

Stiftung Marktwirtschaft (Ed.)

Research Report

Investitionsstandort Deutschland: Standortfaktor Unternehmensbesteuerung

Argumente zur Wirtschaftspolitik, No. 14

Provided in Cooperation with:

Stiftung Marktwirtschaft / The Market Economy Foundation, Berlin

Suggested Citation: Stiftung Marktwirtschaft (Ed.) (1987) : Investitionsstandort Deutschland: Standortfaktor Unternehmensbesteuerung, Argumente zur Wirtschaftspolitik, No. 14, Frankfurter Institut für Wirtschaftspolitische Forschung, Bad Homburg

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/99774>

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.



Investitionsstandort Deutschland

Standortfaktor Unternehmensbesteuerung

Zwei Größen aus der Fülle wirtschaftsstatistischer Indikatoren – beide oft übergangen oder verdrängt – haben besondere Aussagekraft für die langfristige wirtschaftliche und allgemeine Entwicklung in der Bundesrepublik: Die Investitionsquote und der Kapitalabfluß.

Alarmierend: Niedrige Investitionsquote – hoher Kapitalabfluß

Während die Unternehmen im Zeitraum zwischen 1950 und 1970 Jahr für Jahr netto rund 12% des Volkseinkommens in die Modernisierung und Erweiterung ihrer Anlagen investiert haben, ist dieser Anteil zwischenzeitlich auf 3–4% gesunken. Parallel zu diesem dramatischen Tiefstand der Investitionen wird derzeit Kapital in der unvorstellbaren Größenordnung von fast 65 Milliarden DM (1986) aus der Bundesrepublik exportiert. (Zum Vergleich: Der Wert aller in der Bundesrepublik 1986 hergestellten Pkw betrug 82,6 Milliarden DM).

Beide Vorgänge stehen im Zusammenhang. Beide weisen auf die Struktur und Höhe der bundesdeutschen Unternehmensbesteuerung als einen entscheidenden Faktor für die gefährliche Entwicklung hin, in deren Folge die Bundesrepublik als Investitionsstandort zunehmend unattraktiv wird.

Unter steuerlichen Gesichtspunkten hängt die Qualität eines Investitionsstandorts für den Anleger allein davon ab, welche Rendite die Investition nach allen Steuern abwirft. Sind die Gewinnchancen bei verschiedenen Anlagemöglichkeiten gleich, aber unterschiedlich mit Steuern belastet, wird der Anleger diejenige mit der geringsten Steuerbelastung bevorzugen. Dem entspricht der Befund in der Bundesrepublik: Da Unternehmensinvestitionen hier steuerlich

höher belastet werden als Investitionen im Ausland oder in Immobilien, floß das neugebildete Kapital zunächst zu großen Teilen in den Wohnungsbau. Als sich eine Überversorgung mit Wohnraum abzeichnete, floß es ins Ausland. Dieser Kapitalabfluß hat heute Rekordhöhen erreicht. Da Kapital real letztlich nur auf dem Wege der Leistungsbilanzüberschüsse¹⁾ exportiert werden kann, wird unsere Binnenkonjunktur im extremen Maße von einem ständigen Exportüberschuß abhängig. Die Überschüsse des einen Landes sind aber die Defizite der anderen Länder. Es ist fraglich, ob unsere Handelspartner in Zukunft noch bereit sein werden, derartige Defizite hinzunehmen.

