



Pro und Contra Erbschaftsteuer

Argumente und Erfahrungen im internationalen Vergleich



Impressum

Herausgeber:



Stiftung Familienunternehmen
Ismaninger Strasse 56
D-81675 München

Tel.: +49 (0) 89 / 20 18 66 10
Fax: +49 (0) 89 / 20 18 66 19

Email: info@familienunternehmen.de
www.familienunternehmen.de

Erstellt vom:

Centrum für Angewandte Wirtschaftsforschung
der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster
Institut für Siedlungs- und Wohnungswesen
Am Stadtgraben 9
48143 Münster

www.insiwo.de

Bearbeiter:
Prof. Dr. Ulrich van Suntum (Projektleiter)
Dipl.-Vw. Jens Oelgemöller
Dipl.Vw. Nicole Uhde
Christian Oberst

© Stiftung Familienunternehmen, München 2008

Abdruck und Auszug mit Quellenangabe

Inhaltsverzeichnis

1	Einleitung	1
2	Wirtschaftswachstum und Einkommensverteilung in Ländern mit und ohne Erbschaftsteuer	2
2.1	Länderauswahl	7
2.2	Volkswirtschaften ohne eigene Erbschaftsteuer-Erhebung	10
2.2.1	Australien	10
2.2.2	Kanada	12
2.2.3	Neuseeland	14
2.3	Volkswirtschaften mit Erbschaftsteuer-Erhebung	15
2.3.1	Deutschland	15
2.3.2	Frankreich	17
2.3.3	Österreich	18
2.4	Ländervergleich	19
2.4.1	Die Erbschaftsteuer im Zusammenhang der Gesamtsteuereinnahmen	20
2.4.2	Staatsverschuldung und Investitionen im Ländervergleich	24
2.4.3	Wachstum und Beschäftigung im Ländervergleich	27
2.4.4	Einkommensungleichheit im Ländervergleich	30
3	Bewertung einer Abschaffung der Erbschaftsteuer in Deutschland	33
3.1	Defizite der deutschen Diskussion	33
3.2	Argumente für eine Erbschaftsteuer	34
3.3	Argumente gegen eine Erbschaftsteuer	46
4	Zusammenfassung	50
	Literaturverzeichnis	53

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: BIP pro Kopf ausgewählter Länder im Jahr 2006.....	10
Abbildung 2: Entwicklung der Gesamtsteuereinnahmen (in % vom BIP)	21
Abbildung 3: Einnahmen aus Vermögen- und Erbschaftsteuer (in % vom BIP).....	22
Abbildung 4: Entwicklung der realen Steuereinnahmen (Index 1970 = 100).....	23
Abbildung 5: Grenzabgabenbelastung im Vergleich (in %)	24
Abbildung 6: Entwicklung der Schuldenquote (in % vom BIP).....	25
Abbildung 7: Entwicklung des Anteils der Bruttoanlageinvestitionen am BIP.....	26
Abbildung 8: Wachstumsraten des Bruttoinlandsproduktes (in %).....	27
Abbildung 9: Entwicklung der Arbeitslosenquoten (in %).....	28
Abbildung 10: Entwicklung der standardisierten Erwerbsquote (in %)	29
Abbildung 11: Gini-Koeffizienten nach Ländern	31
Abbildung 12: Linearer Zusammenhang zwischen Einkommensverteilung, Grenzsteuerbelastung, Vermögen- und Erbschaftsteuereinnahmen sowie Erwerbslosenquote.....	32

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Erbschaftsteuern in ausgewählten Ländern.....	3
Tabelle 2: Ländergruppen mit und ohne Erbschaftsteuer	8
Tabelle 3: Übersicht der Entwicklung wichtiger volkswirtschaftlicher Kennzahlen.....	52

1 Einleitung

Kaum eine andere Steuer wird in Europa so unterschiedlich gehandhabt wie die Erbschaftsteuer. Auch in Deutschland wird derzeit eine Reform der Erbschaftsteuer diskutiert. Die Konzepte reichen von der Abschaffung über die Änderung der Bewertungsregeln bis hin zur Erhöhung der Steuer. Das Bundesverfassungsgericht hat den Gesetzgeber verpflichtet, bis zum 31. Dezember 2008 eine Neuregelung zu treffen. Ausschlaggebend war dabei, dass Immobilien nach Auffassung des Gerichts bei der Bemessung der Erbschaftsteuer noch immer zu niedrig bewertet werden. Dies war bereits 1995 vom Bundesverfassungsgericht moniert worden; die daraufhin durchgeführte Reform im Jahr 1996 hatte somit nicht lange Bestand. Ein weiterer, wirtschaftspolitisch motivierter Reformanlass ist die mögliche Bedrohung von Arbeitsplätzen durch die Erbschaftsteuer. Als Substanzsteuer belastet sie insbesondere mittelständische Privatunternehmen, während Großunternehmen ebenso wie öffentliche Unternehmen faktisch nicht davon betroffen sind. Zudem erzeugt die Erbschaftsteuer erheblichen bürokratischen Aufwand und ruft volkswirtschaftlich nachteilige Ausweichreaktionen der Betroffenen hervor, die bis zur Abwanderung von Unternehmen bzw. ganzen Unternehmerfamilien ins Ausland reichen können.

Die einfachste Lösung dieser Probleme wäre die Abschaffung der Erbschaftsteuer. Schweden, Portugal, die Slowakei, Luxemburg und Österreich haben diesen Schritt bereits vollzogen, in den meisten osteuropäischen Reformländern wurde die Steuer gar nicht erst eingeführt. Kanada, Neuseeland und Australien erheben ebenfalls keine Erbschaftsteuer. Auch in den USA gab es eine Initiative zur Abschaffung dieser Steuer, die allerdings vorerst gescheitert ist. In Italien steht nach zwischenzeitlicher Wiedereinführung der Steuer ihre erneute Abschaffung derzeit auf der politischen Agenda. Auch in Deutschland wurde dies in Reaktion auf das jüngste Urteil des Verfassungsgerichts kurzzeitig diskutiert. Während Politiker aus dem konservativen Lager für eine Abschaffung plädierten, wurde dieser Schritt von der Regierungskoalition jedoch verworfen. Stattdessen sollen die Bewertungsmethoden erneut reformiert und für Unternehmen Sonderregelungen gefunden werden, um eine Gefährdung von Arbeitsplätzen möglichst zu vermeiden. Die Einzelheiten sind derzeit noch in der Diskussion. Wird bis Ende dieses Jahres keine Lösung gefunden, so kann mit Beginn des nächsten Jahres keine Erbschaftsteuer mehr erhoben werden.

Ein auf Vorschlägen der Koch-Steinbrück-Arbeitsgruppe basierender Gesetzesentwurf der Regierungskoalition vom Dezember 2007 sollte in der ersten Jahreshälfte 2008 verabschiedet werden, wozu es jedoch nicht gekommen ist. Im Zentrum der Diskussion stehen sowohl die

neuen Bewertungs- als auch mögliche Verschonungsregeln für bestimmte Vermögensformen.¹ Geplant ist unter anderem, die persönlichen Freibeträge für erbende Familienangehörige nach Steuerklasse I deutlich zu erhöhen und gleichzeitig die Steuersätze in den Steuerklassen II und III heraufzusetzen. Unternehmen sollen von der Erbschaftsteuer zumindest teilweise entlastet werden, wenn der Betrieb dauerhaft weitergeführt wird. Allerdings ist noch nicht geklärt, wie die dauerhafte Weiterführung genau definiert wird und wie die steuerliche Entlastung im Detail aussehen soll. Das Vorhaben steht zudem in einem starken Spannungsverhältnis zu dem Ziel, horizontale Steuergerechtigkeit zwischen verschiedenen Vermögensformen herzustellen. Da zudem das Erbschaftsteueraufkommen von zuletzt ca. 4 Mrd. € beibehalten werden soll, müssten die nicht verschonten oder begünstigten Vermögenswerte (insbesondere Finanz- und Immobilienvermögen) künftig entsprechend höher belastet werden.

Nach den aktuellen Koalitionsplänen wird ein sogenanntes Abschmelzmodell für vererbte Unternehmen diskutiert.² Mit diesem Modell sollen Arbeitsplätze weitgehend erhalten bleiben. Es sieht vor, dass 15 % des Wertes des geerbten Betriebsvermögens der Erbschaftsteuer unterworfen werden, für die weiteren 85 % wird die Erbschaftsteuer pauschal gestundet. Bei Fortführung des Unternehmens kann die Erbschaftsteuer binnen zehn Jahren rätierlich bis auf Null abgebaut werden. Zudem ist eine Freigrenze von 150.000 Euro vorgesehen, um kleine Betriebe von der Steuerbelastung zu befreien. Das Abschmelzmodell kommt jedoch nur zur Anwendung, wenn die Lohnsumme des Betriebes in den 10 Jahren nach dem Erbfall in keinem Wirtschaftsjahr unter 70 % der Ausgangslohnsumme fällt. Desweiteren ist für 15 Jahre eine „Behaltensfrist“ eingeplant. Es darf in diesem Zeitraum das Betriebsvermögen nicht unter den Ausgangswert fallen oder eine wesentliche Betriebsgrundlage des Gewerbebetriebes veräußert werden.

2 Wirtschaftswachstum und Einkommensverteilung in Ländern mit und ohne Erbschaftsteuer

Die Besteuerung von Erbschaftsvermögen wird weltweit sehr unterschiedlich gehandhabt. Während einige Staaten entweder nie eine Erbschaftsteuer erhoben oder diese inzwischen abgeschafft (Australien, Dänemark, Estland, Kanada, Lettland, Neuseeland, Portugal, Schwe-

¹ Bei der bisherigen Bewertungspraxis waren Immobilien und Betriebsvermögen gegenüber anderen Vermögensformen bevorzugt.

² Vgl. Bundesministerium für Finanzen (2007).

den, Slowakei oder Zypern) bzw. für Erleichterungen gesorgt haben (Großbritannien, Irland), haben andere Staaten bis in die jüngste Zeit daran festgehalten (Deutschland, Frankreich und einige Staaten der USA). Die Erbschaftsteuer ist eine spezielle Art der Besteuerung von Vermögen, die zusätzlich oder alternativ zur eigentlichen Vermögensteuer bzw. zu anderen Substanzsteuern – wie z. B. der Grundsteuer – erhoben wird. Sie setzt entweder als Nachlasssteuer beim Vermögen des Erblassers an, oder sie ist – wie in Deutschland – als Erbanfallsteuer konzipiert. Im letzteren Fall hängt die Erbschaftsteuer nicht von der Höhe des Gesamtnachlasses, sondern vom Erbanteil der jeweiligen Erben ab. Zumeist werden Freibeträge eingeräumt, um sicherzustellen, dass geringe bis mittelgroße Vermögen erbschaftsteuerfrei an die Erben übergehen. Daneben gibt es in den meisten Ländern Ausnahmetatbestände, welche ebenfalls keiner oder einer ermäßigten Steuer unterliegen. Hierzu gehören z. B. Zuwendungen an gemeinnützige Organisationen oder die Vererbung von Kunstsammlungen oder Bibliotheken, deren Bedeutung im öffentlichen Interesse liegt. Aus den vielseitigen Ausgestaltungsformen ergibt sich eine sehr unterschiedliche Erbschaftsteuerbelastung im Vergleich verschiedener Länder.³

Derzeit kann man zwischen drei Gruppen von Ländern unterscheiden, nämlich solchen, welche a) die Erbschaftsteuer bereits abgeschafft haben, b) eine Abschaffung ernsthaft diskutieren bzw. vor kurzem beschlossen haben, oder c) die Erbschaftsteuer beibehalten wollen (vgl. Tabelle 1).

Tabelle 1: Erbschaftsteuern in ausgewählten Ländern

Keine Erbschaftsteuer	Abschaffung vor kurzem diskutiert	Erhebung Erbschaftsteuer oder umgesetzt
Australien	Deutschland (diskutiert)	Dänemark
Estland	Italien (diskutiert)	Frankreich
Kanada	Österreich (August 2008)	Großbritannien
Lettland	Portugal (2004)	Niederlande
Litauen	Schweden (2005)	Norwegen
Malta	Slowakei (2004)	Polen
Neuseeland	USA (diskutiert)	
Schweiz (fast alle Kantone)		
Zypern		

³ Vgl. hierzu Scheffler / Spengel (2004).

Innerhalb Europas zeigt sich kein einheitliches Bild. Insbesondere die 2004 der EU beigetretenen Mitgliedstaaten erheben überwiegend keine Erbschaftsteuer.

Andere Länder wollen die Steuer generell beibehalten und variieren lediglich das bestehende System. In Frankreich wurden beispielsweise die Freibeträge für bestimmte Erben erhöht und die Erbschaftsteuer für Ehepartner abgeschafft.

Andere Staaten diskutieren ernsthaft eine generelle Abschaffung der Erbschaftsteuer oder haben diese bereits beschlossen. In den *USA* war geplant, die Erbschaftsteuer (dort wird sie als Vermögensteuer bezeichnet) auf der Bundesebene abzuschaffen. Die amerikanischen Bundesstaaten haben die Möglichkeit, eine eigene Erbschaftsteuer zu erheben, und waren von der Diskussion insoweit nicht betroffen. Die Befürworter der Erbschaftsteuer argumentierten wie folgt: Die Erbschaftsteuer verhindere, dass der Reichtum einiger Familien immer größer wird, andere jedoch nicht dieselben Chancen auf Vermögensakkumulation erhalten. Steuern auf Vermögen und Erbschaften liefern gemeinsam pro Jahr Einnahmen in Höhe von etwa 30 Mrd. USD, auf welche der US-Haushalt nicht verzichten kann. Gegen das Argument einer doppelten Versteuerung von Einkommen wendeten die Befürworter ein, dass diese Praxis auch bei anderen Steuern, etwa der Mehrwertsteuer, zu finden sei, weil Konsumgüter auch mit Geld erworben werden, welches aus bereits versteuertem Einkommen stammt.⁴

Ein weiteres Argument gegen die Erbschaftsteuer in den *USA* war ihre nur scheinbar gerechte Lastenverteilung. Es wurde argumentiert, dass formal zwar die Reichen die Erbschaftsteuer bezahlen müssen, die Kosten de facto jedoch zum Teil über niedrigere Löhne, höhere Preise und geringeren Investitionsrenditen an Arbeitnehmer und Kapitaleigner weitergegeben werden.⁵ Zum anderen seien Erbschaftsteuern fiskalisch keine besonders effiziente Einkommensquelle, weil den Einnahmen relativ hohe Erhebungskosten gegenüberstehen. Die Erhebung setze zudem starke Anreize zur Umgehung der Steuerpflicht. Diese Vermeidungsstrategien, z. B. über komplexe Vermögensoptimierungsmodelle, führen zu volkswirtschaftlich unproduktiven Kosten. Ein weiteres Argument waren die negativen Anreize auf die Motivation der Unternehmer, weil die Erbschaftsteuer ähnlich wirke wie eine Erhöhung der Einkommensteuer. Jeder weitere hinzuverdiente Dollar sei den Unternehmern weniger wert, als wenn die Steuer nicht erhoben würde.⁶ Schließlich sprach sich das Abgeordnetenhaus für die Abschaffung der Erbschaftsteuer aus. Geplant war, dass die Erbschaftsteuer bis zum Jahr 2010

⁴ Das Argument ist allerdings nicht schlagkräftig, weil hier direkte und indirekte Steuern miteinander vermischt werden.

⁵ Vgl. Tax Foundation (2006), S. 2 f.; vgl. zu entsprechenden empirischen und theoretischen Befunden auch Kapitel 3.

⁶ Vgl. Tax Foundation (2006), S. 3.

schrittweise auslaufen sollte. Dies scheiterte jedoch letztlich im Senat an fehlender Stimmenmehrheit.

In *Österreich* wird die Erbschaftsteuer zum August dieses Jahres auslaufen. Ähnlich wie in Deutschland ging diesem Beschluss ein Urteil des Verfassungsgerichtes voraus, welches die Bewertung bestimmter Vermögensgegenstände (insbesondere von Grundstücken) als nicht verfassungsgemäß beurteilte. Ebenso wie in Deutschland wurde auch der österreichischen Regierung eine Frist zur Reform der Steuer gesetzt. Am Ende einigte man sich darauf, die Erbschaftsteuer auslaufen zu lassen, zumal sie mit einem Anteil von weniger als 1 % ohnehin kaum zum österreichischen Gesamtsteueraufkommen beiträgt. Weitere Argumente waren die Entlastung des Mittelstandes, die Sicherung der Unternehmensnachfolge und die Attraktivität des Standortes Österreich. Inzwischen wirbt Österreich mit dem Argument offen um deutsche Unternehmen und verzeichnete im ersten Halbjahr 2008 mit der Ansiedlung von 51 deutschen Unternehmen einen Anstieg um 28 %.⁷

Wie stark die Erbschaftsteuer-Frage von der politischen Machtkonstellation bestimmt wird, zeigt der Fall *Italien*. Dort wurde im Jahr 2000 die Erbschaftsteuer zunächst abgeschafft, von der Regierung Prodi im Oktober 2006 jedoch wieder eingeführt. Für die kommende Regierungsphase hat der neue Ministerpräsident Berlusconi bereits angekündigt, sie erneut abschaffen zu wollen. Auch in *Großbritannien* verfolgt die Konservative Partei entsprechende Pläne, die von der Labour-Regierung jedoch bisher abgelehnt werden.⁸

Portugal, Schweden und die Slowakei haben die Erhebung einer Erbschaftsteuer komplett eingestellt. Die *Slowakei* führte im Jahr 2004 eine umfassende Steuerreform durch, in der eine Flat Tax mit einheitlichem Steuersatz von 19 % eingeführt wurde. Der günstige Steuersatz gilt für die Einkommen-, Körperschaft- und Mehrwertsteuer gleichermaßen und soll das Land zu einem attraktiven Standort machen. Im Zuge dieser Reform wurde zudem das gesamte Steuersystem vereinfacht; die Grunderwerb-, Erbschaft-, Kapitalertrag- und Schenkungsteuer wurden ersatzlos abgeschafft. Auf der anderen Seite wurden Steuerprivilegien und Ausnahmetatbestände weitgehend gestrichen. Von der Steuerreform verspricht man sich, dass das gesamte Steuersystem für Unternehmen und Privatperson deutlich transparenter, besser verständlich und gerechter wird.

⁷ Vgl. ABA (2008).

⁸ Vgl. o.V., Wettrennen um die niedrigsten Steuern, Spiegel online, Wirtschaft, 17. August 2007.

Schweden hat seine Erbschaftsteuer im Jahr 2004 abgeschafft und plant nun auch die Abschaffung der Reichensteuer („wealth tax“).⁹ Gründe für die Abschaffung der Erbschaftsteuer waren hauptsächlich, dass die Einnahmen ohnehin sehr gering waren und die Steuer (ebenso wie die Schenkungs- und Vermögensteuer) grundsätzlich stark umstritten ist. Argumente einer gerechten Einkommensverteilung standen Argumenten für eine bessere Durchsetzung von Eigentumsrechten gegenüber.¹⁰ Es wurde argumentiert, dass die Erbschaft- wie auch die Reichensteuer dazu geführt haben, dass reiche Personen und Unternehmen das Land verlassen haben und unternehmerisches Potenzial verloren ging.¹¹ Aktuell existiert in Schweden neben der Vermögensteuer auch noch eine relativ hohe Grundsteuer.

Die politischen Auseinandersetzungen um die Erbschaftsteuer werden bzw. wurden in allen Ländern erbittert und teilweise ideologisch geführt. Den meist ökonomisch motivierten Argumenten gegen die Erbschaftsteuer werden überwiegend Verteilungs- und Gerechtigkeitsüberlegungen von Seiten der Befürworter dieser Steuer entgegengehalten. Beispielsweise spielten in der österreichischen Diskussion um die Abschaffung der Erbschaftsteuer vor allem folgende Argumente eine entscheidende Rolle:

Pro Erbschaftsteuer:

- Die Steuer habe eine wichtige Umverteilungsfunktion. Tauschgerechtigkeit könne am Markt nur dann gelingen, wenn alle Marktteilnehmer dieselben Chancen und Ausgangsbedingungen haben. Andernfalls bringe der Markt unerwünschte Verteilungsergebnisse hervor. Die Erbschaftsteuer verringere die Ungleichverteilung und gleiche damit die Startchancen an.¹²
- Die Erbschaftsteuer sei eine Ergänzungssteuer zur Einkommensteuer. Erbschaften sollten nicht direkt über die Einkommensteuer erfasst werden, weil dann aufgrund der steuerlichen Progression das Einkommen einer unerwünscht hohen steuerlichen Belastung unterliege.¹³
- Öffentliche Aufgaben sollten vermehrt durch die Einbeziehung von Vermögen in die Besteuerung finanziert werden. Österreichs Anteil vermögensbezogener Steuern sei im internationalen Vergleich ohnehin sehr gering.¹⁴

⁹ Vgl. o.V., Weglaufen vor der Erbschaftsteuer, Welt-Online, 21.04.2007.

¹⁰ Vgl. Ohlsson (2004), S. 16.

¹¹ Vgl. o.V., Sweden axes wealth tax, Financial Times (FT.com), 28.03.2007.

¹² Vgl. WIFO (2007), S. 3 f.

¹³ Vgl. WIFO (2007), S. 5.

¹⁴ Vgl. Die Grünen (2007).

