

# Inhaltsübersicht

## *Erstes Kapitel*

### **Einführung** 27

A. Problemaufriss .....	27
B. Terminologie .....	29
C. Gang der Untersuchung .....	30

## *Zweites Kapitel*

### **Katalogisierung der Rechtsprechung zur interpolierenden Betrachtungsweise** 32

A. Verweisungskanon des Bundesfinanzhofs .....	32
I. Grundstücksaustausch: Urteile des Bundesfinanzhofs vom 16. 2. 1966 und vom 21. 12. 1966 .....	32
II. Zwischenspiel: Urteil des Bundesfinanzhofs vom 28. 4. 1970 .....	34
III. Anwendung von § 3 Nr. 5 GrEStG auf Gesamthandsgemeinschaften: Urteil des Bundesfinanzhofs vom 20. 12. 2011 .....	34
IV. Grundstückserwerb zwischen Geschwistern im Rahmen vorweggenommener Erbfolge .....	35
B. Anwendung personenbezogener Befreiungsvorschriften des § 3 GrEStG bei Beteiligung von Gesamthandsgemeinschaften .....	38
I. Behandlung der Gesamthand im Grunderwerbsteuerrecht .....	38
II. Systematik der Befreiungen in § 3 GrEStG .....	47
III. Frühere Rechtsprechung zur Anwendung personenbezogener Befreiungen bei Beteiligung von Gesamthandsgemeinschaften .....	48
IV. Heutige Rechtsprechung zur Anwendung personenbezogener Befreiungen bei Beteiligung von Gesamthandsgemeinschaften .....	50
V. Ergebnis zu Buchstabe B .....	56
C. Rechtsprechung zu landesrechtlichen Steuerbefreiungen des sozialen Wohnungsbaus .....	56
D. Ergänzung: Entscheidungen des Reichsfinanzhofs .....	57
E. Ergebnis zu Kapitel 2 .....	59

*Drittes Kapitel*

<b>Methodische Kategorisierung der interpolierenden Betrachtungsweise</b>	<b>61</b>
A. Methodische Grundlagen	61
I. Auslegung als Voraussetzung der Rechtsanwendung	61
II. Auslegung nach den vier Kanones	62
III. Abgrenzung zur Rechtsfortbildung	64
IV. Analogiebildung als Form der Rechtsfortbildung	66
V. Ergebnis zu Buchstabe A	73
B. Methodische Einordnung der Interpolation	73
I. Bestandsaufnahme	74
II. Eigene Beurteilung	77
C. Ergebnis zu Kapitel 3	110

*Viertes Kapitel*

<b>Die interpolierende Betrachtungsweise als Rechtsanalogie im Binnensystem des Grunderwerbsteuergesetzes</b>	<b>112</b>
A. Regelungslücke	112
I. Unvollständigkeit	112
II. Planwidrigkeit	113
B. Interessenlage bei der Anwendung personenbezogener Steuerbefreiungen bei Beteiligung von Gesamthandsgemeinschaften	117
I. Systematik des Grunderwerbsteuergesetzes hinsichtlich Gesamthandsgemeinschaften	118
II. Keine Notwendigkeit einer Alternativbetrachtung	121
C. Interessenlage beim Grundstückserwerb von Geschwistern im Rahmen vorweggenommener Erbfolge	122
I. Herkunft der Fallgruppe des abgekürzten Übertragungswegs	123
II. Der abgekürzte Übertragungsweg als Anknüpfung an einen fiktiven Sachverhalt?	125
III. Zulässigkeit der Rechtsanalogie	132
IV. Folgewirkungen des abgekürzten Übertragungswegs als <i>argumentum ad absurdum</i>	152
V. Ergebnis zu Buchstabe C	171
D. Ergebnis zu Kapitel 4	171

*Fünftes Kapitel*

<b>Die Geltung des Leistungsfähigkeitsprinzips im Grunderwerbsteuerrecht</b>	<b>173</b>
A. Inhalt des Leistungsfähigkeitsprinzips	173
B. Bestandsaufnahme zum Geltungsbereich des Leistungsfähigkeitsprinzips	175
I. Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts und des Bundesfinanzhofs	175

