

Floehr, Ralf; Tiepelmann, Klaus

Article — Digitized Version

Belastungen der Unternehmen im Rahmen der Abgabenerhebung

Wirtschaftsdienst

Suggested Citation: Floehr, Ralf; Tiepelmann, Klaus (1985) : Belastungen der Unternehmen im Rahmen der Abgabenerhebung, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Verlag Weltarchiv, Hamburg, Vol. 65, Iss. 9, pp. 478-484

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/136082>

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.

Belastungen der Unternehmen im Rahmen der Abgabenerhebung

Ralf Floehr, Klaus Tiepelmann, Duisburg

Den deutschen Unternehmen entstehen beträchtliche Kosten aufgrund von unentgeltlichen Verwaltungsarbeiten für den Fiskus. Welche Belastungen sind das im einzelnen? Sind die Forderungen nach einem Abbau gerechtfertigt?

Der öffentliche Bedarf als Summe der Mittel, die der Staat zur Erfüllung der ihm zugewiesenen Aufgaben benötigt, wird im Budget ausgewiesen. Neben diesem durch den Haushaltsplan eingegrenzten Finanzvolumen existiert ein vor öffentlichen Rechnungen verborgener Teil, der als „versteckter öffentlicher Bedarf“ bezeichnet wird¹. Hierunter werden die Leistungen verstanden, die Private aufgrund von gesetzlichen Vorschriften für den Staat unentgeltlich erbringen müssen. Da es sich hierbei keinesfalls um Bagatellen handelt, verwundert es nicht, daß hierüber zunehmend diskutiert wird.

Neben der Unentgeltlichkeit und dem Zwangscharakter ist die Tatsache, daß der versteckte öffentliche Bedarf im öffentlichen Haushalt weder ausgaben- noch einnahmewirksam ist, wesentliches Kennzeichen dieser Belastungen, obwohl sämtliche Haushaltsgrundsätze die vollständige Erfassung aller Einnahmen und Ausgaben gebieten, die der staatlichen Aufgabenerfüllung dienen. Auf den ersten Blick scheinen hierdurch sowohl dem Parlament Entscheidungskompetenzen als auch Möglichkeiten zur Kontrolle der Verwaltung entzogen zu werden, denn die Kosten der auf Private übertragenen Aufgaben sind parlamentarischer Beratung und

Kontrolle nicht zugänglich. Ob sich Ausgleichszahlungen an die Privaten und die Rückverlagerung in den staatlichen Bereich letztlich empfehlen, muß eingehender geprüft werden.

Begriff und geschichtliche Entwicklung

Belastungen, die im Zuge der Besteuerung für die Steuerpflichtigen anfallen, gibt es ebensolange wie es Formen von Steuerpflicht gibt. So sind auch die Kosten der Abführung der Steuerschuld in Naturalien oder die physischen Härten der Steuereintreibung im Altertum durchaus schon als Belastungen realer Art zu bezeichnen². Schon der Nationalökonom Adam Smith (1723 – 1790) forderte in seinen Grundsätzen der Besteuerung, Steuern sollten billig zu erheben und bequem zahlbar sein.

Erst in letzter Zeit wird jedoch – vorwiegend mittels empirischer Untersuchungen – versucht, die Ausprägungen des versteckten Staatsbedarfs zu benennen, Probleme zu erkennen und Lösungsmöglichkeiten aufzuzeigen. Als die Daten, die als maßgebliche Verursa-

Prof. Dr. Klaus Tiepelmann, 53, ist Inhaber des Lehrstuhls für Volkswirtschaftslehre, insbesondere Finanzwissenschaft, an der Universität-Gesamthochschule-Duisburg. Ralf Floehr, 27, Dipl.-Ökonom, ist wissenschaftlicher Mitarbeiter an diesem Lehrstuhl.

¹ Dieser Begriff wurde von Walther Lotz geprägt, der den Terminus „versteckter Staatsbedarf“ von F. B. W. von Hermann abänderte. Vgl. Walther Lotz: Finanzwissenschaft, Tübingen 1917, und F. B. W. von Hermann: Staatswirtschaftliche Untersuchungen, 2. Auflage, München 1870. Nach dem 2. Weltkrieg begründete Günter Schmolders die ernsthafte Auseinandersetzung mit diesem Phänomen. Seitdem wurden hierfür zahllose Begriffe erfunden wie „Bürokratieüberwälzungen“, „Bürokratieverlagerungen“, „unbezahlte Hilfsarbeiten für den Fiskus“, „Frondienste“ oder „gesetzliche Indienstnahme Privater für Verwaltungsaufgaben“.

