

# Inhaltsübersicht

Inhaltsverzeichnis .....	XI
Abkürzungsverzeichnis .....	XIX
Einleitung .....	1
<b>Kapitel I: Gesellschaftsrechtliche Grundlagen und Rechtsentwicklung .....</b>	<b>4</b>
A. Die zivilrechtliche Ausgangslage .....	4
B. Die historische Entwicklung .....	10
<b>Kapitel II: Das Ausscheiden gegen Minderabfindung im System der Erbschaft- und Schenkungsteuer .....</b>	<b>22</b>
A. Die Stellung der Erbschaft- und Schenkungsteuer im Steuersystem .....	22
B. Das Ausscheiden gegen Minderabfindung als „unentgeltlicher“ Vermögenserwerb.....	29
C. Der Zuwendungsgegenstand beim Ausscheiden gegen Minderabfindung... ..	56
D. Die Rechtfertigung der Besteuerung der mit dem Ausscheiden gegen Minderabfindung verbundenen Bereicherung.....	81
<b>Kapitel III: Die Tatbestände des § 3 Abs. 1 Nr. 2 Sätze 2, 3 ErbStG und des § 7 Abs. 7 ErbStG .....</b>	<b>89</b>
A. Überblick über die gesetzlichen Regelungen .....	89
B. Die tatbestandlichen Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 ErbStG und des § 7 Abs. 7 Satz 1 ErbStG.....	94
C. Die systematische Umsetzung als teilentgeltlicher Vorgang .....	148
D. Die Einziehung von Anteilen an Kapitalgesellschaften .....	171
E. Das Konkurrenzverhältnis zwischen Erwerb von Todes wegen und Erwerb unter Lebenden .....	183

<b>Fazit .....</b>	<b>192</b>
<b>Literaturverzeichnis.....</b>	<b>197</b>

# Inhaltsverzeichnis

<b>Inhaltsübersicht .....</b>	<b>IX</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis .....</b>	<b>XIX</b>
<b>Einleitung .....</b>	<b>1</b>
<b>Kapitel I: Gesellschaftsrechtliche Grundlagen und Rechtsentwicklung .....</b>	<b>4</b>
<b>A. Die zivilrechtliche Ausgangslage .....</b>	<b>4</b>
I. Das Ausscheiden aus der Gesellschaft und der Abfindungsanspruch.....	4
1. Personengesellschaft .....	4
2. Kapitalgesellschaft .....	6
II. Die gesellschaftsvertragliche Beschränkung des Abfindungsanspruchs ....	7
1. Zulässigkeit .....	7
2. Sinn und Zweck .....	8
<b>B. Die historische Entwicklung .....</b>	<b>10</b>
I. Die Entwicklung bis zur Erbschaftsteuerreform 1974 .....	10
1. Gesetzliche Grundlagen .....	10
2. Rechtsprechung .....	10
a. Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs.....	11
b. Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs .....	12
II. Die Entwicklung nach der Erbschaftsteuerreform 1974 .....	13
1. Gesetzliche Grundlagen .....	13
a. Änderungen durch die Erbschaftsteuerreform 1974 .....	13
b. Änderungen durch das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/	
2002 .....	14
c. Änderungen durch die Erbschaftsteuerreform 2009 .....	16
2. Rechtsprechung .....	19
a. Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs .....	19
b. Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts .....	21
<b>Kapitel II: Das Ausscheiden gegen Minderabfindung im System der Erbschaft- und Schenkungsteuer .....</b>	<b>22</b>
<b>A. Die Stellung der Erbschaft- und Schenkungsteuer im Steuersystem.....</b>	<b>22</b>
I. Erbschaft- und Schenkungsteuer als Leistungsfähigkeitssteuern .....	22
1. Erbschaftsteuer .....	22

