

GLIEDERUNG

1. Kapitel Einführung	1
A. Problemstellung.....	1
B. Untersuchungsziel und Relevanz	4
C. Gang der Untersuchung.....	7
2. Kapitel Die Rechtsfigur des Trusts	9
A. Entstehungsgeschichte der Trusts	9
B. Rechtlicher Überblick.....	10
I. Relevante Personen im Zusammenhang mit Trusts.....	12
1. Errichter des Trusts	12
2. Verwalter des Trustvermögens (<i>trustee</i>).....	13
3. Begünstigte des Trusts	14
4. Protektor.....	15
II. Errichtung sowie Beendigung des Trusts	15
1. Widmungswille	16
2. Bestimmung/Bestimmbarkeit der Begünstigten	16
3. Bestimmung/Bestimmbarkeit des Vermögens.....	17
4. Zeitpunkt der Entstehung von Trusts	17
5. Auflösung von Trusts.....	18
III. Zivilrechtliche Einordnung der Truststrukturen	18
1. Rechtsfähigkeit von Trusts nach deutschem Privatrecht	19
2. Internationales Privatrecht	20
C. Wirtschaftliches Eigentum und Trusts	21
I. Vermögenszurechnung nach § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO	22
II. (In-)Transparenz von Trusts	24
1. Transparente Trusts.....	24
2. Intransparente Trusts.....	27
III. (In-)Transparenz verschiedener Erscheinungsformen der Trusts	28
1. (In-)Transparenz in Abhängigkeit von der Stellung des Errichters	28
2. (In-)Transparenz in Abhängigkeit von der Stellung des <i>trustees</i>	29
3. (In-)Transparenz in Abhängigkeit von der Stellung der Begünstigten.....	30
IV. Zwischenergebnis	31
D. Anerkennung von Trusts als Subjekt deutscher Ertragsteuern	31
I. Anknüpfungspunkte für eine deutsche Besteuerung	32

II. Intransparente Trusts im Typenvergleich.....	32
1. Vergleichbarkeit intransparenter Trusts zu Stiftungen	33
2. Intransparente Trusts als eigenes Steuersubjekt.....	35
III. Zwischenergebnis.....	37
3. Kapitel Die erbschaft- und schenkungsteuerrechtliche Würdigung von Sachverhalten im Zusammenhang mit Trustkonstellationen.....	38
A. Die Behandlung der Errichtung des Trusts	38
I. Ausweitung der Besteuerung auf ausländische Vermögensmassen	39
1. Begriff der Vermögensmasse.....	40
2. Zweck der Bindung von Vermögen	40
3. Vermögensmasse ausländischen Rechts	42
II. Bildung und Ausstattung der Vermögensmasse.....	43
III. Rechtsfolgen.....	44
B. Die Behandlung von Zuwendungen aus dem Trust an inländische Begünstigte während seines Bestehens	45
I. Einordnung als freigebige Zuwendung nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG?.....	46
II. Erwerb durch Zwischenberechtigte nach § 7 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 ErbStG	47
1. Der Begriff des Zwischenberechtigten	48
2. Der Umfang des steuerpflichtigen Erwerbs	50
3. Rechtsfolge.....	52
C. Die Behandlung der Beendigung von Trusts	52
I. Besteuerung der Auflösung nach § 7 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 ErbStG	52
II. Die Anrechenbarkeit mehrfach gezahlter Erbschaft- und Schenkungsteuer	53
D. Doppelbesteuerungsabkommen mit den USA	54
E. Vergleich zu der Behandlung von Zuwendungen ausländischer Stiftungen	56
I. Ausländische Stiftungen als Vermögensmassen nach § 7 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 ErbStG	57
II. Kritische Würdigung	57
III. Zwischenergebnis.....	59
F. Zwischenergebnis	60
4. Kapitel Die ertragsteuerrechtliche Würdigung von Sachverhalten im Zusammenhang mit Trustkonstellationen.....	61
A. Die ertragsteuerrechtliche Behandlung der Vermögensausstattung des Trusts	61
B. Die Anwendbarkeit der Zurechnungsbesteuerung des § 15 AStG.....	62
I. Das Grundkonzept des § 15 AStG.....	63
II. Die Tatbestandsvoraussetzungen des § 15 AStG	64

