

BFH: Keine Schenkungsteuer im Pooltreuhändermodell

Veräußert ein Gesellschafter einem vorformulierten Vertragswerk entsprechend seinen Geschäftsanteil an einen Pooltreuhänder, der diesen bis zur Übertragung auf einen neuen Gesellschafter treuhänderisch für die verbleibenden Gesellschafter hält, ist der Vorgang bei den verbleibenden Gesellschaftern nicht schenkungsteuerbar.

Sachverhalt

Die Gesellschafter einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (der W-GmbH) hatten ihre Verhältnisse untereinander in einem notariell beurkundeten Poolvertrag nach dem sog. Managermodell geregelt. Dieser sah u.a. die Beendigung der Mitgliedschaft bei Vollendung des 63. Lebensjahrs vor. Der jeweilige Gesellschafter sollte dabei seinen Geschäftsanteil nach einem vorformulierten Vertragsmuster an einen Pooltreuhänder übertragen, welcher hierfür auf Rechnung der aktiven Poolmitglieder den Nominalbetrag des Geschäftsanteils zu entrichten hatte. Ein Anspruch auf Abfindung stiller Reserven oder eines Goodwills bestand nicht. Der Pooltreuhänder hatte die Geschäftsanteile bis zu ihrer Übertragung auf neue Poolmitglieder treuhänderisch für alle in der W-GmbH verbleibenden Poolmitglieder zu erwerben und zu halten.

Im Streitjahr 2005 verkauften und übertrugen zwei Gesellschafter dem vorformulierten Vertragswerk entsprechend ihre Geschäftsanteile an den Pooltreuhänder zum Nennwert. Das Finanzamt setzte gegenüber den verbleibenden Gesellschaftern für den Erwerb der Geschäftsanteile durch den Pooltreuhänder Schenkungsteuer fest. Das FG gab der dagegen gerichteten Klage statt.

Entscheidung

Der BFH bestätigt die Entscheidung des FG, dass die Übertragung der Geschäftsanteile an der W-GmbH auf den Pooltreuhänder bei den verbleibenden Gesellschaftern nicht der Schenkungsteuer unterliegt.

Gesetzliche Grundlagen

Nach § 7 Abs. 7 S. 1 ErbStG gilt als Schenkung unter Lebenden i.S. des § 1 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG auch der auf dem Ausscheiden eines Gesellschafters beruhende Übergang des Anteils oder des Teils eines Anteils eines Gesellschafters einer Personengesellschaft oder Kapitalgesellschaft auf die anderen Gesellschafter oder die Gesellschaft, soweit der Wert, der sich für seinen Anteil zur Zeit seines Ausscheidens nach § 12 ErbStG ergibt, den Abfindungsanspruch übersteigt.

Kein Übergang der Geschäftsanteile auf die verbleibenden Gesellschafter

Nach Auffassung des BFH ist der Vorgang schon deshalb nicht schenkungsteuerbar, weil die Geschäftsanteile an der W-GmbH nicht auf die verbleibenden Gesellschaftern übergegangen sind, sondern auf den Pooltreuhänder. Geht es im Rahmen der Erbschaft- und Schenkungsteuer um die Frage der Rechtszuständigkeit an dem Treugut, so bleibe maßgebend, wer zivilrechtlicher Rechtsinhaber ist. Das sei regelmäßig der Treuhänder. Die abweichende Zurechnungsvorschrift zum wirtschaftlichen Eigentum nach § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO sei insgesamt im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht nicht anzuwenden (so bereits BFH-Urteil vom 25.01.2001, II R 39/98).

Vorliegen eines derivativen Erwerbs

Ungeachtet dessen unterliegt der Vorgang nach Ansicht des BFH auch deshalb nicht der Schenkungsteuer, weil es sich um einen von der Vorschrift des § 7 Abs. 7 S. 1 ErbStG nicht erfassten derivativen Erwerb handelt. Nach der Rechtsprechung des BFH fehlt es an dem von der Vorschrift vorausgesetzten „Ausscheiden eines Gesellschafters“ sowie einer „Abfindung“, wenn – wie im Streitfall – der Geschäftsanteil unter Lebenden veräußert und dafür ein Kaufpreis entrichtet wird (vgl. BFH-Urteil vom 20.01.2016, II R 40/14).