Contra Erbschaftsteuer:

- Die Verwaltungskosten der Erbschaftsteuererhebung seien sehr hoch (3,7 % der Steuereinnahmen). Die Erhebungskosten dürften insgesamt noch höher liegen und unterstützen eine weitere Erhebung aus Effizienzgründen nicht.¹⁵
- Wenn Betriebsvermögen in die steuerliche Bemessungsgrundlage einbezogen wird, sei es nicht auszuschließen, dass Unternehmen ihre Geschäftstätigkeit einschränken müssen. Betriebsvermögen sind schwerer als andere Vermögensarten zu mobilisieren, so dass das Unternehmen seine Steuerschuld stattdessen mit Barmitteln und Vermögensgegenständen bezahlen müsste und sich zur Einschränkung der Geschäftstätigkeit gezwungen sehen könnten. Das aus der Erbschaftsteuer generierte Aufkommen könne durch dadurch verursachte Steuermindereinnahmen mehr als aufgezehrt werden.¹⁶
- Es bestehe die Gefahr der Kapitalflucht in niedriger besteuerte Länder.¹⁷

Generell leidet die Diskussion um die Erbschaftsteuer darunter, dass die Argumente selten empirisch belegt werden. Angesichts der Vielzahl von Einflussfaktoren auf Wirtschaftswachstum und Verteilung ist es in der Tat schwierig, den Einfluss einer quantitativ eher unbedeutenden Steuer empirisch gesichert nachzuweisen. Andererseits kann die Erhebung bzw. Nichterhebung der Erbschaftsteuer wegen ihrer politischen Signalwirkung in vielen Ländern als ein Indikator für die generelle Ausrichtung der Steuer- und Standortpolitik gesehen werden. Insofern ist es durchaus interessant und auch möglich zu vergleichen, ob sich Länder mit bzw. ohne Erbschaftsteuer im Hinblick auf ihre Wirtschaftsleistung und ihre Einkommensverteilung grundsätzlich voneinander unterscheiden. Hierzu soll im Folgenden ein Beitrag geleistet werden.

2.1 Länderauswahl

In der nachfolgenden Analyse werden zwei Gruppen von Ländern in Bezug auf ihre wirtschaftlichen Stärken und Schwächen miteinander verglichen. Die erste Gruppe umfasst Länder, welche seit langer Zeit keine Erbschaftsteuer (mehr) erheben (NEL), die zweite Gruppe umfasst Staaten, in denen es eine solche Steuer seit langem gibt (EL).

Die Analyse konzentriert sich auf ausgewählte ökonomische Kennzahlen, die in der Diskussion um die Erbschaftsteuer eine besondere Rolle spielen. So wird von Seiten der Befürworter

¹⁵ Vgl. WIFO (2007), S. 5 und Bundesministerium der Finanzen (2003), S. 84 ff.

¹⁶ Vgl. Europäische Kommission (2006) sowie WIFO (2007), S. 6.

¹⁷ Vgl. WIFO (2007), S. 7.

einer Abschaffung argumentiert, dass die Erbschaftsteuer negative Auswirkungen auf Investitionen und Wirtschaftswachstum habe und letztlich Arbeitsplätze gefährde. Die Verteidiger der Erbschaftsteuer führen dagegen ins Feld, dass der Verzicht auf die Erbschaftsteuer eine Verteilung von unten nach oben bedeute und die finanziellen Möglichkeiten des Staates für sozialpolitische Maßnahmen schwäche.

Ein einfacher Vorher-Nachher-Vergleich zur Prüfung dieser Hypothesen scheidet aus, da es dafür zu wenige Beispiele mit hinreichend langen Beobachtungszeiträumen gibt. Zudem wirken immer auch zahlreiche andere, möglicherweise bedeutsamere Faktoren auf die ökonomischen und verteilungspolitischen Entwicklungen ein. Die Übertragbarkeit der Erfahrungen eines Landes auf ein anderes wäre ein zusätzliches Problem.

Möglich ist jedoch ein Querschnittsvergleich zwischen Ländern mit und ohne Erbschaftsteuer, der längere Zeiträume umfasst. Zufälligkeiten wie unterschiedliche Konjunktüreinflüsse und andere Sondertatbestände treten damit gegenüber grundsätzlichen Unterschieden, etwa in der Steuerpolitik, zumindest in den Hintergrund, wenn sie sich auch nicht völlig herausfiltern lassen. Im Folgenden wird zunächst verglichen, wie sich Wirtschaftswachstum, Einkommensverteilung, investive Ausgaben und Gesamtsteueraufkommen in den Ländern mit bzw. ohne Erbschaftsteuer in den letzten zehn Jahren entwickelt haben. Die Erhebung bzw. Nicht-Erhebung der Erbschaftsteuer wird zudem daraufhin geprüft, ob sie als Teil einer steuerpolitischen Gesamtstrategie in Bezug auf Standort- und Verteilungspolitik interpretiert werden kann.

Für den internationalen Vergleich wurden sechs Länder ausgewählt, welche zum einen das Kriterium einer langfristig konstanten Erbschaftsteuerpolitik erfüllen und die zum anderen untereinander nicht so verschieden sind, dass sie grundsätzlich nicht vergleichbar wären. Die Ländergruppen setzen sich wie folgt zusammen:

Tabelle 2: Ländergruppen mit und ohne Erbschaftsteuer

Länder ohne Erbschaftsteuer (NEL)	Länder mit Erbschaftsteuer (EL)
Australien	Deutschland
Kanada	Frankreich
Neuseeland	Österreich

Mit Australien, Kanada und Neuseeland werden drei Länder betrachtet, welche ebenso wie Deutschland zu den hochentwickelten Volkswirtschaften zählen, die sich jedoch steuerpolitisch deutlich von Deutschland unterscheiden.

In der Gruppe der Länder mit Erbschaftsteuer wurden mit Deutschland, Frankreich und Österreich drei Länder berücksichtigt, welche ein ähnliches wirtschaftspolitisches Umfeld haben (offene Volkswirtschaft, stabiles politisches System, langjährige marktwirtschaftliche Wirtschaftsordnung) und einen vergleichbar hohen Entwicklungsstand aufweisen.

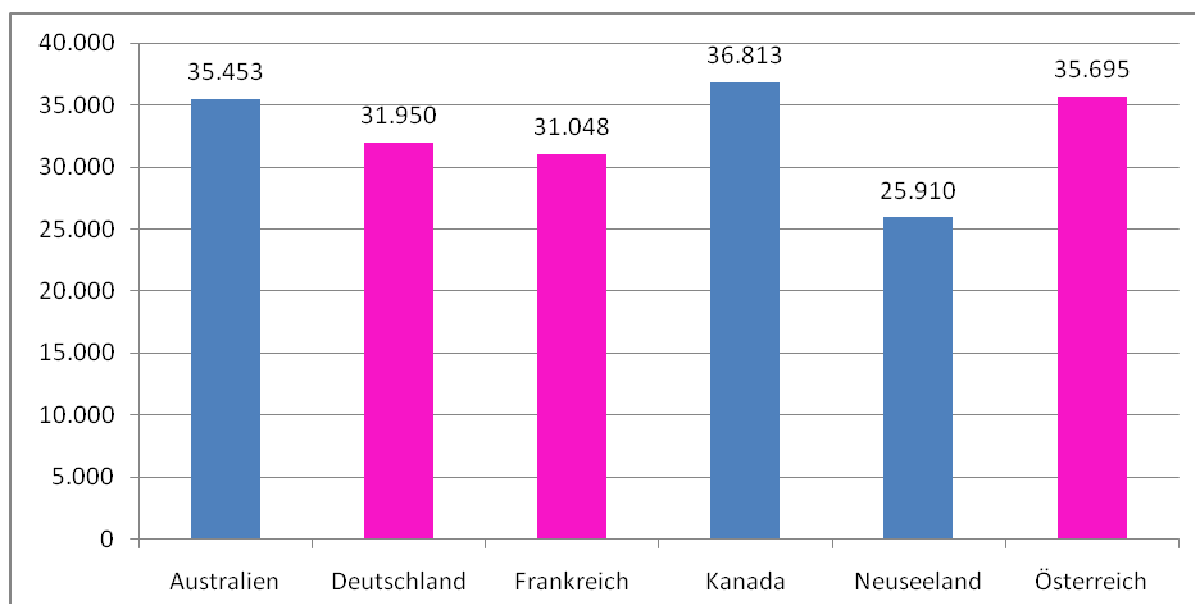
Keines der Länder zählt zu den Entwicklungs- oder Schwellenländern, welche aufgrund ihrer wirtschaftlichen Situation oftmals nicht mit hochindustrialisierten Ländern vergleichbar sind. Ein Ländervergleich sollte solche Volkswirtschaften umfassen, welche einen ähnlichen Entwicklungsstand aufweisen. Deshalb und wegen der schlechten Datenlage wurde von einer Einbeziehung der osteuropäischen Schwellenländer abgesehen.

Italien, Portugal und die skandinavischen Länder wurden nicht in die Analyse einbezogen. In Italien, Schweden und Portugal wurde die Erbschaftsteuer im Jahr 2005 abgeschafft, so dass sich diese Länder im längerfristigen Vergleich steuerpolitisch nicht mehr eindeutig zuordnen lassen. Die Einbeziehung weiterer Länder mit Erbschaftsteuer (etwa Großbritanniens) wäre zwar grundsätzlich möglich gewesen; aufgrund der weitreichenden Erleichterungen, die Großbritannien bei der Erbschaftsteuer gewährt, wäre die Vergleichbarkeit jedoch erschwert.

Die USA wurden ebenfalls nicht berücksichtigt, da dort von Bundesstaat zu Bundesstaat die Erbschaftsteuer unterschiedlich erhoben wird und so eine Gegenüberstellung problematisch ist. Zudem liegt das BIP pro Kopf in den USA mit ca. 43.800 USD (2006) deutlich über dem der übrigen Vergleichsländer.¹⁸ Das durchschnittliche Pro-Kopf-Einkommen der drei Länder ohne Erbschaftsteuer entsprach 2006 mit 32.725 USD (in Kaufkraftparitäten) fast exakt dem der drei Länder mit Erbschaftsteuer (32.898 USD, vgl. Abbildung 1).

¹⁸ Ein unterschiedlich hohes BIP pro Kopf kann u.a. den Vergleich der Wachstumsraten verzerren, da Länder mit hohem Ausgangsniveau tendenziell geringere Wachstumsraten aufweisen.

Abbildung 1: BIP pro Kopf ausgewählter Länder im Jahr 2006



Quelle: OECD (2008). BIP pro Kopf zu laufenden Preisen und auf Kaufkraftparitätenbasis in USD.

Die drei Vergleichsländer ohne Erbschaftsteuer (NEL) haben gemein, dass die Abschaffung der Erbschaftsteuer als Teil einer vorwiegend auf Wachstum und Vollbeschäftigung ausgerichteten Gesamtstrategie aufgefasst werden kann. Auch Länder mit Erbschaftsteuergruppe (EL) weisen wirtschafts- und steuerpolitisch große Ähnlichkeiten auf. Hier dominiert eine stärker auf Verteilungsziele Rücksicht nehmende Steuerpolitik, die zudem mit insgesamt höheren Steuerlasten und Staatsanteilen am Bruttoinlandsprodukt einhergeht.

Im Folgenden werden die sechs Vergleichsländer zunächst jeweils näher charakterisiert, bevor sie in Bezug auf die o. a. Indikatoren verglichen werden.

2.2 Volkswirtschaften ohne eigene Erbschaftsteuer-Erhebung

2.2.1 Australien

Australien blickt auf mehrere Jahre mit starkem wirtschaftlichem Wachstum zurück, dessen Fundament neben der Landwirtschaft insbesondere der Bergbau ist. Wachstumsmotoren sind vornehmlich die hohe Investitionsquote und der starke inländische Konsum. Das Investitionsklima in Australien ist sehr gut. Vornehmlich wird in die Infrastruktur investiert, aber auch in Bauprojekte, die der Beseitigung eines extremen Wassermangels dienen. Mehrere Trockenzeiten in den letzten Jahren setzen neben der Landwirtschaft auch dem Verarbeitenden Gewerbe und dem Energiesektor stark zu. Dennoch sind die Wachstumsraten mit rd. 2 % seit 1992 sehr robust.

Australien nimmt mit einer Staatsverschuldung von lediglich 15,5 % des BIP eine Ausnahme-position unter den OECD-Ländern ein. Dabei ist das Steuersystem sehr komplex. Es gilt als wenig transparent und auch in einigen Aspekten widersprüchlich.¹⁹ Ausländische Investoren, die sich um eine Niederlassung in Australien bemühen, müssen sich gründliche Kenntnisse des australischen Steuerrechts aneignen. Selbst die Gründung eines Kleinunternehmens ist ohne Steuerberater kaum möglich.

Die wichtigsten Steuern werden in Australien vom Bund erhoben. Dazu gehören die Einkommensteuer für Private („personal income tax“), die Körperschaftsteuer für Unternehmen („corporate tax“, „company tax“), die Steuer auf Lohnnebenleistungen des Arbeitgebers, die Waren- und Dienstleistungsteuer, die Kapitalertragsteuer, die Verbrauchsteuer und die Quellensteuer sowie Zölle und Einfuhrabgaben.

Die sechs Bundesstaaten (New South Wales, Victoria, South Australia, Western Australia, Queensland, Tasmanien) und Territorien (Northern Territory, Australian Capital Territory) erheben u. a. die Stempelsteuer („stamp duty“), die Lohnsummensteuer („payroll tax“) und die Grundsteuer („land tax“).

Die Körperschaftsteuer („corporate tax“) beträgt seit dem 1. Juli 2001 unverändert 30 % auf den Unternehmensgewinn. Obwohl es gewisse Unterschiede in der Besteuerung von Proprietary Companies (geschlossene Kapitalgesellschaften) und Public Companies (Aktiengesellschaft, nach Wahl börsennotiert) gibt, unterliegen beide Gesellschaftstypen demselben Steuersatz. Die Körperschaftsteuer wird über den Unternehmensgewinn errechnet.

Zweigniederlassungen ausländischer Unternehmen gelten in steuerrechtlicher Hinsicht, obwohl sie in der Regel Betriebsstätten in Australien bilden, nicht als dort ansässig. Bei ihnen wird deswegen nur derjenige Gewinn besteuert, der in Australien erzielt wird. Auch hier gilt der allgemeine Körperschaftsteuersatz von 30 %.

Die Haupteinnahmequelle des Staates ist die Einkommensteuer mit einem Spitzensteuersatz von 47 %. Mit der deutschen Mehrwertsteuer vergleichbar ist die im Jahr 2000 eingeführte „goods and services tax“, die landeseinheitlich 10 % beträgt, aber zahlreiche Ausnahmeregelungen beinhaltet. Die Grenzsteuerbelastung einer alleinstehenden, kinderlosen Person betrug im Jahr 2007 30,5 % und liegt damit deutlich unter den Grenzsteuerbelastungen in Deutschland (50,7 %) und Österreich (43,5 %) sowie etwas unter Frankreich (31,6 %).²⁰

¹⁹ Vgl. Bfai (2008), S.1.

²⁰ Zugrundegelegt wird ein kinderloser Single mit 67 % des Durchschnittslohnes. Zur Grenzsteuerbelastung zählen die Einkommensteuer sowie Arbeitnehmer- und Arbeitgeberanteile an den Sozialversicherungsabga-

Die Erbschaftsteuer wurde für ganz Australien am 30. Juni 1979 abgeschafft. Drei Jahre zuvor hatte bereits der Staat Queensland die Erbschaftsteuer beseitigt, um so Geschäftsleute anzulocken; weitere Staaten folgten. Der ursprüngliche Erbschaftsteuersatz hatte bei gut 25 % gelegen. Vermögen kann somit seit 1979 in Australien steuerfrei vererbt werden. Es fallen lediglich Steuern an, wenn das geerbte Vermögen veräußert wird. In diesem Fall wird die capital gains tax angewandt, die den realisierten Wertzuwachs besteuert. Der Steuersatz richtet sich nach dem Einkommensteuersatz des Erblassers im Todesjahr.

Australien ist somit eines der wenigen Länder, das de facto keine Erbschaftsteuer erhebt.²¹ Die Einnahmen aus „Steuern auf Vermögen“ („taxes on property“) machen insgesamt 2,7 % des BIP aus, womit Australien im OECD-Vergleich im unteren Mittelfeld rangiert.²² Die Besteuerung von Vermögen („property taxes“) richtet sich in Australien vor allem auf die Besteuerung von Grundbesitz. Es gibt in den Provinzen eine „land tax“ (Grundsteuer) auf den Besitz und gelegentlich auf die Nutzung von Land.

2.2.2 Kanada

Kanada ist ein wirtschaftlich, politisch und finanziell überaus stabiler Staat. Das zweitgrößte Land der Erde profitiert dabei auch von den großen Vorkommen zahlreicher Rohstoffe. Neben mineralischen Rohstoffen ist Kanada bedeutender Lieferant von Erdgas und Erdöl. Große Vorkommen von Ölsanden, deren kommerzieller Abbau erst in Zukunft möglich sein wird, bieten zusätzlich Sicherheit. Hinzu kommt ein starker Agrarsektor, der vom Getreideanbau dominiert wird. Außenwirtschaftlich ist Kanada sehr stark mit den USA verflochten, wohin fast 80 % der kanadischen Exporte gehen.²³ Die kanadische Wirtschaft verzeichnet seit Jahren Wachstumsraten von 2,5 % bis 3 %. Die geringe Arbeitslosenrate von unter 6 % und eine moderate Inflationsrate sind weitere positive Kennzeichen.

Die langjährige gute wirtschaftliche Entwicklung und Leistungsbilanzüberschüsse haben sich auch positiv in den Staatsfinanzen niedergeschlagen. Während 1996 die Staatsverschuldung noch 102 % des BIP betrug,²⁴ rechnet die OECD für 2008 nur noch mit einer Schuldenquote

ben abzüglich Barleistungen, welche ins Verhältnis zu den Arbeitskosten gesetzt werden. Vgl. OECD (2007f).

²¹ Kanada wendet dagegen die capital gains tax unmittelbar im Todesfall an, vgl. Gans / Leigh (2006), S. 1.

²² Die Steuern auf Vermögen in OECD-Abgrenzung umfassen Steuern auf unbewegliche Vermögensgegenstände, Reichensteuer, Vermögen-, Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Steuern auf Finanz- und Kapitaltransaktionen und andere nicht wiederkehrende Steuern; sie werden im folgenden vereinfacht als Substanzsteuern bezeichnet.

²³ Vgl. Bfai (2008).

²⁴ Vgl. BayernLB (2007).

von ca. 65 %. Neben dem Wirtschaftswachstum war dafür auch ein straffes Sparprogramm mit Ausgabenkürzungen, klar definierten Haushaltszielen und einer Reduzierung der Anzahl öffentlich Bediensteter um ca. 25 % ursächlich. Zudem wurden die Transferzahlungen an die Provinzen gekürzt.

Steuern werden in Kanada sowohl vom Staat als auch von den Provinzen bzw. Territorien erhoben. Die staatliche Umsatzsteuer beträgt beispielsweise 5 %, wobei es den Provinzen jedoch freisteht, eine zusätzliche Umsatzsteuer zu erheben.

Die Körperschaftsteuer ist mit 22 % auf zentralstaatlicher Ebene bereits die niedrigste der hier betrachteten Länder. Bis 2012 soll sie nochmals bis auf 15 % gesenkt werden. Hinzuzurechnen ist allerdings noch die Körperschaftsteuer, die von den Provinzen erhoben wird. Die Einnahmen aus Substanzsteuern sind mit 3,4 % des BIP relativ hoch – nur Frankreich weist hier eine höhere Quote auf.²⁵ Die Grenzsteuerbelastung für Singles ist in Kanada die zweitniedrigste der betrachteten Länder, hinter Neuseeland. Sie betrug im Jahr 2007 knapp 26 % für einen Geringverdiener mit 67 % des durchschnittlichen Einkommens.²⁶

Kanada erhebt keine Vermögensteuer, sondern nur eine „property tax“, welche eher einer Grundsteuer ähnelt. Die kanadische Erbschaft- und Schenkungsteuer wurde bereits in den 1980er Jahren unter der Regierung von Brian Mulroney abgeschafft, als die Situation in Kanada durch hohe Arbeitslosigkeit und Staatsverschuldung, innenpolitische Turbulenzen und wachsende Haushaltsdefizite gekennzeichnet war.²⁷

Die Absetzung der Erbschaftsteuer erfolgte aus zwei Gründen. Zum einen kam es ähnlich wie in Australien zu einem Steuerwettbewerb der Provinzen. Ausgehend vom landwirtschaftlich geprägten Alberta, das die Steuer auf ein Viertel der übrigen Provinzen senkte, folgten Saskatchewan und sukzessive die anderen Provinzen. Auch eine Reform der Erbschaftsteuer, welche die Progression erhöhte, änderte nichts an diesem Steuerwettbewerb.²⁸ Das Argument einer doppelten Besteuerung führte dazu, dass die federal estate tax zum 31. Dezember 1971 offiziell abgeschafft wurde und die Besteuerung von Erbschaften wieder allein in den Händen der Provinzen lag. Quebec hob 1985 als letzte Provinz die Erbschaftsteuer auf und besiegelte damit auch faktisch ihr Ende in Kanada. Es zeigte sich, dass es den Provinzen nicht möglich war, eine Steuer aufrechtzuerhalten, die auf Staatsebene aufgrund ihrer Komplexität, Ineffi-

²⁵ Vgl. OECD (2007e).

²⁶ Vgl. OECD (2007f).

²⁷ Vgl. Broschek (2006), S. 191.

²⁸ Vgl. Banting (1991), S. 361f.

zienz und wegen ihres Doppelbesteuerungscharakters abgeschafft worden war. Hinzu kam die hohe Mobilität des Kapitals und die daraus erwachsende Konkurrenz unter den Provinzen.²⁹

Im Jahr 2006 verzeichnete Kanada keine Einnahmen mehr aus Vermögen- und Erbschaftsteuern. Ähnlich wie in Australien wird in Kanada allerdings eine „capital gains tax“ erhoben, welche auf das Vermögen des Erblassers angewendet wird. Es wird angenommen, der Erblasser habe sein Vermögen vor seinem Tode veräußert. Der fiktive Veräußerungsgewinn wird anschließend bei der Ermittlung der Einkommensteuer des Verstorbenen berücksichtigt. Die Steuer knüpft nicht an den Vermögensübergang und auch nicht an dem Vermögenszuwachs des Erben oder dem Wert des Nachlasses an.³⁰ Sie ist somit eine nachträgliche Wertzuwachssteuer, jedoch keine Erbschaftsteuer. Der Bundesfinanzhof in Deutschland hat die „capital gains tax“ nicht zur Anrechnung im Erbfall zugelassen. Die Begründung dafür ist, dass der Veräußerungsgewinn als Einkommen in der kanadischen Einkommensteuer und nicht als Vermögen- oder Erbschaftsteuer behandelt wird und die „capital gains tax“ deshalb nicht mit der deutschen Erbschaftsteuer vergleichbar ist.³¹

2.2.3 Neuseeland

Neuseeland hat sich von einer der reguliertesten Volkswirtschaften der Welt mittlerweile zu einer der am stärksten deregulierten Länder gewandelt. Die aktuelle wirtschaftliche Situation ist nach Jahren steten Wachstums sehr gut, die Arbeitslosigkeit lag zuletzt bei lediglich 4 %.

