

---

**Datum:** 21.08.2008  
**Gericht:** Finanzgericht Münster  
**Spruchkörper:** 3. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 3 K 4920/06 Erb  
**ECLI:** ECLI:DE:FGMS:2008:0821.3K4920.06ERB.00

---

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

---

**Tatbestand**

Streitig ist, ob bei dem Nachversteuerungstatbestand gem. § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG Entnahmen, die zur Zahlung der Schenkungsteuer getätigt wurden, unberücksichtigt bleiben müssen. 1

Der Vater der Klägerin (Klin.), HC, übertrug mit Schenkungsvertrag vom 18.12.1998 u.a. der Klin., seiner Tochter KC, sowie seiner Ehefrau HEC und seinen weiteren Kindern JC und DX mit Wirkung zum 31.12.1998 Anteile seines Kommanditanteils an der C Immobilienverwaltung GmbH & Co KG. Die Klin. erhielt im Wege der Schenkung einen Anteil in Höhe von 10,5 %. Zu den Einzelheiten wird auf den Schenkungsvertrag vom 18.12.1998 (Bl. 1-6 der Schenkungsteuerakte) verwiesen. Am 31.01.2000 verstarb der Vater der Klin. und wurde u.a. von der Klin. beerbt. Zum Wert des Nachlasses wird auf den von der Klin. vorgelegten Erbschaftsteuerbescheid vom 16.12.2004 (Bl. 73-77 der Gerichtsakte) verwiesen. 2

Für den Erwerb vom 18.12.1998 setzte der Beklagte (Bekl.) gegen die Klin. unter Berücksichtigung von Vorschenkungen zuletzt mit Bescheid vom 16.05.2003 Schenkungsteuer in Höhe von 2.248.191,00 DM (1.149.481,81 Euro) fest. Dabei gewährte der Bekl. die Steuervergünstigungen gem. § 13a Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 2 ErbStG in Höhe von insgesamt 7.814.815,00 DM (Freibetrag: 400.000,00 DM, Bewertungsabschlag: 7.414.815,00 DM). Zu 3

4

den Einzelheiten wird auf den Steuerbescheid vom 16.05.2003 (Bl. 114-119 der Schenkungsteuerakte) verwiesen.

Nach Ablauf der fünfjährigen Behaltenszeit gem. § 13a Abs. 5 ErbStG forderte der Bekl. die Klin. auf, mitzuteilen, ob schädliche Verfügungen i. S. d. § 13a Abs. 5 ErbStG erfolgt seien. Daraufhin teilte die Klin. dem Bekl. mit, dass innerhalb der Behaltenszeit Überentnahmen aus dem begünstigt erworbenen Vermögen getätigt worden seien. Eine schädliche Verwendung liege jedoch nicht vor, da die Überentnahmen allein aus den Schenkungsteuerzahlungen resultierten. Nach Abzug des unschädlichen Betrages in Höhe von 52.000,00 Euro ergäben sich Überentnahmen in Höhe von 682.214,29 Euro. Ohne Berücksichtigung der gezahlten Schenkungsteuer in Höhe von insgesamt 1.149.481,81 Euro werde der Tatbestand der Überentnahmen nicht erfüllt. Eine schädliche Verwendung des begünstigten Vermögens sei daher entgegen R 65 Abs. 1 Satz 2 der Erbschaftsteuerrichtlinien (ErbStR) zu verneinen. Auf die Darstellung der Entwicklung der Entnahmen in dem fünfjährigen Behaltenszeitraum wird verwiesen (vgl. Bl. 145 der Schenkungsteuerakte). 5

