

Geschäftsführung

RA Dr. Andreas Richter
P+P Pöllath + Partners
Potsdamer Platz 5
10785 Berlin
Tel. (030) 253 53 653
Fax (030) 253 53 800
berliner.pplaw.com

RA Berthold Welling
BDI e.V.
Breite Straße 29
10178 Berlin
Tel. (030) 2028 1507
Fax (030) 2028 2507
b.welling@bdi.eu

Berlin, den 14. Juni 2010

35. Berliner Steuergespräch

„Besteuerung der Personengesellschaften – unpraktikabel und realitätsfremd?“

- Tagungsbericht -

von *Dr. Andreas Richter LL.M.* und *Berthold Welling*¹

Die Besteuerung von Personengesellschaften in Deutschland ist zwar von dem Grundsatz der Transparenz geprägt, teilweise wird aber auch an die Personengesellschaft selbst als partielles Steuerrechtssubjekt angeknüpft. Daraus ergibt sich ein komplexes System, das auf Personenzusammenschlüsse völlig unterschiedlicher Größe und Wirtschaftskraft anzuwenden ist.

Weitere Komplizierungen brachte die Unternehmensteuerreform 2008, durch die für Personenunternehmer als Ausgleich für die Tarifsenkung bei der Körperschaftsteuer ein besonderer Steuersatz für thesaurierte Gewinne (§ 34a EStG) geschaffen wurde. Mittlerweile konnte die Praxis erste Erfahrungen mit dieser Thesaurierungsbegünstigung sammeln.

Bei hohen Gewinnen und langfristiger Thesaurierung erscheint die Tarifbegünstigung interessant. Hingegen kann sich in Verlustjahren die Nachversteuerung wegen Überentnahmen sogar krisenverschärfend auswirken. Auch gibt der Gesetzgeber in Verlustsituationen keine Anreize zur Verstärkung des Eigenkapitals bzw. bewirkt das Gegenteil, wie es der 2009 geschaffene § 15a Abs. 1a EStG vorsieht, wodurch Verluste trotz wirtschaftlicher Belastung vom Kommanditisten nicht genutzt werden können. Hinzu kommt: Die Anwendung der Zinsschranke bei größeren, meist konzerngebundenen Personengesellschaften schafft neue Komplexität und gesellschaftsvertraglichen Regelungsbedarf. Die Verlustregelung des § 8c KStG greift zusätzlich bei einer Kapitalgesellschaft nachgeordneten Personengesellschaften ein, was weitere Verwerfungen in Krisenzeiten auslöst.

Das 35. Berliner Steuergespräch – moderiert von Herrn *Michael Wendt*² – bot ein Forum zum Austausch zwischen Steuerwissenschaft, Steuerpraxis und -politik, an dem neben den beiden Referenten Herrn *Hermann Brandenburg*³ und Herrn *Prof. Dr. Joachim*

*Hennrichs*⁴ auch Herr Dr. Ullrich Fechner⁵, Herr Prof. Dr. Ulrich Prinz⁶ sowie Herr Prof. Dr. Michael Schmitt⁷ mitwirkten.

A. Vorträge

I. Einheit und Vielheit bei Personengesellschaften

Hennrichs stellte vorweg fest, dass er kein Befürworter des Transparenzprinzips bei der Besteuerung von Personengesellschaften sei. Aus realpolitischer Sicht dürfte es aber noch einige Zeit bestehen bleiben. Der so genannte Dualismus der Unternehmensbesteuerung sei wahrscheinlich nicht zu beseitigen. Trotzdem wolle er das wissenschaftliche Privileg in Anspruch nehmen, Grundfragen zu stellen, auch wenn er deren Umsetzbarkeit in absehbarer Zeit als weniger realistisch einschätze.

Der Spannungsbogen zwischen Einheit und Vielheit sei die Ursache für die Komplexität im Recht der Besteuerung der Personengesellschaften. Eine Personengesellschaft stehe zwischen Einzelunternehmer und Kapitalgesellschaft. Aus der Einzelunternehmerperspektive folge das Gruppendenken, indem auf die Gruppe von Mitunternehmern abgestellt werde. Dies sei eine unternehmerbezogene Sichtweise, die zur Besteuerung nach dem Transparenzprinzip führe, welches in Deutschland tatsächlich ein „Semi-Transparenzprinzip“ sei. Die Kapitalgesellschaften seien hingegen echte steuerjuristische Personen und unterlägen dem Trennungsprinzip. Die dadurch entstehenden – offenen – Fragen über das bestehende Besteuerungsregime für Personengesellschaften führten dazu, dass der Bundesfinanzhof mitunter selbst über einfach gelagerte Fälle zu entscheiden habe.

Die unterschiedlichen Auffassungen des I. und IV. Senats des Bundesfinanzhofs zur Frage, ob § 6 Abs. 5 EStG auf die Überführung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften anwendbar sei, bildeten ein aktuelles Beispiel hierfür. Der Erste Senat⁸ habe entschieden, dass es zu einer Aufdeckung stiller Reserven komme. Die Buchwerte dürften nicht fortgeführt werden. Es handle sich nicht um einen Fall des § 6 Abs. 5 Satz 1 EStG. Diese Vorschrift regle den Fall, dass ein Wirtschaftsgut von einem Betriebsvermögen in ein anderes Betriebsvermögen desselben Steuerpflichtigen überführt werde. Die Mitunternehmerschaft sei aber ein selbständiges Steuersubjekt mit einem eigenen Betriebsvermögen. Nach *Hennrichs* zeige sich an dieser Betrachtungsweise das „Semi-Transparenzprinzip“. Der IV. Senat⁹ komme dagegen in einem Beschluss über die Aussetzung der sofortigen Vollziehung zum ge-

¹ Dr. Andreas Richter, LL.M. ist Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht und Partner der Kanzlei P+P Pöllath + Partners, Berlin. Berthold Welling ist Rechtsanwalt und Leiter der Steuerabteilung des BDI e.V. Beide Autoren sind Geschäftsführer des Berliner Steuergespräche e.V.

² Michael Wendt ist Richter am Bundesfinanzhof, München.

³ Hermann Brandenburg ist Gruppenleiter für den Bereich Ertragsteuern im Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen, Düsseldorf.

⁴ Prof. Dr. Joachim Hennrichs ist Inhaber des Lehrstuhls für Bürgerliches Recht, Bilanz- und Steuerrecht an der Universität zu Köln.

