

Nicolas Traut

Vermögensnachfolge, Versorgungsleistungen und Unternehmen



Nomos

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	20
Erster Teil: Einführung	27
§ 1: Ausgangssituation	27
A. Bedeutung des Rechtsinstituts	28
B. Wissenschaftlicher Befund	29
C. Vorgehensweise	30
§ 2: Problemstellung und Untersuchungsziele	30
A. Hauptziel – Untersuchung der „Unternehmensübergabe gegen Versorgungsleistungen“	31
B. Zwischenziel – Untersuchung der „Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen“	32
C. Zusammenfassung	33
§ 3: Untersuchungsthese und Prüfungsabfolge	33
§ 4: Gang der Untersuchung	34
Zweiter Teil: Bürgerlich-rechtliche Grundlagen	36
§ 1: Vorbemerkung	36
§ 2: Grundlagen der Vermögensübergabe	36
A. Begriffsbestimmungen zur Vermögensübergabe	37
I. Vorweggenommene Erbfolge	37
II. Übergabevertrag und Leibgeding	37
III. Ergebnis – Übergabe im engeren und im weiteren Sinne	38
B. Merkmale des Übergabevertrags	38
I. Übertragungsfähiges Vermögen	39
II. Art und Höhe der Leistungen sowie Dauer der Versorgung	40

III. Personenkreis	40
IV. Ergebnis	41
C. Leistungen des Übernehmers – Vor allem: Leibrente und dauernde Last	41
D. Rechtsfolgen der Vermögensübergabe in vorweggenommener Erbfolge	43
I. Vertrag unter Lebenden oder Verfügung von Todes wegen	43
II. Kauf oder Schenkung – Gemischte Schenkung oder Schenkung unter Auflage	44
III. Ergebnis	46
E. Zusammenfassung – Natur der Vermögensübergaben	46
§ 3: Unternehmen als Übergabegegenstand	47
§ 4: Stand der Untersuchung	48
A. Kurzabriss	48
B. Untersuchungskontext	49
Dritter Teil: Einkommensteuerrechtliche Grundlagen	50
§ 1: Vorbemerkung	50
§ 2: Skizzierung der einkommensteuerlichen Behandlung	50
A. Rechtsfolgen der lebzeitigen Vermögensübergaben	51
I. Grundlagen der Vermögensübergabe gegen wiederkehrende Leistungen	51
1. Entgeltlicher Vorgang – Veräußerungsleistungen	51
2. Unentgeltlicher Vorgang – Unterhalts- und Versorgungsleistungen	53
3. Zwischenergebnis	53
II. Einzelheiten der Unternehmensübergabe gegen wiederkehrende Leistungen	54
1. Unternehmensübergabe gegen Veräußerungsleistungen	54
2. Unternehmensübergabe gegen Unterhaltsleistungen	56
3. „Unternehmensübergabe gegen Versorgungsleistungen“	57
4. Zwischenergebnis	57
III. Vermögensübergabe gegen andere Leistungen des Übernehmers	57
IV. Ergebnis	58
B. Begriffsmerkmale der „Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen“	58
I. Übertragungsfähiges (unternehmerisches) Vermögen	58

1. Unternehmerisches Vermögen	58
2. Ausreichende Ertragskraft und Werthaltigkeit	59
3. Betriebsaufgaben und Vermögensumschichtungen	61
4. Nießbrauchsvorbehalt und gleitende Vermögensübergabe	62
5. Zwischenergebnis	62
II. Beteiligte an der Vermögensübergabe	63
III. Höhe und Dauer der Zahlungen	64
IV. Vereinbarung, Durchführung und Änderung der Zahlungen	65
V. Ergebnis – Auch: Vergleich mit dem Zivilrecht	65
C. Zusammenfassung – Vor allem: Vergleich der Unternehmensübergaben	66

