

Kanzleiführung professionell

März 2010

Aktives Kanzleimanagement · Honorarpolitik ·
Gebührenrecht des Steuerberaters

Rund um die Steuerberatungssozietät

Eintritt in eine Steuerberatungssozietät

Rechtliche und steuerliche Gesichtspunkte
bei Eintritt eines Sozius

1

Mustervertrag

Beitritt eines weiteren Gesellschafters
in eine bestehende Steuerberatersozietät (GbR)

9

Austritt aus einer Steuerberatungssozietät

Rechtliche und steuerliche Gesichtspunkte
bei Austritt eines Sozius

24

Mustervertrag

Vertrag über den Austritt eines Gesellschafters
aus einer Steuerberatersozietät (GbR)

32

Gründung einer Steuerberatungssozietät

Rechtliche und steuerliche Gesichtspunkte
bei Gründung einer Sozietät

41



Online-Service unter www.iww.de



Steuerberatungssozietät

Autoren: von StB RA FAStR Stefan Arndt und
RA Dirk Beyer

*Stefan Arndt ist als Fachanwalt für Steuerrecht tätig,
er ist Steuerberater und Inhaber einer Kanzlei in Köln und
Düsseldorf, www.kanzlei-arndt.com*

*Dirk Beyer ist als Rechtsanwalt bei der Kanzlei KONLUS
in Bergisch Gladbach tätig, www.konlus.de.*

Schriftleitung: RA/Dipl.-Finw. Horst Rönning, Nordkirchen
Dipl.-Kffr. Christiane Nöcker, Nordkirchen

Hinweis: Der Inhalt des Informationsdienstes ist nach
bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt
worden. Die Komplexität des Themas und der
ständige Wandel der Rechtsmaterie machen
es notwendig, Haftung und Gewähr auszu-
schließen.

**Druck und
Verarbeitung:** Druck- und Medienhaus Rademann GmbH,
Lüdinghausen

© IWW Institut für Wirtschaftspublizistik
Verlag Steuern Recht Wirtschaft GmbH & Co. KG
Nordkirchen 2010

Steuerberatungssozietät

Rechtliche und steuerliche Gesichtspunkte bei Eintritt eines Sozius

Aufgrund des verschärften Konkurrenzdrucks auf dem Markt der Steuerberatung und der Synergieeffekte zwischen Spezialisten ist der Eintritt als weiterer Partner (Sozius) in eine bereits bestehende Sozietät ein überlegenswertes Modell. Hierbei sind sowohl zivil-, steuer- als auch berufsrechtliche Gesichtspunkte zu beachten, die in diesem Beitrag dargestellt werden. Umgekehrt sollte vorsorglich ein etwaiger späterer Ausstieg bedacht werden, der im Beitrag auf S. 24 besprochen wird.

1. Änderung des Gesellschaftsvertrags

Im Folgenden sollen als Sozietätsformen die häufig anzutreffenden Personengesellschaften betrachtet werden, also die BGB-Gesellschaft (GbR) und die als Steuerberatungsgesellschaften anzuerkennende Kommanditgesellschaft, Offene Handelsgesellschaft und die Partnerschaftsgesellschaft. Wenn ein weiterer Sozius (Eintretender) als Gesellschafter aufgenommen werden soll, muss der Gesellschaftsvertrag schriftlich angepasst werden. Ein Gesellschafterbeitritt kann vertraglich nur zwischen den bisherigen Gesellschaftern (Altgesellschafter) und dem Eintretenden vereinbart werden. Durch diese Vereinbarung wächst dem neuen Gesellschafter automatisch ein Anteil am Gesellschaftsvermögen mit allen Rechten und Pflichten eines Gesellschafters ohne besondere weitere Übertragungshandlung zu. Bei der Partnerschaftsgesellschaft wird dieser Eintritt im Partnerschaftsregister eingetragen.

Der Eintretende sollte die bisherigen und zu ergänzenden Regelungen des Gesellschaftsvertrags gründlich durch einen zivil- und steuerrechtlich versierten Rechtsanwalt prüfen lassen, da der Vertrag die Grundlage für die wirtschaftliche „Ehe“ mit den anderen Partnern ist und einseitige Änderungen anschließend nicht mehr möglich sind.

1.1 Beteiligungsquote

Bei Eintritt wird die Beteiligungsquote des Eintretenden zwischen ihm und den Altgesellschaftern schriftlich vereinbart. Hierbei wird auch ausdrücklich festgelegt, ob und in welcher Form der Eintretende am Gewinn der Sozietät beteiligt wird. Wenn bestimmte Einnahmen des Eintretenden, z.B. als Schiedsrichter, Aufsichtsrat oder Fachschriftsteller nicht anteilig den anderen Partnern zufließen sollen, so muss dies vereinbart werden.

1.2 Stufenmodell

Bei Eintritt in die Sozietät kann ggf. eine steigende Quote vereinbart werden. Diese ansteigende Quote bietet sich als Probezeit an, um die gegenseitige Arbeitsweise kennen zu lernen. Das Stufenmodell ermöglicht eine einfachere Rückabwicklung bei einem Scheitern des Eintritts. Zunächst

Änderung des Gesellschaftsvertrags bei Eintritt eines weiteren Sozius

Gründliche Prüfung der vertraglichen Regelungen

Schriftliche Fixierung der Beteiligungsquoten

wird nur eine geringe Beteiligung von z.B. 5 % vereinbart. Gleichzeitig muss jedoch schon im Zeitpunkt des Beitritts Klarheit darüber bestehen, in welchen Schritten und zu welchem Zeitpunkt die gewollte Endstufe erreicht werden wird. Diese Schritte müssen im Gesellschaftsvertrag fixiert werden.

**Tag des Beitritts
kann frei vereinbart
werden**

1.3 Stichtag des Übergangs

Der Tag des Beitritts kann frei vereinbart werden. Ggf. bietet sich bei einer Nähe zum Jahreswechsel an, den Zeitpunkt in das nächste Kalenderjahr zu verschieben, um steuerlich eine Zusammenballung mit weiteren Einkünften zu vermeiden (vgl. Punkt 3.1).

1.4 Bewertung des Sozietätsanteils

Für die Bewertung sollte ein ortskundiger Steuerberater, Rechtsanwalt oder der Steuerberaterverband eingeschaltet werden, der mit der Bewertung von Sozietäten Erfahrung hat. Ggf. einigen sich die Parteien auf ein Vorstandsmitglied der zuständigen Berufskammer als Vertrauensmann zur Bewertung der Sozietät. Wichtige Gesichtspunkte für den ideellen Wert des Mandantenstammes neben dem Wert des Anlagevermögens sind (vgl. Arndt, KP 08, 208):

- Qualität und Quantität der Mandanten (Aufstellung nach Branche, Rechtsform), Altersstruktur,
- nachhaltiger Nettoumsatz mit den Mandanten,
- Ertragssituation der Sozietät (Vorlage der Bilanzen oder Gewinnermittlungen mindestens der letzten drei Jahre, Steuerbescheide), Personal- und Kostenstruktur der Sozietät,
- Unternehmerlohn
- Anlagevermögen,
- Zusammenstellung der laufenden Verträge,
- Aufstellung der Verbindlichkeiten,
- Standort der Kanzlei und Konkurrenzsituation,
- Spezialisierung der Kanzlei.

**100 bis 125 %
des bereinigten
Nettoumsatzes der
letzten drei Jahre**

Können sich die Vertragsparteien nicht einigen, hilft ein Gutachter, der durch die Berufskammer benannt wird, auf der Grundlage der o.g. Angaben. In der Praxis ergibt sich in Städten meist ein Sozietätswert in Höhe von 100 bis 125 % des bereinigten Nettoumsatzes der letzten drei Jahre. In ländlichen Gebieten liegen diese Zahlen eher niedriger.

**Umsatz- versus
Ertragswert-
verfahren**

Im Umsatzverfahren wird die Einschätzung, dass sich die Sozietäterweiterung tendenziell positiv auswirken wird, zu einem normalen oder eher erhöhten Wert führen. Daher werden die Altgesellschafter eher für das Umsatzverfahren, der Eintretende hingegen für das Ertragswertverfahren votieren.

1.5 Eintritt mit Ausgleichszahlung

Eine Gestaltungsmöglichkeit besteht darin, dass der Eintretende für den Erhalt des Sozietätsanteils eine Ausgleichszahlung an die Altgesellschafter zahlt.

1.6 Einbringung einer eigenen Einzelpraxis

Betreibt der Eintretende bisher bereits eine eigene Praxis als Einzelunternehmer, so kann er diese in die bestehende Sozietät einbringen, um insoweit eine Ausgleichszahlung zu vermeiden. Hierzu sind folgende Punkte zu bedenken und ggf. vertraglich zu vereinbaren:

- **Bewertung:** Die Ausführungen unter Punkt 1.4 gelten analog.
- **Verschwiegenheitspflicht:** Jeder Mandant muss über den Mandatsübergang schriftlich informiert und dessen Zustimmung eingeholt werden, wenn das Mandat übergehen soll (§ 59 Abs. 4 i.V.m. Abs. 2 der Berufsordnung der Steuerberater). Die Zustimmung muss sowohl zum Mandatsübergang als auch zur Aktenübergabe eingeholt werden.
- **Zivilrechtlicher Übergang:** Sämtliche Wirtschaftsgüter der Einzelpraxis sind in das Vermögen der Sozietät gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen zu übertragen. Hierbei sollte auf Anlagen zum Einbringungsvertrag, z.B. eine Mandantenliste und ein Inventarverzeichnis, verwiesen werden. Die einzelnen Wirtschaftsgüter müssen entsprechend den sachenrechtlichen Vorschriften des BGB einzeln benannt und übereignet werden. Es ist für die steuerliche Buchwertfortführung nicht erforderlich, dass sämtliche Wirtschaftsgüter in das Gesamthandsvermögen der Sozietät übertragen werden. Einzelne Wirtschaftsgüter – wie bspw. ein Pkw – können durch den Eintretenden zur Nutzung überlassen werden und im Sonderbetriebsvermögen verbleiben (zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen vgl. aber Punkt 3.3).
- Der Ehegatte des Einbringenden muss der Einbringung zustimmen, wenn die Einzelpraxis nahezu das gesamte Vermögen des Eintretenden darstellt (§ 1365 BGB).
- Der Einbringungsvertrag soll der Berufskammer vorgelegt werden (§ 59 Abs. 4 i.V.m. Abs. 3 Berufsordnung der Steuerberater). Eine Soll-Vorschrift – wie auch diese - ist für den Regelfall eine Muss-Vorschrift. Diese Vorlage kann mit der Bitte verbunden werden, die Angemessenheit der Bewertung der Einzelkanzlei zu beurteilen, wobei die Kammern hierzu nicht verpflichtet sind. Nach Auskunft der Steuerberaterkammer Köln halten sich Berufskammern zurzeit (September 2009) mit Hinweisen zur Bewertung zurück, weil das Berufsrechtliche Handbuch mit entsprechenden Bewertungshinweisen noch überarbeitet wird.
- **Haftungsrisiken:** Um für die aufnehmende Sozietät Haftungsrisiken aus schlummernden Berufshaftungsfällen zu minimieren, sollte die Sozietät nur mit künftiger Wirkung in die Mandatsverhältnisse eintreten (Stichtag), sodass Altverbindlichkeiten bei dem Eintretenden verbleiben.
- Bereits bestehende Verträge können nur mit Zustimmung des Vertragspartners durch die Sozietät übernommen werden. Ggf. müssen

**Zustimmung
jedes einzelnen
Mandanten**

**Ehegatte des
Einbringenden
muss zustimmen**

**Eintritt in die Man-
datsverhältnisse
nur mit künftiger
Wirkung**

Miet- und Belieferungsverträge fristgerecht gekündigt bzw. umgestellt werden.

**Schriftliche
Einwilligung des
Personals**

- Die aufnehmende Sozietät muss alle Handakten und Unterlagen im Rahmen der zivil- und steuerrechtlichen Vorschriften aufbewahren.
- Hat der Eintretende eigene Arbeitnehmer, so ist die Einbringung ein Betriebsübergang i.S.d. § 613a BGB. Die Sozietät wird deshalb kraft Gesetzes Arbeitgeberin. Die schriftliche Zustimmung des Personals sollte hierzu vorher eingeholt werden.
- **Gewährleistung:** Der Eintretende sollte den nachhaltigen Umsatz seiner Einzelkanzlei zusichern.
- Regelungen für eine etwaige Rückabwicklung der Einbringung der Einzelkanzlei sind zu vereinbaren.

1.7 Gewinnvorab-Modell

Bei dieser Gestaltungsvariante erhalten die Altgesellschafter Vorabgewinne für die stillen Reserven der Sozietät. Der Eintretende muss also keine Barmittel zum Ausgleich dieser stillen Reserven zur Verfügung stellen. Der Gewinnvorab kann nach Jahren und festen Prozentsätzen gestaffelt werden. Wichtig ist, dass er nicht den Charakter eines in Raten zu zahlenden Entgeltes haben darf, da sonst eine steuerliche Gewinnrealisierung droht. Beispielsweise kann eine Regelung vorsehen, dass bei zwei Altgesellschaftern in den ersten drei Jahren beide jeweils 45 % des Gewinns erhalten und ihnen sodann alle zwei Jahre je drei Prozentpunkte weniger zustehen, bis die endgültige Gewinnverteilung erreicht wird.

1.8 Althonorare

Es ist eine Regelung über den Umgang mit den Zahlungseingängen für Beratungsleistungen empfehlenswert, die vor dem Eintritt erfolgt sind.

**Identität der
Sozietät bleibt
gewahrt**

1.9 Bestehende Mandate und Verträge der Sozietät

Soweit die Sozietät als Personengesellschaft vor dem Eintritt Verträge abgeschlossen hatte, bleibt die Identität der Sozietät gewahrt, und der Eintretende wird wirtschaftlich mittelbar und unmittelbar über die Sozietät Vertragspartner. Eine Vereinbarung über den Vertragseintritt ist also nicht erforderlich. Dies bedeutet, dass die Sozietät weiterhin Berechtigte und Verpflichtete aus Verträgen z.B. bzgl. Darlehen, Miete, Strom und den Bezug von Loseblattwerken bleibt. Als Haftender ist jedoch gleichzeitig auch der Eintretende als Gesamtschuldner verpflichtet.

**Mandanten müssen
dem Eintritt nicht
zustimmen**

Mandatsverträge werden grundsätzlich zwischen dem Mandanten und der Sozietät abgeschlossen. Nur ausnahmsweise wird ein einzelner Partner Vertragspartner des Mandanten, wenn dies so vereinbart worden ist oder der Mandant dies erkennbar erwartet hat. Daher werden die Mandatsverhältnisse durch den Eintritt im Grundsatz nicht berührt. Insbesondere müssen die Mandanten nicht dem Eintritt zustimmen. Eine andere Frage

ist es, in welcher geeigneten Form Mandanten auf den Eintritt hingewiesen werden. Hierbei sind die Grenzen berufsrechtlich zulässiger Werbung einzuhalten.

1.10 Wettbewerbsverbot

Die Altgesellschafter und der Eintretende haben ein Interesse daran, dass der jeweils andere nicht am selben Ort parallel in einer Einzelpraxis steuerberatend tätig ist. Insofern können die Gesellschafter ein Wettbewerbsverbot vereinbaren, wobei als „Ort“ ggf. ein Umkreis von bis zu 100 km vereinbart werden kann. Die Rechtsprechung prüft hierzu jedoch die Zulässigkeit im Einzelfall.

1.11 Rückabwicklung und Austritt

Weiterhin sind auch Regelungen für den Fall des eventuellen späteren Ausscheidens empfehlenswert. So muss z.B. Form und Frist einer eventuellen Kündigung festgelegt und vereinbart werden und, ob die Sozietät von den verbleibenden Partnern fortgesetzt werden wird. Insbesondere sollte der Fall bedacht werden, dass die Chemie wider Erwarten zwischen den Gesellschaftern nicht stimmt oder welche Regelungen für eine Falschauskunft der bisherigen Gesellschafter oder des Eintretenden gelten sollen.

1.12 Anzeigepflichten

Der Eintritt des neuen Gesellschafters muss innerhalb eines Monats gegenüber der zuständigen Steuerberaterkammer angezeigt werden (§§ 49 Abs. 4, 56 Abs. 4 StBerG).

**Anzeige innerhalb
eines Monats**

1.13 Schlussbestimmungen

Neben einer salvatorischen Klausel sollte auch eine Schriftformklausel für Änderungen des Beitrittsvertrags vereinbart werden. Auch für die Änderung des Schriftformerfordernisses ist Schriftform vorzuschreiben.

Empfehlenswert ist zudem die Aufnahme einer Schiedsklausel im Beitritts- und Gesellschaftsvertrag, um bei Streitigkeiten – zunächst – die Öffentlichkeit zu vermeiden.

2. Risiko: Altverbindlichkeiten

Aufgrund der Haftungsanfälligkeit der Steuerberatung kann eine Mithaftung des Eintretenden für frühere Beratungsfehler durch die Altgesellschafter – die nicht durch die Berufshaftpflicht gedeckt sind – existenziell bedrohliche Folgen haben. Nach der Rechtsprechung des BGH muss ein Neugesellschafter persönlich für Altverbindlichkeiten einer GbR haften. Zwar hat der BGH bisher die Frage offen gelassen, ob diese Haftung auch für Schadenersatzansprüche aus Berufshaftung gilt. Die Rechtsprechung der Oberlandesgerichte bejaht dies jedoch. Dieses Haftungsrisiko gilt grundsätzlich auch bei Eintritt in eine Partnerschaftsgesellschaft. Auch langfristige Dauerverträge der Sozietät, wie z.B. Miete und Darlehen, führen zu einer Mithaftung.

**Schriftliche
Zusicherung der
Altverbindlichkeiten**

2.1 Überblick verschaffen

Daher ist dem Eintretenden dringend zu empfehlen, sich den Stand der Altverbindlichkeiten schriftlich zusichern und die unter Punkt 1.4 genannten Unterlagen vorlegen zu lassen. Daneben sollte der Eintretende auch möglichst Unterlagen über die persönlichen wirtschaftlichen Verhältnisse der Altgesellschafter erbitten, um deren Liquidität prüfen zu können. Nur bei hinreichender Liquidität kann der Eintretende bei einer Haftungsanspruchnahme tatsächlich einen internen Ausgleichsanspruch gegenüber seinen Mitgesellschaftern realisieren.

**Außenhaftung
lässt sich nicht
vermeiden**

2.2 Begrenzungsmöglichkeiten

■ Im Außenverhältnis kann eine Sozietät ihre Haftung grundsätzlich nur durch eine individualvertragliche Haftungsbegrenzung regeln. Solch eine Regelung wird realistischerweise jedoch nicht zugunsten des neuen Gesellschafter durchsetzbar sein, weil die Gläubiger nicht auf die zusätzliche Haftungsmasse werden verzichten wollen. Eine Umwandlung der GbR in eine Partnerschaftsgesellschaft würde die persönliche Haftung des Eintretenden nicht beseitigen (§ 8 Abs. 1 PartGG). Im Ergebnis besteht keine praktisch umsetzbare Möglichkeit, die Außenhaftung zu vermeiden.

