

Earn-Out-Zahlungen – steuerliche Behandlung - Entscheidungsgrundlagen des BFH

Mit Urteil vom **09.11.2023 – IV R 9/21** hat der **BFH** erneut Stellung zur **Besteuerung variabler Kaufpreisbestandteile**, in Form von Earn-Out-Zahlungen bezogen und damit seine **Position aus dem Urteil vom 19.12.20218 – I R 71/16 bestätigt und weiter präzisiert**. Auch wenn es sich bei diesem Urteil um eine **Einzelfallentscheidung** handelt, sind die **Grundsätze** auch **Sachverhalt übergreifend** anwendbar.

Mit diesem **OnePager** möchten wir Ihnen die **Entscheidung erläutern** und Ihnen einen Überblick darüber geben, wie **Earn-Out-Zahlungen steuerlich zu behandeln** sind.

Worum ging es?

Im Rahmen von **Unternehmenstransaktionen** werden häufig Vertragsgestaltungen gewählt, in denen ein **Teil des Kaufpreises fest** und ein **Teil als Variable** vereinbart wird. Das bedeutet aber auch, dass **abweichend** von dem am **Verkaufsstichtag** zu zahlenden **Basiskaufpreis, variablen Anteile** erst mit **Eintritt der vereinbarten Bedingung zu zahlen** sind. Wie z.B. das Erreichen einer Rohmarge eines Unternehmens oder Gewinne, die Markteinführung eines neuen Produkts oder auch das Erreichen einer bestimmten Kundenzahl. Diese variable Komponente des Kaufpreises wird **jedoch erst fällig**, wenn die dafür **vereinbarten Parameter** innerhalb eines ebenfalls **festgelegten Zeitraums** (sog. Earn-Out-Periode) **erreicht oder überschritten** werden. Die steuerliche Beurteilung dieser variablen Kaufpreisanteile waren in der Vergangenheit **nicht ganz eindeutig festgelegt**, denn es gab **unterschiedliche Meinung** von **Finanzverwaltung und Gerichten** zur Behandlung dieser Kaufpreisbestandteile.

Unstreitig war dabei, dass Regelungen zu variablen Kaufpreisbestandteile als sog. **rückwirkungslose Earn-Out-Klauseln** behandelt wurden.

Die Finanzverwaltung ging in einem solchen Fall jedoch davon aus **Earn-Out-Zahlungen als rückwirkendes Ereignis im Sinne von § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO einzustufen** und berücksichtigte die Zahlungen im **Veranlagungszeitraum der Veräußerung**.

Diese Einstufung solcher Earn-Out-Zahlungen sahen die **Untergerichte** jedoch **kritisch** und **urteilten**, dass solche **Zahlungen erst im Zeitpunkt des Zuflusses** als **nachträgliche Betriebseinnahmen** zu versteuern sind.

Bestätigung der bisherigen Ansicht des BFH

Bereits mit Urteil vom **19.12.20218 – I R 71/16** hatte der Senat zu diesem Thema Stellung bezogen. Die neuerliche Entscheidung aus dem Jahr 2023 **bestätigt diese Sichtweise** erneut.

Gründe für die BFH-Entscheidungen

Es gibt nämlich **erhebliche Schwierigkeiten** bei der **Schätzung des Gegenstandswertes der nachträglichen variablen Zahlungen**, da zum **Zeitpunkt der Veräußerung** kein **genauer Wert** dieser **Zahlung berechnet** werden kann. Folglich kann es dann bei einer **späteren Abweichung in der Höhe** z.B. der gewinn- oder umsatzabhängigen Zahlungen vom im

Veräußerungszeitpunkt festgesetzten Veräußerungspreis zu nachträglichen **Veräußerungsgewinnen** beziehungsweise **-verlusten** kommen. Ähnlich wurde bereits im BFH-Urteil vom 19.08.1999 - IV R 67/98 geurteilt.

Was bedeutet das konkret?

Der BFH **bekräftigt** mit seinem letzten Urteil die **bisherige Handhabung der Besteuerung** der Zahlung eines variablen Kaufpreisbestandteils (Earn-Out-Zahlung). So müssen gewinn- oder umsatzabhängige Vergütungen, welche dem Grunde und der Höhe nach im Zeitpunkt der Veräußerung **noch nicht feststehen** und es fraglich ist, ob diese **überhaupt entstehen** (rückwirkungslose Earn-Out-Klauseln), **weiterhin als nachträgliche Betriebseinnahmen** im Sinne des **§ 15 Absatz 1 in Verbindung mit § 24 Nummer 2 EStG** berücksichtigt werden.

In den Fällen der rückwirkenden Earn-Out-Klauseln handelt es sich nämlich um **aufschiebend bedingte Kaufpreisforderungen**, deren Entstehung nicht sicher vorhergesagt werden kann.

Eine Einstufung als rückwirkendes Ereignis, wie die Finanzverwaltung dies in der Vergangenheit vorgenommen hat, wird deshalb dem Charakter als aufschiebende Bedingung für den Kaufpreisanspruch nicht gerecht.

Finanzministerium des Landes Schleswig-Holstein

Der Ansicht des BFH schließt sich nun auch das **Finanzministerium des Landes Schleswig-Holstein** an und bittet in seinem **Erlass vom 20.08.2024 – VI 3012 – S 2242 – 131** die Rechtsauffassung des BHF in den **einschlägigen Fällen** zu folgen. Im Übrigen verweist das Ministerium auch darauf, dass die **Grundsätze der BFH-Entscheidung** auch für einschlägige Fälle der **Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften** **entsprechend § 17 EStG** anzuwenden sind. Im Übrigen sollten Einsprüche die aufgrund der ausstehenden Entscheidung des BFH **ruhend gestellt wurden**, wieder aufgenommen und **zur Entscheidung gebracht werden**.

Sollten Sie Fragen zu dieser Entscheidung haben, melden Sie sich bei uns, wir helfen Ihnen gerne weiter!

Ansprechpartnerin:

Annett Anders
Rechtsanwältin & Lawyer of the Supreme Court of NSW,
Australia
anders@vm-finovia.de
+49 89 954 2877-0