§ 3: Entwicklung der „Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen“

A. Preußische Einkommensteuergesetze	68
B. Reichseinkommensteuergesetze	68
C. Steuerneuordnungsgesetz von 1954	69
D. Rechtsprechungsentwicklung nach dem StNOG 1954	70
I. Urteil des Vierten Senats des BFH vom 16.9.1965, IV 67/61	70
II. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 5.7.1990, GrS 4-6/89	72
III. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 15.7.1991, GrS 1/90	73
IV. Beschluss des BVerfG vom 17.12.1992, 1 BvR 4/87	74
V. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 12.5.2003, GrS 1/00 – Typus 2, Art des Übergabeobjekts und Ertragskraftvermutung	75
VI. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 12.5.2003, GrS 2/00 – Werthaltigkeit des Übergabeobjekts	76
VII. Ergebnis	77
E. Jahressteuergesetz 2008	77
I. Ausdrückliche gesetzliche Regelung	78
II. Änderungen im Hinblick auf das erfasste Vermögen	79
III. Abschaffung der Unterscheidung von Leibrente und dauernder Last	80
IV. Ergebnis	81
F. Zusammenfassung – Umgestaltung zur „Unternehmensübergabe gegen Versorgungsleistungen“	82

§ 4: Stand der Untersuchung

A. Kurzabriss	82
B. Untersuchungskontext	83

Vierter Teil: Erbschaftsteuerrechtliche Grundlagen	84
§ 1: Vorbemerkung	84
§ 2: Behandlung der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen	84
§ 3: Besonderheiten bei der Unternehmensübergabe	85
§ 4: Stand der Untersuchung	87
A. Kurzabriss	87
B. Untersuchungskontext	87
Fünfter Teil: Allgemeine Anforderungen an die Rechtslage	88
§ 1: Vorbemerkung	88
§ 2: Nationale „äußere“ steuerrechtliche Prinzipien	88
A. Leistungsfähigkeitsprinzip – Gleichheit der Besteuerung	89
I. Einkommensbegriff, Nettoprinzip und Individualbesteuerung	90
II. Wirtschaftliche und natürliche Betrachtung	92
III. Ergebnis	93
B. Prinzip der freiheitswahrenden Besteuerung	93
C. Prinzipien der Rechtssicherheit und der Rechtskonsistenz	94
I. Klarheit, Bestimmtheit und Vertrauensschutz	94
II. Einheit der Rechtsordnung	96
III. Folgerichtigkeit und Systemgerechtigkeit	97
IV. Ergebnis	99
D. Zweckmäßigkeitsprinzip – Vor allem: Prinzipienausgleichung	99
E. Gestaltungsneutralität – Gestaltungsbedürftigkeit und Gestaltungsfehlansreize	101
F. Zusammenfassung	103
§ 3: Aspekte des internationalen – insbesondere des europäischen – Steuerrechts	103
§ 4: Stand der Untersuchung	106
A. Kurzabriss	106
B. Untersuchungskontext	106

Sechster Teil: Untersuchung der Grundrechtslage: Inneres System	108
§ 1: Vorbemerkung	108
§ 2: Erste Grundannahme – Vermögensübergabe als unentgeltlicher Vorgang	109
A. Anschaffungskostenbegriff und Entgeltbegriff	109
B. Vorbehaltene Erträge	111
I. Konstruktion des Ertragsvorbehalts	111
II. Begründungsansatz der familiären Veranlassung	111
III. Anknüpfung an die Motive der Beteiligten	112
IV. Anknüpfung an eine Versorgungsabrede	113
V. Ergebnis	115
C. Verknüpfung mit dem Zivilrecht	115
D. Verknüpfung mit dem Erbschaftsteuerrecht	116
I. Verhältnis von Einkommensteuer und Erbschaftsteuer	117
II. Einwand der Besteuerungslücke	117
III. Systematische Erwägungen	119
IV. Ergebnis	121
E. Vergleich mit der Vermögensübergabe unter einem Nießbrauchsvorbehalt	121
I. Vergleichbarkeit der Rechtsfolgen – Konkretisierung des Vergleichsmaßstabs	121
II. Vergleichbarkeit der tatsächlichen Gegebenheiten	123
1. Unterschiede im Hinblick auf die Erwirtschaftung der Erträge	123
2. Unterschiede im Hinblick auf das Ertragsrisiko	125
3. Fehlende Versorgungsvereinbarung beim Nießbrauchsvorbehalt	126
4. Zwischenergebnis – Verbleibende Unterschiede der Vorgänge	126
III. Ergebnis	127
F. Zusammenfassung – Unentgeltlichkeit und zugrunde liegende „innere Prinzipien“	127
§ 3: Zweite Grundannahme – Abzug und Versteuerung der Versorgungsleistungen	128
A. Begriffe der Sonderausgaben und der wiederkehrenden Bezüge	129
I. Sonderausgabenbegriff	130
II. Begriff der wiederkehrenden Bezüge	131
III. Ergebnis	131
B. Prinzip des Ertragsvorbehalts	131
I. Natürliche Vorbetrachtung	132
II. Gewerbliche Einkünfte und Erwerbsaufwendungen als Konsequenz	133

