

# Inhaltsverzeichnis

<b>Abkürzungsverzeichnis .....</b>	<b>15</b>
<b>Einleitung .....</b>	<b>19</b>
I. Gegenstand der Arbeit – Vorstellung des Modells.....	19
1. Überblick über die Konstruktion .....	19
2. Entwicklung .....	21
3. Zwecke und Einsatzgebiete des Modells.....	23
II. Problemstellung.....	24
III. Ziele der Arbeit.....	26
1. Lösungsansätze und Kernthese .....	26
2. Gang der Untersuchung .....	27
<b>Kapitel 1. Konstruktion und Funktionsweise .....</b>	<b>29</b>
I. Anforderungen an die Gesellschafterstruktur.....	29
1. Treuhandgesellschaft als Kommanditgesellschaft .....	29
2. Komplementärin in der Regel als GmbH.....	30
3. Weitere Kapitalgesellschaft als Kommanditistin .....	31
II. Anforderungen an die Treuhandverbindung .....	34
1. Zivilrechtliche Voraussetzungen .....	37
a. Grundgedanke .....	37
b. Arten der Treuhand.....	38
i. Kategorisierung nach verliehener dinglicher Rechtsmacht .....	39
(1) Fiduziarische Treuhand .....	39
(2) Ermächtigungstreuhand.....	40
ii. Kategorisierung nach dem Zweck der Vereinbarung .....	41

(1) Sicherungstreuhand .....	41
(2) Verwaltungstreuhand.....	41
iii. Kategorisierung nach Grad der Geheimhaltung .....	42
(1) Offene Treuhand.....	43
(2) Verdeckte Treuhand.....	43
iv. Kategorisierung nach Art der Begründung .....	43
(1) Übertragungstreuhand .....	44
(2) Erwerbstreuhand.....	44
(3) Vereinbarungstreuhand.....	44
c. Rechtsverhältnisse.....	44
d. Abgrenzungen .....	45
i. Unterbeteiligung.....	45
ii. Mittelbare Stellvertretung.....	46
2. Steuerrechtliche Anforderungen .....	46
a. Grundsätzliche Anforderungen an steuerrechtliche Gestaltungen.....	47
i. Ernst gemeint und tatsächlich durchgeführt.....	47
ii. Wirksamkeit der Treuhandvereinbarung.....	49
b. Spezielle Anforderungen des § 39 Abs. 2 AO .....	51
c. § 159 AO: Nachweis der Treuhand .....	53
d. Weitere Voraussetzungen? .....	54
i. Unmittelbarkeitsgrundsatz.....	54
ii. Zweckwillentheorie.....	55
3. Die Vereinbarung im Treuhandmodell .....	56

## **Kapitel 2. Auswirkungen der Treuhandstruktur.....59**

I. Zivil- bzw. gesellschaftsrechtliche Auswirkungen.....	59
II. Steuerrechtliche Auswirkungen.....	60
1. § 39 Abs. 2 Nr. 1 S. 2 AO.....	60
a. Rechtsfolge: Zurechnung an den Treugeber .....	61
b. Zurechnungsobjekte .....	63
c. Anwendungsbereich: Welche Steuerarten?.....	63

2.	Vorliegen einer Mitunternehmerschaft?	64
a.	Voraussetzungen einer Mitunternehmerschaft	66
b.	Zivilrechtliche Gesellschafterstellung	67
c.	Mitunternehmerrisiko	68
d.	Mitunternehmerinitiative	70
e.	Steuerermittlungssubjekt aufgrund anderer Tatbestände?	71
i.	Gewerbliche Prägung?	71
ii.	Abfärbung?	73
iii.	Prinzip der Maßgeblichkeit?	74
iv.	Doppelstöckige Personengesellschaften?	75
3.	Körperschaftsteuerpflicht der Treuhand-KG?	79
4.	§ 179 AO: gesonderte Gewinnfeststellung	80
5.	§ 39 Abs. 2 Nr. 2 AO	81
a.	Zurechnungstatbestand	81
b.	Verhältnis zu § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG	82
c.	Zurechnungsobjekte	83
6.	Konsequenzen für einzelne Steuerarten	84
a.	Einkommen- / Körperschaftsteuer	84
i.	Treuhand-KG	84
ii.	Muttergesellschaft	86
(1)	Gewinne	86
(2)	Verluste	86
b.	Gewerbsteuer	90
i.	Charakteristika der Gewerbesteuer	91
ii.	Problemaufriss	94
(1)	Fall 1: Treuhand-KG erzielt positiven Gewerbeertrag	94
(2)	Fall 2: Treuhand-KG erzielt gewerbliche Verluste	97
iii.	Aktuelle Behandlung der Gewerbesteuerpflicht der Treuhand-KG	98
c.	Umsatzsteuer	100
i.	Unternehmereigenschaft der Treuhand-KG	100
ii.	Steuerpflichtige Umsätze	104
iii.	Möglichkeit der umsatzsteuerlichen Organschaft	105