II. Literaturansichten .....	177
C. Gleichheitsrechtliche Dimension des Steuerzugriffs .....	178
I. Rechtlich relevante Ungleichbehandlung von wesentlich Gleichem .....	180
II. Rechtfertigungsmöglichkeiten .....	187
III. Rechtfertigungsgründe .....	192
IV. Ergebnis zu Buchstabe C .....	220
D. Ergebnis zu Kapitel 5 .....	221

### *Sechstes Kapitel*

<b>Die interpolierende Betrachtungsweise als lastengerechte Rechtsanalogie</b> .....	<b>223</b>
A. Eigener Ansatz: Interpolation nach Grundstücksumsätzen .....	223
I. Der abgekürzte Übertragungsweg unter Leistungsfähigkeitsaspekten .....	224
II. Steuerbefreiungen und Grundstücksumsätze .....	227
III. Fallgruppen der Interpolation .....	231
IV. Ergebnis zu Buchstabe A .....	237
B. Einordnung der Befreiungen in § 3 GrEStG .....	238
I. § 3 Nr. 1 GrEStG: Erwerb geringwertiger Grundstücke .....	238
II. § 3 Nr. 2 GrEStG: Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücks- schenkungen unter Lebenden .....	239
III. § 3 Nr. 3 Satz 1 GrEStG: Erwerb eines zum Nachlass gehörigen Grundstücks durch Miterben zur Teilung des Nachlasses .....	241
IV. § 3 Nr. 3 Satz 2 GrEStG: Erwerb eines zum Nachlass gehörigen Grundstücks durch den überlebenden Ehegatten oder Lebenspartner .....	243
V. § 3 Nr. 4 GrEStG: Grundstückserwerb durch den Ehegatten oder den Lebens- partner .....	244
VI. § 3 Nr. 5, 5a GrEStG: Grundstückserwerb durch den früheren Ehegatten oder Lebenspartner im Rahmen der Vermögensauseinandersetzung nach der Schei- dung oder Aufhebung .....	247
VII. § 3 Nr. 6 GrEStG: Grundstückserwerb von Verwandten in gerader Linie .....	249
VIII. § 3 Nr. 7 GrEStG: Erwerb eines zum Gesamtgut gehörigen Grundstücks zur Teilung des Gesamtguts .....	250
IX. § 3 Nr. 8 GrEStG: Rückerwerb eines Grundstücks durch den Treugeber bei Auflösung des Treuhandverhältnisses .....	251
X. Personenbezogene Steuerbefreiungen als Tatbestandskorrektur .....	254
XI. Ergebnis zu Buchstabe B .....	254
C. Abgleich mit der Anwendung personenbezogener Steuerbefreiungen bei Beteiligung von Gesamthandsgemeinschaften .....	254
I. §§ 5, 6 GrEStG als tatbestandskorrigierende Befreiungen .....	255
II. § 3 Nr. 6 GrEStG personenbezogen, aber nicht tatbestandskorrigierend .....	257
III. Ergebnis zu Buchstabe C .....	258
D. Anwendung der Grundsätze auf die Fälle vorweggenommener Erbfolge .....	259
I. Ausgangssachverhalt und steuerbarer Erwerbsvorgang .....	259
II. Interpolation von Steuerbefreiungen des § 3 GrEStG .....	260

III. Ergebnis zu Buchstabe D .....	264
E. Ergebnis zu Kapitel 6 .....	264
<b>Zusammenfassung in Thesen .....</b>	<b>266</b>
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>270</b>
<b>Sachverzeichnis .....</b>	<b>285</b>

# Inhaltsverzeichnis

## *Erstes Kapitel*

<b>Einführung</b>	27
A. Problemaufriss	27
B. Terminologie	29
C. Gang der Untersuchung	30