⁵ Dr. Ullrich Fechner ist Rechtsanwalt, ehemaliger Leiter der Steuerabteilung der Boehringer Ingelheim Pharma GmbH & Co. KG, Ingelheim am Rhein und heute im Bereich des Unternehmens weiter als Steuerexperte aktiv.

⁶ Prof. Dr. Ulrich Prinz ist Steuerberater, Wirtschaftsprüfer und Partner der Kanzlei Flick Gocke Schaumburg, Bonn und Honorarprofessor an der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf.

⁷ Prof. Dr. Michael Schmitt ist Leiter der Steuerabteilung im Finanzministerium des Landes Baden-Württemberg und Honorarprofessor an der Universität Mannheim.

⁸ Vgl. BFH, Urteil vom 25.11.2009 – I R 72/08, BStBl. II 2010, 471.

⁹ Vgl. BFH, Beschluss vom 15.04.2010 – IV B 105/09, BFH/NV 2010, 1345.

genteiligen Ergebnis. Stille Reserven würden bei der Übertragung aufgedeckt. Er begründe dies mit dem Subjektsteuer- und dem Transparenzprinzip. Bei transparenter Betrachtung würde das Wirtschaftsgut von einem Betriebsvermögen in ein anderes Betriebsvermögen desselben Steuerpflichtigen überführt. Nach *Hennrichs* handele es sich um einen exemplarischen Fall, der die steuerlichen Probleme des Spannungsverhältnisses zwischen Einheit und Vielheit aufzeige. Er wolle nicht so weit gehen, die Ausgangsfrage der Tagung dahingehend zu beantworten, dass die Besteuerung von Personengesellschaften unpraktikabel sei. Die Praxis komme mit der Situation zurecht. Einfach sei die Rechtslage jedoch nicht.

1. Zivilrechtliche Grundentscheidungen als Ausgangspunkt

Einleitend stellte *Hennrichs* die Frage nach der Legitimation des Dualismus der Unternehmensbesteuerung. Vom Bundesverfassungsgericht sei diese Grundausrichtung in einer Entscheidung vom 21.06.2006¹⁰ jedenfalls gebilligt worden. Danach dürfe der Steuergesetzgeber zivilrechtlich vorgefundene Strukturen steuergesetzlich aufgreifen und zivilrechtliche Grundentscheidungen fortsetzen. Die Abschirmung der Vermögenssphäre bei Körperschaften rechtfertige das Trennungsprinzip bei der Körperschaftsteuer. Der Transparenzgedanke entspreche der zivilrechtlichen Grundentscheidung. Im Übrigen bestünden durch die Freiheit der Rechtsformwahl und Umwandlungen Ausweichoptionen.

Hennrichs vertrat die Ansicht, dass diese Sichtweise verfassungsrechtlich vertretbar sei. Das Bundesverfassungsgericht urteile zutreffend, das Steuergesetz dürfe zivilrechtliche Grundentscheidungen aufgreifen. In den letzten Jahrzehnten habe sich die Zivilrechtsdogmatik aber gewandelt. Gesellschaftsrechtlich gelte das Trennungsprinzip heute anerkanntermaßen auch für Personengesellschaften. Für die Personenhandelsgesellschaften sei es gesetzlich in § 124 HGB verankert. Für die Gesellschaft bürgerlichen Rechts folge es aus einer mittlerweile gefestigten Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs. Deshalb sei das Gesellschaftsvermögen zivilrechtlich etwas anderes als das Gesellschaftervermögen. Am Gesellschaftsvermögen bestünden keine Mitberechtigungen der einzelnen Gesellschafter. Darin unterschieden sich Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften nicht. Beide hätten Mitgliedschaften, die Anteilhabe vermittelten. Eine Mitberechtigung an einzelnen Vermögensgegenständen sei das nicht. De lege lata stehe die Personengesellschaft aus steuerrechtlicher Sicht dem Einzelkaufmann näher als der Kapitalgesellschaft. Dies sei aber aufgrund der zivilrechtlichen Grundentscheidung zu bezweifeln. Der Einzelkaufmann sei am Gesellschaftsvermögen alleinberechtigt. Sowohl bei einer Kapitalgesellschaft als auch bei einer Personengesellschaft gehöre das Gesellschaftsvermögen hingegen nicht dem Gesellschafter, sondern der Gesellschaft. Beim Einzelkaufmann sei die natürliche Person Subjekt der für den Gewinn relevanten Rechte und Pflichten. Bei Kapital- und Personengesellschaften sei es die Gesellschaft.

Als Fazit zur zivilrechtlichen Grundentscheidung stellte *Hennrichs* fest, dass sich das bestehende System der Besteuerung bei Personengesellschaften nicht mehr an der zivilrechtlichen Grundentscheidung orientiere, sondern sich vielmehr hiervon gelöst habe. Daran ändere auch die Tatsache nichts, dass dies eine Folge der geänderten zivilrechtsdogmatischen Sichtweise sei.

¹⁰ Vgl. BVerfG, Beschluss vom 21.06.2006 – 2 BvL 2/99, DStR 2006, 1316.

2. Steuerliche Aspekte

Aus steuerrechtlicher Sicht solle die Besteuerung an der individuellen Leistungsfähigkeit ausgerichtet sein. Leistungsfähigkeitsindikator für die Personengesellschaft sei der Gewinn. Der Gewinn sei vom Gesetz definiert als die Gegenüberstellung von Aufwand und Ertrag, welche durch Rechtsbeziehungen der Gesellschaft entstünden. Die Leistungsfähigkeit des Gesellschafters steigere sich erst durch eine Ausschüttung. Das bestehende System der Besteuerung von Personengesellschaften sei überschießend, da es Gewinne, die handelsrechtlich durch den Personengesellschafter gar nicht entnommen werden könnten, dem Personengesellschafter aufgrund des Transparenzprinzips zurechne. Ebenfalls überschießend sei die Verlustzurechnung von handelsrechtlich nicht persönlich getragenen Verlusten.

