den Steuerpflichtigen ergeben. Zum anderen stellt sich die Frage, ob sich bei einer Anwendung der vom BFH aufgestellten Rechtsgrundsätze eine **Änderungsmöglichkeit bestandskräftig veranlagter Vorjahre** nach § 174 AO ergeben könnte. Ein "Bruch" in der Besteuerung bestehender begünstigter Renten erscheint jedenfalls nicht sachgerecht.

V. Fazit und Handlungsbedarf

Die Entscheidung des BFH führt zu Handlungsbedarf auf der Ebene der Steuerberatung und der FinVerw. Alle Fälle, in denen Renten aus privaten Versicherungen erzielt werden, deren Herkunft unklar ist, sollten derzeit mit Blick auf die vom BFH aufgestellten Rechtsgrundsätze aufgeklärt und offengehalten werden. Dies gilt nicht für Fälle, in denen bekannt ist, dass es sich nicht um Rentenversiche-

rungen i. S. d. § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b Doppelbuchst. cc EStG a. F. handelt. Unter Berücksichtigung der vom BFH aufgestellten Grundsätze sind die elektronischen Datenübermittlungen zum Teil unzutreffend. Auf der Ebene der Versicherungen ist nicht nur die Herkunft der Rente, sondern auch die Antwort auf die Frage, ob und inwieweit das angesparte Kapital mit den Gesamtauszahlungen überschritten wurde oder nicht, bekannt. Eine Übermittlung eines Ertragsanteils i. S. d. § 22 Nr. 1 EStG ist in den betroffenen Fällen jedenfalls unzutreffend. Vielmehr dürfte bis zum Erreichen des angesparten Kapitals keine Übermittlung erfolgen, da keine Einkünfte vorliegen. Sobald das Kapital überschritten wird, wäre ein entsprechender KapESt-Abzug vorzunehmen – jedoch ebenfalls keine elektronische Übermittlung. Das Urteil ist bislang nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht worden. Die Positionierung der Fin-Verw bleibt mit Spannung abzuwarten.

Personenbezogene Gewinnrücklagen bei Kapitalgesellschaften – zugleich Besprechung des BFH-Urteils vom 28.9.2021, VIII R 25/19 –

StB Dipl.-Kfm. Dr. iur. Ludger-H. Hermes, LL.M., FB für Unternehmensnachfolge (DStV e.V.), Oldenburg¹

Der BFH hat sich mit dem o. g. Urteil grundsätzlich zur Zulässigkeit von personenbezogenen Gewinnrücklagen geäußert und diese als möglich angesehen. Hieraus entstehen in der Praxis neue Gestaltungsmöglichkeiten, die in dem folgenden Beitrag dargestellt werden.

I. Vorbemerkung

Disquotale Gewinnabreden, die die gesellschaftsrechtlichen Voraussetzungen erfüllen, haben im Steuerrecht bereits ihre Anerkennung gefunden.² Ein zivilrechtlich wirksamer Gesellschafterbeschluss, nach dem die Gewinnanteile von Minderheitsgesellschaftern ausgeschüttet werden, der auf den Mehrheitsgesellschafter entfallende Gewinnanteil aber nicht zur Ausschüttung kommt, sondern in eine gesellschafterbezogene Gewinnrücklage eingestellt wird, ist nunmehr auch steuerlich anzuerkennen.3 Eine solche Einstellung in die gesellschafterbezogene Gewinnrücklage führt auch beim beherrschenden Gesellschafter nicht zum Zufluss von Kapitalerträgen gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG. Mit dieser BFH-Entscheidung erhält nunmehr auch die zeitverschobene Gewinnausschüttung zwischen den Gesellschaftern als inkongruente Gewinnausschüttung ihre Rechtfertigung.⁴

