

Einkommensteuer und Erbschaftsteuer – Gibt es noch ein inneres System?

- Bericht zum Symposium aus Anlass der Verabschiedung von Prof. Dr. Torsten Ehmcke
am 21. Mai 2008 in der Aula der Universität -

Am 21. Mai 2008 fand in der Aula des Schlosses der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster ein Symposium aus Anlass der Verabschiedung von Prof. Dr. Torsten Ehmcke als Präsident des Finanzgerichts Münster zum Thema „Einkommensteuer und Erbschaftsteuer – Gibt es noch ein inneres System?“ statt. Die Veranstaltung begann gegen 15 Uhr c.t. und endete gegen 18.30 Uhr.

Zunächst begrüßte der Dekan der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität Münster, Prof. Dr. Heinz-Dietrich Steinmeyer, die Anwesenden. Anschließend hielt Prof. Dr. Rainer Wernsmann (Universität Passau) einen Vortrag zum Thema „Einkommensteuer und Erfassung der individuellen Leistungsfähigkeit“. Es folgte ein Vortrag von Prof. Dr. Roman Seer (Ruhr-Universität Bochum) zum Thema „Die Erbschaftsteuer im System der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit“.

Die anschließende Podiumsdiskussion fand unter Beteiligung der Referenten (Prof. Dr. Wernsmann / Prof. Dr. Seer) sowie Prof. Dr. Aloys Prinz (Institut für Finanzwissenschaft, Universität Münster) und Prof. Dr. Heinrich Weber-Grellet (Vorsitzender Richter am Bundesfinanzhof) statt. Prof. Dr. Dieter Birk (Institut für Steuerrecht, Universität Münster) leitete die Diskussion.

Im Anschluss lud der Westfälische Steuerkreis e.V. zu einem Empfang ein.

A. Begrüßung durch Prof. Dr. Steinmeyer

Zu Beginn der Veranstaltung begrüßte der Dekan der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität Münster, Prof. Dr. Heinz-Dietrich Steinmeyer, die Anwesenden.

Er würdigte die Leistungen von Prof. Dr. Ehmcke in der Finanzgerichtsbarkeit und Wissenschaft und schilderte dessen Lebenslauf. Der 1944 in Dessau geborene Torsten Ehmcke studierte von 1963 bis 1967 Rechtswissenschaften in Münster und München und absolvierte 1967 das erste juristische Staatsexamen. 1971 wurde er promoviert, 1972 absolvierte er das zweite juristische Staatsexamen. Seit 1973 war er in der Finanzverwaltung des Landes NRW tätig, bis er 1982 Richter am Finanzgericht Münster wurde. Im Jahre 2001 wurde er Präsident des Finanzgerichts Münster. Parallel engagierte sich Prof. Dr. Ehmcke seit 1984 als Lehrbeauftragter an der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität Münster, insbesondere mit Vorlesungen zum Unternehmenssteuerrecht. Außerdem betreut er seit vielen Jahren das Erasmus-Programm mit der Universidad Carlos III de Madrid. 1994 wurde er zum Honorarprofessor ernannt. Prof. Dr. Ehmcke zeichnet sich durch ein hohes Engagement in Theorie und Praxis aus. Durch zahlreiche Gesetzeskommentierungen, Lehrbücher und Aufsätze ist er seit vielen Jahren umfassend wissenschaftlich tätig. Prof. Dr. Steinmeyer wünschte Prof. Dr. Ehmcke alles Gute nach dessen Pensionierung, verbunden mit der Hoffnung, dass dieser seine wissenschaftliche Tätigkeit weiterführt.

B. Vortrag von Prof. Dr. Wernsmann zum Thema „Einkommensteuer und Erfassung der individuellen Leistungsfähigkeit“

Zu Beginn seines Vortrages zeigte Prof. Wernsmann durch Zitate auf, dass im Steuerrecht seit langer Zeit ein Verfall der Gesetzgebung sowie chaotische Zustände kritisiert werden. Der Ausdruck „Steuersystem“ ist vor dieser Wirklichkeit ein sehr unzutreffender Euphemismus.

