



© Fotos: Coloures-pic/Fotolia.com; DOC RABE Media/Fotolia.com; NZB-Archiv

Mehrergebnis nach Betriebsprüfung

AUFTEILUNG DES GEWINNS BEI MEHREREN GESELLSCHAFTERN

Ausgangslage

Betriebsprüfungen der Finanzämter bei Zahnarztpraxen können bekanntlich zur Festsetzung eines Mehrergebnisses und damit zu einer höheren Steuerbelastung für den geprüften Veranlagungszeitraum führen. Häufig entsteht der zusätzliche Gewinn durch die Aberkennung von Betriebsausgaben.

Bei Gemeinschaftspraxen stellt sich dann die Frage, wie das Mehrergebnis auf die beteiligten Zahnärzte verteilt wird. Problematisch ist in diesem Zusammenhang die Hinzurechnung von Aufwendungen, die nur einer der beteiligten Zahnärzte verursacht hat.

Gesellschaftsvertragliche Regelung

Im Gesellschaftsvertrag von Gemeinschaftspraxen können neben der Vereinbarung über die Verteilung des laufenden Gewinns auch Abreden über die Verteilung von Mehrergebnissen nach Betriebsprüfungen getroffen werden. Sieht die Vereinbarung vor, dass ein Mehrgewinn aus der nachträglichen Versagung des Betriebsausgabenabzugs nur dann auf beide Gesellschafter verteilt wird, wenn sie die Aufwendungen ausdrücklich gemeinsam veranlasst haben, wäre im obigen Beispiel der Mehrgewinn nur dem B zuzurechnen und von diesem zu versteuern.

Beispiel:

A und B führen eine Gemeinschaftspraxis und verteilen ihren Gewinn im Verhältnis 60% zu 40%. B hat im Prüfungszeitraum Aufwendungen der privaten Lebensführung als Betriebsausgaben der Praxis deklariert. Im Rahmen der Betriebsprüfung werden diese Aufwendungen dem Gewinn zutreffend wieder hinzugerechnet. Fraglich ist, ob sich nachträglich auch der Gewinnanteil und die Steuerbelastung des A erhöht, obwohl nur B von der Vorgehensweise profitiert hat.



Laut höchstrichterlicher Rechtsprechung können derartige Vereinbarungen (leider) nicht für zurück liegende Zeiträume getroffen werden.

Fehlende vertragliche Regelungen

Fehlt es an einer gesellschaftsrechtlichen Vereinbarung über die Verteilung des Mehrergebnisses oder ist diese ungültig, wird das Finanzamt den Gewinn nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsmaßstab beiden Zahnärzten quotal zurechnen.

Scheitert es an einer einvernehmlichen Lösung, im Rahmen derer B den durch die Entnahme entstandenen Gewinn zu 60% an A auszahlt, beginnen die Probleme.

Gleiches gilt, wenn B finanziell gar nicht in der Lage ist, den Ausgleich vorzunehmen. Fraglich ist, ob A auch in diesem Fall den anteiligen Mehrgewinn versteuern muss.

Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg

Das Finanzgericht (FG) Baden-Württemberg hat mit Urteil vom 28.04.2015 über einen solchen Fall entschieden.

Der zu beurteilende Sachverhalt entsprach dem zuvor angeführten Beispiel. Die Gesellschafter hatten zwar eine gesellschaftsvertragliche Vereinbarung zur Verteilung des Mehrgewinns, die jedoch wegen ihrer Rückwirkung steuerlich nicht anerkannt wurde.

Das FG stellt zunächst grundsätzlich fest, dass dem Gesellschafter (Mitunternehmer) nach dem Einkommensteuergesetz das Ergebnis der gemeinschaftlichen freiberuflichen Tätigkeit, das heißt der Gewinn oder Verlust, anteilig als originäre eigene Einkünfte zugerechnet wird. Der durch eine Betriebsprüfung nachträglich festgestellte Mehrgewinn einer Personengesellschaft sei grundsätzlich allen Gesellschaftern nach dem vereinbarten Gewinnverteilungsschlüssel zuzurechnen.

Dies betreffe auch Mehrgewinne, die sich dadurch ergeben, dass die Erlöse um zu Unrecht als Betriebsausgaben behandelte Beträge gekürzt werden. Der Mehrgewinn aus der Betriebsprüfung sei daher zutreffend im Verhältnis 60/40 auf die Ärzte verteilt worden.

Das FG führte weiter aus, dass der Gewinnverteilungsschlüssel als Grundlage für die Verteilung nur dann nicht in Betracht kommt, wenn die Mehrgewinne ausschließlich einem Gesellschafter zugutegekommen sind und weder die Gesellschaft noch die anderen Gesellschafter, z.B. wegen Vermögenslosigkeit, in der Lage sind, bestehende Erstattungsansprüche gegen den Mitgesellschafter durchzusetzen. Es muss jedoch feststehen, dass der Kläger auf Dauer und in Gänze keinen finanziellen Ausgleich erlangen kann. Im vorliegenden Fall hatte der Kläger seinen Anspruch noch nicht gerichtlich geltend gemacht. Damit stand noch nicht fest, dass der Kläger für die zu seinen Lasten getätigten Privataufwendungen des Mitgesellschafter keinen finanziellen Ausgleich mehr erhalten würde.



Steuerberater Tino Koch.

Scheitert also im Beispielfall die zivilrechtliche Durchsetzung des Anspruchs gegen B endgültig, muss A das Mehrergebnis aus der Außenprüfung nicht versteuern.

Auflösung und Beendigung der Gesellschaft

Im Urteilsfall wurde die Gemeinschaftspraxis nach der Betriebsprüfung aufgelöst und beendet.

Laut FG kommt auch hier eine abweichende Gewinnverteilung nur in Betracht, wenn der durch den Mehrgewinn bestehende erhöhte Auseinandersetzungsanspruch gegen den ehemaligen Gesellschafter endgültig nicht mehr realisiert werden kann.

Revision beim Bundesfinanzhof (BFH)

Das FG hat die Revision gegen das Urteil zugelassen. Der BFH soll insbesondere klären, ob im Fall der Beendigung und Auflösung der Gesellschaft davon auszugehen ist, dass der erhöhte Auseinandersetzungsanspruch bereits untergegangen und damit nicht mehr durchsetzbar ist, so dass eine quotale Aufteilung ausscheidet.

Fazit

Zahnärzte sollten ihre gesellschaftsrechtlichen Regelungen zur Gewinnverteilung zeitnah auf steuerliche Risiken aus der Vergangenheit überprüfen lassen, um sie mit Blick in die Zukunft vertraglich zu vermeiden.

Bei ähnlich gelagerten Fällen sollte zusammen mit dem steuerlichen Berater überlegt werden, diese bis zur endgültigen Entscheidung des BFH offen zu halten. ■

_____ Tino Koch, Steuerberater, Fachberater im ambulanten Gesundheitswesen (IHK), Geschäftsführer der Koch & Kollegen Steuerberatung GmbH, Hannover