II. Der Fall

1. Sachverhalt

Der Kläger war im Jahr 2012 geschäftsführender Mehrheitsgesellschafter verschiedener zu einer Firmengruppe gehörender GmbHs mit identischen Satzungsbestimmun-

gen zur Gewinnverteilung. Sie sahen vor, dass der Gewinn grundsätzlich nach dem Verhältnis der Gewinnanteile auf die Gesellschafter zu verteilen war. Die Gesellschafterversammlung konnte aber mit einfacher Mehrheit eine zeitlich abweichende Gewinnverwendung beschließen. Wurde der Gewinn eines Gesellschafters nicht ausgeschüttet, so war dieser dem Gesellschafter auf einem personenbezogenen Rücklagenkonto gutzuschreiben. Der betroffene Gesellschafter musste dieser Regelung zustimmen. Auf dem personenbezogenen Rücklagenkonto befindliche Gewinne konnten zu einem späteren Zeitpunkt an diesen Gesellschafter ausgeschüttet werden. Darüber entschied die Gesellschafterversammlung mit einfacher Stimmenmehrheit.

Im Streitjahr 2012 stellten die Gesellschafter aller Gesellschaften zunächst die Jahresabschlüsse fest und beschlossen außerdem, den ausschüttbaren Gewinn entsprechend den Gewinnanteilen der Minderheitsgesellschafter an diese auszuschütten. Der Gewinnanteil des Klägers und Mehrheitsgesellschafters wurde nicht ausgeschüttet und der personenbezogenen Rücklage zugeführt. In den Jahresabschlüssen wurden diese Rücklagen im Eigenkapital der jeweiligen Gesellschaft ausgewiesen.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dem Kläger seien die auf ihn entfallenden und der personenbezogenen Rücklage zugeführten Gewinnanteile als Einkünfte aus

272 Stbg 7-8|22

Der Verfasser ist Partner bei Hermes & Partner – Steuerberater mbB mit den Tätigkeitsschwerpunkten Unternehmensumstrukturierung, Unternehmensteuerrecht, Vermögens- und Unternehmensnachfolge (www.hermesundpartner.de).

² BMF vom 17. 12. 2013, BStBI II 2014 S. 63.

³ Vgl. umfassend zur "zeit-inkongruenten Gewinnabrede bei der GmbH" Hermes. DB 2020 S. 1302.

BFH vom 28.9. 2021, VIII R 25/19, BFH/NV 2022 S. 267 = HFR 2022 S. 227, Praxistipp, Stbg 2022 S. 261 (in diesem Heft).

Kapitalvermögen gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1, § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG bereits im Streitjahr zugeflossen. Einspruch und Klage dagegen hatten keinen Erfolg.

2. Entscheidung

Die Revision des Klägers war begründet, so dass der Klage stattzugeben war, denn zu Unrecht war das Niedersächsische FG⁵ davon ausgegangen, dass dem Kläger bereits die Einstellung seiner Gewinnanteile in eine personenbezogene Gewinnrücklage zum Zufluss und damit zu Einkünften aus Kapitalvermögen nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG führen.

So entscheiden die Gesellschafter im Gewinnverwendungsbeschluss (§ 29 Abs. 2 GmbHG) darüber, ob und inwieweit der Gewinn der GmbH thesauriert oder ausgeschüttet wird, während im Rahmen der Gewinnverteilung (§ 29 Abs. 3 GmbHG) bestimmt wird, ob der auszuschüttende Gewinn den Gesellschaftern gemäß ihren Geschäftsanteilen zusteht oder ob er anteilsabweichend verteilt wird. Die Gesellschafter können mehrheitlich auch beschließen, dass nur die Anteile bestimmter Gesellschafter am Gewinn ausgeschüttet werden, während die Anteile anderer Gesellschafter am Gewinn nicht ausgeschüttet, sondern in eine gesellschafterbezogene Gewinnrücklage eingestellt werden (sog. gespaltene bzw. inkongruente Gewinnverwendung). Für spätere Ausschüttungen aus einer solchen gesellschafterbezogenen Gewinnrücklage, die bilanzrechtlich als Unterkonto der Gewinnrücklage geführt wird, ist erneut ein Beschluss über die Gewinnverwendung zu fassen. Der Gewinn wird in diesem Fall an denjenigen Gesellschafter verteilt, dem die betreffende Rücklage zuzurechnen ist (zeitlich inkongruente Gewinnausschüttung). Auf diesem Weg ist es möglich, den Anteil eines Gesellschafters am Gewinn in der Gesellschaft zu belassen und erst in späteren Jahren an diesen Gesellschafter auszuschütten.

