

Sultan, Herbert

Article — Digitized Version

## Zur Diagnose der Bundesfinanzreform

Wirtschaftsdienst

*Suggested Citation:* Sultan, Herbert (1954) : Zur Diagnose der Bundesfinanzreform, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Verlag Weltarchiv, Hamburg, Vol. 34, Iss. 5, pp. 253-267

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/131894>

**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.*

## Zur Diagnose der Bundesfinanzreform

Prof. Dr. Herbert Sultan, Heidelberg

*Die verschiedenen finanzwirtschaftlichen Reformpläne, von denen einige bereits in früheren Heften des „Wirtschaftsdienst“ (Heft 7/1952, 10/1953, 2/1954) besprochen worden sind, werden in dieser Abhandlung einer vergleichenden Betrachtung unterworfen. Nachdem der Autor zunächst seine Auffassung über eine große organische Finanzreform darlegt und sie an historischen Beispielen erörtert, untersucht er, in welchem Maße die großen vorliegenden Reformpläne (Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats, Gutachten des Troeger-Ausschusses, Ritschl-Gutachten, Schmölders-Gutachten, Denkschrift des Instituts „Finanzen und Steuern“) dieser Aufgabe entsprechen. In einem besonderen Teil werden die in den verschiedenen Gutachten gestellten Einzelforderungen miteinander verglichen. Abschließend werden die sich aus den verschiedenen Gutachten kristallisierenden Forderungen mit den Empfehlungen der Regierungsvorlage kritisch verglichen.*

### EINE HISTORISCHE PARALLELE

Der Titel des vorliegenden Aufsatzes erinnert absichtlich an eine in der Geschichte der deutschen Finanzwissenschaft mit Recht berühmte Abhandlung, die anlässlich einer der „großen“ Finanzreformen des Kaiserreiches erschien, an den Aufsatz von Johann Plenge: „Zur Diagnose der Reichsfinanzreform.“<sup>1)</sup> Gewiß, die Probleme von 1909 und von 1954 sind qualitativ und quantitativ verschieden; aber es lohnt sich noch heute oder gerade heute wieder, Plenges Abhandlung zu lesen. „Es ist das eigentlich Beschämende an der gegenwärtigen Situation des Reiches, daß ein zugestandenermaßen chronisches Übel uns durch die Dimensionen erschreckt, zu denen es angewachsen ist, und daß trotzdem kein organischer Plan aus der postreichen Summe der vorgeschlagenen Abhilfemaßregeln ein Ganzes macht“ (a. a. O., S. 288/289). Man braucht in diesem Satz nur ein einziges Wort zu ändern, um dem Unterschied von 1909 und 1954 gerecht zu werden: an Stelle der Worte „des Reiches“ sind die Worte „des Bundes“ zu setzen. Plenge vergleicht dann die Finanzreform Sydows mit der Miquels; und in der Tat ist diese eine der wenigen Finanzreformen in der an „Reformen“ wahrlich nicht armen deutschen Finanzgeschichte, die ohne Anführungszeichen zu schreiben ist. Warum ist das der Fall?

Vor der Reform von 1909 wie vor derjenigen von 1954 waren — selbst abgesehen von direkten Äußerungen der Interessenten und ihrer Verbände — Zeitungen und Zeitschriften voll von Abhandlungen aus berufener und unberufener Feder; es ist aber ein Kennzeichen des qualitativen Unterschieds der Situationen, daß sich dieses Mal Wissenschaftler nicht nur als Privatpersonen und nicht nur — wie 1909 etwa Plenge — hinterher zu der Aufgabe der Finanzreform äußerten, sondern gutachtlich vorher und z. T. im amtlichen oder halbamtlichen Auftrage. Eine wissenschaftliche kritische Diagnose hat also dieses Mal bei diesen wissen-

schaftlichen gutachtlichen Äußerungen einzusetzen, um von hier aus die Regierungsvorlage kritisch zu beurteilen. Das heißt: es ist zunächst zu prüfen, ob und inwiefern bereits die Aufgabe der Finanz- und Steuerreform richtig erkannt worden ist.

### DIE AUFGABE

Die Aufgabe ist seit geraumer Zeit umrissen durch das Wort von der „organischen“ oder „großen“ Steuerreform. Auch Plenge wirft ja der Sydowschen Reform das Fehlen eines „organischen“ Plans vor und sagt gleich darauf im Hinblick auf die Reformen Miquels und Sydows, beide Aktionen könnten beanspruchen, „zu den großen Finanzreformen gerechnet zu werden, die man in der Geschichte beachtet und an denen man die Probleme einer schöpferischen Finanzpolitik studiert“ (S. 289). Was also ist eine „organische“ oder „große“ Steuerreform ihrem „subjektiv gemeinten Sinne“ nach — um Max Webers soziologischen Terminus hier zu verwenden?

Günter Schmölders hat das dogmenhistorische Verdienst, darauf hingewiesen zu haben, daß der Ausdruck „organische“ Steuerreform von Adolph Wagner stammt.<sup>2)</sup> Wagner verwendet den Ausdruck eben im Hinblick auf die Miquelsche Steuerreform<sup>3)</sup>; und er sagt kurz vorher sehr deutlich, welchem Bedürfnis die Reform Miquels Genüge tat: „Ein allgemeines Bedürfnis nach tiefgreifender Steuerreform, in einer der neueren Entwicklung des Wirtschaftslebens und Verkehrs, auch den neueren sozialen Ideen in der Besteuerung angemessenen Richtung, wurde mehr und mehr im Publikum, Parlament, Verwaltung, Regierung empfunden.“<sup>4)</sup> Wenn wir einmal von Wagners „sozialpolitischer Steueridee“ absehen wollen, da sie für den hier wesentlichen Punkt irrelevant ist, so können wir sagen: Nach der Ansicht eines der größten Mei-

<sup>1)</sup> Günter Schmölders: „Organische Steuerreform. Grundlagen, Vorarbeiten, Gesetzentwürfe“, Berlin u. Frankfurt 1953, S. 2.

<sup>2)</sup> Adolph Wagner: „Finanzwissenschaft“, 4. Teil, „Spezielle Steuerlehre. Die deutsche Besteuerung des 19. Jahrhunderts“, Leipzig 1901, S. 38.

<sup>4)</sup> a. a. O., S. 37.

<sup>1)</sup> Johann Plenge: „Zur Diagnose der Reichsfinanzreform“, Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft, 65. Jahrgang, 1909.

ster der deutschen Finanzwissenschaft ist dann von einer „organischen“ Steuerreform zu sprechen, wenn sie — jedes Wort ist hier wichtig! — „in einer der neueren Entwicklung des Wirtschaftslebens und Verkehrs . . . angemessenen Richtung“ vorgenommen wird. Drücken wir denselben Gedanken in der modernen Terminologie aus: Orientierungspunkt einer „organischen“ Steuerreform muß die Struktur der Volkswirtschaft und ihre Wandlung sein. Die Reform Miquels war deshalb „organisch“, weil sie die der Struktur einer hochkapitalistischen Volkswirtschaft adäquate Einkommensteuer schuf; denn diese ist eben — nach der treffenden Formulierung Neumarks — deren „Geschöpf und charakteristischer Ausdruck“. <sup>5)</sup> Obwohl, wie zu zeigen sein wird, die Problematik komplizierter ist, kann daher bereits in dem jetzigen Stadium unseres Gedankenganges festgestellt werden: Alle Bestrebungen, die heutige Reform als „Konjunkturspritze“ zu verwenden, verfehlen gemäß dem Klassiker der deutschen Finanzwissenschaft den primären Sinn einer „organischen“ Steuerreform!

Die verschiedenen wissenschaftlichen gutachtlichen Äußerungen sind nicht im gleichen Maße glücklich in der Fixierung des Sinnes der „organischen“ Steuerreform gewesen. Bei einer kritischen Betrachtung ist allerdings eine finanzsoziologische Vorüberlegung einzuschalten (die zunächst noch gar nicht auf den Inhalt eingeht): die verschiedenen gutachtenden Gremien oder Einzelpersonen stehen sozusagen nicht in derselben Entfernung von der finanzpolitischen Front und wenden sich an verschiedene Adressaten. So ist bekanntlich das Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen an den Bundesfinanzminister gerichtet <sup>6)</sup>, das Gutachten des (hauptsächlich aus nicht an Instruktionen gebundenen Beamten der Länderfinanzverwaltungen zusammengesetzten) sog. „Troeger-Ausschusses“ an den Finanzausschuß des Bundesrats <sup>7)</sup>, die Gutachten von Günter Schmolders <sup>8)</sup> und Hans Ritschl <sup>9)</sup> an die — im wesentlichen gleichen — privaten Organisationen und Verbände, das Gutachten des Bonner „Instituts ‚Finanzen und Steuern‘“ <sup>10)</sup> an die allgemeine Öffentlichkeit, im besonderen wohl auch an die Bundesregierung. Dabei trägt der Bericht des Wissenschaftlichen Beirats deutlich sichtbar die Spuren eines Kompromisses, ja man hat mitunter den Eindruck der Echterbacher Spring-

prozession: zwei Schritte vor, einen Schritt zurück. Immerhin ist der Bericht „nicht nur der Form nach ein solcher des Beirates in seiner Gesamtheit; das ist auch mit der Unterzeichnung des Berichtes durch die einzelnen Mitglieder zum Ausdruck gebracht worden“. <sup>11)</sup> Das war an sich um so erfreulicher, als bekanntlich die Institution der Wissenschaftlichen Beiräte an sich ein Novum in der deutschen Wirtschafts- und Finanzpolitik darstellt — mit dem charakteristischen Unterschied zu ihrem amerikanischen Gegenstück, dem „Council of Economic Advisers of the President“, daß sie nicht wie dieser auf gesetzlicher Grundlage beruhen <sup>12)</sup>, sondern ihre Existenz der Einsicht der Ministerialbürokratie verdanken. Im Hinblick auf das wirtschafts- und finanzpolitische Schwergewicht gutachtlicher Äußerungen der deutschen Wissenschaftlichen Beiräte kann man es aber — amicus Plato, sed magis amicus veritas! — nur bedauern, wenn zwei so hervorragende Finanzwissenschaftler wie Schmolders und Ritschl nach Mitunterzeichnung des Berichtes des Wissenschaftlichen Beirats von ihrem (an sich selbstverständlichen) Recht Gebrauch gemacht haben, in — von diesem Bericht in diesem oder jenem Punkte abweichenden — eigenen Gutachten an andere Adressaten ihre in dem Bericht nicht völlig zum Zuge gekommenen Ansichten zu vertreten, damit aber ihre vorherige Unterschrift desavouiert haben. Wir weisen auf diesen Vorgang bereits an dieser Stelle des Gedankenganges hin, an der es noch gar nicht um den sachlichen Inhalt der Auffassungen geht; denn er ist z. B. im angelsächsischen politisch-gesellschaftlichen Klima unvorstellbar! Dabei ist sich jedenfalls Ritschl der Tatsache bewußt gewesen, daß hier ein Problem vorliegt, wenn er im Vorwort zur ersten Auflage seines Gutachtens unter Hinweis auf die Beratung der großen Steuerreform in mehreren Gremien sagt <sup>13)</sup>: „Dem Ergebnis einer solchen gemeinsamen Arbeit haften immer die Eigenschaften von Kompromissen an. So begrüßte ich es dankbar“ usw. In dem „So“ liegt das Problem, das wir im Auge haben! Man kann Neumark (der allerdings wohl mehr an die eigentliche Finanzpolitik dachte) nur zustimmen, wenn er sagt: „Ich habe die Beobachtung gemacht, daß das Wort Kompromiß in Deutschland, im strikten Gegensatz etwa zu England, immer im schlechten Sinne gebraucht wird, d. h. Kompromiß gleich fauler Kompromiß. Das muß aber nicht so sein. Ein Kompromiß kann ganz einfach das Ergebnis einer sorg-

<sup>5)</sup> Fritz Neumark: „Theorie und Praxis der modernen Einkommensbesteuerung“, Bern 1947, S. 1.

<sup>6)</sup> „Organische Steuerreform“, Bericht des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen an den Herrn Bundesminister der Finanzen, abgeschlossen am 14. Februar 1953, Bonn 1953; weiterhin zitiert als „Wissenschaftlicher Beirat“.

<sup>7)</sup> „Diskussionsbeiträge des Arbeitsausschusses für die große Steuerreform“, Ein Bericht an den Finanzausschuß des Bundesrats, herausgegeben von Dr. jur. Heinrich Troeger, Staatsminister der Finanzen in Hessen, Stuttgart 1954; weiterhin zitiert als „Troeger-Ausschuß“.

<sup>8)</sup> Günter Schmolders: „Umbau des Steuersystems? Gutachten zur Frage des Abbaues der Einkommensteuer (Lohnsteuer) und der Körperschaftsteuer zugunsten einer Um- und Ausgestaltung der Umsatzsteuer“, abgeschlossen im März 1953, Köln 1953; weiterhin zitiert als „Schmolders-Gutachten“.

<sup>9)</sup> Hans Ritschl: „Die große Steuerreform“, Gutachten, abgeschlossen am 30. April 1953, 2. Aufl. November 1953, Köln 1953; weiterhin zitiert als „Ritschl-Gutachten“.

<sup>10)</sup> „Grundlagen und Möglichkeiten einer organischen Finanz- und Steuerreform“, Institut „Finanzen und Steuern“, Heft 30, Bonn 1954; weiterhin zitiert als „Institut“.

<sup>11)</sup> Wissenschaftlicher Beirat, S. 6.

<sup>12)</sup> Employment Act of 1946, Section 4. — Karl Bräuer fordert in seinem Artikel „Organische Steuerreform?“ („Der Steuerzahler“, Mitteilungsorgan des Bundes der Steuerzahler, 5. Jahrgang, Nr. 1, Januar 1954, S. 2), „für die Vorbereitung der auf weite Sicht berechneten tiefgreifenden Reform unserer Finanz- und Steuerverfassung nach englischem Vorbild eine gemischte Kommission zu bilden“. Die Berichte der englischen Royal Commissions, deren Weltgeltung Bräuer mit Recht betont, sind aber bekanntlich an das Parlament adressiert („presented to Parliament by Command of His (Her) Majesty“); die Kommissionsmitglieder sind daher im wesentlichen Parlamentarier, die Wissenschaftler und Interessenten als Zeugen vernehmen. Von „kontradiktorischen Verhandlungen“ ist keine Rede. Und sicherlich arbeiten diese Kommissionen zwar „gründlich“, aber nicht besonders „rasch“. Das „Colwyn-Committee“ z. B. wurde am 20. März 1924 berufen; der berühmte Bericht „On National Debt and Taxation“ (Cmd. 2800) wurde am 15. November 1926 unterzeichnet und erschien 1927! Im Hinblick auf das Tempo der Arbeit können die Engländer nicht Vorbild sein!

