

Inhaltsübersicht

Inhaltsübersicht	I
Inhaltsverzeichnis	V
Abbildungsverzeichnis	XXVII
Verzeichnis der Beispiele	XXIX
Abkürzungsverzeichnis	XXXI
Symbolverzeichnis	XXXIX

Erster Teil:	Betriebswirtschaftliche Bedeutung der Unternehmensnachfolge	1
---------------------	--	----------

1. Kapitel:	Thema	1
--------------------	--------------	----------

A.	Ausgangslage	1
----	--------------	---

B.	Steuerrelevanz der Unternehmensnachfolge	6
----	--	---

C.	Diskussionsstand und Forschungsbedarf	12
----	---------------------------------------	----

2. Kapitel:	Untersuchungsziele	18
--------------------	---------------------------	-----------

A.	Zielformulierung	18
----	------------------	----

B.	Abgrenzung zu steuerökonomischen Modellentwicklungen	21
----	--	----

3. Kapitel:	Vorgehensweise	25
--------------------	-----------------------	-----------

A.	Konzeption der Untersuchung	25
----	-----------------------------	----

B.	Unternehmensnachfolge als klassisches Entscheidungsproblem der Betriebswirtschaftslehre	27
----	--	----

Zweiter Teil: Entscheidungsfeld der Unternehmensnachfolge	31
1. Kapitel: Begriffliche Abgrenzung der Unternehmensnachfolge und Entscheidungsdaten	31
A. Definition der Unternehmensnachfolge	31
B. Abgrenzung der Unternehmensnachfolge von Unternehmenskauf, Betriebsaufgabe und Unternehmensperpetuierung	32
C. Entscheidungsdaten	36
2. Kapitel: Steuerorientiertes Zielsystem für die Unternehmensnachfolge	44
A. Ordnungsgefüge der Ziele	44
B. Zielkonkretisierung	49
C. Wechselwirkungen zwischen einkommen- und erbschaftsteuerlichen Subzielen	91
3. Kapitel: Nachfolgeinstrumentarium	103
A. Vermögensübertragung von Todes wegen und vorweggenommene Erbfolge	103
B. Familienrechtliche Rechtsinstitute	116
C. Nachfolge in Gesellschaftsanteile	117
4. Kapitel: Restriktionen	121
A. Intrinsische Restriktionen	122
B. Extrinsische Restriktionen	123
C. Risikominimierung	130

Dritter Teil:	Doppelbelastung mit Erbschaftsteuer und Einkommensteuer nach Ein- führung der verlängerten Maßgeblichkeit	135
1. Kapitel:	Ursachen der Doppelbelastung mit Ein- kommensteuer und Erbschaftsteuer	135
A.	Grundsätzliche Zulässigkeit der Kumulierung von Einkommensteuer und Erbschaftsteuer	135
B.	Kriterien zur Einschätzung der Doppelbelastung mit Einkommensteuer und Erbschaftsteuer	137
2. Kapitel:	Formen der Doppelbelastung mit Einkommen- steuer und Erbschaftsteuer	178
A.	Systemgerechte Doppelbelastung	178
B.	Überbelastung als wirtschaftlich überhöhte Doppelbelastung	182
3. Kapitel:	Überbelastungsfälle nach Einführung der ver- längerten Maßgeblichkeit	194
A.	Wirtschaftliche Konsequenzen der verlängerten Maßgeblichkeit für die Überbelastung stiller Reserven	194
B.	Verbleibende Überbelastungsfälle	195
4. Kapitel:	Milderung der Überbelastung mit Einkommen- steuer und Erbschaftsteuer durch § 35 EStG	237
A.	Theoretisch exakte Lösungswege zur Vermeidung oder zum Abbau der Überbelastung	237
B.	Allgemeine gesetzliche Lösung in § 35 EStG	245
C.	Abzug der Erbschaftsteuer auf Rentenbezüge als dauernde Last bei der Einkommensteuer	265
D.	Vergleich des § 35 EStG mit der Milderungsvorschrift des § 6 Abs. 3 Nr. 1 AStG	292

**Vierter Teil: Einkommen- und erbschaftsteuerliche
Gestaltung der Unternehmensnachfolge 296**

**1. Kapitel: Einkommensteuerorientierte Gestaltungen als
Ausgangspunkt 296**

A. Gestaltungsgrundmuster 296

B. Schaffung von Anschaffungskosten 299

C. Steuerneutralität 332

D. Zwischenergebnis 384

**2. Kapitel: Erbschaftsteuerorientierte Gestaltung als Aus-
gangspunkt 396**

A. Gestaltungsgrundmuster 396

B. Inanspruchnahme günstiger Steuerwerte 398

C. Nutzung von Steuerbefreiungen 459

D. Zwischenergebnis 501

Fünfter Teil: Zusammenfassung 504

Literaturverzeichnis 507

Rechtsprechungsverzeichnis 557

Richtlinien und Verwaltungsanweisungen 571

Rechtsquellenverzeichnis 575

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsübersicht	I
Inhaltsverzeichnis	V
Abbildungsverzeichnis	XXVII
Verzeichnis der Beispiele	XXIX
Abkürzungsverzeichnis	XXXI
Symbolverzeichnis	XXXIX

