



# Aufnahme bzw. Ausscheiden von Gesellschaftern – Neuregelungen

Bei der Aufnahme eines neuen Gesellschafters kommen regelmäßig sehr unterschiedliche Modelle in Betracht. All diesen Varianten liegt üblicherweise zugrunde, dass zunächst der eigentliche Praxiswert zu ermitteln ist, um den Kaufpreisanteil für den Gesellschaftersanteil zu ermitteln, den der neue Gesellschafter erhalten soll. Als gängige Methode für eine solche Praxiswertermittlung ist „State of the Art“ das modifizierte Ertragswertverfahren gemäß der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes aus dessen Urteil vom 9.2.2011, Az. XII ZR 40/09.



Im Gesellschaftsvertrag findet sich dann unter anderem eine Regelung zur Gewinnverteilung, wobei folgende Varianten häufig Anwendung finden:

- Gewinnverteilung anhand der Beteiligung am Gesellschaftsvermögen
- Gewinnverteilung nach dem jeweils erarbeiteten Honorarumsatz
- Gewinn als Vorabzuweisung sowie
- eine Kombination der vorgenannten Gewinnverteilungsvarianten.

Die Methode den Gewinn als Vorabzuweisung zu verteilen, ist bisher eine, gerade bei der Aufnahme eines neuen Gesellschafters, gängige Methode. Systematisch erhalten der oder die abgebenden Gesellschafter keinen Veräußerungspreis für den an den neuen

Gesellschafter übertragenen Anteil. Das führt dann dazu, dass der neue Gesellschafter keine Anschaffungskosten hat und somit auch keine Finanzierung für den Erwerb des neuen Gesellschaftersanteils benötigt. Stattdessen wird, zeitlich befristet, den Altgesellschaftern ein höherer Gewinnanteil vorab zugewiesen, der als Kompensation für den anteiligen Kaufpreis des abgegebenen Gesellschaftersanteils gedacht ist.

Neben dem Vorteil, dass der Erwerber keine Finanzierung für die Anschaffung des Gesellschaftersanteils benötigt, entsteht auf Seite der Altgesellschafter kein sofort zu versteuernder Veräußerungsgewinn, sondern der über den Zeitablauf verteilte höhere Vorabgewinn führt zu einer fortlaufenden Besteuerung.

Hierzu gab es zunächst überhaupt keine Rechtsprechung. Erst mit dem Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 11.10.2012 wurde entschieden, dass der zusätzliche Gewinnanteil für den/die Altgesellschafter zu Lasten des Gewinnanteils des neu aufgenommenen Gesellschafters keine Kaufpreisvereinbarung im Rahmen einer Mitunternehmeranteilsveräußerung darstellt. Gemäß dem FG-Düsseldorf sei für die rechtliche Einordnung des Gewinnanteils der Altgesellschafter die rechtliche Bestimmtheit der Gegenleistung entscheidend. Ein Kaufpreis bzw. die Vereinbarung einer Kaufpreiskrate liegt nur dann vor, wenn diese Gegenleistung, bezogen auf den Zeitpunkt der Übertragung, bestimmt oder bestimmbar ist. Im konkreten Fall war kein fester, gewinnunabhängiger Betrag vereinbart worden, der dann als Kaufpreiskrate hätte angesehen werden können.

Dieser Auffassung widersprach nun der Bundesfinanzhof in seinem Urteil vom 27.10.2015, Az. VIII R 47/12. Dabei argumentiert der BFH, dass durch den Verzicht auf Teile des dem neuen Gesellschafter nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel zustehenden Gewinns zugunsten der Altgesellschafter ein Veräußerungsentgelt begründet werde. Der den allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel übersteigende Betrag aus dem Gewinnvorab für die Altgesellschafter wird als Tilgungsleistung auf den implizit vereinbarten Kaufpreis angesehen. Der somit vereinbarte Gewinnverzicht sei eine klar bestimmte und einklagbare Kaufpreisvereinbarung.

In der Folge dieser Rechtsprechung stellt auch die Zahlung einer gewinnabhängigen Kaufpreisforderung (die dem Grunde und der Höhe nach ungewiss ist) durch die Abtretung der künftigen variablen Gewinnanteile ein sofort zu versteuerndes Veräußerungsentgelt dar.

Eine weitere Neuerung gab es durch die Stellungnahme des Bundesfinanzministeriums vom 20.12.2016 zur Realteilung, also im Fall des Ausscheidens eines Gesellschafters aus einer Berufsausübungsgemeinschaft. Scheidet in diesem Fall ein Gesellschafter ohne Mitnahme eines Teilbetriebes aus und wird die Berufsausübungsgemeinschaft im Übrigen von den verbleibenden Gesellschaftern fortgesetzt, liegt kein Fall der Realteilung vor, mit der Folge der Aufdeckung und Besteuerung sämtlicher stiller Reserven, also insbesondere des immateriellen Praxiswertes. Dies gilt auch bei einer Gesellschaft mit nur zwei Gesellschaftern, wenn ein Gesellschafter danach die Praxis als Einzelpraxis fortführt.

Eine begünstigte Realteilung liegt nur vor, wenn ein oder mehrere Gesellschafter unter Mitnahme eines Teilbetriebes aus der Gesellschaft ausscheiden und die verbleibenden Gesellschafter die Praxis im Rahmen einer Berufsausübungsgemeinschaft fortführen oder wenn nur ein Gesellschafter als Einzelpraxis verbleibt.

## INFORMATION

### Nowak GmbH Steuerberatungsgesellschaft

Dipl.-Wirtsch.-Ing. Eyk Nowak  
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater  
Amalienbadstraße 41, 76227 Karlsruhe  
Tel.: 0721 915691-56  
info@nowak-steuerberatung.de  
www.nowak-steuerberatung.de

Infos zum Autor