Derart gespaltene Gewinnverwendungen sind gesellschaftsrechtlich zulässig, wenn sie nach der Satzung der GmbH möglich sind und die Gesellschafter wirksam einen entsprechenden Beschluss fassen.

Ein zivilrechtlich wirksamer Gesellschafterbeschluss, nach dem die Gewinnanteile von Minderheitsgesellschaftern ausgeschüttet werden, der auf den Mehrheitsgesellschafter gemäß seiner Beteiligung entfallende Anteil am Gewinn hingegen nicht ausgeschüttet, sondern in eine gesellschafterbezogene Gewinnrücklage eingestellt wird, ist – ebenso wie eine zivilrechtlich ordnungsgemäß zustande gekommene inkongruente Gewinnausschüttung in Gestalt einer anteilsabweichenden Verteilung des Gewinns (inkongruente Gewinnverteilung) – grundsätzlich auch steuerlich anzuerkennen.⁶ Wie bei einer vollständigen Thesaurierung besteht kein Grund, den Beschluss der Gesellschafter über eine partielle, nach Gesellschaftern differenzierende Thesaurierung steuerlich nicht anzuerkennen. Ein solcher Grund ergibt sich insbesondere nicht daraus, dass keine allgemeine, sondern eine gesellschafterbezogene Gewinnrücklage gebildet wird. Auch ein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten i.S.d. § 42 AO liegt nicht vor, denn die partiellen Gewinnthesaurierungen dienen der Innenbzw. Selbstfinanzierung und beruhen auf anzuerkennenden wirtschaftlichen Gründen. Dies hat zur Folge, dass ein gesellschaftsrechtlich zulässiger und steuerlich anzuerkennender Beschluss über die gespaltene bzw. inkongruente Gewinnverwendung nicht zur Gewinnausschüttung an den Gesellschafter führt, dessen Anteil am Gewinn thesauriert wird, und insoweit auch keinen Zufluss eines Gewinnanteils i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG i. V. m. § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG bewirkt.

Die Ausschüttung eines Gewinnanteils kann trotz einer Stellung als beherrschender Gesellschafter auch nicht fingiert werden, obgleich für einen erneuten Gewinnverwendungsbeschluss über die Ausschüttung des thesaurierten Betrags nur eine einfache Stimmenmehrheit erforderlich ist. Der Mehrheitsgesellschafter kann sich nicht sicher sein, dass er die Ausschüttung der in seinen Rücklagenkonten thesaurierten Gewinne zu einem späteren Zeitpunkt tatsächlich durchzusetzen vermag. So kann die Realisierung der Ausschüttung aus der personenbezogenen Gewinnrücklage im Verlustfall auch unmöglich werden.⁷

III. Praxishinweise

1. Interessenlage

Die Motive für eine vom Beteiligungsverhältnis der Gesellschafter abweichende Gewinnverteilung sind vielfältig. Neben möglichen steuerlichen Gründen⁸ ergeben sich au-Bersteuerliche Gründe gerade bei kleinen, eigentümergeführten und mittelständischen Kapitalgesellschaften. Sie erlangen ihren Bestand und das nachhaltige Wachstum häufig über eine stringente Selbstfinanzierung mit entsprechender Reduktion der Entnahme- bzw. Ausschüttungsrechte ihrer Gesellschafter. 9 Besteht in diesen Fällen keine familieninterne Übertragung der Geschäftsanteile auf die nächste Generation, bleibt nur die Möglichkeit einer Anteilsübertragung – vollständig oder sukzessive – auf einen fremden Dritten als Neu-Gesellschafter i. d. R. gegen eine Kaufpreiszahlung. 10 Der Alt-Gesellschafter, der die bisher und auch zukünftig erwirtschafteten Gewinne häufig in Gewinnrücklagen oder aber als Gewinnvortrag thesauriert hat bzw. weiterhin thesaurieren möchte, verfolgt weiterhin das Ziel, die Eigenkapitalbasis des Unternehmens zu stärken, um so auch die Liquidität im Unternehmen aufrechtzuerhalten. Die Innenfinanzierung seiner unternehmerischen Tätigkeit soll sichergestellt sein. Bei Eintritt eines Neu-Gesellschafters möchte er auch in Zukunft seine anteiligen Ansprüche an den in den Gewinnrücklagen bzw. Gewinn-

