

Inhaltsverzeichnis

Einleitung	21
Gang der Untersuchung	23

1. Kapitel

Personengesellschaften als Steuersubjekte des ErbStG – Vergangene und gegenwärtige Entwicklungen	25
A. Das Steuersubjekt im Steuerrecht – Allgemeine Begriffseinordnung und -bestimmung	25
B. Personengesellschaften als Steuersubjekte anderer Steuerarten	30
I. Einkommensteuer	30
II. Körperschaftsteuer	33
III. Gewerbesteuer	33
IV. Grunderwerbsteuer	35
V. Grundsteuer	36
VI. Umsatzsteuer	36
VII. Weitere Steuergesetze	37
VIII. Fazit	37
C. § 20 ErbStG als maßgebliche Vorschrift im ErbStG	38
D. Entwicklung und Stand der Dogmatik	39
I. Rechtsprechungsentwicklung	40
1. Erste Urteile des RFH: Bejahung der Steuersubjektivität	40
a) RFH vom 02.10.1919 – II A 244/19	40
b) RFH vom 28.10.1921 – I a A 101/21	42
c) RFH vom 27.09.1922 – VI A 184/21	43
d) Fazit	44
2. RFH: Wende hin zur Ablehnung der Steuersubjektivität durch Urteil vom 12.06.1928 – V e A 242/28	44
3. BFH: Bestätigung der Ansicht des RFH durch Urteil vom 22.06.1960 – II 256/57 U	47
4. BFH: Wende hin zur Bejahung der Steuersubjektivität durch Urteil vom 07.12.1988 – II R 150/85	49
a) Auslegung des Gesetzeswortlauts	50

b) Anknüpfung an das Zivilrecht	50
c) Keine Zurechnung nach § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO/§ 3 BewG	51
d) Rezeption des Urteils	52
aa) Finanzverwaltung und Schrifttum	52
bb) Finanzgerichtliche Folgerechtsprechung	53
(1) FG Düsseldorf vom 26.02.1991 – 4 V 464–465/91 A (Erb)	53
(2) FG Rheinland-Pfalz vom 15.10.1992 – 4 K 2913/90	54
e) Zusammenfassung	54
5. BFH: Wende wiederum zur Ablehnung der Steuersubjektivität durch Urteil vom 14.09.1994 – II R 95/92	54
a) Maßstab zur Bestimmung der tatbestandlich Beteiligten	55
b) „Eigenständige schenkungsteuerrechtliche Prüfung“	56
c) Rezeption des Urteils	57
d) Zusammenfassung	58
6. Wichtige Folgeentscheidungen	58
a) Bestätigung für den umgekehrten Fall: BFH vom 15.07.1998 – II R 82/96	59
b) Urteile nach der Änderung der Zivilrechtsprechung zur Rechtsfähigkeit der GbR	60
aa) FG Münster vom 18.01.2007 – 3 K 2592/05 E	60
bb) BFH vom 30.08.2017 – II R 46/15	61
cc) BFH vom 05.02.2020 – II R 9/17	64
(1) Maßstab zur Bestimmung der tatbestandlich Beteiligten	64
(2) „Eigenständige schenkungsteuerrechtliche Prüfung“	65
(3) Parallele zu §§ 5 f. GrEStG	66
(4) Rezeption des Urteils	67
c) Ergebnis	68
7. Zusammenfassung	68
II. Sichtweise der Finanzverwaltung	68
III. Diskussionsstand der Literatur	69
1. Steuersubjektivität der Gesellschaft	69
a) Zivilrechtliche Argumentationslinien	70
aa) Ausgangspunkt: Begründung von 1994 nicht mehr haltbar	70
bb) Maßgeblichkeit des Zivilrechts für die Erbschaftsteuersubjektivität	70
(1) Tatbestandserfüllung durch die Personengesellschaft	71
(2) Maßgeblichkeit des Zivilrechts für die Begriffe in § 20 Abs. 1 ErbStG	72
(3) Maßgeblichkeit der zivilrechtlichen Zuordnung des Gesellschaftsvermögens	73
cc) Abweichung vom Zivilrecht kritisch	73

