

Die Übertragung treuhänderisch gehaltener Gesellschaftsanteile im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht

Bearbeitet von
Frank Geyer

1. Auflage 2012. Taschenbuch. 222 S. Paperback

ISBN 978 3 631 63372 4

Format (B x L): 14,8 x 21 cm

Gewicht: 300 g

[Steuern > Erbschaftssteuer, Schenkungsteuer, Spendenrecht, Gemeinnützigkeitsrecht](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

The logo for beck-shop.de features the text 'beck-shop.de' in a bold, red, sans-serif font. Above the 'i' in 'shop' are three red dots of varying sizes, arranged in a slight arc. Below the main text, the words 'DIE FACHBUCHHANDLUNG' are written in a smaller, red, all-caps, sans-serif font.

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.



Frank Geyer

Die Übertragung
treuhänderisch gehaltener
Gesellschaftsanteile
im Erbschaft- und
Schenkungsteuerrecht



Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|----|
| Einleitung | 31 |
| Kapitel 1: Grundlagen | 33 |
| § 1 Zivilrechtliche Grundlagen | 33 |
| A. Begriffsdefinitionen | 33 |
| B. Arten von Treuhandverhältnissen | 34 |
| I. Merkmale der Vollrechtstreuhand | 35 |
| 1. Der Treuhänder als sachenrechtlicher Inhaber des Treuguts | 35 |
| 2. Pflichtbindung im Innenverhältnis | 36 |
| a) Allgemeines | 36 |
| b) Auswirkungen der Treuhandabrede und des Gesellschaftsvertrags auf die sachenrechtliche Zuordnung der Gesellschaftsanteile | 37 |
| aa) Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs | 37 |
| bb) Rechtsprechung der Oberlandesgerichte | 38 |
| cc) Literaturmeinungen | 39 |
| dd) Stellungnahme | 40 |
| II. Gesellschaftsanteile als Gegenstand echter Treuhandverträge | 44 |
| C. Abgrenzung zu sonstigen Möglichkeiten mittelbarer Beteiligung an Gesellschaften | 45 |
| I. Unterbeteiligung | 45 |
| II. Stille Beteiligung | 47 |
| III. Nießbrauch | 49 |
| IV. Mittelbare Stellvertretung | 49 |
| V. Partiarisches Darlehen | 50 |
| D. Vertragstyp | 52 |
| I. Entgeltliche Treuhandverhältnisse | 52 |
| II. Unentgeltliche Treuhandverhältnisse | 53 |
| § 2 Steuerrechtliche Grundlagen | 53 |
| A. Wirtschaftliches Eigentum des Treugebers | 53 |
| B. Materielle Anforderungen an die Treuhand | 54 |
| C. Formelle Anforderungen an die Ausgestaltung von Treuhandverhältnissen | 55 |
| D. Formelle Anforderungen im Bereich des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts | 56 |
| § 3 Wirtschaftliche Motive für die Errichtung von Treuhandverhältnissen | 57 |
| A. Vermeidung der Handelsregistereintragung des wirtschaftlich Beteiligten | 58 |

| | | |
|------|---|-----|
| B. | Einheitliche Stimmrechtsausübung des Treuhänders für mehrere Treugeber | 61 |
| C. | Vereinfachung der Übertragung der wirtschaftlichen Beteiligung | 63 |
| I. | Formerfordernisse bei der Übertragung von Gesellschaftsanteilen | 63 |
| II. | Formanforderungen an die Übertragung der Treugeberstellung | 64 |
| D. | Erlangung der Beteiligung trotz vorhandener Beteiligungshindernisse | 65 |
| E. | Aktuelle Beispiele von Treuhandgestaltungen | 67 |
| | Kapitel 2: Erwerb von Todes wegen | 69 |
| § 4 | Erbanfall (§ 3 Abs. 1 Nr. 1 Var. 1 ErbStG) | 71 |
| A. | Allgemeines | 71 |
| I. | Begriff des Erbanfalls im Sinne des § 1922 Abs. 1 BGB | 71 |
| II. | Bestimmung des Rechtsnachfolgers bei Erbenmehrheit | 73 |
| III. | Einfluss der Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft auf den Steuergegenstand | 77 |
| IV. | Einfluss von Teilungsanordnungen auf den Steuergegenstand | 78 |
| B. | Gegenstand des Erbanfalls beim Übergang der für die Treuhand maßgeblichen Rechtspositionen | 80 |
| I. | Vererbung von Gesellschaftsanteilen | 80 |
| 1. | Personengesellschaftsanteile | 80 |
| a) | Ohne Vereinbarung einer gesellschaftsvertraglichen Nachfolgeklausel | 80 |
| b) | Bei Vereinbarung einer erbrechtlichen Nachfolgeklausel | 82 |
| 2. | Anteile an Kapitalgesellschaften | 87 |
| a) | Gesellschaft mit beschränkter Haftung | 87 |
| b) | Aktiengesellschaft | 88 |
| II. | Übergang des Treuhandvertrags von Todes wegen | 88 |
| 1. | Vererblichkeit des Treuhandvertrags | 88 |
| 2. | Mit der Treuhandabrede übergehende Rechte und Pflichten | 93 |
| a) | Gegenstand des Herausgabeanspruchs nach § 667 Alt. 2 BGB bei der eingliedrigen Treuhand | 93 |
| b) | Gegenstand des Herausgabeanspruchs bei der mehrgliedrigen Treuhand | 93 |
| c) | Entstehung des Herausgabeanspruchs aus § 667 BGB | 97 |
| 3. | Gestaltungsbeispiel der Finanzverwaltung zur Begrenzung des Anwendungsbereichs ihrer Auffassung | 98 |
| C. | Tatbestandsverwirklichung bei Begründung des Treuhandverhältnisses | 104 |
| I. | Übertragungstreuhand | 105 |
| 1. | Zivilrechtliche Beurteilung | 105 |