<sup>13)</sup> Ritschl-Gutachten, S. 5.

fältigen Abstimmung der verschiedenen Ansichten und Interessen sein und sollte es sein.“<sup>14)</sup> Wir sind also — um es ganz deutlich zu sagen — der Ansicht: das Schwergewicht und die Durchschlagskraft der gutachtlichen Äußerung des Wissenschaftlichen Beirats als der im eigentlichen Sinne des Wortes berufenen Vertretung der deutschen Finanzwissenschaft sind durch die Sondergutachten zweier ihrer führenden Repräsentanten und Mitglieder des Beirats pro tanto beeinträchtigt worden. Das ist zu betonen — selbst wenn diesen Sondergutachten in diesem oder jenem Einzelpunkt inhaltlich dann der Vorzug zu geben ist! Lassen wir jetzt die Festlegungen des Sinnes einer „organischen“ Steuerreform in den verschiedenen Gutachten Revue passieren.

#### Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats

Der Wissenschaftliche Beirat versteht unter einer organischen Steuerreform „ein System von steuerpolitischen Maßnahmen . . . , welches insbesondere folgende Erfordernisse erfüllt:

- a) Ausgestaltung des Steuersystems derart, daß der zu deckende Finanzbedarf auf möglichst ökonomische und in einer der herrschenden Rechtsüberzeugung und sozialen Kulturgesinnung gemäßen Weise aufgebracht wird;
- b) Abstimmung der einzelnen Glieder auf das Ganze des Steuersystems und aufeinander derart, daß sich die einzelnen Steuern in ihrer Ausgestaltung und ihren vermutlichen Wirkungen gegenseitig ergänzen und möglichst wenig beeinträchtigen;
- c) Abstimmung sowohl mit dem grundsätzlich gewollten Wirtschaftssystem als auch mit den sich aus dem Wirtschaftsablauf ergebenden wirtschaftspolitischen Aufgaben — beides unter Nutzung der Besteuerung als wirtschafts- und sozialpolitisches Ordnungsmittel;
- d) Anpassung des Steuersystems an die politische Struktur der Bundesrepublik, insbesondere an die Notwendigkeit einer hinreichenden und zweckmäßigen Ausstattung von Bund, Ländern und Gemeinden mit Finanzmitteln.“<sup>15)</sup>

Der Kern ist natürlich Punkt c), dem in jeder Hinsicht zuzustimmen ist — bis in die Formulierung hinein. Man beachte: das Steuersystem soll „mit dem grundsätzlich gewollten Wirtschaftssystem abgestimmt“ werden, während unter Punkt d) seine „Anpassung an die politische Struktur der Bundesrepublik“ verlangt wird. Dieser Unterschied der Terminologie zwischen „Abstimmung“ und „Anpassung“ ist wohl nicht nur einem stilistischen Wechsel des Ausdrucks zuliebe gemacht worden, sondern drückt einen volkswirtschaftlich-strukturellen Sachverhalt aus, über den bei der Auseinandersetzung mit der These des Instituts „Finanzen und Steuern“ mehr zu sagen ist. Des weiteren ist zu vermerken, daß der Wissenschaftliche Bei-

<sup>14)</sup> Vortrag von Neumark: „Grundsätzliches zur „Großen Steuerreform““ in „Zur großen Steuerreform“, Zwei Vorträge von Finanzminister Dr. H. Troeger und Prof. Dr. F. Neumark, Wirtschaft und Gesellschaft, Heft 4, Hamburg 1953, S. 44; das Heft wird weiterhin zitiert als „Vorträge“.

<sup>15)</sup> Wissenschaftlicher Beirat, S. 12/13.

rat das Problem der „organischen“ Steuerreform mit Recht nicht „statisch“, sondern „dynamisch“ ansieht, wenn auf die „sich aus dem Wirtschaftsablauf ergebenden wirtschaftspolitischen Aufgaben“ hingewiesen und eindeutig die „Nutzung der Besteuerung als wirtschafts- und sozialpolitisches Ordnungsmittel“ verlangt wird. Mit dieser Formulierung ist die der Struktur der heutigen Volkswirtschaften „organisch“ zugehörige „Ordnungsfinanz“ angesprochen, um auf den deutlichen Ausdruck des heutigen Altmeisters der deutschen Finanzwissenschaft und Mitglieds des Wissenschaftlichen Beirats Wilhelm Gerloff hinzuweisen.<sup>16)</sup> Die strukturelle Tatsache der „Ordnungsfinanz“ hat nicht das Geringste mit „planwirtschaftlichen“ Gedanken zu tun, wie gegenüber Mißverständnissen immer wieder zu betonen ist, sondern ist heute — in allen Volkswirtschaften der Erde — einfach eine Funktion der Größe des Anteils der öffentlichen Wirtschaft am Volkseinkommen, und es ist keine geistreiche Überspitzung, sondern eine simple Feststellung des Tatbestandes, wenn man darauf hinweist, daß heute auch ein Staat, der auf diese Ordnungsfunktion bewußt oder unbewußt verzichten würde, eben mit diesem Verzicht eine bestimmte volkswirtschaftlich-strukturelle Ordnungsfunktion ausübt. Es empfiehlt sich daher natürlich, die strukturelle Ordnung bewußt zu gestalten; von hier aus ist es zu verstehen, wenn Neumark „unser Steuersystem . . . etwas geeigneter für eine rationelle Konjunkturpolitik zu machen“ wünscht<sup>17)</sup>. Das heißt mit anderen Worten: die „organische“ Steuerreform ist die volkswirtschaftlich-strukturelle Voraussetzung der rationellen Konjunkturpolitik, sie besteht aber nicht darin, wie schon oben betont wurde, als „Konjunkturspritze“ verwendet zu werden.

Leider hat aber nun der Wissenschaftliche Beirat die aus dem Punkte c) resultierende weitere Problematik nicht in ihrem ganzen notwendigen Umfang verfolgt. Gewiß hat er — und das ist wohl das bleibende Verdienst des Gutachtens — die „organische“ Steuerreform „organisch“ mit der Reform des Finanzausgleichs in einem wirklich konstruktiven Vorschlag verbunden. Hiervon wird noch genauer zu sprechen sein; jetzt mögen zwei Feststellungen genügen. Auch wenn in diesem Jahre das Datum des 31. Dezember gemäß dem (geänderten) Artikel 107 GG nicht drohen würde, hätte eine „organische“ Steuerreform (im Sinne des Punktes c)) das heiße Eisen des Finanzausgleichs anpacken müssen; denn die Struktur der Volkswirtschaft verlangt im Zeitalter der Ordnungsfinanz und einer rationellen Konjunkturpolitik eine „angemessene“ finanzwirtschaftliche Gliederung der Gesamtstaatswirtschaft. Das heißt: eine an den volkswirtschaftlich-strukturellen Problemen orientierte „organische“ Steuerreform verlangt — und ist unmöglich ohne — eine an diesen selben volkswirtschaftlich-

<sup>16)</sup> Siehe die neueste Darlegung der Gedanken Gerloffs in seiner „Steuerwirtschaftslehre“ in dem im Erscheinen begriffenen Band II des „Handbuch der Finanzwissenschaft“, S. 254 und besonders S. 257 ff., § 5: „Die Ordnungssteuer“.

<sup>17)</sup> Vorträge, S. 56, dort gesperrt.

strukturellen Problemen orientierte Reform des Finanzausgleichs. Gerade deshalb ist es außerordentlich zu begrüßen, daß der Wissenschaftliche Beirat bei seinem Reformvorschlag des Finanzausgleichs, orientiert an den volkswirtschaftlich-strukturellen Problemen, gegenüber der Fehlkonstruktion des Grundgesetzes endlich wieder in den drei Stockwerken Bund, Länder und Gemeinden denkt! Diese Feststellungen mögen, wie gesagt, hier genügen. Es wird zur Reform des Finanzausgleichs nachher mehr zu sagen sein.

Während der Wissenschaftliche Beirat also die „organische“ Zusammengehörigkeit von Steuerreform und Finanzausgleichsreform vollkommen erkannt hat, hat er die Bedeutung der aus den gleichen volkswirtschaftlich-strukturellen Gründen notwendigen Haushaltsreform nicht berücksichtigt. Das liegt wohl daran, daß er — wie es in den ersten Sätzen des Berichts heißt<sup>18)</sup> — sich „nicht mit einer Untersuchung und Wertung der Höhe und Zusammensetzung unseres heutigen öffentlichen Finanzbedarfs befassen“ konnte, sondern „den bestehenden Finanzbedarf . . . zunächst als gegebene, überragend wichtige Tatsache hinnehmen“ mußte. Das „zunächst“ erweckt zwar Hoffnungen; die Folge des Verzichts auf eine Diskussion der Haushaltsproblematik aber ist die Kautschukformulierung von Punkt a). In bewußtem Gegensatz zum Wissenschaftlichen Beirat hat das Institut „Finanzen und Steuern“ die Haushaltsproblematik an- und aufgegriffen<sup>19)</sup>; ob und inwiefern in befriedigender Weise, wird noch zu erörtern sein.

Die bisherigen Ausführungen wollten zunächst — an Hand des Berichts des Wissenschaftlichen Beirats als der zeitlich frühesten und in vorderster finanzpolitischer Front stehenden gutachtlichen Äußerung — die grundsätzliche Zusammengehörigkeit von Steuerreform, Finanzausgleichsreform und Haushaltsreform herausstellen, wenn man (im Sinne Wagners) überhaupt von einer „organischen“ Reform „in einer der neueren Entwicklungen des Wirtschaftslebens und Verkehrs angemessenen Richtung“ sprechen will. An Hand der anderen gutachtlichen Äußerungen soll die Problematik weiter erhellt und vertieft werden, damit die Aufgabe klar erkannt und gestellt werden kann.

#### Gutachten des Troeger-Ausschusses

An anderer Stelle der vordersten finanzpolitischen Front stand der Troeger-Ausschuß. Für ihn gilt die Gleichung: „große“ gleich „gründliche“ Steuerreform; das heißt: es kommt nach ihm darauf an, „die betriebswirtschaftlichen Interessen mit den staatlichen und volkswirtschaftlichen Bedürfnissen abzustimmen, die Steuerlast sozial zu verteilen, die Steuervergünstigungen und Subventionen abzubauen und die Steuergesetze und die Steuerverwaltung zu vereinfachen“<sup>20)</sup>. Augenscheinlich sind hier Mittel (Abbau der Steuervergünstigungen und Subventionen, Vereinfachung der Steuergesetze und der Steuerverwaltung) und Zweck (die beiden ersten Punkte) auf eine Stufe

gebracht; dabei kann man der Formulierung von Punkt 1 nur bei sehr wohlwollender Interpretation den Wagnerschen Sinn einer organischen Steuerreform unterschieben. Es spielt hier aber der Gedanke mit, eine Steuerreform bedeute eine Umstellung des Steuersystems, indem man „statt der bisherigen Steuerquellen neue und ergiebigere Steuern unter Abschaffung der bisher erhobenen einführt“<sup>21)</sup> — ein Gedanke, der aus dem (an sich natürlich zutreffenden) Grunde abgelehnt wird, „neue ergiebige Quellen sind kaum aufzuzeigen“<sup>21)</sup>. Auch Neumark argumentierte ähnlich<sup>22)</sup>; es traf aber den Nagel auf den Kopf, wenn Ritschl demgegenüber darauf hinwies, es handle sich nicht um „die Suche nach neuen Steuern“, sondern bei der „gründlichen“, das heißt grundlegenden Reform ginge es eben um die Änderung „am Grunde des Systems“, „an den Fundamenten! Also nicht nur eine Bereinigung, eine Berichtigung, ein Beseitigen von Schönheitsfehlern, ein Ausbügeln von Ungleichheiten, sondern etwas, was bis an die Fundamente des Systems reicht.“<sup>23)</sup> Diese „Fundamente des Systems“ aber sind, wie immer wieder zu betonen ist, mit der tatsächlichen Struktur der Volkswirtschaft gegeben. Weil die tatsächliche volkswirtschaftliche Struktur nicht harmonisch, sondern — in dieser oder jener Form<sup>24)</sup> — antagonistisch ist, ergibt sich eben die Notwendigkeit der Abstimmung der „betriebswirtschaftlichen Interessen mit den staatlichen und volkswirtschaftlichen Bedürfnissen“.

Schließlich ist zu betonen, daß der Troeger-Ausschuß die Fragen des Finanzausgleichs, auf die er natürlich in seinen Beratungen immer wieder stieß, deshalb nicht erörterte, weil er „keinen Auftrag“ zu ihrer Behandlung hatte<sup>25)</sup>. Man könnte sich allerdings vorstellen, daß er seinen Auftraggeber, den Finanzausschuß des Bundesrats, darüber informiert hätte, eine wirklich „gründliche“, „an die Fundamente“ gehende Untersuchung der ihm übertragenen Fragen schlosse die Diskussion des Finanzausgleichs mit ein . . . Mit derselben Begründung des nicht so weit reichenden Auftrags lehnte der Troeger-Ausschuß auch die „an sich naheliegende“ Verknüpfung der Großen Steuerreform „mit einer gründlichen Änderung des Haushalts“ ab; allerdings werden darunter „eine weitreichende Verwaltungsreform“ und ein „umfassender Abbau staatlicher Aufgaben, die zu einer fühlbaren Senkung der Steuern führen“, verstanden<sup>26)</sup>. Es wird noch zu zeigen sein, worin die wirkliche Problematik der Haushaltsreform liegt.

In der Gesamtkonzeption der gestellten Aufgabe bleibt also der Troeger-Ausschuß insofern hinter dem

<sup>18)</sup> Siehe den Aufsatz von Bundesfinanzrichter Dr. Hartz (München), einem Mitglied des Troeger-Ausschusses, über „Die große Steuerreform“ in der Zeitschrift „Der Betriebs-Berater“, 9. Jahrgang, Heft 4, 10. Februar 1954, S. 105.

<sup>19)</sup> Vorträge, S. 35/36. <sup>20)</sup> Vorträge, S. 59.

<sup>21)</sup> Für Ritschl ergibt sich der Antagonismus — gemäß seiner alten These von 1925 („Theorie der Staatswirtschaft und Besteuerung“) — aus der „Überlagerung“ der Steuer- über die Marktwirtschaft. Dabei bedeutet die Besteuerung „eine nachträgliche Umformung der freien Einkommensverteilung in der Marktwirtschaft“, nimmt aber andererseits „schon an den Roherträgen in ihrem Entstehen“ teil. (Ritschl-Gutachten, S. 15.) Nur letzteres ist natürlich zutreffend, ersteres eine ideologische Konstruktion.

<sup>22)</sup> Troeger-Ausschuß, S. 156. <sup>23)</sup> Troeger-Ausschuß, S. 1.

<sup>18)</sup> Wissenschaftlicher Beirat, S. 11.

<sup>19)</sup> Institut, S. 8 und besonders S. 22 ff.

<sup>20)</sup> Troeger-Ausschuß, S. 9.