Zwischen den Systemen der transparenten Verlustzurechnung und dem Trennungsprinzip existierten Gleichheitsprobleme. Bei der GmbH hafte zivilrechtlich prinzipiell nur die Gesellschaft. In der Praxis bekomme eine mittelständische GmbH einen Bankkredit jedoch nur gegen Bürgschaften der GmbH-Gesellschafter. Würde der GmbH-Gesellschafter als Bürge in Anspruch genommen, wäre er wie in einer anderen Rechtsform ohne Haftungsabschirmung betroffen. Die oHG habe dieselbe Struktur. Es existiere zwar keine vertragliche Bürgenhaftung. Bei ökonomischer Betrachtung würden Personengesellschafter nach § 128 HGB jedoch wie Bürgen haften. Sowohl im Fall der Haftung nach § 128 HGB als auch im Fall der Bürgenhaftung werde der Gesellschafter bzw. der Bürge nur in Anspruch genommen, wenn das Haftungsvolumen der Gesellschaft nicht ausreiche. Die Gesellschafterhaftung nach § 128 HGB sei zwar eine unmittelbare, persönliche Haftung in voller Höhe, der Gesellschafter habe jedoch einen Regressanspruch gegen die Gesellschaft. Solange die Gesellschaft keine wirtschaftlichen Probleme habe, sei die Haftung nach § 128 HGB faktisch für einen Personengesellschafter nicht von der Bürgenhaftung eines GmbH-Gesellschafters zu unterscheiden. Beide Fälle seien vergleichbar und sollten deshalb die gleichen Steuerfolgen auslösen. Eine Angleichung könne auf verschiedenen Wegen erreicht werden. Dem GmbH-Gesellschafter als Bürgen könnten Verluste transparent zugerechnet werden. Sinnvoller sei es aber, nicht auf die persönliche Haftung, sondern die Verlusttragung abzustellen. Getragene Verluste müssten sich steuerlich auswirken. Zwar seien diesbezüglich auch die Regelungen des Körperschaftsteuersystems unbefriedigend, die Probleme im Körperschaftsteuersystem ließen sich jedoch sachgerecht lösen. Eine transparente Verlustzurechnung sei dazu nicht notwendig.

Ein Gleichheitsproblem bestehe ebenfalls in den Fällen, wenn ein Vermögensgegenstand, der zivilrechtlich im Privatvermögen eines Gesellschafters stehe, in das Gesamthandsvermögen einer oHG bzw. in das Gesellschaftsvermögen einer GmbH überführt werden solle. Eine Übertragung in das Gesamthandsvermögen einer oHG sei zum Buchwert möglich, vgl. § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 2 EStG. Bezüglich der Grunderwerbsteuer stelle § 5 Abs. 2 GrEStG den Vorgang anteilig frei. Im Fall einer Übertragung in das Gesellschaftsvermögen einer GmbH sei § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG nicht anwendbar. Auch das GrEStG gewähre keine Ermäßigung. Der IV. Senat des Bundesfinanzhofs habe den Normzweck des § 6 Abs. 5 EStG dahingehend verstanden, dass erforderliche Umstrukturierungen nicht durch Steuern erschwert werden sollten, die aus der Substanz entrichtet werden müssten.¹¹ Nach *Hennrichs* sei dies ein sinnvoller Gedanke, der nicht nur Personengesellschaften betreffe. Vielmehr treffe er im Einzelfall auch auf Kapitalgesellschaften zu.

¹¹ Vgl. BFH, Beschluss vom 15.04.2010 – IV B 105/09, BFH/NV 2010, 1345 (1346 unter Tz. 17).

Abschließend stellte *Hennrichs* eine rechtsvergleichende Betrachtung an. Es gebe verschiedene Staaten, die Personengesellschaften wie Kapitalgesellschaften nach dem Trennungsprinzip behandelten. Auf der anderen Seite gebe es Staaten, die dem Transparenzprinzip und damit der alten Bilanzbündeltheorie folgten. Zudem gebe es Staaten wie Deutschland, die ein Semitransparenzprinzip anwendeten. Schließlich gebe es noch Staaten mit hybriden Modellen. Interessant sei das französische System, das Kommanditisten dem körperschaftlichen Bereich zuweise und die persönlich haftenden Gesellschafter nach dem Transparenzprinzip besteuere. Die rechtsvergleichende Betrachtung zeige erstens die unterschiedliche zivilrechtsdogmatische Einordnung der Personengesellschaften und zweitens die unterschiedlichen Steuerfolgen, die teilweise gerade nicht an die Zivilrechtsdogmatik anknüpfen.

3. Fazit

Nach *Hennrichs* sollten Personengesellschaften wie Körperschaften besteuert werden, da sie Kapitalgesellschaften näher stünden als einem Einzelkaufmann. Für eine solche Lösung spreche zudem die Änderung des Verständnisses des Wesens der Gesamthand in der Zivilrechtsdogmatik. So könne durch die Einbeziehung der Personengesellschaften in die Körperschaftssteuer eine ähnliche Vereinfachung erreicht werden wie durch die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs zu den Haftungsverhältnissen der Gesellschaft bürgerlichen Rechts. Eine Körperschaftsbesteuerung hätte für viele Personengesellschaften einen Tarifsprung zur Folge. In der Diskussion um die Reformvorschläge in der Stiftung Marktwirtschaft sei dies ein Hauptproblem gewesen. Es könne durch eine allgemeine Reform des Tarifs gelöst werden. Mehrbelastungen durch den Systemwechsel könnten an alle Körperschaftsteuersubjekte zurückgegeben werden, indem der Körperschaftsteuertarif gesenkt werde. Zudem solle das System der Verlustberücksichtigung reformiert werden. Schließlich könne die ertrag- und grunderwerbsteuerlich gewährte Flexibilität für die „Wanderung“ von Wirtschaftsgütern zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern (§§ 6 Abs. 3, 5 EStG, §§ 5, 6 GrEStG) auf die entsprechenden Sachverhalte bei Kapitalgesellschaften ausgedehnt werden.

II. Personengesellschaft im Ertragsteuerrecht: Zwischen Transparenz und Subjekt der Gewinnermittlung

Brandenberg stellte einleitend fest, dass de lege lata die Personengesellschaft weder Körperschaftsteuer- noch Einkommensteuersubjekt sei. Es habe sich ein duales System entwickelt. Steuersubjekt sei nach wie vor der Gesellschafter. Dem Zivilrecht würde Rechnung getragen, indem im Bereich der Gewinnerzielung, bei der Gewinnermittlung und Einkünftequalifikation auf die Personengesellschaft abgestellt und damit die zivilrechtliche Existenz der Personengesellschaft anerkannt werde. Es werde auch akzeptiert, dass die Personengesellschaft ihrerseits Mitunternehmerin sein könne. Bestehende Probleme müssten systematisch angegangen werden, um zu folgerichtigen Lösungen zu gelangen. Zwei Beispielfälle würden aufzeigen, dass es sinnvoll sei, das System beizubehalten und konsequent durchzuhalten.

