

# Grunderwerbsteuer in Erbfällen und bei Erbauseinandersetzungen mit Anteilen an Grundstücksgesellschaften

Jung

2025  
ISBN 978-3-406-82993-2  
C.H.BECK

schnell und portofrei erhältlich bei  
[beck-shop.de](https://beck-shop.de)

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](https://beck-shop.de) steht für Kompetenz aus Tradition.  
Sie gründet auf über 250 Jahre juristische Fachbuch-Erfahrung durch die Verlage

C.H.BECK und Franz Vahlen.

beck-shop.de hält Fachinformationen in allen gängigen Medienformaten bereit: über 12 Millionen Bücher, eBooks, Loseblattwerke, Zeitschriften, DVDs, Online-Datenbanken und Seminare. Besonders geschätzt wird beck-shop.de für sein umfassendes Spezialsortiment im Bereich Recht, Steuern und Wirtschaft mit rund 700.000 lieferbaren Fachbuchtiteln.

Steuerrecht im Rechtsstaat

---

Band 7

  
**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

# Steuerrecht im Rechtsstaat

Wissenschaftliche Arbeiten zum  
Deutschen und Internationalen Steuerrecht

herausgegeben von

Prof. Dr. Marc Desens

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen

Prof. Dr. Marcel Krumm

Band 7

  
**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

  
C.H. BECK

# Grunderwerbsteuer in Erbfällen und bei Erbauseinandersetzungen mit Anteilen an Grundstücksgesellschaften

Eine Analyse des Einflusses der  
Rechtsform und der Nachfolgeklausel

von

Tobias Jung

beck-shop.de  
DIE FACHBUCHHANDLUNG  
2024

Dissertation zur Erlangung des Grades Doktor der  
Wirtschaftswissenschaft (Dr. rer. pol.) der Juristischen und  
Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Martin-Luther-Universität  
Halle-Wittenberg



Die mündliche Prüfung fand am 23. April 2024 an der  
Martin-Luther-Universität Halle-Wittenberg statt.

**beck-shop.de**  
beck.de  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

ISBN Print 978 3 406 82993 2

ISBN E-Book (ePDF) 978 3 406 83804 0

© 2025 Verlag C.H.Beck GmbH & Co. KG  
Wilhelmstraße 9, 80801 München  
info@beck.de

Druck und Bindung: Beltz Grafische Betriebe GmbH  
Am Fliegerhorst 8, 99947 Bad Langensalza

Satz: Fotosatz Buck  
Zweikirchener Straße 7, 84036 Kumhausen  
Umschlag: Druckerei C.H.Beck Nördlingen



chbeck.de/nachhaltig  
produktsicherheit.beck.de

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier  
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Alle urheberrechtlichen Nutzungsrechte bleiben vorbehalten.  
Der Verlag behält sich auch das Recht vor, Vervielfältigungen dieses Werkes  
zum Zwecke des Text and Data Mining vorzunehmen.

## Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde in ihrer ursprünglichen Form im Dezember 2023 bei der Juristischen und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Martin-Luther-Universität Halle-Wittenberg als Dissertation eingereicht und im April 2024 erfolgreich verteidigt. Die eingereichte und verteidigte Arbeit wurde anschließend aktualisiert. Beispielsweise wurde die Arbeit an das Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts angepasst, das im Wesentlichen im Januar 2024 in Kraft getreten ist. Die vorliegende Arbeit ist auf dem Stand von Oktober 2024.

Mein Dank gilt zuallererst meinem Doktorvater, Herrn Prof. Dr. Gerhard Kraft. Er ermöglichte es mir, an seinem Lehrstuhl zu promovieren. Weiter gewährte er mir Freiheiten zur akademischen Entfaltung und unterstützte mich stets mit wissenschaftlichem Rat. Ebenso bedanke ich mich bei Herrn Prof. Dr. Andreas Söffing für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens. Weiter bedanke ich mich bei Herrn Prof. Dr. Dr. h.c. Ralf Michael Ebeling, Herrn Prof. Dr. Wolf-Heimo Grieben und Frau Prof. Dr. Julia Müller-Seeger für ihr Mitwirken bei der Prüfungskommission.