## *Zweites Kapitel*

<b>Katalogisierung der Rechtsprechung zur interpolierenden Betrachtungsweise</b>	32
A. Verweisungskanon des Bundesfinanzhofs	32
I. Grundstücksaustausch: Urteile des Bundesfinanzhofs vom 16. 2. 1966 und vom 21. 12. 1966	32
II. Zwischenspiel: Urteil des Bundesfinanzhofs vom 28. 4. 1970	34
III. Anwendung von § 3 Nr. 5 GrEStG auf Gesamthandsgemeinschaften: Urteil des Bundesfinanzhofs vom 20. 12. 2011	34
IV. Grundstückserwerb zwischen Geschwistern im Rahmen vorweggenommener Erbfolge	35
1. Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 11. 8. 2014	35
2. Urteil des Bundesfinanzhofs vom 16. 12. 2015	36
3. Urteil des Bundesfinanzhofs vom 7. 11. 2018	37
4. Ergebnis zu Nummer IV	38
B. Anwendung personenbezogener Befreiungsvorschriften des § 3 GrEStG bei Beteiligung von Gesamthandsgemeinschaften	38
I. Behandlung der Gesamthand im Grunderwerbsteuerrecht	38
1. Zivilrechtlich rechtsfähige Gesamthandsgemeinschaften	38
2. Zivilrechtlich nicht rechtsfähige Gesamthandsgemeinschaften	40
a) Grundsatz	40
b) Erbengemeinschaft	41
c) Eheliche (fortgesetzte) Gütergemeinschaft	42
aa) Entbehrlichkeit der §§ 5, 6 GrEStG für Übertragungen zwischen Ehegatte und Gütergemeinschaft	43

bb) Gleichbleibendes Ergebnis bei grunderwerbsteuerlicher Selbständigkeit der Gütergemeinschaft .....	44
cc) Ergebnis zu Buchstabe c .....	45
3. Fehlender wirtschaftlicher Umsatz unbeachtlich .....	45
4. Ergebnis zu Nummer I .....	46
II. Systematik der Befreiungen in § 3 GrEStG .....	47
III. Frühere Rechtsprechung zur Anwendung personenbezogener Befreiungen bei Beteiligung von Gesamthandsgemeinschaften .....	48
IV. Heutige Rechtsprechung zur Anwendung personenbezogener Befreiungen bei Beteiligung von Gesamthandsgemeinschaften .....	50
1. Übertragungen auf die Gesamthand .....	50
2. Erwerbe von der Gesamthand .....	51
3. Ergänzungstatbestände des § 1 Abs. 2a bis Abs. 3a GrEStG .....	52
V. Ergebnis zu Buchstabe B .....	56
C. Rechtsprechung zu landesrechtlichen Steuerbefreiungen des sozialen Wohnungsbaus .....	56
D. Ergänzung: Entscheidungen des Reichsfinanzhofs .....	57
E. Ergebnis zu Kapitel 2 .....	59

### *Drittes Kapitel*

<b>Methodische Kategorisierung der interpolierenden Betrachtungsweise</b> .....	<b>61</b>
A. Methodische Grundlagen .....	61
I. Auslegung als Voraussetzung der Rechtsanwendung .....	61
II. Auslegung nach den vier Kanones .....	62
III. Abgrenzung zur Rechtsfortbildung .....	64
1. Bedeutung der Unterscheidung .....	64
2. Möglicher Wortsinn als Grenze der Auslegung .....	65
IV. Analogiebildung als Form der Rechtsfortbildung .....	66
1. Arten der Analogie .....	67
a) Gesetzes- oder Einzelanalogie .....	67
b) Rechts- oder Gesamtanalogie .....	68
2. Voraussetzungen .....	68
a) Regelungslücke .....	68
aa) Unvollständigkeit .....	68
bb) Planwidrigkeit .....	69
cc) Ergebnis zu Buchstabe a .....	70
b) Vergleichbare Interessenlagen .....	70
c) Ergebnis zu Nummer 2 .....	71