**Haftungsausschluss
im Innenverhältnis**

■ Im Innenverhältnis kann der Interessent mit den Altgesellschaftern gleichzeitig mit seinem Beitritt einen persönlichen Haftungsausschluss und eine Freistellungsvereinbarung festlegen. Diese bewahrt ihn zwar nicht vor der Haftungsanspruchnahme im Außenverhältnis, jedoch müssen ihm die Altgesellschafter den gezahlten Geldbetrag ersetzen. Der Wert dieser Vereinbarung hängt jedoch wesentlich von der persönlichen Einkommens- und Vermögenslage der anderen Gesellschafter ab und kann faktisch wertlos sein.

**Rückwärtsversicherung
für den
Eintretenden**

■ Als versicherungsrechtlicher Ansatzpunkt ist eine sog. Rückwärtsversicherung für den Eintretenden für berufsrechtliche Haftungsfälle zu empfehlen. Der Rückwirkungszeitraum sollte sich an der möglichen Verjährung für Beratungshaftungsfälle orientieren. Auf diese Weise können – mit einem deutlichen Prämienzuschlag – schlummernde Althaftungsfälle in die Berufshaftpflichtversicherung einbezogen werden. Achtung: Auch eine Rückwärtsversicherung kann nicht für Zeiten geschlossen werden, die vor der Bestellung des Eintretenden zum Steuerberater liegen.

3. Besteuerung des Eintritts

Die Besteuerung des Eintritts soll hier kompakt im Überblick dargestellt werden. Hierbei ist zu differenzieren:

**Keine Steuervergünstigung gem.
§§ 16 und 34 EStG**

3.1 Eintritt mit Ausgleichszahlung

Aufgrund der Ausgleichszahlung an die Altgesellschafter ist der Eintritt für diese ein steuerpflichtiger Veräußerungsvorgang. Der Veräußerungsgewinn berechnet sich aus der Differenz zwischen dem Buchwert des übertragenen Anteils und dem gezahlten Ausgleich. Die Steuervergünstigungen

gemäß §§ 16 Abs. 4, 34 Abs. 3 EStG werden hierfür nicht gewährt, weil es sich nicht um die Veräußerung des gesamten Mitunternehmeranteils handelt (§ 16 Abs. 1 S. 2 EStG). Eine Besteuerung ist jedoch vermeidbar, wenn der Eintretende seine Ausgleichszahlung nicht an die Gesellschafter in deren Privatvermögen zahlt, sondern zur uneingeschränkten Verfügung der Gesellschaft in deren Vermögen leistet.

Bei der Sozietät kann eine Buchwertverknüpfung gemäß § 24 UmwStG erfolgen (wahlweise Zwischenwerte oder Teilwert), weil die bestehende Mitunternehmerschaft – steuerlich betrachtet – von den Altgesellschaftern in eine neue Mitunternehmerschaft eingebracht wird. Der praktische Vorteil der Buchwertfortführung liegt auch darin, dass keine genaue Bewertung der Wirtschaftsgüter der Sozietät und keine Aufstellung von Bilanzen notwendig ist.

3.2 Eintritt mit Gewinnvorab-Modell

Für die Sozietät ist auch hier eine Buchwertverknüpfung gemäß § 24 UmwStG möglich. Der Vorabgewinn ist für die Altgesellschafter kein Veräußerungsentgelt und für den Eintretenden führt er nicht zu Anschaffungskosten. Der Vorabgewinn ist laufender Gewinn.

**Buchwert-
verknüpfung**

3.3 Eintritt mit Einbringung einer Einzelpraxis

Steuerlich vorteilhaft ist die Gestaltung, dass der Eintretende keine Ausgleichszahlung an die Gesellschafter, sondern seine bisherige Einzelpraxis in die Sozietät einbringt. In diesem Fall können die Buchwerte der bisherigen Sozietät und der Einzelkanzlei beibehalten werden (§ 24 UmwStG). Dies erfordert jedoch, dass sämtliche funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen übertragen werden. Es ist nach der Neuregelung des UmwStG umstritten, ob es genügt, dass wesentliche Betriebsgrundlagen in das Sonderbetriebsvermögen der Sozietät übergehen. Solange keine Verwaltungsverfügung hierzu veröffentlicht wird, sind eine Anfrage bei der zuständigen OFD oder besser noch ein Antrag auf verbindliche Auskunft bei dem zuständigen Finanzamt zu empfehlen.

**Anfrage bei der
zuständigen OFD
ist zu empfehlen**

Wenn sich für den Eintretenden aufgrund der Einbringung seiner Einzelkanzlei ein Veräußerungsgewinn ergeben sollte, so ist dieser nur teilweise begünstigt: Gemäß § 16 Abs. 2 S. 3 EStG besteht die Begünstigung nur insoweit, als der bisherige Inhaber der Einzelpraxis nicht an der Sozietät beteiligt ist. Wenn er z.B. zu 50 % an der Sozietät beteiligt wird, wird nur die Hälfte des Veräußerungsgewinns begünstigt.

Die steuerneutrale Einbringung der bestehenden Einzelkanzlei ermöglicht § 6 Abs. 3 EStG nur dann, wenn die Einbringung unentgeltlich geschieht. Dieser Fall der Schenkung ist jedoch die Ausnahme (z.B. unter Familienangehörigen).

**Steuerneutrale
Einbringung**

Das Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern führt in seiner Checkliste vom 23.11.06 die Unterlagen und Sachverhalte auf, die seitens des Finanzamtes bei einer Einbringung einer Einzelkanzlei zu prüfen sind (IV 301 - S - 1978d - 2/01, Abruf-Nr. 070407).



**www.iww.de
Abruf-Nr. 070407**

3.4 Abschreibungsvolumen

Der Eintretende kann seine Ausgleichszahlung oder Geldeinlage in Abschreibungsvolumen transformieren (Summe des Kaufpreises plus übernommene Verbindlichkeiten). Dieses Abschreibungspotenzial gilt auch für immaterielle Wirtschaftsgüter der Sozietät, die diese bisher nicht aktivieren durfte. Denn diese Wirtschaftsgüter (Praxiswert als „Goodwill“) sind durch den Eintretenden entgeltlich erworben worden. Hieraus folgt auch, dass diese Abschreibungsmöglichkeit nur für den Eintretenden und nicht für die Altgesellschafter gilt. Der Praxiswert kann i.d.R. über einen Zeitraum von drei bis fünf Jahren abgeschrieben werden.

**Einbringung
ist nicht
umsatzsteuerbar**

3.5 Umsatzsteuer

Die Einbringung einer Einzelpraxis in eine Sozietät steht der Geschäftsveräußerung im Ganzen gleich und ist daher nicht umsatzsteuerbar gemäß § 1 Abs. 1a S. 2 UStG. Die Ausgabe von Gesellschaftsrechten an den Einbringenden durch die Sozietät ist nach einer Ansicht nicht umsatzsteuerbar, nach der Gegenansicht jedenfalls gemäß § 4 Nr. 8 f UStG umsatzsteuerfrei (nach dieser Ansicht Optionsrecht gemäß § 9 Abs. 1 UStG). Es spricht viel dafür, dass der EuGH bereits die fehlende Umsatzsteuerbarkeit bejahen würde.

3.6 Grunderwerbsteuer

Grunderwerbsteuer entsteht, wenn mit Einbringung der Einzelpraxis in die Sozietät auch ein Grundstück übertragen wird. Die Steuer wird jedoch in Höhe des Anteils nicht erhoben, zu dem der Einbringende an der Sozietät beteiligt ist. Ist die Sozietät bereits Grundstückseigentümerin durch eine frühere Grundstücksübertragung eines Altgesellschafters, so löst seine Anteilminderung Grunderwerbsteuer aus, wenn sie innerhalb von fünf Jahren nach der Grundstücksübertragung erfolgt.

Mustervertrag

Beitritt eines weiteren Gesellschafters in eine bestehende Steuerberatersozietät (GbR)*

* Sofern der Eintritt in eine Partnerschaftsgesellschaft, OHG oder KG geplant ist, muss auf die besonderen Anforderungen der Meldung des Neugesellschafters an das entsprechende Register geachtet werden.

Vertragspartner

sind die Gesellschafter der bestehenden Sozietät: 1. Steuerberater A
2. Steuerberater B

sowie der neu eintretende Steuerberater C

Vorbemerkung

A und B betreiben eine gemeinsame Steuerberatersozietät. Steuerberater C soll in diese Sozietät aufgenommen werden. Dies vorausgeschickt, vereinbaren die Vertragspartner die Bedingungen der Aufnahme von C mit folgendem Vertrag.

§ 1 Datum des Beitritts

C wird zum TT.MM.JJJJ in die Sozietät eintreten.¹

§ 2 Regelungen des bestehenden Sozietätsvertrags

Die Vertragspartner beziehen sich auf den als ANLAGE GV beigefügten bisherigen Sozietätsvertrag vom TT.MM.JJJJ zwischen A und B und machen diesen ausdrücklich zum Gegenstand der weiteren Sozietät zwischen A, B und C, soweit nicht im Folgenden abweichende Regelungen getroffen werden.²

Nachfolgend werden drei verschiedene Modelle zum Eintritt des neuen Gesellschafters in die Sozietät dargestellt. Diese Modelle richten sich nach der Form der Gegenleistung, die der Eintretende für den Erhalt der Gesellschaftsanteile von den Altgesellschaftern erbringen muss.

Dabei ist zu beachten, dass die jeweiligen Modelle untereinander kombiniert werden können und darüber hinaus auch noch weitere Formen des Eintritts denkbar sind. Dargestellt werden hier nur die in der Berufspraxis gängigen Gestaltungen.

Ferner ist darauf hinzuweisen, dass die unterschiedlichen Eintrittsgestaltungen auf der steuerlichen Ebene erheblich voneinander abweichende Konsequenzen nach sich ziehen können. Auf diese steuerlichen Besonderheiten soll hier nicht eingegangen werden.

- 1 Als Zeitpunkt für den Eintritt bietet sich der Jahreswechsel an, wenn aus Praktikabilitätsgründen die Aufnahme in Gleichklang mit dem Gewinnermittlungszeitraum gewählt wird. Alternativ kann aus steuerlichen Gründen bewusst die Aufnahme in ein späteres Jahr verschoben werden, um eine Zusammenballung mit weiteren Einkünften zu vermeiden. Auf jeden Fall ist ein künftiger Zeitpunkt zu wählen.
- 2 Der Zusammenschluss unter Bezugnahme auf den bestehenden Sozietätsvertrag hat die unbedingte Voraussetzung der rechtlichen wie steuerlichen Überprüfung dieses Vertrages. Im Zweifel sollte ein vollständig neuer Sozietätsvertrag erstellt werden. Die Steuerberaterkammern sowie Berufsverbände und private Dienstleister bieten eine Vielzahl von Vertragsmustern für die Steuerberatersozietät an. Bei Verwendung dieser Muster darf nicht verkannt werden, dass nahezu immer zusätzliche individualvertragliche Regelungen mit aufgenommen werden müssen, um die Absichten der Beteiligten auch vollständig zu normieren.

Modell 1: Eintritt in eine Sozietät unter Ausgleichszahlung an die Altgesellschafter

Insbesondere für neu zugelassene Steuerberater bzw. Berater, die bislang nichtselbständig tätig waren, bietet sich der Kauf eines Gesellschaftsanteils gegen Zahlung an die Altgesellschafter an.

Die §§ 3 bis 13 würden in diesem Fall wie folgt gefasst:

§ 3 Beteiligungsquote, Stufenmodell³

(1) C erhält an der Sozietät zunächst eine Beteiligung von 5 %. Hierzu übertragen A und B jeweils einen Gesellschaftsanteil ihrer bisherigen Sozietät in Höhe von 2,5 % zum Stichtag an C.

(2) Nach Ablauf eines Kalenderjahres wird die Beteiligungsquote des C durch Übertragung weiterer Gesellschaftsanteile der A und B auf 33,33 % aufgestockt, sofern nicht einer der Vertragspartner bis zum vorgenannten Zeitpunkt den Zusammenschluss der Vertragspartner in dieser Form für gescheitert erklärt.

(3) Im Fall des Abs. 2 2. HS ist die Sozietät innerhalb von drei Monaten rückabzuwickeln und dadurch in den Stand vor Eintritt des C zurückzusetzen, soweit nicht bereits unveränderliche Bedingungen eingetreten sind.

(4) Für den Fall der Rückabwicklung sind vereinbarte Beteiligungen am Ergebnis der Sozietät zeitanteilig nach Zugehörigkeit des C zu bemessen und von der Rückabwicklung ausgenommen.

§ 4 Geschäftsführung

Die Vertragspartner führen die Geschäfte der Sozietät gemeinschaftlich. Ein Stimmrecht steht jedem Gesellschafter dabei in Höhe seiner jeweiligen Beteiligungsquote zu.⁴

§ 5 Gewinnbeteiligung

(1) Am Gewinn und Verlust der Gesellschaft sind die Vertragspartner - abweichend von der für das erste Jahr gewählten Minderheitsbeteiligung des C - von Anfang an zu je einem Drittel beteiligt. Ausgenommen von der Ergebnisverteilung nach Köpfen sind die Tätigkeiten als

- Fachschriftsteller,
- Aufsichtsrat,
- Gutachter,
- Dozent,
- Testamentsvollstrecker,
- Vermögensverwalter,
- Zwangsverwalter,
- Nachlasspfleger,
- Insolvenzverwalter.

(2) Einnahmen stehen insoweit ausschließlich dem jeweiligen Gesellschafter zu.⁵

³ Hier wird das Stufenmodell dargestellt, welches für eine „Probephase“ gilt und eine leichtere Rückabwicklung im Falle des Scheiterns ermöglicht. Alternativ kann auch direkt die von den Vertragspartnern endgültig gewollte Quote vereinbart werden. Dies ist im Modell 2 zum Gewinnvorab-Modell dargestellt.

⁴ Abweichend hiervon kann – dies ist grundsätzlich zu empfehlen – für Geschäfte von besonderer Tragweite bzw. von größerem Umfang eine einstimmige Entscheidung geregelt werden.

⁵ Diese Regelung beruht auf der Annahme, dass der Gesellschafter aufgrund besonderer Qualifikationen zur Erbringung der Leistung beauftragt wurde und die entsprechenden Aufträge nicht zu Lasten seiner – quantitativen wie qualitativen – Leistung für die Sozietät gehen. Andernfalls sollten die Einnahmen in das gewöhnliche Ergebnis einfließen und nach üblicher Quote verteilt werden.

(3) Zahlungseingänge auf Forderungen, die bereits vor dem Eintrittsstichtag des C durch Leistungen der bisherigen Gesellschafter generiert wurden, sind aus der Gewinnverteilung nach Köpfen auszusondern und ausschließlich den Gesellschaftern A und B unter Anwendung der zwischen diesen beiden Altgesellschaftern vor Eintritt des C geltenden Gewinnverteilungsabrede zuzuordnen. Zu diesem Zweck ist eine Forderungsaufstellung auf den TT.MM.JJJJ durch A und B zu errichten, die als ANLAGE FO diesem Vertrag beigelegt ist.

§ 6 Ausgleichszahlung des C

(1) Für die Übernahme der Gesellschaftsanteile zahlt C an A und B einen Kaufpreis entsprechend dem Verkehrswert der bisherigen Sozietät⁶. Die Vertragspartner werden hierzu ein Verkehrswertgutachten eines durch die zuständige Steuerberaterkammer zu benennenden Gutachters in Auftrag geben.⁷ Das Gutachten ist als ANLAGE GU diesem Vertrag beigelegt. Die Kosten des Gutachtens tragen die Vertragspartner zu je 1/3.

(2) Für den auf den ersten Stufe (§ 3 Abs. 1) vereinbarten Erhalt des 5-prozentigen Anteils an der bisherigen Sozietät zahlt C einen Betrag in Höhe von 2,5 % des gutachterlich ermittelten Kanzleiwertes jeweils an A und B. Die Zahlung ist fällig spätestens 10 Werktagen vor Eintritt in die Gesellschaft.

(3) Sofern keine Rückabwicklung aufgrund der Regelung in § 3 Abs. 2 dieses Vertrags erfolgt, zahlt C auf der zweiten Stufe einen weiteren Betrag in Höhe von 14,165 % des gutachterlich ermittelten Kanzleiwertes jeweils an A und B. Die weitere Zahlung ist fällig spätestens 10 Werktagen nach Ablauf des ersten Kalenderjahres der Sozietätszugehörigkeit des C.

§ 7 Eintritt in bestehende Mandate, Haftungsausschluss

(1) Zum Stichtag des Eintritts in die Sozietät tritt C in die bestehenden Mandatsverhältnisse der bisherigen Sozietät ein.⁸ Die Steuerberater A und B werden hierzu eine vollständige Liste der Mandanten zum Eintrittsstichtag erstellen. Diese Liste ist als ANLAGE M diesem Vertrag beigelegt.

(2) Kommt es nach Eintritt des C zu einer Inanspruchnahme der Sozietät aus Berufshaftungsfällen, deren rechtliche Entstehung aus einer Zeit vor Eintritt des C stammt und wird C hieraus gesamtschuldnerisch mit A und B in Anspruch genommen, so sind A und B verpflichtet, den C von allen Nachteilen aus dieser Inanspruchnahme freizustellen.⁹

(3) In Anbetracht der möglichen Inanspruchnahme von A und B aus Berufshaftungsfällen haben diese dem C die Geordnetheit ihrer Vermögensverhältnisse anhand einer Bankauskunft sowie einer SCHUFA-Bestätigung darzulegen. Diese Unterlagen sind als ANLAGE VV diesem Vertrag beigelegt.

⁶ Es wird hier von der Zahlung des Ausgleichsbetrags in das Privatvermögen der Altgesellschafter ausgegangen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die hieraus resultierenden steuerlichen Folgen für die Altgesellschafter ggf. durch Zahlung des Eintretenden in das Gesellschaftsvermögen vermieden werden können. In der Praxis ist diese Alternative jedoch meistens nicht erwünscht, da der Betrag der Ausgleichszahlung dann nur der Gesellschaft und nicht dem Gesellschafter zur Verfügung steht.

⁷ Die Bewertung einer Steuerberaterkanzlei ist von vielen Variablen geprägt. Die Einholung eines Gutachtens ist dazu geeignet, Streitigkeiten zu vermeiden. Alternativ können die Beteiligten auch eigenständig den Wert der Sozietät bestimmen.

