

Urteil vom 12. April 2016, VIII R 39/13

Zur steuerlichen Anerkennung eines in einem (schieds-)gerichtlichen Verfahren erfolgten disquotalen Zinsverzichts

BFH VIII. Senat

EStG § 20 Abs 1 Nr 7, EStG § 16 Abs 1 Nr 2, AO § 42, BewG § 12 Abs 3, AO § 182 Abs 1, EStG § 16 Abs 2

vorgehend FG Düsseldorf, 29. April 2013, Az: 9 K 1863/09 E

Leitsätze

1. NV: Allein der Umstand, dass sich ein Zinsverzicht für den Verzichtenden als steuerlich günstig erweist, schließt seine steuerliche Anerkennung nicht aus .
2. NV: Ist der Zinsverzicht steuerlich beachtlich, scheidet eine Abzinsung des vergleichsweise gezahlten Betrages, wie sie in den Fällen einer zinslosen Stundung von Forderungen unter Hinweis auf § 12 Abs. 3 BewG angenommen wird, aus .

Tenor

Auf die Revision der Kläger wird das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 30. April 2013 9 K 1863/09 E und der Einkommensteueränderungsbescheid 2001 vom 16. Dezember 2005 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 16. April 2009 aufgehoben.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

- 1 I. Die Beteiligten streiten darüber, ob eine an den Kläger und Revisionskläger (Kläger) im Streitjahr (2001) im Zusammenhang mit seinem Ausscheiden aus einer Kommanditgesellschaft zum 31. Dezember 1995 gezahlte Abfindung einen im Streitjahr zu steuernden Zinsanteil enthält.
- 2 Der Kläger und die Klägerin und Revisionsklägerin sind Eheleute, die im Streitjahr zusammen zur Einkommensteuer veranlagt wurden. Der Kläger war persönlich haftender Gesellschafter und Mitgeschäftsführer der W KG. Nach deren Gesellschaftsvertrag hatte ein Gesellschafter, der aus der Gesellschaft ausscheidet, als Abfindung nur einen Anspruch auf die buchmäßigen Guthaben auf seinem Kapitalkonto sowie auf seinem Gesellschafterkonto. Das Auseinandersetzungsguthaben war innerhalb von sechs Monaten nach dem Stichtag der der Auseinandersetzung zu Grunde liegenden Bilanz zu zahlen und zwischenzeitlich mit 5 % p.a. zu verzinsen. Streitigkeiten zwischen den Gesellschaftern waren durch ein Schiedsgericht zu klären. Nachdem es zwischen den Gesellschaftern der W KG zu Meinungsverschiedenheiten gekommen war, erklärte der Kläger die außerordentliche Kündigung seiner Beteiligung an der W KG zum 31. Dezember 1995. Die übrigen Gesellschafter akzeptierten die Kündigung, allerdings unter Verwahrung gegen das Bestehen wichtiger Gründe.
- 3 Nach Scheitern von Verhandlungen über seinen Abfindungsanspruch erhob der Kläger im März 1996 Klage gegen die W KG und deren verbleibende Gesellschafter vor dem Schiedsgericht. Neben der Abrechnung der Gesellschafterkonten und der Auszahlung bestehender Guthaben zielte die Klage insbesondere darauf, die Beklagten zur Zahlung von 10.125.000 DM zuzüglich 5 % Zinsen p.a. seit dem 1. Januar 1996 an den Kläger zu verpflichten. Daneben verlangte der Kläger den Ersatz des Schadens, der ihm dadurch entstanden sei, dass er außerordentlich habe kündigen müssen. Die Beklagten erkannten in Bezug auf den der Höhe nach streitigen Abfindungsanspruch des Klägers an, dass dieser gemäß Gesellschaftsvertrag mit 5 % p.a. seit dem 1. Januar 1996 zu verzinsen sei.
- 4 Im Verlauf des Schiedsverfahrens schlug das Schiedsgericht den Beteiligten unter Abwägung der beiderseitigen Risiken und Chancen vor, auf der Grundlage eines Betrags von 7 Mio. DM als Abfindungsbetrag für den Kläger den