² Vgl. G. Schmolders, K.-H. Hansmeyer: Allgemeine Steuerlehre, 5. Aufl., Berlin 1980, S. 14 ff.

cher der heutigen Belastungen in der Bundesrepublik zu bezeichnen sind, gelten

- die Einführung der ersten Sozialgesetze in den Jahren 1881 bis 1889,
- die Einführung der Reichsversicherungsordnung im Jahre 1911 und
- die Erzbergersche Finanzreform der Jahre 1919 und 1920, mit der das Lohnsteuerabzugsverfahren und die Reichsabgabenordnung als steuerliches Grundgesetz eingeführt wurden.

Etwa zur gleichen Zeit wurden auch der Kapitalertragsteuerabzug an der Quelle und die ersten Einkommen- und Körperschaftsteuergesetze implementiert. Hierin wurden erstmals Mitwirkungspflichten bei der Steuer- und Sozialabgabenerhebung explizit gesetzlich festgeschrieben. Auf diesen Bereich beschränkt sich auch die folgende Untersuchung, weil anzunehmen ist, daß bei der Befolgung dieser Pflichten der quantitativ bedeutendste Teil des versteckten Staatsbedarfs anfällt³.

Für die Belastungen durch Nebenpflichten im Rahmen der Steuer- und Sozialabgabenerhebung wird im folgenden die Bezeichnung „Befolgungslasten“ verwendet. Diese Belastungen können einmalig oder laufend in Form von Geld- und Zeitkosten auftreten, darüber hinaus aber auch als psychische Kosten⁴. Nicht berücksichtigt werden die pekuniären Belastungen, die aus der Zahlungspflicht (als Hauptpflicht) der Abgaben resultieren. Die Nebenpflichten können sich sowohl auf das eigene Besteuerungsverfahren als auch auf die Erfüllung fremder Steuerpflichten im Quellenabzugsverfahren beziehen; bei der Erhebung der Sozialabgaben sind ausschließlich fremde Sozialversicherungen betroffen. Bestimmend für die Befolgungslasten sind dann letztlich die in den Erhebungsverfahren der Steuern und Sozialabgaben zu beachtenden Nebenpflichten.

Arten von Befolgungslasten

Im Bereich der Steuererhebung fallen bei den Unternehmen folgende steuerbedingte Befolgungslasten an⁵:

- Kosten, die im Zusammenhang mit der Durchführung des Lohnsteuerabzugsverfahrens durch den Ar-

beitgeber bei der Errechnung, Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer entstehen, einschließlich der durch Führung von Lohnkonten und durch erforderliche Eintragungen verursachten Belastungen;

- Kosten der Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs durch den Arbeitgeber, wenn dieser hierzu verpflichtet ist. Kleine Unternehmen sind von diesen Kosten regelmäßig nicht betroffen;

- Kosten der Erstellung von Lohnsteuerjahresbescheinigungen und Lohnzetteln;

- Kosten im Zusammenhang mit der Einbehaltung der Kapitalertragsteuer bei Kapitalgesellschaften und dem Einzug der Versicherungssteuer bei Versicherungsunternehmen;

- Kosten im Rahmen der Erstellung und Abgabe von Steuererklärungen und der Entrichtung der Gewerbesteuer, der Einkommen- und Körperschaftsteuer, der Vermögensteuer, der Grundsteuer, der Umsatzsteuer und der Kapitalverkehrsteuern;

- Kosten, die durch sonstige Steuern verursacht werden, z. B. durch die Kraftfahrzeugsteuer oder die Mineralölsteuer, und schließlich

- Kosten, die durch Sonderarbeiten für steuerliche Berater und zusätzliche Arbeiten bei der Steuerbilanzerstellung hervorgerufen werden. Letztere Kosten sind in der Regel nicht zu berücksichtigen, wenn keine gesonderte Handelsbilanz erstellt wird, da die Bilanz nur im Nebenzweck der Ermittlung von Bemessungsgrundlagen und hauptsächlich betrieblichen Zwecken dient.

Spezifisch sozialabgabenbedingte Befolgungslasten fallen an, wenn im Unternehmen Arbeitnehmer beschäftigt werden, für die die Sozialversicherungsbeiträge erfaßt, berechnet und abgeführt werden müssen.

Schließlich existieren auch noch Befolgungslasten allgemeiner Art. Diese sind zurückzuführen auf

- Prüfungen von Unterlagen durch Finanzämter und Krankenkassen, die Duldung und Mitwirkung des Unternehmers erfordern;

- Haftungsrisiken des Unternehmers für Steuern und Sozialabgaben, die er einzubehalten und abzuführen hat;

- die Verbuchung sämtlicher die Befolgungslasten be-

³ Zum versteckten öffentlichen Bedarf werden auch z. B. Militär- und Arbeitsdienste, ehrenamtliche Tätigkeiten z. B. als Schöffe oder Geschworener, Belastungen durch die Pflichten, statistische Daten zu ermitteln, sonstige Abgaben zu leisten und arbeitsrechtliche Vorschriften zu beachten, gezählt.

