



INSTITUTE FOR RESEARCH IN ECONOMIC AND FISCAL ISSUES

IREF Policy Paper Series

Für eine verbrauchsorientierte Besteuerung

Investitionen entlasten, Konsum stärker belasten, Wachstum stärken

Dr. Alexander Fink

University of Leipzig, Institute for Economic Policy and *Senior Fellow* with IREF.

Kalle Kappner

Humboldt University of Berlin and *Research Fellow* with IREF.

IREF POLICY PAPER NO. 2016-2

NOVEMBER 2016

DE.IREFEUROPE.ORG



INSTITUTE FOR RESEARCH IN ECONOMIC AND FISCAL ISSUES

Executive Summary

Bestandsaufnahme: Deutsches Steuersystem

- ◆ In Deutschland werden derzeit Einkommen aus allen Quellen besteuert.
- ◆ Einkommen aus dem Einsatz von Kapital werden vor allem in Form der Einkommensteuer, der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer besteuert.
- ◆ Die Besteuerung von Einkommen aus Kapitaleinsatz führt zu einer Doppelbesteuerung von Einkommen, die zukünftigen Konsum relativ zu heutigem Konsum verteuert. Dadurch werden Sparanreize verringert, intertemporale Konsumentscheidungen verzerrt und so das Wirtschaftswachstum gebremst.
- ◆ Konsumsteuern werden in Form der Umsatzsteuer erhoben.
- ◆ Einzelne Güter und Dienstleistungen sind von der Umsatzbesteuerung ausgeschlossen oder unterliegen einem verminderten Umsatzsteuersatz.
- ◆ Durch die umsatzsteuerliche Ungleichbehandlung werden ausgewählte Güter und Dienstleistungen subventioniert. Die Kosten der Subvention übersteigen die durch sie erlangten Vorteile.
- ◆ Steuern auf Konsum und Steuern auf Arbeitseinkommen sind hinsichtlich ihrer Wirkung nahe Substitute füreinander.

Reformvorschläge:

- ◆ Beschränkung der Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer auf Arbeitseinkommen.
- ◆ Verringerung des Tarifs der Arbeitseinkommensteuer auf 75% des Tarifs der heutigen Einkommensteuer.
- ◆ Ausweitung der Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer auf alle Güter und Dienstleistungen, die nicht mit maßgebenden Externalitäten einhergehen.
- ◆ Vereinheitlichung des Tarifs der Umsatzsteuer für alle Güter und Dienstleistungen.
- ◆ Erhöhung des Umsatzsteuersatzes von 19% auf 25%.
- ◆ Einführung einer pauschalen Umsatzsteuererstattung in Höhe von 10% des Grundfreibetrags der Steuer auf Arbeitseinkommen.
- ◆ Abschaffung von Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Grundsteuer, Erbschaftsteuer und Solidaritätszuschlag.

1. Verbrauchsorientierte Besteuerung: Effizient und gerecht

Staatsausgaben müssen finanziert werden. Steuern sind das erste Mittel der Wahl zur Staatsfinanzierung. Aber Steuern bewirken, dass die Besteuerten ihr Verhalten ändern – nicht alle Steuern haben diesbezüglich identische Wirkungen. Steuern sollten so erhoben werden, dass sie zugleich möglichst wenige negative Effekte auf das wirtschaftliche Wachstum haben und Lasten möglichst gerecht verteilen.

Steuern effizient und gerecht erheben

Effizienz- und Gerechtigkeitskriterien legen nahe, dass die individuelle Steuerlast mit dem Verbrauch von Ressourcen steigen sollte. Die individuelle Steuerlast sollte nicht steigen, wenn zusätzliche Ressourcen in Form von Investitionen einer produktiven Verwendung zugeführt werden. Daraus ergeben sich Folgen für eine effiziente und gerechte Ausgestaltung des Steuersystems:

Steuerlast an Konsum koppeln, Investitionen entlasten

- Einkommen aus Investitionen sollten steuerfrei sein.
- Steuern auf Arbeitseinkommen sollten gesenkt werden.
- Steuern auf Konsum sollten erhöht werden.
- Die Bemessungsgrundlage der Konsumsteuer sollte ausgeweitet werden.

Einkommensteuer im Fokus vergangener Reformen

Die letzte grundlegende Steuerreform in Deutschland trat im Jahr 2001 in Kraft und bewirkte im Wesentlichen, dass Einkommen heute niedriger besteuert werden und der Tarifverlauf flacher ist.¹ Begleitet wurde die Reform von einer lebhaften Debatte über alternative Reformvorschläge. So schlug der Verfassungsrechtler Paul Kirchhof einen flachen Einkommensteuertarif („Flat Tax“) vor und der CDU-Politiker Friedrich Merz forderte unter dem Schlagwort „Bierdeckelsteuer“ die Abschaffung nahezu aller Ausnahmeregelungen im Einkommensteuerrecht. Zwar konnten sich weder Kirchhof noch Merz mit ihren Vorschlägen durchsetzen, doch die Forderungen, den Tarifverlauf anzupassen und Ausnahmen im Einkommensteuerrecht abzuschaffen, werden bis heute regelmäßig vorgebracht.

Letzte Steuerreform in 2001: Flacherer Einkommensteuertarif

Die Einkommensteuer nimmt in der öffentlichen Debatte um Steuerreformen einen zentralen Raum ein und wird als wichtigster steuerpolitischer Hebel wahrgenommen – mit einem Aufkommensanteil von rund einem Drittel der Steuereinnahmen ist sie die aufkommensstärkste Steuer in Deutschland.

Einkommensteuer ist aufkommensstärkste Steuer.

Einkommensteuern und Konsumsteuern: Ähnlichkeiten

Steuern auf Einkommen fallen unabhängig davon an, ob Konsumenten an der besteuerten Transaktion beteiligt sind. Die Einkommensteuer wird beispielsweise fällig, wenn ein Unternehmen Arbeitsleistungen von einem Angestellten einkauft, ein Sparer Zinszahlungen erhält oder ein Unternehmer Waren an Endkunden verkauft und mit dieser Transaktion zum eigenen Gewinn beiträgt. Da am Ende der Wertschöpfungskette stets Konsumenten stehen, tragen sie Teile der Last der entlang der Wertschöpfungskette erhobenen Einkommensteuer.

Einkommensteuern belasten auch Konsumenten.

¹ 2008 kam es außerdem zu einer Reform der Unternehmensbesteuerung, deren Tragweite geringer war. 2009 erfolgte mit der Einführung der Abgeltungsteuer auf Kapitaleinkünfte eine weitere Reform der Einkommenbesteuerung.

Eine Alternative zur Besteuerung von Einkommen ist die Besteuerung von Konsum. Konsumsteuern fallen auf Transaktionen zwischen Produzenten und Konsumenten an und belasten so auch die Einkommen aller an der Produktion und der Bereitstellung des Konsumguts beteiligten Individuen. Die deutsche Umsatzsteuer ist ein Beispiel für eine Konsumsteuer. Der Anteil aller Konsumsteuern am gesamten Steueraufkommen liegt in Deutschland derzeit bei etwa 43%.

Konsumsteuern belasten auch Bezieher von Einkommen.

Einkommensteuern belasten also auch Konsumenten und Konsumsteuern belasten ebenso die Bezieher von Einkommen. Daraus wird bereits ersichtlich, dass Einkommensteuern und Konsumsteuern Substitute füreinander sind. Beide belasten Mitglieder der Gesellschaft in ihrer Rolle als Konsumenten und in ihrer Rolle als Einkommen erzielende Produzenten.

Einkommensteuern und Konsumsteuern: Unterschiedliche Behandlung von Kapitaleinkommen

Der zentrale Unterschied zwischen einer Einkommensteuer und einer Konsumsteuer ist die steuerliche Behandlung von Einkommen aus Investitionen, die durch Konsumverzicht finanziert werden.

Eine Konsumsteuer besteuert Arbeitseinkommen unabhängig davon, ob sie sofort vollständig konsumiert oder zum Zwecke zukünftigen Konsums zunächst gespart werden einmalig – zum Zeitpunkt des Konsums.

Konsumsteuern belasten Sparer nicht.

Eine Einkommensteuer besteuert Arbeitseinkommen dagegen nicht unabhängig von der Verwendung des Einkommens nur einmal: Arbeitseinkommen werden zum Zeitpunkt ihrer Erzielung vollständig besteuert. Wird anschließend ein Teil des Arbeitseinkommens gespart, werden daraus erzielte Kapitaleinkommen erneut besteuert. Eine Einkommensteuer, deren Bemessungsgrundlage Kapitaleinkommen mit einbezieht, erhöht so die Kosten des morgigen Konsums relativ zum heutigen Konsum und gibt einen zusätzlichen Anreiz, heute zu konsumieren statt zu sparen. Die damit einhergehenden Verhaltensänderungen haben einen Wohlfahrtsverlust zur Folge und belasten Investitionen ungerecht.

Steuern auch auf Kapitaleinkommen belasten Sparer.

Effizient und gerecht: Arbeitseinkommensteuer oder Konsumsteuer

Um Konsum unabhängig vom Zeitpunkt des Konsums gerecht zu besteuern und um Wohlfahrtsverluste aus der steuerlichen Verzerrung der Konsumententscheidungen und einem geringeren Investitionsumfang zu vermeiden, sollte die Einkommensteuer lediglich Arbeitseinkommen besteuern. Weder Steuern auf den Konsum noch Steuern auf Arbeitseinkommen erhöhen die Kosten morgigen Konsums und geben daher keinen Anreiz, heute mehr zu konsumieren und weniger zu sparen. Unter gewissen Voraussetzungen ist die Wirkung von Konsumsteuern und Arbeitseinkommensteuern gar vollkommen äquivalent. Arbeitseinkommensteuern und Konsumsteuern sind folglich nahe Substitute füreinander und sollten einen effizienten und gerechten Steuermix dominieren.

Optimaler Steuermix beinhaltet Steuern auf Arbeitseinkommen und Konsum, ...

Unabhängig von dem gewählten Mix aus Arbeitseinkommensteuer und Konsumsteuer, sollten Einkommen aus Investitionen nicht besteuert werden und die

..., aber keine Steuer auf Kapitaleinkommen.

Bemessungsgrundlage der Konsumsteuer sollte unabhängig vom gewählten Konsumsteuersatz alle nicht mit massiven Externalitäten einhergehenden Güter und Dienstleistungen beinhalten, um die relativen Preise von Konsumgütern nicht zu verzerren.

Arbeitseinkommensteuersatz runter, Konsumsteuersatz rauf

Empirische Forschung zeigt, dass Steuern auf Arbeitseinkommen einen stärkeren Rückgang des Arbeitsangebots und somit einen stärkeren negativen Effekt auf das Wirtschaftswachstum zur Folge haben als äquivalent ausgestaltete Konsumsteuern. Konsumbasierte Besteuerung vermeidet zudem Unklarheiten in der Unterscheidung zwischen Arbeits- und (Human-)Kapitaleinkommen sowie damit verbundene Steuervermeidungsstrategien. Ein weiterer Vorteil von Konsumsteuern gegenüber Arbeitseinkommensteuern ergibt sich, weil In- und Ausländer die Möglichkeit haben, Teile ihres Einkommens und Konsums im Ausland zu realisieren. Konsumsteuern sind besser geeignet, eine am Ressourcenverbrauch im Inland orientierte Besteuerung zu ermöglichen.

Konsumsteuer dominiert optimalen Steuermix.

Zusammenfassend

Um stärkere Anreize für Investitionen zu schaffen und zukünftigen Konsum steuerlich nicht schlechter zu behandeln als heutigen Konsum, sollten Steuern auf Einkommen aus Investitionen abgeschafft, Steuern auf Arbeitseinkommen gesenkt, Steuern auf Konsum erhöht und die Bemessungsgrundlage der Konsumsteuer ausgeweitet werden.

Mix aus Konsumsteuern und Steuer auf Arbeitseinkommen ist effizient und gerecht.

2. Effiziente und gerechte Besteuerung

Zur Finanzierung öffentlicher Aufgaben, etwa öffentliche Güter oder einer Mindestsicherung, sind Steuereinnahmen notwendig. Da es viele Möglichkeiten gibt, die Steuerlast auf die einzelnen Mitglieder der Gesellschaft zu verteilen, bedarf es Kriterien, die Orientierung für die Steuerpolitik bieten. Relativ unbestritten ist, dass die Steuerpolitik zum einen der Wohlstandsmehrung zuträglich sein sollte und zum anderen die Steuerlast gerecht verteilen sollte.