Versuch einer Einigung im Wege des Vergleichs zu unternehmen. Bei diesem Vorschlag ließ das Schiedsgericht ausdrücklich die zwischen den Beteiligten streitigen weiteren Fragen unberücksichtigt. Hierauf erklärte der Kläger seine Zustimmung zum Vergleichsvorschlag, wies allerdings darauf hin, dass der Abfindungsbetrag ab dem 1. Januar 1996 bis zum Tage der Zahlung mit 5 % p.a. zu verzinsen sei. Er sei ferner bereit, über die anderen Klageansprüche eine Verhandlungslösung zu finden. Eine Abfindung unter 7 Mio. DM plus Zinsen werde auf keinen Fall akzeptiert. Die Beklagten lehnten die Zahlung einer Abfindung in der vom Gericht vorgeschlagenen Höhe ab. Ferner erklärten sie, das Gesellschafterkonto des Klägers sei negativ. Erst in der Sitzung des Schiedsgerichts vom 30. Mai 2001 kam es zu einer einvernehmlichen Lösung, die in dem sodann ergangenen Schiedsspruch wie folgt festgehalten wurde:

- 5 "1. Die W KG, V und A zahlen als Gesamtschuldner an jeden der Kläger einen Betrag von 6.250.000 DM. Beide Beträge sind am 01.07.2001 zur Zahlung fällig.
- 6 2. Mit diesen Zahlungen sind alle gegenseitigen Ansprüche und Verpflichtungen der Parteien aus dem Gesellschaftsverhältnis mit der KG sowie aller ihrer Tochter- und Beteiligungsgesellschaften - gleich viel aus welchem tatsächlichen oder rechtlichen Grund - erledigt."
- 7 Die W KG beantragte während der zu dieser Zeit bei ihr laufenden Betriebsprüfung beim zuständigen Finanzamt B, aus dem im Anschluss an das Schiedsverfahren an den Kläger gezahlten Abfindungsbetrag in Höhe von 6.250.000 DM heraus gerechnete Zinsen in Höhe von 5 % (= 1.586.030 DM) als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben zu behandeln. Das Finanzamt B folgte dem Antrag, obwohl der Kläger der Abzinsung widersprach. In dem zuletzt ergangenen Bescheid für 1995 über die gesonderte und einheitliche Gewinnfeststellung ist dem Kläger --nach Abzug von Veräußerungskosten-- ein Veräußerungsgewinn in Höhe von 4.265.396 DM zugerechnet worden, dessen Ermittlung auf dem Ansatz des abgezinsten Abfindungsbetrags beruht. Dieser ist in der Einkommensteuerfestsetzung für 1995 berücksichtigt.
- 8 In dem Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr vom 4. November 2005 waren die streitgegenständlichen Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von 1.586.030 DM nicht berücksichtigt. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) erfasste diese erstmals in dem unter Hinweis auf § 173 der Abgabenordnung (AO) erlassenen Einkommensteueränderungsbescheid 2001 vom 16. Dezember 2005.
- 9 Den hiergegen eingelegten Einspruch begründeten die Kläger damit, dass eine Verzinsung des Abfindungsguthabens nicht erfolgt sei. Dies habe auch der Obmann des Schiedsgerichts bestätigt, der auf Anfrage mitgeteilt habe, "dass in den Vergleichsbetrag von 6,25 Mio. DM keine Zinsen hineingerechnet worden sind".
- 10 In seiner Einspruchsentscheidung vom 16. April 2009 gab das FA dem Einspruch der Kläger teilweise statt. Es rechnete einen Zinsanteil von 5 % nur noch aus der gezahlten Abfindung heraus, so dass sich die Kapitaleinkünfte auf 1.468.750 DM (750.959,95 €) minderten. Im Übrigen wies es den Einspruch als unbegründet zurück.
- 11 Hiergegen haben die Kläger erfolglos Klage erhoben. Nach Auffassung des Finanzgerichts (FG) war das FA gemäß § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO befugt, den Einkommensteuerbescheid für 2001 vom 4. November 2005 zu ändern und die streitigen Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 7 des Einkommensteuergesetzes (EStG) zu erfassen. Die Abfindung des Klägers für sein Ausscheiden aus der W KG sei in einen Kapital- und einen Zinsanteil aufzuteilen. Der Zinsanteil sei mit der Auszahlung der Abfindung zugeflossen. Dem Kläger habe ausweislich des Gesellschaftsvertrages eine verzinsliche Kapitalforderung gegen die W KG zugestanden. Auf den --auch im Schiedsverfahren geltend gemachten-- Zinsanspruch habe der Kläger zwar verzichtet, jedoch sei der Verzicht steuerlich unbeachtlich.
- 12 Aus dem Urteil des X. Senats des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 28. Oktober 1998 X R 96/96 (BFHE 187, 450, BStBl II 1999, 217) ergebe sich kein anderes Ergebnis. Eine besondere verfahrensrechtliche Situation in dem vom X. Senat beschriebenen Sinne habe im Streitfall nicht vorgelegen. Es könne dahinstehen, ob der Zinsverzicht steuerlich motiviert gewesen sei. Denn die vom Kläger hierzu dargestellten Erwägungen enthielten keine Wertüberlegungen, die einen 100%-igen Verzicht auf den Zinsanspruch als sachgerecht erscheinen ließen. Der zusätzliche Anspruch habe sich auf mehr als ein Viertel der Hauptforderung belaufen und sei von wirtschaftlichem Gewicht gewesen. Zwar meine der Kläger, schon der Wunsch, die inzwischen fünf Jahre dauernden Streitigkeiten zu beenden, sei ein gewichtiger wirtschaftlicher Grund. Auch habe er dargelegt, dass er wegen seines Alters am Abschluss eines Vergleichs interessiert gewesen sei und darüber hinaus bei einer Weiterführung des Verfahrens wirtschaftliche Nachteile und Gefahren gedroht hätten. Zur Beendigung des Verfahrens und Abwendung der geschilderten Prozessrisiken sei der vollständige Zinsverzicht jedoch nicht erforderlich gewesen. Der Kläger hätte sich nur mit einem vom Gericht vorgeschlagenen und der Gegenseite akzeptierten Betrag begnügen müssen.