Neuseeland erhielt Spitzenpositionen im Weltbankbericht „doing business 2006“, wo es als „the easiest place to do business“ bezeichnet wird. Das neuseeländische Steuersystem ist eines der einfachsten innerhalb der OECD-Länder. Die Mehrwertsteuer von 12,5 % gilt nahezu ohne Ausnahme, der Spitzensteuersatz der Einkommensteuer liegt bei 39 % und ist einer der geringsten weltweit (allerdings gibt es keinen Freibetrag). Der Spitzensteuersatz wird schon ab einem vergleichsweise geringen Grenzeinkommen erhoben, so dass er von rd. 12 % der Neuseeländer bezahlt werden muss. Die Grenzsteuerbelastung für Geringverdiener liegt hingegen bei etwa 21,3 %, was verglichen mit Deutschland (50,7 %) oder Österreich (43,5 %) äußerst gering ist. Die Körperschaftsteuer ist mit 20 % ebenfalls moderat.

In Neuseeland gibt es keine Erbschaft- oder Vermögensteuer. Die Erbschaftsteuer wurde häufig variiert, reformiert und 1999 offiziell abgeschafft. Das faktische Ende der „estate duty“

²⁹ Vgl. Bird (1991), S. 326.

³⁰ Vgl. Polten et al. (2007), S. 16 f.

³¹ Vgl. BFH vom 26.04.1995, Bundessteuerblatt II 1995, S. 540.

kam bereits mit der Herabsetzung des Steuersatzes auf 0 % im Jahre 1993. Die damalige konservative Regierung ließ nur den Gesetzestext bestehen. Gegen die Steuer wurden mehrere Argumente angeführt. Ausgangspunkt war die Abschaffung der Erbschaftsteuer in Australien und hier vornehmlich in Queensland. Der traditionell hohe Bevölkerungsaustausch zwischen Neuseeland und Australien ließ Kapitalflucht befürchten. Hinzu kam die Konkurrenz des klimatisch vergleichbaren Florida in den USA als „Rentnerparadies“. Um in diesem Wettbewerb als Standort bestehen zu können, sah sich die Regierung zur Abschaffung der Erbschaftsteuer gezwungen.

Zudem hatte die Steuer eine sehr geringe Akzeptanz in Neuseeland, da ein Vermögenstransfer an spätere Generationen als gut und erstrebenswert angesehen wird. Darüberhinaus wurde die gleichzeitige Erhebung von Erbschafts- und Einkommensteuer als Doppelbesteuerung empfunden. Starke Opposition gegen die Steuer kam aus dem Lager der Landwirte, die in Neuseeland großes politisches Gewicht besitzen. Steigende Preise für Grund und Boden sorgten dafür, dass immer mehr landwirtschaftliche Betriebe Steuern zu entrichten hatten, die häufig nicht mit der vorhandenen Liquidität zu begleichen waren. So mussten nicht selten Teile des Nachlasses veräußert werden. Weitere Gründe dafür, dass der Steuersatz auf Null gesenkt wurde, lagen in der Ineffizienz der Steuer und den zahlreichen Möglichkeiten der Steuervermeidung. Die Einnahmen aus der Erbschaftsteuer beliefen sich 1992 auf 0,3 % der Gesamtsteuereinnahmen und deckten kaum die Kosten der Steuererhebung. Weiterhin bestehen geblieben sind allerdings die Vorschriften zur Schenkungssteuer zu Lebzeiten.³² Im Jahr 2006 erzielte Neuseeland keinerlei Einnahmen mehr aus Erbschaft- und Vermögensteuern.

Die Einnahmen aus Substanzsteuern machten in Neuseeland im Jahr 2006 1,9 % des BIP aus. Damit sind sie deutlich geringer als in Frankreich und Kanada, aber deutlich höher als in Deutschland und Österreich.

2.3 Volkswirtschaften mit Erbschaftsteuer-Erhebung

2.3.1 Deutschland

Deutschland zählt immer noch zu den wohlhabendsten Ländern, jedoch haben inzwischen viele Volkswirtschaften das deutsche BIP pro Kopf übertroffen.³³ Im Internationalen Standort-Ranking der Bertelmann Stiftung belegt Deutschland überwiegend untere Rangplätze. Ein

³² Vgl. Rohde (2001), S. 35-42.

³³ Vgl. OECD (2008). BIP pro Kopf in USD zu laufenden Preisen und auf Kaufkraftparitätenbasis.

wesentlicher Grund für das schlechte Abschneiden ist, dass die deutsche Wirtschaft im Vergleich zu anderen Volkswirtschaften zu langsam wächst, nicht zuletzt aufgrund der hohen Steuer- und Sozialabgabenlasten.³⁴ So nahm das BIP zwischen 1994 und 2007 nur um durchschnittlich 1,7 % zu, während beispielsweise Australien im gleichen Zeitraum ein Wachstum von 3,7 % erreichte.³⁵

Die deutsche Wirtschaft ist zwar in vielen Branchen wettbewerbsfähig und nach wie vor stark im Export.³⁶ Als Standort für ausländische Investitionen ist Deutschland jedoch wenig attraktiv. Im Jahr 2005 betrug die Quote ausländischer Direktinvestitionen bezogen auf das BIP in Deutschland nur 26 %, verglichen mit 49 % in Neuseeland und 31 % in Kanada.³⁷

Das deutsche Steuersystem ist durch einen hohen Anteil von Steuern auf Einkommen bei vergleichsweise geringem Anteil von Verbrauchsteuern gekennzeichnet. Die 2008 in Kraft tretende Unternehmensteuerreform senkte allerdings den Körperschaftsteuersatz auf 25 %, während die Mehrwertsteuer um 3 Prozentpunkte angehoben wurde. Die Grenzsteuerbelastung geringverdienender Singles betrug im Jahr 2007 fast 51 % und ist damit höher als in den anderen fünf betrachteten Ländern.³⁸

Das deutsche Steuersystem ist kompliziert und wenig transparent, ein großer Teil der Umverteilung findet zudem über einkommensabhängige Sozialabgaben statt. Die Erbschaftsteuer wird einheitlich im Bundesgebiet erhoben, das Aufkommen fließt allerdings den Ländern zu. Insbesondere in den Neuen Bundesländern ist es vernachlässigbar gering und steht dort in keinem vernünftigen Verhältnis zu den Erhebungskosten.

Während die Vermögensteuer in Deutschland 1997 ausgelaufen ist, hat die Erbschaftsteuer bisher weiter Bestand. Sie trägt allerdings weniger als 1 % zum Gesamtsteueraufkommen bei. Als weitere Substanzsteuern werden zudem Grundsteuern erhoben. Die Erbschaftsteuer wird derzeit progressiv erhoben, und zwar in drei Steuerklassen (je nach Verwandtschaftsgrad) und zusätzlich progressiv nach Höhe des Erbes. Sie ist als Erbanfallsteuer konzipiert, wobei für Unternehmen Stundungsregelungen gelten. Die Steuersätze reichen je nach Verwandtschaftsgrad und Höhe des Erbes von 0 % bis 50 %.

³⁴ Vgl. Bertelsmann Stiftung (2007), S. 25 f.

³⁵ Die hohen Wachstumsraten der Länder ohne Erbschaftsteuer erklären sich zum Teil daraus, dass das absolute Ausgangsniveau des BIP geringer ist als in den Ländern der Vergleichsgruppe.

³⁶ Der Handel mit Gütern und Dienstleistungen macht am deutschen BIP im Jahr 2006 einen Anteil von 42,3 % aus. Vgl. OECD (2008).

³⁷ Vgl. OECD (2008).

³⁸ Vgl. OECD (2007f).

Die Einnahmen aus Substanzsteuern betragen im Jahr 2006 etwa 0,9 % des BIP. Der Wert ist fast um die Hälfte geringer als der Wert für die OECD-Länder, welcher im Jahr 2005 bei 1,9 % lag. Vermögen- und Erbschaftsteuer (OECD: „estate and inheritance tax“) machten im Jahr 2006 nur 0,14 % des deutschen BIP aus und liegen damit weit unter den Einnahmen aus Vermögen- und Erbschaftsteuer etwa in Frankreich (0,39 %).³⁹

2.3.2 Frankreich

Frankreich schneidet beim Internationalen Standort-Ranking der Bertelsmann Stiftung ähnlich schlecht ab wie Deutschland. Die Wirtschaft ist in den letzten Jahren nur wenig gewachsen, der Arbeitsmarkt ist stark reguliert und eine hohe steuerliche Grenzbelastung hemmt Arbeitsanreize und ausländische sowie inländische Investitionen. Der Spitzensteuersatz auf Einkommen beträgt 48 % (2007), die Körperschaftsteuerbelastung liegt bei 33,3 %.⁴⁰ Einschließlich Sozialversicherungsabgaben lag die Grenzabgabenbelastung für geringverdienende Singles zwischen 1994 und 2007 bei über 58 %.⁴¹ Der Grenzsteuersatz wurde 2007 jedoch auf 31,5 % gesenkt, liegt aber noch immer über den Grenzsteuersätzen der meisten anderen hier betrachteten Volkswirtschaften. Nur in Deutschland (ca. 51 %) und Österreich (43,5 %) sind die Grenzsteuerlasten höher.⁴² Die Besteuerung des Konsums liegt dagegen mit 19,6 % im europäischen Mittelfeld. Die meisten Steuern werden vom Staat zentral erhoben, nur wenige Steuern erheben die Gemeinden und Departments.

Die Erbschaftsteuer wird in Frankreich als Erbanfallsteuer erhoben. Seit der letzten Reform gibt es Freistellungen für Ehepartner und Lebenspartner, daneben gibt es Freibeträge je nach Verwandtschaftsgrad des Erbnehmers. Sachliche Steuerbefreiungen gelten z. B. für Wohnraum, denkmalgeschützte Gegenstände und teilweise für Familienunternehmen. Die Erbschaftsteuersätze bewegen sich zwischen 5 % (bis zu 7.699 € zu versteuerndes Erbe) und 40 % (mehr als 1,7 Mio. €). Zusätzlich gibt es eine Vermögensteuer mit einem Steuersatz von maximal 1,8 % (bei Vermögen ab 15,3 Mio. €)⁴³ und eine sehr hohe Grundsteuer.⁴⁴ Die Einnahmen aus Substanzsteuern betragen im Jahr 2006 etwa 3,5 % des BIP. Dieser Wert ist – verglichen z.B mit 0,6 % in Österreich – sehr hoch. Die Erbschaft- und Vermögensteuer allei-

³⁹ Vgl. OECD (2007e).

⁴⁰ Vgl. WKO (2007).

⁴¹ Zugrundegelegt wird eine alleinstehende, kinderlose und geringverdienende Person (67 % des Durchschnittslohnes). Zur Grenzsteuerbelastung zählen die Einkommensteuer sowie Sozialversicherungsabgaben abzüglich Barleistungen, welche ins Verhältnis zu den Arbeitskosten gesetzt werden. Vgl. OECD (2007f).

⁴² Vgl. OECD (2007f).

⁴³ Vgl. BMF (2006), S. 50 f.

⁴⁴ Vgl. Fahrenschon (2008).

ne machten im Jahr 2006 0,39 % des französischen BIP aus und liegen damit höher als in allen anderen der sechs betrachteten Länder.⁴⁵

2.3.3 Österreich

Österreich wird hier in die Gruppe der Länder mit Erbschaftsteuer eingeordnet, da die Steuer ab Mitte 2008 aufgehoben wird. Aus ökonomischer Perspektive zählt Österreich zu den erfolgreicheren Ländern im Ranking der Bertelsmann Stiftung. Das reale Wirtschaftswachstum ist mit zuletzt mehr als 3 % seit vielen Jahren deutlich höher als in Deutschland. Mit einem moderaten Körperschaftsteuersatz von 25 % liegt Österreich im internationalen Vergleich sehr günstig. Lediglich die neuen Mitgliedstaaten der EU haben noch attraktivere Steuersätze für Unternehmen.⁴⁶ Arbeitseinkommen werden in Österreich allerdings sehr stark besteuert, die Grenzsteuerbelastung eines geringverdienenden Singles lag im Jahr 2007 bei 43,5 %.⁴⁷

Die Regierung in Österreich hat die Erbschaftsteuer zum August dieses Jahres abgeschafft. Dem ging ein Urteil des Verfassungsgerichtes voraus, welches einige Bewertungsregeln des bestehenden Erbschaftsteuerrechtes für nicht verfassungsgemäß erklärte.

Die Erbschaftsteuereinnahmen beliefen sich im Jahr 2006 auf 0,05 % des BIP. Verglichen mit Deutschland (0,14 %) und Frankreich (0,39 %) ist dieser Anteil sehr gering. Der Wegfall der Steuereinnahmen (165,4 Mio. USD) dürfte vor diesem Hintergrund die öffentlichen Haushalte kaum belasten.⁴⁸

Um den Wegfall der Steuereinnahmen zusätzlich zu kompensieren, ist u. a. eine Meldepflicht für Schenkungen geplant. Damit soll sichergestellt werden, dass Vermögensverschiebungen zur Vermeidung von Einkommensteuern besser nachvollzogen werden können.⁴⁹ Außerdem wird eine Grunderwerbsteuerpflicht für unentgeltliche Grundstücksübertragungen diskutiert, wobei jedoch Grunderwerbsteuerfreibeträge im Gegenzug erhöht werden sollen.⁵⁰

Die Einnahmen der gesamten Substanzsteuern machten im Jahr 2006 etwa 0,6 % des österreichischen BIP aus. Die Belastung ist damit deutlich kleiner als beispielsweise in Frankreich (3,5 %).⁵¹

⁴⁵ Vgl. OECD (2007e).

⁴⁶ Vgl. WKO (2007).

⁴⁷ Vgl. OECD (2007f).

⁴⁸ Vgl. OECD (2007e).

⁴⁹ Vgl. Fahrenschoen (2008), S. 27.

⁵⁰ Vgl. Fahrenschoen (2008), S. 28.

⁵¹ Vgl. OECD (2007e).

2.4 Ländervergleich

Der internationale Vergleich zeigt, wie unterschiedlich die Erhebung einer Erbschaftsteuer international gehandhabt wird. Anhand der zuvor vorgestellten Ländergruppen wird im Folgenden untersucht, ob Länder ohne Erbschaftsteuer in Bezug auf wesentliche wirtschaftspolitische Ziele besser oder schlechter abschneiden als Länder mit Erbschaftsteuer. Die vier im Einzelnen betrachteten Ziele sind:

- Gesamtsteueraufkommen
- Investitionsquote
- Wirtschaftswachstum und
- Einkommensverteilung.

Die Auswahl dieser Ziele ergibt sich aus den Argumenten in der Erbschaftsteuer-Diskussion:

- Die Frage nach Effekten auf das Gesamtsteueraufkommen liegt nahe, denn der Wegfall der Erbschaftsteuer könnte einen Einnahmenausfall für den Staat bedeuten, sofern er nicht durch Erhöhungen anderer Steuern oder z. B. durch positive Effekte auf das Wirtschaftswachstum kompensiert wird.
- Kritiker der Erbschaftsteuer argumentieren oft, dass die Erhebung der Steuer den Kapitalstock der Unternehmen angreife und Substanz aufzehre. Dies müsste sich tendenziell negativ bei den privaten Investitionen der betreffenden Länder bemerkbar machen.
- Sofern der Verzicht auf die Erhebung einer Erbschaftsteuer Indiz für eine im Ganzen wachstumsfreundlichere Steuerpolitik ist, sollten die betreffenden Länder tendenziell ein höheres Wirtschaftswachstum aufweisen.
- Sofern andererseits die Erbschaftsteuer effektives Instrument einer Umverteilungspolitik ist, sollten Länder mit Erbschaftsteuer tendenziell eine gleichmäßigere Vermögens- und ggfs. auch Einkommensverteilung aufweisen.

Eine empirisch eindeutige Identifizierung entsprechender Zusammenhänge würde eine breite Datenbasis erfordern, als sie hier zur Verfügung steht. Es müssten vergleichbare Daten für deutlich mehr als sechs Länder und für längere Zeiträume vorliegen, was vor allem für die Steuerdaten selbst als auch für die Verteilungsparameter nicht der Fall ist. Da zudem die betrachteten wirtschaftspolitischen Ziele von einer Vielzahl weiterer Faktoren abhängen, müsste für den Einfluss dieser Faktoren zusätzlich kontrolliert werden. Wegen des insgesamt gerin-

gen Gewichts der Erbschaftsteuer wäre die empirische Identifizierung ihrer Auswirkungen selbst bei einer entsprechend aufwändigen ökonometrischen Analyse dennoch keineswegs sichergestellt.

Aus diesen Gründen wird hier eine weniger anspruchsvolle Methodik gewählt. Im Rahmen einer vorwiegend deskriptiven Analyse wird für die sechs Vergleichsländer über einen längeren Zeitraum hinweg untersucht, ob der empirische Befund die oben aufgeführten Argumente stärkt oder ihnen eher entgegensteht. Daraus lässt sich zwar aus den erwähnten Gründen kein endgültiger Beweis bzw. Gegenbeweis der betreffenden Hypothesen ableiten, wohl aber begründete Vermutungen über ihre empirische Plausibilität. Dabei ist die Erbschaftsteuer nicht nur isoliert zu betrachten, sondern auch als Bestandteil der wirtschafts- und steuerpolitischen Gesamtkonzeptionen der betreffenden Länder zu sehen, wie sie oben kurz skizziert wurden. Im anschließenden Kapitel 3 werden die wesentlichen Argumente pro und contra Erbschaftsteuer zusätzlich einer theoretischen Prüfung unterzogen und mit weiteren empirischen Befunden aus der Literatur konfrontiert.

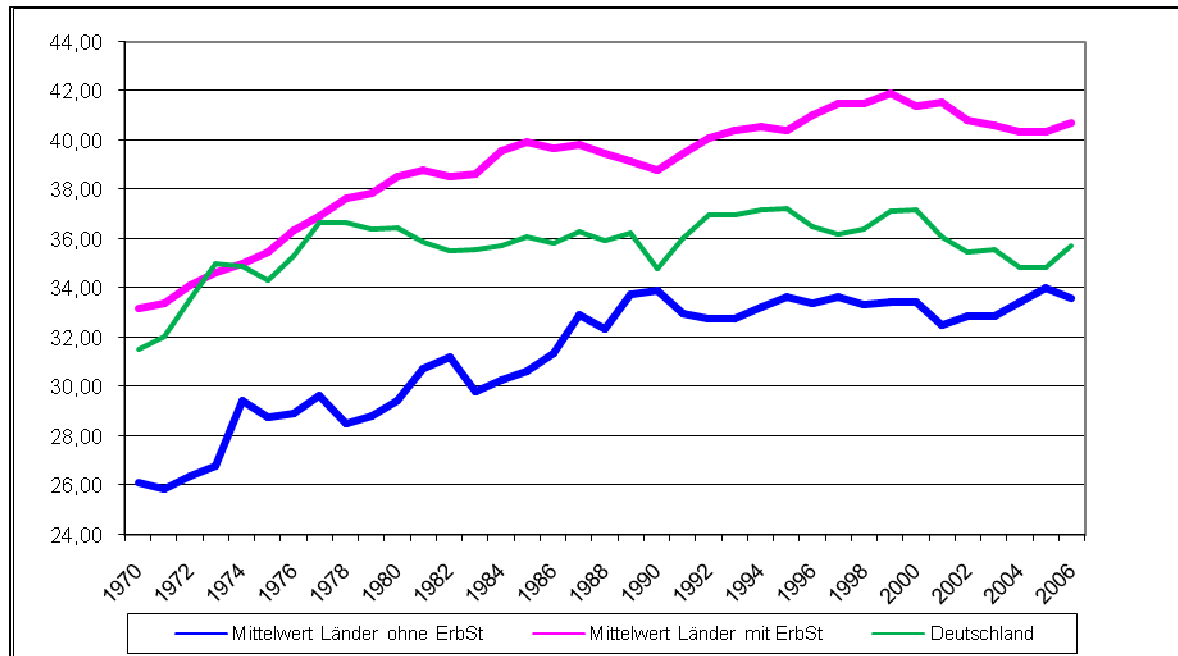
Der folgenden Analyse liegt ein Querschnittsvergleich der beiden Ländergruppen mit bzw. ohne Erbschaftsteuer über einen jeweils längeren Zeitraum zugrunde, der je nach Fragestellung und Datenlage 10 bis knapp 30 Jahre umfasst. Es wird zusätzlich auch die Entwicklung in Deutschland ausgewiesen und der jeweiligen Entwicklung in den beiden Ländergruppen mit Erbschaftsteuer (EL) bzw. ohne Erbschaftsteuer (NEL) gegenübergestellt. Die Länder gehen jeweils gleich gewichtet in die jeweiligen Gruppen ein, so dass die Werte der EL zu einem Drittel durch Deutschland bestimmt sind.

2.4.1 Die Erbschaftsteuer im Zusammenhang der Gesamtsteuereinnahmen

Die Erbschaftsteuer ist in allen erhebenden Volkswirtschaften eine nachrangige Einnahmequelle. Laut OECD-Statistik sind die Gesamteinnahmen aus sämtlichen Substanzsteuern in den NEL mit 2,7 % des BIP (2006) höher als in den EL, wo sie 1,7 % des BIP betragen. Zu den Substanzsteuern zählt die OECD jedoch alle Steuern auf unbewegliche Vermögensgegenstände, Reichensteuer, Vermögen-, Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Steuern auf Finanz- und Kapitaltransaktionen und andere nicht wiederkehrende Steuern. Die höhere Substanzsteuerquote der NEL nach OECD-Statistik lässt sich im Wesentlichen auf die höheren Grundsteuereinnahmen zurückführen. Diese sind jedoch in ihrer volkswirtschaftlichen Wirkung nicht mit Erbschaft- und Vermögensteuern vergleichbar, da sie in erster Linie den immobilien und unveränderbaren Produktionsfaktor Boden belasten und insoweit kaum Aus-

weichreaktionen hervorrufen. Die folgenden Ausführungen konzentrieren sich daher auf die Erbschaft- und Vermögensteuern.

