

ESV ERICH
SCHMIDT
VERLAG

Rechtsformen der Wirtschaft

Herausgegeben von Prof. Dr. Lutz Fischer
und Prof. Dr. Volker Breithecker

Band 18

Die Familiengesellschaft

Recht, Steuern, Betriebswirtschaft

Von

Prof. Dr. Eginhard Werner

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter
[ESV.info/978 3 503 15882 9](http://ESV.info/9783503158829)

Gedrucktes Werk: ISBN 978 3 503 15882 9

eBook: ISBN 978 3 503 16306 9

ISSN 1439-7064

Alle Rechte vorbehalten

Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2015

www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Bibliothek und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706

Satz: Herbert Kloos, Berlin

Druck und Bindung: Hubert & Co., Göttingen

Geleitwort

Rechtsformfragen werden häufig, aber fälschlich zu den „ausdiskutierten“ Problemen des Zivilrechts, des Steuerrechts und der Betriebswirtschaftslehre gerechnet. Neuschöpfungen, umwälzende Änderungen in der Besteuerung oder der wirtschaftlichen Beurteilung einzelner Rechtsformen kamen in der Tat in der Vergangenheit vergleichsweise selten vor. Das hat sich in jüngerer Zeit durch das Vordringen europäischer Rechtsformen aber auch durch die darauf folgenden innerstaatlichen Aktivitäten – wir erinnern nur an die UG (haftungsbeschränkt) – geändert.

Andererseits sind rechtsprechungsbedingte, wirtschaftspolitisch motivierte oder EU-bedingte Anpassungen im Rahmen des Gesellschaftsrechts durchaus in gewissen Zeitabständen zu beobachten. Auf dem Gebiet der Besteuerung ergeben sich durch die Emsigkeit des Gesetzgebers, den Wechsel in der Rechtsprechung und in den Auffassungen der Finanzverwaltung Modifikationen, die zu einem Belastungswechsel einzelner Rechtsformen führen. Die Änderung des Körperschaftsteuersystems, die Anrechnung der Gewerbesteuer gem. § 35 EStG oder die begünstigende Besteuerung nicht entnommener Gewinne nach § 34a EStG haben gravierende Besteuerungsmodifikationen ausgelöst und damit die Frage der Rechtsformwahl heftig bewegt. Schließlich liefert die Betriebswirtschaftslehre zur Rechtsformproblematik ergänzende Forschungsergebnisse und -erkenntnisse, wie z.B. den steuerlichen Einfluss der Rechtsform auf den Unternehmenswert, aber auch, dass Unternehmen auf im Zeitablauf veränderte ökonomische Umfeldbedingungen mit einer Rechtsformänderung reagieren sollen. Hierzu hat der Gesetzgeber in jüngerer Zeit Hemmnisse mit einem geänderten Umwandlungs- und Umwandlungssteuergesetz abgebaut. Dennoch wird zunehmendes europäisches Denken Anpassungen notwendig werden lassen.

Aufgabe der Buchreihe „Rechtsformen der Wirtschaft“ ist es daher, die wichtigsten Rechts- oder ökonomischen Erscheinungsformen, wie auch die der Familiengesellschaft, unter zivilrechtlichem, steuerrechtlichem und betriebswirtschaftlichem Aspekt zu behandeln. Darüber hinaus sollen auch seltener behandelte, für das heutige Wirtschaftsleben aber zum Teil unverzichtbare Rechtsformen und Rechtsformfragen entsprechend untersucht und spezielle Anwendungen von Rechtsformen aufgegriffen werden.

Die Reihe wendet sich an Praktiker, die Rechtsformwahlentscheidungen für Unternehmen zu treffen oder entsprechende Beratungsaufgaben wahrzunehmen haben. Die gleichzeitige Berücksichtigung zivilrechtlicher, steuerlicher und betriebswirtschaftlicher Gesichtspunkte gewährleistet die Beachtung aller bedeutsamen Kriterien der Rechtsformentscheidung.

Hamburg und Duisburg, im März 2015

Prof. Dr. Lutz Fischer
Prof. Dr. Volker Breithecker

Vorwort

Familiengesellschaften dienen in ökonomischer Hinsicht gerade in Deutschland einer optimierten „Ratio familiären Wirtschaftens“; sie bieten im familiären Miteinander einen Garanten für eine nachhaltige Entwicklung, die nicht nur nach kurzfristigem Profit strebt, sondern gleichsam alle Belange einer Familie miteinander zu vereinen vermag.

Familiengesellschaften sind so eine Unternehmensform besonderer Art. Sie kombinieren sowohl familiäre als auch erwerbswirtschaftliche Ziele in einer Weise miteinander, die bei Beherrschung der damit verbundenen Spannungsfelder nachhaltig erfolgreiches Wirtschaften im Familienverbund begünstigt, und das bei perfekter Ausgestaltung und Bewältigung der notwendigen Aufgaben sogar über viele Generationen. Auf diese Weise sind Familiengesellschaften dem langfristigen Unternehmenserfolg verpflichtet, ohne primär stets die Ausschüttungsinteressen der einzelnen Familiengesellschafter befriedigen zu müssen. Sie dienen so der unternehmerischen Kontinuität und trotzen oftmals über mehrere Generationen dem allgemeinen marktwirtschaftlichen Misserfolg durch treffsichere bzw. nachhaltige Unternehmensentscheidungen.