Pooltreuhändermodell nicht gestaltungsmißbräuchlich i.S. von § 42 AO

Der BFH sieht in der Veräußerung eines Geschäftsanteils an einen Treuhänder auch keinen

Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten, weil dieser den Geschäftsanteil nur interimswise hält und verwaltet, bis er ihn auf einen neuen Gesellschafter zum Nennwert übertragen kann. Das gelte erst recht, wenn der Geschäftsanteil zu demselben Preis veräußert werden muss, zu dem er erworben wurde, ohne dass ein Anspruch auf Abfindung stiller Reserven oder eines Goodwills bestünde.

Keine Schenkung i.S. von § 7 Abs. 1 ErbStG

Schließlich handelt es sich nach Ansicht des BFH auch nicht um eine Schenkung i. S. von § 7 Abs. 1 ErbStG. Erforderlich hierfür ist eine Vermögensverschiebung, d.h. eine Vermögensminderung auf der Seite des Schenkers und eine Vermögensmehrung auf der Seite des Bedachten (vgl. zuletzt BFH-Urteil vom 30.01.2013, II R 38/11). In subjektiver Hinsicht ist ein (einseitiger) Wille des Zuwendenden zur (Teil-)Unentgeltlichkeit seiner Leistung erforderlich (vgl. BFH-Urteil vom 28.10.2009, II R 32/08).

Im Streitfall beruhten alle Vermögensverschiebungen auf vertraglicher Verpflichtung, die ihrerseits aus Sicht des BFH angesichts der Verknüpfung mit dem ursprünglichen Erwerb des Geschäftsanteils schon objektiv eine Unentgeltlichkeit nicht erkennen lässt. Erst recht fehle es an dem Willen zur Unentgeltlichkeit.

Offene Fragestellungen

Abgekürzter Leistungsweg

Der BFH befindet, dass die Annahme des Finanzamtes, in Wahrheit sei lediglich der über die verbleibenden Gesellschafter verlaufende Leistungsweg abgekürzt worden, in dem Poolvertrag, der von vornherein den tatsächlich gewählten Übertragungsweg vorsah, keine Stütze findet. Er konnte daher offen lassen, ob dem Grunde nach die Rechtsfigur des abgekürzten Leistungswegs im Rahmen von § 7 Abs. 7 S. 1 ErbStG einen tatsächlich nicht stattgefundenen Übergang des Geschäftsanteils zu fingieren geeignet ist.

Voraussetzungen für einen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten

Ferner konnte der BFH offen lassen, unter welchen Voraussetzungen ein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten i.S. des § 42 AO angenommen werden könnte, wenn das Ausscheiden eines Gesellschafters gegen Abfindung allein der äußeren Form nach in das Rechtskleid eines Kaufvertrags gehüllt wird, ohne dass dieser inhaltlich von einem Ausscheiden gegen Abfindung zu unterscheiden wäre.

Betroffen Normen

§ 1 Abs. 1 Nr. 2 i.V.m. § 7 Abs. 7 ErbStG, § 1 Abs. 1 Nr. 2 i.V.m. § 7 Abs. 1 ErbStG

Streitjahr 2005

Anmerkungen

Praxishinweis

Nach der vorliegenden Entscheidung des BFH kann beim Pooltreuhändermodell der Anteilsverkauf durch einen Gesellschafter nicht nur einkommensteuerlich, sondern auch schenkungsteuerlich neutral vollzogen werden.

Wird ein Kaufpreis auch für die stillen Reserven gezahlt, entsteht grundsätzlich ein Veräußerungsgewinn nach § 16 EStG. Diese Gefahr wird beim Pooltreuhändermodell vermieden, weil die stillen Reserven gerade nicht vergütet werden. Zudem kann die Schenkungsteuerpflicht vermieden werden, indem der Gesellschafter nicht gegen Abfindung ausscheidet, sondern seine Beteiligung einfach unter Wert an einen Pool-Treuhänder verkauft; denn § 7 Abs. 7 ErbStG gilt nicht bei einem Verkauf, und § 7 Abs. 1 ErbStG greift nicht, da der übertragende Gesellschafter die anderen Gesellschafter und den Pool-Treuhänder nicht bereichern will.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 06.05.2020, [II R 34/17](#), lt. [Mitteilung des BMF](#) zur Veröffentlichung im BStBl. II vorgesehen

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 20.01.2016, II R 40/14, BStBl II 2018, S. 284, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 30.01.2013, II R 38/11, BStBl II 2018, S. 656, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 28.10.2009, II R 32/08, BFH/NV 2010, S. 893

BFH, Urteil vom 25.01.2001, II R 39/98, BFH/NV 2001, S. 1404

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.