3. Kein Verbot begünstigender Analogie im Steuerrecht .....	72
V. Ergebnis zu Buchstabe A .....	73
B. Methodische Einordnung der Interpolation .....	73
I. Bestandsaufnahme .....	74
1. Rechtsprechung .....	74
2. Literatur .....	75
3. Begriff der „Interpolation“ .....	76
II. Eigene Beurteilung .....	77
1. Rechtsprechung zum Grundstücksaustausch im Sinne von § 4 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. b GrEStG 1940 .....	77
2. Rechtsprechung zu landesrechtlichen Steuerbefreiungen des sozialen Woh- nungsbaus .....	78
a) Urteil des Bundesfinanzhofs vom 18.10.1972 .....	78
b) Urteil des Bundesfinanzhofs vom 15.12.1972 .....	79
c) Ergebnis zu Nummer 2 .....	80
3. Anwendung personenbezogener Befreiungsvorschriften des § 3 GrEStG bei Beteiligung von Gesamthandsgemeinschaften .....	80
a) Gesetzesauslegung .....	80
aa) Auslegung der §§ 5, 6 GrEStG .....	80
bb) Auslegung des § 3 GrEStG .....	81
b) Rechtsfortbildung .....	83
aa) Übergesetzlicher Befreiungstatbestand? .....	83
bb) Teleologische Extension .....	83
cc) Analogiebildung .....	85
c) Ergebnis zu Nummer 3 .....	87
4. Grundstücksübertragungen zwischen Geschwistern im Rahmen vorwegge- nommener Erbfolge .....	87
a) Gesetzesauslegung .....	87
b) Interpolation als wirtschaftliche Betrachtungsweise? .....	91
aa) Begriff der wirtschaftlichen Betrachtungsweise .....	91
bb) Steuerrecht und Zivilrecht als eigenständige Rechtsgebiete .....	92
cc) Wirtschaftliche Bewertung direkter Übertragungen im Rahmen vor- weggenommener Erbfolge .....	93
dd) Wirtschaftliche Betrachtungsweise im Grunderwerbsteuerrecht .....	93
(1) Wirtschaftliche Betrachtungsweise für das Grunderwerbsteuerge- setz im Allgemeinen .....	94
(2) Wirtschaftliche Betrachtungsweise für § 3 GrEStG im Speziellen .....	97
ee) Ergebnis zu Buchstabe b .....	101

c) Rechtsfortbildung .....	101
aa) Teleologische Extension .....	102
(1) Extension des § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG .....	102
(2) Extension des § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG .....	106
bb) Analogiebildung .....	108
d) Ergebnis zu Nummer 4 .....	109
5. Sonderfall: Interpolation derselben Befreiungsvorschrift (Reflexive Interpolation) .....	109
C. Ergebnis zu Kapitel 3 .....	110

### *Viertes Kapitel*

#### **Die interpolierende Betrachtungsweise als Rechtsanalogie im Binnensystem des Grunderwerbsteuergesetzes** 112

A. Regelungslücke .....	112
I. Unvollständigkeit .....	112
II. Planwidrigkeit .....	113
1. Grundsätzliche Analogiefähigkeit von Steuerbefreiungsvorschriften .....	113
2. Abschließender Charakter der bestehenden Vorschriften .....	114
a) Gesetzlich normierte Fälle der Interpolation .....	114
b) Gesetzlich geregelte Befreiungen von Erwerben von Gesamthandsgemeinschaften .....	116
3. Ergebnis zu Nummer II .....	117
B. Interessenlage bei der Anwendung personenbezogener Steuerbefreiungen bei Beteiligung von Gesamthandsgemeinschaften .....	117
I. Systematik des Grunderwerbsteuergesetzes hinsichtlich Gesamthandsgemeinschaften .....	118
II. Keine Notwendigkeit einer Alternativbetrachtung .....	121
C. Interessenlage beim Grundstückserwerb von Geschwistern im Rahmen vorweggenommener Erbfolge .....	122
I. Herkunft der Fallgruppe des abgekürzten Übertragungswegs .....	123
II. Der abgekürzte Übertragungsweg als Anknüpfung an einen fiktiven Sachverhalt? .....	125
1. Besteuerung des tatsächlich verwirklichten Sachverhalts als Grundsatz .....	126
a) Einfachrechtliche Anhaltspunkte .....	126
b) Verfassungsrechtliche Grundlage .....	127
c) Keine Ausnahme für begünstigende Steuernormen .....	129
2. Folgerungen für den abgekürzten Übertragungsweg .....	131