b) Steuersystematische Erwägungen	73
aa) Vergleich mit den Kapitalgesellschaften	74
(1) Mittelbare Bereicherung der Gesellschafter unbedeutlich	74
(2) Verhältnis zum Anteil des Gesellschafters	74
(3) Keine Unterstellung eines generellen Willens hin zur Bereicherung der Gesellschafter	75
bb) Kein Vergleich mit der Einkommensteuer	75
cc) Keine Maßgeblichkeit von § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO	76
c) Argumentation mit Vorschriften des ErbStG	76
aa) Personengesellschaften als Personenvereinigungen i.S.d. § 2 Abs. 1 Nr. 1 lit. d) ErbStG	76
bb) Umkehrschluss aus § 10 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG	77
cc) „Nichtrechtsfähige Vermögensmasse“ als tauglicher Steuerschuldner	77
d) Vorteile in der Rechtsanwendung	78
aa) Vorteile für die Gesellschafter	78
bb) Beseitigung bestehender Rechtsunsicherheiten	78
cc) Vereinfachung des Steuerverfahrens	79
e) Zusammenfassung	79
2. Steuersubjektivität der Gesellschafter	79
a) Keine strikte Anknüpfung an die zivilrechtliche Rechtsfähigkeit	80
aa) Keine Tatbestandserfüllung durch die Gesellschaft	80
(1) Zweifel an zivilrechtlicher Erbfähigkeit	80
(2) Schenkungen: Trennung zwischen Zivilrecht und ErbStG	80
(3) Verfassungsrechtliche Bedenken	81
bb) Trennung zwischen Tatbestandserfüllung und Zurechnung im ErbStG	81
cc) Relativierung der Auswirkungen des zivilrechtlichen Wandels hin zur modernen Gesamthandstheorie	81
b) Systematische Erwägungen	82
aa) Parallele zur Einkommensteuer	82
bb) Erbschaftsteuer als Personensteuer	83
cc) Erbschaftsteuer als Erbanfallsteuer	83
dd) § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO als Zurechnungsregel	83
c) Argumentation mit Vorschriften des ErbStG	84
aa) § 2 Abs. 1 Nr. 1 lit. d) ErbStG	84
bb) Umkehrschluss aus § 7 Abs. 8 ErbStG	84
cc) Zweck des § 15 ErbStG	84
d) Berücksichtigung des Parteiwillens	85
e) Ergebnis	85
IV. Auswirkungen auf die Besteuerung	86
1. Steuerklasse, Freibeträge, Steuersatz	86

2. Schenkungsteuerbarkeit gesellschaftsinterner Leistungen	86
a) Bisherige schenkungsteuerliche Einordnung	87
aa) Literatur	87
(1) Ausgewogene gesellschaftsinterne Leistungsbeziehungen	87
(2) Disquotale Leistungen	88
bb) Rechtsprechung	88
(1) FG Baden-Württemberg vom 01.03.2010 – 9 K 2152/07	89
(2) FG Baden-Württemberg vom 01.03.2017 – 7 V 2515/16	89
(3) BFH vom 05.02.2020 – II R 9/17	91
(4) FG Rheinland-Pfalz vom 07.10.2021 – 4 K 1274/20	92
cc) Zusammenfassung und offene Fragen	93
b) Mögliche Leistungsbeziehungen zwischen der Personengesellschaft als Steuersubjekt und ihren Gesellschaftern	93
V. Zusammenfassung	94
E. Fortgang der Untersuchung	95

2. Kapitel

„Erwerber“ und „Schenker“ im Sinne des § 20 Abs. 1 S. 1 ErbStG	96
A. Auslegungsbedürftigkeit des § 20 Abs. 1 S. 1 ErbStG	96
B. Gesetzeswortlaut des § 20 Abs. 1 S. 1 ErbStG	97
I. „Erwerber“ im Sinne des BGB	97
II. „Schenker“ im Sinne des BGB	98
III. Ergebnis	99
C. Systematik: Konkretisierung der Begriffe innerhalb des ErbStG?	99
I. Regelungsgehalt des § 2 ErbStG	100
II. Personengesellschaften als Personenvereinigungen i. S. d. § 2 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 lit. d) ErbStG?	102
1. Keine ausdrückliche Aufzählung der Personenvereinigungen	102
2. Konkretisierung des Begriffs „Personenvereinigung“ durch Auslegung	103
a) Wortlaut	103
b) Systematik: Begriffsbedeutung innerhalb des ErbStG	104
aa) Steuerbefreiung gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 16 lit. b) ErbStG	104
bb) Örtliche Zuständigkeit des Finanzamts, § 35 Abs. 2 Nr. 1 ErbStG	104
cc) Steuerbefreiung für Mitgliederbeiträge, § 18 ErbStG	105
dd) Ergebnis	105
c) Gesetzeshistorie des § 2 ErbStG	106
d) Telos des § 2 ErbStG	108
3. Zusammenfassung	109

