

**Exklusive
Leseprobe**
Redaktionsstand: Juli 2008

Deutsches Steuerberaterinstitut e.V.

Steuerberater Rechtshandbuch

Stollfuß

STOTax
ONLINE · SOFTWARE · PRINT

Liebe Leserinnen und Leser,

diese exklusive Leseprobe gibt Ihnen mit dem ausgewählten Beitrag „Partnerschaftsgesellschaft“ einen Vorgeschmack auf das Steuerberater Rechtshandbuch.

Rechtliches Basiswissen für Steuerberater = Rechtssicherheit für die steuerliche Gestaltung

Das Steuerberater Rechtshandbuch gibt Ihnen die Antworten auf rechtliche Fragen aus Ihrer täglichen Praxis. So erhalten Sie Rechtssicherheit, die Sie für eine erfolgreiche Berufsausübung benötigen. Es hat den Anspruch, Ihnen als umfassendes Nachlagewerk bei sämtlichen rechtlichen Fragestellungen eine nützliche Arbeitshilfe zu sein.

Inhaltlich erwarten Sie dabei u. a.:

- Bürgerliches Recht
- Handels- und Gesellschaftsrecht
- Sozialversicherungs- und Sozialrecht
- Arbeitsrecht
- Europarecht
- Insolvenzrecht
- (internationales) Wirtschaftsrecht
- Strafrecht
- Rechtsfragen zum GmbH-Geschäftsführer
- Amtshaftung

Mit Hilfe der **Musterverträge und Formulare** können Sie die gefundenen Ergebnisse bei Bedarf unmittelbar in einen entsprechenden Vertrag bzw. Schriftsatz einfließen lassen.

Zahlreiche Vertragsmuster und Arbeitshilfen – auch in der elektronischen Datenbank

Mit der Datenbank erhalten Sie neben dem kompletten Text des Handbuchs die wichtigsten BStBI-Fundstellen im Volltext sowie zahlreiche leistungsstarke Berechnungsprogramme (u. a. einen Brutto-Netto-Lohnrechner und eine Berechnungshilfe zur Gebührenermittlung).

<p>Ihre Bestellmöglichkeiten:</p> <p>Steuerberater Rechtshandbuch Handbuch, LBW in 4 Ordnern, zz. ca. 2.700 Seiten. Erstlieferung mit Volltextdatenbank auf CD-ROM Jährlich erscheinen ca. 6 Aktualisierungen/Updates Vorzugspreis bei Fortsetzung (mind. 1 Jahr) € 98,- Preis ohne Fortsetzungsbezug € 248,- ISBN 978-3-08-256100-3</p> <p>Online-Nutzung Preis € 240,- ISBN 978-3-08-176100-8</p> <p>Online-Nutzung inkl. CD-ROM Preis € 240,- ISBN 978-3-08-156100-4</p> <p>Netzwerklicenz auf Anfrage</p>	<p>Bestellen Sie bei unserem Kundenservice Telefon 01805 / 789777*, bei Ihrem Buchhändler oder versandkostenfrei im Internet unter <u>www.stollfuss.de</u></p> <p><small>*Dieser Anruf kostet aus dem Festnetz der Deutschen Telekom 14 ct pro Minute. Bei Anrufen aus anderen Netzen, auch Mobilfunknetzen, gelten möglicherweise abweichende Preise.</small></p>
--	---

Kapitel 7

Partnerschaftsgesellschaft

*Autor: Prof. Dr. Fritz Eggesiecker***Inhaltsübersicht**

	Rz.
I. Grundlagen	1– 5
II. Gründung	6–30
1. Voraussetzungen	7–12
a) Freiberuflervoraussetzung	8
b) Zweckvoraussetzung	9
c) Nichtgewerbevoraussetzung	10
d) Berufsrechtsvoraussetzung	11–12
2. Partnerschaftsname	13–14
3. Partnerschaftsvertrag	15–16
4. Eintragung in das Partnerschaftsregister	17–20
5. Der Weg in die Partnerschaft	21–30
III. Rechtsverhältnis der Partner untereinander	31–32
1. Freie Gestaltung	31
2. Geschäftsführung	32
IV. Rechtsverhältnisse zu Dritten	33–39
1. Rechtsfähigkeit	34
2. Vertretung	35–37
3. Geschäftsbriefe	37.1
4. Haftung	38–39
V. Gesellschafterwechsel und Liquidation	40–50
1. Eintritt	40–41
2. Ausscheiden	42
3. Erbfolge	43
4. Liquidation	44–50
VI. Besonderheiten für Steuerberater, Wirtschaftsprüfer und Rechtsanwälte	51–70
1. Allgemeine Rechtsbesorgung	51–52
2. Steuerberatung	53–58
3. Wirtschaftsprüfung	59–70
VII. Steuerliche Hinweise	71–77
1. Einkommensteuer	71–75

	Rz.
2. Gewerbesteuer	76
3. Umsatzsteuer	77

SCHRIFTTUM

Bauer, Der Teilbetrieb – Bestandsaufnahme und Stellungnahme aus betriebswirtschaftlicher Sicht, DB 1982, 1069; **Eggesiecker**, Die Partnerschaftsgesellschaft für Freie Berufe, Stand 1998; **Feddersen/Meyer-Landrut**, Partnerschaftsgesellschaftsgesetz, Kommentar und Mustervertrag, 1995; **Henning/Hundsdorfer/Schult**, Die Progressionsglättung für außerordentliche Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG-Entwurf: Steuersätze bis zu 265 %, DStR 1999, 131; **Hennsler**, Partnerschaftsgesellschaftsgesetz, 1996; **IDW (Hrsg.)**, WP Handbuch 2006; **Korn**, Allgemeine Besteuerungsprobleme im Freien Beruf, Berufsspezifische Besteuerungsprobleme in den Freien Berufen, StBKongR 1995, 143; **Kuhl/Meurers/Maxl/Schäfer/Goetz**, Steuerberatungsgesetz, Praktikerkommentar, 2. Aufl. 2004; **Lenz**, Partnerschaftsgesellschaftsvertrag, 2006; **Meilicke**, Partnerschaftsgesellschaftsgesetz, 2006; **Meilicke/Graf v. Westphalen/Hoffmann/Lenz**, Partnerschaftsgesellschaftsgesetz, Gesetz über Partnerschaftsgesellschaften Angehöriger Freier Berufe, 1995; **Michalski/Römermann**, PartGG, Kommentar zum Partnerschaftsgesellschaftsgesetz, 1995; **Schmidt, K.**, Partnerschaftsgesetzgebung zwischen Berufsrecht, Schuldrecht und Gesellschaftsrecht, ZIP 1993, 633; **Seibert**, Die Partnerschaft. Eine neue Gesellschaftsform für die Freien Berufe, 1994; **Stucken**, Mustervertrag einer Partnerschaftsgesellschaft, WiB 1994, 744; **Werheim**, Die Partnerschaftsgesellschaft, 2007.