⁸ Der Eintritt des neuen Gesellschafters ist der Steuerberaterkammer innerhalb eines Monats anzuzeigen. Die Anzeige des Eintritts an die Mandanten der Altgesellschafter empfiehlt sich dringend, zumal die Möglichkeit der Werbung im berufsrechtlich zulässigen Umfang nicht ungenutzt verstreichen sollte. Eine Zustimmung der Mandanten zum Eintritt aufgrund des Steuergeheimnisses ist u. E. nicht zwingend.

⁹ An dieser Stelle wird der Vorteil der Partnerschaftsgesellschaft deutlich, deren Berufshaftung auf die Inanspruchnahme Dritter nur des handelnden Steuerberaters begrenzt ist. Achtung: Die Umwandlung der GbR in eine Partnerschaft kann Altfälle haftungsrechtlich nicht erfassen.

§ 8 Eintritt in bestehende Verträge

(1) Im Zeitpunkt des Eintritts des C tritt dieser in alle bestehenden Verträge der bisherigen Sozietät mit Dritten ein. A und B haben daher eine vollständige Aufstellung dieser Verträge als ANLAGE VP diesem Vertrag beigefügt. Auf das Verlangen eines Dritten, diesen Eintritt ihm gegenüber schriftlich zu bestätigen, wird C dieser Aufforderung nachkommen.

(2) Kommt es zu einer Inanspruchnahme der Sozietät aus Verbindlichkeiten gegenüber Dritten, deren rechtliche Entstehung aus einer Zeit vor Eintritt des C stammt und wird C hieraus gesamtschuldnerisch in Anspruch genommen, so sind A und B verpflichtet, den C von allen Nachteilen aus dieser Inanspruchnahme freizustellen.

(3) A und B haben auf den Stichtag des Eintritts des C eine vollständige Aufstellung aller bestehenden Verbindlichkeiten anzufertigen und dem C zur Verfügung zu stellen. Diese Aufstellung ist dem Vertrag als ANLAGE VERB beigefügt.

§§ 9 bis 13 (frei)

Modell 2: Eintritt in eine Sozietät unter Anwendung eines Gewinnvorab-Modells zugunsten der Altgesellschafter

Auch dieses Modell bietet sich insbesondere für neu zugelassene Steuerberater bzw. Berater an, die bislang nichtselbständig tätig waren. Vorteil hier ist der Verzicht auf Barzahlungen an die Altgesellschafter. Liquiditätsabfluss bzw. Fremdfinanzierung werden auf diese Weise umgangen.

Die §§ 3 bis 13 würden in diesem Fall wie folgt gefasst:

§ 3 Beteiligungsquote

C erhält an der Sozietät eine Beteiligung von 33,33 %. Hierzu übertragen A und B jeweils einen Gesellschaftsanteil ihrer bisherigen Sozietät in Höhe von 16,66 % zum Stichtag an C.

§ 4 Geschäftsführung

Die Vertragspartner führen die Geschäfte der Sozietät gemeinschaftlich. Ein Stimmrecht steht jedem Gesellschafter dabei in Höhe seiner jeweiligen Beteiligungsquote zu.¹⁰

§ 5 Gewinnverteilung

(1) Am Gewinn und Verlust der Gesellschaft sind die Vertragspartner – abweichend von der Beteiligungsquote – zeitlich gestaffelt wie folgt beteiligt:

- Die Gesellschafter A und B erhalten in ersten drei Kalenderjahren der gemeinsamen Sozietät mit C jeweils 45 % des Gewinns.
- Sodann erhalten A und B für einen Zeitraum von weiteren zwei Jahren jeweils 40 % des Gewinns.
- In den folgenden zwei Jahren erhalten A und B jeweils 35 % des Gewinns. Ab dem achten Kalenderjahr des Zusammenschlusses wird der Gewinn nach Köpfen verteilt.¹¹

¹⁰ Abweichend hiervon kann – dies ist grundsätzlich zu empfehlen – für Geschäfte von besonderer Tragweite bzw. von größerem Umfang eine einstimmige Entscheidung geregelt werden.

¹¹ Die Finanzverwaltung darf in einem Gewinnvorab-Modell keine Ratenzahlung annehmen, da ansonsten die steuerliche Gewinnrealisierung droht.

(2) Ausgenommen von der vorbeschriebenen Ergebnisverteilung sind die Tätigkeiten der Gesellschafter als

- Fachschriftsteller,
- Aufsichtsrat,
- Gutachter,
- Dozent,
- Testamentvollstrecker,
- Vermögensverwalter,
- Zwangsverwalter,
- Nachlasspfleger,
- Insolvenzverwalter.

(3) Einnahmen stehen insoweit ausschließlich dem jeweiligen Gesellschafter zu.¹²

(4) Zahlungseingänge auf Forderungen, die bereits vor dem Eintrittsstichtag des C durch Leistungen der bisherigen Gesellschafter generiert wurden, sind aus der Gewinnverteilung nach Köpfen auszusondern und ausschließlich den Gesellschaftern A und B unter Anwendung der zwischen diesen beiden Altgesellschaftern vor Eintritt des C geltenden Gewinnverteilungsabrede zuzuordnen. Zu diesem Zweck ist eine Forderungsaufstellung auf den TT.MM.JJJJ durch A und B zu errichten, die als ANLAGE FO diesem Vertrag beigelegt ist.

§ 6 Ausgleichszahlung des C

Entfällt bei dem Gewinnvorab-Modell.¹³

§ 7 Eintritt in bestehende Mandate, Haftungsausschluss

(1) Zum Stichtag des Eintritts in die Sozietät tritt C in die bestehenden Mandatsverhältnisse der bisherigen Sozietät ein.¹⁴ Die Steuerberater A und B werden hierzu eine vollständige Liste der Mandanten zum Eintrittsstichtag erstellen. Diese Liste ist als ANLAGE M diesem Vertrag beigelegt.

(2) Kommt es nach Eintritt des C zu einer Inanspruchnahme der Sozietät aus Berufshaftungsfällen, deren rechtliche Entstehung aus einer Zeit vor Eintritt des C stammt und wird C hieraus gesamtschuldnerisch mit A und B in Anspruch genommen, so sind A und B verpflichtet, den C von allen Nachteilen aus dieser Inanspruchnahme freizustellen.¹⁵

(3) In Anbetracht der möglichen Inanspruchnahme von A und B aus Berufshaftungsfällen haben diese dem C die Geordnetheit ihrer Vermögensverhältnisse anhand einer Bankauskunft sowie einer SCHUFA-Bestätigung darzulegen. Diese Unterlagen sind als ANLAGE VV diesem Vertrag beigelegt.

12 Diese Regelung beruht auf der Annahme, dass der Gesellschafter aufgrund besonderer Qualifikationen zur Erbringung der Leistung beauftragt wurde und die entsprechenden Aufträge nicht zu Lasten seiner – quantitativen wie qualitativen – Leistung für die Sozietät gehen. Andernfalls sollten die Einnahmen in das gewöhnliche Ergebnis einfließen und nach üblicher Quote verteilt werden.

13 Kommt aber bei einer Kombination aus Ausgleichszahlung und Gewinnvorab-Modell zum tragen.

14 Der Eintritt des neuen Gesellschafters ist der Steuerberaterkammer innerhalb eines Monats anzuzeigen. Die Anzeige des Eintritts an die Mandanten der Altgesellschafter empfiehlt sich dringend, zumal die Möglichkeit der Werbung im berufsrechtlich zulässigen Umfang nicht ungenutzt verstreichen sollte. Eine Zustimmung der Mandanten zum Eintritt aufgrund des Steuergeheimnisses ist u. E. nicht zwingend.

15 An dieser Stelle wird der Vorteil der Partnerschaftsgesellschaft deutlich, deren Berufshaftung auf die Inanspruchnahme Dritter nur des handelnden Steuerberaters begrenzt ist. Achtung: Die Umwandlung der GbR in eine Partnerschaft kann Altfälle haftungsrechtlich nicht erfassen.

§ 8 Eintritt in bestehende Verträge

(1) Im Zeitpunkt des Eintritts des C tritt dieser in alle bestehenden Verträge der bisherigen Sozietät mit Dritten ein. A und B haben daher eine vollständige Aufstellung dieser Verträge als ANLAGE VP diesem Vertrag beigefügt. Auf das Verlangen eines Dritten, diesen Eintritt ihm gegenüber schriftlich zu bestätigen, wird C dieser Aufforderung nachkommen.

(2) Kommt es zu einer Inanspruchnahme der Sozietät aus Verbindlichkeiten gegenüber Dritten, deren rechtliche Entstehung aus einer Zeit vor Eintritt des C stammt und wird C hieraus gesamtschuldnerisch in Anspruch genommen, so sind A und B verpflichtet, den C von allen Nachteilen aus dieser Inanspruchnahme freizustellen.

(3) A und B haben auf den Stichtag des Eintritts des C eine vollständige Aufstellung aller bestehenden Verbindlichkeiten anzufertigen und dem C zur Verfügung zu stellen. Diese Aufstellung ist dem Vertrag als ANLAGE VERB beigefügt.

§§ 9 bis 13 (frei)

Modell 3: Eintritt in eine Sozietät unter Einbringung einer bestehenden Einzelpraxis des Eintretenden

War der Eintretende bereits selbständig in eigener Kanzlei tätig, so erfolgt der Zusammenschluss der Vertragspartner im Regelfall unter Einbringung der Einzelpraxis in die Sozietät.

Die §§ 3 bis 13 würden in diesem Fall wie folgt gefasst:

§ 3 Beteiligungsquote

C erhält an der Sozietät eine Beteiligung von 25 %.

§ 4 Geschäftsführung

Die Vertragspartner führen die Geschäfte der Sozietät gemeinschaftlich. Ein Stimmrecht steht jedem Gesellschafter dabei in Höhe seiner jeweiligen Beteiligungsquote zu.¹⁶

§ 5 Gewinnverteilung

(1) Am Gewinn und Verlust der Gesellschaft sind die Vertragspartner entsprechend ihrer Beteiligungsquote beteiligt. Ausgenommen von dieser Ergebnisverteilung sind die Tätigkeiten als

- Fachschriftsteller,
- Aufsichtsrat,
- Gutachter,
- Dozent,
- Testamentsvollstrecker,
- Vermögensverwalter,
- Zwangsverwalter,
- Nachlasspfleger,
- Insolvenzverwalter.

(2) Einnahmen stehen insoweit ausschließlich dem jeweiligen Gesellschafter zu.¹⁷

¹⁶ Abweichend hiervon kann – dies ist grundsätzlich zu empfehlen – für Geschäfte von besonderer Tragweite bzw. von größerem Umfang eine einstimmige Entscheidung geregelt werden.

¹⁷ Diese Regelung beruht auf der Annahme, dass der Gesellschafter aufgrund besonderer Qualifikationen zur Erbringung der Leistung beauftragt wurde und die entsprechenden Aufträge nicht zu Lasten seiner – quantitativen wie qualitativen – Leistung für die Sozietät gehen. Andernfalls sollten die Einnahmen in das gewöhnliche Ergebnis einfließen und nach üblicher Quote verteilt werden.

(3) Zahlungseingänge auf Forderungen, die bereits vor dem Eintrittsstichtag des C durch Leistungen der bisherigen Gesellschafter generiert wurden, sind aus der Gewinnverteilung nach Köpfen auszusondern und ausschließlich den Gesellschaftern A und B unter Anwendung der zwischen diesen beiden Altgesellschaftern vor Eintritt des C geltenden Gewinnverteilungsabrede zuzuordnen. Zu diesem Zweck ist eine Forderungsaufstellung auf den TT.MM.JJJJ durch A und B zu errichten, die als ANLAGE FO diesem Vertrag beigelegt ist.

§ 6 Einbringung der Einzelpraxis des C

(1) Als Gegenleistung für die Übernahme der Gesellschaftsanteile bringt C seine bisherige Einzelpraxis zum TT.MM.JJJ¹⁸ in die bestehende Sozietät von A und B ein.¹⁹

(2) Hierzu überträgt C sämtliche Wirtschaftsgüter seiner Einzelpraxis in das Vermögen der gemeinschaftlichen Sozietät mit A und B²⁰. A und B übertragen im Gegenzug dem C Gesellschaftsanteile in Höhe von jeweils 12,5 %. Eine vollständige Aufstellung der Wirtschaftsgüter (Inventarverzeichnis, ANLAGE INV) einschließlich einer Mandantenliste (ANLAGE MA) zum Stichtag durch C erstellt und diesem Vertrag beigelegt.

(3) Die Vertragspartner werden diesen Vertrag vor Einbringung der Einzelpraxis des C der zuständigen Steuerberaterkammer zur Prüfung vorlegen.²¹

(4) Die Vertragspartner gehen übereinstimmend davon aus, dass der Wert der Einzelpraxis des C 100.000,00 EUR entspricht. Dies ist der durchschnittliche bereinigte Nettoumsatz der letzten 36 Monate vor Abschluss dieses Vertrages.²²

(5) C sichert den Vertragspartner A und B hiermit ausdrücklich die Nachhaltigkeit des für die unter Abs. 2 durchgeführte Bewertung zugrundegelegten Umsatzes zu.²³

(6) Die Vertragspartner legen der bisherigen Sozietät zwischen A und B einen Verkehrswert von 300.000,00 EUR aufgrund des Wertgutachtens des Gutachters X vom TT.MM.JJJJ zugrunde, welches als ANLAGE GU beigelegt ist.

(7) Weitere Zahlungen zwischen den Vertragspartnern im Zusammenhang mit der Aufnahme des C in die Sozietät werden nicht geleistet.²⁴

18 Der Eintritt des neuen Gesellschafters ist der Steuerberaterkammer innerhalb eines Monats anzuzeigen. Die Anzeige des Eintritts an die Mandanten der Altgesellschafter empfiehlt sich dringend, zumal die Möglichkeit der Werbung im berufsrechtlich zulässigen Umfang nicht ungenutzt verstreichen sollte. Eine Zustimmung der Mandanten zum Eintritt aufgrund des Steuergeheimnisses ist u. E. nicht zwingend.

19 Eine Haftung der aufnehmenden Sozien für Altverbindlichkeiten wird durch einen in der Zukunft angesiedelten Einbringungsstichtag vermieden. In diesem Fall haftet allein der Einbringende.

20 Zivilrechtlich hat eine Einzelübertragung aller Wirtschaftsgüter zu erfolgen, da es sich um eine Einzelrechtsnachfolge handelt. Einzelne Wirtschaftsgüter (häufig: Pkw) können in das Sonderbetriebsvermögen übertragen werden.

21 Siehe hierzu § 59 Abs. 3 und 4 BOSTB.

22 Die Parteien haben sich insoweit auf ein reines Umsatzverfahren zur Kanzleibewertung verständigt, wie dies vielfach aus Vereinfachungsgründen angewendet wird.

23 Im Rahmen dieser Zusicherung begibt sich der Eintretende in die vertragliche Gewährleistung und begründet damit ggf. Rückforderungs-/Schadensersatzansprüche der Altgesellschafter gegen ihn.

24 Der eintretende Sozius wird hier entsprechend der Werte der jeweiligen Kanzleien in das Beteiligungsverhältnis mit einer Quote von 25 % eingeordnet. Sofern – wie häufig anzutreffen – die gleiche Beteiligungsquote aller Gesellschafter gewünscht ist, wird eine Kombination aus Einbringung und Zuzahlung in das Privatvermögen des oder der Gesellschafter mit Mehrwert vorzunehmen sein.

§ 7 Mandantenübergang von C auf die Sozietät

C verpflichtet sich, alle seine bisherigen Mandanten schriftlich über den geplanten Mandatsübergang gemäß des ANLAGE MÜ beigefügten Schriftsatzentwurfs zu informieren und deren Zustimmung zum Mandatsübergang sowie der notwendigen Aktenübergabe einzuholen.²⁵

§ 8 Zustimmung des Ehegatten des einbringenden Gesellschafters

Da die Kanzlei des C nahezu sein gesamtes Vermögen darstellt, wird die von seiner Ehefrau eingeholte Zustimmung zu dieser Einbringung wesentlicher Bestandteil dieses Vertrages, ANLAGE ZÜ.²⁶

§ 9 Handakten des C

Die zukünftige gemeinschaftliche Sozietät zwischen A, B und C wird alle Handakten und Unterlagen nach Maßgabe der zivil- und steuerrechtlichen Vorschriften aufbewahren.

§ 10 Arbeitsrechtlicher Betriebsübergang

Die Vertragspartner sind sich darüber einig, dass die Einbringung der Einzelpraxis des C in die gemeinschaftliche Sozietät bezüglich der Arbeitnehmer des C einen Betriebsübergang im Sinne des § 613a Abs. 5 BGB darstellt. Die Sozietät wird daher Arbeitgeberin aller bislang bei C beschäftigten Arbeitnehmer. Im Vorfeld hat C seine Arbeitnehmer daher schriftlich über den Zusammenschluss der Kanzleien zu informieren und deren Zustimmung zu dem Übergang des Arbeitsverhältnisses einzuholen.²⁷ Alle Zustimmungserklärungen sind als ANLAGE ZA diesem Vertrag beizufügen.

§ 11 Sonderkündigungsrecht

(1) Die Vertragspartner A und B gemeinschaftlich, der Vertragspartner C alleine, können innerhalb der ersten 18 Monate der gemeinsamen Sozietät mit einer Frist von sechs Monaten die Rückabwicklung der Kanzleieinbringung des C verlangen. In diesem Fall sind alle Beteiligten unter Beachtung bereits unveränderlich eingetretener Umstände so zu stellen, wie sie ohne die Einbringung stünden.

(2) Es handelt sich hierbei um ein Sonderkündigungsrecht, durch welches die anderweitig gesellschaftsvertraglich geregelten Kündigungsrechte nicht ausgeschlossen werden.

§ 12 Eintritt in bestehende Mandate, Haftungsausschluss

(1) Zum Stichtag des Eintritts in die Sozietät tritt C in die bestehenden Mandatsverhältnisse der bisherigen Sozietät ein.²⁸ Die Steuerberater A und B werden hierzu eine vollständige Liste der Mandanten zum Eintrittsstichtag erstellen. Diese Liste ist als ANLAGE M diesem Vertrag beigefügt.

(2) Kommt es nach Eintritt des C zu einer Inanspruchnahme der Sozietät aus Berufshaftungsfällen, deren rechtliche Entstehung aus einer Zeit vor Eintritt des C stammt und wird C hieraus gesamtschuldnerisch mit A und B in Anspruch genommen, so sind A und B verpflichtet, den C von allen Nachteilen aus dieser Inanspruchnahme freizustellen.²⁹

²⁵ Zwingend gemäß § 59 Abs. 2 und 4 BOSTB.

²⁶ siehe § 1365 BGB.

²⁷ Da das Gesetz eine einmonatige Frist zur Erteilung der Zustimmungserklärung vorsieht, muss dieser Schritt rechtzeitig in die Wege geleitet werden, um Verzögerungen in der Planung der künftigen Sozietät zu vermeiden.