III. Ergebnis	109
D. Gesetzeshistorie des § 20 ErbStG	109
E. Telos: Erwerber und Schenker als Steuersubjekte	110
I. Verwirklichung der Steuertatbestände	110
1. Erbschaftsteuertatbestände, § 3 ErbStG	111
2. Schenkungsteuertatbestände, § 7 Abs. 1 ErbStG	112
3. Ergebnis: Zivilrechtliche Rechtsfähigkeit als notwendige Voraussetzung ..	114
II. Rechtsträger des Zivilrechts	115
1. Rechtsfähigkeit im Allgemeinen	115
a) Natürliche und juristische Personen	115
b) Personengesellschaften	117
aa) Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts	118
(1) Traditionelle Ansicht: Gesellschafter als Rechts- und Vermögens- träger	118
(2) Moderne Ansicht: Rechtsfähigkeit und Vermögensträgerschaft der Außen-GbR	120
(3) Ergebnis und Ausblick	127
bb) Die Personenhandelsgesellschaften	128
(1) Traditionelle Ansicht: § 124 HGB als konstitutive, beschränkte Zuerkennung von Rechtsfähigkeit im Außenverhältnis	128
(2) Moderne Ansicht: OHG und KG als Rechts- und Vermögensträger ..	130
cc) Partnerschaft und EWIV	131
dd) Keine Einordnung der Personengesellschaften als juristische Personen ..	131
(1) Deklaratorische/fehlende vs. konstitutive Eintragung ins Handels- register	134
(2) Vertragliche Fundierung der Personengesellschaften	134
(3) Verhältnis der Gesellschafter zum Gesellschaftsvermögen	137
ee) Ergebnis und Ausblick	137
c) Die weiteren Gesamthandsgemeinschaften	139
aa) Der nichtrechtsfähige Verein	139
bb) Die Erbengemeinschaft	141
cc) Die Gütergemeinschaft	142
d) Ergebnis	143
2. Beteiligung an einer Schenkung	143
a) Juristische Personen als Schenker und Beschenkte	143
b) Personengesellschaften	145
aa) Personengesellschaften als Schenker und Beschenkte	145
bb) Bereicherung der Gesellschafter?	146
c) Ergebnis	148

3. Erbfähigkeit	148
a) Definition der Erbfähigkeit	148
b) Erbfähigkeit der juristischen Personen	149
c) Erbfähigkeit der Personengesellschaften	150
aa) Traditionelle Ansicht: Differenzierung nach der Verselbständigung im Rechtsverkehr	151
(1) Personenhandelsgesellschaften	151
(2) GbR	151
bb) Moderne Ansicht	153
(1) Vereinzelt: Keine Erbfähigkeit der Gruppe	153
(2) Herrschend: Erbfähigkeit aller Personengesellschaften	153
cc) Bedenken gegen die Erbfähigkeit der Personengesellschaften im Allgemeinen	157
(1) Verwaltungstestamentsvollstreckung zulasten der Gesellschaft ..	157
(2) Pflichtteilsansprüche der Gesellschafter sowie Ausgleichspflicht nach § 2316 BGB	158
(3) Anwendbarkeit der §§ 2339 ff. BGB	161
(4) Mögliche Umgehung von § 1923 Abs. 1 BGB	162
(5) Mögliche Umgehung des Vorkaufsrechts der Miterben	163
(6) Mögliche Unvereinbarkeit von Gesellschafter- und Erbenhaftung ..	164
dd) Abschließende Stellungnahme	166
d) Erbfähigkeit der weiteren Gesamthandsgemeinschaften	167
aa) Der nichtrechtsfähige Verein	167
bb) Erbgemeinschaft und Gütergemeinschaft	168
e) Ergebnis	168
4. Erfüllung der notwendigen Voraussetzung	169
III. Steuerliche Berücksichtigung der betroffenen Vermögensphären	171
1. Körperschaften des öffentlichen Rechts	172
2. Vereine	172
3. Rechtsfähige Stiftungen i. S. d. §§ 80 ff. BGB	175
4. Wirtschaftlich tätige Gesellschaften als Problemfall	178
a) Vermögensbeteiligung der Kapitalgesellschafter	178
aa) Gesellschafter einer GmbH	178
bb) Aktionäre einer AG	179
cc) Fazit	179
b) Vermögensbeteiligung der Personengesellschafter	180
aa) Vermögensrechte der Gesellschafter	180
bb) Verwaltungsrechte der Gesellschafter	181
cc) Fazit	181
5. Ergebnis	182

