

# REPORT

Das IMK ist ein Institut  
der Hans-Böckler-Stiftung

IMK Report 114, Mai 2016

# IMK-STEUERSCHÄTZUNG 2016-2020

## Stabile Einnahmenentwicklung – Erbschaftsteuerreform nur Flickwerk

Katja Rietzler, Birger Scholz\*, Dieter Teichmann\*\*, Achim Truger\*\*\*

### AUF EINEN BLICK

- Aus der gesamtwirtschaftlichen Prognose des IMK resultieren bei den Steuereinnahmen in den Jahren 2016 bis 2020 deutliche Mehreinnahmen. Im Jahr 2016 wird sich das Aufkommen von Bund, Ländern, Gemeinden und EU infolge von Steuerrechtsänderungen und Erstattungen aufgrund von Gerichtsurteilen deutlich schwächer als im Vorjahr auf 691,2 Mrd. Euro erhöhen (+2,7 %); dies ist ein Plus von 5 Mrd. Euro im Vergleich zum Ergebnis des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ vom November 2015. In den Jahren danach werden die Steuereinnahmen beschleunigt zulegen, so dass sich im Jahr 2020 ein Aufkommen von 806,8 Mrd. Euro ergibt; die Mehreinnahmen dürften sich damit auf gut 11 Mrd. Euro belaufen.
- Die Bundesregierung tut sich schwer, das Erbschaftsteuerrecht an das Urteil des Bundesverfassungsgerichts anzupassen. Sowohl die ursprüngliche als auch die offenbar koalitionsintern modifizierte Fassung halten weitgehend an den bisherigen Privilegien für das Betriebsvermögen fest. In diesem IMK-Report wird eine Alternative vorgeschlagen, die sich eng am Gesetzentwurf der Bundesregierung orientiert. Die Bedürfnisprüfung wird indes so ausgestaltet, dass sie verfassungsfest ist. Weil die Belastung des Betriebsvermögens auf ein tragfähiges Niveau begrenzt würde, wären beim Betriebsübergang keine Arbeitsplatzverluste zu befürchten. Dennoch würde die Erbschaftsteuer einen deutlich größeren Beitrag zur Steuergerechtigkeit leisten. Langfristig wäre mit einer Verdopplung des Erbschaftsteueraufkommens zu rechnen.

#### Videostatement

**Katja  
Rietzler**



Steuerschätzung 2016-2020  
<https://youtu.be/SDoel2eJzTQ>

\*

\*\*

\*\*\*

Freie Universität Berlin.  
Volkswirt und Steuerexperte, Berlin.  
Hochschule für Wirtschaft und Recht, Berlin;  
Senior Research Fellow IMK.

1	<b>Auf einen Blick</b>	10	Reformbedarf bei der Erbschaftsteuer: Verfassungswidrige Begünstigung des Betriebsvermögens
2	<b>Zur Entwicklung der Steuereinnahmen</b>	13	Die „minimalinvasive“ Reform der Bundesregierung
2	Kräftiger Anstieg im Jahr 2015	17	Eine „Flat-Tax“ als Alternative?
5	Robuste binnenwirtschaftlich getragene Konjunktur	17	Vorschlag für eine aufkommensstarke und progressi- ve Erbschaftsteuer
6	Schätzung der Steuereinnahmen 2016 bis 2020: Spürbare Mehreinnahmen erwartet	19	<b>Fazit</b>
10	<b>Deutliches Aufkommensplus, aber Reformstau bei der Erbschaftsteuer</b>		
10	Mehreinnahmen zur rechten Zeit		

## ZUR ENTWICKLUNG DER STEUEREINNAHMEN

### Kräftiger Anstieg im Jahr 2015

Seit der Überwindung der Rezession 2009 befindet sich die deutsche Wirtschaft auf einem moderaten Expansionskurs, der primär binnenwirtschaftlich getragen wird. Dies spiegelt sich seither in einem stabilen und kräftigen Wachstum der Steuereinnahmen wider. Im vergangenen Jahr legte das gesamte Steueraufkommen mit 4,6 % leicht beschleunigt zu und erreichte 673,3 Mrd. Euro. Das tatsächliche Ergebnis lag damit um 1,6 Mrd. Euro über der Schätzung des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ vom November 2015.

Stark profitiert haben dabei die gemeinschaftlichen Steuern, die ebenso stark stiegen wie das gesamte Steueraufkommen. Mit einem Anteil von 71,8 % machten sie den Löwenanteil der Steuereinnahmen aus. Bei einer robusten Beschäftigungsentwicklung und deutlichen Lohnerhöhungen trug vor allem das sehr dynamische Wachstum des Lohnsteueraufkommens zur Expansion der gemeinschaftlichen Steuern bei. Brutto – also vor Abzug von Kindergeld und Altersvorsorgezulage – erhöhte sich das Aufkommen um 5,7 % auf 220,7 Mrd. Euro. Da das Kindergeld deutlich langsamer zunahm, stieg das Kassenaufkommen mit 6,5 % stärker und erreichte 178,9 Mrd. Euro bzw. 26,6 % aller Steuereinnahmen (**Tabellen 1a und 1b**).

Die gewinnabhängigen Gemeinschaftsteuern entwickelten sich uneinheitlich. Einen kräftigen Zuwachs verzeichnete die veranlagte Einkommensteuer, die netto mit gleicher Rate stieg wie die Lohnsteuer, obwohl das Bruttoaufkommen nur um 2,7 % zulegen. Maßgeblich dafür waren primär rückläufige Erstattungen an Arbeitnehmer, während die sinkenden Investitionszulagen und die Eigenheimzulage größtenteils kaum noch eine Rolle spielten. Auch bei den nicht veranlagten Steuern vom Ertrag führten rückläufige Erstattungen des Bundeszentralamts für Steuern dazu, dass das Nettoaufkommen mit 3,0 % deutlich rascher stieg als das Bruttoauf-

kommen, das nur um 1,1 % über dem Vorjahresniveau lag.

Nach einem kräftigen Rückgang im Jahr 2014 legte die Abgeltungsteuer im vergangenen Jahr mit 5,7 % wieder deutlich zu. Angesichts niedriger Zinsen dürften dafür hauptsächlich hohe Veräußerungsgewinne maßgeblich sein. Das Körperschaftsteueraufkommen verringerte sich im vergangenen Jahr hingegen spürbar um –3,0 % brutto. Aufgrund der rückläufigen Investitionszulagen schrumpfte das Kassenaufkommen der Körperschaftsteuer mit –2,3 % etwas weniger stark.

Die gute Binnenkonjunktur und die beschleunigt steigenden Importe bewirkten einen deutlichen Zuwachs bei den Steuern vom Umsatz; sie stiegen um 3,4 %. Dabei legte vor allem die Einfuhrumsatzsteuer mit 4,1 % kräftig zu, während die inländische Umsatzsteuer mit 3,1 % langsamer expandierte als im Vorjahr. Das binnenwirtschaftlich getragene Wachstum spiegelte sich auch in einem extrem kräftigen Zuwachs bei den Zöllen wider, die um 13,3 % zulegten.

Die Bundessteuern, die sich in den Vorjahren eher schwach entwickelt hatten, verzeichneten im vergangenen Jahr einen beschleunigten Zuwachs um 2,4 %. Dabei war die Entwicklung bei den Einzelsteuern sehr heterogen. Das Aufkommen der Energiesteuer, der mit 39,6 Mrd. Euro ergiebigsten Bundessteuer, schrumpfte um 0,4 %. Ursächlich war ein Rückgang beim Erdgasverbrauch, während die Benzin- und Dieselmengen sowie der Heizölverbrauch um 1,4 % bzw. 2,2 % gestiegen sind (BMF 2016a). Das Aufkommen aus der Tabaksteuer nahm mit 2,1 % deutlich langsamer zu als im Vorjahr (+5,7 %).

Die Einnahmen aus der Versicherungssteuer, der Kraftfahrzeugsteuer und der Luftverkehrsabgabe stiegen hingegen überdurchschnittlich. Infolge der dynamischen Entwicklung bei den zugrundeliegenden gemeinschaftlichen Steuern legte das Aufkommen des Solidaritätszuschlags mit 5,9 % besonders kräftig zu. Die Einnahmen aus der Kernbrennstoff-

## Steuereinnahmen in den Jahren 2013 bis 2020 in Mrd. Euro

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
<b>Gemeinschaftliche Steuern</b>	<b>442,8</b>	<b>462,0</b>	<b>483,2</b>	<b>499,6</b>	<b>527,3</b>	<b>553,1</b>	<b>574,7</b>	<b>597,5</b>
Lohnsteuer <sup>2</sup>	158,2	168,0	178,9	186,3	198,9	210,6	222,0	234,1
Veranlagte Einkommensteuer <sup>2</sup>	42,3	45,6	48,6	49,7	52,2	54,6	56,8	59,0
Nicht veranl. Steuern v. Ertrag <sup>3</sup>	17,3	17,4	17,9	17,0	17,4	19,0	19,3	19,7
Abgeltungsteuer <sup>4</sup>	8,7	7,8	8,3	8,4	8,5	8,6	8,7	8,8
Körperschaftsteuer <sup>3,7</sup>	19,5	20,0	19,6	18,3	21,8	24,5	25,0	25,8
Steuern vom Umsatz <sup>5</sup>	196,8	203,1	209,9	219,9	228,4	235,9	243,0	250,2
<b>Zölle</b>	<b>4,2</b>	<b>4,6</b>	<b>5,2</b>	<b>5,4</b>	<b>5,7</b>	<b>5,9</b>	<b>6,1</b>	<b>6,3</b>
<b>Bundessteuern</b>	<b>100,5</b>	<b>101,8</b>	<b>104,2</b>	<b>104,2</b>	<b>104,7</b>	<b>105,9</b>	<b>106,9</b>	<b>108,0</b>
Energiesteuer	39,4	39,8	39,6	39,8	39,8	39,8	39,9	39,9
Stromsteuer	7,0	6,6	6,6	6,6	6,6	6,6	6,6	6,6
Kernbrennstoffsteuer	1,3	0,7	1,4	0,8	0,0	0,0	0,0	0,0
Kraftfahrzeugsteuer	8,5	8,5	8,8	8,8	8,8	8,8	8,8	8,8
Luftverkehrsabgabe	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,1	1,1	1,1
Tabaksteuer	13,8	14,6	14,9	14,7	14,7	14,6	14,6	14,6
Branntweinsteuer <sup>6</sup>	2,1	2,1	2,1	2,1	2,1	2,1	2,0	2,0
Versicherungsteuer	11,6	12,0	12,4	12,7	13,0	13,3	13,6	13,9
Solidaritätszuschlag	14,4	15,0	15,9	16,2	17,2	18,1	18,9	19,7
Sonstige	1,5	1,4	1,5	1,5	1,5	1,5	1,5	1,5
<b>Ländersteuern</b>	<b>15,7</b>	<b>17,6</b>	<b>20,3</b>	<b>21,8</b>	<b>22,8</b>	<b>23,3</b>	<b>23,7</b>	<b>24,0</b>
Erbschaftsteuer	4,6	5,5	6,3	6,6	6,7	6,8	6,8	6,9
Grundenwerbsteuer	8,4	9,3	11,2	12,4	13,3	13,7	13,9	14,2
Sonstige	2,7	2,8	2,8	2,8	2,9	2,9	2,9	2,9
<b>Gemeindesteuern</b>	<b>56,5</b>	<b>57,7</b>	<b>60,4</b>	<b>60,3</b>	<b>65,2</b>	<b>67,0</b>	<b>68,9</b>	<b>71,0</b>
Gewerbesteuer	43,0	43,8	45,7	45,1	49,6	51,2	52,8	54,5
Grundsteuern	12,4	12,7	13,2	13,7	13,9	14,2	14,4	14,6
Sonstige	1,1	1,3	1,4	1,5	1,6	1,7	1,7	1,8
<b>Kassenmäßige Steuereinnahmen</b>								
<b>insgesamt</b>	<b>619,7</b>	<b>643,6</b>	<b>673,3</b>	<b>691,2</b>	<b>725,6</b>	<b>755,2</b>	<b>780,3</b>	<b>806,8</b>
Bund	259,9	270,7	281,6	289,1	301,0	315,0	326,7	337,5
Länder	244,2	254,3	267,9	278,0	289,0	300,6	309,2	319,9
Gemeinden	84,5	87,6	92,8	94,1	101,9	104,4	108,3	112,5
EU	31,1	31,0	30,9	30,0	33,7	35,1	36,1	36,9

Abweichungen in den Summen durch Runden.

1 2016-2020 Prognose des IMK.

2 Beteiligungsverhältnis: Bund 42,5 %, Länder 42,5 %, Gemeinden 15 %.

3 Beteiligungsverhältnis: Bund 50 %, Länder 50 %.

4 Beteiligungsverhältnis: Bund 44 %, Länder 44 %, Gemeinden 12 %.

5 Bund vorab 4,45 % für Arbeitslosenversicherung,

vom Rest: Bund vorab 5,05 % für Rentenversicherung,

vom Rest: Gemeinden vorab 2,2 % zuzüglich Festbeträge,

vom Rest: Bund 49,7 %, Länder 50,3 % zu-/abzüglich Festbeträge.

6 Einschl. Alcopopsteuer.

7 Der starke Anstieg im Jahr 2018 resultiert aus dem Wegfall der Altkapitalerstattung, die das Aufkommen bis 2017 jährlich um 2,2 Mrd. Euro mindert.

Quellen: Bundesministerium der Finanzen; Statistisches Bundesamt; Berechnungen und Prognosen des IMK.

