

Ritschl, Hans

**Article — Digitized Version**

## Die große Steuerreform im zweiten Stadium: Eine Auseinandersetzung mit dem Troeger-Gutachten

Wirtschaftsdienst

*Suggested Citation:* Ritschl, Hans (1954) : Die große Steuerreform im zweiten Stadium: Eine Auseinandersetzung mit dem Troeger-Gutachten, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Verlag Weltarchiv, Hamburg, Vol. 34, Iss. 2, pp. 71-77

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/131851>

**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.*

## Die große Steuerreform im zweiten Stadium

Eine Auseinandersetzung mit dem Troeger-Gutachten

Professor Dr. Hans Ritschl, Hamburg

Der Kampf um die große Steuerreform drängt zur Entscheidung. Der Bundesfinanzminister hat angekündigt, daß schon im Februar die Entwürfe seines Ministeriums vorgelegt werden sollen. Nach den verschiedenen Gutachten und Reformvorschlägen der Wissenschaft und der Wirtschaft wird nun die Finanzverwaltung ihre Vorschläge ausarbeiten.

Die Lehre oder Annahme des Staatsrechts, das Parlament sei die Legislative und die Verwaltung die Exekutive, ist eine Fiktion, die für größere Gesetzgebungswerke kaum zutrifft. Hier entwirft die Verwaltung die Gesetze, das Parlament verbiegt sie dann noch in der einen oder anderen Richtung, mitunter auch in verschiedenen Richtungen. Das Schwergewicht der sachkundigen Verwaltung, die geltend machen kann, daß sie später für die Durchführung der Gesetze verantwortlich sei, ist also sehr groß. Diese Tendenz wird natürlich verstärkt, sofern der Minister selber aus der Bürokratie hervorgegangen ist. Das wird um so stärker oder ungehemmter sich auswirken, wenn nicht etwa im Parlament klare und bestimmte Wünsche und Forderungen vertreten werden, die durchgesetzt werden können. Dabei ist es nun aber gewiß nicht notwendig so, daß stets und in allen Punkten Gegensätze bestehen müßten; die im Enderfolg notwendigen Kompromisse, Beschneidungen übersteigerter Interessenwünsche, Zugeständnisse der Verwaltung können durch eine Koordination in den Entwürfen, im Kabinett, in den Ausschüssen des Parlaments vorbereitet werden.

Die Öffentlichkeit aber wird jeden weiteren Schritt auf dem Wege eines großen Gesetzgebungswerks wachsam und kritisch verfolgen müssen.

In letzter Stunde vor Beginn der gesetzgeberischen Arbeiten zur großen Steuerreform tritt nun der Troeger-Ausschuß mit einem umfangreichen Gutachten hervor, das unter dem Titel „Diskussionsbeiträge des Arbeitsausschusses für die große Steuerreform“ als Bericht an den Finanzausschuß des Bundesrats von dem hessischen Finanzminister Dr. H. Troeger herausgegeben worden ist<sup>1)</sup>.

Dieser Länderausschuß wurde bereits im Herbst des Jahres 1951 vom Finanzausschuß des Bundesrats als unabhängiges Sachverständigen-Gremium eingesetzt. Die Vorschläge sind, wie im Vorwort betont wird, zwar nicht eine amtliche Stellungnahme der Länder, aber es ist anzunehmen, daß die Finanzverwaltungen der Länder sich ihnen weithin anschließen werden.

<sup>1)</sup> Erschienen im Fachverlag für Wirtschafts- und Steuerrecht Schäfer & Co., Stuttgart 1954.

Das Gutachten dieses Troeger-Ausschusses erhält seine eigene Note dadurch, daß die vierzehn Mitglieder ausschließlich Juristen und fast durchweg Finanzbeamte waren. Weder die Finanzwissenschaft noch die Wirtschaft waren hier beteiligt. Daran wird es wohl liegen, daß die theoretische Begründung weder der Kritik des geltenden Steuersystems noch der Maßstäbe für die Reform finanzwissenschaftlich befriedigend ist. Aus der Zusammensetzung des Länderausschusses erklärt sich, daß zugleich für die Reformvorschläge die spezifisch steuerrechtlichen und verwaltungstechnischen Anliegen einer Vereinheitlichung des Rechtes und einer Vereinfachung der Verwaltung ganz in den Vordergrund treten. Am Schluß des Gutachtens heißt es, die Vorschläge zur Änderung des sachlichen Steuerrechts seien weitgehend unter dem Gesichtspunkt der Verwaltungsvereinfachung gemacht. Das ist allerdings die durchgehende Linie des Gutachtens.

So wichtig nun Vereinfachungen und Vereinheitlichungen der Steuergesetze und der Verwaltungsarbeit für Staat und Wirtschaft sind, so kann doch nicht die große Steuerreform sich hierin erschöpfen und an diesen Gesichtspunkten ihr Richtmaß finden. Dem entspricht nun auf der anderen Seite, daß die finanztechnischen Bedenken gegenüber entscheidenden Grundforderungen, die an eine große Steuerreform zu stellen sind, den Ausschlag geben. Der fiskalische Gesichtspunkt, Steuern beizubehalten und auszubauen, wenn sie nur viel einbringen und geringe Erhebungskosten erfordern, gibt zumeist den Ausschlag. So steht, ebenso wie in dem fragwürdigen Bündel der Steuerprinzipien Adolph Wagners, das Interesse der öffentlichen Wirtschaft an einer Ausreichendheit der Besteuerung im Vordergrund. Daneben findet sich — abgesehen von bestreitbaren Betrachtungen über gerechte Besteuerung — als wirksam nur der Gesichtspunkt „sozialpolitischer“ Entlastungen der kleinen Einkommen. Es heißt so z. B., die Einkommensteuer müsse sich nach den „als berechtigt anerkannten Forderungen der Sozialpolitik orientieren“ (S. 11). Ebenso ungeklärt und sehr mißverständlich ist es, wenn das Gutachten das Ziel einer „Nivellierung der Einkommen“ als „politischen Ausgangspunkt“ zugrunde legt mit dem Zusatz: „so berechtigt die Vorwürfe gegen eine übermäßige Progressionssteigerung bei der Einkommensteuer auch sein mögen“.

