

## Bewertungsgleichmaß und Verschonungsregelungen

Gleichmäßigkeit der Besteuerung im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht

Bearbeitet von  
Thomas Blum

1. Auflage 2012. Buch. 434 S. Hardcover  
ISBN 978 3 631 63703 6  
Format (B x L): 14,8 x 21 cm  
Gewicht: 660 g

[Steuern > Erbschaftssteuer, Schenkungsteuer, Spendenrecht, Gemeinnützigkeitsrecht](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

The logo for beck-shop.de features the text 'beck-shop.de' in a bold, red, sans-serif font. Above the 'i' in 'shop' are three red dots of varying sizes, arranged in a slight arc. Below the main text, the words 'DIE FACHBUCHHANDLUNG' are written in a smaller, red, all-caps, sans-serif font.

**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](http://beck-shop.de) ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

# Bochumer Schriften zum Steuerrecht

Herausgegeben von Roman Seer

27

Thomas Blum

## Bewertungsgleichmaß und Verschonungsregelungen

Gleichmäßigkeit der Besteuerung  
im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht



PETER LANG

Internationaler Verlag der Wissenschaften

# Inhaltsverzeichnis

A.	Einführung .....	13
B.	Verfassungsrechtliche Grundlagen .....	17
I.	Der allgemeine Gleichheitssatz im (Erbschaft-) Steuerrecht .....	17
1.	Überblick .....	17
2.	Allgemeinheit der Besteuerung als Statusgleichheit .....	19
3.	Gleichmäßigkeit der Besteuerung als Belastungs- bzw. Gestaltungsgleichheit .....	21
a)	Überblick .....	21
b)	Konkretisierung durch die Rechtsprechung des BVerfG zum allgemeinen Gleichheitssatz .....	23
(1)	Willkürverbot und Differenzierungsgrund .....	23
(2)	Unterschiedliche Prüfungsanforderungen .....	25
(a)	Sachverhalts- bzw. verhaltensbezogene Ungleichbehandlungen .....	26
(b)	Personenbezogene Ungleichbehandlungen .....	26
(c)	spezielle Fallgruppen .....	28
(3)	Gebot der Folgerichtigkeit .....	30
c)	Konkretisierung durch das (Fundamental-) Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit als steuerspezifischem Vergleichsmaßstab .....	31
(1)	Inhalt .....	32
(2)	Fundamentalprinzip und spezifischer Vergleichsmaßstab .....	34
(3)	(Fehlende) Kodifizierung des Leistungsfähigkeitsprinzips .....	36
(4)	Eingeschränkter Geltungsbereich .....	38
II.	Familienbezogene Regelungen im Steuerrecht – Verfassungsrechtliche Gebotenheit und Grenzen .....	40
1.	Der besondere Schutz von Ehe und Familie nach Art. 6 I GG im Steuerrecht – Benachteiligungsverbot und Förderungsgebot .....	40
a)	Überblick .....	40
b)	Der (enge) Familienbegriff .....	41
c)	Das Benachteiligungsverbot im Steuerrecht .....	43
d)	Schutzabstandgebot? .....	46
e)	Das Förderungsgebot im Steuerrecht .....	47

2.	Abgrenzung familienbezogener Fiskal- und Sozialzwecknormen und Bedeutung des sog. Familienprinzips .....	49
3.	Einordnung der familienbezogenen Regelungen im Erbschaftsteuerrecht .....	50
III.	Verfassungsrechtliche Zulässigkeit und Grenzen (erbschaft-) steuerlicher Sozialzwecknormen .....	51
1.	Einordnung von Sozialzwecknormen in das steuerliche Normensystem und Begriffsklarstellung .....	51
2.	Gezielte Abweichungen vom Leistungsfähigkeitsprinzip durch Steuervergünstigungen oder Steuersonderbelastungen .....	53
a)	Lenkungsnormen .....	54
(1)	Steuersonderbelastungen .....	54
(2)	Steuervergünstigungen .....	55
b)	Steuervergünstigende Umverteilungsnormen .....	56
c)	Einordnung und Besonderheiten der erbschaftsteuerlichen Verschonungsregelungen .....	56
(1)	Die Verschonungssubventionen .....	56
(2)	Die familienbezogenen Verschonungsregelungen .....	57
3.	Grundsätzliche Zulässigkeit von Verschonungsregelungen bei Beachtung des Willkürverbotes .....	58
4.	Rechtfertigung von (erbschaftsteuerlichen) Verschonungsregelungen .....	60
a)	Unzulässigkeit einer Rechtfertigung als Fiskalzwecknorm .....	60
b)	Rechtfertigende Prinzipien .....	62
(1)	Gemeinwohlprinzip .....	62
(2)	Bedürfnisprinzip .....	64
(3)	Verdienstprinzip .....	67
(4)	Familienprinzip .....	69
c)	Feststellung der Prüfungsanforderungen für steuerliche Verschonungsregelungen .....	69
d)	Übermaßverbot bzw. Verhältnismäßigkeit .....	72
(1)	Geeignetheit .....	72
(2)	Erforderlichkeit .....	73
(3)	Angemessenheit .....	74
(a)	Gleichmäßige Umsetzung des Gemeinwohlprinzips .....	74
(b)	Rechtfertigung des Ausmaßes der Begünstigung .....	78
e)	Prüfungsschema .....	79
IV.	Verfahrensfragen bei der Geltendmachung einer Verletzung von Art. 3 I GG durch eine Steuervergünstigung .....	80
1.	Folgen einer Verletzung des Gleichheitssatzes .....	80