III. Zulässigkeit der Rechtsanalogie .....	132
1. Legitimation durch den Gesetzgeber .....	132
a) Akzeptanz der Anwendung personenbezogener Steuerbefreiungen bei Beteiligung von Gesamthandsgemeinschaften .....	132
b) Gesetzlich geregelte Fälle der Interpolation .....	133
aa) Systematische Erwägungen .....	134
(1) Rechtslage nach dem Grunderwerbsteuergesetz 1940 .....	134
(2) Heutige Rechtslage .....	134
(3) Erweiterung als bloße Folgeanpassung .....	135
bb) Gesetzgebungsmaterialien .....	137
c) Ergebnis zu Nummer 1 .....	138
2. Vergleichbarkeit durch Vermeidung eines „sinnwidrigen Ergebnisses“ .....	138
a) Vergleichbarkeit durch Abkürzung am Beispiel des Einkommensteuer- rechts .....	139
aa) Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften .....	140
(1) Rechtliche Ausgangssituation .....	140
(2) Argumentationslinien .....	141
(3) Ergebnis .....	144
bb) Drittaufwand .....	145
(1) Rechtliche Ausgangssituation .....	145
(2) Argumentationslinien .....	147
cc) Ergebnis zu Buchstabe a .....	149
b) Vergleichbarkeit nach Sinn und Zweck der Befreiungsvorschriften .....	150
c) Ergebnis zu Nummer 2 .....	151
3. Ergebnis zu Nummer III .....	152
IV. Folgewirkungen des abgekürzten Übertragungswegs als <i>argumentum ad absurdum</i> .....	152
1. Entgrenzungspotential der Fallgruppe .....	152
2. Vorgebrachte Begrenzungsversuche .....	153
a) Erfüllung der Befreiungsvoraussetzungen .....	153
b) Sinn und Zweck der interpolierten Befreiungsvorschriften .....	154
c) (Un-)Zulässigkeit der reflexiven Interpolation .....	155
d) § 42 AO als Grenze der Interpolation .....	157
aa) Ursprung und Bezugspunkt der Kontrollüberlegung .....	157
bb) Vermeintliche Eindeutigkeit im Urteil des Bundesfinanzhofs vom 7.11.2018 .....	158
cc) Innere Widersprüchlichkeit der Entscheidung .....	159
dd) Eigene Stellungnahme .....	159
(1) Bedeutung der methodischen Einordnung von § 42 AO .....	161
(2) Ergebnis nach der sogenannten Innentheorie .....	162



ee) Keine taugliche Typisierung durch Steuertatbestände .....	208
ff) Steuerbefreiungen als Tatbestandskorrekturen .....	210
gg) Taugliche Typisierung durch Steuertatbestände in Verbindung mit tatbestandskorrigierenden Steuerbefreiungen .....	211
hh) Weitere Präzisierung durch § 16 GrEStG .....	213
(1) Einordnung und Bedeutung der Vorschrift .....	213
(2) Konstellationen des § 16 Abs. 1 GrEStG .....	214
(3) Konstellationen des § 16 Abs. 2 GrEStG .....	215
(4) Ergebnis zu Doppelbuchstabe hh .....	217
ii) Ergebnis zu Buchstabe a .....	217
b) Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer .....	218
c) Schuldner der Grunderwerbsteuer .....	219
4. Ergebnis zu Nummer III .....	220
IV. Ergebnis zu Buchstabe C .....	220
D. Ergebnis zu Kapitel 5 .....	221

