

Mitschke, Joachim

**Article — Digitized Version**

## Ungereimtheiten der Steuer- und Umverteilungspolitik

Wirtschaftsdienst

*Suggested Citation:* Mitschke, Joachim (1986) : Ungereimtheiten der Steuer- und Umverteilungspolitik, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Verlag Weltarchiv, Hamburg, Vol. 66, Iss. 6, pp. 314-320

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/136171>

**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.*

## Ungereimtheiten der Steuer- und Umverteilungspolitik

Joachim Mitschke, Frankfurt

**Die Steuer- und die Sozialtransferpolitik werden gegenwärtig weitgehend unabhängig voneinander betrieben. Als Folge der unzureichenden Koordination der einzelnen Maßnahmen ergeben sich innerhalb des staatlichen Umverteilungssystems Inkonsistenzen und Ineffizienzen. Professor Joachim Mitschke analysiert die wichtigsten Probleme des heutigen Steuer- und Transfersystems.**

Es muß zu denken geben, daß in der vergangenen Dekade nahezu sämtliche Steuersätze offen oder heimlich erhöht wurden, ohne daß sich der Steuerertrag im Verhältnis zum Sozialprodukt erhöht hätte. Hier sind auch die Progressionswirkungen der Besteuerung einzuordnen. Obwohl der Einkommensteuertarif nominell mehrmals gesenkt wurde, werden die Löhne in ihrer Gesamtheit heute etwa doppelt so hoch besteuert wie vor 15 Jahren. Die Grenzbelastung eines mittleren Bruttogehalts von 35 000 DM durch Lohnsteuer und Eigenanteile zur Sozialversicherung beträgt bei einem ledigen Arbeitnehmer 54 %. Andererseits erfassen veranlagte Einkommensteuer und Lohnsteuer nur etwa drei Fünftel des Volkseinkommens<sup>1</sup>. Die Konstanz der gesamtwirtschaftlichen Steuerquote bei höheren Steuersätzen zeigt empfindliche volkswirtschaftliche Schäden der Besteuerung an. Es muß in erheblichem Umfang zur Fehlleitung von Kapital, zum Fehleinsatz von Arbeit, zu Steuerausweichmaßnahmen, zur Kapitalflucht, zur Ausdehnung der Untergrundwirtschaft gekommen sein. Es gibt heute kaum wirtschaftliche Entscheidungen, kaum Entwicklungen oder Fehlentwicklungen, die nicht entscheidend von steuerlichen Erwägungen geprägt werden.

### Labyrinth des sozialen Ausgleichs

Das Ordnungsgefüge des sozialen Ausgleichs, also der Umverteilung von Einkommen und Vermögen zwischen Wohlhabenderen und Bedürftigen, besteht im we-

sentlichen aus fünf eigenständigen Regelungsbereichen:

- dem Bereich der Sozialtransferzahlungen wie Sozialhilfe, Kindergeld, Wohngeld, Ausbildungsförderung;
- dem Bereich der Objektsubventionen mit sozialer Absicht, so etwa im sozialen Wohnungsbau und im Nahverkehr;
- dem Bereich der persönlichen Steuern wie Einkommensteuer, Vermögensteuer und Erbschaftsteuer;
- der Umverteilung innerhalb des Kreises der Versicherten in der Sozialversicherung;
- der „Sozialpolitik zu Lasten Dritter“, also solcher Maßnahmen, die nicht auf Kosten der Staatskasse, sondern privater Bürger vorgeschrieben sind (Mutter-schutz, Mieterschutz).

Die Aufzählung ist nicht vollständig. So hat z. B. auch der Finanzausgleich zwischen den Gebietskörperschaften Verteilungswirkungen für die Bürger. Es gibt kaum Gesetze, die nicht eine soziale Komponente haben. Dahinter scheint die Vorstellung zu stehen, daß viele soziale Komponenten auch viel soziale Gerechtigkeit ergeben.

Durch die Regelungsvielfalt ist die Politik der Umverteilung nicht mehr durchschaubar, ihr Ergebnis nicht mehr kalkulierbar. Wie immer die Vorstellungen von so-

---

*Prof. Dr. Joachim Mitschke, 49, ist Ordinarius für Volks- und Betriebswirtschaftliches Rechnungswesen sowie Finanzwissenschaft an der Universität Frankfurt a. M.*

<sup>1</sup> Siehe Transfer-Enquête-Kommission: Das Transfersystem in der Bundesrepublik Deutschland. Bericht der Sachverständigenkommission zur Ermittlung des Einflusses staatlicher Transfereinkommen auf das verfügbare Einkommen der privaten Haushalte, Stuttgart u. a. O. 1981, S. 100; J. Mitschke: Steuer- und Transferordnung aus einem Guß. Entwurf einer Neugestaltung der direkten Steuern und Sozialtransfers in der Bundesrepublik Deutschland, Schriften zur Ordnungspolitik, Bd. 2, hrsg. vom Frankfurter Institut für wirtschaftspolitische Forschung und Kronberger Kreis, Baden-Baden 1985, S. 231, Anm. 173.

zialer Gerechtigkeit konkret aussehen mögen: Jede Gerechtigkeitseinstellung erfordert Durchschaubarkeit, also zumindest die Kenntnis, wer wieviel zu zahlen und wer wieviel zu beanspruchen hat.