2. Entscheidungserheblichkeit bzw. Beschwerdebefugnis .....	83
C. Reflektion der jüngeren Entwicklung der Erbschaftsteuer .....	93
I. Überblick .....	93
II. Die Einheitswertbeschlüsse (1995) .....	94
1. Überblick .....	94
2. Verfassungswidrigkeit wegen Verstoßes gegen Art. 3 I GG .....	95
3. Aussagen zu verfassungsrechtlich gebotenen Verschonungsregelungen .....	99
a) Überblick .....	99
b) Begünstigung von „mittelständischem“ Betriebsvermögen .....	101
c) Steuerfreistellung eines „durchschnittlichen“ Einfamilienhauses (Familienprinzip) .....	106
III. Neuregelungen durch das JStG 1997 .....	108
1. Überblick .....	108
2. Neuerungen auf der Bewertungsebene .....	109
3. Neuerungen auf der Verschonungsebene .....	111
4. Fazit zur „Reform“ .....	115
IV. Vorlagebeschluss des BFH vom 22.05.2002 .....	116
1. Das Verfahren im Überblick .....	116
2. Begründung der Vorlage .....	120
3. Reaktionen auf den Vorlagebeschluss .....	125
V. Der Beschluss des BVerfG vom 07.11.2006 .....	127
1. Zulässigkeit der Vorlage .....	128
2. Leitsätze .....	130
3. Vorgaben des Art. 3 I GG für das Erbschaftsteuerrecht .....	131
a) Allgemeine Vorgaben .....	131
b) Gemeiner Wert als Bewertungsziel .....	132
c) Zulässigkeit von Verschonungsregelungen .....	135
4. Verfassungsverstöße bei den einzelnen Vermögensarten .....	141
a) Betriebsvermögen .....	141
b) Anteile an Kapitalgesellschaften .....	144
c) Grundvermögen .....	146
d) Land- und forstwirtschaftliches Vermögen .....	153
5. Unvereinbarkeitserklärung .....	155
D. Darstellung der Neuregelungen durch das Erbschaftsteuerreform- und Wachstumsbeschleunigungsgesetz und verfassungsrechtliche Würdigung .....	161
I. Überblick .....	161

II. Herstellung eines Bewertungsgleichmaßes? .....	163
1. Bewertungsziel gemeiner Wert .....	163
2. Die Bewertungsverfahren der einzelnen Vermögensarten .....	166
a) Unternehmensvermögen .....	166
(1) Bewertung mit gemeinem Wert und Rechtsformneutralität ....	166
(2) Vergleichswertverfahren .....	167
(3) Bewertung nach anderer anerkannter Methode .....	169
(4) Vereinfachtes Ertragswertverfahren .....	173
(5) Fazit .....	179
b) Grundbesitz .....	180
(1) unbebaute Grundstücke .....	182
(2) bebaute Grundstücke .....	186
(3) Sonderfälle (insb. Erbbaurechtsfälle) .....	191
c) land- und forstwirtschaftliches Vermögen .....	193
d) sonstige Vermögensgegenstände .....	198
e) ausländisches Vermögen .....	200
3. Fazit .....	201
III. Die neuen Verschonungssubventionen .....	202
1. Die Steuerbefreiung nach §§ 13a, 13b ErbStG n.F. ....	202
a) Inhalt, Ziele und Ungereimtheiten der Regelung .....	203
(1) Verschonungsabschlag i.H.v. 85 % .....	203
(2) Begünstigtes Vermögen .....	205
(a) Definition des Schonvermögens in § 13b I ErbStG n.F. ....	205
(b) Schädliches Verwaltungsvermögen .....	209
(c) Regelung bei Weitergabe des begünstigten Vermögens ....	220
(3) Abzugsbetrag bis max. 150.000 € .....	222
(4) Verlangtes Wohlverhalten .....	223
(a) Lohnsummenmodell .....	224
(b) Behaltensregelung und Reinvestitionsklausel .....	228
(5) Das „Optionsmodell 100“ .....	235
b) Verfassungsrechtliche Würdigung .....	237
(1) Feststellung des Normentyps und des umzusetzenden Prinzips .....	238
(2) Ermittlung der Prüfungsanforderungen .....	238
(3) Überwachung des Willkürverbots .....	241
(4) Verhältnismäßigkeit .....	244
(a) Geeignetheit .....	244
(b) Erforderlichkeit .....	245
(c) Angemessenheit .....	247
(aa) Gleichmäßige Umsetzung des Verdienstprinzips .....	247

