



Astrid Erker

Kompensation für Steuern –
Steuerrecht und
gesellschaftsrechtliche
Treuebindungen



Inhaltsverzeichnis

A.	EINLEITUNG	1
B.	AUSGEWÄHLTE NORMEN DES STEUERRECHTS	5
I.	Fallkonstellationen für die weitere Untersuchung	5
1.	Anteilsveräußerung durch den Gesellschafter A	6
a)	Auswirkungen auf die Mutter-Gesellschaft	6
aa)	Verlustuntergang	6
bb)	Untergang des Zinsvortrags	9
b)	Auswirkungen auf die übrigen Gesellschaften	12
c)	Einschränkungen bei der Anteilsveräußerung?	15
2.	Konzerninterne Umstrukturierungen	16
a)	Verkürzung von Beteiligungsketten	16
b)	„Umhängen von Beteiligungen“	18
c)	Einschränkungen der M-Gesellschaft bei konzerninternen Umstrukturierungen?	22
3.	Änderung der Finanzierungsstruktur	22
a)	§ 8a Abs. 2 KStG i.V.m. § 4h Abs. 2 S. 1 lit b EStG	23
b)	§ 8a Abs. 3 KStG i.V.m. § 4h Abs. 2 S. 1 lit c EStG	24
c)	Mögliche schädliche Fremdfinanzierungsstrukturen	26
4.	Erbschaftsteuerverschonung	28
a)	Regelverschonung nach fünf Jahren	29
aa)	Lohnsummenkontrolle	32
bb)	Einhaltung der Behaltensfrist	34
cc)	Verstoß gegen Behaltensfrist und Lohnsummenregelung	35
b)	Verschonungsoption in voller Höhe nach sieben Jahren	39
c)	Ansprüche eines erbschaftsteuerpflichtigen Gesellschafters?	40

II. Abwandlung Personengesellschaft	41
1. Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG	41
2. Anteilsveräußerung durch den Gesellschafter A	45
3. Konzerninterne Umstrukturierung	48
4. Abzugsfähigkeit von Zinsaufwendungen	48
5. Erbschaftsteuerverschonung	48
6. Zwischenergebnis	50
III. Abwandlung Organshaft	50
1. Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG	53
2. Anteilsveräußerung durch den Gesellschafter A	54
3. Konzerninterne Umstrukturierungen	55
4. Abzugsfähigkeit von Zinsaufwendungen	55
a) Auswirkungen auf die Anwendbarkeit der Ausnahmevorschriften des § 4h Abs. 2 EStG	56
b) Zinsvorträge aus vororganschaftlicher und organ- schaftlicher Zeit	57
5. Erbschaftsteuerverschonung	58
6. Zwischenergebnis	58
IV. Zusammenfassung	58
C. GESELLSCHAFTSRECHTLICHE TREUEBINDUNGEN	61
I. Die mitgliedschaftliche Treuepflicht	61
1. Entwicklung der mitgliedschaftlichen Treuepflicht	61
a) Entwicklung vor 1945	61
b) Entwicklung von 1945 bis heute	64
2. Rechtsgrundlage der mitgliedschaftlichen Treuepflicht	66
a) Rechtsgrundlage aus der Perspektive der Privatautonomie	67

aa)	Ursprung der Treuepflicht zur Gesellschaft	67
bb)	Ursprung der Treuepflichten der Gesellschafter untereinander	67
b)	Rechtsgrundlage aus objektiv-rechtlicher Perspektive	68
3.	Kriterien zur Konkretisierung der Generalklausel	70
a)	Inhalt und Umfang der Treuebindungen	70
aa)	Treuebindungen gegenüber der Gesellschaft	71
bb)	Treuebindungen gegenüber den Mitgesellschaftern	73
cc)	Treuebindungen mittelbarer Gesellschafter	74
b)	Intensität der Treuebindungen	74
c)	Rechtsfolgen von Treuepflichtverletzungen	75
aa)	Primäre Ansprüche	75
bb)	Sekundäre Ansprüche	76
d)	Zusammenfassung	78
II.	Die organschaftliche Treuepflicht	79
1.	Organschaftliche Treuebindungen bei Personengesellschaften?	80
a)	Prinzip der Selbstorganschaft und Treuepflicht	80
b)	Abdingbarkeit der Selbstorganschaft?	81
c)	Rechte und Pflichten der geschäftsführenden Gesellschafter	83
aa)	Rechtslage bei der GbR	83
bb)	Rechtslage bei OHG und KG	84
d)	Zusammenfassung	85
2.	Organschaftliche Treuepflichten bei Kapitalgesellschaften	85
a)	Rechtsgrundlage und Wirkungsrichtung der organschaftlichen Treuepflicht	86
b)	Inhalt der organschaftlichen Treuepflicht	87
c)	Rechte und Pflichten der Geschäftsleiter	89
aa)	Rechtslage bei der AG	89
bb)	Rechtslage bei der GmbH	91
d)	Erfüllung der Treuepflicht der Gesellschaft	92

