

Inhalt

Abkürzungsverzeichnis	ix
Vorwort	1
Einleitung	3
1. Teil: Gesellschaftsrechtliche und ertragsteuerrechtliche Ausgangssituation.	9
A. Gesellschaftsrecht: Die Innengesellschaft	9
I. Wesentliche Merkmale der Innengesellschaft	9
II. Formen von Innengesellschaften und deren wesentliche Merkmale	11
1. Stille Gesellschaft	11
a) Historische Wurzeln	11
b) Die stille Gesellschaft nach heutiger Rechtsauffassung.	12
c) Typische und atypische stille Gesellschaft	15
aa) Typische stille Gesellschaft	15
bb) Atypische stille Gesellschaft.	16
d) Abgrenzung zu anderen Rechtsverhältnissen	18
2. Unterbeteiligung	21
a) Historische Wurzeln	21
b) Die Unterbeteiligung nach heutiger Rechtsauffassung.	23
c) Typische und atypische Unterbeteiligung	26
d) Abgrenzung zu anderen Gestaltungen	27
III. Zusammenfassung gesellschaftsrechtliche Abgrenzung	28
B. Steuerrecht: Die mitunternehmerische Innengesellschaft	29
I. Kein Gleichlauf von gesellschaftsrechtlicher und steuerrechtlicher Abgrenzung und Begrifflichkeit	29
II. Stille Gesellschaft	31
1. Mitunternehmerrisiko	33
2. Mitunternehmerinitiative	34
3. Unterschiedlich starke Ausprägung der Merkmale	35

III.	Unterbeteiligung	36
1.	Unterscheidung anhand der Hauptbeteiligung	36
2.	Unterbeteiligung an einem Personengesellschaftsanteil	37
3.	Unterbeteiligung an einem Kapitalgesellschaftsanteil	38
IV.	Zusammenfassung steuerrechtliche Abgrenzung	40
2. Teil:	Die Innengesellschaft als Mitunternehmerschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG	43
A.	Einführung	43
B.	Die klassische Mitunternehmerschaft in Form der Außengesellschaft mit Gesamthandsvermögen	44
I.	Wer erzielt Gewinn und wo wird er ermittelt? – Die Außengesellschaft als Subjekt der Gewinnermittlung und der Gewinnerzielung.	44
II.	Wer wird gewerblich tätig? – Die Außengesellschaft als Subjekt der Einkünftequalifikation	48
1.	Ebene der Personengesellschaft	48
2.	Ebene des Gesellschafters	49
III.	Wer erzielt gewerbliche Einkünfte? – Das Subjekt der Einkünfteerzielung	51
1.	Zusammensetzung der Einkünfte.	52
2.	Gewinnerzielungs- und Zurechnungstatbestand	53
3.	Zurechnung als fremde Einkünfte	56
IV.	Zusammenfassung	58
C.	Die mitunternehmerische Innengesellschaft	58
I.	Qualifikation als „andere Gesellschaft“ i. S. d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG	58
II.	Wer erzielt Gewinn und wo wird er ermittelt? – Die mitunternehmerische Innengesellschaft als Subjekt der Gewinnerzielung und der Gewinnermittlung	59
1.	Gleichbehandlung aller Mitunternehmerschaften.	61
2.	Erreichung der Gleichbehandlung	63
III.	Wer ist gewerblich tätig? – Die mitunternehmerische Innengesellschaft als Subjekt der Einkünftequalifikation	66

IV.	Wer erzielt gewerbliche Einkünfte? – Das Subjekt der Einkünfteerzielung	67
V.	Die Ermittlung des Gewinns	68
	1. Keine Handelsbilanz der mitunternehmerischen Innengesellschaft.	68
	2. Steuerbilanz der mitunternehmerischen Innengesellschaft.	69
	3. Einheitliche und gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen	74
VI.	Zusammenfassung	76

