

## Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	17
Einleitung	21
Forschungsfrage, Thesen und Ziel der Arbeit	24
Gang der Untersuchung	27
A. Die Gesetzgebungskompetenz zum Erlass eines Erbschaftsteuergesetzes	29
I. Abweichende Auslegung der Erforderlichkeitsklausel für die Steuergesetzgebungskompetenz?	30
II. Die Anforderungen an die Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung	35
III. Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung zur Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse	36
1. Die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse	37
2. Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Tarifregelung zur Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse	38
3. Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung über das Steuerobjekt zur Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse	41
4. Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung über das Steuersubjekt zur Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse	42
5. Zwischenergebnis	42
IV. Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse	42
1. Anforderungen an die Wahrung der Rechtseinheit	43
2. Anforderungen an die Wahrung der Wirtschaftseinheit	44
3. Überschneidungen von Rechts- und Wirtschaftseinheit	45
4. Das Erfordernis des gesamtstaatlichen Interesses	45
	9

## Inhaltsverzeichnis

5. Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung über den Steuertarif zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit	47
6. Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung über das Steuerobjekt zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit	50
a) Die Regelung der Bemessungsgrundlage	50
b) Verschonungs- und Lenkungsstatbestände; Sozialzwecknormen	52
7. Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit hinsichtlich des Steuersubjekts	55
8. Zwischenergebnis	56
9. Bundeskompetenz nach Art. 125a Abs. 2 GG	57
10. Die Prüfung der Kompetenz durch das Bundesverfassungsgericht im Urteil vom 17.12.2014	57
11. Kritik an der Zuständigkeitsprüfung des Bundesverfassungsgerichts	59
V. Ergebnis zu A	60
 B. Der allgemeine Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG und die Besteuerung von Erbschaften und Schenkungen	 62
I. Allgemeine Anforderungen an die Besteuerung aus Art. 3 Abs. 1 GG	62
1. Grundsatz: Ausrichtung der Steuerlast an der finanziellen Leistungsfähigkeit	63
2. Das Gebot der Folgerichtigkeit	69
a) Das Folgerichtigkeitsgebot in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts	69
b) Verfassungsrechtliche Herleitung des Folgerichtigkeitsgebots	71
c) Unterschiedlich weites Verständnis	73
d) Vermittelnde Ansicht und Zwischenergebnis	77
3. Durchbrechung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung 1: Typisierung und Pauschalierung	79
4. Durchbrechung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung 2: Sozialzwecknormen	82
a) Legitimer Zweck von Sozialzwecknormen: Das Gemeinwohlprinzip	83
b) Zur Ermittlung des legitimen Zwecks	85

c) Geeignetheit	87
d) Erforderlichkeit	89
e) Angemessenheit	90
II. Konkretisierung für die Besteuerung von Erbschaften durch die Entscheidungen von 1995 und von 2006	91
1. Die Entscheidungen von 1995	91
a) Verfassungswidrigkeit der Bewertung nach Einheits- und Verkehrswerten	92
(1) Zusammenfassung des für die Untersuchung relevanten Entscheidungsinhalts	92
(2) Andere Inhalte der Vermögensteuerentscheidung	94
b) Berücksichtigung namentlich mittelständischer Betriebe	95
c) Zwischenergebnis	97
2. Die Entscheidung von 2006	98
a) Historische Entwicklung nach Unvereinbarkeitsklärung im Beschluss von 1995	98
b) Kritik des Bundesfinanzhofs im Vorlagebeschluss vom 22.05.2002	99
c) Wesentlicher Entscheidungsinhalt	100
d) Besonderheiten der Entscheidung im Übrigen	102
e) Kritik an der Entscheidung	102
f) Eigene Stellungnahme	103
3. Zwischenergebnis	104
III. Konkretisierung durch die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts von 2014	104
1. Das bis zum 30.06.2016 geltende Recht	105
a) Die systematische Grundentscheidung für eine Erbanfallsteuer	105
b) Der Steuertarif	106
c) Die Bemessungsgrundlage für die Anwendung des Steuertarifs	107
d) Steuervergünstigungen für den Erwerb von Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftlichem Vermögen und von Anteilen an Kapitalgesellschaften	108
(1) Regelverschonung, § 13a Abs. 1 S. 1, Abs. 2 i.V.m. § 13b Abs. 4 ErbStG	110
aa) Verschonungsabschlag und Abzugsbetrag	110
bb) Das Verwaltungsvermögen	112