Erster Teil: Betriebswirtschaftliche Bedeutung der Unternehmensnachfolge

1

1. Kapitel: Thema

1

A. Ausgangslage

1

B. Steuerrelevanz der Unternehmensnachfolge

6

C. Diskussionsstand und Forschungsbedarf

12

2. Kapitel: Untersuchungsziele

18

A. Zielformulierung

18

B. Abgrenzung zu steuerökonomischen Modellentwicklungen

21

3. Kapitel: Vorgehensweise

25

A. Konzeption der Untersuchung

25

B. Unternehmensnachfolge als klassisches Entscheidungsproblem der Betriebswirtschaftslehre

27

I. Erfassung des Entscheidungsfelds

27

II. Entscheidungsfindung

29

Zweiter Teil: Entscheidungsfeld der Unternehmer- nachfolge	31
1. Kapitel: Begriffliche Abgrenzung der Unter- nehmernachfolge und Entscheidungsdaten	31
A. Definition der Unternehmensnachfolge	31
B. Abgrenzung der Unternehmensnachfolge von Unternehmenskauf, Betriebsaufgabe und Unternehmensperpetuierung	32
I. Grundsätzliche Formen der Vermögensverteilung innerhalb der Familie	32
1. Veräußerung oder Aufgabe des Unternehmens und Übergabe von Privatvermögen	33
2. Übergabe des Unternehmens	34
3. Präferenz für die Unternehmensübergabe	34
II. Stiftungselemente in der Nachfolgeplanung	35
C. Entscheidungsdaten	36
I. Eingrenzung des Kreises der nachfolgenden Personen	36
II. Größe und Rechtsform der betroffenen Unternehmen und einzubeziehende Vermögensarten	39
2. Kapitel: Steuerorientiertes Zielsystem für die Unter- nehmernachfolge	44
A. Ordnungsgefüge der Ziele	44
I. Begriff der Unternehmenskontinuität	44
II. Zielkonkurrenzen und Zielkonflikte	47
B. Zielkonkretisierung	49
I. Steuerminimierung als Oberziel	49

II. Einkommen- und erbschaftsteuerliche Subziele	52
1. Steuerliche Zielpyramide	52
2. Subziele auf der Ebene der Bemessungsgrundlagen	57
a) Einkommensteuer	57
(1) Grundsätze	57
(2) Subziele	58
(a) Schaffung von Anschaffungskosten	60
(i) Anschaffungskosten im Privatvermögen	60
(ii) Anschaffungskosten im Betriebsvermögen	61
(b) Steuerneutralität	64
(c) Nutzung von Steuervergünstigungen	65
(d) Nutzung von Verlustabzugspotential	66
(e) Sicherung der Abzugsfähigkeit von Zinsaufwendungen und anderen Aufwendungen	67
b) Erbschaftsteuer	68
(1) Grundsätze	68
(2) Subziele	70
(a) Inanspruchnahme günstiger Steuerwerte	70
(b) Abzug von Erwerbslasten	71
(c) Sicherstellung von Steuerbefreiungen	72
3. Subziele auf der Ebene der Tarife	74
a) Einkommensteuer	75
b) Erbschaftsteuer	76

4. Subziele auf der Ebene der Steuerbeträge	77
a) Einkommensteuer	78
b) Erbschaftsteuer	79
III. Andere Steuerarten	83
1. Grunderwerbsteuer	83
2. Umsatzsteuer	84
a) Umsatzsteuerbelastung bei voll unentgeltlichen Übertragungen	85
b) Vorsteuerberichtigung nach § 15 a UStG	87
3. Vermögensteuer	89
C. Wechselwirkungen zwischen einkommen- und erbschaftsteuerlichen Subzielen	91
I. Steuerwirkungsketten bei Gestaltungsmaßnahmen	91
1. Komplementarität	92
2. Konflikt	93
3. Indifferenz	94
II. Abhängigkeiten und Interabhängigkeiten	96
1. Ebene der Bemessungsgrundlagen	96
2. Tarifliche Ebene	98
3. Steuerbetragsebene	99
3. Kapitel: Nachfolgeinstrumentarium	103
A. Vermögensübertragung von Todes wegen und vorweggenommene Erbfolge	103
I. Überblick	103
II. Vermögensübertragung von Todes wegen	105
1. Erbeinsetzung und Erbauseinandersetzung	105

2. Erbfallschulden	108
III. Vorweggenommene Erbfolge	108
1. Begriffsbestimmung	108
2. Gemischte Schenkung und Schenkung unter Auflage	112
a) Allgemeine Gegenüberstellung	112
b) Fallgruppen	114
B. Familienrechtliche Rechtsinstitute	116
C. Nachfolge in Gesellschaftsanteile	117
I. Nachfolge in Personengesellschaftsanteile	117
II. Nachfolge in GmbH-Anteile	119
4. Kapitel: Restriktionen	121
A. Intrinsische Restriktionen	122
B. Extrinsische Restriktionen	123
I. Unsicherheit in bezug auf die rechtlichen Rahmenbedingungen	123
II. Unsicherheit in bezug auf die Lebenserwartung des Unternehmers und der Vermögensempfänger	126
III. Unsicherheit in bezug auf die Wertentwicklung des Unternehmervermögens	127
IV. Einschränkungen der Verfügungsfreiheit	129
C. Risikominimierung	130
I. Vollständige Planung und Anpassung an permanente Veränderungen durch revolvierenden Prozeß	130
II. Beispiele für die Flexibilität und Reversibilität von Gestaltungen	132

**Dritter Teil: Doppelbelastung mit Einkommensteuer
und Erbschaftsteuer nach Einführung
der verlängerten Maßgeblichkeit 135**