## Steuereinnahmen in den Jahren 2014 bis 2020

Veränderung gegenüber Vorjahr in %

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
<b>Gemeinschaftliche Steuern</b>	4,3	4,6	3,4	5,5	4,9	3,9	4,0
Lohnsteuer <sup>2</sup>	6,2	6,5	4,1	6,8	5,9	5,4	5,5
Veranlagte Einkommensteuer <sup>2</sup>	7,9	6,5	2,3	5,1	4,5	4,0	3,9
Nicht veranl. Steuern v. Ertrag <sup>3</sup>	1,0	3,0	-5,0	2,1	9,1	2,0	2,0
Abgeltungsteuer <sup>4</sup>	-9,8	5,7	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2
Körperschaftsteuer <sup>3,7</sup>	2,7	-2,3	-6,5	19,3	12,0	2,2	3,0
Steuern vom Umsatz <sup>5</sup>	3,2	3,4	4,7	3,9	3,3	3,0	3,0
<b>Zölle</b>	7,6	13,3	4,7	5,6	3,5	3,4	3,3
<b>Bundessteuern</b>	1,3	2,4	-0,1	0,5	1,2	1,0	1,0
Energiesteuer	1,0	-0,4	0,4	0,1	0,1	0,1	0,1
Stromsteuer	-5,3	-0,7	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Kernbrennstoffsteuer	-44,9	93,6	-41,6	-	-	-	-
Kraftfahrzeugsteuer	0,1	3,6	0,1	-0,1	-0,2	-0,2	-0,2
Luftverkehrsabgabe	1,2	3,3	0,7	1,0	1,0	1,0	0,9
Tabaksteuer	5,7	2,1	-1,7	-0,1	-0,1	-0,1	-0,1
Branntweinsteuer <sup>6</sup>	-2,1	0,5	0,0	-0,5	-0,5	-0,5	-0,5
Versicherungsteuer	4,3	3,1	2,5	2,5	2,2	2,0	2,0
Solidaritätszuschlag	4,6	5,9	1,8	6,0	5,5	4,1	4,2
Sonstige	-1,9	2,3	-0,4	-0,3	-0,3	-0,3	-0,3
<b>Ländersteuern</b>	11,7	15,9	7,1	4,7	2,1	1,6	1,5
Erbchaftsteuer	17,7	15,4	4,2	2,1	1,1	1,1	1,0
Grunderwerbsteuer	11,3	20,4	10,2	7,1	3,0	2,0	2,0
Sonstige	2,5	1,3	1,1	0,7	0,7	0,7	0,5
<b>Gemeindesteuern</b>	2,1	4,6	-0,2	8,1	2,8	2,8	3,0
Gewerbesteuer	1,7	4,5	-1,4	10,1	3,1	3,1	3,4
Grundsteuern	2,5	4,1	3,4	2,0	1,5	1,5	1,5
Sonstige	11,3	12,2	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0
<b>Kassenmäßige Steuereinnahmen</b>							
<b>insgesamt</b>	3,9	4,6	2,7	5,0	4,1	3,3	3,4
Bund	4,2	4,0	2,7	4,1	4,7	3,7	3,3
Länder	4,1	5,4	3,8	3,9	4,0	2,8	3,5
Gemeinden	3,6	5,9	1,4	8,3	2,5	3,7	3,9
EU	-0,4	-0,2	-3,2	12,4	4,2	2,8	2,1

1 2016-2020: Prognose des IMK.

2 Beteiligungsverhältnis: Bund 42,5 %, Länder 42,5 %, Gemeinden 15 %.

3 Beteiligungsverhältnis: Bund 50 %, Länder 50 %

4 Beteiligungsverhältnis Bund 44 %, Länder 44 %, Gemeinden 12 %.

5 Bund vorab 4,45 % für Arbeitslosenversicherung,

  vom Rest: Bund vorab 5,05 % für Rentenversicherung,

  vom Rest: Gemeinden vorab 2,2 % zuzüglich Festbeträge,

  vom Rest: Bund 49,7 %, Länder 50,3 % zu-/abzüglich Festbeträge.

6 Einschl. Alcopopsteuer.

7 Der starke Anstieg im Jahr 2018 resultiert aus dem Wegfall der Altkapitalerstattung, die das Aufkommen bis 2017 jährlich um 2,2 Mrd. Euro mindert.

Quellen: Bundesministerium der Finanzen; Statistisches Bundesamt; Berechnungen und Prognosen des IMK.

steuer haben sich auf 1,4 Mrd. Euro nahezu verdoppelt, hier spielten aber erhebliche Rückerstattungen im Vorjahr eine Rolle (BMF 2016a). Die übrigen Bundessteuern entwickelten sich ähnlich rasch wie die Bundessteuern insgesamt.

Die reinen Ländersteuern befinden sich auf einem sehr dynamischen Expansionskurs. Im vergangenen Jahr stieg ihr Aufkommen um 15,9 %. Insbesondere die zwei aufkommensstärksten Steuern legten äußerst kräftig zu. Das Aufkommen der Grunderwerbsteuer, der aufkommensstärksten Ländersteuer, stieg mit 20,4 % außerordentlich stark. Dies war auch auf die Erhöhung der Steuersätze in mehreren Bundesländern – insbesondere im bevölkerungsreichsten Bundesland Nordrhein-Westfalen – zurückzuführen. Dabei ist die Bemessungsgrundlage mit 12,3 % deutlich langsamer, aber immer noch sehr kräftig gestiegen.

Mit 6,3 Mrd. Euro überstieg das Aufkommen der Erbschaftsteuer das Vorjahresniveau um 15,4 %. Hier dürften verschiedene Effekte eine Rolle gespielt haben. Aufgrund der bevorstehenden Neuregelung der Erbschaft- und Schenkungsteuer haben die Schenkungen zuletzt sehr stark zugenommen. Allerdings handelt es sich bei den vorgezogenen Schenkungen zum großen Teil um steuerbegünstigtes Betriebsvermögen, bei dem der durchschnittliche effektive Steuersatz sehr niedrig sein dürfte.<sup>1</sup> Eine nicht unwesentliche Rolle spielte dabei vermutlich auch der aktuelle Anstieg der Vermögenspreise, der zu einer starken Erhöhung der Bemessungsgrundlage beitrug. Die Einnahmen aus den übrigen reinen Ländersteuern, unter anderem aus der Rennwett- und Lotteriesteuer, der Biersteuer und der Feuer-schutzsteuer, haben mit 1,3 % nur wenig zugelegt.

Das Aufkommen der reinen Gemeindesteuern entwickelte sich mit einem Zuwachs von 4,6 % im gleichen Tempo wie das Steueraufkommen insgesamt. Die bedeutsamste Gemeindesteuer ist die Gewerbesteuer, die drei Viertel zum Aufkommen der reinen Gemeindesteuern beiträgt. Sie ist im vergangenen Jahr mit 4,5 %, nach 1,7 % im Vorjahr, sehr kräftig gestiegen. Auch die Grundsteuereinnahmen verzeichneten einen deutlichen Zuwachs (+4,1 %). Dabei dürften auch Hebesatzerhöhungen bei der Grundsteuer B eine Rolle gespielt haben. Die übrigen Gemeindesteuern (z.B. Hundesteuer, Vergnügungssteuer) tragen nur wenig zum Aufkommen bei. Angesichts der prekären Finanzlage vieler Kommunen wurden sie in den vergangenen Jahren jedoch kräftig angehoben. Allein im vergangenen Jahr erhöhte sich ihr Aufkommen um 12,2 %.

Vom gesamten Steueraufkommen in Höhe von 673,3 Mrd. Euro entfielen 281,6 Mrd. Euro (41,8 %) auf den Bund, 267,9 Mrd. Euro (39,8 %) auf die Länder, 92,8 Mrd. Euro (13,8 %) auf die Gemeinden und 30,9 Mrd. Euro (4,6 %) auf die EU. Den kräftigsten

Zuwachs bei den Steuereinnahmen verzeichneten mit 5,9 % die Kommunen, die von der starken Zunahme bei den reinen Gemeindesteuern und bei den gemeinschaftlichen Steuern profitierten. Zusätzlich erhielten sie im Zusammenhang mit der Flüchtlingsmigration auch einen um 500 Mio. Euro erhöhten Anteil an der Umsatzsteuer. Auch die Steuereinnahmen der Länder nahmen kräftig zu (+ 5,4 %). Die Steuereinnahmen des Bundes stiegen um immerhin 4 %, während die Einnahmen der EU geringfügig zurückgingen.

### **Robuste binnenwirtschaftlich getragene Konjunktur**

Grundlage für diese Steuerschätzung ist die aktuelle Frühjahrsprognose des IMK (Horn et al. 2016) und eine darauf aufbauende mittelfristige Projektion bis 2020.

Die deutsche Wirtschaft sieht sich einem schwierigen außenwirtschaftlichen Umfeld gegenüber. Zwar befindet sich die US-Wirtschaft weiter in einem stabilen Aufschwung, die Konjunktur hat sich aber in vielen Schwellenländern deutlich abgekühlt; Russland und Brasilien befinden sich gar in einer Rezession. Die verringerte weltwirtschaftliche Dynamik schlägt sich in niedrigen Rohstoffpreisen nieder und dämpft die Importnachfrage rohstoffexportierender Länder. Der Euroraum hat seine Krise noch nicht überwunden und erholt sich bei einer etwas gelockerten Fiskalpolitik nur allmählich. All dies belastet die deutsche Exportwirtschaft und bremst deren Expansion.

Hinzu kommen erhebliche politische Unsicherheiten wie beispielsweise der drohende Austritt des Vereinigten Königreichs aus der Europäischen Union sowie zunehmende nationalistische Tendenzen in vielen Mitgliedsländern. Dies erhöht in einem labilen weltwirtschaftlichen Umfeld die Unsicherheit und hemmt die Investitionsneigung.

Vor diesem Hintergrund erweist sich die deutsche Konjunktur dennoch als relativ robust. Das liegt auch daran, dass sie seit einigen Jahren vermehrt binnenwirtschaftlich getragen ist. In diesem und im nächsten Jahr steigen die verfügbaren Einkommen der Haushalte infolge von spürbaren Lohnerhöhungen und einer stetigen Beschäftigungsausweitung deutlich, was die privaten Konsumausgaben begünstigt. Die Bruttolohn- und -gehaltssumme dürfte um 4,2 % in diesem und um 4,1 % im kommenden Jahr zunehmen. Die nominalen Konsumausgaben werden mit 3,1 % 2016 und 3,4 % in zwei aufeinanderfolgenden Jahren so kräftig zunehmen wie zuletzt um die Jahrtausendwende.

Die zusätzlichen Ausgaben für die Versorgung und Integration der Flüchtlinge in zweistelliger Milliardenhöhe und weitere insgesamt expansiv ausgerichtete Maßnahmen wirken wie ein Konjunkturprogramm. All dies kompensiert den dämpfen-

<sup>1</sup> Im Jahr 2014 lag der effektive Steuersatz bei Schenkungen von mehr als 20 Mio. Euro bei nur 0,4 % (Tabelle 6).

den Effekt einer schwachen außenwirtschaftlichen Entwicklung.

Damit bleiben die Aussichten für 2016 und 2017 insgesamt günstig, wenngleich das Wachstum des realen Bruttoinlandsprodukts mit jeweils 1,5 % moderat bleibt. Nominal wird das Bruttoinlandsprodukt im Jahr 2016 um 3,3 % und 2017 um 3,0 % zunehmen, wobei der für das kommende Jahr erwartete Anstieg der Importpreise für die Verlangsamung der nominalen Wachstumsrate ursächlich ist (Tabelle 2).

Die robuste Binnenkonjunktur wird sich in der Tendenz auch im weiteren Projektionszeitraum fortsetzen. Für die IMK-Steuerschätzung wurde angenommen, dass das nominale Bruttoinlandsprodukt im Zeitraum von 2018 bis 2020 jährlich um 3,2 % expandiert. Die Bruttolohn- und -gehaltssumme dürfte im weiteren Projektionszeitraum wieder etwas langsamer zunehmen. Auch bei den Unternehmens- und Vermögenseinkommen wird mittelfristig eine Rückkehr zu einer moderateren Zuwachsrate unterstellt. Bei nach wie vor spürbar steigenden verfügbaren Einkommen, bleiben die privaten Konsumausgaben auch mittelfristig auf Expansionskurs.

Damit unterstellt das IMK für den Schätzzeitraum insgesamt eine ähnliche Entwicklung der gesamtwirtschaftlichen Aktivität wie auch der Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ im November 2015 (BMF 2015a). Dabei fällt das Bruttoinlandsprodukt anfänglich etwas niedriger und später leicht höher aus. Für die Bruttolohn- und -gehaltssumme erwartet das IMK hingegen eine deutlich kräftigere Entwicklung als vom Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ angenommen worden ist. Mit Ausnahme des Jahres 2016, für das die IMK-Prognose eine Beeinträchtigung der Gewinne durch die außenwirtschaftliche Entwicklung erwartet, liegen auch die Zuwachsraten der Unternehmens- und Vermögenseinkommen in der IMK-Projektion deutlich über denen des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“. Dem gegenüber zeigen sich bei den Annahmen über die Konsumausgaben keine nennenswerten Unterschiede.

## Schätzung der Steuereinnahmen 2016 bis 2020: Spürbare Mehreinnahmen erwartet

Die jüngst veröffentlichten Steuereingänge vom BMF für die ersten drei Monate dieses Jahres zeigen in der Tendenz eine Fortsetzung des positiven Trends bei der Einnahmenentwicklung. Die gesamten Steuern (ohne Gemeindesteuern) lagen im ersten Quartal 2016 um 5,4 % höher als im Vorjahr. Besonders stark gestiegen sind dabei die gemeinschaftlichen Steuern (6 %), obwohl es bei der Abgeltungsteuer auf Zins- und Veräußerungserträge (-30 %) zu deutlichen Einbrüchen gekommen ist. Auch die Einnahmen aus der Lohnsteuer nahmen mit 2,5 % nur wenig zu. Ursächlich dafür sind die seit Jahresbeginn wirksam gewordenen Entlastungen im Steuertarif (Erhöhung des Grundfreibetrages von 8 472 auf 8 652 Euro und eine Rechtsverschiebung des Tarifs um 1,48 % sowie eine Erhöhung der Kinderfreibeträge und des Kindergeldes). Bei den Bundessteuern – hauptsächlich Verbrauchsteuern – wirken die seit langem zu erkennenden Sättigungstendenzen nach wie vor (1,3 %). Bei der Tabaksteuer, die mit 22,4 % überaus kräftig zulegte, hat es offenbar einen Vorzieheffekt gegeben, der sich im Laufe des Jahres ausgleichen dürfte (BMF 2016b). Die Entwicklung der reinen Ländersteuern deutet darauf hin, dass sich die starken Mehreinnahmen in den vergangenen zwei Jahren vermutlich – wenn auch etwas abgeschwächt – fortsetzen dürften; im ersten Quartal nahmen die Ländersteuern nochmals kräftig zu (knapp 9 %); dies gilt in erster Linie für die Grunderwerbsteuer (16,6 %).