Auf diese Weise offenbart sich vielleicht auch das Erfolgsrezept einer Familiengesellschaft: „Ohne Wurzeln keine Flügel“. Dieses Regelverständnis liefert gleichsam die Umschreibung der Basis, aber auch der Potenziale einer Familiengesellschaft. Wie dem auch sei, die vorliegende Arbeit entstammt meinen diversen beruflichen Aktivitäten und dokumentiert einen ersten Schritt zur Strukturierung der tiefgehenden Problematik-Ebenen, um im optimierten Ziel des Mehr-Generationen-Ansatzes einer Familiengesellschaft auch zweckdienlich zu sein. Die relevanten Orientierungspunkte sind so gesetzt.

Dabei nimmt man sich eine solche Arbeit nicht einfach nur so vor; sie begleitet einen lange und intensiv. Das thematische Umfeld einer Familiengesellschaft ist gewaltig und kaum zu überblicken. Es ist nur durch persönliche Hartnäckigkeit und fachliche Polarisierung einzugrenzen. Hilfreich waren auch die Fachdiskussionen mit meinen Studierenden; hervorzuheben sind dabei insbesondere die engagierten Beiträge von Frau Nadine Fischer, Frau Irina Weiss, Frau Sarah Blienert, Frau Sophia Mayer, Herrn Taner Toprak, Herrn Christian Ortmann, Herrn Burcu Ansin und Herrn Roland Müller, um nur einige zu nennen.

Darüber hinaus darf ich Dank sagen an alle, die mich bei der praktischen Umsetzung maßgeblich unterstützt haben. Neben dem überaus hilfreichen Lektorat durch Frau Dr. Claudia Teuchert-Pankatz, stets hoch professionell und engagiert mit beeindruckender Persönlichkeit, der ich mich besonders verbunden fühle, ist in erster Linie noch an Herrn Christian Klenke zu denken, der mit beeindruckender Professionalität und Engagement „ohne Wenn und Aber“ die Gedanken zu den Bilddarstellungen praktisch und immer zuverlässig umsetzte. Auch die redaktionelle Durchsicht von Frau Regina Schmidt (WP/StB) sowie Herrn Stephan Strothenke (StB) haben geholfen, die schwersten „Schnitzer“ zu vermeiden. Sollte dennoch Unzulängliches gefunden werden, bitte ich um Entschuldigung und um einen kurzen Hinweis.

Vorwort

Besonders danken darf ich auch den Herausgebern, Herrn Prof. Dr. Lutz Fischer und Herrn Prof. Dr. Volker Breithecker, für die Bereitschaft zur Aufnahme dieses Buches in ihre Schriftenreihe.

Bielefeld, im März 2015

Prof. Dr. Eginhard Werner

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	V
Vorwort	VII
Abbildungsverzeichnis	XVII
Tabellenverzeichnis	XXI
Abkürzungsverzeichnis	XXIII
Vorbemerkung und Thematik	1
Einführung und Leitbild	7
A. Betriebswirtschaftliche Charakteristika einer Familiengesellschaft	9
1. Wirtschaften in Familienhand	9
1.1 Formen familiärer Wirtschaftsbetriebe	9
1.1.1 Familienunternehmen	9
1.1.2 Familiengesellschaften	17
1.1.3 Generationenfamiliengesellschaft	22
1.2 Besonderheiten familiären Wirtschaftens	24
1.2.1 Problemfaktoren des familiären Unternehmensverbundes	24
1.2.1.1 Generations- und Abstammungskonflikte	25
1.2.1.2 Konfliktodynamiken und Paradoxien in der Unternehmerfamilie	29
1.2.1.3 Familienstämme und deren Rivalitäten	32
1.2.2 Erfolgsfaktoren des Familienverbundes	35
1.2.3 Verbindung von Eigentum und Führung	37
1.3 Personaleinsatz in Familiengesellschaften	41
1.3.1 Personalkonflikte im operativem Familienverbund	41
1.3.2 Personalpolitik in Familienunternehmen	46
1.3.3 Strategisches Personalmanagement in Familiengesellschaften ...	49
1.3.4 Talent Management für Familiengesellschaften	54
1.3.5 Mitarbeiterbeteiligungen bei Familiengesellschaften	56
2. Kontinuitätskriterien einer Familiengesellschaft	60
2.1 Absicherung familiärer Grundhaltungen	60
2.1.1 Ausgangsüberlegung	60
2.1.2 Ausprägung der Familiengesellschaft	62
2.1.3 Anpassungsfähigkeit einer Familiengesellschaft	66
2.1.4 Kontinuitätsregeln einer Familiengesellschaft	69
2.1.5 Compliance und Legalitätspflicht der Familiengesellschaft	75
2.2 Family and Business Governance der Familiengesellschaft	80
2.3 Beiratsfunktionen einer Familiengesellschaft	88
2.4 Nachfolgeregelung auf Abkömmlinge	98
2.5 Familienstämme und Stammesregelung	102
B. Zivilrechtliche Rahmenbedingungen einer Familiengesellschaft	113
3. Rechtsformen einer Familiengesellschaft	113
3.1 Zivilrechtliche Kategorien	113
3.1.1 Kommanditgesellschaft als Grundtypus I	115