²⁸ Der Eintritt des neuen Gesellschafters ist der Steuerberaterkammer innerhalb eines Monats anzuzeigen. Die Anzeige des Eintritts an die Mandanten der Altgesellschaft empfiehlt sich dringend, zumal die Möglichkeit der Werbung im berufsrechtlich zulässigen Umfang nicht ungenutzt verstreichen sollte. Eine Zustimmung der Mandanten zum Eintritt aufgrund des Steuergeheimnisses ist u.E. nicht zwingend.

²⁹ An dieser Stelle wird der Vorteil der Partnerschaftsgesellschaft deutlich, deren Berufshaftung auf die Inanspruchnahme Dritter nur des handelnden Steuerberaters begrenzt ist. Achtung: Die Umwandlung der GbR in eine Partnerschaft kann Altfälle haftungsrechtlich nicht erfassen.

(3) In Anbetracht der möglichen Inanspruchnahme von A und B aus Berufshaftungsfällen haben diese dem C die Geordnetheit ihrer Vermögensverhältnisse anhand einer Bankauskunft sowie einer SCHUFA-Bestätigung darzulegen. Diese Unterlagen sind als ANLAGE VV diesem Vertrag beigefügt.

§ 13 Eintritt in bestehende Verträge

(1) Im Zeitpunkt des Eintritts des C tritt dieser in alle bestehenden Verträge der bisherigen Sozietät mit Dritten ein. A und B haben daher eine vollständige Aufstellung dieser Verträge als ANLAGE VP diesem Vertrag beigefügt. Auf das Verlangen eines Dritten, diesen Eintritt ihm gegenüber schriftlich zu bestätigen, wird C dieser Aufforderung nachkommen.

(4) Die Vertragspartner beabsichtigen, dass die künftige Sozietät in die in ANLAGE VPC bezeichneten Verträge der Einzelpraxis des C eintritt. C verpflichtet sich, die Vertragspartner aus diesen Verträgen rechtzeitig über diese Planung zu informieren und die entsprechenden Zustimmungserklärungen gemäß der Vorgaben der ANLAGE VPC / 2 und ANLAGE VPC / 3 einzuholen. Diese Erklärungen sind diesem Vertrag hinter der Anlage VPZ beizufügen.

Kommt es zu einer Inanspruchnahme der künftigen Sozietät aus Verbindlichkeiten gegenüber Dritten, deren rechtliche Entstehung aus einer Zeit vor Eintritt des C stammt und wird C hieraus gesamtschuldnerisch in Anspruch genommen, so sind A und B verpflichtet, den C von allen Nachteilen aus dieser Inanspruchnahme freizustellen.

A und B haben auf den Stichtag des Eintritts des C eine vollständige Aufstellung aller bestehenden Verbindlichkeiten anzufertigen und dem C zur Verfügung zu stellen. Diese Aufstellung ist als ANLAGE VERB diesem Vertrag beigefügt.

Ende der individuell für die drei dargestellten Eintrittsmodelle angepassten Vertragsregelungen. In der Folge werden die modellunabhängigen Regelungen fortgeführt.

§ 14 Wettbewerbsverbot³⁰

Die Vertragspartner verpflichten sich, Ihre berufliche Tätigkeit im Umkreis der Sozietät von 100 Km ausschließlich im Rahmen der Sozietät zu entfalten. Ausgenommen hiervon sind die in § 3 Abs. 4 genannten Tätigkeiten. Darüber hinaus ist es den Vertragspartnern gestattet, in einer Einzelpraxis tätig zu werden.³¹

§ 15 Salvatorische Klausel

(1) Sollten einzelne Bestimmungen dieses Vertrags unwirksam oder nichtig sein oder werden, so berührt dies die Gültigkeit der übrigen Bestimmungen dieses Vertrags nicht.

(2) Die Vertragspartner verpflichten sich, unwirksame oder nichtige Bestimmungen durch solche Bestimmungen zu ersetzen, die dem in den unwirksamen oder nichtigen Bestimmungen enthaltenen wirtschaftlichen Regelungsgehalt in rechtlich zulässiger Weise gerecht werden. Entsprechendes gilt, wenn sich in dem Vertrag eine Lücke herausstellen sollte. Zur Ausfüllung der Lücke verpflichten sich die Parteien auf die Aufnahme solcher Regelungen in diesem Vertrag hinzuwirken, die dem am nächsten kommen, was die Vertragspartner nach dem Sinn und Zweck des Vertrags bestimmt hätten, wenn der Punkt von ihnen bedacht worden wäre.

³⁰ Soweit nicht bereits im bisherigen Gesellschaftsvertrag geregelt.

³¹ Die Regelung eines Wettbewerbsverbots wird im Rahmen der Rechtsprechung nicht einheitlich gehandhabt, was ihre Reichweite anbelangt. Eine weitere Fassung als hier dargestellt wird in der Regel unzulässig sein.

ANLAGE GV

**Gesellschaftsvertrag der Sozietät A & B
vom TT.MM.JJJJ, zuletzt geändert am TT.MM.JJJJ**

alternativ

Gesellschaftsvertrag der Sozietät A, B und C vom TT.MM.JJJJ

Diese Seite kann als Deckblatt verwendet werden, um dahinter den bisherigen Gesellschaftsvertrag bzw. alternativ den vollständig neuen Gesellschaftsvertrag der Sozietät A, B und C einzufügen und physisch fest mit dem Grundvertrag über den Eintritt des neuen Gesellschafters zu verbinden.

ANLAGE FO

Forderungsaufstellung zum TT.MM.JJJJ der Gesellschafter A und B

A und B bezeichnen ihre Forderungen auf den oben genannten Stichtag wie folgt:

Lfd. Nr.	Name des Schuldners	Rechtsgrund der Forderung	RG/Vertrag vom	Betrag
1				EUR
2				EUR
...				EUR
Summe				EUR

ANLAGE INV

Inventarverzeichnis der Steuerberatungskanzlei des C auf den TT.MM.JJJJ

Lfd. Nr.	Bezeichnung des Wirtschaftsguts	Standort
1	EDV-Software
2		
3		
...		

ANLAGE M

Mandantenliste der Steuerberatungskanzlei A & B auf den TT.MM.JJJJ

Name	Anschrift	Debitorennummer	Mandantennummer
A			
B			
C			
...			

ANLAGE VV

Bankauskünfte sowie SCHUFA-Bestätigungen der A, B und C vom TT.MM.JJJJ

Diese Seite kann als Deckblatt verwendet werden, um dahinter die vorbezeichneten Unterlagen einzufügen und physisch fest mit dem Grundvertrag über den Eintritt des neuen Gesellschafters zu verbinden.

ANLAGE MA

Mandantenliste der Steuerberatungskanzlei des C auf den TT.MM.JJJJ

Name	Anschrift	Debitorennummer	Mandantennummer
A			
B			
C			
...			

ANLAGE ZA

Zustimmungserklärungen der bisherigen Arbeitnehmer der Steuerberatungskanzlei des C zum Übergang der Arbeitsverhältnisse auf die Sozietät A, B und C

Nachfolgend sind alle Zustimmungserklärungen der Arbeitnehmer einzufügen.

Als Beispiel für ein Schreiben des C an seine Arbeitnehmer soll folgender Text dienen:

Sehr geehrte Frau ..., sehr geehrter Herr ...,

wie bereits in unserer gemeinsamen Besprechung aller Mitarbeiter am TT.MM.JJJJ angekündigt, beabsichtige ich, zum TT.MM.JJJJ meine Steuerberatungskanzlei in eine gemeinsame Sozietät mit den Herren Steuerberatern A und B einzubringen. Die Gründe für diesen Schritt habe ich Ihnen im vorbezeichneten Termin dargelegt.

Arbeitsrechtlich betrachtet stellt dieser Einbringungsvorgang einen sogenannten Betriebsübergang dar. In diesen Fällen ordnet § 613a Abs. 5 BGB an, dass alle Mitarbeiter durch ein formelles Informationsschreiben über alle wesentlichen Aspekte unterrichtet werden. Dieser gesetzlichen Informationspflicht komme ich hiermit nach: Meine Steuerberatungskanzlei werde ich zum TT.MM.JJJJ in eine gemeinsame Sozietät mit den Herren Steuerberatern A und B einbringen. Die Sozietät A, B und C wird durch diesen Vorgang Rechtsnachfolgerin der Steuerberatungskanzlei C. In Folge dessen übernimmt sie alle Rechte und Pflichten meiner bisherigen Einzelpraxis. Hierzu zählt auch das mit Ihnen bestehende Dienstverhältnis. Der bestehende Arbeitsvertrag geht somit – inhaltlich unverändert – auf die A, B und C GbR über. Ihre arbeitsvertraglichen Rechte und Pflichten gelten unverändert weiter. Eine Kündigung meinerseits wegen dieser Veränderungen ist unzulässig. Die Möglichkeit, aus anderen Gründen zu kündigen, bleibt aber unberührt.

Das Gesetz in Form des § 613 Abs. 6 BGB gibt Ihnen zum jetzigen Zeitpunkt das Recht, dem Übergang Ihres Dienstverhältnisses auf die Sozietät innerhalb von einem Monat nach Zugang dieses Schreibens schriftlich zu widersprechen. Diesen Widerspruch können Sie mir gegenüber als Ihrem bisherigen Arbeitgeber oder der A, B und C GbR gegenüber erklären.

Bitte teilen Sie mir für diesen Fall auch die für Ihren Widerspruch maßgeblichen Gründe mit. Höre ich in der vorgenannten Frist nichts von Ihnen, werte ich dies als Zustimmung zum Übergang Ihres Arbeitsverhältnisses auf die neue Sozietät.

Für Ihre Stellungnahme habe ich Ihnen als Anlage ein vorbereitetes Schreiben sowie einen frankierten Rückumschlag beigelegt, um Ihre Mühen so gering wie möglich zu halten. Natürlich können Sie mir das Schreiben auch persönlich übergeben.

Widersprechen Sie dem Übergang, geht Ihr Arbeitsverhältnis nicht auf die Sozietät über. In diesem Fall bestünde Ihr Vertrag weiterhin mit meiner Einzelpraxis fort. Als Konsequenz wäre ich allerdings berechtigt, Ihnen betriebsbedingt zu kündigen, da meine Einzelpraxis ab TT.MM.JJJJ nicht mehr besteht, ich Ihnen also auch keinen Arbeitsplatz mehr zur Verfügung stellen kann.

Sollten sich für Sie noch Fragen ergeben, zögern Sie nicht, mich hierzu anzusprechen. Seien Sie gewiss, dass ich auch weiterhin gerne die vertrauensvolle Zusammenarbeit mit Ihnen fortführen möchte.

Mit freundlichen Grüßen

Anlage ZA/2

Muster eines beizufügenden Rückschreibens der Arbeitnehmer des C

Herrn
Steuerberater C
Anschrift

Datum

Hiermit stimme ich dem Übergang meines Arbeitsverhältnisses von meinem bisherigen Arbeitgeber, Herrn Steuerberater C, auf die Sozietät A, B und C

- zu.
- nicht zu.

Name des Mitarbeiters
Anschrift des Mitarbeiters

Unterschrift des Mitarbeiters

ANLAGE VP

Aufstellung über die Verträge der bisherigen Steuerberatungskanzlei A & B, in welche C eintritt

Lfd. Nr.	Name des Vertragspartners	Rechtsgrund des Vertrags	Vertrag vom	Verpflichtung
1				EUR
2				EUR
...				EUR
Summe				EUR

ANLAGE VPC

Aufstellung über die Verträge der bisherigen Steuerberatungskanzlei des C, in welche A und B eintreten.

Lfd. Nr.	Name des Vertragspartners	Rechtsgrund des Vertrages	Vertrag vom	Verpflichtung
1				EUR
2				EUR
...				EUR
Summe				EUR

ANLAGE VPC / 2

Muster eines Anschreibens an die Vertragspartner des C

An Firma XY
Anschrift

Datum

Sehr geehrte Damen und Herren,
wie bereits telefonisch mit Ihnen besprochen, beabsichtige ich, zum TT.MM.JJJJ meine Steuerberatungskanzlei in eine gemeinsame Sozietät mit den Herren Steuerberatern A und B einzubringen. Ich beziehe mich nunmehr auf unseren Vertrag Nr. X vom TT.MM.JJJJ. Dieses Vertragsverhältnis soll inhaltsgleich in der künftigen Sozietät fortgeführt werden. Hierzu bitte ich Sie um Ihre nachfolgende Zustimmung.

Ein vorfrankierter Rückumschlag liegt bei.
Bei Rückfragen stehe ich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

ANLAGE VPC / 3

Muster eines beizufügenden Rückschreibens der zustimmenden Vertragspartner

An Herrn
Steuerberater C
Anschrift

Datum

Hiermit stimme ich dem Vertragsübergang von C auf die Sozietät A, B und C

- zu,
- nicht zu.

Name des Vertragspartners
Anschrift des Vertragspartners

Unterschrift des Geschäftsführers

ANLAGE VERB

Aufstellung über die Verbindlichkeiten der Sozietät zwischen A & B auf den TT.MM.JJJJ

Lfd. Nr.	Name des Gläubigers	Rechtsgrund der Forderung	RG/Vertrag vom	Betrag
1				EUR
2				EUR
...				EUR
Summe				EUR

ANLAGE GU

Verkehrswertgutachten des Gutachter X vom TT.MM.JJJJ über den Verkehrswert der Steuerberatungspraxis des C

Diese Seite kann als Deckblatt verwendet werden, um dahinter das Verkehrswertgutachten hinsichtlich der Praxis des C einzufügen und physisch fest mit dem Grundvertrag über den Eintritt des neuen Gesellschafters zu verbinden.

ANLAGE MÜ

Schriftsatzentwurf Zustimmung zum Mandatsübergang

Sehr geehrte Frau ..., sehr geehrter Herr ...,

die Komplexität des deutschen Steuerrechts stellt zunehmende Anforderungen an die Berufsausübung der Steuerberater.

Um Ihnen auch weiterhin die aus meiner Kanzlei gewohnte Qualität in der Bearbeitung Ihres Mandats zu gewährleisten, habe ich mich entschlossen, mit Wirkung zum TT.MM.JJJJ meine berufliche Tätigkeit als Steuerberater in gemeinschaftlicher Sozietät mit den Herren Steuerberatern A und B, Y-Straße 1 in 33333 Z-Stadt weiter auszuüben.

Die Herren A und B sind bereits seit vielen Jahren erfolgreich als Steuerberater tätig. Der Zusammenschluss unserer Kanzleien wird daher entsprechende Synergieeffekte auslösen und den bekannten gehobenen Qualitätsstandard sichern.

Ich würde mich freuen, wenn Sie auch weiterhin das vertrauensvolle Mandatsverhältnis mit mir fortsetzen wollen. Im Rahmen dieses Kanzleizusammenschlusses stellt die Berufsordnung der Steuerberater die Anforderung an mich, jeden Mandanten über die geplante Mandatszusammenführung und die damit einhergehende Aktenübergabe schriftlich zu informieren.

Gleichzeitig bitte ich Sie, mir Ihre Zustimmung zu dem geplanten Vorhaben zu geben, da nur so der Mandatsübergang auf die künftige gemeinsame Sozietät rechtlich abgesichert ist.

Zur Erteilung Ihrer Zustimmung genügt Ihre Stellungnahme und Unterschrift auf dem beigefügten Anschreiben sowie die anschließende Rücksendung im ebenfalls beigefügten vorfrankierten Briefumschlag bis zum TT.MM.JJJJ.

Gerne begrüße ich Sie dann ab Januar in den neuen Geschäftsräumen.

Mit freundlichen Grüßen, Ihr

Steuerberater C

ANLAGE MÜ /2

Vorbereitetes Antwortschreiben des Mandanten an den Steuerberater C

An Herrn
Steuerberater C
Anschrift

Datum

Hiermit stimme ich dem Mandatsübergang von meinem bisherigen Steuerberater C auf die Sozietät A, B und C sowie der notwendigen Aktenübergabe

- zu.
- nicht zu.

Name des Mandanten
Anschrift des Mandanten

Unterschrift des Geschäftsführers

ANLAGE ZÜ

Zustimmung des Ehegatten zur Übertragung/Einbringung einer Einzelpraxis

Die Steuerberatungskanzlei meines Ehegatten C stellt nahezu sein gesamtes Vermögen dar. In Kenntnis dessen erteile ich, Frau C, hiermit meine Zustimmung zu der geplanten Einbringung dieser Kanzlei in die gemeinsame Sozietät mit den Herren Steuerberatern A und B.

Unterschrift

Steuerberatungssozietät

Rechtliche und steuerliche Gesichtspunkte bei Austritt eines Sozius

Die Gründe für einen Austritt aus einer Sozietät können vielfältig sein: Typische Fälle sind beispielsweise Streit unter den Soziern, Umstrukturierungen oder ein Austritt aufgrund Krankheit oder Lebensalter. Es ist dringend zu empfehlen, für einen Austritt bereits vorsorgliche Regelungen im Sozietätsvertrag vorzusehen. Der Sozietätsaustritt soll daher in diesem Artikel am Modell einer Personengesellschaft (GbR oder Partnerschaftsgesellschaft) unter gesellschafts-, steuer- und berufsrechtlichen Aspekten beleuchtet werden. Im ersten Teil dieser Aufsatzserie auf S. 1 wurden die wesentlichen Gesichtspunkte des Eintritts eines Sozius in eine bestehende Kanzlei dargestellt.

1. Möglichkeiten des Ausscheidens

Ausscheiden durch Kündigung

Ein Ausscheiden kann zivilrechtlich zwischen den beteiligten Soziern vereinbart werden. Möglich ist auch eine Kündigung durch den Sozius. Der Sozietätsanteil des ausscheidenden Sozius wächst dann ohne weiteren Rechtsakt den verbleibenden Soziern an. Grundsätzlich kann ein Sozius die Sozietät jederzeit kündigen, wenn sie auf unbestimmte Zeit oder auf Lebenszeit vereinbart wurde (§§ 723 Abs. 1, 724 BGB). Bei einer Partnerschaftsgesellschaft ist die Kündigung grundsätzlich nur zum Ende des Geschäftsjahres möglich. Die Kündigung darf bei beiden Rechtsformen nicht zur Unzeit erfolgen. Die Kündigung ist dann zwar auch wirksam, jedoch muss der Kündigende ggf. Schadenersatz leisten. In dem Sozietätsvertrag sollte eine Kündigungsfrist vereinbart werden. Eine Kündigung vor Ablauf der vereinbarten Zeit ist dann nur bei einem wichtigen Grund möglich. Ein solcher Grund kann beispielsweise vorliegen, wenn ein anderer Sozius eine nach dem Sozietätsvertrag bestehende Pflicht vorsätzlich oder grob fahrlässig verletzt (§ 723 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 BGB).