I. Grundlagen

Die „**Partnerschaftsgesellschaft**“ oder kurz „**Partnerschaft**“ ist die einzige neu geschaffene deutsche Gesellschaftsform des 20. Jahrhunderts. Sie ist exklusiv für Freie Berufe¹⁾ bestimmt. Für Freiberufler ist sie auch die **hervorragende Rechtsform** bei gemeinsamer Berufsausübung²⁾. 1

Die Partnerschaft ist durch sieben **Wesensmerkmale** gekennzeichnet:³⁾ 2

- (1) ausschließlich Freiberufler als Gesellschafter,
- (2) Ausübung der Freien Berufe als Gesellschaftszweck,
- (3) keine gewerbliche Tätigkeit,
- (4) Geschäftsführung und Vertretung durch jeden Gesellschafter,
- (5) Haftung der Gesellschafter nicht für Berufsausübung der Partner (Handelndenhaftung), ansonsten jedoch unbeschränkt,
- (6) Rechtsfähigkeit,
- (7) Gesamthandsgemeinschaft (also keine eigene Rechtspersönlichkeit).

Gesetzliche Basis ist das **Partnerschaftsgesellschaftsgesetz (PartGG)**⁴⁾, das zum 1.7.1995 in Kraft getreten und seitdem mehrfach novelliert worden ist.⁵⁾ 3

Partnerschaften werden in das Partnerschaftsregister bei den Amtsgerichten eingetragen. Dazu gibt es eine eigene **Partnerschaftsregisterverordnung**.⁶⁾ 4

Das hervorragend formulierte Partnerschaftsgesellschaftsgesetz ist ein „**schlan- kes**“ Gesetz. Es hat nur 11 Paragraphen. In großem Umfang wird auf Vorschriften der **offenen Handelsgesellschaft** als „**Schwestergesellschaft**“⁷⁾ verwiesen. Diese speziellen Verweisungen aus einzelnen Paragraphen des PartGG werden ergänzt durch eine allgemeine Verweisung auf die Vorschriften zur Gesellschaft bürgerlichen Rechts in § 1 Abs. 4 PartGG. Danach gelten die gesellschaftsrechtlichen Vorschriften mit folgender Hierarchie:

1. Partnerschaftsgesellschaftsgesetz (PartGG),
2. Handelsgesetzbuch (HGB, soweit ausdrücklich für anwendbar erklärt),
3. Bürgerliches Gesetzbuch (BGB, §§ 705–740 als allgemeine Ergänzung).

1) Zum Begriff der Freien Berufe siehe § 1 Abs. 2 PartGG, der in Satz 1 auch eine definitionsähnliche Orientierungshilfe enthält.

2) Ausführlich dazu Eggesiecker, Fach C Rz. 9.100

3) Eggesiecker, Fach D PartGG Rz. 0.200.

4) BGBl. I 1994, 1744.

5) Durch das Gesetz zur Neuregelung des Kaufmanns- und Firmenrechts und zur Änderung anderer handels- und gesellschaftlicher Vorschriften v. 22.6.1998, BGBl. I 1998, 1474; Gesetz zur Änderung des Umwandlungsgesetzes, des Partnerschaftsgesellschaftsgesetzes und anderer Gesetze v. 22.7.1998, BGBl. I 1998, 1878; Zweites Gesetz zur Änderung der Finanzgerichtsordnung und anderer Gesetze v. 19.12.2000, BGBl. I 2000, 1757; Gesetz über elektronische Register und Justizkosten für Telekommunikation v. 10.12.2001, BGBl. I 2001, 3422; Gesetz über elektronische Handelsregister und Genossenschaftsregister sowie das Unternehmensregister v. 10.11.2006, BGBl. I 2006, 2553.

6) Verordnung über die Einrichtung und Führung des Partnerschaftsregisters v. 16.6.1995, BGBl. I 1995, 808.

7) K. Schmidt, ZIP 1993, 633, 635.

Wie andere Personengesellschaften ist damit die Partnerschaft eine **Sonderform der Gesellschaft bürgerlichen Rechts**. Wie bei allen anderen Personengesellschaften ist das Gesellschaftsvermögen auch bei der Partnerschaft Gesamtvermögen.

II. Gründung

- 6 Die Gründung einer Partnerschaft ist nur unter den in § 1 PartGG genannten Voraussetzungen zulässig (Rz. 7 ff.). Dabei erhält die Partnerschaft einen Namen (Rz. 13 f.), mit dem sie am Rechtsverkehr teilnimmt und der deshalb in das Partnerschaftsregister eingetragen wird (Rz. 17 ff.). Beim Abschluss des Partnerschaftsvertrags sind einige Besonderheiten zu beachten (Rz. 15 f.).

1. Voraussetzungen

- 7 Aus § 1 PartGG ergeben sich vier Voraussetzungen, die bei der Gründung einer Partnerschaft erfüllt werden müssen. Fällt eine der Voraussetzungen weg, ist die Partnerschaftsgesellschaft im Partnerschaftsregister zu löschen. Die vier Voraussetzungen sind:
- Freiberuflervoraussetzung,
 - Zweckvoraussetzung,
 - Nichtgewerbevoraussetzung,
 - Berufsrechtsvoraussetzung.