- 5 Niedersächsisches FG vom 4. 7. 2019, 10 K 181/17, EFG 2019 S. 1583.
- 6 Vgl. zu inkongruenten Gewinnausschüttungen BFH vom 27.5.2010, VIII B 146/08, BFH/NV 2010 S. 1865; vom 4.5.2012, VIII B 174/11, BFH/NV 2012 S. 1330; vom 19. 8. 1999, I R 77/96, BStBI II 2001 S. 43; vom 28.6.2006, I R 97/05, DStR 2006 S. 1938; vom 4. 12. 2014, IV R 28/11, BFH/NV 2015 S. 495; vom 13. 3. 2018, IX R 35/16, BFH/ NV 2018 S. 936; BMF vom 17. 12. 2013, IV C 2 - S 2750-a/11/10001, BStBI I 2014 S. 63.
- 7 Vgl. *Hermes*, DB 2020 S. 1302, 1309 f., m. w. N.
- 8 S. hierzu Hermes, DB 2020 S. 1302.
- 9 Werner, Die Familiengesellschaft, 2015, S. 5.
- Zu den verschiedenen Möglichkeiten und Voraussetzungen der Aufnahme eines Gesellschafters vgl. Scherrer (Hrsg.), Unternehmensnachfolge, 6. Aufl. 2020; Riedel (Hrsg.), Praxishandbuch Unternehmensnachfolge, 2. Aufl. 2018.

Stbg 7-8|22 273

vorträgen eingestellten Gewinnanteilen und auch die zukünftig erwirtschafteten Gewinnanteile nicht verlieren und erst bei vollständigem Ausscheiden aus der Gesellschaft einen Zahlungsanspruch geltend machen. 11 Dem steht das Refinanzierungsbegehren der erworbenen Beteiligung eines Neu-Gesellschafters gegenüber. Der Neu-(Jung-)Gesellschafter wird die zukünftig erwirtschafteten Gewinne nutzen wollen, um so den Zins- und Tilgungsdienst zur Refinanzierung seiner Beteiligung bedienen zu können. Die unternehmerische Entscheidung über eine Gewinnrücklagenbildung dem Grunde und der Höhe nach mit dem Ziel einer für die unternehmerische Tätigkeit zu erreichenden angemessenen Eigenkapitalausstattung mündet mithin in einer Ermessensentscheidung. 12 Hier zeigt sich die Notwendigkeit einer gesellschaftsvertraglichen zeit-inkongruenten Gewinnabrede.

2. Gesellschaftsrechtliche Voraussetzungen

Die Gesellschafterversammlung entscheidet gem. § 46 Nr. 1 GmbHG mit der Mehrheit der abgegebenen Stimmen - soweit der Gesellschaftsvertrag kein anderes Mehrheitsverhältnis vorsieht – über die Feststellung des Jahresabschlusses und über die Verwendung des erwirtschafteten Jahresergebnisses. Sie hat gem. § 42a Abs. 2 GmbHG für jedes Geschäftsjahr gesondert zu erfolgen. 13 Die Feststellung des Jahresabschlusses ist auch maßgebend für die Gewinnverteilung (§ 29 Abs. 3 GmbHG). 14 Die Ergebnisverwendungs- und Ergebnisverteilungsregelungen in § 29 Abs. 2 und 3 GmbHG betreffen das Innenrecht der GmbH, sind mithin dispositiv und damit zugänglich für abweichende oder ergänzende Regelungen im Gesellschaftsvertrag bzw. über abweichende einstimmige Gesellschafterbeschlüsse. 15 In der Satzung kann ein "anderer Maßstab der Verteilung" bestimmt werden (sog. inkongruente Gewinnausschüttung). 16 Alternativ kann die Satzung eine Öffnungsklausel zu Gunsten einer durch die Gesellschafterversammlung zu bestimmenden Gewinnverteilung enthalten. 17

