

Die Mitunternehmerschaft im Einkommensteuerrecht

Blischke

2021

ISBN 978-3-406-76080-8

C.H.BECK

umfassendes Spezialsortiment im Bereich Recht, Steuern und Wirtschaft mit rund 700.000 lieferbaren Fachbuchtiteln.

Steuerrecht im Rechtsstaat

Band 4


beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Steuerrecht im Rechtsstaat

Wissenschaftliche Arbeiten zum
Deutschen und Internationalen Steuerrecht

herausgegeben von

Prof. Dr. Marc Desens

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen

Prof. Dr. Marcel Krumm

Band 4


beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG



Die Mitunternehmerschaft im Einkommensteuerrecht

Abschirmwirkung und Durchgriffsgrenzen
durch Steuerrechtssubjektivität

von

Dr. André Blischke

2020

Inauguraldissertation zur Erlangung des Grades eines Doktors der
Rechte durch die Juristenfakultät der Universität Leipzig

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG



Die mündliche Prüfung fand am 29. Januar 2020 statt. Als Erstgutachter fungierte Prof. Dr. Marc Desens, als Zweitgutachterin Prof. Dr. Susanne Sieker. Dekan der Juristenfakultät der Universität Leipzig war zu diesem Zeitpunkt Prof. Dr. Tim Drygala.


beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

www.beck.de

ISBN 978 3 406 76080 8

© 2020 Verlag C.H.Beck oHG
Wilhelmstraße 9, 80801 München
Druck, Bindung und Umschlaggestaltung:
Druckerei C.H.Beck Nördlingen
(Adresse wie Verlag)

Satz: Fotosatz Buck
Zweikirchener Str. 7, 84036 Kumhausen


chbeck.de/nachhaltig

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde im Sommersemester 2019 von der Juristischen Fakultät der Universität Leipzig als Dissertation angenommen. Die mündliche Prüfung fand im Januar 2020 statt. Das Manuskript wurde im September 2020 abgeschlossen.

Mein herzlicher Dank gilt zuallererst meinem Doktorvater, Herrn **Prof. Dr. Marc Desens**, für die Ausbildung und die vielen lehrreichen Gespräche während meiner Zeit als Mitarbeiter an seinem Lehrstuhl für Öffentliches Recht, insbesondere Steuerrecht und Öffentliches Wirtschaftsrecht, sowie für die außerordentliche Unterstützung, insbesondere während der Erstellung dieser Arbeit.

Darüber hinaus bin ich Frau **Prof. Dr. Susanne Sieker** sehr dankbar für die zügige Anfertigung des Zweitgutachtens und ihre hilfreichen Anmerkungen zur Arbeit.

Dem Verlag C.H.Beck und den Herren **Prof. Dr. Marc Desens**, **Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen** und **Prof. Dr. Marcel Krumm** in ihrer Eigenschaft als Herausgeber gebührt mein großer Dank für die Aufnahme in die Schriftenreihe „Steuerrecht im Rechtsstaat“. Außerdem möchte ich mich bei Frau **Friederike Loewens** und bei Frau **Carolin Münch** für die freundliche Betreuung und das sorgfältige Lektorat dieser Arbeit bedanken.

Frau **Anne-Marie Renner** sowie den Herren **Christian Hassa** und **Daniel Mehlis** danke ich herzlich für die hilfreichen Gespräche während unserer gemeinsamen Zeit an der Juristischen Fakultät der Universität Leipzig, die ich stets in guter Erinnerung behalten werde. Ihnen danke ich auch sehr für das Korrekturlesen dieser Arbeit.

Meinen Eltern und Großeltern danke ich aus tiefstem Herzen für ihre stets bedingungslose Unterstützung, insbesondere während meines Studiums und der Arbeit an dieser Dissertation. Ihnen widme ich diese Arbeit.