Abbildung 2: Entwicklung der Gesamtsteuereinnahmen (in % vom BIP)



Quelle: OECD (2007e).

Der empirische Befund (vgl. Abbildung 2) zeigt zunächst, dass die EL insgesamt höhere Steuerquoten (Gesamtsteuereinnahmen als Prozentsatz vom BIP) als die NEL haben. Jedoch ist der Unterschied mit durchschnittlich rd. 7 Prozentpunkten (gemessen am BIP) ungleich höher als der Anteil, den die Erbschaft- und Vermögensteuern am BIP der EL haben. Die deutlich höheren Steuerquoten der EL müssen also andere Ursachen haben und können nicht mit der Erhebung bzw. Nichterhebung der Erbschaftsteuer erklärt werden. Hier findet sich vielmehr ein erster Beleg dafür, dass die EL ihren Bürgern auch insgesamt erheblich höhere Steuerlast auferlegen als die NEL.

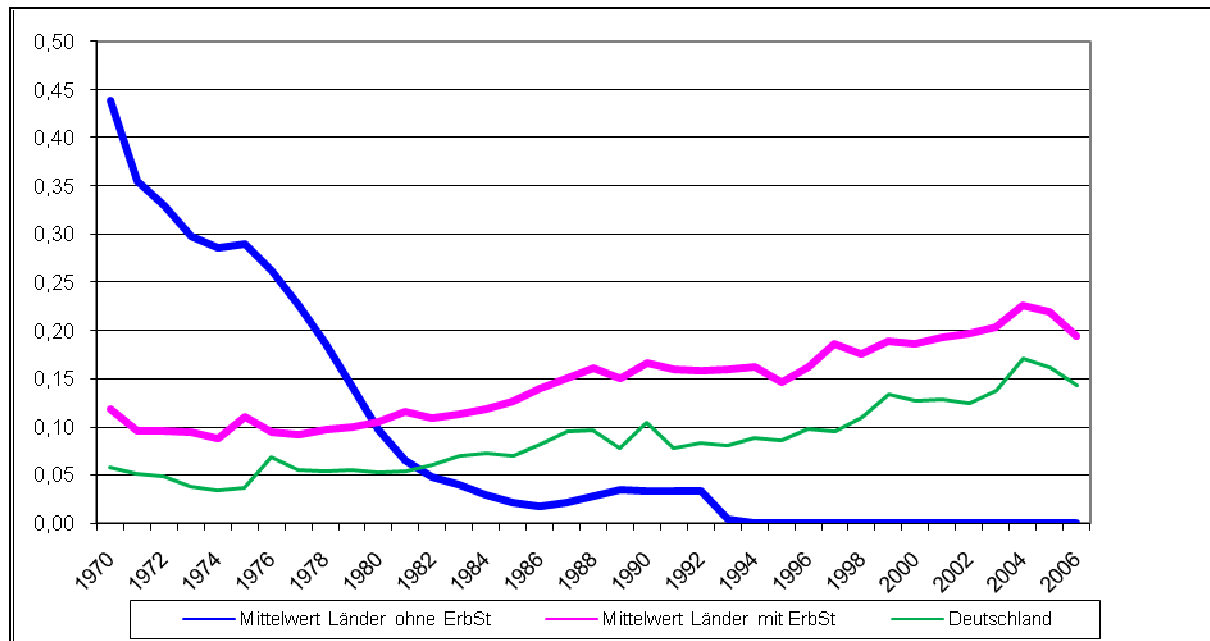
Sowohl in den EL als auch in den NEL ist seit Beginn der 1970er Jahre ein steigender Trend der Steuerquoten zu beobachten. Bis etwa 1990 war dieser Trend stärker, danach schwächte er sich in allen Ländern deutlich ab. In den EL, und hier speziell auch in Deutschland, sanken die Steuereinnahmen nach 2000 sogar relativ zum BIP.

Von 1970 bis 2006 ist die Steuerquote in den NEL um 7,5 Prozentpunkte gestiegen, in den EL nahm sie nur geringfügig stärker um 7,6 Prozentpunkte innerhalb des gesamten Zeitraumes zu. Damit haben sich die Steuerquoten in den vergangenen 25 Jahren praktisch gleich dyna-

misch entwickelt, trotz einer sehr unterschiedlichen Politik bei den vermögensbezogenen Steuern (vgl. Abbildung 3): Während die NEL zwischen 1970 und 2006 die Einnahmen aus Erbschaft- und Vermögensteuern von ursprünglich 0,44 % des BIP auf Null gesenkt haben, ist die entsprechende Teilsteuquote der EL innerhalb des gleichen Zeitraums um 0,08 Prozentpunkte gestiegen. Dies hat sich jedoch nicht in einer entsprechend dynamischeren Gesamtsteuerquote niedergeschlagen.

Es ist keineswegs so, dass die NEL zum Ausgleich für die Abschaffung der Erbschaftsteuer etwa die Vermögensteuer entsprechend angehoben hätten. Vielmehr wurden in den NEL beide Substanzsteuern bis Mitte der 1990er Jahre vollständig abgeschafft. Der Rückgang der Einnahmen vollzieht sich über einen längeren Zeitraum, weil die Erbschaftsteuer nicht flächendeckend zu einem bestimmten Zeitpunkt abgeschafft wurde. In Australien erfolgte die Abschaffung der Erbschaftsteuer in den Ländern in mehreren Schritten über den Zeitraum von 1976 (Queensland) bis 1981 (New South Wales). In Kanada wurde 1971 die „federal estate tax“ (Erbschaftsteuer auf Bundesebene) abgeschafft und die Provinzen folgten diesem Beispiel. In Neuseeland wurde die Erbschaftsteuer zwar offiziell erst 1999 abgeschafft. Bereits 1980 waren die Einnahmen jedoch kaum noch spürbar, weil zwischen 1979 und 1982 die Freibeträge signifikant angehoben wurden.

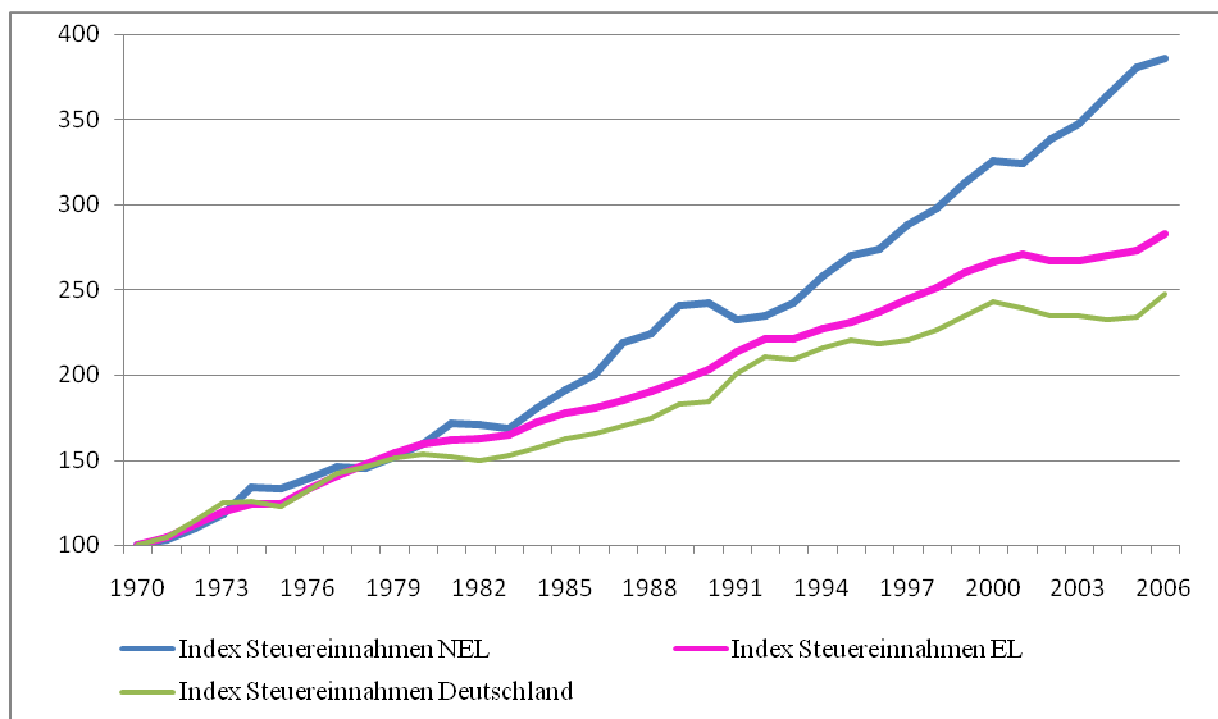
Abbildung 3: Einnahmen aus Vermögen- und Erbschaftsteuer (in % vom BIP)



Quelle: OECD (2007e).

Auf die Steuereinnahmen der NEL hat sich die Abschaffung der Erbschaftsteuer im Endeffekt keineswegs negativ ausgewirkt. Die Steuerquote der NEL ist zwar geringfügig schwächer gestiegen als diejenige der EL, jedoch konnten sie es wegen ihres deutlich größeren Wirtschaftswachstums dennoch ein wesentlich stärkeres Wachstum der realen Steuereinnahmen verzeichnen. Bezieht man die Steuerquoten der Länder auf ihr jeweiliges reales BIP in Kaufkraftparitäten, so zeigt sich für den Gesamtzeitraum 1970 bis 2006 ein Zuwachs der realen Steuereinnahmen in den NEL um den Faktor 3,9, während sich in den EL die entsprechend berechneten Steuereinnahmen nur mit dem Faktor 2,8 vervielfacht haben (vgl. Abbildung 4). In Deutschland ist der reale Zuwachs der Steuereinnahmen mit dem Faktor 2,5 nochmals schwächer ausgefallen als im Durchschnitt der EL, was sowohl auf die zuletzt rückläufige Steuerquote als auch auf das schwache deutsche Wirtschaftswachstum zurückzuführen ist.

Abbildung 4: Entwicklung der realen Steuereinnahmen (Index 1970 = 100)

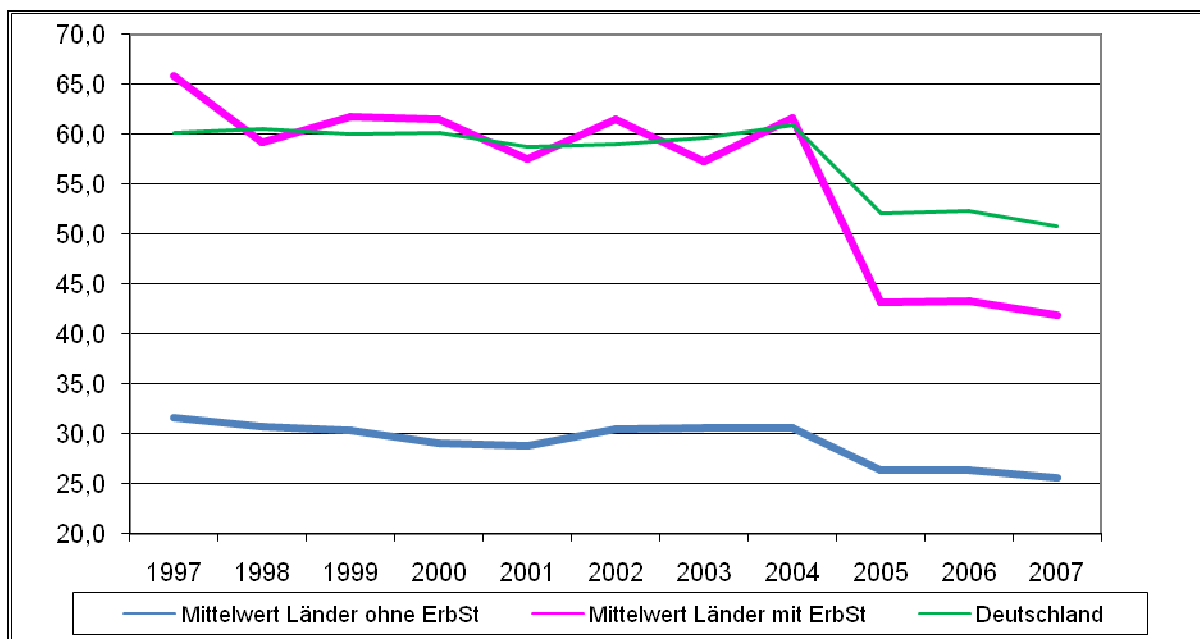


Quelle: OECD (2007d). Steuereinnahmen in Mrd. USD, Preisen von 2000, 2000er Kaufkraftparitäten und Index 1970=100.

Die NEL haben somit ihre starken Zuwächse der Steuereinnahmen nicht mit einer Hochsteuerepolitik erzielt. Zwar lag die durchschnittliche Einkommensteuerlast (2004) in den NEL mit knapp 21 % höher als in den EL, wo sie 14,5 % betrug. Entscheidend für Leistungsanreize und Wachstum sind jedoch nicht die durchschnittlichen, sondern die marginalen Steuersätze einschließlich der Sozialabgaben, welche in den meisten Ländern einen steuerähnlichen Cha-

rakter haben. Die Grenzabgabenbelastung ist in den NEL mit zuletzt im Durchschnitt 25,5 % deutlich geringer als in den EL, wo sie zuletzt knapp 42 % betrug (vgl. Abbildung 5). In Deutschland ist die marginale Belastung der Arbeitseinkommen mit zuletzt knapp 51 % nochmals deutlich höher als im Durchschnitt der EL, bei – wie gesehen – gleichzeitig geringerer Dynamik der realen Steuereinnahmen.

Abbildung 5: Grenzabgabenbelastung im Vergleich (in %)



Quelle: OECD (2007f). Grenzsteuerbelastung eines kinderlosen Singles mit 67 % des durchschnittlichen Haushaltseinkommens. Einkommensteuer zuzüglich Arbeitnehmer- und Arbeitgeberanteil an den Sozialversicherungsbeiträgen abzüglich Barleistungen in % der Bruttoarbeitskosten.

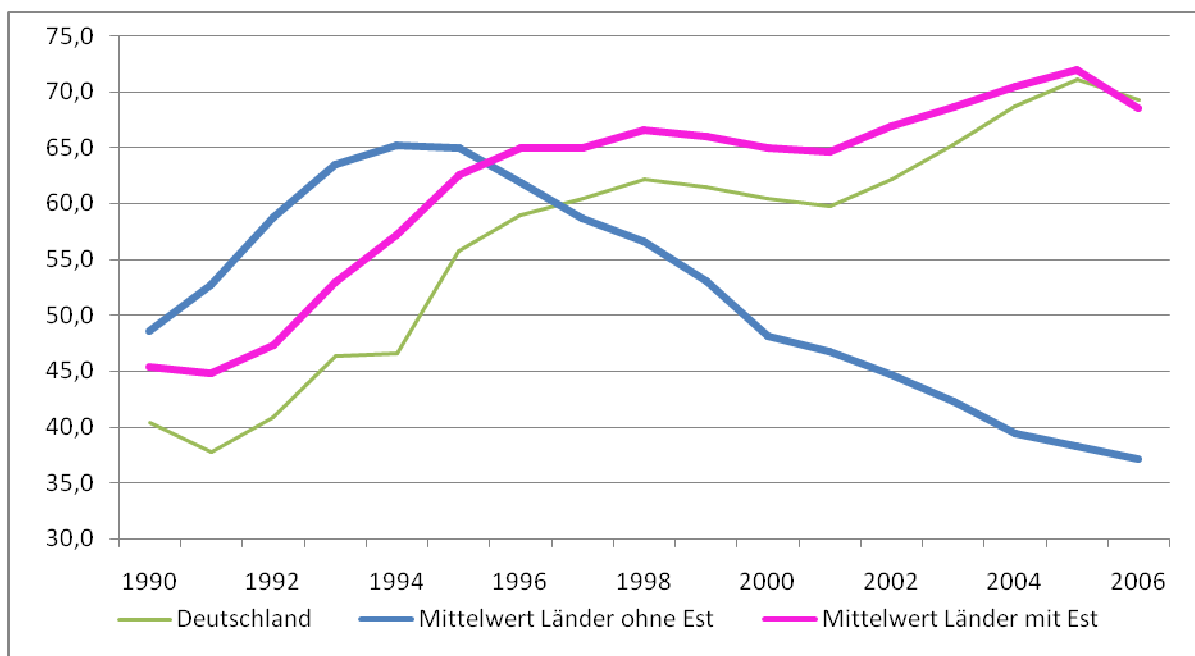
Während somit die NEL insgesamt geringere Steuerquoten und Grenzabgabenbelastungen aufweisen als die EL, haben sich ihre realen Steuereinnahmen wesentlich dynamischer entwickelt.

2.4.2 Staatsverschuldung und Investitionen im Ländervergleich

Gegen die Abschaffung der Erbschaftsteuer wird gelegentlich eingewendet, die defizitären Staatshaushalte ließen einen solchen Schritt nicht zu. Andererseits argumentieren die Befürworter der Abschaffung, dadurch könne eine höhere Investitionsbereitschaft erzielt werden, die letztlich wiederum auch den Staatsfinanzen zugute komme. Im Folgenden wird geprüft, inwieweit solche Befürchtungen bzw. Hoffnungen in den empirischen Daten Rückhalt finden.

Während die Schuldenquote (Staatsschulden / BIP) der EL 2006 durchschnittlich 68,5 % betrug, lag sie in den NEL lediglich bei gut 37 %. (vgl. Abbildung 6). Mitte der 1990er Jahre waren beide Ländergruppen mit Quoten um gut 63 % noch etwa gleich hoch verschuldet, und zuvor waren die EL in dieser Hinsicht leicht im Vorteil gewesen. In den letzten zehn Jahren haben jedoch die NEL ihre Schuldenquoten kontinuierlich abbauen können, während die durchschnittliche Schuldenquote der EL weiter zunahm und erst ganz zuletzt wieder leicht gesunken ist. Deutschlands ursprünglich geringe Schuldenquote ist seit 1990 – auch bedingt durch die Deutsche Einheit – von 40 % bis auf 71 % im Jahr 2005 kontinuierlich angestiegen und erst 2007 erstmals wieder leicht auf den Durchschnittwert der EL zurückgegangen.

Abbildung 6: Entwicklung der Schuldenquote (in % vom BIP)

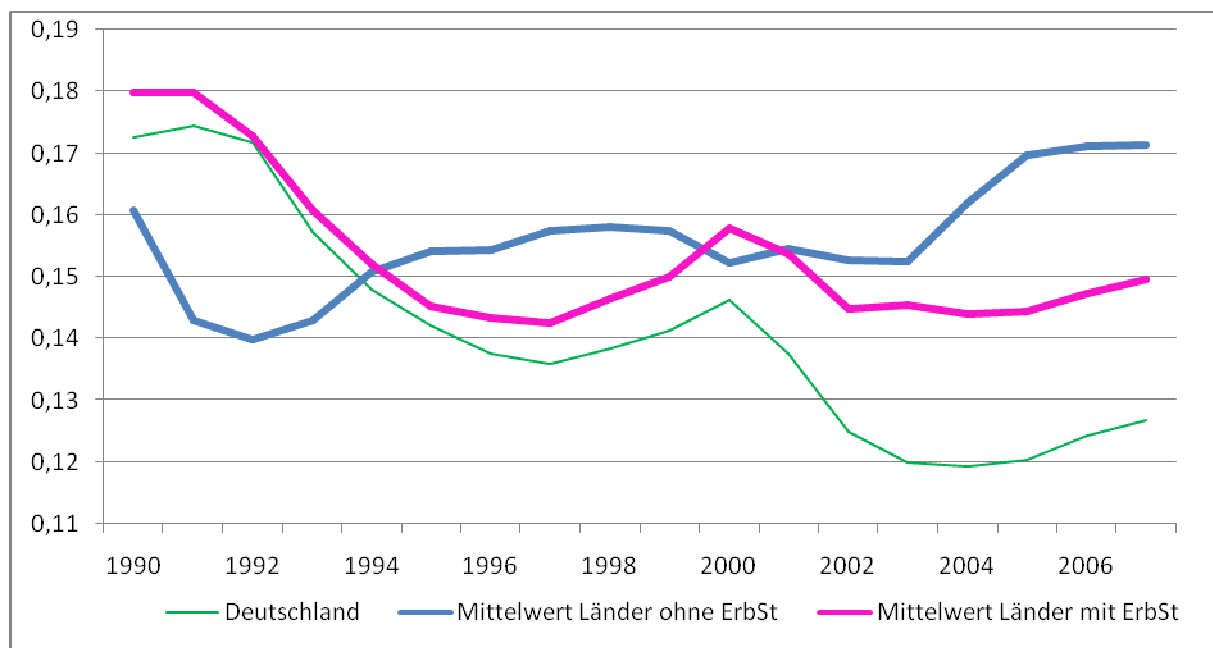


Quelle: OECD (2008).

Die NEL haben ihre im Vergleich zu den EL geringeren Steuerquoten somit nicht mit einer höheren Staatsverschuldung erkaufte, jedenfalls nicht in langfristiger Sicht. Es mag sein, dass die Abschaffung der vermögensbezogenen Steuern kurzfristig Einnahmeausfälle der betreffenden Staaten zur Folge hatte. Die höheren Schuldenquoten der NEL gegenüber den EL zu Beginn der 1990er Jahre können dadurch allerdings nicht erklärt werden; dafür sind diese Unterschiede viel zu groß. Langfristig scheint sich jedenfalls die moderate Steuer- und Finanzpolitik der NEL in Form von sinkenden Schuldenquoten ausgezahlt zu haben.

Die Bruttoanlageinvestitionen (ohne Wohnungsbau) lagen seit Mitte der 1990er Jahre in den NEL mit durchschnittlich 15,9 % des BIP durchweg höher als in den EL (14,7 %), nachdem zu Beginn der 1990er Jahre noch die Investitionsquoten der EL höher gewesen waren (vgl. Abbildung 7). Am niedrigsten im Durchschnitt der Jahre 1995 bis 2006 war die Investitionsquote Deutschlands mit lediglich 13,2 %. Im Jahr 1991 hatten die deutschen Bruttoanlageinvestitionen mit 17,5 % des BIP noch einen Höchststand erreicht. Bis 2007 hat sich dieser Wert jedoch auf die niedrigste Quote aller sechs Vergleichsländer (12,7 %) reduziert.