⁴ Vgl. Cedric S a n d f o r d : Economic aspects of compliance costs, in: A. P e a c o c k , F. F o r t e : The Political Economy of Taxation, Oxford 1981.

⁵ Diese Auflistung soll all diejenigen ersetzen, die sich weitverstreut in der Literatur finden und nicht selten fast 200 zum Teil willkürlich konstruierte Belastungen enthalten. Nebenpflichten der privaten Haushalte zur Besteuerung werden hier nicht erfaßt. Vgl. z. B. Gudrun T ä u b e r : Folgekosten der Besteuerung, Spardorf 1984, und die dort verarbeitete Literatur.

treffende Vorgänge, insbesondere Zahlungen und umsatzsteuerliche Vorschriften und auf

- eventuell erforderliche Rechtsbehelfsverfahren.

Diese Befolgungslasten treten entweder nur periodisch oder aber laufend auf. Umstellungsarbeiten und Schulung von Mitarbeitern bei Rechtsänderungen beispielsweise fallen nur zeitweise an, während ansonsten je nach Abrechnungsmodus regelmäßig Kosten entstehen. Naturgemäß fallen diese nur dann an, wenn das Unternehmen von der entsprechenden Steuer oder Sozialabgabe auch betroffen ist⁶.

Die geschilderten Arten der Befolgungslasten können in Form von Geld- und Zeitkosten oder als psychische Kosten auftreten, wobei die Kosten der Leistungserstellung substituierbar sind. Die Bewertung von Kosten in Geldeinheiten erscheint auf den ersten Blick relativ problemlos, doch ist zu berücksichtigen, daß geeignete Schlüssel für die anteilmäßige Zurechnung von Gemeinkosten (Personal- und Sachkosten) auf die Befolgungslasten in aller Regel fehlen. Bei der Bewertung zeitlicher Kosten ist zusätzlich der Entgang von „Freizeitnutzen“ zu bewerten, was ebenso schwerfallen muß

⁶ Diese Bemerkung ist keineswegs unnötig! Es gibt Untersuchungen, in denen sämtliche Belastungen mit einem Durchschnittswert auch auf die Unternehmen umgelegt werden, die nicht davon betroffen waren. Vgl. Eberhard Hamer: Bürokratieüberwälzung auf die Wirtschaft, Hannover 1979, S. 26 f., 45 ff.

wie die korrekte Erfassung der Zeit, die konkret auf die Nebenpflichten entfällt. Darüber hinaus sind eventuell auftretende psychische Kosten der Befolgung zu berücksichtigen, die durch psychischen Druck, der durch den Zwang entsteht, Nebenpflichten erfüllen zu müssen, ausgelöst werden.

Nettobefolgungslasten

Bewertet man die Lasten, die im Rahmen der Abgabenerhebung anfallen, erhält man die gesamten Kosten dieser Realleistungen (Bruttobefolgungslasten). Berücksichtigt man, daß durch die Befolgung der auferlegten Pflichten auch Gewinne realisiert werden können, die sich beispielsweise ergeben, wenn man wegen besserer Informationen über das Recht Vergünstigungen in Anspruch nehmen kann, von deren Existenz vorher nichts bekannt war, oder wenn man durch steuerliche Berater auf legale Möglichkeiten hingewiesen wird, durch Ausnutzung des Gestaltungsrechts die Abgabenglast zu senken, so sind diese „Befolgungsgewinne“⁷ von den Gesamtkosten abzuziehen. Die sich so ergebenden Nettobefolgungslasten machen das tatsächli-

⁷ Es handelt sich quasi um Mitnahmeeffekte bei der Befolgung, die auch als „Ventile für den Steuerwiderstand“ dienen können; B. Strümpel: Steuermoral und Steuerwiderstand der deutschen Selbständigen, Köln und Opladen 1966, S. 27.

VERÖFFENTLICHUNGEN DES HWWA-INSTITUT FÜR WIRTSCHAFTSFORSCHUNG-HAMBURG

Richard Jaekel

DIE INTEGRATIONSWIRKUNG DES EUROPÄISCHEN WÄHRUNGSSYSTEMS

Die Studie untersucht die Wirkungen der seit dem Inkrafttreten des EWS betriebenen Wechselkurspolitik auf die Handelsbeziehungen der Bundesrepublik Deutschland mit ausgewählten EG-Ländern. Im Mittelpunkt der empirischen Untersuchungen steht die Analyse der Veränderungen bilateraler realer Wechselkurse im Zeitraum 1979-82. Das Ergebnis der Studie: Wechselkurspolitische Versäumnisse haben erkennbar zu einer Verzerrung der Handelsströme in Europa geführt.

