b> . . . . .	<b>.1834</b>

Anhang

<b>Gesetzes- und Richtlinienregister</b> . . . . .	<b>.1839</b>
<b>Urteilsregister</b> . . . . .	<b>.1925</b>
<b>Sachregister</b> . . . . .	<b>.1983</b>