



# **Gründung, Erwerb und Veräußerung einer Rechtsanwaltskanzlei – Steuerliche Grundlagen, Falllösungen und Gestaltungs- möglichkeiten**

**mit Übersichten, Checklisten und Musterformulierungen**

Von

**Dennis Janz, LL. M.**

Steuerberater

**Dr. Arabella Pooth**

und

**Dr. Thilo Schnelle, LL. M.**

Steuerberater

**ERICH SCHMIDT VERLAG**

**Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek**

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

**Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter**

<http://ESV.info/978-3-503-19138-3>

**Zitiervorschlag:**

Janz/Pooth/Schnelle, Gründung, Erwerb und Veräußerung einer Rechtsanwaltskanzlei

ISBN 978-3-503-19138-3 (gedrucktes Werk)

ISBN 978-3-503-19139-0 (eBook)

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2020

[www.esv.info](http://www.esv.info)

Druck: docupoint, Barleben

## Vorwort

Das Alter des Kanzleihinhabers, ein Umzug aus privaten oder beruflichen Gründen, eine Ehescheidung: Es gibt mannigfaltige Gründe, warum dieser seine Kanzlei aufgibt oder veräußert. Unabhängig von den Umständen des Einzelfalls der Veräußerung eint die betroffenen Kanzleihinhaber aber eines: Sie wollen für ihre Kanzlei einen ansprechenden Preis erzielen und, im Idealfall, möglichst wenig Steuern zahlen.

Anders als beim konkreten Veräußerungspreis sollte der Rechtsanwalt beim Thema einer möglichen Steueroptimierung im Zusammenhang mit dem Kanzleiverkauf allerdings nicht auf sein Verhandlungsgeschick vertrauen, sondern die speziellen steuerrechtlichen Besonderheiten im Rahmen dessen beachten. Die Steuergesetze sehen unter bestimmten Bedingungen zwar attraktive Privilegien vor, wenn ein Freiberufler seine Kanzlei verkauft oder aufgibt. Diese Vorteile sind jedoch an zahlreiche, zum Teil recht konsequente Bedingungen bei der Kanzleiabgabe geknüpft. Wer hier ohne vorherige Beratung Fehler macht, riskiert es, ohne Not zu viel an den Fiskus zu zahlen.

Auch die unentgeltliche Übertragung eines Einzelunternehmens oder Personengesellschaftsanteils auf die nachfolgende Generation kann ein zentraler Schritt für die Regelung der Unternehmensnachfolge und für die Sicherung des Lebenswerks des Rechtsanwalts sein. Das Steuerrecht spielt in diesem Zusammenhang eine wichtige Rolle. Das Schenkungsteuerrecht gewährt erhebliche Vergünstigungen bei der Übertragung von Unternehmensvermögen. Aber auch ertragsteuerlich ist unter bestimmten Voraussetzungen ein steuerneutraler Übergang möglich. Das Einkommensteuerrecht enthält hierfür mit § 6 Abs. 3 EStG eine sehr grundlegende Rechtsnorm, die es ermöglicht, eine Unternehmensnachfolge ertragsteuerneutral auszugestalten. Allerdings enthält diese Rechtsnorm auch einige Restriktionen, die die Gestaltung der Unternehmensnachfolge erheblich beeinflussen. Im Jahr 2014 hat der BFH in einem Urteil zu § 6 Abs. 3 EStG Stellung genommen und Gestaltungen als zulässig erachtet, die die Unternehmensnachfolge erheblich erleichtert haben.

Des Weiteren spielt die Bewertung einer Rechtsanwaltskanzlei oder eines Mitunternehmeranteils an einer Rechtsanwaltssozietät zum einen eine große Rolle zur Kaufpreisfindung zum anderen aber auch in Bezug auf die Kanzleiaufgabe im Rahmen von Ehescheidungen. Bei freiberuflichen Unternehmen hängt die Ertragsverteilung hauptsächlich von der Person des Inhabers ab. Im Rahmen der güterrechtlichen Auseinandersetzung wird die freiberufliche Kanzlei in der Regel mit dem Sach- bzw. Substanzwert bewertet. Dem Mandanten ist anzuraten, einen Ansprechpartner der jeweils zuständigen berufsständischen Kammer (Steuerberaterkammer, Rechtsanwaltskammer) aufzusuchen und sich über den Wert der Kanzlei möglichst weitgehende Erkundigungen einzuholen. Gerade im Anwaltsbereich, in dem ein Beraterwechsel deutlich häufiger zu