Frankfurt am Main, im September 2020

André Blischke

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Inhaltsübersicht

Vorwort	V
Inhaltsverzeichnis	IX
Abkürzungsverzeichnis	XVII
Literaturverzeichnis	XIX
§ 1. Einleitung	1
Erstes Kapitel: Definitionen – Klärung der vielfältig unterschiedlich verwendeten Begriffe und Begriffspaare	
§ 2. Gesellschaft, Mitunternehmerschaft, Gesellschafter, Mitunternehmer und zusammenhängende Begriffe	9
§ 3. Einkommensteuerrechtssubjektivität und zusammenhängende Begriffe	14
§ 4. Zusammenfassung	32
Zweites Kapitel: Gegenwärtiger Rechtsstand in Gesetzgebung und Rechtsprechung in seiner historischen Entwicklung	
§ 5. Die Gesamthand im Zivilrecht	35
§ 6. Die Mitunternehmerschaft im Einkommensteuerrecht	42
§ 7. Zusammenfassung	88
Drittes Kapitel: Theorien zur Besteuerung von Mitunternehmern – Einordnung, Darstellung und Kritik	
§ 8. Vielheitstheorien	91
§ 9. Einheitstheorien	98
§ 10. Theorien eines dualen Systems aus Einheit und Vielheit	104
§ 11. Zusammenfassung	114
Viertes Kapitel: Die Mitunternehmerschaft als Subjekt der Erzielung, „interimistischen“ Zurechnung, Qualifikation und Ermittlung von Einkünften	
§ 12. Dogmatische Begründung	117
§ 13. Reichweite der Einkommensteuerrechtssubjektivität der Mitunternehmerschaft	157
§ 14. Folgenbetrachtung: Grundsatz der Abschirmwirkung der Mitunternehmerschaft und Durchgriffsgrenzen	164
§ 15. Zusammenfassung	197
Fünftes Kapitel: Anwendungsteil – Lösung der exemplarischen Einzelprobleme	
§ 16. Gewinnerzielungsabsicht	201
§ 17. Freiberuflergesellschaften	211
§ 18. Gewerblicher Grundstückshandel	220
Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse	223
Stichwortverzeichnis	227

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Inhaltsübersicht	VII
Inhaltsverzeichnis	IX
Abkürzungsverzeichnis	XVII
Literaturverzeichnis	XIX
§ 1. Einleitung	1
A. Problemdarstellung	1
B. Exemplarische Einzelprobleme	3
I. Gewinnerzielungsabsicht	3
II. Freiberuflergesellschaften	4
III. Gewerblicher Grundstückshandel	5
C. Gang der Untersuchung	7
Erstes Kapitel: Definitionen – Klärung der vielfältig unterschiedlich verwendeten Begriffe und Begriffspaare	9
§ 2. Gesellschaft, Mitunternehmerschaft, Gesellschafter, Mitunternehmer und zusammenhängende Begriffe	9
A. Die Gesellschaft iSv § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 Hs. 1 EStG	9
B. Abgrenzung und Verhältnis zu anderen Begriffen	10
I. Andere Gesellschaftsbegriffe im EStG	10
II. Personengesellschaft	11
III. Gemeinschaft	12
IV. Gesamthand, Gesamthandsgemeinschaft, Gesamthandsvermögen	12
V. Mitunternehmerschaft	13
C. Der Gesellschafter und der Mitunternehmer iSv § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 Hs. 1 EStG	13
I. Gesellschafter	13
II. Mitunternehmer	14
§ 3. Einkommensteuerrechtssubjektivität und zusammenhängende Begriffe	14
A. Grundlagen	14
B. Terminologie im (Einkommen-)Steuerrecht	16
I. Der Begriff des Steuerpflichtigen in § 33 AO	16
II. Steuerrechtssubjektivität und zusammenhängende Begriffe	17
III. Unterbegriffe von Einkommensteuerrechtssubjekt	18
1. Besteuerungssubjekt	19
2. Einkünfteerzielungssubjekt	20
a) Grundlagen	20
b) Abgrenzung zum Besteuerungssubjekt (§ 1 EStG, §§ 1 f. KStG)	20
c) Gewinnerzielungssubjekt als Unterfall des Einkünfteerzielungssubjekts	21
3. Zurechnungssubjekt der Einkünfte (Einkünftezurechnungssubjekt)	23
4. Einkünftequalifikationssubjekt	24
5. Einkünfteermittlungssubjekt	24
C. Kontradiktorische Begriffspaare zur Beschreibung des Verhältnisses von Mitunternehmerschaft und Mitunternehmer	25
I. Abschirmwirkung und Durchgriff	26
1. Abschirmwirkung als Folge und Durchgriff als Durchbrechung einer Rechtsfähigkeit	26
2. Maßgeblichkeit einer spezifischen Steuerrechtsfähigkeit auf dem Gebiet des Steuerrechts	27