Inhaltsverzeichnis

3.1.2	Kernpunkte der Kommanditgesellschaft	119
3.1.3	Gesellschaft mit beschränkter Haftung als Grundtypus II	120
3.1.4	Kernpunkte der Gesellschaft mit beschränkter Haftung	122
3.1.5	Kombination der Grundtypen mit Vorteilskombination	124
3.1.5.1	GmbH & Co. KG als klassische Rechtsform einer operativen Familiengesellschaft	124
3.1.5.2	Vorteilhaftigkeitsaspekte einer GmbH & Co. KG als klassische Familiengesellschaft	128
3.1.5.3	Gegenüberstellung der GmbH & Co. KG zur GmbH	132
3.1.5.4	Eignung der GmbH als Rechtsform zur Vermögensverwaltung .	133
3.1.5.5	Anforderungskatalog an den Gesellschaftsvertrag	137
3.2	Vermögenszuordnung im Gesellschaftsvermögen	141
3.2.1	Inhalt und Umfang der Bilanzierung	141
3.2.1.1	Selbstinformation der Familiengesellschafter	142
3.2.1.2	Rechenschaftslegung der Familiengesellschaft	144
3.2.1.3	Beweiskraft der Buchführung und Bilanzierung	145
3.2.1.4	Zivilrechtliche und strafrechtliche Sanktionierung	149
3.2.2	Vermögensbindung im familiären Gesellschaftsvermögen	153
3.2.3	Wirtschaftliche Lage und Eigenkapitalausweis	157
3.2.4	Besonderheiten im Eigenkapitalausweis	159
3.2.5	Umfang des betrieblichen Vermögens und der Schulden	160
3.2.6	Aufstellungszeitpunkt und Fristen des Jahresabschlusses	163
3.2.6.1	Bilanzstichtag und bilanzielle Wertaufhellung	164
3.2.6.2	Pflicht zur Aufstellung der Bilanz	166
3.2.6.3	Pflicht zur Offenlegung	168
3.2.6.4	Erweiterte Offenlegung und Regelungsinhalte des BiLRUG	173
3.2.6.5	Eigenkapitalausweis im Unternehmensverbund	175
3.2.6.6	Vermeidung der Offenlegung	177
4.	Handelsrechtliche Ergebnisrechnung der Familiengesellschaft	180
4.1	Ausgangsüberlegung und Bedeutung der Handelsbilanz	180
4.2	Grundkonzeption der Ergebnisrechnung im HGB	182
4.2.1	Handelsrechtliche Ergebnisermittlung	182
4.2.2	Handelsrechtliche Ergebnisverteilung	183
4.2.3	Handelsrechtliche Entnahmeregelung	184
4.2.4	Grundfall einer Familienpersonengesellschaft (nach der Gesetzeslage)	186
4.2.5	Modifizierter Grundfall einer Familienpersonengesellschaft	188
4.3	Besonderheiten der Ergebnisrechnung bei Kommanditgesell- schaften	190
4.3.1	Kapitalanteil des Kommanditisten	190
4.3.2	Gewinnverteilung des Kommanditisten	191
4.3.3	Gewinnentnahme des Kommanditisten	192
4.3.4	Anwendungsfall einer Familienkommanditgesellschaft	194
5.	Handelsrechtliche Ergebnisrechnung im Familienkonzern	197
5.1	Konzernbegriff und Risikoverbund	197
5.2	Grundkonzepte eines Familienkonzerns	202
5.3	Begründung der Aufstellungspflicht	204

Inhaltsverzeichnis

5.3.1	Beherrschender Einfluss im Familienkonzern	204
5.3.2	Bestandteile des Konzernabschlusses	207
5.3.3	Befreiung von der Aufstellungspflicht	208
5.3.4	Bedeutung des Konsolidierungskreises	210
5.3.5	Konsolidierungsgrundsätze	213
5.3.6	Anknüpfungspunkte der Familienkonzernbilanz	216
5.3.6.1	Handelsbilanzen II als Grundlage für die Konzernbilanz	216
5.3.6.2	Gesetzliche Ausweisregeln einer Konzernbilanz	217
5.3.7	Einheitlicher Bilanzansatz im Familienkonzern	218
5.4	Funktionen eines Familienkonzernabschlusses	222
C.	Steuerrechtliche Implikationen einer Familiengesellschaft	231
6.	Steuerliche Besonderheiten einer Familienpersonengesellschaft	231
6.1	Steuerliche Einordnung und Kategorien	231
6.1.1	Gewerbliche Einkünfte des Familienunternehmers	231
6.1.2	Ermittlungsstufen der Einkünfte-Berechnung	238
6.1.2.1	Gewinnermittlungsschemata der Personengesellschaft	238
6.1.2.2	Vermögensabgrenzung im Ertragsteuerrecht	239
6.1.2.3	Ergänzungsbilanzen zum Gesamthandsvermögen	240
6.1.2.4	Sonderbilanzen zum Gesamthandsvermögen	243
6.1.3	Gewerbesteueranrechnung und Ergebniswirkung	245
6.2	Buchwertübertragungen bei Mitunternehmerschaften	251
6.3	Angemessenheit und Anerkennung der familiären Gewinn- verteilungsabrede	254
6.4	Thesaurierungsbegünstigung nicht entnommener Gewinne	261
6.5	Steuerliche Behandlung der GmbH & Co. KG	267
6.5.1	Einheits-KG und Anwendungsfälle	267
6.5.2	Abgrenzungsmerkmale einer GmbH & Co. KG zur GmbH	270
6.5.3	Anwendungsbeispiel einer Familien GmbH & Co. KG	271
7.	Steuerliche Behandlung einer Familienkapitalgesellschaft	277
7.1	Abgrenzung der Kapital- zur Personengesellschaft	277
7.2	Doppelbelastung bei Kapitalgesellschaft und den Gesell- schaftern	281
7.2.1	Differenzierung zwischen Gesellschaft und Gesellschafter	281
7.2.2	Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer	284
7.2.3	Ergebniserhöhung durch verdeckte Gewinnausschüttungen	285
7.3	Sonderproblem disquotaler Einlagen bei Familienkapitalgesell- schaften	287
7.3.1	Grundproblematik inkongruenter Einlagen	287
7.3.2	Steuerliche Konsequenzen inkongruenter Einlagen	289
7.3.3	Spezielle Besteuerungskonflikte im Sanierungsfall	290
7.3.4	Umkehrproblematik bei verdeckter Gewinnausschüttung	294
7.3.5	Risikovermeidung und Gestaltungspotenziale	297
7.3.5.1	Forderungsverkauf und Individualisierung von Kapitalrück- lagen	297
7.3.5.2	Vereinbarung einer Entgeltlichkeit	298