Steuerziele: Wohlstand mehrten, Lasten gerecht verteilen

Ein sich am Ziel der Wohlstandsmehrung orientierendes Kriterium lautet, dass die Steuerlast einer Person nicht steigen soll, wenn sie durch Sparen zu Produktivitätssteigerungen beiträgt. Ein sich am Ziel der Gerechtigkeit orientierendes Kriterium lautet, dass die Steuerlast eines Individuums mit dessen Wohlergehen steigen soll.

Daher: Produktivitätssteigerung entlasten, Wohlergehen besteuern

Effizienzkriterium: Produktivitätssteigerung nicht besteuern

Den Wohlstand der Menschen zu mehrten, ist ein Ziel, das die meisten Personen für erstrebenswert erachten. Wohlstand wächst, wenn Menschen mit dem gleichen Einsatz von Ressourcen, etwa Arbeitskraft, mehr Güter und Dienstleistungen herstellen können — ihr Einsatz von Ressourcen also produktiver wird.² Das

Individueller Einfluss auf Produktivität durch Ressourceneinsatz

² Güter und Dienstleistungen werden im Folgenden als Güter zusammengefasst.

Ausmaß der Produktivitätssteigerungen beeinflussen Personen durch ihre Entscheidungen über den Einsatz von Ressourcen.

Eine Person erhöht die zukünftige Produktivität, indem sie Ressourcen für den Ausbau des Kapitalstocks bereitstellt, also spart und so zusätzliche Investitionen finanziert. Ein solcher Beitrag zum Aufbau des Kapitalstocks kommt dem Verzicht auf den heutigen Konsum der entsprechenden Ressourcen gleich. Eine Person trägt also immer dann zu höherem Wohlstand durch den Ausbau des Kapitalstocks bei, wenn sie die ihr zur Verfügung stehenden Ressourcen nicht konsumiert, sondern spart und produktiv einsetzt. Sie leistet dagegen keinen Beitrag zur Produktivitätssteigerung, wenn sie Ressourcen zu Konsumzwecken verbraucht.

Sparen erhöht zukünftige Produktivität, Konsum nicht.

Die Steuerlast einer Person sollte daher umso höher ausfallen, je mehr Ressourcen sie verbraucht, und umso niedriger, je mehr Ressourcen sie spart und produktiv einsetzt. Bereits [Thomas Hobbes \(1651\)](#) sprach sich für dieses Gerechtigkeitskriterium aus und empfahl, den Konsum einer Person zur Bemessungsgrundlage ihrer Besteuerung zu machen. Bis heute spielt dieses Argument eine wichtige Rolle in der Steuerliteratur ([Fullerton et al., 1983](#)).

Effiziente Steuer belastet Konsumenten, nicht Sparer.

Äquivalenz von Lebenskonsumsteuer und Lebenseinkommensteuer

Bleiben Erbschaften und Schenkungen unberücksichtigt, entspricht das Lebenseinkommen einer Person ihrem Lebenskonsum. Wäre es möglich, das Lebenseinkommen oder den Lebenskonsum als Bemessungsgrundlage für eine Steuer zu nutzen, wäre es irrelevant, ob diese Steuer als Einkommensteuer oder als Konsumsteuer tituliert würde. Einkommensteuern und Konsumsteuern wären äquivalent. Auf das Lebenseinkommen bezogene Steuern sind jedoch nicht sonderlich praktikabel. Steuern beziehen sich deshalb stets auf einzelne Perioden (z.B. Jahre), während welcher sich Einkommen und Konsum nicht entsprechen, wenn die Person spart oder entspart.³

Lebenseinkommensteuer: Gerecht und effizient, aber nicht praktikabel

Einkommensteuer: Vorgezogene Konsumbesteuerung

Das Ziel einer Einkommensteuer ist es, Einkommen aus allen Quellen gleich zu behandeln – auch zur Bemessungsgrundlage der in Deutschland derzeit angewandten Einkommensteuer zählen die Einkommen einer Person aus sämtlichen Quellen. Eine Einkommensteuer besteuert Personen in jeder Periode unabhängig von der Aufteilung des erzielten Einkommens auf Konsum und Ersparnis. Da Ersparnis zum Zwecke der Finanzierung zukünftigen Konsums erfolgt, kann eine Einkommensteuer somit als eine vorgezogene Steuer auf zukünftigen Konsum verstanden werden.

Jährliche Einkommensteuer belastet morgigen Konsum schon heute.

Konsumsteuer: Nachgelagerte Einkommenbesteuerung

Dient stattdessen der Konsum einer Person in einer Periode als Steuerbemessungsgrundlage, so bleibt der gesparte Anteil des Einkommens zunächst unbesteuert. Fallen über das Leben einer Person hinweg Einkommen und Konsum zusammen, werden die unter der Konsumsteuer zunächst unbesteuert gebliebenen Teile des Einkommens in späteren Perioden besteuert, sobald Ersparnisse für den

Jährliche Konsumsteuer belastet heute gespartes Einkommen erst morgen.

³ Häufig konsumieren Personen in jüngeren Jahren weniger und in späteren Jahren mehr als sie einnehmen. Sie sparen also in frühen Jahren und zehren in späteren Jahren ihre Ersparnisse allmählich auf.

Konsum eingesetzt werden. Eine Konsumsteuer kann somit als eine Steuer auf Einkommen aufgefasst werden, die die zunächst ausgebliebene Besteuerung von Einkommen in späteren Perioden nachholt.

Einkommensteuer bestraft Produktivitätssteigerungen

Der entscheidende Unterschied zwischen Konsumsteuern und Einkommensteuern liegt in der Art und Weise, wie Ersparnisse und aus ihnen resultierende Einkommen steuerlich belastet werden. In jedem Jahr hat eine Person die Möglichkeit, einen Teil ihres Einkommens zu sparen. Den gesparten Teil des Einkommens konsumiert sie nicht, sondern stellt ihn für die Finanzierung von Investitionen bereit. Für die durch den Sparvorgang ermöglichte Produktivitätssteigerung und den Konsumverzicht wird die Person in der nächsten Periode mit zusätzlichem Einkommen aus dem Kapitaleinsatz belohnt.

Einkommensteuer belastet gesparte Einkommen mehrfach.

Eine Einkommensteuer besteuert zunächst das Arbeitseinkommen, aus dem gespart wird. Anschließend besteuert sie zudem das in der nächsten Periode aus der Ersparnis resultierende Kapitaleinkommen.

Eine Konsumsteuer wird nur fällig, wenn Einkommen konsumiert wird. Gespartes Einkommen wird folglich von einer Konsumsteuer zunächst nicht besteuert. Wird das zunächst gesparte Einkommen oder das daraus erzielte zusätzliche Einkommen für den Konsum eingesetzt, wird es besteuert, aber nur einmalig.

Konsumsteuer belastet gespartes und konsumiertes Einkommen gleichermaßen.

Relativ zur Konsumsteuer schmälert eine Einkommensteuer daher das Einkommen aus Ersparnissen und macht Sparen weniger attraktiv. In anderen Worten, eine Einkommensteuer, die auch Einkommen aus dem Einsatz von Kapital besteuert, macht den Konsum in der jetzigen Periode attraktiver als den Konsum in zukünftigen Perioden. Entsprechend verringert die Einkommensteuer im Vergleich zur Konsumsteuer den Anreiz zum produktiven Einsatz von Ressourcen in Form von Investitionen.

Einkommensteuer verteuert morgigen Konsum relativ zu heutigem Konsum.

Dieser Effekt einer Steuer auf Kapitaleinkommen wird verstärkt, wenn nicht der reale Einkommenszuwachs Grundlage der Berechnung der Steuer ist, sondern der nominelle Einkommenszuwachs und die Inflation über den Zeitraum des Einkommenszuwachses größer als null ist. Die Besteuerung des nominellen Einkommenszuwachses kann dazu führen, dass eine Steuer auf nominelle Kapitaleinkommen fällig wird, obwohl das reale Kapitaleinkommen gleich null oder negativ ist. Ist die Inflation positiv und wird der Verlauf des Einkommensteuertarifs nicht an Veränderungen des Preisniveaus angepasst, wird zukünftiger Konsum so relativ zu heutigem Konsum noch unattraktiver als im Vergleich zu einer Einkommensteuer, die lediglich die Besteuerung realer Kapitaleinkommen mit einschließt.

Inflation verstärkt Nachteile der Einkommensteuer.

Gerechtigkeitskriterium: Wohlergehen besteuern

Viele Menschen halten ein Gerechtigkeitskriterium für angemessen, das besagt, dass jene, denen es wirtschaftlich wohler ergeht, mindestens einen proportionalen Anteil zur Finanzierung von öffentlichen Aufgaben tragen sollten. Ein intuitives Gerechtigkeitskriterium für die angebrachte Steuerlast eines Individuums ist also

Wohlergehen entsteht aus Konsum.

dessen wirtschaftliches Wohlergehen. Wohlergehen – Ökonomen sprechen auch von Nutzen – entsteht aus dem Konsum von Gütern. Im Gegensatz zum Nutzen ist der individuelle Konsum von zu Marktpreisen gekauften Gütern messbar.⁴ Wirtschaftliches Wohlergehen einer Person wird daher sinnvoll durch ihren Konsum gemessen.

Eine mindestens proportionale Besteuerung des Konsums ist aus zwei Gründen gerechter als die Besteuerung von Einkommen: 1. Es wird höher besteuert, wem es wohler ergeht. 2. Es wird höher besteuert, wer durch den finalen Verbrauch von Ressourcen die den übrigen Mitgliedern zum Konsum zur Verfügung stehende Ressourcenmenge verringert.

Konsumbesteuerung koppelt Steuerlast an Wohlergehen.

Steuer auf Kapitaleinkommen: Späterer Konsum wird ungerecht belastet

Konsumsteuern und Einkommensteuern, die als Bemessungsgrundlage den Lebenskonsum oder das Lebenseinkommen haben, wären gleichermaßen geeignet, den Konsum einer Person zu besteuern, wenn die Person weder Einkommen vererbt noch verschenkt.

Eine Einkommensteuer, die jährlich anfällt und nicht auf die Besteuerung von Arbeitseinkommen beschränkt ist, bringt jedoch eine andere Steuerlast mit sich als eine ebenfalls jährlich anfallende Konsumsteuer. Die Einkommensteuer belastet zukünftigen Konsum stärker als heutigen Konsum, weil die sparende Person auf die Rendite, die sie für den heutigen Konsumverzicht entschädigt, ebenfalls Einkommensteuern bezahlen muss.

Einkommensteuer belastet zukünftiges Wohlergehen stärker als heutiges.

Wenn das am Konsum einer Person gemessene Wohlergehen ausschlaggebend sein soll für die von ihr getragene Steuerlast, sollte die Besteuerung des Konsums und das aus ihm resultierende Wohlergehen unabhängig vom Zeitpunkt des Konsums erfolgen. Eine Konsumsteuer stellt sicher, dass dem so ist. Verzichtet eine Person auf heutigen Konsum, um in der Zukunft mehr konsumieren zu können und wird sie für diesen Konsumverzicht in Form einer Rendite auf das eingesetzte Kapital entschädigt, besteuert die Konsumsteuer den gesamten Konsum einmalig.

Konsumsteuer belastet zukünftiges und heutiges Wohlergehen gleichermaßen.

Solange die Rendite auf Investitionen nicht gleich null ist oder die Person indifferent ist zwischen heutigem und morgigem Konsum, führt eine Einkommensteuer zu einer höheren Besteuerung des Wohlergehens von Sparern.

3. Verbrauchsorientierte Besteuerung in Theorie und Praxis

Frühe Plädoyers für Konsumsteuern finden sich bei [Thomas Hobbes \(1651\)](#), [Mill \(1869, S. 154f.\)](#), [Fisher \(1939\)](#), Kaldor (1955) und [Andrews \(1974\)](#).⁵ Als Alternative wird die sogenannte persönliche Verbrauchsteuer, also eine Einkommensteuer, bei

Frühe Plädoyers für ein konsumbasiertes Steuersystem

⁴ Da verschiedene Individuen aus dem Konsum derselben Güter ein unterschiedliches Maß an Wohlergehen ziehen können, ist der Konsum nur ein approximatives Maß für Wohlergehen.