II.	Einheit und Vielheit	28
III.	Trennungs- und Transparenzprinzip	29
1.	Grundlagen	29
2.	Bestimmung der Untersuchungsbasis	30
a)	Enges Verständnis: Gesamte Teilrechtsordnung	30
b)	Weites Verständnis: Einzelne Rechte und Pflichten innerhalb einer Teilrechtsordnung	31
§ 4.	Zusammenfassung	32
A.	Zur Terminologie	32
B.	Zu den Fragestellungen dieser Arbeit	34
Zweites Kapitel: Gegenwärtiger Rechtsstand in Gesetzgebung und Rechtsprechung in seiner historischen Entwicklung		35
§ 5.	Die Gesamthand im Zivilrecht	35
A.	Die Lehre Otto von Gierkes bis zum Ende des 19. Jahrhunderts	36
B.	Inkrafttreten des BGB und des HGB zum 1.1.1900	36
C.	Traditionelle Gesamthandslehre	37
D.	Moderne Gesamthands-/Gruppenlehre	38
E.	Die heute vorherrschende Sichtweise	39
I.	Entwicklung zur Grundsatzentscheidung des BGH aus dem Jahr 2001	39
II.	Herrschende Auffassung: Zivilrechtssubjektivität der (Außen-)Personen- gesellschaft	40
III.	Innenpersonengesellschaften und Gemeinschaften	41
§ 6.	Die Mitunternehmerschaft im Einkommensteuerrecht	42
A.	Einheitsgedanke des späten 19. Jahrhunderts	42
I.	Preußisches Einkommensteuergesetz (PrEStG)	42
II.	Rechtsprechung des PrOVG im Zeitraum von 1891 bis 1900	42
III.	Inkrafttreten des BGB und HGB zum 1.1.1900	43
B.	Entwicklung der Gewinn-, Bilanz- und Betriebsbündeltheorien im frühen 20. Jahrhundert	44
I.	Rechtsgrundlagen	44
1.	§ 7 Nr. 3 EStG 1920	44
2.	§ 29 Nr. 3 EStG 1925 und § 15 Nr. 2 EStG 1934	46
II.	Die dreistufige Entwicklung in der Rechtsprechung des RFH	47
1.	Gewinnbündelung	47
2.	Bilanzbündelung	47
3.	Betriebsbündelung	48
4.	Hintergrund und Folgen der „Bündelvorstellungen“	48
III.	Verhältnis zur vorherrschenden Auffassung im Zivilrecht	49
C.	(Rück-)Besinnung auf eine „steuerrechtliche Gesamthandsvorstellung“ und Aufgabe der Bündeltheorien	50
D.	Phase der „strengen Einheitsbetrachtung“ der Rechtsprechung	52
I.	Der Geprägebeschluss	52
1.	Kernaussage: Einkommensteuerrechtssubjektivität der Gesellschaft	52
2.	Umfang der angenommenen Einkommensteuerrechtssubjektivität der Mitunternehmerschaft	54
3.	Bruchteilsbetrachtung aus Gründen sachlich zutreffender Besteuerung	55
4.	Schlussfolgerung: Aufgabe der Gepräge-Rechtsprechung	56
II.	Der Beschluss zur doppelstöckigen Personengesellschaft	56
1.	Bestätigung der Kernaussagen des Geprägebeschlusses	56
2.	Schlussfolgerung: Abschirmwirkung von (Ober-)Gesellschaften	58
III.	Zwischenergebnis	58
E.	Gesetzgebung nach dem Geprägebeschluss	59
I.	§ 15 Abs. 3 EStG idF des StBereinG 1986	59
II.	§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 2 EStG idF des StÄndG 1992	60
III.	Zwischenergebnis	61