Es stellt sich die Frage, ob es je ein rational gestaltetes Einkommensteuerrecht als „System“ gab. Anschließend stellt sich die Frage, ob und wie Systembrüche durch den Gesetzgeber erfolgten und ob diese unter verfassungsrechtlichen Aspekten sowie der Selbstbindung des Gesetzgebers an eigenen Systemvorgaben zulässig waren.

Prof. Wernsmann schilderte kurz die systemtragenden Grundaussagen im Einkommensteuerrecht. In einem ersten Schritt wird die objektive Leistungsfähigkeit durch Abzug der erwerbsbezogenen Aufwendungen von den Einnahmen ermittelt. In einem zweiten Schritt werden bestimmte private Abzüge zugelassen, um die subjektive Leistungsfähigkeit zu ermitteln. In einem dritten Schritt wird der Steuertarif angewendet, dem nach traditionellem Verständnis grundsätzlich alle Einkunftsarten gleichermaßen unterliegen.

Die Einkommensteuer ist keine „Einnahmensteuer“, obgleich bestimmte Typisierungen, Pauschalierungen und Abzugsbegrenzungen zulässig sind. Punktuelle Durchbrechungen des objektiven oder subjektiven Nettoprinzips sind zulässig, eine generelle Durchbrechung wäre verfassungswidrig. Gleichwohl ist die verfassungsrechtliche Verankerung des objektiven Nettoprinzips durch die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts bisher schwach ausgeprägt, indem das Gericht viele Durchbrechungen als verfassungsgemäß einstufte. Letztlich ist der Gesetzgeber in seinem weiten Gestaltungsspielraum nur durch die Vorgaben des Art. 3 GG beschränkt. Sind bestimmte erwerbsbezogene Aufwendungen abziehbar, andere hingegen nicht, so bedarf dies nach Maßgabe von Art. 3 GG der Rechtfertigung. Rein fiskalische Ziele können solche Ungleichbehandlungen nicht rechtfertigen.

Die Umsatzsteuer ist im Unterschied zu Einkommensteuer an Bruttogrößen orientiert, auf Abwälzung auf den Endverbraucher angelegt und vermutet in dessen Konsum wirtschaftliche Leistungsfähigkeit.

Im Folgenden ging Prof. Wernsmann auf die Problematik der Typisierungen, Pauschalierungen und Abzugsbeschränkungen ein. Bei der Abgeltungssteuer geschieht dies u. a. aus Gründen der „Optik“, indem der Gesetzgeber zur besseren

Positionierung im internationalen Steuerwettbewerb die Bemessungsgrundlage zugunsten niedrigerer Steuersätze verbreitert. Im Rahmen der Abgeltungssteuer sind Werbungskosten nicht mehr in individueller Höhe abziehbar, sondern werden durch den Sparerpauschbetrag (801 € für Ledige / 1.602 € für Ehepaare) typisiert. Insbesondere dieser Werbungkostenausschluss wird in der Literatur kritisiert.

Bei der steuersystematischen Bewertung der Abgeltungssteuer ist zu begrüßen, dass private Veräußerungsgewinne (vgl. § 20 Abs. 2 EStG) nunmehr uneingeschränkt in diesem Bereich besteuert werden. Dies war gleichheitsrechtlich geboten und systematisch richtig, wobei Einzelprobleme (etwa die Besteuerung von „Scheingewinnen“) verbleiben.

Die Typisierung der Werbungskosten durch den Sparerpauschbetrag wirft verfassungsrechtliche Fragen auf. Positiv ist der vereinfachte Steuervollzug und der lineare Steuersatz zu bewerten, negativ kann die Typisierung bei tatsächlichen höheren Werbungskosten wirken.