Wissenschaftlichen Beirat zurück, als die Orientierung der Reform an der Struktur der Volkswirtschaft nicht in der erforderlichen Schärfe deutlich wird und als die „organisch“ dazugehörige Reform des Finanzausgleichs nicht angepackt wird; vielleicht aber ist es heute von einem an den Finanzausschuß des Bundesrats adressierten Bericht zuviel verlangt, die Reform des Finanzausgleichs im Lichte der volkswirtschaftlich-strukturellen Problematik zu analysieren . . . Andererseits ist dankbar zu vermerken, daß gerade der Troeger-Ausschuß die Gefahr auf sich genommen hat, „nachträglich als einseitig und fiskalisch orientiert hingestellt zu werden“, indem er „bewußt alle Interessenten bei seiner Arbeit ausgeschaltet“ hat. Es wird mit erfrischender Deutlichkeit gesagt, daß der Ausschuß „die größte Gefahr für das Gelingen der Großen Steuerreform als einer der wichtigsten Aufbaumaßnahmen der Bundesrepublik . . . in den Interessentengruppen, deren Reformvorschläge zum Teil nur Verwunderung erregen“, sieht<sup>25)</sup>. In der Tat: es gibt eine so große Anzahl derartiger Reformvorschläge, daß es verständlich erscheint, wenn der Mann auf der Straße die Vorstellung erhielt: Steuerreform ist, wenn ich keine Steuern zu zahlen habe!

Das letzte Gremium, das Aufgaben, „Grundlagen und Möglichkeiten einer organischen Finanz- und Steuerreform“ umfassend (und am umfassendsten) behandelt hat, ist das „Institut ‚Finanzen und Steuern‘“. Aber bevor wir durch die kritische Analyse der Art und Weise, wie diese Denkschrift die Aufgabe gestellt sieht, die eigentliche Problematik einer Finanz- und Steuerreform deutlich machen, empfiehlt es sich, die beiden Gutachten von Ritschl und Schmölders im Hinblick auf die Aufgabenstellung zu erörtern.

#### Ritschl-Gutachten

Wir haben schon erwähnt, daß Ritschl mit Recht an der volkswirtschaftlich-strukturellen Problematik als den „Fundamenten des Systems“ einsetzt, die er — gemäß seiner alten These in subjektiv verständlicher, wenn auch u. E. ideologisch-konstruktiver Weise — in der „Überlagerung“ der Steuer- über die Marktwirtschaft sieht; es bleibt noch zu ergänzen, daß auch Ritschl mit Recht in sein Gutachten die Finanzausgleichsreform einbezieht<sup>27)</sup>. Er verweist hier auf ein schon früher (gemeinsam mit Vertretern der Hamburger Finanzbehörde) ausgearbeitetes Gutachten<sup>28)</sup>, das dieser Behörde am 10. Oktober 1951 erstattet worden ist. Der besondere Vorzug dieses Gutachtens liegt in der Vorlage von zwei alternativen Vorschlägen: in „Vorschlag A“ wird die verfassungsändernde Voraussetzung einer Bundesfinanzverwaltung gemacht, während in „Vorschlag B“ dann diese Voraussetzung fallengelassen wird. Um so bemerkenswerter ist das Resultat: „Ein Finanzausgleich nach den Grundzügen des Vorschlages A erscheint . . . zugleich als die notwendige Voraussetzung für die seit langem angekündigte und dringend notwendige große organische Steuer-

reform.“<sup>29)</sup> So weit, so gut — obwohl natürlich mit demselben Rechte die „organische große Steuerreform“ „als die notwendige Voraussetzung“ der Finanzausgleichsreform anzusprechen ist. Die Finanzausgleichsreform erschöpft sich aber nicht in der (notwendigen!) Errichtung der Bundesfinanzverwaltung<sup>30)</sup>; diese Reform ist primär nicht ein verwaltungsrechtliches, sondern gleichfalls ein volkswirtschaftlich-strukturelles Problem, und zwar aus einem sehr einfachen Grunde: Der Steuerzahler bezahlt Bundes-, Länder- und Gemeindesteuern aus demselben Geldbeutel! Eben deshalb verlangt eine Finanzausgleichsreform ein Denken in den drei Stockwerken! Und gerade das setzt auch wieder eine Haushaltsreform voraus, über deren Notwendigkeit von Ritschl aber nichts gesagt wird.

#### Schmölders-Gutachten

Ebensowenig erkennt Schmölders die notwendige Zusammengehörigkeit von Haushaltsreform und Steuerreform, während er andererseits betont, daß mit dem Reformprojekt die „Probleme des Finanzausgleichs und der Finanzverwaltung“ verbunden sind, „für die gegebenenfalls zweckmäßige Lösungen gefunden werden müssen und können“; diese Probleme werden aber nicht behandelt, noch wird auch nur die geringste Andeutung darüber gemacht, in welcher Richtung sich nach Schmölders' Ansicht die „zweckmäßigen Lösungen“ bewegen müßten; sondern „das Gutachten beschränkt sich bewußt auf die grundsätzlichen finanz- und steuerpolitischen Fragen eines organischen Umbaus des deutschen Steuersystems“<sup>31)</sup>. Leider fehlt auch nicht nur jede Andeutung darüber, warum sich das Gutachten diese Beschränkung auferlegt; außerdem wird — was schwerer wiegt — nicht die Frage erörtert, inwiefern angesichts dieses Verzichts auf die Analyse der Problematik der Finanzausgleichsreform überhaupt noch von einem „organischen Umbau des deutschen Steuersystems“ die Rede sein kann!

Dagegen hat sich Schmölders dankenswerterweise nicht nur in seinem Gutachten, sondern zu wiederholten Malen<sup>32)</sup> über die volkswirtschaftlich-strukturelle Basis jeder „organischen Steuerreform“ geäußert. Allerdings finden sich nuancierende Formulierungen, die mitunter über das Maß von Nuancierungen hinausgehen. Wir haben auf das hier vorliegende Problem im Grunde genommen bereits aufmerksam gemacht, als wir auf den Unterschied der Terminologie des Wissenschaftlichen Beirats in seiner Kennzeichnung der „organischen Steuerreform“ zwischen „Ab-

<sup>25)</sup> A. a. O., S. 377.

<sup>26)</sup> Vgl. zu dieser Problematik den Aufsatz von Gerhard Wacker: „Das Gesetz über die Finanzverwaltung. Über seine Unvereinbarkeit mit dem Grundgesetz“, Finanz-Archiv, N. F., Bd. 12, Heft 4, 1951.

<sup>27)</sup> Schmölders-Gutachten, S. 7.

<sup>28)</sup> Außer auf das Gutachten und auf das in Fußnote 2) genannte Buch „Organische Steuerreform“ sei vor allem verwiesen auf den Aufsatz: „Steuersystem und Wettbewerbsordnung“, Ordo-Jahrbuch, Bd. 3, 1950, S. 135 ff. (weiterhin zitiert als „Ordo-Aufsatz“) und auf den auf der Tagung der „Aktionsgemeinschaft Soziale Marktwirtschaft E. V.“ am 18. November 1953 gehaltenen Vortrag: „Die große Steuerreform“ (weiterhin zitiert als „Schmölders-Vortrag“). (Die Vorträge der Tagung sind unter dem Titel: „Wir fordern von Regierung und Bundestag die Vollendung der Sozialen Marktwirtschaft“ im Vita-Verlag, Bad Nauheim 1954 erschienen; weiterhin zitiert als „Tagung“.)

<sup>27)</sup> Ritschl-Gutachten, S. 64.

<sup>28)</sup> Hans Ritschl: „Eine Neuregelung des Finanzausgleichs in Beziehung zu Artikel 107 des Grundgesetzes für die Bundesrepublik“, Finanz-Archiv, N. F., Bd. 13, Heft 2 (1952), S. 369 ff.

stimmung" und „Anpassung“ hinwiesen. Schmölders dagegen spricht in vermeintlich gleichem Sinne<sup>33)</sup> von der „Abstimmung“ des Steuersystems mit dem Wirtschaftssystem und von seiner „Anpassung“ an das Wirtschaftssystem und übersieht mit dieser Gleichsinnigkeit einige hier involvierte Probleme, die nunmehr an Hand der Denkschrift des Instituts „Finanzen und Steuern“ geklärt werden sollen.

Denkschrift des Instituts  
„Finanzen und Steuern“

Diese Denkschrift hat die Aufgabe einer organischen Steuer- und Finanzreform am umfassendsten angepackt; man könnte sogar meinen, daß der eine oder andere Fragenkomplex nicht unbedingt zu den „Grundlagen“ einer solchen Reform gehört. Jedenfalls hat aber die Denkschrift die Aufgabe ihrem Umfang nach erschöpfend und in vielen, aber leider nicht in allen grundlegenden und in wichtigen Einzelfragen auch richtig gestellt. Zu den Ausnahmen gehören leider die Thesen über das Verhältnis von Wirtschaftsstruktur und Steuersystem und über die damit zusammenhängenden Fragen — das heißt: zu den Ausnahmen gehört leider die Sicht des Fundamentalproblems. Es handelt sich um die „Eingliederung“ der öffentlichen Finanzwirtschaft in das System der Marktwirtschaft. So heißt es schon bei der vorangestellten „Zusammenfassung der Ergebnisse“, daß es das Ziel einer organischen Finanz- und Steuerreform sein muß, „die öffentliche Finanzwirtschaft marktwirtschaftlichen Grundsätzen zu unterwerfen“<sup>34)</sup>; so werden die „Aufgaben einer organischen Finanz- und Steuerreform“ u. a. dahingehend formuliert, daß „sich auch der Finanzbedarf in der Bundesrepublik den Grundsätzen der Marktwirtschaft unterwerfen“ muß, „wenn auch diese in der Bundesrepublik noch nicht vollkommen ist“<sup>35)</sup>; und so wird schließlich gefordert, daß die „öffentliche Finanzwirtschaft . . . in das gewollte marktwirtschaftliche System eingegliedert und ein Teil derselben sein“ muß.<sup>36)</sup>

Diese Vorstellung, genauer: dieses „Modell“ der — „in der Bundesrepublik noch nicht vollkommen“ verwirklichten — Marktwirtschaft, in die die öffentliche Finanzwirtschaft folgerichtig „einzugliedern“ ist und deren „marktwirtschaftlichen Grundsätzen“ sie sich zu „unterwerfen“ hat, bedeutet aber nichts anderes als einen gedanklichen Versuch am untauglichen Objekt. Denn welches schmückende Beiwort man auch

<sup>33)</sup> So heißt es schon im Ordo-Aufsatz (S. 136): „Je besser Steuersystem und Wirtschaftssystem aufeinander abgestimmt sind, desto wirksamer tragen beide zur Erreichung des gesamtwirtschaftlichen Zieles bei“; in gleichem Sinne in „Organische Steuerreform“: Die heutige Wirtschaftsordnung verlangt „gebieterisch nach einer neuen Abstimmung zwischen Steuersystem und Wirtschaftssystem“ (S. 1), und ganz deutlich gleich darauf (S. 2): „Es handelt sich bei dieser Steuerreform . . . um eine Abstimmung mit dem Wirtschaftsorganismus“. Im Schmölders-Gutachten dagegen wird die „organische Steuerreform“ gekennzeichnet (S. 9) als „die Verwirklichung eines Steuersystems, das . . . den Gesetzen des Wirtschaftslebens möglichst weitgehend angepaßt ist“, während es im Schmölders-Vortrag — unter, wie gezeigt, inkorrektur Beziehung auf den Wissenschaftlichen Beirat — heißt (S. 45), „daß das Steuersystem nunmehr ernsthaft dem Wettbewerbssystem angepaßt werden muß, dem System unserer Wirtschaftsordnung, der sozialen Marktwirtschaft“. Der nächste Schritt in der Skala „Abstimmung — Anpassung“ führt zu der im Text erörterten These des „Instituts“. <sup>34)</sup> Institut, S. V. <sup>35)</sup> Institut, S. 8.

<sup>36)</sup> Institut, S. 10, siehe auch S. 17.

der Marktwirtschaft geben möge — gleichgültig ob man von der „Sozialen Marktwirtschaft“ oder von ihrem „logischen Gegensatz“, der „unsozialen“ bzw. („höflicher“) der „herkömmlichen“<sup>37)</sup>, also kapitalistischen Marktwirtschaft spricht: die gesamte Volkswirtschaft ist keine hundertprozentig reine Marktwirtschaft, ist es nie gewesen und kann es nicht sein! Sondern die gesamte Volkswirtschaft ist heute wie von jeher aus den Sektoren der öffentlichen Finanz- und der privaten Marktwirtschaft zusammengesetzt, denen verschiedene „Grundsätze“ und „Gesetzlichkeiten“ zugrunde liegen und zugrunde liegen müssen. Die notwendige „Abstimmung“ der beiden Sektoren ist eben ausgedrückt in dem Wort von der „Ordnungsfinanz“, die selbstverständlich in der Gegenwart mit dem gewachsenen Anteil der öffentlichen Wirtschaft am Volkseinkommen ihre besonderen Probleme aufwirft. Ohne Zweifel ist mit dem Wachstum der quantitativen eine neue qualitative Problematik entstanden<sup>38)</sup>; diese neue Qualität ist aber durchaus nicht gänzlich ohne Bezug zur Vergangenheit.

Wie die Denkschrift mit Recht feststellt<sup>39)</sup>, hängen die Fragen von zwei „Haupt“- bzw. Haupt- und Nebenzwecken der Besteuerung eng hiermit zusammen. Es klingt sehr logisch, wenn gesagt wird: „Dasselbe Mittel kann nicht zwei Zwecken gleichwertig dienen. Es muß der eine Zweck unter dem anderen leiden.“ Aus der Finanzgeschichte können wir aber lernen, daß diese These falsch ist. Wir haben schon an anderer Stelle<sup>40)</sup> an die wirklich „große“ und „organische“ „klassische“ Finanz-, Zoll- und Steuerreform des „klassischen“ liberalen Finanzpolitikers Gladstone in der Mitte des 19. Jahrhunderts erinnert: Gerade weil die Einkommensteuer ihren „Hauptzweck“ der Einnahmebeschaffung für den Staat so vorzüglich erfüllte, konnte Gladstone, der ihr Gegner war, sie als Mittel zur „Abstimmung“ des Finanzsystems mit dem liberalen Wirtschaftssystem benutzen und dem Unterhaus in seiner berühmten ersten Budgetrede von 1853 sagen: „The second income tax has been the instrument by which you have introduced, and by which I hope ere long you may perfect, the effective reform of your commercial and fiscal system.“<sup>41)</sup>

Wenn daher die Denkschrift — im Gegensatz zum Wissenschaftlichen Beirat, der, wie gezeigt, die „Besteuerung als wirtschafts- und sozialpolitisches Ordnungsmittel“ nutzen wollte — „die Reform der Besteuerung im Rahmen der organischen Finanz- und Steuerreform“ in erster Linie in der Erreichung des Hauptzwecks, „nämlich der Gewinnung von Einnahmen“ sieht, so ist mit dieser rein „finanzwirtschaftlichen“ (lies: fiskalischen!) Sicht genau das ausgesprochen, was bei der Reform zu vermeiden ist. Mit anderen Worten: Wenn die Volkswirtschaft als hundertprozentige Marktwirtschaft gesehen wird, dann ist

<sup>37)</sup> Vgl. Alexander Rüstow, Tagung, S. 16.

