

Nadine Fischer

# Die Gewinnverteilung von Familienunternehmen

Anforderungen und Lösungsansätze aus Sicht  
der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre



**Nomos**



Die Reihe „Schriften zum Steuer-, Rechnungs- und  
Prüfungswesen“

wird herausgegeben von  
Prof. Dr. rer. pol. Franz Jürgen Marx  
Prof. Dr. rer. pol. Christoph Löffler, LL.M.

Band 10

Nadine Fischer

# Die Gewinnverteilung von Familienunternehmen

Anforderungen und Lösungsansätze aus Sicht der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre



**Nomos**



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

Zugl.: Bremen, Univ., Diss., 2019

ISBN 978-3-8487-6106-7 (Print)

ISBN 978-3-7489-0224-9 (ePDF)

1. Auflage 2019

© Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden 2019. Gedruckt in Deutschland. Alle Rechte, auch die des Nachdrucks von Auszügen, der fotomechanischen Wiedergabe und der Übersetzung, vorbehalten. Gedruckt auf alterungsbeständigem Papier.

## Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis	21
Tabellenverzeichnis	23
Abkürzungsverzeichnis	27
A Einführung	31
1 Problemstellung und Zielsetzung	31
2 Gang der Untersuchung	36
3 Einordnung der Untersuchung in den Forschungsbereich der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre	37
4 Familienunternehmen	40
4.1 Volkswirtschaftliche Bedeutung	40
4.2 Definition	42
B Methodologische Vorgehensweise	48
1 Forschungsdesign	48
1.1 Grounded Theory Methodologie	48
1.2 Sampling	52
1.3 Datenerhebung	54
1.4 Datenauswertung	57
1.5 Auswahl der Interviewpartner	59
1.5.1 Verwendete Auswahlkriterien	59
1.5.2 Kurzbeschreibung und Einordnung	61
1.5.3 Gegenüberstellung der betrachteten Systeme	64
2 Gütekriterien und Qualitätssicherung	66
3 Rahmengebende Grundsätze der Besteuerung	70
3.1 Gleichmäßigkeit der Besteuerung	70
3.2 Leistungsfähigkeitsprinzip	72
4 Limitationen	74

*Inhaltsverzeichnis*

C	Konzeptionelle und rechtliche Grundlagen	76
1	Kernelemente der Allgemeinen Systemtheorie	76
1.1	Entstehung	76
1.1.1	Historische Entwicklung	76
1.1.2	Die Allgemeine Systemtheorie nach Bertalanffy	78
1.2	Fortführungen	81
1.2.1	Theorie sozialer Systeme	81
1.2.2	Organisationstheorie	85
1.3	Systeme und Modelle	95
2	Das Familienunternehmen aus Sicht der Theorie sozialer Systeme	97
2.1	Die koevolutionäre Einheit des Familienunternehmens	97
2.1.1	Das System Familie	97
2.1.2	Das System Unternehmen	99
2.1.3	Zusammenführung der Systeme Familie und Unternehmen	103
2.2	Die Umwelt des Familienunternehmens	107
2.2.1	Abgrenzung relevanter Umweltbereiche	107
2.2.2	Das System Steuerpolitik	108
2.2.3	Das System des Steuerrechts	110
3	Steuerrechtliche Grundlagen	113
3.1	Anforderungen an Verträge zwischen Familienangehörigen	113
3.1.1	Wesentliche Anforderungen	113
3.1.1.1	Allgemeine Bestimmungen	113
3.1.1.2	Die Ernsthaftigkeit	116
3.1.1.3	Der Fremdvergleich	118
3.1.2	Relevante Eigenschaften des Gesellschaftsvertrags	123
3.1.2.1	Allgemein	123
3.1.2.2	Personengesellschaften	125
3.1.2.3	Kapitalgesellschaften	128
3.1.3	Arbeitsverhältnisse mit nahen Angehörigen	129
3.1.4	Ergänzungspfleger bei Beteiligungen von Minderjährigen	131
3.2	Die Familiengesellschaft	132
3.2.1	Personenkreis der nahen Angehörigen	132
3.2.2	Anerkennung von Familiengesellschaften	135
3.2.2.1	Anerkennung von Familienpersonengesellschaften	135