In der gesamtwirtschaftlichen IMK-Prognose für die Jahre 2016 bis 2020 ist unterstellt, dass die Pro-Kopf-Löhne (ohne geringfügige Beschäftigung) in diesem und im kommenden Jahr mit Zuwächsen von 2,4 % und 2,6 % noch etwas höher ausfallen könnten als im vergangenen Jahr (2,2 %). In den verbleibenden drei Jahren des Prognosezeitraums dürften sie dann eher schwächer expandieren (jeweils um 2,5 %). Die Prognose des Lohnsteueraufkom-

Tabelle 2

### Gesamtwirtschaftliche Eckdaten (Veränderungen gegenüber Vorjahr)

#### Vorgaben für den Arbeitskreis "Steuerschätzungen" November 2015 und IMK April 2016<sup>1</sup> im Vergleich

	2016		2017		2018		2019		2020	
	AK Nov 2015	IMK 2016	AK Nov 2015	IMK 2016	AK Nov 2015	IMK 2016	AK Nov 2015	IMK 2016	AK Nov 2015	IMK 2016
BIP nominal	3,4	3,3	3,3	3,0	3,1	3,2	3,1	3,2	3,1	3,2
Bruttolohn- und -gehaltssumme	3,5	4,2	3,5	4,1	3,0	3,6	3,0	3,4	3,0	3,4
Unternehmens- und Vermögenseinkommen	4,5	3,3	4,1	4,5	3,3	4,0	3,3	3,5	3,3	3,5
Private Konsumausgaben	3,0	3,1	3,0	3,4	3,1	3,0	3,1	3,0	3,1	3,0

<sup>1</sup> Auf Basis der Prognose des IMK vom März 2016.

Quellen: Bundesministerium der Finanzen; Prognosen des IMK.

mens erfolgt mit Hilfe des IMK-Lohnsteuermodells.<sup>2</sup> Im laufenden Jahr dürften die Einnahmen aus der Lohnsteuer brutto (vor Abzug des zu Jahresbeginn erhöhten Kindergeldes sowie der Altersvorsorgezulage) um nur noch 3,7 % zulegen. Der im Vergleich zum Vorjahr geringere Anstieg resultiert aus der Entlastung durch das Gesetz zur Anhebung des Grundfreibetrags, des Kinderfreibetrags, des Kindergeldes und des Kinderzuschlags vom 16. Juli 2015. Kassemäßig – also nach Berücksichtigung der beiden Abzugsbeträge – ergibt sich, weil diese schwächer zunehmen als die Bruttolohnsteuer, eine Zunahme um 4,1 % (Tabellen 1a und 1b). Von 2017 an resultieren aus der Prognose bei der Lohnsteuer Änderungsraten, die progressionsbedingt auf einem ähnlichen Niveau liegen wie in den Jahren vor 2016. Der Anstieg dürfte dabei 2017 mit 6,8 % am höchsten ausfallen und in den folgenden Jahren lohn- und beschäftigungsbedingt leicht bis auf 5,5 % zurückgehen.

Bei den Unternehmensgewinnen ist in der gesamtwirtschaftlichen Prognose angenommen worden, dass sie in diesem Jahr mit 3,3 % etwas schwächer zunehmen werden als im vergangenen Jahr (3,9 %). Alles in allem wird damit gerechnet, dass die Einnahmen aus der veranlagten Einkommensteuer brutto, also vor Abzug der aus dem Aufkommen gezahlten Erstattungen nach § 46 EStG, nur noch um 2,6 % zunehmen dürften. Der geringe Anstieg wird auch dadurch verursacht, dass es im vergangenen Jahr im Rahmen der Einkommensteueranverlagungen zu Sonderzahlungen gekommen ist, die sich in diesem Jahr vermutlich nicht wiederholen dürften. Nach Abzug der aus dem Einkommenssteueraufkommen gezahlten Erstattungen an Arbeitnehmer, die etwas rascher expandieren als das Bruttoaufkommen, resultiert 2016 eine Zunahme um 2,3 %. Aus der gesamtwirtschaftlichen IMK-Prognose ergibt sich für die verbleibenden Jahre des Prognosezeitraums eine etwas höhere Zunahme der Gewinneinkommen. Dies führt bei der veranlagten Einkommensteuer in den nächsten beiden Jahren zu einer Zunahme des Kassenaufkommens um 5,1 % und 4,5 %. Im Jahr 2020 könnte das Aufkommen dann in einer Größenordnung von 59 Mrd. Euro liegen.

Die nicht veranlagten Steuern vom Ertrag werden überwiegend vom Ausschüttungsverhalten der Unternehmen bestimmt, das sich exakt kaum vor-

aussagen lässt. Normalerweise orientiert sich die Schätzung weitgehend an dem Pfad der Unternehmenseinkommen. In den Jahren 2016 und 2017 ist indes eine Sonderentwicklung zu berücksichtigen, die aus einem EuGH-Urteil vom 20.10.2011 (Streubesitzdividenden) resultiert, und in diesem und im kommenden Jahr zu Erstattungen von insgesamt 2,6 Mrd. Euro führen dürfte (BMF 2015a). Bei den Kasseneingängen der nicht veranlagten Steuern vom Ertrag dürfte dies im Jahr 2016 ein Minus von 5 % bedeuten. Da im Jahr 2017 die Erstattungssumme in derselben Größenordnung ausfallen dürfte, wird dies gewinnbedingt zu einem leichten Plus in der Kasse führen (2,1 %). Für das Jahr 2018 dürften vermutlich keine Erstattungen aus dem EuGH-Urteil mehr anfallen, so dass für das Kassenaufkommen ein deutliches Plus wahrscheinlich ist (9,1 %). Bis zum Jahr 2020 dürften die Einnahmen aus dieser Steuer dann etwas schwächer als die Unternehmensgewinne expandieren und ein Aufkommen von 19,7 Mrd. Euro erreichen.

Die Einnahmen aus der Abgeltungsteuer, die auf Zinsen, Dividenden und realisierte Kursgewinne erhoben wird, sind in hohem Maße von den Zinsen auf Kapitalanlagen geprägt. Die Verzinsung auf Geldanlagen ist indes seit Jahren rückläufig, und es gibt sogar Befürchtungen, dass die Banken und Sparkassen Negativzinsen auf Bankkonten erheben könnten. Vor diesem Hintergrund werden für die Prognoseperiode nur sehr geringe Mehreinnahmen erwartet. Bis 2020 könnte das Aufkommen somit auf 8,8 Mrd. Euro zunehmen.

Das Aufkommen der Körperschaftsteuer wird im Prognosezeitraum weniger von der Entwicklung der Bemessungsgrundlagen, sondern in viel stärkerem Maße durch die finanziellen Folgen von juristischen Entscheidungen geprägt. In diesem Zusammenhang dürfte es im laufenden Jahr zu hohen Erstattungen kommen, die aus Urteilen des BFH vom 24.7.2014 (AZ.: I R 33/09) und vom 30.7.2014 (AZ.: I R 74/12) zu § 40a KAGG und STEKO resultieren. Nach rund 500 Mio. Euro 2015 sind in diesem Jahr sogar knapp 3 Mrd. Euro veranschlagt. Unter der Annahme, dass die Körperschaftsteuer geringfügig unterhalb der prognostizierten Entwicklung der Unternehmensgewinne expandieren dürfte, ergibt sich für die Kasse einschließlich der Sondereffekte im Jahr 2016 ein Rückgang um 6,5 % auf 18,3 Mrd. Euro. Da im Jahr 2017 keine Erstattungen mehr zu erwarten sind, bedeutet dies für das Kassenaufkommen eine deutliche Zunahme auf 21,8 Mrd. Euro (19,3 %). Auch im Jahr 2018 sorgt ein Sondereffekt erneut für deutliche Mehreinnahmen. In den Jahren 2008 bis 2017 hat eine Altkapitalerstattung von gut 2 Mrd. Euro jährlich das Körperschaftsteueraufkommen belastet, die von 2018 an indes entfällt. Daher dürfte das Aufkommen nochmals kräftig steigen, und zwar auf 24,5 Mrd. Euro (12 %). Von 2019 an expandiert das Aufkommen dann wieder leicht unterproportional zu den Unternehmenseinkommen. Im Jahr 2020 könn-

<sup>2</sup> Das IMK-Lohnsteuermodell ist auf der Basis einer Sonderauswertung der Lohnsteuerstatistik aufgebaut, die vom Statistischen Bundesamt durchgeführt worden ist. Die detaillierten Ergebnisse nach verschiedenen Steuermerkmalen und Einkommensklassen sind mit der Entwicklung der Bruttolöhne (ohne geringfügige Beschäftigung) fortgeschrieben worden. Aus der Anwendung des jeweiligen Steuertarifs und der pauschalierten Abzugsbeträge auf die jeweiligen Durchschnittseinkommen wird die Aufkommenselastizität der Lohnsteuer je Arbeitnehmer (ohne geringfügige Beschäftigte) mit Hilfe des Modells ermittelt. Die Elastizität ist die Basis für die Ableitung der Lohnsteuer aus den prognostizierten Beschäftigungsdaten der VGR (Bruttolohn je Beschäftigten und Zunahme der Zahl der Beschäftigten).

ten die Körperschaftsteuereingänge bei 25,8 Mrd. Euro liegen (3 %).

Bei den Steuern vom Umsatz – der quantitativ bedeutsamsten Einzelsteuer im deutschen Steuersystem – dürften die Komponenten der steuerlichen Bemessungsgrundlage in diesem Jahr spürbar rascher expandieren als im Jahr 2015. Dies gilt einmal für den nominalen privaten Verbrauch als die Hauptquelle für die Besteuerung mit Umsatzsteuer. In der IMK-Prognose ist unterstellt, dass die Zunahme des nominalen privaten Verbrauchs im Jahr 2016 mit 3,1 % wohl um einen halben Prozentpunkt höher ausfallen könnte als im vergangenen Jahr. Im Jahr 2017 ist eine noch stärkere Zunahme um 3,4 % unterstellt, die in den Jahren bis 2020 in der Tendenz etwas geringer ausfällt (jeweils 3 %). Die staatlichen Ausgaben, die der Mehrwertsteuer unterliegen (modifizierter staatlicher Konsum und Bruttoinvestitionen), die schon im vergangenen Jahr vor allem im Zusammenhang mit dem Flüchtlingsstrom kräftig gestiegen waren, dürften vermutlich auch in den kommenden Jahren, wenn auch abgeschwächt, expandieren. Deutliche Impulse für die Steuern vom Umsatz sind auch aus den privaten Wohnungsbauinvestitionen zu erwarten. Der Staat will den Wohnungsbau künftig stärker fördern, um Flüchtlingen und Normalverdienern bezahlbaren Wohnraum zur Verfügung zu stellen. Alles in allem dürften die kassenmäßigen Einnahmen bei den Steuern vom Umsatz im Jahr 2016 auf 219,9 Mrd. Euro steigen (4,7 %). In den folgenden Jahren wird mit einem leicht abnehmenden Expansionstempo gerechnet, so dass im Jahre 2020 die Kasseneinnahmen 250 Mrd. Euro erreichen dürften.

Der große Block der Bundessteuern enthält neben den Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag, der an die Lohnsteuer, die veranlagte Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die nicht veranlagten Steuern vom Ertrag und die Abgeltungsteuer gekoppelt ist, vor allem verbrauchsabhängige Steuern, die schon seit langem stagnieren oder nur noch sehr verhalten zunehmen. Sie sind für den Bund jedoch bedeutsam, machten sie doch im Jahr 2015 immerhin 36 % der dem Bund nach der Verteilung zustehenden Steuereinnahmen aus. Alles in allem dürften die Bundessteuern im Jahr 2016 mit einem Aufkommen von 104,2 Mrd. Euro nur minimal geringer ausfallen als 2015 (-0,1 %). Positiv beeinflusst wird die Entwicklung der Bundessteuern vor allem durch die Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag und der Versicherungsteuer, bei der sich die kontinuierliche Anhebung der Prämien weiterhin in Mehreinnahmen niederschlagen dürfte. In den Jahren 2018 bis 2020 könnten die Bundessteuern daher jährlich mit jeweils etwa einem Prozent auf 108 Mrd. Euro expandieren.

Auch die reinen Ländersteuern gehörten in der Vergangenheit eher zu den Steuern mit geringer Aufkommensdynamik. Dies hat sich vor allem bei der Grunderwerbsteuer, aber auch bei der Erbschaftsteuer in den vergangenen Jahren deutlich

gewandelt. Bei der Grunderwerbsteuer sind die Länder unter dem herrschenden Finanzdruck seit 2011 dazu übergegangen die Steuersätze zu erhöhen. Ermöglicht wurde dies durch die Föderalismusreform von 2006, durch die die Bundesländer berechtigt worden sind, den Steuersatz bei der Grunderwerbsteuer selbst zu bestimmen. Im Jahr 2008 betrug der Steuersatz noch 3,5 % in allen Bundesländern. Seither haben viele Länder die Steuersätze sukzessive angehoben. Zu Beginn dieses Jahres lag der mit den Bemessungsgrundlagen des Jahres 2015 gewogene Durchschnitt bereits bei 5,2 %.<sup>3</sup> Das Bundesland Thüringen plant, den Steuersatz bei der Grunderwerbsteuer vom 1.1.2017 an von 5 auf 6,5 % zu erhöhen. Aufgrund einer weiterhin dynamischen Immobilienmarktentwicklung dürfte das Aufkommen auch in kommenden Jahren vermutlich weiter zunehmen. Alles in allem könnte das Aufkommen in diesem Jahr nochmals kräftig steigen (10,2 %), wenn auch bei weitem nicht so stark wie im Vorjahr (20,4 %). Im kommenden Jahr ist dann mit einer Abschwächung der jährlichen Zunahme zu rechnen (7,1 %). Im Jahr 2020 könnte das Aufkommen aus der Grunderwerbsteuer bei 14,2 Mrd. Euro liegen. Bei der Erbschaftsteuer hat die Diskussion um eine Reform dieser Steuer dazu geführt, dass die betroffenen Unternehmenseigner verstärkt dazu übergegangen sind, ihre Unternehmensanteile wegen der bevorstehenden Erbschaftsteuerreform noch vorher an ihre Erben über Schenkungen zu übertragen (vgl. Abschnitt „Reformbedarf...“, S. 10). Das IMK geht davon aus, dass das Volumen der Schenkungen in diesem Jahr deutlich rückläufig sein wird, die Erbschaften aber weiter expandieren dürften. Zudem werden vermutlich auch 2016 noch vorgezogene Schenkungen der Jahre 2014 und 2015 kassenwirksam. Insgesamt bedeutet dies für das Jahr 2016 ein Aufkommen von 6,6 Mrd. Euro (4,2 %). Bis zum Ende der Prognoseperiode dürften sich die Zunahmen weiter abflachen und 2020 ein Aufkommen von 6,9 Mrd. Euro erreicht wird.