**1. Kapitel: Ursachen der Doppelbelastung mit Ein-
kommensteuer und Erbschaftsteuer 135**

**A. Grundsätzliche Zulässigkeit der Kumulierung von Einkommen-
steuer und Erbschaftsteuer 135**

**B. Kriterien zur Einschätzung der Doppelbelastung mit Einkommen-
steuer und Erbschaftsteuer 137**

**I. Zeitliche Reihenfolge des Anfalls von Einkommensteuer und
Erbschaftsteuer als zentrales Kriterium 138**

**1. Eigenständigkeit der einkommen- und erbschaft-
steuerlichen Tatbestände 138**

a) Einkommen und Vermögensanfall 139

(1) Einkommen 139

(2) Vermögensanfall 141

b) Handlungsbezogene Steuergegenstände 143

**2. Logisches Entstehen der Einkommensteuer vor der
Erbschaftsteuer 145**

II. Bewertungsbezogene Abgrenzung 148

1. Einkommen- und erbschaftsteuerliche Wertmaßstäbe 148

**a) Wertmaßstab und Abweichungen im
Einkommensteuerrecht 148**

**b) Wertmaßstab und Abweichungen im
Erbschaftsteuerrecht 151**

**2. Verdeutlichung einer systemgerechten Doppel-
belastung anhand der Übergabe von Geldmitteln 152**

**3. Bewertungsbedingte Abweichungen von der
systemgerechten Doppelbelastung 153**

III. Abgrenzung anhand der personellen Einkünftezurechnung	155
1. Wirtschaftliche Verursachung und personelle Zurechnung	155
2. Zurechnung bereits realisierter Einkünfte bei der unentgeltlichen Vermögensübertragung	156
a) Positive Einkünfte	157
b) Negative Einkünfte	157
3. Zurechnung noch unrealisierter Einkünfte bei der unentgeltlichen Vermögensübertragung	160
a) Stille Reserven	160
(1) Aufdeckung beim Übertragenden als Ausnahmefall	160
(a) Erfassung beim Übertragenden als Ausdruck der Subjektbindung stiller Reserven	160
(b) Buchwertprivilegien	162
(2) Verhinderung einer systemgerechten Doppelbelastung durch die Pflicht zur Buchwertverknüpfung	165
(a) Kritische Analyse des § 7 Abs. 1 EStDV	165
(i) Ursprung des § 7 Abs. 1 EStDV	165
(ii) Nachteile des § 7 Abs. 1 EStDV im Zusammenspiel von Einkommensteuer und Erbschaftsteuer	166
(iii) Versteuerung in der Person des Übergebers als Vergleichsmaßstab	167
(b) Parallelen in den §§ 17, 23 EStG	169
(3) Realisationswahlrechte bei der unentgeltlichen Übertragung von Wirtschaftsgütern innerhalb einer Personengesellschaft	171
b) Andere, noch nicht realisierte Einkünfte	172
(1) Forderungen beim Zuflußprinzip	172
(2) Aufschiebend bedingte Ansprüche	172
(3) Dividenden	173
4. Zwischenergebnis	175

2. Kapitel: Formen der Doppelbelastung mit Einkommensteuer und Erbschaftsteuer	178
A. Systemgerechte Doppelbelastung	178
I. Reihenfolge und Bewertung der Steuergegenstände	178
II. Bedeutung von Steuerbefreiungen	181
B. Überbelastung als wirtschaftlich überhöhte Doppelbelastung	182
I. Überbelastung ersten Grades	182
1. Definition	182
2. Schuldneridentität als irrelevantes Kriterium	184
a) Fallgestaltungen	184
(1) Überblick	184
(2) Erwerbe von Todes wegen	184
(3) Schenkungen	188
(b) Substanzminderung als relevantes Kriterium	190
II. Überbelastung zweiten Grades	191
1. Progressionseffekte durch Überbelastung ersten Grades	191
2. Erbschaftsteuer als Anknüpfungspunkt	192
3. Einkommensteuer als Anknüpfungspunkt	193
3. Kapitel: Überbelastungsfälle nach Einführung der verlängerten Maßgeblichkeit	194
A. Wirtschaftliche Konsequenzen der verlängerten Maßgeblichkeit für die Überbelastung stiller Reserven	194
B. Verbleibende Überbelastungsfälle	195
I. Überbelastete Vermögenswerte	195
1. Stuttgarter Werte	196

2.	Grundstücke	196
3.	Steuerfreie Rücklagen	198
4.	Sonstige Durchbrechungen der Übernahme von Steuerbilanzwerten	200
II.	Überbelastungstatbestände	202
1.	Eindeutige Trennung von Erbschaftsteuer- und Einkommensteueranfall	202
a)	Betriebliche Überbelastungstatbestände	202
(1)	Querschnitt	202
(a)	Realisierung stiller Reserven	203
(b)	Realisierung offener Reserven	206
(c)	Übergang von Rechten	207
(2)	Relevanz betrieblicher Überbelastungstatbestände am Beispiel steuerfreier Rücklagen	208
(a)	Abgrenzung zwischen steuerfreien Rücklagen und Eigenkapital	208
(b)	Notwendigkeit einer nach dem Charakter der Rücklage differenzierenden Beurteilung	209
(i)	R 35 EStR und § 6 b EStG	209
(ii)	Ansparabschreibung	210
b)	Private Überbelastungstatbestände	212
(1)	Veräußerung unentgeltlich erworbener Wirtschaftsgüter innerhalb der Spekulationsfrist	212
(2)	Zufluß von Forderungen des Erblassers	213
(3)	Ertragsrealisierungen bei Zerobonds	214
2.	Synchroner Anfall von Einkommensteuer und Erbschaftsteuer	216
a)	Teilentgeltliche Erwerbe	216
(1)	Trennungstheorie in beiden Steuerarten	216
(2)	Trennungstheorie nur bei der Erbschaftsteuer	218
(3)	Einheitstheorie bei der Erbschaftsteuer	219