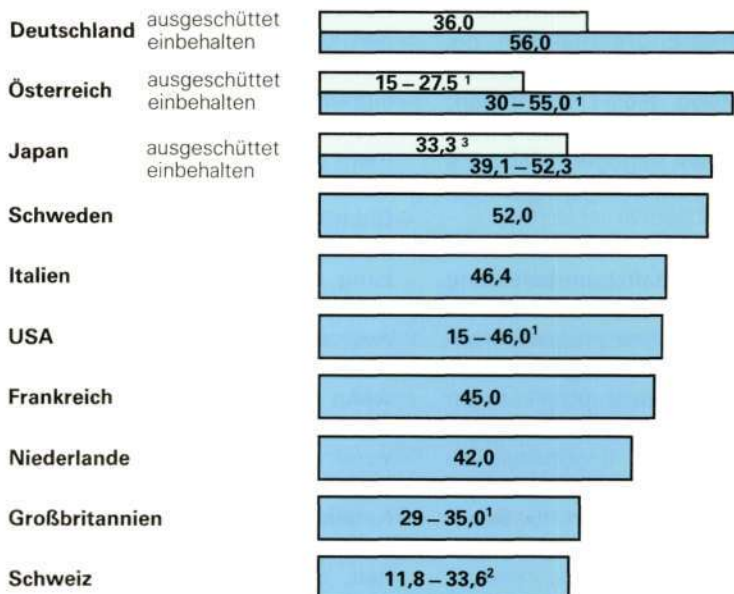
¹⁾ Leistungsbilanz = Handelsbilanz (Waren) + Dienstleistungsbilanz + Übertragungen

Um sowohl die Abhängigkeit der Binnenkonjunktur vom Export zu mildern als auch den anstehenden Strukturwandel in vielen Industriebereichen zu bewältigen und neue Arbeitsplätze zu schaffen, müßten sich die Netto-Investitionen in den Unternehmen verdoppeln bis verdreifachen. Dies ist aber unter dem gegenwärtigen Steuerrecht unvorstellbar. Eine Reform der Unternehmensbesteuerung ist deshalb vordringlich. Von ihr würden die entscheidenden Impulse auf Investitions- und Risikoneigung der Unternehmen und damit auf die Wachstums- und Beschäftigungsentwicklung ausgehen.

Unterschiedliche Körperschaftsteuersysteme

Die vom Aufkommen her dominierende Unternehmensteuer in nahezu

Körperschaftsteuersätze 1986 in % des Gewinns vor Steuern



¹⁾ Progressiv gestaffelt nach Erträgen ²⁾ Progressiv gestaffelt nach Renditen

³⁾ Staatssteuer ohne Zuschläge von Gemeinden und Präfektoren

Quelle: Bundesministerium der Finanzen

allen großen Industrieländern ist die Körperschaftsteuer. Ihre Ausgestaltung ist allerdings von Staat zu Staat verschieden. Das erschwert den internationalen Vergleich. Während Japan, Österreich und die Bundesrepublik das System des gespaltenen Steuersatzes auf einbehaltene und ausgeschüttete Gewinne anwenden, kennt die Mehrzahl der Länder keine unterschiedlichen Steuersätze (siehe Schaubild, S. 1).

Erhebliche Differenzen bestehen auch hinsichtlich der Anrechnung der Körperschaftsteuer auf die Einkommensteuer des Anteilseigners: Eine Vollanrechnung erfolgt in Deutschland und Italien; Frankreich, Großbritannien und Japan gestatten eine Teilanrechnung; in den USA, den Niederlanden, der Schweiz und in Schweden hingegen werden Gewinne sowohl beim Unternehmen als auch beim Anteilseigner und damit doppelt besteuert.

Die Verschiedenheiten in den Körperschaftsteuersystemen führen mithin zu deutlichen Abweichungen in der Gewinnbesteuerung. Dabei muß allerdings zwischen ausgeschütteten und einbehaltenen Gewinnen unterschieden werden. Im Falle vollständiger Einbehaltung haben deutsche Unternehmen die mit Abstand höchste Körperschaftsteuerbelastung (56%) zu tragen; eidgenössische und britische Unternehmen werden dagegen mit 33,6% bzw. 35% weitaus geringer besteuert.

Da die Körperschaftsteuerbelastung in einigen Staaten prozentual variiert und mit den Erträgen progressiv ansteigt, ist das Steuerlastgefälle zum Nachteil der Bundesrepublik sogar noch größer als im Schaubild aufgezeigt. So werden in Großbritannien erst Erträge ab 500000 Pfund mit dem Höchstsatz besteuert, für Beträge bis zu 100000 Pfund gilt dagegen der Eingangstarif von 29%.