Nivellierung heißt auf ein gleiches Niveau bringen; das kann man nicht halb oder zu drei Vierteln, sondern nur ganz. Wem glaubt man das Bekenntnis zu

einer gar nicht ernst gemeinten Gleichmacherei schuldig zu sein, während man im gleichen Satze — wie alle Reformvorschläge und alle Parteien — die Progression für übersteigert hält? Es ist zu befürchten: einer sehr veralteten Doktrin!

Eine Differenzierung der Einkommensteuer nach der unterschiedlichen Verwendung des Einkommens wird abgelehnt, weil sie eine Erschwerung der Verwaltung bedeute und weil sie einer „sozial gerechten“ Einkommenbesteuerung widerspreche. Übersehen wird hierbei, daß gerade auch die Progression der unterschiedlichen Belastung verschieden verwendeten Einkommens dient, indem angenommen wird, daß mit wachsendem Einkommen ein Individualbedarf geringerer Wichtigkeit gedeckt wird — wobei die gleichbleibende volkswirtschaftliche Wichtigkeit der Verwendung zur Kapitalbildung übersehen wird. Will man die Steuer ohne Berücksichtigung der Verwendung des Einkommens ansetzen, so könnte nur eine proportionale Einkommensteuer gerecht sein, die zudem keine Rücksicht auf die Familienverhältnisse nähme.

Im Gesamtbild der Reformvorschläge tritt nun ein ausgesprochen konservativer Zug hervor, und es ist beunruhigend, daß die erste Stellungnahme aus den Kreisen der Finanzverwaltung so wenig von den Grundforderungen einer großen Steuerreform zu erfüllen bereit ist.

Ausgeklammert wird von vornherein die Frage des Finanzausgleichs und damit der noch offenen Regelung des Artikels 107 des Grundgesetzes. Hoffentlich ist es nicht als ein schlechtes Zeichen anzusehen, daß die Länder nicht über die Wiederherstellung einer einheitlichen Bundesfinanzverwaltung verhandeln wollen. Das würde bedeuten, daß die Schäden aus den früheren Eingriffen der Besatzungsmächte in unserem staatspolitischen Aufbau konserviert würden. Hier aber ist ein Bereich, in dem die Vereinfachung und Vereinheitlichung nicht in den Aufgaben der Verwaltung, sondern in ihrem Aufbau selber dringend erforderlich ist.

Auch in den Fragen der Reform des Steuersystems tritt jener konservative Zug stark hervor; das zeigt sich besonders in der Haltung des Ausschusses zu dem Grundanliegen aller durchgreifenden Reformpläne, einer geänderten Gewichtsverteilung zwischen direkten und indirekten Steuern. Zu diesem Punkt sind die Ausführungen des Gutachtens selber nicht ohne Widersprüche. Auf der einen Seite sucht man sich von dem „Vorurteil gegen die indirekten Steuern“ zu lösen (S. 11, 82, 83). Es wird zwar gesehen, daß die Überwälzung auch direkt angesetzter Steuern die Unterscheidung ihrer Sinnbedeutung entleert hat. Andererseits schlägt aber das Vorurteil an späteren Stellen immer wieder durch. In der Zusammenfassung der Arbeitsergebnisse (S. 142) heißt es, das bisherige Steuersystem habe sich in seinem Grundaufbau bewährt, auch soweit es sich zugleich auf die direkten und die indirekten Steuern stützt, und „es sollte angestrebt werden, den öffentlichen Finanzbedarf etwa

zu gleichen Teilen aus diesen beiden Steuerquellen zu decken“. Das aber entspricht dem jetzigen Verhältnis, wenn wir die Gemeindesteuern einbeziehen. Auf S. 151 wird dann wieder eine maßvolle Gewichtsverlagerung von der Einkommensteuer auf die Umsatzsteuer diskutiert; gedacht ist dabei nur an eine mäßige Senkung des Einkommensteuertarifs, aber ohne Erhöhung der Umsatzsteuer. Im Schlußwort endlich ist die Überwindung des Vorurteils schon wieder ganz vergessen. Hier wird für die Zukunft ein Abbau der indirekten Steuern versprochen!