Großoktav, 230 Seiten, 1985, Preis brosch. DM 52,-

ISBN 3-87895-265-1

VERLAG WELTARCHIV GMBH - HAMBURG

che Ausmaß der Belastung der Unternehmen durch Nebenpflichten aus.

Da im Abzugsverfahren einbehaltene Abgaben erst später abgeführt werden müssen, entsteht ein durch Nebenpflichten verursachter Zinsgewinn, der um so höher ist, je größer der Zeitraum zwischen Einbehaltung und Abführung ist. Cash-flow-Gewinne ergeben sich auch, wenn die Festsetzung von Steuerschulden hinausgezögert werden kann, was gängige Praxis ist⁸. Buchführungspflichtige Unternehmen und ein den Anforderungen der Steuergesetze angepaßtes Rechnungswesen ermöglichen eine bessere Kontrolle über den Geschäftsverlauf und die Nutzung der Zahlenwerke für unternehmerische Dispositionen. Auch die Möglichkeit, innerhalb bestimmter Grenzen die Gewinnermittlungsart zu wählen und Wahlrechte bei Bewertung und Abschreibung wahrzunehmen, kann zu temporären Befolgungsgewinnen führen: Die buchmäßige Verlagerung von Gewinnen in die Zukunft hat neben Zinsvorteilen unter Umständen auch Progressionsmilderungen und andere Steuerersparnisse, z. B. bei der Gewerbesteuer durch das Ausnutzen von Freibeträgen, zur Folge.

Diese Vorteile können gewissermaßen als Ausgleich für die Kosten der steuerlichen Gewinnermittlung angesehen werden, wobei eine Überkompensation durchaus realistisch ist. Da die Befolgungsgewinne kaum ermittelbar sind, werden bei Quantifizierungsversuchen stets nur Bruttobefolgungslasten errechnet, obwohl es ziemlich sicher ist, daß mit zusätzlichem Aufwand für Befolgungslasten die Chancen wachsen, Befolgungsgewinne realisieren zu können.

Ähnlich wirkt sich die Steuerabzugsfähigkeit der Befolgungslasten aus. Durch die Abzugsfähigkeit der Befolgungslasten, die zu Auszahlungen führen, erhöhen sich die Betriebsausgaben, was den steuerpflichtigen Gewinn und die daran geknüpften Steuern mindert. Die absolute Höhe der Befolgungslasten wird davon zwar nicht berührt, doch ist die Steuerersparnis ursächlich mit den Kosten verbunden und deshalb von den Bruttobefolgungslasten abzuziehen. Daß der Staat schon deshalb ein Interesse daran haben müsse, die Befolgungslasten möglichst gering zu halten⁹, ist allerdings zweifelhaft: Einerseits entstehen bei den Zahlungsempfängern

in jedem Fall andere steuerpflichtige Einkommen, und auf der anderen Seite trägt der Staat auch nicht die vollen Kosten der Abgabenerhebung, sondern nur den „Grenzsteuerausfall“.

Staatliche Übersteuerung?

In erster Linie sind die bestehenden technischen Verfahren der Abgabenerhebung bestimmend für die Befolgungslasten. Daneben werden sie geprägt von Tendenzen, die unter den Schlagworten „Übersteuerung“ und „Überkomplizierung“ diskutiert werden. Verfahrensregelungen bestehen vor allem im Steuerrecht. Das Besteuerungsverfahren umfaßt eine Reihe von Teilverfahren, die den gesetzmäßigen Vollzug der Einzelsteuergesetze sicherstellen sollen und im großen und ganzen unverzichtbar sind: Ein Ermittlungsverfahren, in dem der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten nicht erfüllt, ist bei unserem komplexen Steuersystem, wie es herrschende Gerechtigkeitsvorstellungen erfordern, undenkbar!

Im weiteren ist auch die geläufige These, die staatliche Aktivität im gesetzgeberischen Bereich sei übersteigert, so nicht haltbar. Zwar macht die ständig steigende Zahl gültiger Gesetze und Rechtsverordnungen das Abgaberecht kompliziert, doch ist weder der Umfang des Bundesgesetzblattes Indikator für staatliche Übersteuerung, noch ist einzusehen, wieso Normen, die ein geordnetes gesellschaftliches Zusammenleben ermöglichen sollen und somit im Gemeinwohlinteresse liegen, zugunsten einer Minderheit von Betroffenen nicht verabschiedet werden sollten.