F. Partielle Rückkehr zur „Vielheitsbetrachtung“ in der Rechtsprechung – Phase der „gemäßigten Einheitsbetrachtung“	61
I. Der Fehlbetragsbeschluss	61
1. Kernaussage: Mitunternehmer als „Träger des Unternehmens“	62
2. Schlussfolgerung	63
3. Widerspruch zu den bisherigen Entscheidungen des Großen Senats	63
II. Der Beschluss zum gewerblichen Grundstückshandel	64
1. Kernaussage: Gesellschafter als Subjekte der Einkünfteerzielung – Bestätigung des Fehlbetragsbeschlusses	64
2. Schlussfolgerung	66
III. Vereinbarkeit mit den Kernaussagen der „strengen Einheitsbetrachtung“ – Erklärungsversuch	66
1. Aufrechterhaltung eines Einheitsgrundsatzes („gemäßigte Einheitsbetrachtung“)	67
2. „Pluralismus der Einkünfteerzielungssubjekte“	67
a) Mitunternehmerschaft als originäres Einkünfteerzielungssubjekt	68
b) Mitunternehmer als weitere (fiktive) Einkünfteerzielungssubjekte	68
(aa) Verantwortlichkeit der Mitunternehmer für die Tatbestandsverwirklichung durch die Mitunternehmerschaft (Zurechnungsgedanke)	68
(bb) Mitunternehmer als Einkünfteerzielungssubjekte kraft bloßer Fiktion eigener Tatbestandsverwirklichung	70
3. Zu enges Verständnis vom Begriff des „Einkünfteerzielungssubjekts“	71
4. Folgeproblematik	72
G. Gesetzgebung seit dem Fehlbetragsbeschluss	73
I. Tonnagebesteuerung bei Mitunternehmerschaften	73
II. Reinvestitionsbegünstigung bei Mitunternehmerschaften	74
1. StEntlG 1999/2000/2002	74
2. UntStFG	76
III. Unentgeltliche Übertragungen von Mitunternehmeranteilen	76
IV. Übertragungs- und Überführungsvorgänge	77
1. StEntlG 1999/2000/2002	77
2. StSenkG und UntStFG	78
V. Erweiterung der Abfärberegulation	78
VI. Mitunternehmerschaft im Außensteuerrecht	80
VII. Besteuerung bestimmter Einkünfte und Anwendung von DBA bei Mitunternehmerschaften gem. § 50i EStG	81
VIII. Zwischenergebnis	83
H. Neuere Rechtsprechung	83
I. Keine Zurechnung von Grundstücksveräußerungen von Gesellschafter an Gesellschaft (Einheitsbetrachtung)	84
II. Fortschreibung positiver Ergänzungsbilanzen (Vielheitsbetrachtung)	85
III. Gewerbesteuerlicher Fehlbetrag bei doppelstöckigen Gesellschaftsstrukturen (Kombination aus Einheits- und Vielheitsbetrachtung)	86
IV. Fortbestehen des zu engen Verständnisses vom Begriff des „Einkünfteerzielungssubjekts“	87
V. Zwischenergebnis	88
§ 7. Zusammenfassung	88
Drittes Kapitel: Theorien zur Besteuerung von Mitunternehmern – Einordnung, Darstellung und Kritik	91
§ 8. Vielheitstheorien	91
A. <i>Beierls</i> Seil-Modell	93
I. Grundlagen und Folgerungen	93
II. Kritische Stellungnahme	94