b) Entnahmetatbestände	219
(1) Entnahmehandlung vor der erbschaftsteuerlich relevanten Zuwendung	220
(2) Erbschaftsteuerpflichtiger Erwerb eines Wirtschaftsguts des Privatvermögens	220
c) Unentgeltliche Übertragung einzelner Wirt- schaftsgüter des Betriebsvermögens aus betrieblichem Anlaß	222
(1) Widersprüche im Verhältnis von § 7 Abs. 2 EStDV und freigebigen Zuwendungen	222
(a) Regelungsinhalt des § 7 Abs. 2 EStDV	222
(b) Allgemeine erbschaftsteuerliche Beurteilung geschäftlich verursachter Zuwendungen	223
(c) Spannungsverhältnis zwischen betrieblicher Veranlassung gem. § 7 Abs. 2 EStDV und Unentgeltlichkeit i.S. des Erbschaft- steuerrechts	225
(d) Bewertungsproblematik	226
(2) Beurteilungshilfen zur Lösung der Überbelastungs- und Bewertungsproblematik	227
(a) Entnahmen	227
(b) Einlagen und Verlagerungen von Wirt- schaftsgütern innerhalb zweier Betriebe eines Steuerpflichtigen	228
(c) § 7 Abs. 1 EStDV	229
(3) Überbelastung durch § 7 Abs. 2 EStDV	230
d) Zusammentreffen von Erbschaftsteuer und Ein- kommensteuer beim Erwerb wiederkehrender Nutzungen und Leistungen	230
(1) Die Jahres-Erbschaftsteuer beim Erwerb von Renten- und Nutzungsrechten	230
(2) Einkommensteuerliche Auswirkungen beim unentgeltlichen Erwerb einer wiederkehrenden Leistung oder Nutzung	232

(3) Überbelastung mit Einkommensteuer und Erbschaftsteuer beim unentgeltlichen Übergang wiederkehrender Leistungen	234
--	-----

4. Kapitel: Milderung der Überbelastung mit Einkommensteuer und Erbschaftsteuer durch § 35 EStG	237
A. Theoretisch exakte Lösungswege zur Vermeidung oder zum Abbau der Überbelastung	237
I. Einkommensteuerliche Lösungsansätze	238
1. Einschränkung des Realisationsprinzips	238
2. Freiwillige Aufdeckung stiller Reserven beim unentgeltlichen Vermögensübergang	238
II. Erbschaftsteuerliche Lösungsansätze	239
1. Berücksichtigung der latenten Einkommensteuer bei der Bewertung des Nachlaßvermögens	239
2. Abzug der latenten Einkommensteuer als Erblasserschulden von der Erbschaftsteuer-Bemessungsgrundlage	240
a) Vorrang des Stichtagsprinzips vor dem Bereicherungsprinzip	241
b) Kritik	242
c) Vorteile der geltenden Rechtslage	244
B. Allgemeine gesetzliche Lösung in § 35 EStG	245
I. Gesetzeswortlaut und Zweck des § 35 EStG	245
II. Umfang der von der Erbschaftsteuer umfaßten Einkünfte	246
1. Begrenzung der Begünstigung auf die Überbelastung	246
2. Begünstigte Einkünfte	248
III. Umfang der Milderung der Überbelastung	250
1. Berechnung des Kürzungsanspruchs	250

2.	Vergleich der Gesamtbelastung mit einem theoretisch einwandfreien Verfahren	251
3.	Identität der Ergebnisse unter Ausschluß von Progressionseffekten	252
IV.	Anwendungsbereich des § 35 EStG	253
1.	Personenbezogene Beschränkung	254
a)	Mehrfacherwerbe	255
(1)	Von Todes wegen	255
(2)	Durch Schenkung	256
b)	Gewinnrealisierung durch Vermächtnis	257
2.	Vorgangsbezogene Beschränkung	258
3.	Zeitbezogene Beschränkung	260
4.	Nachteile des § 35 EStG	261
V.	Dynamisierung	263
1.	Berücksichtigung des Barwerts der latenten Einkommensteuer	263
2.	Gültigkeit der bisherigen Ergebnisse	264
C.	Abzug der Erbschaftsteuer auf Rentenbezüge als dauernde Last bei der Einkommensteuer	265
I.	Berücksichtigungsfähigkeit der verrenteten Erbschaftsteuer bei der Einkommensteuer	266
1.	Abzug als Betriebsausgaben oder Werbungskosten	266
a)	Veranlassungsprinzip	266
b)	Abzugsregel des § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 EStG	267
c)	Schlußfolgerung	269
2.	Abzug als Sonderausgaben	270
a)	Berücksichtigung nach dem Gesetz	270
(1)	Zusammenhang zwischen § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG und § 12 EStG	270