1. Die Familienstiftung	65
a. Der Begriff des Bezugsberechtigten	65
b. Der Begriff des Anfallsberechtigten	66
2. Der Familientrust	66
3. Ausländischer Familientrust	67
4. Generierung von Einkünften	68
5. Unbeschränkte Steuerpflicht	68
III. Einkünftezurechnung als Rechtsfolge des § 15 AStG	69
1. An die Bezugs- oder Anfallsberechtigten	69
2. Konsequenzen beim Zurechnungsempfänger	69
IV. Unionsrechtskonformität des § 15 AStG	70
1. Verstoß gegen das Unionsrecht nach der alten Rechtslage	70
2. Die Einführung des § 15 Abs. 6 AStG	72
3. Fortwährende Verletzung der Kapitalverkehrsfreiheit?	74
4. Besonderheiten im Hinblick auf Drittstaaten	76
a. Anwendbarkeit der Stand-Still-Klausel	76
b. Erweiterte Rechtfertigung im Kontext zu Drittstaaten	77
V. Zwischenergebnis	81
C. Ertragsteuerrechtliche Behandlung von Leistungen aus einem bestehenden Trust	81
I. Einkünfte aus Kapitalvermögen nach § 20 Abs. 1 Nr. 9 S. 1, 2 EStG	82
1. Vergleichbarkeit mit Körperschaftsteuersubjekten	83
2. Vergleichbarkeit der Auskehrung von Erträgen mit Gewinnausschüttungen	83
3. Vergleichbarkeit von Vermögensauskehrungen	87
4. Zwischenergebnis	88
II. Sonstige Einkünfte nach § 22 Nr. 1 S. 2 lit. a) EStG	88
1. Voraussetzungen	89
2. Rechtsfolge	90
III. Besteuerungsausschluss nach § 15 Abs. 11 AStG	92
D. Ertragsteuerrechtliche Behandlung der Auflösung des Trustvermögens	93
I. Einkünfte aus Kapitalvermögen nach § 20 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 EStG	93
II. Sonstige Einkünfte nach § 22 Nr. 1 S. 2 lit. a) EStG	94
E. Zwischenergebnis	94
5. Kapitel Die Doppelbelastung mit Einkommensteuer und Schenkungsteuer in den Systemen der Einkommens- und Erbanfallsbesteuerung sowie im Lichte des Verfassungsrechts	96
A. Verfassungsrechtliche Anforderungen an das Steuersystem	96

I. Hat der Staat ein Recht zur Besteuerung?	96
II. Belastungsentscheidungen der Einkommensteuer	98
III. Belastungsentscheidungen der Erbschaft- und Schenkungsteuer	99
B. Mehrfachbelastungen in den Systemen der Einkommens- und Erbanfallsbesteuerung.....	101
I. Differenzierende Betrachtung verschiedener Arten von Mehrfachbelastungen.....	102
1. Die Mehrfachbelastung lediglich einer Leistungsfähigkeitssteigerung.....	106
2. Die nachholende Mehrfachbelastung.....	108
3. Zwischenergebnis.....	111
II. Die Einordnung der Doppelbelastungen von Trustbegünstigten in die verschiedenen Arten der Mehrfachbelastungen.....	111
1. Doppelbelastung der Auskehrung der Trust-Erträge	112
2. Vorabzurechnung der Einkünfte und spätere Schenkungsbesteuerung.....	112
3. Zwischenergebnis.....	115
C. Die Verfassungskonformität von Doppelbelastungen derselben Leistungsfähigkeitssteigerung mit Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Einkommensteuer	115
I. Die Doppelbelastung der Auskehrungen von Trusts.....	117
1. Vereinbarkeit mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip.....	118
a. Generelle Maßstäbe des Leistungsfähigkeitsprinzips bei Doppelbelastungen derselben Leistungsfähigkeitssteigerung.....	118
b. Abweichung vom Leistungsfähigkeitsprinzip durch die Doppelbelastung der Trust- Begünstigten.....	120
2. Vereinbarkeit mit dem Grundsatz der Folgerichtigkeit von Steuergesetzen	121
a. Folgerichtigkeit bei Doppelbelastungen derselben Leistungsfähigkeitssteigerung	121
b. Folgerichtigkeit der Doppelbelastung von Trust-Begünstigten	124
3. Rechtfertigungsmöglichkeiten von Abweichungen durch Doppelbelastungen	126
a. Typisierungs- und Vereinfachungserfordernisse	126
b. Förderungs- und Lenkungs Zwecke	127
c. Weitere Rechtfertigungsmöglichkeiten.....	128
d. Rechtfertigung der Abweichungen vom Leistungsfähigkeitsprinzip sowie vom Folgerichtigkeitsgebot in Bezug auf die inländischen Trust-Begünstigten	128
4. Vereinbarkeit mit der Eigentumsgarantie des Art. 14 Abs. 1 GG	131
5. Zwischenergebnis.....	133
II. Die Verfassungsmäßigkeit der vorverlagerten Ertragsbesteuerung und späteren Schenkungsbesteuerung.....	134
1. Vereinbarkeit mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip.....	136