⁵ Das Kernargument dieser Autoren ist, dass bereits besteuerte Arbeitseinkommen erneut besteuert werden, wenn sie gespart werden und Kapitaleinkommen generieren. Fisher argumentiert, dass dies nicht nur ungerecht, sondern auch ökonomisch ineffizient sei, da es zukünftigen Konsum relativ zu heutigem Konsum verteuere und somit den Anreiz zum Sparen mindere. Eine Diskussion von Fishers Konzept der Verbrauchssteuer findet sich bei [Shoven und Whalley \(2005\)](#).

der Ersparnis vollständig abzugsfähig ist, diskutiert.⁶ In zwei Policy Papern in Großbritannien ([Meade, 1978](#)) und den USA ([Bradford, 1977](#)) wurden detaillierte Konzepte zur Einführung einer solchen Verbrauchsteuer ausgearbeitet. Bekannte Modelle in den USA sind die sogenannte *Flat Tax* (Hall und Rabushka, 1983) und die als indirekte Konsumsteuer konzipierte *X Tax* (Bradford, 1986).

Ausgangspunkt der Plädoyers für ein auf Konsumbesteuerung fußendes Steuersystem ist die theoretisch und empirisch gestützte Erkenntnis, dass die Besteuerung von Kapitaleinkommen zu Wohlfahrtsverlusten führt, die durch konsum- oder arbeitseinkommenbasierte Besteuerungen vermieden werden. Trotz ihrer wichtigen Rolle in der Steuerliteratur, wurden direkte Konsumsteuern bisher kaum implementiert.⁷ Indirekte Konsumbesteuerung trägt allerdings in nahezu allen entwickelten Volkswirtschaften einen substantiellen Anteil zum Steueraufkommen bei.⁸

*Theorie und Empirie:
Besteuerung von
Kapitaleinkommen
nachteilig*

3.1. Optimalsteuertheorie: Arbeitseinkommen und Konsum besteuern, Kapitaleinkommen entlasten

Eine breite theoretische Literatur befasst sich mit der Bewertung verschiedener Steuerarten hinsichtlich ihrer Wirkung auf die Effizienz der Ressourcenallokationen und die Verteilung der entstehenden Steuerlast. Von besonderer Relevanz sind Erkenntnisse, die Einkommensteuern und Konsumsteuern betreffen. Drei zentrale Erkenntnisse prägen die theoretische Literatur der optimalen Besteuerung:

- Die Besteuerung von Kapitaleinkommen führt zu Verzerrungen der intertemporalen Konsumentscheidung und damit zu Wohlfahrtseinbußen. Steuern, deren Bemessungsgrundlage ausschließlich das Arbeitseinkommen oder der Konsum ist, vermeiden diese Wohlfahrtsverluste. Auf die Besteuerung von Kapitaleinkommen sollte daher verzichtet werden.
- Unter speziellen Bedingungen wirken Steuern auf Arbeitseinkommen und Konsumsteuern äquivalent. Wenn diese Bedingungen nicht gegeben sind, sollte eine offene Volkswirtschaft ein relativ höheres Gewicht auf Konsumsteuern legen.
- Die Steuerlast liegt nicht zwingend bei den Personen, die der formalen Steuerabführpflicht unterliegen. Die Steuerlast von Kapitaleinkommensteuern wird in kurzer Frist von Kapitaleignern getragen, langfristig aber zu erheblichen Teilen auf Empfänger von Arbeitseinkommen abgewälzt. Die Last von Konsumsteuern wird größtenteils von Konsumenten getragen.

*Kapitaleinkommen-
steuer bewirkt
besondere
Wohlfahrtsverluste*

*Bedingte Äquivalenz
von Arbeitseinkommen-
und Konsumsteuer*

*Kapitaleinkommen-
steuerlast diffundiert
unter Stakeholdern*

⁶ Kaldor (1955) zeigt, dass für eine solche Verbrauchsteuer nicht erforderlich ist, dass Konsumenten detaillierte Nachweise über ihren Konsum bereithalten. Vielmehr könne der Konsum indirekt berechnet werden, indem vom Gesamteinkommen die Nettoersparnis abgezogen wird. [Andrews \(1974\)](#) zeigt, dass der Verwaltungsaufwand für die Verbrauchsteuer eher gering ausfällt.

⁷ Eine Übersicht über vergangene Implementationsversuche und die entsprechende steuerpolitische Diskussion liefern [McLure und Zodrow \(2007\)](#).

⁸ In der Literatur werden dabei zwei verschiedene Formen der indirekten Konsumsteuer diskutiert, nämlich die in Europa verbreitete Mehrwertsteuer und die in den USA auf Bundesstaatsebene verbreitete *Retail Sales Tax*, die nur im Endkundengeschäft erhoben wird. Obwohl veraltungstechnisch unterschiedlich, sind beide Formen der indirekten Konsumsteuer ökonomisch weitgehend äquivalent ([Newbery, 1986](#), siehe unten). Zu unterscheiden sind davon indirekte Steuern, die nur auf einzelne Güter erhoben werden.

Kapitaleinkommen sollten nicht besteuert werden.

Ausgehend von [Stiglitz und Atkinson \(1976\)](#) argumentiert eine breite theoretische Literatur, dass die Besteuerung von Kapitaleinkommen zu Wohlfahrtseinbußen führt, die durch die ausschließliche Besteuerung von Konsum oder Arbeitseinkommen vermieden werden. Diese Erkenntnis folgt aus der Optimalität eines einheitlichen Steuersatzes auf alle Konsumgüter, auch unabhängig vom Zeitpunkt des Konsums. Die Gültigkeit dieses Optimalitätskriteriums konnte seitdem auch unter weniger starken Annahmen demonstriert werden.⁹

*Zeitlich einheitlicher
Konsumsteuersatz ist
optimal.*

Der mit der Besteuerung von Kapitaleinkommen einhergehende Wohlfahrtsverlust entsteht dabei nicht zwingend aus einem sinkenden Sparvolumen und folglich geringerem Kapitalstock, sondern aus der Verzerrung intertemporaler Konsumentscheidungen, die aus der Verteuerung morgigen Konsums relativ zu heutigem Konsum resultieren ([Auerbach, 2006](#), [Weisbach und Bankman, 2006, 2007](#)).¹⁰

*Besteuerung von
Kapitaleinkommen
verzerrt intertemporale
Konsumentscheidung.*

Die wichtigste Einschränkung der Optimalität einheitlicher Konsumbesteuerung entsteht aus der prinzipiellen Unmöglichkeit, das wichtige Konsumgut Freizeit zu besteuern.¹¹ Unter der Annahme nicht-trennbarer Präferenzen für Freizeit- und sonstigen Konsum besagt die sogenannte Corlett-Hague-Regel ([Corlett und Hague, 1953](#)), dass komplementär zur Freizeit konsumierte Güter höher zu besteuern sind als Güter, die in geringerem Maße komplementär zur Freizeit sind.¹²

*Ausnahme:
Freizeitkomplementäre
Güter höher besteuern.*

Während die Corlett-Hague-Regel aufgrund unklarer Beziehungen zwischen verschiedenen Gütern und Freizeitkonsum keine Anwendung in der Steuerpraxis findet, hat sie wichtige theoretische Implikationen hinsichtlich der Besteuerung von Konsum zu verschiedenen Zeitpunkten. Eine auf [Ramsey \(1927\)](#) aufbauende Literatur argumentiert, dass heutiger und zukünftiger Konsum in langer Frist gleichermaßen komplementär zu Freizeitkonsum sind und daher gleichermaßen besteuert werden sollten, was wiederum die Nichtbesteuerung von Kapitaleinkommen impliziert ([Chamley, 1986](#) und [Judd, 1985](#)).¹³

*Heutiger und
zukünftiger Konsum
gleichermaßen
freizeitkomplementär*

Optimale Besteuerung: Hauptsächlich auf Basis des Konsums

Wird auf die Besteuerung von Kapitaleinkommen verzichtet, wird die Einkommensteuer auf eine Steuer auf Arbeitseinkommen reduziert. Eine wichtige Implikation der steuertheoretischen Literatur lautet, dass Konsumsteuern und Steuern

*Bedingte Äquivalenz
von Arbeitseinkommen-
und Konsumsteuer*

⁹ Entscheidende Beiträge sind [Deaton und Stern \(1986\)](#), [Kaplow \(2006a\)](#), [Laroque \(2005\)](#), [Broadway und Pestieau \(2003\)](#) und [Golosov et al. \(2003\)](#). Siehe [Atkeson et al. \(1999\)](#), [Auerbach \(2006\)](#), [Zodrow \(2007\)](#), [Mankiw, Weinzierl und Yagan \(2009\)](#) und [Nygard und Revesz \(2016\)](#) für einen Überblick. Diese Literatur geht davon aus, dass das einzige steuerpolitische Ziel die Erhebung eines gegebenen Steuerbetrags zu möglichst geringen Kosten ist. Auch wenn neben der möglichst effizienten Steuererhebung Umverteilungsziele durch Besteuerung verfolgt werden, ist die Besteuerung von Kapitaleinkommen unter generellen Annahmen nicht wünschenswert ([Judd 1985, 1987, 1999](#)).

¹⁰ Wie [Feldstein \(1978\)](#) zeigt, kann das Sparvolumen bei hinreichend starkem Einkommenseffekt trotz höherer Steuer auf Kapitaleinkommen sogar steigen. Empirische Forschung zeigt jedoch, dass höhere Kapitaleinkommensteuern in der Regel mit niedrigeren Sparquoten einhergehen ([Frank, 2005](#)).

¹¹ Dies stellt für die auf [Stiglitz und Atkinson \(1976\)](#) aufbauende Literatur kein Problem dar, da angenommen wird, dass die Entscheidung für Freizeitkonsum und sonstigen Konsum unabhängig voneinander ist.

¹² [Rose \(1991\)](#) leitet aus der Wünschenswertigkeit der Besteuerung von Freizeit ab, dass Kapitalerträge nicht besteuert, sondern subventioniert werden sollten.

¹³ Eine Zusammenfassung bieten [Judd \(1999\)](#) und [Mankiw et al. \(2009\)](#). Kritik an der Nichtbesteuerung von Kapitaleinkommen fassen [Banks und Diamond \(2008\)](#), [Diamond und Saez \(2011\)](#) sowie [Piketty und Saez \(2012\)](#) zusammen. Sie basiert primär auf dem Problem, (Human-)Kapital- und Arbeitseinkommen zu unterscheiden sowie dem ungleichen Zugang zu Kapitalmärkten.

auf Arbeitseinkommen unter bestimmten Annahmen äquivalent wirken, sodass die Arbeitseinkommensteuer als eine vorgelagerte Konsumsteuer und die Konsumsteuer als eine nachgelagerte Arbeitseinkommensteuer interpretiert werden können ([Stiglitz und Atkinson, 1976](#), [Deaton 1979](#), [Kaplow 2006a](#)).

In dem Maße, in dem Arbeitseinkommensteuer und Konsumsteuer äquivalent sind, ist die Wahl zwischen beiden Steuerbemessungsgrundlagen eine rein verwaltungstechnische Frage. Aus verschiedenen Gründen ergeben sich jedoch Abweichungen von der Äquivalenz beider Bemessungsgrundlagen.¹⁴ Aus diesem Grund wird ein optimaler Steuermix beide Steuerarten berücksichtigen. Je offener die Volkswirtschaft, desto höher sollte der Anteil der Konsumsteuer ausfallen.