3.2.2.2	Anerkennung von Nießbrauchsvereinbarungen bei Personengesellschaften	139
3.2.2.3	Anerkennung von Familienkapitalgesellschaften	142
3.2.2.4	Anerkennung von Nießbrauchsvereinbarungen bei Kapitalgesellschaften	143
3.3	Untersuchungsrelevante Grundzüge der Gewinnverteilung	144
3.3.1	Familienpersonengesellschaften	144
3.3.1.1	Angemessenheit der Gewinnverteilung	144
3.3.1.2	15 % Rendite-Grenze	146
3.3.1.3	Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG	151
3.3.1.4	Inkongruente Gewinnverteilung	155
3.3.1.5	Gewerbesteueranrechnung	157
3.3.2	Familienkapitalgesellschaften	160
3.3.2.1	Angemessenheit der Gewinnausschüttung	160
3.3.2.2	Verdeckte Gewinnausschüttungen	162
3.3.2.3	Inkongruente Gewinnverteilung	166
4	Zwischenergebnis	167
D	Empirische Ergebnisse der Studie: Auswirkungen der koevolutionären Einheit auf die steuerrechtliche Gewinnverteilung von Familienunternehmen de lege lata	170
1	Sozioökonomische Ergebnisse	170
1.1	Definition von Familienunternehmen in Abhängigkeit von der Perspektive	170
1.2	Zielsetzungen von Familienunternehmen	172
1.3	Motive und Motivation	176
1.4	Inhaberstruktur	180
1.4.1	Beteiligung von Familienmitgliedern	180
1.4.2	Beteiligung von minderjährigen Familienmitgliedern	182
1.4.3	Im eigenen Unternehmen aktive und nicht aktive Familienmitglieder	185
1.5	Governancestrukturen	188
1.5.1	Management	188
1.5.2	Kontrollmöglichkeiten	190

*Inhaltsverzeichnis*

1.6	Nachfolge	191
2	Allgemeine steuerrechtliche Ergebnisse	193
2.1	Anforderungen an Verträge zwischen Familienangehörigen	193
2.1.1	Allgemeine Vertragsarten	193
2.1.2	Das Verhältnis der Anforderungen untereinander	194
2.1.3	Die Ernsthaftigkeit	196
2.1.4	Der Fremdvergleichsgrundsatz	196
2.1.5	Die Bedeutung der Missbrauchsvorschrift des § 42 AO im Verhältnis zu § 12 Nr. 2 EStG	201
2.2	Gleichmäßigkeit der Besteuerung	202
2.3	Entscheidungsflexibilität	203
3	Steuerrechtliche Ergebnisse in Bezug auf Familienpersonengesellschaften	204
3.1	Besonderheiten aufgrund des Transparenzprinzips	204
3.2	Anerkennung der Mitunternehmerstellung	205
3.3	Steuerrechtliche Anerkennung der Gewinnverteilung bei Familienpersonengesellschaften	208
3.3.1	Gewinnverteilungsabrede als vertragliche Grundlage	208
3.3.2	Die Gewinnverteilung	209
3.3.2.1	Quotal, nach Beteiligungsverhältnissen	209
3.3.2.2	Disquotal, abweichend von den Beteiligungsverhältnissen	212
3.3.2.3	15 % als Renditegrenze	213
3.3.3	Gewerbesteueranrechnung	214
3.3.4	Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG	216
4	Steuerrechtliche Ergebnisse in Bezug auf Familienkapitalgesellschaften	217
4.1	Besonderheiten aufgrund des Trennungsprinzips	217
4.2	Anerkennung der Gesellschafterstellung	218
4.3	Steuerrechtliche Anerkennung der Gewinnverteilung bei Familienkapitalgesellschaften	218
4.3.1	Gewinnverteilungsabrede als vertragliche Grundlage	218
4.3.2	Die Gewinnausschüttung	220
4.3.2.1	Quotal, nach Beteiligungsverhältnissen	220
4.3.2.2	Disquotal, abweichend von den Beteiligungsverhältnissen	221
4.3.2.3	Verdeckte Gewinnausschüttung	222