Außerdem müssen den Bürgern nicht notwendigerweise sämtliche das Abgaberecht betreffende Vorschriften bekannt sein, damit sie ihren Pflichten nachkommen können; sicherlich wird es genügen, wenn jeweils die wesentlichen Regelungen der Gesetze bekannt sind, von denen sie auch betroffen sind¹⁰. In einem Prozeß der Gewöhnung müßte dann jeder in der Lage sein, eine Übersicht über das Recht zu bekommen. Das, und hier liegt das eigentliche Problem, wird jedoch durch ständige Änderungen bestehender Gesetze erschwert, wodurch laufend Anpassungskosten entstehen. Sind diese Änderungen nicht zur Anpassung an neue gesellschaftspolitische Vorstellungen notwendig, sondern Ausfluß wahltaktischer Opportunität und diskretionärer Finanzpolitik, dann ist auch ein Versagen der Legislative zu konstatieren.

⁸ Vgl. D. Dickertmann, K.-D. Diller: Steuerausfälle und Steuerkredite. Ein Beitrag zur Zahlungsmoral der Steuerzahler, in: Finanzarchiv, N. F. Band 39, Heft 1, Tübingen 1981, die für das Jahr 1980 einen Fehlbetrag von rund 21 Mrd. DM geschätzt haben (S. 53).

⁹ So z. B. bei D. Dickertmann: Zusammenfassung der Ergebnisse: Bürokratieüberwälzung aus volkswirtschaftlicher und finanzwissenschaftlicher Sicht, in: ders. et al.: Bürokratieüberwälzung, Regensburg 1982, S. 168.

¹⁰ Vgl. zur gegensätzlichen Meinung z. B. D. Dickertmann, a.a.O., S. 173; sowie allgemein zum Problemkreis W. Wittkämper: Bürokratieverlagerung – Ursachen, Folgen und Möglichkeiten eines Abbaus, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 64. Jg. (1984), Heft 2, S. 95 ff., und die dort zitierte Literatur.

Bestimmend für die Befolungslasten können auch Komplizierungen in den Erhebungsverfahren selbst sein, wenn unnötige Transaktionskosten bei der Abgabenzahlung entstehen. Umfangreiche und komplexe, in ihrer gestelzten Bürokratsprache kaum für Laien verständliche Steuerformulare tragen nicht gerade dazu bei, das Ausfüllen der Vordrucke zu einem Vergnügen zu machen. Allerdings ist zu bedenken, daß die Selbstdenkulation von Besteuerungsgrundlagen es erforderlich macht, daß die Finanzbeamten über relevante Sachverhalte aufgeklärt werden: So ist kaum eine Frage der Erklärungsvordrucke überflüssig, wenn es auch dem einzelnen schwerfallen mag, die Hintergründe zu erkennen und die Notwendigkeit einzusehen. Letztlich bleibt es ein rechtsstaatliches Gebot, daß die Erhebung dem individuellen Einzelfall gerecht werden muß. Deshalb wird die Formulierung der Gesetze wie auch der Formulare „eine der schwierigsten Aufgaben der Steuertechnik“¹¹ bleiben.

Einfachere Regelungen wären z. B. denkbar, wenn die Steuergesetze endlich vom Wildwuchs steuerlicher Vergünstigungen, die nicht nur Komplizierungen, sondern auch Ungleichbehandlungen zur Folge haben, befreit würden¹². Dem Bequemlichkeitsgrundsatz der Abgabenerhebung könnte dann wieder mehr Geltung verschafft werden und auch Probleme des Mißbrauchs und des unerwünschten Ausnutzens von Gesetzeslücken könnten effektiver angegangen werden.

Empirische Studien

Die Vielzahl von empirischen Studien über Befolungslasten und deren eindrucksvolle Ergebnisse können wegen zahlloser Mängel in Erfassung und Auswertung nur eines belegen, nämlich daß die Belastungen durch Nebenpflichten existent sind. Quantifizierungs-

versuche kranken ausnahmslos an wesentlichen Schwächen¹³:

- Die Schätzungen der Betroffenen müssen als willkürlich angesehen werden, da in den Unternehmen die Belastungen nicht gesondert erfaßt werden und eine große Gefahr der Übertreibung besteht¹⁴.
- Weder das Kostenmeß- und Bewertungsproblem noch das Nutzungsbewertungsproblem scheinen lösbar, weil sich realisierbare Befolungsgewinne jeder wertmäßigen Bestimmung entziehen. Bei den Untersuchungen sind dementsprechend lediglich die Bruttobefolungslasten ermittelt worden.
- Teilweise zwangsläufig, zum Teil aber auch mutwillig werden Belastungen berücksichtigt, die nicht auf gesetzlichem Zwang beruhen, z. B. tarifvertragliche und freiwillige Leistungen, und auch Leistungen, die vorwiegend betrieblichen Funktionen dienen.
- Die eher zufällige Auswahl der befragten Unternehmen und die durchweg geringe Stichprobe lassen eine Aggregation auf ein gesamtwirtschaftliches Niveau keinesfalls zu.