*Keine Äquivalenz:
Höherer
Konsumsteueranteil ist
sinnvoll...*

[Reis \(2011\)](#) zeigt, dass die ausschließliche Besteuerung von Arbeitseinkommen nicht effizient ist, wenn Kapital- und Arbeitseinkommen unzureichend voneinander unterschieden werden können. Diese Problematik tritt insbesondere bei Humankapitalinvestitionen auf ([Judd, 1999](#)). Auch die Deklaration von Einkommen als Arbeits- oder Kapitaleinkommen durch Unternehmer kann bei einem rein auf Arbeitseinkommen basierendem Steuersystem zu ineffizientem Steuervermeidungsverhalten führen ([Christiansen und Tuomala, 2008](#)). Derartige Deklarations- und Arbitrageprobleme werden im Falle einer Konsumsteuer vermieden.¹⁵

*... bei Deklarations-
unklarheit und
Steuervermeidungs-
verhalten, ...*

Experimente zeigen, dass formal äquivalente Steuern nicht immer als äquivalent wahrgenommen werden und folglich unterschiedliche Verhaltensauswirkungen haben ([Kerschbamer und Kirchsteiger, 1999](#)). Für den Fall von äquivalent ausgestalteten Steuern auf Arbeitseinkommen oder Konsum zeigen [Blumkin et al. \(2012\)](#), dass das Arbeitsangebot in Reaktion auf eine Lohneinkommensteuer stärker eingeschränkt wird als in Reaktion auf eine äquivalente Konsumsteuer.¹⁶

*... aufgrund weniger
negativer Reaktion des
Arbeitsangebots, ...*

Die Äquivalenz zwischen Lohneinkommen- und Konsumsteuern gilt außerdem grundsätzlich nicht für den Fall offener Volkswirtschaften, in denen Konsum- und Arbeitsaktivitäten in unterschiedlichem Maße im In- oder Ausland versteuert werden können. Wenn der im Inland versteuerte Teil des Lebenseinkommens nicht dem im Inland versteuerten Teil des Arbeitseinkommens entspricht, sind Konsumsteuern besser geeignet, um eine an den Ressourcenverbrauch und das Wohlergehen gekoppelte Besteuerung zu erzielen.¹⁷ Ein optimaler Steuermix wird jedoch beide Steuern berücksichtigen, um die aus Steuervermeidung resultierenden Kosten zu minimieren ([Gordon und Nielsen, 1997](#)).

*... und in offenen
Volkswirtschaften.*

¹⁴ Abweichende Annahmen können die Äquivalenz von Arbeitseinkommen- und Konsumsteuern aufbrechen, so z.B. heterogene Konsumentenpräferenzen ([Saez, 2002](#)) oder abnehmende Skalenerträge ([Helpman und Sadka, 1982](#)). Wengleich in solchen Fällen oft gezeigt werden kann, dass Steuern auf Arbeitseinkommen weniger effizient sind als Konsumsteuern ([Seidmann, 1990](#)), kann die Effizienz verschiedener Steuermixe im sogenannten *Second Best* nur selten bewertet werden. Die Annahmen der Stiglitz-Atkinson- und Chamley-Judd-Modelle werden in der Literatur jedoch als hinreichend realistisch bewertet.

¹⁵ [Watrin und Ullmann \(2008\)](#) testen in einem Experiment die Steuerehrlichkeit und finden, dass der Wechsel von einer Einkommensteuer (inkl. Kapitaleinkommensteuer) zu einer indirekten Konsumsteuer mit identischer Steuerlast die Steuerehrlichkeit um 10 Prozentpunkte reduziert.

¹⁶ [Kurokawa et al. \(2016\)](#) bestätigen den experimentellen Befund und führen ihn darauf zurück, dass die aus Konsumsteuern resultierende Last als geringer wahrgenommen wird. [Pestel und Sommer \(2013\)](#) finden in einer Simulation ebenfalls einen das Arbeitsangebot stimulierenden Effekt der Konsumbesteuerung und liefern einen Überblick über vergangene empirische Studien.

¹⁷ [Broadway et al. \(1994\)](#) argumentieren, dass indirekte Konsumsteuern auch abseits von Effizienzkriterien eine prominente Rolle im Steuermix spielen sollten, da ihnen weniger gut ausgewichen werden kann als Steuern auf Einkommen.

Kapitaleinkommensteuern belasten Arbeitnehmer, Konsumsteuern belasten Konsumenten

Neben den allokativen Auswirkungen verschiedener Steuerarten untersucht die theoretische Literatur die Verteilung der entstehenden Steuerlast. Eine nicht intuitive Erkenntnis der Steuerlehre ist, dass eine Person, die eine Steuer formal abführt, in der Regel nicht identisch ist mit der Person, die die ökonomische Last – die Inzidenz – der Steuer trägt. Die Gründe für das Auseinanderfallen von formaler Abführpflicht und tatsächlicher Steuerlast liegen einerseits in der Überwälzung der Steuerlast, etwa über höhere Verbraucherpreise oder niedrigere Löhne. Dazu bewirken Steuern in der Regel Wohlfahrtseinbußen, die über die Steuereinnahmen hinausgehen – die sogenannte Zusatzlast, deren Kosten nicht nur durch die an der besteuerten Transaktion Beteiligten getragen werden.

Steuerinzidenz: Formal Abführpflichtige tragen Steuerlast nicht zwingend.

Beginnend mit [Feldstein \(1974\)](#) analysiert die Steuertheorie die Steuerlast von Kapitaleinkommensteuern. Während die Steuerlast im Detail von vielen spezifischen Faktoren abhängt, konnte gezeigt werden, dass in offenen Volkswirtschaften substanzielle Teile der Steuerlast – langfristig die gesamte Last – auf weniger mobile Faktoren, d.h. die Empfänger von Arbeitseinkommen, entfallen ([Felix, 2007](#)). In anderen Worten: Kapitaleinkommensteuern wirken langfristig wie eine mit erheblichen Zusatzlasten verbundene Steuer auf Arbeitseinkommen.¹⁸

Kapitaleinkommensteuerlast langfristig bei Beziehern von Arbeitseinkommen

Die Last indirekter Konsumsteuern wird in der Regel überwiegend, aber nicht vollständig, von den Konsumenten getragen. Der durch Konsumenten getragene Teil der Steuerlast fällt dabei umso höher aus, je wettbewerblischer der jeweilige Markt ausgestaltet ist ([Fullerton und Metcalf, 2006](#)) und je höher die Nachfrageelastizität der Konsumenten ist ([Carbonnier 2007](#)).¹⁹

Konsumsteuerlast zu erheblichen Teilen bei Konsumenten

Die Lastenverteilung einer Arbeitseinkommensteuer zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber hängt unter anderem von dem Verhältnis der Nachfrage- zur Angebotselastizität ab. Da die Elastizität des Arbeitsangebots in der Regel geringer ausfällt als die Elastizität der Arbeitsnachfrage, tragen Arbeitnehmer den größeren Teil der Arbeitseinkommensteuerlast (Baumol und Blinder, 2008, [Fullerton, 2006](#)).

Arbeitseinkommensteuerlast hauptsächlich bei Arbeitnehmern

3.2. Empirische Hinweise: Konsumsteuerlastiger Steuermix vorteilhaft

Empirische Studien untersuchen den Zusammenhang zwischen dem Anteil verschiedener Steuern am Steuermix und zentralen wirtschaftlichen Indikatoren wie dem Wirtschaftswachstum. Auch die Verteilung der Last verschiedener Steuerarten wurde durch zahlreiche Studien untersucht. Empirische Studien zeigen:

¹⁸ Über die Steuerlast von Körperschaftsteuern herrscht in der theoretischen Literatur keine einheitliche Auffassung, wengleich gesichert ist, dass sie nicht nur durch Unternehmenseigner getragen wird, siehe [Auerbach \(2006\)](#), [Vasquez-Ruiz \(2012\)](#), [Auerbach \(2013\)](#) und [Gravelle \(2013\)](#).

¹⁹ Der Übergang von einem durch Einkommensteuern dominierten Steuersystem zu einem durch Konsumsteuern dominierten System führt zu Umverteilungseffekten, die unter dem Stichwort *transition issues* diskutiert werden ([Bradford, 1996](#), [Gentry und Hubbard, 1997](#), [Bankman und Fried, 1998](#), [Viard 2000](#)), [Kaplow, 2006b](#), [Goldberg, 2007](#)). In Abwesenheit ausgleichender Regelungen kommt es zu einer einmaligen zusätzlichen Belastung des vor der Einführung der Konsumsteuer erworbenen Kapitals, die proportional zum Konsumsteuersatz ausfällt. Theoretische Analysen der Steuerlast indirekter Konsumsteuern mit uneinheitlichem Steuersatz und unter spezielleren Marktbedingungen liegen bisher nur in beschränktem Maße vor, bestätigen frühere Erkenntnisse aber ([Carbonnier, 2014](#)).

- Es existiert ein starker positiver Zusammenhang zwischen dem Anteil von Konsumsteuern am Steuermix und dem Wirtschaftswachstum. Simulationen zeigen, dass Wohlfahrtsgewinne durch die Entzerrung der intertemporalen Konsumentscheidung und eine höhere Sparquote erzielt werden.
- Die Steuerlast von Konsumsteuern wird hauptsächlich von Konsumenten getragen, auch wenn indirekte Konsumsteuern formal von Produzenten und Verkäufern abgeführt werden.²⁰ Konsumsteuern sind demnach geeignet, Konsumenten steuerlich zu belasten.
- Steuern auf Arbeitseinkommen werden zu großen Teilen von Arbeitnehmern getragen. Kapitaleinkommen- und Körperschaftsteuern werden auf weniger mobile Faktoren abgewälzt. Kapitaleinkommensteuern sind demnach kein geeignetes Instrument, um die Bezieher von Kapitaleinkommen zu belasten.

Höherer Konsumsteueranteil – mehr Wachstum, höhere Sparquote

Konsumsteuerlast liegt empirisch bei Konsumenten.

Kapitaleinkommensteuerlast ist empirisch unklar verteilt.

Konsumsteuerregime: Höheres Wachstum, mehr Sparen

Zahlreiche Studien untersuchen die Korrelation zwischen dem Anteil von Konsumsteuern am Steuermix und wirtschaftlichen Indikatoren. [Gemmel et al. \(2011\)](#) finden für OECD-Länder von 1970 bis 2004, dass ein höherer Konsumsteueranteil mit höheren Wachstumsraten assoziiert ist, während ein höherer Anteil von Steuern auf Einkommen oder Profite negativ mit Wachstum korreliert. [Bleaney et al. \(2001\)](#) finden für OECD-Länder von 1970 bis 1995, dass Konsumsteuern weniger verzerrend wirken als andere Steuern. [Arnold \(2008\)](#) und [Arnold et al. \(2011\)](#) zeigen für OECD-Länder, dass Einkommensteuern relativ zu Konsumsteuern mit weniger Wachstum assoziiert sind. [Mendoza et al. \(1997\)](#) finden für 18 OECD-Länder, dass der Wechsel zu einem Konsumsteuer-Regime erhöhte Investitionstätigkeit mit sich bringt und in kurzer Frist erhöhtes Wachstum bewirkt.

Empirisch robuste Korrelation: Wirtschaftswachstum steigt mit Konsumsteueranteil.

Simulationen legen nahe, dass der Wechsel hin zu einem auf direkten Konsumsteuern fußenden Steuerregime hohe Wohlfahrtsgewinne generiert. Exemplarisch finden [Fullerton et al. \(1983\)](#) für die USA einen Wohlfahrtsgewinn von jährlich 2-3% des Bruttonationaleinkommens, der überwiegend aus einem größeren Kapitalstock resultiert. [Ballard et al. \(1987\)](#) finden anhand eines mit US-Daten kalibrierten Modells ähnliche Wohlfahrtsgewinne, wenn die Einkommensteuer aufkommensneutral durch eine Mehrwertsteuer ersetzt wird.²¹ Weitere Simulationen von [Summers \(1981\)](#), [Gravelle \(1991\)](#) und [Atlig et al. \(2001\)](#) bestätigen die Befunde.

Simulation legen nahe: Gewinne entstehen aus wachsendem Kapitalstock.

Wengleich aus theoretischer Sicht nicht eindeutig ist, ob Konsumsteuern die Spartätigkeit relativ zu Einkommensteuern anregen, legt die empirische Literatur nahe, dass ein geringerer Kapitaleinkommensteueranteil und geringere Kapitaleinkommensteuersätze mit höheren Sparquoten einhergehen ([Havranek et al. 2015](#)). Speziell zeigen [Alm und El-Ganainy \(2012\)](#) eine positive Korrelation für EU-Länder auf, während [Lewis und Seidman \(1998\)](#) anhand von US-Daten sowie [Tanzi](#)

Kapitaleinkommensteuern senken die Sparquote.