d.	Grunderwerbsteuer .....	108
i.	Grundsatz: Zivilrechtsakzessorietät .....	108
ii.	Ausnahmen: §§ 5, 6 GrEStG.....	109
iii.	Besonderheiten im Treuhandmodell .....	111
iv.	Rückausnahmen – Einschränkungen der Steuerbefreiungen.....	112
v.	Nicht grunderwerbsteuerrelevante Fälle .....	114
e.	Zwischenergebnis.....	114
7.	Steuerrechtliche Haftung.....	115
III.	Bilanzielle Auswirkungen.....	117
1.	Bilanzrechtliche Pflichten der KG .....	117
2.	Bilanzrechtliche Pflichten der Treugeberin.....	118
3.	Bilanzrechtliche Pflichten des Treuhänders .....	118
4.	Bilanzierung des Treuguts.....	119
a.	Beim Treugeber .....	120
i.	Handelsbilanz.....	120
ii.	Steuerbilanz.....	122
b.	Beim Treuhänder .....	124
i.	Handelsbilanz.....	124
ii.	Steuerbilanz.....	127
5.	Auswirkungen bei der Übertragung von Wirtschaftsgütern .....	127
IV.	Möglichkeiten anderer Ausgestaltungen.....	128
1.	Gesellschaftsrechtliche Haftungsbegrenzung? .....	128
a.	„Normale“ Beteiligungsquoten .....	129
b.	Zwischenschaltung einer weiteren GmbH .....	130
c.	Umgekehrte Treuhandverbindung .....	131
i.	Theoretische Möglichkeit eines Nicht- Mitunternehmer-Komplementärs.....	133
ii.	Mitunternehmerisiko eines Treuhand-Komplementärs.....	135
iii.	Mitunternehmerinitiative eines Treuhänder- Komplementärs.....	137
iv.	Zwischenergebnis und Konsequenzen .....	141

2. Beteiligung weiterer Gesellschafter? .....	143
3. Treuhandmodell ohne Treuhand?.....	145
4. „Doppeltes“ Treuhandmodell .....	147
<b>V. Auswirkungen bei Begründung und Beendigung des Treuhandmodells.....</b>	<b>151</b>
1. Begründung einer Treuhandstruktur .....	151
a. Übertragung von Wirtschaftsgütern auf eine neu zu gründende Treuhand-KG .....	151
b. Bestehende (Personen-)Gesellschaft wird durch Abrede zur Treuhand-KG.....	152
2. Beendigung der Treuhandstruktur .....	159
<b>VI. Umstrukturierungen und Verkaufsvorbereitungen.....</b>	<b>164</b>
1. Möglichkeit der steuerlichen Buchwertfortführung.....	164
a. Übertragungen von (Teil-)Betrieben, § 24 UmwStG .....	165
b. Übertragungen von (Einzel-)Wirtschaftsgütern, § 6 Abs. 5 EStG .....	165
c. Treuhandmodell: Übertragungen nur im zivilrechtlichen, nicht aber steuerlichen Sinne .....	167
2. Handelsrechtlicher step-up .....	167
<b>VII. Zinsschranke.....</b>	<b>168</b>
1. Zinsschranke bei Personengesellschaften .....	169
2. Zinsschranke im Treuhandmodell, Vermeidung der Konzernbildung .....	170
<b>VIII. Organschaftsähnliche Konsolidierung .....</b>	<b>172</b>
1. Vergleichbarkeit der Konstruktionen .....	173
a. Auswirkungen .....	174
i. Ertragsteuerliche Konsolidierung .....	174
(1) Organschaft .....	174
(2) Treuhandmodell .....	176
ii. Gewerbesteuerliche Konsolidierung .....	177
(1) Organschaft .....	177
(2) Treuhandmodell .....	178
(3) Verlustvorträge .....	179

iii. Umsatzsteuerliche Verrechnung.....	182
b. Anforderungen.....	182
i. Errichtung und „stehende“ Struktur.....	183
(1) Gesellschaftsrechtliche Struktur und Beteiligungsverhältnisse .....	183
(2) Verbindung.....	186
ii. Durchführung.....	188
2. Fazit.....	191
IX. Zwischenergebnis.....	193

### **Kapitel 3. Berechtigung des Modells..... 195**

I. Rechtssystematische Berechtigung .....	195
1. Berechtigung der fehlenden Gewerbesteuerpflicht der Treuhand-KG .....	195
a. 1. Phase: Entwicklung des Treuhandmodells .....	195
b. 2. Phase: Stopp des Modells durch geänderte Verwaltungsauffassung und Bestätigung durch das Urteil FG Düsseldorf vom 19.04.2007.....	202
c. 3. Phase: Wiederanerkennung durch BFH-Urteil vom 03.02.2010 .....	211
2. Kein Entgegenstehen von § 42 AO.....	225
3. Methodische Berechtigung durch ansonsten (d.h. bei einer hypothetischen Versagung des Treuhandmodells) auftretende Inkonsistenzen zwischen Einkommen- und Gewerbesteuer .....	227
a. Problem der drohenden Doppelbesteuerung.....	227
b. Inkonsistenzen im Rahmen des § 35 EStG.....	228
c. Abstimmungsprobleme und Wiederherstellung durch das Treuhandmodell.....	233
II. Rechtspolitische Berechtigung .....	234

### **Kapitel 4. Ausblick und Fazit ..... 237**

I. De lege ferenda – Kodifizierung einer Gewerbesteuerpflicht möglich und sinnvoll? .....	237
--	-----

II. Zukünftige Bedeutung des Treuhandmodells .....	240
1. Strukturierungsform für Personengesellschaftsgruppen .....	240
2. Impulse des Treuhandmodells für die Einführung einer neuen Gruppenbesteuerung.....	241
a. Das Treuhandmodell im Vergleich zu anderen Reformmodellen .....	242
b. Ausgleichsmöglichkeiten zur Verhinderung von Missbrauch durch den Wegfall des EAV.....	245
III. Ergebnisse .....	248
<b>Literaturverzeichnis.....</b>	<b>255</b>