Abschließend bedanke ich mich bei meiner Frau Anne Jung. Sie hat es geschafft, mich während der Entstehungsphase der Arbeit auch für andere Dinge des Lebens zu begeistern. Das hat sich positiv auf die Entstehung der Arbeit ausgewirkt.

München, Februar 2025

*Dr. Tobias Jung*

**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG



# Inhaltsübersicht

Vorwort .....	V
Inhaltsverzeichnis .....	IX
Abbildungsverzeichnis .....	XV
Tabellenverzeichnis .....	XVII
Abkürzungsverzeichnis .....	XIX
Literaturverzeichnis .....	XXIII
Rechtsprechungsverzeichnis .....	XLI
Verzeichnis sonstiger Quellen .....	XLV
<b>A. Einführung .....</b>	<b>1</b>
I. Problemstellung, Stand der Literatur und Untersuchungsrelevanz .....	1
II. Untersuchungsziele, -gegenstand und -begrenzungen .....	5
III. Untersuchungsgang .....	7
<b>B. Zivilrechtliches Instrumentarium .....</b>	<b>9</b>
I. Erbrechtliche Grundlagen .....	9
II. Gesellschaftsrechtliche Grundlagen .....	17
III. Zwischenfazit .....	29
<b>C. Grunderwerbsteuerliches Instrumentarium .....</b>	<b>33</b>
I. System der Grunderwerbsteuer .....	33
II. Überblick über das Grunderwerbsteuergesetz .....	38
III. Ökonomische Bedeutung .....	43
IV. Zwischenfazit .....	45
<b>D. Grunderwerbsteuerliche Spezialaspekte .....</b>	<b>47</b>
I. Reichweite des Ausdruckes „Erwerb [...] von Todes wegen“ bei einer Änderung des Gesellschafterbestandes (§ 1 Abs. 2a S. 6 und Abs. 2b S. 6 GrEStG) .....	47
II. Wechselwirkung zwischen einem Erwerb von Todes wegen und der Stellung als Alt- bzw. Neugesellschafter (§ 1 Abs. 2a S. 6 und Abs. 2b S. 6 GrEStG) .....	51
III. Verhältnis der Ergänzungstatbestände bei einem Erwerb von Todes wegen (§ 1 Abs. 2a bzw. 2b und 3 GrEStG) .....	55
IV. Anwendbarkeit der Steuervergünstigung für Erwerbe zur Teilung eines Nachlasses bei den Ergänzungstatbeständen (§ 3 Nr. 3 S. 1 GrEStG) .....	59
V. Zwischenfazit .....	68
<b>E. Grunderwerbsteuerwirkungen .....</b>	<b>71</b>
I. Systematisierung ausgewählter Konstellationen .....	71
II. Personengesellschaften .....	72
III. Kapitalgesellschaften .....	106
IV. Vergleich und Bewertung .....	121
V. Zwischenfazit .....	127
<b>F. Grunderwerbsteuerplanung .....</b>	<b>131</b>
I. Systematisierung der Grunderwerbsteuerplanung .....	131
II. Grunderwerbsteuerplanung in der Zeit bis zum Erbfall .....	131
III. Grunderwerbsteuerplanung in der Zeit nach dem Erbfall bis zur Erbaueinandersetzung .....	147
IV. Grunderwerbsteuerplanung in der Zeit nach der Erbaueinandersetzung .....	159
V. Zwischenfazit .....	161

<b>G. Fazit</b> .....	167
I. Grunderwerbsteuerliche Spezialaspekte .....	167
II. Grunderwerbsteuerwirkungen .....	167
III. Grunderwerbsteuerplanung .....	168
Stichwortverzeichnis .....	173