Festzustellen ist, daß sämtliche Versuche, die Belastungen der Unternehmen zu quantifizieren, keine Klar-

¹³ Als neuere empirische Untersuchungen über Reallasten deutscher Unternehmen seien genannt: Industrie- und Handelskammer zu Koblenz (Hrsg.): Unbezahlte Hilfsarbeiten der Wirtschaft für den Staat – Steuerbonus als Ausweg?, Koblenz 1976 (Befragung 1976, Stichprobe: 29); Fritz Klein-Blenkers: Die Belastung von Industrieunternehmen durch administrative Leistungen für den Staat – unter besonderer Berücksichtigung kleiner und mittlerer Unternehmen –, Beiträge zur Mittelstandsforschung des Instituts für Mittelstandsforschung, Heft 57, 2. Auflage, Göttingen 1982 (Studie über Belastung für 1979, Stichprobe: 100, Gesamtbelastung 7 - 8 Mrd. DM pro Jahr); Eberhard Hamer: Bürokratieüberwälzung auf die Wirtschaft. Eine kritische Bestandsaufnahme des Mittelstandsinstituts Niedersachsen-Bremen am Beispiel des Handwerks, Schriftenreihe des Mittelstandsinstituts Niedersachsen-Bremen e. V., Band 2, Hannover 1979 (Befragung für 1978, Stichprobe: 365); Bund der Steuerzahler e. V.: Unbezahlte Hilfsarbeiten für den Fiskus, Nachweis bei Präsidium des Bundes der Steuerzahler e. V. (Hrsg.): Finanz- und Steuerinformationen Nr. 8, Wiesbaden 1981 (Befragung 1981, Stichprobe 302); Gudrun Täuber: Folgekosten der Besteuerung, Spardorf 1984 (Studie über die Belastung des Handels für 1983, Stichprobe: 373; Gesamtbelastung 39,1 Mrd. DM pro Jahr).

¹⁴ Vgl. z. B. Fritz Neumark: Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen 1970, S. 376.

¹¹ G. Schmolders, K.-H. Hansmeyer, aa.O., S. 77.

¹² Vgl. K. Tiepelmann, R. Floehr: Abbau von Steuervergünstigungen, aber wie?, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 65. Jg. (1985), Heft 6, S. 282 ff.

WELTKONJUNKTUR DIENST

Der Vierteljahresbericht, der von der Abteilung Weltkonjunktur des HWWA-Institut für Wirtschaftsforschung-Hamburg erarbeitet wird, analysiert und prognostiziert die wirtschaftliche Entwicklung in den wichtigsten westlichen Industrienationen sowie auf den Weltrohstoffmärkten.

Jahresbezugspreis
DM 80,-
ISSN 0342-6335

VERLAG WELTARCHIV GMBH - HAMBURG

heit über die tatsächliche Höhe der Kosten bringen können. Der Wirrwarr der ermittelten Belastungswerte, die eindrucksvoll sein mögen, ist wegen der unterschiedlichen zeitlichen, sachlichen und (un-)methodischen Abgrenzungen nicht einmal vergleichbar und auch einer simplen Plausibilitätsprüfung nicht zugänglich. Einzig belegt scheint der regressiv Belastungsverlauf: Die absolute Belastung steigt zwar mit zunehmender Betriebsgröße, während die relative Belastung pro Beschäftigten innerhalb des Unternehmenssektors aber abnimmt.

Diese Erkenntnis kann jedoch auch ohne zweifelhafte empirische Studien plausibel gemacht werden:

□ Die Produktionstheorie hat schon lange belegt, daß mit zunehmender Betriebsgröße Leistungen kostengünstiger erstellt werden können, weil durch Mechanisierung und Arbeitsteilung die Durchschnittskosten gesenkt werden. Die derzeitige technische Entwicklung (EDV, Personal-Computer) ermöglicht zunehmend auch Klein- und Mittelbetrieben Kosteneinsparungen, die allerdings die tendenzielle Belastung nicht verändern.

□ Eine erweiterte Steuerplanung, die in Großunternehmen eher erfolgt, erhöht die Chancen auf die Realisierung von Befolgungsgewinnen.

□ Schließlich verstärkt auch die Abzugsfähigkeit der Befolgungslasten als Betriebsausgaben die Belastungsregression, denn größere Unternehmen mit in der Regel absolut höheren Gewinnen werden durch die Minderung der progressiven Steuerbelastung stärker begünstigt als kleinere Unternehmen mit entsprechend niedrigeren Steuersätzen.

Verläuft die Befolgungsbelastung regressiv, ergeben sich innerhalb des Unternehmenssektors Verteilungsprobleme, wenn einzelne Unternehmen aus marktlichen Gründen die vollen Lasten nicht über die Preise auf die Konsumenten überwälzen können. Allgemein gilt, daß die als Betriebsausgaben abzugsfähigen Belastungen geringe Verteilungswirkungen haben, da der Staat die Belastung in Höhe des Grenzsteuersatzes mitträgt, und solche Lasten, die überwält werden, kaum Verteilungsprobleme aufwerfen, da diese von allen Steuerzahlern oder Konsumenten getragen werden.