Besser fahren deutsche Unternehmen in steuerlicher Hinsicht dann, wenn sie Gewinne nicht einbehalten,



sondern ausschütten. Bessergestellt sind allein Betriebe in Österreich, während die Belastung schwedischer und US-amerikanischer Unternehmen (1986) bei Vollausschüttung an 76% heranreicht (siehe Schaubild).

In diesem Belastungsvergleich ist die in den verschiedenen Staaten unterschiedlich gehandhabte Anrechnung der bei Ausschüttung erhobenen Körperschaftsteuer auf die persönliche Steuerschuld des Anteilseigners (hier mit einem einheitlichen Grenzsteuersatz von 50% angenommen) berücksichtigt.

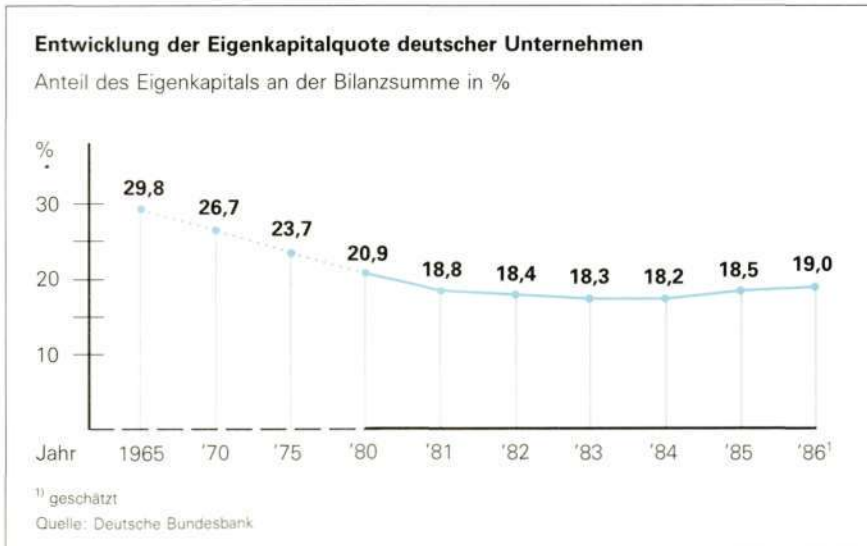
Die mit der Einbehaltung der Gewinne verfolgten Zwecke – innere Stärkung der Unternehmen und solide finanzierte Expansion – lassen sich zwar auch mit einer ausschüttungsfreundlichen Besteuerung erreichen, wenn der Kapitalmarkt seiner Allokationsfunktion gerecht wird und das vom Gesetzgeber beabsichtigte „Schütt aus – Hol zurück“ Verfahren funktioniert. Nimmt jedoch, wie in Perioden wirtschaftlicher Unsicherheit, die Risikobereitschaft der Anteilseigner ab, oder ist die Rendite nach Steuern in anderen Vermögensanlagen (Geldvermögen, Immobilien oder Ausland) höher, funktio-

niert das nicht. Stattdessen führt es bei deutschen Unternehmen zu einem Nettoabfluß von Eigenkapital und hat damit einen weiteren Wettbewerbsnachteil gegenüber der ausländischen Konkurrenz zur Folge.

Diese Flucht aus dem Eigenkapital und der dadurch herbeigeführte Aderlaß deutscher Unternehmen läßt sich aus deren Bilanzen deutlich ablesen (siehe Schaubild). Schwerwiegende Folge dieser Eigenkapitalchwäche: Die Unternehmen können immer weniger Risiken übernehmen. Sie investieren daher fast nur noch die Abschreibungsgegenwerte und die einbehaltenen Gewinne, um bestehende Produktionsprozesse zu rationalisieren. Riskante aber zukunftsweisende Investitionen in Forschung und Entwicklung, in neue Produkte oder in Kapazitätserweiterungen werden dagegen weitgehend vermieden.

