

Beate Gropp

Die Haftung für Steuerschulden auf Grund Zivilrechts unter
besonderer Berücksichtigung der BGB-Gesellschaft

Beiträge aus den Rechtswissenschaften

Beate Gropp

**Die Haftung für Steuerschulden auf Grund
Zivilrechts unter besonderer Berücksichtigung
der BGB-Gesellschaft**

 VOGT

Dresden 2013

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

Bibliographic Information published by the Deutsche Bibliothek

The Deutsche Bibliothek lists this publication in the Deutsche Nationalbibliografie; detailed bibliographic data is available in the internet at <http://dnb.ddb.de>.

Zugl.: Dresden, Techn. Univ., Diss., 2013

Die vorliegende Arbeit wurde von der Technischen Universität Dresden zum Druck freigegeben.

© Jörg Vogt Verlag 2013

Alle Rechte vorbehalten. All rights reserved.

Gesetzt vom Autor

ISBN 978-3-938860-65-6

Jörg Vogt Verlag
Niederwaldstr. 36
01277 Dresden
Germany

Phone: +49-(0)351-31403921

Telefax: +49-(0)351-31403918

e-mail: info@vogtverlag.de

Internet : www.vogtverlag.de

Die Haftung für Steuerschulden auf Grund Zivilrechts unter besonderer Berücksichtigung der BGB-Gesellschaft

Beate Gropp

von der Juristischen Fakultät
der Technischen Universität Dresden

zur Erlangung des Grades eines
Doktors der Rechte

angenommene Dissertation

Vorsitzender: Prof. Dr. Martin Schulte
Gutachter: Prof. Dr. Jochen Rozek
Prof. Dr. Ulrich Büdenbender

Tag der Einreichung: 02.02.2011
Tag der Verteidigung: 16.07.2013

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	VII
Abkürzungsverzeichnis	XIII
Einleitung.....	1
Teil 1 Haftung für Steuerschulden auf Grund Zivilrechts.....	3
I. Historische Entwicklung der Haftungsnormen für Steuerschulden auf Grund Zivilrechts	3
1. Reichsabgabenordnung 1919	3
a) Entstehung der Reichsabgabenordnung.....	3
b) Regelungen zur Haftung in der RAO 1919	6
aa) § 93 RAO 1919	7
bb) § 100 RAO 1919	8
2. Entstehungsgeschichte des § 191 AO 1977.....	12
II. Rechtsprechung zu § 191 AO 1977	15
III. Meinungsstand zu § 191 AO 1977 in der Literatur	19
1. Steuerrechtliche Literatur	19
2. Zivilrechtliche Literatur	21
IV. Standpunkt des Steuerrechts innerhalb der Rechtsordnung	23
1. Öffentliches Recht und Zivilrecht	23
2. Verfassungsrechtliche Vorgaben	24
3. Rechtsnormen des Steuerrechts	26
a) Allgemeines	26
b) Fiskalzwecknormen	27
c) Sozialzwecknormen	28
d) Vereinfachungszwecknormen.....	28
4. Steuerrecht als öffentliches Recht	29
a) Allgemeines	29
b) Interessentheorie	30
c) Subordinationstheorie	30
d) Subjektstheorie.....	32

e)	Exkurs: Einordnung einer Tätigkeit als hoheitliche für Zwecke der Besteuerung	35
5.	Steuerrecht als Verwaltungsrecht	36
a)	Allgemeines	36
b)	Allgemeines Steuerrecht	37
c)	Besonderes Steuerrecht	39
6.	Zwischenergebnis	40
V. Verhältnis des Steuerrechts zum Zivilrecht		41
1.	Allgemeines	41
2.	Historische Entwicklung des Verhältnisses der beiden Rechtsmaterien und Meinungsstand	42
3.	Zwischenergebnis	48
VI. Analoge Anwendung zivilrechtlicher Normen im Steuerrecht.....		53
1.	Vorbemerkung	53
2.	Meinungsstand	54
a)	Reichsfinanzhof	55
b)	Bundesfinanzhof	56
c)	Bundesverfassungsgericht.....	60
d)	Steuerrechtliche Literatur.....	62
3.	Eigener Standpunkt.....	64
4.	Zwischenergebnis	71
VII. Analoge Anwendung zivilrechtlicher Normen kraft Verweisung		73
1.	Begriff der Verweisung	73
2.	Verweisungstypen.....	74
a)	Deklaratorische Verweisungen	74
b)	Konstitutive Verweisungen.....	75
c)	Ausdrückliche und stillschweigende Verweisungen	75
d)	Binnen- und Außenverweisungen.....	75
e)	Statische Verweisungen	76
f)	Dynamische Verweisungen	76
g)	Analogieverweisungen.....	77
3.	Anforderungen an Verweisungen	78
a)	Verweisungen und Rechtsstaatsprinzip	78
b)	Verweisungen und Bundesstaatsprinzip	83
c)	Verweisungen und Demokratieprinzip	83
4.	Verweisungen vom Steuerrecht auf das Zivilrecht.....	84
5.	Zwischenergebnis	87