cc) Behaltefrist	114
dd) Lohnsummen	116
(2) Vollverschonung nach § 13a Abs. 8 ErbStG	118
2. Der zugrundeliegende Sachverhalt und der Verfahrensgang	118
a) Die erstinstanzliche Entscheidung des FG Düsseldorf	120
b) Die Bearbeitung der Revision durch den Bundesfinanzhof	123
3. Exkurs: Rechtsschutz gegen Privilegierungen Dritter (Klammernorm)	124
a) § 19 ErbStG als »Klammernorm«: Überprüfung von gleichheitswidrigen Begünstigungsausschlüssen im Erbschaftsteuerrecht	125
b) Die Begründung der Entscheidungserheblichkeit durch das Bundesverfassungsgericht im Urteil vom 17.12.2014	126
c) Eigene Stellungnahme	128
4. Der Entscheidungsinhalt	131
a) Die Leitsätze	131
b) Die allgemeine Prüfung der Verschonungsregelungen	132
(1) Legitimer Zweck: Rechtfertigung der Durchbrechung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung durch einen tragenden Gemeinwohlgrund	133
aa) Der Gemeinwohlgrund in der Gesetzesbegründung	133
bb) Kritik des Bundesfinanzhofs	135
cc) Kritik am tragenden Gemeinwohlgrund außerhalb des Bundesfinanzhofs	136
dd) Zuordnung dieser Kritik zum klassischen Aufbau der Verhältnismäßigkeitsprüfung	137
ee) Bestätigung des Arbeitsplatzarguments und des Strukturerhaltungsarguments durch das Bundesverfassungsgericht	138
ff) Eigene Bewertung	139
gg) Zwischenergebnis	141
(2) Geeignetheit der Verschonungsregelungen im Allgemeinen	141
(3) Erforderlichkeit der Verschonungsregelungen	141
aa) Das Erfordernis einer generellen Bedürfnisprüfung	142

bb) Eigene Ansicht	142
cc) Die Stundungsregelung des § 28 Abs. 1 S. 1 ErbStG	143
(4) Angemessenheit der Verschonungsregelungen	144
aa) Grundsatz: Verschonungsregelung angemessen	145
bb) Kritik an dieser Angemessenheitsprüfung	146
cc) Keine verfassungsrechtlichen Bedenken hinsichtlich der Vollverschonung	148
dd) Ausnahme: Keine Angemessenheit der Verschonungsregeln in Fällen großer Unternehmensvermögen	149
ee) Eigene Ansicht und Zwischenergebnis	151
c) Prüfung der Einzelheiten der Verschonungsregeln	151
(1) Verfassungsmäßigkeit der Auswahl des verschonten Vermögens	152
aa) Zum Umfang der Prüfungsintensität	153
bb) Die Nichtberücksichtigung der Erwerberseite	154
cc) Weitere Kritik an der Regelung zur Mindestbeteiligung	156
dd) Zwischenergebnis	157
(2) Verfassungswidrigkeit der Freistellung von der Lohnsummenpflicht bei weniger als 21 Arbeitnehmern, § 13a Abs. 1 S. 4 Alt. 2 ErbStG	158
aa) Verhältnismäßigkeit der Lohnsummenregel, § 13a Abs. 1 S. 2, 3 ErbStG	160
bb) Verhältnismäßigkeit der Ausnahmeregelung, § 13a Abs. 1 S. 4 Alt. 2 ErbStG	160
cc) Eigene Ansicht zu diesem Prüfungsabschnitt	163
(3) Verfassungsmäßigkeit der Behaltefristen, § 13a Abs. 5 ErbStG	163
(4) Verfassungswidrigkeit der Regelungen zum Verwaltungsvermögen, § 13b Abs. 2 ErbStG	165
aa) Kritik am Verwaltungsvermögen	166
bb) Prüfungsmaßstab des Bundesverfassungsgerichts	167
cc) Legitimer Zweck der Verwaltungsvermögensregelung	168
dd) Geeignetheit und Erforderlichkeit der Verwaltungsvermögensregeln	169