7.4	Ergebnisabführung im Familienkonzern und Organschaftsbeziehung	299
7.4.1	Holdingsgesellschaften und Unternehmensverbindungen	299
7.4.2	Steuerbefreiung für innerkonzernliche Gewinnausschüttungen ..	303
7.4.3	Steuerbefreiungen für Anteilsveräußerungen im Kapitalgesellschaftskonzern	305
7.4.5	Wirkungsweise der körperschaftsteuerlichen Organschaft	306
7.5	Anwendungsbeispiel einer Familien-GmbH	311
8.	Steuerliche Duplizität einer Familienkommanditgesellschaft auf Aktien	317
8.1	Gesellschaftsrechtliches Konglomerat der Kommanditgesellschaft auf Aktienbasis	317
8.1.1	Zivilrechtliche Zulässigkeit einer GmbH & KGaA	317
8.1.2	Aufbau und Struktur einer GmbH & Co. KGaA	320
8.1.3	Rechtsverhältnisse der Organe einer KGaA	323
8.1.4	Kapitalausstattung einer GmbH & Co. KGaA	329
8.1.5	Vorteile einer GmbH & Co. KGaA als Familiengesellschaft	330
8.2	Steuerliches Konglomerat der Kommanditgesellschaft auf Aktienbasis	336
8.2.1	Dualität der Besteuerungsebenen einer KGaA	336
8.2.2	Steuerermittlungsebenen einer GmbH & Co. KGaA	339
8.2.3	Differenzierte Besteuerung der Kommanditaktionäre	342
8.3	Funktionalität einer GmbH & Co KGaA als Organgesellschaft ..	342
8.4	Vorteilhaftigkeit der KGaA für Unternehmenstransaktionen	344
8.4.1	Voller Zinsabzug im KGaA-Joint Venture Modell	344
8.4.2	Anwendungsbeispiel zum Zinsabzug im Joint Venture Fall	346
8.4.3	KGaA als Akquisitionsfinanzierungsvehikel (Anwendungsfall)	347
8.4.4	Judizierte Nutzung einer KGaA für den (privilegierten) Bezug von Auslandsdividenden	349
D.	Steuerökonomische Restriktionen einer Familiengesellschaft	353
9.	Fremdüblichkeit der Vertragsbeziehungen bei Familiengesellschaften	353
9.1	Konsequenzen des Fremdvergleichsgrundsatzes	353
9.1.1	Reduktion der Dispositionsfreiheit	353
9.1.2	Kernaussagen des Fremdvergleichspostulats	358
9.1.3	Typisierungen bei ungewöhnlichen Vertragskonditionen	360
9.1.4	Ungewöhnlichkeit nicht durch reine familiäre Verbundenheit ...	363
9.1.5	Ermittlungsmethoden des Fremdvergleichs	371
9.1.5.1	Tatsächlicher Fremdvergleich	371
9.1.5.2	Hypothetischer Fremdvergleich	375
9.1.6	Prüfkriterien des Fremdvergleich bei Familiengesellschaften	377
9.1.6.1	Standardverträge mit Angehörigen/nahestehenden Unternehmen	377
9.1.6.2	Ernsthaftigkeit der Vereinbarung unter Abgrenzung von Scheingeschäften (§ 41 AO)	379
9.1.6.3	Tatsächliche Durchführung des Gesellschaftsvertrages	381
9.1.6.4	Inhaltliche Anforderungen an die Gesellschafterstellung	382

