

BFH, Urt. v. 22.1.2015,
IV R 38/10, BFH/NV 2015,
579 = ZIP 2015, 631

ZUR ZURECHNUNG DES SANIERUNGSGEWINNS BEI WECHSEL DER GESELLSCHAFTER EINER PERSONENGESELLSCHAFT

1. Sachverhalt und Problemstellung

Die Klägerin, eine GmbH & Co. KG, geriet im Jahr 2003 im Zusammenhang mit der Insolvenz ihrer zu 100% am Gesellschaftsvermögen beteiligten Kommanditistin in wirtschaftliche Schieflage. Zum 1.7.2003 veräußerte die Kommanditistin ihren Gesellschaftsanteil an eine Erwerbergruppe. Zusätzlich zum Kaufpreis sollten in Abstimmung mit den Gläubigern die Erwerber eine Einlage in die Gesellschaft zur Tilgung bestehender Verbindlichkeiten leisten. Die Erwerber erfüllten ihre Verpflichtungen vor dem Gesellschafterwechsel. Im Gegenzug verzichteten die Gläubiger ebenfalls vor dem 1.7.2003 auf Forderungen in einem Umfang, der den Betrag der vereinbarten Tilgungen überstieg. Es entstand bei der Gesellschaft ein Sanierungsgewinn.

Problematisch ist, ob dieser Sanierungsgewinn der Altgesellschafterin oder den Neugesellschaftern zuzurechnen ist. Die Gewinne einer KG werden gem. §§ 179, 180 AO gesondert festgestellt. In dem Feststellungsverfahren erfolgt auch eine Zurechnung an die einzelnen Gesellschafter, die für die Einkommensteuerfestsetzung durch die Wohnsitzfinanzämter bindend ist.

2. Entscheidung des BFH

Der BFH hat das Urteil der Vorinstanz aufgehoben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht zurückverwiesen, da das Urteil tatsächliche Feststellungen nicht enthielt, die für die Entscheidung des Rechtsstreits notwendig waren. Der BFH bestätigt seine Rechtsprechung, dass ein Sanierungsgewinn den Gesellschaftern grundsätzlich nach dem handelsrechtlich gültigen Gewinnverteilungsschlüssel zuzurechnen ist. Die Zurechnung erfolgt an die im Zeitpunkt des Verzichts beteiligten Gesellschafter. Ein vom zeitlichen Moment abweichender Maßstab gilt jedoch, wenn der Verzicht im Zusammenhang mit einem Gesellschafterwechsel erfolgt. Es kommt darauf an, wer die Verbindlichkeiten wirtschaftlich und rechtlich tragen sollte. Entscheidend ist, welcher Partei nach der vertraglichen Vereinbarung zwischen Veräußerer und Erwerber der Ertrag aus einem Forderungsverzicht zugerechnet werden soll. Der BFH gibt explizit seine frühere Rechtsprechung auf, die auch der Entscheidung des FG

zugrunde lag, wonach die Zuordnung des Sanierungsgewinns anhand der wirtschaftlichen und rechtlichen Gründe des Gläubigers für den Forderungsverzicht erfolgt. Es obliegt nun dem Finanzgericht als Tatsacheninstanz durch Auslegung der Vereinbarung zu ermitteln, welche Partei die Altschulden der Klägerin wirtschaftlich tragen sollte.

3. Bewertung und praktische Bedeutung

Der Entscheidung ist zuzustimmen. Das Gesetz enthält in §§ 179, 180 AO keine Aussage dazu, wie der Gewinn zu verteilen ist. Der BFH hat sich bereits in der Vergangenheit an wirtschaftlichen Maßstäben orientiert, wenn über die Verteilung eines Sanierungsgewinns zu entscheiden war. Von hoher praktischer Bedeutung ist, dass der BFH anders als in der Vergangenheit nicht mehr auf die Motive des Gläubigers abstellt, sondern allein die Parteivereinbarung heranzieht. Dies bietet den Parteien erheblichen steuerlichen Gestaltungsspielraum, der auch durch eine ausdrückliche Regelung im Vertrag genutzt werden sollte. Andernfalls sind die Parteien an die Auslegung des Finanzgerichts gebunden, die durchaus zu unerwünschten Ergebnissen führen kann.

Bernd Schlösser

Herausgeber:

GRAF KANITZ, SCHÜPPEN & PARTNER

RECHTSANWÄLTE WIRTSCHAFTSPRÜFER STEUERBERATER

Pariser Platz 7 | D-70173 Stuttgart

Telefon: +49 711 22 96 56-0

Telefax: +49 711 22 96 56-138

E-Mail: stuttgart@grafkanitz.com

www.grafkanitz.com