Durch das Berufsrecht können auch weitere Voraussetzungen geschaffen werden. Diese sind dann alle einzuhalten, falls sie nicht zu stark in die grundgesetzlich garantierte Freiheit der Berufsausübung eingreifen (Art. 12 GG)

a) Freiberuflervoraussetzung

- 8 Gesellschafter in einer Partnerschaft dürfen nur Freiberufler sein, da es sich um den Zusammenschluss von „**Angehörigen Freier Berufe**“ handeln muss (§ 1 Abs. 1 Satz 1 PartGG). Damit ist die Beteiligung von Kapitalgesellschaften ausgeschlossen, ja sogar die Beteiligung anderer Partnerschaftsgesellschaften. Nur Menschen sind also als Partner zugelassen (§ 1 Abs. 1 Satz 3 PartGG).

Die Partner müssen zwingend selbst Freiberufler sein. Zur Bestimmung der **Freiberuflereigenschaft** bedient sich das Partnerschaftsgesellschaftsgesetz einer ähnlichen Vorgehensweise wie das Steuerrecht (§ 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG). Als „**Katalogberufe**“ werden beispielsweise Architekten, Ärzte, Ingenieure, Mitglieder von Rechtsanwaltskammern, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer und Zahnärzte ausdrücklich genannt. Wegen ihrer Tätigkeit („**Tätigkeitsberufe**“) gehören Wissenschaftler, Künstler, Schriftsteller, Lehrer und Erzieher zu den Freien Berufen. „**Ähnliche Berufe**“ sind den Katalogberufen vergleichbar.

b) Zweckvoraussetzung

- 9 Die Partnerschaft muss den Zweck haben, dass die in ihr zusammengeschlossenen Freiberufler ihre Berufe gemeinsam ausüben. Haben sie alle denselben

Freien Beruf, handelt es sich um eine „**uniprofessionelle**“ **Partnerschaft**. Der Zusammenschluss verschiedener Freier Berufe, z. B. Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwalt, ist eine „**interprofessionelle**“ **Partnerschaft**.

c) *Nichtgewerbevoraussetzung*

Nicht zugelassen ist ein gewerblicher Zweck. Auch als Nebenzweck dürfen Partnerschaften keine gewerbliche Tätigkeit ausüben.¹⁾ **10**

d) *Berufsrechtsvoraussetzung*

Nach § 1 Abs. 3 PartGG kann die Berufsausübung in der Partnerschaft durch berufsrechtliche Vorschriften ausgeschlossen oder von weiteren Voraussetzungen abhängig gemacht werden.²⁾ Wegen des Grundrechts der freien Berufsausübung (Art. 12 GG) ist jedoch ein **gänzlich Verbot unzulässig**.³⁾ **11**

Besonders gut und schnell haben die **Ärzte** die neuen Möglichkeiten aufgegriffen. Sie sehen drei Arten von Partnerschaften vor (§§ 23–23b Musterberufsordnung):⁴⁾ **12**

- Ärztepartnerschaft (nur für Ärzte),
- Heilberufpartnerschaft (Ärzte und andere Heilberufe),
- Nichtbehandlungspartnerschaft (Ärzte und andere Freiberufler).

Besondere Möglichkeiten und Einschränkungen gelten für Steuerberater, Wirtschaftsprüfer und Rechtsanwälte. Diese werden näher unter Rz. 51 ff. behandelt.

2. Partnerschaftsname

Jede Partnerschaft muss einen Namen haben, unter dem sie im Rechtsverkehr auftritt. Das ist die notwendige Voraussetzung für ihre Rechtsfähigkeit. Dieser Name wird im Partnerschaftsregister eingetragen. Als „**Kern**“ muss der Name der Partnerschaft mindestens enthalten: **13**

- **Partnernamen:** der Name mindestens eines Partners,
- **Rechtsformangabe:** der Zusatz „Partner“ oder „Partnerschaft“,
- **Berufsbezeichnung:** für alle in der Partnerschaft vertretenen Berufe.

Hinzu können **Zusätze** kommen, z. B. Vornamen oder auch Fantasiiezusätze, wobei sich Freiberufler eine gewisse Zurückhaltung auferlegen sollten.⁵⁾

Zulässige Partnerschaftsnamen sind **beispielsweise:**

- Wilhelm Schmitz und Partner Rechtsanwalt Steuerberater Wirtschaftsprüfer;
- Architekten- und Ingenieure-Partnerschaft Mückenburg;

1) Eggesiecker, Fach D PartGG Rz. 1.850; Michalski/Römermann, § 1 PartGG Rz. 22.

2) Das wird teilweise als allumfassender Berufsrechtsvorbehalt missverstanden. Es handelt sich jedoch nur um eine Zulässigkeitsvoraussetzung für Gründung und Bestand der Partnerschaft. S. dazu Eggesiecker, Fach C Rz. 3.310 und 3.700.

3) Eggesiecker, Fach D PartGG Rz. 1.918, mit weiteren Hinweisen.

4) S. dazu Eggesiecker, Fach E Arzt.

5) Siehe dazu ausführlich Eggesiecker, Fach D PartGG Rz. 2.001, Fach D HGB Rz. 18.001.

- Partnerschaft Dr. Roggermann Gynäkologe, Hals-, Nasen- und Ohrenarzt und Zahnärztin;
- Sanfter Entzug Dr. Lindenblatt & Partner, psychologische Psychotherapeuten, Psychiater, Klinischer Chemiker, Diplom-Sozialpädagoge, medizinisch-technische Assistentinnen.

