

Tagungsbericht

9. ErbR-Tagung in München am 9. Oktober 2015

Im Herbst eines jeden Jahres findet die ErbR-Tagung abwechselnd in Karlsruhe und in München statt. Die diesjährige Veranstaltung in München widmete sich erneut Themen der „**Vermögensnachfolge**“. Ziel war es, den rd. 60 Teilnehmern aktuelle Rechtsprobleme aus dem Steuer-, Stiftungs- und Gesellschaftsrecht, die bei der Gestaltung der Vermögensnachfolge eine Rolle spielen, näher zu bringen.



Im ersten Beitrag mit dem Titel „**Gesellschaftervereinbarungen als Gestaltungsinstrument**“ beschäftigte sich Herr Notar *Dr. Thomas Wachter* aus München mit Themen, die auf den ersten Blick allein für Gesellschaftsrechtler von Interesse sein könnten. Dieser erste Eindruck täuscht allerdings. Gesellschaftervereinbarungen spielen gerade bei Familienunternehmen, die in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft betrieben werden, eine wichtige Rolle. Denn der durch die Erbfolge drohenden Zersplitterung von Gesellschaftsbeteiligungen wird durch Gesellschaftervereinbarungen entgegengewirkt.

Seit Anfang 2009 spielt die Gesellschaftervereinbarung zudem im Erbschaft- und Schenkungssteuerrecht eine wichtige Rolle. Denn Beteiligungen an Kapitalgesellschaften sind aus steuerrechtlicher Sicht grds. nur dann begünstigt, wenn der Erblasser bzw. Schenker zu mehr als 25 % unmittelbar am Kapital der Gesellschaft beteiligt ist. Für das Erreichen dieser Mindestbeteiligung können Beteiligungen von mehreren Gesellschaftern zusammengerechnet werden, wenn diese über ihre Anteile nur einheitlich verfügen und sich zu einer einheitlichen Ausübung des Stimmrechts verpflichtet haben. Die „richtige“ Ausgestaltung dieser erbschaftsteuerlich motivierten Poolvereinbarung beschäftigt seitdem Wissenschaft und Praxis. Gesellschaftervereinbarungen gehören damit auch zum Beratungsspektrum des im Erbrecht tätigen Rechtsanwalts, insbes. dann, wenn er die Nachfolgeberatung im Sinne eines ganzheitlichen „estate planning“ versteht und auch Familienunternehmen bzw. Unternehmerfamilien betreut.

Wachter steckte den gesellschaftsrechtlichen Rahmen ab, innerhalb dessen Gesellschaftervereinbarungen zwischen Gesellschaftern einer GmbH bzw. Aktionären einer Aktiengesellschaft zulässig sind. Dazu gab er einen umfassenden Rechtsprechungsüberblick und behandelte anschließend die

Besonderheiten des Aktienrechts, denen Rechnung getragen werden muss, wenn das Familienunternehmen in der Rechtsform einer Aktiengesellschaft geführt wird, mit für die Teilnehmer teilweise überraschenden Ergebnissen. Einen weiteren Schwerpunkt setzte *Wachter* bei der Ausgestaltung von erbschaftsteuerlich motivierten Poolvereinbarungen und der hierzu ergangenen finanzgerichtlichen Rechtsprechung. Dazu gab er zahlreiche Praxishinweise.

Professor Dr. Karlheinz Muscheler widmete sich in seinem Beitrag der **unselbstständigen Stiftung zu Lebzeiten und von Todes wegen**: Er grenzte die unselbstständige Stiftung von der selbstständigen Stiftung ab und zeigte die rechtlichen Besonderheiten einer unselbstständigen Stiftung und die Rahmenbedingungen auf, unter denen diese „Stiftung“ errichtet werden kann. Soweit die unselbstständige Stiftung von Todes wegen errichtet wird, kann dies der Erblasser sowohl durch Testament als auch Erbvertrag bewerkstelligen. Inhaltlich kommt das Stiftungsgeschäft als Erbeinsetzung unter Auflage oder in der Form eines Vermächtnisses unter Auflage in Betracht. In dem einen Fall wird Stiftungsträger der Erbe, im anderen der Vermächtnisnehmer. Inhalt der Auflage ist die Verfolgung des Stiftungszwecks mit den im Stiftungsgeschäft vorgesehenen Mitteln auf die dort vorgesehene Art und Weise. Eines weiteren Rechtsgeschäfts des Stiftungsträgers, etwa zum Abschluss eines Schenkungs- bzw. Treuhandvertrages mit sich selbst, bedarf es nicht. Denn die relevanten Pflichten des Stiftungsträgers, also des Erben oder Vermächtnisnehmers, ergeben sich bereits aus der Verfügung von Todes wegen und aus dem Gesetz. Im Weiteren befasste sich *Muscheler* mit den schwierigen Rechtsfragen der Haftung und Verjährung.



