

Juristische Schriften
Band 31: Steuerrecht

Dr. Wolfgang Huchatz

Die Betriebsgröße
als Tatbestandsmerkmal steuerlicher
Belastungsunterschiede –

Eine Untersuchung zum
Unternehmenssteuerrecht

B 43 331

Juristische Gesamtbibliothek
der Technischen Hochschule
Darmstadt

VERLAG DR. MANNHOLD · GELSENKIRCHEN 1984

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Literaturverzeichnis	IX
Abkürzungsverzeichnis	XXXI
.	
Einleitung	1
I. Anlaß der Untersuchung	1
II. Der Begriff der Betriebsgröße	2
1. Zur Bedeutung der Betriebsgröße in anderen Teilrechtsordnungen	2
2. Der Betriebsgrößenbegriff im Steuerrecht	4
a) Der Gewinn bzw. Verlust	4
b) Der Wert des Betriebsvermögens	5
c) Die Rechtsform	5
1. Kapitel: Betriebsgröße und Einkommensteuer	10
A. Die merkmalsbezogene Bestimmung des Steuersubjekts	10
B. Merkmalsbezogene Regelungen des Steuerobjekts	12
C. Größenspezifische Unterscheidung der Gewinnermittlungsarten	15
I. Die Zuordnung der Gewerbebetriebe zu einer Ermittlungsart	15
II. Belastungswirkungen durch Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	15
1. Gesamtgewinnlichkeit und Gesamtsteuer- gleichheit	15
a) Steuerfreiheit des Sanierungsgewinns	17
b) Teilwertabschreibung	17
c) Veräußerung, Entnahme, Untergang eines nicht abnutzbaren Wirtschaftsgutes	18

d) Berücksichtigung von wirtschaftlich zusammenhängenden Sachverhalten in mehreren Perioden	18
e) Gewillkürtes Betriebsvermögen in § 4 Abs. 3 EStG	19
f) Ausschluß von Bewertungsfreiheiten	20
2. Normzweck und Gesamtgewinnlichkeit	21
3. Leistungsfähigkeit und Gleichheit der Gesamtsteuer	22
D. Größenspezifische Unterschiede bei der Gewinnermittlung durch Bilanzierung	26
I. Die grundsätzliche Problematik der Gewinnermittlung durch Bilanzierung	26
1. Die Wertfeststellung bei der Bilanzierung	26
2. Der Bewertungsspielraum als Folge der Wertfeststellung	28
3. Die Unbedenklichkeit des Bewertungsspielraums	30
II. Zu den Bilanzierungswahlrechten	31
1. Zur Struktur der geltenden Wahlrechte	31
2. Die generelle Wirkungsabhängigkeit von der Höhe des jeweiligen Sachverhaltspotentials	36
3. Zur Möglichkeit der Gewinnbeeinflussung	36
4. Der Gewinn als Wirkungsvoraussetzung der Passivierungswahlrechte	38
a) Problemstellung	38
b) Zur Belastungswirkung	40
c) Zur Gestaltungswirkung	41
5. Rechtsformanknüpfung und die unterschiedlichen Tarifformen von Einkommensteuer und Körperschaftsteuer	42
III. Das gewillkürte Betriebsvermögen	43
1. Merkmalbezogene Wirkungen	43
2. Zum Normzweck des Wahlrechts	46
IV. Die Berücksichtigung betrieblicher Altersversorgung	48
V. Die Behandlung des Gewinns aus der Veräußerung bestimmter Anlagegüter	54
1. Die Ausgestaltung von § 6 b EStG	54
2. Wirkungsanalyse	55