(2) § 35 S. 3 EStG	272
b) Fallstudie zu den wirtschaftliche Konsequenzen des Sonderausgabenabzugs unter Berücksichtigung zeitlicher Effekte	273
c) Analyse der Rechtsprechung	279
(1) Ältere Rechtsprechung des BFH	279
(a) Ursachen für die Einführung der Abzugsfähigkeit	279
(i) Verlagerung der Erbschaftsteuer aus der Vermögenssphäre in die Einkommenssphäre	279
(ii) Abkoppelung vom Kapitalwert	279
(iii) Wirtschaftliche Vernunft	280
(b) Umfang der Abzugsfähigkeit	280
(i) Auffassung des BFH	281
(ii) Wirtschaftliche Betrachtungsweise	281
(iii) Schlußfolgerungen	281
(2) Ablehnung des Sonderausgabenabzugs durch das Urteil des FG München v. 15.9.1992 und Einschränkung des Sonderausgabenabzugs durch BFH v. 23.2.1994	284
II. Belastungsvergleich mit dem allgemeinen Verfahren des § 35 EStG	286
1. Grundsätzliche Anwendbarkeit des § 35 EStG auch beim unentgeltlichen Übergang wiederkehrender Leistungen	286
2. Mathematische Äquivalenz zwischen dem Sonderausgabenabzug und § 35 EStG	288
3. Vorzüge des Sonderausgabenabzugs	289
a) Bisherige Vorteile des Sonderausgabenabzugs	289
b) Unsicherheit durch die neue Rechtsprechung des BFH	291

D. Vergleich des § 35 EStG mit der Milderungsvorschrift des § 6 Abs. 3 Nr. 1 AStG	292
I. Unbestimmtheit der Technik des § 6 Abs. 3 Nr. 1 AStG	292
II. Vergleich mit § 35 EStG	293

Vierter Teil: Einkommensteuerliche und erbschaftsteuerliche Gestaltung der Unternehmensnachfolge

296

1. Kapitel: Einkommensteuerorientierte Gestaltungen als Ausgangspunkt

296

A. Gestaltungsgrundmuster

296

B. Schaffung von Anschaffungskosten

299

I. Einkommensteuer-Relevanz vor Erbschaftsteuer-Relevanz

299

1. Einkommensteuerliche Konsequenzen

299

2. Erbschaftsteuerliche Konsequenzen

301

a) Bei sofortiger Zahlung des Kaufpreises

301

b) Bei Kaufpreisforderung

302

c) Bei Übertragung gegen Leibrente

302

3. Zusammenwirken von Einkommensteuer und Erbschaftsteuer

303

II. Simultane Einkommensteuer- und Erbschaftsteuer-Relevanz

304

1. Übertragung von Todes wegen

304

a) Erbeinsetzung gegen Entgelt

304

(1) Einkommensteuerliche Konsequenzen

305

(2) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen

305

b) Ausschlagung gegen Abfindung

306

(1) Einkommensteuerliche Konsequenzen

306

(2) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	307
c) Gegenleistung im Rahmen eines Kaufrechtsvermöchtnisses	308
(1) Einkommensteuerliche Konsequenzen	308
(2) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	308
d) Fortsetzungsklausel beim Verbleib eines Gesellschaftererben	309
(1) Einkommensteuerliche Konsequenzen	309
(2) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	310
2. Vorweggenommene Erbfolge	310
a) Beurteilung teilentgeltlicher Erwerbe im Einkommen- und Erbschaftsteuerrecht	310
(1) Teilentgeltliche Erwerbe im Einkommensteuerrecht	310
(a) Abkoppelung vom Zivilrecht	310
(b) Differenzierung nach der Art des übergehenden Vermögens	312
(2) Teilentgeltliche Erwerbe im Erbschaftsteuerrecht	315
b) Typische Instrumente	316
(1) Abstandszahlungen an den Übergeber	316
(a) Einkommensteuerliche Konsequenzen	316
(b) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	317
(2) Gleichstellungsgelder gegenüber Dritten	318
(a) Einkommensteuerliche Konsequenzen	318
(b) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	318
(3) Übernahme privater Verbindlichkeiten	319
(a) Einkommensteuerliche Konsequenzen	319
(b) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	320
3. Zusammenwirken von Einkommensteuer und Erbschaftsteuer	320

III. Einkommensteuer-Relevanz nach Erbschaftsteuer-Relevanz	323
1. Erbauseinandersetzung und Teilungsanordnung	323
a) Einkommensteuerliche Konsequenzen	323
(1) Erbauseinandersetzung	323
(2) Teilungsanordnung	326
b) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	327
(1) Erbauseinandersetzung	327
(2) Teilungsanordnung	328
2. Einfache Nachfolgeklausel zur beabsichtigten Realisierung eines Veräußerungsgeschäfts mit Anschaffungskosten	329
a) Einkommensteuerliche Konsequenzen	329
b) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	330
3. Zusammenwirken von Einkommensteuer und Erbschaftsteuer	330
C. Steuerneutralität	332
I. Simultane Einkommensteuer- und Erbschaftsteuer-Relevanz	333
1. Erwerb durch Erbfall und Erbfall- bzw. Erblasserschulden	333
a) Einkommensteuerliche Konsequenzen	333
b) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	336
2. Vorweggenommene Erbfolge	337
a) Schenkung ohne Gegenleistung	337
(1) Schenkung von Wirtschaftseinheiten	337
(a) Einkommensteuerliche Konsequenzen	337
(b) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	338
(2) Einräumung einer Beteiligung am Unternehmensvermögen	339
(a) Typische stille Beteiligung	339
(i) Einkommensteuerliche Konsequenzen	340
(ii) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	341