2. Schenkungsteuer .....	25
II. Die Abgrenzung der Erbschaft- und Schenkungsteuer gegenüber der Einkommensteuer .....	26
B. Das Ausscheiden gegen Minderabfindung als „unentgeltlicher“ Vermögenserwerb.....	29
I. Die „Unentgeltlichkeit“ beim Ausscheiden eines Gesellschafters gegen Minderabfindung.....	29
1. Grundlagen .....	29
a. Die Definition des Merkmals „Unentgeltlichkeit“ .....	29
b. Die „Unentgeltlichkeit“ bei Vermögensverschiebungen zwischen Gesellschaftern und Gesellschaft .....	30
2. Übersicht über den Meinungsstand .....	33
a. Das Ausscheiden gegen Minderabfindung als sog. gewagtes Geschäft .....	33
b. Abfindungsbeschränkungen als Abreden gesellschaftsrechtlicher Art .....	34
c. Gesellschaftsvertragliche Abfindungsklauseln als unentgeltliche Abreden der Gesellschafter.....	35
3. Stellungnahme .....	36
a. Der aleatorische Charakter gesellschaftsvertraglicher Abfindungsklauseln .....	36
b. Gesellschaftsvertragliche Abfindungsklauseln als gesellschaftsrechtliche Beitragspflichten.....	38
c. Die „Unentgeltlichkeit“ gesellschaftsvertraglicher Abfindungsklauseln .....	40
II. Das Ausscheiden gegen Minderabfindung als Anwendungsfall der § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1, § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG.....	42
1. Die Tatbestandsmerkmale des § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1, § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG .....	43
a. Überblick über die Unterschiede und Gemeinsamkeiten des § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 ErbStG und des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG .....	43
b. Der objektive Tatbestand .....	44
c. Der subjektive Tatbestand.....	44
aa. Der Wille zur Unentgeltlichkeit .....	45
bb. Der Bereicherungswille .....	46
cc. Der Wille zur schenkweisen Zuwendung.....	49
2. Übersicht über den Meinungsstand .....	50
a. Verfolgung ausschließlich eigener Interessen schließt eine Schenkung aus .....	51

b.	Differenzierung nach Abfindungsausschluss und Abfindungsminderung.....	51
c.	Gesellschaftsvertragliche Abfindungsklauseln als Schenkungsabreden.....	52
3.	Stellungnahme .....	52
III.	Ergebnis zu B. ....	55
C.	Der Zuwendungsgegenstand beim Ausscheiden gegen Minderabfindung ...	56
I.	Der Zuwendungsgegenstand im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht .	56
II.	Der Zuwendungsgegenstand im Rahmen gesellschaftsvertraglicher Abfindungsklauseln.....	56
1.	Die Bestimmung des Zuwendungsgegenstandes unter Zuhilfenahme bürgerlich-rechtlicher Maßstäbe.....	57
a.	Das Verhältnis von Erbschaft- und Schenkungsteuer und Bürgerlichem Recht.....	57
b.	Die Folgen für die Bestimmung des Zuwendungsgegenstandes ....	59
2.	Auslegung des Parteiwillens .....	61
a.	Zuwendung des Gesellschaftsanteils .....	61
aa.	Personengesellschaft .....	61
(1)	Gesellschaft bürgerlichen Rechts .....	61
(2)	Offene Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft, Partnerschaftsgesellschaft.....	63
bb.	Kapitalgesellschaft .....	64
b.	Beschränkung auf den Anteilswert.....	64
c.	Zwischenergebnis.....	66
3.	Der Anteilswert als tauglicher Zuwendungsgegenstand .....	66
a.	Der Belastungsgrund der Erbschaft- und Schenkungsteuer .....	67
aa.	Die Besteuerung der Zunahme an finanzieller Leistungsfähigkeit.....	67
bb.	Voraussetzung einer substantiellen Vermögensmehrung nur bei Einordnung der Erbschaft- und Schenkungsteuer als Verkehrsteuer .....	68
b.	Bürgerlich-rechtliche Bereicherung als Voraussetzung einer freigebigen Zuwendung i. S. d. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG .....	69
aa.	Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes .....	69
bb.	Zivilrechtliche Literatur .....	71
c.	Die Systematik der erbschaft- und schenkungsteuerlichen Tatbestände .....	72

aa. These: Die erbschaft- und schenkungsteuerlichen Tatbestände sind überwiegend auf Zuwendungsvorgänge und Vermögensübergänge im Rechtssinne gerichtet.....	72
bb. These: Aus der Ergänzungsfunktion der Schenkungsteuer zur Erbschaftsteuer ergebe sich eine Begrenzung auf Vorgänge mit substantieller Vermögensverschiebung .....	73
d. These: Bei Werterhöhungen an einem bereits vorhandenen Vermögensgegenstand fehlt es an einer Bereicherung „auf Kosten des Zuwendenden“ .....	74
e. Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs .....	75
aa. Rechtsprechung zu Werterhöhung/-minderung von Anteilen an Kapitalgesellschaften durch Zuwendungen in das/aus dem Gesellschaftsvermögen .....	75
bb. Weitere Rechtsprechung .....	76
f. Zwischenergebnis.....	77
4. Untersuchung der alternativ genannten Zuwendungsgegenstände .....	77
a. Der (Teil)Verzicht auf den Abfindungsanspruch .....	77
b. Die Rechtsposition sui generis.....	79
5. Die Tatbestände des § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2, § 7 Abs. 7 Satz 1 ErbStG	79
III. Ergebnis zu C. .....	80
D. Die Rechtfertigung der Besteuerung der mit dem Ausscheiden gegen Minderabfindung verbundenen Bereicherung.....	81
I. Rechtfertigungsgrund: Missbrauchsabwehr .....	81
1. Die Missbrauchsabwehr als verfassungsrechtlicher Auftrag .....	82
2. Die Besteuerung des Ausscheidens gegen Minderabfindung als Missbrauchstatbestand.....	83
a. Die Merkmale eines Missbrauchstatbestandes .....	83
b. Gesellschaftsvertragliche Abfindungsklauseln als Umgehungsmodelle .....	85
c. § 3 Abs. 1 Nr. 2 Sätze 2, 3 ErbStG und § 7 Abs. 7 ErbStG als Schutznormen .....	86
II. Eigenständige Belastungsentscheidung des Gesetzgebers.....	87
III. Ergebnis zu D. .....	88
Kapitel III: Die Tatbestände des § 3 Abs. 1 Nr. 2 Sätze 2, 3 ErbStG und des § 7 Abs. 7 ErbStG .....	89
A. Überblick über die gesetzlichen Regelungen .....	89
I. Regelungsinhalt .....	89
II. Abgrenzung zu § 7 Abs. 5 ErbStG und § 10 Abs. 10 ErbStG .....	89