Die Gemeindesteuern werden zu einem sehr hohen Anteil durch die Einnahmenentwicklung der konjunktur reagiblen Gewerbesteuer bestimmt. Wie bei der Körperschaftsteuer wird auch bei der Gewerbesteuer in diesem Jahr mit hohen Erstattungen aus den genannten BFH-Urteilen des Jahres 2014 gerechnet (2,5 Mrd. Euro). Per saldo wird die gewinnbedingte Zunahme im Bruttoaufkommen durch die

<sup>3</sup> 2009 begann das Bundesland Hamburg den Erhöhungswettlauf mit einer Anhebung des Steuersatzes auf 4,5 %. Bayern und Sachsen sind die einzigen Bundesländer, die bisher auf eine Anhebung des Steuersatzes verzichtet haben; der Steuersatz beträgt unverändert 3,5 %. Das Bundesland Hamburg blieb bis heute bei 4,5 %; einen Steuersatz von 5 % wenden die Bundesländer Baden-Württemberg, Bremen, Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen, Rheinland-Pfalz, Sachsen-Anhalt und Thüringen an. In Berlin und Hessen gilt ein Steuersatz von 6 %. Der bislang höchste Satz von 6,5 % wird zurzeit in Brandenburg, Nordrhein-Westfalen, dem Saarland und Schleswig-Holstein erhoben.



## Vergleich der IMK-Steuerschätzung mit dem Ergebnis des Arbeitskreises "Steuerschätzungen" November 2015

	2016		2017		2018		2019		2020	
	AK Nov. 2015	IMK 2016	AK Nov. 2015	IMK 2016	AK Nov. 2015	IMK 2016	AK Nov. 2015	IMK 2016	AK Nov. 2015	IMK 2016
<b>Bund</b>	288.1	289.1	299.3	301.0	312.3	315.0	324.0	326.7	334.8	337.5
Veränderung gegenüber dem Vorjahr in %	2.4	2.7	3.9	4.1	4.4	4.7	3.7	3.7	3.3	3.3
<b>Länder</b>	275.3	278.0	284.8	289.0	295.4	300.6	304.1	309.2	314.9	319.9
Veränderung gegenüber dem Vorjahr in %	2.9	3.8	3.5	3.9	3.7	4.0	2.9	2.8	3.5	3.5
<b>Gemeinden</b>	92.9	94.1	99.9	101.9	101.7	104.4	105.2	108.3	109.0	112.5
Veränderung gegenüber dem Vorjahr in %	1.1	1.4	7.5	8.3	1.9	2.5	3.4	3.7	3.6	3.9
<b>EU</b>	30.0	30.0	33.7	33.7	35.1	35.1	36.2	36.1	37.0	36.9
Veränderung gegenüber dem Vorjahr in %	-2.4	-3.2	12.4	12.4	4.2	4.2	3.1	2.8	2.1	2.1
<b>Kassenmäßige Steuereinnahmen insgesamt</b>	686.2	691.2	717.6	725.6	744.6	755.2	769.5	780.3	795.6	806.8
Veränderung gegenüber dem Vorjahr in %	2.2	2.7	4.6	5.0	3.8	4.1	3.3	3.3	3.4	3.4
<b>Volkswirtschaftliche Steuerquote</b>	21.9	22.1	22.2	22.5	22.3	22.7	22.4	22.8	22.4	22.8

Abweichungen in den Summen durch Runden.

Quellen: Bundesministerium der Finanzen; Berechnungen und Prognosen des IMK.



zu erwartenden Erstattungen mehr als aufgezehrt; das Kassenaufkommen der Gewerbesteuer dürfte in diesem Jahr auf 45,1 Mrd. Euro zurückgehen (-1,4 %). Da die erstattungsbedingten Mindereinnahmen 2017 entfallen, kommt es zu positiven Aufkommenseffekten, so dass die Einnahmen auf 49,6 Mrd. Euro steigen könnten (10,1 %). Für den Rest der Periode ist unterstellt, dass die Gewerbesteuereinnahmen weitgehend im Tempo der Unternehmensgewinne expandieren und im Jahr 2020 bei 54,5 Mrd. Euro liegen könnten (3,4 %). Für die Gemeindesteuern zusammen bedeutet dies ein Aufkommen von 60,3 Mrd. Euro (-0,2 %) im Jahr 2016, das bis 2020 auf 71 Mrd. Euro steigen könnte.

Aus der IMK-Steuerschätzung ergibt sich insgesamt, dass die Gebietskörperschaften im Vergleich zur Prognose des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ vom November 2015 in diesem Jahr mit deutlichen Steuermehreinnahmen (5,0 Mrd. Euro) rechnen können (Tabelle 3). Im Jahr 2017 wird dann ein Plus von 8,0 Mrd. Euro erwartet; 2018 könnten es bereits 10,8 Mrd. Euro sein, und im Jahre 2020 errechnet sich ein Plus von 11,2 Mrd. Euro. Mehreinnahmen ergeben sich bei den gemeinschaftlichen Steuern vor allem bei der Lohnsteuer (2016: +1,6 Mrd. Euro; 2020: +5,3 Mrd. Euro) und bei den Steuern vom Umsatz (2016: +1,3 Mrd. Euro; 2020: +0,3 Mrd. Euro), während bei der Körperschaftsteuer geringe Mindereinnahmen erwartet werden (2016: -0,7 Mrd. Euro; 2020: -0,9 Mrd. Euro). Betrachtet man die reinen Ländersteuern dann rechnet das IMK bei der Grunderwerbsteuer (2016: +0,6 Mrd. Euro; 2020: +1,5 Mrd. Euro) und der Erbschaftsteuer (2016: +0,9 Mrd. Euro 2020: +1,7 Mrd. Euro) mit einem Plus im Vergleich zum Arbeitskreis „Steuerschätzungen“. Ursächlich für die Mehreinnahmen ist, dass das IMK insbeson-

dere die Zunahme der Bruttolöhne und -gehälter höher einschätzt. Hinzu kommen Unterschiede in der Einschätzung bei der möglichen Entwicklung der Bemessungsgrundlagen bei einigen Steuern (Grunderwerbsteuer, Erbschaftsteuer).

Bei der Verteilung der Steuereinnahmen auf Bund, Länder, Gemeinden und EU zeigt sich, dass sich Strukturveränderungen nur in engen Grenzen ergeben.<sup>4</sup> Der Anteil des Bundes an den gesamten Steuereinnahmen bleibt im Prognosezeitraum fast unverändert bei 41,8 %. Im Jahr 2016 bedeutet dies Steuereinnahmen von insgesamt gut 289 Mrd. Euro. Demgegenüber müssen die Haushalte der Bundesländer insgesamt mit geringen Einbußen zurechtkommen; bei ihnen verringert sich der Anteil der ihnen zustehenden Steuereinnahmen von 40,2 % (2016) auf 39,7 % (2020). Dies sind Einnahmen von insgesamt 278 Mrd. Euro im Jahr 2016 und von knapp 320 Mrd. Euro im Jahr 2020. Von der Strukturverschiebung zu Lasten der Bundesländer profitieren die Haushalte der Gemeinden und der Haushalt der EU. Bei den kommunalen Haushalten erhöht sich der Anteil von 13,6 % (2016) auf 13,9 % (2020) und für den EU-Haushalt von 4,3 % auf 4,6 %. Damit verfügen die Gemeindehaushalte 2016 über 94,1 Mrd. Euro und im Jahr 2020 über 112,5 Mrd. Euro. Im EU-Haushalt sind es 2016 30 Mrd. Euro und 2020 knapp 37 Mrd. Euro.

<sup>4</sup> Das Finanzausgleichsgesetz, das diese Steuerverteilung regelt, läuft zwar zum 31.12.2019 aus, eine Einigung über die Neuregelung der Bund-Länder-Finanzbeziehungen steht aber noch aus. Sollte dies nicht fristgerecht erfolgen, bleibt das geltende Recht übergangsweise bestehen. Daher wurde das geltende Recht für die IMK-Steuerschätzung weiterhin zugrunde gelegt.

## DEUTLICHES AUFKOMMENSPLUS, ABER REFORMSTAU BEI DER ERBSCHAFTSTEUER

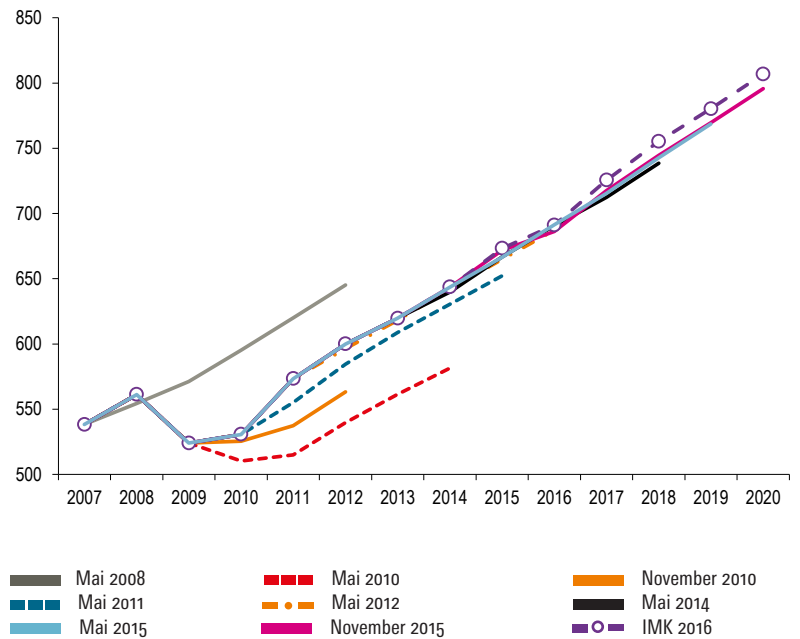
### Mehreinnahmen zur rechten Zeit

Die Finanzpolitik hatte das große Glück, dass sie seit Frühjahr 2010 keine negativen Überraschungen bei der Steuerschätzung mehr erleben musste. Die finanzielle Lage ist viel besser als damals erwartet (**Abbildung 1**). Dadurch konnten die öffentlichen Haushalte in Deutschland insgesamt ohne allzu harte Einschnitte auf der Ausgabenseite große Konsolidierungsfortschritte erzielen. Die vom IMK erwarteten Mehreinnahmen kommen angesichts der finanzpolitischen Herausforderungen durch die Flüchtlingsmigration zur rechten Zeit. Sie werden im Rahmen der Berechnungen zur Schuldenbremse, zumindest beim Bund, überwiegend als strukturell verbucht: Die von der Bundesregierung geschätzten Produktionslücken haben sich von der Herbst- zur Frühjahrsprojektion sogar leicht vergrößert (BMWi/BMF 2015 und 2016), so dass die zusätzlichen Mittel auch tatsächlich für Mehrausgaben zur Verfügung stehen und nicht zur konjunkturbedingten Konsolidierung verwendet werden müssen.

Die gute Einnahmensituation hängt überwiegend mit der relativ guten Konjunktur und der stabilen Einkommens- und Beschäftigungsentwicklung zusammen; sie ist jedoch auch der Tatsache zu verdanken, dass die Politik sich nicht – wie früher in Jahren guter Einnahmenentwicklung – zu kostspieligen Steuersenkungen hat verleiten lassen. Wegen der nach wie vor bestehenden fiskalischen Herausforderungen sollte die Regierung daher in absehbarer Zukunft auch weiterhin auf umfangreiche Steuersenkungen verzichten. Zentrale Zukunftsinvestitionen in Bildung und Infrastruktur müssen – wegen der Flüchtlingsmigration mit nochmals erhöhter Dringlichkeit – getätigt werden und viele Länder und Kommunen brauchen dringend finanzielle Unterstützung, um ihre Kernaufgaben erfüllen und die Konsolidierungsziele erreichen zu können. Trotz dieser und anderer Herausforderungen hat sich die Große Koalition seit geraumer Zeit offenbar in einer steuer- und finanzpolitischen Pattsituation eingerichtet, die keine größeren Reformprojekte mehr erlaubt. Dies gilt gegenwärtig in besonderem Maße für die Erbschaft- und Schenkungsteuer, bei der wegen eines Urteils des Bundesverfassungsgerichts ein dringender und weitreichender Reformbedarf besteht.

### Kassenmäßiges Steueraufkommen 2007 - 2020:

Vergleich alternativer Steuerschätzungen, in Mrd. Euro



Quellen: BMF; IMK-Prognose.

IMK

### Reformbedarf bei der Erbschaftsteuer: Verfassungswidrige Begünstigung des Betriebsvermögens

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer spielt für die Steuer- und Verteilungsgerechtigkeit konzeptionell eine wichtige Rolle. Sie erfasst nur leistungslose Vermögenszuwächse und ist damit auch unter Gesichtspunkten der Leistungsgerechtigkeit besonders legitimiert. So gilt diese Steuer selbst für viele marktliberale Finanzwissenschaftler als ein bevorzugtes steuerliches Umverteilungsinstrument, dessen Vorzüge gegenüber anderen Arten der Vermögensbesteuerung – insbesondere der Vermögensteuer – immer wieder betont werden (Wissenschaftlicher Beirat beim BMF 2013, S. 32). Auch in der praktischen Steuerpolitik kommt die verteilungspolitische Zielsetzung durch progressive Steuersätze deutlich zum Ausdruck. In der Steuerklasse I für nahe Verwandte steigen die Sätze von 7 % bis 30 % und in der Steuerklasse II für übrige Verwandte von 15 % bis 43 %. Bei allen anderen Erben oder Beschenkten wird in der Steuerklasse III sofort mit 30 % und bei Großerwerbenden sogar mit 50 % zugriffen.

Grundsätzlich ist die Erbschaftsteuer also eindeutig auf eine überproportionale steuerliche Belastung hoher Vermögenswerte hin angelegt. Allerdings wird dies nach geltendem Recht vor allem durch umfangreiche Privilegien für Erwerber von Betriebsvermögen unterlaufen. Diese Begünstigungen wurden bei der letzten Reform der Erbschaftsteuer im Jahr 2008 von der damaligen Bundesregierung eingeführt. Eine Reform der Erbschaftsteuer war

notwendig geworden, weil das Bundesverfassungsgericht das zuvor geltende Recht aufgrund der Ungleichbehandlung von Finanzvermögen einerseits

und deutlich niedriger besteuertem Immobilien- und Betriebsvermögen andererseits für verfassungswidrig erklärt hatte (**Infobox 1**).

### Die Erbschaftsteuer vor dem Bundesverfassungsgericht: Eine unendliche Geschichte?

Dreimal hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) in den vergangenen 20 Jahren das geltende Recht als in Teilen verfassungswidrig moniert.