IV. Fortgang der Untersuchung	182
-------------------------------------	-----

3. Kapitel

Kapitalgesellschaften als Steuersubjekte des ErbStG – Trennung zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern 184

A. Schenkungsteuerbarkeit gesellschaftsinterner Leistungen	184
I. Die Kapitalgesellschaft als Steuersubjekt	184
II. Leistungen an die Kapitalgesellschaft	185
1. Einlagen der Gesellschafter	186
a) Verdeckte Gesellschaftereinlagen als Problempunkt	186
b) Rechtslage bis 2011	187
aa) Keine Schenkung an die Gesellschaft bei quotalen Gesellschafterein- lagen	187
(1) Auswirkung auf Gesellschafterebene: Werterhöhung der Gesell- schaftsanteile	187
(2) Werterhöhung der Gesellschaftsanteile als „Entgelt“	188
bb) Disquotale Einlagen als schenkungsteuerbare Zuwendung an die Mit- gesellschafter?	189
(1) Problemaufriss	189
(2) Erste Urteile von RFH und BFH	190
(3) Finanzverwaltung ab 1997: Gesellschafter als mögliche Zuwen- dungsempfänger	192
(4) BFH vom 09.12.2009: Werterhöhung der Gesellschaftsanteile nicht steuerbar	194
(5) Finanzverwaltung ab 2010: Werterhöhung der Gesellschaftsanteile nicht schenkungsteuerbar	195
cc) Verhältnis zwischen Gesellschafter und Gesellschaft: Entwicklung hin zur Beachtlichkeit des Gemeinschaftszwecks	196
(1) BFH vom 17.04.1996: Werterhöhung der Gesellschaftsanteile kein Entgelt	196
(2) Finanzverwaltung ab 1997: Leistung auf den Gemeinschaftszweck schließt Schenkung aus	198
(3) BFH vom 15.03.2007: Keine Leistung auf den Gemeinschafts- zweck bei außerordentlichen Beiträgen an einen Verein	199
(4) BFH vom 17.10.2007: Leistung auf den Gesellschaftszweck schließt als gesellschaftsrechtlicher Vorgang eine Schenkung aus ..	200
dd) Zwischenergebnis: Steuerfreiheit von Gesellschaftereinlagen	201
c) Rechtslage ab 2011	202
aa) Hintergrund der Einführung von § 7 Abs. 8 ErbStG	202