Übertragung des Anteils auf Dritte

Alternativ kann sich ein Sozius seines Anteils auch dadurch entledigen, dass er ihn an einen Dritten oder einen anderen Sozius überträgt (Verkauf, Schenkung). Dies gilt jedoch nur, wenn der Gesellschaftsvertrag diese Möglichkeit vorsieht. Bereits bei Vereinbarung des Sozietätsvertrags sollte überlegt werden, ob der Sozietätsvertrag z.B. ein Vorkaufsrecht der bestehenden Soziern vorsehen soll.

Ein Sozius kann seinen Anteil zwangsweise durch eine Ausschließung gemäß § 737 BGB verlieren. Hierzu muss ein wichtiger Grund in der Person des Gesellschafters vorliegen, und die Fortsetzung der Sozietät muss unzumutbar sein. Hierbei ist im Rahmen einer Gesamtabwägung der Einzelfall zu überprüfen. Zu berücksichtigen sind Art und Schwere des Fehlverhaltens des auszuschließenden Sozius. Wenn ein solcher wichtiger Grund vorliegt, ist die Ausschließung bei der Sozietäts-GbR durch einen Mehrheitsbeschluss möglich. Der auszuschließende Gesellschafter ist an

diesem Beschluss nicht zu beteiligen. Wenn der ausgeschlossene Sozius den Beschluss für unwirksam hält, kann er auf Feststellung des Bestehens seiner Gesellschafterstellung klagen. Bei einer Partnerschaftsgesellschaft kann der Ausschluss eines Partners nur durch eine gerichtliche Entscheidung oder aus sonstigen im Partnerschaftsvertrag festgelegten Gründen erfolgen.

2. Zivilrechtliche Folgen des Ausscheidens

Die Sozietät in der Rechtsform einer GbR wird bei einer Kündigung oder einem Ausschluss grundsätzlich nicht unter den verbleibenden Soziern fortgeführt. Vielmehr wird dann die Sozietät aufgelöst, d.h. die Schulden beglichen und etwaiges verbleibendes Vermögen unter den Soziern verteilt. Wenn daher der Bestand der Sozietät durch ein Ausscheiden (Kündigung oder Ausschluss) nicht gefährdet werden soll, muss im Sozietätsvertrag für diesen Fall eine Fortsetzungsklausel vorgesehen werden. Der Anteil des Ausscheidenden wächst bei einer Fortsetzungsklausel automatisch den verbleibenden Soziern an, d.h. deren Anteile erhöhen sich wertmäßig.

Wird die Sozietät in Form einer Partnerschaftsgesellschaft geführt, so bewirkt das Ausscheiden eines Partners grundsätzlich nicht die Auflösung der Partnerschaft.

Wenn der vorletzte Sozius aus einer GbR-Sozietät ausscheidet, ist zu differenzieren, ob die vorgenannte Fortsetzungsklausel im Sozietätsvertrag vereinbart worden ist. Wenn dies der Fall ist, führt das Ausscheiden des vorletzten Sozius zur liquidationslosen Vollbeendigung der Gesellschaft und zur Anwachsung des Gesellschaftsvermögens bei dem letzten verbliebenen Gesellschafter. Sollte die Fortsetzung nicht vereinbart sein, so führt das Ausscheiden zu der oben genannten Auflösung der Sozietät. Bei einer Partnerschaftsgesellschaft führt das Ausscheiden des vorletzten Partners stets zur liquidationslosen Vollbeendigung der Gesellschaft und zur Anwachsung.

Die weiteren zivilrechtlichen Folgen werden im Folgenden dargestellt.

2.1 Abfindung bei Kündigung oder Ausschluss

Scheidet der Sozius durch Kündigung oder Ausschluss aus, hat er einen gesetzlichen Anspruch auf Abfindung. Die Abfindungshöhe und die Modalitäten der Abfindung können in Grenzen – die am besten durch einen entsprechend spezialisierten Rechtsanwalt geprüft werden – im Sozietätsvertrag vereinbart werden:

- Abfindungen können betragsmäßig begrenzt und nach Ausscheidensgrund variiert werden.
- Für die Abfindungshöhe kann eine Bewertungsmethode vereinbart werden, um den Streit über den „wahren“ Wert der Sozietät zu mindern. Mögliche Methoden sind die Buchwert-, Substanzwert-, Ertragswertmethode oder Mischmethoden. In der Praxis wird meist die sog.

Im Fall einer GbR sollte eine Fortsetzungsklausel vorgesehen werden

Folgen bei Ausscheiden des vorletzten Sozius

Gesetzlicher Anspruch auf Abfindung

In der Praxis wird meist die Umsatz-Multiplikator-Methode gewählt

Umsatzmultiplikator-Methode gewählt (vgl. Punkt 2.2 a.E.). Keine dieser Methoden wird in der Praxis jedoch dem Anspruch gerecht, den „wahren“ Wert der Sozietät wiederzuspiegeln. Die Vereinbarung der gewählten Methode soll einen vernünftigen Ausgleich zwischen dem Erhaltungsinteresse der verbleibenden Sozien und dem Abfindungsinteresse des Ausscheidenden ermöglichen. Hierbei sind die Grenzen der Vertragsfreiheit gemäß § 138 BGB (Sittenwidrigkeit) zu beachten. Auch darf die Abfindungshöhe zu keinem faktischen Verbot der Kündigungsmöglichkeit führen. .

- Als Modalität sind z.B. Ratenvereinbarungen möglich.

Folgende Kriterien sollten für die Abfindungshöhe beachtet werden:

- Hat der Ausscheidende Mandanten eingebracht?
- Hat er Mandanten während seiner Zugehörigkeit hinzugewonnen?
- Wie lange gehörte er der Sozietät an?
- Übernimmt der Ausscheidende nur selbst eingebrachte Mandate oder nur selbst bearbeitete?
- Werden die durch den Ausscheidenden übernommenen Mandanten auf den Praxiswert angerechnet?
- Wurde ein Wettbewerbsverbot oder eine Mandantenschutzklausel vereinbart?

Ermittlung des Verkehrswertes mithilfe eines ortskundigen Beraters

Ist für die Abfindungshöhe beispielsweise der Verkehrswert vorgesehen, so kann ein ortskundiger Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer (z.B. Certified Valuation Analyst, kurz „CVA“) hinzugezogen werden, der mit der Bewertung von Sozietäten vertraut ist. Eine Möglichkeit besteht auch darin, dass sich die Beteiligten auf ein Vorstandsmitglied der zuständigen Berufskammer als Vertrauensmann zur Bewertung des Anteils einigen oder die Berufskammer bitten, einen Gutachter vorzuschlagen. Aber auch Praxisverwertungsausschüsse der Steuerberaterverbände helfen hier weiter. Für die Kriterien zur Bewertung vgl. Punkt 2.2.

Ideeller Wert des Mandantenstamms

2.2 Kaufpreiszahlung

Wenn der Sozius hingegen durch Verkauf seines Anteils – an die bestehenden Sozien oder an einen Dritten – ausscheidet, so muss der Kaufpreis individuell festgelegt werden. Im Wesentlichen ergibt sich der Wert einer Sozietät und damit des Anteils nicht nur aus dem Wert des Anlagevermögens, sondern aus dem ideellen Wert des Mandantenstammes (vgl. Arndt, KP 08, 208). Wichtige Kriterien sind hierbei

- die nach Branche, Rechtsform und Altersstruktur differenzierte Unterscheidung der Qualität und Quantität der Mandanten,
- der mit den Mandanten nachhaltig zu erzielende Nettoumsatz,
- die Ertragssituation der Sozietät (hierzu sind insbesondere Bilanzen oder Gewinnermittlungen mindestens der letzten drei Jahre und die entsprechenden Steuerbescheide zugrunde zu legen), die Personal- und Kostenstruktur der Sozietät,
- Unternehmerlohn,

- das Anlagevermögen,
- Umfang, Anzahl und Rentabilität der bestehenden Verträge,
- Überblick über die sonstigen Verbindlichkeiten, z.B. Darlehensverbindlichkeiten,
- der Standort der Kanzlei und die örtliche Konkurrenzsituation,
- die Spezialisierung der Kanzlei.

Ergänzend sollte eine Regelung über die Berücksichtigung noch ausstehender Honorare gefunden werden. Alternativ können die ausstehenden Honorare in der Bewertung der Sozietät ihren Niederschlag finden.

Die vorgenannten Kriterien können nicht darüber hinwegtäuschen, dass die Bewertung einer Sozietät eine komplexe Frage ist, die bei den Beteiligten oftmals ein Gefühl der Unsicherheit hinterlässt. Als grober Anhaltspunkt sei darauf hingewiesen, dass sich in Städten meist ein Sozietätswert in Höhe von 100 % bis 125 % des bereinigten durchschnittlichen Nettoumsatzes der letzten drei Jahre ergibt (sog. Umsatzmultiplikator-Methode). In ländlichen Gebieten liegen diese Zahlen tendenziell niedriger.

Werte in ländlichen Gebieten tendenziell niedriger

2.3 Haftung des Ausscheidenden

Der Austritt oder die Anteilsübertragung befreit den ehemaligen Sozietätspartner nicht sofort von jeglicher Haftung. Der ehemalige Sozietätspartner sollte bedenken, dass ihn die sog. Nachhaftung trifft, die jedoch gemäß § 736 Abs. 2 BGB, § 160 HGB begrenzt wird. Ein ausscheidender Sozietätspartner haftet danach für die bis zu seinem Ausscheiden begründeten Verbindlichkeiten grundsätzlich persönlich und unbeschränkt. Diese Haftung ist auf Verbindlichkeiten beschränkt, die im Zeitraum von fünf Jahren nach dem Ausscheiden fällig sind und im Sinne des § 160 Abs. 1 HGB „festgestellt“ werden. Ihm steht allerdings ein Freistellungsanspruch gegen die Sozietät zu (§ 738 Abs. 1 BGB). Dieser Anspruch kann seitens der Sozietät auch dadurch erfüllt werden, dass sie die Verbindlichkeiten für den Ausscheidenden tilgt oder einen Schuldenentlastungsvertrag zwischen den Gläubigern und der Sozietät zugunsten des Ausscheidenden vereinbart.

Nachhaftung des ausscheidenden Sozietätspartners

2.4 Wettbewerbsverbot

Der Sozietätsvertrag kann vorsehen, dass für den Ausscheidenden ein Wettbewerbsverbot gilt. Der Ausscheidende darf danach nicht am selben Ort steuerberatend tätig sein. Insofern können die Gesellschafter ein Wettbewerbsverbot vereinbaren, wobei als „Ort“ ggf. ein Umkreis von bis zu 100 km vereinbart werden kann. Letztlich entscheidet die Rechtsprechung jedoch im Einzelfall. In der Praxis läuft ein Wettbewerbsverbot wegen der faktischen Umgehungsmöglichkeiten jedoch oft ins Leere.

Wettbewerbsverbote laufen in der Praxis häufig ins Leere

3. Wirksamkeitserfordernisse

Wenn ein verheirateter Sozietätspartner seinen Anteil verkaufen will, so muss sein Ehegatte dem Verkauf zustimmen, wenn der Anteil nahezu das gesamte Vermögen des Sozietätspartners ist (§ 1365 BGB).

Schriftform ist grundsätzlich weder für Kündigung, Ausschluss oder Anteilsverkauf notwendig. Eine Ausnahme kann sich aus dem Sozietäts-

vertrag ergeben. Aus Gründen der Beweissicherheit ist die Schriftform aber immer zu empfehlen.

Zustimmung zum Mandatsübergang und zur Aktenübergabe

Damit der ausscheidende Sozius Mandate der Sozietät weiterführen darf, muss jeder betroffene Mandant zuvor über den Mandatsübergang schriftlich informiert und dessen Zustimmung eingeholt werden, wenn das Mandat übergehen soll (§ 59 Abs. 2 der Berufsordnung der Steuerberater). Die Zustimmung muss sowohl zum Mandatsübergang als auch zur Aktenübergabe eingeholt werden. Eine ausdrückliche Zustimmung ist nur entbehrlich, wenn anzunehmen ist, dass die Mandanten mit der weiteren Bearbeitung durch den Ausscheidenden einverstanden sind.

4. Steuerliche Beurteilung

Ein Ausscheiden sollte insbesondere auch unter steuerlichen Gesichtspunkten bedacht werden. Hierzu sind die Ebenen des Ausscheidenden und der verbleibenden Sozien zu unterscheiden.

4.1 Ausscheidender

Entscheidende Größe ist der Veräußerungsgewinn des Ausscheidenden. Gemäß § 16 Abs. 2 EStG bestimmt sich der Veräußerungsgewinn wie folgt:

Veräußerungspreis
./. Buchwert des Betriebsvermögens
./. Veräußerungskosten
= Veräußerungsgewinn

Steuerliche Begünstigung des Veräußerungsgewinns

Der Veräußerungsgewinn kann unter den gesetzlichen Voraussetzungen gemäß §§ 18 Abs. 3, 34, 16 EStG steuerlich begünstigt sein (Tarifbegünstigung und Freibetrag). Sofern dem Ausscheidenden Einnahmen zufließen, die nicht zu dem begünstigten Veräußerungsgewinn gehören, handelt es sich um laufenden Gewinn.

4.1.1 Veräußerungsgewinn

Der Veräußerungspreis kann in Form eines

- festen einmaligen Veräußerungspreises (bzw. Abfindung),
- in Gestalt von Kaufpreisraten,
- in Form von Leib- oder Zeitrenten oder
- sonstiger laufender Bezüge (Umsatz- oder Gewinnbeteiligung) festgelegt werden.

Vereinbarung von Kaufpreisraten

Falls ein einmaliger oder ratenweise zu zahlender Veräußerungspreis vereinbart wird, gilt die sog. Sofortversteuerung. Sollte bei einer Vereinbarung von Kaufpreisraten eine angemessene Verzinsung fehlen, ist der Barwert der Raten durch Abzinsung zu ermitteln.

Bei einer Rentenvereinbarung oder bei sonstigen laufenden Bezügen werden diese Renten bzw. Bezüge im Zuflusszeitpunkt besteuert. Der Ausscheidende muss dabei in den Jahren, in denen die tatsächlichen Zah-

lungen das steuerliche Kapitalkonto übersteigen, laufende nachträgliche Einkünfte gemäß § 18 EStG versteuern. Die Begünstigung gemäß §§ 34, 16 Abs. 4 EStG gilt dann nicht.

Bei einer Veräußerungsleibrente hat der Ausscheidende das Recht zu einer sog. Sofortversteuerung. Dann ist Veräußerungspreis der versicherungsmathematische Barwert der vereinbarten Zahlungen. Die Tarifbegünstigung gemäß § 34 EStG und der Freibetrag gemäß § 16 Abs. 4 EStG gelten dann. Soweit in späteren Zahlungen Ertragsanteile enthalten sind, müssen diese als sonstige Einkünfte versteuert werden (§ 22 Nr. 1 S. 3 a bb)).

Recht des Ausscheidenden auf Sofortversteuerung

Als zweiter Schritt ist bei der Berechnung eines Veräußerungsgewinns von dem Veräußerungspreis der Wert des Betriebsvermögens (Buchwert) abzuziehen. Dieser Wert ergibt sich aus dem Kapitalkonto einschließlich Sonder- und Ergänzungsbilanzen des Veräußerers im Veräußerungszeitpunkt. Wenn der Freiberufler bilanziert, so richtet sich das Kapitalkonto nach der Schlussbilanz im Zeitpunkt der Anteilsveräußerung bzw. -aufgabe. Wenn hingegen eine Einnahme-/Überschussrechnung erfolgt, so wird ein Übergang zur Gewinnermittlung i.S.d. § 4 Abs. 1 EStG fingiert.

4.1.2 Begünstigungsvoraussetzungen

Die besonderen Voraussetzungen des Freibetrags gemäß § 16 Abs. 4 EStG (Mindestalter 55. Lebensjahr oder Berufsunfähigkeit) werden hier als bekannt vorausgesetzt. Der Begriff der Veräußerung i.S.d. §§ 16, 34 EStG soll jedoch näher beleuchtet werden. Er setzt voraus, dass der Sozietät seinen gesamten Sozietätsanteil kündigt bzw. veräußert. Hierbei müssen

Begriff der Veräußerung

- die wesentlichen Grundlagen des der selbstständigen Arbeit dienenden Vermögens im Ganzen einer anderen Person übertragen werden. Der Begriff des zu übertragenden Mitunternehmeranteils umfasst auch etwaiges Sonderbetriebsvermögen. Wesentliche Grundlage der Sozietät sind die Mandatsverhältnisse. Der Ausscheidende darf also grundsätzlich keine Rechtsbeziehungen zu einem Teil seiner bisherigen Mandanten aufrechterhalten. Eine steuerlich unschädliche fortgeführte Tätigkeit von geringem Umfang (Bagatellgrenze) ist jedoch dann anzunehmen, wenn die darauf entfallenden Umsätze in den letzten drei Jahren vor der Veräußerung weniger als 10 % der gesamten Einnahmen ausmachten (BFH 20.1.09, VIII B 58/08, BFH/NV 09, 756). Überlassene Grundstücke und Grundstücksteile können wesentliche Grundlagen sein, wenn sie funktional wesentlich für die Sozietät sind oder erhebliche stille Reserven enthalten. Wenn der Sozietät jedoch wesentliche Grundlagen aus seinem Sonderbetriebsvermögen in sein Privatvermögen überführt, so ist dieser Vorgang nach der Rechtsprechung insgesamt eine begünstigte Aufgabe des Mitunternehmeranteils.

Wesentliche Grundlagen

- Weiterhin muss die Tätigkeit auch selbst ihr Ende finden. Allerdings ist nicht erforderlich, dass der Freiberufler jede Art selbstständiger Tätigkeit endgültig aufgibt. Die freiberufliche Tätigkeit muss in dem bisherigen örtlich begrenzten Wirkungskreis wenigstens für eine gewisse Zeit eingestellt werden. Für die Bemessung dieses Zeitraums hat der

Einschränkung der freiberuflichen Tätigkeit

BFH bisher keine klaren Regeln aufgestellt, so dass Rechtsunsicherheit besteht. Steuerlich unschädlich sind jedenfalls Tätigkeiten, die von der bisherigen Haupttätigkeit abgrenzbar sind, z.B. Testamentsvollstreckung, Vermögensverwaltung, Aufsichtsrats-tätigkeit oder wissenschaftliche Nebentätigkeiten. Die Gefahr steuerlicher Schädlichkeit haftet jedoch z.B. einer Tätigkeit in einer Überleitungsphase an, wenn der Ausscheidende als freier Mitarbeiter weiterhin tätig ist und unmittelbar mit den Mandanten abrechnet. Hingegen ist eine dem Ausscheiden folgende nichtselbstständige Tätigkeit steuerlich unschädlich, wenn die Weisungsgebundenheit vereinbart wird und tatsächlich gilt. Ebenso ist eine Tätigkeit als freier Mitarbeiter unschädlich, wenn die früheren Mandanten auf Rechnung und im Namen des Erwerbers des Anteils betreut werden.

- Wird nur ein Anteil eines Sozietätsanteils veräußert, führt ein Veräußerungsgewinn zu laufendem Gewinn, der nicht begünstigt besteuert wird.