Der Bekl. ging demgegenüber von einem Verstoß gegen die Behaltensregelungen nach § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG aus und änderte die Steuerfestsetzung nach § 175 Abs. 1 Nr. 2 Abgabenordnung (AO) mit Bescheid vom 08.07.2005. Dabei berücksichtigte der Bekl. entsprechend R 67 Abs. 1 Satz 2 und 4 ErbStR nach Abzug des unschädlichen Betrages von 100.000,00 DM den Wert der Überentnahme in Höhe von 1.335.998,00 DM als von Anfang an nicht begünstigtes Vermögen. Der Bekl. setzte die Schenkungsteuer unter Berücksichtigung der Vorschenkungen auf 2.515.041,00 DM (1.285.920,00 Euro) fest. Dabei wurden nunmehr Steuervergünstigungen nach § 13a ErbStG in Höhe von insgesamt 7.281.097,00 DM (Freibetrag 400.000,00 DM; Bewertungsabschlag: 6.881.097,00 DM) berücksichtigt. Zu den Einzelheiten der Steuerfestsetzung wird auf den Bescheid vom 08.07.2005 (Bl. 163-165 der Schenkungsteuerakte) verwiesen. 6

Gegen diesen Bescheid wandte sich die Klin. mit ihrem Einspruch vom 02.08.2005, den sie damit begründete, dass R 65 Abs. 1 Satz 2 ErbStR den rechtsstaatlichen Grundsätzen widerspreche. Wenn der Gesetzgeber mit § 13a ErbStG eine Norm für die Begünstigung von geschenktem Betriebsvermögen verabschiede, sei es nicht verfassungskonform, wenn der Fiskus mit der Festsetzung und Anforderung von Schenkungsteuer für diesen Erwerb dafür Sorge, dass der Steuerpflichtige die Voraussetzungen des § 13a ErbStG tatsächlich nicht einhalten könne. Die Klin. habe ohne Berücksichtigung der Entnahmen für die Entrichtung der Schenkungsteuer nicht gegen § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG verstoßen. Weitere Vermögenswerte außerhalb des geschenkten Vermögens hätten ihr für die Entrichtung der Schenkungsteuer nicht zur Verfügung gestanden. Zu den Vermögens- und Einkommensverhältnissen der Klin. wird auf den von ihr vorgelegten Einkommensteuerbescheid 1999 vom 28.08.2001 sowie auf die von ihr vorgelegte Darstellung ihres Vermögens zum 01.01.1999 (vgl. Bl. 69 u. 72 der Gerichtsakte) verwiesen. 7

Mit Einspruchsentscheidung vom 24.10.2006 wies der Bekl. den Einspruch als unbegründet zurück. Die Verwaltungsvorschrift des R 65 Abs. 1 Satz 2 ErbStR stehe nicht im Widerspruch zum Gesetz. Der Gesetzgeber habe bei der Formulierung des § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG den Begriff der "Entnahme" verwendet ohne hierbei eine Differenzierung vorzunehmen. Diese Wortwahl verdeutliche, dass § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG ohne Einschränkung für alle vom Steuerpflichtigen in der Behaltenszeit getätigten Entnahmen gelte. Auf den Grund der Entnahme komme es insoweit nicht an. Dass u.a. auch die Begleichung der Steuerschuld zu einer begünstigungsschädlichen Entnahme führen könne, sei dabei vom Gesetzgeber offensichtlich in Kauf genommen worden. Entscheidend sei, dass die entnommenen Mittel 8

nicht mehr dem Betrieb und seiner Fortführung und damit den Zweck der Steuerentlastung zu Gute kommen könnten.

Mit ihrer Klage vom 22.11.2006 verfolgt die Klin. ihr Begehren weiter. Sie vertritt die Auffassung, die Nachversteuerungsregelung gem. § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG sei in ihrem Fall einschränkend auszulegen. Zur weiteren Begründung legt die Klin. ein Rechtsgutachten des CT vom 13.08.2008 vor. Darin vertritt CT im Wesentlichen die Auffassung, § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG sei nach seinem Sinn und Zweck in Fällen, in denen die Überentnahmen zur Zahlung der Schenkungsteuer verwandt worden seien, teleologisch dahingehend zu reduzieren, dass die zur Zahlung der Erbschaftsteuer verwandten Entnahmen keine Nachversteuerung auslösen. Darüber hinaus sei § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG unter Berücksichtigung der verfassungsrechtlichen Vorgaben, die das Bundesverfassungsgericht im Beschluss vom 07.11.2006 (1 BvL 10/02, BVerfGE 117, 1, BGBl I 2007, 194) aufgestellt habe, verfassungskonform dahingehend einschränkend auszulegen, dass der Tatbestand solche Fälle nicht erfasse, in denen kein Missbrauch vorliege. Ein Missbrauch in diesem Sinne sei dabei nach der Absicht des Gesetzgebers dadurch gekennzeichnet, dass kurzfristig durch Einlage nicht wesentlichen Betriebsvermögens eine Privilegierung dieses Vermögens für die Übertragung in Anspruch genommen werde, um es anschließend in kurzer Frist wieder zu entnehmen. Zu den Einzelheiten der weiteren Begründung wird auf das Rechtsgutachten (Bl. 43-62 der Gerichtsakte) verwiesen.