(b) Einräumung einer Mitunternehmerstellung	342
(i) Einkommensteuerliche Konsequenzen	343
(ii) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	345
(c) Beteiligung an einer Betriebsaufspaltung	346
(i) Einkommensteuerliche Konsequenzen	347
(ii) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	349
(3) Unbenannte Zuwendungen und Ausstattungen	351
(a) Einkommensteuerliche Konsequenzen	351
(b) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	352
b) Schenkung unter Widerrufsvorbehalt	353
(1) Einkommensteuerliche Konsequenzen	353
(2) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	355
c) Vorbehalt von Nutzungsrechten	356
(1) Einkommensteuerliche Konsequenzen	356
(2) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	359
d) Schenkung gegen Versorgungsleistungen	360
(1) Einkommensteuerliche Konsequenzen	360
(2) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	363
e) Schenkung von Betriebsvermögen gegen eine unter dem Buchwert liegende Gegenleistung	364
(1) Einkommensteuerliche Konsequenzen	364
(2) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	365
f) Weiterleitung von Vermögen	365
(1) Einkommensteuerliche Konsequenzen	365
(2) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	366
g) Abfindung für einen Erbverzicht	368
(1) Einkommensteuerliche Konsequenzen	368
(2) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	369
3. Zusammenwirken von Einkommensteuer und Erbschaftsteuer	370

II. Einkommensteuer-Relevanz nach Einkommensteuer-Relevanz	375
1. Erbauseinandersetzung	375
a) Grundsatz der Gewinnneutralität	375
b) Wahlrecht bei Realteilung	376
2. Gesellschaftsvertragliche Klauseln	379
3. Zusammenwirken von Einkommensteuer und Erbschaftsteuer	382
D. Zwischenergebnis	384
I. Entscheidungsfindung	384
II. Berücksichtigung einkommensteuerlicher Zusatzvorteile	385
1. Überblick	385
2. Verlustabzugspotential	388
3. Finanzierungsproblematik	389
a) Aufgabe der Sekundärfolgenrechtsprechung	389
b) Wirtschaftliche Konsequenzen	392
III. Schlußfolgerung	394
 2. Kapitel: Erbschaftsteuerorientierte Gestaltungen als Ausgangspunkt	 396
A. Gestaltungsgrundmuster	396
B. Inanspruchnahme günstiger Steuerwerte	398
I. Verteilung der Steuerwerte	398
1. Personelle Verteilung	398
a) Entscheidungsstufen	398
b) Konkrete Zuordnung des Vermögens	401
(1) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	401
(a) Vergleichsmaßstab	401

(b) Progressionseffekte durch Vermächtnis oder Erbausschlagung	402
(c) Heuristische Vorgehensweise	405
(2) Zusammenwirken mit der Einkommensteuer	405
2. Zeitliche Verteilung	406
a) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	407
(1) Ohne Anwendung von § 14 ErbStG	407
(2) Mit Anwendung von § 14 ErbStG	409
b) Zusammenwirken mit der Einkommensteuer	413
II. Minderung der Steuerwerte	414
1. Steuerbilanzpolitische Maßnahmen	414
a) Anwendungsbereich	414
b) Nutzung der verlängerten Maßgeblichkeit vor dem Vermögensübergang	415
(1) Instrumente	415
(2) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	416
(a) Im Schenkungsfall	416
(b) Im Erbfall	417
(3) Zusammenwirken mit der Einkommensteuer	418
c) Nutzung der verlängerten Maßgeblichkeit auf den Stichtag und nach dem Stichtag	419
d) Werterhöhungen vor dem Vermögensübergang und § 35 EStG	422
2. Minderung des Erbschaftsteuerwerts durch Änderung der Vermögensstruktur	424
a) Tragweite der Vermögensstruktur bei der Unternehmensnachfolge	424
b) Rechtsformwahl	426
(1) Erbschaftsteuerliche Diskriminierung der Kapitalgesellschaft	427
(a) Bewertung	427
(i) Personenunternehmen	427

(ii) GmbH-Anteile	428
(iii) Vergleich	432
(b) Weitere Ursachen	436
(c) Optimale Rechtsform aus erb- schaftsteuerlicher Sicht	437
(2) Zusammenwirken mit der Einkommensteuer	438
(a) Veräußerungsvorgänge im Rahmen der Unternehmensnachfolge	438
(b) Übertragung von Verlusten	440
(c) Laufende Besteuerung	441
(i) Einfache Rechtsformen	441
(ii) Zusammengesetzte Rechtsformen	445
(3) Umwandlung in eine Kapitalgesellschaft	447
c) Vermögensumschichtung	450
(1) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	450
(a) Umstrukturierung zugunsten von Grundvermögen	451
(b) Umstrukturierung zugunsten von unternehmerischem Vermögen	453
(2) Zusammenwirken mit der Einkommensteuer	454
d) Erhöhung der Fremdfinanzierung	454
(1) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	454
(2) Zusammenwirken mit der Einkommensteuer	456
3. Mittelbare Schenkungen	456
a) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	457
b) Zusammenwirken mit der Einkommensteuer	457
C. Nutzung von Steuerbefreiungen	459
I. Freibetrag für Betriebsvermögen	459
1. Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	459
a) Grundlagen	459

b) Anwendungsbereich	462
(1) Erbfallschulden	462
(2) Erbauseinandersetzung und Teilungsanordnung	463
(3) Vor- und Nacherbschaft	464
(4) Vorweggenommene Erbfolge	465
c) Rückwirkender Wegfall	466
2. Zusammenwirken mit der Einkommensteuer	467
II. Steuerfreie Zuwendungen zwischen Ehegatten	467
1. Steuerfreier Zugewinnausgleich	467
a) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	468
(1) Freistellung der fiktiven Ausgleichsforderung	468
(2) Minderung der Freistellung bei niedrigen Steuerwerten	469
(3) Keine rückwirkende Vereinbarung der Zugewinnngemeinschaft	471
b) Zusammenwirken mit der Einkommensteuer	473
c) Wechsel des Güterstands	474
2. Steuerfreie Renten	476
a) Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	476
b) Zusammenwirken mit der Einkommensteuer	477
III. Übertragung von Unternehmensteilen auf eine gemeinnützige Stiftung	478
1. Funktion der gemeinnützigen Stiftung	478
2. Überblick über die Besteuerung einer gemeinnützigen Beteiligungsträgerstiftung	480
a) Steuerrelevante Elemente der gemeinnützigen Stiftung	480
b) Überblick	481
3. Erbschaftsteuerliche Konsequenzen	485
a) Steuerbefreiung des Vermögensübergangs auf gemeinnützige Stiftungen	485
b) Sicherung der Erbschaftsteuerbefreiung	486