Hohe Gesamtsteuerbelastung ...

Während die Körperschaftsteuer in Ländern wie Italien, den Niederlanden und Großbritannien die einzige Unternehmensteuer ist, kommen in der Bundesrepublik und Österreich die in anderen Ländern unbekannt



Gewerbsteuer sowie die Vermögensteuer hinzu. Letztere wird auch in Japan und der Schweiz erhoben. Unter der Prämisse der vollständigen Einbehaltung der Gewinne sowie einiger zusätzlicher Annahmen, wie z.B. hinsichtlich der örtlich verschiedenen Hebesätze der Gewerbesteuer, stellt sich die Gesamtbelastung des Bruttogewinns mit allen unternehmensrelevanten Steuern im Jahre 1986 wie in nebenstehenden Schaubildern dar.

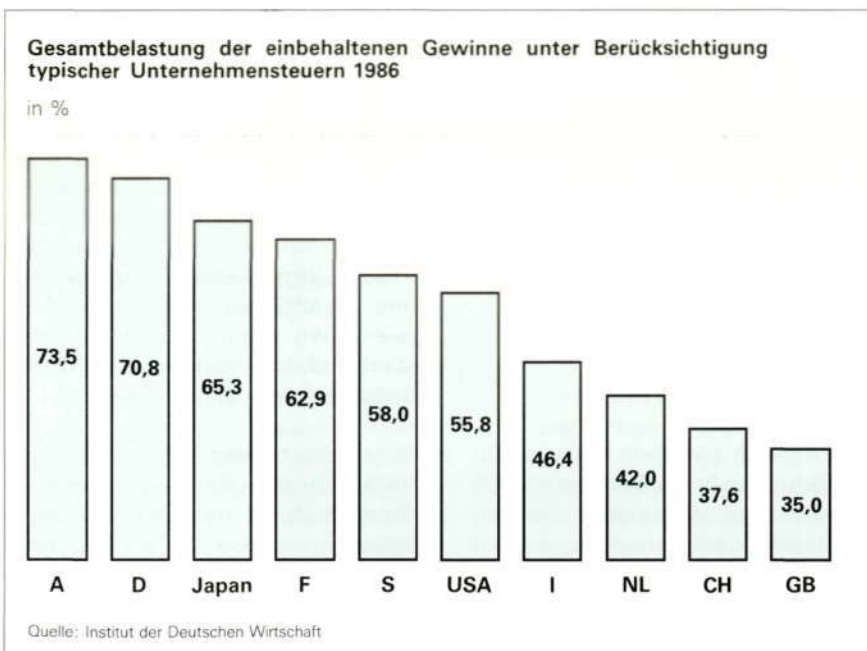
Danach weist die Bundesrepublik unter allen großen Industrieländern die höchste Gewinnbesteuerung von Kapitalgesellschaften auf – rund doppelt so hoch wie in Großbritannien und immerhin noch 15 bzw. 5 Prozentpunkte höher als in den USA und Japan. Das sind Differenzen, die in der internationalen Standortplanung von Unternehmen schwer wiegen und bei Entscheidungen nicht unberücksichtigt bleiben können.

... und hohe Effektivbelastung ...

Sicherlich entscheiden Steuersatzdifferenzen nicht allein über die Qualität eines Investitionsstandortes. Wird ein hoher Steuersatz mit Vergünstigungen wie Investitionszulagen, Forschungsförderung und anderen Finanzhilfen verbunden, ist die isolierte Betrachtung des Steuersatzes nur bedingt aussagekräftig.

Auch müssen neben den reinen Steuertarifauswirkungen ebenso die unterschiedlichen Gewinnabgrenzungen sowie Einflußmöglichkeiten der Steuerpflichtigen auf die steuerliche Bemessungsgrundlage mitberücksichtigt werden. Nur wenn Steuertarif und Steuerbasis sich hinreichend genau bestimmen lassen, sind Rückschlüsse auf die effektive Steuerbelastung in den einzelnen Staaten möglich.