Minister Troeger hat auf einer vom Zentralverband deutscher Konsumgenossenschaften im Herbst 1953 veranstalteten Arbeitstagung<sup>2)</sup> in einem Vortrage die Einkommensteuer und die Umsatzsteuer als die beiden Säulen unseres Steuersystems bezeichnet, die von den 25 bis 30 Mrd. DM je etwa 10 Mrd. DM erbringen, und hat dann geäußert: „Wir können nicht zu gleicher Zeit zwei Säulen umbauen, ohne Gefahr zu laufen, daß das Ganze einstürzt.“ Das ist ein ansprechendes Bild, aber man könnte ihm ein vielleicht treffenderes gegenüberstellen. Vergleichen wir die beiden Steuern mit zwei Schiffen von ungleicher Tragfähigkeit, denen man aber die gleiche Last aufgepackt hat. Nun kommt der Reeder und läßt einen Teil der Ladung des überlasteten Schiffes umladen auf das Schiff mit der größeren Tragfähigkeit. Es ist logisch nicht einzusehen, daß daraufhin beide Schiffe untergehen müßten, um so weniger, wenn etwa der Reeder in das größere Schiff ein neues System von Schotten einbaut, um die Ladung ganz gleichmäßig zwischen Bug und Heck verteilen zu können. Dem entspräche etwa der Übergang zu einer Nettoumsatzsteuer. Und niemand wird dem Reeder einwenden, er könne doch nicht, wenn er das eine Schiff entlaste, gleichzeitig die vermehrte Last des anderen Schiffes besser verstauen. So aber argumentiert der Länderausschuß, wenn er sagt, man könne nicht gleichzeitig die Einkommensteuer senken und die Umsatzsteuer reformieren. Indem der Länderausschuß in seinem Gutachten fast ängstlich bemüht ist, keine nachhaltigen Verschiebungen im Steuersystem vorzuschlagen, löst sich die große Steuerreform unter seinen Händen auf in isolierte Reformen der einzelnen Steuern. Man könnte sagen, was hier in den Händen der Bürokratie aus der großen Steuerreform wird, ist anstelle einer Reform des Steuersystems eine Rationalisierung des Rechts und der Technik der einzelnen Steuern.

In dieser Richtung haben die Sachverständigen des Länderausschusses eine sehr sorgfältige und wertvolle Arbeit geleistet. Ihre Vorschläge aber müssen überprüft werden an den Maßstäben einer großen Steuerreform, die ein Zusammenspiel der Steuern herstellen will, in dem keine wirtschaftlich und sozial wichtigen Funktionen unterbunden werden.

Der Bericht des Länderausschusses legt das Schwergewicht der Reform auf die Einkommensteuer

<sup>2)</sup> Zur großen Steuerreform, zwei Vorträge von Finanzminister Dr. H. Troeger und Professor Dr. F. Neumark. Wirtschaft und Gesellschaft Heft 4. Verlagsgesellschaft deutscher Konsumgenossenschaften, Hamburg 1953.

und die Körperschaftsteuer. Diese Steuern seien seit Jahren überspannt. Vordringlich sei deshalb eine Neugestaltung des Tarifes. Der in der kleinen Steuerreform beschrittene Weg sollte weiter verfolgt werden, nämlich „die Tarife auf ein wirtschaftlich tragbares Maß zurückzuschrauben und durch den Abbau der Sondervergünstigungen das Steuerrecht sozial gerechter zu machen und vor allem (!) zu vereinfachen“ (S. 10).

Das Gutachten schlägt eine sehr breite erste steuerpflichtige Einkommenstufe von 1 000 — 8 000 DM vor. Um zu hohe Steuerausfälle zu vermeiden, soll der Steuersatz für diese Stufe gleich mit 17,5 % einsetzen. Die Progression soll dann aber langsamer ansteigen als im bisherigen Tarif, um bei Beträgen über 150 000 DM bis auf 65 % zu steigen. Als Vorteil der sehr breiten untersten Stufe wird angegeben, daß die große Masse der Steuerpflichtigen so im Ergebnis einem proportionalen Steuersatz unterworfen sei. Übersehen ist hierbei, daß die erheblichen Freibeträge für den Steuerpflichtigen und seine Angehörigen eine starke Degression für die Belastung der kleinen Einkommen bewirken — also nicht eine proportionale Belastung.

Der Troeger-Ausschuß empfiehlt erhöhte Freibeträge von je 1 000 DM für beide Ehegatten und von je 720 DM für das erste und das zweite Kind (für die weiteren Kinder noch mehr). Eine Familie mit zwei Kindern hätte danach also Freibeträge von 3 440 DM. Vergleichen wir nun die Effektivbelastung von Familien mit zwei Kindern bei kleinen bis mittleren Einkommen, die in diese unterste Stufe des steuerbaren Einkommens fallen, so ergibt sich folgendes Bild bei Anwendung der vom Länderausschuß vorgeschlagenen Sätze:

Einkommen (DM)	Freibetrag (DM)	steuerbares Einkommen (DM)	Steuerfuß (%)	Steuerschuld (DM)	Belastung in % des Einkom.
3 940	3 440	500	17,5	87	2,2
4 440	3 440	1 000	17,5	175	3,9
6 440	3 440	3 000	17,5	525	8,1
8 440	3 440	5 000	17,5	875	10,3
10 440	3 440	7 000	17,5	1 225	11,7

Für eine Familie mit vier Kindern (Freibetrag 5360 DM) steigt die steuerliche Belastung in ähnlicher Weise von 1,4 % bei einem steuerbaren Einkommen von 500 DM über 6,8 % bei 3000 DM bis 9,9 % bei 7000 DM. Der sehr hohe Steuerfuß, mit dem nach diesem Vorschlag die Steuer einsetzt, und die hohe Summe der Freibeträge bewirken also eine starke Progression. Dennoch bleibt der Vorteil, den sich der Troeger-Ausschuß von dieser breiten ersten Stufe verspricht, für die Erleichterung der Haushaltbesteuerung dann erhalten, wenn die verdienende Ehefrau nach der Steuerklasse I veranlagt wird und wenn ihr steuerfreier Grundbetrag nicht zweimal zur Anrechnung kommt, wie es allerdings empfohlen wird (S. 39 unter e).