4. Zusammenwirken mit Körperschaftsteuer und Einkommensteuer	489
a) Simultane Erbschaftsteuer- und Einkommensteuerrelevanz	489
(1) Erfolgsneutralität der Vermögensausstattung	489
(2) Aufdeckung stiller Reserven durch Entnahmen	490
(3) Spendenabzug	491
b) Ertragsteuer-Relevanz nach Erbschaftsteuer-Relevanz	493
(1) Laufende Besteuerung der Stiftung	493
(a) Befreiung von der Körperschaftsteuer	493
(b) Vermeidung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	494
(2) Versorgung Angehöriger des Stifters	496
(a) Auswirkungen bei der Stiftung	496
(b) Auswirkungen bei den Angehörigen des Stifters	497
(3) Verwendung der Unternehmenserträge	498
(a) Thesaurierung	498
(b) Rücklagenbildung und Gesellschafter-Fremdfinanzierung	499
c) Schlußfolgerungen	500
D. Zwischenergebnis	501
Fünfter Teil: Zusammenfassung	504
Literaturverzeichnis	507
Rechtsprechungsverzeichnis	557
Richtlinien und Verwaltungsanweisungen	571
Rechtsquellenverzeichnis	575

Abbildungsverzeichnis

Abb. 1:	Entscheidungsfeld der Unternehmensnachfolge	28
Abb. 2:	Ziel-Mittel-Beziehung bei der Entscheidungsfindung	29
Abb. 3:	Fundamentalternativen der Vermögensübergabe	32
Abb. 4:	Horizontale und vertikale Vermögensübertragungen	39
Abb. 5:	Integration der Nachfolgeplanung in den Gesamt- zusammenhang der Unternehmensplanung	45
Abb. 6:	Zielkonkurrenzen und Zielkonflikte der Unternehmensnachfolge	48
Abb. 7:	Steuerliche Zielpyramide	53
Abb. 8:	Einkommen- und erbschaftsteuerliche Subziele der Unternehmensnachfolge	57
Abb. 9:	Einwirkung auf den Steuerbetrag im Erbschaftsteuerrecht	80
Abb. 10:	Wechselwirkungen zwischen Einkommensteuer- und Erbschaftsteuerbelastungen	101
Abb. 11:	Zivilrechtliche Grundtypen der Vermögensübertragung	104
Abb. 12:	Restriktionen bei der Nachfolgeplanung	121
Abb. 13:	Prüfsteine zur Charakterisierung einer "normalen" Doppelbelastung mit Einkommensteuer und Erbschaftsteuer	138
Abb. 14:	Gegenüberstellung der Einkommen- und Erbschaftsteuergegenstände	145
Abb. 15:	Idealisierte zeitliche Reihenfolge des Anfalls von Einkommensteuer und Erbschaftsteuer bei der "normalen" Doppelbelastung	147
Abb. 16:	Zusammenhang zwischen den Überlagerungen von erb- schaftsteuer- und einkommensteuerrelevanten Werten und den Arten der Doppelbelastung	154
Abb. 17:	Durchbrechungen des Subjektsteuercharakters der Einkom- mensteuer durch den Übergang von Einkünften auf den unentgeltlich Erwerbenden	175
Abb. 18:	Irrelevanz der Schuldneridentität für die Höhe der Überbelastung	187
Abb. 19:	Zuordnung der Doppelbelastungsarten zu Steuerschuldnerkombinationen	189
Abb. 20:	Fallgruppen von Überbelastungstatbeständen	202

Abb. 21:	Ansatzpunkte zur Vermeidung bzw. zum Abbau der Überbelastung	237
Abb. 22:	Beschränkungen bei der Anwendung des § 35 EStG	253
Abb. 23:	Einkommensteuerliche Gestaltungsgrundmuster der Unternehmensnachfolge	298
Abb. 24:	Zusammenwirken von Einkommensteuer und Erbschaftsteuer bei vorgelagerter Einkommensteuerrelevanz	304
Abb. 25:	Wirkungen teilentgeltlicher Erwerbe in Einkommensteuer und Erbschaftsteuer	314
Abb. 26:	Zusammenwirken von Einkommensteuer und Erbschaftsteuer bei simultaner Einkommensteuer- und Erbschaftsteuerrelevanz teilentgeltlicher Übertragungen	322
Abb. 27:	Zusammenwirken von Einkommensteuer und Erbschaftsteuer bei nachfolgender Einkommensteuerrelevanz teilentgeltlicher Übertragungen	331
Abb. 28:	Zusammenwirken von Einkommensteuer- und Erbschaftsteuer bei simultaner Einkommensteuer- und Erbschaftsteuerrelevanz unentgeltlicher Übertragungen	371
Abb. 29:	Zusammenwirken von Einkommensteuer und Erbschaftsteuer bei nachfolgender Einkommensteuerrelevanz unentgeltlicher Übertragungen	384
Abb. 30:	Steuerliche Benachteiligung der vorweggenommenen Erbfolge gegenüber dem Erbfall	395
Abb. 31:	Erbschaftsteuerliche Gestaltungsgrundmuster der Unternehmensnachfolge	397
Abb. 32:	Entscheidungsstufen bei der Vermögensverteilung	399
Abb. 33:	Ansatzpunkte zur Änderung der Vermögensstruktur	426
Abb. 34:	Erbschaftsteuerliche Bemessungsgrundlage von Personunternehmen und Kapitalgesellschaften bei variierender Eigenkapitalausstattung und Eigenkapitalrendite	434
Abb. 35:	Erbschaft- und einkommensteuerlicher Rechtsformenvergleich	443
Abb. 36:	Umfang des erbschaftsteuerfreien Zugewinnausgleichs	471
Abb. 37:	Steuerrelevante Strukturelemente einer gemeinnützigen Stiftung	480
Abb. 38:	Erbschaftsteuerliche und ertragsteuerliche Behandlung der Stiftung bei der Unternehmensnachfolge	483