Eine wichtige Rolle für die Gewinnermittlung der Unternehmen spielen auch die Abschreibungsbedingungen. Je kürzer die Abschreibungsdauer und je höher die Abschrei-



Aufschlüsselung der Gesamtbelastung deutscher Kapitalgesellschaften

	%
Vermögensteuer	4,5
Gewerbekapitalsteuer	8,0
Gewerbeertragsteuer	15,33
Körperschaftsteuer	42,94
Insgesamt	70,77

Annahmen: Gewinn/Kapital-Verhältnis = 1 : 10; Hebesatz bei der Gewerbesteuer = 400 v.H., volle Einbehaltung der Gewinne.
Quellen: Institut der Deutschen Wirtschaft

bungssätze in den ersten Jahren, um so wertvoller sind sie für die Unternehmen unter Liquiditäts- und Rentabilitätsgesichtspunkten – vorausgesetzt, es werden Gewinne erzielt.

Die kombinierten Wirkungen von Tarifbelastung und Abschreibungsregelungen sind ein guter Indikator für die effektive Steuerbelastung. Das Institut der deutschen Wirtschaft hat sie für den betrachteten Länderkreis errechnet (siehe Schaubild).

Ergebnis: Auch nach Maßgabe der effektiven Steuerbelastung stellt die Bundesrepublik im internationalen Vergleich ein Hochsteuerland dar. Schlechter sind in diesem Vergleich nur die Unternehmen in Japan und Österreich gestellt – zwei Länder, in denen jedoch konkrete Pläne für eine Reform der Unternehmensbesteuerung bestehen.