B. <i>Pinkernells</i> und <i>Boddens</i> Modelle der gemeinschaftlichen Tatbestandsverwirklichung	95
I. Grundlagen und Folgerungen	95
1. Mitunternehmer als alleinige Einkünfteerzielungssubjekte	95
2. Mitunternehmer als Einkünftequalifikations- und Einkünfteermittlungssubjekte	95
II. Kritische Stellungnahme	97
§ 9. Einheitstheorien	98
A. <i>Herrmanns</i> These von der „durch das Zivilrecht vorgeprägten“ Einkommensteuerrechtssubjektivität der Personengesellschaft	98
I. Grundlagen und Folgerungen	98
II. Kritische Stellungnahme	99
B. Die Thesen von der „Vorherigkeit des Zivilrechts“ und der Gleichbehandlung der Unternehmensgewinne	100
I. Grundlagen	100
1. Übertragung der zivilrechtlichen Betrachtungsweise auf das Einkommensteuerrecht (Zurechnungsthese)	100
2. Rechtfertigung durch das Gebot der Gleichbehandlung der Unternehmensgewinne bzw. der Unternehmen	100
3. Ablehnung einer abweichenden Regelungswirkung des § 2 Abs. 1 S. 1 EStG ...	101
II. Folgerungen	102
III. Kritische Stellungnahme	103
§ 10. Theorien eines dualen Systems aus Einheit und Vielheit	104
A. <i>Raupachs</i> Modell von der Zurechnung der Tatbestandsverwirklichung (Durchgriffsthese)	104
I. Grundlagen	104
II. Folgerungen	105
III. Kritische Stellungnahme	106
1. Gedanke des „Pluralismus der Einkünfteerzielungssubjekte“	106
2. Problematische Reichweite des Zurechnungsgedankens <i>Raupachs</i>	106
B. <i>Gschwendtner's</i> Synthese von Einheits- und Vielheitsbetrachtung	108
I. Grundlagen und Folgerungen	108
II. Kritische Stellungnahme	108
C. A. <i>Schmidts</i> These von der Mehrheit der unternehmerischen Tätigkeiten	109
I. Grundlagen	109
II. Folgerungen	110
III. Kritische Stellungnahme	110
D. <i>Hallerbachs</i> Beteiligungsbetriebsmodell	112
I. Grundlagen	112
II. Folgerungen	112
III. Kritische Stellungnahme	113
§ 11. Zusammenfassung	114
Viertes Kapitel: Die Mitunternehmerschaft als Subjekt der Erzielung, „interimistischen“ Zurechnung, Qualifikation und Ermittlung von Einkünften	117
§ 12. Dogmatische Begründung	117
A. Unergiebigkeit einer grammatikalischen Auslegung des Grundtatbestandes der Mitunternehmerbesteuerung (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 EStG)	117
I. Der Gewinnanteil	117
II. Der Sondervergütungstatbestand	118
III. Der Mitunternehmerbegriff	120
1. Prima-facie-Betrachtung	120
2. Deutungsvarianten	120
a) Erste Variante: Fiktive Unternehmereigenschaft der Mitunternehmer	120

b) Zweite Variante: Originäre Unternehmereigenschaft der Mitunternehmer ...	122
3. Zwischenergebnis	123
B. Kein Vorrang des Zivilrechts vor dem Steuerrecht	123
I. Übertragung der zivilrechtlichen Betrachtungsweise auf das Steuerrecht ...	124
II. Notwendigkeit einer steuerrechtlichen Betrachtung	124
1. Darstellung der Extrempositionen	125
2. Kritik an den Extrempositionen und Begründung einer vermittelnden Lösung	126
3. Schlussfolgerung	128
C. Unergiebigkeit des Leistungsfähigkeitsprinzips	128
I. Grundlagen	128
II. Schlussfolgerungen für die Mitunternehmerbesteuerung	130
1. Gebot leistungsfähigkeitgerechter Besteuerung der Mitunternehmer	130
a) Einfach-gesetzliche Ausgestaltung durch § 15 Abs.1 S.1 Nr.2 S.1 Hs.1 EStG	131
b) Verfassungsmäßigkeit des § 15 Abs.1 S.1 Nr.2 S.1 Hs.1 EStG	132
(aa) Meinungsstand	132
(bb) Stellungnahme	134
2. Keine Begrenzung tauglicher Einkommensteuerrechtssubjekte	136
D. Begrenzter normativer Aussagegehalt der § 2 Abs.1 S.1, § 1 EStG, §§ 1 f. KStG ..	137
I. Verhältnis zu § 15 Abs.1 S.1 Nr.2 S.1 Hs.1 EStG in Bezug auf objektive Einkommensteuerpflicht der Gewinnanteile	137
II. Verknüpfung der Einkünfte mit dem Besteuerungssubjekt	137
1. Grundsatz der Identität von Besteuerungs-, Einkünfteerzielungs-, Einkünf- tezurechnungs-, Einkünftequalifikations- und Einkünfteermittlungssubjekt ..	137
2. Kein ausdrücklicher Ausschluss tauglicher Einkommensteuerrechtssubjekte ..	138
3. Kein Ausschluss tauglicher Einkommensteuerrechtssubjekte aufgrund der Markteinkommens- und Erwerbseinkommenstheorien	138
4. Kein Ausschluss tauglicher Einkommensteuerrechtssubjekte aufgrund eines Grundsatzes der Individualbesteuerung	140
5. Möglichkeit abweichender Einkünftezurechnung bei besonderer Rechts-/ Zurechnungsgrundlage	142
a) Beispiel der besonderen Zurechnungsregelung des § 24 Nr.2 EStG aE	143
b) § 15 Abs.1 S.1 Nr.2 S.1 Hs.1 EStG als mögliche besondere Zurechnungs- regelung	144
E. Implizite Bestätigung einer Einkommensteuerrechtssubjektivität und Ab- schirmwirkung der Mitunternehmerschaft durch § 15 Abs.1 S.1 Nr.2 S.2 Hs.2 und Abs.3 EStG	146
I. Der Aussagegehalt des § 15 Abs.1 S.1 Nr.2 S.2 Hs.2 EStG	146
1. Gesellschaft als Betriebsinhaberin und taugliche Gesellschafterin sowie Mitunternehmerin	147
2. Nur punktueller gesetzlicher Durchgriff auf Sondermitunternehmer	148
3. Keine anteilige/bruchteilige (Mit-)Berechtigung der Mitunternehmer	150
II. Der Aussagegehalt des § 15 Abs.3 EStG: Einkünfteerzielung durch die Gesellschaft	151
1. Einkommensteuerrechtssubjektivität der Gesellschaft	151
a) Originäres Einkünfteerzielungssubjekt	151
b) Zurechnungssubjekt eigener Einkünfte	152
c) Einkünftequalifikations- und Einkünfteermittlungssubjekt	153
2. Nur punktuelle gesetzliche Durchgriffe aufgrund Gepräge- und Abfärbe- regelungen	153
a) Geprägeregelung	154
b) Erweiterte Abfärberegelung	155
3. Mitunternehmer als fiktive Einkünfteerzielungssubjekte und Zurechnungssubjekte derivativer Einkünfte	156