Eine Lösung der Frage der Haushaltbesteuerung ist darin aber nicht zu sehen, weil sie nur die unterste Stufe betrifft. Der Tarifvorschlag ist aber auch insofern unbefriedigend, als die Belastung in den unter-

sten Stufen — so für Ledige — zum Teil höher wird als bisher und weil die Senkung des Tarifs die mittleren Einkommen weit stärker entlastet als die unteren und die großen — bei denen doch wohl die Überbelastung am schlimmsten ist.

Die Steuerreform müßte aber eine gleichmäßige und kräftige Senkung des Tarifs in allen Stufen vornehmen. Obwohl nun die Gründe, die für eine Abkehr von den übersteigerten Progressionssätzen sprechen, ausführlich aufgezählt und wiedergegeben werden, wird die notwendige Schlußfolgerung nur halb gezogen. Das Gutachten spricht von der psychologischen Belastungsschwelle bei 50 %; aber, so heißt es dann, „das Gesamtinteresse dürfte eine Belastung der höheren Einkünfte über 50 % erzwingen“. Es wird nicht gesagt, worin dieses Gesamtinteresse liegen soll. Es wird nicht untersucht, wieviel durch diese übermäßige Belastung der höheren Einkommen an Steueraufkommen erzielt wird. Die Frage, wie man diese Beträge anders aufbringen und die Lasten besser verteilen könnte, wird nicht gestellt. Die Möglichkeit, alle Stufen der Einkommensteuer gleichmäßig zu senken, wird nicht untersucht.

Zudem wird übersehen, daß die höchsten Sätze des Tarifs heute nur in seltenen Fällen wirksam sind, weil die Steuerpflichtigen mit allen Mitteln der Gewinnminderung, der Spesenbuchung und der Ausnutzung aller Formen steuerbefreiten Sparens eine solche Überbelastung vermeiden.

Und hier tritt nun eine bedenkliche Tendenz hervor. Wenn möglichst durchgehend alle sogenannten Vergünstigungen in der Einkommensteuer bis auf die klassischen Sonderausgaben aufgehoben werden und der Tarif nur unwesentlich gesenkt wird, werden die großen und mittleren Einkommen höher belastet werden als bisher. Diese Tendenz aber ist schon in der kleinen Steuerreform deutlich geworden. Wenn man sich von der großen Steuerreform eine Belebung der Kapitalbildung und des Kapitalmarktes versprach, so wird das Gegenteil der Fall sein, wenn die Einkommensteuer und die Körperschaftsteuer nur unzureichend gesenkt werden.

Das Gutachten betrachtet ferner die Einkommensteuer und ihren Tarif isoliert und berücksichtigt nicht, daß die Einkommensteuer nur die größte unter den sieben Steuern von Einkommen und Teileinkommen ist, daß so zur Einkommensteuer hinzukommen das Notopfer Berlin, die Kirchensteuer, die Körperschaftsteuer, der Lastenausgleich, die Vermögensteuer und die Grundsteuer vom eigenen Wohnhaus. Ich habe in meinem Gutachten zur großen Steuerreform<sup>3)</sup> gezeigt, daß, wenn mehrere Progressivsteuern nebeneinander stehen, die Wirkung der Progression sich potenziert. In dem Bericht des Länderausschusses wurde diese Erkenntnis zwar übernommen (S. 63/64), aber es werden wieder keine Folgerungen daraus gezogen. Man vertröstet uns auf den sehr ungewissen Fortfall des Notopfers Berlin, der dann entstehende Zustand könne wohl hin-

<sup>3)</sup> Hans Ritschl, Gutachten zur großen Steuerreform. 2. Auflage November 1953, S. 25.

genommen werden. Nicht behandelt ist hier die weitere Steuerhäufung durch Teileinkommensteuern — man muß wohl annehmen, weil der Jurist glaubt, die andere Bemessungsgrundlage der Vermögensteuern oder Teilvermögensteuern erlaube es bei der Frage der Belastung des Einkommens, von ihnen absehen zu können.

Die vorgeschlagene Tarifsenkung ist also bei weitem nicht ausreichend, um die Erfüllung der unabdingbaren Aufgaben der großen Steuerreform sicherzustellen.

Auf viele Einzelheiten des Vorschlages einzugehen, fehlt hier der Raum. Die Einkommensteuer wird — immer im Sinn der Vereinfachung und ihrer finanziellen Ergiebigkeit — überprüft. Wird die mäßige Senkung des Tarifs vorangestellt, so folgt nun in zahlreichen einzelnen Punkten ein um so kräftigeres Anziehen der Steuerschraube. So wird unter anderem empfohlen, in § 10 unter den abzugsfähigen Sonderausgaben die Schuldzinsen zu streichen und für die Beiträge zu Versicherungen und Bausparkassen starre Höchstsätze einzuführen. Die Begründungen sind nicht stichhaltig.

Ein interessantes Beispiel der isolierten Vereinfachungen aus rechtssystematischer Überlegung, die immer auch etwas einbringen sollen, ist die Empfehlung des Länderausschusses, die Abzugsfähigkeit der Vermögensteuer aufzuheben! Sie ist als Abmilderung der ins Maßlose übersteigerten Steuerhäufung in der Gesetzgebung des Kontrollrats eingeführt worden. Wieder wird nicht untersucht, ob die vorgeschlagenen Tarifsenkungen ausreichen, um die Aufhebung dieser Bestimmung zu erlauben.