bb) Auswirkungen auf die bisherige Rechtslage	203
(1) Im Gesellschafterverhältnis: Steuerbarkeit disquotaler Gesellschaftereinlagen	203
(2) Keine Änderung im Verhältnis zur Kapitalgesellschaft	204
(3) Grundsätzlich keine Besteuerung im Konzern	205
cc) Dogmatische Einordnung von § 7 Abs. 8 S. 1 ErbStG	206
(1) Eigenständiger Steuertatbestand oder deklaratorische Klarstellung?	206
(2) Subjektiver Tatbestand entbehrlich?	208
d) Ergebnis	209
2. Leistungen von Nichtgeschaftern	209
a) Rechtslage bis 2011	210
aa) Erste Urteile: Zuwendung an die Gesellschaft	210
bb) Finanzverwaltung ab 1997: Vermutung zugunsten einer Beteiligung der Gesellschafter	211
cc) Hessisches FG: Zuwendung an die Gesellschaft	211
dd) Finanzverwaltung ab 2010: Zuwendung an die Gesellschaft	212
b) Rechtslage ab 2011	212
3. Zusammenfassung	213
III. Leistungen durch die Kapitalgesellschaft	214
1. Leistungen an einzelne Geschafter	214
a) Verdeckte Gewinnausschüttungen als Problempunkt	215
b) Rechtslage vor 2011	215
aa) Schenkung der Gesellschaft?	216
(1) RFH vom 21.01.1943: Keine Schenkung bei quotalen Leistungen	216
(2) Finanzverwaltung ab 1997: Grundsätzlich keine Schenkung der Gesellschaft	217
(3) Finanzverwaltung ab 2010: Schenkung der Gesellschaft bei disquotalen Leistungen	217
bb) Schenkung der Geschafter?	218
c) Rechtslage nach 2011	219
aa) Einfügung von § 15 Abs. 4 ErbStG	219
bb) Finanzverwaltung ab 2012	220
(1) Schenkung der Gesellschaft bei disquotalen Leistungen an den Gesellschafter	220
(2) Schenkung der Geschafter	221
cc) BFH vom 30.01.2013: Verdeckte Gewinnausschüttung als gesellschaftsrechtlicher Vorgang keine Schenkung	221
dd) Finanzverwaltung ab 2018: Keine Schenkung der Gesellschaft	223
d) Ergebnis	223

2. Leistungen an dem Gesellschafter nahestehende Personen	223
a) Finanzverwaltung ab 1997: Zuwendung des Gesellschafters	224
b) BFH vom 07.11.2007: Keine Zuwendung des Gesellschafters	225
c) Finanzverwaltung ab 2010: Zuwendung der Gesellschaft	226
d) BFH vom 13.09.2017: Zuwendung des Gesellschafters	226
e) Finanzverwaltung ab 2018: Zuwendung des Gesellschafters	229
f) Ergebnis	230
3. Zusammenfassung	230
IV. Ergebnis: Begründungsansätze für die Trennung zwischen Kapitalgesellschaft und ihren Gesellschaftern	231
B. Überprüfung der Begründungsansätze	231
I. Maßgeblichkeit des Zivilrechts zur Bestimmung der auf Tatbestandsebene Beteiligten?	231
1. Keine allgemeine Maßgeblichkeit des Zivilrechts im ErbStG	231
2. Maßgeblichkeit des Zivilrechts aufgrund des Wesens der Erbschaft- und Schenkungsteuer als Verkehrsteuer?	234
a) Keine eindeutige Festlegung durch den Typusbegriff der Erbschaftsteuer i. S. d. Art. 106 Abs. 2 Nr. 2 GG	234
b) Belastungsgrund und Ausgestaltung der Verkehrsteuern	235
aa) Tatbestandliche Anknüpfung an Akte des Rechtsverkehrs	236
bb) Erbrachte Gegenleistung als Steuersubstrat und -bemessungsgrundlage	237
cc) Steuerlast beim „nachfragenden“ Beteiligten	238
dd) Proportionaler Steuertarif	239
ee) Ergebnis	239
c) Belastungsgrund und Ausgestaltung der Erbschaft- und Schenkungsteuer	240
aa) Zivilrechtlicher Vermögensübergang als Tatbestandserfolg	240
bb) Nettovermögenszuwachs als Steuersubstrat und -bemessungsgrundlage	243
(1) Objektive Unentgeltlichkeit im Rahmen des § 7 Abs. 1 ErbStG	243
(2) Abzug der Nachlassverbindlichkeiten gemäß § 10 Abs. 1 S. 2, Abs. 3–9 ErbStG	244
cc) Steuerlast beim „begünstigten“ Erwerber, § 20 Abs. 1 ErbStG	246
dd) Progressiver Steuertarif und Berücksichtigung persönlicher Verhältnisse	247
d) Ergebnis	247
3. Keine Maßgeblichkeit des unmittelbaren dinglichen Vermögensübergangs	248
a) Abweichung des Zuwendungsobjekts denkbar	248
b) Zuwendung unter Einschaltung eines Dritten	249
c) Ergebnis	252