- 13** Dass das Schiedsgericht den Kläger mit dem Argument, Nebenansprüche wie Zinsen würden bei Vergleichen in einem schiedsgerichtlichen Verfahren so gut wie nie einbezogen, bewogen habe, auf den Zinsanspruch zu verzichten, zeige, dass der disquotale Verzicht weder auf rechtlichen noch auf konkreten Wertüberlegungen zu der Zinsforderung beruhe. Vielmehr habe das Schiedsgericht dem Kläger klar gemacht, dass über die Zinsen nicht separat verhandelt werden sollte. Damit habe es die Klägerseite auf den Betrag heruntergehandelt, den das Gericht als Ausgangsbasis für eine Einigung bezüglich des Abfindungsanspruchs vorgeschlagen habe. Allein die cursorische Behandlung von Nebenansprüchen durch Zivilgerichte rechtfertige es nicht, einen Vergleichsbetrag, der wirtschaftlich auf eine Haupt- und eine nicht unbedeutende Nebenforderung entfalle, steuerlich nur der Hauptforderung zuzuordnen.
- 14** Mit ihrer Revision rügen die Kläger die Verletzung von Bundesrecht. Die Besteuerung eines in dem Veräußerungsgewinn enthaltenen Zinsanteils verstoße gegen §§ 2 Abs. 2 Nr. 2, 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG.
- 15** Die Kläger beantragen,
das Urteil des FG Düsseldorf vom 30. April 2013 9 K 1863/09 E und den Einkommensteueränderungsbescheid für 2001 vom 16. Dezember 2005 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 16. April 2009 aufzuheben.
- 16** Das FA beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 17** Es erachtet die angefochtene Entscheidung des FG als zutreffend.