Überprüfen wir also die Wirkung einer Aufhebung der Abzugsfähigkeit der Vermögensteuer als Sonderausgabe bei der Einkommensteuer. Ein Steuerpflichtiger habe ein Vermögen von 2 Mill. DM, aus dem er einen Ertrag von 5% erwirtschaftet; das Einkommen beläuft sich also auf 100 000 DM. Die Steuerbelastung und die Einkommensteuer berechnen sich nun wie folgt:

Position	Geltender Tarif (DM)	Vorschlag des Länderausschusses (DM)
Einkommen	100 000	100 000
Sonderausgaben:		
Vermögensteuer	15 000	0
1/3 Vermögensabgabe		
Lastenausgleich	20 000	20 000
Kirchensteuer	2 600	3 000
Summe	37 600	23 000
Steuerbares Einkommen	62 400	77 000
Einkommensteuerschuld (Steuerklasse I)	26 571	30 450

Aus dem Gewinn von 100 000 DM sind an Steuern zu zahlen (in DM):

Position	nach dem geltenden Tarif	nach dem Vorschlag des Länderausschusses	Mehrbelastung
Einkommensteuer	26 571	30 450	3 879
Kirchensteuer	2 600	3 000	400
Notopfer Berlin	2 164	2 712	548
Vermögensteuer	15 000	15 000	
Vermögensabgabe			
Lastenausgleich	60 000	60 000	
	106 335	111 162	4 827

Unser Beispiel zeigt, daß die Senkung des Tarifs nach dem Vorschlag des Länderausschusses nicht ausreicht, auch nur die empfohlene Aufhebung der Abzugsfähigkeit der Vermögensteuer auszugleichen. Vielmehr steigt die Einkommensteuer noch (in diesem Fall um fast 4 000 DM), und mit ihr steigen die Kirchensteuer und das Notopfer Berlin. Dieses Beispiel zeigt zugleich, daß die Steuerhäufung zu Steuerschulden von über 100% führt. Es muß ein wesentlich höherer Gewinn erwirtschaftet worden sein, der den Anteil der Vermögensteuer am Gewinn absinken läßt, um einen Überschuß in den Händen des Steuerzahlers zu lassen. Oder er ist, wenn er nicht mehr erzielen kann, darauf angewiesen, einen kleineren Gewinn in Erscheinung treten zu lassen und selber auf Spesen zu leben, oder er muß zuvor eine Gesellschaft gegründet haben, die ihm ein Geschäftsführergehalt abwirft, das unter den Kosten und nicht im Gewinn erscheint.

Das Ziel der großen Steuerreform war doch wohl — und es ist allerhöchste Zeit, daran zu erinnern — diese Widersinnigkeiten aus unserem Wirtschafts- und Steuersystem herauszubringen. Das ist unmöglich mit so geringen Steuersenkungen, wie sie für die Einkommensteuer vorgeschlagen worden sind, zumal wenn die Differenzierung der Einkommensteuer nach der Verwendung aufgehoben wird.

Auch für die Lohnsteuer steht der Gesichtspunkt der Vereinfachung im Vordergrund. Hier werden im einzelnen sehr beachtenswerte Vorschläge gemacht. Auf erhebliche Bedenken wird dagegen der Vorschlag stoßen, durch einen zusätzlichen Freibetrag die Lohnsteuer innerhalb der Einkommensteuer etwas zu senken, um einen gewissen Ausgleich zu schaffen für die ungenauere Erfassung der frei veranlagten Einkommen. Hierfür wird ein geringfügiger Betrag von 5—10%, höchstens jedoch von 600—1 200 DM genannt. Und damit sollen die Lohnempfänger in stand gesetzt werden, Vermögen zu bilden, wohl gemerkt nicht mit diesem ganzen Betrag, sondern mit dem, was sie bisher von diesem Betrag an Steuer abzuführen hatten.

Für die Körperschaftsteuer wird eine Senkung des Steuersatzes auf 45—50% empfohlen. Diese Senkung erscheint wiederum als unzureichend, steht aber in Verbindung mit der zu geringen Senkung der Spitzensätze des Tarifs der Einkommensteuer. Die mit der kleinen Steuerreform eingeführte Ermäßigung des Steuersatzes auf den ausgeschütteten Gewinn sollte wieder aufgehoben werden.

Für die Erbschaftsteuer wünscht der Länderausschuß keine Reform; ihre Rechtfertigung mit der Bemerkung, sie bedeute eine Ergänzung der laufenden Einkommens- und Vermögensbesteuerung, ist schwer zu verstehen. Man fragt sich nur, was hier noch an Belastung zu ergänzen war.

In den eingehenden Überlegungen zur Rationalisierung der Umsatzsteuer wird der Gesichtspunkt herausgearbeitet, es solle „grundsätzlich auf den Versuch verzichtet werden, im Rahmen der Umsatzsteuer Sozialpolitik zu machen“. Damit ist offenbar gemeint,