Zum Nachweis, dass die gegen sie festgesetzte Schenkungsteuer direkt vom Geschäftskonto der C Immobilienverwaltung GmbH & Co KG gezahlt wurde, bezieht sich die Klin. auf entsprechende Kontoauszüge sowie auf einen Auszug aus der Buchführung. Auf Bl. 27-29 der Gerichtsakte wird hierzu verwiesen.

Die Klin. beantragt,

den Schenkungsteuerbescheid vom 08.07.2005 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24.10.2006 aufzuheben,

hilfsweise die Revision zuzulassen.

Der Bekl. beantragt,

die Klage abzuweisen,

hilfsweise die Revision zuzulassen.

Zur Begründung beruft sich der Bekl. auf seine Einspruchsentscheidung.

Der Senat hat in der Sache am 21.08.2008 mündlich verhandelt. Auf die Sitzungsniederschrift (vgl. Bl. 64-66 der Gerichtsakte) wird Bezug genommen.

## **Entscheidungsgründe**

Die Klage ist unbegründet.

Der angefochtene Schenkungsteuerbescheid ist nicht rechtswidrig und verletzt die Klin. nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Der Bekl. hat die Gewährung des Freibetrages und des Bewertungsabschlages für das begünstigt erworbene Betriebsvermögen zu Recht in Höhe der zwischen den Beteiligten rechnerisch unstreitigen Überentnahmen im Sinne des § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG gem. § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO rückgängig gemacht und die

Schenkungssteuer dementsprechend neu festgesetzt.

Gem. § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG in der im Streitfall geltenden Fassung fallen der Freibetrag (§ 13a Abs. 1 ErbStG) und der verminderte Wertansatz (§ 13a Abs. 2 ErbStG) mit Wirkung für die Vergangenheit u.a. weg, soweit der Erwerber innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb als Gesellschafter im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG bis zum Ende des letzten in die Fünfjahresfrist fallenden Wirtschaftsjahres Entnahmen tätigt, die die Summe seiner Einlagen und der ihm zustehenden Gewinne oder Gewinnanteile seit dem Erwerb um mehr als 100.000 DM übersteigen (Überentnahmen). 22

Im Streitfall hat die Klin. im Laufe der fünfjährigen Behaltenszeit Überentnahmen im vorgenannten Sinne in Höhe von 682.214,29 Euro getätigt, wobei Entnahmen in Höhe von 1.149.481,81 Euro für die Zahlung der gegen die Klin. festgesetzten Schenkungssteuer verwandt wurden. Somit liegen die Tatbestandsvoraussetzungen des § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG vor. 23

Der Senat teilt nicht die von der Klin. vertretene Auffassung, § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG sei einschränkend dahingehend auszulegen, dass die für die Zahlung der Schenkungssteuer verwandten Entnahmen unberücksichtigt bleiben müssen. Nach dem Wortlaut des Gesetzes ist der Grund für die Entnahmen unerheblich. Der klare und eindeutige Wortlaut des § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG gibt keinerlei Anhaltspunkt für die von der Klin. befürwortete einschränkende Auslegung. Die Vorschrift knüpft allein daran an, dass Entnahmen getätigt werden, die die Summe der Einlagen und Gewinne bzw. Gewinnanteile übersteigen, ohne auf den Grund der Entnahmen abzustellen. 24