Inhaltsverzeichnis

9.1.6.5	Konkretisierung des Mitunternehmensbegriffs durch den Fremdvergleich	383
9.2	Inländische Begrenzungen der internationalen Dispositionsfreiheit	384
9.2.1	Missbrauch rechtlicher internationaler Gestaltungen	384
9.2.2	Anti-Treaty und Anti-Directive Shopping	387
9.2.3	Durchbrechung der Abschirmwirkung ausländischer Kapitalgesellschaften	390
9.2.3.1	Abgrenzung und Zwecksetzung der Hinzurechnungsbesteuerung	390
9.2.3.2	Einschränkung der Hinzurechnungsbesteuerung bei EU/EWR Staaten	391
9.2.3.3	Grundsätzliche Rechtsfolgen der Hinzurechnungsbesteuerung ..	392
10.	Vermögenswertbindung einer Familiengesellschaft im Inland	395
10.1	Notwendigkeit und Folgen globaler Wirtschaftsaktivitäten	395
10.2	Folgen einer Funktionsverlagerung ins Ausland	396
10.2.1	Sachbezug zum Mitgliederkreis einer Familiengesellschaft	396
10.2.2	Funktionszuordnung und Funktionsabgrenzung	399
10.2.3	Bestimmung des Transferpakets	402
10.2.4	Rechtsfolgen und Bewertungsregeln	404
10.2.5	Öffnungsklausel und nachträgliche Wertanpassungen	407
10.2.6	Erweiterte Dokumentationspflichten	410
10.3	Zwingende Inlandserfassung stiller Reserven	412
10.3.1	Entstrickung von Wirtschaftsgütern ins Ausland	412
10.3.2	Ausschluss und Beschränkung des inländischen Besteuerungsrechts	417
10.3.3	Verstrickung von Wirtschaftsgütern im Inland	423
10.3.4	Interne Transaktionen und Zuordnung von Wirtschaftsgütern im Familienkonzern	424
10.3.5	Nutzungsüberlassung der Familiengesellschaft	427
10.3.6	Ausgleichsposten nach § 4g EStG	429
10.3.7	Praxisfall einer Familiengesellschaft	433
10.3.8	Rückführung von Wirtschaftsgütern ins Inland	438
10.3.9	„Ungebremste“ Doppelbesteuerung	440
10.4	Steuerverhaftung (bei Wegzug) eines Familiengesellschafters ...	442
E.	Steuerökonomische Perspektive einer Familiengesellschaft	447
11.	Sicherung des Generationenvermögens im Familienverbund einer Familiengesellschaft	447
11.1	Chancen und Risiken jeder Nachfolgeregelung	447
11.2	Ziele und Formen einer Unternehmensnachfolge	454
11.3	Vermögensgesicherte Nachfolge der Familiengesellschaft	456
11.3.1	Vorweggenommene Erbfolge mit Versorgungsleistungen	456
11.3.2	Grundkonzeption der Versorgungsleistungen	459
11.3.3	Notwendige Vorgaben im Generationennachfolgeverbund	462
11.3.4	Ausreichende Ertragskraft der übertragenden Unternehmensanteile im Familienverbund	469

11.3.5	Negativkriterien eine wirksamen Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen	471
11.3.6	Anforderungen an den Übergabevertrag	473
11.4	Fallbeispiel einer Mitunternehmer-Anteilsabtretung gegen Versorgungsleistungen	475
12.	Nachfolgeabsicherung der Familiengesellschaft durch Stiftungen	482
12.1	Generelles Nachfolgeproblem und Lösungsansätze	482
12.2	Besondere Nachfolgeproblematik von Familiengesellschaften ...	485
12.3	Besondere Erbschaftsteuerproblematik von Familiengesell- schaften	487
12.4	Motivation für die Errichtung einer Stiftung	501
12.5	Stiftung als Nachfolgeinstrument einer Familiengesellschaft	505
12.5.1	Stiftungsbegriff im Zivilrecht	505
12.5.2	Strukturmerkmale der Stiftung	507
12.5.2.1	Stiftungszweck	507
12.5.2.2	Stiftungsvermögen	508
12.5.2.3	Stiftungsorganisation	509
12.5.3	Typen und Abgrenzungen von Stiftungen	510
12.5.3.1	Öffentlich-rechtliche, privatrechtliche und öffentliche Stiftungen	510
12.5.3.2	Rechtsfähige und nicht rechtsfähige Stiftungen	511
12.5.3.3	Europäische Stiftung als Innovation de lege ferenda	511
12.5.4	Trust als ausländische Anwendungsform	512
12.5.5	Familienstiftung als Sondertyp der privaten Stiftung	516
12.5.5.1	Begriff der Familienstiftung	516
12.5.5.2	Zivilrechtliche Entstehung der Familienstiftung	519
12.5.6	Exkurs: Gemeinnützige Stiftung und Doppelstiftung	522
12.6	Steuerliche Behandlung einer Familienstiftung	525
12.6.1	Erbschaftsteuerliche Konsequenzen der Stiftungerrichtung	525
12.6.1.1	Steuerpflicht	525
12.6.1.2	Bemessungsgrundlage	526
12.6.1.3	Steuertarif	531
12.6.1.4	Zustiftungen	533
12.6.2	Ertragsteuerliche Konsequenzen der Stiftungerrichtung	534
12.6.2.1	Errichtung aus dem Betriebsvermögen	534
12.6.2.2	Errichtung aus dem Privatvermögen	537
12.6.3	Laufende Besteuerung der Familienstiftung	539
12.6.3.1	Steuerpflicht und Steuerarten	539
12.6.3.2	Einkunftsarten, Bemessungsgrundlage, Steuertarif	540
12.6.3.3	Abzugsverbot für satzungsmäßige Aufwendungen	542
12.6.3.4	Besteuerung der Begünstigungen von Destinatären	544
12.6.3.5	Erbersatzsteuer	546
12.6.4	Besteuerung der Auflösung einer Familienstiftung	549

Inhaltsverzeichnis

F.	Finalbetrachtung einer Familiengesellschaft	553
13.	Zusammenfassung der Erkenntnisbereiche und Anmerkungen a priori	553
13.1	Kernaussagen aus betriebswirtschaftlicher Sicht	553
13.2	Kernaussagen aus zivilrechtlicher Sicht	554
13.3	Kernaussagen aus steuerrechtlicher Sicht	555
	Fazit und Perspektive	557
	Anhang	565
	Literatur- und Quellenverzeichnis	577