beobachten ist, im Gegensatz zu Steuerberatern wenige Dauermandate bestehen, muss der Erwerber seine Konkurrenten und die früheren Mandate seines Vorgängers analysieren. Es ist im Einzelfall zweckmäßig, sich mit der zu erwerbenden Kanzlei im Rahmen einer Due Diligence-Prüfung zu befassen. Unabhängige Berater sehen hier die Chancen und Risiken objektiver als der Verkäufer und Erwerber selbst.

Ob eine umfassende betriebswirtschaftliche Unternehmensbewertung durchgeführt oder der am Markt erzielbare Preis über ein vereinfachtes Preisfindungsverfahren geschätzt wird, ist von der genauen Zielsetzung des Anwenders und dem konkreten Anlass für die Wert- bzw. Preisermittlung abhängig. In beiden Fällen gilt, dass der ermittelte Geldbetrag umso genauer sein wird, je sorgfältiger die durchgeführte Analyse war und je besser die getroffenen Annahmen die Situation widerspiegeln. Der Wert einer Kanzlei bestimmt den Kaufpreis. Jede Kanzlei hat ihre charakteristischen Besonderheiten (Mandantenstruktur, besondere Lage, Spezialisierung, Konkurrenzsituation), die der Erwerber berücksichtigen muss, wenn er den gewünschten Erfolg für seine Zukunft haben will.

Die Berufskammern geben hierzu häufig Empfehlungen ab oder der Kanzleiohhaber orientiert sich an den in diesem Praxisbuch dargestellten Hinweisen zur Bewertungsmethode. Auch eine Beteiligung statt des Erwerbs der kompletten Kanzlei ist möglich – oder eine vorläufige Beteiligung, die erst später auf 100 % aufgestockt wird. Dies bietet dem „Neuen“ die Chance, die Mandanten kennenzulernen und sie an den Gedanken zu gewöhnen, dass sie es künftig mit einem neuen Rechtsanwalt zu tun haben werden.

Wir erklären anhand der steuerrechtlichen Grundlagen und bestehender Fallstricke, welche *Fehler* beim Kanzleiverkauf zu vermeiden sind.

Dortmund, Münster, im März 2020

Dennis Janz LL. M.  
Dr. Thilo Schnelle LL. M.  
Dr. Arabella Pooth

# Inhaltsverzeichnis

<b>Vorwort</b> .....	5
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	13
<b>1 Bewertung von Anwaltskanzleien</b> .....	15
1.1 Bewertungsanlässe der Rechtsanwaltskanzlei .....	15
1.1.1 Erwerb bzw. Veräußerung .....	15
1.1.2 Eintritt bzw. Ausscheiden von Gesellschaftern .....	16
1.1.3 Zugewinnausgleich .....	16
1.1.4 Todesfall .....	16
1.1.5 Weitere Gründe und Zusammenfassung .....	17
1.2 Bewertungsverfahren .....	17
1.2.1 Besonderheiten bei der Bewertung einer Rechtsanwaltskanzlei .....	18
1.2.2 Aktualisierte Richtlinie zur Bewertung von Anwaltskanzleien .....	22
1.2.3 Ertragswertmethode und modifizierte Ertragswertmethode .....	29
1.2.4 Anwendung der modifizierten Ertragswertmethode auf Rechtsanwaltskanzleien .....	31
1.2.5 Discounted-Cash-Flow-Verfahren .....	38
1.2.6 Wahl des Bewertungsverfahrens .....	39
1.3 Der Kanzleiveräußerungsvertrag .....	41
1.3.1 Muster Kanzleiveräußerungsvertrag .....	43
1.3.2 Checkliste Unterlagen zur Kanzleiveräußerung .....	52
1.3.3 Checkliste zum Rating der Kanzlei .....	53
1.3.4 Checkliste Optimierung vor der Veräußerung .....	53
<b>2 Ertragsteuerrechtliche Einordnung Rechtsanwalt</b> .....	55
2.1 Fallstrick gewerbliche Einkünfte bei angestellten Insolvenzverwalter-Rechtsanwälten .....	55
2.2 Aktuelle Rechtsprechung Insolvenzverwalter .....	55
<b>3 Umsatzsteuerrechtliche Einordnung Rechtsanwalt</b> .....	59
<b>4 Gestaltungsmöglichkeiten bei Gründung</b> .....	61
4.1 Wahl der Gesellschaftsform .....	61
4.1.1 Freiberufliches Einzelunternehmen .....	61
4.1.2 Personengesellschaften .....	62
4.1.3 Bürogemeinschaft .....	63
4.1.4 Kapitalgesellschaften .....	64