Zweckmäßigerweise sortiert man das Problembündel heutiger Steuer- und Umverteilungspolitik, indem man auf die Ursachen der Probleme abstellt. Man kommt so auf sieben Sünden:

- Aushöhlung der Steuerbemessungsbasen,
- ungeeignete Periodisierung von Steuer- und Transferbemessungsbasen,
- Progression des Steuertarifs durch steigenden Grenzsteuersatz,
- mangelnde Abstimmung innerhalb der Einzelbestimmungen des Direktsteuerrechts,
- mangelnde Abstimmung innerhalb der Einzelbestimmungen des Sozialtransferrechts,
- ungeeignete Anrechnungstechnik bei der Transferbemessung und schließlich
- mangelnde Abstimmung von Direktsteuer- und Sozialtransferrecht.

#### Aushöhlung der Steuerbemessungsbasis

Eine umfassende und geschlossene Begriffsbestimmung beschreibt Einkommen als Zugang zum Reinvermögen<sup>2</sup>. Der Reinvermögenszugang während eines bestimmten Zeitraums kann entweder zur Deckung des persönlichen Bedarfs verwendet, also dem privaten Verbrauch von Gütern und Dienstleistungen zugeführt werden, oder er schlägt sich als Erhöhung des (Rein-)Vermögensbestandes am Ende des Zeitraums nieder. Den ersten Sachverhalt bezeichnen die Ökonomen als Konsum, den zweiten als Ersparnis oder Vermögensbildung. Mithin läßt sich Einkommen nach seiner Verwendung in Konsum und Ersparnis zerlegen. Die Ersparnis kann in einer Erhöhung des Geldvermögens oder in einer Erhöhung des Sachvermögens bestehen: Vermögensbildung setzt sich aus Geld- und Sachvermögensbildung zusammen. Die Sachvermögensbildung wird auch (Netto-)Investition genannt. Einkommen ergibt sich folglich einzel- und gesamtwirtschaftlich als die Summe von Konsum, Investition und Geldvermögensbildung.

<sup>2</sup> Die Reinvermögenszugangstheorie geht zurück auf G. Schanz: Der Einkommensbegriff und die Steuergesetze, in: Finanzarchiv, 13. Jg., Bd. 1, 1896, S. 1-87; Weiterentwicklung insbesondere durch R. Haig: The Concept of Income – Economic and Legal Aspects, in: ders. (Hrsg.): The Federal Income Tax, New York 1921, insbes. S. 7 ff., H. C. Simmons: Personal Income Taxation. The Definition of Income as a Problem of Fiscal Policy, 3. Auflage, Chicago 1955, insbes. S. 59-63, 85-89.

An dieser einfachen arithmetischen Einsicht können die tieferen Ursachen für die Zielkonflikte der jährlichen Einkommensbesteuerung aufgezeigt werden. Will man ohne Ausnahmen nach der Leistungsfähigkeit besteuern, so muß man nicht nur den tatsächlichen Konsum, sondern auch die Geldvermögensbildung und die Investition als Repräsentanten von Konsummöglichkeiten mit Steuer belegen. Der Grenzsteuersatz einer jährlichen Einkommensteuer lastet also prinzipiell auf jeder zusätzlich verdienten Mark, gleichgültig, ob sie für Konsumzwecke ausgegeben oder gespart wird. Dies hemmt die Leistungsbereitschaft, die über die Finanzierbarkeit des Sozialhaushalts und der sonstigen Staatsausgaben entscheidet, und mindert die Nettorendite beschäftigungsfördernder Investitionen.

Da Vermögensbildung unabdingbare Voraussetzung einer den Sozialhaushalt entlastenden, auch aus anderen Gründen wünschbaren Eigenvorsorge des Bürgers ist, wirkt jährliche Einkommensbesteuerung zudem grundsätzlich vorsorgefeindlich. Um diese Überlegung vollkommen zu erfassen, muß man sich darüber klar werden, daß unter Vermögensbildung nicht nur die Anhäufung von Pfandbriefen, Grundstücken und Unternehmensanteilen fällt, sondern daß gesetzliche Sozialversicherung nichts anderes als staatlich verordnete Geldvermögensbildung bedeutet: Aus dem laufenden Einkommen werden Versicherungsbeiträge abgezweigt, für die der Beitragspflichtige einen Anspruch auf eine Geldleistung, z. B. Arbeitslosengeld oder Altersrente, erwirbt.