Für Bezieher geringer Kapitaleinkünfte ist die Typisierung sinnvoll und wirkt zumeist nicht belastend. Bezieher höherer Kapitaleinkünfte sind hingegen in einigen Fällen durch das Abzugsverbot höherer Werbungskosten belastet, wobei bei diesen der Tarifvorteil der Abgeltungssteuer¹ mit zunehmendem Einkommen steigt. Die Verfassungsmäßigkeit der Abgeltungssteuer ist maßgeblich nach den Vorgaben der Urteile des BVerfG in 1991² und 2004³ zu beurteilen. Im Urteil aus 1991⁴ sieht es das BVerfG als unbedenklich an, die Kapitaleinkünfte aufgrund ihrer Geldwertabhängigkeit und damit ihrer Inflationsabhängigkeit durch eine an der Quelle erhobene Definitivsteuer zu berücksichtigen. Hierbei müsste ein linearer Steuersatz gewählt werden, der den absetzbaren Aufwand und den Progressionssatz in Durchschnittswerten typisiert. Allerdings ist es nach Ansicht von Prof. Wernsmann dann nur folgerichtig, dem vermutlich unterdurchschnittlichen Steuersatz der Kleinsparer durch beachtliche Freibeträge Rechnung zu tragen.

¹ 25 % zzgl. SolZ anstelle des regulären, progressiven Einkommensteuertarifes mit einem Spitzensteuersatz von derzeit 45 %.

² BVerfG vom 27.06.1991, 2 BvR 1493/89, BVerfGE 84, 239.

³ BVerfG vom 09.03.2004, 2 BvL 17/02, BVerfGE 110, 94.

⁴ BVerfG vom 27.06.1991, a.a.O., 239 (282 f.).

Die nun eingeführte Abgeltungssteuer wird diesen verfassungsrechtlichen Anforderungen gerecht. „Kleinsparer“ können durch die sog. Veranlagungsoption eine Besteuerung zum individuellen Steuersatz beantragen. Die Begrenzung des Werbungskostenabzugs – auch im Rahmen der Veranlagungsoption – ist als realitätsgerechte Typisierung verfassungsmäßig. Bezieher höherer Kapitaleinkünfte mögen zwar tatsächlich höhere Werbungskosten haben, sie profitieren jedoch von dem geringen Steuersatz. Indem das BVerfG gröbere Typisierungen zulässt und keine vollständige Deckungsgleichheit zwischen Be- und Entlastung verlangt, ist die Werbungskostenbegrenzung auch für diese Gruppe verfassungsgemäß.

Problematisch ist auch das Verhältnis zwischen (der Abgeltungssteuer unterliegenden) Kapitaleinkünften und anderen Einkünften. Das Prinzip der synthetischen Einkommensteuer wird hierdurch eingeschränkt. Kritiker der Abgeltungssteuer wenden ein, dass Arbeitseinkommen zukünftig steuerlich durch höhere Steuersätze diskriminiert wird. Zunächst ist festzustellen, dass das Prinzip der synthetischen Einkommensermittlung durch mittlerweile viele Sonderregelungen⁵ durchlöchert ist, insbesondere durch den – nach Ansicht des BVerfG verfassungsgemäßen – Dualismus der Einkunftsarten.

Verfassungsrechtlich hat der Gesetzgeber zwar bei der Auswahl des Steuergegenstandes und bei der Bestimmung des Steuersatzes einen weitreichenden Entscheidungsspielraum. Bei der Ausgestaltung dieses Ausgangstatbestandes hat er die einmal getroffene Belastungsentscheidung dann aber folgerichtig im Sinne der Belastungsgleichheit umzusetzen. Insbesondere die Mobilität der Kapitaleinkünfte rechtfertigt es, diese anders zu behandeln. Die Regelungen verstoßen nicht gegen das Prinzip der Folgerichtigkeit. Mit den Regeln zu Abgeltungssteuer hat der Gesetzgeber seinen Gestaltungsspielraum in verfassungskonformer Weise ausgenutzt. Nach den Vorgaben des BVerfG wäre freilich auch eine umkehrte Entscheidung des Gesetzgebers, nämlich Einkünfte aus fundiertem Vermögen wegen der „mühelosen Erzielung“ höher zu besteuern, verfassungsgemäß gewesen.