- 14** Die Partnerschaftsnamen an einem Ort müssen sich **deutlich voneinander unterscheiden**. Das kann gegebenenfalls durch die Beifügung von Namenszusätzen gefördert werden.¹⁾ Ab 1.7.1995 dürfen andere Gesellschaftsformen nicht mehr mit der Bezeichnung „Partner“ oder „Partnerschaft“ gegründet werden; das gilt auch für Kapitalgesellschaften.²⁾ Gesellschaften, die bereits vor dem 1.7.1995 „Partner“ oder „Partnerschaft“ in ihrem Namen führten, müssen ab 1.7.1997 mindestens einen Rechtsformzusatz beifügen, so dass keine Verwechslung mit einer echten Partnerschaft vorkommt (§ 11 PartGG). Entsprechend müsste die unter dem Namen „Müller und Partner“ auftretende Rechtsanwaltssozietät diesen Namen ergänzen in „Müller und Partner Gesellschaft bürgerlichen Rechts“.

3. Partnerschaftsvertrag

- 15** Der Partnerschaftsvertrag muss den Namen und Sitz der Partnerschaft, von jedem Partner Namen, Vornamen, in der Partnerschaft ausgeübten Beruf und Wohnort sowie den Gegenstand der Partnerschaft enthalten. Er muss schriftlich abgefasst sein (§ 3 PartGG).

Diese Voraussetzungen gehen über dasjenige hinaus, was für andere Personengesellschaften gefordert wird. Insofern sind diese Formalitäten speziell für Partnerschaften von Bedeutung. Unter anderem ist die **gesetzliche Schriftform** nach § 126 BGB einzuhalten. Danach muss der Gesellschaftsvertrag von allen Partnern **handschriftlich unterzeichnet** sein. Sämtliche Blätter des Vertrags müssen **körperlich verbunden** sein. Es darf also keine losgelösten ununterschiedenen Blätter geben.³⁾

- 16** Wenn der Partnerschaftsvertrag **nichtig** sein sollte oder er **in Teilen unwirksam** ist, hat das nicht die Nichtigkeit der Partnerschaft zur Folge. Selbst bei Nichtigkeit des Partnerschaftsvertrags ist eine eingetragene bzw. tätig gewordene Partnerschaft zustande gekommen. Sie wird nach den Regeln über die **faktische Gesellschaft** fortgeführt bzw. abgewickelt.⁴⁾

4. Eintragung in das Partnerschaftsregister

- 17** Mit dem Abschluss des Partnerschaftsvertrags wird dieser im **Innenverhältnis** unter den Partnern wirksam. Die Wirksamkeit im **Außenverhältnis** – also gegenüber Dritten – tritt jedoch erst mit der Eintragung der Partnerschaft in das Partnerschaftsregister ein (§ 7 Abs. 1 PartGG). **Bis zur Eintragung in das Part-**

¹⁾ Siehe ausführlich dazu Eggesiecker, Fach D HGB Rz. 30.001.

²⁾ BGH vom 21.4.1997, DB 1997, 1398.

³⁾ Näheres dazu s. Eggesiecker, Fach D PartGG Rz. 3.200.

⁴⁾ Baumbach/Hopt, § 105 HGB Rz. 82 und 85. Umfassend zu fehlerhaften Verträgen s. Eggesiecker, Fach C Rz. 4.500.

nerschaftsregister handelt es sich um eine Vorpartnerschaft, die im Außenverhältnis wie eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts funktioniert.¹⁾

Zum Partnerschaftsregister sind auch **Änderungen** der Partnerschaft und Änderungen bei den Partnern anzumelden (§ 4 PartGG). **18**

Die **Anmeldungen** sind mit **notarieller Unterschriftsbeglaubigung elektronisch** beim Partnerschaftsregister einzureichen (§ 12 HGB). Unterlagen über die Zugehörigkeit der Partner zu ihrem Freien Beruf sollten beigefügt werden. Auch diese Unterlagen sind elektronisch einzureichen. **19**

Partnerschaftsregister werden nicht bei jedem Amtsgericht geführt. So ist beispielsweise für das ganze Land Nordrhein-Westfalen die Führung des Partnerschaftsregisters beim Amtsgericht Essen **zentralisiert** worden (§ 125 Abs. 2 FGG und § 1 f. HRV i.V.m. § 160b FGG). **20**

5. Der Weg in die Partnerschaft

Zur Gründung einer Partnerschaft kann es auf verschiedenen Wegen kommen. Beispielsweise können sich Partner zusammenschließen, die vorher keine Praxis hatten. Es ist auch möglich, dass ein Praxisinhaber sich mit mehreren bisherigen Nicht-Praxisinhabern zu einer Partnerschaft zusammenschließt. Ebenfalls können mehrere Praxen in einer Partnerschaft zusammengefasst werden. **21**

Vorwiegend werden Partnerschaften dadurch gegründet, dass bisher bestehende Gesellschaften bürgerlichen Rechts in Partnerschaften umgewandelt werden. Das ist ein bloßer **Rechtsformwechsel**, ohne dass sich in der Inhaberschaft etwas ändert. Denn die Gesamthandsgemeinschaft ist in beiden Rechtsformen nicht nur formal, sondern auch tatsächlich identisch. Insofern wird lediglich das Rechtskleid bei der fortbestehenden Gesamthandsgemeinschaft gewechselt. Durch ihre Eintragung in das Partnerschaftsregister wird die Rechtsfähigkeit erlangt (§ 7 Abs. 1 PartGG). **22**

Wird angestrebt, eine **Kapitalgesellschaft** in eine Partnerschaft umzuwandeln, kann dies mit Hilfe des Umwandlungsgesetzes geschehen. Sowohl die Verschmelzung als auch der Rechtsformwechsel in einem Akt sind möglich (§§ 3 und 191 UmwG). Der letztere Weg dürfte dabei der einfachere sein.

Rz. 23–30 einstweilen frei.