Entscheidungsgründe

- 18** II. Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und Stattgabe der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 19** Das FG ist zu Unrecht davon ausgegangen, dass der bestandskräftige Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr vom 4. November 2005 nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO zu ändern war, weil dem FA nachträglich eine steuererhöhende Tatsache bekannt geworden ist.
- 20** Auch wenn dem FA nachträglich bekannt geworden ist, dass der Kläger im Streitjahr im Zusammenhang mit seinem Ausscheiden aus der W KG einen Betrag von insgesamt 6.250.000 DM erhalten hat, kommt eine Änderung des bestandskräftigen Einkommensteuerbescheides 2001 vom 4. November 2005 gemäß § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO nicht in Betracht. Denn diese Tatsache führt im Streitjahr nicht zu einer höheren Steuer. Die im Jahr 2001 gezahlten 6.250.000 DM dienten insgesamt der Abgeltung des dem Kläger im Zusammenhang mit seinem Ausscheiden aus der W KG zustehenden Abfindungsanspruchs, der im Jahr 1995 der Besteuerung unterliegt. Ein im Streitjahr gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG zu besteuender Zinsanteil war in diesem Betrag nicht enthalten, denn der Kläger hatte im Rahmen des Schiedsverfahrens nicht nur seine weiteren, neben dem Abfindungsanspruch geltend gemachten Ansprüche gegen die W KG fallen gelassen, sondern auch auf seinen gesellschaftsvertraglichen Zinsanspruch verzichtet.
- 21** 1. Das FG hat revisionsrechtlich bindend (§ 118 Abs. 2 FGO) festgestellt, dass dem Kläger nach dem Gesellschaftsvertrag mit seinem Ausscheiden aus der W KG ein innerhalb von sechs Monaten nach dem Stichtag der zu erstellenden Auseinandersetzungsbilanz --hier der 31. Dezember 1995-- zu zahlender Abfindungsanspruch zustand.
- 22** Scheidet --wie im Streitfall-- ein Gesellschafter aus einer Personengesellschaft gegen Zahlung der ihm nach dem Gesellschaftsvertrag zustehenden Abfindung aus, liegt eine Anteilsveräußerung i.S. des § 16 Abs. 1 Nr. 2 EStG vor (z.B. BFH-Urteile vom 12. Dezember 1996 IV R 77/93, BFHE 183, 379, BStBl II 1998, 180; vom 10. November 1988 IV R 70/86, BFH/NV 1990, 31). Der der Besteuerung unterliegende Veräußerungsgewinn i.S. des § 16 Abs. 2 EStG wird im Zeitpunkt des Ausscheidens aus der Gesellschaft realisiert (z.B. BFH-Urteil in BFH/NV 1990, 31), und zwar unabhängig davon, ob der vereinbarte Kaufpreis sofort fällig, in Raten zahlbar oder langfristig gestundet ist und wann der Verkaufserlös dem Veräußerer tatsächlich zufließt (Beschluss des Großen Senats des BFH vom 19. Juli 1993 GrS 2/92, BFHE 172, 66, BStBl II 1993, 897, m.w.N.). Nachträgliche Ereignisse, die die Höhe des Veräußerungsgewinnes beeinflussen, sind auf den Zeitpunkt der Veräußerung zurück zu beziehen, ein bereits bestandskräftiger Bescheid ist bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO mit Wirkung für den Zeitpunkt der Veräußerung zu ändern (vgl. Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 172, 66,

BStBl II 1993, 897). Dementsprechend wirkt auch die spätere Festlegung eines streitigen Abfindungsanspruchs durch Urteil oder einen gerichtlichen bzw. außergerichtlichen Vergleich auf den Zeitpunkt der Veräußerung zurück (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 26. Juli 1984 IV R 10/83, BFHE 141, 488, BStBl II 1984, 786; vom 29. September 1981 VIII R 39/79, BFHE 134, 281, BStBl II 1982, 113).