### *Sechstes Kapitel*

<b>Die interpolierende Betrachtungsweise als lastengerechte Rechtsanalogie</b> .....	<b>223</b>
A. Eigener Ansatz: Interpolation nach Grundstücksumsätzen .....	223
I. Der abgekürzte Übertragungsweg unter Leistungsfähigkeitsaspekten .....	224
1. Grundfall und Parallele zum Drittaufwand .....	224
2. Wirtschaftlich berührte Personenverhältnisse .....	225
3. Verwirklichung der Steuertatbestände .....	226
II. Steuerbefreiungen und Grundstücksumsätze .....	227
1. Fehlende Anwendbarkeit von Befreiungen beim abgekürzten Übertragungsweg .....	227
2. Tatbestandskorrigierende Steuerbefreiungen als Umsatzindiz .....	229
3. Folgerungen für den abgekürzten Übertragungsweg .....	230
4. Potentielle Grundstücksumsätze als maßgebliche Zwischenerwerbe .....	231
III. Fallgruppen der Interpolation .....	231
1. Interpolation zweier tatbestandskorrigierender Befreiungen .....	232
a) Grundüberlegung .....	232
b) Erfüllung der Befreiungsvoraussetzungen und § 42 AO .....	233
2. Interpolation zweier Steuerbefreiungen anderer Art .....	234
3. Interpolation einer tatbestandskorrigierenden mit einer Steuerbefreiung anderer Art .....	235
4. Kein Widerspruch zur abgelehnten wirtschaftlichen Betrachtungsweise ....	237
IV. Ergebnis zu Buchstabe A .....	237

B. Einordnung der Befreiungen in § 3 GrEStG .....	238
I. § 3 Nr. 1 GrEStG: Erwerb geringwertiger Grundstücke .....	238
II. § 3 Nr. 2 GrEStG: Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden .....	239
III. § 3 Nr. 3 Satz 1 GrEStG: Erwerb eines zum Nachlass gehörigen Grundstücks durch Miterben zur Teilung des Nachlasses .....	241
IV. § 3 Nr. 3 Satz 2 GrEStG: Erwerb eines zum Nachlass gehörigen Grundstücks durch den überlebenden Ehegatten oder Lebenspartner .....	243
V. § 3 Nr. 4 GrEStG: Grundstückserwerb durch den Ehegatten oder den Lebenspartner .....	244
VI. § 3 Nr. 5, 5a GrEStG: Grundstückserwerb durch den früheren Ehegatten oder Lebenspartner im Rahmen der Vermögensauseinandersetzung nach der Scheidung oder Aufhebung .....	247
VII. § 3 Nr. 6 GrEStG: Grundstückserwerb von Verwandten in gerader Linie .....	249
VIII. § 3 Nr. 7 GrEStG: Erwerb eines zum Gesamtgut gehörigen Grundstücks zur Teilung des Gesamtguts .....	250
IX. § 3 Nr. 8 GrEStG: Rückwerb eines Grundstücks durch den Treugeber bei Auflösung des Treuhandverhältnisses .....	251
X. Personenbezogene Steuerbefreiungen als Tatbestandskorrektur .....	254
XI. Ergebnis zu Buchstabe B .....	254
C. Abgleich mit der Anwendung personenbezogener Steuerbefreiungen bei Beteiligung von Gesamthandsgemeinschaften .....	254
I. §§ 5, 6 GrEStG als tatbestandskorrigierende Befreiungen .....	255
II. § 3 Nr. 6 GrEStG personenbezogen, aber nicht tatbestandskorrigierend .....	257
III. Ergebnis zu Buchstabe C .....	258
D. Anwendung der Grundsätze auf die Fälle vorweggenommener Erbfolge .....	259
I. Ausgangssachverhalt und steuerbarer Erwerbsvorgang .....	259
II. Interpolation von Steuerbefreiungen des § 3 GrEStG .....	260
1. Mögliche Grundstücksumsätze .....	261
2. Tatsächliche Grundstücksumsätze .....	261
a) Steuerfreiheit der hypothetischen Zwischenerwerbe .....	261
b) Qualifikation der einschlägigen Steuerbefreiungen .....	263
3. Zwischenergebnis .....	263
III. Ergebnis zu Buchstabe D .....	264
E. Ergebnis zu Kapitel 6 .....	264
<b>Zusammenfassung in Thesen .....</b>	<b>266</b>

Inhaltsverzeichnis	21
<b>Literaturverzeichnis</b> .....	<b>270</b>
<b>Sachverzeichnis</b> .....	<b>285</b>