4. Grundsatz: Vorherige Bestimmung, aber keine zwingende Abhängigkeit von der zivilrechtlichen Leistungsbeziehung	253
a) Vorherige Prüfung der zivilrechtlichen Leistungsbeziehung	254
b) Keine Abweichung durch wirtschaftliche Zurechnung	255
c) Folgerungen	258
5. Zwischenergebnis	258
II. Werterhöhung von Gesellschaftsanteilen steuerlich irrelevant?	258
1. Extern zugeführter Vermögensgegenstand erforderlich?	259
2. Ausnahmen vom Erfordernis der Verschiebung von Vermögenssubstanz	261
3. Abschirmung durch die Kapitalgesellschaft als unmittelbar beteiligtes Steuersubjekt	263
4. Ergebnis für die Werterhöhung von Kapitalgesellschaftsanteilen	265
5. Folgerungen für die Steuersubjektivität der Personengesellschaften	265
C. Abschließende Stellungnahme und weiterer Verlauf der Untersuchung	266

4. Kapitel

Leistungen an und von Personengesellschaften im ErbStG	267
A. Steuersubjektivität der Gesellschaft oder der Gesellschafter?	267
I. Tatbestandsebene	267
1. Inhaberschaft der formalen Vermögenspositionen	268
a) Zivilrechtliche Vermögenszuordnung als steuerlicher Regelfall	268
b) Vermögenszuordnung nach der traditionellen Gesamthandstheorie	269
c) Vermögenszuordnung nach der modernen Gesamthandstheorie	272
aa) Gesellschaftsanteil als disponible Rechtsposition des Gesellschafters	273
bb) Keine Anteile der Gesellschafter an einzelnen Gegenständen des Gesellschaftsvermögens	274
cc) „Anteil an dem Gesellschaftsvermögen“ i. S. d. § 719 Abs. 1	
1. Alt. BGB als untrennbarer Teil der Mitgliedschaft	275
(1) Dingliche Mitberechtigung der Gesellschafter?	276
(2) Gleichlauf mit § 738 Abs. 1 S. 1 BGB	277
(3) Abgrenzung zum „Vermögensanteil“ bzw. „Kapitalanteil“ des Gesellschafters	278
dd) Keine individuelle Verfügungsbefugnis der Gesellschafter	279
ee) Ergebnis	281
d) Vermögenszuordnung ab 2024	282
e) Wertsteigerung des Gesellschaftsanteils irrelevant wie bei den Kapitalgesellschaften	283
f) Keine Abweichung durch § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO	284
g) Ergebnis	286

2. Vermögenszugriff aller Gesellschafter	287
a) Methodischer Ansatz	287
aa) Erlangung der Verfügungsmacht als Leistungsfähigkeitsindikator ..	287
bb) Gesetzliches Leitbild der Personengesellschaften als Ausgangspunkt	288
b) Verfügungsbefugnis der Gesellschafter für die Gesellschaft	288
c) Teilauseinandersetzungsbefugnis über einzelne Vermögensgegenstände	291
d) Auflösung bzw. Beendigung der Gesellschaft	292
aa) Sofortige Vollbeendigung und Vermögensübergang durch Gesamtrechtsnachfolge	292
bb) Vermögensverteilung nach einstimmiger Auflösung von OHG, KG und PartG	294
(1) Gesetzlicher Regelfall: Liquidation	294
(2) Anderweitige Auseinandersetzung möglich	295
cc) Auseinandersetzung der GbR nach einstimmiger Auflösung	297
dd) Zusammenfassung	298
e) Ergebnis	299
f) Keine individuelle Verfügungsbefugnis erforderlich	300
aa) Erwerbe von Todes wegen	300
bb) Schenkungen unter Lebenden	301
cc) Ergebnis	303
g) Fazit	303
3. Vermögenszugriff der einzelnen Gesellschafter	304
a) Einseitig herbeigeführte Auflösung der Gesellschaft	304
aa) Einseitige Kündigung durch den Gesellschafter	304
bb) Einseitige Kündigung durch den Privatgläubiger eines Gesellschafters	305
cc) Auflösung nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das (Privat-)Vermögen des Gesellschafters	307
dd) Fazit	308
b) Ausscheiden des einzelnen Gesellschafters	309
aa) Der Abfindungsanspruch	309
bb) Ausscheidungsgründe	310
(1) Einseitige Kündigung der Mitgliedschaft	310
(2) Kündigung der Mitgliedschaft durch den Privatgläubiger	311
(3) Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das (Privat-)Vermögen des Gesellschafters	312
cc) Fazit	312
c) Gewinn- und Entnahmerechte	313
aa) Anspruchsentstehung und -übertragbarkeit	313
bb) Auszahlung bzw. Entnahme des Gewinns	314
cc) Entscheidung über die Thesaurierung	315
dd) Fazit	316