Im Jahr 1995 erklärte das BVerfG (2 BvR 552/91 vom 22. Juni 1995) die Bewertung des Grundbesitzes auf Basis der niedrigen Einheitswerte von 1964 für verfassungswidrig, da bei anderen Vermögensarten realistische, viel höhere Gegenwartswerte angesetzt wurden. Als Reaktion auf das Urteil sind die Grundstückswerte ab 1996 nach dem einfachen Ertragswertverfahren ermittelt worden. Es galt das 12,5-fache der durchschnittlichen Jahresnettomiete. Hauptgewinner der damaligen Reform waren vor allem Erwerber von Betriebsvermögen, da an der günstigen Bewertung nach der Steuerbilanz festgehalten wurde. Ihnen wurde ein zusätzlicher Freibetrag von umgerechnet knapp 256.000 Euro ebenso eingeräumt wie ein pauschaler Bewertungsabschlag, der zuletzt 35 % betrug. Neu war auch eine Behaltensfrist von fünf Jahren, die an keine weiteren Auflagen geknüpft war.

Die damit fortwährende, nicht marktkonforme Bewertung des Grund- wie des Betriebsvermögens führte 2006 abermals zur Feststellung der Verfassungswidrigkeit durch das BVerfG (1 BvL 10/02 vom 7. November 2006). Die damalige Bundesregierung entschied sich daraufhin, die Verschonungsregeln stark auszubauen, um eine Höherbelastung des Betriebsvermögens auszuschließen. Eingeführt wurden Verschonungsabschläge von 85 % (Regelverschonung) oder gar 100 % (Optionsverschonung), wenn über einen gewissen Zeitraum nach Erwerb des Vermögens eine „Mindestlohnsumme“ als Bedingung erreicht wurde. De facto waren die Regeln so großzügig angelegt, dass es zu einer weitgehenden Verschonung des Betriebsvermögens im Rahmen der Erbschaft- und Schenkungsteuer kam.

Das BVerfG urteilte Ende 2014 zum dritten Mal zur Erbschaftsteuer (1 BvL 21/12 vom 17. Dezember 2014) und erklärte das Gesetz – eben wegen der als unverhältnismäßig eingeschätzten Privi-

legierung des Betriebsvermögens – in Teilen für verfassungswidrig.

Das Urteil des BVerfG steckt den rechtlichen Rahmen ab, innerhalb dessen sich die von der Bundesregierung laut Fristsetzung des Gerichts bis zum 30. Juni 2016 umzusetzende Reform bewegen muss. Allerdings gibt es bereits wieder ernsthafte Zweifel, dass der im September vorgelegte Gesetzentwurf verfassungskonform ist. Der Bundesrat (2015) bewertete Teile der Neuregelung als verfassungswidrig. In der öffentlichen Anhörung des Finanzausschusses des Bundestages gab es keinen Sachverständigen, der den Gesetzentwurf – auf ausdrückliche Nachfrage der Abgeordneten Paus – als verfassungsgemäß bezeichnen wollte. Als explizit verfassungswidrig charakterisierte Prof. Dr. Joachim Wieland von der Universität Speyer den Gesetzentwurf wegen der fortgesetzten Überprivilegierung des Betriebsvermögens (Deutscher Bundestag 2015a, S. 219). Auch bei dem laut Medienberichten erzielten und bislang von der CSU blockierten Kompromissvorschlag der Regierungsparteien (Infobox 2) bestehen bereits Bedenken.

Kommt es nicht zu einer durchgreifenden Änderung der Reformpläne, wäre daher eine erneute Klage vor dem BVerfG wahrscheinlich. Sollte die Frist des BVerfG zur Neuregelung verstreichen, gälte zwar das bisherige Recht vorerst weiter. Das BVerfG würde dann aber nach Aussage des Gerichtssprechers aller Wahrscheinlichkeit nach recht schnell abermals entscheiden und konkrete Auflagen erteilen, wenn ein Betroffener vor einem Finanzgericht gegen seinen Bescheid klagte und der Fall dem BVerfG erneut vorgelegt würde. Im Tenor des Urteils heißt es denn auch, dass das bisherige Recht bis zu einer Neuregelung weiter anwendbar sei. Damit besteht im Unterschied zum Vermögensteuerurteil von 1995 (2 BvL 37/91 vom 22.6.1995) nicht die Gefahr, dass keine Erbschaftsteuer mehr erhoben werden kann, wenn der Gesetzgeber keine fristgerechte Novellierung vorlegt. Wie es scheint, wird die Erbschaftsteuer das BVerfG auch weiterhin beschäftigen.

Eine marktorientierte Bewertung hätte zu einer deutlich steigenden steuerlichen Belastung des Betriebsvermögens beim Übergang auf die Erben geführt. Weil befürchtet wurde, dass dies die Fortführung vererbter Betriebe und damit Arbeitsplätze gefährden könnte, entschied sich die damalige Bundesregierung dafür, sehr weitreichende Verschonungsregeln für das Betriebsvermögen in die Erbschaft- und Schenkungsteuer einzubauen. Zu der ohnehin schon bestehenden Begünstigung, dass Betriebsvermögen grundsätzlich in den Genuss einer Besteuerung nach Steuerklasse I kam und damit mit maximal 30 % besteuert wurde, wurden umfangreiche Verschonungsabschläge von 85 % (Regelverschonung) oder gar 100 % (Optionsverschonung) eingeführt. Die Verschonung war an die Bedingung geknüpft, dass über einen gewissen Zeitraum nach Erwerb des Vermögens eine „Mindestlohnsumme“ erreicht wird. Der Verschonungsabschlag sollte demnach mit dem Erhalt von Arbeitsplätzen nach der Übernahme des Unternehmens verknüpft werden. Ziel war es ausdrücklich, diejenigen Unternehmen von der Steuer zu entlasten, bei „denen im Zuge des Betriebsübergangs die Arbeitsplätze weitestgehend gesichert werden.“ (Deutscher Bundestag 2008). Ein Jahr später wurden die steuerlichen Begünstigungen für Unternehmenserben mit dem so genannten Wachstumsbeschleunigungsgesetz nochmals ausgeweitet. Seither beträgt die Mindestlohnsumme innerhalb der Behaltensfrist von fünf Jahren für die Regelverschonung 400 % und bei der Optionsverschonung innerhalb von sieben Jahren 700 %. Zudem darf der Anteil des nicht betriebsnotwendigen Verwaltungsvermögens nach § 13b ErbStG für die Inanspruchnahme der Regelverschonung nicht größer als 50 % und für die Inanspruchnahme der Optionsverschonung nicht größer als 10 % des Betriebsvermögens sein.

Die Kriterien für die weitreichende Verschonung – immerhin wird die Steuerlast bei der Regelverschonung um 85 % vermindert und bei der Optionsverschonung ist gar keine Steuer zu entrichten – erweisen sich jedoch als wenig restriktiv: Das Verwaltungskostenkriterium lässt sich mittels Steuergestaltung relativ leicht umgehen. Das Lohnsummenkriterium zur Sicherstellung des Arbeitsplatzzerhalts ist ebenfalls so ausgestaltet, dass es leicht zu erfüllen ist. Als Ausgangslohnsumme wird nämlich der Durchschnitt der nominalen Lohnzahlungen der letzten fünf Jahre vor dem Stichtag definiert. Wird etwa eine nominale Lohnsteigerung in Höhe von 2,5 % pro Jahr unterstellt, so ist es möglich, in erheblichem Umfang direkt nach der Betriebsübernahme Arbeitsplätze abzubauen, weil die Lohnsumme im relevanten Zeitraum aufgrund der nominalen Lohnsteigerungen insgesamt trotzdem noch steigt. Bei der Regelverschonung können im Rechenbeispiel demnach 29 % der Arbeitnehmer entlassen werden; bei der Optionsverschonung sind es immerhin noch 14 %. Zudem sind Betriebe mit 20 oder weniger Beschäftigten – und damit ein Groß-

teil der vererbten oder verschenkten Betriebe – von der Lohnsummenregel befreit, d.h. bei ihnen genügt lediglich die Fortführung des Betriebes, um in den Genuss der Verschonung zu kommen.

Es ist wenig erstaunlich, dass diese Regeln in der Praxis zu einer sehr weitgehenden Verschonung des Betriebsvermögens führten. So schätzt Bach (2015), dass dem Fiskus durch die Privilegien für das Betriebsvermögen mittelfristig rein rechnerisch ein Aufkommensverlust von 8 Mrd. Euro jährlich entsteht. Von 2009 bis 2014 wurde insgesamt ein Betriebsvermögen im Wert von 171 Mrd. Euro steuerfrei übertragen. Die hieraus resultierenden Steuerausfälle belaufen sich auf 43,5 Mrd. Euro (BMF 2015b). Der größte Teil geht dabei auf Schenkungen zurück, die aus Angst vor einer bevorstehenden Gesetzesverschärfung vorgezogen worden sind, nachdem der Bundesfinanzhof die Verschonungsregeln im Jahr 2012 als verfassungswidrig bewertete und dem BVerfG zur Entscheidung vorlegte (Tabelle 4). Die Einnahmeverluste übersteigen im betrachteten Zeitraum deutlich die Steuereinnahmen in Höhe von 27,6 Mrd. Euro (BMF 2015b, Anlage 4, S. 7).

Betrachtet man die steuerfreien Übertragungen nach der Größe des Erwerbs, so zeigt sich eine massive Konzentration im allerhöchsten Vermögensbereich. Nur 0,5 % der steuerfreien Übertragungen von Betriebsvermögen überstiegen von 2009 bis 2014 den Wert von 50 Mio. Euro. Sie machten aber über 54 % des übertragenen Volumens aus. Dagegen lagen 86 % der steuerfreien Erwerbe unter 1 Mio. Euro; ihr Aufkommensanteil betrug dennoch nur 7,6 % (Tabelle 5). Für das Jahr 2014 verzeichnete die Statistik gar 80 Erwerbe von Betriebsvermögen über 100 Mio. Euro. Der durchschnittliche Wert der steuerfreien Erbschaft (6 Fälle) oder Schenkung

Tabelle 4

#### Steuerfrei übertragenes Betriebsvermögen und Steuermindereinnahmen 2009 bis 2014

	Steuerfrei übertragenes Betriebsvermögen nach § 13a ErbStG in Mrd. Euro			Mehreinnahmen bei Wegfall der Steuerbegünstigungen nach § 13a ErbStG in Mrd. Euro	Kassenmäßige Einnahmen der Erbschaftsteuer in Mrd. Euro
	Erbschaften	Schenkungen	gesamt		
2009	0,9	2,5	3,4	1,3	4,6
2010	2,3	4,8	7,2	1,5	4,4
2011	4,4	15,6	20,0	5,6	4,3
2012	3,7	36,4	40,2	10,8	4,3
2013	3,7	30,4	34,1	8,0	4,6
2014	6,4	59,6	66,0	16,3	5,5
gesamt	21,6	149,3	170,9	43,5	27,6

Quellen: BMF (2015b); Darstellung und Berechnung der Autoren.

## Steuerfreie Übertragungen nach § 13a ErbStG von 2009 bis 2014

	insgesamt		Erbschaften		Schenkungen	
	Steuerfälle	Volumen in Mio. Euro	Steuerfälle	Volumen in Mio. Euro	Steuerfälle	Volumen in Mio. Euro
bis 1 Mio.	79.221	12.953	35.571	3.641	43.650	9.312
größer 1 Mio.	12.813	157.929	2.835	17.919	9.978	140.010
größer 2,5 Mio.	6.429	147.974	1.226	15.446	5.203	132.527
größer 5 Mio.	3.712	138.384	584	13.200	3.128	125.184
größer 10 Mio.	2.074	125.191	291	10.776	1.783	114.414
größer 20 Mio.	1.092	113.296	130	8.828	962	104.470
größer 30 Mio.	732	104.586	76	7.459	652	96.796
größer 50 Mio.	425	92.624	23	6.674	402	85.950
Anteil in Prozent	insgesamt		Erbschaften		Schenkungen	
bis 1 Mio.	86.1	7.6	92.6	16.9	81.4	6.2
größer 1 Mio.	13.9	92.4	7.4	83.1	18.6	93.8
größer 2,5 Mio.	7.0	86.6	3.2	71.6	9.7	88.8
größer 5 Mio.	4.0	81.0	1.5	61.2	5.8	83.8
größer 10 Mio.	2.3	73.3	0.8	50.0	3.3	76.6
größer 20 Mio.	1.2	66.3	0.3	40.9	1.8	70.0
größer 30 Mio.	0.8	61.2	0.2	34.6	1.2	64.8
größer 50 Mio.	0.5	54.2	0.1	31.0	0.7	57.6

Folgende Angaben waren aus datenschutzrechtlichen Gründen gesperrt und wurden geschätzt: Ab 30 Mio. Euro im Jahr 2009; Erbschaften und Schenkungen. Ab 50 Mio. Euro: Alle Erwerbe in den Jahren 2009 und 2010 sowie Erbschaften und Schenkungen in den Jahren 2012 und 2013.

Quellen: BMF (2015b); Berechnungen der Autoren.



(74 Fälle) lag bei 412,2 Mio. Euro (BMF 2015b, Anlage 4, S. 1-6).

Aufgrund des Ausmaßes der steuerfreien Übertragungen und des steigenden Anteils des Betriebsvermögens bei großen Erbschaften und Schenkungen verkehrt sich die tariflich vorgesehene stark progressive Belastung mit Spitzensteuersätzen – bei einem Erwerb oberhalb von 26 Mio. Euro von 30 % in Steuerklasse I und 50 % in Steuerklasse III – effektiv ins Gegenteil. Der effektive Tarif ist regressiv. So betrug im Jahr 2014 die effektive durchschnittliche Besteuerung (Steuerbetrag dividiert durch Wert des Erwerbs vor Abzügen) bei Schenkungen 1,6 % und bei Erbschaften 11,3 %. Geringe Schenkungen von 100.000 bis 200.000 Euro, wurden effektiv mit 6,7 Prozent belastet; bei Großschenkungen von über 20 Mio. Euro waren es hingegen nur noch 0,4 %. Bei Erbschaften, deren Zeitpunkt sich naturgemäß nicht gestalten lässt, ist die Regression nicht so eindeutig und stark ausgeprägt. Dennoch wurden Erbschaften in der Größenklasse oberhalb von 20 Mio. Euro mit 7,8 % effektiv geringer besteuert als Erbschaften fast aller anderen Größenklassen. Die maximale Effektivbelastung von 17,3 % fiel in der Klasse von 100.000 bis 200.000 Euro an (Tabellen 6 und 7).

