

Recht • Wirtschaft • Steuern

igel
Verlag
RWS

Carmen Zajons

Erbschaftsteuer in Deutschland

Pro und Contra einer Regionalisierung

Zajons, Carmen: Erbschaftsteuer in Deutschland: Pro und Contra einer Regionalisierung, Hamburg, Igel Verlag RWS 2015

Buch-ISBN: 978-3-95485-312-0

PDF-eBook-ISBN: 978-3-95485-812-5

Druck/Herstellung: Igel Verlag RWS, Hamburg, 2015

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek:

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Bearbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Die Informationen in diesem Werk wurden mit Sorgfalt erarbeitet. Dennoch können Fehler nicht vollständig ausgeschlossen werden und die Diplomica Verlag GmbH, die Autoren oder Übersetzer übernehmen keine juristische Verantwortung oder irgendeine Haftung für evtl. verbliebene fehlerhafte Angaben und deren Folgen.

Alle Rechte vorbehalten

© Igel Verlag RWS, Imprint der Diplomica Verlag GmbH
Hermannstal 119k, 22119 Hamburg
<http://www.diplomica.de>, Hamburg 2015
Printed in Germany

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	II
Abbildungsverzeichnis	IV
Tabellenverzeichnis	IV
A. Einführung	1
B. Hauptteil	4
1. Die Grundzüge der Erbschaft- und Schenkungsteuer	4
<i>a. Die deutsche Erbschaftsteuer</i>	6
<i>b. Die Steuerstruktur der Länder</i>	13
2. Kriterienkatalog	18
<i>a. Gerechtigkeitsüberlegung der Erbschaftsteuer</i>	19
<i>b. Effizienzüberlegung der Erbschaftsteuer</i>	21
3. Analyse der Erbschaftsteuer	23
<i>a. Anwendung des Kriterienkatalogs</i>	23
<i>b. Identifikation eines Reformbedarfs</i>	34
4. Regionalisierung als Lösungskonzept	36
<i>a. Vorstellung der Konzepte</i>	37
<i>a. (1) Vollständige Regionalisierung</i>	37
<i>a. (2) Regionalisierung im Rahmen einer Niedrigsteuer</i>	40
<i>b. Kritische Würdigung</i>	42
<i>b. (1) Vollständige Regionalisierung</i>	43
<i>b. (2) Regionalisierung im Rahmen einer Niedrigsteuer</i>	54
C. Fazit	60
Literaturverzeichnis	V

Abkürzungsverzeichnis

a.F.	alte Fassung
Abs.	Absatz
AmtshilfeRLUmsG	Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
BDI	Bundesverband der Deutschen Industrie e. V.
BFH	Bundesfinanzhof
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BMF	Bundesministerium für Finanzen
BStBl.	Bundessteuerblatt
BT-Drs.	Bundestag-Drucksache
BV	Bundesverfassung (Österreich)
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BvL	Bundesamt für Verbraucherschutz und Lebensmittelsicherheit
bzw.	beziehungsweise
d.h.	das heißt
DStJG	Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft
ErbStG	Erbschaftsteuergesetz
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
f.	folgende (Seite)
FDP	Freie Demokratische Partei
ff.	folgende (Seiten)
GG	Grundgesetz
HdWW	Handwörterbuch der Wissenschaften
Hrsg.	Herausgeber
i.H.v.	in Höhe von
Jg.	Jahrgang
Mio.	Million
MPIfG	Max-Planck-Institut für Gesellschaftsforschung
Mrd.	Milliarde
NJW	Neue juristische Wochenschrift

Nr.	Nummer
NVwz	Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht
o.V.	ohne Verfasser
p.a.	per anno
Rn.	Randnummer
S.	Seite(n)
SS	Sommersemester
Teur	Tausend Euro
u.a.	und andere
u.Ä.	und Ähnliche(s)
USA	Vereinigte Staaten von Amerika
usw.	und so weiter
v.	vom/von
vbw	Vereinigung der Bayerischen Wirtschaft e. V.
z.B.	zum Beispiel
ZEW	Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Steuerspirale 2013	27
Abbildung 2: Wanderungssaldo der über 64-Jährigen	48

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Persönliche Freibeträge im alten und aktuellen Erbschaftsteuerrecht	10
Tabelle 2: Erbschaftsteuertarif im alten und aktuellen Erbschaftsteuerrecht	11
Tabelle 3: Erbschaftsteueraufkommen nach Ländern 2013	14
Tabelle 4: Vergleich zwischen der aktuellen Erbschaftsteuer und dem Reformmodell Niedrigsteuer	42
Tabelle 5: Bewertung der Lösungskonzepte einer vollständigen Regionalisierung und einer Regionalisierung im Rahmen einer Niedrigsteuer	64