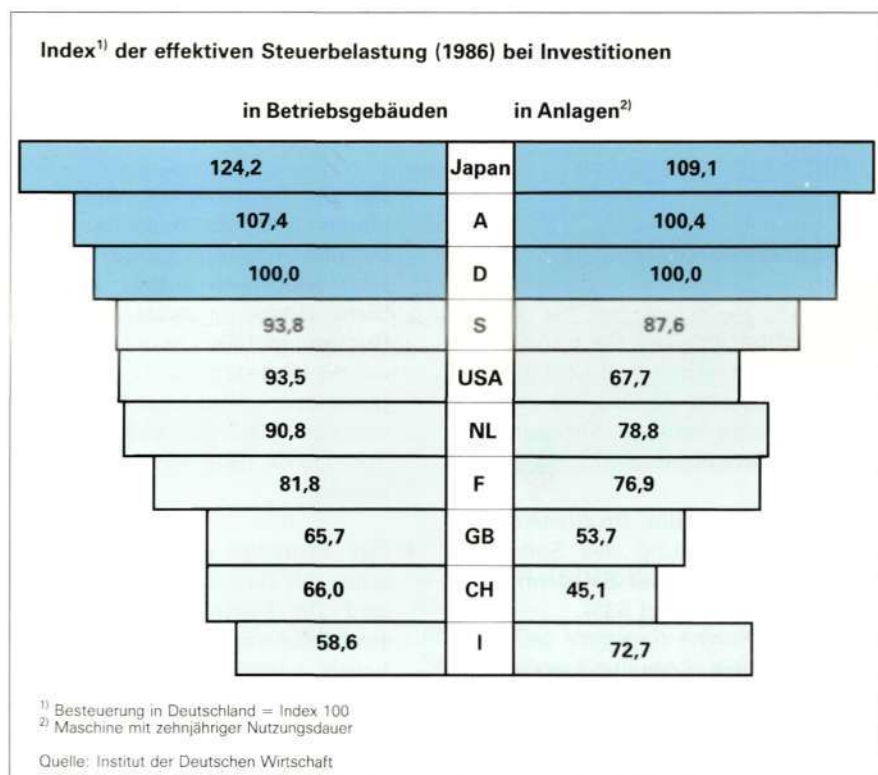
... auch durch die Einkommensteuer

Ähnliche Rechnungen lassen sich auch für die Unternehmen aufmachen, die nicht der Körperschaft-, sondern dem Spitzensatz der Einkommensteuer unterliegen. Er ist im Gegensatz zu denen anderer Länder nicht besonders hoch und läßt damit die Belastung der Unternehmen, die der Einkommensteuer unterworfen sind, als relativ harmlos erscheinen (siehe Tabelle). Aber auch hier gilt, daß eine isolierte Betrachtung des Steuersatzes zur Beurteilung der Belastung nicht ausreicht. Zu berücksichtigen ist, daß diese Spitzensätze bei ganz unterschiedlicher Einkommenshöhe greifen und nicht nur die Bemessungsgrundlagen, sondern auch die Steuermoral durchaus verschieden sein können. In den anderen Ländern wird die Steuerbemessungsgrundlage durch Sonderabschreibungen oder sonstige Steuervorteile so gekürzt, daß diese hohen Steuersätze für Einzel- und Personenunternehmen faktisch ins Leere greifen.

Weltweiter Wettlauf der Steuerreformen

Die Wirtschaftspolitik einer immer größeren Zahl von Staaten konzentriert sich in zunehmenden Maße auf die Reformierung des Steuerrechts. Dabei ist die Fahrtrichtung im wesentlichen gleich: Die Steuersätze sollen niedriger, die Bemessungsgrundlagen breiter und von Ausnahmeregelungen weitgehend bereinigt werden. Auf diese Weise sollen

- wieder echte Leistungsanreize geschaffen,
- das Ausweichen in die Schattenwirtschaft uninteressant gemacht,
- die gesamtwirtschaftliche Effizienz durch weniger steuerliche Eingriffe in die Marktkräfte erhöht,
- mehr Steuergerechtigkeit geschaffen und durch Vereinfachungen mehr Akzeptanz erreicht werden.



Einkommensteuertarife 1986

Land	Eingangsteuersatz %	Spitzensteuersatz %	Spitzensteuer ab... DM ¹⁾
Deutschland	22,0	56,0	130 031
Frankreich	5,0	65,0	75 691
Großbritannien	29,0	60,2	131 181
Italien	26,3	68,2	873 420
Japan ²⁾	15,0	88,0	1 033 412
Niederlande	16,0	72,0	202 412
Schweden ²⁾	34,0	80,0	106 876
Schweiz	5,9	42,4	512 209

1) Berechnung in DM zu durchschnittlichen Wechselkursen von 1986
2) Einschl. Gemeindeeinkommensteuer

Quelle: Institut der deutschen Wirtschaft

Der obige Steuerlastvergleich ist daher nur eine Momentaufnahme. Die Rangfolge der Staaten auf der Skala der Unternehmensbesteuerung ist in Bewegung geraten und die wird sich künftig noch weiterverändern.

In einigen Ländern wurden die Körperschaftsteuersätze bereits fühlbar gesenkt

- in Frankreich von 50% auf 45%
- in Großbritannien von 45% auf 35%
- in Holland von 48% auf 42%.

Andere Länder werden folgen. In Österreich wird eine „Betriebssteuer“ mit einem Tarifbereich von 30% bis 38% diskutiert. In diesem internationalen Wettstreit um das beste Unternehmensteuersystem gerät die Bundesrepublik zunehmend in Zugzwang. Besonders deutlich wird dies bei einem Blick auf einen unserer wichtigsten Handelspartner und Standortkonkurrenten, die Vereinigten Staaten.

Reform der Unternehmensbesteuerung in den USA...

Die USA haben am 1. Juli dieses Jahres den Spitzensatz der Körperschaftsteuer von 46% auf 34% herabgesetzt (Einkommensteuer-Höchstsatz 28%). Die Gesamtbelastung des Gewinns durch unternehmensrelevante Steuern sinkt (bei voller Einbehaltung) von rund 56% auf 46%. Dafür können die Unternehmen keine Steuergutschrift für Anlageinvestitionen (investment tax credit) mehr in Anspruch nehmen, und die erst Anfang der 80er Jahre drastisch verbesserten Abschreibungsbedingungen werden wieder dem internationalen Durchschnitt angenähert.