III. Keine Unterhaltsleistungen – Abzugsverbot des § 12 Nr. 1 und 2 EStG	134
IV. Sonderausgaben und Verluste	135
V. Ergebnis	136
C. Transfergedanke und Korrespondenzprinzip	136
I. Transfer der Leistungsfähigkeit versus Vorbehalt der Leistungsfähigkeit	136
II. Einkünffttransfer	137
III. Transfergedanke als umqualifizierendes Element? – Eigenständigkeit der Versorgungsleistungen	139
IV. Korrespondenzprinzip	140
1. Allgemeine Stellung der Korrespondenz	141
2. Korrespondenz bei den Versorgungsleistungen	142
3. Keine strenge materielle Korrespondenz	143
4. Zwischenergebnis – „Natürliche Korrespondenz“	145
V. Ergebnis – Bedeutung des Transfergedankens und der Korrespondenz	145
D. Vergleich mit der Vermögensübergabe unter einem Nießbrauchsvorbehalt	146
E. Unterschied zu Einmalzahlungen – Nicht: äußere Form der Wiederkehr	147
F. Zusammenfassung – Abzug und Versteuerung und maßgebende „innere Prinzipien“	149
§ 4: Stand der Untersuchung – Zwischenziel	151
A. Kurzaufsatz und Fazit	151
I. Gesamtbetrachtung – Anspruch auf den Abzug und die Versteuerung	151
II. „Innere Prinzipien“	152
B. Untersuchungskontext	153
Siebenter Teil: Untersuchung der neuen Rechtslage	154
§ 1: Vorbemerkung	154
§ 2: „Unternehmensübergabe gegen Versorgungsleistungen“ – Grundlegend	154
A. Limitierung des Übergabeobjekts	155
I. Beschränkung des Übergabeobjekts – Eine Frage der Perspektive	155
II. Auseinandersetzung mit der Gesetzesbegründung – Anknüpfung an die Privilegierung der Unternehmensnachfolge	157
1. Verdienstlichkeits- und Gemeinwohlgedanken	158

2. Bedürfnisgedanken	160
3. Zwischenergebnis	161
III. Vergleich mit der erbschaftsteuerlichen Rechtslage	162
1. Erbschaftsteuerrechtliche Gedanken	162
2. Übertragung auf die Einkommensteuer	163
3. Zwischenergebnis	165
IV. Anknüpfung an die Benachteiligung sonstiger Vermögensübergaben	165
V. Weitere Gedanken der Gesetzesbegründung – Vor allem: historischer Kernbereich der Rechtslage	167
VI. Folgeproblem – Behandlung sonstiger Vermögensübergaben	169
1. Unentgeltlichkeit sonstiger Vermögensübergaben	169
2. Entgeltlichkeit sonstiger Vermögensübergaben	171
3. Zwischenergebnis	173
VII. Rückblick – Beschränkung auf existenzbegründende Wirtschaftseinheiten	173
VIII. Blick über den Tellerrand – Versorgungsrente in Österreich	176
IX. Ergebnis	178
B. Wegfall der Unterscheidung von Leibrente und dauernder Last	179
I. Überleitungsgedanke	179
II. Systematik der sonstigen Einkünfte	181
III. Ergebnis	182
C. Grenzüberschreitende Vermögensübergaben – Inlandsvorbehalte	183
I. Im Ausland ansässiger Vermögensübernehmer als Leistungs- erbringer – EuGH-Urteil in der Rechtssache „Schröder“	183
1. Ausgangsfall und relevante Wertungen	184
2. Argumentationslinien	186
3. Anwendung des Prinzips des Ertragsvorbehalts und der Überleitungsidee	188
4. Seite des Vermögensübergebers	190
5. Zwischenergebnis	191
II. Im Ausland ansässiger Vermögensübergeber als Leistungsempfänger	192
1. Verknüpfung von Abzug und Versteuerung in der Gesetzesbegründung	192
2. Getrennte Betrachtung von Abzug und Versteuerung – Auch: Seite des Vermögensübergebers	193
3. Europarechtlicher Aspekt der Problematik	195
4. Zwischenergebnis	195
III. Ergebnis	195
D. Zusammenfassung	196