VIII. Steuerliches Haftungsrecht als Teil des Steuerrechts..... 89

1.	Allgemeines	89
a)	Zweck der Haftung im Steuerrecht	89
b)	Haftungsanspruch	89
c)	Begriff der Haftung	90
d)	Akzessorietät der Haftung.....	92
e)	Subsidiarität der Haftung	93
2.	Überblick über zivilrechtliche Haftungsnormen, auf deren Grundlage für Steuerschulden gehaftet werden kann.....	94
a)	Allgemeines	94
b)	Die Haftung des Erwerbers bei Firmenfortführung nach § 25 Abs. 1 Satz 1 HGB	95
c)	Die Haftung des Erben eines Handelsgeschäftes bei Firmen- und Geschäftsfortführung nach § 27 HGB	96
d)	Die Haftung der Gesellschaft bei Eintritt in das Geschäft eines Einzelkaufmanns nach § 28 HGB	96
e)	Die Haftung des Erbschaftskäufers nach § 2382 Abs. 1 Satz 1 BGB.....	97
f)	Die Haftung der Gesellschafter.....	98
aa)	Personengesellschaften	98
bb)	Kapitalgesellschaften	99
cc)	Partnerschaftsgesellschaft und Europäische Wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV)	101
dd)	Vereine	102
ee)	Genossenschaften.....	103
3.	Anwendung zivilrechtlicher Haftungsvorschriften im Steuerrecht.....	104
a)	Analoge Anwendung ohne Verweisung	104
b)	Analoge Anwendung kraft Verweisung	108
c)	Schlussfolgerungen für § 191 AO	109
4.	Ergebnis	112

Teil 2 Haftung der Gesellschafter einer BGB-Gesellschaft für Steuerschulden der Gesellschaft 113

I. Rechtsgrundlagen der BGB-Gesellschaft 113

1.	Gesellschaften.....	113
2.	Die BGB-Gesellschaft als Personengesellschaft	115
a)	Allgemeines, Begriffsbestimmungen, Wesen der BGB-Gesellschaft.....	115
b)	Unterscheidung zwischen schlicht zivilistischen BGB-Gesellschaften und sog. Mitunternehmer-BGB-Gesellschaften.....	117

c)	Vorgesellschaften und Vorgründungsgesellschaften.....	119
d)	Unterscheidung nach der Organisationsstruktur.....	120
3.	Rechtsfähigkeit	124
a)	Allgemeines	124
b)	Historische Entwicklung.....	124
c)	Stellungnahme.....	128
4.	Vermögensordnung.....	130
 II. Haftungsverfassung der BGB-Gesellschaft		131
1.	Historische Entwicklung / Meinungsstand	131
a)	traditionelle Auffassung.....	131
b)	Doppelverpflichtungs- und Akzessorietätstheorie.....	132
c)	Stellungnahme.....	135
2.	Einwendungen der Gesellschafter	137
3.	Veränderungen im Gesellschafterbestand	138
a)	Haftung des ausgeschiedenen BGB-Gesellschafters	138
b)	Haftung neu eintretender BGB-Gesellschafter für vor Eintritt begründete Verbindlichkeiten.....	138
4.	Haftungsbeschränkungen auf das Gesellschaftsvermögen (u.a. GbR mbH)	141
 III. Steuerschulden der Gesellschaft - Steuerliche Behandlung der BGB- Gesellschaft.....		145
1.	Allgemeines	145
2.	Einzelne Steuerarten	146
a)	Einkommen- (bzw. Körperschaft)steuer.....	146
aa)	Steuersubjekteigenschaft der BGB-Gesellschaft.....	146
bb)	Einkünftequalifikation	149
(1)	Überschusseinkünfte.....	151
(2)	Gewinneinkünfte	155
(a)	Einkunftsarten; insbesondere gewerbliche Einkünfte	155
(b)	Mitunternehmerschaft.....	160
b)	Gewerbsteuer.....	164
c)	Umsatzsteuer.....	169
aa)	Laufende Besteuerung, Unternehmereigenschaft.....	169
bb)	Vorsteuerabzug	171
cc)	Leistungen zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern	172
(1)	Leistungen des Gesellschafter an die Gesellschaft.....	172
(2)	Leistungen der Gesellschaft	174
dd)	Besondere Geschäftsvorfälle	175
(1)	Gründung der Gesellschaft / Eintritt von Gesellschaftern	175

(2) Gesellschafterwechsel	176
(3) Auflösung und Beendigung der Gesellschaft.....	177
d) Grunderwerbsteuer.....	177
aa) Allgemeines	177
bb) Einzelne Besteuerungstatbestände.....	178
(1) Übertragung des Grundstücks	178
(2) Übertragung der Anteile	180
cc) Bemessungsgrundlage.....	180
3. Verfahrensrecht.....	181
a) Allgemeines	181
b) Steuererklärungspflichten	181
c) Adressierung und Bekanntgabe von Steuer- und Festsetzungsbescheiden	183
aa) Steuerbescheide an die BGB-Gesellschaft	183
bb) Bescheide der Gesellschafter	184
IV. Haftung der Gesellschafter für Steuerschulden.....	187
1. Allgemeines	187
2. Voraussetzungen der Gesellschafter-Haftung	188
a) Ursprüngliche Auffassungen zu haftungsbegründenden Normen.	188
b) Stellungnahme.....	189
c) Haftung analog § 128 HGB	191
aa) Rechtsentwicklung.....	191
bb) Stellungnahme.....	192
cc) Steuerrechtliches Analogieverbot?	193
d) Umfang der Haftung	196
e) Ausschluss der Haftung	196
3. Veränderungen im Gesellschafterbestand	199
a) Haftung des ausgeschiedenen Gesellschafters.....	199
b) Haftung des eintretenden Gesellschafters.....	200
4. Inanspruchnahme durch Haftungsbescheid	201
a) Ermessensentscheidung der Finanzverwaltung	201
b) Verjährung	203
c) Verhältnis zu anderen Haftungsvorschriften	204
Zusammenfassung in Thesen.....	205
Literaturverzeichnis	211