

Unternehmensbesteuerung und Rechtsform

Handbuch zur Besteuerung deutscher Unternehmen

Bearbeitet von

Prof. Dr. Dr. h. c. mult. Otto H. Jacobs, Prof. Dr. Wolfram Scheffler, Prof. Dr. Christoph Spengel, Sören Bergner, Rainer Bräutigam, Benedikt Keilen, Georg Mayer

5. Auflage 2015. Buch. XXX, 882 S. In Leinen

ISBN 978 3 406 67942 1

Format (B x L): 14,1 x 22,4 cm

[Recht > Handelsrecht, Wirtschaftsrecht > Unternehmensrecht > Unternehmen und Steuern, Investitionszulage](#)

Zu [Inhalts-](#) und [Sachverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei


DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](#) ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

macht (Sofortabschreibung). In diesem Konzept könnte auch eine Lösung des Problems der Unternehmensnachfolge liegen. Soweit ersichtlich, sind hierzu bislang jedoch noch keine geschlossenen Lösungen erarbeitet worden.

Ein weiterer Vorteil der zinskorrigierten Besteuerung wird darin gesehen, dass die auf einem Vermögensvergleich basierenden Gewinnermittlungsvorschriften uneingeschränkt beibehalten werden könnten. Erforderlich wäre lediglich der Abzug kalkulatorischer Zinsen auf das investierte Eigenkapital. Auch hiergegen lässt sich die Einwendung geltend machen, dass die Frage der **Abgrenzung und Bewertung des relevanten Eigenkapitals** nicht abschließend geklärt ist. Bei neugegründeten Unternehmen wäre an das eingebrachte Grundkapital anzuknüpfen, wobei bei Sacheinlagen zahlreiche Bewertungsspielräume bestehen dürften. Bei bereits bestehenden Unternehmen ergeben sich weitere Abgrenzungsfragen.²³⁷ Beispielhaft sei auf notwendige Korrekturen der Eigenkapitalbasis verwiesen, um missbräuchlichen Gestaltungen durch Einlagen und Entnahmen kurz vor bzw. nach dem Bilanzstichtag zu begegnen.

II. Reformvorschläge bei Beibehaltung des dualen Systems

Im geltenden Recht wird die Abgrenzung zwischen den beiden Besteuerungskonzepten Einheitsprinzip und Trennungsprinzip nach **zivilrechtlichen Kriterien** vorgenommen. Liegt zivilrechtlich ein Einzelunternehmen oder eine Personengesellschaft vor, werden Einkünfte und Vermögen unmittelbar dem Inhaber bzw. den Gesellschaftern zugerechnet. Wird das Unternehmen dagegen zivilrechtlich als Kapitalgesellschaft qualifiziert, sind sowohl die Gesellschaft als auch die Anteilseigner steuerpflichtig. Von Kritikern wird vorgeschlagen, unter Beibehaltung des dualen Systems die Abgrenzung zwischen den beiden Besteuerungskonzepten nicht nach der zivilrechtlichen Rechtsfähigkeit des Unternehmens vorzunehmen, sondern anhand der **wirtschaftlichen Verhältnisse**. Diese Überlegungen können danach unterschieden werden, ob sie bei der Abgrenzung auf Ebene der Gesellschaft oder beim Gesellschafter ansetzen.

1. Abgrenzung nach den Verhältnissen auf Ebene der Gesellschaft

Das duale System der Besteuerung bleibt erhalten. Allerdings wird die Einordnung der Unternehmen unabhängig von ihrer zivilrechtlichen Unternehmensform und ihrer wirtschaftlichen Organisationsstruktur vorgenommen. Es wird nicht zwischen Einzelunternehmen, Personengesellschaften oder Kapitalgesellschaften differenziert, sondern zwischen **personenbezogenen** und **kapitalistisch** ausgestalteten Unternehmen.²³⁸ Das bedeutet bei-

²³⁷ Vgl. *Institute for Fiscal Studies*, Equity, 1991, S. 81–86.