III. Rechtsverhältnis der Partner untereinander

1. Freie Gestaltung

Was im Rechtsverhältnis der Partner untereinander gelten soll, können diese frei gestalten. Nur soweit sie Regelungen unterlassen, sind die §§ 110–116 Abs. 2 und 117–119 HGB anzuwenden (§ 6 Abs. 3 PartGG). Weiteres ergibt sich gegebenenfalls aus dem bürgerlichen Gesetzbuch. Ist beispielsweise die **Gewinnverteilung** nicht im Partnerschaftsvertrag geregelt, dann ist der Gewinn unter den Partnern gleichmäßig aufzuteilen (Gewinnverteilung nach Köpfen gem. § 722 Abs. 1 BGB; vgl. dazu auch 4 Rz. 55). **31**

¹⁾ S. z. B. Meilicke/von Westphalen/Hoffmann/Lenz, § 7 PartGG Rz. 4 ff.

2. Geschäftsführung

- 32** Freiberufliche Besonderheiten sind in Bezug auf die Geschäftsführung zu beachten.¹⁾ Als Berufsausübungsgesellschaft ist die Partnerschaft darauf angelegt, dass alle Partner ihren Beruf ausüben. Diese **Ausübung ihres Berufs** ist Geschäftsführung.²⁾ Von seiner Berufsausübung, also der Berufs-Geschäftsführung, **darf** ein Partner durch den Partnerschaftsvertrag **nicht ausgeschlossen werden**. Lediglich die sonstige Geschäftsführung (z. B. interne Verwaltungsarbeiten) können einem Partner übertragen werden, so dass die anderen hiervon ausgeschlossen sind (§ 6 Abs. 2 PartGG).

Daraus ergibt sich, dass einem Partner auch nicht durch **Gerichtsbeschluss** nach § 117 HGB umfassend und endgültig die Geschäftsführungsbefugnis entzogen werden darf. Es ist lediglich denkbar, ihm die Geschäftsführungstätigkeit vorläufig zu entziehen, beispielsweise bei vorübergehender, auf Krankheit beruhender Unfähigkeit zur ordnungsgemäßen Geschäftsführung, weil dies das mildere Mittel gegenüber einem Ausschluss ist.³⁾

Auch beim **Widerspruchsrecht** eines Partners gegen Geschäftsführungsmaßnahmen eines anderen oder bei **Weisungen der Gesellschafterversammlung** an Partner ist zu beachten, dass der Betroffene im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit bestimmten Verpflichtungen unterworfen sein kann. Es ist daher nicht zulässig, berufsnotwendige Maßnahmen zu unterbinden oder berufswidrige Maßnahmen zu verlangen.⁴⁾

IV. Rechtsverhältnisse zu Dritten

- 33** Im Rechtsverhältnis zu Dritten gelten einige Vorschriften des Handelsgesetzbuchs gem. § 7 Abs. 2–4 PartGG für die offene Handelsgesellschaft entsprechend (§§ 124, 125 Abs. 1, 2 und 4, 125a Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 sowie 126 und 127 HGB). Ergänzend sind die Vorschriften über die Gesellschaft bürgerlichen Rechts heranzuziehen. Anders als die Gesellschaft bürgerlichen Rechts besitzt die Partnerschaft Rechtsfähigkeit.

1. Rechtsfähigkeit

- 34** Die Partnerschaft hat einen eigenen Namen, unter dem sie im Rechtsverkehr auftritt. Sie kann „Rechte erwerben und Verbindlichkeiten eingehen, Eigentum und andere dingliche Rechte an Grundstücken erwerben, vor Gericht klagen und verklagt werden“ (§ 7 Abs. 2 PartGG i. V. m. § 124 Abs. 1 HGB).

1) Auch die jeweiligen berufsrechtlichen Vorschriften gem. § 6 Abs. 1 PartGG.

2) Nicht also etwa nur unternehmensleitende Tätigkeiten. Baumbach/Hopt, § 114 HGB Rz. 2: „Die Geschäftsführung umfasst sämtliche tatsächlichen und rechtsgeschäftlichen, gewöhnlichen und außergewöhnlichen... Handlungen der Gfiter, die auf die Verwirklichung des GesZwecks gerichtet sind. Bsp: Tätigkeiten im Betrieb und Unternehmen, ... Organisation, Einsatz des Personals, Buchführung, Aufstellung des Jahresabschlusses... , Handeln für die Ges. gegenüber Dritten...“

3) Feddersen/Meyer-Landrut, § 6 PartGG Rz. 1; Stucken, WiB 1994, 744, 747.

4) S. dazu auch Eggesiecker, Fach D PartGG Rz. 6.720 und 6.810.

Die Partnerschaftsgesellschaft entsteht als solche zwar erst durch Eintragung in das Partnerschaftsregister (§ 7 Abs. 1 PartGG). Soweit sie jedoch schon vorher nach außen auftritt, handelt sie als Gesellschaft bürgerlichen Rechts. Auch die Vorpartnerschaft (s. Rz. 17) besitzt damit schon Rechtsfähigkeit.¹⁾ Entsprechendes gilt bei einer Löschung im Partnerschaftsregister.

2. Vertretung

Vertretung ist jede rechtsgeschäftliche Bindung der Partnerschaft durch einen Akt des Vertreters. Sie wirkt im Außenverhältnis gegenüber Dritten, beispielsweise gegenüber Patienten und Mandanten wie auch gegenüber Lieferanten.²⁾ Soweit ein Partner die Vertretung ausübt, handelt es sich gleichzeitig um einen Geschäftsführungsakt. 35

Die Vertretungsmacht ist umfassend. Sie betrifft alle Geschäfte der Gesellschaft und ist **im Außenverhältnis** daher **nicht beschränkbar**. Deshalb kann sie auch nicht auf eine bestimmte Art von Geschäften oder eine Niederlassung beschränkt werden (§ 126 HGB). Ein Partner darf daher nicht durch den Partnerschaftsvertrag von der Vertretung der Partnerschaft ausgeschlossen werden (entgegen § 125 Abs. 1 Satz 1 HGB). 36

