

Vorsicht vor zu geringen Abfindungen

Wenn ein Gesellschafter aus einem Unternehmen ausscheidet, erhält er in der Regel eine Abfindung für seinen Gesellschaftsanteil. Wird der Wert des Anteils mit Rücksicht auf den Betrieb zu niedrig angesetzt, kann Schenkungssteuer fällig werden.

Scheidet ein Gesellschafter durch Austritt aus einer Gesellschaft aus, so kann sich dies für die übrigen Mitgesellschafter als vorteilhaft erweisen, wenn der Ausscheidende nur eine unter dem wirklichen Anteilswert liegende Abfindung erhält. Ausscheiden gegen Abfindung heißt, dass bei dem Ausscheidenden eine Abfindung an die Stelle der aufgegebenen Mitgliedschaft tritt.

In der Praxis verlässt beispielsweise ein Gesellschafter einer GmbH, Genossenschaft oder GbR das Unternehmen. Gerade Land-

wirtschaftsbetriebe sind auf dem Papier sehr viel wert, verfügen aber oft nur über eine relativ geringe Kapitaldecke, da ein Großteil des Wertes im Boden investiert ist. Mit Rücksicht darauf wird vereinbart, dass der Ausscheidende nicht seinen Anteil am „echten“ Wert des Unternehmens erhält, sondern einen zuweilen deutlich geringeren. Hier droht jedoch eine Steuerfalle. Denn es liegt nach dem Gesetz eine Schenkung des ausscheidenden Gesellschafters an das Unternehmen vor, denn dieses beziehungsweise die dahinter stehenden Gesellschafter sind

nun reicher. Das gilt auch, wenn der Gesellschafter die Gesellschaft unfreiwillig durch Ausschließung verlässt.

Unfreiwillige Geschenke

In der Praxis besonders zahlreich sind Buchwertklauseln, die die Abfindung statt mit dem vollen Wert des Anteils mit dem niedrigeren Buchwert des Anteils verbinden. Das Gesetz und auch die Rechtsprechung hierzu sind sich einig, dass auch gesellschaftsvertragliche Regelungen, die im Interesse der Gesellschaft Abfindungen unter Wert vorsehen und da-

FOTO: FOTOLIA/VEGE

durch deren Liquidität und Fortbestand sichern sollen, als Schenkung anzusehen sind. Demzufolge würde Schenkungssteuer anfallen, die aufgrund hoher Steuersätze und kaum vorhandener Freibeträge in diesem Fall sehr hoch ausfällt. Entsprechend des Gesetzes gilt der durch das Ausscheiden bewirkte Anteilsübergang auf die Gesellschaft oder die Mitgesellschafter als Schenkung, soweit der Wert, der sich für seinen Anteil nach einer Bewertung ergibt (der „echte“ Wert) den gesellschaftsvertraglich vorgesehenen Abfindungsanspruch übersteigt. Das Bundesverfassungsgericht hat diese Regelung ausdrücklich für verfassungsgemäß erklärt.

Es drängt sich jedoch der Verdacht auf, dass den meisten Landwirtschaftsbetrieben beziehungsweise deren Gesellschaftern diese Regelung wenig bekannt ist. Dies verwundert umso mehr, als die Auswirkungen gravierend sein und nicht selten das Ende des Betriebes oder den Ruin einzelner Gesellschafter bedeuten können. Mit Schenkungssteuer belegt wird nämlich der Differenzbetrag zwischen dem Abfindungsanspruch und dem steuerlichen Wert des Anteils.

Im Übrigen besteht nach neuerer höchstrichterlicher Zivilrechtsprechung eine Pflicht zur Anpassung der Abfindungsklausel an ver-

änderte Verhältnisse. Auf einen subjektiven Bereicherungswillen kommt es dabei ausnahmsweise nicht an. Das heißt, hier spielt es keine Rolle, ob der ausscheidende Gesellschafter den Landwirtschaftsbetrieb oder die dahinter stehenden Gesellschafter bereichern will. Bei anderen Schenkungen spielt dies sonst eine ausdrückliche Rolle.

Wirkung bei Personengesellschaften ...