ee) Angemessenheit von § 13b Abs. 2 ErbStG	170
ff) Besonderheiten dieses Prüfungsabschnitts und Stellungnahme	171
(5) Hohe Gestaltungsanfälligkeit der Regelungen der §§ 13a, 13b ErbStG	173
aa) Gestaltungen zur Umgehung der Lohnsummenklausel	174
bb) Gestaltungen zur Umgehung der Verwaltungsvermögensregelung	174
cc) Bezug der Gestaltungsanfälligkeit zur Verfassungsmäßigkeit des Verschonungssystems	175
d) Zusammenfassung der an der Entscheidung geübten Kritik	177
5. Erkenntnisse aus der Untersuchung für das steuerverfassungsrechtliche Verständnis von Art. 3 Abs. 1 GG	179
C. Die Erbschaftsteuer und das Sozialstaatsprinzip – das Sondervotum zur Entscheidung von 2014	181
I. Die Argumentation des Sondervotums	181
II. Gang der Untersuchung zu diesem Abschnitt	183
III. Prämisse 1: Erbschaftsteuer und Umverteilung	184
1. Der Umverteilungszweck der Erbschaftsteuer	184
2. Die Umverteilungswirkung der Erbschaftsteuer	186
a) Geringes Aufkommen	187
b) Das Prinzip der Non-Affektation	189
c) Konzeption als Umverteilungsteuer fehlerhaft	189
d) Zwischenergebnis	191
IV. Prämisse 2: Das verfassungsrechtliche Gebot zur Umverteilung aus Art. 20 Abs. 1 GG	192
1. Umverteilung und Sozialstaatsprinzip	192
a) Das Sozialstaatsprinzip im Gefüge des Grundgesetzes	192
b) Umverteilung als Mittel zur Verwirklichung des Sozialstaatsprinzips	193
2. Die justiziable Verpflichtung des Gesetzgebers zur Umverteilung aus dem Sozialstaatsprinzip	194
V. Folgerung 1: Der Zusammenhang zwischen Sozialstaatsprinzip und Erbschaftsteuerrecht	196

1. Argumentation des Sondervotums zum Zusammenhang zwischen Erbschaftsteuer und Sozialstaatsprinzip	196
2. Abstraktion, Systematisierung und Vergleich dieser Argumentation	197
3. Kritik an Folgerung 1	199
a) Das Verhältnis zwischen Verfassungsrecht und Gesetzgeber	199
b) Keine verfassungsrechtliche Einengung der Erbschaftsteuer durch das Sozialstaatsprinzip	200
c) Sonstige Kritik	202
d) Zwischenergebnis und Ausblick	202
VI. Folgerung 2: Der Zusammenhang zwischen dem allgemeinen Gleichheitssatz und dem Sozialstaatsprinzip	203
1. Die Methodik des Zusammenwirkens zweier Verfassungsaussagen	204
2. Materielle Erkenntnisse für die Besteuerung von Erbschaften	205
VII. Ergebnis zum Zusammenhang zwischen Sozialstaatsprinzip und Erbschaftsteuer	209
Zusammenfassung der Ergebnisse	210
Schlussüberlegung	212
Anhang	213
A. Das Gesetzgebungsverfahren nach Erlass der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 17.12.2014	214
B. Überblick über die Erbschaftsteuerreform 2016	218
I. Die Ermittlung des begünstigten Vermögens	220
II. Der Bewertungsabschlag nach § 13a Abs. 9 ErbStG	222
III. Kleine Unternehmen: Die Regel- und Vollverschonung nach § 13a Abs. 1, 10 ErbStG	224
IV. Große Unternehmen: Die Verschonungsbedarfsprüfung nach § 28a ErbStG	225
V. Mittlere Unternehmen: Abschmelzmodell oder Verschonungsbedarfsprüfung	226

*Inhaltsverzeichnis*

C. Umsetzung der Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts	228
I. Lohnsummenregelung	228
II. Neuregelungen zum Verwaltungsvermögen	230
III. Verschonungsbedarfsprüfung und Abschmelzlösung, §§ 13c, 28a ErbStG	234
IV. Der Bewertungsabschlag nach § 13a Abs. 9 ErbStG	236
V. Fazit	239
 Literaturverzeichnis	 241