| | | |
|--|---|-----|
| 2. | Bestimmung des erbschaft- und schenkungsteuerlichen Übertragungsgegenstands | 105 |
| II. | Vereinbarungstreuhand und Erwerbstreuhand | 106 |
| D. | Steuerpflichtiger Erwerb beim Tod des Treuhänders | 107 |
| E. | Steuerpflichtiger Erwerb beim Tod des Treugebers | 109 |
| I. | Allgemeines | 109 |
| II. | Gegenstand der Übertragung bei Betriebsvermögen | 110 |
| F. | Steuerpflichtiger Erwerb bei der Beendigung des Treuhandverhältnisses | 111 |
| I. | Beendigung des Treuhandverhältnisses | 111 |
| II. | Mögliche Übertragungen im Zusammenhang mit der Beendigung der Treuhand | 112 |
| 1. | Gegenstand des Erbanfalls bei Konfusion | 113 |
| 2. | Besonderheiten beim Tod des Treuhänders | 115 |
| 3. | Verzicht des Treugebers auf den Herausgabeanspruch aus § 667 Alt. 2 BGB | 116 |
| Kapitel 3: Sonstige steuerpflichtige Vorgänge nach § 1 Abs. 1 ErbStG | | 117 |
| § 5 | Vermächtnis (§ 3 Abs. 1 Nr. 1 Var. 2 ErbStG) | 117 |
| A. | Gegenstand des Vermächtnisses | 117 |
| I. | Allgemeines | 117 |
| II. | Gesellschaftsanteile als Vermächtnisgegenstand | 118 |
| III. | Die Treuhandabrede als Vermächtnisgegenstand | 119 |
| B. | Tatbestandsverwirklichung in den unterschiedlichen Stadien eines Treuhandverhältnisses | 121 |
| I. | Begründung des Treuhandverhältnisses | 121 |
| II. | Übertragung der Stellung als Treuhänder durch Vermächtnis | 121 |
| III. | Übertragung der Stellung als Treugeber durch Vermächtnis | 123 |
| IV. | Vermächtnisgegenstand bei der Beendigung des Treuhandverhältnisses | 124 |
| § 6 | Schenkung auf den Todesfall gem. § 3 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG / Vertrag zugunsten Dritter gem. § 3 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG | 125 |
| § 7 | Sonstige Vorgänge nach § 3 ErbStG | 127 |
| § 8 | Schenkungen unter Lebenden | 128 |
| A. | Freigebige Zuwendung, § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG | 129 |
| I. | Begriff der freigebigen Zuwendung | 129 |
| II. | Gegenstand der freigebigen Zuwendung beim Übergang der für die Treuhand maßgeblichen Rechtspositionen | 132 |
| 1. | Übertragung von Gesellschaftsanteilen | 132 |
| 2. | Übertragung des Treuhandvertrags | 133 |