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1:	Stellung und Funktionen eines Familiengesellschafters (Sinnbild)	4
Abbildung 2:	Klassisches Dreikreismodell und Schnittmengen eines Familienunternehmens	14
Abbildung 3:	Einsatz von Familiengesellschaften zur Trennung von operativ risikobehaftetem Vermögen und eher vermögensverwaltenden Aktivitäten	21
Abbildung 4:	Systemgebundene Erfolgsfaktoren eines Familienunternehmens	40
Abbildung 5:	Zentrale Problemfelder von Familienunternehmen	42
Abbildung 6:	Kommunikation in Familienunternehmen	44
Abbildung 7:	Maßnahmen der Familienunternehmen, um betriebsbedingte Kündigungen zu vermeiden	49
Abbildung 8:	Determinanten der Mitarbeiterbindung einer Familiengesellschaft	51
Abbildung 9:	Retentionsportfolio einer Familiengesellschaft	52
Abbildung 10:	Talent Management im Zentralbereich einer Familiengesellschaft	55
Abbildung 11:	Grundformen der Mitarbeiterbeteiligungen bei Familiengesellschaften	57
Abbildung 12:	Garanten der Entwicklung im Familienverbund	64
Abbildung 13:	Auszug und Abschrift aus dem Regelwerk der Fürstenfamilie Liechtenstein	69
Abbildung 14:	Inhaltspunkte zwecks historischem Selbstverständnis einer Familiengesellschaft	70
Abbildung 15:	Corporate Governance im Aufbau einer Familiengesellschaft	73
Abbildung 16:	Ethikmanagement und Unternehmenskodizes einer Familiengesellschaft ..	79
Abbildung 17:	Exemplarische Leitlinien einer Family and Business Governance für Familiengesellschaften	85
Abbildung 18:	Interne und externe Governance Strukturierung einer Familiengesellschaft	86
Abbildung 19:	Governance Kodex im Prozessverlauf einer Familiengesellschaft	87
Abbildung 20:	Funktionen eines Beirates bei Familiengesellschaften	91
Abbildung 21:	Einbindung einer Familienholding mit Stammesholding-Gesellschaften zur gesellschaftsrechtlichen Stammesregelung	104
Abbildung 22:	Zentrale Unternehmensformen des Zivilrechts im Überblick	155
Abbildung 23:	Betriebsvermögensvergleich im Bilanzbild	157
Abbildung 24:	Ertrags- und Aufwandsperiodisierung im GuV- Bild	158
Abbildung 25:	Positionen einer GuV Rechnung	158
Abbildung 26:	Positionen eines Vermögensvergleichs	158
Abbildung 27:	Exemplarische Formulierung einer fristgerechten Aufstellung und Feststellung des Jahresabschlusses (bei Kommanditgesellschaften)	168
Abbildung 28:	Anwendungsfall Geschwister OHG – Bilanzbild zum 31.12.2012	186
Abbildung 29:	Anwendungsfall zur Geschwister-OHG – Bilanzbild zum 31.12.2013	187
Abbildung 30:	Modifizierter Anwendungsfall der Geschwister OHG – Bilanzbild zum 31.12.2013	189
Abbildung 31:	Exemplarische Verlustverrechnung eines Familienkommanditisten nach HGB	192
Abbildung 32:	Exemplarische Kapitalkontenentwicklung am Beispiel eines Kommanditisten (im Zeitablauf)	193
Abbildung 33:	Anwendungsfall einer Familien-KG – Bilanzbild zum 31.12.2013	194
Abbildung 34:	Berechnung der Vorwegvergütungen und Vorzugsgewinnanteile je Familiengesellschafter (Familien-KG)	195

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 35: Fortgeschriebener Anwendungsfall mit Bilanzbild zum 31.12.2014 (Familien-KG)	195
Abbildung 36: Verbundene Unternehmen und Konzernunternehmen nach Aktiengesetz ..	200
Abbildung 37: Merkmale der größenabhängigen Befreiung von Konzernen mit einer Kapitalgesellschaft als Mutterunternehmen	209
Abbildung 38: Aufstellungspflicht für Familiengesellschaften (Kapitalgesellschaften und haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften)	210
Abbildung 39: Abfärbewirkung gewerblicher Einkünfte	235
Abbildung 40: Struktur einer gewerblich geprägten Familienpersonengesellschaft	236
Abbildung 41: Struktur einer doppelstöckigen Familienpersonengesellschaft	236
Abbildung 42: Steuerliche Qualifizierung gewerblicher Einkünfte (kraft gewerblicher Tätigkeit oder Prägung)	237
Abbildung 43: Steuerliches Gewinnermittlungsschemata einer Familienpersonengesellschaft	238
Abbildung 44: Steuerliche Vermögensabgrenzung bei Personengesellschaften	240
Abbildung 45: Steuerliche Arten von Sonderbetriebsvermögen	244
Abbildung 46: Steuerliche Angemessenheit eines Gewinnanteils eines KG-Anteils	258
Abbildung 47: Angemessenheit eines KG-Gewinnanteils bei gesonderter Gewinnbeteiligung	258
Abbildung 48: Vorteilhaftigkeit der Thesaurierungsbegünstigung und Mindesthaltedauer	264
Abbildung 49: Bilanzbild einer Einheits-GmbH & Co. KG (vereinfacht)	267
Abbildung 50: Gewinnfeststellung der YX-GmbH & Co. KG	272
Abbildung 51: Gewinnfeststellung der V/T GmbH & Co. KG	273
Abbildung 52: Differenzierte Besteuerungsfolgen nach Zuordnung des Beteiligungsbesitzes zum steuerlichen Privat- oder Betriebsvermögen	281
Abbildung 53: Besteuerungsfolgen einer Ausschüttung bei unterschiedlichen Anteilseignern (im Betriebsvermögen)	282
Abbildung 54: Beteiligungsquote als Tatbestandsvoraussetzungen der Besteuerungsfolgen bei Kapitalgesellschaftsbeteiligungen	283
Abbildung 55: Ermittlungsschemata des zu versteuernden Einkommens bei Kapitalgesellschaften	285
Abbildung 56: Struktur einer Dach- oder Konzernholding im internationalen Unternehmensverbund	302
Abbildung 57: Familiäre Beteiligungsstruktur im Vertrieb bei unterschiedlichen Handelsstufen	310
Abbildung 58: Bilanz auf den 31.12.2014 der A/B/C Familien-GmbH	312
Abbildung 59: Gesetzestypische Variante der „reinen“ KGaA	321
Abbildung 60: Grundform einer GmbH & Co. KGaA unter Beteiligung einer GmbH als persönlich haftende Gesellschafterin	322
Abbildung 61: Sonderform einer GmbH & Co. KGaA unter Beteiligung einer GmbH & Co. KG als persönlich haftende Gesellschafterin	322
Abbildung 62: Unbegrenzte Gesellschafter-Fremdfinanzierung einer Familiengesellschaft (in Anbetracht der Zinsschranke) nach dem KGaA-Joint-Venture-Modell (grenzüberschreitend)	347
Abbildung 63: Atypisch ausgestaltete KGaA als Akquisitionsvehikel mit Auslandsbeteiligung	348
Abbildung 64: Objektivierungsvoraussetzungen von familiären Vertragsbeziehungen (Fremdvergleich)	357
Abbildung 65: Anwendungsfall eines Treaty Shopping ohne DBA Regelung	387
Abbildung 66: Directive Shopping durch Einbindung einer Europa-Holding	388
Abbildung 67: Berechnung des Buchgewinns (Entstrickung)	434