²⁰ Direkte Steuern, bei denen Steuerträger und Steuerschuldner identisch sind, werden von indirekten Steuern unterschieden, bei denen diese auseinander fallen. Empirische Erkenntnisse zu *direkten* Konsumsteuern liegen nur in Form von kalibrierten Simulationen vor, da Experimente mit direkten Konsumsteuern bisher selten oder ohne ausreichende statistische Messung durchgeführt wurden. Die weitgehende theoretische Äquivalenz von direkten und indirekten Konsumsteuern legt jedoch nahe, dass empirische Erkenntnisse über indirekte Konsumsteuern informativ bezüglich der Wirkung direkter Konsumsteuern sind.

²¹ Die Einführung ermäßigter Steuersätze reduziert die Wohlfahrtsgewinne substantiell, führt allerdings zu einer weniger regressiven Verteilung der Wohlfahrtsgewinne.

[und Zee \(1998\)](#) für OECD-Länder einen entsprechenden Zusammenhang finden.

Konsumsteuern: Last hauptsächlich bei den Verbrauchern von Ressourcen

[Virén \(2009\)](#) zeigt, dass etwa zwei Drittel der Änderungen an Mehrwertsteuersätzen in EU-Ländern von 1997 bis 2004 über Preise an Konsumenten weitergegeben wurden.²² Veränderte Konsumsteuersätze zwischen 1947 und 1977 wurden voll an US-Konsumenten weitergegeben ([Poterba, 1996](#)). Ähnliche Befunde für Norwegen liefert [Gaarder \(2016\)](#), der nach einer Literaturdurchsicht zu dem Ergebnis kommt, die Steuerlast indirekter Konsumsteuern treffe zu großen Teilen die Konsumenten.²³

Last indirekter Konsumsteuern liegt empirisch bei Konsumenten.

[Carbonnier \(2007\)](#) zeigt, dass Abänderungen des französischen Mehrwertsteuersatzes zwischen 1987 und 1999 in verschiedenen Industrien unterschiedliche Verteilungseffekte hervorriefen. Ein Großteil der Variation lässt sich anhand der Wettbewerbsintensität in den jeweiligen Industrien erklären ([Ruffle, 2005](#), [Doyle and Samphantharak, 2008](#), [Alm et al. 2009](#), [Stolper, 2016](#)). [Benedek et al. \(2015\)](#) finden, dass die Belastung von Produzenten durch Konsumsteuern nahezu vollständig auf mit reduzierten Sätzen besteuerte Güter zurückgeht.²⁴

Produzenten tragen Teil der Last, wenn Wettbewerbsintensität gering ist.

Kapitaleinkommen- und Körperschaftsteuern: Lastenverteilung unklar

Empirische Studien zur Steuerlastenverteilung von Kapitaleinkommensteuern sind rar. Die Messung bereitet methodische Probleme und die Lastenüberwälzung und Wohlfahrtseffekte verteilen sich über einen langen Zeitraum ([Mulligan, 2002](#)). Aus diesem Grund greift die sich mit der Kapitaleinkommensteuer befassende Literatur hauptsächlich auf theoretische Erkenntnisse zurück ([Entin, 2004](#), [Felix, 2007](#), [Sattinger, 2010](#)). [Mulligan \(2002\)](#) untersucht die Lasteneffekte der Kapitaleinkommensteuer anhand einer US-Zeitreihe und findet, dass die Last kurzfristig bei Kapitaleignern liegt, sich langfristig aufgrund eines geringeren Kapitalstocks aber vollständig in Form niedrigerer Löhne ausdrückt.

Messung der Kapitaleinkommensteuerlast: Methodische Probleme

Körperschaftsteuern sind eine bei juristischen Personen erhobene Form der Kapitaleinkommensteuer. Empirische Befunde zur Steuerlastverteilung der Körperschaftsteuer liefern kein einheitliches Bild ([Auerbach, 2006](#)). Langfristig wird die Steuerlast unter Stakeholdern – Arbeitern, Zulieferern, Kunden, etc. – aufgeteilt ([Desai et al. 2007](#), [Gentry, 2007](#), [Felix und Hines, 2009](#), [Dwenger et al. 2013](#)), kurzfristig werden jedoch Kapitaleigner belastet, die darauf mit geringeren Investitionen in den Kapitalstock reagieren ([Gravelle, 2013](#)). Entsprechend empfiehlt [Felix \(2007\)](#), die Körperschaftsteuer abzubauen und stattdessen Steuern auf

Last der Körperschaftsteuer diffundiert unter Stakeholdern.

²² Dabei ist zu beachten, dass Konsumenten aufgrund von Qualitätsanpassungen zusätzliche Lasten durch Erhöhung der Sätze bzw. Gewinne durch Senkung der Sätze erfahren, die in der Studie nicht berücksichtigt werden konnten.

²³ Für einige Güter stellen [Besley und Rosen \(1999\)](#) *overshifting* fest: Konsumentenpreise reagieren auf veränderte Steuersätze überproportional in die gleiche Richtung, überwiegend in Industrien ohne stark ausgeprägten Wettbewerb.

²⁴ Empirische Studien untersuchen außerdem, ob bestehende indirekte Konsumsteuern regressiv in Bezug auf das Einkommen wirken ([Pestel und Sommer, 2013](#), [Warren, 2008](#)). Dass indirekte Konsumsteuern in den USA auf das Lebenseinkommen nahezu proportional wirken, stellen [Caspersen and Metcalf \(1994\)](#) fest. [Thomas \(2015\)](#) stellt für die neuseeländische Mehrwertsteuer nur geringfügige Regressivität fest. Die neuseeländische Mehrwertsteuer kennt keine reduzierten Sätze. Daher dürften ansonsten vergleichbare europäische Mehrwertsteuersysteme noch weniger regressiv wirken. Bezogen auf das Einkommen eines Jahres sind Konsumsteuern jedoch in der Regel regressiv. Die derzeit in den meisten Staaten geltenden Tarife für indirekte Konsumsteuern folgen dem verteilungspolitischen Ziel, die Regressivität zu verringern. Zur Verfolgung verteilungspolitischer Ziele eignen sich im Kontext indirekter Konsumsteuern Steuerfreibeträge besser als reduzierte Sätze oder Steuerbefreiungen für einzelne Güter ([Dordevic, 2015](#)).

Arbeitseinkommen anzuheben.²⁵

Empirische Studien, die die Steuerlastverteilung von Steuern auf Arbeitseinkommen untersuchen, bestätigen die theoretischen Prognosen weitgehend: Die Last wird hauptsächlich durch Arbeitnehmer getragen, in Form geringerer Löhne oder geringerer Beschäftigung. Sie kann jedoch teilweise auf Konsumenten und Kapitalbesitzer abgewälzt werden, wenn das Kapitalangebot unelastisch ist und geringe Wettbewerbsintensität herrscht ([Gruber, 1997](#), [Gavrilova et al., 2015](#)).²⁶

Last von Arbeitseinkommensteuer empirisch hauptsächlich bei Arbeitnehmern

4. Reformvorschläge: Verbrauchsorientierte Besteuerung

Ein effizientes und gerechtes Steuersystem sollte sparende Personen für ihren Beitrag zur Produktivitätssteigerung nicht durch eine höhere Steuerbelastung bestrafen und ihren Konsum als Maßstab ihres Wohlergehens unabhängig vom Zeitpunkt des Konsums besteuern.

Diese Anforderungen erfüllte eine Einkommensteuer, die auch Einkommen aus Investitionen besteuert, nicht. Eine derart umfassende Einkommensteuer besteuert zukünftigen Konsum höher als heutigen Konsum. Wie im vorangehenden Abschnitt dargelegt, illustrieren vielfältige theoretische Befunde, dass eine Steuer auf Kapitaleinkommen Sparer für ihren Beitrag zur Produktivitätssteigerung bestraft und Wohlergehen nicht zeitunabhängig behandelt. Zahlreiche empirische Ergebnisse bestätigen zudem, dass eine umfassende Einkommensteuer den hier an sie gestellten Ansprüchen weder hinsichtlich der Effizienz noch hinsichtlich der Gerechtigkeit gerecht wird.

Eine Einkommensteuer auch auf Kapitaleinkommen erfüllt Kriterien der Effizienz und Gerechtigkeit nicht.

Im Gegensatz dazu eignen sich Konsumsteuern und Steuern auf Arbeitseinkommen aus theoretischer Perspektive als Grundlage eines Steuersystems, das die angestrebten Effizienz- und Gerechtigkeitseigenschaften aufweist. Desweiteren sprechen theoretische Argumente und empirische Hinweise dafür, dass eine Konsumsteuer tendenziell besser geeignet ist die Ziele zu erreichen als eine Arbeitseinkommensteuer. Konsumausgaben können leichter identifiziert werden als Einkommen aus verschiedenen Quellen, Konsumsteuern schränken das Arbeitsangebot weniger stark ein und sie erlauben eine an den Verbrauch von Ressourcen im Inland gekoppelte Besteuerung von Wohlergehen.

Konsumsteuer und Arbeitseinkommensteuer sind effizient und gerecht.

Aufgrund dieser Erkenntnisse schlagen wir unter der Prämisse eines stabilen gesamten Steueraufkommens vor, die Besteuerung von Einkommen auf Arbeitseinkommen zu beschränken, die Bemessungsgrundlage der Konsumsteuer auszuweiten, den Tarif der Steuer auf Arbeitseinkommen zu reduzieren und den Konsumsteuersatz anzuheben.

²⁵ [Gravelle \(2011\)](#) fasst empirische Studien zur Lastenverteilung der Körperschaftsteuer zusammen und führt abweichende Befunde auf methodische Probleme zurück.

²⁶ Stark abweichende empirische Befunde berichten [Saez et al. \(2012\)](#), die anhand griechischer Daten zu dem Ergebnis kommen, dass die Steuerlast in durch starke Lohnrigidität gekennzeichneten Arbeitsmärkten durch Arbeitgeber getragen wird.

Reform der Einkommensbesteuerung

Die Einkommensteuer ist eine Steuer auf Einkommen natürlicher Personen. Eine landesweite Einkommensteuer gibt es in Deutschland seit 1920. Anders als die meisten anderen Steuern, folgt die Einkommensteuer einem progressiven Tarifverlauf, so dass der Grenzsteuersatz bei Einkommen über dem Grundfreibetrag zwischen 14% und 45% liegt.

Die Einkommensteuer ist die ertragreichste Steuer in Deutschland. 2015 haben Bund, Länder und Kommunen etwa 227 Milliarden Euro über die Einkommensteuer eingenommen. Das entspricht 34% der gesamten Steuereinnahmen.

Aufkommen der Einkommensteuer 2015: 227 Milliarden Euro

Bemessungsgrundlage: Arbeitseinkommen

Laut dem deutschen Einkommensteuergesetz setzt sich die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuerschuld einer natürlichen Person aus ihren gesamten Einkünften zusammen. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbständiger Arbeit, nichtselbständiger Arbeit, Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung und aus sonstigen Quellen sind der Einkommensteuer unterworfen.

Quellen heute besteuert Einkommen

Im Sinne einer effizienteren und gerechteren Besteuerung schlagen wir vor, im Rahmen einer Arbeitseinkommensteuer Einkünfte aus den genannten Quellen nur insofern zu besteuern als sie aus dem Arbeitseinsatz einer Person resultieren.

Beschränkung der Einkommensteuer auf Einkommen aus Arbeit

Einkünfte aus selbständiger und nichtselbständiger Arbeit bleiben weiterhin steuerbar. Einkünfte aus den übrigen Quellen hingegen werden besteuert, wenn sie im Zusammenhang mit der erbrachten Arbeitsleistung des Steuerzahlers stehen.

Durch diese Anpassung der Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer wird sichergestellt, dass Personen weder einen schwächeren Anreiz haben, heute auf Konsum zu verzichten, um mit ihrem Ersparten Investitionen in den Kapitalstock zu finanzieren, noch für den Verzicht auf heutigen Konsum in Form einer höheren Einkommensteuerbelastung zukünftigen Konsums bestraft werden.

Die Vorteile der Beschränkung der Einkommensteuer auf die Besteuerung von Arbeitseinkommen sind unabhängig von der Gestaltung des Einkommensteuertarifs, der Bemessungsgrundlage der komplementierenden Konsumsteuer und des Konsumsteuertarifs.

Gewinner: Personen mit Einkommen aus (Human-)Kapital

Von der Reduzierung der Bemessungsgrundlage profitieren insbesondere steuerpflichtige Personen, die gesamte Einkünfte oberhalb des Steuerfreibetrages erzielen und zudem Einkünfte aus anderen Quellen als ihrem Arbeitseinsatz haben. Diese Besserstellung ist gewollt, weil dadurch Personen ein stärkerer Anreiz gegeben wird, zur Ausweitung der zukünftigen Produktionsmöglichkeiten beizutragen.