Ausgehend vom Wortlaut der Vorschrift, vertreten die Finanzverwaltung (R 65 Abs. 1 Satz 2 ErbStR), Cramer (in Lippross (Hrsg.) Basiskommentar Steuerrecht, § 13a ErbStG Rz. 149) und Weinmann (in Moench, ErbStG § 13a Rz. 123) die Auffassung, dass auch Entnahmen, die zur Begleichung der Steuerschuld verwandt werden, die Nachversteuerung auslösen. Hübner (in Viskorf/Glier/Hübner/Knobel/Schuck, ErbStG § 13a Rz. 147) und Jülicher (in Troll/Gebel/Jülicher, ErbStG § 13a Rz. 307) halten es dagegen für nicht nachvollziehbar, dem Erwerber betrieblich gebundenen Vermögens zunächst Privilegierungen wegen verminderter Leistungsfähigkeit zu gewähren, dann aber gerade ertragsschwächeren Unternehmen bei notwendigen Entnahmen eben diese Privilegierungen wieder zu entziehen. Soweit ersichtlich, liegen höchstrichterliche Entscheidungen zu dieser Rechtsfrage bislang nicht vor. 25

Eine teleologische Reduktion zielt darauf ab, den Geltungsbereich einer Norm mit Rücksicht auf ihren Gesetzeszweck gegenüber dem zu weit gefassten Wortlaut einzuschränken. Divergieren Gesetzeswortlaut und Gesetzeszweck nicht, kommt eine teleologische Reduktion nicht in Betracht (vgl. Drüen in Tipke/Kruse, § 4 AO Rz. 381 f.). 26

Die Erforderlichkeit einer einschränkenden Auslegung des § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG lässt sich nicht aus den Gesetzesmaterialien entnehmen. Der Nachversteuerungstatbestand des § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG wurde erst am Ende des Gesetzgebungsverfahrens zum Jahressteuergesetz 1997 im Vermittlungsausschuss aufgenommen, so dass nicht auf eine offiziell zugängliche Begründung aus dem Gesetzgebungsverfahren zurückgegriffen werden kann. Hieran anknüpfend vermag der erkennende Senat der Auffassung der Klin. nicht zu folgen, § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG solle allein den Missbrauch in der Form verhindern, dass vor der Übertragung an den Erwerber an sich nicht privilegiertes Betriebsvermögen eingebracht und sofort nach der Übertragung wieder entnommen wird. Die Vermeidung einer missbräuchlichen Gestaltung im vorgenannten Sinne mag ein Ziel des Gesetzgebers gewesen sein. Nach Auffassung des erkennenden Senats kann allerdings nicht davon 27

ausgegangen werden, dass das vorgenannte Ziel das einzige des Gesetzgebers war mit der Folge, dass die Vorschrift des § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG entgegen seinem Wortlaut nicht anzuwenden wäre, wenn kein Missbrauch im dargestellten Sinne vorläge. Insbesondere ergeben sich aus den Gesetzesmaterialien auch keine Anhaltspunkte für die von der Klin. vertretene Auffassung, dass § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG nicht anzuwenden sei, wenn die Überentnahmen - wie im vorliegenden Fall - allein darauf zurückzuführen sind, dass die Entnahmen zur Zahlung der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer verwandt wurden. Angesichts der Gesetzesbegründung zum Jahressteuergesetz 1997 ist vielmehr davon auszugehen, dass dem Gesetzgeber bewusst war, dass Entnahmen (oftmals) aus dem Betriebsvermögen zur Begleichung der Erbschaftsteuer getätigt werden. Denn in der allgemeinen Begründung zum Gesetzesentwurf heißt es: "Insgesamt ist festzustellen, dass das deutsche Erbschaftsteuerrecht so angelegt ist, dass die Erben eines normal rentierlichen Unternehmens die Erbschaftsteuer aus den Erträgen des Unternehmens tragen können. Es muss dabei vorausgesetzt werden, dass ein Unternehmer ebenso wie zur Sicherung der Zahlung anderer Steuern und Abgaben entsprechende Vorkehrungen für die Erbschaft- und Schenkungsteuer trifft" (vgl. BT-Drucksache 13/4839 S. 65). Wenn dem Gesetzgeber jedoch bewusst war, dass die Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer (oftmals) durch Entnahmen aus dem Betriebsvermögen gezahlt wird, er aber bei der Ausgestaltung des § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG für diesen Fall gleichwohl keine Ausnahmen normiert hat, ist davon auszugehen, dass die Nachversteuerung - auch für die vorliegende Fallkonstellation - dem Willen des Gesetzgebers entspricht.