  
**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	V
Inhaltsübersicht .....	VII
Abbildungsverzeichnis .....	XV
Tabellenverzeichnis .....	XVII
Abkürzungsverzeichnis .....	XIX
Literaturverzeichnis .....	XXIII
Rechtsprechungsverzeichnis .....	XLI
Verzeichnis sonstiger Quellen .....	XLV
<b>A. Einführung .....</b>	<b>1</b>
I. Problemstellung, Stand der Literatur und Untersuchungsrelevanz .....	1
1. Problemstellung .....	1
2. Stand der Literatur .....	2
3. Untersuchungsrelevanz .....	3
II. Untersuchungsziele, -gegenstand und -begrenzungen .....	5
1. Untersuchungsziele .....	5
2. Untersuchungsgegenstand .....	5
3. Untersuchungsbegrenzungen .....	6
III. Untersuchungsgang .....	7
<b>B. Zivilrechtliches Instrumentarium .....</b>	<b>9</b>
I. Erbrechtliche Grundlagen .....	9
1. Erbfolge und Ausschlagung einer Erbschaft .....	9
2. Mehrheit von Erben .....	10
3. Vermächtnis .....	14
4. Ökonomische Bedeutung .....	16
II. Gesellschaftsrechtliche Grundlagen .....	17
1. Personengesellschaften .....	17
a) Gesetzliches Regelstatut .....	17
aa) Gesellschaft bürgerlichen Rechts .....	17
bb) Offene Handelsgesellschaft .....	18
cc) Kommanditgesellschaft .....	19
b) Gesellschaftsvertragliche Nachfolgeklauseln .....	19
aa) Vorbemerkungen .....	19
bb) Auflösungsklausel .....	20
cc) Fortsetzungsklausel .....	21
dd) Einfache Nachfolgeklausel .....	21
ee) Qualifizierte Nachfolgeklausel .....	22
2. Kapitalgesellschaften .....	23
a) Gesetzliches Regelstatut .....	23
aa) Gesellschaft mit beschränkter Haftung .....	23
bb) Aktiengesellschaft .....	24
b) Gesellschaftsvertragliche Nachfolgeklauseln .....	24
aa) Vorbemerkungen .....	24
bb) Einziehungsklausel .....	25
cc) Abtretungsklausel .....	26
3. Ökonomische Bedeutung .....	27

III. Zwischenfazit .....	29
1. Vorbemerkungen .....	29
2. Wesentliche Ergebnisse zu den erbrechtlichen Grundlagen .....	29
3. Wesentliche Ergebnisse zu den gesellschaftsrechtlichen Grundlagen .....	30
<b>C. Grunderwerbsteuerliches Instrumentarium .....</b>	<b>33</b>
I. System der Grunderwerbsteuer .....	33
1. Historische Entwicklung .....	33
2. Rechtsnatur und Rechtfertigung .....	35
3. Verhältnis zum Zivilrecht und wirtschaftliche Betrachtungsweise .....	37
II. Überblick über das Grunderwerbsteuergesetz .....	38
1. Gegenstand der Steuer .....	38
2. Steuervergünstigungen .....	40
3. Bemessungsgrundlage, Steuerberechnung und Steuerschuld .....	41
4. Nichtfestsetzung der Steuer und Aufhebung der Steuerfestsetzung .....	41
5. Anzeigepflichten .....	43
III. Ökonomische Bedeutung .....	43
IV. Zwischenfazit .....	45
1. Vorbemerkungen .....	45
2. Wesentliche Ergebnisse zum System der Grunderwerbsteuer .....	45
3. Wesentliche Ergebnisse zum Überblick über das Grunderwerbsteuergesetz .....	46
4. Wesentliche Ergebnisse zur ökonomischen Bedeutung .....	46
<b>D. Grunderwerbsteuerliche Spezialaspekte .....</b>	<b>47</b>
I. Reichweite des Ausdruckes „Erwerb [...] von Todes wegen“ bei einer Änderung des Gesellschafterbestandes (§ 1 Abs. 2a S. 6 und Abs. 2b S. 6 GrEStG) .....	47
1. Vorbemerkungen .....	47
2. Wortlaut .....	47
3. Systematik .....	48
4. Sinn und Zweck .....	50
5. Historie .....	51
6. Ergebnis .....	51
II. Wechselwirkung zwischen einem Erwerb von Todes wegen und der Stellung als Alt- bzw. Neugesellschafter (§ 1 Abs. 2a S. 6 und Abs. 2b S. 6 GrEStG) .....	51
1. Vorbemerkungen .....	51
2. Wortlaut .....	53
3. Systematik .....	54
4. Sinn und Zweck sowie Historie .....	55
5. Ergebnis .....	55
III. Verhältnis der Ergänzungstatbestände bei einem Erwerb von Todes wegen (§ 1 Abs. 2a bzw. 2b und 3 GrEStG) .....	55
1. Vorbemerkungen .....	55
2. Wortlaut .....	56
3. Systematik .....	57
4. Sinn und Zweck .....	58
5. Historie .....	58
6. Ergebnis .....	59
IV. Anwendbarkeit der Steuervergünstigung für Erwerbe zur Teilung eines Nachlasses bei den Ergänzungstatbeständen (§ 3 Nr. 3 S. 1 GrEStG) .....	59
1. Vorbemerkungen .....	59
2. Wortlaut .....	60
3. Systematik .....	62
4. Sinn und Zweck .....	64
5. Historie .....	65
6. Gewichtung .....	66
7. Ergebnis .....	67