Profiteure: Personen, die Einkommen aus Kapital erzielen

Investitionen in den Kapitalstock können nicht nur in Form des Ausbaus des physischen Kapitalstocks erfolgen, sondern auch mittels Investitionen in die individuellen Fähigkeiten und Fertigkeiten. Derartige Humankapitalinvestitionen werden ebenfalls durch Konsumverzicht finanziert. Die Nichtbesteuerung von

Investitionen in Humankapital von der Steuer befreien.

Humankapitalinvestitionen stellt sicher, dass zukünftiger Konsum relativ zu heutigem Konsum nicht teurer wird.

Es ist schwierig, den Teil des Arbeitseinkommens einer Person zu identifizieren, der auf Investitionen in Humankapital zurückzuführen ist und dementsprechend nicht versteuert werden sollte. Deshalb plädieren wir dafür, das zu versteuernde Einkommen einer Person um die von ihr vorgenommenen Investitionen in ihr Humankapital, etwa Ausgaben für Lehrgänge, zu reduzieren. Gespartes und für Investitionen eingesetztes Arbeitseinkommen wird so heute zunächst nicht besteuert, sondern inklusive der sich durch die Investitionen ergebenden Renditen erst in zukünftigen Perioden, wenn das Arbeitseinkommen dank der durch die Investition gesteigerten Produktivität höher ausfällt.

Arbeitseinkommensteuertarif: 75% des derzeitigen Einkommensteuertarifs

Um der Steuer auf Arbeitseinkommen ein im Vergleich zur Konsumsteuer schwächeres Gewicht beizumessen, sollte der Steuertarif der Arbeitseinkommensteuer deutlich unterhalb des Tarifs der derzeitigen Einkommensteuer verlaufen. Wir schlagen vor, den Tarif auf Arbeitseinkommen auf 75% des Tarifs der derzeitigen Einkommensteuer zu reduzieren, während die jetzigen Steuerfreibeträge erhalten bleiben.

Tarif der Steuer auf Arbeitseinkommen auf 75% des derzeitigen Einkommensteuertarifs reduzieren.

Gewinner: Personen mit Einkommen über dem Grundfreibetrag

Von der Reduzierung des Steuersatzes profitieren alle Steuerpflichtigen, die ein Arbeitseinkommen erzielen, das den Steuerfreibetrag übersteigt. Die Einkommensteuerlast von Personen mit Einkünften, die den Steuerfreibetrag nicht übersteigen, verändert sich nicht. Sie schulden vor und nach der vorgeschlagenen Reform der Einkommenbesteuerung keine Einkommensteuer. Wir werden im folgenden Abschnitt erläutern, wie die Einführung einer fixen Konsumsteuererstattung dazu beitragen kann, dass auch Personen mit niedrigem oder keinem zu versteuernden Einkommen durch die vorgeschlagenen Reformen nicht schlechter gestellt werden.

Reform der Konsumbesteuerung

Die Umsatzsteuer ist eine indirekte Steuer, die als prozentualer Aufschlag auf das Entgelt für Leistungen von Unternehmen abgeführt wird. Eine Umsatzsteuer wird in Deutschland seit 1918 erhoben. Ihre jetzige Form nahm sie 1968 an. Seitdem können Zwischenhändler ihre eigene Umsatzsteuerschuld mit der von ihnen beim Einkauf entrichteten Steuer verrechnen, so dass nur der von ihnen geschaffene Mehrwert besteuert wird. Der Steuersatz liegt seit 2007 bei 19%, allerdings werden bestimmte Leistungen mit einem reduzierten Satz von 7% besteuert oder steuerbefreit.

Die Umsatzsteuer ist (inklusive Einfuhrumsatzsteuer) mit einem Aufkommen von 210 Milliarden Euro (2015) die ertragreichste indirekte Steuer in Deutschland und hat einen Anteil von 31% des Steueraufkommens.

Umsatzsteueraufkommen 2015: 210 Milliarden Euro

Bemessungsgrundlage: Ausweiten

Der Konsum aller Güter trägt zum Wohlergehen der konsumierenden Person bei und reduziert die anderen Personen zum Konsum zur Verfügung stehenden Ressourcen. Die Bemessungsgrundlage der Konsumsteuer sollte deshalb den Konsum aller Güter einschließen.²⁷ Ausnahmen von einer einheitlichen Besteuerung von Konsumgütern sollten lediglich gemacht werden, wenn mit dem Konsum von Gütern maßgebliche Externalitäten einhergehen.

Alle Güter sollten gleichmäßig besteuert werden.

Die Bemessungsgrundlage der derzeit in Deutschland zur Anwendung kommenden Konsumsteuer in Form der Umsatzsteuer schließt Güter maßgeblicher Industriezweige aus. Die beiden wichtigsten Beispiele sind Immobilien und Gesundheitsdienstleistungen. Die Umsatzsteuer wird weder beim Kauf oder der Vermietung einer Immobilie noch beim Verkauf von Leistungen von Ärzten und Angehörigen anderer Gesundheitsberufe fällig. Durch den Ausschluss dieser und anderer ausgewählter Güter aus der Bemessungsgrundlage wird der relative Preis der ausgeschlossenen Güter verringert. Aus der Ungleichbehandlung verschiedener Güter folgt, dass lediglich aufgrund der Unterschiede hinsichtlich der Besteuerung der Konsum einiger ausgewählter Güter relativ attraktiver ist.²⁸

Die steuerliche Bevorzugung von Immobilien und Gesundheitsdienstleistungen wirkt wie eine Subvention des Kaufs und Verkaufs dieser Güter. Wie im Fall der Subvention anderer Güter, die nicht mit positiven Externalitäten einhergehen, übersteigen die Kosten der Subvention die durch sie entstehenden Vorteile. Die steuerliche Bevorzugung ausgewählter Güter lässt folglich die Kosten ihrer Bereitstellung relativ zur Bereitstellung anderer Güter zu niedrig erscheinen. Um diese Täuschung zu vermeiden, sollte die Bemessungsgrundlage der Konsumsteuer alle Güter umfassen.

Derzeitige Ungleichbehandlung von Gütern ist ineffizient.

Die durch die Gemeinden auf Immobilienbesitz erhobene Grundsteuer sollte abgeschafft werden. Sie wird seit 1938 als Substanzsteuer auf Grundstücke und ihre Bebauung erhoben. Der Besteuerungssatz wird durch die Gemeinden festgesetzt und variiert innerhalb Deutschlands erheblich. 2015 erhoben die Gemeinden 13,2 Milliarden Euro (2% der bundesweiten Steuereinnahmen) über die Grundsteuer. Sie entfaltet eine Wirkung ähnlich der Konsumsteuer und der Arbeitseinkommensteuer, so die Immobilie als Konsumgut eingesetzt wird. Als Steuer auf Immobilien, die im Produktionsprozess eingesetzt werden, entfaltet sie eine Wirkung wie eine Kapitaleinkommensteuer. Unter einer Konsumsteuer wären Wohnimmobilien zu besteuern, während Immobilien qua Produktionsstätten steuerbefreit wären.

Die Grundsteuer sollte in der Umsatzsteuer aufgehen.

²⁷ Wie oben ausgeführt, sind eine Arbeitseinkommensteuer und eine Konsumsteuer nahe Substitute füreinander. Die namentliche Arbeitseinkommensteuer kann folglich auch als Konsumsteuer wahrgenommen werden. Und als Konsumsteuer besteuert die Arbeitseinkommensteuer alle Güter gleich, denn als Bemessungsgrundlage dient das Arbeitseinkommen. Eine Konsumsteuer, deren Bemessungsgrundlage alle Güter einschließt, zieht somit die gleiche einheitliche Besteuerung des Konsums verschiedener Güter nach sich wie eine Einkommensteuer.

²⁸ In anderen Worten, in Abwesenheit der steuerlichen Bevorzugung beispielsweise der Vermietung von Immobilien, fiel die Miete für eine Immobilie relativ zu den Preisen für andere Güter höher aus und Menschen würden in kleineren Wohnungen und Häusern wohnen. Der Wohlfahrtsgewinn durch den zusätzlichen Konsum anderer Güter würde den Verlust durch die Reduzierung der Wohnfläche jedoch mehr als kompensieren, sonst würden Menschen nicht in kleine Immobilien ziehen.

Gewinner: Konsumenten und Produzenten derzeit benachteiligter Güter

Personen, die derzeit von der Bemessungsgrundlage ausgeschlossene Güter produzieren oder eine relativ große Menge von ihnen konsumieren, würden unter der steuerlichen Gleichbehandlung aller Güter schlechter gestellt. Profitieren würden von der Ausweitung der Bemessungsgrundlage Produzenten der nicht von der Bemessungsgrundlage ausgeschlossenen Güter und Konsumenten, die relativ viele dieser Güter konsumieren.

Tarif der Konsumsteuer: Erhöhen

Der derzeitige Umsatzsteuersatz von 19% sollte erhöht und einheitlich auf alle Güter angewandt werden. Wir schlagen eine Erhöhung des Konsumsteuersatzes auf 25% vor. Damit würde der zur Anwendung kommende Umsatzsteuersatz dem heutigen Steuersatz auf Konsumgüter in Schweden und Norwegen entsprechen.

*Empfehlung:
Umsatzsteuersatz von
19% auf 25% erhöhen*

Gewinner: Produzenten und Konsumenten zuvor benachteiligter Güter

Die Erhöhung des Konsumsteuersatzes trifft alle Konsumenten und Produzenten. Die Angleichung des Konsumsteuersatzes für alle Güter trifft Personen, die relative viele der mit einem niedrigeren Umsatzsteuersatz besteuerten Güter konsumieren oder sie produzieren, stärker. Zuvor mit einem niedrigeren Umsatzsteuersatz besteuerten Güter werden für die Konsumenten teurer, während die Produzenten nach Steuern einen niedrigeren Preis erzielen. Personen, die zuvor mit dem normalen Umsatzsteuersatz besteuerte Güter produzieren oder relativ viele von ihnen konsumieren, profitieren von der einheitlichen Besteuerung aller Güter durch einen Rückgang des relativen Kaufpreises nach Steuern und einen Anstieg des relativen Verkaufspreises nach Steuern.

Ausgleich für Personen mit niedrigem Einkommen: Konsumsteuererstattung

Personen, die nicht von den Reformen der Einkommensbesteuerung profitieren, würden durch höhere Konsumsteuersätze insgesamt schlechter gestellt werden. Ihr verfügbares Einkommen bliebe unverändert, aber sie müssten die Last höherer Konsumsteuern tragen. Um eine derartige Schlechterstellung von Personen mit niedrigem Einkommen zu vermeiden, schlagen wir eine pauschale Konsumsteuererstattung in Höhe von 10% des Arbeitseinkommensteuerfreibetrags vor. Diese Konsumsteuerrückerstattung wird auf die Arbeitseinkommensteuerschuld einer Person angerechnet. Schuldet eine Person keine Arbeitseinkommensteuer, erhält sie die Konsumsteuererstattung als Gutschrift. Dem Tarif der Steuer auf Arbeitseinkommen wird dadurch zusätzliche Progressivität verliehen.

*Vorschlag:
Umsatzsteuererstattung
in Höhe von 10% des
Grundfreibetrags der
Arbeitseinkommen-
steuer*

Reformen weiterer Steuern

Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer: Abschaffung

Die Körperschaftsteuer ist formal keine Erhebungsform der Einkommensteuer, wird jedoch auf die Einkommen juristischer Personen erhoben, etwa auf Unternehmensgewinne. In Deutschland wird sie seit 1920 landesweit erhoben. Der Steuersatz beträgt zurzeit 15%. 2015 haben Bund und Länder durch die

*Aufkommen der
Körperschaftsteuer
2015: 19,6 Milliarden
Euro*

Körperschaftsteuer 19,6 Milliarden Euro eingenommen.

Zusätzlich zur Körperschaftsteuer führen Unternehmen die Gewerbesteuer ab, die in ihrer jetzigen Form seit 1936 erhoben wird und den Gewerbeertrag mit einem Satz besteuert, der durch die Gemeinden festgelegt wird, jedoch mindestens 7% beträgt. 2015 haben die Gemeinden 45,7 Milliarden Euro (6,8% der bundesweiten Steuereinnahmen) durch die Gewerbesteuer eingenommen, von denen sie durchschnittlich 25% an Bund und Länder weitergaben.