---

1. § 7 Abs. 5 ErbStG.....	90
2. § 10 Abs. 10 ErbStG.....	91
<b>B. Die tatbestandlichen Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 ErbStG und des § 7 Abs. 7 Satz 1 ErbStG.....</b>	<b>94</b>
I. Der „Übergang des Gesellschaftsanteils“ .....	94
1. Der Gesellschaftsanteil und dessen Schicksal beim Ausscheiden eines Gesellschafters .....	94
a. Der „Gesellschaftsanteil“ .....	94
aa. Personengesellschaft .....	94
bb. Kapitalgesellschaft .....	95
b. Die rechtlichen Folgen des Ausscheidens aus der Gesellschaft für den Gesellschaftsanteil .....	96
aa. Personengesellschaft .....	96
(1) Der Anwachungserwerb .....	96
i. Zivilrecht .....	97
ii. Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht.....	100
iii. Folgen für die Einordnung des Anwachungserwerbs..	103
(2) Die (zwangswise) Übertragung des Gesellschaftsanteil ..	105
bb. Kapitalgesellschaft .....	106
(1) Die (Zwang)Übertragung.....	107
(2) Die Einziehung.....	107
(3) Die Kaduzierung .....	108
c. Zwischenergebnis.....	110
2. Auslegung des Tatbestandsmerkmals .....	110
a. Übersicht über den Meinungsstand .....	110
aa. Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs.....	110
bb. Schrifttum.....	112
b. Auslegung unter Berücksichtigung der charakteristischen Merkmale des Anwachungserwerbes .....	114
c. Auslegung unter Berücksichtigung des Zuwendungsgegenstandes.....	115
d. Auslegung unter Berücksichtigung des Belastungsgrundes der Erbschaft- und Schenkungsteuer .....	115
e. Der Wortlaut des § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2, § 7 Abs. 7 Satz 1 ErbStG .....	116
f. Zwischenergebnis.....	117
3. Die Folgen für den Anwendungsbereich des § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 ErbStG und des § 7 Abs. 7 Satz 1 ErbStG .....	117
a. Personengesellschaft .....	117

b. Kapitalgesellschaft .....	118
II. Der Übergang des Gesellschaftsanteils auf die Mitgesellschafter oder die Gesellschaft .....	119
III. Der Übergang des Gesellschaftsanteils als Folge des Ausscheidens aus der Gesellschaft.....	121
1. Der Zusammenhang zwischen Ausscheiden des Gesellschafters und Anteilstübergang .....	121
2. Die Anteilsreduzierung.....	123
a. Direkte Anwendung des § 7 Abs. 7 Satz 1 ErbStG .....	123
b. Analoge Anwendung des § 7 Abs. 7 Satz 1 ErbStG.....	125
3. Das Ausscheiden aus einer zweigliedrigen Personengesellschaft .....	129
IV. Gesellschaftsvertragliche Regelung als Grundlage des Anteilstübergangs .....	130
1. Meinungsstand .....	131
a. Schrifttum .....	131
b. Bundesfinanzhof .....	132
2. Das Erfordernis eines ungeschriebenen Tatbestandsmerkmals .....	132
a. Gesetzgebungshistorie .....	132
b. Sinn und Zweck der Tatbestände.....	134
3. Der Inhalt eines ungeschriebenen Tatbestandsmerkmals .....	136
V. Subjektive Tatbestandsmerkmale .....	137
1. Überblick über den Meinungsstand .....	137
a. Rechtsprechung .....	137
aa. Bundesfinanzhof .....	137
bb. Bundesverfassungsgericht .....	138
b. Schrifttum .....	139
aa. Tatbestände enthalten kein subjektives Merkmal .....	139
bb. Tatbestände enthalten subjektives Merkmal .....	140
2. § 3 Abs. 1 Satz 2, § 7 Abs. 7 Satz 1 ErbStG enthalten keine subjektiven Tatbestandsmerkmale .....	141
a. Wortlaut und Systematik.....	141
b. Gesetzgebungshistorie .....	144
c. Der Wille zur Unentgeltlichkeit und der Bereicherungswille als mögliche Merkmale eines subjektiven Tatbestandes .....	145
aa. Der Bereicherungswille .....	145
bb. Der Wille zur Unentgeltlichkeit .....	146
3. Zwischenergebnis .....	147
VI. Ergebnis zu B. ....	147
C. Die systematische Umsetzung als teilentgeltlicher Vorgang .....	148