	Seite
3. Der Verstoß gegen den Normzweck und seine Korrektur	58
4. Der Verstoß gegen das Realisationsprinzip	60
5. Der Gleichheitssatzverstoß	61
VI. Die Rücklage für Ersatzbeschaffung	63
1. Ausgestaltung und Wirkung	63
2. Die Wirkungsbeurteilung	64
VII. Zu den Bewertungswahlrechten	65
1. Die geltenden Wahlrechte und ihre Belastungswirkungen	65
2. Der Gewinn als Wirkungsvoraussetzung	69
a) Der Verstoß gegen den Normzweck	70
b) Der Verstoß gegen das Lastengleichheitsgebot	75
c) Zur Rechtfertigung des Gleichheitsverstoßes durch den Lenkungszweck	77
3. Die Wirkungsabhängigkeit bei progressivem Steuertarif	79
4. Die Rechtsformabhängigkeit der Wirkung	80
VIII. Zu einzelnen Bewertungswahlrechten	81
1. Die Teilwertabschreibung	81
a) Ausgestaltung und Wirkung	81
b) Die Wirkungsbeurteilung	83
2. Die erhöhte Absetzung auf Anlagevermögen in West-Berlin	85
a) Die betriebsgrößenspezifische Ausgestaltung	85
b) Zur Wirkungsbeurteilung	88
3. Bewertungsfreiheit für Vertriebene und Verfolgte	88
IX. Die Prinzipien ordnungsmäßiger Bilanzerstellung	90
1. Grundsatz	90
2. Die Forderungsbewertung als Beispiel	91
3. Keine größenspezifische Wirkung	93
X. Die nichtabziehbaren Betriebsausgaben	94
1. Aufwendungen für Geschenke	95
a) Betriebsgrößenbezogene Wirkungen	95
b) Zur Wirkungsbeurteilung	99

	Seite
2. Bewirtungsaufwendungen	100
3. Die Lebensführung betreffende, unangemessene Aufwendungen	101
a) Die größenspezifische Auslegung durch den BFH	101
b) Die Unbedenklichkeit der Auslegung	103
XI. Die Bewertung nach § 6 EStG	104
1. Die Grundsätze	104
2. Die Korrektur der Bewertung im Verhältnis zwischen Gesellschafter und Gesellschaft	107
a) Die Korrektur bei Kapitalgesellschaften	107
b) Die Korrektur bei Mitunternehmerschaften und bei Einzelunternehmen	109
3. Die Bewertung bei der unentgeltlichen Übertragung von Betrieben	110
a) Die rechtsformspezifische Ausgestaltung	110
b) Zur Begründung der rechtsformbezogenen Unterscheidung	112
4. Die Bewertung von Unternehmensbeteiligungen	115
5. Die Bewertung bei Eröffnung oder Anschaffung eines Betriebes	117
XII. Die Absetzung für Abnutzung	119
1. Betriebsgrößenbezogene Wirkung	119
2. Wirkungsbeurteilung	121
XIII. Die Steuerbegünstigung des nichtentnommenen Gewinns	123
XIV. Die Verlustverrechnung nach § 10 d EStG	125
1. Die betriebsgrößenabhängige Ausgestaltung	125
2. Verlusttransfer vom Unternehmen zum Unternehmer	128
3. Die Obergrenze beim Verlustrücktrag	132
4. Die Rechtsformanknüpfung bei der Obergrenze des Verlustrücktrags	135
E. Die Leistungsbeziehungen zwischen Unternehmer und Unternehmen	136
I. Die rechtsformspezifische Ausgestaltung	136
1. Der Einzelunternehmer und seine Unternehmen	136
2. Der Gesellschafter und seine Gesellschaft	137

a) Die Gleichbehandlung der Personengesellschaften in § 15 EStG	137
b) Die Leistungsvergütungen	139
c) Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen Mitunternehmer und Gesellschaft	141
3. Die Kapitalgesellschaft und ihre Gesellschafter	142
II. Der Vergleich: Einzelunternehmen, Mitunternehmerschaft, Kapitalgesellschaft	143
1. Der Befund	143
2. Die Systemgerechtigkeit dieser Belastungswirkungen	143
3. Verstoß gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip	146
4. Exkurs: Die reformpolitische Diskussion	147
III. Der Sonderfall der Familiengesellschaft	148
F. Aufgabe und Veräußerung von Unternehmen	152
I. Grundsätzliche Ausgestaltung	152
II. Die Freibeträge in § 16 und 17 EStG	154
III. Rechtsformbezogene Belastungsunterschiede bei Veräußerung oder Aufgabe	156
1. Die Unterschiede	156
a) Bei der Veräußerung	159
b) Bei der Betriebsaufgabe	160
c) Bei einer Beteiligung im Privatvermögen	161
2. Verfassungsrechtliche Bedenken	164
G. Steuerbelastungsunterschiede bei gewerblichen Auslandsaktivitäten	166
I. Die rechtsformbezogene Ausgestaltung	166
1. Besteuerung der Einkünfte aus einem Staat, mit dem kein DBA abgeschlossen ist	168
2. Besteuerung der Einkünfte aus einem Staat, mit dem ein DBA abgeschlossen ist	170
3. Die rechtsformspezifischen Unterschiede	172