²³⁸ Vgl. *Schulze-Osterloh, J.*, JbFfSt 1985/86, S. 233–234; *Uelner, A.*, JbFfSt 1980/81, S. 359–383; *Walz, W.R.*, Steuergerechtigkeit, 1980, S. 314–352.

spielsweise, dass eine Kommanditgesellschaft in Abhängigkeit von ihrer wirtschaftlichen Ausgestaltung alternativ entweder wie eine Kapitalgesellschaft oder wie eine Personengesellschaft besteuert wird. Ist die Gesellschaft so ausgerichtet, dass die persönliche Verbundenheit der Gesellschafter in geschäftlichen Angelegenheiten dominiert, wird sie wie eine Personengesellschaft besteuert. Ist eine KG dagegen körperschaftlich organisiert wie z.B. bei der Publikums-KG mit sehr vielen Kommanditisten, die ihre Anteile vorwiegend aus Anlagegesichtspunkten halten, wird diese Kommanditgesellschaft körperschaftsteuerpflichtig. Umgekehrt können personenbezogene Kapitalgesellschaften – z.B. die Ein-Personen-GmbH oder eine GmbH, bei der die überwiegende Zahl der Gesellschafter auch mit der Geschäftsführung betraut ist – wie Personengesellschaften besteuert werden. Eine solche wirtschaftliche Einteilung der Unternehmen nach dem Leitbild und Organisationsstatut der Personen- oder Kapitalgesellschaft wird international durchaus praktiziert, insbesondere in solchen Ländern, die dem romanischen Rechtskreis zugeordnet werden können.²³⁹

Wird die Abgrenzung nach den wirtschaftlichen Verhältnissen auf Ebene der Gesellschaft auf die Gewerbesteuer übertragen, bleibt auch bei dieser Steuerart das Nebeneinander von zwei Besteuerungskonzepten mit ihren Belastungsunterschieden bestehen. Wie bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer wird lediglich die Grenzziehung zwischen Einzelunternehmen und Personengesellschaften einerseits und Kapitalgesellschaften andererseits durch die Trennung zwischen personalistisch und kapitalistisch organisierten Unternehmen ersetzt.

2. Abgrenzung nach der Betätigung des Gesellschafters

Bei einer Abgrenzung nach den wirtschaftlichen Verhältnissen auf Ebene des Gesellschafters bleibt die Differenzierung zwischen dem Einheitsprinzip und dem Trennungsprinzip gleichfalls unangetastet. Die Grenzziehung verläuft jedoch nicht mehr zwischen Einzelunternehmern bzw. Gesellschaftern einer Personengesellschaft und Gesellschaftern einer Kapitalgesellschaft, sondern in Abhängigkeit von der Stellung und Funktion jedes einzelnen Gesellschafters zwischen **unternehmerisch tätigen Personen** und lediglich **kapitalmäßig beteiligten Anteilseignern**.²⁴⁰ Ist ein Kommanditist beispielsweise nur Kapitalanleger und übt er im Unternehmen keine unternehmerischen Funktionen aus, werden seine Einkünfte nach dem Trennungsprinzip besteuert. Andererseits können die Einkünfte des Gesellschafters einer GmbH nach dem Einheitsprinzip dem Gesellschafter unmittelbar wie bei einem Einzelunternehmen zugerechnet werden, soweit er in erster Linie unternehmerische Funktionen übernimmt.²⁴¹ In einem Unternehmen können deshalb gleichzeitig sowohl das Einheits- wie das Trennungsprinzip zur An-

²³⁹ Zur Besteuerung von Personengesellschaften im internationalen Vergleich siehe Spengel, C./Schaden, M./Wehrße, M., StW 2010, S. 44–56.

²⁴⁰ Vgl. Andreas, H. G., Personengesellschafter, 1984, S. 153–167; Lang, J., Reformentwurf, 1985, S. 58–61; Raupach, A., Einkommensteuerrecht, 1985, S. 125–126.

²⁴¹ Vgl. Schreiber, U., Unternehmensbesteuerung, 1987, S. 222–256; Schreiber, U., StW 1987, S. 1–10.

wendung kommen. Gesellschafter, die mit ihrer Kapitaleinlage nur Anlagezwecke verfolgen, erzielen Einkünfte aus Kapitalvermögen, während für die unternehmerisch tätigen Gesellschafter die Einkünfte nach der Mitunternehmerkonzeption festgestellt werden.