- 23** 2. Der Abfindungsanspruch des Klägers war --wie das FG ebenfalls mit bindender Wirkung (§ 118 Abs. 2 FGO) festgestellt hat-- verzinslich. Die entsprechende Auslegung des Gesellschaftsvertrages ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Das FG hat die gesetzlichen Auslegungsregeln beachtet und nicht gegen Denkgesetze und Erfahrungssätze verstoßen. Seine Würdigung, die gesellschaftsvertragliche Formulierung "zwischenzeitlich" sei nicht so zu verstehen, dass eine Verzinsung des Abfindungsanspruchs nur bis zum 30. Juni 1996 erfolgen sollte, ist jedenfalls möglich. Denn sowohl der Kläger als auch die W KG gingen --wie die Klageschrift und die Klageerwiderung belegen-- davon aus, dass eine dem Kläger zustehende Abfindung vom 1. Januar 1996 bis zur tatsächlichen Erfüllung des Anspruchs mit 5 % p.a. zu verzinsen war. Streitig war zwischen den Beteiligten insoweit allein die Höhe der Hauptforderung, d.h. des Abfindungsanspruchs.
- 24** 3. Ebenso bindend hat das FG festgestellt, dass der Kläger auf diesen im Schiedsverfahren geltend gemachten Zinsanspruch im Zusammenhang mit dem Abschluss der Vergleichsvereinbarung vom 30. Mai 2001 verzichtet hat. Die entsprechende Würdigung des FG verstößt insbesondere vor dem Hintergrund, dass das Schiedsgericht im Laufe des Verfahrens deutlich gemacht hatte, dass Nebenansprüche wie Zinsen bei Vergleichen in schiedsgerichtlichen Verfahren so gut wie nie einbezogen würden und der Obmann des Schiedsgerichts bestätigt hat, "dass in den Vergleichsbetrag von 6,25 Mio. DM keine Zinsen hineingerechnet worden sind", weder gegen Denkgesetze noch gegen Erfahrungssätze.
- 25** 4. Jedoch hat das FG den vom Kläger erklärten Zinsverzicht rechtsfehlerhaft als steuerlich unbeachtlich und im Streitjahr die Zinsbeträge als zugeflossen angesehen. Das FG hat in rechtlicher Hinsicht die Anforderungen an die steuerliche Anerkennung des Zinsverzichtes überspannt. Die von ihm festgestellten und herangezogenen Tatsachen tragen den Schluss, der Verzicht sei steuerlich unbeachtlich, nicht.
- 26** a) Einem entsprechenden Zinsverzicht kann --ähnlich wie Vereinbarungen von Vertragsparteien über Einzelpreise für Einzelwirtschaftsgüter-- nicht ohne weiteres die steuerliche Anerkennung abgesprochen werden. Allein der Umstand, dass sich ein Zinsverzicht aus Sicht des Verzichtenden als steuerlich günstig erweist, schließt dessen steuerliche Anerkennung nicht aus. Die Nichtanerkennung eines solchen Verzichtes kommt allerdings nach allgemeinen Grundsätzen in Betracht, also z.B. dann, wenn er gegenüber nahen Angehörigen erklärt wird und einem Fremdvergleich nicht standhält. Auch wenn Anhaltspunkte dafür bestehen, dass der Verzicht nur zum Schein erklärt wird oder die Voraussetzungen eines Gestaltungsmissbrauchs (§ 42 AO) gegeben sind, kann ein Verzicht steuerlich unbeachtlich sein (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 16. September 2015 IX R 12/14, BFHE 251, 214, zur vertraglichen Kaufpreisaufteilung).
- 27** In diesem Sinne hat auch der X. Senat des BFH (Urteil in BFHE 187, 450, BStBl II 1999, 217) ausgeführt, dass eine in einem gerichtlichen Vergleich über die Höhe einer Enteignungsentschädigung enthaltene Vereinbarung, wonach ein gesetzlich vorgesehener Zinsanspruch weder geltend gemacht noch zu zahlen sei, steuerrechtlich nicht maßgeblich sei, wenn sie nicht ernstlich gewollt sei und in erster Linie aus Gründen der Steuerersparnis getroffen werde. Jedoch könne der Steuerpflichtige hiergegen geltend machen, er habe einen außersteuerlichen wirtschaftlich begründeten Anlass gehabt, auf den Zinsanspruch zu verzichten.
- 28** b) Ausgehend von diesen Grundsätzen erweist sich die rechtliche Würdigung des FG, der Zinsverzicht des Klägers sei steuerlich nicht anzuerkennen, als fehlerhaft.
- 29** Auch wenn dem Zinsverzicht zivilrechtlich keine Bedeutung zukam und sich die volle Einordnung des Abfindungsbetrags als Veräußerungsentgelt für den Kläger mit Blick auf eine etwaige begünstigte Besteuerung seines Veräußerungsgewinnes gemäß §§ 16, 34 EStG als vorteilhaft darstellt, folgt hieraus nicht dessen steuerliche Unbeachtlichkeit. Das FG hat weder festgestellt, dass der Verzicht nur zum Schein erklärt worden ist, noch dargelegt, dass ein Fall des Gestaltungsmissbrauchs vorliegt. Vielmehr war der Verzicht des Klägers maßgeblich durch das Verhalten des Schiedsgerichts sowie nachvollziehbare außersteuerliche Gründe veranlasst.
- 30** (aa) Das FG hat nicht festgestellt, dass der Verzicht des Klägers nicht ernstlich gewollt war. Die Annahme eines "Scheinverzichtes" lässt sich auch nicht aus der nach dem Vergleichsabschluss von der W KG beantragten steuerlichen Behandlung der Zahlung herleiten. Diese belegt allein die Auffassung der W KG, wonach der Abfindungsanspruch des Klägers abzuzinsen war.