4.1.3 Buchwertfortführung

Mitnahme des Mandantenstamms

Wenn der gegen Abfindung ausscheidende Sozios einen Mandantenstamm mitnimmt, stellt sich die Frage, ob er den Buchwert für den Mandantenstamm (0 EUR) in seiner künftigen Einzelkanzlei ansetzen darf. Es wird die Ansicht vertreten, dass eine Buchwertfortführung gemäß § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 1 EStG nicht zulässig ist. Der Vorgang sei steuerlich als Veräußerung eines Mitunternehmeranteils zu werten, und § 16 Abs. 3 S. 1 EStG sei hierfür eine Spezialnorm gegenüber der vorgenannten Norm zur Buchwertfortführung. Letztlich sollte diese Frage mit der zuständigen OFD abgesprochen werden.

Wenn auf der Ebene der Sozietät eine Betriebsaufgabe stattfindet, so kommt eine Realteilung in der Form in Betracht, dass der Ausscheidende als Abfindung z.B. den Kundenstamm mitnehmen darf (§ 16 Abs. 3 S. 2 EStG). In diesem Fall einer Realteilung darf der Ausscheidende den Buchwert für den Kundenstamm ansetzen.

4.1.4 Umsatzsteuer

Veräußerung ist umsatzsteuerbar aber nicht umsatzsteuerpflichtig

Die Veräußerung eines Sozietätsanteils (Verkauf oder Ausscheiden gegen Abfindung) ist umsatzsteuerbar, jedoch grundsätzlich nicht umsatzsteuerpflichtig. Die Veräußerung ist umsatzsteuerbar, weil sie nicht den Tatbestand der „Geschäftsveräußerung im Ganzen“ gemäß § 1 Abs. 1a UStG erfüllt, da die Sozietät das Unternehmen im umsatzsteuerlichen Sinne führt und nicht der Sozios. Es greift die Steuerbefreiung gemäß § 4 Nr. 8 f) UStG ein. Wenn der Veräußerer Vorsteuern geltend machen will, die im Zusammenhang mit der Veräußerung anfallen (z.B. aus Beratungsleistungen), so kann er das Optionsrecht gemäß § 9 Abs. 1 UStG ausüben.

4.2 Übrige Sozien oder sonstiger Erwerber

Sowohl bei dem Dritten (falls es sich um einen Verkauf handelt) als auch bei den übrigen Sozien (bei einem Ausscheiden gegen Abfindung) liegt ein steuerlicher Anschaffungsvorgang vor.

Bei dem oder den Erwerbern des Anteils sind die Anschaffungskosten (Kaufpreis bzw. Abfindung zzgl. übernommene Schulden) auf die übernommenen Wirtschaftsgüter zu verteilen. Wenn die Anschaffungskosten die Teilwerte der übernommenen Wirtschaftsgüter übersteigen, wird in Höhe des Unterschiedsbetrags ein Kanzleiwert aktiviert. Das vorgenannte Abschreibungspotenzial gilt auch für immaterielle Wirtschaftsgüter der Sozietät, die diese bisher nicht aktivieren durfte. Denn diese anteiligen Wirtschaftsgüter (Praxiswert als „Goodwill“) sind durch den Dritten bzw. die übrigen Sozien entgeltlich erworben worden. Der anteilige Praxiswert kann durch diese Personen i.d.R. über einen Zeitraum von drei bis fünf Jahren abgeschrieben werden. Je mehr Sozien weiterhin an der Sozietät beteiligt sind, desto länger wird dieser Zeitraum sein.

**Praxiswert als
„Goodwill“**

5. Fazit

Die denkbaren Gestaltungen eines Ausscheidens sind zu unterschiedlich, um für sämtliche Fallkonstellationen hier die gesellschafts- und steuerrechtlichen Rahmenbedingungen allgemeingültig darzustellen. Es ist empfehlenswert, diese Aspekte vor einem Ausscheiden, sinnvollerweise bereits bei dem Beitritt zu einer Sozietät, durch einen versierten Berater überprüfen zu lassen. Nur so kann der Sozios die rechtlichen und finanziellen Folgen einschätzen, die ihm bei einer Trennung von den Sozien drohen.

Vertrag über den Austritt eines Gesellschafters aus einer Steuerberatersozietät (GbR)*

** Sofern der Austritt aus einer Partnerschaftsgesellschaft, OHG oder KG geplant ist, muss auf die besonderen Anforderungen der Meldung an das entsprechende Register geachtet werden.*

Vertragspartner

sind die Gesellschafter der Sozietät:

1. Steuerberater A
2. Steuerberater B
3. Steuerberater C

Vorbemerkung

A, B und C betreiben eine gemeinsame Steuerberatersozietät. Steuerberater C will aus dieser Sozietät austreten.¹ Dies vorausgeschickt, vereinbaren die Vertragspartner die Bedingungen des Austritts von C mit folgendem Vertrag.²

§ 1 Datum des Austritts

C wird aufgrund einvernehmlicher Absprache zwischen den Vertragspartnern³ zum TT.MM.JJJJ aus der Sozietät A, B und C ausscheiden.⁴

§ 2 Regelungen des bestehenden Sozietätsvertrags

Die Vertragspartner beziehen sich im Weiteren – soweit hier nicht abweichend geregelt – auf den als ANLAGE GV beigefügten Sozietätsvertrag vom TT.MM.JJJJ zwischen A, B und C.⁵

Nachfolgend werden zwei Alternativen der vertraglichen Abwicklung eines Gesellschafteraustritts dargestellt. Diese Modelle richten sich nach der Form der Abfindung für den austretenden Gesellschafter.

Dabei ist zu beachten, dass die beiden Modelle untereinander kombinierbar sind.

¹ Es werden nachfolgend ausschließlich die zivilrechtlichen Aspekte dargestellt.

² Grundsätzlich gibt es kein Schriftformerfordernis für die Kündigung oder die Auseinandersetzung, wenn dies nicht ausdrücklich im Gesellschaftsvertrag geregelt ist. Aus Beweisgründen und um Streitigkeiten zu vermeiden, ist aber die Schriftform dringend anzuraten.

³ Das Ausscheiden des Gesellschafters kann sowohl vor dem Hintergrund der einvernehmlichen Auseinandersetzung wie auch einer Kündigung geschehen. Daneben ist die Möglichkeit des Todes des Gesellschafters relevant.

⁴ Als Zeitpunkt für den Austritt bietet sich der Jahreswechsel an, wenn aus Praktikabilitätsgründen der Austritt in Gleichklang mit dem Gewinnermittlungszeitraum gewählt wird. Alternativ kann aus steuerlichen Gründen bewusst der Zeitpunkt in ein späteres Jahr verschoben werden, um eine Zusammenballung mit weiteren Einkünften zu vermeiden. Auf jeden Fall ist ein künftiger Zeitpunkt zu wählen.

⁵ Für den Fall des Ausscheidens eines Gesellschafters sollten alle notwendigen Regelungen im Gesellschaftsvertrag vorhanden sein. Insbesondere Kündigungsfristen, Abfindungsregelungen sowie Nachfolgeklauseln sind unerlässlich.

Modell 1: Austritt aus der Sozietät gegen Zahlung eines Abfindungsguthabens an den austretenden Gesellschafter

Dieses Modell ist der Regelfall für den aus Alters- oder Krankheitsgründen ausscheidenden Gesellschafter, der nach Austritt keine weitere Berufstätigkeit mehr entfalten wird.

Der Rest des Vertrags würde in diesem Fall wie folgt gefasst:

§ 3 Abfindungsguthaben

(1) C erhält gemäß § X Abs. Y des Gesellschaftsvertrags ein Abfindungsguthaben in Höhe von xxx,00 EUR.⁶

(2) Die Höhe des Abfindungsguthabens bemisst sich nach dem Verkehrswert⁷ der Sozietät zum TT.MM.JJJJ. Hierzu haben die Vertragspartner ein Wertgutachten durch den von der zuständigen Steuerberaterkammer benannten Gutachter G erstellen lassen. Dieses Gutachten ist als ANLAGE GU diesem Vertrag beigelegt.

(3) Die Kosten dieses Gutachtens tragen die Vertragspartner gemeinsam zu gleichen Teilen.

(4) A und B bestätigen dem C ihre Bonität durch Beibringung von Bankauskünften sowie SCHUFA-Bestätigungen gemäß ANLAGE VV zu diesem Vertrag.

§ 4 Zahlungsmodalitäten der Abfindung

Das Abfindungsguthaben ist in drei Raten auf das Konto des C bei der X-Bank, BLZ ..., Konto-Nr.: ... zu zahlen.

(2) Die Höhe und Fälligkeit der Ratenzahlungen ergibt sich wie folgt:

1. Rate in Höhe von xxx,00 EUR fällig zum TT.MM.JJJJ
2. Rate in Höhe von xxx,00 EUR fällig zum TT.MM.JJJJ
3. Rate in Höhe von xxx,00 EUR fällig zum TT.MM.JJJJ

§ 5 Ausstehende Honorare

(1) Neben der Auszahlung des Abfindungsguthabens an den C hat dieser Anspruch auf Auszahlung der zum Austrittsstichtag noch ausstehenden Mandantenhonorare. Zur Bemessung dieser Forderungen der Höhe nach haben die Vertragspartner eine Forderungsaufstellung auf den TT.MM.JJJJ errichtet, die als ANLAGE FO diesem Vertrag beigelegt ist.

(2) Die Höhe des Zahlungsanspruchs des C bemisst sich nach seiner auf den Austrittsstichtag gültigen Beteiligungsquote an der Sozietät.

(3) Zahlungseingänge aufgrund der Tätigkeit des C als

- Fachschriftsteller,
- Aufsichtsrat,
- Gutachter,

⁶ Der Vorgang stellt damit zivil- und steuerrechtlich einen Veräußerungsvorgang des Sozietätsanteils des C dar.

⁷ Die Bestimmung des Abfindungsguthabens richtet sich grundsätzlich nach der entsprechenden Regelung im Gesellschaftsvertrag. Neben dem Verkehrswert sind andere Regelungen denkbar, wie etwa der Buchwert. Insbesondere eine Buchwertregelung würde allerdings dem Hintergrund eines Firmenwerts aufgrund des Mandantenstamms nicht gerecht werden.

- Dozent,
- Testamentsvollstrecker,
- Vermögensverwalter,
- Zwangsverwalter,
- Nachlasspfleger,
- Insolvenzverwalter

werden in voller Höhe an den C ausgekehrt.⁸

§ 6 Zahlungsmodalitäten der ausstehenden Honorare

(1) Die Auszahlung der ausstehenden Honorare an den C erfolgt grundsätzlich erst nach dem jeweiligen Zahlungseingang auf dem Kanzleikonto.⁹

(2) Zur Vereinfachung der Auszahlungsabwicklung vereinbaren die Vertragspartner Folgendes:

1. Im ersten Kalenderjahr nach Austritt des C werden A und B dem C jeweils nach Ende eines Monats eine Aufstellung der eingegangenen Zahlungen nach Maßgabe des als ANLAGE ZE beigefügten Musters übermitteln und die so festgestellten Auszahlungsbeträge bis zum 10. Werktag nach Ablauf des Monats auf das unter § 4 Abs. 1 benannte Konto überweisen.
2. Im zweiten Kalenderjahr nach Austritt des C werden A und B dem C jeweils nach Ende eines Kalendervierteljahrs eine Aufstellung der eingegangenen Zahlungen nach Maßgabe des als ANLAGE ZE beigefügten Musters übermitteln und die so festgestellten Auszahlungsbeträge bis 10. Werktag nach Ablauf des Kalendervierteljahres auf das unter § 4 Abs. 1 benannte Konto überweisen.

§ 7 Haftung des C

(1) Den Vertragspartnern ist bekannt, dass C auch nach seinem Austritt aus der Gesellschaft für diejenigen Verbindlichkeiten der Gesellschaft gesamtschuldnerisch mit A und B haftet, die vor seinem Austritt begründet wurden.¹⁰

(2) Den Vertragspartnern ist ferner bekannt, dass dem C ein Freistellungsanspruch gegen die Sozietät zusteht.¹¹

(3) Die Vertragspartner vereinbaren daher, dass die Sozietät nach dem Austritt des C alle Verbindlichkeiten für den C tilgt.¹²

(4) Kommt es dennoch nach Austritt des C zu einer Inanspruchnahme des C aus Altverbindlichkeiten, deren rechtliche Entstehung aus einer Zeit vor Austritt des C stammt und wird C hieraus gesamtschuldnerisch mit A und B in Anspruch genommen, so sind A und B verpflichtet, den C von allen Nachteilen aus dieser Inanspruchnahme auch aus deren Privatvermögen freizustellen.

⁸ Diese Regelung beruht auf der Annahme, dass der Gesellschafter aufgrund besonderer Qualifikationen zur Erbringung der Leistung beauftragt wurde und die entsprechenden Aufträge nicht zu Lasten seiner – quantitativen wie qualitativen – Leistung für die Sozietät gehen. Andernfalls sollten die Einnahmen in das gewöhnliche Ergebnis einfließen und nach üblicher Quote verteilt werden.

⁹ Die Auszahlung nach Austritt aus der Gesellschaft eingehender Honorare kann durch genaue Abrechnung wie hier abgewickelt werden. Alternativ kann auch aufgrund einer Forderungsaufstellung pauschal das Abfindungsguthaben erhöht werden.

¹⁰ Diese Haftung ist nach § 736 Abs. 2 BGB i. V. m. § 160 HGB auf fünf Jahre begrenzt.

¹¹ § 738 Abs. 1 BGB.

¹² Alternativ kann die Sozietät einen Schuldenentlastungsvertrag mit den Gläubigern zu Gunsten des C vereinbaren.

(5) Die Vertragspartner haben diesem Vertrag ein Aufstellung aller zum Stichtag des Austritts bekannten bestehenden Verbindlichkeiten als ANLAGE VERB beigefügt.

§ 8 Zustimmung des Ehegatten des austretenden Gesellschafters

(6) Da der Sozietätsanteil des C nahezu sein gesamtes Vermögen darstellt, wird die von seiner Ehefrau eingeholte Zustimmung zu dieser Veräußerung wesentlicher Bestandteil dieses Vertrages, ANLAGE ZÜ.¹³

§ 9 Wettbewerbsverbot¹⁴

C verpflichtet sich, für den Zeitraum von drei Jahren ab Austritt aus der Sozietät keine berufliche Tätigkeit im Umkreis der Sozietät von 100 Km zu entfalten. Ausgenommen hiervon sind die in § 5 Abs. 3 genannten Tätigkeiten.¹⁵

§ 10 Salvatorische Klausel

(1) Sollten einzelne Bestimmungen dieses Vertrags unwirksam oder nichtig sein oder werden, so berührt dies die Gültigkeit der übrigen Bestimmungen dieses Vertrags nicht.

(2) Die Vertragspartner verpflichten sich, unwirksame oder nichtige Bestimmungen durch solche Bestimmungen zu ersetzen, die dem in den unwirksamen oder nichtigen Bestimmungen enthaltenen wirtschaftlichen Regelungsgehalt in rechtlich zulässiger Weise gerecht werden. Entsprechendes gilt, wenn sich in dem Vertrag eine Lücke herausstellen sollte. Zur Ausfüllung der Lücke verpflichten sich die Parteien auf die Aufnahme solcher Regelungen in diesem Vertrag hinzuwirken, die dem am nächsten kommen, was die Vertragspartner nach dem Sinn und Zweck des Vertrags bestimmt hätten, wenn der Punkt von ihnen bedacht worden wäre.

Modell 2: Austritt aus der Sozietät bei Abgliederung eines Mandantenstamms zugunsten des austretenden Gesellschafters

Dieses Modell ist der Regelfall, wenn der ausscheidende Gesellschafter – häufig nach Unstimmigkeiten mit den anderen Sozien – seine Berufstätigkeit weiterhin ausüben möchte. Da sich üblicherweise über die Jahre hinweg eine gewisse Bindung von Mandanten an einen speziellen Sozius ergibt, für den aus Alters- oder Krankheitsgründen ausscheidenden Gesellschafter, der nach Austritt keine weitere Berufstätigkeit mehr entfalten wird.

Der Rest des Vertrags würde in diesem Fall wie folgt gefasst:

§ 3 Mandatsfortführung durch C

(1) Die Vertragspartner vereinbaren, dass abweichend von der gesellschaftsvertraglichen Regelung de C nach Ausscheiden aus der Sozietät kein Anspruch auf ein Abfindungsguthaben zusteht.

(2) Stattdessen vereinbaren die Vertragspartner, dass dem C gestattet ist, diejenigen Mandate der Sozietät künftig in Einzelpraxis fortzuführen, die einem solchen Mandatsübergang gemäß nachfolgender Regelungen zustimmen:

1. Die Vertragspartner werden eine Mandantenliste nach dem Muster der beigefügten ANLAGE M zum TT.MM.JJJJ erstellen.

¹³ siehe § 1365 BGB.

¹⁴ Soweit nicht bereits im bisherigen Gesellschaftsvertrag geregelt.

¹⁵ Die Regelung eines Wettbewerbsverbots wird im Rahmen der Rechtsprechung nicht einheitlich gehandhabt, was ihre Reichweite anbelangt. Eine weitere Fassung als hier dargestellt wird in der Regel unzulässig sein.

2. Die Vertragspartner vereinbaren weiter, dass bis zum TT.MM.JJJJ ein gemäß ANLAGE MÜ zu erstellendes Anschreiben an die Mandanten erfolgen soll.¹⁶
3. Sofern Mandanten ihre Stellungnahme nicht abgeben, gehen die Vertragspartner davon aus, dass die Zustimmung zum Mandatsübergang als nicht erteilt gilt.
4. Für alle zustimmenden Mandanten sind die eingehenden Rückschreiben hinter der ANLAGE MÜ /2 einzufügen und mit diesem Vertrag fest zu verbinden.
5. Nach Ablauf des für die Rückschreiben maßgebenden Stichtags werden die Vertragspartner die Aktenübergabe zügig betreiben. C wird alle ihm übergebenen Handkaten nach den zivil- und steuerrechtlichen Vorschriften aufbewahren.

(3) Ferner werden dem C die in der ANLAGE INV einzeln bezeichneten Wirtschaftsgüter von der Sozietät unentgeltlich übertragen.

(4) Die Vertragspartner gehen übereinstimmend davon aus, dass durch die vorgenannten Regelungen ein wirtschaftlich angemessener Ausgleich aller Vertragspartner stattfindet. Weitere Zahlungen werden nicht stattfinden.

§ 4 Übergang von Arbeitsverhältnissen

(1) Die Vertragspartner sind sich darüber einig, dass mit der Übernahme einzelner Mandate durch C kein Betriebsübergang im Sinne des § 613a Abs. 5 BGB hinsichtlich von Arbeitsverhältnissen begründet wird.