<sup>38)</sup> Institut, S. 28. <sup>39)</sup> Institut, S. 9.

<sup>40)</sup> Aufsatz des Verfassers: „Functional Finance und Finanzsoziologie“, Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Bd. 164, Heft 5 (1952), S. 329/330.

<sup>41)</sup> Siehe Edwin R. A. Seligman: „The Income Tax“, 2. Aufl. New York 1921, S. 151.

die finanzwirtschaftlich notwendige Folge der Fiskalismus, den es zu überwinden gilt; beides ist Vorder- und Rückseite derselben Medaille! Wir wollen aber doch in diesem Zusammenhang die Bezugnahme auf „alle heiligen und zarten Dinge“<sup>42)</sup> lieber aus dem Spiel lassen und nicht eine ad-hoc-soi-disant-„Soziologie“ treiben! Es hängt mit dieser Sicht zusammen, wenn in der Denkschrift in wissenschaftlich nachlässiger Weise zu wiederholten Malen<sup>43)</sup> dann von „der Wirtschaft“ gesprochen wird, wenn — wie in der Weimarer Republik — die Organisationen der Unternehmer gemeint sind. Die Fehlsicht der „Eingliederung“ der Finanzwirtschaft in die Marktwirtschaft aber wird im Grunde genommen von der Denkschrift selbst erkannt, wenn es in anderem, engerem Zusammenhange heißt<sup>44)</sup>: „Die in der Privatwirtschaft herrschenden Gepflogenheiten lassen sich auf das Steuerrecht als öffentlich-rechtliches Gewaltverhältnis nicht übertragen.“

Nun steht es selbstverständlich außer Zweifel, wie die Denkschrift mit Recht betont und wie schon oben vermerkt wurde, daß eine neue qualitative Problematik entstanden ist — nicht nur in der Bundesrepublik! Wir haben den Grund und den Verlauf dieser finanz- und volkswirtschaftlichen Strukturwandlungen bereits an anderer Stelle klargelegt<sup>45)</sup>, so daß hier der Hinweis darauf genügen mag. Die Denkschrift geht mit Recht von Wagners „Gesetz des steigenden Staatsbedarfs“ aus<sup>46)</sup> und wendet sich mit gleichem Recht gegen die Berufung auf dieses „Gesetz“ „bei jedem Steigen einer öffentlichen Ausgabe“. Merkwürdigerweise aber übersieht die Denkschrift trotz des von ihr selbst gebrachten Zitats, daß „Erklärung, Rechtfertigung und Begründung“ des Wagnerschen „Gesetzes“ in den volkswirtschaftlichen Strukturen und ihren Wandlungen zu finden sind, nämlich „im Entwicklungsbedürfnis des Volkslebens und in den Veränderungen, welche diesem Bedürfnis gemäß in der Kombination (!) des gemein-, besonders zwangsgemeinwirtschaftlichen und des privatwirtschaftlichen Systems vor sich gehen“, ein Entwicklungsbedürfnis, das die „finanziellen Schwierigkeiten“ „auf die Dauer“ überwindet. Es ist mindestens inkorrekt, im Hinblick auf diese von Wagner erwähnten „finanziellen Schwierigkeiten“ sein „Gesetz“ so zu interpretieren, daß es sich „auf die Zunahme des ‚zwangsgemeinwirtschaftlichen‘ Systems“ beschränkt. Wie wir schon an anderer Stelle<sup>47)</sup> sagten: „Das vielzitierte ‚Gesetz der wachsenden Staatstätigkeit‘ von Adolph Wagner . . . zeigt . . . seinen eigenen soziologischen Inhalt erst, wenn wir es auf die volkswirtschaftlichen Strukturen und ihre Wandlungen beziehen.“

Der Kern der Frage ist natürlich der Trend der weiteren Entwicklung. Mit Recht stellt die Denkschrift fest, daß „das Rad der Entwicklung nicht rückwärts gedreht

werden“ kann; im Hinblick auf die Reformproblematik aber ist es mindestens irreführend, drohend auf den „Weltstaat“ als „die letzte Konsequenz dieser Entwicklung“ nach außen und auf den „totalen Staat mit dem Machtanspruch über den ganzen Menschen, auch über seine Seele“, als das „Ende der Entwicklung“ nach innen hinzuweisen<sup>48)</sup>. Gewiß: das Schwergewicht der Volkswirtschaften und der Staaten verschiebt sich auf größere Einheiten: volkswirtschaftlich leben wir im Zeitalter der „économie dominante“ im Sinne von François Perroux<sup>49)</sup>, staatlich nach außen im Zeitalter der „europäischen Integration“<sup>50)</sup>; gerade auch deshalb, und gerade auch weil wir nach innen der „Umgestaltung des Staates zum Leviathan“<sup>48)</sup> entgegen wollen, stehen die Reform des Finanzausgleichs und die Haushaltsreform notwendigerweise mit zur Diskussion.

Oben wurde verschiedentlich bemerkt, daß das Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats hinsichtlich der Finanzausgleichsreform<sup>51)</sup> endlich wieder in drei Stockwerken denkt; das gleiche gilt für die Denkschrift des Instituts „Finanzen und Steuern“, das allerdings im Gegensatz zum Wissenschaftlichen Beirat keinen so konstruktiv durchdachten Vorschlag, sondern nur einzelne „Neue Anregungen für den Finanzausgleich“ gibt, dafür aber durch interessantes, allerdings etwas sporadisches Zahlenmaterial im Anhang entschädigt<sup>52)</sup> — wie es überhaupt weit stärker als die anderen Gutachten statistisches Material bietet. Bei alledem fällt allerdings auf, daß nicht nur der Name des größten Sachverständigen in Fragen des Finanzausgleichs, den die deutsche Finanzpolitik und Finanzwissenschaft in ihrer Geschichte aufzuweisen hat, der Name von Johannes Popitz nicht genannt wird, sondern daß — und das ist erheblich schwerwiegender — auch seine grundlegenden Erkenntnisse höchstens als Obertöne mitschwingen, anstatt das Leitmotiv abzugeben. Der Grund dafür liegt wohl darin, daß die Reformvorschläge natürlich von dem Grundgesetz auszugehen haben — in dem vom Popitzschen Geist allerdings auch nicht ein Hauch zu verspüren ist —, obwohl umgekehrt gerade diese Tatsache die Besinnung auf die Popitzschen Gedanken erfordert hätte, wenn von der Reform des Finanzausgleichs überhaupt die Rede sein soll. Man denkt hier unwillkürlich an die bekannten Verse Lessings über Klopstock:

„Wer wird nicht einen Klopstock loben?  
Doch wird ihn jeder lesen? — Nein . . . .“

Wer wird nicht einen Popitz loben . . .

Bis zu Popitz — und heute wieder — wurde ja die Grenzlinie zwischen den drei „Stockwerken“ der finanzwirtschaftlichen Gliederung folgendermaßen gezogen: auf der einen Seite stand (steht) das Reich (der

<sup>48)</sup> Institut, S. 12.

<sup>49)</sup> Siehe von den Werken von François Perroux vor allem: „Le plan Marshall ou l'Europe nécessaire au monde“, Paris 1948, und den Aufsatz: „Esquisse d'une théorie de l'économie dominante“ in der Zeitschrift: „Economie appliquée“, vols. 2/3, 1948.

<sup>50)</sup> Vgl. auch den Hinweis von Neumark, Vorträge, S. 57.

<sup>51)</sup> Wissenschaftlicher Beirat, S. 76 ff.

<sup>52)</sup> Institut, S. 139 ff., Anlagen 3b, 4, 5, 6, 7. — Das „Sporadische“ gilt für Anlage 6: „Zerstörung und Wiederaufbau in einigen Städten der Bundesrepublik“.

Bund), auf der anderen standen (stehen) Einzelstaaten (Länder) und die Gemeinden. Popitz aber zog die Grenzlinie anders<sup>53)</sup>: auf der einen Seite Reich und Länder — hier ergibt sich die „Zentralfinanzmasse“ —, auf der anderen die Gemeinden — die „Lokalfinanzmasse“. Damit — und erst damit — war das volkswirtschaftlich-strukturelle Problem des Finanzausgleichs als der finanzwirtschaftlichen Gliederung der Staaten gestellt: denn in jedem Staat — gleichgültig, ob Einheits- oder Bundesstaat — stehen sich „Zentralfinanzmasse“ und „Lokalfinanzmasse“ gegenüber. Die Differenzierung der „Zentralfinanzmasse“ in Reich (bzw. Bund) und Länder kommt erst an zweiter Stelle, nachdem sie zunächst einmal mit der „Lokalfinanzmasse“ konfrontiert worden ist. Hören wir Popitz: „Kernpunkt eines Finanzausgleichsplanes ist nicht die Ordnung des Verhältnisses zwischen Reich und Ländern. Die eigentlichen Partner des Finanzausgleichs sind der Staat auf der einen Seite und Gemeinden und Gemeindeverbände auf der anderen Seite. Mit der Zusammenfassung von Ländern und Gemeinden und mit ihrer Gegenüberstellung zum Reich wird die Zäsur an die falsche Stelle gelegt.“<sup>54)</sup>

Dann aber sollte es bei einer „organischen“ Finanzausgleichsreform, die „in einer der neueren Entwicklung des Wirtschaftslebens und Verkehrs angemessenen Richtung“ vorgehen will, angesichts der heutigen Rolle der Steuern als „einem bedeutenden Mittel gesamtstaatlicher Wirtschaftspolitik“ selbstverständlich sein, daß „die Fähigkeit ihrer rechtlichen Gestaltung in die Hand des Verbandes, der Träger der nationalen Wirtschaftspolitik ist“, gehört — wie der Wissenschaftliche Beirat mit unmißverständlicher Deutlichkeit feststellt<sup>55)</sup>.

Selbstverständlich kann man — auf dem Papier — eine Finanzausgleichsreform auch unter so-disant-„staatsrechtlichen“ Gesichtspunkten vornehmen. Hier ist aber an die Geschichte des Kaiserreichs zu erinnern, in dem bei gleichbleibendem Staatsrecht die volkswirtschaftliche Entwicklung nicht nur in der „Besitzsteuer“ von 1913 (einer „Vermögenszuwachssteuer“) die „direkte“ Reichsbesteuerung schließlich erzwang, sondern mit der reichsgesetzlichen Regelung der „Ertragskompetenz“ von Reich, Einzelstaaten und Gemeinden schon bei dem Wertzuwachssteuergesetz von 1911 zum erstenmal in der deutschen Finanzgeschichte das Denken in den drei Stockwerken zur Geltung brachte.<sup>56)</sup> Wenn die Geschichte des deutschen Finanzausgleichs eine Lehre ausspricht, dann ist es seine Abhängigkeit von der Struktur der Volkswirtschaft. Diese Lehre hat das Grundgesetz nicht gezogen; deshalb — und nicht nur sozusagen als „Ausführungsgesetz“ zu Artikel 107 — ist die Finanzausgleichsreform notwendig, wenn anders wir nicht Hegel

Recht geben wollen, daß wir aus der Geschichte lernen können, daß die Menschen nichts aus der Geschichte lernen . . .<sup>57)</sup>.

Die Problematik der Haushaltsreform schließlich ist (wie bereits dankbar vermerkt wurde) nur von der Denkschrift des Instituts „Finanzen und Steuern“ erörtert worden — über den bloßen Hinweis auf die „großen Posten“ hinaus.<sup>58)</sup> Denn es kommt gerade auf die budgetäre Durchleuchtung dieser „großen Posten“ (und nicht nur dieser) an, wenn von einer „organischen“ Reform im Sinne Wagners die Rede sein soll.<sup>59)</sup> Wir denken hier weniger an die Bestimmung über den jährlichen Haushaltsausgleich gemäß Artikel 110, Ziffer 2, Satz 2 GG, als an eine in volkswirtschaftlich-struktureller Sicht weitergreifende, hiermit allerdings eng zusammenhängende Frage. Die Äußerung des Instituts über diese Bestimmung des Grundgesetzes ist dabei nachdrücklich zu unterstreichen: „Wenn man das Unikum aufrechterhalten will, daß das Grundgesetz überhaupt etwas über den Haushaltsausgleich sagt, dann muß (!) diese Bestimmung dahin geändert werden, daß die Muß - in eine Soll-Vorschrift umgewandelt wird.“<sup>60)</sup> Es geht vor allem um das „funktionale Budget“. Die Ausführungen der Denkschrift zu diesem Punkt<sup>61)</sup> haben deutlich sichtbar von den Analysen Kurt Heinigs in seinem großen Werk, besonders auch in seiner „Haushaltsfibel“<sup>62)</sup> profitiert und stellen daher einen Höhepunkt des ganzen Bandes dar. Es wird dabei besonders ausführlich die Unterscheidung zwischen „ordentlichem“ und „außerordentlichem“ Haushalt unter die Lupe genommen und die vollkommen zutreffende Folgerung gezogen, „daß die Einteilung in einen ordentlichen und außerordentlichen Haushalt überholt ist und den wirtschaftlichen Erkenntnissen wie den praktischen Bedürfnissen der Finanzpolitik nicht mehr entspricht.“<sup>63)</sup> Man kann es nur dankbar begrüßen, wenn die Denkschrift, die vorher mit Recht auf das „beachtliche Buch“ von Weichmann/Wawrczeck<sup>64)</sup> hingewiesen hatte, ein-

<sup>53)</sup> Man vergleiche übrigens — worauf der Schöpfer der Weimarer Verfassung, Hugo Preuß, immer wieder hinzuweisen pflegte — die Präambeln der Verfassung des Kaiserreichs („Seine Majestät der König von Preußen, Seine Majestät der König von Bayern“ usw. „schließen einen ewigen Bund“) und der Weimarer Verfassung („Das deutsche Volk, einig in seinen Stämmen, . . . hat sich diese Verfassung gegeben . . .“). Auch in der Präambel zum Grundgesetz heißt es ja, daß „das deutsche Volk in den Ländern“ usw. — und nicht: „die Länder“ usw. — das Grundgesetz beschlossen hat. Es müßte auch die Frage aufgeworfen werden, ob eigentlich die einzelnen Länder wirklich dieselbe „staatliche Qualität“ haben — eine Frage, die sich (wie zur Vermeidung von Mißverständnissen betont sei) nicht deckt mit dem Problem: alte und aus den früheren preußischen Provinzen gebildete neue Länder, obwohl dieses Problem mit hineinspielt. Die gleiche „staatliche Qualität“ der einzelnen Länder ist aber doch wohl die politisch-soziologische Voraussetzung eines wirklichen „Föderalismus“! Auch der Wissenschaftliche Beirat wendet sich im Schlußsatz seiner Ausführungen zur Finanzausgleichsreform (S. 80) gegen die „Verewigung“, „einer unzweckmäßigen Gliederung des Bundesgebiets“. <sup>54)</sup> Institut, besonders S. 19 ff.