4.1.5	GmbH & Still als Steueroptimierung .....	66
4.1.6	Anwendung der Abgeltungsteuer .....	77
4.2	Vorweggenommene Betriebsausgaben .....	78
4.3	Der Investitionsabzugsbetrag .....	81
4.3.1	Voraussetzungen für die Inanspruchnahme von Investi- tionsabzugsbeträgen .....	82
4.3.2	Begünstigte Betriebe .....	82
4.3.3	Begünstigte Wirtschaftsgüter .....	83
4.3.4	Höhe der Investitionsabzugsbeträge .....	83
4.3.5	Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen .....	84
4.3.6	Einkommensteuer 2018 – Anlage EÜR Vordruckzeile 77: Investitionsabzugsbeträge nach § 7g Abs. 1 EStG .....	85
4.3.7	Sonderabschreibung .....	89
<b>5</b>	<b>Ordnungsgemäße Buchführung .....</b>	<b>93</b>
<b>6</b>	<b>Fallstrick Kanzlei-Pkw .....</b>	<b>99</b>
6.1	Kanzlei-Pkw und Investitionsabzugsbetrag .....	99
6.2	Die sog. 1 %-Regelung .....	103
6.3	Kanzlei-Pkw und Umsatzsteuer .....	104
6.3.1	Berufsbetreuer .....	105
6.3.2	Praxishinweis zum Kanzlei-Pkw .....	109
<b>7</b>	<b>Bilanzielle Aspekte im Zusammenhang mit der Kanzlei- übertragung .....</b>	<b>111</b>
7.1	Grundsätze der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG .....	111
7.2	Ausnahmen vom Zufluss-Abfluss-Prinzip bei der EÜR .....	111
7.2.1	Regelmäßig wiederkehrende Betriebseinnahmen/- ausgaben .....	112
7.2.2	Betriebseinnahmen/-ausgaben aus Nutzungsüber- lassungen .....	113
7.3	Wechsel der Gewinnermittlungsart und Ermittlung des Übergangsgewinns .....	114
7.3.1	Bewertung von Wirtschaftsgütern beim Wechsel der Gewinnermittlungsart .....	116
7.3.2	Ermittlung des Übergangsgewinns bei Wechsel von der Einnahmeüberschussrechnung zum Betriebsver- mögensvergleich .....	118
<b>8</b>	<b>Veräußerung der Rechtsanwaltskanzlei – Ertragsteuer .....</b>	<b>123</b>
8.1	Persönliche Steuerpflicht .....	123
8.2	Sachliche Steuerpflicht .....	123
8.3	Rechtliche Einordnung der Kanzleiveräußerung .....	124
8.4	Veräußerungs- und Aufgabegewinn .....	127
8.5	Veräußerung einer Gesamtkanzlei .....	127
8.5.1	Wesentliche Betriebsgrundlagen .....	130
8.5.2	Veräußerung einer Teilkanzlei .....	131