	Seite
II. Verfassungsrechtliche Einwände	173
1. Sperrwirkung und Progressionsvorbehalt	173
2. Die indirekte Anrechnung nur bei Kapitalgesellschaften	175
H. Der Einkommensteuertarif	177
I. Ausgestaltung und größenspezifische Belastungswirkungen	177
II. Die Beurteilung der progressiven Wirkung	178
2. Kapitel: Betriebsgröße und Körperschaftsteuer	180
A. Die rechtsformbezogene Bestimmung des Steuerobjekts	180
I. Vorbemerkung	180
II. Die Zuordnung der Rechtsformen zum Einkommen- oder Körperschaftsteuerrecht	180
1. Die Diskussion um die Publikums-KG im Körperschaftsteuerrecht	181
2. Die Gewinnerzielungsabsicht der Mitunternehmerschaft	183
3. Die Mitunternehmereigenschaft des Kommanditisten	183
4. Die verfassungsrechtlich offene Lage	184
B. Merkmalsbezogene Regelungen des Steuerobjekts	186
I. Die Anknüpfung an das Einkommensteuerrecht	186
II. Nochmals: Die Kapitalgesellschaft und ihre Gesellschafter	187
III. Sondervorschriften für die Einkommensermittlung	188
1. Die Emissionskosten	188
2. Die nicht abziehbaren Betriebsausgaben	191
3. Der Verlustabzug	193
4. Der Mantelkauf	196

IV. Sondervorschriften zur Unternehmenseingliederung	197
V. Der Körperschaftsteuertarif	199
1. Der proportionale Tarif	199
2. Der Belastungsaustausch von Gesellschaft und Gesellschafter	199
3. Die Begründung des Tarifunterschiedes	203
VI. Zu Sonderproblemen des Anrechnungsverfahrens	204
1. Die Behandlung der verdeckten Gewinnausschüttung	204
a) Die Entlastung der verdeckten Gewinnausschüttung von der Körperschaftsteuer	204
b) Der Verrechnungszeitpunkt der verdeckten Gewinnausschüttung	206
2. Die Behandlung der Vorabausschüttung	208
3. Kapitel: Betriebsgröße und Gewerbesteuer	210
Vorbemerkung	210
A. Die merkmalsbezogene Bestimmung des Steuergegenstandes	211
B. Die Steuersubjekte der Gewerbesteuer	212
C. Die betriebsgrößenbezogene Festlegung des Gewerbeertrags	213
I. Die Übernahme der Belastungsunterschiede in Einkommensteuer und Körperschaftsteuer	213
II. Die rechtsformbezogenen Unterschiede beim Gewerbeertrag	214
1. Die einfachgesetzliche Lage	214
2. Die verfassungsrechtliche Lage	216
3. Exkurs: Die Reformüberlegungen	217
III. Hinzurechnungen beim Gewerbeertrag	218
1. Grundsatz	218

2. Der Sonderfall der Anmietung eines Betriebes oder Teilbetriebes	220
3. Die Hinzurechnung von Spenden bei Körper- schaften	222
IV. Die Kürzungen des Gewerbeertrages	223
1. Rechtsformunterschiede beim Grundbesitz	223
2. Anteile im Betriebsvermögen	224
3. Gewinne aus ausländischen Beteiligungen	224
V. Der Gewerbeverlust	226
VI. Der Freibetrag beim Gewerbeertrag	228
D. Die größenbezogene Festlegung des Gewerbekapitals	231
I. Grundsatz	231
II. Hinzurechnung der Dauerschulden	231
III. Die Kürzungen des Gewerbekapitals	232
IV. Der Freibetrag beim Gewerbekapital	232
Zusammenfassung	234