

# Rechtsform- und Umwandlungsbesteuerung

Ein betriebswirtschaftlicher Steuerbelastungsvergleich  
der Alternativen GmbH und oHG

Von

Dr. rer. pol. Rainer Burk

TECHNISCHE HOCHSCHULE DARMSTADT	
Fachbereich 1	
<u>Gesamtbibliothek</u>	
<u>Betriebswirtschaftslehre</u>	
Inventar-Nr. :	35.312
Abstell-Nr. :	A34/418
Sachgebiete:	6.5
	00288255

ERICH SCHMIDT VERLAG

## Inhaltsverzeichnis

	<u>Seite</u>
Abkürzungsverzeichnis	XII
Symbolverzeichnis	XIV
1. Grundlagen der Untersuchung	1
1.1. Problemstellung und Abgrenzung	1
1.2. Kriterien für die Auswahl der Rechtsform- und Umwandlungsalternativen GmbH und oHG	3
1.3. Begriff, rechtliche Regelungen und Ziele der Umwandlung	5
1.3.1. Begriff und grundlegende rechtliche Regelungen	5
1.3.2. Außersteuerliche Faktoren für eine Umwandlungsentscheidung	8
1.4. Der betriebswirtschaftliche Steuerbelastungsver- gleich als Entscheidungshilfe	13
1.4.1. Begriff und Adressaten des betriebswirt- schaftlichen Steuerbelastungsvergleiches	13
1.4.2. Der Steuerbelastungsvergleich als Ent- scheidungsmodell	15
2. Die steuerliche Belastung der Rechtsformalternativen GmbH und oHG	16
2.1. Einige Probleme bei den in der Literatur vorge- nommenen Steuerbelastungsvergleichen	16
2.2. Die wesentlichen Unterschiede in der steuerrecht- lichen Behandlung von Personen- und Kapital- gesellschaften	22
2.2.1. Unterschiede in der ertragsabhängigen Besteuerung	23
2.2.2. Unterschiede in der ertragsunabhängigen Besteuerung	26
2.3. Modell zur Erfassung der quantitativen Steuer- belastungsunterschiede	28
2.3.1. Prämissen des Modells	29

	<u>Seite</u>
2.3.1.1. In den Steuerbelastungsvergleich einzubeziehende Steuerarten	29
2.3.1.1.1. Einkommensteuer und Kirchensteuer	29
2.3.1.1.2. Körperschaftsteuer	31
2.3.1.1.3. Gewerbesteuer	33
2.3.1.1.4. Vermögensteuer	34
2.3.1.1.5. Grundsteuer	35
2.3.1.2. Zusammenstellung der Prämissen des Rechtsformvergleiches	35
2.3.2. Methodisches Vorgehen und Grundbeispiel zum Vorteilsvergleich zwischen GmbH und oHG	42
2.3.3. Der Einfluß von Prämissenvariationen auf den Vorteilsvergleich	54
2.3.3.1. Variation 1: Veränderung des Gewinns vor Steuern und Leistungsvergütungen	55
2.3.3.2. Variation 2: Veränderung der Höhe der Leistungsvergütungen	60
2.3.3.3. Variation 3: Veränderung der Höhe des Betriebsvermögens	66
2.3.3.4. Variation 4: Einbeziehung der Auswirkungen bei Ermittlung des Gemeinen Wertes der Anteile an der GmbH nach dem Stuttgarter Verfahren	71
2.3.3.5. Variation 5: Veränderung des Gewerbesteuerhebesatzes von 400 auf 300 ‰	77
2.3.4. Diskussion von Problemen einzelner - nicht variierter - Prämissen	81
2.3.4.1. Prämissen zu den Leistungsvergütungen	81
2.3.4.1.1. Höhe der 'mittelbaren' Leistungsvergütungen	81
2.3.4.1.2. Differenzierung der Leistungsvergütungen	85
2.3.4.2. Vollausschüttungsprämisse	89