1. Gewerbesteuerlicher Verlustvortrag

Brandenberg bemängelte, dass im Rahmen der Gewerbesteuer häufig von einer Steuersubjektqualität der Personengesellschaft ausgegangen werde. Dies sei jedoch nicht in vollem Umfang richtig. Für den Verlustabzug stelle der Bundesfinanzhof in ständiger

Rechtsprechung auf den einzelnen Mitunternehmer ab und verlange für die Verrechnung eines gewerbsteuerlichen Verlustvortrags Mitunternehmeridentität und Unternehmensidentität.¹² Im Ergebnis könne nur der Mitunternehmer einen Verlust verrechnen, der ihn auch erlitten habe. Diese Betrachtung gelte auch in einer doppelstöckigen Struktur. Die Veräußerung einer Beteiligung an einer Personengesellschaft (Obergesellschaft), die selbst an einer anderen Personengesellschaft mit einem bestehenden Verlustvortrag (Untergesellschaft) als Mitunternehmerin beteiligt sei, sei für den Fortbestand des Verlustvortrags unschädlich. Wenn hingegen die Obergesellschaft ihre Mitunternehmerbeteiligung an der Untergesellschaft veräußern würde, ginge der gewerbsteuerliche Verlustvortrag der Untergesellschaft unter.

Nun habe der Gesetzgeber durch den Verweis in § 10a Satz 10 GewStG auf § 8c KStG geregelt, dass ein Gesellschafterwechsel auf der Ebene einer Kapitalgesellschaft, die an einer Personengesellschaft mittelbar oder unmittelbar beteiligt sei, zum Wegfall des gewerbsteuerlichen Verlustvortrags führe. Nach Einführung dieser Vorschrift sei kein System mehr erkennbar. Bisher sei man davon ausgegangen, dass die Obergesellschaft eine Abschirmwirkung entfalte. Deshalb wäre es konsequent, wenn sämtliche Gesellschafterwechsel oberhalb der Obergesellschaft den gewerbsteuerlichen Verlustabzug der Untergesellschaft nicht berührten.

Die Veräußerung des Betriebes einer Kapitalgesellschaft sei wie die Einbringung des Verlustbetriebes in eine Personengesellschaft zu betrachten. Die Unternehmensidentität der Kapitalgesellschaft werde nicht berührt. Im letzteren Fall werde der Verlust nicht der Personengesellschaft zugeordnet. Deshalb könne der Verweis auf § 8c KStG in § 10a Satz 10 GewStG gestrichen werden.

2. Übertragung zwischen Schwestergesellschaften

Brandenberg bildete einen Fall, in welchem dieselben Personen an zwei Personengesellschaften beteiligt seien. Aus dem Gesamthandsvermögen der einen Personengesellschaft werde ein Wirtschaftsgut unmittelbar in das Gesamthandsvermögen der anderen Personengesellschaft übertragen. Die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs dazu sei uneinheitlich. Der Erste Senat komme in einem Urteil vom 25.11.2009 zu dem Ergebnis, dass eine Übertragung zum Buchwert ausscheide, weil der Fall in § 6 Abs. 5 EStG nicht aufgeführt sei und eine analoge Anwendung des § 6 Abs. 5 EStG mangels planwidriger Regelungslücke mit Rücksicht auf die Entstehungsgeschichte der Norm nicht in Betracht komme.¹³ Demgegenüber komme der IV. Senat zu dem Ergebnis, dass eine Übertragung zum Buchwert nach § 6 Abs. 5 Satz 1 EStG möglich sei.¹⁴ Es handele sich um eine Überführung im Sinne der Norm.

Nach *Brandenberg* sei die Auffassung des I. Senats steuersystematisch richtig. Es handle sich nicht um eine Überführung im Sinne der Norm. Denn diese setze eine Überführung eines Wirtschaftsguts von einem Betriebsvermögen in ein anderes Betriebsvermögen durch den Eigentümer voraus. Es finde kein Rechtsträgerwechsel statt. Ein Rechtsträgerwechsel liege im vorgetragenen Fall aber eindeutig vor, weil zwischen zwei Gesamthandsvermögen übertragen würde. Deshalb lägen eine Entnahme aus einem Betriebsvermögen und eine Einlage in ein anderes Betriebsvermögen vor. Da dieser

¹² Vgl. BFH, Urteil vom 14.09.1993 - VIII R 84/90, BStBl. II 1994, 764; Beschluss vom 03.05.1993 - GrS 3/92, BStBl. II 1993, 616.

¹³ Vgl. BFH, Urteil vom 25.11.2009 - I R 72/08, BStBl. II 2010, 471.

¹⁴ Vgl. BFH, Beschluss vom 15.04.2010 - IV B 105/09, BFH/NV 2010, 1345.

Fall nicht im Katalog des § 6 Abs. 5 EStG geregelt sei, könne er nicht über eine analoge Anwendung des § 6 Abs. 5 EStG gelöst werden.

Die Verwaltung sei ebenfalls zu dem Ergebnis gelangt, dass zwischen Schwestergesellschaften nicht zum Buchwert übertragen werden könne. § 6 Abs. 5 EStG biete dafür keine Rechtsgrundlage. Deshalb biete die Verwaltung eine Hilfslösung über § 6b EStG an. Veräußere eine Schwesterpersonengesellschaft ein Wirtschaftsgut an eine andere Schwesterpersonengesellschaft, könne der Gesellschafter eine Rücklage nach § 6b EStG bilden und sie auf die Erwerbsgesellschaft übertragen. Diese Lösung führe in Einzelfällen zum gewünschten Ergebnis. Insgesamt sei sie nicht folgerichtig, da für eine mitunternehmerbezogene Begünstigung nicht auf den einzelnen Mitunternehmer abgestellt werden könne, da er dann an sich selbst veräußern würde.