V.	Zwischenfazit .....	68
1.	Vorbemerkungen .....	68
2.	Wesentliche Ergebnisse zur Reichweite des Ausdruckes „Erwerb [...] von Todes wegen“ bei einer Änderung des Gesellschafterbestandes (§ 1 Abs.2a S.6 und Abs.2b S.6 GrEStG) .....	69
3.	Wesentliche Ergebnisse zur Wechselwirkung zwischen einem Erwerb von Todes wegen und der Stellung als Alt- bzw. Neugesellschafter (§ 1 Abs.2a S.6 und Abs.2b S.6 GrEStG) .....	69
4.	Wesentliche Ergebnisse zum Verhältnis der Ergänzungstatbestände bei einem Erwerb von Todes wegen (§ 1 Abs.2a bzw. 2b und 3 GrEStG) .....	69
5.	Wesentliche Ergebnisse zur Anwendbarkeit der Steuervergünstigung für Erwerbe zur Teilung eines Nachlasses bei den Ergänzungstatbeständen (§ 3 Nr.3 S.1 GrEStG) .....	69
<b>E.</b>	<b>Grunderwerbsteuerwirkungen</b> .....	71
I.	Systematisierung ausgewählter Konstellationen .....	71
II.	Personengesellschaften .....	72
1.	Auflösungsklausel .....	72
a)	Erblasser mit $\geq 90\%$ -Anteil und Dritter mit Restanteil .....	72
aa)	Konstellation .....	72
bb)	Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen .....	73
(1)	Erbfall .....	73
(2)	Erbaueinandersetzung .....	76
(3)	Liquidation .....	79
b)	Erblasser mit $< 90\%$ -Anteil und Miterbe mit Restanteil .....	80
aa)	Konstellation .....	80
bb)	Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen .....	81
(1)	Erbfall .....	81
(2)	Liquidation .....	83
(3)	Erbaueinandersetzung .....	84
c)	Erblasser mit $< 90\%$ -Anteil und Dritter mit Restanteil .....	84
aa)	Konstellation .....	84
bb)	Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen .....	85
(1)	Erbfall .....	85
(2)	Liquidation .....	85
(3)	Erbaueinandersetzung .....	86
d)	Generalisierung .....	87
2.	Fortsetzungsklausel .....	87
a)	Erblasser mit $\geq 90\%$ -Anteil und Dritte mit Restanteilen .....	87
aa)	Konstellation .....	87
bb)	Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen .....	88
b)	Erblasser mit $< 90\%$ -Anteil und Miterbe mit Restanteil .....	89
aa)	Konstellation .....	89
bb)	Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen .....	90
c)	Erblasser mit $< 90\%$ -Anteil und Dritte mit Restanteilen .....	92
aa)	Konstellation .....	92
bb)	Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen .....	92
d)	Generalisierung .....	94
3.	Einfache Nachfolgeklausel .....	94
a)	Erblasser mit $\geq 90\%$ -Anteil und Dritter mit Restanteil .....	94
aa)	Konstellation .....	94
bb)	Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen .....	95
(1)	Erbfall .....	95
(2)	Erbaueinandersetzung .....	95