- 31** (bb) Das FG hat keine konkrete steuerliche Motivation für den Zinsverzicht des Klägers festgestellt. Eine solche ist auch nach Aktenlage nicht ersichtlich. Vielmehr war der Zinsverzicht des Klägers durch das Verhalten des Schiedsgerichts veranlasst.
- 32** Dieses hatte nach den gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG im Laufe des Verfahrens deutlich gemacht, dass Zinsansprüche im Rahmen eines Schiedsverfahrens grundsätzlich nicht mitverhandelt würden. Dementsprechend hatte das Schiedsgericht bereits seinen ersten Vergleichsvorschlag über die Zahlung eines Betrags in Höhe von 7 Mio. DM allein als Vergleich über den der Höhe nach streitigen Abfindungsanspruch angesehen. Sämtliche weiteren vom Kläger zunächst geltend gemachten Ansprüche waren nicht einbezogen. In dem schließlich an den Kläger zu zahlenden Betrag von 6.250.000 DM waren --wie der Obmann des Schiedsgerichts bestätigt hat-- ausdrücklich keine Zinsen eingerechnet. Dabei war allen Beteiligten zum Zeitpunkt des Vergleichsabschlusses bewusst, dass der Zinsanspruch des Klägers aufgrund der Dauer des Schiedsverfahrens und der Höhe des eingeklagten Abfindungsanspruchs auf einen erheblichen Betrag angewachsen war. Gleichwohl sah sich das Schiedsgericht nicht veranlasst, diesen Umstand zugunsten des Klägers in einer höheren Vergleichssumme zu berücksichtigen.
- 33** (cc) Daneben waren --ausgehend von den bindenden Feststellungen des FG-- weitere außersteuerliche Gründe für den Verzicht des Klägers maßgebend. Der Kläger wollte in nachvollziehbarer Weise die mehr als fünf Jahre dauernden, kostenintensiven Streitigkeiten --auch mit Rücksicht auf sein Alter-- beenden. Seine Entscheidung, sich auf den seinen Zinsanspruch nicht berücksichtigenden Vergleichsvorschlag einzulassen, war zudem von realistisch eingeschätzten wirtschaftlichen bzw. prozessualen Risiken für den Fall der Fortführung des Schiedsverfahrens ohne einvernehmliche Lösung geleitet. Der Kläger konnte bei seiner Entscheidung über ein für ihn akzeptables Vergleichsergebnis weder die vom Schiedsgericht dargelegte Einschätzung zur Realisierbarkeit seiner Zinsforderung außer Acht lassen, noch dessen Auffassung zur Höhe der Hauptforderung, sprich des Abfindungsanspruchs. Bereits der erste, von den Beklagten nicht akzeptierte Vergleichsvorschlag des Schiedsgerichts, der eine Abfindung in Höhe von 7 Mio. DM vorsah, lag deutlich unter dem vom Kläger eingeklagten, ab dem 1. Januar 1996 mit 5 % zu verzinsenden Abfindungsanspruch von 10.125.000 DM. Die schließlich mit Hilfe des Schiedsgerichts gefundene Einigung auf 6.250.000 DM lag nochmals unter dem ersten Vergleichsvorschlag. In einer solchen besonderen verfahrensrechtlichen Situation erweist sich der Verzicht des Klägers auf den gesamten Zinsanspruch nicht als unangemessen.