Abbildung 7: Entwicklung des Anteils der Bruttoanlageinvestitionen am BIP



Quelle: OECD (2007d).

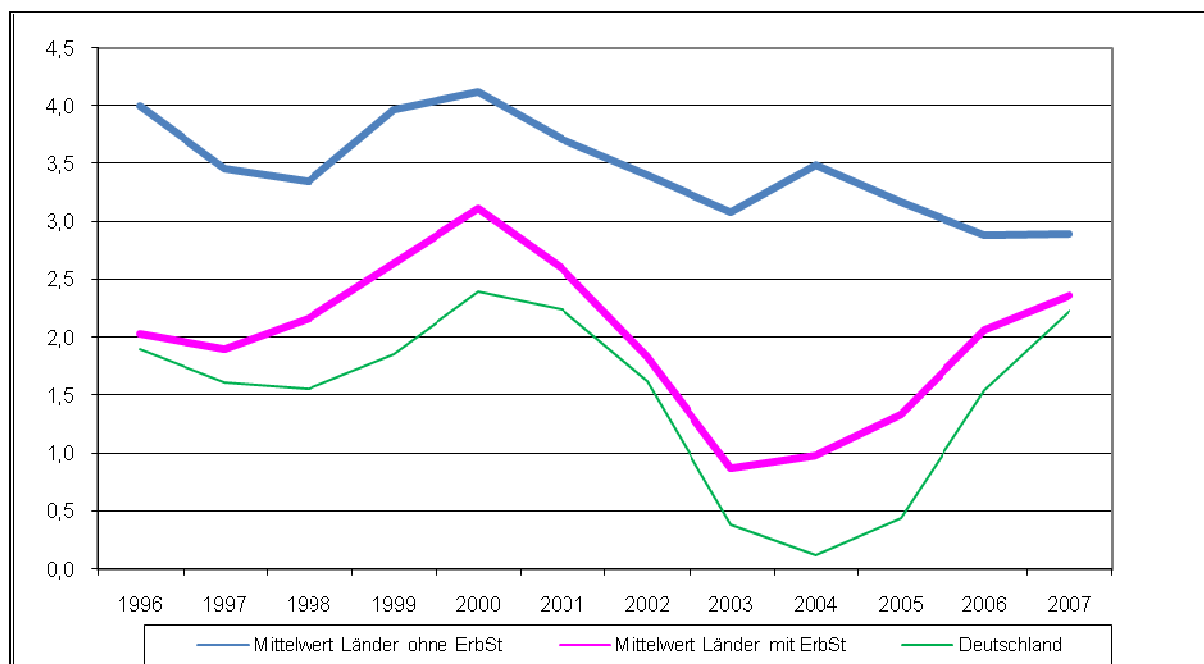
Natürlich reagiert die Investitionstätigkeit nicht allein oder vorrangig auf die Belastung mit Erbschaftsteuern. Jedoch zeigt der empirische Befund durchaus Anzeichen dafür, dass sich eine insgesamt moderate Besteuerungspolitik, wie sie in den NEL betrieben wird, langfristig in höheren privaten Investitionen auszahlt. Dagegen bietet insbesondere die Entwicklung in Deutschland Anlass, über eine Steuerpolitik nachzudenken, die zu mehr Kapitalbildung und damit zu mehr Arbeitsplätzen und höheren Wachstumsraten – auch der Arbeitnehmereinkommen – beitragen kann.

2.4.3 Wachstum und Beschäftigung im Ländervergleich

Investitionen in Ausrüstungen, Bauten und Anlagen sind ein wichtiger Wachstumstreiber. Darauf weist auch eine Studie des Sachverständigenrates (SVR) für 17 ausgewählte Industrieländer hin.⁵² Die offenbar investitionsfreundlichere Gesamtstrategie der NEL sollte demnach auch höhere Wachstumsraten zur Folge haben, als sie in den EL erzielt werden.

In Abbildung 8 sind die Wachstumsraten der beiden Ländergruppen sowie Deutschlands als gleitende 3-Jahres-Durchschnitte dargestellt, um konjunkturelle und zufällige Einflüsse einzelner Jahre zu glätten. Demnach war die Wachstumsdynamik der NEL seit Mitte der 1990er Jahre deutlich größer als in den EL. Wenngleich die Unterschiede in den letzten Jahren geringer geworden sind, hatten die NEL auch zuletzt noch eine um einen halben Prozentpunkt höhere Wachstumsrate. Das deutsche Wirtschaftswachstum lag in dem gesamten Zeitraum noch unterhalb des Durchschnitts der EL und hat erst ganz zuletzt zu diesem aufgeschlossen.

Abbildung 8: Wachstumsraten des Bruttoinlandsproduktes (in %)



Quelle: OECD (2007a). Wachstumsraten als gleitender 3-Jahres-Durchschnitt.

Diese Unterschiede lassen sich selbstverständlich nicht nur auf die Finanzpolitik der betreffenden Länder zurückführen. Ein stark nivellierendes, zudem intransparentes und kompliziertes Steuersystem wie in Deutschland trägt aber zweifellos nicht dazu bei, Investitionen und Wachstum zu beflügeln. Da die Erbschaftsteuer insbesondere mittelständische Unternehmen

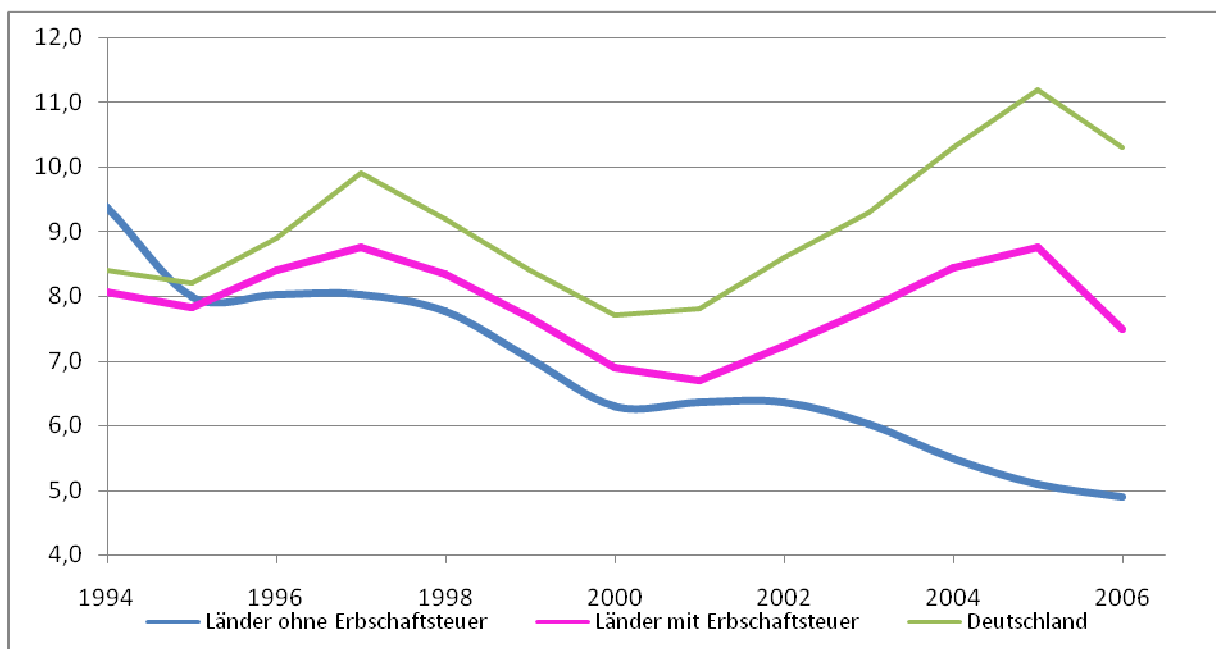
⁵² Vgl. SVR (2003), S. 339ff.

und damit die wichtigsten Träger von Investitionen und Beschäftigung in Deutschland trifft, dürfte sie zumindest mitverantwortlich für das schlechte Investitions- und Wachstumsklima hierzulande sein.

Die weitaus höhere Wachstumsdynamik der NEL hängt zweifellos mit dem grundsätzlichen wirtschaftspolitischen Kurs der betreffenden Länder zusammen. So hat beispielsweise Australien seit den 1990er Jahren tief greifende Reformen des Arbeitsmarktes vorgenommen, und das einst intransparente und ineffektive System der Sozialleistungen wurde vereinfacht. Es fördert jetzt stärker die Eigeninitiative der Bürger, bietet aber für bestimmte Problemgruppen auch individuell zugeschnittene Programme an.⁵³ Auch Neuseeland hat eine lange Reihe tiefgreifender Reformen in den Sozialsystemen durchgeführt.

Nicht deswegen, aber auch wegen ihres hohen Wirtschaftswachstums konnten die NEL im Laufe der Zeit ihre Arbeitslosenquoten deutlich reduzieren (vgl. Abbildung 9). Hatte die durchschnittliche Arbeitslosenquote der NEL noch zu Beginn der 1990er Jahre über derjenigen der EL gelegen, so ist sie danach dramatisch gesunken und lag im Durchschnitt der drei NEL 2006 unter 5 %. Dagegen ist die Arbeitslosenquote der EL und insbesondere auch Deutschlands seit Mitte der 1990er Jahre im Trend gestiegen und erst zuletzt – vor allem aus konjunkturellen Gründen – wieder etwas zurückgegangen.

Abbildung 9: Entwicklung der Arbeitslosenquoten (in %)

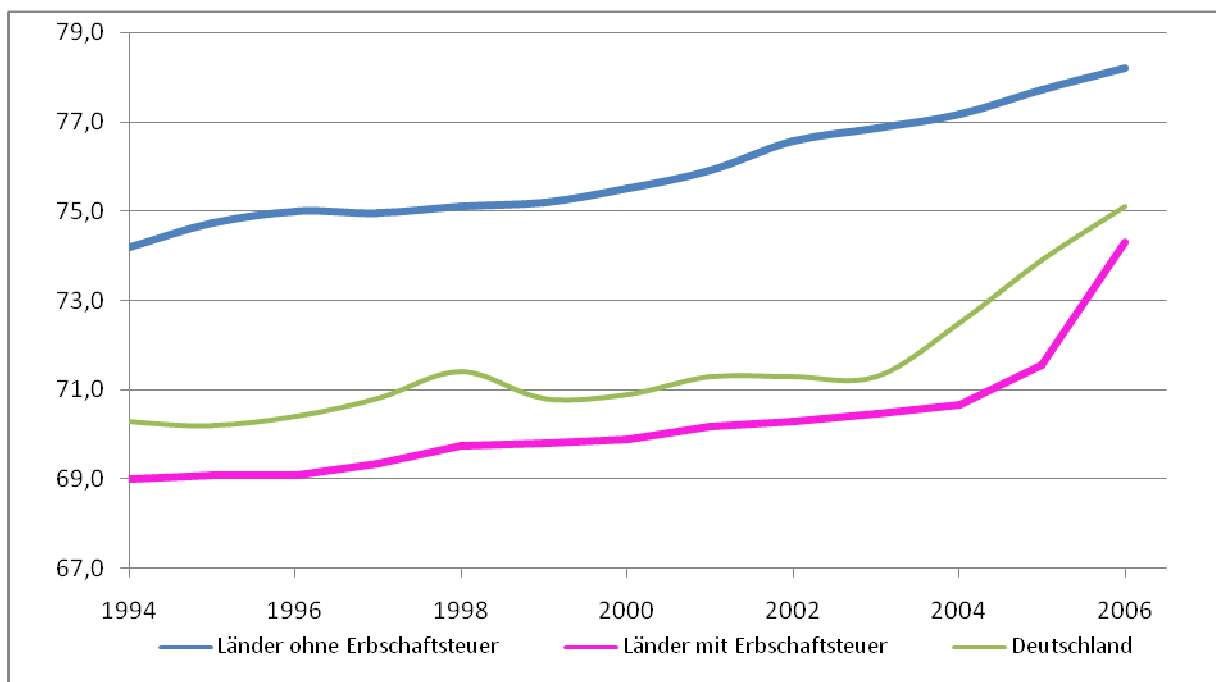


Quelle: OECD (2007c). Arbeitslose in % der zivilen Erwerbsbevölkerung.

⁵³ Vgl. IAB (2003).

Ein Vergleich der Erwerbsquoten zeigt, dass die NEL zudem ihr Arbeitskräftepotential (arbeitsfähige Personen zwischen 15 und 64 Jahren) deutlich besser ausnutzen als die EL. Die standardisierte Erwerbsquote der NEL lag 2006 bei 78,2 % gegenüber lediglich 72,6 % in den NEL (vgl. Abbildung 10). Deutschland liegt hier über dem Durchschnitt der übrigen EL, kann aber trotz deutlicher Verbesserung in den letzten Jahren noch nicht mit den NEL mithalten.

Abbildung 10: Entwicklung der standardisierten Erwerbsquote (in %)



Quelle: OECD (2007c). Standardisierte Erwerbsquote: Erwerbspersonen (Erwerbstätige + Erwerbslose) als Anteil an der zivilen Erwerbsbevölkerung zwischen 15 und 64 Jahren.

Die NEL haben somit nicht nur ein höheres Wirtschaftswachstum, sondern auch bessere Arbeitsmarktdaten als die EL. Offenbar verfolgen sie eine erfolgreichere wirtschaftspolitische Gesamtstrategie, zu der auch ihre investitions- und leistungsfreundliche Steuerpolitik gehört. Sie kommen dabei ohne eine Besteuerung von Erbschaftsvermögen aus und ermöglichen so Unternehmen und Privatpersonen die Akkumulation von Kapital, welches langfristig für Investitionen und die Schaffung von Arbeitsplätzen zur Verfügung steht. Dass diese Vorteile in den letzten zehn Jahren stärker als früher zum Tragen kamen, dürfte auch auf den Globalisierungsprozess zurückzuführen sein. Kapital und leistungsfreudige Menschen sind mobiler geworden und bevorzugen tendenziell solche Standorte, in denen ihre Leistungen anerkannt und maßvoll besteuert werden. Nachdem inzwischen auch Österreich – bisher noch zu den EL gehörend – inzwischen die Abschaffung der Erbschaftsteuer ab 2009 beschlossen hat, dürfte sich der entsprechende Wettbewerbsdruck für Deutschland in Zukunft noch verschärfen.

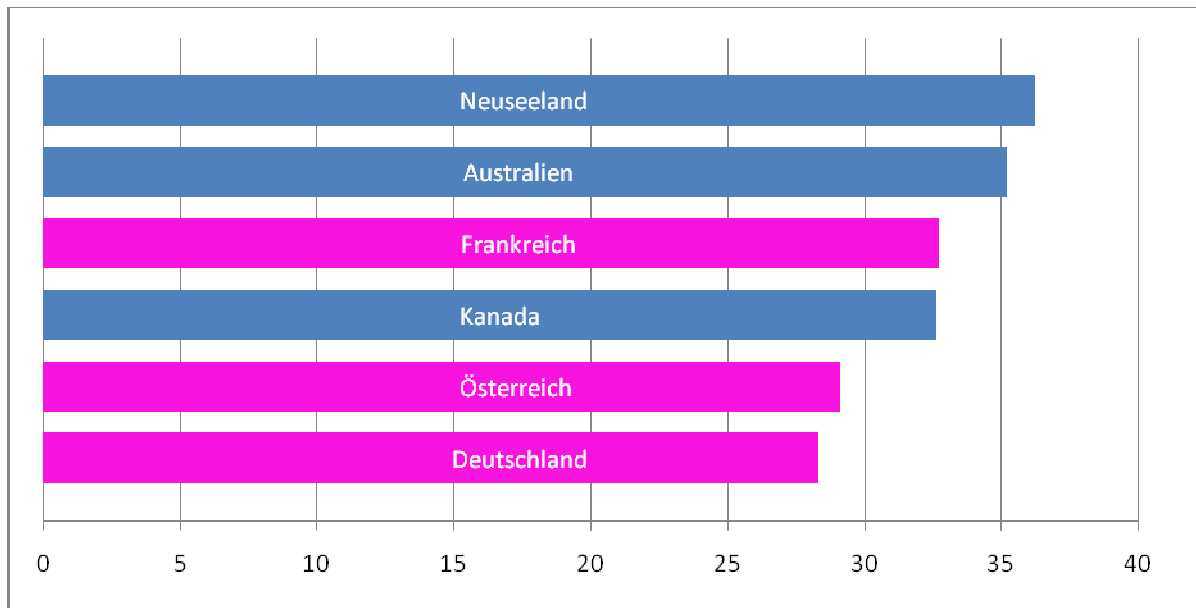
2.4.4 Einkommensungleichheit im Ländervergleich

Ein zentrales Argument der Befürworter der Erbschaftsteuer lautet, sie diene der sozialen Gerechtigkeit. Über die Vermögensverteilung der Untersuchungsländer gibt es keine international vergleichbaren Daten, und auch die Datenlage bezüglich der Entwicklung der Einkommensverteilung ist schlecht. Man kann sie anhand des sog. Gini-Koeffizienten messen. Je höher der Gini-Koeffizient ist, desto ungleicher ist die Verteilung der Nettoeinkommen in dem betreffenden Land.

International vergleichende Gini-Koeffizienten für die Einkommensverteilung wurden unter anderem von der Europäischen Kommission, den Vereinten Nationen und in der Luxembourg Income Study publiziert. Die Ergebnisse beziehen sich jedoch auf unterschiedliche Jahre und Ländergruppen und weichen zudem selbst für identische Jahre und Länder stark voneinander ab. Der Grund dafür liegt in den unterschiedlichen Daten, welche in die Berechnung einbezogen werden (Haushalte, Familien oder einzelne Personen), und in der Definition des Einkommens (Bruttolöhne, Nettolöhne, frei verfügbares Einkommen). Ein Vergleich über mehrere Jahre und Länder hinweg ist aus diesem Grund nicht möglich. Immerhin liegen aber aktuelle und vergleichbare Daten aus dem Human Development Report für die Gini-Koeffizienten der Einkommensverteilung im Jahr 2007 vor.

Legt man diese zugrunde, dann zeigt sich, dass die EL mit einem durchschnittlichen Gini-Koeffizienten von 30,0 eine tendenziell egalitäre Einkommensverteilung aufweisen als die NEL mit einem Koeffizienten von 34,7. Deutschland hat mit einem Gini-Koeffizienten von 28,3 bereits heute die mit Abstand gleichmäßigste Einkommensverteilung der sechs Vergleichsländer und insoweit also keinen verteilungspolitischen Nachholbedarf (vgl. Abbildung 11).

Abbildung 11: Gini-Koeffizienten nach Ländern



Quelle: United Nations (2007).

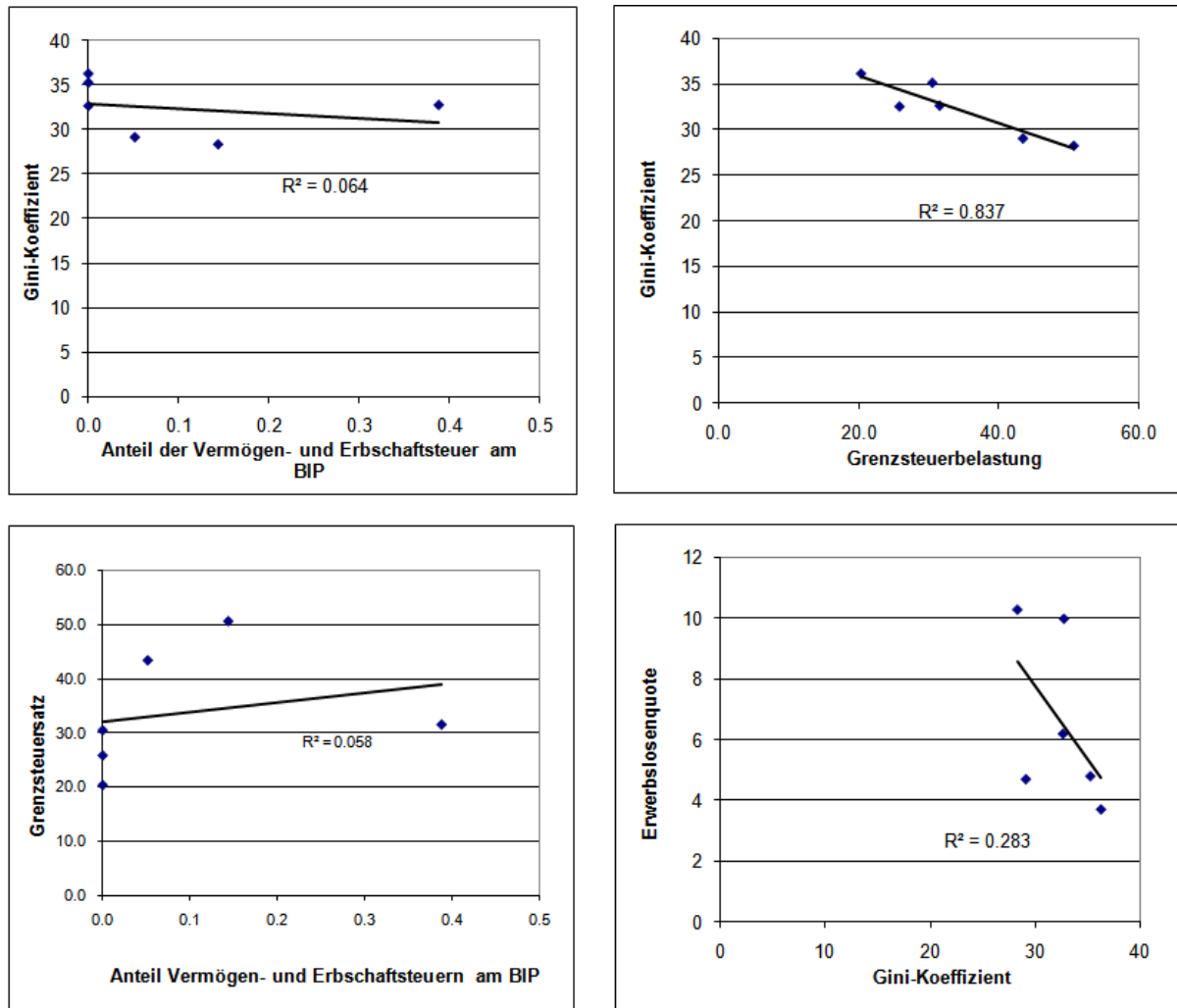
Auch Österreich hat eine relativ gleichmäßige Einkommensverteilung, Frankreich und Kanada liegen etwa gleichauf auf höherem Niveau. In Australien und Neuseeland sind die Einkommen am wenigsten gleich verteilt.