2.3.5. Problematik bei Ableitung von Entscheidungsregeln aus einzelnen Einflußgrößen	90
2.3.5.1. Das Verhältnis von Leistungsvergütungen zu Betriebsvermögen als Entscheidungsregel	90
2.3.5.2. Gewährung von Leistungsvergütungen zur (Über-)Kompensation von Nachteilen der GmbH	95
2.3.6. Ergebnisse des Steuerbelastungsvergleiches	98
3. Die steuerliche Belastung der Umwandlung einer Personengesellschaft (oHG) in eine Kapitalgesellschaft (GmbH) unter besonderer Berücksichtigung des Wertansatzwahlrechtes	103
3.1. Darstellung der steuerrechtlichen Regelungen	103
3.1.1. Buchwertfortführung	106
3.1.2. Ansatz von Zwischenwerten	108
3.1.3. Teilwertansatz	113
3.1.4. Besteuerung bei Veräußerung von Anteilen	115
3.2. Das Wertansatzwahlrecht als Entscheidungsproblem	118
3.2.1. Ansätze in der Literatur	120
3.2.2. Grundlagen und wesentliche Prämissen eines Entscheidungsmodells	125
3.2.2.1. Entscheidungskomponenten und Verfahren der Vorteilsbestimmung	125
3.2.2.2. Höhe des Kalkulationszinsfußes	130
3.2.2.3. Länge des Planungszeitraumes und damit verbundene Probleme	133
3.2.2.4. (Rest-)Nutzungsdauer der einzelnen Wirtschaftsgüter	138
3.2.2.5. Quantifizierung der einzubeziehenden Steuern	141
3.2.2.5.1. Steuern im Umwandlungszeitpunkt	141
3.2.2.5.2. Umwandlungsbedingte steuerliche Konsequenzen in späteren Perioden	145

	<u>Seite</u>
3.2.2.6. Erfassung der Abschreibungen	150
3.2.3. Die Bedeutung des Zwischenwertansatzes für das Aufstockungswahlrecht	151
3.2.3.1. Die Entscheidungsfindung zwischen Teilwert- und Zwischenwertansatz bei Vorliegen eines originären Geschäftswertes	152
3.2.3.2. Zwischenwertansatz bei gesetzlich vorgeschriebener Aufstockung	156
3.2.4. Vorteilsvergleich zwischen Buchwertfortführung und Teilwertansatz	157
3.2.4.1. Grundfall	158
3.2.4.1.1. Zusammenstellung der Prämissen	158
3.2.4.1.2. Grundgleichung und Ausgangsbeispiel	161
3.2.4.2. Untersuchung ausgewählter Einflußgrößen	163
3.2.4.2.1. Variation 1: Unterschiedliche Verteilung der stillen Reserven auf einzelne Vermögensgruppen	163
3.2.4.2.2. Der Einfluß von unterschiedlichen Abschreibungsmöglichkeiten	165
3.2.4.2.3. Bestimmung eines kritischen Veräußerungszeitpunktes beim nichtabnutzbaren Vermögen	168
3.2.4.2.4. Aussagefähigkeit eines kritischen Zeitpunktes für mehrere Vermögensgruppen	171
3.2.4.2.5. Variation 2: Unterschiedliche Steuersätze	175
3.2.4.2.6. Variation 3: Unterschiedliche Kalkulationszinsfüße	185
3.2.4.2.7. Zusammenfassung der bisherigen Variationen	190

	<u>Seite</u>
3.2.4.3. Überlegungen zur praktischen Anwendung des Vorteilsvergleiches	195
3.2.4.4. Mögliche Auswirkungen weiterer Einflußgrößen auf den Vorteilsvergleich	202
3.2.4.4.1. Der Einfluß von Veräußerungen einzelner Wirtschaftsgüter	203
3.2.4.4.2. Anwendung des § 6 b EStG auf den Einbringungsgewinn	214
3.2.4.4.3. Berücksichtigung von beabsichtigten Anteilsveräußerungen	218
4. Die steuerliche Belastung der Umwandlung einer Kapitalgesellschaft (GmbH) in eine Personengesellschaft (oHG)	224
4.1. Darstellung der gesetzlichen Regelungen	225
4.1.1. Übertragungsgewinn	225
4.1.2. Übernahmegewinn	226
4.2. Quantifizierung der steuerlichen Umwandlungsbelastung	231
4.2.1. Die Steuerbelastung ohne Einbeziehung von Stundungsmöglichkeiten	232
4.2.2. Der Einfluß von Stundungsmöglichkeiten auf die Steuerbelastung	236
5. Schlußbetrachtungen	244
Literaturverzeichnis	251
Stichwortverzeichnis	265