

Bach, Stefan

**Working Paper**

## 100 Jahre deutsches Steuersystem: Revolution und Evolution

DIW Discussion Papers, No. 1767

**Provided in Cooperation with:**

German Institute for Economic Research (DIW Berlin)

*Suggested Citation:* Bach, Stefan (2018) : 100 Jahre deutsches Steuersystem: Revolution und Evolution, DIW Discussion Papers, No. 1767, Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung (DIW), Berlin

This Version is available at:

<http://hdl.handle.net/10419/187668>

**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.*

1767

Discussion  
Papers

# 100 Jahre deutsches Steuersystem: Revolution und Evolution

Opinions expressed in this paper are those of the author(s) and do not necessarily reflect views of the institute.

#### IMPRESSUM

© DIW Berlin, 2018

DIW Berlin  
German Institute for Economic Research  
Mohrenstr. 58  
10117 Berlin

Tel. +49 (30) 897 89-0  
Fax +49 (30) 897 89-200  
<http://www.diw.de>

ISSN electronic edition 1619-4535

Papers can be downloaded free of charge from the DIW Berlin website:  
<http://www.diw.de/discussionpapers>

Discussion Papers of DIW Berlin are indexed in RePEc and SSRN:  
<http://ideas.repec.org/s/diw/diwwpp.html>  
<http://www.ssrn.com/link/DIW-Berlin-German-Inst-Econ-Res.html>

# 100 Jahre deutsches Steuersystem: Revolution und Evolution

Stefan Bach

9. November 2018

## Zusammenfassung

Die „Erzbergerschen Steuer- und Finanzreformen“ 1919/20 haben das deutsche Steuer- und Finanzsystem nahezu vollständig umgestaltet, modernisiert und stark ausgebaut. Wesentliche Elemente dieser Reformen haben bis heute Bestand – die Grundstrukturen des Steuersystems und der Steuerrechtsordnung sowie der zentralistische kooperative Finanzföderalismus. Das NS-Regime konsolidierte die Reformen und erhöhte die Steuerbelastungen weiter. Wiederaufbau und Wirtschaftswunder begannen bei sehr hohen Einkommensteuersätzen, die erst schrittweise gesenkt wurden. Steuervergünstigungen unterstützten die Struktur- und Regionalpolitik seit den 50er Jahren, der Sozialstaat wurde ausgebaut, seit den 60er Jahren wurden gesamtwirtschaftliche Stabilisierungsziele verfolgt. Ab den 70er Jahren dominierten Strukturprobleme und Konsolidierung die Steuer- und Finanzpolitik, seit den 80er Jahren angebotsökonomische und (neo)liberale Reformagenden. Die Steuern auf hohe Einkommen und Vermögen wurden gesenkt, die indirekten Steuern ausgebaut. Seit der Finanzkrise 2009 stehen Verteilungsfragen wieder stärker im Vordergrund.

Keywords: History of taxation, taxation system, tax reform

JEL Classification: N44, H20, H11

Der Autor dankt Giacomo Corneo, Marc Buggeln, Lars Döpking, Alexander Leipold, Charlotte Bartels, Sebastian Huhnholz, Rainer Fremdling, Joachim Wieland, Christine Osterloh-Konrad und Sebastian Eichfelder für wertvolle Hinweise und Anmerkungen. Ansonsten gilt das Übliche.

Stefan Bach, DIW Berlin. [sbach@diw.de](mailto:sbach@diw.de)

## 1. Einleitung

In einem Jahr wird das deutsche Steuersystem 100 Jahre alt. Von Mitte 1919 bis Frühjahr 1920 wurden in einem beispiellosen Kraftakt die „Erzbergerschen Steuer- und Finanzreformen“ durchgezogen, maßgeblich vorangetrieben und durchgesetzt vom damaligen Reichsfinanzminister Matthias Erzberger, dem führenden Politiker des linken Flügels der Zentrumspartei.<sup>1</sup>

„Der Krieg ist der Verwüster der Finanzen“ – so eröffnete Erzberger seine erste Rede vor der Weimarer Nationalversammlung.<sup>2</sup> Hintergrund war die desaströse Lage der öffentlichen Finanzen nach der Niederlage im Ersten Weltkrieg. Trotz (oder wegen) des extremen Zeitdrucks und der chaotischen politischen Lage gelang eine nahezu vollständige Umgestaltung, Modernisierung und Zentralisierung des Steuer- und Finanzsystems, deren wesentliche Elemente bis heute Bestand haben. Steueraufkommen und -belastungen wurden nahezu verdoppelt. Ohne Übertreibung kann man von einer Jahrhundertreform sprechen – die einzige wirklich grundlegende Steuer- und Finanzreform, die es in Deutschland seit dem 19. Jahrhundert bis heute gegeben hat.

