

Steuerberater- Praxisnachfolge

Verkauf – Schenkung – Erbfolge

Gestaltung aus Inhaber- und Nachfolgersicht

von

Thomas Rand

Rechtsanwalt / Fachanwalt für Steuerrecht

ERICH SCHMIDT VERLAG

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Vorwort	5
Inhaltsverzeichnis	7
Abkürzungsverzeichnis	15
A. Einführung und Überblick	19
I. Rechtsformen der Berufsausübung und Wege zur Nachfolge ..	19
II. Gestaltungsmissbrauch und Gesamtplan-Rechtsprechung.	20
1. Risiko § 42 AO	20
2. Risiko Gesamtplan	24
III. Wer wird Partner? Wer wird Nachfolger?	25
B. Praxis(ver)kauf der Einzelpraxis und Sozietät: entgeltliche Praxisbeteiligung/Praxisübergabe	29
I. Sozietätsgründung	30
1. GbR-Gründung	30
2. Partnerschaftsgesellschaft: immer noch Neuland.	30
a. Gesellschaftsrecht der Partnerschaft	31
b. Steuerfolgen der Partnerschaft	34
c. Umwandlung: Aus der GbR in die Partnerschaft	35
d. Partnerschaftsvertrag	36
3. Steuerberatungs-GmbH & Co. KG	36
a. Berufsrechtliche Voraussetzungen	36
b. Gestaltungsvarianten der Steuerberatungs- GmbH & Co. KG	37
c. Freiberuflichkeit?	39
d. Gründungshaftung	43
e. Eintrittshaftung	44
f. Haftung beim Kommanditistenwechsel	45
4. Rechtsformvergleich Steuerberatungs-GmbH/ Steuerberatungs- GmbH & Co. KG/ Steuerberatungs-Partnerschaft	46

	Seite
5. Überörtliche Sozietät/ Doppelstöckige Freiberufler-Personengesellschaft	48
a. Überörtliche Sozietät	48
b. Doppelstöckige Freiberufler-Personengesellschaft	48
c. Umsatzsteuer in der überörtlichen Sozietät	51
d. Überörtliche Sozietät in der Praxisnachfolge	51
6. Sprachregelung	52
II. Sozietätsvertrag	52
1. Faustregeln zur Gestaltung des Sozietätsvertrages.	53
a. Sozietätsvertrag	53
b. Geschäftsführung und Vertretung	56
c. Gesellschafterbeschlüsse/Stimmrecht	57
d. Gewinnermittlung	58
e. Gewinnverteilung	61
f. Sonderbetriebsvermögen/Leistungsverhältnisse zwischen Angehörigen von Partnern.	62
g. Finanzierung	63
h. Krankheitsfall	63
i. Kündigung/Todesfall	64
j. Auseinandersetzung bei gescheiterter Nachfolge.	66
k. Abfindung	66
l. Nachvertragliches Wettbewerbsverbot	71
m. Treuepflicht	71
2. Schiedsvereinbarung zum Gesellschaftsvertrag	72
a. Schiedsklausel	73
b. Schiedsvereinbarung	73
c. Schiedsfähige Streitgegenstände	76
d. Beschlussmängelstreitigkeiten	76
e. Schiedsspruch.	79
f. Schiedsgutachter	80
g. Mediationsklausel	80
III. Aufnahme in die Einzelpraxis	81
1. Einmalzahlung ins Privatvermögen (Eintritt gegen Kaufpreis).	81
2. Ausgleichszahlung ins Gesellschaftsvermögen (Eintritt gegen Einlage).	83

	Seite
a. Bewertungswahlrecht	85
b. Einbringungs- und Eröffnungsbilanz	88
c. Einbringung mit Buchwertansatz	92
d. Einbringung mit Zwischenwertansatz.	94
e. Einbringung mit Teilwertansatz.	94
f. Zurückbehaltene Wirtschaftsgüter beim Buchwert- und Teilwertansatz	94
3. Gewinnvorab-Modell	96
4. Modifiziertes Stufenmodell	98
5. Nullsozius	100
6. Praxiswertabschreibung	103
IV. Aufnahme in die Sozietät	104
V. Änderung der Beteiligungsquote.	107
VI. Gründungsrisiken der Sozietät (Prophylaxe und Gestaltungen).	108
1. Risiko 1: Haftung bei Gründung der Sozietät	108
2. Risiko 2: Haftung für Altverbindlichkeiten/ Schadenersatzansprüche in der Sozietät (Eintrittshaftung). . .	109
3. Risiko 3: Haftung nach dem Ausscheiden aus der Sozietät (Nachhaftung)	116
VII. Praxisveräußerung/Praxisaufgabe/Praxiserwerb	117
1. Vollentgeltliche Veräußerung der Einzelpraxis.	118
a. Veräußerung.	118
b. Einheitlicher Veräußerungsvorgang.	121
c. Veräußerung an einen Erwerber.	122
d. Beendigung/schädliche Fortsetzung der Berufstätigkeit.	122
2. Vollentgeltliche Veräußerung einer Teilpraxis	127
3. Veräußerung des Mitunternehmeranteils	128
a. Grundsätze.	129
b. Veräußerung an neu eintretenden Gesellschafter	130