8.6	Wiedereröffnung einer Kanzlei .....	136
8.7	Berechnungsschema Veräußerungsgewinn .....	136
8.7.1	Kanzleiaufgabe .....	137
8.7.2	Berechnungsschema Aufgabegewinn .....	138
8.7.3	Steuerbegünstigung .....	139
8.7.4	Aufgabe der Tätigkeit .....	143
8.7.5	Zeitpunkt der Veräußerung .....	144
8.8	Veräußerung nach Tod des KanzleINHABERS .....	147
8.9	Die unentgeltliche Übertragung von Kanzleien .....	148
8.10	Fallstrick Kanzleimmobilie .....	152
8.11	Kirchensteuer .....	156
8.12	Schaubild zur ertragsteuerrechtlichen Einordnung der Kanzlei- veräußerung .....	158
<b>9</b>	<b>Einkommensteuerliche Behandlung von Zahlungen bei der Kanzleiübertragung .....</b>	<b>159</b>
9.1	Kaufpreisraten .....	159
9.1.1	Wahlrecht zwischen Einmal- und Sukzessiv- versteuerung .....	159
9.1.2	Andere Formen der Zahlungen .....	160
9.2	Ertragsteuerliche Behandlung der vorweggenommenen Erbfolge .....	160
9.2.1	Begriff der vorweggenommenen Erbfolge .....	161
9.2.2	Abgrenzung zu voll entgeltlichen Geschäften .....	161
9.3	Übertragung von Betriebsvermögen .....	161
9.3.1	Versorgungsleistungen .....	161
9.3.2	Übernahme von Verbindlichkeiten .....	162
9.3.3	Verpflichtung zur Übertragung von Gegenständen des Betriebsvermögens .....	163
9.4	Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter des Betriebs- vermögens .....	163
9.4.1	Unentgeltliche Übertragung .....	163
9.4.2	Teilentgeltliche Übertragung .....	164
9.5	Übertragung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunter- nehmeranteils .....	164
9.5.1	Über dem Kapitalkonto liegendes Veräuße- rungsentgelt .....	164
9.5.2	Veräußerungsentgelt bis zur Höhe des Kapitalkontos .....	165
9.5.3	Abschreibungen .....	165
9.5.4	Schuldzinsen .....	165
9.5.5	Verbleibensfristen und Vorbesitzzeiten .....	165
9.5.6	Vermögensübertragungen gegen Versorgungs- leistungen .....	166
9.6	Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen unter Fremden .....	166



<b>10 Echte und unechte Realteilung</b> .....	169
10.1 Grundsätzliches .....	169
10.1.1 BFH Urteil – IV R 31/14 .....	170
10.1.2 BFH Urteil – IV R 11/15 .....	170
10.1.3 Praxisauswirkungen .....	171
10.2 § 24 UmwStG und Realteilung .....	174
<b>11 Kauf einer Rechtsanwaltskanzlei</b> .....	187
11.1 Gesellschafterwechsel über Buchwert .....	187
11.2 Rechtsfolgen für eintretenden Gesellschafter .....	188
11.3 Hinweise zur Anlage ER .....	193
<b>12 Die unentgeltliche Übertragung eines Betriebs oder (Teil-)Mitunternehmeranteils</b> .....	197
12.1 Grundkonzeption des Buchwertprivilegs nach § 6 Abs. 3 EStG ....	199
12.2 Übertragung eines Einzelunternehmens oder eines Anteils an einer Personengesellschaft .....	200
12.3 Sperrfristregelung nach § 6 Abs. 3 EStG .....	201
12.4 Zeitgleiche Ausgliederung von Sonderbetriebsvermögen .....	202
12.5 Teilentgeltliche Veräußerungen im Bilanzsteuerrecht .....	205
12.5.1 Einheitstheorie .....	206
12.5.2 Trennungstheorie .....	207
12.5.3 Modifizierte Trennungstheorie .....	207
12.6 Rechtsprechung zur Teilentgeltlichkeit .....	208
12.7 Auffassung der Verwaltung .....	208
12.8 Literatur .....	212
12.8.1 Modifizierte Trennungstheorie .....	212
12.8.2 Strenge Trennungstheorie .....	212
12.8.3 Einheitstheorie .....	213
12.9 Steuerrechtliche Grundsätze zur Behandlung teilentgeltlicher Geschäfte .....	217
12.10 Besonderheiten des § 6 Abs. 5 EStG .....	221
<b>13 Checkliste zum Erwerb der Kanzlei</b> .....	227
<b>14 Veräußerung der Rechtsanwaltskanzlei – Umsatzsteuer</b> .....	231
14.1 Fallstrick Umsatzsteuer bei Geschäftsveräußerung im Ganzen .....	231
14.1.1 Geschäftsveräußerung im Ganzen <i>ohne</i> Grundstücksübertragung – Mustereinspruch .....	234
14.1.2 Musterformulierung Umsatzsteuerklausel Geschäftsveräußerung im Ganzen .....	237
14.2 Fallstrick Umsatzsteuer bei Veräußerung des Mandantenstamms .....	237
14.2.1 Möglicher Ausweg Kleinunternehmerregelung .....	241
14.2.2 Schaubild zur umsatzsteuerrechtlichen Einordnung der Kanzleiveräußerung .....	242

