



BUNDESRECHTSANWALTSKAMMER

**Stellungnahme**  
der Bundesrechtsanwaltskammer  
zum  
**Referentenentwurf für ein  
Steuervereinfachungsgesetz 2011**

erarbeitet durch den

**Ausschuss Steuerrecht der Bundesrechtsanwaltskammer**

**Mitglieder:**

RAuN Wolfgang **Arens**

RA Dr. Joachim **Borggräfe**

RA Peter **Buhmann**

RA Dr. Uwe **Clausen**

RAin Alexandra **Mack**

RA Dr. Klaus **Otto**

RAin Friederike **Lummel**, Bundesrechtsanwaltskammer

---

Januar 2011

**BRAK-Stellungnahme-Nr. 4/2011**

Im Internet unter [www.brak.de](http://www.brak.de)

**Verteiler:**

Finanzausschuss des Deutschen Bundestages  
Rechtsausschuss des Deutschen Bundestages  
Bundesministerium der Finanzen  
Finanzminister/Senatoren der Länder  
Bundesministerium der Justiz  
Landesjustizminister/Justizsenatoren der Länder  
Präsident des Bundesfinanzhofs  
Bundesnotarkammer  
Bundessteuerberaterkammer  
Bundesverband der Freien Berufe  
Deutscher Richterbund  
Rechtsanwaltskammern  
Deutscher Anwaltverein  
Steuerberaterverband  
Wirtschaftsprüferkammer  
Bund Deutscher Finanzrichterinnen und Finanzrichter  
Deutsche Steuer-Gewerkschaft

Die Bundesrechtsanwaltskammer (BRAK) ist als Dachverband der 27 regionalen deutschen Rechtsanwaltskammern und der Rechtsanwaltskammer beim BGH die gesetzliche Vertretung der ca. 155.000 in Deutschland zugelassenen Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte. Sie tritt für die wirtschaftlichen und rechtlichen (auch steuerrechtlichen) Belange der Anwaltschaft ein.

Die Bundesrechtsanwaltskammer unterstützt das Ziel und die Maßnahmen des Steuervereinfachungsgesetzes 2011.

In Verfolgung des Ziels, das Steuerrecht zu vereinfachen und anlässlich der Ergänzung von § 16 EStG soll geprüft werden, ob nicht auch für einen häufig vorkommenden Fall der Veränderung von Rechtsanwalts- bzw. Freiberufler-Sozietäten eine steuervereinfachende Regelung in das Gesetz mit aufgenommen werden kann.

Anhand eines Beispielfalls soll im Folgenden verdeutlicht werden, wie kompliziert sich die Praxis derzeit gestaltet:

1. Ein oder mehrere Rechtsanwälte, die einer Sozietät (Gesellschaft des bürgerlichen Rechts oder Partnerschaftsgesellschaft) als Gesellschafter angehören, sind mit ihrer beruflichen Entwicklung nicht mehr zufrieden. Sie scheidern aus der Sozietät durch Kündigung oder Ausscheidensvereinbarung mit den übrigen Soziern aus.
2. In Übereinstimmung mit § 32 Abs. 2 der Berufsordnung für Rechtsanwälte (BRAO) werden diejenigen Mandanten befragt, für die die ausscheidenden Rechtsanwälte tätig sind, ob die laufenden Mandate von den ausscheidenden Rechtsanwälten oder von der verbleibenden Sozietät weiter bearbeitet werden sollen. Die ausscheidenden Rechtsanwälte nehmen diejenigen Mandanten und dazugehörige Handakten mit, die sich für sie entschieden haben. Weitere Abfindungen werden nicht vereinbart (eine nach BGH Urteil vom 28.05.1979 II EStG 217/78 WM 1979, 1064; vom 06.12.1993 II EStG 242/92 DStR 1994, 301; vom 08.05.2000 II EStG 308/98 DStR 2000, 1021; vom 06.03.1995 II EStG 97/94 DStR 1995, 856 übliche und abschließende Abfindungsregelung).

3. Die ausscheidenden Rechtsanwälte wollen keine neue Kanzlei mit der dazu nötigen Infrastruktur aufbauen. Sie bringen sich und ihre Mandate in eine andere Sozietät ein und erhalten dafür Gewinnanteile an der neuen Sozietät. Die Fortführung der steuerlichen Buchwerte für den eingebrachten Mandantenstamm wird vereinbart. Besondere Gestaltungen zur Vermeidung von Steuern werden nicht getroffen. Sowohl die alte als auch die neue Sozietät ermitteln die Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 18 Abs. 1 EStG) durch eine Einnahmen-Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG). Die nach § 24 Abs. 3 UmwStG erforderliche Einbringungsbilanz wird erstellt. Der Mandantenstamm wird mit dem Erinnerungswert von € 1,00 ausgewiesen.