III. Treuepflichten im Konzern	93
1. Mitgliedschaftliche Treuebindungen	93
2. Organschaftliche Treuebindungen	96
IV. Zusammenfassung	97
D. KONKRETISIERUNG DER TREUEPFLICHT BEI ENTSCHEIDUNGEN EINZELNER GESELLSCHAFTER	99
I. Ausgangsfall Kapitalgesellschaft	99
1. Alternativen zur schädlichen Anteilsveräußerung aus steuerlicher Sicht	100
a) Möglichkeiten des veräußerungswilligen Gesellschafters zur Vermeidung der steuerlichen Nachteile	100
aa) Beachtung der Beteiligungsgrenze von 25 Prozent	100
bb) Zeitliche Staffelung der Veräußerung über mehr als fünf Jahre	100
cc) Anpassung der Erwerberstruktur an § 8c KStG	101
b) Möglichkeiten der Gesellschaft zur Vermeidung der steuerlichen Nachteile	104
2. Ansprüche qua Treuepflicht?	105
a) Verpflichtung des Gesellschafters A zur Beachtung der Beteiligungsgrenze	105
b) Verpflichtung des Gesellschafters A zur Anpassung der Erwerberstruktur	106
c) Information der Gesellschaft durch den Gesellschafter A vor Veräußerung	110
d) Ansprüche bei Vinkulierung?	112
e) Zwischenergebnis	114
II. Anteilsveräußerung bei Mutter-Personengesellschaft	115
1. Auswirkungen der Anteilsübertragung auf Ebene der Mutter- Gesellschaft	116

2.	Auswirkungen der Anteilsübertragung auf Ebene der übrigen Gesellschaften	117
III.	Anteilsveräußerung im Organschaftsfall	120
1.	Verlust- und Zinsvorträge im Organkreis	121
2.	Auswirkungen auf Ansprüche qua Treuepflicht	123
IV.	Zusammenfassung	124
E.	KONKRETISIERUNG DER TREUEPFLICHT BEI ENTSCHEIDUNGEN ALLER GESELLSCHAFTER	125
I.	Veräußerung wesentlicher Betriebsgrundlagen und Schenkungs- bzw. Erbschaftsteuerpflicht	125
1.	Ausgangsfall Kapitalgesellschaft	125
a)	Anspruch des erbschaftsteuerpflichtigen Gesellschafters auf Erhaltung wesentlicher Betriebsgrundlagen	125
b)	Anspruch des erbschaftsteuerpflichtigen Gesellschafters auf Reinvestition im Sinne von § 13a Abs. 5 S. 3 und 4 ErbStG	127
2.	Abwandlung Personengesellschaft	129
a)	Anspruch der übrigen Gesellschafter auf Zustimmung zur Veräußerung wesentlicher Betriebsgrundlagen	129
b)	Anspruch des erbschaftsteuerpflichtigen Gesellschafters auf Reinvestition im Sinne von § 13a Abs. 5 S. 3 und 4 ErbStG	130
3.	Zwischenergebnis I	130
II.	Inanspruchnahme der Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG	131
1.	Entnahmerechte der Mitunternehmer	132
a)	Gesellschaftsrechtlicher Gewinnanspruch und Entnahmerechte	132
b)	Höchst- und Mindestgrenzen des Ausschüttungsverlangens der Gesellschafter	133