§ 13. Reichweite der Einkommensteuerrechtssubjektivität der Mitunternehmerschaft	157
A. Einkommensteuerrechtssubjektivität und Abschirmwirkung sämtlicher Mitunternehmerschaften	157
I. Einkommensteuerrechtsfähigkeit	157
II. Handlungsfähigkeit	159
1. Außenpersonengesellschaften	160
2. Innenpersonengesellschaften	160
3. Erben- und eheliche Gütergemeinschaften	161
4. Bruchteilsgemeinschaften	161
III. Zwischenergebnis	163
B. Einkünftezielung der Mitunternehmer „außerhalb der Mitunternehmerschaft“	163
§ 14. Folgenbetrachtung; Grundsatz der Abschirmwirkung der Mitunternehmerschaft und Durchgriffsgrenzen	164
A. Grundsatz der Abschirmwirkung	164
B. Gesetzlicher Durchgriff des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 Hs. 1 EStG – Voraussetzungen der fiktiven Unternehmerstellung der Mitunternehmer und der Zurechnung derivativer Einkünfte	165
I. Ausgangsüberlegungen	165
II. Allgemeine Maßstäbe der Einkünftezurechnung	167
III. Maßgeblichkeit einer strategischen und wirtschaftlichen Mitbeherrschung der Mitunternehmerschaft – Mitunternehmerinitiative und Mitunternehmermerrisiko	168
1. Mitunternehmerinitiative	168
2. Mitunternehmermerrisiko	170
IV. Mitunternehmerstellung bei Personenhandelsgesellschaften	172
C. Grenzen der Einheit der Mitunternehmerschaft – Weitere Durchgriffsfälle	173
I. Keine umfassende Gleichstellung mit Einzelunternehmer – Ablehnung einer „Gleichstellungs-/Gleichbehandlungsthese“	174
II. Systematisch begrenzte Reichweite der Fiktion der Unternehmerstellung der Mitunternehmer	176
III. Ausdrücklich gesetzlich angeordnete Durchgriffe	177
1. Erhöhte Absetzungen und Sonderabschreibungen (§ 7a Abs. 7 S. 1 EStG)	177
a) Voraussetzungen des § 7a Abs. 7 S. 1 EStG	177
b) Rechtsfolge des § 7a Abs. 7 EStG	179
2. Einkünftequalifikation bei Sonderleistungen (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 Hs. 2 EStG)	181
IV. Zwingende „ungeschriebene“ Durchgriffe	182
1. Grundlagen	182
2. Durchgriffe zur Komplettierung von Tatbeständen auf Gesellschaftsebene	182
a) Steuervergünstigung des § 7e EStG aF	183
b) Kein Durchgriff bei § 6b EStG	185
c) Teileinkünfteverfahren	186
d) Weitere Freistellungsverfahren	187
e) Privataufwand und Privatvermögen bei Mitunternehmerschaften (§ 12 Nr. 1, Nr. 2 EStG)	189
3. Ergänzungs- und Sonderbereiche der Mitunternehmer	191
a) Ergänzungsbereiche	192
(aa) Wertkorrekturrechnungen zur Abbildung von individuellem Mehr- oder Minderaufwand eines Mitunternehmers	192
(bb) Beispiel: Erwerb eines Mitunternehmeranteils zu einem höheren Kaufpreis als den Buchwerten	192
b) Sonderbereiche	194
4. Kein Erfordernis eines besonderen (Zurechnungs-)Durchgriffs bei beschränkt steuerpflichtigen Mitunternehmern (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a Var. 1 EStG)	196