Abbaumöglichkeiten

Die Wirkungen der Befolgungslasten müssen auch im Lichte der Effizienz der Abgabenerhebung gesehen werden. Fehlallokationen sind nach Möglichkeit zu vermeiden. Das heißt: einerseits muß sichergestellt sein, daß durch Befolgungslasten eine im Vergleich hierzu höhere administrative Zusatzbelastung vermieden werden

kann, andererseits sind vermeidbare Befolgungslasten abzubauen oder gegebenenfalls deren Kosten den Unternehmen vom Staat zu erstatten.

Mögliche unerwünschte Wirkungen der Befolgungslasten könnten vermieden werden, wenn den Unternehmen die Kosten der Abgabenerhebung, zumindest für fremde Abgaben, erstattet würden. Da dies allerdings wegen der Quantifizierungsprobleme nicht individuell erfolgen könnte, würden sich auch hieraus Wirkungen unterschiedlichster Art ergeben, die natürlich auch Verteilungseffekte einschließen würden, zumal nicht ausgeschlossen werden kann, daß einzelne Unternehmen die Befolgungslasten dennoch zu überwälzen versuchen.

Auch die Erstattung der aus der Abgabenerhebung resultierenden Kosten ist nicht mehr als eine Scheinlösung: Zwar würden die Kosten dann im Budget erscheinen und in der Staatsquote erfaßt, dennoch ist unzweifelhaft, daß eine wie auch immer gestaffelte pauschale Kostenerstattung, sei es nach der Anzahl der Beschäftigten, nach dem Zahlungszeitpunkt oder prozentual zur Abgabenhöhe, weder die Regressivität aufheben könnte noch als ernstliche Alternative zum bestehenden Recht gewertet werden kann. Der gleichen Auffassung sind auch der Bundesfinanzhof und das Bundesverfassungsgericht gewesen, die die Unentgeltlichkeit dieser allgemeinen Verpflichtungen in eigenen und fremden Angelegenheiten als der Sache nach verfassungsmäßig und zumutbar beurteilt haben.

Im übrigen kann die Zumutbarkeit auch anhand der steuertechnischen Grundsätze der Besteuerung¹⁵ abgeleitet werden:

□ Der Grundsatz der Steuertransparenz erfordert zwar eindeutige und möglichst allgemeinverständliche Normen. Eine gerechte, an der individuellen steuerlichen Leistungsfähigkeit orientierte Besteuerung erfordert dagegen oft genug Regelungen, die kompliziert und intransparent erscheinen mögen. Qualität hat eben ihren Preis¹⁶!

□ Oft wird behauptet, daß der durchschnittliche Steuerpflichtige die ihn betreffenden Normen weder verstehen noch anwenden kann. Praktikabilität kann aber immer dann gewährleistet werden, wenn, wie beispielsweise bei der technischen Ausgestaltung von Quellenabzugsverfahren, Einsicht in Notwendigkeiten durch entspre-

¹⁵ Vgl. Fritz Neumark, a.a.O., S. 344 ff.

¹⁶ So auch R. A. Musgrave, P. B. Musgrave, L. Kullmer: Die öffentlichen Finanzen in Theorie und Praxis, Band 2, dritte Auflage, Tübingen 1985, S. 94. Hier ist z. B. zu nennen, daß vielfach Ermäßigungen (außergewöhnliche Belastungen, Sonderausgaben, Tarifermäßigungen) und Optionsmöglichkeiten nur auf Antrag gewährt werden.

chende Information der Betroffenen vermittelt werden kann.

- Auch die Stetigkeit steuerlicher Normen, die nicht den Tarif betreffen, darf nicht zu eng interpretiert werden. Es hieße die Canardsche Regel zu wörtlich zu nehmen, ließe dieses Postulat nicht die Anpassung von Normen an gesellschaftspolitische Veränderungen zu.
- Schließlich kann auch die staatliche Leistungserstellung keine Alternative sein. Die Wirtschaftlichkeit der Abgabenerhebung umfaßt nämlich neben der Entrichtungsbilligkeit für eigene und fremde Abgaben auch die administrative Erhebungsbilligkeit. Die Nettoergiebigkeit¹⁷ des Abgabensystems muß letztlich entscheidend sein!