⁵ Bspw. verschiedene Erhebungsformen, Pauschbeträge, Freibeträge und Freigrenzen und Verlustverrechnungsbeschränkungen.

Zuletzt warnte Prof. Dr. Wernsmann vor einer Überdehnung des Systemgedankens. Durch übertriebenes Systemdenken würde der Gesetzgeber zu sehr in seiner Gestaltungsfreiheit eingeschränkt werden, wodurch das Demokratieprinzip verletzt würde. Außerdem könnte der Gesetzgeber den neuen Herausforderungen – etwa im internationalen Steuerwettbewerb – nicht mehr ausreichend Rechnung tragen. Das Bundesverfassungsgericht darf und sollte daher nur die äußersten Grenzen überprüfen. Zudem ist es oftmals der Wähler, der im Zweifel lieber „Mehr Netto vom Brutto“ fordert denn ein ästhetisch durchkomponiertes Steuerrecht.

Resümierend stellte Prof. Wernsmann fest, dass die Werbungkostentypisierung sowie die Tarifbesonderheiten im Rahmen der Abgeltungssteuer verfassungsgemäß sind und gegen das (vorhandene) innere System der Einkommensteuer nicht verstoßen.

C. Vortrag von Prof. Dr. Seer zum Thema „Die Erbschaftsteuer im System der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit“

Zu Beginn seines Vortrages ging Prof. Seer auf die aktuellen Entwicklungen in der Neuregelung der Erbschaft- und Schenkungsteuer ein, die sich derzeit im Gesetzgebungsverfahren befindet. Zudem liegt der Entwurf einer BewertungsVO aus dem Bundesfinanzministerium vor, welcher derzeit diskutiert wird.

Es stellt sich die Frage, ob eine Erbschaft- und Schenkungsteuer geboten ist und wie diese auszugestalten ist.

Die Erbschaftsteuer befindet sich in einem Spannungsverhältnis. Aus Sicht des Erblassers beeinträchtigt sie seine Eigentümerfreiheit und erschwert die generationsübergreifende Erhaltung von Vermögen. Zudem tritt aus Sicht des Erblassers teilweise eine Doppelbesteuerung mit Einkommensteuer und Erbschaftsteuer ein, indem einkommensversteuerte Einkünfte Teil des Vermögens sind und damit der Erbschaftsteuer unterliegen. Außerdem kann die Erbschaftsteuer negative Leistungsanreize für den Erblasser schaffen, indem sich ein langfristiger Vermögensaufbau für diesen nicht mehr lohnt. Zwischen den Generationen

verschenktes und vererbtes Vermögen vermindert zudem die Bedürftigkeit der Eben und entlastet den Staat von Transferleistungen.

Andererseits ist die geltende Erbschaftsteuer als Erbanfallsteuer konzipiert, die auf die Bereicherung des Erben abstellt. Dessen Leistungsfähigkeit steigt durch die Erbschaft, indem ihm die Erbschaft „müheles“ zufällt. Eine Erbschaftsteuer kann zudem negative Leistungsanreize beim Erben verhindern („Ausruhen auf der Erbenstellung“) und die Gefahr einer „Aristokratie des Vermögens“ vermindern. Die geltende Erbschaftsteuer ist als Subjektsteuer ausgestaltet und erfasst das Nettovermögen. Punktuelle Durchbrechungen sind nach Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zulässig.