3. Teil: Die mitunternehmerische Innengesellschaft in der Gewerbesteuer	77	
A. Verhältnis Gewerbesteuer zu Einkommensteuer	77	
B. Sachliche Gewerbesteuerpflicht bzw. Objekt der Gewerbesteuer	78	
I. Eigener Betrieb der mitunternehmerischen Innengesellschaft?	78	
II. Anzahl der Betriebe	80	
	1. Mitunternehmerische stille Beteiligung am Handelsgeschäft einer Personen- oder Kapitalgesellschaft.	81
	2. Mehrere mitunternehmerische stille Beteiligte bzw. Unterbeteiligte	82
C. Persönliche Gewerbesteuerpflicht bzw. Schuldner der Gewerbesteuer	84	
I. Außengesellschaft	84	
	1. Wortlaut	84
	2. Anknüpfung an den (Mit-)Unternehmerbegriff des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG?	85
	a) Die Formulierung „Unternehmer (Mitunternehmer)“	86
	b) Die Formulierung „Unternehmer“ ohne Hinweis auf den Mitunternehmer	87
	3. Auslegung anhand des Einkommensteuergesetzes	88
	4. Historische Auslegung	91
	a) Wille des Gesetzgebers.	92

Inhalt

b)	Rechtsprechungsanalyse	98
aa)	Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs	98
bb)	Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs	99
cc)	Bewertung.	104
c)	Zwischenergebnis	106
5.	Auslegung nach dem Sinn und Zweck der Vorschrift.	107
6.	Ergebnis	108
II.	Mitunternehmerische Innengesellschaft	109
1.	Mitunternehmerische stille Gesellschaft	109
2.	Mitunternehmerische Unterbeteiligung.	111
3.	Ergebnis	112
III.	Sonderfall: Organschaft (§ 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG).	113
1.	Tätigkeit im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG	115
2.	Gewinnabführungsvertrag	117
3.	Finanzielle Eingliederung	118
4.	Ergebnis	121
D.	Besteuerungsverfahren	122
I.	Hebberechtigte Gemeinde.	122
1.	Mitunternehmerische stille Gesellschaft	122
2.	Mitunternehmerische Unterbeteiligung.	126
II.	Gewerbsteuerermessbescheid	127
1.	Zuständigkeit	128
2.	Adressierung.	128
III.	Gewerbsteuerbescheid	129
1.	Zuständigkeit	129
2.	Adressierung	130
E.	Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer	130
I.	Vorgehen bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage	130
II.	Anknüpfung an das Einkommensteuergesetz: Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7 Satz 1 GewStG)	131
1.	Einbeziehung der Sonderbereiche der Mitunternehmer?.	131
2.	Beschränkung auf laufende Gewinne?	135
a)	Veräußerung bzw. Aufgabe eines Teilbetriebs einer Mitunternehmerschaft	137
b)	Veräußerung bzw. Aufgabe eines Mitunternehmeranteils	142

Inhalt

c)	Veräußerung bzw. Aufgabe eines Mitunternehmer-Teil-Anteils	145
3.	Zwischenergebnis	146
III.	Veräußerungs- und Aufgabegewinne als Teil des Gewerbeertrags (§ 7 Satz 2 GewStG)	147
1.	Veräußerungsfälle bei mitunternehmerischen Innengesellschaften	147
2.	Natürliche Person als unmittelbar beteiligter Mitunternehmer	150
3.	Veräußerung bzw. Aufgabe eines (Teil-)Betriebs einer mitunternehmerischen Innengesellschaft (§ 7 Satz 2 Nr. 1 GewStG)	152
4.	Veräußerung bzw. Aufgabe eines Anteils an einer mitunternehmerischen Innengesellschaft (§ 7 Satz 2 Nr. 2 GewStG)	153
a)	Einstöckige Mitunternehmerschaft	154
b)	Doppelstöckige Mitunternehmerschaft	157
aa)	Veräußerung bzw. Aufgabe des Mitunternehmeranteils an der Untergesellschaft	157
bb)	Veräußerung bzw. Aufgabe des Mitunternehmeranteils an der Obergesellschaft.	158
5.	Verluste aus der Veräußerung bzw. Aufgabe eines Mitunternehmeranteils oder eines (Teil-)Betriebs	164
6.	Zwischenergebnis	165
IV.	Gewerbeverlust (§ 10a GewStG)	166
1.	Unternehmeridentität.	167
a)	Handelt es sich wirklich um eine Tatbestandsvoraussetzung?	167
b)	Zurechnung des Verlustvortrags zu dem (Mit-)Unternehmer.	171
2.	Unternehmensidentität	173
a)	Einheitlicher Betrieb?	174
b)	Teilbetriebsidentität?	175
3.	Ergebnis	178