Die Abgrenzung auf Ebene der Gesellschafter nach deren Funktionen ist unmittelbar auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer ausgerichtet. Für die Gewerbesteuer gelten ähnliche Überlegungen wie für die Abgrenzung nach den Verhältnissen auf Ebene der Gesellschaft, sodass die bei dieser Steuer gegebenen Belastungsunterschiede von dem Reformvorschlag grundsätzlich unberührt bleiben.

Das gemeinsame Kennzeichen einer Abgrenzung nach wirtschaftlichen Kriterien ist, dass sie auf die Verhältnisse des Einzelfalls abstellt und sich damit von der unmittelbaren Anknüpfung an die Rechtsform des Unternehmens löst. Die unternehmerisch tätigen Personen können nicht allein durch die Wahl der Unternehmensrechtsform darüber entscheiden, welches der beiden Besteuerungskonzepte – Einheitsprinzip oder Trennungsprinzip – bei ihnen anzuwenden ist.

Da die Reformvorschläge, die die Abgrenzung nach wirtschaftlichen Aspekten regeln, das duale System beibehalten, bleiben – wie bei der Abgrenzung nach zivilrechtlichen Kriterien – Belastungsdifferenzen von Organisationsform zu Organisationsform grundsätzlich bestehen. Dies gilt nicht nur für die Einkommen- und Körperschaftsteuer, sondern auch für die Gewerbesteuer. Lediglich die Abgrenzung innerhalb des dualen Systems erfolgt nach anderen Grundsätzen. Darüber hinaus bleiben die Fragen offen, weshalb und in welchem Ausmaß die Einteilung zwischen personalistisch oder kapitalistisch strukturierten Unternehmen (Verhältnisse der Gesellschaft) bzw. der Umfang des unternehmerischen Engagements der beteiligten Personen (Ebene der Gesellschafter) einen Maßstab für eine abweichende Besteuerung bildet.

Die Umsetzung einer Abgrenzung nach wirtschaftlichen Kriterien ist mit zum Teil erheblichen Abgrenzungsschwierigkeiten verbunden, da für jedes Unternehmen bzw. jeden Gesellschafter die Zuordnung zu einer der beiden Gruppen erfolgen muss. Die praktische Durchführung wird zusätzlich dadurch erschwert, dass bei einer gesellschafterbezogenen Abgrenzung für ein Unternehmen gleichzeitig das Einheitsprinzip und das Trennungsprinzip zur Anwendung kommen und bei einem Wechsel der Zuordnung zu einer der beiden Kategorien Übergangsprobleme entstehen können.

Fazit: Die dargelegten Reformüberlegungen haben allesamt Vorteile, aber auch mehr oder weniger große Nachteile gegenüber dem geltenden System. Ihre Beschreibung sollte das Verständnis für die Zusammenhänge der wesentlichen Strukturen des bestehenden Systems der Unternehmensbesteuerung abrunden und seine Schwächen aufzeigen. Im Folgenden erfolgt eine Konzentration auf die Einzelheiten des bestehenden Systems.

beck-shop.de

Zweiter Teil

Die Besteuerung der laufenden und aperiodischen Geschäftsvorgänge in Abhängigkeit von der Rechtsform des Unternehmens

1. Kapitel. Die Besteuerung im Rahmen der laufenden Geschäftsvorgänge

A. Die steuerliche Behandlung der Grundformen

I. Gewerbliches Einzelunternehmen

1. Begriffsabgrenzung

Der Begriff des gewerblichen Einzelunternehmens im Sinne des Steuerrechts deckt sich weder mit dem handelsrechtlichen Kaufmannsbegriff noch mit dem Gewerbebegriff in anderen Rechtsgebieten, wie z. B. der Gewerbe- oder Handwerksordnung.¹ Er ist vielmehr ein spezieller Begriff des Steuerrechts. Die Voraussetzungen, unter denen ein gewerbliches Unternehmen vorliegt, sind für die Einkommensteuer in § 15 Abs. 2 EStG konkretisiert (Gewerbebetrieb kraft gewerblicher Betätigung). Diese Definition ist auch für die Gewerbesteuer maßgeblich (§ 2 Abs. 1 GewStG).

