

Inhaltsübersicht

Inhaltsverzeichnis.....	XI
Abkürzungsverzeichnis	XIX
Einleitung	1
Kapitel I: Gesellschaftsrechtliche Grundlagen und Rechtsentwicklung.....	4
A. Die zivilrechtliche Ausgangslage	4
B. Die historische Entwicklung.....	10
Kapitel II: Das Ausscheiden gegen Minderabfindung im System der Erbschaft- und Schenkungsteuer	22
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
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
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

Fazit	192
Literaturverzeichnis.....	197

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsübersicht	IX
Abkürzungsverzeichnis	XIX
Einleitung	1
Kapitel I: Gesellschaftsrechtliche Grundlagen und Rechtsentwicklung	4
A. Die zivilrechtliche Ausgangslage	4
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. Die historische Entwicklung	10
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
Kapitel II: Das Ausscheiden gegen Minderabfindung im System der Erbschaft- und Schenkungsteuer	22
A. Die Stellung der Erbschaft- und Schenkungsteuer im Steuersystem	22
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 Abfindungs- minderung.....	51
c. Gesellschaftsvertragliche Abfindungsklauseln als Schenkungs- abreden.....	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 Bürger- lichem 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 Leistungs- fähigkeit.....	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 Tat- bestände	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. Die tatbestandlichen Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 ErbStG und des § 7 Abs. 7 Satz 1 ErbStG	94
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 Anwachsungserwerb	96
i. Zivilrecht	97
ii. Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht	100
iii. Folgen für die Einordnung des Anwachsungserwerbs ..	103
(2) Die (zwangswise) Übertragung des Gesellschaftsanteil ..	105
bb. Kapitalgesellschaft	106
(1) Die (Zwangs)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 Merk- malen des Anwachsungserwerbes	114
c. Auslegung unter Berücksichtigung des Zuwendungsgegen- standes	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 Anteilsübergang	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 Anteilsübergangs.....	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 Zuwendungs-gegenstand	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 Geschäfts-anteile 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