

Abfindung von Gesellschaftern einer Personengesellschaft

[Aktueller Fall]

29.04.2014

Sachverhalt

A, B und C betreiben eine freiberufliche interprofessionelle Sozietät in der Rechtsform einer GbR. Die Gewinnermittlung erfolgt durch Einnahme-Überschussrechnung gem. § 4 Abs. 3 EStG. Im Gesellschaftervertrag ist vereinbart, dass jeder Sozius mit Vollendung des 65. Lebensjahres aus der Sozietät ausscheidet.

A kam mit dem B im Jahr 2004 überein, dass A zum Zeitpunkt des Ausscheidens des B aufgrund des Erreichens der Altersgrenze im Jahr 2014 dessen Mitunternehmeranteil entgeltlich erwirbt. Als Entgelt für den Mitunternehmeranteil vereinbarten A und B bereits im Zeitpunkt der Übereinkunft, also im Jahr 2004, 325.000 €. Auf Grundlage dieses Entgelts ermittelten A und B unter Annahme eines Zinssatzes von 8% einen Barwert des Kaufpreises auf den Zeitpunkt der Übereinkunft (2004) i.H.v. 150 000 €. A und B vereinbarten eine vorzeitige Zahlung bereits im Jahr 2004 in dieser Höhe. Mit Vollendung des 65. Lebensjahres schied B im Jahr 2014 aus der GbR aus. Eine weitere Abfindung durch A wurde an ihn nicht gezahlt.

Der Sachverhalt zusammengefasst als Zeitablauf:

2004	Vereinbarung Erwerb MU-Anteil von B durch A im Jahr 2014 für 325.000 €
	Zahlung A an B i.H.v. 150.000 €
2014	Ausscheiden B
	Keine weitere Abfindungsleistung von A an B

Erzielt A einen Sondergewinn i.H.v. 175.000 € im Jahr des Ausscheidens des A?

Lösung (nach FG Münster, Urt. v. 14.08.2012)

Für den A ergibt sich im Jahr 2014 ein außerordentlicher Ertrag i.H.v. 175.000 €, da die zivilrechtlich wirksame Verbindlichkeit gegenüber dem B zur Zahlung von 325.000 € durch Zahlung von lediglich 150.000 € entfallen ist.

Dieser außerordentliche Ertrag ist dem A auch im Jahr 2014 gem. § 11 EStG zugeflossen. Dem steht nicht entgegen, dass B keine Zinsen bzw. eine Zinsvergütung an den A geleistet hat.

Aufgrund der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG kann keine periodische Verrechnung über den „Zinszeitraum“ 2004 – 2014 erfolgen. Diese Gewinnermittlungsmethode ist auch für die Ermittlung des Sondergewinns der Gesellschafter maßgeblich. Da eine vertraglich vereinbarte und tatsächlich vollzogene Verrechnung von Zinseinnahmen des A mit den Abfindungsansprüchen des B nicht erfolgte, ist die Abfindungsschuld i.H.v. 325.000 € insgesamt erst durch Ausscheiden des B erloschen.

In Höhe der verbleibenden Abfindungsschuld i.H.v. 175.000 € ist daher mit Ausscheiden des B ein außerordentlicher Ertrag im Sonderbereich des A entstanden und diesem zugeflossen. Die Anschaffungskosten des A betragen somit insgesamt 325.000 €. In selber Höhe erzielt der B einen entsprechenden (zusätzlichen) Veräußerungsgewinn.

Hinweis

Hätten A und B vereinbart, dass der B dem A für die vorzeitige Überlassung des Kapitals eine Zinsvergütung zahlt und es im gleichen Umfang zu einer Verrechnung mit dem Abfindungsanspruch des B kommt, wäre zwar auch ein

Zufluss des Abzinsungsbetrags bei A anzunehmen gewesen, allerdings hätte dieser ratierlich stattgefunden.

Keine Stellung hat das FG Münster dazu genommen, wie sich der Ertrag des A aus dem Fortfall des „Restabfindungsanspruchs“ bei B auswirkt. Das FG Münster hat einen Zufluss des Ertrags im Zeitpunkt des Ausscheidens des B angenommen, da es erst zu diesem Zeitpunkt zu einer Verrechnung der Zinsanteile aus dem vorzeitig überlassenen Kapital komme. Konsequenterweise muss dann auch spiegelbildlich - eine jährliche Verrechnung hat das FG Münster ja ausdrücklich ausgeschlossen - auch ein entsprechender Zinsaufwand des B in dessen Sondergewinn zu berücksichtigen sein. Dies müsste im Ergebnis zu einer Minderung des Veräußerungsgewinns des B führen. Da die steuerliche Behandlung des Vorgangs auf Ebene des B nicht streitgegenständlich war, brauchte das FG Münster hierüber nicht zu entscheiden.

Fundstelle

FG Münster, Urt. v. 14.08.2012, Az. 13 K 4338/08 F, Rev. eingelegt, Az. des BFH: VIII R 1/14.