Am 17. Dezember 2014 erklärte das BVerfG zum dritten Mal die Erbschaftsteuer in Teilen für verfas-

sungswidrig. Zum einen ist die Privilegierung des Betriebsvermögens unverhältnismäßig, sofern sie über den Bereich kleiner und mittlerer Unternehmen hinausreicht und ohne Prüfung der Bedürftigkeit gewährt wird. Zum anderen ist die Befreiung aller Unternehmen mit bis zu 20 Beschäftigten von der Lohnsummenpflicht unverhältnismäßig. Und nicht zuletzt lässt der für eine Verschonung zulässige Verwaltungsvermögensanteil von bis zu 50 % massive Gestaltungen zu, indem privates Vermögen in Betriebsvermögen umgewandelt wird. In einem Minderheitsvotum betonten die Richter Gaier und Masing sowie die Richterin Baer zudem, dass das geltende Gesetz auch im Sinne des Sozialstaatsgebots nach Artikel 20 Abs. 1 GG verfassungswidrig sei. Denn die Erbschaftsteuer diene nicht nur der Erzielung von Einnahmen, sondern sei auch ein Instrument zur Bekämpfung von Vermögensungleichheit, die weiter zunehme und zu einer immer größeren gesellschaftlichen Herausforderung werde.

### Die „minimalinvasive“ Reform der Bundesregierung

Das Bundesfinanzministerium hat am 7. September 2015 einen Gesetzentwurf zur Novellierung des Erb-

### Effektive Besteuerung von Schenkungen von 2009 bis 2014 in Prozent

Wert der Erwerbe vor Abzügen	2009	2010	2011	2012	2013	2014
1 - 5.000	-	-	9,2	14,0	9,8	-
5.000 - 10.000	6,3	5,9	7,7	9,4	8,6	10,2
10.000 - 50.000	8,3	7,3	6,5	6,6	6,3	6,9
50.000 - 100.000	8,8	8,7	8,2	7,4	7,6	8,1
100.000 - 200.000	6,2	6,1	6,1	6,0	6,0	6,7
200.000 - 300.000	4,2	4,3	4,1	4,5	4,5	4,6
300.000 - 500.000	5,7	5,0	3,8	3,2	3,7	3,5
500.000 - 2,5 Mio.	11,8	10,7	7,3	5,1	4,6	4,5
2,5 Mio. - 5 Mio.	17,0	12,2	6,6	3,8	3,1	3,6
5 Mio. - 10 Mio.	16,3	11,5	5,5	2,2	2,7	2,2
10 Mio. - 20 Mio.	16,3	11,8	4,3	2,1	2,3	1,7
20 Mio. und mehr	17,8	9,3	0,2	0,2	1,7	0,4
insgesamt	10,7	9,1	3,1	1,4	2,7	1,6

Erstfestsetzungen mit steuerpflichtigem Erwerb  $\geq 0$  Euro, unbeschränkt Steuerpflichtige, negative Steuersätze werden nicht ausgewiesen.

Quellen: Statistisches Bundesamt: Erbschaft- und Schenkungsteuerstatistik 2009 bis 2014, Berechnungen der Autoren.



### Effektive Besteuerung von Erbschaften von 2009 bis 2014 in Prozent

Wert der Erwerbe vor Abzügen	2009	2010	2011	2012	2013	2013	2014
1 - 5.000	-	-	0,7	0,5	0,0	1,2	-
5.000 - 10.000	4,3	3,8	3,1	2,7	0,0	2,6	2,3
10.000 - 50.000	9,5	9,9	8,3	7,8	0,1	7,7	7,6
50.000 - 100.000	13,8	17,3	15,2	14,4	0,1	14,3	14,2
100.000 - 200.000	13,8	18,5	17,8	17,4	0,2	17,3	17,3
200.000 - 300.000	8,3	14,0	14,9	15,0	0,2	15,3	15,2
300.000 - 500.000	9,9	11,3	10,3	9,6	0,1	10,2	9,7
500.000 - 2,5 Mio.	13,3	11,7	10,5	9,9	0,1	10,0	10,1
2,5 Mio. - 5 Mio.	15,8	13,6	12,6	13,1	0,1	13,1	13,2
5 Mio. - 10 Mio.	18,7	14,8	14,1	13,1	0,1	14,5	12,7
10 Mio. - 20 Mio.	21,3	18,0	14,8	11,7	0,1	10,3	14,6
20 Mio. und mehr	24,8	12,7	8,0	15,6	0,1	11,9	7,8
insgesamt	13,2	13,5	11,9	18,6	0,1	11,9	11,3

Erstfestsetzungen mit steuerpflichtigem Erwerb  $\geq 0$  Euro, unbeschränkt Steuerpflichtige, negative Steuersätze werden nicht ausgewiesen.

Quellen: Statistisches Bundesamt: Erbschaft- und Schenkungsteuerstatistik 2009 bis 2014, Berechnungen der Autoren.



schaft- und Schenkungsteuergesetzes in den Bundestag eingebracht (Deutscher Bundestag 2015b). Ziel der Bundesregierung war eine „minimalinvasive“ (Schäuble) und aufkommensneutrale Lösung.

Verteilungspolitischer Kern der Novellierungsvorschläge ist die Einführung einer Bedürfnisprüfung des Erwerbers. Eine Steuerverschonung ist bei großen Erwerben nur noch möglich, wenn bis zu 50 % des vorhandenen oder mitübertragenen Privatvermögens zur Steuerzahlung eingesetzt werden. Für den Fall, dass kein oder kein hinreichendes Privatvermögen vorhanden ist, kommt es im Rahmen der Bedürfnisprüfung zum teilweisen oder vollen Erlass der Steuerpflicht.

Eine ganze Reihe von zusätzlichen Vorkehrungen führt allerdings dazu, dass Erwerber von Betriebsvermögen auch weiterhin steuerlich außerordentlich privilegiert werden (Tabelle 8). Zunächst wurde die Schwelle, ab der die Bedürfnisprüfung vorgenommen werden muss, mit 26 Mio. bzw. 52 Mio. Euro sehr hoch angesetzt. Dadurch wäre von der neu eingeführten Bedürfnisprüfung nur eine sehr geringe Anzahl von Unternehmen überhaupt betroffen. Bezogen auf das Jahr 2014 lagen beispielsweise insgesamt nur 415 Erwerbe mit einem Gesamtvolumen von 47 Mrd. Euro oberhalb eines Betriebsvermögens von 20 Mio. Euro. Davon entfielen 20 Steuerfälle auf Erbschaften (3,25 Mrd. Euro) und 395 auf überwiegend vorgezogene Schenkungen (43,77 Mrd. Euro, BMF 2015b, Anlage 4). Steuerfälle unterhalb der Schwellenwerte würden – von

kleineren Änderungen abgesehen<sup>5</sup> – behandelt wie im geltenden Recht. Hinzu kommt, dass den Erwerbern im Gesetzentwurf ein Wahlrecht eingeräumt wird. Wenn sie sich gegen die Bedürfnisprüfung und damit die Offenlegung ihrer Vermögensverhältnisse entscheiden, müssen sie keineswegs den vollen Steuersatz entrichten. Sie profitieren vielmehr je nach Höhe des übertragenen Vermögens im Bereich zwischen 26 Mio. Euro und 116 Mio. Euro (bzw. 52 Mio. und 142 Mio. Euro für Familienunternehmen) von einem so genannten Abschmelztarif. In diesem Bereich schmilzt der Verschonungsabschlag von 85 % oder 100 % um einen Prozentpunkt je 1,5 Mio. Euro zusätzlichem Erwerb ab. Ab 116 Mio. Euro bzw. 144 Mio. Euro begünstigten Vermögens gilt ein einheitlicher Verschonungsabschlag von

<sup>5</sup> Weitere Änderungen betreffen die Verschonung für Kleinbetriebe (Tabelle 8) und die Neuregelung des Verwaltungsvermögens, das neu abgegrenzt und – der Auflage des Bundesverfassungsgerichts folgend – zukünftig voll besteuert werden soll. Ob es durch Letzteres aber tatsächlich zu einer steuerlichen Mehrbelastung kommt, ist fraglich. Erstens entfallen mit der Neuregelung die bisherigen Schwellenwerte (maximal 50 % bzw. 10 % Verwaltungsvermögensanteil) als Bedingung für die Wahrnehmung der Regel- bzw. Optionsverschonung. Dadurch könnten zukünftig alle Unternehmen in den Genuss der 100-prozentigen Optionsverschonung kommen, auch diejenigen, die bislang nicht einmal in den Genuss der 85-prozentigen Regelverschonung kamen. Zweitens erstreckt sich die Verschonung nun zwar auf das um das Verwaltungsvermögen verringerte Betriebsvermögen. Eine Höherbelastung wird jedoch dadurch unwahrscheinlich, dass ein Verwaltungsvermögen von bis zu 10% des betriebsnotwendigen Vermögens wie begünstigtes Vermögen behandelt wird..

20 % bei der Regelverschonung und von 35 % im Fall der Optionsverschonung.

In **Abbildung 2** werden die effektiven Steuersätze, die sich aus dem Regierungsentwurf ergeben, in Abhängigkeit von der Höhe des übertragenen Betriebsvermögens gezeigt. Es wird ersichtlich, dass bei Wahl des Abschmelztarifs mit Sockelverschonung eine spürbare Steuerbelastung erst bei Betriebsvermögen in mittlerer zweistelliger Millionenhöhe einsetzt. Bei Familienunternehmen, die in der Abbildung nicht berücksichtigt sind, würde die Belastung jeweils sogar noch 26 Mio. Euro später einsetzen. Zudem ist zu berücksichtigen, dass es sich bei der dargestellten effektiven Belastung de facto um eine Maximalbelastung handelt, da die Erwerber zwischen Abschmelztarif bzw. Sockelverschonung und Bedürfnisprüfung wählen können. Erwerber werden die Bedürfnisprüfung nur dann wählen, wenn die effektive Besteuerung unterhalb der des Abschmelztarifs bzw. der Sockelverschonung liegt. Verfügen sie im Grenzfall über kein Privatvermögen, liegt die Steuerlast bei null. Ebendies lädt auch weiterhin zu vorgezogenen Schenkungen von Betriebsvermögen ein: Wird ein Firmenanteil an ein Kind vererbt, das (noch) über kein Privatvermögen verfügt, kann das Vermögen im Rahmen der Bedürfnisprüfung bei Optionsverschonung steuerfrei vererbt werden, egal wie profitabel der Betrieb ist. Zwar werden alle weiteren Erwerbe von nicht-begünstigtem Vermögen, also auch solche von anderen Personen, innerhalb einer Frist von zehn Jahren nach der Bedürfnisprüfung beim Begünstigten berücksichtigt, um vorgezogene Schenkungen von Betriebsvermögen zu verhindern. Angesichts des Gestaltungswillens der Besteuerten wäre allerdings eine weitaus längere Frist, etwa von 30 Jahren, sinnvoll gewesen (Truger/Scholz 2015).

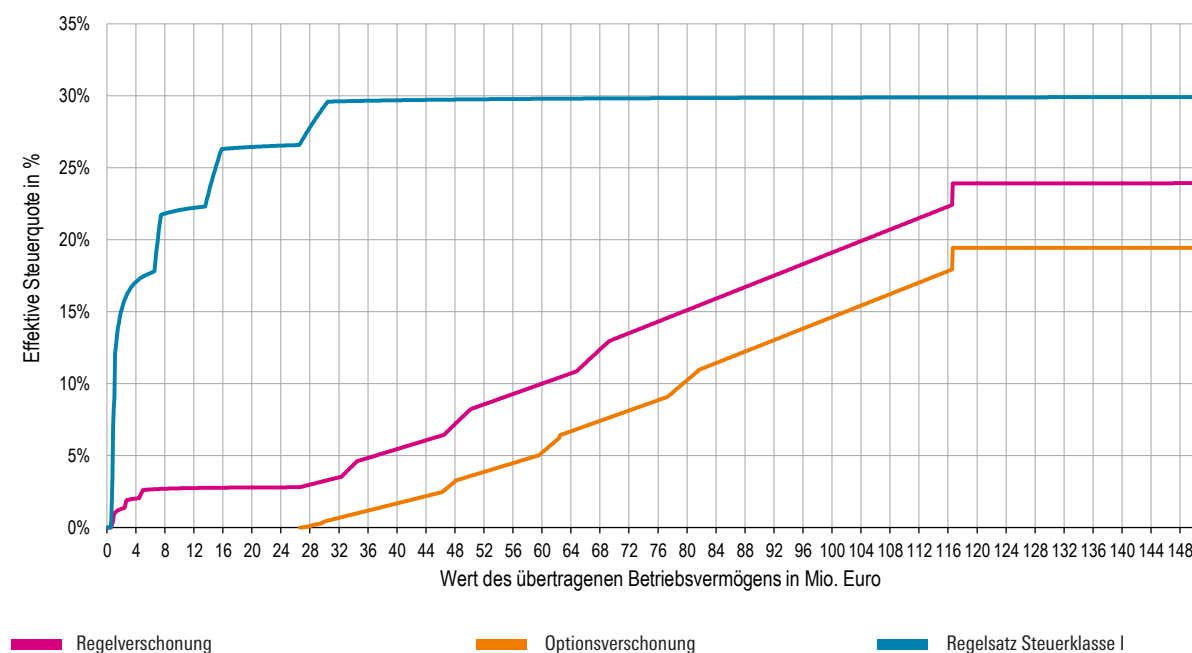
Insgesamt entsteht der Eindruck, dass der Gesetzentwurf im Kern darauf abzielt, weiterhin einen steuerlich sehr privilegierten Betriebsübergang zu ermöglichen. In diesem Sinne fiele die Reform – wie von Finanzminister Schäuble postuliert – tatsächlich „minimalinvasiv“ aus.

