

URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/unternehmensteuer/bfh-gewinnrealisation-bei-gewinn--und-umsatzabhaengigen-kaufpreisforderungen.html>

📅 05.07.2019

Unternehmensteuer

BFH: Gewinnrealisation bei gewinn- und umsatzabhängigen Kaufpreisforderungen

Gewinn- oder umsatzabhängige Kaufpreisforderungen führen erst im Zeitpunkt ihrer Realisation zu einem Veräußerungsgewinn. Diese bislang nur zu §§ 16, 17 EStG ergangene Rechtsprechung wendet der BFH auch auf Veräußerungsgewinne nach § 8b Abs. 2 KStG an.

Sachverhalt

Im Jahr 1999 veräußerte eine GmbH Anteile an ihrer Tochtergesellschaft. Der Kaufpreis setzte sich aus einem sofort zahlbaren Fixbetrag und einem variablen umsatzabhängigen Kaufpreis (abgesichert durch eine Garantie) zusammen. Letzterer enthielt eine sofort zu zahlende Vorauszahlung. Die monatlichen variablen Kaufpreistraten wurden zunächst als Forderungseingang verbucht und anschließend mit einer geleisteten Vorauszahlung verrechnet. Nach Überzahlung des garantierten variablen Kaufpreises (März 2003) wurden die variablen Zahlungen des Erwerbers bei der veräußernden GmbH als Erlös erfasst. In dem Jahresabschluss der GmbH für das Jahr 2009 waren Erträge aus dem variablen Kaufpreisanteil enthalten, die nach der Körperschaftsteuererklärung gemäß § 8b KStG steuerlich außer Ansatz blieben. Das Finanzamt versagte die Steuerfreistellung mit der Begründung, dass § 8b KStG auf den Anteilsverkauf in 1999 noch keine Anwendung finde. Die hiergegen gerichtete Klage hatte Erfolg.

Entscheidung

Der BFH kommt übereinstimmend mit der Auffassung des FG zu dem Ergebnis, dass die variablen umsatzabhängigen Kaufpreiszahlungen nach § 8b Abs. 2 KStG bei der Ermittlung des Einkommens und infolgedessen auch des Gewerbeertrags der veräußernden Gesellschaft außer Ansatz bleiben.

Vorliegen einer Veräußerung i.S. des § 8b Abs. 2 S. 1 KStG

Nach Ansicht des BFH liegt eine steuerbefreite Veräußerung i.S. des § 8b Abs. 2 S. 1 KStG vor. Diese setzt eine entgeltliche Übertragung des zivilrechtlichen oder (zumindest) wirtschaftlichen Eigentums an Wirtschaftsgütern auf ein anderes (Steuer-)Rechtssubjekt voraus. Die spezifischen Modalitäten der Zahlungsvereinbarung im Streitfall (variabler umsatzabhängiger Kaufpreis) und die daraus folgende zeitlich gestreckte Entrichtung des vereinbarten Kaufpreises haben dabei auf die Anteilsübertragung zum Zeitpunkt des Kaufvertrages im Jahr 1999 keinen Einfluss, so der BFH.

Variable Kaufpreiszahlungen als Teil des Veräußerungsgewinns

Nach der Rechtsprechung des BFH entsteht ein Veräußerungsgewinn im Zeitpunkt des Übergangs der wirtschaftlichen Inhaberstellung unabhängig davon, ob der vereinbarte Kaufpreis sofort fällig, in Raten zahlbar oder langfristig gestundet ist und wann der Verkaufserlös dem Veräußerer tatsächlich zufließt (vgl. BFH-Beschluss vom 19.07.1993, GrS 2/92). Der Beschluss ist zwar zu § 16 EStG ergangen; die genannten Grundsätze sind aber auch für § 8b Abs. 2 KStG zu beachten (vgl. hierzu BFH-Urteil vom 22.12.2010, I R 58/10). Folge hiervon sei, dass die im Streitjahr erhaltenen variablen Kaufpreiszahlungen Teil des Veräußerungserlöses und damit zugleich Teil des Veräußerungsgewinns sind (vgl. zu § 16 EStG: BFH-Urteil vom 28.09.1967, IV 288/62).