Anschließend widmete sich *Muscheler* der Errichtung einer unselbstständigen Stiftung zu Lebzeiten, wobei er eingangs auf die Einordnung des Stiftungsgeschäfts einging: Es kann sich hierbei entweder um einen Treuhandvertrag oder eine Schenkung unter Auflage handeln. Bei der Treuhandlösung übernimmt der Stiftungsträger das Stiftungsvermögen als Fiduziar des Stifters zur uneigennütigen Innehabung und verpflichtet sich im Kausalvertrag zu einer dem Stifterwillen entsprechenden Verwaltung des Stiftungsvermögens und zur Erfüllung des vom Stifter gesetzten Stiftungszwecks. Allerdings kann der



Stifter als Auftraggeber diesen Auftrag jederzeit widerrufen; der Treuhänder kann das Treuhandverhältnis ebenfalls kündigen. In der Insolvenz des Stifters erlöschen Auftrag bzw. Geschäftsbesorgungsvertrag automatisch. Vor diesem Hintergrund stellt sich die Frage, ob der im Gemeinnützigkeitsrecht geforderte endgültige Vermögensübergang auf den Stiftungsträger tatsächlich gewährleistet ist. *Muscheler* ist der Ansicht, dass durch eine entsprechende Ausgestaltung des Treuhandvertrages (Verzicht des Auftragnehmers auf sein Kündigungsrecht und Beschränkung des Verzichts des Auftraggebers auf sein Widerrufsrecht aus wichtigem Grund) diese Endgültigkeit hergestellt werden könne. Bei der anderen Vertragsausgestaltung, nämlich der Schenkung unter Auflage, ist die Vermögensübertragung dauerhafter Natur. Ein Widerruf der Schenkung kommt nur unter sehr engen Voraussetzungen in Betracht. Insbes. die Insolvenz des Stifters führt nicht zum Erlöschen der Stiftung und zur Herausgabe des Geschenks. Allerdings bleibt die Schenkung in und außerhalb der Insolvenz des Stifters leichter anfechtbar (§§ 134 InsO, 4 AnFG).

Im Detail ging *Muscheler* dann noch auf die Haftungsordnung, insbes. die Frage ein, ob das Vermögen der unselbstständigen Stiftung auch für Verbindlichkeiten des Stiftungsträgers haftet und ob die Gläubiger des Stifters Zugriff auf das Stiftungsvermögen haben: Letztlich – so *Muscheler* – sei die Schenkungslösung die bessere Gestaltung. Denn der Stifter wolle sich meist des Stiftungsvermögens dauerhaft entäußern. An eine Kündigung oder einen Widerruf denke er nicht, insbes. nicht an eine Kündigung oder einen Widerruf durch seine Erben. Ihm werde zudem daran gelegen sein, seine Gläubiger zumindest nach einer gewissen Zeit von dem Stiftungsvermögen fernzuhalten. Den Schutz des Stiftungsvermögens vor Eigengläubigern des Stiftungsträgers wird er in seiner Vorstellung nur durch die gewissenhafte Auswahl eines vertrauenswürdigen und dauerhaft solventen Stiftungsträgers bewerkstelligen.

Die weiteren Beiträge von *Professor Dr. Bert Kaminski*, Helmut-Schmidt-Universität, Hamburg und von *Wilfried Mannek*, Regierungsrat und Referent im Finanzministerium des Landes NRW, beschäftigten sich mit der **Erbschaftsteuer**.