daß Differenzierungen nach sozialen Gesichtspunkten hier nicht angemessen seien. Das ist ein radikaler, aber folgerichtiger Gedanke. Er wird allerdings im Gutachten selber nicht ganz konsequent innegehalten. Aus diesem Gesichtspunkt wird der Ausbau der Umsatzsteuer zu einer mit verschiedenen Sätzen erhobenen Aufwandbesteuerung abgelehnt. Die Umsatzsteuer wird seit Popitz gerne als allgemeine Verbrauchsteuer bezeichnet; das hat den Nachteil, daß hierbei meist nur an die Güter des persönlichen Gebrauchs und Verbrauchs gedacht wird. Zu 40% aber fällt die Umsatzsteuer auf Investitionsgüter und Güter des Sachbedarfs der öffentlichen Wirtschaft. Ich habe sie deshalb schon im Jahre 1925 als allgemeine Preissteuer bezeichnet, weil sie — im Gegensatz zu den Spezialakzisen, den besonderen Preissteuern — im Preise aller Waren erscheint. In der Richtung der Vereinheitlichung der Umsatzsteuer und des Ausschlusses sozialer Bewertungen liegt es, wenn das Gutachten vorschlägt, alle sozial kalkulierten Lebensmittel, die Umsätze der Landwirtschaft und die Umsätze von Getreide, Mehl, Schrot, Kleie aus Getreide dem höheren Satz von 3% zu unterwerfen. Zur Erwägung gestellt wird auch, den Steuersatz für den Großhandel zu erhöhen. Das Verhältnis ist schwer zu bestimmen. Am vollkommensten vermöchte dies wieder die Nettoumsatzsteuer. Auch die Steuerbefreiungen des Großhandels (Einfuhranschlußhandels) werden in Frage gestellt. Im Gutachten des Länderausschusses wird gesagt, man habe den Eindruck, daß bei den Steuerbefreiungen nicht zuletzt der Zufall und die Tradition eine Rolle spielen und daß eine Einschränkung ohne fühlbare Folgen möglich sei.

Die Tendenz zu einer folgerichtigen Verallgemeinerung und Gleichheit der Umsatzsteuer wird problematisch, wenn es sich um Dienstleistungen handelt. Sehr sinnwidrig sind hier übrigens die Höchstgrenzen des § 4 Ziffer 17 des Umsatzsteuergesetzes. Ganz indiskutabel ist der Vorschlag, die „Steuerbefreiungen wegen Gemeinnützigkeit“ (§ 4 Ziffer 13—16 UStG) aufzuheben. Das sind Leistungen von Personen oder Anstalten, die Jugendliche beherbergen oder beköstigen, die Leistungen bestimmter Privatschulen, Umsätze aus der Tätigkeit von Krankenhäusern öffentlich-rechtlicher Körperschaften und die Leistungen der amtlich anerkannten Wohlfahrtsverbände. Das Gutachten ist der Meinung, diese Steuerbefreiungen seien „mit dem Wesen der Umsatzsteuer nicht vereinbar“. Es fällt schwer, sich temperamentvoller Äußerungen über dieses rechtstechnische und fiskalische Denken zu enthalten. Aber folgen wir den Argumenten des Gutachtens. Es heißt dort (S. 105): „Die Umsatzsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer knüpft die Steuerpflicht an den Leistungsaustausch, ohne auf die Person des Leistenden Rücksicht zu nehmen. Bei den erwähnten Steuerbefreiungen wird aber die Steuerbefreiung an die Person geknüpft. Die Steuervergünstigung wird in diesen Fällen nicht gewährt, um den Endverbraucher zu entlasten, sondern um bestimmte Einrichtungen und Personen zu fördern, sie hat den Charakter einer versteckten Subvention“.

Dazu ist folgendes zu sagen: Die Rechtstechnik fingiert als Personen, Vereinigungen, Anstalten, Verbände, Gesellschaften — teils in der Figur der juristischen Personen — also alle möglichen Rechtssubjekte, deren Eigentümlichkeit darin besteht, daß sie keine menschlichen Personen sind.

Wenn man davon ausgeht, die Umsatzsteuer sei eine allgemeine Verbrauchsteuer, so wird damit angenommen, daß sie durchweg auf den Endverbraucher überwältigt wird. Die steuerpflichtige „Person“ wird also nicht begünstigt, wenn ein geschlossener Kreis derartiger gemeinnütziger und mildtätiger Institutionen freigestellt wird. Ganz offenbar ist mit den Freistellungen der Endverbraucher und nicht die Institution gemeint. Wenn die Darbietung von Mahlzeiten in Krankenhäusern, Jugendherbergen und Internaten nicht der Umsatzsteuer unterworfen wird, werden sie dem privaten Haushalt gleichgestellt, der auch nicht mehr an Umsatzsteuer von den Lebensmitteln zu tragen hat. Diese gemeinnützigen Institutionen sind oft auch gar nicht in der Lage, die Umsatzsteuer zu überwälzen. Wollte man etwa das große Hilfswerk der Kirche mit Umsatzsteuer belegen, so würden weniger Lebensmittel und Kleidungsstücke an Bedürftige und an Flüchtlinge verteilt werden können, und der Staat würde einen Teil der gesammelten Gelder für sich beanspruchen.

In diesem Länderausschuß ertappen wir einmal den so schwer faßbaren Gesetzgeber an der Arbeit, dessen Absichten und Willen zu erforschen sich hernach die Gerichte durch Jahrzehnte bemühen. Und hier wird aus der Schule geplaudert, wenn uns erzählt wird: „die weite Fassung des Begriffes gewerbliche Tätigkeit (in § 2 UStG) ist gewählt worden, um auch die Leistungen gemeinnütziger und mildtätiger Einrichtungen steuerbar zu machen“! (S. 107). Der Bericht selber ist der Meinung, dieser Begriff müsse enger gefaßt werden, um die unsinnige Rechtsprechung unmöglich zu machen, die auch jeden Notverkauf und Briefmarkentausch umsatzsteuerpflichtig macht. Allerdings wird hier auf einen sehr wichtigen Punkt hingewiesen. Der Bericht sagt zu der Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit in den vorher aufgezählten Fällen, hier entstehe ein Steuerausfall von jährlich 50 Mill. DM. Besser sei eine offene Subvention in gleicher Höhe, sie fördere gleiche Wettbewerbsbedingungen in der Wirtschaft. Abgesehen davon, daß es sich hier um Institutionen handelt, die gar nicht in Wettbewerbsbeziehungen im Bereich der Marktwirtschaft stehen, ist es wohl ein logisches Versehen zu sagen, subventionierte und nicht subventionierte Unternehmen ständen unter gleichen Wettbewerbsbedingungen.