(2) Die Vertragspartner vereinbaren in Ansehung des Umstands, dass mit dem Übergang von Mandanten auf C die überwiegend mit der Bearbeitung dieser Mandate betrauten Arbeitnehmer ein Sonderkündigungsrecht haben sollen. Dies beinhaltet eine Kündigungsfrist von 14 Tagen.

(3) Alsdann ist es dem C gestattet, diese Arbeitnehmer unverzüglich in ein neu zu begründendes Arbeitsverhältnis seiner Einzelpraxis aufzunehmen.

§ 5 Haftung des C

(1) Den Vertragspartnern ist bekannt, dass C auch nach seinem Austritt aus der Gesellschaft für diejenigen Verbindlichkeiten der Gesellschaft gesamtschuldnerisch mit A und B haftet, die vor seinem Austritt begründet wurden.¹⁷

(2) Den Vertragspartnern ist ferner bekannt, dass dem C ein Freistellungsanspruch gegen die Sozietät zusteht.¹⁸

(3) Die Vertragspartner vereinbaren daher, dass die Sozietät nach dem Austritt des C alle Verbindlichkeiten für den C tilgt.¹⁹

(4) Kommt es dennoch nach Austritt des C zu einer Inanspruchnahme des C aus Altverbindlichkeiten, deren rechtliche Entstehung aus einer Zeit vor Austritt des C stammt und wird C hieraus

16 Die Information über einen geplanten Mandatsübergang ist berufsrechtlich vorgeschrieben, da der Mandant diesem zustimmen muss, § 59 Abs. 2 BOSTb. Gleiches gilt für die damit einhergehende Aktenübergabe. Die Zustimmung ist nur entbehrlich, wenn die begründete Annahme des Einverständnisses besteht. Dieses Kriterium ist m. E. zu unwägbar, als das auf die schriftliche Einholung der Zustimmung verzichtet werden könnte.

17 Diese Haftung ist nach § 736 Abs. 2 BGB i. V. m. § 160 HGB auf fünf Jahre begrenzt.

18 § 738 Abs. 1 BGB.

19 Alternativ kann die Sozietät einen Schuldenentlastungsvertrag mit den Gläubigern zugunsten des C vereinbaren.

gesamtschuldnerisch mit A und B in Anspruch genommen, so sind A und B verpflichtet, den C von allen Nachteilen aus dieser Inanspruchnahme auch aus deren Privatvermögen freizustellen.

(5) Die Vertragspartner haben diesem Vertrag ein Aufstellung aller zum Stichtag des Austritts bekannten bestehenden Verbindlichkeiten als ANLAGE VERB beigefügt.

§ 6 Haftung für Berufsfehler

Kommt es nach Austritt des C zu einer Inanspruchnahme der Sozietät aus Berufshaftungsfällen, deren rechtliche Entstehung aus einer Zeit vor Austritt des C stammt und werden A und B hieraus gesamtschuldnerisch mit C in Anspruch genommen, so sind A und B so zu stellen, als ob C im Zeitpunkt der Inanspruchnahme noch Gesellschafter der Sozietät wäre.

§ 7 Wettbewerbsverbot

Ein Wettbewerbsverbot besteht aufgrund der Fortführung der Berufstätigkeit aller Vertragspartner abweichend von der gesellschaftsvertraglichen Regelung nicht.

§ 8 Salvatorische Klausel

(1) Sollten einzelne Bestimmungen dieses Vertrags unwirksam oder nichtig sein oder werden, so berührt dies die Gültigkeit der übrigen Bestimmungen dieses Vertrags nicht.

(2) Die Vertragspartner verpflichten sich, unwirksame oder nichtige Bestimmungen durch solche Bestimmungen zu ersetzen, die dem in den unwirksamen oder nichtigen Bestimmungen enthaltenen wirtschaftlichen Regelungsgehalt in rechtlich zulässiger Weise gerecht werden. Entsprechendes gilt, wenn sich in dem Vertrag eine Lücke herausstellen sollte. Zur Ausfüllung der Lücke verpflichten sich die Parteien auf die Aufnahme solcher Regelungen in diesem Vertrag hinzuwirken, die dem am nächsten kommen, was die Vertragspartner nach dem Sinn und Zweck des Vertrags bestimmt hätten, wenn der Punkt von ihnen bedacht worden wäre.

ANLAGE GV

Gesellschaftsvertrag der Sozietät A, B und C vom TT.MM.JJJJ

Diese Seite kann als Deckblatt verwendet werden, um dahinter den bisherigen Gesellschaftsvertrag der Sozietät A, B und C einzufügen und physisch fest mit dem Grundvertrag über den Austritt des Gesellschafters zu verbinden.

ANLAGE FO

Forderungsaufstellung zum TT.MM.JJJJ der Sozietät A, B und C

A, B und C bezeichnen ihre Forderungen auf den oben genannten Stichtag wie folgt:

Lfd. Nr.	Name des Schuldners	Rechtsgrund der Forderung	RG/Vertrag vom	Betrag
1				EUR
2				EUR
...				EUR
Summe				EUR

ANLAGE INV

Inventarverzeichnis der an C zu übertragenden Wirtschaftsgüter

Lfd. Nr.	Bezeichnung des Wirtschaftsguts	Standort
1	EDV-Software
2		
3		
...		

ANLAGE ZE

Übersicht über die Zahlungseingänge für den Zeitraum vom 01.MM.JJJJ bis 31.MM.JJJJ

Mandant	Datum des Zahlungseingangs	Höhe des Zahlungseingangs
A	TT.MM.JJJJ	xxx,00 EUR
B		
C		
...		

ANLAGE M

Mandantenliste der Steuerberatungskanzlei A, B und C auf den TT.MM.JJJJ

Name	Anschrift	Debitorennummer	Mandantennummer
A			
B			
C			
...			

ANLAGE VV

Bankauskünfte sowie SCHUFA-Bestätigungen der A und B vom TT.MM.JJJJ

Diese Seite kann als Deckblatt verwendet werden, um dahinter die vorbezeichneten Unterlagen einzufügen und physisch fest mit dem Grundvertrag über den Austritt des Gesellschafters zu verbinden.

ANLAGE VERB

Aufstellung über die Verbindlichkeiten der Sozietät A, B und C auf den TT.MM.JJJJ

Lfd. Nr.	Name des Gläubigers	Rechtsgrund der Forderung	RG/Vertrag vom	Betrag
1				EUR
2				EUR
...				EUR
Summe				EUR

ANLAGE GU

Verkehrswertgutachten des Gutachters X vom TT.MM.JJJJ über den Verkehrswert der Steuerberatungspraxis der A, B und C

Diese Seite kann als Deckblatt verwendet werden, um dahinter das Verkehrswertgutachten hinsichtlich der Praxis der A, B und C einzufügen und physisch fest mit dem Grundvertrag über den Austritt des Gesellschafters zu verbinden.

ANLAGE MÜ

Schriftsatzentwurf Zustimmung zum Mandatsübergang

Sehr geehrte Frau ..., sehr geehrter Herr ...,

wie bereits in den letzten Wochen mit Ihnen besprochen, wird Herr Steuerberater C mit Wirkung ab dem TT.MM.JJJJ seine berufliche Tätigkeit als Steuerberater in Einzelpraxis weiterhin ausüben. In diesem Zusammenhang informieren wir Sie gemäß den Regelungen der Berufsordnung der Steuerberater nochmals über diesen Sachverhalt.

Ferner möchten wir Ihnen die Möglichkeit geben, eigenständig darüber zu entscheiden, ob Ihr Mandat weiterhin bei der zukünftigen Sozietät A & B betreut wird, oder ob das Mandatsverhältnis mit Wirkung vom TT.MM.JJJJ auf Herrn Steuerberater C übergehen soll. Gleichzeitig stimmen Sie damit auch dem Übergang der Akten auf Herrn Steuerberater C zu.

Zur Bekanntgabe Ihrer Wünsche in dieser Angelegenheit haben wir ein Rückschreiben beigefügt. Bitte teilen Sie uns Ihre Entscheidung mit und leiten das beigefügte Schreiben ausgefüllt und unterschrieben im ebenfalls beigefügten vorfrankierten Briefumschlag bis zum TT.MM.JJJJ an uns zurück.

Mit freundlichen Grüßen

Ihre
Steuerberater A, B und C

ANLAGE MÜ /2

Vorbereitetes Antwortschreiben des Mandanten an die Steuerberater A, B und C

An die Herren
Steuerberater A, B und C
Anschrift

Datum

Hiermit entscheide ich mich dafür, dass mein Mandat künftig durch

- die Steuerberater A und B bearbeitet werden soll.
- den Steuerberater C bearbeitet werden soll. Ich stimme ausdrücklich auch der notwendigen Aktenübergabe auf C zu.

Name des Mandanten
Anschrift des Mandanten

Unterschrift Mandant/Geschäftsführer

ANLAGE ZÜ

Zustimmung des Ehegatten zur Übertragung des Sozietätsanteils

Der Anteil an der Sozietät A, B und C stellt nahezu das gesamte Vermögen meines Ehegatten C dar. In Kenntnis dessen erteile ich, Frau C, hiermit meine Zustimmung zu der geplanten Übertragung an die Herren Steuerberater A und B.

Unterschrift

Steuerberatungssozietät

Rechtliche und steuerliche Gesichtspunkte bei Gründung einer Sozietät

Die Motive für die Gründung einer Sozietät können vielfältig sein. Insbesondere kann es eine Rolle spielen, dass das Gebiet des Steuerrechts zu umfangreich geworden ist, sodass der einzelne Berater nicht alle Bereiche mit der erforderlichen Wissenstiefe abdecken könnte. Dieses gebündelte Know-how kann gegenüber Mandanten als Vorteil gegenüber „Einzelkämpfern“ dargestellt werden. Aus Sicht der Sozien ist weiterhin vorteilhaft, dass personelle und technische Ressourcen besser ausgelastet werden können. Auch ist eine gegenseitige Vertretung, z.B. bei Krankheit oder Urlaub, mit weniger Schwierigkeiten verbunden. Nicht zuletzt sollte der Wert von möglichen informellen Fachgesprächen („Sparrings-Partner“) nicht unterschätzt werden. In diesem Aufsatz sollen die grundlegenden zivil- und steuerlichen Gesichtspunkte für die Gründung einer Sozietät in der geläufigen Form einer GbR oder Partnerschaftsgesellschaft erläutert werden.

1. Gesellschaftsvertrag

Die Sozietät in Form einer GbR entsteht mit dem Abschluss des Sozietätsvertrags der beteiligten Sozien. Schriftform ist für diesen Vertrag aus Beweisgründen dringend zu empfehlen. Bei einer Partnerschaftsgesellschaft wird der Gesellschaftsvertrag als Partnerschaftsvertrag bezeichnet und die Partnerschaft gegenüber Dritten erst mit der Eintragung im Partnerschaftsregister wirksam.

Vertrag in Schriftform ist dringend zu empfehlen

1.1 Sozietätsname

Besondere Bedeutung hat der Sozietätsname für die Identitätsbestimmung der Sozietät und die Abgrenzung gegenüber anderen Wettbewerbern. Weiterhin ist zu berücksichtigen, dass GbR und Partnerschaftsgesellschaft – obwohl keine juristischen Personen – teilrechtsfähig sind und damit unter ihrem Namen klagen und verklagt werden können. Dem Namen kommt daher im Rechtsverkehr eine besondere Bedeutung zu.

Der Namenszusatz „& Partner“ oder „Partnerschaft“ darf nur von einer Partnerschaftsgesellschaft verwandt werden. Phantasiebezeichnungen dürfen lediglich im Zusammenhang mit den Namen von Sozien, nicht jedoch allein genutzt werden. Es ist zulässig, dass der Name eines ausgeschiedenen Sozius als Teil des Sozietätsnamens fortgeführt wird. Dann muss das Ausscheiden jedoch auf Briefbögen und auch auf der Internetpräsenz kenntlich gemacht werden (§ 19 Abs. 3 Berufsordnung der Steuerberater – BOSTB).

Phantasiebezeichnungen ohne Zusatz dürfen nicht genutzt werden

Die Sozietät muss für die Fortführung die Erlaubnis des ausgeschiedenen Sozius einholen (§ 12 BGB). Eine Sozietät, die die vorgenannten namensrechtlichen Regeln nicht beachtet, riskiert ggf. Abmahnungen

durch Wettbewerber, ausgeschiedene Sozien oder Sanktionen durch die Berufskammer.

**Zusammenschluss
zur gemeinschaft-
lichen Berufsaus-
übung**

1.2 Sozietätszweck

Im Gesellschaftsvertrag ist festzulegen, dass sich die Steuerberater zur gemeinschaftlichen Berufsausübung zusammenschließen. Diese gemeinschaftliche Berufsausübung unterscheidet eine Sozietät von einer bloßen Bürogemeinschaft. Bei dieser werden lediglich Regelungen zur gemeinschaftlichen Benutzung von Sach- und/oder Personalressourcen getroffen. Die Mandatsverhältnisse bestehen dort zu den einzelnen Beratern, während bei der Sozietät die Mandate in der Regel der Sozietät erteilt werden. Auch ein Zusammenschluss mit Rechtsanwälten, Anwaltsnotaren, Wirtschaftsprüfern und Patentanwälten ist möglich (§ 59a Abs. 1 BRAO, § 56 StBerG).

1.3 Dauer der Sozietät und Kündigung

Nach der gesetzlichen Regelung ist eine unbefristete GbR jederzeit fristlos kündbar (§ 723 Abs. 1 BGB). Im Sozietätsvertrag kann dieses Kündigungsrecht nicht ausgeschlossen, jedoch eingeschränkt werden. Das Recht zur Kündigung aus wichtigem Grund kann durch den Sozietätsvertrag nicht beeinträchtigt werden. Für die Gründungsphase ist es empfehlenswert, die ordentliche Kündigung für eine bestimmte Zeitspanne von zwei bis maximal fünf Jahren auszuschließen.

**Fortsetzungs-
klausel ist zu
empfehlen**

Wenn ein Sozium einer GbR durch Kündigung ausscheidet, wird die GbR nach der dispositiven Gesetzesregelung aufgelöst (Dies gilt nicht für die Partnerschaftsgesellschaft.). Für die GbR ist daher im Sozietätsvertrag eine sog. Fortsetzungsklausel zu empfehlen. Nach dieser Regelung wird die Gesellschaft bei Ausscheiden eines oder mehrerer Sozien durch die verbleibenden Sozien fortgesetzt. Bei Ausscheiden des vorletzten Soziums wächst dem Verbliebenen dann das Vermögen an. Fehlt die Klausel, so kommt es – wenn die Gesellschafter nicht die Fortsetzung beschließen – zur Liquidation.

**Art und Weise der
Einlagen ist gesetz-
lich nicht geregelt**

1.4 Leistung der Einlagen

Die Sozien sind bei Gestaltung der Art und Weise der Einlagen – im Gegensatz zur Gründung einer Kapitalgesellschaft – nicht durch gesetzliche Regelungen gebunden. Neben Geldeinlagen können Vermögenswerte aller Art und auch die Einbringung bestimmter Dienstleistungen durch einen Sozium oder die Übertragung immaterieller Wirtschaftsgüter (z.B. Know-how oder Goodwill) vereinbart werden.

Sofern Sacheinlagen vereinbart werden, müssen diese durch die Sozien bewertet werden, da die Sacheinlagen auf den Gesellschafter- oder Fremdkapitalkonten zu buchen sind. Die Sozien sollten überlegen, ob sie einen Gewährleistungsausschluss für die erbrachten Sacheinlagen vereinbaren wollen. Die Gewährleistung kann – abweichend von der gesetzlichen Haftung – auch nach Art und Umfang geregelt werden.

**Freie Übertrag-
barkeit sollte
vermieden werden**

1.5 Übertragbarkeit von Sozietätsanteilen

Sozietätsanteile können grundsätzlich nicht ohne Zustimmung der anderen Sozien übertragen werden (§ 719 Abs. 1 BGB). Der Sozietätsvertrag

kann zwar die freie Übertragbarkeit vorsehen. Dies ist jedoch wegen der persönlichen Verbindung in der Sozietät nicht empfehlenswert.

1.6 Gewinnbeteiligung

Das Gesetz geht von einer gleichen Beteiligung der Sozien am Ergebnis, am Gesellschaftsvermögen und am Auseinandersetzungsguthaben aus (§§ 722 Abs. 2, 731, 734, 742 BGB). Diese Regelung ist jedoch dispositiv und wird häufig den Interessen der Beteiligten nicht gerecht: Der Sozietätsvertrag muss den Leistungen der Sozien gerecht werden, die über eine besondere oder deutlich längere Berufserfahrung verfügen, bessere akquisitorische Fähigkeiten zeigen oder Marketing z.B. durch Fachvorträge oder Publikationen betreiben. In der Praxis geschieht die Gewinnverteilung oftmals nach einem sog. Festkapital- oder nach einem Punktesystem.

Festkapital- oder Punktesysteme

Bei Sozietäten mit eher weniger Sozien werden die Gewinnanteile oftmals nach dem Festkapitalsystem aufgrund von festen Festkapitalanteilen bestimmt. Diese Anteile (Prozentsätze) können auch zeitlich nach Jahren gestaffelt werden, sodass sich die Gewinnbeteiligungen prozentual verschieben können. Ist hingegen an einer Sozietät eine größere Zahl von Sozien beteiligt, so eignet sich das Festkapitalsystem wegen der permanenten Fluktuation einzelner Sozien nicht. Für diese Sozietäten sind Punktesysteme empfehlenswert, welche sich entweder an einer Punktzahl orientieren, die sich im Laufe der Jahre erhöht (sog. Lock-Step-System) oder an andere Kriterien, wie z.B. Umsatz, Akquise usw. anknüpfen.

1.7 Gesellschafterkonten

Die Summe des Kapitals der Gesellschaft besteht aus den bei Gründung bzw. Eintritt zu leistenden Einlagen. Neben diesen Einlagen der Sozien müssen weitere Einlagen, nicht erfüllte Einlageverpflichtungen, Gewinn- und Verlustanteile und die Entnahmen der Sozien erfasst und kontonmäßig gebucht werden. Die Praxis sieht hierfür im Gesellschaftsvertrag verschiedene Konten vor.

1.8 Geschäftsführung und Vertretung

Bei einer GbR-Sozietät sieht das Gesetz eine gemeinschaftliche Geschäftsführung durch sämtliche Sozien vor (§ 709 Abs. 1 BGB). Entsprechend besteht im Außenverhältnis eine Gesamtvertretungsmacht (§ 714 BGB). Es ist empfehlenswert, für die Erbringung freiberuflicher Leistungen Einzelgeschäftsführungs- und -vertretungsbefugnis vorzusehen. Außerhalb dieses Bereichs sollte – wenn nicht Gefahr im Verzug vorliegt – Gesamtvertretungsmacht und Gesamtgeschäftsführungsbefugnis bestehen. Es ist auch möglich, die Einzelgeschäftsführungs- und -vertretungsbefugnis für bestimmte Geschäfte einzuschränken. Bei der Partnerschaftsgesellschaft besteht hingegen grundsätzlich Einzelgeschäftsführungsbefugnis und -vertretungsmacht (§ 7 Abs. 3 PartGG). Im Gesellschaftsvertrag kann Gesamtvertretungsbefugnis und -vertretungsmacht vorgesehen werden. Jedoch kann die Vertretungsmacht nicht (teilweise) beschränkt werden (§ 7 Abs. 3 PartGG, § 126 HGB).