Für die Einkommensteuer und die Gewerbesteuer führt jede selbständige und nachhaltige Betätigung, die mit der Absicht unternommen wird, Gewinn zu erzielen, und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, zu einem Gewerbebetrieb, sofern es sich bei dieser Betätigung weder um die Ausübung von Land- und Forstwirtschaft noch von selbständiger Arbeit (insbesondere freie Berufe) handelt und der Umfang der Betätigung den einer privaten Vermögensverwaltung überschreitet. Die Gewinnerzielungsabsicht muss nicht im Vordergrund stehen; es genügt, wenn sie nur Nebenzweck ist (§ 15 Abs. 2 EStG, § 2 Abs. 1 GewStG).

Da es sich bei dem Begriff Gewerbebetrieb nicht um einen Typusbegriff handelt, bezieht der Einzelunternehmer nur dann Einkünfte aus Gewerbebetrieb, wenn sämtliche positiven Merkmale erfüllt sind und keines der Ausschlusskriterien vorliegt.² Da allerdings die einzelnen Merkmale selbst Typuscharakter haben, bereitet die Prüfung, ob eine gewerbliche Tätigkeit ausgeübt wird, im Einzelfall häufig Schwierigkeiten. Diese Probleme finden ihren Niederschlag in einer kaum überschaubaren Rechtsprechung zu Einzelfragen der Begriffsabgrenzung.³ Im Folgenden werden die einzelnen Merkmale kurz charakterisiert.

¹ Vgl. z. B. BFH vom 2.11.1971, BStBl. 1972 II, S. 360, BFH vom 3.7.1995, BStBl. 1995 II, S. 617.

² Vgl. H 2.1 (1) GewStR; *Tipke, K./Lang, J.*, Steuerrecht, 2013, S. 374–377.

³ Zu Einzelheiten siehe die Rechtsprechungsübersicht in den R 15.1–15.4 EStR und R 11 GewStR. Siehe z. B. auch *Blümich, W.*, Einkommensteuergesetz, § 15 EStG, Rz. 18–60; *Littmann, E./Bitz, H./Pust, H.*, Einkommensteuerrecht, § 15 EStG, Rn. 117–150.

Das Kriterium **Selbständigkeit** beinhaltet, dass die Tätigkeit auf eigene Rechnung und eigene Verantwortung ausgeübt wird. Der Erfolg oder Misserfolg des Geschäftsbetriebs trifft den selbständig Tätigen unmittelbar. Unterliegt eine Person hinsichtlich der Zeit, des Ortes sowie der Art und Weise ihrer Tätigkeit den Weisungen eines anderen oder ist sie in eine andere Betriebsorganisation eingegliedert, wird sie nicht als selbständig tätig angesehen. Selbständigkeit erfordert die Übernahme von Unternehmerrisiko und das Entfalten von Unternehmerinitiative.

Eine Tätigkeit wird als **nachhaltig** angesehen, wenn sie während eines bestimmten Zeitraums mit der Absicht ausgeübt wird, sie zu wiederholen und daraus eine ständige Einkunftsquelle zu machen. Ist die Wiederholungsabsicht erkennbar, kann bereits bei einer einmaligen Tätigkeit das Merkmal Nachhaltigkeit erfüllt sein.

Gewinnerzielungsabsicht ist das Streben, eine Mehrung des Vermögens zu erzielen. Ob tatsächlich Gewinne erwirtschaftet werden, ist grundsätzlich nicht entscheidend. Zur Prüfung der Gewinnerzielungsabsicht wird nicht auf eine einzelne Periode abgestellt, sondern auf den gesamten Zeitraum der wirtschaftlichen Betätigung, d. h. von der Aufnahme bis zur Beendigung der unternehmerischen Tätigkeit. Zur Beurteilung werden die tatsächlich anfallenden Betriebseinnahmen und -ausgaben einschließlich der steuerfreien Einnahmen, wie z. B. Investitionszulagen, herangezogen.⁴ Sonstige wirtschaftliche Vorteile in Form einer Minderung der Steuern vom Einkommen (z. B. infolge von Verrechnungsmöglichkeiten von Verlusten mit anderen positiven Einkünften) werden nicht als Gewinne angesehen. Wird die Gewinnerzielungsabsicht verneint, ist die Tätigkeit als steuerliche „Liebhaberei“ zu qualifizieren. Die entstehenden Verluste fallen in den Bereich der Einkommensverwendung, nicht in den der Einkommenserzielung, und werden deshalb steuerlich nicht berücksichtigt.