3. Ausblick zu § 15a EStG

Die Finanzministerkonferenz der Länder habe im Rahmen der Vorschläge zur Steuervereinfachung bereits über § 15a EStG diskutiert. Der Bundesrechnungshof habe Vollzugsdefizite bei der Anwendung dieser Vorschrift erkannt und angeregt, die Vorschrift entweder aufzuheben oder zumindest deutlich zu vereinfachen. Problematisch sei zum einen die tatbestandliche Anknüpfung an handelsrechtliche Haftungsregeln und zum anderen die Abkopplung von allgemeinen Grundsätzen der Gewinnermittlung. Für die Zwecke des § 15a EStG sei das maßgebende Kapitalkonto besonders zu ermitteln. In diesem Zusammenhang sei beispielsweise die gesonderte Behandlung des Sonderbetriebsvermögens sowie die regelmäßig bei Mitunternehmerschaften ansonsten nicht erforderliche Abgrenzung des Eigenkapitals von Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber der Gesellschaft zu erwähnen.

Die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs¹⁵ habe die Lage nicht vereinfacht. Danach sei § 15a EStG über den Gesetzeswortlaut hinaus auf Fälle so genannter vorgezogener Einlagen anwendbar, die vor dem 24.12.2008 geleistet wurden. Es handele sich dabei um Fälle, in denen eine Einlage in ein negatives Kapitalkonto geleistet worden sei, welches im Einlagejahr nicht genutzt werden könne. In späteren Jahren könne das Kapitalkonto aber genutzt werden, auch wenn die Einlage erneut zu einem negativen Kapitalkonto führe oder dieses sich erhöhe. Der Gesetzgeber habe dies für Einlagen korrigiert, die nach dem 24.12.2008 geleistet würden.¹⁶ Zurzeit bestehe ein Nebeneinander beider Lösungen.

Eine Vereinfachung des § 15a EStG könne durch ein konsequentes Anknüpfen an das Kapitalkonto in der Steuerbilanz erreicht werden. Die Verlustausgleichsbeschränkung greife nach diesem Modell wie nach geltendem Recht ein, wenn ein negatives Kapitalkonto entstehe. Kapitalkonto in diesem Sinne solle aber nur das nach steuerlichen Regelungen ermittelte Kapitalkonto des Mitunternehmers unter Berücksichtigung des Sonderbetriebsvermögens sein.

¹⁵ Vgl. BFH, Urteil vom 14.10.2003 – VIII R 32/01, BStBl. II 2004, 359; BFH vom 26.06.2007 – IV R 28/06, BStBl. II 2007, 934.

¹⁶ Vgl. JStG 2009, Artikel 1 Ziffer 10: Einfügung eines Absatzes 1a, BGBl. I 2008, Nr. 63 vom 24.12.2008.

4. Fazit

Herr Brandenburg schloss mit dem Fazit, dass mit kleinen Schritten vernünftige Lösungen bei Einzelproblemen erreicht werden sollten. Eine umfassende Reform müsse dann ohne Zeitdruck diskutiert werden.

B. Podiumsdiskussion

Im Anschluss an die einführenden Referate von *Hennrichs* und *Brandenburg* eröffnete *Wendt* die Podiumsdiskussion.

1. Thesaurierungsbegünstigung - § 34a EStG

Fechner wies auf die Thesaurierungsbegünstigung als wichtiges Instrument der Besteuerung von Personenunternehmen hin. Die Finanzkrise habe die Notwendigkeit einer rechtsformunabhängigen, ausreichenden Ausstattung mit Eigenkapital aufgezeigt. In der Literatur sei vorgeschlagen worden, § 34a EStG aufgrund seiner Komplexität abzuschaffen. Die Norm sei tatsächlich komplex. Wäre allerdings allein die Komplexität als Kriterium für die Abschaffung von Normen ausschlaggebend, müssten zahlreiche Regelungen und Bausteine des deutschen Steuerrechts in Frage gestellt werden. Vielmehr müsse im Fokus stehen, ob es einer Regelung bedürfe. Nach *Fechner* sei dies bei der Thesaurierungsbegünstigung der Fall. Insbesondere sei die Regelung rein optional anzuwenden. Eine weitere Ausweitung in Richtung des Mittelstands sei wünschenswert. Denn die Regelung habe schon von Beginn an ihr Ziel nicht vollständig erreicht. Selbst bei vollständiger Thesaurierung entstehe noch eine steuerliche Belastung in Höhe von mindestens 36%. Gegenüber der Kapitalgesellschaft mit einer Belastung in Höhe von rund 30% bestehe noch immer ein Nachteil. Eine Gleichbelastung ließe sich aber bereits durch kleine Nachbesserungen erreichen. Zur haushaltspolitischen Wirkung verwies *Fechner* auf den Effekt der lediglichen Stundung, der wie bei der Thesaurierung bei der Kapitalgesellschaft bestehe. Er schloss mit der Anmerkung, dass § 34a EStG nicht abgeschafft, sondern sinnvoll modifiziert werden solle.

Schmitt stellte fest, dass es dem Gesetzgeber nicht gelungen sei, eine vollkommene Belastungsneutralität herzustellen. Die Norm sei kompliziert. Die Masse der einkommensteuerpflichtigen Gewerbetreibenden betreffe sie nicht. Auch für die Finanzverwaltung sei die Anwendung dieser Norm schwierig. Die Vorschrift solle deshalb weiterentwickelt werden.

2. Der Einfluss zivilrechtlicher Grundentscheidungen auf das Steuerrecht

Schmitt vertrat im Gegensatz zu *Hennrichs* die Auffassung, die Haftung voll haftender Gesellschafter einer Personengesellschaft und die Bürgenhaftung des GmbH-Gesellschafters für seine Gesellschaft seien nicht miteinander vergleichbar. Die Bürgschaft sei neben vielen anderen Sicherungsmöglichkeiten eine Sicherheit für die Bank. Es sei auch zu bezweifeln, dass jeder GmbH-Gesellschafter einer mehrgliedrigen GmbH für seine Gesellschaft bürgen müsse. Es handle sich um ein anderes Rechtsinstitut. Im Rahmen der Reformüberlegungen der Stiftung Marktwirtschaft sei eine Kleinunternehmerregelung vorgesehen gewesen. Im Ergebnis wären 95% der Einzelunternehmen und 85% der Personengesellschaften unter diese Kleinunternehmerregelung gefallen. Die Besteuerung von Personengesellschaften nach dem Körperschaftsteuer-

gesetz wäre demnach keine Massenerscheinung. Das müsse auch deshalb so bleiben, da eine durchschnittliche Steuerbelastung von Mitunternehmern in Höhe von 30% einfach zu hoch sei.