#### Sammelsurium von Begünstigungstechniken

Vor dem Hintergrund der Zielwidersprüche, die mit einer Besteuerung des Jahreseinkommens unausweichlich angelegt sind, nehmen sich die Versuche des Gesetzgebers, dem Dilemma zu entkommen, als dirigistisch, umständlich und nur begrenzt wirksam aus. Um neben anderen Absichten die leistungs- und investitionshemmende Wirkung der jährlichen Einkommensbesteuerung aufzuheben oder zu mildern, bemüht der bundesdeutsche Gesetzgeber ein fast schon phantasiereiches Sammelsurium von Begünstigungstechniken. Es reicht von der vorläufigen Kürzung der Bemessungsbasis durch degressive und irreguläre Abschreibungen (etwa § 7 Abs. 2 und 5 EStG, § 81 EStDV, § 3 Zonenrandförderungsgesetz), befristeten Schuldzinsenabzug (§ 21a Abs. 4 EStG) oder Rücklagenbildung (§ 6b EStG) über endgültige Steuerbefreiungen (§§ 16 Abs. 4, 17 Abs. 3, 18 Abs. 3 EStG) und ermäßigte Steuersätze (§ 34 EStG) bis hin zur offenen Subventionierung durch Investitionszulagen nach dem Investitionszulagengesetz (§§ 1, 4-4b InvZuG) und dem Gesetz über Investitionszulagen in der Eisen- und Stahlindustrie.

Die Vermögensbildungs- und Vorsorgefeindlichkeit der jährlichen Einkommensbesteuerung wird auf ähnlich variantenreichen Wegen bekämpft, so etwa über Sonderabschreibungen (§ 7b EStG), Spar- und Wohnungsbauprämien mit Arbeitgeberzuschüssen nach Sparprämien-, Wohnungsbauprämien-, 3. und 4. Vermögensbildungsgesetz sowie über Abzüge vom Einkommen als Sonderausgaben (§ 10 EStG).

Wenn im Ergebnis die geltende Einkommensteuer allenfalls 60% des statistisch nachgewiesenen Volkseinkommens erfaßt, in dem seinerseits die Erträge der Schattenwirtschaft fehlen, so ist dieses Ergebnis wohl gemerkt nicht Ausdruck einer nachlässigen Administration, die illegale Steuerkürzungen nicht in befriedigendem Maße aufzudecken weiß. Die Aushöhlung der einkommensteuerlichen Bemessungsbasis erweist sich vielmehr im wesentlichen als Folge des durch die Periodisierungstechnik bedingten Zielkonflikts, den Reinver-

mögenszuwachs einerseits als Indikator steuerlicher Leistungsfähigkeit zutreffend erfassen und besteuern zu wollen, ihn andererseits aber aus Erwägungen der Beschäftigungs-, Wachstums-, Eigentums- und Sozialpolitik, aber auch aus Gründen des Progressionstarifs und der Realisierbarkeit des Steueranspruchs nicht besteuern zu können.

Die bei der einkommensteuerlichen Periodisierungstechnik unvermeidbare Erosion der Bemessungsbasis macht hohe, leistungshemmende Durchschnitts- und Grenzsteuersätze notwendig. Die durch Ausnahmen und Befreiungen verletzten Allgemeinheits- und Gleichheitsnormen mobilisieren zusammen mit unannehmbaren Abgabensätzen entschlossenen Steuerwiderstand, der die Brutto- und Nettoergiebigkeit der veranlagten Einkommensteuer entscheidend schmälert. Während die Gesamtsteuereinnahmen steigen, entwickelt sich das Kassenaufkommen der veranlagten Einkommen-

**VERÖFFENTLICHUNGEN DES HWWA-INSTITUT FÜR WIRTSCHAFTSFORSCHUNG-HAMBURG**

**Manfred Holthus/Dietrich Kepschull (Hrsg.)**

**DIE ENTWICKLUNGSPOLITIK WICHTIGER OECD-LÄNDER**

**– Eine Untersuchung der Systeme und ihrer außenwirtschaftlichen Implikationen –  
Band 1**

Im vorliegenden Band 1 einer Studie, die im Auftrag des Bundesministeriums für Wirtschaft entstand, wird die Entwicklungspolitik der Länder USA, Großbritannien, Bundesrepublik Deutschland, Japan und Italien analysiert. Den Länderstudien ist ein allgemeiner Teil vorangestellt. In ihm wird das Verhältnis von Außenwirtschafts- und Entwicklungspolitik im Hinblick auf Kongruenz und Konfliktpotentiale bei Zielen und Maßnahmen analysiert. Daran schließt sich eine Betrachtung der Auswirkungen der Entwicklungspolitik, der in die Untersuchung einbezogenen Länder auf die Außenwirtschaft der Bundesrepublik an. Auf dieser Grundlage werden dann die Konsequenzen für die Gestaltung des deutschen Instrumentariums erörtert.