I.	Die Behandlung teilentgeltlicher Vorgänge im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht .....	148
1.	Grundlagen .....	148
2.	Auswirkungen der Teilentgeltlichkeit auf den Zuwendungsgegenstand .....	149
a.	Saldo- und Trennungstheorie .....	150
b.	Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs .....	150
c.	Stellungnahme .....	151
aa.	Die Trennungstheorie führt zu Ungleichbehandlungen .....	151
bb.	Auswirkungen der Erbschaftsteuerreform 2009 .....	155
cc.	Vermeidung eines überproportionalen Verrechnungseffekts	158
II.	Systemwidrige Begrenzung auf die Differenz zwischen Steuerwert und Abfindungsanspruch in § 3 Abs. 1 Nr. 2 Sätze 2, 3 ErbStG und § 7 Abs. 7 ErbStG .....	160
1.	Systemwidrigkeit.....	160
2.	Verstoß gegen den Allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) .	163
a.	Der Allgemeine Gleichheitssatz im Steuerrecht.....	163
aa.	Allgemeine Grundsätze .....	163
bb.	Grundsatz der Steuergerechtigkeit .....	164
b.	Der Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers .....	165
aa.	Überblick .....	165
bb.	Die Anknüpfung an den Steuerwert des Gesellschaftsanteils	166
c.	Das Folgerichtigkeitsprinzip.....	166
aa.	Überblick .....	166
bb.	Die Anknüpfung an den Steuerwert des Gesellschaftsanteils	167
III.	Ergebnis zu C. ....	170
D.	Die Einziehung von Anteilen an Kapitalgesellschaften .....	171
I.	Regelungsinhalt der § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3, § 7 Abs. 7 Satz 2 ErbStG ....	171
II.	Bedeutung des § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3, § 7 Abs. 7 Satz 2 ErbStG .....	171
1.	Verhältnis zu § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2, § 7 Abs. 7 Satz 1 ErbStG .....	171
2.	Tatbestandliche Beschränkung auf Geschäftsanteile an einer GmbH? .....	174
a.	Verfassungsrechtlicher Konflikt bei Beschränkung auf Geschäftsanteile an einer GmbH .....	175
aa.	Rechtsformneutralität im Steuerrecht .....	175
bb.	Verfassungsrechtliche Rechtfertigung der Beschränkung auf Geschäftsanteile an einer GmbH .....	178
b.	Verfassungskonforme Auslegung .....	181

3. § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3, § 7 Abs. 7 Satz 2 ErbStG als Ausdruck eines allgemein gültigen Prinzips .....	182
III. Ergebnis zu D. ....	182
E. Das Konkurrenzverhältnis zwischen Erwerb von Todes wegen und Erwerb unter Lebenden .....	183
I. Das Tatbestandsmerkmal „bei dessen Tod“ .....	183
II. Die Regelung des § 7 Abs. 7 Satz 3 ErbStG .....	184
1. Anwendungsbereich .....	184
a. § 7 Abs. 7 Satz 3 ErbStG i. V. m. § 10 Abs. 10 Satz 1 ErbStG .....	184
b. § 7 Abs. 7 Satz 3 ErbStG i. V. m. § 10 Abs. 10 Satz 2 ErbStG .....	185
2. Bedeutung .....	185
III. Die Folgen aus der gesetzgeberischen Abgrenzung zwischen Erwerb von Todes wegen und Erwerb unter Lebenden.....	186
1. Systemwidrige Zuordnung zum Erwerb unter Lebenden.....	186
2. Folgen für den Anwendungsbereich des § 3 Abs. 1 Nr. 2 Sätze 2, 3 ErbStG .....	188
a. § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 ErbStG .....	188
b. § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3 ErbStG .....	189
c. Bestätigung durch die Erbschaftsteuerreform 2009 .....	190
IV. Ergebnis zu E.....	191
Fazit .....	192
Literaturverzeichnis.....	197