Aufkommen der Gewerbesteuer 2015: 45,7 Milliarden Euro

Die Last einer von einer juristischen Person abgeführten Steuer tragen unweigerlich natürliche Personen. Da es sich bei der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer um Steuern nicht auf das Arbeitseinkommen einer natürlichen Person handelt, sondern um Steuern auf Einkommen einer natürlichen Person, die ermöglicht wurden durch den Verzicht auf Konsum in vorangehenden Perioden, ist von einer Besteuerung des Gewinns von Körperschaften aus den oben genannten theoretischen und empirischen Gründen abzusehen.

Auf Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer als Steuern auf Kapitaleinkommen sollte verzichtet werden.

Erbschaftsteuer: Abschaffung

Die Erbschaftsteuer ist eine Steuer auf Vermögenswerte, die von einem Individuum nach dessen Tod vererbt werden. Es handelt sich somit um eine Steuer, die auf Einkommen aus Vererbungstransaktionen erhoben wird.²⁹ Formal führt die Steuer in Deutschland der Erbe ab. In Deutschland wird die Erbschaftsteuer seit Beginn des 19. Jahrhunderts landesweit erhoben, wenngleich sie heute Landessteuer ist. Sie gehört aufgrund von Freibeträgen zu den wenigen Steuern mit progressivem Tarifverlauf und war 2015 für 0,9% des gesamten Steueraufkommens verantwortlich. Die letzte Reform der Erbschaftsteuer trat 2009 in Kraft und führte zu höheren Freibeträgen und einer Neubewertung von Immobilienvermögen.³⁰

Aufkommen Erbschaftsteuer 2015: 6,2 Milliarden Euro

Da es sich bei der Steuer auf Erbschaften nicht um eine Steuer auf Arbeitseinkommen handelt, sollte sie nicht länger erhoben werden. Das dem Erbe zugrunde liegende Arbeitseinkommen wurde bereits besteuert. Der Erblasser verzichtete auf den vollständigen Konsum seines Arbeitseinkommens nach Steuern. Entscheidet sich der Erbe, das bereits versteuerte Arbeitseinkommen nicht für den Konsum einzusetzen, sollte dem Erben keine zusätzliche Steuerschuld entstehen. Entscheidet sich der Erbe für den Konsum des geerbten Einkommens, fällt Konsumsteuer an. Die vollständige Besteuerung des Arbeitseinkommens des Erblassers durch die Einkommensteuer und die Konsumsteuer wird so abgeschlossen. Wie oben ausgeführt, kann die vom Erben getragene Konsumsteuer als der verzögerte Teil der Besteuerung des Arbeitseinkommens angesehen werden.

Konsum sollte ausschließlich durch eine Konsumsteuer oder vorgezogen durch eine Arbeitseinkommensteuer besteuert werden.

Abschaffung des Solidaritätszuschlags

Der Solidaritätszuschlag, umgangssprachlich auch „Soli“ genannt, ist formal eine Ergänzungsabgabe bzw. Zuschlagsteuer, die als Aufschlag auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer erhoben wird. Derzeit beträgt der Solidaritätszuschlag 5,5%, allerdings kommt er erst ab einer jährlichen Einkommensteuerschuld von 1340 Euro

Aufkommen aus dem Solidaritätszuschlag 2015: 16 Milliarden Euro

²⁹ Parallel zur Erbschaftsteuer existiert in Deutschland die Schenkungsteuer, die das Ziel hat, Vererbung zu Lebzeiten in Form von Schenkungen zu besteuern. Aufgrund ihres zur Erbschaftsteuer analogen Charakters wird sie hier nicht gesondert behandelt.

³⁰ Eine für 2016 von der Bundesregierung angestrebte Reform scheiterte.

zur Anwendung. Ab einer Steuerschuld von 972 Euro findet ein reduzierter Satz Anwendung. Eingeführt wurde der Solidaritätszuschlag 1991. Als Begründung dienten die durch Deutschlands Beteiligung am Zweiten Golfkrieg entstandenen Kosten sowie zukünftige Investitionen in den neuen Bundesländern. Die Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag stehen dem Bund zu – 2015 betrug sie knapp 16 Milliarden Euro. Es besteht keine Zweckbindung der Einnahmen.

Der Solidaritätszuschlag sollte abgeschafft und in den Tarif der Arbeitseinkommensteuer überführt werden. Der Solidaritätszuschlag in seiner heutigen Form ist eine zusätzliche Steuer auf Einkommen, deren Progression der des Einkommensteuertarifs weitestgehend gleicht. Im Sinne einer transparenten Steuerpolitik sollte auf die ökonomisch ohne Folgen bleibende juristische Aufteilung einer Steuer in einzelne Bestandteile verzichtet werden.

Der Solidaritätszuschlag sollte in die Arbeitseinkommensteuer überführt werden.

5. Fazit

Ein Mix aus einer Konsumsteuer und einer Steuer auf Arbeitseinkommen ist aus Sicht der Steuertheorie optimal und hat sich empirisch als attraktivste Form der Besteuerung erwiesen. Konsumsteuern und Arbeitseinkommensteuern ähneln sich in ihrer Wirkung. Beide stellen langfristig sicher, dass Personen stärker besteuert werden je mehr sie konsumieren, während die Steuerlast vom Zeitpunkt ihres Konsums unabhängig bleibt.

Ein Mix aus Konsumsteuer und Arbeitseinkommensteuer ist optimal.

Steuern auf Kapitaleinkommen hingegen bestrafen Personen für den Ausbau des Kapitalstocks und die damit einhergehende Verlagerung von Konsum in die Zukunft. Sie verringern so den Anreiz zum Ausbau des Kapitalstocks und belasten das wirtschaftliche Wachstum unnötig.

Aus diesen Gründen pflichten wir dem Nobelpreisträger für Ökonomik [Robert Lucas \(1990, S. 314\)](#) bei: Die Abschaffung von Steuern auf Kapitaleinkommen wäre „the largest genuinely free lunch I have seen in 25 years in this business, and I believe we would have a better society if we followed this advice.“

Free lunch: Abschaffung von Steuern auf Kapitaleinkommen.

Wir empfehlen, die Körperschaftsteuer, die Gewerbesteuer, die Erbschaftsteuer und die Grundsteuer abzuschaffen. 2015 hätte der Staat dadurch etwa 85 Milliarden Euro weniger eingenommen. Die Beschränkung der Einkommensteuer auf Arbeitseinkommen bei einem im Vergleich zum derzeitigen Einkommensteuertarif um 25% verringerten Tarif hätte die Steuereinnahmen um weitere etwa 70 Milliarden Euro reduziert. Wir schätzen, dass die Ausweitung der Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer auf alle Güter und Dienstleistungen zu zusätzlichen etwa 85 Milliarden Euro und die einheitliche Anwendung eines Umsatzsteuersatzes von 25% zu zusätzlichen etwa 70 Milliarden Euro an Steuereinnahmen geführt hätten. Deshalb erachten wir eine steueraufkommensneutrale Reform, die das Steuersystem effizienter und gerechter macht, nicht nur für wünschenswert, sondern auch für machbar.

Literatur

- Alm, James, Edward Sennoga, Mark Skidmore (2009): Perfect Competition, Urbanization, and Tax Incidence in the Retail Gasoline Market, *Economic Inquiry* 47(1), 118-134
- Alm, James, Asmaa El-Ganainy (2012): Value-Added Taxation and Consumption, *International Tax and Public Finance* 20(1), 105-128
- Arnold, Jens M. (2008): Do Tax Structures Affect Aggregate Economic Growth? Empirical Evidence from a Panel of OECD Countries, OECD Working Paper 643
- Arnold, Jens M. et al. (2011): Tax Policy for Economic Recovery and Growth, *The Economic Journal* 121(550), F50-F80
- Atkeson, Andrew, Varadarajan Chari, Patrick Kehoe (1999): Taxing Capital Income: A Bad Idea, Federal Reserve Bank of Minneapolis Quarterly Review 23(3), 3-17
- Auerbach, Alan J. (2006): Who Bears the Corporate Tax? A Review of What We Know, in: *Tax Policy and the Economy* 20, James Poterba (Hrsg.), The MIT Press
- Auerbach, Alan J. (2008): The Choice Between Income and Consumption Taxes: A Primer, in: *Institutional Foundations of Public Finance*, Alan J. Auerbach, Daniel N. Shaviro (Hrsg.), Harvard University Press, Cambridge.
- Auerbach, Alan J. (2013): Capital Income Taxation, Corporate Taxation, Wealth Transfer Taxes and Consumption Tax Reforms, University of California, Berkeley Internal Working Paper
- Atkinson, Anthony, B., Joseph E. Stiglitz (1976): The Design of Tax Structure: Direct Versus Indirect Taxation, *Journal of Public Economics* 6, 55-75
- Atlig, David et al. (2001): Simulating Fundamental Tax Reform in the United States, *American Economic Review* 91(3), 574-595
- Andrews, William D. (1974): A Consumption-Type or Cash Flow Personal Income Tax, *Havard Law Review* 87(6), 1113-1188
- Ballard, Charles L., John Karl Scholz, John B. Shoven (1987): The Value-Added Tax: A General Equilibrium Look at Its Efficiency and Incidence, in: *The Effects of Taxation on Capital Accumulation*, Martin Feldstein (Hrsg.), University of Chicago Press
- Bankman, Joseph, Barbara H. Fried (1998): Winners and Losers in the Shift to a Consumption Tax, *Georgetown Law Journal* 86, 539-568
- Banks, James, Peter Diamond (2008): The Base for Direct Taxation, The Institute for Fiscal Studies
- Baumol, William J., Alan S. Blinder (2009): *Economics. Principles & Policy*, 11th Edition, South-Western Cengage Learning
- Benedek, Dora, et al. (2015): Estimating VAT Pass Through, IMF Working Paper 15/214
- Besley, Timothy J., Harvey S. Rosen (1999): Sales Taxes and Prices: An Empirical Analysis, *National Tax Journal* 52(2), 157-178
- Bleaney, Michael, Norman Gemmell, Richard Kneller (2001): Testing the Endogenous Growth Model: Public Expenditure, Taxation, and Growth over the Long Run, *Canadian Journal of Economics* 34(1), 36-57
- Blumkin, Tomer, Bradley J. Ruffle, Yosef Ganun (2012): Are Income and Consumption Taxes Ever Really Equivalent? Evidence from a Real-Effort Experiment with Real Goods, *European Economic Review* 56(6), 1200-1219
- Bradford, David F. (1977): Blueprints for Basic Tax Reform, US Department of the Treasury
- Bradford, David F. (1986): Untangling the Income Tax, Harvard University Press, Cambridge (MA)
- Bradford, David F. (1996): Consumption Taxes: Some Fundamental Transition Issues, in: *Frontiers of Tax Reform*, Michael J. Boskin (Hrsg.), Hoover Institution Press, Stanford
- Broadway, Robin, Maurice Marchand and Pierre Pestieau (1994): Towards a Theory of the Direct-Indirect Tax Mix, *Journal of Public Economics* 55(1), 71-88
- Broadway, Robin, Pierre Pestieau (2003): Indirect Taxation and Redistribution: The Scope of the Atkinson-Stiglitz Theorem, in: *Economics for an Imperfect World: Essays in Honor of Joseph E. Stiglitz*, Richard Arnott et al. (Hrsg.), MIT Press
- Carbonnier, Clément (2007): Who Pays Sales Taxes? Evidence from French VAT Reforms 1987-1999, *Journal of Public Economics* 91(5/6), 1219-1229
- Carbonnier, Clément (2014): The Incidence of Non-Linear Price-Dependent Consumption Taxes, *Journal of Public Economics* 118, 111-119
- Caspersen, Erik, Gilbert Metcalf (1994): Is a Value Added Tax Regressive? Annual versus Lifetime Incidence Measures, *National Tax Journal* 47(4), 731-736
- Chamley, Christophe (1986): Optimal Taxation of Capital Income in General Equilibrium with Infinite Lives, *Econometrica* 54(3), 607-622
- Christiansen, Vidar, Matti Tuomala (2008): On Taxing Capital Income with Income Shifting, *International Tax and Public Finance* 25, 527-545
- Corlett, Wilfred J., Douglas C. Hague (1953): Complementarity and the Excess Burden of Taxation, *Review of Economic Studies* 21(1), 21-30
- Deaton, Angus (1979): Optimally Uniform Commodity Taxes, *Economics Letters* 2, 357-361
- Deaton, Angus, Nicholas Stern (1986): Optimally Uniform Commodity Taxation, Taste Differences and Lump-Sum Grants, *Economics Letters* 20, 263-266
- Desai, Mihir A., C. Fritz Foley, James R. Hines Jr. (2007): Labor and Capital Shares of the Corporate Tax Burden: international Evidence, WP
- Diamond, Peter, Emmanuel Saez (2011): The Case for a Progressive Tax: From Basic Research to Recommendations, *Journal of Economic Perspectives* 25(4), 165-190
- Đorđević, Maria (2015): Satisfying the Principle of Fairness in Consumption Tax, *Economic Themes* 53(1), 37-50
- Doyle, Joseph J. Jr., Krislert Samphantharak (2008): \$2.00 Gas! Studying the Effects of a Gas Tax Moratorium, *Journal of Public Economics* 92, 869-884
- Dwenger, Nadja, Pia Rattenhuber, Viktor Steiner (2013): Sharing the Burden? Empirical Evidence on Corporate Tax Incidence, WP
- Entin, Stephen J. (2004): Tax Incidence, Tax Burden, and Tax Shifting: Who Really Pays the Tax?, Heritage Foundation Center for Data Analysis Report 04-12
- Feldstein, Martin S. (1974): Tax Incidence in a Growing Economy with Variable Factor Supply, *Quarterly Journal of Economics* 88, 551-573
- Feldstein, Martin S. (1978): The Welfare Cost of Capital Income Taxation, *Journal of Political Economy* 86(2), 29-51
- Felix, Alison R. (2007): The Incidence of Capital Taxation and the Magnitude of Its Burden, Federal Reserve Bank of Kansas City Regional Research Working Paper 07-02
- Felix, Alison R., James R. Hines Jr. (2009): Corporate Taxes and Union Wages in the United States, NBER Working Paper 15263
- Fisher, Irving (1939): The Double Taxation of Savings, *American Economic Review* 29(1), 16-33
- Frank, Robert H. (2005): Progressive Consumption Taxation as a Remedy for the U.S. Savings Shortfall, *The Economists' Voice* 2(3), 1-10
- Fullerton, Don, John B. Shoven, John Whalley (1983): Replacing the U.S. Income Tax with a Progressive Consumption Tax. A Sequenced General Equilibrium Approach, *Journal of Public Economics* 20, 3-23
- Fullerton, Don (2006): Tax Incidence, in: *Handbook of Public Economics*, Alan Auerbach und Martin Feldstein (Hrsg.), Elsevier
- Gaarder, Ingvil (2016): Incidence and Distributional Effects of Value Added Taxes, WP
- Gavrilova, Evelina, et al. (2015): Who Pays the Payroll Tax? Quasi-Experimental Evidence on the Incidence of the Payroll Tax, WP
- Gemmell, Norman, Richard Kneller, Ismael Sanz (2011): The Timing and Persistence of Fiscal Policy Impacts on Growth: Evidence from OECD Countries, *The Economic Journal* 121(550), F33-F58
- Gentry, William M., Glenn R. Hubbard (1997): Distributional Implications of Introducing a Broad-Based Consumption Tax, in: *Tax Policy and the Economy* 11, James M. Poterba (Hrsg.), MIT Press
- Gentry, William M. (2007): A Review of the Evidence on the Incidence of the Corporate Income Tax, OTA Working Paper 101