Großoktav, 750 Seiten, 1985, brosch. DM 89,-

ISBN 3-87895-278-3

**V E R L A G    W E L T A R C H I V    G M B H    –    H A M B U R G**

steuer rückläufig (26,4 Mrd. DM in 1984 gegenüber 28,3 Mrd. DM in 1983). Für die Festsetzung von Sozialtransfers muß die lückenhafte Bemessungsbasis der Einkommensteuer auf mühsamen Wegen ergänzt werden. Die unvollständige Erfassung von nicht ausgeschütteten Beteiligungserträgen fordert eine eigenständige Körperschaftsbesteuerung.

### Praktikabilitätsmängel

Den gravierenden fiskalischen Mangel der Periodisierungstechnik begleitet ein ebenso ernsthafter Praktikabilitätsmangel, nämlich das Erfordernis, die Gegenstände des Sachvermögens jährlich bewerten zu müssen. Freilich konnte der Gesetzgeber die praktische Undurchführbarkeit eines Vermögensvergleichs für alle Einkommensbezieher nicht übersehen. So hat er denn unter Mißachtung des Gleichmäßigkeitsgebots ein Zwei-Klassen-Steuerrecht geschaffen: für die Minderheit einkommensstarker Bürger den legal manipulierbaren Vermögensvergleich, für die Masse der übrigen Bürger den relativ eindeutigen, unbeeinflußbaren „Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten“ (oder „Überschuß der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben“). Besonders Zeiten der Arbeitslosigkeit und des Wandels von Berufs- und Tätigkeitsfeldern führen vor Augen, daß auch Arbeitnehmer, mit 136,4 Mrd. DM Lohnsteuer im Jahre 1984 zu rund 81 % am gesamten kassenmäßigen Einkommensteueraufkommen beteiligt, Grund genug zu einem Vermögensvergleich hätten: ein guter Teil der im Arbeitsvermögen steuerpflichtig angesammelten Ausbildungskosten wäre steuermindernd abzuschreiben.

Um die Besteuerung für die ohnehin schon rigoros begrenzte Zahl von Bilanzierungsberechtigten praktikabel zu gestalten, hat sich der Einkommensteuer-Gesetzgeber des rechtstechnischen Kunstgriffs der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz bedient. Der aus dem Maßgeblichkeitsprinzip resultierende Zwang, steuerliche Bewertungsansätze als handelsrechtlich (aktienrechtlich) zulässig zu erklären, hat das Maßgeblichkeitsprinzip auf den Kopf gestellt und dazu geführt, daß sich Handelsbilanzen nicht mehr an betriebswirtschaftlichen und handelsrechtlichen Zielsetzungen sowie an Bedürfnissen von Satzung und Gesellschaftervertrag orientieren, sondern auf steuerliche Opportunitäten ausgerichtet werden.

### Periodisierungsbedingte Verzerrungen

Die heutige Jahreseinkommensteuer begünstigt ohne besondere Vorkehrungen den Konsum und bestraft Sparen und Investieren. Wer etwa in einer Welt ohne Steuern im Jahr 1985 50 000 DM verdient und die-

sen Betrag zu 10 % anlegen kann, kann entscheiden, ob er 1985 50 000 DM oder 1986 55 000 DM konsumtiv verausgabt. Das Austauschverhältnis von zukünftigem und gegenwärtigem Konsum ist 55 000 DM zu 50 000 DM oder 1,1. Bei einer (proportionalen) Jahreseinkommensteuer von 20 % verringert sich dieses Austauschverhältnis von 1,1 auf 1,08 (1985: 50 000 DM – 20 % Steuer auf 50 000 DM = 40 000 DM; 1986: 40 000 DM nach Steuer + 4 000 DM Zinsen – 20 % Steuer auf 4 000 DM Zinsen = 43 200 DM). Der zukünftige Konsumverzicht durch gegenwärtigen Verbrauch wird also durch die Jahreseinkommensbesteuerung relativ geringer, oder anders ausgedrückt: Gegenwartskonsum wird durch Besteuerung attraktiver, Sparen und Investieren unattraktiver. Dies liegt daran, daß die jährliche Einkommensbesteuerung wegen der sofortigen Besteuerung der Ersparnis die Möglichkeit verringert, Zinserträge zu erzielen, gleichwohl aber die späteren Zinsen voll belastet.