<sup>55)</sup> Neumark beschränkt sich leider auf den Hinweis auf die „großen Posten“; siehe Vorträge, S. 37/38.

<sup>56)</sup> Institut, S. 21, dort gesperrt. <sup>57)</sup> S. 23 ff.

<sup>58)</sup> Kurt Heinig: „Das Budget“, 3 Bände, Tübingen 1949/1951, und: „Haushaltsfibel“, Schriften des Bundes der Steuerzahler, Heft 1, Bad Wörishofen 1953. <sup>59)</sup> Institut, S. 24.

<sup>60)</sup> Siehe die Besprechung des Buches von Herbert Weichmann und Curt Wawrczeck: „Neuordnung der öffentlichen Haushalte. Ein Beitrag zur volkswirtschaftlichen, staatswirtschaftlichen und betriebswirtschaftlichen Planung der öffentlichen Verwaltungs- und Finanzwirtschaft“, ausgearbeitet im Auftrage des Senats der Freien Hansestadt Hamburg, Hamburg 1952, durch den Verfasser im Februar-Heft 1954 dieser Zeitschrift.

<sup>53)</sup> Vgl. das berühmte „Gutachten“ von Popitz: „Der künftige Finanzausgleich zwischen Reich, Ländern und Gemeinden“, Berlin 1932. <sup>54)</sup> A. a. O., S. 332.

<sup>55)</sup> Wissenschaftlicher Beirat, S. 77. — Siehe auch die erwähnte Abhandlung des Verfassers: „Finanzwissenschaft und Soziologie“, S. 84.

<sup>56)</sup> Vgl. Wissenschaftlicher Beirat, S. 77: „Die Belastung (!) der Realsteuern bei den Gemeinden ist bundesgesetzlich zu regeln.“ Siehe auch die auf S. 76 aufgezählten Punkte a) bis e).

deutig feststellt: „Eine Neugliederung des Haushalts, unter Lösung von hergebrachten Formen, mit dem Ziele einer übersichtlichen und nach den neuesten Erkenntnissen geordneten Regelung würde zur Etatkla- rheit wesentlich beitragen.“<sup>65)</sup>

Es geht bei dem „funktionalen Budget“ selbstver- ständlich auch (aber nicht nur) um die Etatkla- rheit, in erster Linie jedoch um die Durchleuchtung der „Ord- nungsfinanz“ mit ihrem modernen Mittel „Fiscal Policy“ als deren „notwendigem Korollar“<sup>66)</sup>. Denn die „Abstimmung“ des finanzwirtschaftlichen Sektors mit dem marktwirtschaftlichen Sektor setzt den volkwirt- schaftlich-funktionalen Aufbau des Budgets statt des bisherigen institutionellen Aufbaus im Grunde genom- men voraus. Genauer gesprochen: das „funktionale“ Budget ist die Voraussetzung für die Aufstellung eines „Nationalbudgets“, das den volkwirtschaft- lichen Kreislauf erst ersichtlich macht — als das mo- derne Äquivalent und Gegenstück zu dem „tableau économique“, mit dem die nationalökonomische Wis- senschaft überhaupt erst begann.<sup>67)</sup> Nur das „funktio- nale“ Budget kann zeigen, ob und inwiefern z. B. auch bei den „großen Posten“ volkwirtschaftlich ver- schwendet wird; deshalb ist die Haushaltsreform in Richtung des „funktionalen“ Budgets eine conditio sine qua non einer „in einer der neueren Entwicklung des Wirtschaftslebens und Verkehrs angemessenen Richtung“ vorgehenden „organischen“ Finanzreform.

Es ist natürlich völlig zutreffend, wenn das Institut „das auf Grund der modernen Forschungsmethoden feststellbare Sozialprodukt“ als die Grundlage des ges- amten Wirtschaftslebens anspricht.<sup>68)</sup> Wenn jedoch die Denkschrift behauptet, daß „die drei Kinder“ Staatsbedarf, Investitionen und Konsum sich zwar über die Größe ihrer Anteile am Kuchen — dem So- zialprodukt — streiten mögen, „aber größer wird der Kuchen dadurch nicht“<sup>69)</sup>, so spricht es mit dieser These haargenau den später mit Recht abgelehnten „statischen Grundsatz“ aus: „Erst gesunder Etat, dann Steuersenkung!“<sup>70)</sup> Oder gilt etwa der „Grundsatz einer dynamischen Finanz- und Steuerpolitik: Durch Steuersenkung zum gesunden Etat!“<sup>70)</sup> nur im Falle der Steuersenkung und nicht auch bei anderen Metho- den der Kaufkraftsteigerung? Die Fiscal Policy als Mittel der modernen „Ordnungsfinanz“ hat so viele

Möglichkeiten ausgearbeitet und erprobt<sup>71)</sup>, die die Argumentation des Instituts hier aber völlig außer Betracht läßt.

#### Ergebnis

In den vorangegangenen Ausführungen ist also ge- zeigt worden, daß die verschiedenen; wissenschaftlich allein in Betracht kommenden Gutachten der Stellung der Aufgabe einer „großen“, „organischen“ Finanz- und Steuerreform in ihren verschiedenen Aspekten hier sehr nahegekommen, dort in mehr oder weniger weitem Abstand von ihr stehengeblieben sind — im wesentlichen deshalb, weil deren sich aus dem glei- chen notwendigen Orientierungspunkt (der volkwirt- schaftlichen Struktur und ihren Wandlungen) erge- bende „organische“ Zusammengehörigkeit nicht in der erforderlichen Deutlichkeit in den Mittelpunkt gestellt wurde. Dabei war natürlich die Voraussetzung, daß die Struktur der Volkswirtschaft und ihre Wandlun- gen selbst nicht in ideologischen „Modell“-Konstruk- tionen uminterpretiert wurden. Positiv ausgedrückt: die Aufgabe einer „organischen“ Finanz- und Steuer- reform erfordert

1. eine Gesamtkonzeption der Zusammengehörigkeit von Steuer-, Finanzausgleichs- und Haushaltsreform, weil die Steuern, der Finanzausgleich und der Haushalt „organische“ Bestandteile der gleichen gesamten Volkswirtschaft sind und die eine Reform ohne die andere Stückwerk bleiben muß, also den Namen „Reform“ nicht verdient; damit aber
2. eine nicht ideologisch verbrämte Erkenntnis der tatsäch- lichen volkwirtschaftlichen Struktur (wie sie gerade auch in den „westlichen“ Volkswirtschaften immer gegeben war und heute noch gegeben ist) und ihrer tatsächlichen Wandlungen — gemäß dem Sinn des uns als Leitmotiv dienenden Wagner- Wortes; infolgedessen ist
3. die Steuerreform nicht rein marktwirtschaftlich bzw. (denn es ist dasselbe) rein fiskalisch, sondern gesamtvolkswirtschaftlich anzusetzen;
4. die Finanzausgleichsreform auf der erst die volkwirt- schaftliche Sicht möglich machenden Gegenüberstellung von „Zentralfinanzmasse“ und „Lokalfinanzmasse“ aufzubauen;
5. die Haushaltsreform im Sinne des „funktionalen“ Budgets vorzunehmen, als Voraussetzung der Aufstellung eines den volkwirtschaftlichen Kreislauf sichtbar machenden „Natio- nalbudgets“.

In diesen fünf Punkten liegt also die Aufgabe einer „organischen“ Bundesfinanzreform beschlossen, deren Herausarbeitung der Hauptsinn und die Hauptabsicht dieser Zeilen ist. Im folgenden soll jedoch — aus Raumgründen in größtmöglicher Kürze — noch auf eine Reihe von Einzelheiten eingegangen werden, da uns andernfalls der Vorwurf sicher wäre, wir hätten die eigentliche Hauptarbeit der Gutachten nicht be- rücksichtigt.

#### EINZELHEITEN

Bekanntlich handelt es sich hier vor allem um das Verhältnis von Einkommensteuer und Körperschaft- steuer — einschließlich der „Betriebssteuer“ — zur Umsatzsteuer einerseits sowie um die Tarifgestaltung all dieser Steuern andererseits. Bei diesem Verhältnis steht zunächst einmal allgemein die Unterscheidung zwischen „direkten“ und „indirekten“ Steuern zur Dis- kussion; oder vielmehr: die übereinstimmende Ansicht

<sup>71)</sup> Siehe die „klassische“ Darstellung und Analyse von Neumark: „Grundsätze und Arten der Haushaltsführung und Finanzbedarfs- deckung“, Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. I, besonders S. 656 ff. — Vgl. auch den Aufsatz des Verfassers: „Functional Finance und Finanzsoziologie“, S. 333/335.

<sup>65)</sup> Institut, S. 23.

<sup>66)</sup> Aufsatz des Verfassers: „Functional Finance und Finanz- soziologie“, S. 336. — Ein deutliches (und erfreuliches) Zeichen dafür, daß unter den wirklich sachverständigen Abgeordneten das Verständnis für eine wirkliche „Neuordnung der öffentlichen Haushalte“ besteht, ist u. a. die bei aller Kürze von großer Sach- kenntnis zeugende Rede des Bundestagsabgeordneten Dr. Hellwig (CDU/CSU) bei der diesjährigen Etatdebatte; siehe Bundestagspro- tokolle, 13. Sitzung am 5. Februar 1954, S. 400/401, besonders Sp. B und C. Daß eine Schwalbe noch keinen Sommer macht, zeigen allerdings die nur zum Scheine „sachverständigen“ Ausführungen des ersten Diskussionsredners dieser Sitzung.

<sup>67)</sup> Siehe die grundlegenden Abhandlungen von Jan Tinbergen und G. Stüvel: „Das Nationalbudget“, sowie von Gerhard Colm: „Haushaltsplanung, Staatsbudget, Finanzplan und Nationalbudget“, beide im „Handbuch der Finanzwissenschaft“, Bd. I.

<sup>68)</sup> Institut, S. 27. — Es ist aber wieder eine (mit der „Eingliede- rungs“-These zusammenhängende) falsche Formulierung, wenn das Institut das Sozialprodukt als „die Grundlage für das gesamte wirtschaftliche und fiskalische Leben“ bezeichnet. Richtig muß von dem Sozialprodukt als der Grundlage für das markt- und finanz- wirtschaftliche und damit für das gesamte volkwirtschaftliche Le- ben die Rede sein.

<sup>69)</sup> Institut, S. 27/28. <sup>70)</sup> Institut, S. 114.

der Wissenschaft, daß diese Unterscheidung in der historisch überkommenen Form heute nichtssagend geworden ist (worauf alle wissenschaftlichen Gutachten hinweisen<sup>72)</sup>, besagt natürlich nicht, daß hier kein grundlegendes<sup>73)</sup> oder finanzpolitisches Problem — „sozialpolitischer“ oder „ordnungsfinanzpolitischer“ Art — vorläge. Dieses Problem wird nicht nur von keiner Seite bestritten, sondern stellt auch geradezu den Hauptantrieb der Reform dar, da Aufbau und Tarifgestaltung der „direkten“ Hauptsteuer, der Einkommensteuer, dringend reformbedürftig sind. Andererseits ist nicht nur bei den „indirekten“ Steuern nicht mehr mit dem „ärmlichen Argument“<sup>74)</sup> ihrer „Unmerklichkeit“ zu operieren — aber nicht deshalb, weil wir „nicht mehr im wilhelminischen Staat“ leben<sup>75)</sup>, denn schon 1909 schrieb Plenge: „Der Wähler merkt, was der Konsument nicht merkt“<sup>76)</sup> —, sondern weil man volkswirtschaftlich, das heißt ordnungsfinanzpolitisch, „nicht den subjektiv empfundenen mit dem objektiven Druck, mit der tatsächlichen Belastung verwechseln darf“<sup>77)</sup>, wie es ja weder die Gutachten noch u. E. die Konsumenten tun.

In diesem Zusammenhang ist auf eine in mehr als einer Hinsicht abzulehnende Argumentation des Instituts „Finanzen und Steuern“ hinzuweisen, das bei der Erörterung der Erhöhung der Einkommensteuerfreibeträge wegen der hieraus sich ergebenden Erhöhung der „Zahl der von der Einkommensteuer befreiten Personen“ schreibt<sup>78)</sup>: „Auf der einen Seite würden dadurch zwar neben den betroffenen Steuerpflichtigen auch die Finanzämter und die Arbeitgeber weiter entlastet, auf der anderen Seite scheint es jedoch vom Standpunkt der Stärkung des staatsbürgerlichen Verantwortungsbewußtseins des einzelnen nicht ganz unbedenklich, den Kreis der von dieser Standardsteuer völlig befreiten Personen stark zu erweitern.“ Uns scheint diese Argumentation selbst nicht nur „nicht ganz unbedenklich“, sondern sehr bedenklich zu sein! Wir sehen dabei davon ab, daß im Gegensatz zu der sonstigen Auffassung der Denkschrift hier mit einemmal die Steuer nicht mehr auf einen rein finanzwirtschaftlichen (lies: fiskalischen) Zweck beschränkt, sondern ihr ein sozusagen „staatspädagogischer“ Zweck untergeschoben wird. Gewiß kann sich in der Steuerzahlung auch das „staatsbürgerliche Verantwortungsbewußtsein“ der Leistungsfähigen ausdrücken; wenn aber die Frage zur Diskussion steht, ob bestimmte Einkommensschichten überhaupt schon zu den „Leistungsfähigen“ zu rechnen sind, dann ist es nicht statthaft, das Maß der Leistungsfähigkeit, das natürlich nur von den Staatsorganen festgelegt werden kann und muß, mit pädagogisch drohend erhobe-

<sup>72)</sup> Wissenschaftlicher Beirat, S. 56/57; Troeger-Ausschuß, S. 82 ff.; Schmolders-Gutachten, S. 13/14; Ritschl-Gutachten, S. 21/22; Institut, S. 106/107.

<sup>73)</sup> Siehe Neumark: „Zum Problem der Klassifikation der Steuerformen“ in „Beiträge zur Geld- und Finanztheorie“, Tübingen 1951 — eine Untersuchung, die auch noch nicht das letzte Wort darstellen kann. <sup>74)</sup> Neumark, Vorträge, S. 43.

<sup>75)</sup> Ritschl, Vorträge, S. 61. <sup>76)</sup> Plenge, a. a. O., S. 315.

