

Mannheim/Frankfurt/München, 5. Mai 2022

Bundesfinanzhof schafft mehr Rechtssicherheit für Trustbegünstigte in Deutschland – aber es verbleiben Fallstricke

Blogbeitrag von Rechtsanwalt Dr. Benjamin Rothmund

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in zwei kürzlich veröffentlichten Urteilen zur Schenkungsteuerbarkeit von Ausschüttungen ausländischer Trusts an Begünstigte in Deutschland Stellung genommen (BFH, Urteil vom 25. Juni 2021 - II R 31/19 sowie BFH, Urteil vom 25. Juni 2021 – II R 32/19).

In den nahezu inhaltsgleichen Urteilen des BFH hatte das Gericht über folgenden Fall zu entscheiden: Die Klägerin war Begünstigte verschiedener Trusts, die ihre Einkünfte quartalsweise an die Klägerin zu deren Versorgung auszahlen sollten. Der Klägerin wurden die laufenden Einkünfte dieser Trusts (unabhängig von deren Auszahlung) zugerechnet und im Rahmen der Zurechnungsbesteuerung der Einkommensteuer unterworfen. Als die Trusteinkünfte in der Folge tatsächlich an die Klägerin ausgezahlt wurden, ordnete das Finanzamt dies wiederum als Erwerb eines Zwischenberechtigten ein und setzte darauf Schenkungsteuer fest. So sah sich die Klägerin im Ergebnis doppelt mit Einkommensteuer und Schenkungsteuer belastet.

Die Festsetzung der Schenkungsteuer griff die Klägerin aber nun erfolgreich vor dem BFH an. Der BFH machte in seinen Urteilen deutlich, dass der Begriff des Zwischenberechtigten bei ausländischen Trusts genau so auszulegen ist, wie bei ausländischen Stiftungen. Dies war zwar von der einschlägigen Literatur nahezu einhellig anerkannt. Der BFH hatte in seinem Urteil vom 3. Juli 2019 (BFH II R 6/16, vgl. hierzu Blog-Beitrag aus November 2019) diesen Punkt aber nicht eindeutig klargestellt, da er über Ausschüttungen einer Schweizer Familienstiftung zu entscheiden hatte. Dies hatte bisweilen dazu geführt, dass deutsche Finanzämter weiterhin Schenkungsteuer auf Trustausschüttungen festsetzen, sodass es in einigen Fällen zu einer fortdauernden Doppelbelastung mit Einkommensteuer und Schenkungsteuer bei Trustbegünstigten kam.

In seinen jetzigen Entscheidungen nahm der BFH jedoch konkret zu Trusts Stellung und bestätigte, dass für die Schenkungsteuerbarkeit von Trustausschüttungen dieselben Grundsätze gelten, wie bei Ausschüttungen von ausländischen Stiftungen an deren inländische Destinatäre. Zwischenberechtigter ist, wer unabhängig von einem konkreten Ausschüttungsbeschluss über dingliche Rechte oder schuldrechtliche Ansprüche in Bezug auf Vermögen oder Erträge des Trusts verfügt. Dies ist der Fall bei sog. *fixed interest trusts*. Der Trustbegünstigte hat nach dem BFH die erforderlichen Beweismittel dafür zu beschaffen, dass ihm nach ausländischem Recht kein Anspruch auf die Ausschüttung zusteht.

Der Trustbegünstigte, der lediglich infolge eines konkreten Beschlusses des zuerkennenden *trustee* im Einzelfall eine Ausschüttung erhält, ist im Ergebnis kein Zwischenberechtigter. Damit bleiben die Ausschüttungen, die auf dem Ermessen des *trustee* beruhen bei sog. *discretionary trusts* künftig schenkungsteuerfrei. Erfolgen Ausschüttungen gleichwohl an einen nicht im *trust deed* aufgeführten Begünstigten, wird gleich der Situation bei der ausländischen Familienstiftung weiterhin Schenkungsteuer anfallen.

In den von dem BFH entschiedenen Fällen war das Eingreifen der deutschen Zurechnungsbesteuerung für die Klägerin nicht sonderlich dramatisch, da die Einkünfte des Trusts tatsächlich zeitnah an sie ausgezahlt wurden. Dies ist jedoch nicht immer der Fall. Der *trustee* kann die Trusteinkünften beispielsweise auch für weitere Investments nutzen. Die Zurechnungsbesteuerung kann nach Auffassung der Finanzverwaltung überdies auch für hintere Klassen von Trustbegünstigten eingreifen, die zunächst gar keine Aussicht auf Ausschüttungen haben, selbst wenn der Trust solche vornimmt. Diese Praxis findet insbesondere Anwendung, wenn es nur einen in Deutschland steuerpflichtigen Trustbegünstigten innerhalb der Truststruktur gibt. Dies kann zu erheblichen Liquiditätsschwierigkeiten für in Deutschland ansässige Trustbegünstigte führen, da sie Einkommensteuer auf Einkünfte zahlen, die ihnen ggf. nicht ausgezahlt werden. Werden die Trusteinkünfte nicht entsprechend in der Einkommensteuererklärung des Trustbegünstigten erklärt, stellt dies wiederum eine Steuerhinterziehung dar.

Um die Zurechnungsbesteuerung in problematischen Fällen auszuhebeln, bietet sich die Zwischenschaltung einer Stiftung im EU-/EWR- Ausland an. Ist dies kein gangbarer Weg, kann auch ein Exit des Trustbegünstigten aus der Truststruktur durch Verkauf seiner Begünstigtenstellung eine Lösung sein. Dies ist besonders attraktiv, wenn es abseits des deutschen Trustbegünstigten im Übrigen nur noch ausländische Begünstigte gibt, welche von den negativen Folgen der Zurechnungsbesteuerung nicht betroffen sind.

Insgesamt bleibt festzuhalten, dass für Trustbegünstigte die doppelte Steuerbelastung zumindest bei satzungsgemäßen Ermessenausschüttungen ausländischer Trusts der Vergangenheit angehört. Für satzungswidrige Ausschüttungen oder Ausschüttungen, die auf feststehenden Ansprüchen des Begünstigten beruhen, gilt dies aber nicht. Für Trustbegünstigte verbleibt ferner das Problem der ausschüttungsunabhängigen Zurechnungsbesteuerung, bei dem weiterhin Handlungsbedarf besteht.

Bei allen Fragen zur Besteuerung ausländischer Trusts und deren Begünstigten steht Ihnen Rechtsanwalt [Dr. Benjamin Rothmund](mailto:Benjamin.Rothmund@rittershaus.net) (Benjamin.Rothmund@rittershaus.net) gerne zur Verfügung.

Harrlachweg 4
68163 Mannheim
Tel.: +49 621 4256 0
Fax: +49 621 4256 250

Bockenheimer Landstraße 77
60325 Frankfurt/Main
Tel.: +49 69 274040 0
Fax: +49 69 274040 250

Barer Straße 7
80333 München
Tel.: +49 89 121405 0
Fax: +49 89 121405 250