Im Gegensatz etwa zum Konsum ist Einkommen eine Größe, die auch negative Werte annehmen kann. Dieser Umstand erfordert einkommensteuerliche Regelungen zum Verlustausgleich, -rücktrag und -vortrag. Da die Einkommensteuer keine Negativsteuersätze kennt, wirken sich Verluste nur soweit steuermindernd aus, als im Veranlagungsjahr, in den Vor- oder Folgejahren positive Einkünfte erwirtschaftet werden. Betrags- und Fristeneinschränkungen begrenzen die Steuerminderung weiter. Bedenkt man schließlich, daß bei Verlustvorträgen Zinsnachteile entstehen, so ist das Fazit zu ziehen, daß sich der Fiskus über die Einkommensteuer an den Erwerbchancen grundsätzlich immer, an den Erwerbsrisiken nur begrenzt beteiligt. Erfahrungsgemäß ist aber besonders die allgemein als förderungswürdig erachtete technologische Innovation besonders risikobehaftet.

### Umgehungsanreize und Innovationsstrafen

Der steigende Grenzsteuersatz des Einkommensteuertarifs macht, soweit seine Wirkung nicht durch legale Verkürzung der Bemessungsbasis umgangen werden kann, zusätzliche Erwerbsmühen immer weniger attraktiv, ohne daß die Umverteilungsziele des Tarifs in bemerkenswertem Umfang erreicht werden. Der Tarif belastet risikoreichere und deshalb schwankende Einkommen höher als gleichmäßig fließende Bezüge eines übereinstimmenden Durchschnittsniveaus. Er bestraft durch diesen Effekt die gesamtwirtschaftlich wünschenswerte Übernahme von Investitions- und Innovationsrisiken und setzt Anreize zur Manipulation der Steuerbemessungsbasis. Die schlimmsten Tariffolgen unregelmäßiger Einkommensentstehung verhindert der Gesetzgeber selbst durch Ermäßigung von Steuersätzen, Freibe-

träge und völlige Steuerbefreiungen, nimmt also dafür ein anderes Übel in Kauf.

Der Anstieg des Grenzsteuersatzes erschwert oder verhindert die wirtschaftlich und administrativ gebotene Haushaltsbesteuerung, da die Steuerbelastung zusammengerechneter Einkommen ohne die Vorkehrungen eines beschränkten oder allgemeinen Splittings höher ist als die Summe der Einzelbelastungen. Er provoziert Scheinverträge zur Übertragung von Einkommensquellen an Kinder und schürt die ermüdende, weil nur spekulativ zu entscheidende steuer- und sozialpolitische Auseinandersetzung darüber, ob es im Familienlastenausgleich gerechter ist, Steuerfreibeträge oder Steuerabzüge einzuräumen. Schließlich erhöht der steigende Grenzsteuersatz in Zeiten der Geldentwertung über die Inflationierung der Bemessungsbasen stetig die reale Einkommensteuerlast intertemporal übereinstimmender Realeinkommen („kalte Progression“).

### Erfordernis steigender Grenzsteuersätze?

Steigende Grenzsteuersätze auf das Einkommen werden als Ausdruck vertikaler Steuergerechtigkeit gefordert. Die Forderung wird regelmäßig mit drei Argumenten begründet:

- Mit steigendem Einkommen nehmen die illegalen und legalen Möglichkeiten zu, die Bemessungsgrundlagen zu kürzen (Abschreibungs- und Bewertungsmanipulationen, Lücken der Einkommensdefinition und -messung, explizite Freigrenzen, Freibeträge und Abzüge)<sup>3</sup>.
- Bei sinkendem Grenznutzen des Einkommens ist eine relativ gleiche Beschneidung der aus dem Einkommen möglichen Bedürfnisbefriedigung nur durch steigende Grenzsteuersätze zu erreichen<sup>4</sup>.
- Über die relativ gleiche Kürzung der Bedürfnisbefriedigung hinaus fällt der fiskalischen Tarifpolitik auch eine Umverteilungsaufgabe zu<sup>5</sup>.