- Goldberg, Daniel S. (2007): The Aches and Pains of Transition to a Consumption Tax: Can We Get There from Here?, Virginia Tax Review 26 (3), 447-492
- Golosov, Mikhail, Narayana Kocherlakota, Aleh Tsyvinski (2003): Optimal Indirect and Capital Taxation, Review of Economic Studies 70, 569-587
- Gordon, Roger H., Soren B. Nielsen (1997): Tax Evasion in an Open Economy: Value-Added vs. Income Taxation, Journal of Public Economics 66(2), 173-197
- Gravelle, Jane G. (1991): Income, Consumption, an Wage Taxation in a Life-Cycle Model: Separating Efficiency from Redistribution, The American Economic Review 81(4), 985-995
- Gravelle, Jennifer C. (2011): Corporate Tax Incidence: A Review of Empirical Estimates and Analysis, WP
- Gravelle, Jennifer C. (2013): Corporate Tax Incidence: Review of General Equilibrium Estimates and Analysis, National Tax Journal 66(1), 185-214
- Gruber, Jonathan (1997): The Incidence of Payroll Taxation: Evidence from Chile, Journal of Labor Economics 15(3), 72-101
- Hall, Robert E., Alvin Rabushka (1983) [2007]: The Flat Tax, 2nd Edition, Hoover Institution Press
- Havranek, Tomas et al. (2015): Cross-Country Heterogeneity in Intertemporal Substitution, Journal of International Economics 96(1), 100-118
- Helpman, Elhanan, Efraim Sadka (1982): Consumption Versus Wage Taxation, The Quarterly Journal of Economics 97(2), 363-372
- Hobbes, Thomas (1651) [2001]: Leviathan oder Stoff, Form und Gewalt eines kirchlichen und bürgerlichen Staates, Suhrkamp, Berlin
- Judd, Kenneth L. (1985): Redistributive Taxation in a Simple Perfect Foresight Model, Journal of Public Economics 28(1), 59-83
- Judd, Kenneth L. (1987): A Dynamic Theory of Factor Taxation, The American Economic Review 77(2), 42-48
- Judd, Kenneth L. (1999): Optimal Taxation and Spending in General Competitive Growth Models, Journal of Public Economics 71, 1-26
- Kaldor, Nicholas (1955) [2003]: An Expenditure Tax, Routledge, London
- Kaplow, Louis (2006a): On the Undesirability of Commodity Taxation Even When Income Taxation Is Not Optimal, Journal of Public Economics 90, 1235-1250
- Kaplow Louis (2006b): Capital Levies and Transition to a Consumption Tax, NBER Working Paper 12259
- Kerschbamer, Rudolf, Georg Kirchsteiger (2000): Theoretically Robust but Empirically Invalid? An Experimental Investigation into Tax Equivalence, Economic Theory 16(3), 719-734
- Kurokawa, Hirofumi, Tomoharu Mori, Fumio Ohtake (2016): A Choice Experiment on Taxes: Are Income and Consumption Taxes Equivalent?, The Institute of Social and Economic Research Discussion Paper 966
- Laroque, Guy R. (2005): Indirect Taxation is Superfluous Under Separability and Taste Homogeneity: A Simple Proof, Economics Letters 87(1), 141-144
- Lewis, Kenneth A., Seidmann, Laurence S. (1998): The Impact of Converting to a Consumption Tax When Saving Propensities Vary: An Empirical Analysis, International Tax and Public Finance 5(4), 499-503
- Lucas, Robert E. Jr. (1990): Supply-Side Economics: An Analytical Review, Oxford Economic Papers 42, 293-316
- Mankiw, Gregory N., Matthew C. Weinzierl, Danny F. Yagan (2009): Optimal Taxation in Theory and Practice, Journal of Economic Perspectives 23(4), 147-174
- McLure, Charles E., George R. Zodrow (2007): Consumption-Based Direct Taxes: A Guided Tour of the Amusement Park, FinanzArchiv Public Finances Analysis 63(2), 285-307
- Meade, James E. (1978): The Structure and Reform of Direct Taxation, George Allen & Unwin, London
- Mendoza, Enrique G., Gian M. Milesi-Ferretti, Patrick Asea (1997): On the Ineffectiveness of Tax Policy in Altering Long-Run Growth: Harberger's Superneutrality Conjecture, Journal of Public Economics 66, 99-126
- Mill, John Stuart (1848) [2016]: Grundsätze der politischen Oekonomie, Metropolis, Weimar (Lahn)
- Mulligan, Casey B. (2002): Capital Tax Incidence: First Impressions from the Time Series, NBER Working Paper 9374
- Newbery, David M. (1986): On the Desirability of Input Taxes, Economics Letters 20(3), 267-270
- Nygård, Odd E., John T. Revesz (2016): A Literature Review on Optimal Indirect Taxation and the Uniformity Debate, Review of Public Economics (erscheint 2016)
- Pestel, Nico, Eric Sommer (2016): Shifting Taxes from Labor to Consumption: More Employment and more Inequality?, The Review of Income and Wealth (erscheint 2016)
- Piketty, Thomas, Emmanuel Saez (2012): A Theory of Optimal Capital Taxation, NBER Working Paper 17989
- Poterba, James M. (1996): Retail Price Reactions to Changes in State and Local Sales Taxes, National Tax Journal 49(2), 165-176
- Ramsey, Frank P. (1927): A Contribution to the Theory of Taxation, The Economic Journal 37(145), 47-61
- Reis, Catarina (2011): Entrepreneurial Labor and Capital Taxation, Macroeconomic Dynamics 15(3), 326-335
- Rose, Manfred (1991): Plädoyer für ein konsumbasiertes Steuersystem, in: Konsumorientierte Neuordnung des Steuersystems, Manfred Rose (Hrsg.), Springer-Verlag, Berlin
- Ruffle, Bradley J. (2005): Tax and Subsidy Incidence Equivalence Theories: Experimental Evidence from Competitive Markets, Journal of Public Economics 89(8), 1519-1542
- Saez, Emmanuel (2002): The Desirability of Commodity Taxation Under Non-Linear Income Taxation and Heterogeneous Tastes, Journal of Public Economics 83, 217-230
- Saez, Emmanuel, Manos Matsaganis, Panos Tsakloglou (2012) : Earnings Determination and Taxes : Evidence from a Cohort-Based Payroll Tax Reform in Greece, Quarterly Journal of Economics 127, 493-533
- Sattinger, Michael (2010): Income Tax Incidence with Positive Population Growth, WP
- Seidman, Laurence S. (1990): Is a Consumption Tax Equivalent to a Wage Tax?, Public Finance Review 18(1), 65-76
- Shoven, John B., John Whalley (2005): Irving Fisher's Spendings (Consumption) Tax in Retrospect, The American Journal of Economics and Sociology 64(1), 215-235
- Stolper, Samuel (2016): Who Bears the Burden of Energy Taxes? The Role of Local Pass-Through, WP
- Summers, Lawrence H. (1981): Capital Taxation and Accumulation in a Life Cycle Growth Model, American Economic Review 71, 533-544
- Tanzi, Vito, Howell H. Zee (1998): Taxation and the Household Saving Rate: Evidence from OECD Countries, IMF Working Paper 98/36
- Thomas, Alastair (2015): The Distributional Effects of Consumption Taxes in New Zealand, Working Paper in Public Finance 08/2015
- Vasquez-Ruiz, Harold A. (2012): A New Approach to Estimate the Incidence of the Corporate Income Tax, Dissertation, Georgia State University
- Viard, Alan D. (2000): The Transition to Consumption Taxation, Part I: The Impact on Existing Capital, Dallas Federal Reserve Economic & Financial Review
- Watrin, Christoph, Robert Ullmann (2008): Comparing Direct and Indirect Taxation: The Influence of Framing on Tax Compliance, The European Journal of Comparative Economics 5(1), 33-56
- Virén, Matti (2009): Does the Value-Added Tax Shift to Consumption Prices?, Labour Institute for Economic Research Discussion Paper 250
- Warren, Neil (2008): A Review of Studies on the Distributional Impact of Consumption Taxes in OECD Countries, OECD Working Paper 64
- Weisbach, David A., Joseph Bankman (2006). The Superiority of an Ideal Consumption Tax over an Ideal Income Tax, Stanford Law Review 58, 1413-1456
- Weisbach, David A., Joseph Bankman (2007): Consumption Taxation is Still Superior to Income Taxation, Stanford Law Review 60(3), 789-802
- Zodrow, George R. (2007): Should Capital Income Be Subject to Consumption-Based Taxation?, Oxford University Centre for Business Taxation Working Paper 07/15

Contact

Institute for Research in Economic and Fiscal Issues

Email: info.de@irefeurope.org

Internet: de.irefeurope.org

facebook: www.facebook.com/IREFEuropeDe

twitter: www.twitter.com/IREF_DE