3. Bilanzrechtliche Implikationen

Haben die Gesellschafter einer GmbH im Rahmen des Gewinnverwendungsbeschlusses beschlossen, eine gespaltene Gewinnverwendung vorzunehmen, sind entsprechend gesellschafterbezogene Gewinnrücklagenkonten mit gesellschafterbezogener Thesaurierung zu bilden. ¹⁸ Für den Ansatz, die Bewertung und den Ausweis des Eigenkapitals von Kapitalgesellschaften sind wiederum neben den Vorschriften des HGB die gesellschaftsspezifischen Regelungen des GmbHG, die vor allem die Gewinnverwendung etc. betreffen, zu beachten. Von den Vorschriften für alle Kapitalgesellschaften sind dies § 266 Abs. 3 A. I., § 268 Abs. 1 und 3, § 270 sowie § 272 HGB. Sie regeln Inhalt und Ausweis des Eigenkapitals.

Folgt man dem handelsrechtlichen Eigenkapital-Gliederungsaufbau, so zeigt sich, dass ein gesellschafterbezogener Gewinnrücklage- oder auch Gewinnvortragsausweis nicht vorgesehen ist. Mithin sind in der Finanzbuchführung gesellschafterbezogene Gewinnrücklage- oder auch Ge-

winnvortragskonten als sog. Unterkonten zu bilden, die jeweils in der Summe den Ausweis im Jahresabschluss widerspiegeln.

4. Ertragsteuerliche Anerkennung der gespaltenen Gewinnverwendung

Mit der hier dargestellten Entscheidung des BFH ist der Beschluss über eine gespaltene Gewinnverwendungsabrede auch steuerlich anerkannt. Mit diesem Urteil bestätigt der BFH die Rechtsprechung zur inkongruenten Gewinnausschüttung¹⁹ nicht nur der Höhe, sondern nunmehr auch der Zeit nach. Sind die gesellschaftsrechtlichen Voraussetzungen zur Bildung gesellschafterbezogener Gewinnrücklagen erfüllt, fordert der BFH keine weitere Angemessenheitsprüfung des Gesellschafterbeschlusses über die gespaltene Gewinnverwendung. Vielmehr wird klargestellt, dass es nicht missbräuchlich ist, wenn die partielle Gewinnthesaurierung der Innenund Selbstfinanzierung der Gesellschaft dient, mithin wirtschaftliche Gründe hat und selbst die Gesellschafter unterschiedliche Interessen an der Ausschüttung von Gewinnen haben. Eine Dokumentation der Motive einer gespaltenen Gewinnverwendung sollte trotz der nunmehrigen höchstrichterlichen Anerkennung nicht ausbleiben.

IV. Schenkungsteuerlicher Ausblick

1. Das Problem

Auch wenn nunmehr ertragsteuerlich rechtssicher für einzelne Gesellschafter durch Einstellung des Gewinns in personenbezogene Gewinnrücklagen offene Gewinnausschüttungen und der damit verbundene Liquiditätsabfluss geplant werden können, bleibt die Frage offen, inwieweit sich aus dem Stehenlassen des personenbezogenen Gewinnanteils eine schenkungsteuerliche Folge in Form einer freigiebigen Zuwendung i. S. v. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG oder aber von § 7 Abs. 8 ErbStG der Kapitalgesellschaft oder aber des thesaurierenden Gesellschafters an den die Ausschüttung empfangenden Gesellschafter ergibt.

Mit dem Liquiditätsabfluss bei der Kapitalgesellschaft kommt es zu einer "reflexiven Wertminderung" der Anteile der Gesellschafter. Durch das Stehenlassen des personenbezogenen Gewinnanteils des thesaurierenden Gesellschafters erfährt der Geschäftsanteil aber nicht die Wertminderung wie bei einer vollständigen Gewinnausschüttung an alle Gesellschafter. In dieser "Minder-Wertminderung" könnte also eine freigiebige Zuwendung in Form einer Vorteilszuwendung i. S. v. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG im Zeitpunkt der Ausführung liegen.