<sup>77)</sup> Siehe die Abhandlung des Verfassers: „Staatswirtschaft und Konjunktur. Grundsätzliche Betrachtungen“, Zeitschrift für schweizerische Statistik und Volkswirtschaft, 72. Jahrgang (1936), S. 587. <sup>78)</sup> Institut, S. 85.

nem Zeigefinger mit der Stärke des „staatsbürgerlichen Verantwortungsbewußtseins“ zu verquicken! In einer Demokratie entscheiden nämlich nicht die Staatsorgane, sondern die Staatsbürger selbst darüber, was „staatsbürgerliches Verantwortungsbewußtsein“ ist und was nicht! Es fällt zudem auf, daß diese Verquickung des Maßes der Leistungsfähigkeit mit der Stärke des staatsbürgerlichen Verantwortungsbewußtseins nur an der unteren Grenze, nicht auch an den mittleren, höheren und höchsten Graden der Leistungsfähigkeit vorgenommen wird; man kommt zu absurden Resultaten, wenn man die Verquickung mit fortschreitender Leistungsfähigkeit beibehält. Denn gleichgültig, ob man annimmt, daß das staatsbürgerliche Verantwortungsbewußtsein mit steigender Leistungsfähigkeit gleichbleibt oder proportional, über- oder unterproportional zunimmt oder fällt, in jedem Falle kommt man auf Grund der einmal vorgenommenen Verquickung zu dem absurden Resultat der steuerlichen Belastung über die jeweilige Leistungsfähigkeit hinaus. Es ist daher nicht minder absurd, die Verquickung an der unteren Grenze auch nur zu erwägen. Man lasse also den pädagogischen Zeigefinger fort und besinne sich darauf, daß wir in einer Demokratie leben!

Es handelt sich hierbei also um die Frage des Einsetzens der Einkommensteuerpflicht. Nach dem Einsetzen verlangt das fehlende „Gestaltungsprivileg“<sup>79)</sup> der Lohnsteuerpflichtigen gegenüber den Pflichtigen der veranlagten Einkommensteuer nach einer Reform, desgleichen das trendmäßige Sinken der Kaufkraft, das eine Neubestimmung des Betrags des steuerfreien Existenzminimums erforderlich macht<sup>80)</sup>, weiter das „Aufeinandertürmen“ von Einkommensteuer, Kirchensteuer und Notopfer Berlin mit der Wirkung der „Potenzierung“ der Progression<sup>81)</sup>, und schließlich die Wirkung der „indirekten“ Verbrauchsbesteuerung: denn als Gesamtwirkung des gegenwärtigen reformbedürftigen Zustandes ergibt sich die — nachweisbare — Regression des Gesamtsteuersystems!

Am anderen Ende der Einkommenskala stehen die der volkswirtschaftlich erforderlichen Kapitalbildung im Wege stehenden überhöhten Sätze, die die „Steuer u n moral“ als ein „Privileg der Leistungsfähigen“<sup>82)</sup> geradezu prämiieren, während die als Gegenmaßnahme gedachten Steuervergünstigungen und -befreiungen die möglichen Steuerwirkungen nur noch unübersichtlicher machen. Die eine notwendige Reform ist also die Vereinfachung des Tarifs durch Fortfall der Vergünstigungen usw., an deren Stelle eine fühlbare Herabsetzung der Sätze zu treten hat; andererseits setzen hier die Reformvorschläge für die Körperschaftsteuer bzw. die Betriebssteuer ein. Im Hinblick auf das Steueraufkommen steht damit die (an sich

<sup>79)</sup> Schmolders, Organische Steuerreform, S. 21.

<sup>80)</sup> Der Wissenschaftliche Beirat tritt für „eine der Preissteigerung entsprechende Festsetzung des Existenzminimums auf 960 DM als eine notwendige, zugleich aber auch ausreichende Maßnahme“ ein (S. 37), der Troeger-Ausschuß für einen Betrag von „wenigstens 1000 DM“ (S. 24). <sup>81)</sup> Ritschl-Gutachten, S. 24/25.

<sup>82)</sup> Vgl. Otto Veit: „Grundlagen der Steuermoral, Eine finanzsoziologische Studie“, Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft, Bd. 83 (1928), S. 333.

notwendige) Reform der Umsatzsteuer einerseits, der sonstigen „indirekten“ Verbrauchsbesteuerung andererseits zur Diskussion. Wir haben auf diesen — an sich bekannten — Zusammenhang aufmerksam gemacht, weil die Gutachten ein in größerem oder geringerem Grade jeweils in sich ausgewogenes und durchdachtes Ganzes der Einzelheiten der Reformvorschläge darstellen, mit Ausnahme der Denkschrift des Instituts „Finanzen und Steuern“, das ja nur in umfassender Weise die „Grundlagen und Möglichkeiten“ der Reform auseinandersetzt. In dieser Durchdachtheit der einzelnen Gutachten als einem jeweiligen Ganzen liegt ihre große Stärke, in gewissem Sinne aber auch ihre politische Schwäche — wie sich bei der Regierungsvorlage leider erwiesen hat.

Ebenso nun, wie die Festsetzung des Einsetzens der Einkommensteuerpflicht eine (notwendige) finanzpolitische Entscheidung ist, ist am anderen Ende der Skala die Höchstgrenze für die einkommensteuerliche Durchschnittsbelastung, der „Plafond“, eine solche finanzpolitische Entscheidung. Die Entscheidung liegt in der finanzpolitischen Notwendigkeit des Nennens einer Zahl überhaupt, deren „Psychologisierung“ u. E. eine Schein-Exaktheit der Psychologie der Steuerpflichtigen gibt, die als solche nicht in der Sache liegt. Dabei mögen die vorgeschlagenen Höchstsätze<sup>83)</sup> durchaus das Richtige treffen.

Selbstverständlich müssen die Sätze der Körperschaftsteuer mit der Einkommensteuer „abgestimmt“ sein. Gegenüber der Argumentation von Schmölders<sup>84)</sup> zitiert der Troeger-Ausschuß<sup>85)</sup> in ausgezeichneter Weise ausführlich aus der Begründung zum Körperschaftsteuergesetz von 1920, in der u. a. darauf hingewiesen wird, daß die Erwerbsgesellschaften nicht mehr „eine bloße Hilfsform in der Wirtschaftstätigkeit der natürlichen Personen“ sind, „daß sie sich vielmehr ihre eigenen Aufgaben und Zwecke stellen, sich in Verfolgung dieser Zwecke über ihre ursprüngliche Grundlage hinaus ausdehnen und zum Teil sich in Gegensatz zu den an ihnen beteiligten natürlichen Personen stellen“. Mit absolutem Recht stellt der Troeger-Ausschuß nach dem ausführlichen Zitat aus der Begründung fest: „Diese Ausführungen haben auch noch heute uneingeschränkt Gültigkeit.“ Dem ist höchstens ergänzend hinzuzufügen, daß ein Aktienpaket als solches einen größeren wirtschaftlichen Wert darstellt als die Summe des Wertes der einzelnen Aktien<sup>86)</sup>. Es handelt sich nicht oder nicht in erster Linie um „Rechtsfiguren und -fiktionen, wie die der juristischen Personen“<sup>87)</sup>, sondern um die volkswirtschaftlich-strukturelle Tatsache der „privaten Macht“, deren Problematik gerade der Jurist Franz Böhm seinerzeit so hervorragend analysiert hatte.<sup>88)</sup> Wieder

ist damit natürlich weder etwas gegen die notwendige Abstimmung der Einkommensteuer- und Körperschaftsteuersätze gesagt noch gegen die Größenordnung der vorgeschlagenen proportionalen Körperschaftsteuersätze<sup>89)</sup>. Mit dieser Reform der Körperschaftsteuer ist auch die sog. „Betriebssteuer“ endgültig zu Grabe getragen.

Die aus alledem sich ergebende Reduktion des Aufkommens an Einkommen-<sup>90)</sup> und Körperschaftsteuer verlangt natürlich einen Ausgleich; dieser wird in der Umsatzsteuer gefunden. Dabei treten der Wissenschaftliche Beirat und Ritschl für die vor allem von Schmölders vertretene Netto-Umsatzsteuer ein<sup>91)</sup>, während der Troeger-Ausschuß und das Institut diesen Vorschlag ablehnen — mit nicht ganz übereinstimmenden Begründungen<sup>92)</sup>. Beide aber verlangen mit Recht weitere Untersuchungen dieser Problematik. Es würde hier zu weit führen, ausführlicher auf die u. E. notwendige Richtung dieser weiteren Untersuchungen einzugehen.

Für uns ist folgendes wichtig: die Beibehaltung der bisherigen Umsatzsteuer oder ihre Umwandlung in eine Netto-Umsatzsteuer — ohne oder mit Erhöhung der Sätze, wie sie Ritschl<sup>93)</sup> vorschlägt — ergibt sich unter fiskalischen Gesichtspunkten hauptsächlich aus der Erhöhung der Einkommensteuerfreibeträge, das heißt aus der Verringerung der Zahl der Einkommensteuerpflichtigen und der Herabsetzung der Sätze. Die aus der Umsatzsteuer folgende Belastung der letzten Verbraucher verlangt aber zur Beseitigung oder Milderung der Regression den Fortfall oder die Senkung von gewissen Verbrauchsteuern auf Massengenußmittel — wofür sich besonders energisch der Troeger-Ausschuß und Ritschl einsetzen<sup>94)</sup> —, andererseits wieder aus fiskalischen Gründen die stärkere Besteuerung eines „entbehrlichen“ Massenverbrauchs. In diesem Zusammenhang ist auf die Umwandlung des Branntwein-Finanzmonopols in eine (höhere) Branntweinsteuer hinzuweisen, für die sich mehr oder weniger alle Gutachten einsetzen, wenn auch mit verschiedenen Begründungen.<sup>95)</sup>

<sup>83)</sup> Wissenschaftlicher Beirat: 45 % (S. 26), Troeger-Ausschuß: 45–50 % (S. 68), Institut: 40 % bzw. 30 % (S. 96), Ritschl-Gutachten: in einer ersten Stufe 40 bzw. 33 bzw. 20 %, in einer zweiten: 30 bzw. 25 bzw. 15 % (S. 49).

<sup>84)</sup> Ritschl befürwortet eine Halbierung des Satzes jeder Steuerstufe und die Erhöhung des steuerfreien Betrages auf 2400 DM (Gutachten, S. 41).

<sup>85)</sup> Siehe von Schmölders u. a. Gutachten, S. 38 ff.; Wissenschaftlicher Beirat, S. 61; Ritschl-Gutachten, S. 53 ff.

<sup>86)</sup> Troeger-Ausschuß, S. 94 ff. (die Begründungen sind nicht durchweg überzeugend); Institut, S. 104.

<sup>87)</sup> Ritschl-Gutachten, S. 54.

<sup>88)</sup> Troeger-Ausschuß, S. 134/135; Ritschl-Gutachten, S. 62; der Wissenschaftliche Beirat kam hier zu keinem einheitlichen Votum (S. 67). Es handelt sich vor allem um Salz-, Leuchtmittel- und Süßstoff-Steuer, ferner hinsichtlich des Haushaltsverbrauchs um die Zuckersteuer. Ritschl tritt auch für die Aufhebung der Zündwarensteuer ein, der Troeger-Ausschuß evtl. auch nur für eine Senkung, befürwortet aber auch die evtl. Aufhebung der Essigsäuresteuer.

<sup>89)</sup> Wissenschaftlicher Beirat, S. 63; Schmölders, Organische Steuerreform, S. 89; Ritschl-Gutachten, S. 62. Der Troeger-Ausschuß ist zurückhaltender und empfiehlt die Durchführung einer „umfassenden Enquête“ (S. 136). Das Institut argumentiert (S. 109) allerdings mit einer merkwürdigen Unterscheidung zwischen „Finanzmonopol“, das als „mit den Grundsätzen der Marktwirtschaft unvereinbar“ angesehen wird (Volkswirtschaft gleich Marktwirtschaft!), und „Steuermonopol“ als „besonderer Erhebungsform einer Verbrauchsteuer“. Die Unterscheidung ist finanzhistorisch und -theoretisch unhaltbar und nichts anderes als eine dogmatische Konstruktion!

<sup>83)</sup> Wissenschaftlicher Beirat: 66 2/3 % (S. 43), Troeger-Ausschuß: unter 65 % (S. 27).

<sup>84)</sup> Organische Steuerreform, S. 36 ff. Gutachten, S. 19/20.

<sup>85)</sup> Troeger-Ausschuß, S. 65/66.

<sup>86)</sup> Siehe auch Ritschl-Gutachten, S. 30: „Die Unternehmung ist, verselbständigt gegenüber ihren Geldgebern, zu einem sozialen und wirtschaftlichen Gebilde geworden, das eine eigene Steuerkraft darstellt.“

<sup>87)</sup> Schmölders-Gutachten, S. 20.

<sup>88)</sup> Franz Böhm: „Das Problem der privaten Macht. Ein Beitrag zur Monopolfrage“, Die Justiz, Bd. III (1928).

Wir sehen die „organische“ systematische Durchdachttheit aller Gutachten, die — bei aller Kritik, die im Grundsätzlichen oder im Einzelnen u. E. geübt werden muß — zu betonen ist! Inwieweit hat die Regierungsvorlage davon profitiert?

## DIE REGIERUNGSVORLAGE

Überblickt man die Regierungsvorlage<sup>96)</sup> als Ganzes<sup>97)</sup>, so kommt einem die „Personalbeschreibung“ in den Sinn, die Plenge als „besondere Kennzeichen“ gewisser Teilaspekte der Reform von 1909 gab: „Groß, aber gewöhnlich!“<sup>98)</sup> Die Anwendung dieser „Personalbeschreibung“ auf die Regierungsvorlage von 1954 dürfte eine — Schmeichelei sein.

Wir sehen dabei ganz davon ab, daß — man muß leider sagen: selbstverständlich — von einer Haushaltsreform in dem gekennzeichneten Sinne auch nur andeutungsweise nicht die Rede ist. Voraussetzung dafür wäre schon gewesen, daß man an die vorgeschlagenen Reformen in einem anderen Geiste herangegangen wäre, als es de facto geschehen ist.