Entstehung des Veräußerungsgewinns bei gewinn- oder umsatzabhängigen Kaufpreisforderungen

Der Veräußerungsgewinn entsteht zwar grundsätzlich im Veräußerungszeitpunkt und ist damit regelmäßig stichtagsbezogen auf den Veräußerungszeitpunkt zu ermitteln (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 21.09.1982, VIII R 140/79). In Fällen von gewinn- oder umsatzabhängigen

Kaufpreisforderungen ist hingegen nach ständiger Rechtsprechung auf die Realisation des Veräußerungsentgelts abzustellen, da der Veräußerer die Gewinne erst im Zuflusszeitpunkt erzielt (vgl. BFH-Urteil vom 27.10.2015, VIII R 47/12). Auch diese zu Veräußerungsgewinnen nach §§ 16, 17 EStG ergangene Rechtsprechung ist nach Auffassung des BFH für Veräußerungsgewinne nach § 8b Abs. 2 S. 1 und 2 KStG zu beachten.

Hierzu hat der BFH bereits in seinem Urteil vom 22.12.2010 (I R 58/10) ausgeführt, dass die Regelung des § 8b Abs. 2 KStG an einen einmaligen Vorgang anknüpft und das Gesetz typisierend von der Vorstellung ausgeht, bei dem Veräußerungsgewinn handele es sich um thesaurierte (komprimierte) Gewinne. Die gesetzliche Zielvorstellung, durch die Steuerfreistellung die vorangegangene (körperschaft-)steuerliche Vorbelastung beim Anteilseigner zu neutralisieren, gelinge nur, wenn man den Veräußerungsvorgang – ähnlich wie bei § 16 Abs. 2 und § 17 Abs. 2 EStG – als isolierten, einmaligen Vorgang begreife und diesen Vorgang von der laufenden Besteuerung des Anteilseigners abgrenze. Entsprechendes müsse dann aber auch für die Beurteilung gewinn- oder umsatzabhängiger Kaufpreisforderungen gelten.

Ergebnis

Folge der vorstehenden Grundsätze ist nach Ansicht des BFH, dass die streitgegenständlichen umsatzabhängigen Zahlungen zwar Teil des Veräußerungsgewinns, aber im Zeitpunkt ihres Zuflusses gemäß § 8b Abs. 2 KStG steuerlich außer Ansatz zu lassen sind. Dem stehe nicht entgegen, dass die Vorschrift des § 8b KStG bezogen auf den Streitfall erstmals für Gewinne und Gewinnminderungen der veräußernden GmbH ab dem 01.01.2002 anzuwenden ist. Der Kaufvertrag wurde zwar vor diesem Zeitpunkt geschlossen, die streitigen Zahlungen seien aber erst in 2009 zugeflossen und der Gewinn insoweit damit erst zu diesem Zeitpunkt entstanden.

Betroffene Norm

§ 8b Abs. 2 KStG

Streitjahr 2009

Vorinstanz

Finanzgericht Hamburg, Urteil vom 19.09.2016, 6 K 67/15, EFG 2016, S. 1987

Fundstelle

BFH, Urteil vom 19.12.2018, [I R 71/16](#), lt. BMF-Schreiben vom [28.08.2019](#) zur Veröffentlichung im BStBl. II vorgesehen

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 27.10.2015, VIII R 47/12, BStBl II 2016, S. 600

BFH, Urteil vom 22.12.2010, I R 58/10, BStBl II 2015, S. 668, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Beschluss vom 19.07.1993, GrS 2/92, BStBl II 1993, S. 897

BFH, Urteil vom 21.09.1982, VIII R 140/79, BStBl II 1983, S. 289

BFH, Urteil vom 28.09.1967, IV 288/62, BStBl II 1968, S. 76

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde

empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.