- 11 Hermes, DB 2020 S. 1302; Erhart/Riedel, BB 2008 S. 2266, 2267.
- 12 Einhaus/Selter, GmbHR 2016 S.1177, 1182; OLG Hamm vom 3.7.1991, 8 U 11/91, GmbHR 1992 S.458, 459.
- 13 BayObLG vom 23.5.2001, 3Z BR 31/01, GmbHR 2001 S.728.
- 14 BGH vom 14. 9. 1998, II ZR 172/97, GmbHR 1998 S. 1777, 1778.
- 15 Strohn in Henssler/Strohn, GesR, 4. Aufl. 2019, § 29 GmbHG Rz. 2, 41, 48.
- 6 Ekkenga in MünchKomm/GmbHG, 3. Aufl. 2018, § 29 Rz. 189; grundlegend Walk, Die zweckmäßige Gewinnverwendungsklausel in der GmbH, 1993, S. 94 ff., 119 ff.
- 17 *Pörschke,* DB 2017 S. 1165.
- 18 Im Einzelnen s. Hermes, DB 2020 S. 1302, 1304 ff.
- 19 Vgl. z.B. BFH vom 4. 12. 2014, IV R 28/11, BFH/NV 2005 S. 495, m. w. N.

274 Stbg 7-8|22

BERUFSRECHT/BERUFSSTAND

2. Grundsatz

Der Tatbestand des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG gilt nur im direkten zivilrechtlichen Zuwendungsverhältnis. 20 Im Verhältnis einer Kapitalgesellschaft zu ihren (unmittelbaren und mittelbaren) Gesellschaftern gibt es wiederum keine freigiebigen Zuwendungen und damit keine erbschaftbzw. schenkungsteuerlichen Konsequenzen. 21 Vorteilszuwendungen an einen Gesellschafter sind dementsprechend durch das Gesellschaftsverhältnis (mit-)veranlasst. 22 Diese führen lediglich zu einer offenen oder verdeckten Gewinnausschüttung oder aber zu einer Kapitalrückzahlung. 33 Auch durch eine inkongruente Gewinnausschüttung, die zu einem Vermögensvorteil eines Gesellschafters führt, ergibt sich keine freigiebige Zuwendung im Verhältnis der Kapitalgesellschaft zum Gesellschafter. 24

Bewertung einer gespaltenen Gewinnverwendung

Die mit der gespaltenen Gewinnverwendung verbundene reflexive "Minder-Wertminderung" des Geschäftsanteils des die Ausschüttung erhaltenden Gesellschafters kann unter Zugrundelegung der o.g. höchstrichterlichen Rechtsprechung ebenso keine Zuwendung zwischen Gesellschaft und Gesellschafter auslösen. Eine solche dürfte auch nicht zwischen den Gesellschaftern vorliegen. Die Gesellschafter wirken lediglich an einem Beschluss mit, kraft dessen ein Gesellschafter eine zeit-inkongruente Ausschüttung erhält. Eine hierdurch ausgelöste "reflexive Minder-Wertminderung" der Geschäftsanteile des die Ausschüttung erhaltenden Gesellschafters führt nicht zu einer Vorteilsgewährung in Form einer Entreicherung bei den Gesellschaftern, die ihren personenbezogenen, der Beteiligungsquote entsprechenden Gewinnanteil weiterhin thesaurieren. Diese auf personenbezogenen Gewinnrücklagekonten gebuchten Gewinnanteile stellen noch keinen

konkreten, auszahlbaren Gewinnanspruch des thesaurierenden Gesellschafters dar. Eine Entreicherung findet nicht statt. Zwar kommt es durch den getroffenen, gespaltenen Gewinnverwendungsbeschluss auf Seiten des die Ausschüttung erhaltenden Gesellschafters zu einer Minder-Wertminderung seines Geschäftsanteils und damit zu einem indirekten Vermögensvorteil, es fehlt aber an einem Zuwendungswillen des thesaurierenden Gesellschafters. Vielmehr sind eigenwirtschaftliche Interessen gegeben. Die Voraussetzungen von § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG sind nicht erfüllt. Auch der Ersatztatbestand von § 7 Abs. 8 ErbStG muss als nicht erfüllt angesehen werden, denn die durch den gespaltenen Gewinnverwendungsbeschluss ausgelöste "reflexive Minder-Wertminderung" der Geschäftsanteile führt ebenso nicht zu einer Leistung in das Vermögen der Kapitalgesellschaft.25