- 34** (dd) Auch dass sich bei einer vergleichweisen Einigung das gegenseitige Nachgeben in Bezug auf einen verzinslichen Zahlungsanspruch regelmäßig proportional auf den Haupt- und den Zinsanspruch bezieht und daher ein vollständiger Zinsverzicht nicht ohne weiteres als angemessene vertragliche Regelung anzusehen ist, sondern es hierfür der Darlegung nachvollziehbarer wirtschaftlicher Gründe bedarf (vgl. BFH-Urteil in BFHE 187, 450, BStBl II 1999, 217), führt zu keinem anderen Ergebnis. Der Kläger hatte --wie dargelegt-- hinreichende wirtschaftliche Gründe für den Verzicht auf die Zinsforderung.
- 35** (ee) Soweit das FG darauf abgestellt hat, dass die vergleichsweise Lösung des Streites nicht von einem (vollständigen) Zinsverzicht des Klägers abhängig gewesen sei, hat es die Anforderungen, die an die steuerliche Anerkennung eines Verzichtes zu stellen sind, überspannt. Auch wenn die Streitbeteiligten infolge der langwierigen Auseinandersetzungen am Ende nur noch um die Höhe des an den Kläger zu zahlenden Endbetrags gerungen haben, ohne das Erreichen einer einvernehmlichen Lösung von einer konkreten rechtlichen Zuordnung dieses Betrags abhängig zu machen, schließt dieser Umstand die steuerliche Anerkennung des Zinsverzichtes nicht aus. Voraussetzung für eine entsprechende Anerkennung ist nicht, dass der Verzicht für die einvernehmliche Streitbeilegung zwingend erforderlich war. Ausreichend ist vielmehr, dass der Verzicht --wie im Streitfall-- aus nachvollziehbaren wirtschaftlichen, nicht lediglich steuerlich motivierten Gründen erfolgt ist (vgl. BFH-Urteil in BFHE 187, 450, BStBl II 1999, 217).
- 36** (ff) Die steuerliche Anerkennung des Verzichtes widerspricht schließlich nicht der Rechtsprechung des BFH zur Verzinslichkeit gestundeter Forderungen. Diese geht in Fällen einer langfristigen Stundung unter Verweis auf § 12 Abs. 3 des Bewertungsgesetzes selbst bei einem ausdrücklichen Ausschluss der Verzinsung durch die Vertragsbeteiligten davon aus, dass eine Aufteilung des Anspruchs in einen (steuerbaren) Zinsanteil und einen (nicht steuerbaren) Tilgungsanteil geboten ist (z.B. BFH-Beschlüsse vom 12. September 2011 VIII B 70/09, BFH/NV 2012, 229; vom 8. Oktober 2014 VIII B 115/13, BFH/NV 2015, 200, m.w.N.; Ausnahme: die Vertragsbeteiligten lassen den Zeitpunkt der Tilgung weitgehend offen - BFH-Urteil vom 14. Februar 1984 VIII R 41/82, BFHE 141, 121, BStBl II 1984, 550). Maßgeblich sei nicht die Bezeichnung des Entgelts, sondern das, was der Zahlungsverpflichtete nach dem materiellen Inhalt des Vertrages aufwenden müsse. Gegenteilige Willensbekundungen der Vertragsparteien,