### Vergleich der Verschonungsregel für das Betriebsvermögen: Geltendes Recht und Gesetzentwurf der Bundesregierung

Geltendes Recht		
Das Verwaltungsvermögen bleibt steuerfrei – keine Verschonung, wenn Verwaltungsvermögensanteil größer als 50 % <u>Unternehmen mit bis zu 20 Beschäftigten</u>		
Regelverschonung	Haltefrist: 5 Jahre	Verschonungsabschlag: 85 %
Verwaltungsvermögensanteil: kleiner 50 %	Keine Lohnsummenprüfung	
Optionsverschonung	Haltefrist: 7 Jahre	Verschonungsabschlag: 100 %
Verwaltungsvermögensanteil: kleiner 10 %	Keine Lohnsummenprüfung	
<u>Unternehmen mit mehr als 20 Beschäftigten</u>		
Regelverschonung	Haltefrist: 5 Jahre	Verschonungsabschlag: 85 %
Verwaltungsvermögensanteil: kleiner 50 %	Lohnsumme: mind. 400 %	
Optionsverschonung	Haltefrist: 7 Jahre	Verschonungsabschlag: 100 %
Verwaltungsvermögensanteil: kleiner 10 %	Lohnsumme: mind. 700 %	
Neuregelungen gemäß Gesetzentwurf vom 8. Juli 2015*		
<u>I. Unternehmen mit bis zu 15 Beschäftigten und übertragenes begünstigtes Vermögen bis 26 Mio. Euro pro Erbe (bei Vorliegen bestimmter gesellschaftsrechtlicher Voraussetzungen bis 52 Mio. Euro pro Erbe)</u>		
bis 3 Beschäftigte		
Regelverschonung	Haltefrist: 5 Jahre Keine Lohnsummenprüfung	Verschonungsabschlag: 85 %
oder Optionsverschonung	Haltefrist: 7 Jahre Keine Lohnsummenprüfung	
4 bis 10 Beschäftigte		
Regelverschonung	Haltefrist: 5 Jahre Lohnsumme: mind. 250 %	Verschonungsabschlag: 85 %
oder Optionsverschonung	Haltefrist: 7 Jahre Lohnsumme: mind. 500 %	
11 bis 15 Beschäftigte		
Regelverschonung	Haltefrist: 5 Jahre Lohnsumme: mind. 300 %	Verschonungsabschlag: 85 %
oder Optionsverschonung	Haltefrist: 7 Jahre Lohnsumme: mind. 565 %	
<u>II. Unternehmen mit über 15 Beschäftigten und übertragenes begünstigtes Vermögen bis 26 Mio. Euro pro Erbe (bei Vorliegen bestimmter gesellschaftsrechtlicher Voraussetzungen übertragenes Vermögen bis 52 Mio Euro pro Erbe)</u>		
Regelverschonung	Haltefrist: 5 Jahre Lohnsumme: mind. 400 %	Verschonungsabschlag: 85 %
oder Optionsverschonung	Haltefrist: 7 Jahre Lohnsumme: mind. 700 %	
<u>III. Übertragenes begünstigtes Vermögen über 26 Mio. Euro pro Erbe (bei Vorliegen bestimmter gesellschaftsrechtlicher Voraussetzungen übertragenes begünstigtes Vermögen über 52 Mio. Euro pro Erbe)</u>		
Wahlrecht - Alternative I: Individuelle Verschonungsbedarfsprüfung		
	Haltefrist: 7 Jahre Lohnsumme: mind. 700 % 4 bis 10 Beschäftigte: 500 % 11 bis 15 Beschäftigte: 565 %	Erlass der Steuer, soweit Steuerschuld nicht aus 50 % des verfügbaren Vermögens beglichen werden kann (d. h. vorhandenes nicht begünstigtes Vermögen einschli. Privatvermögen und mit den Erbe bzw. der Schenkung übergegangenenes nicht begünstigtes Vermögen)
Wahlrecht - Alternative II: Verschonungsabschlagsmodell		
Regelverschonung	Haltefrist: 5 Jahre Lohnsumme: mind. 400 % Bis 3 Beschäftigte: keine Lohnsumme 4 bis 10 Beschäftigte: 500 % 11 bis 15 Beschäftigte: 565 % (vgl. I.)	Verschonungsabschlag verringert sich schrittweise von 85 % auf bis zu 20 % um jeweils 1 % je 1,5 Mio. Euro, die der Erwerb über: - 26 Mio. Euro liegt; ab 116 Mio. Euro gilt ein einheitlicher Verschonungsabschlag von 20 % - 52 Mio. Euro bei Vorliegen bestimmter gesellschaftsvertraglicher Voraussetzungen liegt; ab 142 Mio. Euro einheitlicher Verschonungsabschlag von 20 %
oder Optionsverschonung	Haltefrist: 7 Jahre Lohnsumme: mind. 700 % %+A1 4 bis 10 Beschäftigte: 500 % 11 bis 15 Beschäftigte: 565 % (vgl. I.)	Verschonungsabschlag verringert sich schrittweise von 100 % auf bis zu 35 % um jeweils 1 % je 1,5 Mio. Euro, die der Erwerb über: - 26 Mio. Euro liegt; ab 116 Mio. Euro gilt ein einheitlicher Verschonungsabschlag von 35 % - 52 Mio. Euro bei Vorliegen bestimmter gesellschaftsvertraglicher Voraussetzungen liegt; ab 142 Mio. Euro einheitlicher Verschonungsabschlag von 35 %
* "Begünstigtes Vermögen": dient überwiegend der unternehmerischen Tätigkeit (Hauptzweck); "Verschonungsabschlag": Steuerbefreiung für begünstigtes Vermögen (Verwaltungsvermögen wird besteuert).		

Quellen: BMF; Zusammenstellung der Autoren.

**Effektive Erbschaftsteuerbelastung in Abhängigkeit vom Wert des übertragenen Betriebsvermögens in Mio Euro, Gesetzentwurf der Bundesregierung**  
in % des Erwerbes



Unter Berücksichtigung des Freibetrages für Kinder von 400.000 Euro und des Abzugsbetrages in Höhe von 150.000 Euro.

Quellen: Deutscher Bundestag (2015b); Berechnungen der Autoren.

IMK

Infobox 2

### Der bislang von der CSU blockierte Kompromiss

Zwischen den Regierungsfractionen wurde nach Medienberichten mittlerweile ein Kompromiss vereinbart, der die Gefahr einer erneuten Verfassungswidrigkeit minimieren soll. Die angedachte Sockelverschonung entfällt und der Abschmelztarif endet schon bei 99 Mio. Euro. Ebenso entfällt die höhere Schwelle für Familienunternehmen, die stattdessen einen Wertabschlag von 30 % geltend machen können. Als weitere Entlastung für Unternehmen ist bei Todesfällen angedacht, geplante Investitionen von der Besteuerung auszunehmen. Auch soll der Kapitalisierungsfaktor, der durch die Niedrigzinspolitik deutlich gestiegen ist, abgesenkt werden.<sup>1</sup> Den Forderungen der Länder wird Rechnung

getragen, indem zum bisherigen Konzept des Verwaltungsvermögens zurückgekehrt wird.

Zu einer abschließenden Einigung kam es auf Grund weiterer Forderungen der CSU bisher nicht. Inwieweit der Kompromiss aufkommensneutral ist, wie behauptet, kann nicht eingeschätzt werden. Bei einem pauschalen Wertabschlag von 30 % für Familienunternehmen, einer leicht ausnutzbaren Investitionsklausel sowie einer möglichen Absenkung des Kapitalisierungsfaktors auf 12, wie bisher von der CDU gefordert, erscheint dies aber fragwürdig. Die Kombination von abgesenktem Wertabschlag für Familienunternehmen und kumulativ abgesenktem Kapitalisierungsfaktor führt zu einer Halbierung des Werts und damit wieder zum alten Bewertungsniveau von vor 2009. Auch hier stellt sich die Frage nach der Verfassungsmäßigkeit.

<sup>1</sup> Im Rahmen des bei kleineren Unternehmen angewendeten vereinfachten Ertragswertverfahrens wird der Unternehmenswert durch Multiplikation des vereinfachten Ertragswerts mit dem Kapitalisierungsfaktor bestimmt. Der Kapitalisierungsfaktor ist der Kehrwert aus Basiszins und einem pauschalen (Risiko-) Zuschlag von 4,5 % (§ 203 des Bewertungsgesetzes – BewG). Der Basiszins wird aus der langfristig erzielbaren Rendite öffentlicher Anleihen abgeleitet. Von 2009 bis 2016 ist der Faktor von 12,3 auf 17,9 gestiegen.



## Eine „Flat-Tax“ als Alternative?

In der rechts- wie wirtschaftswissenschaftlichen Diskussion wird die Privilegierung einzelner Vermögensarten wie des Betriebsvermögens im Rahmen der Erbschaftsteuer (duale Erbschaftsbesteuerung) generell kritisch gesehen. Als Argumente werden die ohne Zweifel bestehenden Fehlanreize, Gestaltungsmöglichkeiten und Abgrenzungsprobleme einer dualen Erbschaftsbesteuerung angeführt (Wissenschaftlicher Beirat beim BMF 2012, S. 37ff.). Alternativ wird überwiegend für eine einheitliche Erbschaftsbesteuerung ohne Privilegien plädiert. Um einen starken Anstieg der Steuerbelastung zu vermeiden, wird zumeist vorgeschlagen, die Steuersätze generell zu senken, sei es im Rahmen von Stufentarifen oder von „Flat-Tax“-Modellen (Bach und Thiemann 2016, Noack und Wiegard 2015, Houben und Maiterth 2009, Feld et al. 2015, Kahle 2015). Der Steuersatz eines einheitlichen Flat-Tax-Tarifs wird dann üblicherweise so ausgerichtet, dass er aufkommensneutral ist; bzw. der Steuertarif wird in den einzelnen Steuerklassen so nach unten abgesenkt, dass innerhalb der Klassen Aufkommensneutralität erreicht wird (Houben und Maiterth 2009, Bach und Thiemann 2016). Dies läuft auf im Vergleich zum geltenden Steuerrecht nur noch sehr geringe Steuersätze von 12,5 % bis 15 % hinaus. Solch niedrige Steuersätze werden dann – in Verbindung mit umfangreichen verzinsten Stundungsmöglichkeiten – auch ohne weitere Verschonungsregeln für das Betriebsvermögen für die Unternehmen für verkraftbar gehalten. So urteilt der Sachverständigenrat (2015, S. 374): „Bei einer entsprechend gestalteten Reform wäre eine Verschonungsregel nicht notwendig.“

Allerdings sind solche „Flat-Tax“-Lösungen in zweifacher Hinsicht problematisch. Erstens lässt sich mit einheitlichen niedrigen Steuersätzen kaum ein Mehraufkommen erzielen. So käme es bei einem „Flat-Tax“-Tarif von 12,5 % zu einer aufkommensneutralen Erhebung (Houben und Maiterth 2009). Zweitens sind die Verteilungswirkungen eines solchen Vorschlages problematisch: Zwar würde beispielsweise bei einer Flat-Tax von 12,5 % stärker als bisher Betriebsvermögen zur Besteuerung herangezogen. Dafür würden jedoch große Privatvermögen massiv entlastet, da die gegenwärtigen Spitzensteuersätze von 30 % in Steuerklasse I, 43 % in Steuerklasse II sowie 50 % in Steuerklasse III drastisch abgesenkt würden. Zudem würden kleinere Erbschaften und Schenkungen durch nahe Verwandte höher belastet. So wird in Steuerklasse I der Erwerb von bis zu 75 000 Euro nur mit 7 % und der Erwerb von bis zu 300 000 Euro nur mit 11 % besteuert. Hauptsächlich würde jedoch großes Privatvermögen zu Lasten des Betriebsvermögens entlastet.

## Vorschlag für eine aufkommensstarke und progressive Erbschaftsteuer

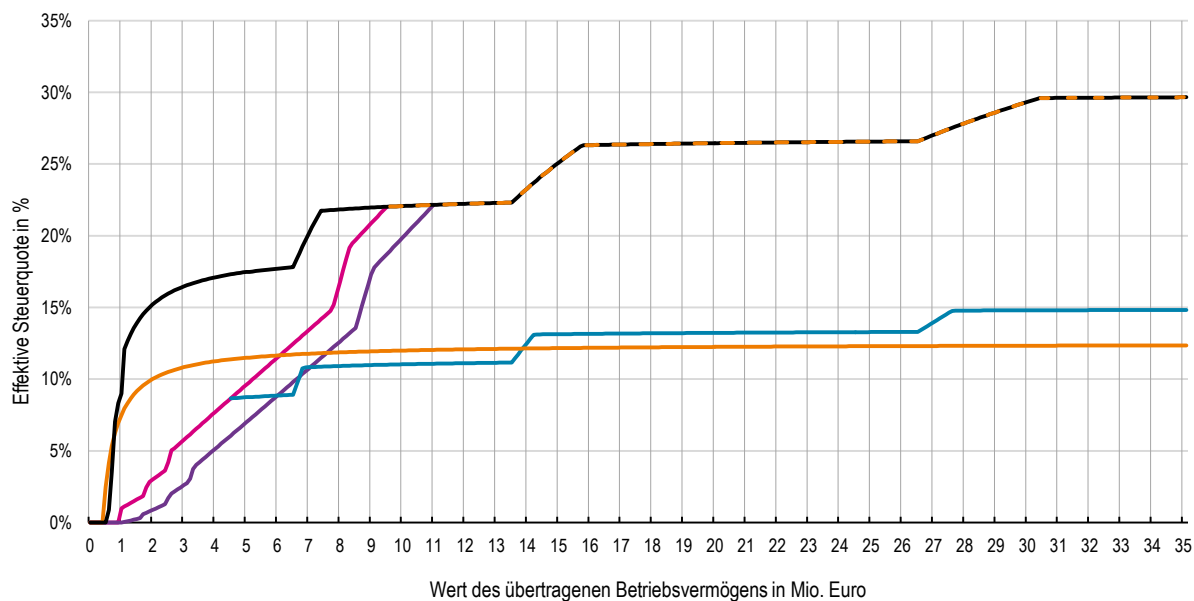
Weder der Gesetzentwurf der Bundesregierung noch der Vorschlag einer „Flat-Tax“ können also überzeugen: Der Gesetzentwurf beseitigt die Privilegierung des Betriebsvermögens kaum und birgt damit große verfassungsrechtliche Risiken. Der Vorschlag einer „Flat-Tax“ dürfte zwar verfassungsrechtlich unbedenklich sein, ist jedoch verteilungspolitisch problematisch. Beiden Ansätzen ist gemein, dass sie bewusst auf ein spürbares Mehraufkommen aus der Erbschaftsteuer verzichten. So wird die unter Gesichtspunkten der Steuer- und Leistungsgerechtigkeit bedeutende Chance einer langfristigen Stärkung der Erbschaftsteuer innerhalb des deutschen Steuersystems vergeben.