c)	Gesellschaftsvertragliche Regelung des Steuerentnahmerechts	138
2.	Ansprüche qua Treuepflicht im Zusammenhang mit der Thesaurierungsbegünstigung	139
a)	Anspruch der Gesellschaft gegen die Gesellschafter auf Maximierung des Thesaurierungsvolumens	139
b)	Anspruch der Gesellschaft auf Einlage von Steuererstattungen und Ansprüche der Gesellschafter auf Entnahme bei Nachversteuerung	140
c)	Anspruch der Gesellschaft gegen die Gesellschafter auf einheitliche Wahlrechtsausübung	143
d)	Anspruch der Gesellschaft gegen die Gesellschafter, auf die Rücknahme des Antrags nach § 34a Abs. 1 S. 4 EStG zu verzichten	148
3.	Zwischenergebnis II	149
III.	Zusammenfassung	150
F.	KONKRETISIERUNG DER TREUEPFLICHT BEI GESCHÄFTSFÜHRUNGSMABNAHMEN	151
I.	Konzerninterne Umstrukturierungen	151
1.	Ausgangsfall Kapitalgesellschaft	151
a)	Anspruch des Gesellschafters X gegen den Vorstand der Muttergesellschaft M auf Rücksichtnahme bei Verkürzung der Beteiligungskette	152
b)	Anspruch der Enkelgesellschaft E gegen die Muttergesellschaft M auf Rücksichtnahme bei Verkürzung der Beteiligungskette	155
c)	Anspruch des Gesellschafters X gegen die T1- oder die M-Gesellschaft auf Unterlassung einer konzerninternen Anteilsübertragung von T1 an T2	156
d)	Anspruch auf Kompensation der steuerlichen Konsequenzen einer konzerninternen Umstrukturierung	161

2. Abwandlung Personengesellschaft	162
3. Abwandlung Organschaft	163
4. Zwischenergebnis I	164
II. Änderung der Finanzierungsstruktur	165
1. Ausgangsfall Kapitalgesellschaft	165
a) Anspruch auf Unterlassung der schädlichen Einflussnahme auf die E-Gesellschaft	167
b) Anspruch auf konzernweite Finanzplanung zugunsten der E-Gesellschaft?	169
2. Abwandlung Personengesellschaft	170
3. Abwandlung Organschaft	172
4. Zwischenergebnis II	173
III. Beschäftigungspolitik	174
1. Ausgangsfall Kapitalgesellschaft	175
a) Anspruch des Aktionärs C gegen die M-AG auf Einhaltung der Lohnsumme	176
b) Anspruch des GmbH-Gesellschafters C gegen seine Mitgesellschafter auf Einhaltung der Lohnsumme	177
c) Anspruch des Gesellschafters C gegen die Gesellschaft auf die erforderlichen Informationen	178
aa) Rechtslage bei der AG	179
bb) Rechtslage bei der GmbH	180
2. Abwandlung Personengesellschaft	181
3. Zwischenergebnis III	182
IV. Zusammenfassung	183
G. SEKUNDÄRE ANSPRÜCHE AUF KOMPENSATION STEUERLICHER NACHTEILE AUS TREUEPFLICHT	185

I. Schadensersatz statt der Leistung gemäß §§ 280, 281 BGB	186
1. Pflichtverletzung	186
a) Ansprüche gegen einzelne Gesellschafter	186
aa) Anpassung der Erwerberstruktur	187
bb) Information vor der Anteilsveräußerung	187
cc) Unterlassung schädlicher Einflussnahme im Rahmen von Finanzierungsstrukturänderungen	188
dd) Wahl der schonendsten Finanzierungsvariante	190
b) Ansprüche eines Gesellschafters gegen seine Mitgesellschafter	190
2. Vertretenmüssen	191
3. Schaden	193
a) Ansprüche gegen einzelne Gesellschafter	194
aa) Anpassung der Erwerberstruktur	194
bb) Information vor der Anteilsveräußerung	199
cc) Unterlassung schädlicher Einflussnahme im Rahmen von Finanzierungsstrukturänderungen	200
dd) Wahl der schonendsten Finanzierungsvariante	200
b) Ansprüche eines Gesellschafters gegen seine Mitgesellschafter	201
II. Schadensersatz bei Verzögerung der Leistung gemäß §§ 280, 286 BGB	201
1. Pflichtverletzung	201
2. Vertretenmüssen	201
3. Schaden	202
III. Schadensersatz statt der Leistung bei Ausschluss der Leistungspflicht gemäß §§ 280, 283 BGB	202
1. Pflichtverletzung	202
2. Vertretenmüssen	203

3. Schaden	204
IV. Pflichtverletzungen mehrerer Gesellschafter	204
1. Unbeachtlichkeit zufälliger Schadensminderung bei weiterem Treuepflichtverstoß?	204
2. Verschärfung der Haftung durch das Verhalten anderer Gesellschafter?	208
V. Gesellschaftsvertragliche Kompensationsklauseln	210
1. Begründung einer Nebenleistungspflicht der Gesellschafter?	210
2. Bestimmtheit der Klausel?	211
a) Generalklausel	212
b) Spezialregelungen	212
3. Zwischenergebnis	214
H. ZUSAMMENFASSUNG	215
LITERATURVERZEICHNIS	219