Fazit

Erscheinen in diesem Lichte nun sämtliche Befolgungslasten notwendig, oder könnten durch den Abbau vermeidbarer Belastungen Ressourcenverschwendungen vermieden werden? Das Dilemma der Vereinfachungsdiskussion¹⁸ wurde schon skizziert: Einfache Abgabensysteme sind zu pauschal, um gerecht sein zu können, komplizierte Systeme aber zu komplex, um transparent zu sein. Tatsächliche Reformmöglichkeiten liegen also zwischen den Grenzen, die durch das Gerechtigkeitsempfinden und die Effizienz der Abgabenerhebung markiert werden, oder anders formuliert: Praktikabilität muß hinter Gerechtigkeit zurückstehen. Hier sind selbstverständlich auch die sozialstaatlichen Prinzipien sozialer Gerechtigkeit und Solidarität einzubeziehen. Diese Restriktionen führen dazu, daß die „Stein-

bruchliste“ für den Abbau von Befolgungslasten auf einige wenige Aspekte beschränkt bleiben sollte:

- Festlegung einheitlicher Bemessungsgrundlagen für alle die Unternehmen betreffenden Abgaben nach Werten, die ohnehin aus dem betrieblichen Rechnungswesen hervorgehen. Insbesondere könnten hier Probleme bezüglich der Gewerbesteuer- und Vermögensteuerermittlung vermieden werden. Es wäre auch an der Zeit, die Bemessungsgrundlagen für die Lohnsteuer („Arbeitslohn“) und für die Sozialversicherungen („Arbeitsentgelt“) endlich anzupassen.
- Verlängerung der Abgabe-, Zahlungs- und Rechtsbehelfsfristen, was die Bequemlichkeit der Abgabenzahlung erhöhen würde und quasi als Ausgleich für reale Lasten Befolgungsgewinne bei Fristausschöpfung böte.
- Systematische Gesetzesänderungen in größeren Zeitabständen würden Umstellungskosten zur Anpassung an verändertes Recht vermeiden helfen und auch die psychologisch bedeutsame Gewöhnung an Normen verbessern. Es wäre durchaus auch im fiskalischen Interesse, wenn das Steueraufkommen über den Tarif und nicht über Steuervergünstigungen gesteuert würde.
- Schließlich sind auch Rechtssicherheit und gutes Steuerklima nicht untrennbar mit einem simplifizierenden Abgabensystem verbunden. Man sollte darüber reden, ob nicht Formulare und Anleitungen in verständlicher Sprache sowie kostenlose Informations- und Beratungsstellen in den Finanzämtern den gleichen Effekt haben.

Im großen und ganzen sind die bestehenden Erhebungsverfahren ebenso erforderlich wie zumutbar. Grundlegende Vereinfachungen verstoßen entweder gegen herrschende Prinzipien der Abgabenerhebung oder gegen deren Effizienz. Wer will dagegen ernsthaft anrennen?

¹⁷ Nettoergiebigkeit = Aufkommen ./ Befolgungslasten ./ Verwaltungskosten der Bürokratie.

¹⁸ Schließlich: „To protest that the personal tax system is too complicated and must be simplified is about as original as proclaiming that the temperature of Hades is too high.“ C. T. S a n d f o r d : Hidden Costs of Taxation, Institute for Fiscal Studies, No. 6, London 1973, S. 151.

HERAUSGEBER: HWWA – Institut für Wirtschaftsforschung – Hamburg (Präsident: Prof. Dr. Armin Gutowski, Vizepräsident: Prof. Dr. Hans-Jürgen Schmahl)
Geschäftsführend: Dr. Otto G. Mayer

REDAKTION:

Dr. Klaus Kwasniewski (Chefredakteur), Dipl.-Vw. Rainer Erbe, Dipl.-Vw. Claus Hamann, Helga Lange, Helga Wenke, Dipl.-Vw. Irene Wilson, M.A., Dipl.-Vw. Klauspeter Zanzig

Anschrift der Redaktion: Neuer Jungfernstieg 21, 2000 Hamburg 36, Tel.: (040) 3562306/307

Ohne ausdrückliche Genehmigung des Verlages Weltarchiv GmbH ist es nicht gestattet, die Zeitschrift oder Teile daraus auf photomechanischem Wege (Photokopie, Mikrokopie) oder auf eine andere Art zu vervielfältigen. Copyright bei Verlag Weltarchiv GmbH.

VERTRIEB:

manager magazin Verlagsgesellschaft mbH, Marketingabteilung, Postfach 11 1060, 2000 Hamburg 11, Tel.: (040) 3007624

Bezugspreise: Einzelheft: DM 8,50, Jahresabonnement DM 96,- (Studenten: DM 48,-)

VERLAG UND HERSTELLUNG:

Verlag Weltarchiv GmbH, Neuer Jungfernstieg 21, 2000 Hamburg 36, Tel.: (040) 3562500

Anzelgenpreisliste: Nr. 13 vom 1. 1. 1983

Erscheinungsweise: monatlich

Druck: Wünsch-Druck GmbH, 8430 Neumarkt/Opf.