	(aaa) Außengerechtigkeit .....	248
	(bbb) Binnengerechtigkeit .....	253
	(ccc) Verhaltenslenkung .....	258
	(bb) Rechtfertigung des Ausmaßes der Begünstigung .....	260
2.	Die Tarifbegrenzung nach § 19a ErbStG n.F. ....	263
	a) Inhalt und Ungereimtheiten der Regelung .....	263
	b) Verfassungsrechtliche Würdigung .....	267
3.	Die Steuerbefreiung nach § 13c ErbStG n.F. ....	269
	a) Inhalt, Ziele und Ungereimtheiten der Regelung .....	269
	b) Verfassungsrechtliche Würdigung .....	271
	(1) Feststellung des Normentyps und des umzusetzenden Prinzips .....	271
	(2) Ermittlung der Prüfungsanforderungen .....	272
	(3) Überwachung des Willkürverbots .....	273
	(4) Verhältnismäßigkeit .....	273
IV.	Die neuen ehe- und familienbezogenen Verschonungsregelungen und die neue Tarifstruktur .....	276
1.	Die Steuerfreistellung des Familienheims nach § 13 I Nr. 4a)-c) ErbStG n.F. ....	276
	a) Inhalt, Ziel und Ungereimtheiten der Regelung .....	276
	b) Verfassungsrechtliche Würdigung .....	279
	(1) Feststellung des Normentyps und des umzusetzenden Prinzips .....	279
	(2) Ermittlung der Prüfungsanforderungen .....	280
	(3) Überwachung des Willkürverbots .....	281
	(4) Zielgenauigkeit .....	282
	(5) Normenklarheit .....	287
2.	Ausweitung der Begünstigung der „Kernfamilie“ durch Neuregelung der persönlichen Freibeträge und der Tarifstruktur .....	288
	a) Inhalt und Ziel der Regelungen .....	288
	b) Verfassungsrechtliche Würdigung .....	291
	(1) Die persönlichen Freibeträge nach §§ 16, 17 ErbStG n.F. ....	292
	(2) Die Tarifstruktur nach § 19 ErbStG n.F. ....	295
V.	Milderung der Doppelbelastung mit Einkommensteuer durch § 35b EStG n.F. ....	297
1.	Verschärfung der Doppelbelastungsproblematik .....	297
	a) Veräußerungs-/Aufgabe-/Entnahmefälle .....	298
	b) Anwendungsfälle des Zuflussprinzips .....	300
	c) Fälle der Gewinnthesaurierung .....	302

2. Gebot der Folgerichtigkeit und Übermaßverbot als verfassungsrechtliche Vorgaben .....	304
3. Steuerermäßigung nach § 35b EStG n.F. als Mittel zur Abschwächung der Doppelbelastung .....	305
a) Technik des § 35b EStG n.F. ....	305
b) eingeschränkter Anwendungsbereich .....	307
4. Lösungsvorschlag .....	312
E. Gedanken zur Zukunft des Erbschaftsteuerrechts .....	317
I. Große Wahrscheinlichkeit weiterer Reformen .....	317
II. Blick über die Grenze .....	318
III. Generelle (Un-)Vereinbarkeit der bewertungsgesetzabhängigen Steuerarten mit Art. 3 I GG? .....	326
IV. Abschaffung der Erbschaft- und Schenkungsteuer? .....	327
V. Alternative Reformmodelle .....	332
1. Anforderungen an eine „moderne“ Erbschaftsteuer .....	332
2. Das Abzinsungsmodell .....	333
3. Schedulare Ausgestaltung der Erbschaftsteuer .....	333
4. Erbschaft- und Schenkungsteuer als Ertragsteuer .....	335
5. Liquiditätsbezogene Ausgestaltung der Erbschaftsteuer .....	337
6. Integration in die Einkommensteuer .....	338
7. Erbschaft- und Schenkungsteuer als „Flat-Tax“ .....	339
F. Thesenartige Zusammenfassung .....	345
Literaturverzeichnis .....	353