4.3.2.4	Gewinnausschüttung in der Krise	223
5	Angewendete Gestaltungsmaßnahmen der Interviewpartner	225
5.1	Nießbrauchgestaltungen	225
5.1.1	Nießbrauch an Personengesellschaften	225
5.1.2	Nießbrauch an Kapitalgesellschaften	227
5.2	Gewinnvorab im Zuge der Nachfolge	227
5.3	Vermögensverwaltungen	230
5.4	Familienstiftungen	232
5.5	Versorgungs- und Unterhaltsleistungen	233
6	Zwischenergebnis	235
E	Anforderungen an die steuerrechtliche Gewinnverteilung beruhend auf der koevolutionären Einheit eines Familienunternehmens sowie Lösungsansätze	238
1	Anforderungen bedingt durch die Eigenschaften des Familienunternehmens als koevolutionäre Einheit im Steuerrecht	238
1.1	Allgemeine Erkenntnisse	238
1.2	Die Heterogenität des Familienunternehmens	241
1.2.1	Die intakte koevolutionäre Einheit des Familienunternehmens	241
1.2.2	Stigmatisierung im Steuerrecht	243
1.2.3	Die Leistungsfähigkeit von Familienunternehmen	245
1.2.4	Das Gerechtigkeitsempfinden der Steuerpflichtigen	246
1.3	Die Zielsetzungen	248
1.1.1	Allgemeines	248
1.3.1	Die relative Steuerminimierung	249
1.3.2	Die Unternehmensfortführung	251
2	Anforderungen an Verträge zwischen nahen Angehörigen bedingt durch das Besteuerungssystem	254
2.1	Allgemeine Feststellungen	254
2.2	Ernsthaftigkeit	255
2.2.1	Vergleichende Betrachtung der Empirie und Literatur	255
2.2.2	Anforderungen de lege ferenda	256
2.3	Der Fremdvergleichsgrundsatz	257
2.3.1	Vergleichende Analyse von Empirie und Literatur	257
2.3.2	Anforderungen de lege ferenda	258
2.3.3	Lösungsansätze	259

*Inhaltsverzeichnis*

3	Anforderungen bedingt durch die Rechtsform	262
3.1	Rechtsformneutralität	262
3.2	Körperschaftsteuerrechtliche Integrationsmodelle als Basis für die Erfüllung der Anforderungen eines Familienunternehmens an die steuerrechtliche Gewinnverteilung	265
4	Anforderungen bedingt durch die Natur der Personengesellschaft	269
4.1	Die Mitunternehmerstellung	269
4.1.1	Allgemein	269
4.1.1.1	Vergleichende Analyse von Literatur und Empirie	269
4.1.1.2	Anforderungen de lege ferenda	269
4.1.2	Minderjährige Mitunternehmer	271
4.1.2.1	Vergleichende Analyse von Literatur und Empirie de lege lata	271
4.1.2.2	Anforderungen de lege ferenda	271
4.1.2.3	Lösungsansätze	276
4.2	Die Gewinnverteilung	280
4.2.1	Die Entnahmepolitik	280
4.2.2	Die 15 %-Grenze	282
4.2.2.1	Vergleichende Betrachtung von Empirie und Literatur	282
4.2.2.2	Anforderungen de lege ferenda	283
4.2.2.3	Lösungsansätze	284
4.2.3	Die Möglichkeit der Thesaurierung	286
4.2.3.1	Vergleichende Betrachtung von Empirie und Literatur	286
4.2.3.2	Anforderungen de lege ferenda	287
4.2.3.3	Lösungsansätze	290
4.2.4	Die Möglichkeit der Gewerbesteueranrechnung	293
4.2.4.1	Vergleichende Betrachtung von Empirie und Literatur	293
4.2.4.2	Anforderungen de lege lata	298
4.2.4.3	Lösungsansätze	298
4.2.5	Anforderungen an Nießbrauchsvereinbarungen	304
4.2.5.1	Vergleichende Betrachtung von Empirie und Literatur	304
4.2.5.2	Anforderungen de lege ferenda	305
4.2.5.3	Lösungsansätze	306

5	Anforderungen bedingt durch die Natur der Kapitelgesellschaft	308
5.1	Reduzierte Anforderungen	308
5.2	Tätigkeitsvergütungen im Zusammenhang mit der Gewinnverteilung	309
5.2.1	Tätigkeitsvergütungen von geschäftsführenden Gesellschaftern und Angehörigen	309
5.2.1.1	Vergleichende Analyse von Empirie und Literatur	309
5.2.1.2	Anforderungen de lege ferenda	310
5.2.1.3	Lösungsansätze	312
F	Schlussbetrachtung	315
1	Resümee	315
2	Beantwortung der Forschungsfragen	317
2.1	Auswirkungen der koevolutionären Einheit des Familienunternehmens auf die steuerrechtliche Gewinnverteilung	317
2.2	Anforderungen der koevolutionären Einheit an die steuerrechtliche Gewinnverteilung	321
2.3	Lösungsansätze zur Erfüllung der Anforderungen eines Familienunternehmens	327
	Literaturverzeichnis	335

Die Transkripte sowie der Anhang sind online einsehbar unter:  
<https://www.nomos-shop.de/42302>