Gegenwärtige steuerliche Behandlung:

1. Die ausscheidenden Rechtsanwälte können zunächst den steuerlichen Buchwert des von ihnen selbst geschaffenen und mitgenommenen Mandantenstammes fortführen (§ 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 1 EStG). Die mit dem Mandantenstamm verbundenen stillen Reserven müssen nicht aufgedeckt und versteuert werden. Voraussetzung ist aber, dass der Mandantenstamm nicht innerhalb der Sperrfrist von drei Jahren gemäß § 6 Abs. 5 S. 4 EStG veräußert wird.

2. Die Einbringung des Mandantenstammes in eine neue Sozietät gilt als Veräußerung im Sinne von § 6 Abs. 5 S. 4 EStG, selbst wenn die Einbringung zu steuerlichen Buchwerten erfolgt. Die Rechtsfolge ist, dass die ausscheidenden Rechtsanwälte rückwirkend auf den Zeitpunkt ihres Ausscheidens aus der alten Sozietät die stillen Reserven aufdecken und versteuern müssen, die mit dem mitgenommenen Mandantenstamm verbunden sind (§ 6 Abs. 5 S. 4 EStG). Die ausscheidenden Gesellschafter erzielen insoweit einen Veräußerungsgewinn nach § 18 Abs. 3 S. 1 EStG, der der Freibetragsregelung des § 16 Abs. 4 EStG und der Tarifiermäßigung nach § 34 EStG unterliegt (§ 18 Abs. 3 S. 2, § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG).

3. Um den Veräußerungsgewinn vom laufenden Gewinn abgrenzen zu können, ist es erforderlich, dass die alte Sozietät auf den Zeitpunkt des Ausscheidens von der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) zur Gewinnermittlung durch Vermögensvergleich (§ 4 Abs. 1 EStG) übergeht. Es entsteht bei allen Rechtsanwälten der alten Sozietät ein Übergangsgewinn durch Wechsel der

Gewinnermittlungsart, der sich im Wesentlichen aus den bisher nicht erfassten Honorarforderungen und unfertigen Leistungen zusammensetzt. Zu Beginn eines Kalenderjahres kann der Rückwechsel zur Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung mit der Rechtsfolge eines entsprechenden Übergangsverlustes beantragt werden (hierzu Otto: Übergangsgewinn bei Rechtsanwälten NJW 2010, 3601).

4. Bei der neuen Sozietät ist die Einbringungsbilanz zu ändern. Der eingebrachte Mandantenstamm ist mit dem Teilwert anzusetzen. Dieser ist auf 3 bis 5 Jahre abzuschreiben (BFH vom 24.02.1994 IV R 33/93 BStBl 1994 590).

Wertung unter dem Blickwinkel der Steuervereinfachung:

1. Fiskalisch gesehen geht es lediglich um die Zinersparnisse bei Aufnahme von Darlehen durch die Bundesrepublik Deutschland, wenn Steuern anfallen, die später durch Abschreibungen wieder egalisiert werden. Der Einkommensteuer aus dem Teilwert des Mandantenstammes im Ausscheidensjahr steht die Einkommenssteuerersparnis aus der Abschreibung des Teilwerts in den nachfolgenden drei bis fünf Jahren gegenüber.

2. Für die betroffenen Rechtsanwälte, die lediglich ihr arbeitsmäßiges Umfeld neu gestaltet haben, führt der Vorgang zu einer existenzgefährdenden Liquiditätsbelastung. Sie haben die Steuern aus dem Veräußerungsgewinn und aus dem Übergangsgewinn zu bezahlen, gegebenenfalls mit Nachzahlungszinsen nach § 233 a AO, ohne dass ihnen liquiditätsmäßig etwas zufließt.

3. Gut beratene Rechtsanwälte werden allein zum Zwecke der Vermeidung der beschriebenen Steuerlast bei Eintritt in die neue Sozietät vereinbaren, dass der im Einzelnen inventarisierte Mandantenstamm im Sonderbetriebsvermögen gehalten wird und der neuen Sozietät nur zur Nutzung zur Verfügung gestellt wird. Damit entfällt die Veräußerung nach § 6 Abs. 5 S. 4 EStG. Dies ist aber nicht zwingend zielführend. Zum einen ist es immer problematisch, wenn eine Regelung nur wegen der Vermeidung von Steuern getroffen wird (§ 42 AO). Zum anderen misslingt der Plan, wenn der Mandantenstamm innerhalb der Sperrfrist von drei Jahren zum wirtschaftlichen Eigentum der neuen Sozietät wird.

4. In das Steuervereinfachungsgesetz sollte aus den vorgenannten Erwägungen eine Regelung aufgenommen werden, nach der Freiberufler, die mit ihrem Mandanten-, Patienten- oder Kundenstamm verbundenen stillen Reserven bei einer beruflichen Veränderung nicht aufdecken müssen, wenn die Versteuerung dieser stillen Reserven bei dem betroffenen Freiberufler oder seinem Erben in der Zukunft herbeigeführt werden kann.

\* \* \*