



# Die Reform der Besteuerung der Personengesellschaften: Transparenz und Trennung *ad libitum*?

Christine Osterloh-Konrad

Berliner Steuergespräch, 15.11.2021



---

# Transparenz und Trennung als Grundfrage des Verbandsrechts

## Verselbständigung eines Verbandes von seinen Mitgliedern...

### ➤ ... im Zivilrecht

- Trennung von Vermögenssphären?
- Kontinuität des Verbandes bei Mitgliederwechsel?
- Fremddorganschaft?
- ....? (*Mietrecht, Verbrauchereigenschaft usw. usw.*)

### ➤ ... im Steuerrecht

- Mitunternehmerbesteuerung vs. Körperschaftsteuer
- Grunderwerbsteuerrecht, Erbschaftsteuer...

## ➔ kontextabhängige Wertungen

---



---

# Der Dualismus der Unternehmensbesteuerung als Verfassungsproblem

- Ausgangspunkt: Art. 3 Abs. 1 GG – Besteuerung nach der **Leistungsfähigkeit**
- Rechtsform**neutrale** Besteuerung als verfassungsrechtliches Postulat?
- Rechtsform**gerechte** Besteuerung als verfassungsrechtliches Postulat?
- **Rechtfertigung des Dualismus** über die „Abschirmwirkung“ der Kapitalgesellschaft in vermögensrechtlicher Hinsicht → Auswirkungen des MoPeG (Abschaffung der Gesamthand)?



---

## Die Frage nach der Funktion von § 1a KStG

- **§ 1a KStG als Beitrag zur Rechtsformneutralität?**
  - Alternative: Optimierung von § 34a EStG
  - Rechtfertigung des Wahlrechts?
  - Rechtfertigung von Hindernissen?
  
- **§ 1a KStG als Element einer Besteuerung „à la carte“**
  - Gestaltbarkeit der Steuerlast
  - Widerspruch zum Leistungsfähigkeitsprinzip?



---

## Der Ursprung von Transparenz und Trennung im Ertragsteuerrecht

- Ausgangspunkt: Die Notwendigkeit der Erfassung thesaurierter Gewinne
- **Teilhhabersteuer**: nicht bei uneingeschränkt fungiblen (börsennotierten) Anteilen
- **Körperschaftsteuer**: zumindest zweifelhaft bei personalistisch geprägten Personengesellschaften (→ Gleichstellungsthese; persönliche Haftung)
- **Unternehmenssteuer** als Alternative?
- ➔ Nebeneinander beider Systeme ist plausibel (und international gängige Praxis)
- ➔ Nebeneinander beider Systeme ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden



---

# Die Grenze zwischen Transparenz und Trennung im Ertragsteuerrecht

## Abgrenzung nach...

- ... Rechtsfähigkeit (iSv Vermögensfähigkeit)?
  - ... Personengesellschaft vs. juristische Person?
  - ... persönlicher Haftung?
  - ... personalistischer vs. kapitalistischer Prägung? Anderen Merkmalen des Realtyps?
- 
- ➔ Rechtsformabhängige Anknüpfung als **Typisierung**
  - ➔ **Keine zwingende Bindung** an ein bestimmtes zivilrechtliches Merkmal der Rechtsform
  - ➔ **Wahlrechte** (wie § 1a KStG) als Ausgleich notwendigerweise fehlender Passgenauigkeit bzw. fehlender „Natur der Sache“



---

## § 1a KStG als erster Schritt

- Erweiterung auf eingetragene GbR nach MoPeG wünschenswert (auch wg. Typenvergleich)
- Verhältnis zu § 34a EStG?
- Ergänzung durch Option KSt → Mitunternehmerbesteuerung überlegenswert (Beispiel Frankreich)



## Transparenz und Trennung im Gründerwerbsteuerrecht

- KöMoG: Sonderregeln in § 5 Abs. 1 S. 2, Abs. 3 S. 3, § 6 Abs. 3 S. 4 GrEStG
- Ziel: Vermeidung von „*cherry picking*“ (Finanzausschuss: „Gestaltungen“)
- **Kohärenz** des Systems (Folgerichtigkeit)?
  - Ausgangspunkt: GrESt als Verkehrsteuer
  - Transparenz der Personengesellschaften in §§ 5, 6 GrEStG sowie in § 1 Abs. 2a GrEStG (*share deals*)
  - § 1 Abs. 2b GrEStG: Transparenz von Kapitalgesellschaften (nicht aber §§ 5, 6 GrEStG) → zu rechtfertigen als typisierende Antimissbrauchsvorschrift?
  - System wird durch KöMoG weiter durchbrochen





---

**Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!**