insbesondere wenn sie für die privatrechtliche Beurteilung vor allem bei Vertragsstörungen keine Bedeutung hätten, liefen steuerlich leer (z.B. BFH-Urteile in BFHE 187, 450, BStBl II 1999, 217; vom 8. Oktober 1975 II R 129/70, BFHE 117, 390, BStBl II 1976, 195).

- 37** Jedoch unterscheidet sich die Situation eines bei Vertragsschluss freiwillig vereinbarten, zinslosen Zahlungsaufschubes bereits grundsätzlich von der Situation, in der Vertragsbeteiligte im Rahmen einer (schieds-)gerichtlichen Auseinandersetzung über die Höhe eines verzinslichen Anspruchs streiten. Während in ersterem Fall das Risiko einer vornehmlich von steuerlichen Erwägungen gelenkten Vereinbarung zwischen den Vertragsbeteiligten hoch sein kann, ist dies im Rahmen einer streitigen gerichtlichen Auseinandersetzung deutlich geringer. Dies gilt insbesondere dann, wenn --wie im Streitfall-- das zur Entscheidung berufene Gericht in Bezug auf den geltend gemachten Zinsanspruch zu erkennen gegeben hat, diesen nicht in seine Bemühungen um eine einvernehmliche Lösung einbeziehen zu wollen. Für den Kläger ging es nicht darum, mit der W KG als Vertragspartnerin eine für ihn selbst steuerlich günstige Qualifizierung des zu zahlenden Betrags zu vereinbaren. Vielmehr musste der Kläger unter Einbeziehung der gerichtlichen Stellungnahmen entscheiden, ob ein Festhalten an seinem Zinsanspruch erfolgsversprechend erschien.
- 38** Verzichtet der Kläger aus nachvollziehbaren wirtschaftlichen Gründen im Zusammenhang mit dem Abschluss des schiedsgerichtlichen Vergleichs auf seinen Zinsanspruch, so ist auch bei wirtschaftlicher Betrachtung keine Aufteilung des im Streitjahr gezahlten Betrags von 6.250.000 DM in einen Zins- und einen Tilgungsanteil geboten. Denn dieser Betrag enthält infolge des Verzichtes kein Entgelt für eine Kapitalüberlassung durch den Kläger an die W KG.
- 39** 5. Diente hiernach der gezahlte Betrag von 6.250.000 DM allein der Abgeltung seines gesellschaftsvertraglichen Abfindungsanspruchs, sind dem Kläger keine im Streitjahr der Besteuerung unterliegenden Zinsen oder anderen Einkünften zuzuordnenden Einnahmen zugeflossen. Diesem Ergebnis steht die Bindungswirkung (§ 182 AO) des Feststellungsbescheides für 1995 vom 18. Oktober 2005, in dem der dem Kläger zuzurechnende Veräußerungsgewinn auf 4.265.396 DM festgestellt ist, nicht entgegen. Die Bindungswirkung dieses Bescheides erstreckt sich auf den dort (im Endbetrag) festgestellten Veräußerungsgewinn. Sie führt aber nicht dazu, dass der im Rahmen der Ermittlung jenes Gewinnes (fälschlicherweise) nicht berücksichtigte vermeintliche Zinsanteil im Streitjahr der Besteuerung zu unterwerfen wäre. Das gilt auch dann, wenn eine erneute Änderung des Feststellungsbescheides für 1995 gemäß § 175 AO zwecks Erfassung des zutreffenden Veräußerungsgewinnes im Streitfall ausgeschlossen ist.
- 40** 6. Die Vorentscheidung beruht auf einer anderen Rechtsauffassung. Sie ist deshalb aufzuheben. Die Sache ist spruchreif und führt nach den vorstehenden Ausführungen zur Aufhebung des streitigen Änderungsbescheides.
- 41** 7. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de