Per saldo wird damit trotz niedriger Tarife die Steuerlast der US-Unternehmen im Durchschnitt der nächsten fünf Jahre um rund 24 Mrd US-Dollar angehoben. Dabei darf allerdings nicht übersehen werden, daß

- die USA, gemessen an der effektiven Belastung ihrer Unternehmen,

auch nach der Steuerreform international noch einen guten Mittelplatz einnehmen und

- die Struktur der Unternehmensbesteuerung in den USA durch die Erweiterung der Steuerbemessungsgrundlage und niedrigere Steuersätze entscheidend verbessert werden konnte. Ebenso wie in Großbritannien erfolgt eine Abkehr vom System der „Investitionspeitsche“ (hohe Steuersätze und günstige Abschreibungsbedingungen). Der Einfluß des Steuerrechts auf Art und Umfang der Investitionen wird dadurch zurückgedrängt und dem Markt wieder mehr Spielraum gegeben.

... und in der Bundesrepublik

Die Bundesregierung hat für 1990 das Inkrafttreten einer Steuerreform mit einem jährlichen Entlastungsvolumen von netto 25 Mrd DM angekündigt. Deren zentrale Kernpunkte für die Unternehmen sind:

- Linearisierung der Progressionszone und Senkung des Spitzensatzes bei der Einkommensteuer von 56% auf 53%.
- Senkung des Spitzensatzes bei der Körperschaftsteuer auf einbehaltene Gewinne von 56% auf 50% und
- Verdoppelung der Sonderabschreibungen für kleine Unternehmen von 10% auf 20%.

Positiv zu bewerten ist insbesondere die Absenkung der Grenzsteuersätze über den gesamten Tarifverlauf sowie die Beseitigung des „Mittelstandsbauchs“ durch die Linearisierung der Progressionszone. Von diesen Verbesserungen profitieren auch die Personengesellschaften, die in der Bundesrepublik rund 90% aller Unternehmen ausmachen.

Ordnungspolitisch richtig ist auch die Reduzierung des Körperschaftsteuersatzes für einbehaltene Ge-

winne von 56% auf 50%, die den Unternehmen voraussichtlich eine Entlastung von 2,3 Mrd DM bringen wird.

Dennoch läßt die für unsere gesamte Volkswirtschaft wichtige Reform der Unternehmensbesteuerung, so wie sie jetzt vorgesehen ist, im Rahmen des gesamten Entlastungspakets zu wünschen übrig:

- Die Bundesrepublik würde auch nach Senkung der Spitzensätze von Einkommen- und Körperschaftsteuer weiterhin zur Gruppe der Länder mit den höchsten Steuersätzen zählen.
- Bei der betrieblichen Vermögenssteuer und der besonders wirtschaftsfeindlichen Gewerbesteuer sind Reformen bisher nicht in Sicht. Blicke es dabei, würde die Bundesrepublik sich weiterhin den an die Substanz ihrer Wirtschaft gehenden Luxus einer im internationalen Maßstab außergewöhnlich hohen Substanzbesteuerung leisten.
- Die Problemkomplexe „Bereinigung der Bemessungsgrundlage“ und „Senkung der Steuertarife“ sind trotz engen Sachzusammenhangs entkoppelt worden. Doch erst wenn der „Steuerinterventionismus“ über die Bemessungsgrundlage ein Ende gefunden hat, d. h. wenn die Steuerbasis umfassend, einfach und gerecht ist, kann von einer echten Steuerreform gesprochen werden.

Insgesamt gesehen bringt die geplante Steuerreform den Unternehmen einige wichtige Erleichterungen. Doch angesichts des harten internationalen „Wettbewerbs der Steuersysteme“ ist es unwahrscheinlich, daß sie die relative Position des Produktionsstandorts Bundesrepublik nachhaltig verbessern kann.