Verzeichnis der Beispiele

Bsp. 1:	Unterschiedliche Einkommensteuer- und Erbschaftsteuerwirkungen bei zwei vergleichbaren Alternativen der Unternehmensnachfolge	9
Bsp. 2:	Abweichungen in der einkommensteuerlichen und erbschaftsteuerlichen Würdigung gleicher Sachverhalte	10
Bsp. 3:	Aufhebung der Vorteile einer einkommensteuerlich motivierten Gestaltung durch erbschaftsteuerliche Nachteile	11
Bsp. 4:	Erbschaftsteuerliche Doppelprogression als Ursache für steuerliche Mehrfacheffekte	55
Bsp. 5:	Zusammenhang zwischen der Nutzung von erbschaftsteuerlichen Freibeträgen und der Zuordnung von Vermögenswerten	73
Bsp. 6:	Zusammenhang zwischen der Nutzung von erbschaftsteuerlichen Freibeträgen und der Erbeinsetzung	73
Bsp. 7:	Komplementarität zwischen Einkommensteuer- und Erbschaftsteuergestaltung	93
Bsp. 8:	Konflikt zwischen Einkommensteuer- und Erbschaftsteuergestaltung	94
Bsp. 9:	Indifferenz zwischen Einkommensteuer- und Erbschaftsteuergestaltung	95
Bsp. 10:	Übergabe von Geldmitteln als Wertmaßstab der "normalen" Doppelbelastung	152
Bsp. 11:	Entnahmefälle im Rahmen der Unternehmensnachfolge mit Entnahmehandlung	161
Bsp. 12:	Entnahmefälle im Rahmen der Unternehmensnachfolge ohne Entnahmehandlung	162
Bsp. 13:	Buchwertprivilegien bei Entnahmen	164
Bsp. 14:	Nettovermögen nach systemgerechter Doppelbelastung mit Einkommensteuer und Erbschaftsteuer einerseits und nach Überbelastung andererseits	183
Bsp. 15:	Schenkungsbeitrag nach Einkommensteuer- und Schenkungsteuerbelastung des Schenkers	188
Bsp. 16:	Schenkungsbeitrag nach Schenkungsteuerbelastung des Schenkers und Einkommensteuerbelastung des Beschenkten	189

Bsp. 17:	Höhe der Überbelastung bei Veräußerung einer zuvor geerbten wesentlichen Beteiligung	204
Bsp. 18:	Minderbelastung bei einem hypothetischen Abzug steuerfreier Rücklagen beim Eigenkapital	208
Bsp. 19:	Überbelastung nach dem Übergang von Gewinnbezugsrechten	213
Bsp. 20:	Überbelastung nach dem Übergang von Zerobonds	215
Bsp. 21:	Überbelastung bei Anwendung der Trennungstheorie in Einkommensteuer und Erbschaftsteuer	217
Bsp. 22:	Überbelastung bei ausschließlich erbschaftsteuerlicher Anwendung der Trennungstheorie	218
Bsp. 23:	Gemäß § 35 EStG begünstigte Einkünfte	248
Bsp. 24:	Mehrfacherwerbe von Todes wegen	255
Bsp. 25:	Erbschaft- und einkommensteuerliche Wirkungen der Übertragung gegen eine Versorgungsauflage zugunsten eines Dritten	274
Bsp. 26:	Minderbelastung durch den Abzug der Erbschaftsteuer als Sonderausgabe	290
Bsp. 27:	Verwandte als Durchgangserwerber	366
Bsp. 28:	Übernahme der Erbschaftsteuer gem. § 10 Abs. 2 ErbStG bei Erwerben von Todes wegen	374
Bsp. 29:	Abstrakte und konkrete Festlegung der Vermögensverteilung	399
Bsp. 30:	Konflikt zwischen abstrakter und konkreter Vermögensverteilung	400
Bsp. 31:	Vorteilhaftigkeitsvergleich zwischen einmaliger Gesamtübertragung und Aufteilung der Übertragung bei konstanten und steigenden Steuerwerten des Unternehmensvermögens	411
Bsp. 32:	Einbringung von Grundbesitz in eine Familien-GbR	452
Bsp. 33:	Erbschaftsteuer-Optimierung mit Hilfe belasteter Grundstücke	455
Bsp. 34:	Vermeidung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs einer beteiligungshaltenden, gemeinnützigen Stiftung	488