| | | |
|------|---|-----|
| III. | Verwirklichung des Tatbestands der freigebigen Zuwendung im Verlauf eines Treuhandverhältnisses | 139 |
| 1. | Begründung des Treuhandverhältnisses | 139 |
| a) | Übertragungstreuhand | 139 |
| b) | Vereinbarungstreuhand | 142 |
| c) | Erwerbstreuhand | 143 |
| 2. | Übertragung der Treugeberstellung | 144 |
| 3. | Übertragung der Treuhänderstellung | 145 |
| 4. | Beendigung des Treuhandverhältnisses | 146 |
| B. | Die sonstigen Tatbestände des § 7 Abs. 1 ErbStG | 147 |
| § 9 | Sonstige steuerpflichtige Vorgänge nach § 1 Abs. 1 ErbStG | 148 |
| A. | Zweckzuwendungen gem. § 1 Abs. 1 Nr. 3 in Verbindung mit § 8 ErbStG | 148 |
| B. | Ersatzerbschaftsteuer gem. § 1 Abs. 1 Nr. 4 | 149 |
| | Kapitel 4: Wertermittlung | 151 |
| § 10 | Steuerliche Bereicherung | 153 |
| A. | Maßgeblicher Bewertungszeitpunkt | 154 |
| I. | Steuerentstehungszeitpunkt bei Erwerben von Todes wegen | 154 |
| 1. | Grundsatz der Entstehung im Zeitpunkt der wirtschaftlichen Bereicherung | 154 |
| 2. | Steuerentstehungszeitpunkt bei betagten Ansprüchen | 155 |
| 3. | Steuerentstehungszeitpunkt bei sonstigen Erwerben von Todes wegen | 159 |
| II. | Steuerentstehung bei Schenkungen unter Lebenden | 159 |
| B. | Bewertung der einzelnen Elemente eines Treuhandverhältnisses | 162 |
| I. | Bewertung des Gesellschaftsanteils | 163 |
| 1. | Bewertung eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft | 163 |
| a) | Rechtslage bis zum 31.12.2008 | 163 |
| b) | Rechtslage ab dem 01.01.2009 | 164 |
| aa) | Nicht börsennotierte Anteile | 164 |
| bb) | Börsennotierte Anteile | 165 |
| cc) | Paketzuschlag | 166 |
| 2. | Bewertung eines Anteils an einer Personengesellschaft | 167 |
| a) | Vermögensverwaltende Personengesellschaft | 167 |
| aa) | Begriff der vermögensverwaltenden Personengesellschaft | 167 |
| bb) | Bewertung einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft | 169 |
| b) | Mitunternehmenschaften | 170 |
| aa) | Rechtslage vor dem ErbStRG 2009 | 170 |
| bb) | Aktuelle Rechtslage | 171 |
| II. | Bewertung des Herausgabeanspruchs gem. § 667 Alt. 2 BGB | 172 |

| | | |
|------|--|-----|
| 1. | Allgemeines | 172 |
| 2. | Höchststrichterliche Rechtsprechung | 173 |
| a) | Sachleistungsansprüche aus einem gegenseitigen Vertrag | 174 |
| b) | Einseitige Sachleistungsansprüche | 175 |
| bb) | Bewertung von Ansprüchen aus einem echten Vertrag zugunsten Dritter (§ 328 Abs. 1 BGB) | 177 |
| c) | BFH II R 39/98 | 177 |
| d) | Übertragung der Rechtsprechungsgrundsätze auf den Herausgabeanspruch aus § 667 Alt. 1 BGB aufgrund eines Treuhandvertrags | 178 |
| 2. | Das Urteil des FG Niedersachsen | 179 |
| 3. | Verwaltungsauffassung | 179 |
| a) | Bewertung des Herausgabeanspruchs nach § 667 Alt. 1 BGB | 179 |
| b) | Bewertung der Verwaltungsauffassung | 182 |
| aa) | Qualifikation des Herausgabeanspruchs als Sachleistungsanspruch aus einem gegenseitigen Vertrag im Sinne von R 92 Abs. 1 S. 1 ErbStR | 182 |
| bb) | Widerspruch zur Bewertung sonstiger Erwerbe | 186 |
| cc) | Verweis auf BFH II R 39/98 | 187 |
| 4. | Ansätze in der Literatur | 187 |
| a) | Behandlung als mittelbare Schenkung | 187 |
| b) | Anwendung von § 5 BewG analog | 189 |
| aa) | Behandlung als auflösend bedingter Erwerb des Herausgabeanspruchs | 189 |
| bb) | Auflösend bedingter Erwerb des Gesellschaftsanteils | 191 |
| 5. | Eigene Ansicht | 192 |
| | Kapitel 5: Steuerbefreiungen | 195 |
| § 11 | Betriebsvermögen, Betriebe der Land- und Forstwirtschaft sowie Anteile an Kapitalgesellschaften | 195 |
| A. | Voraussetzungen und Rechtsfolgen | 195 |
| I. | Verschonungsabschlag | 195 |
| II. | Abzugsbetrag | 197 |
| B. | Verfassungsmäßigkeit der §§ 13a, 13b ErbStG | 198 |
| I. | Argumentation des BVerfG gegen die Verfassungsmäßigkeit von § 19 Abs. 1 ErbStG a.F. | 198 |
| II. | Anforderungen an eine verfassungsgemäße Verschonungsregelung | 199 |
| III. | Grundrechtsverletzungen durch die §§ 13a, 13b ErbStG | 201 |
| C. | Treuhandbeteiligungen als begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13b Abs. 1 ErbStG | 204 |
| I. | Personengesellschaft | 204 |

| | | |
|------|--|-----|
| 1. | Inländisches Betriebsvermögen | 205 |
| 2. | Anteil an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 EStG | 206 |
| a) | Mitunternehmerschaften im Sinne von § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG | 206 |
| b) | Die Treugeberstellung als Anteil an einer Gesellschaft im Sinne des § 13b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG | 210 |
| aa) | Auffassung der Rechtsprechung | 211 |
| bb) | Auffassung der Finanzverwaltung | 212 |
| cc) | Auffassungen in der Literatur | 214 |
| dd) | Eigene Ansicht | 216 |
| II. | Kapitalgesellschaft | 219 |
| § 12 | Sonstige Steuerbefreiungen | 219 |
| | Kapitel 6: Zusammenfassung der Ergebnisse | 221 |