Im übrigen würde sich diese Frage — wie so manche andere — in einer Nettoumsatzsteuer ganz von selber lösen, ohne daß man einen Katalog von „Steuerbefreiungen“ nötig hätte. Der Nettoumsatz wäre hier gleich Null (sofern die Dienstleistungen der Ärzte, Krankenschwestern und der Lehrkräfte in Schulen freigestellt würden bzw. als für die Berechnung des Nettoumsatzes abzugsfähig erklärt würden).

Der Länderausschuß schiebt die Frage des Übergangs zur Nettoumsatzsteuer, obwohl er sie nicht ablehnt, wieder auf die lange Bank. Die gegen sie vorgebrachten Bedenken sind nicht durchschlagend, vornehmlich dann nicht, wenn man für Land- und Forstwirtschaft, Banken, Börsen, Versicherungswesen, Energiewirtschaft und reine Dienstleistungen eine Besteuerung nach dem Bruttoumsatz beibehält, wie ich es vorgeschlagen habe. Dann sind auch keine großen Änderungen im Preisgefüge zu erwarten, vor denen man solche Angst hat — als ob es nicht die Aufgabe eines Preissystems sei, elastisch zu sein.

Einen bedeutsamen Beitrag liefert das Gutachten zur Frage der Reform der Kraftfahrzeugbesteuerung. Hier wird eine eindeutige Lösung empfohlen, die Steuer nach den Gesamtwegkosten zu bemessen und in einer einheitlichen Kraftstoffsteuer zu vollziehen. Die Kraftfahrzeugsteuer soll in das Mineralölsteuergesetz eingebaut werden. Sollte die Gewichtsteuer ganz oder teilweise beibehalten werden, so verlangt auch der Länderausschuß die Beseitigung des Belastungsknicks, das heißt der Belastung des Eigengewichts übergroßer Lastkraftwagen und Omnibusse, soweit es 2 400 kg übersteigt, mit nur einem Drittel des Satzes.

Bei den Verbrauchsteuern folgt der Länderausschuß meinen Vorschlägen, die Steuern von lebensnotwendigen Gütern einschließlich der Zuckersteuer vom Haushalts- oder Mundzucker aufzuheben. Wegen der Haushaltslage wird jedoch die Aufhebung der Steuer vom Haushaltszucker auf später verschoben — ich hatte für das zweite Jahr der Reform die Aufhebung dieser Steuer vorgeschlagen.

Die dringende Reform der Branntweinbesteuerung wird ebenso wie die Umsatzsteuerreform verschoben, und es wird vorgeschlagen, erst noch eine Enquete zu veranstalten. Man fragt sich, ob denn die Finanzverwaltung in den vergangenen Jahren nichts zur Vorbereitung der so dringlichen durchgreifenden Reform der Branntweinbesteuerung getan hat. Der Ruf nach der Enquete bedeutet die Mobilmachung der Interessenten und die weitere Verschleppung der Reform, die hier ein System überkommener versteckter Subventionen sehr klar und einfach beseitigen könnte. Es bedarf nach allen bereits geleisteten Vorarbeiten keiner neuen Enqueten mehr. Das Gutachten des wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen hat die klare und eindeutige Lösung vorgeschlagen, das Branntweinmonopol durch eine Branntweinsteuer zu ersetzen, die als Banderolensteuer mit „Verpackungszwang“ nur den Trinkbranntwein erfaßt. Damit würden für alle Zweige der Branntweinerzeugung gleiche Wettbewerbsbedingungen gesetzt, wie es dem geltenden System der Marktwirtschaft entspricht. Hiermit sind, wie in anderen Ländern, wesentlich höhere Einnahmen aus der Branntweinbesteuerung zu erzielen.

Nach den Vorschlägen des Länderausschusses wird die Reform der Umsatzsteuer und der Branntweinsteuer aus der großen Steuerreform herausgebrochen. Wo anders aber wäre ihr Platz? Es bleibt eine teils fragwürdige Rationalisierung des Steuerrechts unter dem Gesichtspunkt der Vereinfachung und der Vereinheitlichung. Damit sind die Anliegen, die seit Jahren aus allen Zweigen der Wirtschaft für die große Steuerreform angemeldet worden sind, nicht erfüllt. Es kommt hinzu, daß anstelle des Vorschlags, die Durchführung großer Umstellungen mit einem zeitlichen Abstand von etwa einem Jahre vorzunehmen, nun eine Aufspaltung der Reform empfohlen wird, die bedeutet, daß anstelle einer großen einheitlichen Reform, die aus einem Gusse hatte sein sollen, kleckerhafte Einzelreformen werden, wobei alles auf die lange Bank geschoben wird, was durchgreifende Reformen bedeuten würde und auf Widerstände stößt.

Demgegenüber sind folgende unabdingbare Grundforderungen für die große Steuerreform zu stellen:

1. Die große Steuerreform ist in einem großen zusammenhängenden Gesetzgebungswerk zu beschließen, auch wenn die Durchführung auf einen Zeitraum von ein bis zwei Jahren verteilt werden sollte.

2. Die Tarife der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer müssen durchgreifend gesenkt werden — in der Größenordnung einer Senkung in allen Tarifstufen um etwa die Hälfte, nicht nur um ein Viertel oder ein Drittel. Die Freibeträge sind wesentlich zu erhöhen. Eine Senkung der Tarife im Maße der aufzuhebenden Steuerbegünstigungen reicht nicht aus.