Nach § 127 HGB kann ein Gesellschafter durch **Gerichtsbeschluss** von der Vertretung ausgeschlossen werden. Ein solcher Ausschluss hätte zur Folge, dass der betroffene Partner nicht umfassend seine Berufsgeschäftsführung ausüben dürfte. Denn die Berufsgeschäftsführung erfordert regelmäßig Rechtshandlungen gegenüber Patienten bzw. Mandanten, und sei es die Annahme von Behandlungs- oder Beratungsaufträgen. Ein solcher Eingriff in die Geschäftsführung ist jedoch nicht zulässig (Rz. 32). Das Verbot, einen Partner von der Berufsgeschäftsführung auszuschließen, beinhaltet damit als **Fernwirkung** gleichzeitig das Verbot, einem Partner die Vertretungsbefugnis endgültig zu entziehen.³⁾ Zulässig ist allerdings – wie bei der Geschäftsführung – eine vorübergehende Entziehung der Vertretungsmacht, beispielsweise bei vorübergehender geistiger Störung. Denn dies stellt gegenüber einem Ausschluss das mildere Mittel dar.⁴⁾ 37

3. Geschäftsbriefe

Auf ihren Geschäftsbriefen muss die Partnerschaft zwingend ihren kompletten Namen (und damit ihre Rechtsform), ihren Sitz (es genügt in der Adressenangabe, wenn es sich nicht um eine Zweigniederlassung handelt) sowie ihr Registergericht mit ihrer Nummer im Partnerschaftsregister (z. B. AG Essen PR 333) angeben (§ 7 Abs. 5 PartGG i. V.m. § 125a HGB). 37.1

1) BGH v. 29.1.2001 – II ZR 331/00, BD 2001, 423.

2) S. z. B. Baumbach/Hopt, § 125 HGB Rz. 1.

3) A. A. Meilicke/Graf v. Westphalen/Hoffmann/Lenz, § 7 PartGG Rz. 31; Michalski/Römermann, § 7 PartGG Anm. 21.

4) Feddersen/Meyer-Landrut, § 7 PartGG Rz. 9.

4. Haftung

- 38** Die Partner haften für die Partnerschaft unbeschränkt mit ihrem **gesamten Privatvermögen** (§ 8 Abs. 1 PartGG). Normalerweise wird das bei einer freiberuflichen Tätigkeit keine Probleme bei Rechtsverhältnissen bereiten, die nicht zur Berufsausübung gehören. Problematische Situationen können jedoch eintreten, wenn sich aus der Berufsausübung Haftungsrisiken ergeben. Diese können bis zur Existenzvernichtung führen.

Ein probates Mittel dagegen ist der Abschluss einer **Berufshaftpflichtversicherung**. Je größer die versicherten Risiken sind, umso höher werden jedoch die Versicherungsprämien; diese steigen sogar überproportional zum versicherten Risiko. Deswegen wird vielfach von den Berufsangehörigen ein **Haftungslimit** vereinbart. Bisweilen werden für solche Limits auch gesetzlich Mindestbeträge vorgeschrieben.¹⁾ Bei Partnerschaften dürfen Haftungslimitierungen nur durch Gesetz geregelt werden. Dabei muss zugleich eine Pflicht zum Abschluss einer Berufshaftpflichtversicherung begründet werden (§ 8 Abs. 3 PartGG).

- 39** Unabhängig von einem evtl. vereinbarten Haftungslimit enthält § 8 Abs. 2 PartGG eine rechtsformspezifische, personenbezogene Haftungsbegrenzung, deren ab 1.8.1998 geltende Fassung folgendermaßen lautet:

„Waren nur einzelne Partner mit der Bearbeitung eines Auftrags befasst, so haften nur sie gemäß Absatz 1 für berufliche Fehler neben der Partnerschaft; ausgenommen sind Bearbeitungsbeiträge von untergeordneter Bedeutung.“

Durch diese so genannte „Haftungskonzentration“ wird grundsätzlich nur der für den Berufsfehler verantwortliche Partner persönlich zur Verantwortung gezogen (Handelndenhaftung). Hat nur ein Partner den Auftrag bearbeitet, haftet also nur dieser persönlich. Haben drei Partner an der Auftrags erledigung gearbeitet, sind sie alle drei persönlich haftbar.

Keine persönliche Haftung wird allerdings durch **Bearbeitungsbeiträge von nur untergeordneter Bedeutung** hervorgerufen. Als Beispiele werden dazu in der Regierungsbegründung „Urlaubsvertretungen ohne eigene gebotene inhaltliche Bearbeitung oder geringfügige Beiträge aus nur am Rande betroffenen Berufsfeldern (z. B. konsiliarische Beziehung)“ genannt.²⁾

Für den Fehler eines Mitarbeiters haftet derjenige Partner, der für die Arbeit des Mitarbeiters verantwortlich ist. War jedoch auf Grund unklarer Organisation gar keiner der Partner verantwortlich, dann haften alle Partner persönlich.³⁾ Diese Rechtsfolge erscheint zwingend, weil die Voraussetzungen von Abs. 2 nicht erfüllt sind; sie dürfte jedoch nur selten praxisrelevant werden.

1) S. z. B. §§ 51a Abs. 1 und 51 Abs. 4 BRAO, 65a Abs. 1 und 67 StBerG i. V. m. § 52 Abs. 1 StBDV, § 54a Abs. 1 und 54 Abs. 1 WPO i. V. m. § 323 Abs. 2 Satz 1 HGB.

2) Regierungsbegründung, S. 21. Die Regierungsbegründung befindet sich im Entwurf zur Änderung der BRAO, BT-Drucks. 13/9820 v. 9.2.1998. Es war zunächst beabsichtigt, die Neufassung von § 8 Abs. 2 PartGG im Rahmen der geplanten BRAO-Änderung zu verabschieden. Der unveränderte Wortlaut ist dann durch das Gesetz zur Änderung des Umwandlungsgesetzes, des Partnerschaftsgesellschaftsgesetzes und anderer Gesetze v. 22.7.1998, BGBl. I 1998, 1878, in Kraft getreten.

3) Ebenda.