Hennrichs entgegnete, dass Gesellschafterbürgschaft bei der GmbH und Gesellschafterhaftung bei der Personengesellschaft zwar unterschiedliche zivilrechtliche Institute seien. Jedoch seien beide Fälle im Hinblick auf die Haftung und die Steuerfolge, die an eine Haftung anknüpfen solle, wirtschaftlich vergleichbar. Der Vergleich zur Bürgschaft habe nur zeigen sollen, dass die persönliche Mithaftung für Gesellschaftsschulden nicht zwangsläufig eine transparente Verlustzurechnung zur Folge haben müsse. Sie ließe sich auch in einem Körperschaftssteuersystem sachgerecht lösen. Es solle nicht bereits das abstrakte Haftungsrisiko steuerlich relevant sein, sondern die gespürte, die getragene Haftung. Es müsse ein in sich geschlossenes Verlustberücksichtigungssystem entwickelt werden.

Prinz regte an, die Dogmatik der Mitunternehmerbesteuerung auf den Prüfstand zu stellen. Hinter ihr stehe der Gedanke, den Mitunternehmer wie einen Einzelunternehmer zu behandeln. Die Rechtsprechungsentwicklung im Zivilrecht und auch das Handelsbilanzrecht sprächen dafür, dass der Gedanke der Gleichbehandlung von Einzel- und Mitunternehmer nicht mehr zeitgemäß sei. Vielmehr stünden sich Mitunternehmer und Körperschaft näher.

3. Allgemeine Gesichtspunkte und konkrete Handlungsempfehlungen für eine Reform der Personengesellschaftsbesteuerung

Nach *Prinz* schaffe das Transparenzprinzip zwar Probleme. Beispielsweise sei es nicht sinnvoll, dass im Rahmen von § 10a GewStG bei einer doppelstöckigen Personengesellschaft die mittlere Personengesellschaft eine Abschirmwirkung entfalte, andererseits aber bei Körperschaften in mehrstufigen Strukturen über § 8c KStG Transparenz bestehe. Es stelle sich auch die Frage, ob die Anrechnungsmöglichkeit in § 35 EStG bei natürlichen Personen noch sinnvoll sei. Bei Mitunternehmerkapitalgesellschaften, also Kapitalgesellschaften, die Mitunternehmer seien, gelte § 35 EStG nicht. Die Gewerbesteuer bleibe in ihrer Belastungswirkung erhalten. Aus dem Blickwinkel eines Steuerpraktikers sei jedoch nicht von einer Unpraktikabilität und einer Realitätsferne der Personengesellschaftsbesteuerung auszugehen. *Prinz* betonte, dass er im Grundsatz für die Aufrechterhaltung des Transparenzprinzips sei. Für bestimmte Personengesellschaften könne ein Optionsrecht zur Körperschaftsteuer einräumt werden. Dies solle insbesondere für Personengesellschaften gelten, deren Mitunternehmer keine natürlichen Personen, sondern Körperschaften seien.

Prinz sprach die Vielgestaltigkeit von Personengesellschaften an. Die Spanne reiche von der Gesellschaft bürgerlichen Rechts mit zwei voll haftenden natürlichen Personen, die ein Kleingewerbe betreiben, über mittelstandsgeprägte Familienpersonengesellschaften mit natürlichen Personen als Mitunternehmern bis hin zu Konzernstrukturen mit Personengesellschaften an der Spitze oder im Beteiligungsbesitz. Letztere würden wie Kapitalgesellschaften geführt und könnten nicht jederzeit auf ihr Kapitalkonto zurückgreifen. Aufgrund dieser Vielgestaltigkeit stelle sich die Frage, ob es ein einziges Besteuerungssystem geben müsse oder ob nicht besondere Steuerfolgen an bestimmte Typen von Personengesellschaften geknüpft werden sollten. Neben diesen verschiedenen Typen existierten noch besondere Erscheinungsformen von Personengesellschaften. Dazu zählten beispielsweise die vollkommen transparenten vermögensverwal-

den Personengesellschaften. Zudem sei die Unterscheidung zwischen Außengesellschaften mit Gesamthandsvermögen und Innengesellschaften wichtig. Innengesellschaften, die gewerblich tätig oder geprägt seien, würden auch wie Mitunternehmerschaften besteuert. *Prinz* wies ferner darauf hin, dass die Personengesellschaft trotz der Kritik an ihrer Besteuerung die beliebteste Rechtsform im Mittelstand sei. Etwa 83% aller Unternehmen in Deutschland seien als Personengesellschaften organisiert. Zum einen seien dafür vermutlich außersteuerliche Gründe wie die Flexibilität der Rechtsform, Publizitätsfragen und Mitbestimmungsfragen ausschlaggebend. Zum anderen gebe es auch steuerliche Gründe, wie die Besonderheiten bei der Verlustzurechnung. Verluste gingen nämlich trotz der Existenz des § 15a EStG anders als bei Kapitalgesellschaften direkt auf die Gesellschafter, also die Mitunternehmerebene über. Zudem sei die steuerliche Flexibilität der Personengesellschaften wichtig. Neben dem Umwandlungssteuerrecht mit seinen Begünstigungen für Betriebe und Teilbetriebe existiere noch § 6 Abs. 5 EStG. Schließlich sei an das so genannte gewerbesteuerliche Treuhandmodell zu denken, welches durch eine Entscheidung des IV. Senats des Bundesfinanzhofs gebilligt worden sei.¹⁷

Schmitt trat dafür ein, am Prinzip der transparenten Besteuerung festzuhalten. Über Ausnahmen könne bei der GmbH & Co. KG nachgedacht werden. Deren Behandlung sei jedoch, insbesondere durch den „Einschluss des Vermögens“, problematisch. Die von *Hennrichs* deshalb vorgeschlagene Anwendung des § 6 Abs. 5 EStG auf Körperschaften sei systematisch nicht ohne weiteres plausibel. § 15a EStG müsse reformiert werden. Zudem berücksichtige der Vorschlag *Brandenburgs* die Haftung nicht. Schließlich müsse für die Problematik der nachträglichen Einlage eine Regelung gefunden werden, die weiter gehe als die Korrekturpostenmethode des Bundesfinanzhofs.