Dieses Ergebnis bestätigt zunächst die These, dass die EL im Durchschnitt eine stärker nivellierende Einkommens- und Steuerpolitik betreiben. Was allerdings speziell das Ausmaß der Erbschaft- und Vermögensbesteuerung in den einzelnen Ländern betrifft, so lässt sich kein systematischer Zusammenhang mit der jeweiligen Einkommensverteilung erkennen (vgl. Abbildung 12, Diagramm links oben). Ein solcher Zusammenhang ist auch nicht unbedingt zu erwarten, denn Erbschaft- und Vermögensteuern beeinflussen zunächst – wenn überhaupt – nur die Verteilung der Vermögen. Erst auf sehr lange Sicht, und dies auch nur beschränkt auf die Vermögenseinkommen, könnten sich daraus Unterschiede in der Einkommensverteilung ergeben.

Erheblich bedeutender sind in dieser Hinsicht die unmittelbar am Einkommen ansetzenden Steuern, insbesondere die Grenzabgabenbelastung. Hier zeigt sich auch schon in dem einfachen Querschnittsvergleich der sechs Länder eine hohe Korrelation mit der Einkommensverteilung: Hohe Grenzsteuerbelastungen gehen mit einer relativ gleichmäßigen Einkommensverteilung einher und umgekehrt (vgl. Abbildung 12, Diagramm rechts oben). Die direkt am Einkommen ansetzenden Steuern und Abgaben scheinen also im Gegensatz zu den Erbschaft- und Vermögensteuern tatsächlich einen nivellierenden Einfluss auf die Einkommensverteilung zu haben. Es bestätigt sich im Übrigen auch im Einzelländervergleich, dass Länder mit

hohen Erbschaft- und Vermögensteuern tendenziell höhere Grenzabgabensätze haben und somit eine insgesamt stärker umverteilende Politik betreiben. (vgl. Abbildung 12, Diagramm links unten).⁵⁴

Abbildung 12: Linearer Zusammenhang zwischen Einkommensverteilung, Grenzsteuerbelastung, Vermögen- und Erbschaftsteuereinnahmen sowie Erwerbslosenquote



Quelle: Eigene Berechnungen.

Allerdings zahlen die betreffenden Länder offenbar einen hohen Preis dafür. Jedenfalls ist die Arbeitslosenquote auch im Einzelländervergleich negativ mit dem Gini-Koeffizienten verknüpft, d. h. Länder mit ausgeprägt gleichmäßiger Einkommensverteilung wie Deutschland weisen höhere Arbeitslosenquoten auf als Länder, welche ein höheres Maß an Einkommens-

⁵⁴ Das Bestimmtheitsmaß dieses Zusammenhangs ist hier sehr gering, weil die drei Länder mit den niedrigsten Grenzabgabensätzen jeweils exakt die gleiche Erbschaft- und Vermögensteuerbelastung, nämlich in Höhe von Null, aufweisen.

unterschieden zulassen (vgl. Abbildung 12, rechts unten). Während die Erbschaftsteuer also kaum etwas zu einer gleichmäßigeren Einkommensverteilung beitragen kann, haben diejenigen Länder, welche diese Steuer nicht erheben, tendenziell weniger Arbeitslose und können insoweit auf eine gerechtere Verteilung der Beschäftigungschancen verweisen.

3 Bewertung einer Abschaffung der Erbschaftsteuer in Deutschland

3.1 Defizite der deutschen Diskussion

Obwohl andere Länder die Erbschaftsteuer inzwischen abgeschafft oder gar nicht erst eingeführt haben, trifft ein solcher Vorschlag in Deutschland nach wie vor auf starken politischen Widerstand. Ein entsprechender Vorstoß des finanzpolitischen Sprechers der Unionsfraktionen im Bundestag, Michael Meister, im Frühjahr 2007 traf auf strikte Ablehnung seitens der SPD⁵⁵ und wurde nicht lange weiter verfolgt. Auch in der Finanzwissenschaft sind die Meinungen zu diesem Thema durchaus gespalten.⁵⁶

Ein grundsätzliches Problem der politischen Debatte in Deutschland liegt darin, dass hier die Problematik fast ausschließlich mit Blick auf die Erben gesehen wird. Die Erbschaft erscheint aus diesem Blickwinkel als unverdientes Einkommen, das zudem die Chancengleichheit verletzt und ohne großen Schaden für die Leistungsbereitschaft besteuert werden kann und sollte.

Weitgehend vernachlässigt werden dabei jedoch die Auswirkungen auf den Erblasser. Jedoch geht es hier um die Früchte *seines* Arbeitslebens, die er in aller Regel bereits einmal voll versteuert hat. Damit stellt sich nicht nur die Gerechtigkeitsfrage differenzierter als bei dem bloßen Blick auf die Erben. Auch die volkswirtschaftlichen Auswirkungen der Erbschaftsteuer sind bei Einbeziehung der Perspektive des Erblassers ganz anders zu bewerten. Nur aus einer extrem naiven Sicht ist er nämlich von der Erbschaftsteuer nicht betroffen, weil er ja beim Erbvorgang „schon tot ist“. Denn wenn er überhaupt beabsichtigt, Vermögen zu hinterlassen, wird er bereits zu Lebzeiten vorsorgend auf die Erbschaftsteuer reagieren.⁵⁷ Spektakuläre Fälle von Auswanderungen⁵⁸ sind hier nur die Spitze des Eisberges.

⁵⁵ Vgl. o.V., Widerstand gegen Erbschaftsteuer-Abschaffung, FAZ vom 14.4.2007, sowie o.V., Die Erbschaftsteuer steht unter Wettbewerbsdruck, FAZ vom 17.04.2007.

⁵⁶ Vgl. Eekhoff et al. (1996).

⁵⁷ Vgl. Bernheim (1991), ders. (2002) sowie Sexauer (2004).

⁵⁸ Prominente Beispiele sind der Molkereifabrikant Theo Mueller und der Ikea-Gründer Ingvar Kamrad, die wegen der Erbschaftsteuer in die Schweiz auswanderten, sowie die Familie Rausing (Tetrapak), die von Schweden nach England zog.

Ein zweites Problem der deutschen Diskussion besteht darin, dass die Problematik der Erbschaftsteuer aufgrund ihres vergleichsweise geringen Aufkommens unterschätzt wird. Natürlich sind die Effekte einer Steuer, die lediglich 0,8 % des Gesamtsteueraufkommens ausmacht, weniger offensichtlich als etwa bei der Einkommensteuer, deren Anteil rd. ein Drittel beträgt. Für die volkswirtschaftliche Bewertung kommt es indessen auf die Auswirkungen bei jeweils *gleich hohem Aufkommen* aus den beiden Steuern an. Dann aber ist die Erbschaftsteuer keineswegs weniger leistungsfeindlich als die Einkommensteuer, anders als es etwa von der OECD offenbar unterstellt wird.⁵⁹ Sie trifft vielmehr mit den Erblässern ebenfalls speziell die Leistungsträger der Gesellschaft und greift zudem gezielt den volkswirtschaftlichen Kapitalstock an. Es gibt theoretische und empirische Belege dafür, dass Erbschaft- und Vermögensteuern sogar mehr volkswirtschaftlichen Schaden anrichten als eine aufkommensgleiche Einkommensteuer, weil sie nämlich stärkere Ausweichreaktionen verursachen.⁶⁰

Im Folgenden werden die wesentlichen Argumente pro und contra Erbschaftsteuer gegenübergestellt und aus dem Blickwinkel der vorstehenden statistischen Ergebnisse sowie des aktuellen Standes der ökonomischen Forschung bewertet. Als Ausgangspunkt dienen dabei jeweils zentrale politische Thesen zur Erbschaftsteuer, so wie man sie in der aktuellen Debatte täglich lesen und hören kann. Auf diese Weise soll ein Beitrag dazu geleistet werden, die teilweise sehr emotional geführte Debatte zu versachlichen und die jeweiligen Argumente auf ihren Kern zurückzuführen und entsprechend zu bewerten.

3.2 Argumente für eine Erbschaftsteuer

„Wenn Arbeitseinkommen besteuert werden, dann muss das erst recht für das leistungslos erworbene Einkommen der Erben gelten.“

Es trifft zu, dass Einkommen in Deutschland hoch besteuert wird. Einschließlich der Sozialbeiträge erreicht die marginale Abgabenlast in Deutschland schon für normal verdienende Einzelpersonen internationale Spitzenwerte von über 50 %, verglichen mit lediglich 34 % im Durchschnitt vergleichbarer Industrieländer. Der Spitzensteuersatz für privates Einkommen liegt einschließlich der „Reichensteuer“ und des Solidarzuschlages bei knapp 47,5 %.

Auch das vererbte Vermögen ist in aller Regel bei seiner Entstehung bereits entsprechend hoch besteuert worden. Zudem unterliegen alle Erträge, die aus diesem Vermögen erzielt

⁵⁹ Vgl. OECD (2007b), S. 17.

⁶⁰ Vgl. Holtz-Eakin / Marples (2001) sowie van Suntum (2008). Vergleiche dazu im Einzelnen weiter unten.

werden, ebenfalls wieder der Einkommensteuer.⁶¹ Die nochmalige Versteuerung des Vermögenszuwachses aus Erbschaft selbst widerspricht auch dem Vorgehen in ähnlich gelagerten Fällen. Wenn etwa jemand einen Lottogewinn erzielt, oder wenn er dank einer guten (von den Eltern bezahlten) Ausbildung sein Humankapital steigert, wird nicht dieser Vermögenszuwachs selbst, sondern nur das später daraus erzielte Einkommen besteuert. Insoweit wäre es konsequent, bei Erbschaften genauso zu verfahren.

Erbschaften sind auch keineswegs leistungslos entstanden, sondern dahinter steht die gesamte (voll versteuerte) Lebensleistung des Erblassers. Wenn dieser sein Vermögen zu Lebzeiten konsumiert, fällt keine Erbschaftsteuer an. Es ist insoweit kaum begründbar, dass dies bei der – volkswirtschaftlich wesentlich sinnvolleren – Übertragung des Vermögens an die nächste Generation anders sein soll.

Im Übrigen ist schon der Begriff des leistungslosen Einkommens ein Widerspruch in sich, denn Erbschaften sind aus volkswirtschaftlicher Sicht kein Einkommen, sondern Vermögensübertragungen.⁶² Es entsteht kein neuer Reichtum, sondern der Erblasser gibt lediglich sein durch frühere Leistung erworbenes Vermögen an die nächste Generation weiter. Die Erbschaftsteuer schöpft daher keine Wertschöpfung ab, sondern greift vielmehr direkt die Substanz des volkswirtschaftlichen Kapitalstocks an. Sie wird zudem willkürlich immer dann fällig, wenn ein Todesfall eintritt, selbst wenn dies in relativ kurzer Zeit mehrfach hintereinander passiert. Mit der Leistungsfähigkeit der entsprechenden Personen hat das offensichtlich wenig zu tun.

Es spricht natürlich nichts dagegen, leistungsfähige Bürger stärker als andere zu besteuern. Das geeignete Instrument dazu ist aber die Einkommensteuer, die es in Deutschland mit hohen Spitzensteuern bereits gibt. Die leistungsfähigsten 10 % der Steuerpflichtigen erbringen bereits rd. 53 % des Einkommensteueraufkommens, wobei gut 41 % des Aufkommens allein auf die leistungsfähigsten 5 % der Steuerpflichtigen entfallen. Wem dies zu wenig erscheint, der sollte über eine Veränderung des Einkommensteuertarifs diskutieren. Die Erbschaftsteuer ist für eine Besteuerung der Leistungsfähigkeit gänzlich ungeeignet, zumal sie sich gar nicht nach der Leistungsfähigkeit der betreffenden Personen bemisst, sondern nach Art und Höhe des Erbes und nach dem Verwandtschaftsgrad zwischen Erben und Vererbendem. Der Einkommensmillionär zahlt also im Zweifel genauso viel Erbschaftsteuer wie der Hartz-IV-

⁶¹ Gerade große Vermögen haben bei ihrer Entstehung meist bereits dem Spitzensteuersatz unterlegen. Das gleiche trifft auf die daraus resultierenden Erträge des Erben zu.

⁶² Vgl. Hellmann (2003), 152.

Empfänger, was offenbar dem Leistungsfähigkeitsprinzip und auch dem Vorgehen bei am Markt verdienten Vermögenszuwächsen widerspricht.

„Die Erbschaft ist ein Zuwachs an Leistungsfähigkeit des Erben, der selbstverständlich besteuert werden muss.“

Hinter diesem Argument steht die sogenannte Reinvermögenszugangstheorie. Demnach entsteht Einkommen immer dann, wenn die betreffende Person einen Vermögenszuwachs erzielt, was bei einer Erbschaft zweifellos der Fall ist. Daraus wird eine entsprechende Besteuerungspflicht selbst dann abgeleitet, wenn das vererbte Vermögen von dem Erblasser bereits voll versteuert wurde.

Allerdings muss die Reinvermögenstheorie als überholt gelten. Die neuere Finanzwissenschaft sowie auch die juristische Literatur argumentiert heute weitgehend mit der Markteinkommenstheorie.⁶³ Danach zählen nur solche Vermögenszuwächse steuerlich als Einkommen, die gegen Entgelt am Markt erzielt wurden. Wäre es anders, müssten zum Beispiel auch die Leistungen von Hausfrauen für ihre Familie oder Do it Yourself-Leistungen in Haus und Garten der Einkommensteuer unterworfen werden, da hier zweifellos Einkommen bzw. Vermögenszuwächse (aber eben keine Markteinkommen) entstehen.

Angesichts dieser absurden Konsequenzen ist die Reinvermögenszugangstheorie abzulehnen. Sie wird in Deutschland auch in anderen Fällen nicht angewendet, da ansonsten z. B. auch Lottogewinne voll zu versteuern wären. Außerdem müsste man Erbschaften, und zwar auch kleine Erbschaften, gemäß der Reinvermögenszugangstheorie mit dem vollen Einkommenssteuersatz statt nur mit den wesentlich niedrigeren Sätzen der Erbschaftsteuer belegen. All dies ist in Deutschland aber nicht der Fall. Daher kann die Reinvermögenszugangstheorie die Erbschaftsteuer hierzulande nicht begründen.

Zudem wird die Erbschaft hier wiederum allein aus der Perspektive des Erben betrachtet, die voll versteuerte Lebensleistung des Erblassers wird ausgeblendet. Dies führt zu einem logischen Widerspruch innerhalb des Argumentes: Wenn nämlich eine Erbschaft bzw. Schenkung die steuerliche Leistungsfähigkeit des Empfängers erhöht, dann senkt sie offenbar im gleichen Ausmaß die steuerliche Leistungsfähigkeit des Gebers. Für die eigentliche Erbschaft ist das zwar weniger relevant, weil der Erblasser ja bereits verstorben ist.⁶⁴ Sehr wohl aber ergibt

⁶³ Vgl. Hellmann (2003).

⁶⁴ Sehr wohl aber könnte etwa die Witwe das Argument geltend machen, wenn sie in Gütergewinnsgemeinschaft mit dem Erblasser gelebt hat und es um die Auszahlung des Erbanteils der Kinder geht.

sich daraus für den Fall einer Schenkung, dass der Schenkende im Gegenzug den betreffenden Betrag steuermindernd gelten machen könnte. Dass dies in der Realität so nicht vorgesehen ist, ist kein stichhaltiges Gegenargument, sondern belegt lediglich die Inkonsequenz des Gesetzgebers. Da Erbschaften weitgehend durch rechtzeitige Schenkungen ersetzt werden können, würde sich bei konsequenter Anwendung der Reinvermögenszugangstheorie somit kaum noch ein Aufkommen aus der Erbschaftsteuer für den Staat ergeben.

Erbschaft- und Schenkungsteuer können deshalb nicht sinnvoll mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip begründet werden. Sie würden bei konsequenter Umsetzung dieses Prinzips kaum Erträge erbringen. Zudem würde aus dem Argument letztlich die volle Einbeziehung der Erbschaftsteuer in die Einkommensteuer mit entsprechend hohen Sätzen folgen, und zwar auch bei kleineren Erbschaften. Es gibt kein Land, in dem eine entsprechend konsequente Anwendung der Reinvermögenszugangstheorie auf Erbschaften erfolgt. Die daraus resultierenden Widerstände und Umgehungsmaßnahmen würden zweifellos solche Ausmaße annehmen, dass die Erbschaftsteuer letztlich nicht mehr durchsetzbar wäre.

„Die Besteuerung von Erbschaften ist weniger leistungsfeindlich als die Besteuerung von Einkommen.“

Dieses Argument wird gelegentlich auch von Finanzwissenschaftlern vertreten. Die Argumentation ist folgende: Dem Erben fällt der Nachlass i. d. R. ohne eigenes Zutun zu, und insoweit können sich auch keine negativen Anreize aus der Besteuerung für ihn ergeben. Die Erbschaft ist für ihn ein „windfall profit“ und insoweit geradezu ein idealer Ansatzpunkt für die Besteuerung gemäß den Ergebnissen der Optimalsteuertheorie.⁶⁵ Der Erblasser wiederum mag sich zwar über die Erbschaftsteuer ärgern, aber sicher weniger als über die Einkommenssteuer, die ja ihn persönlich und nicht nur seine Erben trifft. Daher sei davon auszugehen, dass eine Erbschaftsteuer auch seine Leistungsbereitschaft weniger stark beeinträchtigt als etwa eine aufkommensgleiche Einkommensteuer.

Diese auf den ersten Blick bestechende Argumentation trifft jedoch im Wesentlichen nur zu, soweit es die Reaktion des Erben betrifft. Selbst das gilt nicht uneingeschränkt, wenn das Erbe als Belohnung für Wohlverhalten gegenüber dem Erblasser angesehen werden kann. Beispielsweise könnte dieser das Erbe von der Pflegebereitschaft seiner Angehörigen abhängig

⁶⁵ Zur Optimalsteuertheorie vgl. Kasten.

machen oder einen Dritten damit für dessen Dienste belohnen. Dann würde die Erbschaftsteuer tendenziell leistungshemmend auch auf den Erben wirken.

Weitaus wichtiger ist allerdings die Reaktion des Erblassers auf die Erbschaftsteuer. Diese wäre nur im Falle von sogenannten Zufallserbschaften zu vernachlässigen. Wenn der Erblasser vorzeitig stirbt und gar nicht vorhatte, sein Vermögen jemandem zu hinterlassen, hat auch die Erbschaftsteuer keinen Einfluss auf seine Leistungsbereitschaft. Die meisten Erbschaften fallen aber keineswegs in diese Kategorie.⁶⁶ Gerade wohlhabende Personen, zumal wenn sie unternehmerisch tätig sind, haben i. a. ein großes Interesse daran, ihren Nachlass in guten Händen zu wissen. Dann aber muss durchaus mit erheblichen negativen Auswirkungen der Erbschaftsteuer gerechnet werden.

Willentliche Hinterlassenschaften können zum einen eine Gegenleistung für zu Lebzeiten empfangene Güter (z. B. Pflegeleistungen) sein. Zum zweiten können Sie aus Altruismus resultieren, wenn man etwa seiner Familie, Freunden oder wohltätigen Organisationen etwas hinterlassen will. In beiden Fällen hat der Erblasser offenbar ein hohes Interesse daran, dass die Erbschaft möglichst ungeschmälert den Begünstigten zufließt. Damit beeinflusst die Erbschaftsteuer in diesen Fällen auch sein Verhalten.

Eine Mittelform zwischen willentlichen und unwillentlichen Erbschaften kann sich aus dem Vorsichtsmotiv ergeben. Da niemand genau weiß, wann er sterben wird, ist es sinnvoll, ein ausreichendes Vermögen bzw. Einkommen auch über den wahrscheinlichsten Todeszeitpunkt hinaus einzuplanen. Daraus ergibt sich im Durchschnitt ein gewisses Maß von eigentlich ungewollten Erbschaften, das offenbar ohne großen Schaden für die Leistungsbereitschaft besteuert werden kann. Denn solange der Erblasser lebt, kann er ja ungeschmälert über sein Vermögen verfügen, und nach seinem Tod ist das Vorsichtsmotiv offenbar obsolet geworden.

In der Praxis lässt sich das Vorsichtsmotiv jedoch kaum von den anderen, leistungsrelevanten Motiven trennen. Gerade für größere Vermögen ist es zudem von untergeordneter Bedeutung, da hier das Risiko der Altersarmut auch bei überdurchschnittlicher Lebensdauer kaum droht. Es kommt hinzu, dass man auch durch Verrentung seines Vermögens eine Absicherung gegen Altersarmut erzielen kann. Wer nicht vorhat, etwas zu hinterlassen, sich aber gleichzeitig gegen vorzeitige Erschöpfung seiner Reserven schützen möchte, kann beispielsweise sein Haus im Wege des „reverse mortgage“ gegen eine lebenslange Leibrente (eventuell auch mit lebenslangem Wohnrecht) verkaufen. Das ist eine wesentlich effizientere Lösung als das An-

⁶⁶ Vgl. Bernheim (1991), ders. (2002).

sparen großer Beträge, die mit hoher Wahrscheinlichkeit dann eben doch am Lebensende in nennenswerter Höhe anderen zufließen bzw. der Erbschaftsteuer anheim fallen.