A. Einführung

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer ist in den letzten zwei Jahrzehnten in Deutschland immer wieder Bestandteil politischer und gesellschaftlicher Diskussionen gewesen. Die große wirtschaftliche Bedeutung der Erbschaft- und Schenkungsteuer in Deutschland wird anhand der vom Deutschen Institut für Wirtschaftsforschung (DIW) erhobenen Zahlen deutlich. Es schätzt das Erbschaftsvolumen auf durchschnittlich 260 Mrd. Euro jährlich (Bach u. a. 2014: 38). Befürworter der Erbschaftsteuer argumentieren, dass die Erhebung einer Steuer auf Erbschaften und Schenkungen eine Annäherung der Startchancen für Steuerpflichtige ermöglicht. Ebenfalls bewirkt die Besteuerung Chancengleichheit, weil Erbschaften im Sinne von zusätzlichem Einkommen einer Besteuerung zu unterliegen haben (Brunner/Pech 2010: 2). Gegner sehen in der Entrichtung einer Erbschaft- und Schenkungsteuer jedoch eine „Enteignung“ des angehäuften Vermögens. Durch die Weitergabe des Vermögens im Rahmen einer Erbschaft oder Schenkung mindert sich die Höhe des Vermögens um die zu entrichtende Erbschaft- und Schenkungsteuer (Gale/Slemrod 2001: 1 f.). Die geringe Akzeptanz der Erbschaft- und Schenkungsteuer begründet sich weiterhin durch unterschiedliche Bewertungen und Besteuerungen von Vermögensgegenständen. Der Bundesfinanzhof (BFH) zweifelt aktuell die Verfassungsmäßigkeit von steuerlichen Verschonungsregeln im Zuge der Unternehmensnachfolge und Übergabe von Betriebsvermögen an. Konkret ist eine fast vollständig steuerfreie Übertragung von Betriebsvermögen möglich. Privatvermögen müssen dagegen vollständig versteuert werden. Diese bislang bestehende Ungleichbehandlung von Privat- und Betriebsvermögen ist laut BFH nicht vereinbar mit dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz in Art. 3 Abs. 1 GG.

In naher Zukunft wird daher möglicherweise das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz erneut verstärkt in den Fokus der Steuerpolitik rücken. Ein größerer Neuregelungsbedarf könnte sich aus der ausstehenden Entscheidung des Bundesverfassungsgericht (BVerfG) ergeben, die noch dieses Jahr erwartet wird. Die Ausgestaltung einer Erbschaftsteuer bietet viel Platz für zahlreiche Vorschläge und Diskussionsbeiträge. Die Vorschläge reichen von der Abschaffung der Erbschaftsteuer, über ihrer Regionalisierung bis hin zu einer Niedrigsteuer auf Erbschaften (Fichte 2013: 161 f.). Vor der letzten Reformierung

der Erbschaftsteuer 2008 hat die FDP den Vorschlag einer Regionalisierung vorgebracht. Eine Regionalisierung bedeutet, die Gesetzgebungshoheit, die bislang beim Bund liegt, auf die Länder zu übertragen. Die Länder bekämen das Recht zugesprochen, eigenständig Erbschaftsteuergesetze erlassen zu dürfen. Sie könnten somit die Höhe der Steuertarife und Freibeträge sowie die Rahmengesetzgebung festlegen. Dieser Lösungsansatz wurde jedoch abgelehnt. Vor dem Hintergrund des ausstehenden Urteils des BVerfG ist erneut zu prüfen, ob eine Regionalisierung der Erbschaftsteuer zu einem beständigen Steuersystem führt (BT-Drs. 2008: 1–3). Die Konzeption einer Niedrigsteuer beinhaltet niedrige Steuersätze auf Basis einer möglichst breiten Bemessungsgrundlage. In der Ausgestaltung ist eine Teilregionalisierung der Freibeträge und Steuersätze zweckmäßig, weshalb dieser Reformvorschlag ebenfalls in dieser Arbeit thematisiert wird (Houben/Maiterth 2009: 14). In der Vergangenheit wurde die Erbschaftsteuer, infolge einer vorausgegangen Entscheidung des BVerfG, bereits mehrfach reformiert. Grund hierfür war in erster Linie die ungleichmäßige Bewertung der unterschiedlichen Vermögensarten (Bach u. a. 2014: 7). Dadurch wird deutlich, dass bislang kein verfassungsrechtlich unbedenkliches und beständiges Erbschaftsteuerrecht etabliert werden konnte. Diese ungleichmäßige Bewertung der unterschiedlichen Vermögensarten wurde durch die letzte Reformierung des Erbschaftsteuergesetzes 2008 fast vollständig gelöst. Gleichzeitig wurden im Zuge dieser Reform allerdings die steuerlichen Begünstigungen für Betriebsvermögen ausgebaut. Die fast vollständige Verschonung des Betriebsvermögens zielt darauf ab, die Unternehmensfortführung durch den Steuerpflichtigen nicht durch eine anfallende Erbschaft- und Schenkungsteuer zu gefährden. Jedoch werden genau diese Vergünstigungen nun als zu weitreichend kritisiert (Wissenschaftlicher Beirat 2011: 7).