Hennrichs entgegnete, dass die Vorschrift des § 6 Abs. 5 EStG unabhängig vom Transparenz- und Subjektsteuerprinzip zu beurteilen sei. Telos dieser Vorschrift sei die Erleichterung von Umstrukturierungen. Es sei rechtsformübergreifend sinnvoll.

Nach *Brandenburg* werde im Steuerrecht nach wie vor ein Betrieb oder ein Teilbetrieb benötigt, um eine Umstrukturierung vornehmen zu können. Bisher sei die Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter der Personengesellschaft vorbehalten, weil Steuersubjekt nur der Gesellschafter sei und steuerrechtlich die Personengesellschaft ignoriert werde.

Schmitt vertrat die Auffassung, dass für konkrete Vorschläge zur Besteuerung von Personengesellschaften an den Gesetzgeber die steuerpolitische Agenda des Koalitionsvertrages beachtet werden müsse. Zur Unternehmensbesteuerung seien dort drei Punkte geregelt: die Verlustabzugsregelungen, die Neuregelung der Kommunalfinanzen inklusive der Gewerbesteuer und Organschaftsfragen bzw. Gruppenbesteuerung. Im Rahmen einer Reform der Regeln zum Verlustabzug könne über § 10a Satz 10 GewStG i.V.m. § 8c KStG diskutiert werden. Das Problem der Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern zwischen Schwesterpersonengesellschaften könne der Gesetzgeber im Sinne des Ergebnisses des IV. Senats des Bundesfinanzhofs lösen.

Fechner sprach sich für eine transparente Besteuerung von Kapitalgesellschaften aus. Ein Ansatz sei, eine GmbH mit überschaubarem Gesellschafterkreis bei Zustimmung aller Gesellschafter optional transparent zu besteuern. Dies sei die Gegenposition zur diskutierten Option zur Körperschaftsteuer. Letztere würde der Unternehmenswirklichkeit nicht gerecht und berücksichtige den Einzelunternehmer nicht. Für Gesellschaften

¹⁷ BFH, Urteil vom 03.02.2010 - IV R 26/07, BFH/NV 2010, 1035.

mit einer persönlichen Bindung der Gesellschafter zur Gesellschaft, also nicht für börsennotierte Unternehmen, könne eine Option zur transparenten Besteuerung eingeführt werden.

C. Diskussionsbeiträge aus dem Auditorium

*Eigenthaler*¹⁸ wies darauf hin, dass die Verwaltung täglich Anträge auf verbindliche Auskünfte zu Fragen der Besteuerung von Personengesellschaften erhalte. Deren Bearbeitung binde Ressourcen in Finanzverwaltung und bei Beratern. Zudem sei ihre Erteilung seit einigen Jahren nicht mehr kostenlos. Er fragte *Hennrichs*, welche Widerstände er gegen sein Konzept erwarte.

Hennrichs entgegnete, Widerstände gegen sein Konzept seien überall dort zu erwarten, wo im Vergleich zum gegenwärtigen Konzept Nachteile entstünden. Zum einen betreffe dies den Tarif. Eine Einbeziehung in die Körperschaftsteuer würde für viele Personengesellschaften eine Tarifierhöhung bedeuten. Ein Steuermehraufkommen müsse durch Tarifsenkungen entweder auf Körperschafts- oder auf Anteilseignerebene neutralisiert werden. Zum anderen rechne er mit Widerständen im Bereich der transparenten Verlustzurechnung, die trotz der Restriktionen im § 15a EStG nach wie vor gern genutzt werde.

*Prof. Dr. Gosch*¹⁹ betonte die Gefahr abkommensrechtlicher Qualifikationskonflikte durch Optionen zu bestimmten Besteuerungsregimen. Optionen bedeuteten die Arbeit mit Fiktionen. Dies sei nur sehr schwer zu beherrschen. In diesem Zusammenhang sei eine geringere Gewichtung des Sonderbetriebsvermögens und der Sondervergütungen sinnvoll.

*Prof. Dr. Sieker*²⁰ sprach den Vorschlag von *Hennrichs* an. Das System der Besteuerung der Gewinne von Kapitalgesellschaften sei durchaus an zivilrechtlichen Vorgaben orientiert. Die Dividendenbesteuerung setze einen Ergebnisverwendungsbeschluss voraus. Einen solchen verlange das Gesetz für die Personengesellschaft nicht. Zwar sei eine Regelung im Gesellschaftsvertrag möglich. Erfahrungsgemäß würde dies bei kleineren Personengesellschaften aber nicht geregelt. Wenn ein neues System etabliert würde, solle der Vorschlag der „Arbeitsgruppe Steuergesetzbuch“²¹ umgesetzt werden und die steuerjuristische Person als Steuersubjekt eingeführt werden. Dies bedeute eine Abschaffung der Körperschaftsteuer. Gewinne würden nur einmal auf der Ebene der steuerjuristischen Person besteuert. Auf Ausschüttungen käme es nicht mehr an. Wenn kein neues System eingeführt werden solle, sei das geltende System zu reformieren. Dann müsse der Gesetzgeber die streitigen Fälle folgerichtig regeln. In diesem Kontext könne § 15a EStG abgeschafft werden, da er durch § 15b EStG seine Berechtigung verloren habe. Bezüglich der Vergütung der Gewerbesteuer könne eine Abzugsmöglichkeit für den Einzelunternehmer oder eine Hinzurechnung der Vergütung für alle Unternehmen in Verbindung mit einem realitätsgerechten Freibetrag, der höher als 24.500 Euro sein müsse, eingeführt werden.

¹⁸ *Thomas Eigenthaler* ist stellvertretender Bundesvorsitzender der Deutschen Steuergewerkschaft und Leiter eines Finanzamtes in Stuttgart.

¹⁹ *Prof. Dr. Dietmar Gosch* ist Vorsitzender Richter am Bundesfinanzhof und dort Mitglied des I. Senats.

²⁰ *Prof. Dr. Susanne Sieker* ist Inhaberin des Lehrstuhls für Bürgerliches Recht, Handelsrecht, Steuerrecht und Wirtschaftsrecht an der Universität Halle-Wittenberg.

²¹ www.stiftung-marktwirtschaft.de/wirtschaft/kommission-steuergesetzbuch.html.