Somit ist nicht davon auszugehen, dass das Vorsichtsmotiv für einen wesentlichen Teil der in Deutschland hinterlassenen Vermögen als Ursache in Betracht kommt. Die übrigen Vererbungsmotive implizieren aber ein hohes Interesse des Erblassers am Verbleib seines Vermögens auch nach seinem Ableben. Daraus ergibt sich logisch zwingend, dass die Erbschaftsteuer nicht nur den Erben, sondern eben auch den Erblasser belastet und entsprechende Ausweichreaktionen verursacht.

Es kommt noch hinzu, dass eine Erbschaft konsumtheoretisch eine Art *doppelte Dividende* erbringt, da sie sowohl den Nutzen des Vererbenden als auch den des Erbenden steigert. Diese kostenlose positive Konsumexternalität wird durch eine Erbschaftsteuer gezielt gemindert, während die Einkommensteuer nur auf den Nutzen der jeweiligen Erwerbsgeneration zugreift. Berücksichtigt man diesen Effekt im Rahmen eines intertemporalen Konsummodells,⁶⁷ so erweist sich eine spezielle Erbschaftsteuer insoweit als die schlechteste aller Steuern. Sie bedeutet quasi eine doppelte Nutzenminderung (sowohl bei dem Erben als auch bei dem Erblasser) und ist damit volkswirtschaftlich extrem ineffizient. Eine gezielte Einkommensteuererhöhung zulasten der gleichen Einkommensgruppen, welche auch durch die Erbschaftsteuer belastet werden, würde das gleiche Aufkommen bei geringerer Nutzeneinbuße erbringen.⁶⁸

⁶⁷ Vgl. van Suntum (2008), S. 10f.

⁶⁸ Vgl. van Suntum / Westermeier (2008). Ein ähnlicher Vorschlag wird auch von der Stiftung Marktwirtschaft (2008) vertreten.

Kasten 1: Optimalsteuertheorie

Die jüngere Finanzwissenschaft beurteilt Steuern in erster Linie nach dem Effizienzkriterium. Dabei wird gefragt, auf welches Steuersystem sich die Individuen freiwillig hinter einem „Schleier des Nichtwissens“ einigen würden, wenn niemand weiß, welche Stellung er in der Gesellschaft tatsächlich haben wird. Da die Menschen i.a. risikoscheu sind, werden sie ein gewisses Maß an Umverteilung vorsehen, wozu im Prinzip auch eine Erbschaftsteuer gehören kann. Da allerdings der deutsche Einkommensteuertarif ohnehin schon stark progressiv ist, lässt sich eine zusätzliche Erbschaftsteuer aus dem Optimalsteueransatz nicht unmittelbar ableiten.

Entscheidender Ansatzpunkt der Optimalsteuertheorie ist die Minimierung der sogenannten Zusatzlast (*excess burden*) der Besteuerung. Diese entsteht daraus, dass die Wirtschaftssubjekte der Besteuerung durch Verhaltensänderungen möglichst auszuweichen versuchen. Beispielsweise führte die Besteuerung von Häusern nach der Fensterfläche im 18. Jahrhundert dazu, dass letztere von den Bewohnern minimiert wurde. Da der Staat durch entsprechende Erhöhungen des Steuersatzes seinen Anspruch dennoch durchsetzen kann, gelingt eine solche Steuervermeidung letztlich nicht. Vielmehr sitzen die Bürger in dem Fensterbeispiel am Ende lediglich im Dunkeln, erleiden also unnötige zusätzliche Nutzeneinbußen. Daher sollte eine optimale Steuer so ausgestaltet sein, dass sie möglichst wenig Anreize bzw. Möglichkeiten für Ausweichreaktionen bietet.

„Die Erbschaftsteuer hat weniger Ausweichreaktionen zur Folge als die Einkommenssteuer und verursacht darum weniger volkswirtschaftlichen Schaden.“

Dieses Argument ist mit dem vorherigen eng verwandt. Es basiert auf der Theorie der Optimalsteuer, wonach die volkswirtschaftliche Zusatzlast der Besteuerung möglichst gering gehalten werden sollte (vgl. Kasten 1). Die Zusatzlast (*excess burden*) resultiert aus dem Versuch der Bürger, einer Steuer durch Verhaltensanpassung möglichst auszuweichen. Sie ist generell umso geringer, je weniger Ausweichmöglichkeiten eine Steuer bietet.

Die Optimalsteuertheorie hat herausgearbeitet, dass unter diesem Gesichtspunkt z. B. eine allgemeine Verbrauchsteuer wie die Mehrwertsteuer besser abschneidet als spezielle Verbrauchsteuern. Zudem sind die Ausweichmöglichkeiten tendenziell umso geringer, je später in der Wertschöpfungskette eine Steuer ansetzt. Steuern auf den Endverbrauch sind demnach tendenziell weniger schädlich als Produktionssteuern.⁶⁹

Das gleiche Prinzip gilt auch für Steuern, die der Umverteilung dienen. Denn je spezieller die Steuer auf eine bestimmte Einkommens- oder Vermögenskategorie ausgerichtet ist, desto leichter lässt sie sich tendenziell umgehen und desto größer wird damit die unerwünschte Zusatzlast. Daher ist eine synthetische Einkommensteuer einer Schedulensteuer (einer differenzierten Besteuerung verschiedener Einkommensarten) nicht nur unter Gerechtigkeitsgesichtspunkten, sondern auch unter dem Gesichtspunkt der Minimierung des *excess burden* vorzuziehen.

Der Erbschaftsteuer kann man sehr leicht ausweichen – am einfachsten dadurch, dass man sein Lebenseinkommen selbst konsumiert und möglichst wenig hinterlässt. Im Falle der Einkommensteuer ist die Steuervermeidung wesentlich schwerer, denn sie fällt unabhängig davon an, wie man sein Einkommen verwendet. Zwar kann man zur Reduzierung der Einkommenssteuer weniger arbeiten oder weniger Kapital bilden. Aber diese Möglichkeiten stehen auch zur Reduzierung der Erbschaftsteuer zur Verfügung. Entsprechende Reaktionen mögen auf den ersten Blick vielleicht abwegig erscheinen, aber hier darf man sich nicht von der derzeit vergleichsweise niedrigen Bedeutung der Erbschaftsteuer täuschen lassen. Der theoretisch mögliche Höchststeuersatz von 50 % wird in der Praxis aufgrund vielfältiger Ausweichmöglichkeiten so gut wie niemals fällig.⁷⁰ Wäre dies anders, oder würde gar eine 100%-ige Erbschaftsteuer erhoben, so würde es kaum noch Sinn machen, ein großes Vermögen zu bilden. Die Reaktionen von Ersparnis und Arbeitseinsatz fallen auch empirisch bei der Erbschaftsteuer nicht geringer aus als bei der Einkommensteuer, wenn man jeweils den gleichen Steuerertrag unterstellt.⁷¹

Zusätzlich bietet es sich bei hohen Erbschaftsteuern an, verstärkt in das Humankapital seiner Kinder zu investieren, statt ihnen ein materielles Erbe zu hinterlassen. Nach der Einführung von Studiengebühren in Deutschland dürfte dieses Argument künftig noch an Bedeutung gewinnen. Eine weitere Möglichkeit zur Steuervermeidung sind rechtzeitige Schenkungen in

⁶⁹ Vgl. Homburg (2007).

⁷⁰ Die - derzeit aktuellste - Erbschaftsteuerstatistik für das Jahr 2002 weist für die beiden höchsten Steuertarifestufen von 47 % bzw. 50 % jeweils Fallzahlen von Null auf, ebenso für die Tarifstufe von 35 %. In der Stufe von 41 % wurden lediglich elf Fälle registriert. Vgl. Statistisches Bundesamt (2004), Tab. 2.5.2 und 2.5.3.

⁷¹ Vgl. Seidman (1983) sowie Sexauer (2004).

kleineren Beträgen. Als ultima ratio kann man mit seinem Vermögen und seiner Familie auch in Länder ohne Erbschaftsteuer auswandern, wofür sich im Falle Deutschlands vor allem die Schweiz und neuerdings Österreich, ggfs. aber auch Kanada, Australien, Neuseeland und Schweden anbieten. Die Hinterziehung ist im Falle der Erbschaftsteuer ebenfalls leichter als bei der Einkommensteuer, da der Vermögensbestand schlechter kontrollierbar ist als das laufende Einkommen.

Man muss aus diesen Gründen bei der Erbschaftsteuer mit stärkeren Ausweichreaktionen rechnen, als sie durch eine Einkommensteuer mit *gleichem Steuerbetrag* zu erwarten wären. Damit ist sie aber auch mit einer stärkeren Zusatzlast behaftet und insoweit nach den Kriterien der Optimalsteuertheorie ineffizient.

„Die Erbschaftsteuer ist unverzichtbar für die Herstellung von Chancengleichheit“

Auch dieses Argument verliert bei näherer Betrachtung rasch seine Überzeugungskraft. Die ökonomischen Lebenschancen in einer modernen Volkswirtschaft wie Deutschland werden in erster Linie von der Erziehung und Ausbildung bestimmt. Hier haben zwar Kinder aus einkommensstarken Familien nachgewiesenermaßen deutliche Vorteile, wie u. a. die PISA-Studie gezeigt hat. Jedoch hängt dies eben nicht mit der Tatsache zusammen, dass Kinder „aus gutem Hause“ später einmal erben werden, zumal sie zu diesem Zeitpunkt meist ohnehin längst selbst im fortgeschrittenen Erwachsenenalter sind.⁷² Vielmehr zeigen die PISA-Ergebnisse gerade, dass die Lebenschancen der Kinder heute eben von ganz anderen Faktoren bestimmt werden. Die Erbschaftsteuer kann hier kaum etwas bewirken.

Natürlich hat derjenige, der etwa ein Unternehmen oder ein anderes großes Vermögen erbt, einen materiellen Vorsprung vor anderen. Das gilt allerdings auch schon für ein geerbtes Haus, für das andere jahrzehntelang arbeiten müssen. Wer materielle Chancengleichheit in diesem Sinne anstrebt, müsste darum konsequenterweise jede Erbschaft entsprechend besteuern. Auch in diesem Fall würde der materielle Vorteil der Erben durch die Erbschaftsteuer nur geschmälert, keineswegs aber beseitigt.⁷³ Selbst im Falle einer 100%-igen Erbschaftsteuer, wofür z. B. Adam Smith und John Stuart Mill plädiert haben, blieben die wichtigsten Vorteile von Kindern aus „gutem Hause“, nämlich bessere Ausbildung, Beziehungen etc., weiterhin erhalten. Sie würden sogar noch an Bedeutung gewinnen, weil die Eltern ihr Vermögen dann

⁷² Auch das höhere Einkommen selbst dürfte nicht der eigentliche Grund für die Vorteile gegenüber Kindern aus sozial schwachen Familien sein. Vielmehr ist zu vermuten, dass Faktoren wie die Vorbildfunktion der Eltern, elterlicher Druck und Anleitung sowie Erbfaktoren hier eine entscheidende Rolle spielen.

⁷³ Vgl. Hessler (1976), S. 181.

zur Vermeidung der Erbschaftsteuer verstärkt in die Ausbildung ihrer Kinder investieren würden.

Zudem kann Chancengleichheit über die Erbschaftsteuer bestenfalls im negativen Sinne angestrebt werden. Die von der Erbschaftsteuer konfiszierten Vermögensanteile werden ja nicht etwa an benachteiligte Gesellschaftsschichten verteilt, sondern gehen im allgemeinen Staatshaushalt auf. Selbst wenn das Aufkommen zweckgebunden wäre, würde dadurch wegen des geringen Aufkommens der Erbschaftsteuer für die benachteiligten Mitglieder der Gesellschaft kaum etwas gewonnen. Würde man etwa das gesamte Erbschaftsteueraufkommen von 4,2 Mrd. Euro (2004) auf die 5,9 Millionen Kinder aus Familien mit einem Jahreseinkommen von weniger als 15.300 Euro⁷⁴ verteilen, so wären dies pro Kind und Monat knapp 60 Euro bzw. knapp 5 % des entsprechenden Familieneinkommens. Es ist nicht ersichtlich, wie damit die geringeren Lebenschancen dieser Kinder ausgeglichen werden können, zumal letztere eben viel mehr aus Sprach- und Erziehungsproblemen als aus echten finanziellen Schranken resultieren. Im Übrigen ist es nach dem in der Steuerlehre allgemein anerkannten Non-Affektationsprinzip weder sinnvoll noch zulässig, das Aufkommen einzelner Steuern an bestimmte Ausgaben zu koppeln. Wenn man also die Lebenschancen von Kindern aus benachteiligten Familien verbessern will, kann und sollte man dazu Mittel aus dem allgemeinen Steueraufkommen verwenden.

Die Erbschaftsteuer trägt somit insgesamt kaum etwas zur Chancengleichheit bei.

„Die Erbschaftsteuer sorgt für eine bessere Vermögensverteilung und gleicht die Lebenschancen zumindest teilweise an.“

Der Einfluss der Erbschaftsteuer auf die Vermögensverteilung ist weder theoretisch noch empirisch eindeutig. Er kann wegen kompensierender Zins- und Kapitalbildungseffekte durchaus regressiv sein, d. h. die Erbschaftsteuer führt u. U. sogar zu einer Schlechterstellung der unteren Einkommensschichten.⁷⁵ Durch die Steuer wird nämlich auf Seiten der Erben Vermögen reduziert, aber das Vermögen der ärmeren Bevölkerungsschichten nimmt deswegen nicht zu. Vielmehr fließt die Erbschaftsteuer ohne Zweckbindung in den allgemeinen Staatshaushalt. Da die Sparquote des Staates weit geringer ist als die Sparquote seiner Bürger, namentlich auch als die Sparquote der höheren Einkommensschichten, beinhaltet die Erbschaftsteuer –

⁷⁴ Diese Zahl ist dem Kinderreport 2007 des deutschen Kinderhilfswerks entnommen; vgl. <http://www.kinderarmut.de/>

⁷⁵ Vgl. Stiglitz (1969), ders. (1978) sowie Sexauer (2004), S. 63.

ähnlich wie eine Zinssteuer – letztlich eine Reduktion des volkswirtschaftlichen Kapitalstocks.⁷⁶ Dadurch steigen in der Tendenz die Zinsen, während die Löhne tendenziell sinken. Die Erbschaftsteuer vermag dann selbst ihre verteilungspolitischen Ziele u. U. nicht zu realisieren, sie macht vielmehr in der Tendenz alle ärmer und niemanden reicher.

Empirische Studien für die USA haben teilweise sehr hohe Anteile intergenerationaler Transfers am Gesamtvermögen der Volkswirtschaft ermittelt, die bei vorsichtiger Schätzung bei etwa 50 % liegen dürften.⁷⁷ Das bedeutet, dass eine radikale Erbschaftsteuer erhebliche negative Auswirkungen auf den volkswirtschaftlichen Kapitalstock hätte. Es ist auch nicht zutreffend, dass die Erben das Vermögen ihrer Eltern hauptsächlich konsumieren. Vielmehr liegt in Deutschland die Sparquote aus ererbtem Vermögen über 80 %.⁷⁸ Die Sparquote der unteren Einkommensschichten in Deutschland tendiert demgegenüber gegen Null bzw. ist in den untersten Einkommensgruppen sogar negativ. Selbst wenn mithilfe der Erbschaftsteuer eine merkliche Umverteilung zugunsten unterer Einkommensschichten erreicht werden könnte, würde dies daher mit einer Verringerung der volkswirtschaftlichen Kapitalbildung erkauft.

Es wird gelegentlich argumentiert, die demografische Herausforderung ließe sich dadurch mildern, dass man Erbschaften noch höher besteuert als bisher. Dadurch sollen neue Mittel für die Finanzierung der Sozialversicherungen oder andere Umverteilungszwecke erschlossen werden. Diese Argumentation übersieht aber, dass ein hoher Kapitalstock benötigt wird, um über entsprechende Produktivitätssteigerungen den demografisch bedingten Arbeitskräfte-rückgang auszugleichen. Die Erbschaftsteuer wirkt diesem Erfordernis diametral entgegen.

„Die Erbschaftsteuer ist eine wichtige Einnahmequelle für die Bundesländer, ohne die es zu Engpässen bei wichtigen sozialen Ausgaben kommen würde.“

Zwar liegt der Anteil der Erbschaftsteuer an den gesamtwirtschaftlichen Steuereinnahmen in Deutschland unter 1 %, jedoch ist ihr Anteil an den Steuereinnahmen der Länder, denen sie in Deutschland zusteht, teilweise deutlich höher. Da die Länder u. a. für die Kosten von Polizei, Schulen und Universitäten zuständig sind, wird daraus in der politischen Diskussion vielfach ein entsprechender Zusammenhang konstruiert.

Dies ist jedoch aus mehreren Gründen unzulässig. Zum einen kann leicht eine Kompensation entsprechender Einnahmeausfälle durch den Bund erfolgen, etwa über die Umsatzsteuerantei-

⁷⁶ Vgl. Stiglitz (1978), ähnlich Diamond (1970).

⁷⁷ Vgl. Kotlikoff / Summers (1981) sowie Davies / Shorrocks (2000).

⁷⁸ Vgl. Westerheide (2004).

le von Bund und Ländern oder durch entsprechende Ergänzungszuweisungen. Der naheliegende Einwand, dann fehle das Geld aber beim Bund, trägt ebenfalls nicht weit, denn letztlich geht es eben nur um insgesamt 0,8 % der Steuereinnahmen. Dies ist weniger als die ohnehin gegebene, konjunkturell bedingte Schwankungsbreite des jährlichen Steueraufkommens. Wem auch das zu viel ist, der kann die Erbschaftsteuer durch andere Steuern ersetzen, etwa durch eine gezielte Einkommensteuererhöhung.⁷⁹

Erst recht ist es unzulässig, das Aufkommen der Erbschaftsteuer speziellen Staatsausgaben etwa für Polizei oder Kindergarten gegenüberzustellen und daraus abzuleiten, diese Ausgaben würden ohne Erhebung der Erbschaftsteuer entsprechend leiden. Gemäß dem in der Finanzwissenschaft allgemein anerkannten Non-Affektationsprinzip gibt es weder einen sachlichen noch einen formalen Zusammenhang zwischen dem Aufkommen einer bestimmten Steuer und bestimmten staatlichen Ausgaben. Genauso gut könnte man das Aufkommen der Erbschaftsteuer bestimmten Militärausgaben gegenüberstellen und daraus ableiten, ihre Abschaffung diene dem Frieden. Im Übrigen gibt es, wie oben gezeigt wurde, keine empirische Basis für die Befürchtung dauerhaft sinkender Steuereinnahmen aufgrund einer Abschaffung der Erbschaftsteuer. Das Steueraufkommen der betreffenden Länder hat sich vielmehr aufgrund höheren Wirtschaftswachstums dynamischer entwickelt als in den Ländern, welche Erbschaftsteuer erheben.

3.3 Argumente gegen eine Erbschaftsteuer

Die Erbschaftsteuer in Deutschland ist willkürlich und ungerecht.

Neben den oben angeführten Argumenten wird mithilfe der Erbschaftsteuer auch politischen Einzelzielen wie der Arbeitsmarktpolitik und der Familienförderung Rechnung zu tragen versucht. So wird die geplante Entlastung der Unternehmen von der Erbschaftsteuer ausdrücklich mit dem Ziel der Erhaltung von Arbeitsplätzen begründet, und die Verschonungsregeln für Kinder und Ehegatten sind Ausdruck familienpolitischer Ziele.

Diese Vielfalt von Zielen und Ausnahmen widerspricht der horizontalen Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Da die mit der Erbschaftsteuer verbundenen Einzelziele sehr unterschiedlich interpretierbar sind, bieten sie zudem einen kaum begrenzten Spielraum an Ausgestaltungsmöglichkeiten. Dies trägt nicht nur zur Komplexität des Steuerrechts bei, sondern verursacht auch Probleme hinsichtlich Willkürfreiheit und Minderheitenschutz. So soll künftig der Erbe

⁷⁹ Vgl. van Suntum / Westermeier (2008) sowie Stiftung Marktwirtschaft (2008).

eines Unternehmens zwar steuerlich entlastet werden, der Erbe eines gleich großen Finanzvermögens soll aber weiterhin Erbschaftsteuer in erheblicher Höhe zahlen, obwohl hinter einem Aktienvermögen letztlich ebenfalls Arbeitsplätze der entsprechenden Unternehmen stehen. Zudem ist es fragwürdig, den Erhalt von Arbeitsplätzen zur Voraussetzung einer Steuererschonung zu machen unabhängig davon, ob diese Arbeitsplätze in Zukunft noch rentabel bzw. wettbewerbsfähig sind.

Zweifelhaft ist zudem der Ausschluss privater Immobilienunternehmen von dem Verschonungsabschlag und dem Abzugsbetrag. Begründet wird dieses Vorgehen mit der Bewertung der Immobilienunternehmen als vermögensverwaltende Unternehmen.⁸⁰ Die Verschonungen werde jedoch nur Unternehmen gewährt, die der Schaffung von Arbeitsplätzen dienen und zusätzliche volkswirtschaftliche Leistungen bewirken. Die knapp eine Millionen Arbeitskräfte der von der Verschonung ausgeschlossenen Unternehmen werden dabei offenbar übersehen.

Nicht weniger fragwürdig ist die Ungleichbehandlung von Erben nach der Familienangehörigkeit. Mit welcher Begründung wird z. B. das nicht blutsverwandte Patenkind, das sich vielleicht intensiv um den Erblasser gekümmert hat, schlechter gestellt als das leibliche Kind? Letzterem wird sogar ein steuerfreies Pflichterbe zugesprochen, unabhängig davon, ob der Erblasser dieses überhaupt wünscht und auch unabhängig von seinem Verhalten gegenüber letzterem. Solche Regelungen haben nicht nur wenig mit Gerechtigkeit zu tun, sie widersprechen auch dem Argument der Chancengleichheit, mit dem die Erbschaftsteuer maßgeblich begründet wird. Wenn das Problem von Erbschaften in der Besserstellung von Kindern aus vermögenden Haushalten gegenüber anderen gesehen wird, dann müsste man zunächst das Pflichterbe für Kinder beseitigen oder zumindest auf einen für alle Einkommensschichten gleichen Mindestbetrag begrenzen. Im Übrigen widersprechen auch die einkommensbezogenen Unterhaltsregelungen für Kinder im Scheidungsfall dem Argument der Chancengleichheit, welches zur Begründung der Erbschaftsteuer vorgetragen wird. An diesen Widersprüchen zeigt sich, wie willkürlich eine nicht auf klaren und einheitlichen Grundsätzen beruhende Verteilungspolitik letztlich ist (vgl. Kasten 2).