Im Vergleich zu den USA (siehe Kasten) tritt mit der amerikanischen Steuerreform sogar eine spürbare

Verschlechterung des Standortes Deutschland ein. Da die Belastung der ausgeschütteten Gewinne an einen US-Anteilseigner unverändert bleibt, sie aber nun nur noch auf eine verminderte amerikanische Körperschaftsteuer angerechnet werden kann, ergibt sich aus amerikanischer Sicht bei Investitionen in der Bundesrepublik – verglichen mit denen in den USA – eine deutliche Mehrbelastung.

Steuerbelastung ausgeschütteter Gewinne aus der Sicht eines US-Anteilseigners

Gewinn vor Steuern	100
Gewerbeertragsteuer (rd. 15%)	15
Körperschaftsteuer (36% von 85)	31
Kapitalertragsteuer (nach Doppelbesteuerungsabkommen mit den USA (15%))	8
Gesamtbelastung (ohne Substanzsteuern)	54
Versteuerung des ausgeschütteten Gewinns in den USA:	
Nettogewinn	46
+ deutsche Steuern	54
zu versteuern in den USA	100
US-Steuer (46% bis 1986)	46
(34% ab 1988)	34
anzurechnende deutsche Steuer	54
Mehrbelastung aus US-Sicht bis 1986	8
ab 1988	20

Fazit:

- Im Vergleich mit anderen konkurrierenden Industrienationen ist die Bundesrepublik für Unternehmen ein Hochsteuerland und schon von daher benachteiligt.
- Angesichts der weltweiten Reformaktivitäten hat sich das „Steuergefälle“ zu Lasten der Bundesrepublik in den letzten Jahren sogar noch erhöht.
- Auch die Struktur des Besteuerungssystems hemmt arbeitsplatzschaffende Investitionen und lenkt das Kapital in unproduktive, aber geringer besteuerte Bereiche.
- Auch die geplante große Steuerreform beseitigt nur einige Auswüchse der deutschen Unternehmensbesteuerung, nicht aber deren grundlegenden Webfehler.

Ausblick

Der Vergleich zwischen der steuerlichen Situation in der Bundesrepublik und in den Vereinigten Staaten macht schlagartig deutlich, worauf es ankommt, wenn produktive Investitionen im eigenen Land wieder attraktiv gemacht werden sollen: Auf eine gleichmäßige Besteuerung von

Kapitalanlagen, die also Unternehmensinvestitionen nicht benachteiligt. Dabei könnte, wie das Beispiel USA zeigt, der Fiskus sogar bei niedrigeren Steuersätzen per Saldo noch ein höheres Gesamtsteueraufkommen erreichen.

Die Situation in der Bundesrepublik läuft auf das Gegenteil hinaus. Ausgerechnet die für die Zukunftssicherung im technologischen Zeitalter entscheidenden Investitionen werden nach wie vor steuerlich höher belastet als die übrigen Verwendungen von Kapital. Um mit anderen Anlageformen ernsthaft konkurrieren zu können, müßten produktive Investitionen in Deutschland eine Eigenkapitalrendite von mehr als 24% vor Steuern abwerfen. Solche Chancen sind selten. Die Folge ist tagtäglich zu beobachten: Statt in der Bundesrepublik wird im Ausland oder in unproduktive Bereiche investiert. Die Konsequenzen daraus treffen die gesamte Volkswirtschaft und nicht zuletzt den Arbeitsmarkt, denn Arbeitsplätze werden nur geschaffen und Realloohnerhöhungen nur erreicht, wo Kapital produktiv investiert und dementsprechend Produktivitätszuwachs erzielt wird.

Angesichts dieser Zusammenhänge muß eine den Namen verdienende Strukturreform der Unternehmensbesteuerung vorrangiges Ziel weitblickender Steuerpolitik sein. Sie läßt sich sogar erreichen, ohne daß dem Staat dabei Steuerausfälle entstehen.