Die wörtliche Auslegung des Nachversteuerungstatbestand in § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG entspricht schließlich auch dem Sinn und Zweck der Steuervergünstigungen des § 13a ErbStG und steht im Einklang mit den übrigen Nachversteuerungstatbeständen in § 13a Abs. 5 ErbStG. Sinn und Zweck des § 13a ErbStG ist es, dem Erwerber des begünstigten Vermögens die Aufrechterhaltung des Betriebes in seiner sozialen Gebundenheit zu ermöglichen. Der Erwerb von Betriebsvermögen soll erbschaft-/schenkungsteuerlich entlastet werden, um der verminderten Leistungsfähigkeit der Erwerber von Betriebsvermögen Rechnung zu tragen. Der Gesetzgeber hält betrieblich gebundenes Vermögen für weniger fungibel. Darüber hinaus ist das Betriebsvermögen in besonderer Weise gemeinwohlgebunden und gemeinwohlverpflichtet, da es Produktivität und Arbeitsplätze sichert (vgl. zur Entstehungsgeschichte und zum Normzweck: Jülicher in Troll/Gebel/Jülicher, ErbStG § 13a Rz. 1 ff.). Zur Absicherung des Gesetzeszwecks, begünstigt erworbenes Vermögen i.S.d. § 13a ErbStG zu entlasten, hat der Gesetzgeber die Gewährung der Begünstigungen an Behaltensregelungen gekoppelt. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die gesetzlichen Regelungen die gesamte Bandbreite von Fällen erfassen, in denen begünstigtes Vermögen übertragen wird. Die Begünstigungen kommen jedem Erwerber zugute, sei es, dass er das begünstigte Vermögen als einen Vermögensgegenstand unter vielen erwirbt, sei es, dass das erworbene Vermögen dem Erwerber als Existenzgrundlage dient. Je nach Lage des Einzelfalls stehen dabei die mit dem Gesetz verfolgten Zwecke der Erhaltung von Betriebsvermögen im Interesse der Allgemeinheit und der Berücksichtigung der Leistungsfähigkeit des Erwerbers in einem unterschiedlichen Spannungsverhältnis. Insofern hat der Gesetzgeber zulässigerweise typisierende Regelungen geschaffen, die zunächst allen Erwerbern von begünstigtem Vermögen zugute kommen und die davon ausgehen, dass die Veräußerung, Aufgabe und Entnahme des begünstigt erworbenen Vermögens innerhalb der Behaltensfrist regelmäßig dem Gesetzeszweck zuwiderlaufen. Die Nachversteuerungstatbestände in § 13a Abs. 5 ErbStG sollen bewirken, dass das begünstigt erworbene Vermögen nicht aus dem der Unternehmensnachfolge zgedachten Vermögen ausscheidet, sondern in der Hand des Erben bzw. Beschenkten bleibt.