4. Anwendungsfälle bei der mitunternehmerischen Innengesellschaft	179
a) Mitunternehmerische stille Gesellschaft	179
aa) Eingehen einer mitunternehmerischen stillen Gesellschaft	179
aaa) Stille Beteiligung an der gesamten gewerblichen Tätigkeit einer natürlichen Person	179
bbb) Stille Beteiligung an der gesamten gewerblichen Tätigkeit einer Personengesellschaft	180
ccc) Stille Beteiligung an der gesamten Tätigkeit einer Kapitalgesellschaft	182
ddd) Stille Beteiligung an einem Teil der gewerblichen Tätigkeit	183
eee) Stille Beteiligung mehrerer Personen	185
bb) Beendigung der mitunternehmerischen stillen Beteiligung	186
cc) Veräußerung der mitunternehmerischen stillen Beteiligung	188
dd) Veräußerung des Betriebs	189
b) Mitunternehmerische Unterbeteiligungsgesellschaft	190
4. Teil: Zusammenfassung der Ergebnisse	193
A. Die Innengesellschaft als Mitunternehmerschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG	193
I. Gleichbehandlung von Außen- und Innengesellschaft	193
II. Gewinn wird von der mitunternehmerischen Innengesellschaft selbst erzielt und bei ihr ermittelt	193
III. Die mitunternehmerische Innengesellschaft wird selbst gewerblich tätig und auf ihrer Ebene wird die Einkünftequalifikation vorgenommen	194

- IV. Die mitunternehmerische Innengesellschaft erzielt selbst die gewerblichen Einkünfte, die dann den einzelnen Mitunternehmern als fremde Einkünfte zur Einkommensbesteuerung zugerechnet werden 195
- V. Der Gewinn wird anhand einer eigenen Steuerbilanz der mitunternehmerischen Innengesellschaft ermittelt . . 196

B. Die mitunternehmerische Innengesellschaft in der Gewerbesteuer 196

- I. Die mitunternehmerische Innengesellschaft betreibt selbst einen Gewerbebetrieb, welcher der sachlichen Gewerbesteuerpflicht unterliegt 196
- II. Unternehmer und Schuldner der Gewerbesteuer ist ausschließlich der nach außen auftretende Gesellschafter 197
- III. Die mitunternehmerische stille Gesellschaft kann als Organträger einer gewerbesteuerlichen Organschaft fungieren. 197
- IV. Die mitunternehmerische Innengesellschaft verfügt über eine eigene Betriebsstätte 198
- V. Die Sonderbereiche der Mitunternehmer sollten nicht in den Gewerbeertrag einbezogen werden 199
- VI. Die Gewinne aus der Veräußerung bzw. Aufgabe von Teilbetrieben, Mitunternehmeranteilen und Mitunternehmer-Teil-Anteilen gehören zu den laufenden Gewinnen und sind lediglich ggf. über den Umkehrschluss aus § 7 Satz 2 GewStG aus dem Gewerbeertrag auszuschneiden 199
- VII. Grundsatz der Gleichbehandlung und steuerliche Sicht ist auch im Rahmen von § 7 Satz 2 GewStG zu beachten. 200
- VIII. Der Gewerbeverlust wird den einzelnen (Mit-)Unternehmern zugerechnet 201
- IX. § 10a GewStG setzt keine Teilbetriebsidentität voraus . . 201

Literaturverzeichnis 203