§ 3: „Unternehmensübergabe gegen Versorgungsleistungen“ – Im Einzelnen	197
A. Rechtsformübergreifende Einzelprobleme	197
I. Mehrdeutigkeit der Formulierung „lebenslang und wiederkehrend“	197
1. Sprachlogische Auseinandersetzung	198
2. Anwendung der „inneren Prinzipien“	199
3. Wille des Gesetzgebers	200
4. Zwischenergebnis	201
II. Kein Zusammenhang mit Einkünften, die bei der Veranlagung außer Betracht bleiben	202
III. Unklarheit der Formulierung „zeitnah“	204
IV. Ergebnis	206
B. Übertragung eines Einzelunternehmens	206
I. Besonderheiten zu § 10 Abs. 1 Nr. 1a Satz 2 Buchstabe b) EStG	206
II. Vermögensumschichtungen als Gestaltung	207
III. Ergebnis	208
C. Übertragung eines Mitunternehmeranteils	208
I. Besonderheiten zu § 10 Abs. 1 Nr. 1a Satz 2 Buchstabe a) EStG	208
II. Quotale Übertragung des Sonderbetriebsvermögens	209
1. Bewertung des Sonderbetriebsvermögens	209
2. Quotengerechte Übertragung	210
3. Unterquotale Übertragung	210
a) Verwaltungsaussagen	210
b) Rechtsprechungsaussagen	211
c) Gleichlauf mit § 6 Abs. 3 EStG	212
d) Zwischenergebnis	214
4. Überquotale Übertragung	214
5. Sonderfall: Übertragung auf mehrere Erwerber	216
6. Zwischenergebnis	216
III. Tätigkeit im Sinne der §§ 13, 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 oder 18 Abs. 1 EStG	216
1. Gewerbliche Prägung und gewerbliche Infizierung	217
2. Verpachtungsfälle	218
3. Vermögensverwaltung als Tätigkeit nach § 18 Abs. 1 EStG	219
4. Unternehmerische Tätigkeit bei den Varianten des § 10 Abs. 1 Nr. 1a Satz 2 EStG	220
5. Zwischenergebnis	222
IV. Gestaltungsneutralität	222
V. Ergebnis	224
D. Übertragung eines Kapitalgesellschaftsanteils	224
I. Besonderheiten zu § 10 Abs. 1 Nr. 1a Satz 2 Buchstabe c) EStG	224
II. Rechtsformneutralität	225

III. Beschränkung auf die GmbH – Ausschluss anderer Kapitalgesellschaftsanteile	226
1. Motive des Gesetzgebers – Ausklammerung aus der Begünstigung	227
2. Benachteiligung der AG und Behandlung ausländischer Kapitalgesellschaften	228
3. Zwischenergebnis	229
IV. Fünfzigprozentiger GmbH-Anteil	229
1. Vergleich mit Mitunternehmeranteilen – Übertragung eines Teilanteils an einer Mitunternehmerschaft	230
2. Beteiligungsquote als Voraussetzung der unternehmerischen Tätigkeit	231
3. Zwischenergebnis	234
V. Anforderungen an die Geschäftsführung	234
VI. Teilbetriebsfiktion	235
VII. Gestaltungen und Missbrauchsregelung	237
VIII. Ergebnis	239
E. Zusammenfassung	239
§ 4: Stand der Untersuchung – Hauptziel	240
A. Kurzabriss	240
B. Untersuchungskontext	241
Achter Teil: Lösungsvorschläge	242
§ 1: Vorbemerkung	242
§ 2: Vorschläge zum übertragenen Vermögen	242
A. Art des übertragbaren Vermögens	242
B. Beschränkung auf ertragskräftiges Vermögen	243
I. Bedeutung der Ertragskraft	243
II. Prognostizierung der Erträge	245
III. Tatsächliche Erwirtschaftung der Erträge	246
1. Mängel der Ertragsprognose	246
2. Ermittlung der tatsächlichen Erträge	247
3. Zwischenergebnis	249
IV. Verbleibender Sinn der Ertragsprognose	249
V. Ergebnis – Ertragsermittlung	250
C. Konkretisierung des ertragskräftigen Vermögens	251
I. Ertragskräftiges Vermögen infolge von Umschichtungsvorgängen	251