§ 15. Zusammenfassung	197
Fünftes Kapitel: Anwendungsteil – Lösung der exemplarischen Einzelprobleme ...	201
§ 16. Gewinnerzielungsabsicht	201
A. Grundlagen	201
B. Gewinnerzielungsabsicht auf Ebene der Mitunternehmerschaft	203
I. Maßgeblichkeit der Mitunternehmerschaft in Bezug auf Steuerbilanzgewinn (Gesamtheit der Gewinnanteile)	203
II. Sonder- und Ergänzungsbereichsergebnisse	204
1. Sonderbereichsergebnisse	204
2. Ergänzungsbereichsergebnisse	205
III. Folgen der Prüfung auf Ebene der Mitunternehmerschaft	205
IV. Anwendung auf den Beispielsfall (Ebene der Mitunternehmerschaft)	206
C. Gewinnerzielungsabsicht auf Ebene der Mitunternehmer	206
I. Maßgeblichkeit der Mitunternehmer in Bezug auf Sonderbereichsergebnisse	206
II. Berücksichtigung der Gewinnanteile und Ergänzungsbereichsergebnisse (Durchgriff)	207
1. Gewinnanteile	207
2. Ergänzungsbereichsergebnisse	209
III. Anwendung auf den Beispielsfall (Ebene der Mitunternehmer)	210
§ 17. Freiberuflergesellschaften	211
A. Einkünftequalifikation auf Ebene der Mitunternehmerschaft	211
I. Einkommensteuerrechtssubjektivität und Abschirmwirkung der Mitunter- nehmerschaft	211
II. Unzulässigkeit von Durchgriffen	212
1. Kein Erfordernis eines Durchgriffs zur Komplettierung von Tatbeständen auf Gesellschaftsebene	213
2. Kein Durchgriff aus Gründen des „Wesens des freien Berufs“	213
3. Zwischenergebnis	215
III. Unanwendbarkeit des § 18 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG in Bezug auf berufsfremden Mitunternehmer	215
IV. Unanwendbarkeit des § 15 Abs. 3 Nr. 1 Var. 1 EStG bei „passiver“ Beteiligung eines berufsfremden Mitunternehmers	215
V. Anwendung auf den Beispielsfall	215
B. Einkünfte auf Gesellschafterebene	216
I. Einkünftezurechnung (Derivation) bei Mitunternehmerstellung	216
II. Modifizierte Voraussetzungen der Mitunternehmerstellung bei Freiberuflergesellschaften	217
1. Mitunternehmerinitiative eines Freiberufler-Gesellschafters	217
2. Mitunternehmerrisiko eines Freiberufler-Gesellschafters	219
III. Anwendung auf den Beispielsfall	219
§ 18. Gewerblicher Grundstückshandel	220
A. Einkünftequalifikation auf Grundlage der eigenen Tätigkeiten des Mitunter- nehmers	220
B. Unzulässigkeit von (Zurechnungs-)Durchgriffen	220
C. Anwendung auf den Beispielsfall	221
Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse	223
Stichwortverzeichnis	227