3. Die Umsatzsteuer ist grundlegend zu reformieren und in eine Nettoumsatzsteuer umzubauen; sie muß erhöht werden, um die Ausfälle bei der Einkommensteuer, der Körperschaftsteuer und den Verbrauchsteuern auszugleichen.

4. Die Spezialakzisen auf Güter des lebensnotwendigen Verbrauchs (Salz, Leuchtmittel, Zündwaren, Mundzucker) sind aufzuheben. Als sinnwidrig sind die Gesellschaftsteuer und die Wertpapiersteuer aufzuheben.

5. Das verfehlte Branntweinmonopol mit seinen versteckten Subventionen ist durch eine einfache, klare und ergiebige Branntweinsteuer zu ersetzen.

In den Beratungen über die große Reform bedarf es eines klar erkannten Zieles und der Beharrlichkeit im Kampfe, dieses Ziel zu erreichen.

Wenn es im Schlußwort des Gutachtens des Länderausschusses heißt: „die größte Gefahr für das Gelingen der Großen Steuerreform sieht der Ausschuß in den Interessentengruppen“, so wird damit gewiß die schwere Aufgabe der Gesetzgebung richtig erkannt, die Gruppeninteressen zu koordinieren und dem übergeordneten Gesamtinteresse unterzuordnen.

Daß der Idee und dem Ziel der großen Steuerreform Gefahren und Widerstände nicht nur von dort drohen, sollte dieser kritische Aufsatz zeigen.

**Summary:** The Tax Reform in its Second Stage. The author, whose own Opinion on the major tax reform we have published in an abridged version in October of last year, here discusses the Opinion delivered by the so-called "Troeger Committee", which should roughly represent the views held by the revenue administrations of the Länder. His main objection against this Opinion is that the theoretical foundation of its criticisms of the present tax system as well as of its yardsticks of reform is unsatisfactory from the aspect of financial theory. Its first object seems to be to rationalize the tax system by simplifying the tax laws and the work of the revenue offices, thus naturally neglecting the true objectives of any major tax reform. Moreover, many of the proposed measures are said to be either inadequate or unsuitable for reaching even the goals set in this Opinion itself. As against this, the author suggests inter alia that the major tax reform should be carried out by one comprehensive uniform act of legislation, that the rates of income and corporation tax should be reduced at all stages, that turnover tax should be fundamentally remoulded to become a tax on net turnover, that the special excises on essential consumption should be abolished, and that the spirits monopoly with its hidden subsidies should be replaced by a simple and lucrative tax on spirits. The Opinion here criticized is regarded by the author to be a danger to the true objectives of the major tax reform.

**Résumé:** République Fédérale: Deuxième étape de la réforme fiscale. L'auteur dont nous avons publié, en octobre 1953, l'avis sur la grande réforme fiscale discute, dans l'article présent, l'avis de la Commission Troeger qui représente, à peu près, l'opinion des administrations financières des Länder. L'auteur reproche à l'avis Troeger que le fondement théorique de sa critique du système fiscal en cours ainsi que les critères de la réforme, du point de vue de la science financière, sont insuffisants. Selon l'auteur l'avis Troeger aurait le but d'effectuer avant tout une rationalisation du système fiscal à moyen d'une simplification du droit fiscal et de l'administration des contributions. Il négligerait ainsi la tâche principale d'une grande réforme fiscale. A part cela, beaucoup de ces mesures proposées seraient insuffisantes ou ne garantiraient pas la réalisation des projets. Au lieu des stipulations de l'avis Troeger l'auteur propose : 1. d'achever la grande réforme fiscale par une législation coordonnée; 2. une réduction de tous les tarifs d'impôts a.) sur les revenus et b.) sur les sociétés; 3. de remplacer le régime des taxes sur le chiffre d'affaires par une taxe sur le chiffre d'affaires net; 4. d'abolir les accises sur les articles de consommation de première nécessité; 5. de remplacer la régie de l'alcool avec ses subventions masquées par un simple impôt sur l'alcool garantissant de bonnes recettes. L'auteur critique donc l'avis Troeger, parce que celui-ci néglige les buts réels d'une grande réforme fiscale et les met en danger.

**Resumen:** La reforma tributaria en su segundo estadio. El autor, cuyo dictamen sobre la gran reforma tributaria habíamos publicado, en forma abreviada, en octubre 1953, explica aquí el dictamen del comité Troeger, que, más o menos, representa la opinión de las administraciones financieras de los "Länder". Reprocha a ese dictamen, que la argumentación teórica de la crítica contra el sistema tributario existente y las medidas de reforma, no podría ser satisfactorio del punto de vista de la ciencia financiera. Parece que tienda, en primer término, a una simplificación del derecho de impuestos y de la administración de impuestos por lo que se conseguiría una racionalización del sistema tributario, la cual, por otra parte, desatendería el verdadero objetivo de la gran reforma tributaria. Además, pretende, que muchas de las medidas propuestas no sean suficientes o adecuadas para poner en la práctica las finalidades enumeradas en el dictamen. El autor propone, entre otras cosas, la codificación de la gran reforma tributaria en una grande y coherente obra de legislación, la disminución de las tarifas del impuesto sobre la renta y del impuesto de corporación, la alteración del impuesto sobre la venta en un impuesto sobre los resultados netos de la venta, la abrogación de los derechos de consumo sobre los artículos de primera necesidad, y la substitución del monopolio de aguardiente, con sus ocultas subvenciones, por un simple y lucrativo impuesto sobre aguardiente. En el dictamen criticado, el autor ve un peligro para los verdaderos objetivos de la gran reforma tributaria.