⁸⁰ Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2007), §13b.

Kasten 2: Steuerpolitische Grundsätze

In der klassischen Finanzwissenschaft wurden Grundsätze der horizontalen und vertikalen Steuergerechtigkeit, der Willkürfreiheit, der Billigkeit und der Mäßigung entwickelt, an denen sich ein rationales Steuersystem messen lassen muss. Sie sind nicht zuletzt auch ein Schutz gegen Willkür und gegen die Ausbeutung von Minderheiten (vgl. Tipke, 2006a; Tipke, 2006b). Steuerpolitische Grundsätze lassen sich daher ökonomisch als langfristig gültige Spielregeln deuten, auf welche sich die Individuen hinter einem *veil of ignorance* einigen würden (vgl. Heady, 1993; Musgrave, 1994). Damit beruhten sie letztlich auf der gleichen Idee wie die Optimalsteuertheorie. Ihre politische Bedeutung liegt nicht zuletzt darin, eine möglichst breite und langfristige Akzeptanz in der Bevölkerung für die Steuerpolitik zu schaffen. Dies setzt allerdings voraus, dass die Grundsätze konsequent angewendet werden und nicht zur beliebigen Disposition je nach den politischen Mehrheitsverhältnissen und Opportunitäten stehen.

Die Erbschaftsteuer in Deutschland ist ein eklatantes Beispiel für Widersprüchlichkeit und Willkür in der Steuerpolitik. Sie ist ein Konglomerat aus unterschiedlichsten politischen Zielen und Rücksichten, das gegen nahezu alle Besteuerungsgrundsätze verstößt und vorrangig diejenigen gesellschaftlichen Gruppen trifft, die im politischen Verhandlungsprozess wenig Gewicht haben. Kaum begründbar ist z.B. auch, dass „kleine“ Erbschaften – die durchaus bis zum Wert eines Einfamilienhauses und darüber hinaus reichen können – steuerfrei bleiben, obwohl alle Argumente für die Erbschaftsteuer im Grundsatz auch gegen sie vorgetragen werden können.⁸¹ Ausschlaggebend sind hier offenbar rein politische Gründe, denn die Begeisterung der Massen für eine Besteuerung von Erbschaften dürfte deutlich zurückgehen, wenn sie selbst in analoger Weise zu einer solchen Steuer herangezogen würden.

⁸¹ Man beachte, dass dies unabhängig vom übrigen Einkommen und Vermögen der Erben gilt, so dass die Staffelung hier nicht analog zur Einkommensteuer mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip begründet werden kann.

Die Erbschaftsteuer ist bürokratisch und streitanfällig.

Die Erbschaftsteuer führt, wie gesehen, zu erheblichen Ausweichreaktionen und damit zu vermeidbaren Zusatzlasten der Besteuerung. Sie ist zudem durchsetzt mit familienpolitischen, arbeitsmarktpolitischen und anderen Verschonungstatbeständen. Diese widersprechen nicht nur der horizontalen Steuergerechtigkeit, sondern provozieren auch entsprechenden bürokratischen Aufwand sowohl bei den Finanzämtern als auch bei den Unternehmen und Bürgern. Bereits jetzt ist der Anteil der Verwaltungskosten am Steueraufkommen bei der Erbschaftsteuer im Vergleich zu allen anderen Steuern am höchsten.⁸² Schon allein die Bewertung von Immobilien erforderte in der Vergangenheit komplizierte Bewertungsregeln und verursachte ständige rechtliche Auseinandersetzungen bis hin zu wiederholten Verfassungsklagen. Sie waren, ähnlich wie in Österreich, letztlich auch der Anlass für die jetzt notwendige gewordene, erneute Reform. Was sich derzeit als Lösung für die Besteuerung der Unternehmensvererbung abzeichnet, dürfte noch weitaus größere Bürokratiekosten und rechtliche Auseinandersetzungen mit sich bringen.⁸³ Das deutsche Steuerrecht wird damit nochmals komplizierter und streitanfälliger werden, während andere Länder mit der Abschaffung der Erbschaftsteuer ihr Steuerrecht vereinfacht und wachstumsfreundlicher gemacht haben.

Die Erbschaftsteuer vernichtet Kapital und macht letztlich alle ärmer.

Auf die nachteilige Wirkung von Erbschaftsteuern für die Kapitalbildung einer Volkswirtschaft ist oben bereits hingewiesen worden. Das verteilungspolitische Ideal gleicher Startchancen innerhalb jeder Generation wäre nur um den Preis zu haben, dass jede Generation wieder ganz neu damit beginnen müsste, Kapital aufzubauen. Das ist für eine kapitalintensive Industrienation wie Deutschland eine absurde Vorstellung. Niemand bildet und hinterlässt freiwillig ein großes Vermögen, nur um es nach seinem Tod dem Staat anheim fallen zu lassen. Der Aufbau eines Unternehmens ist eine Lebensaufgabe, oft genug ist sie sogar das Werk mehrerer Generationen. Wird dieser Prozess immer wieder durch einen radikalen Erbschaftsteuerschnitt unterbrochen, so erleidet das betreffende Land massive Wohlfahrtseinbußen. Es ist weder Zufall noch großzügiges Entgegenkommen, dass in keinem Land der Welt eine 100%-ige Erbschaftsteuer existiert, denn ein solches Land müsste letztlich auf den Status eines Entwicklungslandes zurückfallen.

⁸² Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2003), S 84.

⁸³ Vgl. Nationaler Normenkontrollrat (2008).

Auch eine weniger radikale Erbschaftsteuer sieht sich im Prinzip dem gleichen Zielkonflikt gegenüber. Für ein Unternehmen, das sich im Wettbewerb – auch mit ausländischen Konkurrenten – behaupten muss, kann auch schon ein bloßer Liquiditätsentzug aufgrund der Erbschaftsteuer massive Probleme verursachen. Zusätzliche Wettbewerbsverzerrungen treten dadurch auf, dass z. B. staatliche Unternehmen keiner Erbschaftsteuer unterliegen und dass die Steuerbelastung privater Unternehmen z. B. auch davon abhängt, wie weit das Unternehmenseigentum gestreut ist. Darüber hinaus werden Kapitalgesellschaften systematisch anders behandelt als Personengesellschaften, Wohnungsunternehmen anders als Industrieunternehmen und wachsende Unternehmen anders als Unternehmen, die Arbeitsplätze abbauen müssen, um überleben zu können.

4 Zusammenfassung

Die Erbschaftsteuer ist eine überholte Form der staatlichen Einnahmenbeschaffung, für die es bei einer bereits umfassenden Einkommensbesteuerung in einem modernen Steuersystem keinen Platz mehr gibt. Als weitgehend willkürliche Substanzsteuer greift sie unmittelbar den volkswirtschaftlichen Kapitalstock an und beeinträchtigt Wirtschaftswachstum, Investitionen und Beschäftigung. Sie trifft keineswegs nur die Erben, sondern führt zu volkswirtschaftlich negativen Ausweichreaktionen der Erblasser. Sie ist damit nicht weniger leistungsfeindlich als eine Einkommensteuer und verursacht im Zweifel sogar höhere volkswirtschaftliche Zusatzlasten der Besteuerung. Im Gegensatz zur Einkommensteuer wird die Erbschaftsteuer auch nicht nach der individuellen Leistungsfähigkeit bemessen, sondern folgt einem Konglomerat aus verteilungspolitischen, familienpolitischen und beschäftigungspolitischen Zielen. Sie ist in ihrer konkreten Ausgestaltung in hohem Maße willkürlich und verletzt massiv die Prinzipien der horizontalen und vertikalen Steuergerechtigkeit. Ungleiche Startchancen von Kindern in Deutschland hängen in erster Linie mit Bildungs- und Erziehungsunterschieden zusammen und können nicht durch Erbschaftsteuern ausgeglichen werden, zumal das Erbe in aller Regel ohnehin erst im fortgeschrittenen Erwachsenenalter anfällt. Eine höhere Erbschaftsteuer würden die Chancenunterschiede eher noch vergrößern, weil wohlhabende Eltern dann erst recht in das – erbschaftsteuerfreie – Humankapital ihrer Kinder investieren würden.






















Empirisch erweisen sich nahezu alle Argumente, die gegen eine Abschaffung der Erbschaftsteuer vorgebracht werden, als nicht belegbar. Weder hat die Abschaffung der Erbschaftsteuer in den betreffenden Ländern die Einkommensverteilung nachhaltig verschlechtert, noch sind

die Steuereinnahmen spürbar gesunken oder ist die Staatsverschuldung angestiegen (vgl. Tabelle 3). Vielmehr haben sich in den betreffenden Ländern Wirtschaftswachstum, Beschäftigung und reale Steuereinnahmen dynamischer entwickelt als in den Ländern, welche an der Erbschaftsteuer festgehalten haben. Zudem weisen sie im Durchschnitt eine deutlich geringere Staatsverschuldung und eine höhere Investitionstätigkeit auf. Wenngleich diese Vorteile nicht allein der Steuerpolitik der betreffenden Länder zugeschrieben werden können, hat diese doch zweifellos wesentlich zu ihrem wirtschafts- und finanzpolitischen Erfolg beigetragen.

Es ist auch keineswegs so, dass Länder ohne Erbschaftsteuer zum Ausgleich dafür etwa höhere Vermögen- oder Einkommensteuern erheben würden. Vielmehr zeichnen sie sich i. A. durch insgesamt niedrigere Steuer- und Abgabenlasten und durch eine insgesamt vergleichsweise leistungs- und investitionsfreundliche Steuerpolitik aus. Der Verzicht auf die Erbschaftsteuer ist ein Element einer solchen Politik und hat nicht zuletzt auch eine entsprechende Signalwirkung auf potentielle Investoren. Auch Länder wie Schweden und Österreich, die keineswegs eine extrem wirtschaftsliberale Wirtschaftspolitik betreiben, haben dies inzwischen erkannt und entsprechend gehandelt.

Unter dem Gesichtspunkt der Einkommensverteilung lässt sich zwar feststellen, dass Länder mit Erbschaftsteuer im Durchschnitt eine geringfügig gleichmäßigere Verteilung der verfügbaren Einkommen aufweisen. Dies ist aber eher Folge ihrer insgesamt stärker umverteilungsorientierten Steuerpolitik und hängt nicht speziell mit der Erbschaftsteuer zusammen. Dieser empirische Befund ist auch plausibel, da die Erbschaftsteuer, wenn überhaupt, dann zunächst nur die Vermögensverteilung beeinflusst. Sie hat insoweit höchstens einen indirekten und langfristig auftretenden Einfluss auf die Einkommensverteilung, nämlich über die aus den Vermögen resultierenden Kapitaleinkünfte. Viel stärker werden die verfügbaren Einkommen aber über die beruflichen Qualifikationen und über staatliche Transfers beeinflusst, so dass der Einfluss der Erbschaftsteuer schon aus diesem Grund kaum groß sein kann. Deutschland hat hier ohnehin keinen Nachholbedarf, da es von allen Vergleichsländern bereits die egalitärste Einkommensverteilung aufweist. Deutschland täte daher gut daran, dem Beispiel anderer Länder zu folgen und die Erbschaftsteuer ebenfalls abzuschaffen.

Tabelle 3: Übersicht der Entwicklung wichtiger volkswirtschaftlicher Kennzahlen

	Länder mit ErbSt	Länder ohne ErbSt	Deutschland
Gesamtsteuereinnahmen			
Reale Steuereinnahmen			
Grenzsteuerbelastung			
Staatsverschuldung			
Bruttoanlageinvestitionen			
Wachstum			
Arbeitslosenquote			
Einkommensungleichheit	Gering	Moderat	Gering

Literaturverzeichnis

- ABA (2008), Halbjahresbilanz 2008 - Abermals Rekord an Auslandsinvestitionen, Presseinformation, online unter: http://www.aba.gv.at/de/pages/download.asp?file=downloads/PA_Halbjahresergebnis2008.doc [Stand 22.07.2008].
- Banting, K. G. (1991), The Politics of Wealth Taxes, in: Canadian Public Policy – Analyse de Politiques, Nr. 17, S. 351-367.
- BayernLB (2007), Länderanalyse Kanada, online unter: <http://www.bayernlb.de/internet/render/de/Research/volkswirt/laender/laender.xml?xsl.lcnode=35>, [Stand 16.06.08].
- Bernheim, B. D. (1991), How strong are Bequest Motives? Evidence Based on Estimates of the Demand for Life Insurance and Annuities, *Journal of Political Economy* Vol. 99, S. 899-927.
- Bernheim, B. D. (2002), „Taxation and Saving“, in: Alan J. Auerbach und Martin Feldstein (Hrsg.), *Handbook of Public Economics*, Amsterdam, S. 1173-1249.
- Bertelsmann Stiftung (2007), *Internationales Standort-Ranking 2007*, Gütersloh.
- Bird, R. M. (1991), *The Taxation of Personal Wealth in International Perspective*, in: Canadian Public Policy – Analyse de Politiques, Nr. 17, S. 322-334.
- Broschek, J. (2006), *Die Reformfähigkeit von Sozialpolitik im Föderalismus: Kanada in vergleichender Perspektive*, in: *Zukunftsforum Politik*, Nr. 82, S. 179-201.
- Bundesagentur für Außenwirtschaft (Bfai) (2008): Wirtschaftstrends am Jahreswechsel 2007/08 (verschiedene Länder), bfai Wissen Weltweit, online unter: <https://www.bfai.de/DE/Navigation/Publikationen/Recherche-Publikationen/recherche-publikationen-node.html>, [02.06.2008].
- Bundesministerium der Finanzen (2003), Monatsbericht des BMF Juli 2003.
- Bundesministerium der Finanzen (2006), Die wichtigsten Steuern im internationalen Vergleich 2006.

- Bundesministerium der Finanzen (2007), Regierungsentwurf, Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts, online unter: http://www.bundesfinanzministerium.de/nn_316/DE/BMF__Startseite/Aktuelles/Aktuelle__Gesetze/Gesetzentwuerfe__Arbeitsfassungen/052__a,templateId=raw,property=publicationFile.pdf [23.07.2008].
- Davies, J. B. und Shorrocks, A. F. (2000), The Distribution of Wealth, in: Atkinson, A. B. / F. Bourguignon (Hrsg.), *Handbook of Income Distribution*, Amsterdam, 605-675.
- Diamond, P. A. (1970), Incidence of an interest income tax, *Journal of Economic Theory*, Vol. 2, 211-224.
- Die Grünen (2007), Entschließungsantrag des Abgeordneten Rossmann und Kogler betreffend Reform der Erbschaft- und Schenkungsteuer, online unter: http://www.gruene.at/budget/enquete_erbschaftssteuer/, [04.06.2008].
- Eekhoff, J., Lepach, A. Thiemer, B. und Wehmeier, A. (1996), *Reform der Vermögen- und Erbschaftsteuer*, Diskussionsbeiträge des INWO Köln, Heft 9/1996.
- Europäische Kommission (2006), Mitteilung der Kommission an den Rat, das Europäische Parlament, den Europäischen Wirtschafts- und Währungsausschuss und den Ausschuss der Regionen: Umsetzung des Lissabon-Programms der Gemeinschaft für Wachstum und Beschäftigung: Unternehmensübertragung – Kontinuität durch Neuanfang, KOM(2006) 117 endg., Brüssel.
- Fahrenschon, G. (2008), Erbschaftsteuer im Spannungsfeld zwischen Reformansätzen und Realität, Rede bei der Mitgliederversammlung des Landes-Innungsverbandes für das bayerische Bäckerhandwerk am 20. April 2008.
- Gans, J. S. und Leigh, A. (2006), *Did the Death of Australien Inheritance Taxes Affect Death?*, in: *Topics in economic analysis & policy*, Vol. 6, Nr. 1, S. 1-7.
- Heady, C. (1993), "Optimal Taxation as a Guide to Tax Policy: A Survey", *Fiscal Studies* Jg. 14, H. 1, S. 15-41.
- Hellmann, T. (2003), Die Besteuerung des privaten Grundeigentums. Ökonomische Analyse und steuersystematische Beurteilung bodenbezogener Steuerreformen, Münster.
- Hessler, H. D. (1976), *Finanzwissenschaftliches System der Besteuerung*, Tübingen.

- Holtz-Eakin, D. und Donald M. (2001), "Distortion Costs of Taxing Wealth Accumulation: Income versus Estate Taxes", *NBER Working Paper No. 8261*, Cambridge/MA
- Homburg, S. (2007), *Allgemeine Steuerlehre*, München.
- Institut für Arbeitsmarkt- und Berufsforschung (IAB) (2003), Sozialpolitik, soziale Sicherung und Sozialverwaltung in Australien, online unter: do-ku.iab.de/chronik/4x/2003_03_27_40_australien.pdf, [10.06.2008].
- Koltikoff, J. / Summers, L. H. (1981), The Role of Intergenerational Transfers in Aggregate Capital Accumulation, *Journal of Political Economy*, Vol. 89, 706-732
- Musgrave, R. A. (1994), "Progressive Taxation, Equity, and Tax Design", in: J. Slemrod (Hrsg.), *Tax Progressivity and Income Inequality*, New York, S. 341-356.
- Nationaler Normenkontrollrat (2008), Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates: Entwurf eines Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts, online unter: http://www.ihk-muenchen.de/internet/mike/ihk_geschaeftsfelder/standortpolitik/Anhaenge/BR_NKR_zu4_08_230108.pdf [23.08.2008].
- Ohlsson, H. (2004), "The legacy of the Swedish Gift and Inheritance Tax, 1884-2004", *Working Paper Nr. 2007:23*, Uppsala Universitet.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) (2007a), *Economic Outlook*, Jg. 82, Nr. 1, Washington, DC.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) (2007b), *Economic Surveys: Austria*, Jg. 2007 (15), Paris.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) (2007c), *Labour Force Statistics 1986-2006*, 2007 Edition, Paris.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) (2007d), *SourceOECD National Accounts Statistics, Main Aggregates Vol 2007 release 01*, online unter: <http://www.sourceoecd.com>, [12.06.2008].
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) (2007e), *SourceOECD Revenue Statistics of OECD Member Countries, Comparative Tables Vol 2007 release 01*, online unter: <http://www.sourceoecd.com>, [05.06.2008].

- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) (2007f), SourceOECD Taxing Wages Statistics, Taxing Wages – Country Tables Vol 2007 release 01, online unter: <http://www.sourceoecd.com>, [05.06.2008].
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) (2008), OECD Factbook 2008: Economic, Environmental and Social Statistics, Paris.
- Österreichisches Institut für Wirtschaftsforschung (WIFO) (2007), “Perspektiven der Erbschafts- und Schenkungssteuer in Österreich“, Studie des Österreichischen Instituts für Wirtschaftsforschung im Auftrag der Bundesarbeitskammer, Wien.
- Polten & Hodder (2007), Überblick über das kanadische und deutsche Steuerrecht, online unter: www.poltenhodder.com/SteuerrechtlicherUeberblick.200701.pdf, [05.06.2008].
- Rohde, K. (2001), *Die Besteuerung deutsch-neuseeländischer Erb- und Schenkungsfälle*, Köln.
- Sachverständigenrat zur Begutachtung der Gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (SVR) (2003): Jahresgutachten 2002/03. Wiesbaden.
- Scheffler, W. und Spengel, C. (2004), Erbschaftsteuerbelastung im internationalen Vergleich, Baden-Baden.
- Seidman, L. S. (1983), “Taxes in a Life Cycle Growth Model with Bequests and Inheritances”, *American Economic Review*, Jg. 73, H. 3, S. 437–441.
- Sexauer, M. (2004), Verteilungswirkung und Effizienz der Erbschaftsteuer, Dresden.
- Statistisches Bundesamt (Hrsg.) (2005), Statistik und Wissenschaft, Band 3. Erbschaft- und Schenkungsteuerstatistik 2002 – Möglichkeiten und Grenzen, Wiesbaden.
- Stiftung Marktwirtschaft (2008), „Vorschlag zur Integration der Erbschaftsteuer in die Einkommensteuer“, *Arbeitspapier 3/2008*.
- Tax Foundation (2006), “Death and Taxes: The Economics of the Federal Estate Tax”, *Special Report* Nr. 142, Washington.
- Tipke, K. (2006a), „Nötig ist eine im strengstem Sinne rechtsstaatliche Einkommensteuer-Reform“, *Orientierungen zur Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik*, H. 109, S. 57-63.

- Tipke, K. (2006b), Ein Ende dem Einkommensteuerwirrwarr!? Rechtsreform statt Stimmengfangpolitik, Köln.
- United Nations (2007), Human Development Report 2007/2008, online unter: <http://hdr.undp.org/en/>, [13.06.2008].
- Van Suntum, U. (2008), "Income Taxes, Death Taxes, and Optimal Consumption-Leisure-Savings-Choice", *CAWM-Discussion Paper No. 4*, Münster
- Van Suntum, U. und Westermeier, A. (2008), „Umlegung der Erbschaftsteuer auf die Einkommensteuer“, *Zeitschrift für Wirtschaftspolitik*, 57. Jg., Bd. 2/2008, S. 229-245.
- Westerheide, P. (2004), Auswirkungen von Erbschaften und Schenkungen auf die Vermögensbildung privater Personen und Haushalte. Eine ökonometrische Analyse auf der Basis des Sozio-ökonomischen Panels. ZEW Discussion Paper No. 04-28, Mannheim.
- Wirtschaftskammer Österreich (WKO) (2007), Steuersätze. Einkommen-, Körperschaft- und Mehrwertsteuer, online unter: www.wko.at/statistik/eu/europa-steuersaetze, [05.06.2008].

Stiftung Familienunternehmen

Ismaninger Straße 56
D-81675 München

Telefon +49 (0) 89 / 20 18 66 10
Telefax +49 (0) 89 / 20 18 66 19
E-Mail info@familienunternehmen.de

www.familienunternehmen.de

in Zusammenarbeit mit dem Centrum für
Angewandte Wirtschaftsforschung der
Westfälischen Wilhelms-Universität Münster