Hennrichs merkte zu Unterschieden bei der Dividendenbesteuerung im Hinblick auf das Gewinnrecht der Personengesellschafter an, dass das gesetzliche Modell keinen expliziten Gewinnverwendungsbeschluss bei Personengesellschaften kenne. Dieser sei in der Praxis aber sehr häufig und durch die Feststellung des Jahresabschlusses gebe es selbst nach dem gesetzlichen Modell einen inzidenten Gewinnverwendungsbeschluss. In diesem Rahmen könnten Personengesellschaften eine Thesaurierung beschließen. Beschlossen sie keine Thesaurierung, sei das eine inzidente Vollausschüttung. In dieser Hinsicht bestehe kein relevanter Unterschied zwischen Personengesellschaften und Körperschaften, der eine systemtragende Differenzierung in der Besteuerung rechtfertigen würde.

Schmitt betonte, dass internationale Qualifikationsprobleme nicht unlösbar seien. Die Komplexität der Thematik liege am internationalen Steuerrecht an sich. Selbst wenn das Ausland eine Personengesellschaft intransparent besteuere und der deutsche Mitunternehmer nach deutschem Recht transparent besteuert werden müsste, werde über einen „Kunstgriff“ angenommen, dass der deutsche Mitunternehmer in der ausländischen Personengesellschaft eine Betriebsstätte habe. Das Besteuerungsrecht für die Betriebsstätte habe dann der ausländische Staat. Die intransparente Besteuerung im Ausland sei dann unerheblich, da in Deutschland grds. keine Steuer erhoben werde.

*Müller-Gatermann*²² merkte an, dass der Vorschlag von *Hennrichs*, Personengesellschaften nach dem Trennungsprinzip zu besteuern, im Vergleich zur Besteuerung nach dem Transparenzprinzip einfacher sei. Es sei zu fragen, was für eine Besteuerung nach dem Transparenzprinzip und gegen eine international übliche, mehr am Trennungsregime orientierte Besteuerung spreche. Der wesentliche Unterschied sei die Möglichkeit der transparenten Verlustverrechnung. Ein richtiger Ausgangspunkt sei, die GmbH & Co. KG nach dem Trennungsprinzip zu besteuern. Personenhandelsgesellschaften könnte die Option eingeräumt werden, dass die persönlich haftenden Gesellschafter auch Verluste verrechnen dürften. Die Gesellschaften bürgerlichen Rechts seien unproblematisch. Hoch anspruchsvolle Fragen stellten sich regelmäßig nur bei Personenhandelsgesellschaften. Dies gelte auch für Qualifikationskonflikte im internationalen Bereich.

*Prof. Dr. Schulze-Osterloh*²³ betonte, dass Verlusttragung und Haftung nicht miteinander verknüpft werden dürften. Positiv-rechtlich ergebe sich aus § 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG die volle Mitunternehmerstellung des atypisch stillen Gesellschafters, wenn er die entsprechenden Voraussetzungen erfülle. Auf die Haftung komme es nicht an. § 15a EStG sei ein „Sündenfall“. Die Norm verknüpfe nämlich Haftung und Verlusttragung miteinander.

Hennrichs teilte die Auffassung von *Schulze-Osterloh*, dass Verlusttragung und Haftung nicht miteinander verknüpft werden dürften. Probleme bei der Besteuerung von Personengesellschaften ergäben sich aus dem Spannungsverhältnis zwischen Einheit und Vielheit. Diese könnten nur gelöst werden, wenn die Personengesellschaften wie Körperschaften besteuert würden. Zumindest solle die GmbH & Co. KG in die Körperschaftsteuer einbezogen werden. Dies solle dann allerdings nicht im Rahmen einer Option erfolgen. Optionslösungen brächten nur zusätzliche Probleme.

²² Gert Müller-Gatermann ist Ministerialdirigent im Bundesministerium der Finanzen in Berlin.

²³ Prof. Dr. Joachim Schulze-Osterloh ist Professor für Bürgerliches Recht, Handelsrecht und Steuerrecht (em.) an der Freien Universität Berlin.

Brandenberg betonte, dass es keine Patentlösung gebe. Er könne sich vorstellen, dass die Haftungssituation bei einer GmbH & Co. KG und einer Handwerker-GmbH ähnlich sei. Wenn es zu einer Reform komme, sollten keine Optionsregelungen eingeführt werden, sondern zwingende Vorschriften. Im Übrigen solle – folgerichtig und systemkonform – der Dualismus aufrecht erhalten werden. Der Wechsel aus dem Besteuerungsregime der Personengesellschaft in das Besteuerungsregime der Kapitalgesellschaft über Umstrukturierungen solle erleichtert werden.

Fechner sympathisierte mit folgerichtigen Änderungen der Steuergesetze. Es solle die optionale Besteuerung der GmbH nach dem Transparenzprinzip eingeführt werden. Zudem solle § 34a EStG anwenderfreundlicher ausgestaltet werden.

Prinz machte deutlich, dass er gegen zwingende Regelungen und für Optionen sei. Bei speziellen Gebilden, beispielsweise der GmbH & Co. KG, sei eine Option sinnvoll. Die Gleichbehandlung von Einzel- und Mitunternehmer müsse überdacht werden. Die Folgen für Sonderbetriebsvermögen und Sondervergütungen müssten eingehend analysiert werden.

Schmitt betonte, dass die Besteuerung der Personengesellschaft komplex und ausdifferenziert sei. Aus systematischer Sicht seien einfachere Lösungen denkbar. Problematisch sei aber, dass die betroffenen Unternehmen bereits existierten. Für sie sei die Veränderung von einem komplexen System, auf das sie sich eingerichtet hätten, zu einem einfachen System schwierig. Deshalb sei die transparente Besteuerung der Personenunternehmen beizubehalten. Ausnahmeregelungen könne er sich vorstellen, wenn es sich nicht um echte Personenunternehmen handle. Echte Personenunternehmen seien diejenigen, in denen der Personenunternehmer der Inhaber des Betriebsvermögens sei und der deshalb auch von der Außenwelt nicht als getrenntes Subjekt betrachtet werde.

D. 36. Berliner Steuergespräch

Wendt dankte allen Diskussionsteilnehmern und schloss die Diskussion mit Hinweis auf das 36. Berliner Steuergespräch zum Thema „Kommunale Steuerfinanzierung“, das am 27. September 2010 um 17.30 Uhr im Haus der Deutschen Wirtschaft in Berlin stattfinden wird (siehe auch unter: www.berlinersteuergespraech.de).