Die fiktive Bereicherung muss sich als Folge eines Anteilsübergangs auf die Gesellschaft oder die Mitgesellschafter darstellen. Bei Personengesellschaften (GbR, KG, OHG) kann damit nur die beim Ausscheiden eines Gesellschafters eintretende Anwachsung gemeint sein. Die Anwachsung ist als ein Rechtsübergang zu verstehen, wobei die Altgesellschafter, denen der Anteil des Ausgeschiedenen zuwächst, als Erwerber anzusehen sind. Steuerlich ist deshalb die Schenkung nicht der Gesellschaft, sondern den Gesellschaftern zuzurechnen. Dass sich der Abfindungsanspruch des Ausgeschiedenen gegen die Gesellschaft richtet, ändert daran nichts. Bei Abfindungen zu geringen Werten würde also eine Schenkung des Ausscheidenden an jeden einzelnen verbleibenden Gesellschafter vorliegen.

... und bei Kapitalgesellschaften

Ein Gesellschafter kann jedoch auch aus einer Kapitalgesellschaft (GmbH, AG) oder Genossenschaft freiwillig durch Austritt oder unfreiwillig durch Ausschließung ausscheiden. Verliert er dadurch seinen Gesellschaftsanteil, ohne eine dem steuerlichen Wert des Anteils entsprechende Abfindung aus dem Gesellschaftsvermögen zu erhalten, liegt auch hier eine Schenkung vor. Anders als bei Personengesellschaften führt das Ausscheiden eines Anteilseigners aus einer Kapitalgesellschaft nicht ohne weiteres zu einem Anteilsübergang. Eine Anwachsung kann es bei Kapitalgesellschaften nicht geben. Das Ausscheiden erfordert somit eine Entscheidung über das weitere Schicksal des Anteils, die entweder vom ausscheidenden Gesellschafter oder von der Gesellschaft zu treffen ist. Der Gesellschafter, der freiwillig aus

einer GmbH ausscheidet, kann seinen Anteil auf die GmbH, einen Mitgesellschafter oder einen fremden Dritten übertragen. Abtretungsbeschränkungen (sogenannte „Vinkulierungsklauseln“) im Gesellschaftsvertrag können die Auswahl des Anteilsempfängers einschränken. Auch hier gilt: Überträgt der Gesellschafter seinen Anteil unentgeltlich oder gegen einen unter dem echten Wert liegenden Betrag, kann dies der Schenkungssteuer unterliegen.

Die Schenkungssteuer wird hier nicht nur bei lebzeitigem Ausscheiden aus der Gesellschaft fällig. Als Schenkung auf den Todesfall gilt auch der auf dem Gesellschaftsvertrag oder dem Gesellschaftsrecht beruhende Übergang des Anteils beim Tod des bisherigen Anteilseigners an die Erben. Der Fiskus will den Vorteil besteuern, der den verbleibenden Gesellschaftern oder der Gesellschaft zufällt, wenn ein Gesellschafter von Todes wegen ohne vollwertige Abfindung aus der Gesellschaft ausscheidet. Die Vorschrift befasst sich nicht mit der Besteuerung des Abfindungserwerbs, sondern regelt die Besteuerung derjenigen, die dadurch begünstigt werden, dass eine nichtvollwertige Abfindung an die Stelle des Gesellschaftsanteils tritt.

Erwerber des übergehenden Anteils müssen die Gesellschaft oder die anderen Gesellschafter sein. Ein unmittelbarer Übergang auf die Gesellschaft ist nur bei Kapitalgesellschaften möglich, die eigene Anteile erwerben können. Da der Erwerb eigener Anteile indes von bestimmten Voraussetzungen abhängig ist, kann die Satzung nicht einen automatischen Übergang im Todesfall vorsehen.

Landwirte sind in der Regel jedoch schlecht beraten, aufgrund der oben aufgeführten Gesetzeslage die Abfindungsregelung aus erb- oder schenkungssteuerlichen Gründen auf Verkehrswerte anzuheben. Die Sicherung der Liquidität des Betriebes sollte im Vordergrund stehen. Wird daher an Abfindungen unter dem Verkehrswert festgehalten, ist aber der Tatbestand der Schenkung bei Ausscheiden eines Gesellschafters regelmäßig erfüllt. Hier sollte durch entsprechende Gestaltungsmaßnahmen vorgebeugt werden. (leh) **an**

Dr. Marcel Gerds, Steuerberater