	Seite
c. Anwachsung des Gesellschaftsanteils bei verbleibenden Gesellschaftern	130
d. Ausscheiden mit negativem Kapitalkonto.....	132
e. Beendigung der Sozietät	132
4. Teilentgeltliche Veräußerung	133
5. Veräußerung gegen wiederkehrende Bezüge (Veräußerungsrente)	134
6. Optimierung des Veräußerungsgewinnes	139
7. Sukzessiv-Modell	143
VIII.Faustregeln zur Gestaltung des Praxiskaufvertrages.....	146
C. Praxis(ver)kauf der Steuerberatungs-GmbH: Entgeltliche Praxisbeteiligung/Praxisübergabe in der Steuerberatungs-GmbH	153
I. Gründung der Steuerberatungs-GmbH	153
1. Grundlagen	153
a. Risiko GmbH-Mantel/Vorrats-GmbH	154
b. Risiko Verlustdeckungshaftung/Vorbelastungshaftung .	154
c. Risiko verdeckte Sacheinlage	155
2. Umwandlung Einzelpraxis in Steuerberatungs-GmbH	157
a. Einbringung.....	160
b. Wertansatz (§ 20 Abs. 3 UmwStG)	161
c. Steuerliche Rückwirkung der Einbringung.....	163
d. Einbringungsbilanz	164
e. Schädliche Anteilsveräußerung	164
f. Umsatzsteuer	167
II. Aufnahme in die Steuerberatungs-GmbH	168
III. Ausscheiden aus der Steuerberatungs-GmbH	172
D. Schenkung und Erbfolge: Unentgeltliche Praxisbeteiligung/Praxisübergabe	175
I. Nachfolgerelevante Änderungen durch die Erbschaftsteuer 2009	175
1. Bewertung und Verschonung von Betriebsvermögen	177

	Seite
a. Bewertung des Unternehmensvermögens (Betriebsvermögen und Anteile an Kapitalgesellschaften)	177
b. Begünstigtes Unternehmensvermögen	182
c. Verschonung: Regelverschonung und Vollverschonung	186
d. Tarifbegrenzung.	191
e. Belastungsfolgen und Nachsteuerrisiko: Gestaltungs- und Insolvenzvorsorge für den Übergeber	192
f. Steuerklassen und Freibeträge	195
2. Abfindung von Gesellschaftsbeteiligungen	198
3. Steuerermäßigung nach § 35b EStG	200
4. Verfassungswidrigkeit der reformierten Erbschaftsteuer? Gestaltungsüberlegungen/Veranlagung/Streitführung.	201
II. Vorweggenommene Erbfolge.	203
1. Einzelpraxis/Sozietät: unentgeltliche Aufnahme als Sozium.	203
a. Buchwertfortführung (§ 6 Abs. 3 EStG)	203
b. Unentgeltliche Aufnahme im Zwei-Stufen-Modell: unentgeltliche Übertragung eines Teil-Mitunternehmeranteils	206
c. Teilentgeltlicher Erwerb	210
2. Steuerberatungs-GmbH	212
3. Übergabe gegen Versorgungsleistungen	213
4. Steuerberatungs-GmbH & Co. KG	219
5. Praxis-Übergabevertrag	220
a. Absicherung des Übergebers durch Rückwerbsrechte etc.	220
b. Gegenleistungen	224
c. Vermeidung/Reduzierung von Pflichtteilsansprüchen	224
d. Anrechnung/Ausgleichung von Vorempfängen.	226
e. Vorempfänge (frühere Erwerbe bei der Erbschaft-/ Schenkungssteuer)	228
III. Erbfolge: Testamentsgestaltung und Erbfall.	228
1. Vorab	228
a. Die vier Szenarien für Steuerberaterpraxen im Erbfall	228

	Seite
b. Die vier Parameter für die Nachlassabwicklung mit Steuerberatungspraxen	229
2. Einzelpraxis im Nachlass	230
a. Alleinerbe/Vermächtnisnehmer	230
b. Erbengemeinschaft/Erbaueinandersetzung	232
3. Sozietätsanteil im Nachlass	237
a. Nachfolgeklauseln	238
b. Fortsetzungsklausel	239
c. Übernahmeklausel	247
d. Einfache Nachfolgeklausel	248
e. Qualifizierte Nachfolgeklausel	252
f. Eintrittsklausel	260
g. Auflösung der Sozietät	264
4. Steuerberatungs-GmbH-Anteil im Nachlass	265
a. Einziehungsklausel	265
b. Abtretungsklausel	269
c. Erbschaftsteuerfolgen beim Erwerb von GmbH-Anteilen	269
d. Steuerberatungs-GmbH-Anteil in der Erbaueinandersetzung	270
e. Fortsetzung mit Berufsfremden (§ 55 StBerG)	270
5. Steuerberatungs-GmbH & Co. KG-Anteil im Nachlass . . .	271
IV. Steuerberater-Testament	272
1. Testament statt gesetzlicher Erbfolge	272
2. Erbeinsetzung	273
3. Vermächtnis	273
4. Pflichtteilsansprüche/Anrechnung/Ausgleichung	276
5. Bewertung	277
6. Sonderbetriebsvermögen	278
7. Betriebsvermögen/Privatvermögen	278
8. Überlebender Ehegatte und weichende Erben	279
9. Bindungswirkung und Änderungsvorbehalt	280
10. Grenzen der Testierfreiheit	281
11. Letztwillige Schiedsklausel	282

	Seite
12. Faustregeln für die Testamentsgestaltung	283
V. Steuerberater-Vorsorgevollmacht	289
1. Ausgangslage	289
a. Familienrechtliche Ausgangslage (Betreuung)	289
b. Berufsrechtliche Ausgangslage: Allgemeiner Vertreter/Praxisabwickler/Praxistreuhänder	291
c. Außen- und Innenverhältnis der Vorsorgevollmacht.	294
2. Innenverhältnis	295
3. Außenverhältnis	300
4. Form	301
5. Geltungsdauer	302
6. Anzahl der Bevollmächtigten.	303
7. Kontrollbetreuung	304
8. Flankierende Vorsorgeregelungen	305
Literaturverzeichnis	307
Stichwortverzeichnis.	327