Im Folgenden unterbreitet das IMK daher einen Alternativvorschlag für die notwendige Reform der Erbschaft- und Schenkungsteuer. Die konkreten finanziellen Auswirkungen dieses Vorschlags hat die SPD-Bundestagsfraktion im Zuge der parlamentarischen Beratungen zu den Plänen der Bundesregierung zusammen mit anderen Reformvarianten vom Bundesfinanzministerium bereits durchrechnen lassen (BMF 2015b). Ziel ist es, die im Urteil des Bundesverfassungsgerichtes monierten übermäßigen Privilegien für das Betriebsvermögen wirksam abzubauen, sodass die Reform verfassungsfest ist. Die Erbschaftsteuer wird wieder näher an die im geltenden Recht eigentlich beabsichtigte progressive Verteilungswirkung herangeführt. Dadurch kommt es zu einem deutlichen Mehraufkommen. Allerdings wird ausdrücklich dafür Sorge getragen, dass die gegenüber dem geltenden Recht entstehende Mehrbelastung für die Betriebe verkraftbar bleibt, so dass es beim Betriebsübergang nicht zu steuerlich bedingten Arbeitsplatzverlusten kommt.

Erreicht wird dies im Wesentlichen durch fünf Modifikationen des Gesetzentwurfs der Bundesregierung:

- 1 Der Alternativvorschlag übernimmt zwar von dort das Konzept der Bedürfnisprüfung inklusive eines Abschmelztarifs. Jedoch wird die Schwelle für das Auslaufen der vollen Regel- oder Optionsverschonung von 26 Mio. Euro auf 1 Mio. Euro übertragenen Betriebsvermögens drastisch reduziert.
- 2 Die danach einsetzende Abschmelzung würde deutlich zügiger als im Gesetzentwurf erfolgen. Der Verschonungsabschlag wird pro 100 000 Euro Erwerb um einen Prozentpunkt abgesenkt. Ab 9,5 Mio. Euro bei der Regelverschonung und 11 Mio. Euro bei der Optionsverschonung liegt der Verschonungsabschlag bei 0 %;
- 3 Eine Bedürfnisprüfung mit dem Ziel einer Minderung der Steuerbelastung kann ab 1 Mio. Euro vorgenommen werden. Führt die Offenlegung der privaten Vermögensverhältnisse zu

**Effektive Erbschaftsteuerbelastung in Abhängigkeit vom Wert des übertragenen Betriebsvermögens in Mio Euro, Alternativtarif (AT) vs. „Flat Tax“**  
in % des Erwerbes



■ AT: Regelverschonung      ■ „Flat Tax 12,5 %“      ■ AT: Mindeststeuersatz Bedürfnisprüfung  
■ AT: Optionsverschonung      ■ AT: Nach Beendigung Abschmelztarif      ■ Regelsatz Steuerklasse I

Unter Berücksichtigung des Freibetrages für Kinder von 400.000 Euro und des Abzugsbetrages in Höhe von 150.000 Euro. Niedrigere Belastung für Familienunternehmen aufgrund von um 26 Mio. Euro erhöhten Schwellenwerten für den Abschmelztarif und die Sockelverschonung sind nicht berücksichtigt

Quelle: BMF (2015b); Berechnungen der Autoren.

**IMK**

dem Ergebnis, dass kein privates Vermögen vorhanden ist, kommt es im Unterschied zum Gesetzentwurf nicht zu einer Vollverschonung von 100 %. Vielmehr wird eine Mindestbesteuerung des Betriebsvermögens in Höhe des halben tariflichen Steuersatzes der Steuerklasse I gewährleistet. Bei 12 Mio. Euro sind dies 11,5 %, bei 30 Mio. Euro sind es 15 %. Ist privates Vermögen vorhanden, so muss es zur Hälfte - wie im Gesetzentwurf vorgeschlagen - zusätzlich eingebracht werden.<sup>6</sup>

- 4 Für die Begleichung der Steuerschuld werden umfangreiche Möglichkeiten der verzinsten Steuerstundung bis zu maximal 15 Jahren eingeräumt.
- 5 Steuergestaltungen – erst wird das Betriebsvermögen verschenkt und nach zehn Jahren folgt das Privatvermögen – werden wirksam ausge-

schlossen, indem der Einbeziehungszeitraum von weiteren Erwerben nach der Bedürfnisprüfung nach § 28a Abs. 4 ErbStGE von zehn auf 30 Jahre verlängert wird.

In Abbildung 3 werden die effektiven Steuerbelastungen des hier vorgeschlagenen Alternativmodells dargestellt. Die effektive Belastung liegt im Abschmelztarif sowohl bei Regel- als auch Optionsverschonung für steuerliche Erwerbe begünstigten Vermögens im niedrigen einstelligen Millionenbereich deutlich unterhalb derjenigen des regulären Tarifs der Steuerklasse I. Bis zu übertragenen Vermögen von 5,9 Mio. Euro bzw. 7,4 Mio. Euro liegt sie bemerkenswerter Weise auch unterhalb der effektiven Belastung durch eine „Flat-Tax“ mit einem einheitlichen Steuersatz von 12,5 %. Für kleinere übertragene Betriebsvermögen wäre der Alternativvorschlag also günstiger als die im wissenschaftlichen Raum propagierten Niedrigsteuermodelle. Ab übertragenen Vermögen von 4,5 Mio. Euro bzw. 5,8 Mio. Euro kann sich für Erwerber die Bedürfnisprüfung lohnen, weil die effektive Belastung durch den als Mindeststeuer zu entrichtenden halben tariflichen Steuersatz unterhalb derjenigen des Abschmelztarifs liegt.

Die entstehenden steuerlichen Mehrbelastungen beim Betriebsübergang werden durch die Mindest-

<sup>6</sup> Die Steuerbelastung steigt mit jedem Euro zusätzlichem Privatvermögen um 50 Cent, bis der reguläre Steuersatz erreicht wird. Bei einem Erwerb von Betriebsvermögen von 100 Mio. Euro und einem privaten Vermögen von 20 Mio. Euro beträgt die Steuerlast 25 Mio. Euro (15 Mio. Mindestbesteuerung und 10 Mio. Vermögenseinsatz). Die Mindestbesteuerung von bis zu 15 % kann immer aus den laufenden Gewinnen, die darüber hinausgehende Zusatzbesteuerung immer aus dem Privatvermögen entrichtet werden.

besteuerung auf maximal 15 % des übertragenen Betriebsvermögens begrenzt. Durch eine solche Steuerbelastung werden weder der Betriebsübergang noch Arbeitsplätze gefährdet. Denn nach einhelliger Meinung ist eine niedrige Steuerbelastung von z.B. 15 % in Kombination mit großzügigen Steuerstundungsmöglichkeiten für die Unternehmen verkraftbar (Noack und Wiegard 2015). Die Bedürfnisprüfung im hier unterbreiteten Alternativvorschlag sorgt also dafür, dass die Steuerlast auf ein für die Unternehmen tragfähiges Niveau reduziert wird, sie sichert aber gleichzeitig eine relevante Mindestbesteuerung des Betriebsvermögens. Ein Erwerber eines sehr großen Betriebsvermögens ohne jedes Privatvermögen muss so maximal 15 % Erbschaftsteuer zahlen.

Der wirksame – aber verkraftbare – Abbau der steuerlichen Privilegien würde zu einem sehr erheblichen Mehraufkommen führen. Das BMF hat dieses Modell mit anderen Reformmodellen verglichen und die jeweiligen Aufkommenswirkungen berechnet (BMF 2015b, Anlage 3). In der langfristigen Betrachtung, wenn die umfangreichen Vorzieheffekte abgebaut sind, beziffert das BMF die Zusatzeinnahmen des Alternativmodells – ohne Berücksichtigung von Vermögenspreissteigerungen und demografischen Effekten – auf 98 Prozent. Langfristig würde sich das Aufkommen aus der Erbschaftsteuer also fast verdoppeln; bezogen auf die Steuereinnahmen des Jahres 2013 wären dies Mehreinnahmen von 4,6 Mrd. Euro. Für den Gesetzentwurf der Bundesregierung werden hingegen lediglich Mehreinnahmen von 36,4 % veranschlagt; für die Flat-Tax von 12,5 % wären es nur 7,7 %.

## FAZIT

Die verfassungswidrig hohe Privilegierung des Betriebsvermögens hat seit 2009 zu unnötig hohen Steuerausfällen geführt. Der Gesetzentwurf der Bundesregierung – ob nun in der ursprünglichen oder der offenbar koalitionsintern modifizierten Fassung – plant an diesen Privilegien weitgehend festzuhalten. Die hier vorgeschlagene Alternative orientiert sich technisch eng am Gesetzesentwurf der Bundesregierung, und gewährleistet nach den gängigen Maßstäben, dass es nicht zu Beschäftigungsverlusten beim Betriebsübergang kommt. Die geplante Bedürfnisprüfung wird verfassungsfest ausgestaltet, indem Steuernachlässe nur noch dann gewährt werden, wenn kein hinreichendes privates Vermögen vorhanden ist. Bei einer verzinsten Stundung von bis zu 15 Jahren kann jedoch jeder Erwerber auch ohne umfangreiches Privatvermögen bis zu 15 % Steuern auf das Betriebsvermögen zahlen, ohne dass der Betriebsübergang gefährdet würde. Das Aufkommen der Erbschaftsteuer und damit die Finanzausstattung der Länder könnte so langfristig problemlos verdoppelt werden und die Erbschaftsteuer einen deutlich größeren Beitrag zur Steuergerechtigkeit leisten.

## LITERATUR

Alle IMK-Publikationen finden Sie auch online unter:

[http://www.boeckler.de/imk\\_2733.htm](http://www.boeckler.de/imk_2733.htm)

**Bach S. (2015):** Erbschaftsteuer: Firmenprivilegien begrenzen, Steuerbelastungen strecken, in: DIW Wochenbericht 7/2015, S. 111-121.

**Bach, S./Thiemann, A. (2016):** Hohe Erbschaftswelle, niedriges Erbschaftsteueraufkommen. In: DIW-Wochenbericht 3/2016, S. 62.

**Bundesministerium der Finanzen, BMF (2015a):** Ergebnisse der Steuerschätzung vom 3. bis 5. November 2015. In: Monatsbericht des BMF November 2015, S. 6-19.

**Bundesministerium der Finanzen, BMF (2015b):** Bundesministerium der Finanzen: Schreiben des Parlamentarischen Staatssekretärs Dr. Michael Meister an die Mitglieder des Finanzausschusses Lothar Binding, Cansel Kiziltepe und Christian Freiherr von Stetten vom 26.11.2015, Anlagen 1-5.

**Bundesministerium der Finanzen, BMF (2015c):** Gesetzentwurf der Bundesregierung, Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, 7.9.2015, Bt-Drs. 18/5923.

**Bundesministerium der Finanzen, BMF (2016a):** Die Steuereinnahmen des Bundes und der Länder im Haushaltsjahr 2015. In: Monatsbericht des BMF, Januar 2016, S. 20-24.

**Bundesministerium der Finanzen, BMF (2016b):** Steuereinnahmen im März 2016. In: Monatsbericht des BMF, April 2016, S. 54-57.

**BMWi/BMF (2015):** Gesamtwirtschaftliches Produktionspotenzial und Konjunkturkomponenten. Datengrundlagen und Ergebnisse der Schätzungen der Bundesregierung, Stand: Herbstprojektion der Bundesregierung vom 14.10.2015, Berlin.

**BMWi/BMF (2016):** Gesamtwirtschaftliches Produktionspotenzial und Konjunkturkomponenten. Datengrundlagen und Ergebnisse der Schätzungen der Bundesregierung, Stand: Frühjahrprojektion der Bundesregierung vom 20.04.2016, Berlin.

**Bundesrat (2015):** Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, BR-Drs. 353/15 (Beschluss) vom 25.9.2015.

**Deutscher Bundestag (2008):** Entwurf eines Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts (Erbschaftsteuerreformgesetz – ErbStRG) vom 28.1.2008, BT-Drs.16/7981.

**Deutscher Bundestag (2015a):** Wortprotokoll der 54. Sitzung des Finanzausschusses am 12. Oktober 2015.

**Deutscher Bundestag (2015b):** Gesetzentwurf der Bundesregierung Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, 7.9.2015, Bt-Drs. 18/5923.

**Feld, L./Fuest, C./Haucap, J./Schweitzer, H./Wieland, V./Wigger, B. (2015):** Erbschaftsteuer: Neu ordnen statt nachbessern, Kronberger Kreis-Studien Nr. 60, Stiftung Marktwirtschaft, Berlin 2015.

**Horn, G./Behringer, J./Herzog-Stein, A./Hohlfeld, P./Rietzler, K./Stephan, S./Theobald, T./Tober, S. (2016):** Deutsche Konjunktur. Robust in rauem Klima. Prognose der wirtschaftlichen Entwicklung 2016/2017. IMK Report Nr. 113, April.

**Houben, H./Maiterth, R. (2009):** Zurück zum Zehnten: Modelle für die nächste Erbschaftsteuerreform. arqus Diskussionsbeiträge zur Quantitativen Steuerlehre Nr. 69

**Kahle, H. (2015):** Schon wieder: Das ErbStG auf dem Weg ins Abseits. In: Der Betrieb vom 30.10.2015, Heft 44, S. S13 - S14.

**Noack, Harald und Wolfgang Wiegand:** Reform der Erbschaftsteuer: Wege zum Abbau der Verschonungsregeln, FES impuls, November 2015.

**Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2015):** Zukunftsfähigkeit in den Mittelpunkt, Jahresgutachten 2015/2016, Wiesbaden.

**Truger, A./Scholz, B. (2015):** Schriftliche Stellungnahme zur Anhörung im NRW-Landtag am 2. Juni 2015, Stellungnahme 16/2766, A 07 und A 18.

**Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (2012):** Die Begünstigung des Unternehmensvermögens in der Erbschaftsteuer. Berlin, S. 37ff.

**Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (2013):** Besteuerung von Vermögen. Eine finanzwissenschaftliche Analyse. Berlin.

Abgeschlossen am 28. April 2016

## **IMPRESSUM**

### **Herausgeber**

Institut für Makroökonomie und Konjunkturforschung (IMK)  
der Hans-Böckler-Stiftung

Hans-Böckler-Straße 39, 40476 Düsseldorf  
Telefon (02 11) 77 78-312, Telefax (02 11) 77 78-26 6

[imk-report@boeckler.de](mailto:imk-report@boeckler.de)  
<http://www.imk-boeckler.de>

Redaktionsleitung: Dr. Katja Rietzler  
Pressekontakt: Rainer Jung, (02 11) 77 78-15 0

ISSN 1861-3683

Nachdruck und sonstige Verbreitung  
– auch auszugsweise –  
nur mit Quellenangabe zulässig.