d) Steuerzahlung durch die einzelnen Gesellschafter	316
aa) Unmittelbarer Liquiditätszuwachs nicht erforderlich	316
bb) Liquiditätsbeschaffung durch Steuerentnahmerecht	317
cc) § 20 Abs. 3 ErbStG	319
e) Fazit	320
4. Ergebnis für die Tatbestandsebene	321
a) Verfügungsmacht der Gesellschafter nach generell-abstraktem Maßstab	321
b) Generell-abstrakter Maßstab als steuerlich zulässige Typisierung	321
II. Bereicherung	323
1. § 10 Abs. 1 S. 4 ErbStG als Sondervorschrift?	323
2. Erwerbe von Todes wegen, § 10 Abs. 1 S. 2 ErbStG	325
a) Unbeschränkte Haftung der Gesellschafter	325
b) Kommanditisten als Ausnahme	329
3. Schenkungen unter Lebenden	330
a) Bereicherungsmindernde Aufwendungen	330
b) Bestimmung des Schenkens	330
4. Ergebnis	331
III. Weitere steuerliche Überlegungen	332
1. Abgrenzung zu den juristischen Personen	332
2. Erbschaft- und Schenkungsteuer als Personensteuer	335
3. Parallele zu den §§ 5 und 6 GrEStG	338
4. Parallele zum EStG	340
a) Vergleichbarkeit der Steuerarten	340
b) Wettbewerbsneutralität und Einkünftezielung	341
c) Besteuerung auch ohne Ausschüttung	342
d) Ergebnis	343
IV. Potentielle Gegenargumente	343
1. Rechtsformneutralität	343
2. Einheit der Rechtsordnung	346
3. Übermäßige Haftung der Kommanditisten	348
V. Ergebnis	349
B. Folgen für die Besteuerung	349
I. Verteilungsquote	349
II. Erwerbsgegenstand	351
1. Bestimmung des Erwerbsgegenstandes	352
2. Bewertung	353
3. Steuerbefreiungen	353
III. Gesellschafter als Bezugspunkt	355
IV. Besteuerungsverfahren	356
1. Anzeigepflicht und Abgabe der Steuererklärung	356

2. Örtlich zuständiges Finanzamt	356
3. Festsetzung und Vollstreckung	357
V. Verhältnis zur Einkommensteuer	357
1. Gesellschafter als Beteiligte	357
2. Dritte als Beteiligte	358
C. Gesellschaftsinterne Zuwendungen	359
I. Bestimmung der zivilrechtlichen Leistungsbeziehung	360
1. Leistung an die Gesellschafter	360
2. Leistung von den Gesellschaftern	362
II. Personengesellschaft als zivilrechtlich Beteiligte	363
1. Leistung eines Gesellschafters	363
a) Zivilrechtliche Schenkung?	363
b) Freigebige Zuwendung im Sinne des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG	364
aa) Bereicherung	364
(1) Gesellschafterbezogene Konten	364
(2) Gesellschaftsbezogene Konten	365
bb) Objektive Unentgeltlichkeit	366
(1) Gegenleistungen der Mitgesellschafter	366
(2) Leistungszusammenhang	367
(3) Äquivalenz der Leistungen	368
(4) Berücksichtigung des Gesellschaftszwecks?	369
cc) Subjektive Unentgeltlichkeit	370
(1) Wille zur Unentgeltlichkeit	370
(2) Berücksichtigung des Gesellschaftszwecks?	371
2. Leistung an einen Gesellschafter	372
a) Objektive Unentgeltlichkeit	372
b) Bereicherung auf Kosten der Mitgesellschafter	373
c) Subjektive Unentgeltlichkeit	373
III. Ergebnis	373
D. Abschließende Zusammenfassung	374
I. Zivilrechtsfähigkeit der Personengesellschaften als notwendige Voraussetzung	374
II. Keine ausschließliche Maßgeblichkeit der zivilrechtlichen Leistungsbeziehung	375
III. Steuersubjektivität der Gesellschafter kraft Verfügungsmacht	375
Literaturverzeichnis	377
Sachwortverzeichnis	421