Kaminski widmete sich der „**Doppelbesteuerung in der Erbschaftsteuer**“. Aufgrund der zunehmenden Mobilität der Menschen würden sie in anderen Staaten (Zweit-)Wohnsitze im jeweiligen Ausland begründen – sei es im Rahmen einer beruflichen Tätigkeit oder aus privaten Gründen. Aus (erbschaft-)steuerlicher Sicht ist damit die Frage verbunden, inwieweit durch diese persönlichen Anknüpfungspunkte eine Verbindung zum ausländischen Erbrecht und eine (Erbschaft-)Steuerpflicht im Ausland ausgelöst wird oder werden kann. Nach Informationen des EU-Parlaments sind bei rd. 10 %

aller Erbschaften in Europa grenzüberschreitende Sachverhalte betroffen. Damit wird jährlich ein Vermögen von rd. 123 Mrd. € übertragen. *Kaminski* konstatierte, dass es überraschend sei, in welchem vergleichsweise geringen Umfang die Regelungen zur Erbschaftsteuer in Deutschland an diese Internationalisierung angepasst worden seien. Von geringfügigen Änderungen abgesehen ist § 21 ErbStG als unilaterale Maßnahme zur Vermeidung der erbschaftsteuerlichen Doppelbesteuerung seit 1974 unverändert geblieben.

Kaminski zeigte im Folgenden im Detail die Anknüpfungspunkte für die Erbschaftsteuerpflicht in Deutschland auf und machte anhand von Beispielen deutlich, insbes. unter Einbeziehung des deutschen Außensteuergesetzes, inwieweit der deutsche Steuerstaat auch Schenkungen und Erbfälle im Ausland der deutschen Erbschaftsteuer unterwirft. Damit erhöht sich das Risiko der an einer Schenkung bzw. einem Erbfall Beteiligten, dass sie auch im Ausland mit einer dort erhobenen Erbanfall- bzw. Nachlasssteuer konfrontiert werden. Das deutsche Erbschaftsteuerrecht tendiert generell zu unilateralen Maßnahmen (§ 21 ErbStG). Ferner gebe es im Bereich der Erbschaftsteuer nur wenige Doppelbesteuerungsabkommen, nämlich mit Dänemark, Frankreich, Griechenland, Schweden, Schweiz und den Vereinigten Staaten von Amerika mit dem Ziel, die Doppelbesteuerung zu vermeiden. Die EU-Kommission habe im Jahre 2014 eine Konsultation durchgeführt, bei der in einer Umfrage Probleme und praktikable Vorschläge zur Verbesserung der derzeitigen Situation gesammelt wurden. Auf dieser Grundlage will die EU-Kommission weitere Vorschläge machen. In einem letzten Teil befasste sich *Kaminski* dann noch mit ausgewählten Gestaltungsüberlegungen zur Begrenzung der Belastung mit ausländischer und deutscher Erbschaftsteuer.

Mannek beleuchtete im letzten Beitrag der Tagung den Stand der Bemühungen der Bundesregierung, der Länder und des Bundestages, die **Erbschaftsteuer** entsprechend dem Auftrag des BVerfG im Urteil v. 17.12.2014 zu reformieren. Derzeit steht der **Regierungsentwurf** zur Diskussion. Er belässt es bei der grundsätzlichen Struktur der Verschonung von Betriebsvermögen gemäß dem Erbschaftsteuerreformgesetz, welches zum 01.01.2009 in Kraft getreten ist. Allerdings sieht er die Anwendung der Lohnsummenregelung bereits ab mehr als drei Arbeitnehmern mit reduzierten Lohnsummen vor. Zudem soll an die Stelle des Verwaltungsvermögenstests, bei dem das Verwaltungsvermögen gesetzlich definiert ist, das „Hauptzweckprinzip“ treten. Bei Konzernstrukturen werden somit „Kaskadeneffekte“ vermieden. Schließlich sieht der Entwurf Spezialregelungen für Großvererbe vor, die 26 Mio. € bzw. – bei entsprechender Ausgestaltung der Gesellschaftsverträge – 52 Mio. € übersteigen.

Zwischenzeitlich hat der Bundesrat zu diesem Gesetzentwurf Stellung bezogen. Die Länderkammer will an dem Vermögensverwaltungstest festhalten und sich nicht auf eine Diskussion über den Hauptzweck einlassen. Ferner will sie Großvererbe in einem eingeschränkteren Umfang begünstigen, als dies der Gesetzentwurf vorsieht.

Nach *Mannek* bleibt die Diskussion spannend. Er bezweifelt, dass der von der Bundesregierung vorgegebene Zeitplan, den Gesetzentwurf abschließend bis zum 31.12.2015 zu beraten und zu beschließen, eingehalten werden kann.

Rechtsanwältin Dr. Stephanie Herzog, Würselen