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 68: Bilanzielle Darstellung einer Entstrickung	435
Abbildung 69: Werte nach der Ausgleichspostenmethode	437
Abbildung 70: Ziele für die Unternehmensnachfolge aus Sicht der Familiengesellschaft ..	454
Abbildung 71: Mögliche Formen der Unternehmensnachfolge	456
Abbildung 72: Merkmale einer vorweggenommenen Erbfolge	458
Abbildung 73: Formen der vorweggenommenen Erbfolge	459
Abbildung 74: An der Vermögensübertragung beteiligte Familienmitglieder	463
Abbildung 75: Steuerbegünstigte Mitunternehmeranteile nach § 10 Abs. 1 Nr. 1a Satz 2 Buchst. a EStG	466
Abbildung 76: Ermittlung der maßgeblichen Erträge (Ertragsprognose)	471
Abbildung 77: Bilanz der V & Co. OHG zum 31.12.2009	475
Abbildung 78: Einschätzung der zur Übergabe anstehenden Unternehmen in Deutsch- land, sortiert nach Umsatzgrößenklassen 2010 bis 2014	482
Abbildung 79: Erbschaftsteuerliche Verschonungsregeln für Produktivvermögen nach §§ 13a, 13b ErbStG	489
Abbildung 80: Poolverträge zwischen Familienangehörigen und differenzierten Vermögensteilen	492
Abbildung 81: Konstruktion eines Trusts	513
Abbildung 82: Übernahme der Erbschaftsteuer durch den Stifter	527
Abbildung 83: Besteuerungsfolgen des Betriebsvermögens bei Übergang auf eine Stiftung unter Anwendung der Verschonungsregelung	530

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1:	Prägende Merkmale eine Familiengesellschaft (i. e. S.)	18
Tabelle 2:	Systemebenen im Vergleich der Systeme Familie und Unternehmen	39
Tabelle 3:	Rechtliche Rahmenbedingungen eines Beirates der Familiengesellschaft (im Rechtsformvergleich)	90
Tabelle 4:	Gegenüberstellung einer GmbH zur GmbH & Co. KG (Grobkriterien)	133
Tabelle 5:	Fristen für die Aufstellung des Jahresabschlusses (Überblick)	167
Tabelle 6:	Gängige Fristen für die Feststellung und Ergebnisverwendung bei Familien- unternehmen nach Rechtsformen	168
Tabelle 7:	Abgrenzung zwischen Gewinnverteilung und Entnahmeregelung nach den Regelungsinhalten des HGB	185
Tabelle 8:	Gesamthandsbilanz vor Gesellschafterwechsel	241
Tabelle 9:	Positive Ergänzungsbilanz nach Gesellschafterwechsel	242
Tabelle 10:	Gegenüberstellung einer GmbH zur GmbH & Co. KG	271
Tabelle 11:	Gewinnfeststellung und Einkommensermittlung der X/Y/Z GmbH & Co. KG ..	276
Tabelle 12:	Einheits- bzw. Transparenzprinzip versus Trennungsprinzip	280
Tabelle 13:	Steuersystematische Folgen bei Veräußerung von Anteilen an Kapital- gesellschaften	283
Tabelle 14:	Exit-Besteuerungsfolgen bei Wegzug der Familiengesellschaft ins Ausland (Überblick)	445
Tabelle 15:	Wertermittlung – Vereinfachtes Ertragswertverfahren	528
Tabelle 16:	Darstellung der Erbschaftsteuerbelastung nach Steuerklassen	532
Tabelle 17:	Synoptischer Überblick gesellschaftsrechtliche Kriterien	567
Tabelle 18:	Synoptischer Überblick betriebswirtschaftliche Kriterien	568
Tabelle 19:	Synoptischer Überblick steuerrechtliche Kriterien	570
Tabelle 20:	Gesamtüberblick Entscheidungskriterien Rechtsformwahl (Personengesellschaften)	573
Tabelle 21:	Gesamtüberblick Entscheidungskriterien Rechtsformwahl (Kapitalgesellschaften)	576