1. Umschichtungen vor der Vermögensübergabe	251
2. Umschichtungen nach der Vermögensübergabe	253
a) Umschichtung von nicht ertragskräftigem Vermögen	254
b) Umschichtung von ertragskräftigem Vermögen	255
c) Kontext der Umschichtungen und Überreinvestition	256
d) Zwischenergebnis	258
3. Umschichtungszeitraum	258
4. Zwischenergebnis	260
II. Gesamtbetrachtung des Vermögens	261
III. Aufteilung bei nur teilweise ausreichenden Erträgen	262
1. Literatur und Rechtsprechungsaussagen	263
2. Nachträglich unzureichende Ertragskraft	264
3. Anfänglicher Mangel der Ertragskraft	265
4. Ergänzend zum Irrtum über die Ertragskraft	267
5. Zwischenergebnis	267
IV. Ertragskraftvermutung	268
1. Grundsätzliche Rechtfertigung der Vermutung bei Unternehmen	268
2. Widerleglichkeit der Vermutung	270
3. Fortführung des Unternehmens	271
4. Mitübertragung nichtunternehmerischen Vermögens	274
5. Gewerblich geprägte Personengesellschaften und verpachtete Betriebe	275
6. Zwischenergebnis	276
V. Ergebnis	277
D. Steuerpflichtigkeit der Erträge – Kein Zusammenhang mit Einkünften, die bei der Veranlagung außer Betracht bleiben	277
I. Hier vertretene abweichende Betrachtung des Merkmals	278
II. Bedeutung der Steuerpflichtigkeit der Erträge	279
III. Reichweite des Merkmals	281
IV. Besonderheiten bei Teileinkünfteverfahren und Abgeltungsteuer	282
V. Ersparte Aufwendungen als Erträge – Verschleierter privater Schuldzinsenabzug	284
VI. Ergebnis – Wirkung der mangelnden Steuerpflichtigkeit	286
E. Werthaltigkeit des Vermögens – Auch: Irrelevanz des Unternehmerlohns	287
I. Werthaltigkeit und „innere Prinzipien“	288
II. Unternehmerlohn bei der Wert- und Ertragsermittlung	289
III. Ergebnis	291
F. Zusammenfassung	291
§ 3: Weitere Vorschläge	292
A. Beteiligte Personen	292
B. Dauer der Leistungen	292

C.	Vereinbarung und Änderung der Zahlungen	294
D.	Behandlung von Auslandsberührungen	294
I.	Im Ausland ansässiger Vermögenübernehmer als Leistungserbringer	295
II.	Im Ausland ansässiger Vermögenübergeber als Leistungsempfänger	295
III.	Ergebnis	297
E.	Berücksichtigung der Versorgungsleistungen bei Übernehmer und Übergeber	297
I.	Situation beim Übernehmer – Vor allem: Probleme bei § 10d EStG	297
II.	Situation beim Übergeber – Vor allem: Besonderheiten bei Teileinkünfteverfahren und Abgeltungsteuer	298
III.	Ergebnis	302
F.	Zusammenfassung	302
	§ 4: Stand der Untersuchung	303
A.	Kurzabriss	303
B.	Untersuchungskontext	303
	Neunter Teil: Rückschau und Ausblick	305
	§ 1: Vorbemerkung	305
	§ 2: Wichtige Ergebnisse in Thesenform	305
	§ 3: Formulierungsmöglichkeiten	310
A.	Änderung des § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG	310
B.	Abschaffung des § 1a Abs. 1 Nr. 1a EStG	313
C.	Änderung des § 50 Abs. 1 EStG	313
D.	Änderung des § 49 EStG	314
E.	Änderung des § 22 Nr. 1b EStG	315
F.	Zusammenfassung	316
	§ 4: Ausblick der Untersuchung	317
	Literaturverzeichnis	319