So heißt es in der Begründung des „Neuordnungs“-Gesetzentwurfes<sup>97)</sup>: „Das Gesetz zur Neuordnung von Steuern wird diejenigen Kreise enttäuschen, die von einer großen Steuerreform — aus idealen oder egoistischen Gründen — eine grundlegende Änderung des deutschen Steuersystems oder wenigstens einzelner Institutionen desselben erwartet haben.“ Es ist aber bestenfalls als *captatio benevolentiae* zu bezeichnen, wenn gesagt wird, das Gesetz folge „in seiner Tendenz, das bestehende Steuersystem im wesentlichen aufrecht zu erhalten und nur Verzerrungen zu beseitigen“, den „Diskussionsbeiträgen“ des Troeger-Ausschusses und — man beachte die Einschränkung! — „soweit die Steuern vom Einkommen und Vermögen in Betracht kommen“, auch dem Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats. Wir haben gesehen, daß es sich bei diesen Gutachten um systematisch durchdachte Arbeiten handelt; der Entwurf aber pickt nur die ihm passenden „Rosinen“ heraus und wendet sich gegen „organisch“ Dazugehöriges, so daß es mehr als fraglich erscheint, ob selbst eine Milderung der Regression auch nur beabsichtigt ist. Der Entwurf bringt z. B. „einstweilen“ keine Änderung bei den Verbrauch- (und Verkehr-) Steuern<sup>99)</sup> und statt der von den Gutachten vorgeschlagenen Freibeträge von „notwendigen“ 960 DM bzw. „mindestens“ 1000 DM (siehe Fußnote 80) nur 900 DM. Wenn er sich dabei auf die „entscheidende“ Erwägung des sonst zu großen Steuerausfalls beschränkt hätte, so wäre das verständlich gewesen —

<sup>96)</sup> Es handelt sich um folgende Gesetzentwürfe: a) „Entwurf eines Gesetzes zur Neuordnung von Steuern“ (zitiert als „Neuordnung“); b) „Entwurf eines Gesetzes über eine Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer“ (zitiert als „Ergänzungsabgabe“); c) „Entwurf eines Gesetzes zur Erhebung einer Abgabe ‚Notopfer Berlin‘ (NOG 1955)“; d) „Entwurf eines Vierten Gesetzes zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes“ (zitiert als „Umsatzsteuer“); e) „Entwurf eines Gesetzes zur Änderung und Ergänzung der Finanzverfassung (Finanzverfassungsgesetz)“, BR 76/54 mit „Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung der Finanzbeziehungen zwischen Bund und Ländern an die Finanzverfassung (Finanzanpassungsgesetz)“ und „Entwurf eines Gesetzes über den Finanzausgleich unter den Ländern (Länderfinanzausgleichsgesetz)“.

<sup>97)</sup> Neuordnung, S. 59: „Die sämtlichen Gesetzentwürfe stellen eine Einheit dar und können voneinander nicht getrennt werden.“

<sup>98)</sup> Plenge, a. a. O., S. 304. <sup>99)</sup> Neuordnung, S. 61.

obwohl nicht einzusehen ist, warum die den Haushaltsausfall begründende „stärkere Begünstigung“ der „Steuerpflichtigen mit höheren Einkommen und Steuern“ infolge ihrer erhöhten Freibeträge nicht durch mit steigendem Einkommen sinkende, also regressive Freibeträge abzuschwächen, der Haushaltsausfall also zu reduzieren wäre. Es wird aber leider auch mit der „staatspolitisch nicht unbedenklichen“ Entlassung einer „zu großen Anzahl von Steuerpflichtigen aus der Einkommensteuerpflicht... durch starke Heraussetzung der Freibeträge“ argumentiert.<sup>100)</sup> Wir haben schon betont, daß wir unsererseits diese Argumentation für „staatspolitisch nicht unbedenklich“ halten.<sup>101)</sup> Die Belastung der unteren Einkommen erhält noch eine weitere Verschärfung durch eine Bestimmung des Umsatzsteuergesetzes, von der gleich die Rede sein wird.

Die Begründung des Neuordnungsgesetzes aber sagt dankenswerterweise sehr deutlich, was das Ziel der Einkommensteuerreform ist<sup>102)</sup>: „Die jetzige Einkommensteuerreform hat sich zum Ziel gesetzt, den — infolge der gegebenen Sachlage zeitweise unvermeidlichen — Steuerdirigismus ganz zu beseitigen und die Entscheidung über die Einkommensverwendung möglichst weitgehend rein wirtschaftlichen Überlegungen zu überantworten. Jeder Dirigismus durchkreuzt die Wirtschaftsgesetze, verfälscht die naturgegebene wirtschaftliche Verhaltensweise, mindert für den einzelnen die Rentabilität und für die Gesamtheit die Produktivität der Wirtschaft. In der Gegenwart beeinflußt der Steuerdirigismus insbesondere den Entscheid über die Verwendung des Einkommens zum Verbrauch und zur Kapitalbildung. Die Aufbauphasen, in denen die Kapitalbildung unter allen Umständen und in jeder Form eindeutig den Vorrang besaß, gehen jetzt zu Ende. Künftig soll auch der Wettbewerb zwischen Verbrauch und Kapitalbildung nur mit den Mitteln des Preises und des Zinses ausgetragen werden. Alle Produktion findet ihren Sinn nur in der Befriedigung menschlicher Bedürfnisse. Ein im Wirtschaftsbereich wohlausgewogenes Verhältnis zwischen der Produktion für die Gegenwartsbedürfnisse und für die Ausweitung der Bedürfnisse in der Zukunft ist daher unerlässlich.“

Wir haben diese Sätze, die einem wirtschaftspolitischen Lehrbuch für erste Semester entnommen sein könnten, nicht deshalb ausführlich zitiert, um abermals darauf hinzuweisen, daß danach Gladstone ein klassischer „Steuerdirigist“ gewesen sein muß, oder um wieder zu betonen, daß heute auch die angebliche „Beseitigung“ des „Steuerdirigismus“ selbst wieder nichts anderes als „Steuerdirigismus“ wäre<sup>103)</sup>, sondern weil an anderen Stellen der Begründungen der Reformgesetzentwürfe in diametral entgegengesetzter Weise argumentiert wird, wie gleich zu zeigen sein wird.

<sup>100)</sup> Neuordnung, S. 65/66.

<sup>101)</sup> Die Begründungen der Gesetzentwürfe folgen leider dem Institut auch in der nachlässigen Terminologie, wie von „der Wirtschaft“, „aus Kreisen der Wirtschaft“ gesprochen wird; siehe z. B. Neuordnung, S. 58, S. 59, S. 60, S. 64, Umsatzsteuer, S. 4.

<sup>102)</sup> Neuordnung, S. 62.

<sup>103)</sup> Siehe oben, S. 255. — Vgl. zu dem (französischen) Begriff des „Dirigismus“ die Abhandlung des Verfassers: „Functional Finance und Finanzsoziologie“, S. 325/326 u. S. 332.

Hier ist noch darauf hinzuweisen, daß als Mittel zur Erreichung des skizzierten Zieles die Senkung des Tarifs vorgeschlagen wird, der als mathematischer Formeltarif nach der Begründung „die Ausschaltung aller Willkür... durch seinen streng mathematischen Aufbau gewährleistet“<sup>104)</sup>. Die genauere Untersuchung dieser These würde hier zu weit führen.

In diametralem Gegensatz zu der Ablehnung des „Dirigismus“ bei der Einkommensteuerreform steht die Begründung der (aus der Finanzausgleichs-„Reform“ sich ergebenden, mit der Einkommensteuer naturgemäß auf das allerengste zusammenhängenden) „Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer“<sup>105)</sup>. Diese „lediglich für Ausnahmefälle bestimmte“, „nur mit geringen Hebesätzen“ zu erhebende „Ergänzungsabgabe“ — die es dem Bundesgesetzgeber ermöglichen soll, „ohne Anwendung der Revisionsklausel“ (der Finanzausgleichsreform) „und ohne Änderung der Steuersätze Bedarfsspitzen im Bundeshaushalt zu decken, die auf anderem Wege, insbesondere durch Senkung von Ausgaben, nicht ausgeglichen werden können“ — gestattet es aber auch infolge der ihr „eigentümlichen Handlichkeit der Rechtsgestaltung“, „der Haushaltspolitik des Bundes ein elastischeres Element des Konjunkturausgleichs zu bieten und die wirtschaftlichen Wechsellagen in stärkerem Maße zu berücksichtigen, als es der allgemeinen Steuergesetzgebung in aller Regel möglich ist, insbesondere auch einer rückläufigen konjunkturellen Bewegung durch eine Senkung des Hebesatzes Rechnung zu tragen.“ Das ist nichts anderes als „Steuerdirigismus“ oder, um den wissenschaftlich präziseren Ausdruck zu verwenden, „fiscal policy“<sup>106)</sup>. Sie ergibt sich in Form der „Ergänzungsabgabe“ auf Grund der „haushaltsrechtlichen Ausgleichspflicht“ — die Muß-Vorschrift von Artikel 110, Absatz 2, Satz 2 GG, wird also entgegen dem Vorschlag des Instituts beibehalten — auf der einen, der Gestaltung des Finanzausgleichs auf der anderen Seite und wird in ihrem volkswirtschaftlichen Charakter nicht dadurch geändert, daß man sie „wirtschaftsgerechte Steuerpolitik“ nennt.

Der andere Pfeiler der Steuerreformvorschläge war die Umsatzsteuer, insbesondere ihre Umwandlung in eine Netto-Umsatzsteuer. Der Gesetzentwurf lehnt diese Umwandlung ab, u. a. mit einer Argumentation, die zwar sachlich richtig ist, aber wohl kaum mit dem Sinn der zitierten Ausführungen über das Ziel der Einkommensteuerreform in Einklang zu bringen ist. Es wird mit Recht auf die als Folge der Einführung der Netto-Umsatzsteuer wahrscheinlich eintretende „Verschiebung des Preisgefüges“<sup>106)</sup> vielleicht sogar eine allgemeine Preissteigerung hingewiesen: „Denn erfahrungsgemäß würden die Wirtschaftskreise, die nach der neueren Besteuerungsart weniger Steuern zu zahlen hätten, ihre Preise kaum ermäßigen. Die anderen Unternehmer, die vermehrt zur Steuer herangezogen würden, würden jedoch diese Mehrsteuer wenn irgend möglich auf ihre Abnehmer überwälzen.“<sup>107)</sup> „Erfah-

rungsgemäß“ zutreffend; aber entspricht es der These von der „Verfälschung“ der „naturegegebenen Verhaltensweise“ durch den „Dirigismus“?!

Die Überwälzung auf die Abnehmer macht jedoch der Begründung keine Kopfzerbrechen bei der vorgeschlagenen neuen Umsatzsteuerpflicht öffentlicher Unternehmungen bei der ersten Inlandslieferung von Gas, Elektrizität und Wärme.<sup>108)</sup> Es wäre sonderbar, wenn sich als Wirkung dieser Bestimmung nicht eine Verschärfung der Regression des Gesamtsteuersystems herausstellen sollte.

Die Änderung des Umsatzsteuergesetzes sieht bekanntlich auch eine geringe Erhöhung des Großhandelsteuersatzes vor. Die Begründung beruft sich hier auf die Zustimmung des Wissenschaftlichen Beirats und des Troeger-Ausschusses<sup>109)</sup>. Die Zustimmung des Wissenschaftlichen Beirats muß aber außerhalb seines Berichts gegeben worden sein, da er sich in diesem<sup>110)</sup> ausdrücklich gegen die „Vermehrung der Ungleichmäßigkeiten, die sich ohnehin aus der Kumulativwirkung ergeben“, durch „die unterschiedliche umsatzsteuerliche Behandlung“ u. a. der Großhandelsunternehmen wendet und im übrigen ja die (abgelehnte) Netto-Umsatzsteuer befürwortet, während der Troeger-Ausschuß „noch genauere Erhebungen“ verlangt.<sup>111)</sup>

Schließlich die Finanzausgleichs-„Reform“: Die zusammenfassende Begründung zu den betreffenden Gesetzentwürfen (Fußnote 96, Ziffer e) gibt zunächst dankenswerterweise eine Übersicht über die Geschichte des deutschen Finanzausgleichs, die allerdings höchst eigenartig ist. Wir denken hier weniger an die z. T. fehlerhafte Darstellung der Ereignisse im Kaiserreich<sup>112)</sup> als an die nur erschütternd zu nennende Tatsache: Das Bundesfinanzministerium bekommt es fertig, bei seiner historischen Darstellung des deutschen Finanzausgleichs nicht nur den Namen von Popitz — des unbestrittenen ersten wissenschaftlichen Sachverständigen dieser Problematik und genialsten höheren deutschen Finanzbeamten des 20. Jahrhunderts — nicht zu nennen, sondern auch seine Erkenntnisse mit Stillschweigen zu übergehen!<sup>113)</sup>

So heißt es gleich zu Beginn<sup>114)</sup>: „Der Finanzausgleich ist das Problem des Bundesstaates auf dem Gebiet der Finanzen.“ Seit der Popitzschen Gegenüberstellung von „Zentralfinanzmasse“ und „Lokalfinanzmasse“ sollte man aber wissen, daß es dieses Problem auch in

<sup>108)</sup> Umsatzsteuer, S. 4. <sup>109)</sup> Umsatzsteuer, S. 5.

<sup>110)</sup> Wissenschaftlicher Beirat, S. 59. <sup>111)</sup> Troeger-Ausschuß, S. 101. <sup>112)</sup> Man gewinnt z. B. (S. 18, Nr. 6) den Eindruck, als ob Bismarck Gegner der Franckensteinschen Klausel gewesen sei; bekanntlich „befürwortete“ er sie aber (z. T. aus rein politischen Gründen!); Siehe Rede vom 9. Juli 1879. Ferner wird (Nr. 7) von den „leues Lieber“ der zweiten Hälfte der 90er Jahre gesagt, sie hätten zur Hälfte der „Schuldentilgung“ dienen sollen. Das war zwar die damalige propagandistische Terminologie; in Wirklichkeit war ihr Zweck die Verminderung des Anleihe-Solls, also die Verminderung der Aufnahme neuer Schulden — was etwas anderes als Tilgung alter Schulden ist. Schließlich ist die Behauptung, mit der Reform von 1906 hätten die Matrikularbeiträge „ihre ursprüngliche Funktion als Element eines beweglichen Finanzausgleichs verloren“ (S. 19, Nr. 7), nur juristisch zutreffend; finanzwirtschaftlich waren von vornherein nicht sie, sondern die Franckensteinschen Überweisungen der bewegliche Faktor. Warum diese fehlerhafte Darstellung?

<sup>113)</sup> Einmal (S. 40, Nr. 45) ist allerdings von der „Lokalfinanzmasse“ die Rede, soweit der Ausdruck in Frage steht! Siehe unten S. 267. <sup>114)</sup> S. 17, Nr. 4.

<sup>104)</sup> Neuordnung, S. 63. <sup>105)</sup> Ergänzungsabgabe, S. 4.

<sup>106)</sup> Vgl. zu diesem Argument Schmolders-Vortrag S. 12/13.

<sup>107)</sup> Umsatzsteuer, S. 3.

Einheitsstaaten zwischen „Central“ und „Local Government“ gibt und daher auch in diesen Staaten infolge der volkswirtschaftlich-strukturellen Entwicklung parallele Fragen aufwirft. Mit anderen Worten: es wird hier, um mit Popitz zu sprechen, „die Zäsur an die falsche Stelle gelegt“. Folglich wird die Stellung der Gemeinden (Gemeindeverbände) und — damit zusammenhängend — die volkswirtschaftlich-strukturelle Basis der Problematik nicht erkannt. Oder vielmehr genauer: die volkswirtschaftlich-strukturellen Tatsachen erzwingende Begründungen, die nicht nur zu denjenigen Begründungen der Finanzausgleichsgesetzesentwürfe, in denen diese Tatsachen außer acht gelassen werden, wieder in diametralem Gegensatz stehen, sondern auch zu der zitierten Kennzeichnung des Ziels der Einkommensteuerreform!