b) Erblasser mit < 90 %-Anteil und Miterbe mit Restanteil . . . . .	96
aa) Konstellation . . . . .	96
bb) Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen . . . . .	97
c) Erblasser mit < 90 %-Anteil sowie Miterbe und Dritter mit Restanteilen . . . . .	98
aa) Konstellation . . . . .	98
bb) Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen . . . . .	99
d) Generalisierung . . . . .	100
4. Qualifizierte Nachfolgeklausel . . . . .	101
a) Erblasser mit $\geq 90$ %-Anteil und Dritter mit Restanteil . . . . .	101
aa) Konstellation . . . . .	101
bb) Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen . . . . .	101
b) Erblasser mit < 90 %-Anteil und Miterbe mit Restanteil . . . . .	102
aa) Konstellation . . . . .	102
bb) Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen . . . . .	103
c) Erblasser mit < 90 %-Anteil sowie Miterbe und Dritter mit Restanteilen . . . . .	104
aa) Konstellation . . . . .	104
bb) Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen . . . . .	104
d) Generalisierung . . . . .	105
III. Kapitalgesellschaften . . . . .	106
1. Gesetzliches Regelstatut . . . . .	106
a) Erblasser mit $\geq 90$ %-Anteil und Dritter mit Restanteil . . . . .	106
aa) Konstellation . . . . .	106
bb) Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen . . . . .	106
(1) Erbfall . . . . .	106
(2) Erbauseinandersetzung . . . . .	107
b) Erblasser mit < 90 %-Anteil und Miterbe mit Restanteil . . . . .	108
aa) Konstellation . . . . .	108
bb) Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen . . . . .	109
c) Erblasser mit < 90 %-Anteil sowie Miterbe und Dritter mit Restanteilen . . . . .	110
aa) Konstellation . . . . .	110
bb) Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen . . . . .	111
(1) Erbfall . . . . .	111
(2) Erbauseinandersetzung . . . . .	111
d) Generalisierung . . . . .	112
2. Einziehungsklausel . . . . .	113
a) Erblasser mit $\geq 90$ %-Anteil und Dritter mit Restanteil . . . . .	113
aa) Konstellation . . . . .	113
bb) Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen . . . . .	113
b) Erblasser mit < 90 %-Anteil und Miterbe mit Restanteil . . . . .	115
aa) Konstellation . . . . .	115
bb) Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen . . . . .	115
c) Generalisierung . . . . .	116
3. Abtretungsklausel . . . . .	116
a) Erblasser mit $\geq 90$ %-Anteil und Dritter mit Restanteil . . . . .	116
aa) Konstellation . . . . .	116
bb) Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen . . . . .	117
b) Erblasser mit < 90 %-Anteil und Miterbe mit Restanteil . . . . .	118
aa) Konstellation . . . . .	118
bb) Analyse der Grunderwerbsteuerwirkungen . . . . .	119
c) Generalisierung . . . . .	120
IV. Vergleich und Bewertung . . . . .	121
1. Gemeinsamkeiten und Unterschiede . . . . .	121
a) Je nach Rechtsform . . . . .	121
b) Je nach Nachfolgeklausel . . . . .	122
aa) Bedeutung der Nachfolgeklauseln . . . . .	122
bb) Kategorie „Zerschlagung der Gesellschaft“ . . . . .	122