14.3	Umsatzsteuer bei Abmahnungen .....	242
14.4	Kleinunternehmerregelung und durchlaufende Posten .....	243
14.5	Beleihung Kaufpreis mit Lebensversicherung .....	248
14.6	Fallstrick Zustimmung der Mandanten .....	250
<b>15</b>	<b>Weitere (steuerliche) Aspekte .....</b>	<b>253</b>
15.1	Fallstrick Gewerbesteuer .....	253
15.2	Scheinselbständigkeit .....	257
15.3	Grunderwerbsteuer .....	262
15.4	Erbschaft- und Schenkungsteuer .....	266
15.4.1	Regelverschonung vs. Optionsverschonung und die Wirkung des Abzugsbetrags .....	268
15.4.2	Wirkung des Abzugsbetrags und der persönlichen Freibeträge .....	270
15.5	Haftung des Betriebsübernehmers .....	271
<b>16</b>	<b>Steuerstrafrecht .....</b>	<b>279</b>
16.1	Steuerstraftat .....	281
16.2	Nebenfolgen .....	283
16.3	Selbstanzeige .....	283
16.3.1	Allgemeines .....	284
16.3.2	Form und Inhalt der Selbstanzeige .....	285
16.3.3	Ausschlussgründe .....	286
16.3.4	Nachentrichtungspflicht .....	287
16.3.5	Beendigung des Strafverfahrens im Falle der Selbstanzeige .....	288
16.3.6	Einstellung nach § 153a StPO .....	290
16.3.7	Antrag auf Erlass eines Strafbefehls .....	291
16.3.8	Verfahrenshindernisse .....	292
16.3.9	Mitteilungspflichten zur Durchführung disziplinarischer Maßnahmen .....	292
16.4	Mitteilung des Steuerpflichtigen § 153 AO .....	293
16.4.1	Allgemeines .....	293
16.4.2	Abgrenzung der Anzeige- und Berichtigungspflicht von einer Selbstanzeige .....	294
16.4.3	Umfang der Anzeige- und Berichtigungspflicht .....	296
16.4.4	Zur Anzeige und Berichtigung verpflichtete Personen .....	296
16.4.5	Zeitpunkt der Anzeige und Berichtigung .....	297
16.4.6	Ende der Anzeige- und Berichtigungspflicht .....	298
16.5	Zweck und Voraussetzungen der Verzinsung .....	298
16.5.1	Zinspflicht .....	298
16.5.2	Gegenstand der Verzinsung .....	300
16.5.3	Zinsschuldner .....	301
16.5.4	Zinslauf .....	301

16.5.5	Höhe der Hinterziehungszinsen .....	303
16.5.6	Berechnung der Hinterziehungszinsen auf Vorauszahlungen .....	304
16.6	Zusammenfassung Ablauf Strafverfahren .....	307
16.6.1	Einleitung des Strafverfahrens nach § 152 StPO, 397 Abs. 1 AO .....	307
16.6.2	Einleitungsmaßnahmen .....	308
16.6.3	Rechtsfolgen der Einleitung eines strafrechtlichen Ermittlungsverfahrens .....	308
16.6.4	Abschluss des Ermittlungsverfahrens .....	308
16.6.5	Strafbefehlsantrag .....	309
16.6.6	Abgabe der Sache an die Staatsanwaltschaft .....	309
16.6.7	Anklageerhebung .....	309
16.7	Strafbarkeit der verspäteten Erstellung eines Jahresabschlusses nach §§ 283 ff. StGB .....	309
16.7.1	Jahresabschlüsse innerhalb enger Fristen zu erstellen .....	310
16.7.2	Buchführungs- und Bilanzierungspflichten .....	311
16.7.3	Verpflichtete Person bei Kapitalgesellschaften .....	312
16.7.4	Insolvenzstraftat nach § 283 ff. StGB .....	312
16.7.5	Keine Fristverlängerung möglich .....	313
<b>Literaturverzeichnis .....</b>		<b>315</b>
<b>Rechtsprechungsverzeichnis .....</b>		<b>317</b>
<b>Autorenverzeichnis .....</b>		<b>325</b>
Vita Dennis Janz LL. M. ....		325
Vita Dr. Thilo Schnelle LL. M. ....		326
Vita Dr. Arabella Pooth .....		327