Abkürzungsverzeichnis

Abb.	Abbildung
ABl.	Amtsblatt
Abs.	Absatz
ähnl.	ähnliche
AG	Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz
Änd.	Änderung
ÄndG	Änderungsgesetz
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
AStG	Außensteuergesetz
Aufl.	Auflage
AWG	Außenwirtschaftsgesetz
BB	Betriebs-Berater
Bd.	Band
bearb.	bearbeitete
BeckRS	Beck-Rechtsprechung (beck-online.de)
ber.	berichtigt
BewG	Bewertungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BFHE	Entscheidungen des Bundesfinanzhofs
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGH	Bundesgerichtshof
BilRUG	Bilanzrichtlinien-Umsetzungsgesetz
BMF	Bundesfinanzministerium
Bsp.	Beispiel
bspw.	beispielsweise
BStBl.	Bundessteuerblatt
BT	Bundestag
Buchst.	Buchstabe
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts
bzw.	beziehungsweise
CHF	Schweizer Franken
Co. KG	Company Kommanditgesellschaft
DB	Der Betrieb
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
DBW	Die Betriebswirtschaft (Zeitschrift)
DrittelbG	Drittelbeteiligungsgesetz
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht – Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
dt.	deutsche
ebd.	ebenda
EBITDA	earnings before interest, taxes, despreciation and amortization

Abkürzungsverzeichnis

EGBGB	Einführungsgesetz zum Bürgerlichen Gesetzbuch
EGV	EG-Vertrag
ErbStG	Erbschaftsteuergesetz
ErbStR	Erbschaftsteuerrichtlinien
erw.	erweiterte
EstÄR	Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Änderung der Einkommensteuer-Richtlinien
EstDV	Einkommensteuerdurchführungsverordnung
EstH	Einkommensteuerhinweise
et. al.	et alia
etc.	et cetera
EU	Europäische Union
EU-Dok.	Dokument der Europäischen Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EUV	Vertrag über die Europäische Union
evtl.	eventuell
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum
f.	folgende
ff.	fortfolgende
FG	Finanzgericht
FinG	Finanzgesetz
FinVerw	Finanzverwaltung
FNA	Fundstellennachweis
FVerIV	Funktionsverlagerungsverordnung
GAufzV	Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung
gem.	gemäß
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GG	Grundgesetz
ggf.	gegebenenfalls
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GrESTG	Grunderwerbsteuergesetz
GWR	Gesellschafts- und Wirtschaftsrecht (Zeitschrift)
h. M.	herrschende Meinung
HGB	Handelsgesetzbuch
HR	Handelsregister
Hrsg.	Herausgeber
i. d. F.	in der Fassung
i. H. v.	in Höhe von
i. S. d.	im Sinne des/der
i. S. v.	im Sinne von
i. V. m.	in Verbindung mit
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer
IStR	Internationales Steuerrecht (Zeitschrift)
JStG	Jahressteuergesetz

Abkürzungsverzeichnis

KG	Kommanditgesellschaft
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
KOM	Kommission
Komm.	Kommentar
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KStR	Körperschaftsteuerrichtlinien
MitbestG	Mitbestimmungsgesetz
Montan-MitbestG	Montanmitbestimmungsgesetz
MTR	Mutter-Tochter-Richtlinie
m. w. N.	mit weiteren Nachweisen
neubearb.	neu bearbeitete
NewCo	new company
NJW	Neue Juristische Wochenschrift (Zeitschrift)
Nr.	Nummer
NZG	Neue Zeitschrift für Gesellschaftsrecht
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
OFD	Oberfinanzdirektion
OLG	Oberlandesgericht
o. V.	ohne Verfasserangabe
p. a.	per anno
PGR	Personen- und Gesellschaftsrecht
QSt	Quellensteuer
R	Richtlinie
Rdnr.	Randnummer
Rev.	Revision
rkr	rechtskräftig
RFH	Reichsfinanzhof
RNotZ	Rheinische Notar-Zeitschrift
RStBl.	Reichssteuerblatt
Rz.	Randziffer
S.	Seite[n]
SEStEG	Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften
sog.	so genannte
SolzG	Solidaritätszuschlagsgesetz
StG	Steuergesetz
StuW	Steuer und Wirtschaft (Zeitschrift)
Tz.	Textziffer
u. d. T.	unter dem Titel
überarb.	überarbeitete
UG	Unternehmergesellschaft (haftungsbegrenzt)

Abkürzungsverzeichnis

Ums.	Umsetzung
UMAG	Gesetz zur Unternehmensintegrität und zur Modernisierung des Anfechtungsgesetz
UmG	Umwandlungsgesetz
UmwStG	Umwandlungsteuergesetz
Univ.-Diss.	Universitäts-Dissertation
UntStFG	Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz
UntStRefG	Unternehmenssteuerreformgesetz
Urt.	Urteil
UStG	Umsatzsteuergesetz
u. U.	unter Umständen
v.	vom
Vgl.	vergleiche
vollst.	vollständig
VZ	Veranlagungszeitraum
WG	Wechselgesetz
WiSt	Wirtschaftswissenschaftliches Studium (Zeitschrift)
ZErB	Zeitschrift für Steuer- und Erbrechtpraxis
ZEV	Zeitschrift für Erbrecht und Vermögensnachfolge