28

29

Das vom Gesetzgeber mit der Regelung des § 13a ErbStG angestrebte Förderungsziel, nämlich die Erleichterung der Betriebsfortführung u.a. zur Erhaltung von Arbeitsplätzen, wird objektiv durch Überentnahmen i.S.d. § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG verfehlt. Denn die entnommenen Mittel können nicht mehr dem Betrieb und seiner Fortführung und damit dem Zweck der Steuerentlastung zugute kommen. Wie bei dem Nachversteuerungstatbestand des § 13 Abs. 2a Satz 3 ErbStG a.F. (vgl. hierzu BFH, Urteil vom 16.02.2005 II R 39/03, BFHE 209, 143, BStBl II 2005, 571) hat der Gesetzgeber die Grenzen seines Typisierungsspielraums nicht überschritten, als er die individuellen Motive für die objektive Zielverfehlung bei der Ausgestaltung des Tatbestandes in § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG unberücksichtigt gelassen hat. Ebenso, wie der Wegfall der Steuervergünstigungen unabhängig davon eintritt, aus welchen Gründen das begünstigt erworbene Vermögen veräußert oder der Betrieb aufgegeben wurde (vgl. BFH, Urteil vom 16.02.2005 II R 39/03, BFHE 209, 143, BStBl II 2005, 571 zu § 13 Abs. 2a Satz 3 ErbStG a.F.; BFH, Urteil vom 21.03.2007 II R 19/06, BFH/NV 2007, 1321 zu § 13a Abs. 5 Nr. 4 Satz 2 ErbStG), kommt es auch bei der Nachversteuerung gem. § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG nicht auf die Motive der Überentnahmen an, insbesondere nicht darauf, wofür sie verwendet wurden. Eine teleologische Reduktion des § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG ist insoweit weder nach seinem Wortlaut noch seiner Zielsetzung geboten.

Schließlich besteht - entgegen der Auffassung der Klin. - aufgrund der verfassungsrechtlichen Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts im Beschluss vom 01.11.2006 1 BvL 10/02 (BVerfG E 117, 1, BGBl I 2007, 194) keine Veranlassung für eine einschränkende Auslegung des § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG. 30

Das Bundesverfassungsgericht hat in der vorgenannten Entscheidung anknüpfend an § 19 Abs. 1 ErbStG das im Streitfall geltende Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht als mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar und damit für verfassungswidrig erklärt. Bis zu einer Neuregelung, spätestens bis zum 31.12.2008, bleibt das bisherige Recht jedoch anwendbar. Nach dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts ist es dem Gesetzgeber unbenommen, aufbauend auf den Werten, die nach den Vorgaben seiner Belastungsentscheidung entsprechend ermittelt worden sind, in einem zweiten Schritt bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlage steuerrechtliche Lenkungsziele zu verwirklichen. Mittels Belastungs- und Verschonungsregelungen, die den Anforderungen an Lenkungsnormen genügen, könne er bei Vorliegen ausreichender Rechtfertigungsgründe die Bemessungsgrundlage zielgenau modifizieren. Derartige Bestimmungen fänden sich im geltenden Erbschaftsteuerrecht etwa in § 13a ErbStG. Werde der Lenkungszweck im Einzelfall verfehlt, könne dem über Nachversteuerungsvorbehalte wie beispielsweise in § 13a ErbStG Rechnung getragen werden und die durch die steuerliche Lenkung nicht mehr gerechtfertigte Ungleichbehandlung rückgängig gemacht werden (vgl. BVerfG, 1 BvL 10/02, BVerfGE 117, 1, BGBl I 2007, 194, unter C. I. 3c). 31

Der erkennende Senat bezieht die vom Bundesverfassungsgericht ausgesprochene Weitergeltungsanordnung auf das gesamte ErbStG, also auch auf § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG, und nicht lediglich auf § 19 Abs. 1 ErbStG, der ausdrücklich für verfassungswidrig erklärt wurde. Hieran anknüpfend ergeben sich aus dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 07.11.2006 im Streitfall für den hier einschlägigen Nachversteuerungstatbestand des § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG nach Auffassung des erkennenden Senats keine Anhaltspunkte für eine verfassungskonform einschränkende Auslegung, zumal das Bundesverfassungsgericht die Steuervergünstigungen in § 13a ErbStG und die Nachversteuerungsvorschriften in § 13a Abs. 5 ErbStG ausdrücklich als zulässige Lenkungsnormen bezeichnet hat. 32

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

Die Revision wird zur Fortbildung des Rechts gem. § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO zugelassen.

34