Fraglich ist, ob die Erbschaftsteuer zulässigerweise als Nachlasssteuer ausgestaltet werden könnte. Eine solche Steuer hätte Objektsteuercharakter und würde wie eine finale Vermögenssteuer beim Erblasser wirken. Der Gedanke, dass diese eine „mittelbare Erbanfallsteuer“ sei, weil letztlich die Erben die Steuerlast tragen, greift zu kurz, da subjektive Verhältnisse auf der Ebene des Erben unberücksichtigt blieben. Aus diesem Grund ist das geltende System der Erbanfallsteuer (Bereicherungssteuer) vorzugswürdig.

Außerdem stellt sich die Frage, inwieweit Einkommensteuer und Erbschaftsteuer miteinander in Konkurrenz stehen. Sowohl Einkommensteuer als auch Erbschaftsteuer (im Sinne einer Bereicherungssteuer) erfassen Einkommen. Die Einkommensteuer erfasst Markteinkommen, die Erbschaftsteuer zugewendetes Einkommen. Die Erbschaftsteuer ist ein notwendiges Additum zur Einkommensteuer im System der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit. Abstimmungsbedarf besteht vor allem im Bereich des Betriebsvermögens, der Veräußerungsgewinne sowie der nachträglichen Einkünfte. Insbesondere die mangelnde Abstimmung zwischen § 24 EStG und der Erbschaftsteuer kann zu Doppelbesteuerung führen und erweist sich als Schwäche.

Verfassungsrechtlich ist insbesondere Art. 14 GG zu beachten. Das Übermaßverbot sowie das (den Freiheitsrechten dienende) Subsidiaritätsprinzip stellen Schranken-Schranken für den Gesetzgeber dar. Nach der Rechtsprechung des BVerfG hat der

Gesetzgeber hat zwar bei der Auswahl des Steuergegenstandes und bei der Bestimmung des Steuersatzes einen weitreichenden Entscheidungsspielraum. Bei der Ausgestaltung dieses Ausgangstatbestandes hat er die einmal getroffene Belastungsentscheidung dann aber folgerichtig im Sinne der Belastungsgleichheit umzusetzen. Dies führt zu einem Rechtfertigungszwang bei Regelungen, die diese Folgerichtigkeit verletzen.

Hierbei sind die Grundsätze der Entscheidung des BVerfG vom 07.11.2006⁶ zu beachten. Auf einer ersten Ebene ist nunmehr ein Bewertungsgleichmaß durch realitätsgerechte Wertrelationen geboten, welches eine Besteuerung zum Verkehrswert gebietet. Dieser ist Leitmaßstab, darf allerdings Bewertungsunsicherheiten berücksichtigen und kann teilweise nur ein Annäherungswert sein. Typisierungen bei der Verkehrswertermittlung sind möglich. Hierdurch besteht aber die latente Gefahr einer Überbesteuerung, weshalb der Gegenbeweis eines niedrigeren Verkehrswertes nach anerkannten und üblichen Bewertungsmethoden möglich sein muss.

Auf einer zweiten Ebene kann der Gesetzgeber zielgenaue Lenkungstatbestände schaffen. Prof. Seer äußerte insbesondere Kritik zu den vorgesehenen weitreichenden Verschonungsregelungen. Diese verringern die Zahl der Erbschaftsteuerpflichtigen (Zensiten) und schmälern damit die Bemessungsgrundlage. Indem nach dem Willen des Gesetzgebers das Erbschaftsteueraufkommen gleichbleibend sein soll, sind nunmehr deutlich höhere Steuersätze nötig. Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts ist insoweit schwach, als sie dem Gesetzgeber im Bereich der Lenkungstatbestände keine näheren Vorgaben gemacht hat.

Im Folgenden ging Prof. Seer auf den Verordnungsentwurf zur Vermögensbewertung ein. Die Bewertung des Betriebsvermögens ist durch Prognoseunsicherheiten und hohe Komplexität geprägt. Die Anknüpfung an feste Kapitalisierungszinssätze beim vereinfachten Ertragswertverfahren führt zu einer gleichheitswidrigen Nivellierung aller Unternehmen. Begrüßenswert ist hingegen der Paradigmenwechsel durch den Übergang vom Grundsatz der Einzelbewertung zur Gesamtbewertung des

⁶ BVerfG vom 07.11.2006, 1 BvL 10/02, BVerfGE 117, 1.