Das erste Argument entfällt, wenn Einkommen umfassend und lückenlos definiert und gemessen wird („comprehensive tax base“). Die Umverteilungsfunktion kann einem Negativsteuerbereich des Tarifs übertragen werden. Die Umverteilung über eine Negativsteuer ist ohne jeden Zweifel wirksamer als steigende Grenzsteuersätze auf nur positive Bemessungsgrundlagen. Das zweite Argument schließlich läßt sich in die

ser allgemeinen Form nicht einmal für die heutige Einkommensbesteuerung halten. Bereits vor einem Jahrhundert (Stuart 1889) wurde abschließend geklärt, daß die Abnahme des Grenznutzens zusätzlicher Einkommensbeträge steigende Grenzsteuersätze keineswegs zwingend verlangt, um eine relativ gleiche Nutzeneinbuße der Besteuerten (gleiches relatives Opfer) zu erreichen. Entscheidend für eine opfergleiche Gestaltung der Grenzsteuersätze ist vielmehr, in welcher Weise der Grenznutzen abnimmt<sup>6</sup>. Wenn aber, bei unterstellter Einigkeit über das Besteuerungsziel eines gleichen relativen Opfers, der Tarifverlauf nur mit normierten, nicht überprüfbareren Grenz-Grenznutzen-Vermutungen begründet werden kann, so ist es wohl zweckmäßig, unter gleich plausiblen Nutzenvermutungen diejenige zu wählen, die zum Beispiel einen konstanten Grenzsteuersatz mit all seinen Vorzügen rechtfertigt.

### Folgen steuerlicher Abstimmungsmängel

Mängel der Koordination von Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Vermögensteuer und Gewerbesteuer bedingen verschwenderische Umwege bei der Wahl von Rechts- und Finanzierungsformen. Die Körperschaftsteuerreform von 1976 hat weder eine Rechtsform- noch eine Finanzierungsneutralität erreicht. Das reformierte Körperschaftsteuerrecht nimmt definitive Doppelbelastungen in Kauf, da der Abzug bestimmter Aufwendungen bei der körperschaftsteuerlichen Gewinnermittlung ausgeschlossen ist (§ 10 KStG). Wer für seine Erwerbstätigkeit eigentlich die Rechtsform der GmbH für zweckmäßig hält, wird deshalb aus Steuererwägungen nach wie vor die GmbH & Co-KG vorziehen.

Läßt man zunächst die (unterschiedliche) Gewerbesteuerbelastung von Beteiligungs- und Fremdfinanzierung beiseite, so muß eine Kapitalgesellschaft bei mittlerer Einkommensteuerbelastung ihrer Gesellschafter 8,96 DM verdienen, um 8 % Dividende auf 100 DM Eigenkapital ausschütten zu können. Trotz Anrechnungstechnik ist die Außenfinanzierung mit Eigenkapital bei 8 %iger Dividende immer noch um 12 % teurer als die Fremdfinanzierung zu 8 %. Nimmt man die Lastenunterschiede bei der Gewerbesteuer hinzu, die sich durch die Milderung der Hinzurechnungs-Vorschriften für Dauerschulden und Dauerschuldzinsen noch verschärft haben, so liegen die steuerlichen Kosten der 8 %igen Be-

<sup>3</sup> Siehe insbesondere F. Neumark: Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen 1970, S. 186-221.

<sup>6</sup> A. J. C. Stuart: On Progressive Taxation, in: Classics in the Theory of Public Finance, Hrsg. R. A. Musgrave und A. T. Peacock, London, New York 1958, S. 48-71; siehe auch R. Frisch: New Methods of Measuring Marginal Utility, Beiträge zur ökonomischen Theorie, Bd. 3., Hrsg. E. Lederer und J. Schumpeter, Tübingen 1932.

<sup>3</sup> So etwa schon G. Schmölders: Allgemeine Steuerlehre, 4. Aufl., Berlin 1965, S. 80-84, 103.

<sup>4</sup> Dazu die Kritik von H. Haller: Bemerkungen zur progressiven Besteuerung und zur steuerlichen Leistungsfähigkeit, in: Finanzarchiv, N.F. Bd. 20, 1959/60, S. 35-57.

teiligungsfinanzierung um 22 % über denen der 8 %igen Fremdfinanzierung. Der steile Anstieg von Sanierungs-, Vergleichs- und Konkursverfahren der letzten Jahre auch im Bereich der Kapitalgesellschaften findet seine Erklärung nicht zuletzt in einer steuerungsbedingten Unterausstattung mit Eigenkapital.

Die fehlende Abstimmung der Besteuerung von Alterseinkünften innerhalb der Einkommensteuer zeitigt das Ergebnis, daß sowohl der Erwerb von Sicherungsansprüchen und -quellen als auch der Bezug der entsprechenden Einkünfte unterschiedlich behandelt werden, ohne daß es dafür stichhaltige Gründe der steuerlichen Leistungsfähigkeit gibt. Die unzweckmäßige Aufteilung von Aufgaben der Lohnsteuererhebung auf Gemeinde, Arbeitgeber und Finanzamt verursacht vermeidbare Kosten bei der Verwaltung und den Bürgern und erschwert unnötig das Verständnis der Lohnbesteuerung.