Wie wird nun die notwendige Finanzausgleichsreform in den Begründungen der Gesetzesentwürfe gesehen? Es klingt zunächst, als ob wirklich in den drei Stockwerken gedacht wird: „Da im dreigeschichteten Bundesstaat jeder Verband bestimmte Funktionen hat, die ohne Schaden für das Ganze nicht vernachlässigt werden können, steht weder den Bedürfnissen des Bundes noch den Bedürfnissen der Länder oder Gemeinden a priori ein Deckungsvorrang zu.“<sup>115)</sup> Selbstverständlich ist sich die Begründung darüber im klaren, daß im Hinblick auf den Bund die These aus volkswirtschaftlich-strukturellen Gründen gar nicht stimmen kann; in eindeutigen und zutreffenden Sätzen, die deshalb ausführlich zitiert seien, wird der heutige volkswirtschaftlich-strukturelle Tatbestand klargelegt<sup>116)</sup>: „Daß innerhalb des bundesstaatlichen Gesamthaushalts die finanziellen Lasten zunehmend in die höhere Ebene verlagert werden, ist ein Zeichen der Zeit. In allen Bundesstaaten<sup>117)</sup> hat die politische und die ökonomische Gesamtentwicklung der letzten Jahrzehnte zur Folge gehabt, daß der öffentlichen Hand Verpflichtungen in früher unbekanntem Ausmaß erwachsen sind, deren Erfüllung nach allgemeiner Überzeugung nur von der staatspolitischen Verkörperung der Gesamtnation garantiert werden kann.“<sup>118)</sup> Im Zuge dieser Entwicklung hat sich auch die Funktion des öffentlichen Haushalts gewandelt, der heute ein entscheidendes Instrument zur Verwirklichung großräumiger wirtschafts- und sozialpolitischer Ziele geworden ist<sup>119)</sup> ... Mit der Erweiterung seines finanziellen Verantwortungsbereichs hat auch der legitime Aufgabenbereich des Zentralstaates zugenommen,<sup>120)</sup> und zwar in dem Umfange, in dem die politische Überzeugung von der Notwendigkeit einheitlichen und gleichmäßigen Aufgabenvollzugs im gesamten Staatsgebiet sich durchgesetzt hat.<sup>118)</sup> Der Finanzausgleich

<sup>115)</sup> S. 36/37, Nr. 36. <sup>116)</sup> S. 44/45, Nr. 56.

<sup>117)</sup> Für die Einheitsstaaten gilt selbstverständlich die gleiche Argumentation.

<sup>118)</sup> Siehe auch die richtigen Hinweise auf die „Empfindlichkeit“ der öffentlichen Meinung über die „Leistungsunterschiede“ der staatlichen und gemeindlichen Verwaltungsleistungen in den verschiedenen Teilen des Bundesgebiets (S. 40, Nr. 62).

<sup>119)</sup> Trotz dieser Erkenntnis des Funktionswandels des öffentlichen Haushalts ist jedoch kein Reformentwurf im Sinne des „funktionalen“ Budgets vorgelegt worden!

<sup>120)</sup> Richtig müßte es heißen: Mit der Zunahme des legitimen Aufgabenbereichs des Zentralstaates hat sich auch sein finanzieller Verantwortungsbereich erweitert.

muß diese Entwicklung respektieren.“ Es wird dann auf die Gefahr hingewiesen, „daß die Sogwirkung des Zentralhaushalts übersteigert wird“, und schließlich wird betont: „Soll... den Ländern und Gemeinden der ihnen nach dem Subsidiaritätsprinzip zukommende Funktionsbereich erhalten bleiben, so ist ihnen auch die finanzielle Verantwortung zuzuweisen, die diesem Bereich entspricht.“

In diesen Sätzen ist ohne Zweifel eine klare Sicht der Notwendigkeit der Finanzreform überhaupt, nicht nur des Finanzausgleichs, enthalten; sie stehen aber, wie jetzt wohl ersichtlich ist, in diametralem Gegensatz zu dem gekennzeichneten Ziel der Steuerreform. Dieser Gegensatz wird noch deutlicher, wenn anlässlich der Frage des Zuschlagsrechts der Länder zur Einkommen- und Körperschaftsteuer völlig zutreffend gesagt wird<sup>121)</sup>: „Die Einkommensteuer und die Körperschaftsteuer sind die Steuern, die das private und wirtschaftliche Leben am stärksten berühren; sie liefern zugleich die für den öffentlichen Gesamthaushalt entscheidenden Einnahmen und haben sich zunehmend als wichtiges Mittel zur Verwirklichung weiträumiger sozial- und wirtschaftspolitischer Ziele und zur Beeinflussung des Konjunkturablaufs erwiesen. Die Bemessung des Anspannungsgrades, namentlich die Gestaltung des Tarifs, ist stets ein Kompromiß zwischen den Deckungsbedürfnissen der öffentlichen Hand, dem Leistungsvermögen der Volkswirtschaft und den vielfältigen ordnungspolitischen (!) Zielsetzungen des Gesamtstaates und stellt damit eine Entscheidung von größter Tragweite dar, die ihrem Wesen nach nur zentral, für das ganze Wirtschaftsgebiet nur einheitlich getroffen werden kann.“ Gerade wegen dieser überragenden Verantwortung des Gesamtstaates wäre es richtig gewesen, wenn sich die Begründung mit etwas stichhaltigeren Argumenten mit dem Vorschlag des Wissenschaftlichen Beirats über die stärkere Beteiligung des Bundes an der Einkommen- und Körperschaftsteuer „verbunden“ mit der Beteiligung der Länder an der Umsatzsteuer<sup>122)</sup> auseinandergesetzt hätte, anstatt sich auf die „Haltung der Länder“ zu berufen<sup>123)</sup>; denn gerade wegen dieser überragenden Verantwortung ist der Bund für die Finanzreform verantwortlich.

Aber so gefährlich ernst war es gar nicht gemeint, auch nicht im Hinblick auf die besonderen Funktionen der Gemeinden im „dreigeschichteten Bundesstaat“ bei der Finanzausgleichsreform; es wird uns in der Begründung ziemlich früh<sup>124)</sup>, gewissermaßen im Prolog, versichert, daß es nicht der Löwe, sondern Schnock, der Schreiner, ist, der brüllt... Die Finanzausgleichsreform ist gar nicht aus volkswirtschaftlich-strukturellen Gründen notwendig, sondern eben nur auf Grund des (befristeten!) Auftrags von Artikel 107; folglich „kann im Rahmen dieses Gesetzes die finanzielle Stellung der Gemeinden und Gemeindeverbände nicht geregelt werden.“ Weil die Gemeindefinanzen im Rahmen des bundesstaatlichen Finanzausgleichs zwar als integrierender Bestandteil der Länderfinanzen gelten,

<sup>121)</sup> S. 63, Nr. 88. <sup>122)</sup> Wissenschaftlicher Beirat, S. 78.

<sup>123)</sup> S. 71, Nr. 98. <sup>124)</sup> S. 40/41, Nr. 45.

hätte „der Bundesgesetzgeber bei der Steuerverteilung zwischen Bund und Ländern auch die gemeindlichen Finanzbedürfnisse zu berücksichtigen und in diesem Rahmen die finanziellen Voraussetzungen zur Sicherung der kommunalen Selbstverwaltung zu schaffen (Art. 28 Abs. 2 und 3 GG). Aber die Verantwortung für die Bemessung der Lokalfinanzmasse und für die Gestaltung des gemeindlichen Finanzausgleichs hat der Bund . . . dem pflichtmäßigen Ermessen des Landesgesetzgebers zu überlassen“ — eine Formulierung, die unter Benutzung des Popitzschen Ausdrucks seine Gedanken ins Gegenteil verkehrt! Zugrunde liegt die verfassungsmäßige Regelung — die es aber ja gerade zu reformieren gilt!<sup>125)</sup> Und so werden die kommunalen Spitzenverbände im Hinblick auf die „fristgemäße Verabschiedung“ dieser Vorlage und die für eine Änderung des Grundgesetzes „erschwerten Voraussetzungen des Art. 79 Abs. 2 GG“ auf später vertröstet . . . Und so ist denn auch im folgenden davon die Rede, daß „die Gemeindefinanzen im Rahmen des Bundesfinanzausgleichs als Bestandteil der Länderfinanzen gelten“<sup>126)</sup>, und so wird die Bedeutung betont, „die den Kommunalfinanzen im Rahmen der Länderfinanzwirtschaft zukommt“<sup>127)</sup> — kurz, die grundlegenden Popitzschen Gedanken sind „vom Winde ver-

<sup>125)</sup> In einem großen Teil der Begründung, auch des Berichts der Studienkommission, geht es eben darum, ob der verfassungsrechtliche Auftrag des Artikels 107 so weit geht; das wird verneint, besonders deutlich in der „Zusammenfassung“ dieses Berichts (S. 158/159): „Eine Berücksichtigung der Gemeinden ist ohne Änderung des Grundgesetzes nicht möglich; eine solche würde die vom Grundgesetz gewollte Stellung der Länder entscheidend ändern.“ Als ob es bei der Finanzausgleichsreform nicht gerade darauf auch ankäme (siehe Fußnote 57).

<sup>126)</sup> S. 55, Nr. 69. <sup>127)</sup> S. 79, Nr. 120.

weht!“ Nur einmal taucht die wichtige Frage der „Neugliederung des Bundesgebietes“ auf — wenn auch unter der merkwürdigen (oder nicht merkwürdigen?) Beschränkung auf die „wirtschaftsgeographischen Erfordernisse“<sup>128)</sup> . . .

Wir haben die sich widersprechenden, z. T. sich gegenseitig ausschließenden Begründungen der angeblich (siehe Fußnote 97) eine „Einheit“ bildenden Reformgesetzentwürfe aufgewiesen, die in peinlichem Gegensatz zur systematischen Durchdachtheit der wissenschaftlichen Gutachten stehen. Es sei dabei dahingestellt, ob bei den Widersprüchen der Begründungen der Steuerreform einerseits und der Finanzausgleichsreform andererseits die Verschiedenartigkeit der Referate eine Rolle spielt (sie sollte es nicht tun!), denn die Widersprüche finden sich ja, wie gezeigt, innerhalb derselben Reformfragenkomplexe.

Vielleicht aber wird man einwenden, unsere Aufgabenstellung der Reform sei eine „akademische“ „Utopie“, ein Traum, der nicht zu verwirklichen sei und an dem man die Wirklichkeit nicht messen dürfe. Wenn wir geträumt haben, dann sind wir in denselben Fehler verfallen wie Plenge und geben daher mit ihm zu<sup>129)</sup>, indem wir „Bund“ statt „Reich“ setzen, wir müßten

*„schließlich doch erwachen. Wir stehen vor der einiachen Tatsache, daß man keine große Bundesfinanzreform vorgeschlagen hat, und was hilft da alles Träumen darüber, was zu erstreben war, warum es zu erstreben war, und wie es hätte werden können. — Es ist nicht geworden.“*

<sup>128)</sup> S. 80, Nr. 122. <sup>129)</sup> Plenge, a. a. O., S. 337.

**Summary:** An Analysis of the Reform of West German Federal Finance. In preparation of the so-called „major“ tax reform several scientific opinions have been delivered, partly even by order of official or at least semi-official bodies. So this analysis of reform legislation deals with these opinions first and investigates closely and in detail whether the task of the reform of finance and taxation has been recognised correctly. In the author's view, an „organic“ tax reform is to start off from the national economic structure and its changes, and this goal has been very nearly reached by some opinions but much less so by others. (At any rate, each of the opinions is a systematically conceived entirety.) Above all, it is the task of an organic tax reform to remould taxation, finance, and the budget by one comprehensive act of legislation and to draft the tax reform not on purely fiscal lines but with regard to the entire national economy. As compared with this necessity for a systematic and comprehensive conception, the Bills now presented are inadequate since they accept but isolated sections from this opinion or the other, whenever this was considered expedient, and since in part they are even positively contradictory in their own reasoning. By no means can it be said that the Bills meet the exigencies of the present situation, nor that they deserve to be called an „organic“ reform.

**Résumé:** Diagnostic pour la réforme fiscale de Bonn. Les travaux préparatoires pour la „grande“ réforme fiscale comprennent plusieurs expertises. En vue d'un diagnostic pour une législation dite de réforme, il faut donc examiner de près ces expertises: Répondent-elles au problème fondamental? Selon l'auteur le point de départ d'une réforme fiscale „organique“ doit être une analyse structurelle de l'économie nationale. On peut dire que les expertises individuelles ont résolu le problème à mesure qu'elles ont ou pris ou manqué ce point de départ. Pourtant chacun de ces avis scientifiques reflète une conception cohérente et une composition systématique. Une réforme fiscale constructive doit procéder avant tout à réunir dans une législation cohérente les mesures de réforme fiscales, budgétaires et de compensation financière. Une vraie réforme doit avoir égard non seulement aux exigences fiscales, mais à l'ensemble des données de l'économie nationale. Malheureusement on doit constater que la législation nouvelle n'est pas l'expression d'une conception homogène. Il faut lui reprocher 1. qu'elles s'est servie des expertises pour s'en approprier, uniquement du point de vue de l'opportunité, des notions et idées partielles; 2. que son argumentation contient des contradictions évidentes. Pris dans leur ensemble les projets de loi ne répondent aucunement aux exigences de la situation actuelle.

**Resumen:** Notas al diagnóstico de la reforma tributaria de la República Federal. Para preparar la llamada „grande“ reforma tributaria se han redactado varios dictámenes científicos. El diagnóstico de la legislación de reforma, por lo tanto, se funda en dichos dictámenes, y examina detenidamente si la tarea de la reforma financiera y tributaria ha sido bien reconocida. Una reforma tributaria „orgánica“ debe, según opina el autor, orientarse en la estructura de la economía política y sus cambios, y los dictámenes científicos se han acercado considerablemente a esta tarea, en parte han parado lejos de ella si no se han orientado bastante en ese objetivo. Pero, en todo caso, todos los dictámenes formen un todo sistemáticamente examinado a fondo. La tarea de una reforma orgánica exige, en primer término, que se efectue la reforma financiera, tributaria y presupuestario dentro de una legislación coherente, y que no se realice la reforma tributaria únicamente fiscalmente pero con miras a la economía pública en su conjunto. Ante esta necesaria unidad en la concepción total, se podría reprochar la actual legislación de haberse valido solamente de unas partes de los dictámenes científicos, partes que parecen favorables y parcialmente contradictorias en sus propios argumentaciones. De ninguna manera, los proyectos de ley no dan abasto a las exigencias de la presente situación.