Eine **Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr** liegt vor, wenn der Unternehmer seine Leistungen der Allgemeinheit, die auch auf bestimmte Personengruppen begrenzt sein kann, gegen Entgelt anbietet und somit nach außen hin in Erscheinung tritt.

In Abgrenzung zu einer **land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit** darf es sich bei einem Gewerbebetrieb nicht um die planmäßige Nutzung der natürlichen Kräfte des Bodens und die Verwertung der dadurch gewonnenen Erzeugnisse handeln.⁵ Die Ausübung eines **freien Berufs** oder einer sonstigen selbständigen Tätigkeit i. S. d. § 18 EStG wird ebenfalls nicht unter einer gewerblichen Tätigkeit subsumiert.⁶ Der Umfang einer **Vermögensverwaltung** ist überschritten, wenn die planmäßige Ausnutzung substanzieller Wertsteigerungen von Vermögenswerten durch Umschichtung im Vordergrund steht und nicht die Fruchtziehung aus zu erhaltenden Substanzwerten.⁷

⁴ Siehe hierzu *Groh, M.*, DB 1984, S. 2424–2428; *Mindermann, T./Lukas, K.*, NWB 2014, S. 2092–2098.

⁵ Vgl. R 15.5 Abs. 1 EStR.

⁶ Vgl. H 15.6 EStR mit Beispielen aus der Rechtsprechung zur Abgrenzung.

⁷ Vgl. R 15.7 Abs. 1 EStR.

2. Einkommensteuer (einschließlich Zuschlagsteuern)

Für gewerblich tätige Einzelunternehmer sind für Zwecke der Einkommensteuer die Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu ermitteln. Diese werden mit den weiteren Einkünften des Einzelunternehmers nach § 2 Abs. 3 EStG zur Summe der Einkünfte zusammengefasst. Die Einkommensteuerbelastung des Einzelunternehmers hängt somit nicht nur von der gewerblichen Betätigung ab, sondern wird zusätzlich von den weiteren Einkünften und den persönlichen Verhältnissen des Unternehmers (z. B. Familienstand, Alter, Zahl der Kinder, Kirchensteuerpflicht, Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen) beeinflusst. Eine eigenständige Rechtsformbesteuerung des Einzelunternehmers besteht nicht; die Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind eine von sieben Einkunftsarten und bestimmen mit diesen zusammen die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer.

a) Die Ermittlung der Einkünfte

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Einzelunternehmers ergeben sich aus dem Gewinn des Einzelunternehmens (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG). Grundsätzlich wird der Gewinn durch einen Betriebsvermögensvergleich ermittelt, bei dem der Ansatz des Betriebsvermögens durch die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung bestimmt wird (Gewinnermittlung nach § 5 Abs. 1 EStG). Diese Verknüpfung von handelsrechtlicher und steuerrechtlicher Gewinnermittlung wird als Maßgeblichkeitsprinzip bezeichnet.

Der Bestandsvergleich nach § 5 Abs. 1 EStG ist von Gewerbetreibenden vorzunehmen, die aufgrund von § 140 oder § 141 AO buchführungspflichtig sind oder die freiwillig Bücher führen und regelmäßig Abschlüsse machen. § 140 AO bestimmt, dass derjenige, der nach anderen Gesetzen Bücher und Aufzeichnungen zu führen hat, diese Verpflichtungen auch für steuerliche Zwecke zu erfüllen hat. Dies betrifft in erster Linie die nach handelsrechtlichen Vorschriften buchführungspflichtigen Kaufleute, deren Unternehmen nach Art oder Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert (§ 1 HGB). Nicht kaufmännische und damit nicht buchführungspflichtige Gewerbetreibende müssen nach § 141 AO eine Buchhaltung einrichten, wenn sie Umsätze von mehr als 500 000 € oder einen Jahresgewinn von mehr als 50 000 € erwirtschaften.