#### Sicherungslücken und Unterstützungshäufung

Für die einzelnen, häufig sogar für die gleichen Sozialmerkmale und -anlässe zahlen heute eine Vielzahl von Ämtern und Anstalten behörden- und anlaßspezifische Unterstützungsgelder<sup>7</sup>, ohne daß durch ausreichende Melde- und Anrechnungsvorschriften und geeignete Benachrichtigungs- und Abstimmungsverfahren unter den zahlungsanweisenden Stellen die Kumulation staatlicher Sozialtransfers vereitelt und die lückenlose und ausreichende Versorgung der betroffenen Bürger gesichert ist<sup>8</sup>. Dort, wo mitgeteilt und angerechnet wird, verursacht die Ermittlung identischer Merkmale und Lebensumstände durch verschiedene Behörden Mehrfachkosten und Koordinationsaufwendungen.

Trotz regelmäßig übereinstimmender Zielsetzung der Transferzahlungen sind Sozialmerkmale, unterstützungsfähige Sachverhalte und Anrechnungsbasen nicht nach einheitlichen Kriterien abgegrenzt. So weichen etwa die Einkommensbegriffe bei Sozialhilfe, Wohngeld, Ausbildungsförderung und sozialer Wohnungsbauförderung nicht nur marginal voneinander ab. Bei Konkurrenz verschiedener Transferansprüche bestimmen sich Vorrang und Anrechnung nach verschiedenen Prinzipien. Zur Anwendung kommen Günstigkeits-, Spezialitäts-, Subsidiaritäts- und Höchstbetrags-

klauseln<sup>9</sup>. Es liegt auf der Hand, daß solch konkurrierende und unkoordinierte Praxis Unterstützungen ungewollt kürzt oder entzieht und das Gebot einer gleichmäßigen Transferbemessung grob unterläuft.

#### Vorsorgefeindliche Anrechnungstechnik

Die verschiedenen Einzelgesetze des Sozialrechts sind auf dem richtigen Weg, wenn sie – mit freilich unzulänglichen Mitteln – versuchen, die Einkommensquellen von Unterstützungsempfängern vollständig zu erfassen und die einkommensteuerliche Bemessungsbasis für Zwecke der Transferanrechnung zu erweitern.

Falsch ist hingegen, daß wie bei der Sozialhilfe erworbene Mittel Unterstützungsansprüche bis zu 100 % kürzen und ersparte Einkommensteile genauso angerechnet werden wie verbrauchte. Die erste Regelung bewirkt zusammen mit der zu beobachtenden Transferkumulation, daß eigene Erwerbsanstrengungen entmutigt oder gar nicht erst geweckt werden, die zweite behindert die Selbsthilfe aus eigenen Rücklagen und Vermögenserträgen, so daß die Unterstützten auch in Zukunft auf den staatlichen Transferhaushalt angewiesen bleiben. Verfahren der Transferanrechnung haben vielmehr zu gewährleisten, daß

- reine Unterstützungsempfänger Erwerbstätige nicht finanziell überflügeln;
- Anreize zu eigener Erwerbstätigkeit erhalten bleiben und
- die Eigenvorsorge gefördert wird.

Staatliche Umverteilungspolitik bedient sich heute zur Behebung oder Linderung identischer Bedürfnislagen eines unkoordinierten oder schlecht koordinierten Bündels von Steuerbegünstigungen und direkten Unterstützungszahlungen. So bewertet die Sozialhilfe etwa den existentiellen Grundbedarf und die Kinderbetreuung entschieden anders als das Einkommen- und Lohnsteuerrecht. Eine mittellose vierköpfige Großstadt-Familie mit zwei minderjährigen Kindern hat einschließlich aller Nebenleistungen einen jährlichen Sozialhilfeanspruch von rund 30000 DM. Verdient der Familienvorstand den um das Kindergeld gekürzten Betrag als Arbeiter, so hatte er 1985 in der entsprechenden Steuerklasse etwa 2700 DM Lohnsteuer zu entrichten<sup>10</sup>.

<sup>7</sup> In den §§ 18 bis 29 des Sozialgesetzbuches von 1975 kann man etwa 40 verschiedene Sorten von Behörden und Quasibehörden nachzählen, die rund 90 behörden- und anlaßspezifische Unterstützungsleistungen berechnen und auszahlen.

<sup>8</sup> Zu Bedeutung und Ausmaß von Sicherungslücken und Transferkumulation in der Bundesrepublik siehe F. K l a n b e r g : Armut und ökonomische Ungleichheit in der Bundesrepublik Deutschland, Frankfurt, New York 1978, insbes. S. 144-171, 195-219; Transfer-Enquête-Kommission: Das Transfersystem in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., insbes. S. 108-122, 152-204.