Unternehmens sowie die Rechtsformneutralität in der Bewertung. Als Alternative zum Ertragswertverfahren sollten stets Unternehmensbewertungen nach außersteuerlich anerkannten und üblichen Methoden zulässig sein. Unverständlich ist zudem, dass als Mindestwert der Substanzwert und nicht der Liquidationswert zugrunde gelegt wird. Unbestimmt sind zudem Verweise in der geplanten Rechtsverordnung auf die Betriebsprüfungsordnung; hier ist u. a. ein Ausschluss des vereinfachten Ertragswertverfahrens für sog. G1-Betriebe vorgesehen. Kompliziert sind die Unterscheidungen zwischen notwendigem und nicht notwendigem Betriebsvermögen sowie Verwaltungsvermögen. Weitere Probleme bereitet das Stichtagsprinzip. Bei volatilen Börsenwerten und Bewertungsunsicherheiten besteht stets die Gefahr der Über- oder Unterbewertung zum jeweiligen Stichtag. Das derzeit in der Diskussion befindliche Bewertungskonzept leidet daher an einigen Mängeln.

Anschließend ging Prof. Seer auf die geplanten Verschonungsregelungen ein. Die Aussagen des BVerfG zu Lenkungsstatbeständen auf der zweiten Stufe sind unklar und diffus. Das Gebot der Außengerechtigkeit verlangt eine sachgerechte Abgrenzung des Kreises der Geförderten. Innerhalb dieses Kreises müssen die Regelungen dann gleichheitsgerecht ausgestaltet werden (Gebot der Binnengerechtigkeit). Zudem muss ein innerer Zusammenhang zwischen der Verwirklichung des Lenkungszwecks und des Ausmaßes der Steuervergünstigung bestehen (Gebot der Verhältnismäßigkeit).

Der hypertrophe Umfang der Verschonungssubventionen für Unternehmen wird diesen Vorgaben nicht gerecht. Der Zweck der Verschonung (Betriebsfortführungen zu ermöglichen) und das Ausmaß der Privilegierung (85%ige Freistellung des Betriebsvermögens) widersprechen im Rahmen der Anwendung der sog. neuen Formel des BVerfG dem Gebot der Verhältnismäßigkeit. Unternehmenserben werden gegenüber Erben von Privatvermögen privilegiert. Die hohe Freistellung ist nicht erforderlich, da stattdessen eine Stundungsregelung für Fälle ausreichend ist, in denen die Erbschaftsteuer nicht aus der Eigenkapitalredite bezahlt werden kann.

Kritisch sind auch das „Alles-oder-Nichts-Prinzip“ bei der Schädlichkeit von sog. Verwaltungsvermögen sowie die umfassenden Verhaftungsregeln zu bewerten. Diese sind schwer über den gesamten Zeitraum zu erfüllen, schaffen unkalkulierbare

Risiken und selbst der Insolvenzfall führt zum nachträglichen Wegfall der Verschonungssubvention. Die Verschonungssubventionen werden damit zum Danaergeschenk des Gesetzgebers an den Steuerpflichtigen.

Seien Vortrag beendete Prof. Seer mit einem Alternativvorschlag zur ErbSt-Reform: Niedrige Steuersätze bei Verbreiterung der Bemessungsgrundlage und Zensiten (durch niedrigere Freibeträge und weitgehenden Verzicht auf Verschonungsregelungen) sind vorzugswürdig.

D. Podiumsdiskussion

Podiumsteilnehmer: Prof. Dr. Wernsmann, Prof. Dr. Seer, Prof. Dr. Prinz, Prof. Dr. Weber-Grellet

Moderation: Prof. Dr. Birk

Die Podiumsdiskussion begann gegen 16.45 Uhr mit einleitenden Worten von Prof. Birk, welcher Prof. Ehmcke für sein langjähriges Engagement dankte.