Ist der Einzelunternehmer weder handels- noch steuerrechtlich buchführungspflichtig, ergeben sich seine gewerblichen Einkünfte aus der Gegenüberstellung der Betriebseinnahmen und der Betriebsausgaben (Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG). Eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG ist bei gewerblich tätigen Unternehmern somit ausgeschlossen.

Sind die Einkünfte aus Gewerbebetrieb durch einen **Betriebsvermögensvergleich** zu ermitteln, gilt folgender Gewinnbegriff (§ 5 Abs. 1 i. V. m. § 4 Abs. 1 EStG):

- Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres
- ./. Betriebsvermögen zu Beginn des Wirtschaftsjahres
- + Entnahmen
- ./. Einlagen.

Aus dieser Gewinndefinition wird ersichtlich, dass die Abgrenzung zwischen dem Betriebsvermögen des gewerblich tätigen Einzelunternehmers und dessen Privatvermögen in zweifacher Hinsicht notwendig ist:

- **Wertänderungen im Betriebsvermögen** wirken sich unter Beachtung des zu den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung gehörenden Realisations- und Imparitätsprinzips unmittelbar auf die Höhe der Einkünfte aus.
- Ein **Wechsel der Zuordnung** eines Wirtschaftsguts zwischen dem Betriebs- und dem Privatvermögen des Einzelunternehmers ist entweder als Entnahme oder als Einlage zu erfassen.

Schuldrechtliche Vertragsverhältnisse zwischen Unternehmen und Unternehmer sind zivilrechtlich nicht möglich. Aufgrund der Anknüpfung des deutschen Steuerrechts an zivilrechtliche Wertungen können sie auch steuerrechtlich nicht auftreten.⁸ Dienst-, Miet- bzw. Pacht-, Darlehens-, Lizenz- und Beratungsverträge sowie Veräußerungsgeschäfte sind nur mit Drittpersonen möglich. Der Einzelunternehmer kann aber mit Familienangehörigen schuldrechtliche Verträge abschließen. Die Nichtanerkennung von schuldrechtlichen Verträgen zwischen dem Einzelunternehmen und seinem Inhaber bewirkt eine Einheit von Unternehmer und Unternehmen mit der Folge, dass durch die unternehmerische Tätigkeit ausschließlich gewerbliche Einkünfte entstehen können. Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit (z. B. in Form von Geschäftsführergehältern) oder aus Vermietung und Verpachtung (z. B. bei pachtweiser Überlassung von Gebäuden) können beim Unternehmer in Zusammenhang mit „seinem“ Einzelunternehmen nicht entstehen. Dementsprechend unterliegen auch alle Wertänderungen der dem Betriebsvermögen zuzurechnenden Wirtschaftsgüter entweder nach Maßgabe der handels- und steuerrechtlichen Bewertungsvorschriften oder der Entnahme-/Einlagevorschriften der Einkommensbesteuerung im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

b) Der Umfang des Betriebsvermögens

Handelsrechtlich kommt der Abgrenzung zwischen dem Betriebs- und dem Privatvermögen des Einzelunternehmers aufgrund der fehlenden Offenlegung des Jahresabschlusses und der unbeschränkten Haftung des Einzelunternehmers keine materielle Bedeutung zu. Eine eindeutige Trennung der Vermögenssphären ist dagegen für die Besteuerung erforderlich, da vom Umfang des Betriebsvermögens und dessen Bewertung die Höhe der Einkünfte des Einzelunternehmers in starkem Maße beeinflusst wird.

Grundvoraussetzung für die Behandlung als Betriebsvermögen ist, dass das Wirtschaftsgut dem Einzelunternehmer nach den allgemeinen Regeln des wirtschaftlichen Eigentums (§ 39 AO) zugerechnet wird. Nicht zum Betriebsvermögen gehören die Wirtschaftsgüter, die weder im rechtlichen noch wirtschaftlichen Eigentum des Einzelunternehmers stehen.⁹ Dies gilt auch für diejenigen Wirtschaftsgüter, die dem Ehegatten oder den Kindern des Einzelunternehmers gehören.¹⁰

⁸ Siehe hierzu S. 99–105.

⁹ Vgl. BFH vom 26.1.1978, BStBl. 1978 II, S. 299.

¹⁰ Vgl. BFH vom 18.5.1995, BStBl. 1996 II, S. 5.