Geschäftsführungs- und -vertretungsbefugnis

Berufsrechtlich ist zu beachten, dass die eigenverantwortliche Tätigkeit für jeden Sozius möglich ist, sodass sich auch unter diesem Gesichtspunkt zumindest für die Erbringung der freiberuflichen Leistungen Einzelgeschäftsführung und -vertretungsbefugnis empfiehlt.

Einberufung und Durchführung von Gesellschafterversammlungen

Der Sozietätsvertrag sollte weiterhin bestimmte Regularien für die Einberufung und Durchführung von Gesellschafterversammlungen vorsehen. Die Soziern sollten auch erwägen, im Interesse der Rechtssicherheit die Folgen von fehlerhaften Beschlüssen der Gesellschafterversammlung zu regeln. Ohne eine solche Regelung würde jeder Verfahrensverstöß zur Unwirksamkeit des Beschlusses führen (§ 134 BGB). Möglich ist beispielsweise die Regelung, dass die Unwirksamkeit nur durch eine Anfechtungsklage innerhalb einer bestimmten Frist geltend gemacht werden kann.

1.9 Berufshaftpflichtversicherung

Der Sozietätsvertrag muss weiterhin vorsehen, dass die Sozietät für sämtliche Soziern eine Berufshaftpflichtversicherung (mindestens) im gesetzlich erforderlichen Umfang (§ 67 StBerG) abschließt. Da die Soziern ab ihrem Eintritt persönlich für sämtliche Verbindlichkeiten der GbR-Sozietät analog § 128 HGB haften (einschließlich der Verbindlichkeiten, die vor ihrem Eintritt begründet worden sind), sollte die Haftpflichtsumme im Versicherungsvertrag nicht zu niedrig festgelegt werden.

Abfindungshöhe und Modalitäten der Abfindung

1.10 Ausscheiden und Abfindung

Scheidet der Sozius durch Kündigung oder Ausschluss aus, hat er einen gesetzlichen Anspruch auf Abfindung. Die Abfindungshöhe und die Modalitäten der Abfindung können in Grenzen im Sozietätsvertrag geregelt werden:

- Abfindungen können betragsmäßig begrenzt werden. Eine Unterscheidung nach Ausscheidensgrund ist möglich.
- Für die Abfindungshöhe sollte eine Bewertungsmethode vorgesehen werden, um den Streit über den „wahren“ Wert der Sozietät zu mindern. Mögliche Methoden sind z.B. die Buchwert-, Substanzwert-, Ertragswertmethode oder Mischmethoden. Oftmals wird die sog. Umsatzmultiplikator-Methode gewählt. Nach dieser Methode wird als Wert 100 bis 120 % des durchschnittlichen Umsatzes der letzten drei Jahre zugrunde gelegt. Die Einschränkung der Abfindungshöhe darf zu keinem faktischen Verbot der Kündigungsmöglichkeit führen. Ein völliger Ausschluss im Falle der Kündigung ist sittenwidrig.
- Als Modalität sind z.B. Ratenvereinbarungen möglich.

1.11 Wettbewerbsverbot

Die Soziern können für den Fall des Ausscheidens ein Wettbewerbsverbot für den ausgeschiedenen Sozius vorsehen. Dies bedeutet, dass der Ausscheidende für eine bestimmte Zeit nicht am selben Ort steuerberatend tätig sein darf. Es gibt keine gesicherte Rechtsprechung, welcher Umkreis als Ort festgelegt werden kann (je nach den Umständen ggf. 100 km). In der Praxis ist ein Wettbewerbsverbot allerdings ein „stumpfes Schwert“, weil es faktisch unterlaufen werden kann.

Wettbewerbsverbot hat in der Praxis keine entscheidende Rolle

Es kann auch eine sog. Mandantenschutzklausel vereinbart werden (siehe hierzu KP 4/05, 62). Nach dieser Klausel darf der Ausgeschiedene keine Mandate von Auftraggebern der Sozietät annehmen. Insofern könnte vereinbart werden, dass diejenigen Mandate hiervon ausgenommen sind, die der ausgeschiedene Sozius in die Sozietät eingebracht hat.

1.12 Schlussbestimmungen

Neben einer salvatorischen Klausel (Vertragsklausel zur Vermeidung der Gesamtnichtigkeit eines Vertrags bei Nichtigkeit einer Klausel) sollte auch eine Schriftformklausel für Änderungen des Sozietätsvertrags vereinbart werden. Auch für die Änderung des Schriftformerfordernisses ist Schriftform vorzuschreiben. Empfehlenswert ist zudem die Aufnahme einer Schiedsklausel, um bei Streitigkeiten die Öffentlichkeit zu vermeiden und die Streitbeilegung zu beschleunigen.

**Aufnahme einer
Schiedsklausel**

2. Anzeigepflichten

Die Gründung der Sozietät ist der zuständigen Steuerberaterkammer anzuzeigen (§ 56 Abs. 4 S. 1 StBerG). Die Kammer kann die Vorlage des Sozietätsvertrags verlangen (§ 56 Abs. 4 S. 2 StBerG).

Damit eine Partnerschaftsgesellschaft als Steuerberatungsgesellschaft anerkannt wird, muss bei der zuständigen Steuerberaterkammer ein Antrag auf Anerkennung gestellt werden. Als Anlage ist eine Ausfertigung oder eine öffentlich beglaubigte Abschrift des Partnerschaftsvertrags beizufügen (§ 49 Abs. 3 StBerG).

3. Steuerliche Hinweise

3.1 Einkommensteuer

Wenn ein Sozius als Sacheinlage seine bisherige Einzelpraxis einbringt, können die Buchwerte der bisherigen Sozietät und der Einzelkanzlei beibehalten werden, um eine Aufdeckung stiller Reserven zu vermeiden (§ 24 UmwStG). Dies erfordert jedoch, dass sämtliche funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen übertragen werden. Es ist nach der Neuregelung des UmwStG umstritten, ob es genügt, dass wesentliche Betriebsgrundlagen in das Sonderbetriebsvermögen der Sozietät übergehen. Wichtig ist, dass der Antrag zur Fortführung des Buchwertes gestellt wird.

**Antrag auf
Fortführung des
Buchwertes**

Wenn sich für den Eintretenden aufgrund der Einbringung seiner Einzelkanzlei ein Veräußerungsgewinn ergeben sollte, so ist dieser nur teilweise begünstigt: Gemäß § 16 Abs. 2 S. 3 EStG besteht die Begünstigung nur insoweit, als der bisherige Inhaber der Einzelpraxis nicht an der Sozietät beteiligt ist. Wenn er z.B. zu 50 % an der Sozietät beteiligt wird, wird nur die Hälfte des Veräußerungsgewinns begünstigt.

Die Checkliste des Finanzministeriums Mecklenburg-Vorpommern vom 23.11.06 führt die Unterlagen und Sachverhalte auf, die seitens des Finanzamtes bei einer Einbringung einer Einzelkanzlei zu prüfen sind (IV 301 - S - 1978d - 2/01, Abruf-Nr. 070407).



**Checkliste unter
www.iww.de
Abruf-Nr. 070407**

Falls ein Sozius weitere Dienstleistungen gegenüber der Sozietät erbringen soll, so unterliegt ein entsprechender Arbeitslohn nicht der Lohnsteuer. Der Arbeitslohn zählt zu den Sonderbetriebseinnahmen des Sozius (§ 18 EStG).

**Antrag auf
Thesaurierungs-
besteuerung**

Jeder der Sozien kann für seinen Mitunternehmeranteil wählen, ob er für nicht entnommene Gewinne die sog. Thesaurierungsbesteuerung auf Antrag in Anspruch nehmen will (§ 34a EStG). Der Antrag kann auf einen Teilbetrag beschränkt werden und setzt voraus, dass der Mitunternehmer zu mehr als 10 % am Gewinn der Sozietät beteiligt ist oder sein Gewinnanteil mehr als 10.000 EUR beträgt. Wenn er den Antrag stellt, so gilt für den nicht entnommenen Gewinn zunächst ein ermäßigter Steuersatz in Höhe von 28,25 % plus SolZ. Sobald der Gewinn entnommen wird, löst dies eine Nachversteuerung aus (Steuersatz 25 % plus SolZ). Weitere Nachversteuerungstatbestände sind in § 34 Abs. 3 S. 5 EStG aufgeführt.

**Gewerbliche
Betätigung des
einzelnen Sozius
auf eigene
Rechnung**

3.2 Gewerbesteuer

Die gesamten Einkünfte der Gesamthand können als solche aus Gewerbebetrieb zu qualifizieren sein, wenn die Sozietät eine berufsfremde Person als Sozius aufnimmt. Steuerlich unschädlich ist es jedoch, wenn sich der Steuerberater mit Rechtsanwälten und Wirtschaftsprüfern zusammenschließt. Die Gesamthandseinkünfte können zudem dann als gewerblich einzustufen sein, wenn ein Sozius neben seiner steuerberatenden Tätigkeit gewerblich tätig ist, z.B. durch Buchverkauf oder als Treuhänder im Rahmen eines Bauherrenmodells (§ 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG i.V.m. § 7 GewStG). Dies gilt nur dann nicht, wenn der Anteil der gewerblichen Tätigkeit „äußerst gering“ ist. Der BFH bejaht z.B. bei einem Umsatzanteil von 1,25 % eine derartige unschädliche Bagatelle (BFH 11.8.99, XI R 12/98). Als Gestaltung bietet es sich an, dass der jeweilige Sozius die jeweilige gewerbliche Betätigung auf eigene Rechnung übernimmt.

3.3 Grunderwerbsteuer

Wenn ein eintretender Sozius ein Grundstück als Einlage einbringt, so bedeutet dies für die Sozietät (GbR oder Partnerschaftsgesellschaft) einen Grundstückserwerb, der der Grunderwerbsteuer unterliegt. Allerdings wird diese Steuer nicht erhoben, soweit der Einbringende an der Gesamthand beteiligt ist (§ 5 Abs. 2 GrEStG). Hierbei ist die fünfjährige Frist gemäß § 5 Abs. 3 GrEStG zu beachten

**Überlassung von
Wirtschaftsgütern**

3.4 Umsatzsteuer

Soweit Sozien der Sozietät bestimmte Wirtschaftsgüter überlassen, ist zu erwägen, ob dies entgeltlich gegen eine Vergütung (z.B. Miete für Pkw) geschehen soll. Stellt ein Sozius der Sozietät beispielsweise einen Pkw zwecks Nutzung zur Verfügung, so geschieht dies in keinem Leistungsaustausch, wenn die Sozietät hierfür kein Sonderentgelt zahlt. Da Sozietät und Sozius gesondert zu betrachtende Unternehmer sind, die nur aus einer auf sie selbst ausgestellten Rechnung vorsteuerabzugsberechtigt sind, könnte weder die Sozietät noch der Sozius den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung des Pkw geltend machen. Erhält der Sozius hingegen ein Entgelt für die Überlassung, so handelt er insofern als Unternehmer und kann die Vorsteuer (beispielsweise auf einem Pkw-Kauf) bei einer ordnungsgemäßen Rechnung in Anspruch nehmen.

Die Einbringung einer Einzelpraxis in eine Sozietät ist eine Geschäftsveräußerung und daher nicht umsatzsteuerbar gemäß § 1 Abs. 1a S. 2 UStG. Die Ausgabe von Gesellschaftsrechten an den Einbringenden durch die Sozietät ist nach einer Ansicht nicht umsatzsteuerbar, nach der Gegenansicht jedenfalls gemäß § 4 Nr. 8 f UStG umsatzsteuerfrei (nach dieser Ansicht besteht ein Optionsrecht gemäß § 9 Abs. 1 UStG). Es spricht viel dafür, dass der EuGH bereits die Umsatzsteuerbarkeit verneinen würde.

4. Berufsrechtliche Aspekte bei der Gründung

Das Steuerberatungsgesetz (StBerG) und die Berufsordnung der Steuerberater (BOStB) stellen besondere Anforderungen an die Gründung einer Sozietät.

Anforderungen an die Gründung einer Sozietät

4.1 Anforderungen bei jeder Sozietätsgründung

Der Name der Sozietät muss zunächst die allgemeinen Regeln hinsichtlich der zulässigen und berufswidrigen Werbung beachten (§ 10 bis 21 BOStB).

4.2 Anforderungen bei Gründung einer Steuerberatungsgesellschaft

Eine Partnerschaftsgesellschaft (PartG) kann in zwei Formen für eine Sozietät genutzt werden. Wenn es sich um eine schlichte PartG handelt, so wird auch dort – wie bei der GbR – die Steuerberatung durch die Sozien erbracht. Das Mandatsverhältnis besteht also mit den Sozien. Möglich ist es jedoch auch, dass eine PartG (nicht jedoch eine GbR) als sog. Steuerberatungsgesellschaft durch die zuständige Steuerberaterkammer anerkannt wird (dies gilt ebenso z.B. für eine GmbH oder AG, § 49 Abs. 1 StBerG, die jedoch hier nicht Gegenstand der Besprechung sind). Diese Partnerschaftsgesellschaft ist dann selbst (beitragspflichtiges) steuerberatendes Mitglied der jeweiligen Steuerberaterkammer. Vor dieser Anerkennung ist es dieser PartG berufsrechtlich verboten, geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen zu erbringen (§ 3 Nr. 3 Alt. 1 StBerG).

Anerkennung der Steuerberatungsgesellschaft als Partnerschaftsgesellschaft

Wenn es sich um eine PartG in der Sonderform der Steuerberatungsgesellschaft handelt, sind die folgenden Regelungen zu beachten.

4.3 Name der Steuerberatungsgesellschaft

Für den Namen der PartG gilt dann Folgendes:

- Die PartG muss die Bezeichnung „Steuerberatungsgesellschaft“ ungekürzt und ungebrochen in ihren Namen aufnehmen (§ 53 S. 1 StBerG, § 56 Abs. 7 BOStB).
- Der PartG steht es – abweichend von § 2 Abs. 1 PartGG – frei, die Berufsbezeichnungen aller in der Partnerschaftsgesellschaft vertretenen Berufe nicht in den Namen aufzunehmen (§ 53 S. 2 StBerG).

4.4 Kapitalbindung

Gesellschafter der Steuerberatungsgesellschaft dürfen ausschließlich die in § 50a Abs. 1 Nr. 1 StBerG genannten Personen sein, also z.B. Steuerberater, Rechtsanwälte und Wirtschaftsprüfer. Ausnahmsweise kann die Steuerberaterkammer auch die Beteiligung weiterer, in vorgenannter

Gesellschafter dürfen nur die im Gesetz genannten Personen sein

Regelung nicht genannter Personen genehmigen (§ 50 Abs. 3 StBerG). Im Partnerschaftsvertrag muss bestimmt sein, dass zur Ausübung von Gesellschafterrechten nur Personen i.S.d. § 50a Abs. 1 Nr. 6 StBerG bevollmächtigt werden können (z.B. Steuerberater, Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer).

Verantwortliche Führung durch einen Steuerberater

4.5 Verantwortliche Führung

Die Anerkennung als Steuerberatungsgesellschaft setzt weiterhin den Nachweis voraus, dass die Gesellschaft von Steuerberatern verantwortlich geführt wird (§ 32 Abs. 3 S. 2 StBerG, § 57 Abs. 1 BOSTB). Dies erfordert entsprechende Regelungen in der Geschäftsführung und Vertretung im Partnerschaftsvertrag. Die Mitglieder der Geschäftsführung müssen also Steuerberater sein. Daneben dürfen z.B. auch Rechtsanwälte oder Wirtschaftsprüfer Mitglieder der Geschäftsführung sein. Jedoch darf ihre Zahl die der Steuerberater in der Geschäftsführung nicht übersteigen. Andere Personen als Steuerberater dürfen eine Steuerberatungsgesellschaft nicht allein vertreten. Eine Ausnahme besteht bei Steuerberatungsgesellschaften, die zugleich Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sind: In diesem Fall darf auch ein Wirtschaftsprüfer oder vereidigter Buchprüfer zur Einzelvertretung zugelassen werden, wenn auch einem Steuerberater Einzelvertretung zusteht (§ 57 Abs. 7 BOSTB).

Antrag auf Anerkennung als Steuerberatungs- gesellschaft

4.6 Anerkennungsverfahren

Gegen eine Gebühr kann ein Antrag auf Anerkennung als Steuerberatungsgesellschaft bei der Steuerberaterkammer am Sitz der Sozietät gestellt werden (§ 49 Abs. 3 S. 1 StBerG). Die Gebühr beträgt grundsätzlich 500 EUR und kann – je nach Steuerberaterkammer – hiervon abweichen. In dem schriftlichen Antrag ist eine Ausfertigung oder öffentlich beglaubigte Abschrift des Gesellschaftsvertrags (Partnerschaftsvertrags) beizufügen. Es ist empfehlenswert, dass der Entwurf dieses Vertrags bereits vor Antragstellung zur berufsrechtlichen Überprüfung der Kammer übersandt wird. Mit dem Antrag ist eine vorläufige Deckungszusage für eine Berufshaftpflichtversicherung vorzulegen.

Nur bestehende Partnerschaftsge- sellschaften können anerkannt werden

Da nur bestehende Partnerschaftsgesellschaften als Steuerberatungsgesellschaften anerkannt werden können, setzt die Ausstellung der Anerkennungsurkunde den Nachweis der Eintragung in das Partnerschaftsregister voraus. Deshalb stellt die Steuerberaterkammer eine sog. Unbedenklichkeitsbescheinigung aus, die dem Partnerschaftsregister zur Eintragung der Sozietät vorgelegt werden kann. Anschließend ist der Nachweis der Eintragung im Partnerschaftsregister der Steuerberaterkammer vorzulegen. Erst mit Erteilung der Anerkennungsurkunde darf die PartG die Bezeichnung „Steuerberatungsgesellschaft“ führen (§ 43 Abs. 4 S. 1 StBerG).

5. Fazit

Abschluss eines schriftlichen Vertrags ist drin- gend zu empfehlen

Der Abschluss eines schriftlichen Sozietätsvertrags ist trotz der Euphorie in der Anfangsphase einer Sozietätsgründung dringend zu empfehlen. Insbesondere sollte die konkrete Ausgestaltung dieses Vertrags dem Einzelfall angepasst werden und zukünftige Veränderungen müssen bereits im Vorfeld bedacht werden. Der vorliegende Artikel kann daher die Beratung durch einen fachlich spezialisierten Rechtsanwalt nicht ersetzen.