cc) Kategorie „Fortsetzung der Gesellschaft und Auszahlung der Erben“ . . . . .	122
dd) Kategorie „Fortsetzung der Gesellschaft mit (qualifizierten) Erben“ . . . . .	123
2. Bewertung . . . . .	125
V. Zwischenfazit . . . . .	127
1. Vorbemerkungen . . . . .	127
2. Wesentliche Ergebnisse zu Personengesellschaften . . . . .	127
3. Wesentliche Ergebnisse zu Kapitalgesellschaften . . . . .	128
4. Wesentliche Ergebnisse zum Vergleich und zur Bewertung . . . . .	128
<b>F. Grunderwerbsteuerplanung . . . . .</b>	<b>131</b>
I. Systematisierung der Grunderwerbsteuerplanung . . . . .	131
II. Grunderwerbsteuerplanung in der Zeit bis zum Erbfall . . . . .	131
1. Grundstückseigentümermanagement . . . . .	131
a) Natürliche Personen vs. Gesellschaften . . . . .	131
b) Rechtsformwahl und Rechtsformwechsel . . . . .	133
2. Beteiligungsmanagement . . . . .	135
a) Übertragungszeitpunkt . . . . .	135
b) Übertragungsumfang . . . . .	136
c) Übertragungsart . . . . .	137
3. Gesellschaftsvertragsgestaltung . . . . .	138
a) Nachfolgeklauseln bei Personengesellschaften . . . . .	138
b) Nachfolgeklauseln bei Kapitalgesellschaften . . . . .	140
c) Weitere Gesellschaftsvertragsgestaltungen . . . . .	140
aa) Disquotale Gesellschafterrechte . . . . .	140
bb) Abfindungsbeschränkung und -anrechnung . . . . .	141
cc) Grunderwerbsteuerklausel . . . . .	142
4. Gestaltung der Verfügung von Todes wegen . . . . .	143
a) Erbinsetzung und Festlegung der Erbquoten . . . . .	143
b) Zuordnung von Gesellschaftsanteilen . . . . .	145
III. Grunderwerbsteuerplanung in der Zeit nach dem Erbfall bis zur Erbauseinander- dersetzung . . . . .	147
1. Miterbenmanagement . . . . .	147
a) Ausschlagung einer Erbschaft gegen Abfindung . . . . .	147
aa) Systematisierung . . . . .	147
bb) Vermeidung einer Erbauseinandersetzung . . . . .	147
cc) Erhöhung von Erbquoten . . . . .	148
dd) Anteil an einer Grundstücksgesellschaft als Abfindung . . . . .	148
b) Ausschlagung eines Vorausvermächtnisses . . . . .	151
2. Grundstücksmanagement . . . . .	153
3. Beteiligungsmanagement . . . . .	154
a) Aufschub einer Erbauseinandersetzung . . . . .	154
b) Festlegung der Reihenfolge . . . . .	156
c) Vereinigungs-Blocker . . . . .	156
d) Signing-Closing-Mechanismus . . . . .	157
4. Kein Grundstückseigentümermanagement . . . . .	157
IV. Grunderwerbsteuerplanung in der Zeit nach der Erbauseinandersetzung . . . . .	159
V. Zwischenfazit . . . . .	161
1. Vorbemerkungen . . . . .	161
2. Wesentliche Ergebnisse zur Grunderwerbsteuerplanung in der Zeit bis zum Erbfall . . . . .	161
3. Wesentliche Ergebnisse zur Grunderwerbsteuerplanung in der Zeit nach dem Erbfall bis zur Erbauseinandersetzung . . . . .	164
4. Wesentliche Ergebnisse zur Grunderwerbsteuerplanung in der Zeit nach der Erbauseinandersetzung . . . . .	166

<b>G. Fazit</b> .....	167
I. Grunderwerbsteuerliche Spezialaspekte .....	167
II. Grunderwerbsteuerwirkungen .....	167
III. Grunderwerbsteuerplanung .....	168
Stichwortverzeichnis .....	173

  
**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG