

Christine Antonia Grolig

Folgerichtigkeitsgebot und Erbschaftsteuer

Inhaltsverzeichnis

Einleitung	1
Kapitel 1: Entstehung des Folgerichtigkeitsgrundsatzes.....	9
A. Von der Sach- und Systemgerechtigkeit zur Folgerichtigkeit	9
I. Die Begründung des Systemgerechtigkeitsgedankens.....	9
1. Die Entwicklung der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts.....	9
2. Rezeption in der Literatur	14
a) Die Kritik	14
b) Gegenauffassung	16
c) Eingeschränkter Anwendungsbereich.....	16
II. Eingrenzung des Begriffs Systemgerechtigkeit	17
1. Systembegriff.....	18
2. Sachgesetzlichkeit und Sachgerechtigkeit	20
3. Selbstbindung oder Bindung an ein System	21
4. Eigenes Verständnis der Systemgerechtigkeit	22
III. Die Entwicklung des Folgerichtigkeitsgedankens.....	24
1. Vom Zinsurteil zu den Aufwendungen für ein Erststudium – Folgerichtigkeitsrechtsprechung	24
2. Rezeption des Folgerichtigkeitsgrundsatzes in der Literatur.....	34
a) Ablehnende Ansicht.....	34
b) Gegenauffassung	37
c) Eigene Auffassung.....	40
B. Systemgerechtigkeit und Folgerichtigkeit – Abgrenzung.....	52
I. Literatur	52
II. Eigene Abgrenzung.....	56
Kapitel 2: Folgerichtigkeit als Verfassungsprinzip	61
A. Verfassungsrechtliche Begründung	61
I. Geltungsgrund in Art. 3 Abs. 1 GG	62
II. Geltungsgrund in den Freiheitsgrundrechten.....	69
III. Geltungsgrund im Gebot der Verallgemeinerung	71
IV. Geltungsgrund in Art. 20 Abs. 3 GG	72
V. Abschließende eigene Bewertung.....	74
B. Konkretisierung des Maßstabs	81
I. Anwendbarkeit auf einzelne Teilrechtsordnungen.....	82

II. Systemübergreifende Anwendbarkeit.....	83
1. Steuerrecht und Zivilrecht.....	84
2. Steuerrecht und Sozialrecht	85
III. Anwendbarkeit für diese Arbeit	85
Kapitel 3: Folgerichtigkeit im Steuerrecht	87
A. Der allgemeine Gleichheitssatz.....	87
I. Die Willkürformel	87
II. Die neue Formel und ihre Auswirkungen auf die Folgerichtigkeit	89
III. Das Verhältnis von Leistungsfähigkeitsprinzip und Folgerichtigkeitsgrundsatz.....	90
B. Systembindung im Steuerrecht	93
I. Zweistufigkeit der Systembindung	93
II. Prinzipien- oder Systemwechsel als dritte Stufe.....	94
Kapitel 4: Folgerichtigkeit im Erbschaftsteuerrecht	97
A. Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofs	97
B. BVerfGE 117, 1, 37 – Zweistufigkeit der Vermögensbewertung.....	98
I. Belastungs(grund)entscheidung	98
II. Erste Stufe: einheitliche Bewertung nach Verkehrswerten	100
1. Geringere Fungibilität von Betriebsvermögen.....	101
2. Bedeutung des Unternehmerrisikos für die Bewertung	102
3. Gesteigerte rechtliche Bindung und Sozialpflichtigkeit unternehmerischen Vermögens	103
4. Ergebnis	104
III. Zweite Stufe: Verfolgung von Lenkungs Zwecken	105
C. Folgerichtigkeit der Betriebsvermögensbegünstigungen	107
I. Überblick zum Entlastungssystem der §§ 13a und 13b ErbStG	107
1. Verschonungsabschlag und Freibetrag, § 13a ErbStG	107
a) Regelverschonung (Freistellung zu 85 %).....	107
b) Optionsverschonung (Freistellung zu 100 %)	108
c) Abzugsbetrag	108
2. Begünstigtes Vermögen	109
a) Land- und forstwirtschaftliches Vermögen, § 13b Abs. 1 Nr. 1 ErbStG.....	109
b) Betriebsvermögen i. S. d. § 13b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG.....	109
c) Anteile an Kapitalgesellschaften i. S. d. § 13b Abs. 1 Nr. 3 ErbStG	110
3. Entlastung durch die Tarifbegrenzung des § 19a ErbStG.....	110
II. Identifizierung des Systembruchs	112

III. Analyse der Entlastungsregelungen für Betriebsvermögen und wesentlicher Beteiligungen an Kapitalgesellschaften im Hinblick auf den Folgerichtigkeitsgrundsatz	113
1. Steuersystematische Einordnung der Begünstigungsregelungen.....	113
2. Gesetzgeberische Lenkungs Zwecke im Erbschaftsteuergesetz.....	114
a) Öffentliches Interesse an der Fortführung von Familienunternehmen	115
b) Schaffung/Erhaltung von Arbeitsplätzen.....	117
c) Bedeutung für den internationalen Steuerwettbewerb.....	117
d) Zwischenergebnis	118
3. Geeignetheit des Mittels	119
a) Tatsächliche Gefährdung des Fortbestands von Familienunternehmen	120
b) Mindestmaß an zweckgerichteter Ausgestaltung des Vergünstigungstatbestandes	121
c) Erkennbare gesetzgeberische Entscheidung.....	122
d) Begünstigung nur des tatsächlich fortführenden Erwerbers.....	123
e) Zwischenergebnis zur Geeignetheit des Mittels	124
4. Geeignetheit	124
5. Erforderlichkeit	126
6. Angemessenheit	129
IV. Überblick zu den Ausnahmen und Restriktionen für die Inanspruchnahme der Begünstigungen	132
1. Kategorie des Verwaltungsvermögens	132
a) Begriff des Verwaltungsvermögens.....	133
aa) Dritten zur Nutzung überlassener Grundbesitz.....	133
(1) Nutzungsüberlassung bei Betriebsaufspaltung und bei Sonderbetriebsvermögen	134
(2) Nutzungsüberlassung bei Betriebsverpachtung	134
(3) Nutzungsüberlassung im Konzern	135
(4) Nutzungsüberlassung durch ein Wohnungsunternehmen	135
(5) Nutzungsüberlassung im Rahmen der Land- und Forstwirtschaft	135
bb) Beteiligungen an (Kapital)gesellschaften	135
cc) Wertpapiere und vergleichbare Forderungen.....	136
dd) Kunstgegenstände und vergleichbare Gegenstände	136
b) Verwaltungsvermögen der Höhe nach	136
c) Bereinigung um junges Verwaltungsvermögen.....	138
2. Lohnsummenklausel	138
3. Behaltensfristen und -regelungen	140

4. Restriktionen bei Verstoß gegen Behaltensfristen, Lohnsummenklausel und Verwaltungsvermögensquote.....	141
a) Verstoß gegen Behaltensfristen	141
b) Verstoß gegen Lohnsummenklausel.....	142
c) Doppelverstoß gegen Behaltensfrist und Lohnsummenklausel.....	143
d) Prüfung von Reinvestitionen	145
V. Analyse der Restriktionen und Auflagen im Hinblick auf die Vereinbarkeit mit dem Folgerichtigkeitsgrundsatz.....	146
1. Legitimer Zweck	146
2. Geeignetheit des Mittels	147
a) Behandlung des Verwaltungsvermögens.....	147
b) Lohnsummenklausel, Behaltensfristen und Nachversteuerung.....	156
c) Sachgerechte Abgrenzung der Begünstigten	157
d) Gleichheitsgerechte Ausgestaltung der Begünstigung	159
aa) Land- und forstwirtschaftliches Vermögen.....	159
bb) Nutzungsüberlassungen im Konzern	161
cc) (Wohnungs-)vermietungs-gesellschaften	161
dd) Unterschiedliche Progressionswirkung	163
ee) Unternehmerisches Vermögen im Vergleich zu nicht begünstigtem Vermögen..	164
ff) Zwischenergebnis	166
e) Identifizierung des Systembruchs innerhalb des unternehmerischen Vermögens..	166
f) Zwischenergebnis zur Geeignetheit des Mittels.....	168
3. Geeignetheit	168
4. Zwischenergebnis	172
VI. Systemwechsel oder neue Systementscheidung?	172
VII. Typisierungsbefugnis.....	175
1. Typisierung der Verwaltungsvermögensgrenze	177
a) Zur Typisierung grundsätzlich geeignete Ziele	177
b) Vereinfachungszwecke.....	177
c) Beseitigung von Missbrauchsmöglichkeiten	179
d) Orientierung am Regelfall	181
e) Geringfügige Belastungswirkung	182
f) Entstehung eines negativen Kaskadeneffekts	182
g) Zwischenergebnis	185
2. Typisierung der Beteiligungsgrenze für Kapitalgesellschaften	185

a) Zur Typisierung grundsätzlich geeignete Zwecke	186
b) Orientierung am Regelfall	187
c) Vereinfachungszwecke	190
d) Beseitigung von Missbrauchsmöglichkeiten	191
e) Geringfügige Belastungswirkung	193
f) Zwischenergebnis	193
3. Zwischenergebnis zur Typisierungsbefugnis	194
VIII. Gesamtergebnis zur Prüfung der Begünstigungsregelungen für Betriebsvermögen	194
D. Folgerichtigkeit der Begünstigungsregelung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke	195
I. Überblick über die Begünstigungsregelung des § 13c ErbStG	195
1. Wirkung der Entlastungsregelung	195
2. Wegfall der Begünstigung	196
II. Analyse im Hinblick auf die Vereinbarkeit mit dem Folgerichtigkeitsgrundsatz	196
1. Legitimer Zweck	196
2. Geeignetheit des Mittels	197
a) Mindestmaß an zweckgerichteter Ausgestaltung	197
b) Gleichheitsgerechte Ausgestaltung	198
c) Zwischenergebnis	201
3. Geeignetheit	201
4. Erforderlichkeit	202
5. Angemessenheit	204
III. Gesamtergebnis zur Vereinbarkeit mit dem Folgerichtigkeitsgrundsatz	204
E. Folgerichtigkeit der Steuerbefreiung des Familienheims	205
I. Überblick über die Steuerbefreiung	205
1. Reichweite der Steuerbefreiung	205
2. Wegfall der Begünstigung	206
II. Analyse im Hinblick auf die Vereinbarkeit mit dem Folgerichtigkeitsgrundsatz	207
1. Legitimer Zweck	207
2. Geeignetheit des Mittels	208
a) Sachgerechte Abgrenzung der Begünstigten	208
b) Gleichheitsgerechte Ausgestaltung	209
c) Zwischenergebnis	214
III. Gesamtergebnis zur Vereinbarkeit mit dem Folgerichtigkeitsgrundsatz	214
Zusammenfassung der Ergebnisse	215

Epilog: Der Vorlagebeschluss des BFH vom 27.9.2012 zum ErbStG	227
A. Ausgangspunkt	227
B. Überprivilegierung des Erwerbs von Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftlichem Vermögen und Anteilen an Kapitalgesellschaften	229
I. Keine Gefährdung mittelständischer Betriebe durch Erbschaftsteuer	229
II. Lohnsummenklausel	229
III. Bei Anteilerwerbern an Kapitalgesellschaften lediglich private Vermögenssphäre betroffen	232
IV. Behaltensfristen zu kurz bemessen	233
C. Keine ausreichende Berücksichtigung der Leistungsfähigkeit	234
D. Verwaltungsvermögen	236
E. Cash-GmbHs	239
F. Ergebnis	241
Literaturverzeichnis	243