V. Gesellschafterwechsel und Liquidation

1. Eintritt

In eine Partnerschaft kann ein neuer Partner eintreten. Der Eintritt ist zum Partnerschaftsregister anzumelden. **40**

Rz. 41 einstweilen frei.

2. Ausscheiden

Scheidet von zwei Partnern einer aus, ist die Partnerschaft beendet und im Partnerschaftsregister zu löschen. Verbleiben aus einer größeren Partnerschaft mindestens zwei Partner, existiert die Partnerschaft weiter. **42**

3. Erbfolge

Da in der Partnerschaft die Berufe der Partner ausgeübt werden sollen, kann die Beteiligung grundsätzlich nicht vererblich sein. Lediglich **partnerschaftsfähige Personen** können als Erben eintreten, wenn dies im Partnerschaftsvertrag vorbestimmt ist. Aber auch dann ist der Erbe berechtigt, seinen Austritt aus der Partnerschaft zu erklären (§ 9 Abs. 4 PartGG). **43**

4. Liquidation

Bei einer Liquidation wird die **Partnerschaft endabgewickelt**. Hierfür gelten die Vorschriften des Handelsgesetzbuchs für die offene Handelsgesellschaft (§§ 145–158 HGB). **44**

Nach §§ 149, 155 HGB ist dabei Folgendes zu erledigen:

- Die Forderungen werden eingezogen.
- Das übrige Vermögen wird zu Geld gemacht.
- Die Gläubiger werden befriedigt.
- Das verbliebene Vermögen wird unter den Partnern verteilt; ggf. haben diese Nachschüsse zu zahlen.¹⁾

Rz. 45–50 einstweilen frei.

VI. Besonderheiten für Steuerberater, Wirtschaftsprüfer und Rechtsanwälte

1. Allgemeine Rechtsbesorgung

Ausdrücklich lässt § 7 Abs. 4 Satz 1 PartGG zu, dass eine Partnergesellschaft als Prozess- oder Verfahrensbevollmächtigte beauftragt werden kann. Die Partnerschaft übernimmt also unmittelbar die Rechtsbesorgungsleistungen, zu denen auch Steuerberatungstätigkeiten gehören können. Ausgeführt werden muss **51**

¹⁾ Baumbach/Hopt, § 155 HGB Rz. 3.

dabei die jeweilige Rechtsbesorgungstätigkeit durch Personen, die persönlich zu dieser Tätigkeit befugt sind (§ 7 Abs. 4 Satz 2 PartGG). Die Partnerschaft kann insofern auftreten, wie ihre Partner bei unmittelbarer Berufsausübung auftreten könnten. Als Besonderheit gilt allerdings für die Verteidigung i. S. d. Strafprozessordnung, dass als Verteidiger die für die Partnerschaft handelnde Person gilt (§ 7 Abs. 4 Satz 3 PartGG).

- 52** Da die berufsrechtlichen Vorschriften der Steuerberater, Wirtschaftsprüfer und Rechtsanwälte die interdisziplinäre Zusammenarbeit zwischen diesen Berufsgruppen zulassen, eignet sich die Partnerschaftsgesellschaft hierfür hervorragend. Wird keine besondere Zulassung beantragt (s. dazu Rz. 54 f.), können diese Berufe ohne weiteres in einer „normalen“ Partnerschaftsgesellschaft zusammenarbeiten.

2. Steuerberatung

- 53** Partnerschaftsgesellschaften, in denen nur Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Rechtsanwälte, niedergelassene europäische Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer Partner sind, haben die Befugnis zur unbeschränkten Hilfeleistung in Steuersachen (§ 3 Nr. 2 StBerG). Sie sind auch vor dem Bundesfinanzhof vertretungsberechtigt § 62a Abs. 2 FGO).
- 54** Weitere Möglichkeiten bieten sich auch für eine Partnerschaft nicht, die gem. § 49 Abs. 1 StBerG als Steuerberatungsgesellschaft anerkannt ist. Gegenüber der normalen Partnerschaft sind mit der als Steuerberatungsgesellschaft anerkannten Partnerschaft nur (überflüssige) Kosten und Einschränkungen verbunden.
- 55** Um die Anerkennung zu erlangen, müssen außerdem die Voraussetzungen der §§ 50, 50a StBerG erfüllt sein. Unter anderem ergibt sich daraus, dass mindestens die Hälfte der Partner Steuerberater sein muss. Bereits dies schränkt die interprofessionelle Zusammenarbeit in der Partnerschaft ein. Darüber hinaus ist der Steuerberatungsgesellschaft die Rechtsberatung nicht gestattet,¹⁾ so dass eine **interprofessionelle Zusammenarbeit mit Rechtsanwälten** in einer Steuerberatungsgesellschafts-Partnerschaft **praktisch ausscheidet**.

Rz. 56–58 einstweilen frei.

3. Wirtschaftsprüfung

- 59** Gemäß § 44b Abs. 1 WPO ist den Wirtschaftsprüfern die Gründung „normaler Partnerschaften“ (die nicht als Steuerberatungsgesellschaften zugelassen sind) **ausdrücklich erlaubt**. Normale Partnerschaften von Wirtschaftsprüfern haben im Partnerschaftsnamen die Berufsbezeichnung „Wirtschaftsprüfer“ anzugeben (§ 2 Abs. 1 PartGG).
- 60** Was die Pflichtprüfungen nach § 319 HGB anbelangt, ist allerdings zu beachten, dass dort als Auftragnehmer lediglich „Wirtschaftsprüfer“ und „Wirtschaftsprüfungsgesellschaften“ genannt sind und weder auf Sozietäten noch Partnerschaften von Wirtschaftsprüfern hingewiesen wird. Laut Wirtschaftsprüferkammer sollten daher wie bei einer Sozietät Pflichtprüfungsaufträge nur den

¹⁾ Kuhls/Meurers/Maxl/Schäfer/Goez, Anm. 6 vor §§ 49 ff. StBerG.