<sup>9</sup> Siehe dazu im einzelnen E. P. K a u s e m a n n : Möglichkeiten einer Integration von Steuer- und Transfersystem, Reihe Wirtschaftswissenschaften, Bd. 290, Thun, Frankfurt 1983, insbes. S. 31-33, 171-177; d e r s . : Möglichkeiten einer Integration des Steuer- und Transfersystems, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 63. Jg. (1983), H. 8, S. 404.

<sup>10</sup> Zur verfassungsrechtlich gebotenen Normeneinheit von Sozialhilfe- und Steuerrecht sowie zur Berechnung im einzelnen siehe J. L a n g : Reformentwurf zu Grundvorschriften des Einkommensteuergesetzes, Münsteraner Symposium, Bd. II., Köln 1985, S. 69-73.

Die Steuer- und Sozialbehörden müssen die gleichen, freilich abweichend geordneten Sozialmerkmale und Tatbestände mit entsprechenden Kosten für die Bürger und die Verwaltung erheben und die Ergebnisse, soweit Abstimmung erfolgt, austauschen. Aus den Zielsetzungen nicht begründbare und bedeutsame Unterschiede des Steuer- und Sozialrechts in der begrifflichen Abgrenzung und Bewertung von Sozialmerkmalen und Bemessungsbasen erschüttern das Vertrauen in die Umverteilungsmaßstäbe des Staates. Sie treiben überdies die Steuersätze in die Höhe, weil der Fiskus unnötigerweise direkte Steuern bei Unterstützungsempfängern einzieht und Unterstützungsgelder an Steuerzahler gewährt.

### Leitgedanken für eine Neuordnung

Wir haben Befunde und Einsichten zur praktizierten Steuer- und Umverteilungspolitik weitgehend getrennt gesammelt und müssen uns vor dem Fehler hüten, genau das zu tun, was wir der heutigen Ordnung vorwerfen: Regelungen eng verflochtener Ordnungsbereiche nicht mehr ganzheitlich zu sehen. Eine steuerlich ratsame Tarifgestaltung empfiehlt sich bei aller Verwandtschaft von Leistungsfähigkeits- und Bedürftigkeitsprinzip nicht zwangsläufig für den Transfersektor. Aber auch die Gestaltungshinweise, die die Prüfung partieller Regelungsbereiche der heutigen Direktsteuerordnung gebracht hat, brauchen nicht notwendigerweise kompatibel zu sein.

Mit solchem Vorbehalt können folgende Leitgedanken für eine zu entwerfende Neuordnung der direkten Steuern und Sozialtransfers<sup>11</sup> formuliert werden:

Direktsteuern und Sozialtransfers sind als koordinationsbedürftige Elemente der staatlichen Umverteilung

<sup>11</sup> Vgl. hierzu J. Mitschke, a.a.O.

in einer geschlossenen, widerspruchsfreien und durchschaubaren Rechtsordnung zu regeln.

Alle personenbezogenen staatlichen Unterstützungsleistungen sind zu einer einzigen Transferleistung zusammenzufassen.

Die gesetzliche Sozialversicherung ist aus Umverteilungsaufgaben zu entlassen.

Auf Umverteilung durch Objektförderung sollte verzichtet werden. Das System des sozialen Ausgleichs ist vom System der Märkte zu trennen.

Die Lücken der Einkommensbesteuerung sind aus Gründen der fiskalischen Ergiebigkeit, der Tarifsenkung und der Gleichbehandlung zu schließen.

Leistungs-, Investitions- und Vorsorgebereitschaft sind durch eine umfassende Steuer- und Transferbegünstigung der Ersparnis zu fördern. Statt der Begünstigung einiger Anlageformen ist die Vermögensbildung in allen Erscheinungsformen, aber eben nur diese und nicht allein schon der vermögensneutrale Wechsel von Anlageformen steuerlich zu unterstützen.

Gesichtspunkte der Gleichbehandlung und der administrativen Sparsamkeit sprechen dafür, die bisher geübte jährliche Periodisierung des Einkommens aufzugeben und durch eine andere Technik der Einkommensfassung und -besteuerung zu ersetzen.

Eine für erforderlich gehaltene Tarifprogression sollte anders als über steigende Grenzsteuersätze erreicht werden.

Die auch nach der Körperschaftsteuerreform von 1976 verbliebene Zusatzbelastung des Einkommens und Vermögens von Körperschaften ist aus Gründen der Rechtsform-, Finanzierungs- und Wettbewerbsneutralität zu beseitigen.

**HERAUSGEBER:** HWWA – Institut für Wirtschaftsforschung – Hamburg (Präsident: Prof. Dr. Armin Gutowski, Vizepräsident: Prof. Dr. Hans-Jürgen Schmah) **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) 30 07 624

**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

**Anzeigenpreisliste:** Nr. 13 vom 1. 1. 1983

**Erscheinungsweise:** monatlich

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