In einem Kurzvortrag zeigte Prof. Weber-Grellet auf, dass durch umfassende Rechtsprechung des BVerfG und des EuGH ein System besteht, welches sich dynamisch weiterentwickelt. Die Einkommensteuer befindet sich derzeit in einem Strukturwandel hin zu einer Schedulenbesteuerung, weiteren Einschränkungen des Nettoprinzips und vermehrter Besteuerung privater Vermögenszuwächse. Bei der Erbschaftsteuer ist – wie von Prof. Seer ausgeführt – in der Tat eine breitere Bemessungsgrundlage bei niedrigeren Tarifen wünschenswert. Positiv würde sich nach Ansicht von Prof. Weber-Grellet zudem auswirken, wenn mehr Elemente direkter Demokratie im Grundgesetz geregelt werden.

Prof. Prinz ging in seinem Kurzvortrag auf die Sicht der Finanzwissenschaft ein. Diese ist von einer pragmatischen Sicht geprägt, welche besonders die Effizienz der der Besteuerung sowie die Steuermoral beobachtet. Der Verfall der Steuermoral hat seinen Grund in der Entwicklung des Steuerrechts. Zunehmende Komplexität und Klientelpolitik führen zu einer Situation, in der zwar noch ein rechtliches System bestehen mag, dieses wirtschaftlich aber unsinnig ist. Aus Sicht der Bürger nehme die Anzahl der „Dummensteuern“ zu, also jenen Steuern, die man durch geschickte Gestaltung oder risikoarme Hinterziehung erheblich verringern oder verhindern kann. Das Leistungsfähigkeitsprinzip spielt in seiner derzeitigen verfassungsrechtlichen und

rechtssystematischen Konstruktion in der Finanzwissenschaft keine Rolle mehr, da es die Leistungsfähigkeit nur ungenügend erfasst. Auf Nachfrage von Prof. Birk führte Prof. Prinz aus, dass Leistungsfähigkeit in der Rechtswissenschaft auf „Zahlungsfähigkeit“ reduziert wird. Faktoren wie Arbeitszeiten oder soziale Kosten der Vermögensentstehung werden dabei nur unzureichend berücksichtigt. Auch greift die Einzelanwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips auf einzelne Steuerarten zu kurz; besser wäre ein System, welches die Gesamtleistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen erfasst. Zur Erbschaftsteuerreform bemerkte Prof. Prinz, dass Objektförderungen (etwa Begünstigung von Betriebsfortführungen) bei Subjektsteuern systemwidrig sind.

Auf Nachfrage von Prof. Birk führte Prof. Seer aus, dass das Leistungsfähigkeitsprinzip eine Erbschaftsteuer flankierend zur Einkommensteuer gebietet, damit auch zugewendetes Einkommen erfasst wird. Die Erbschaftsteuer muss dann aber gleichheitsgerecht ausgestaltet werden. Gelingt dies nicht, ist eine fehlende Erbschaftsteuer besser als eine gleichheitswidrige (und damit verfassungswidrige) Erbschaftsteuer. Prof. Wernsmann wandte ein, dass die Erbschaftsteuer kein verfassungsrechtliches Gebot aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip ist. Prof. Seer stellte klar, dass das Verfassungsrecht unmittelbar keine Erbschaftsbesteuerung fordert. In systematischer Hinsicht („Systemkonsequenz“) ist eine Erbschaftsteuer aber geboten. Das Leistungsfähigkeitsprinzip kommt als Vergleichsmaßstab im Rahmen des Art. 3 GG zur Geltung. Eine fehlende Erbschaftsteuer würde gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip verstoßen und damit im Rahmen des Art. 3 GG eine rechtfertigungsbedürftige Ungleichbehandlung darstellen.