2. Vereinbarkeit mit dem Folgerichtigkeitsgebot	138
3. Rechtfertigung der Abweichungen	140
III. Zwischenergebnis.....	141
D. Lösungsmöglichkeiten de lege lata	142
I. Restriktive Auslegung der schenkungsteuerrechtlichen Regelung.....	142
1. Restriktive Auslegung der Tatbestandsmerkmale des § 7 Abs. 1 Nr. 9 ErbStG.....	143
2. Restriktive Auslegung der Rechtsfolgen des § 7 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 ErbStG	144
II. Auslegungsmöglichkeiten der ertragsteuerrechtlichen Normen	144
1. Analoge Anwendung des § 35b EStG.....	144
2. Teleologische Reduktion des § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG	145
3. Extensive Auslegung des § 15 Abs. 11 AStG.....	148
III. Zwischenergebnis.....	152
E. Zwischenergebnis	153
6. Kapitel Bisheriger und künftiger Umgang der Rechtsprechung und der Finanzverwaltung mit Doppelbelastungen in den Systemen der Einkommens- und Erbanfallsbesteuerung	154
A. Die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zu Doppelbelastungen	154
I. Entscheidungsverlauf der ertragsteuerrechtlichen Senate	154
1. Die „Altenheimentscheidung“	154
2. Aussetzungsbeschluss über die Doppelbelastung von Zinsen	156
3. Keine Qualifizierung desselben Vorgangs als Arbeitslohn und Geschenk.....	157
4. Keine Doppelbelastung von Leistungen inländischer Stiftungen	158
5. Die „Pflegeheimentscheidung“	159
6. Die Besteuerung der Auflösung einer Stiftung	161
7. Zwischenergebnis.....	162
II. Entscheidungsentwicklung des Erbschaftsteuersenats	163
1. Die latente Einkommensteuerlast als Nachlassverbindlichkeit	163
2. Die Doppelbelastung satzungsgemäßer Zuwendungen von Stiftungen.....	166
3. Die Einschränkung des Begriffs des Zwischenberechtigten	167
4. Keine Verletzung des Verfassungsrechts durch das Zusammentreffen von Schenkungsteuer und Einkommensteuer	168
5. Zwischenergebnis.....	171
B. Die Positionierung der Finanzverwaltung bezüglich Doppelbelastungen	172
C. Lösungsmöglichkeiten de lege ferenda	173
I. Integration der Erbschaft- und Schenkungsteuer in das Einkommensteuergesetz	174
II. Implementierung einer Subsidiaritätsklausel	177

III. Zusammenfassung.....	179
7. Kapitel Fazit.....	180
A. Zusammenfassung der wichtigsten Ergebnisse.....	180
B. Ausblick.....	183