V. Fazit

Nicht nur die inkongruente Gewinnverteilung, sondern auch eine gesellschafterbezogene inkongruente Gewinnverwendung, die in einer zeitlich inkongruenten Gewinnausschüttung mündet, ist nunmehr durch den BFH bestätigt. Für die Praxis bedeutet diese Entscheidung, dass nun rechtssicher gestaltet werden kann.

- 20 Gebel in Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG, § 7 Rz. 14 ff. (Juli 2021).
- 21 BFH vom 30.1.2013, II R 6/12, BStBI II 2013 S.930; Schmidtmann, Ubg 2014 S.502.
- 22 Pörschke, DB 2017 S. 1165, 1168.
- 23 BFH vom 30. 1. 2013, II R 6/12, BStBI II 2013 S. 930; R E 7.5 Abs. 7 Satz 1 ErbStR 2019.
- 24 BFH vom 30. 1. 2013, II R 6/12, BStBI II 2013 S. 930; R E 7.5 Abs. 7 Satz 1 ErbStR 2019; Birnbaum/Escher, DStR 2014 S. 1415.
- 25 Im Einzelnen Gebel in Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG, § 7 Rz. 415 (Juli 2021).

BERUFSRECHT/BERUFSSTAND

Bezeichnung als Steuerberatungsgesellschaft nach der Berufsrechtsreform

StB/Syndikus-RA/FAStR Simon Beyme, Berlin¹

Die Berufsrechtsreform tritt zum 1.8.2022 in Kraft. Sie hat nicht nur Auswirkungen auf die interprofessionelle Zusammenarbeit zwischen rechts- und steuerberatenden sowie wirtschaftsprüfenden Berufen mit anderen Angehörigen der Freien Berufe, sondern auch auf die Firmierung von Steuerberatungsgesellschaften. So werden sich bestimmte Steuerberatungsgesellschaften umbenennen müssen; andere können dies hingegen tun, wenn sie möchten.

Hintergrund für mögliche Umfirmierungserfordernisse, aber auch mögliche Umfirmierungs"chancen", ist Folgender: Berufsausübungsgesellschaften, die am 1.8.2022 als Steuerberatungsgesellschaft anerkannt sind, erhalten hinsichtlich ihrer Anerkennung grundsätzlich Bestandsschutz,

§ 157d StBerG n. F.,² solange auf der Gesellschafterebene keine Änderungen erfolgen. Dieser Bestandsschutz bezieht sich dem Wortlaut nach allerdings nicht auf das Führen der Bezeichnung "Steuerberatungsgesellschaft". Da sich die Merkmale, die bislang zum Führen der Bezeichnung "Steuerberatungsgesellschaft" berechtigen bzw. verpflichten (§ 53 Satz 1 StBerG a. F.), zum 1. 8. 2022 ändern,³ kann es sein, dass bestimmte, bislang als Steuerberatungsgesellschaft firmierende Berufsausübungsgesellschaften diese Bezeichnung nicht mehr führen dürfen. Tun sie dies gleichwohl, drohen insbesondere wettbewerbsrechtliche Maß-

- Der Verfasser des Beitrags ist Geschäftsführer des Steuerberaterverbands Berlin-Brandenburg – Verband der steuerberatenden und wirtschaftsprüfenden Berufe e.V.
- 2 Die Angabe "n. F." bezeichnet die ab 1.8.2022 geltende, die Angabe "a. F." die bis 31.7.2022 geltende Gesetzesfassung.
- 3 § 55g StBerG n. F.

Stbg 7-8|22 **275**