An Prof. Weber-Grellet richtete Prof. Birk die Frage, ob ein Ausbau der direkten Demokratie nicht zu noch mehr Partikularinteressen führen würde. Prof. Weber-Grellet sieht dieses Risiko nicht, da direkte Demokratie u. a. die Steuermoral verbessert. Systemwidrigen Vorhaben kann durch verfassungsrechtliche Vorgaben effektiv begegnet werden. Partikularinteressen sind eher im derzeitigen System durch Lobbyarbeit zu stark ausgeprägt.

An Prof. Prinz richtete Prof. Birk die Frage, wie der Zusammenhang von Steuersystem und Steuermoral zu beurteilen sei. Prof. Prinz führte aus, dass ein Steuersystem kein Eigenzweck ist, sondern einem übergeordneten Zweck, nämlich der Gerechtigkeit, dient. Hierfür ist Transparenz entscheidend. Je weiter die Bürger von den Entscheidungsträgern entfernt sind, desto leichter ist die Einflussnahme durch bestimmte Einzelgruppen möglich. Mehr Steuergesetzgebung auf Ebene der Länder ist wünschenswert und würde zu einem positiven föderalen Wettbewerb führen. So wären etwa unterschiedliche Erbschaftsteuersätze in den Ländern sinnvoll. Prof. Seer entgegnete skeptisch, dass unterschiedliche ausgestaltete Erbschaftssteuern auf Länderebene zur Problematik der Doppelbesteuerung führen können; Gestaltungsfreiheiten im Bereich der Steuersätze sind aber denkbar, kommunale Zuschlagsteuern (etwa anstelle der Gewerbesteuer) ebenso wünschenswert.

Aus dem Auditorium wandte Prof. Schulte ein, dass auch die Ausführungen des BVerfG zur ersten Ebene der Erbschaftsteuer (Bewertungsebene) in praktischer Hinsicht verfehlt sind. Der Verkehrswert ist in der Praxis oft nicht zu ermitteln und die vorgesehene Vielzahl der Bewertungsmethoden wird gleichfalls zu eklatanten Bewertungsunterschieden führen.

Zur Zukunft der Einkommensteuer und Erbschaftsteuer bemerkte Prof. Weber-Grellet, dass weitere Entwicklungen (auch durch Systemänderungen) sinnvoll und wünschenswert sind. Das niedrige Erbschaftsteueraufkommen im Vergleich zu anderen Steuerarten sei Konsequenz in einem Vielsteuersystem und kann nicht gegen die Erbschaftsteuer angeführt werden.

Prof. Prinz prognostizierte, dass Erbschaftsteuer „überleben“ wird, wenn auch in vereinfachter Form. Die derzeit zu beobachtende „Zerfaserung“ der Einkommensteuer ist eine Folge ihrer Probleme. Die Abgeltungssteuer ist ein erster, richtiger Schritt. Voraussichtlich werden nach und nach alle Gewinneinkunftsarten in Form von Abgeltungssteuern enden.

E. Schlusswort von Prof. Dr. Ehmcke

Abschließend dankte Prof. Dr. Ehmcke allen Anwesenden für das Symposium. Durch den Westfälischen Steuerkreis bestehen seit Jahren Kontakte zwischen den verschiedenen Gruppen im Steuerrecht (Verwaltung, Justiz, Wissenschaft, Rechtsanwälte und Steuerberater) zum Nutzen aller Beteiligten. Der Universität Münster dankte Prof. Dr. Ehmcke für die interessanten wissenschaftlichen Möglichkeiten. Weitere Projekte, etwa der „Moot Court“ haben begonnen. Besonders froh ist er über die Kontakte zur spanischen Universidad Carlos III de Madrid im Rahmen des Erasmus-Programms. Für die Zukunft kündigte Prof. Dr. Ehmcke an, weiterhin wissenschaftlich tätig zu sein.

Im Anschluss fand auf Einladung des Westfälischen Steuerkreis e.V. ein Empfang im Schloss statt.

*Julian Horst, Wiss. Hilfskraft
am Institut für Steuerrecht der Universität Münster*