Wirtschaftsprüfern in einer Partnerschaft erteilt werden, wobei diese die Ressourcen ihrer Partnerschaft umfassend einsetzen können.¹⁾

Weitere Möglichkeiten bieten sich auch für eine Partnerschaft nicht, die gem. § 27 Abs. 1 WPO als Wirtschaftsprüfungsgesellschaft anerkannt ist. Gegenüber der normalen Partnerschaft sind mit der als Wirtschaftsprüfungsgesellschaft anerkannten Partnerschaft nur (überflüssige) Kosten und Einschränkungen verbunden. **61**

Um die Anerkennung zu erlangen, müssen die Voraussetzungen des § 28 WPO erfüllt sein. Unter anderem ergibt sich daraus, dass von zwei Partnern mindestens einer und bei einer größeren Partnerzahl mehr als die Hälfte der Partner Wirtschaftsprüfer sein muss. Bereits dies schränkt die interprofessionelle Zusammenarbeit in der Partnerschaft von Wirtschaftsprüfern erheblich ein. Darüber hinaus ist der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft die Rechtsberatung nicht gestattet,²⁾ so dass eine **interprofessionelle Zusammenarbeit mit Rechtsanwälten** in einer Wirtschaftsprüfungsgesellschafts-Partnerschaft **praktisch ausscheidet**. **62**

Rz. 63–70 einstweilen frei.

VII. Steuerliche Hinweise

1. Einkommensteuer

Die Einkünfte dürfen bei freiberuflicher Tätigkeit als **Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben** nach § 4 Abs. 3 EStG ermittelt werden. Besonders, wenn es hohe Außenstände gibt, können damit die Partner eine Liquiditätsschonung gegenüber Gewerbetreibenden erzielen. Die bei der Partnerschaft ermittelten Einkünfte werden von den Partnern bei deren Einkommensbesteuerung versteuert. **71**

Das Ausscheiden aus einer Personengesellschaft bzw. die Aufteilung einer Personengesellschaft bleiben nur noch soweit ohne Gewinnrealisation, als die Beteiligten Teilbetriebe erhalten (§ 16 Abs. 3 Satz 2 EStG). Erzielen die bisherigen Partner dadurch einen **Veräußerungsgewinn**, ist dieser als laufender Gewinn zu versteuern, also nicht begünstigt (§ 16 Abs. 1 Satz 2 EStG). Diese Bedingung ist wegen der einschränkenden Rechtsprechung zum Teilbetriebsbegriff nicht immer leicht zu erfüllen,³⁾ so dass das Steuerrecht im Einzelfall die Aufteilung von Freiberuflerpraxen erheblich belasten kann. Der Eintretende kann einen erworbenen Teil am Praxiswert über sechs bis zehn Jahre **abschreiben**.⁴⁾ **72**

Ein Gesellschafter scheidet nicht nur aus, soweit das vertraglich vereinbart ist. **Automatisch scheidet er aus**, wenn er eine erforderliche Zulassung zu seinem **73**

1) Mitteilung der Wirtschaftsprüferkammer, WPK-Mitt. 3/1998, 219. S. auch WP Handbuch 2006, 81, Teil A, Rz. 326 ff.

2) S. dazu die entsprechenden Ausführungen zu Steuerberatungsgesellschafts-Partnerschaften.

3) S. z. B. Bauer, DB 1982, 1069.

4) BMF v. 15.1.1995 – IV B 2 – S 2172 – 15/94, BStBl I 1995, 14.

in der Partnerschaft ausgeübten Beruf verliert. Das ist eine freiberuflertypische Sonderregelung des Partnerschaftsgesellschaftsgesetzes (§ 9 Abs. 3 PartGG).

- 74** Steuersatzvergünstigungen gibt es nur für das Ausscheiden oder den vollständigen Verkauf einer Beteiligung an einer Partnerschaftsgesellschaft. Der Veräußerungs- oder Aufgabegewinn kann dann nach der Fünftelregelung des § 34 Abs. 1 EStG begünstigt sein. Besonders große Vorteile lassen sich dadurch allerdings nicht mehr erzielen.¹⁾
- 75** Lediglich wenn der Betroffene das 55. Lebensjahr vollendet hat oder er dauernd berufsunfähig ist, können die Steuervergünstigungen (einmalig im Leben) umfassender ausfallen. Dann kann es bei einem Veräußerungs- oder Aufgabengewinn bis zu 181 000€ einen Steuerfreibetrag bis zu 45 000€ geben (§ 16 Abs. 4 EStG). Der zu versteuernde Gewinn kann nach näherer Bestimmung in § 34 Abs. 3 EStG einem niedrigeren Tarif unterliegen.

2. Gewerbesteuer

- 76** Der **Gewerbesteuer** unterliegt die Partnerschaft nicht, wenn bei ihr in klassischer Weise nur ausschließlich Freiberuflertätigkeit abgewickelt wird. Fallen allerdings gewerbliche Einkünfte an, dann sind die ganzen Einkünfte gewerbesteuerpflichtig (§ 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG). Außerdem kann Gewerbesteuerpflicht eintreten, wenn
- Nicht-Freiberufler tatsächlich beteiligt sind,
 - Angestellte leitend und eigenverantwortlich tätig sind oder
 - Dritte bloße Kapitalbeteiligungen halten.²⁾

3. Umsatzsteuer

- 77** Die Partnerschaft ist mit ihren Umsätzen **umsatzsteuerpflichtig**, wenn ihre Umsätze nicht steuerbefreit sind. Als Freiberuflergesellschaft darf sie unabhängig von der Höhe ihrer Umsätze die Umsatzsteuer **nach vereinnahmten Entgelten** versteuern (§ 20 Abs. 1 Nr. 2 UStG). In Bezug auf entstandene Honoraransprüche, die noch nicht eingekommen sind, kann die Partnerschaft damit gegenüber Gewerbetreibenden eine umsatzsteuerliche Liquidationsschonung erreichen.

¹⁾ S. z. B. Henning/Hundsdorfer/Schult, DStR 1999, 131.

²⁾ S. auch Korn, StBKongR 1995, 143.