Zielsetzung dieser Arbeit ist die Analyse, in wieweit eine Regionalisierung der Erbschaftsteuer – im Hinblick auf das noch ausstehende Urteil des BVerfG – eine sinnvolle Alternative darstellt, um das derzeitig möglicherweise verfassungswidrige Erbschaftsteuerrecht verfassungskonform, beständig und gerecht zu gestalten.

Der Hauptteil dieser Arbeit ist in vier Teile gegliedert. **Kapitel 1** beinhaltet die Grundzüge der Erbschaft- und Schenkungsteuer. Zunächst wird auf die geschichtliche Entwicklung der Erbschaft- und Schenkungsteuer eingegangen, wobei die Vielzahl an Änderungen des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts in der Vergangenheit im Mittelpunkt der Betrachtung steht. Anschließend wird die Erbschaftsteuer definiert und in das deutsche, zurzeit geltende Steuersystem eingeordnet, bevor die aktuelle Rechtslage

mit den gesetzlichen Änderungen nach der Erbschaftsteuerreform 2008 dargestellt wird. Dabei wird ein besonderes Augenmerk auf die neuen Steuerklassen, Freibeträge und Steuertarife gelegt. Den Abschluss des ersten Teils bilden die Betrachtung der Erbschaftsteuer im internationalen Vergleich sowie die Betrachtung der Steuerstrukturen der deutschen Bundesländer. Die Einführung in die Steuerstrukturen der Länder dient als Grundlage für das Verständnis der Reformvorschläge einer Regionalisierung bzw. Teilregionalisierung der Erbschaftsteuer in Deutschland.

In **Kapitel 2** wird ein Kriterienkatalog als Maßstab zur Bewertung des gegenwärtigen Erbschaftsteuerrechts herausgearbeitet. Dabei werden Gerechtigkeitskriterien wie das Leistungsfähigkeitsprinzip, der Umverteilungsaspekt und der Vorwurf der Doppelbesteuerung erarbeitet. Zudem werden Effizienzaspekte der Erbschaftsteuer thematisiert. Dieser erarbeitete Kriterienkatalog wird in **Kapitel 3** durch den Vergleich zwischen dem bestehenden Erbrecht in Deutschland und der im Kriterienkatalog identifizierten Maßstäbe analysiert. Außerdem wird der sich aus diesem Vergleich ergebende Reformbedarf des deutschen Erbschaftsteuerrechts dargestellt.

In **Kapitel 4** werden schließlich zwei Lösungskonzepte, die häufig in der Literatur angeführt werden, für eine Reformierung des Erbrechts vorgestellt. Der erste Vorschlag stellt eine vollständige Regionalisierung der Erbschaftsteuer dar, während der zweite Vorschlag eine Teilregionalisierung der Erbschaftsteuer im Rahmen einer Niedrigsteuer beinhaltet. Zum Vergleich wird die regionalisierte Erbschaftsteuer in der Schweiz ergänzend dargestellt. Abschließend werden beide Konzepte kritisch gewürdigt, um die Sinnhaftigkeit und Realisierbarkeit beider Konzepte zu prüfen. Es werden dazu die möglichen Auswirkungen der Umsetzung diskutiert sowie die im Kriterienkatalog festgelegten Maßstäbe angewendet.

Den Abschluss dieser Arbeit bilden ein Vergleich (inklusive einer Bewertung) beider Reformvorschläge sowie ein Fazit, in dem die dieser Arbeit zugrunde gelegte Forschungsfrage beantwortet wird. Weiterhin wird ein Ausblick auf die zukünftige Entwicklung dieser Steuer gegeben.