Gemessen an diesen Umbruch verliefen die Steuerreformprozesse seither moderat und in geordneten Bahnen – Evolution statt Revolution. Steuersystem und Finanzausgleich wurden weiterentwickelt und an die Veränderungen in Wirtschaft und Gesellschaft angepasst. Ferner wurde das Steuersystem für viele außerfiskalische Zwecke instrumentalisiert: von der Alterssicherung über die Familienpolitik bis zu Umweltpolitik und Wohnungsbauförderung. Die Grundfesten des Steuersystems hat das aber kaum berührt. Wesentliche Institutionen der Erzberger-Reformen sind bis heute prägend – die Abgabenerordnung, die Finanzgerichtsbarkeit, die Grundstrukturen des Steuersystems und der Finanzverwaltung oder der zentralistische kooperative Finanzföderalismus.

Auch bei Aufkommen und Belastungen markieren die Erzbergerschen Reformen den Durchbruch des modernen Steuerstaats in Deutschland. Die Finanzierung des Ersten Weltkriegs und dessen Folgen bedeutete ähnlich wie in anderen Ländern eine Niveauverschiebung („displacement effect“) in der wirtschaftlichen Bedeutung des Staatsektors und bei der Akzeptanz von Steuerbelastungen.<sup>3</sup> Das NS-Regime konsolidierte die Reformen und erhöhte die Belastungen weiter. Spätestens seit den 50er Jahren bewegte sich die gesamtwirtschaftliche Steuerbelastung in Deutschland auf derzeitigem Niveau,

---

<sup>1</sup> Deutsche Biographie: Erzberger, Matthias; Klaus Epstein (1976): Matthias Erzberger und das Dilemma der deutschen Demokratie. Frankfurt/M u.a.: Ullstein, S. 373 ff.

<sup>2</sup> Matthias Erzberger (1919): Reden zur Neuordnung des deutschen Finanzwesens. 1. Rede, gehalten am 8. Juli 1919 in der Nationalversammlung zu Weimar. Berlin: Hobbing 1919.

<sup>3</sup> Richard M. Bird (1972): The „Displacement Effect“: A Critical Note. Finanzarchiv N.F. 30, S. 454-463; Kenneth Scheve, David Stasavage (2016): Taxing the Rich. A History of Fiscal Fairness in the United States and Europe. Princeton University Press.

die Sozialbeiträge wuchsen seitdem weiter. Heute dominieren Sozialstaat, Infrastruktur und sonstige Daseinsvorsorge die öffentlichen Ausgaben.

Debatten um Höhe und Struktur der Steuer- und Abgabenbelastung sind spätestens seit Erzbergers Zeiten eine prominente Konstante der Finanz- und Wirtschaftspolitik. Auch dabei sind die ideologischen Grundierungen vergleichsweise stabil geblieben.<sup>4</sup> (Neo)liberale und Konservative kritisieren zumeist die hohen Belastungen. Sie fürchten eine Erosion der Eigentums- und Wirtschaftsordnung sowie negative Wirkungen auf Wachstum und Wohlstand. Der Steuerstaat soll sich auf ordnungspolitische Rahmensetzungen und die Bereitstellung der wesentlichen öffentlichen Güter beschränken sowie hohe Belastungen von Leistungseinkommen vermeiden. Linksliberale und Linke sehen den Steuerstaat dagegen als Grundpfeiler des Interventions- und Wohlfahrtsstaates. Konjunktursteuerung, Regional- und Strukturpolitik, soziale Sicherung und breite Daseinsvorsorge sollen die Instabilität des Kapitalismus und dessen Tendenz zur Ungleichheit korrigieren sowie gesellschaftliche Ziele verfolgen. Ausreichende und progressive Steuern sind zentrale Elemente dieser Politik.

Spätestens seit den 1950er Jahren gilt das Steuersystem als zu kompliziert und reformbedürftig. Alle 15 bis 25 Jahre wurden Debatten zu einer „grundlegenden Steuerreform“ geführt. Doch diese verliefen weitgehend im Sand, wenn die Reformkonzepte konkreter wurden und politische Kompromisse geschmiedet werden mussten. Die wesentlichen Verschiebungen in den öffentlichen Finanzen wurden vom wirtschaftlichen und sozialen Wandel vorangetrieben, auf den die Steuerpolitik mit graduellen Anpassungen reagierte. Dadurch wuchs die Komplexität des Steuersystems.

Dieser Beitrag gibt einen Überblick zur Entwicklung des deutschen Steuersystems seit den Erzberger'schen Reformen. Dazu werden die wesentlichen Entwicklungsphasen mit ihren politischen und sozio-ökonomischen Hintergründen chronologisch dargestellt. Die Entwicklung der gesamtwirtschaftlichen Belastungsstrukturen von Steuern und Sozialbeiträgen zeigt Abbildung 1. Dazu wurden die verfügbaren historischen Zeitreihen aus Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR) und Finanzstatistik aufbereitet.<sup>5</sup>

---

<sup>4</sup> Marc Buggeln (2018): Die Debatten um staatliche Zugriffsmöglichkeiten auf den privaten Reichtum. Der Einkommensteuerspitzensatz in Deutschland 1871–1955. Vierteljahrschrift für Sozial- und Wirtschaftsgeschichte 105 (erscheint); Lars Döpking (2018): Fiskalregime – eine andere Geschichte des modernen Staates. Mittelweg 36 1/2018, S. 3-28; Stefan Bach (2017): Permanente Steuerreform. Steuerpolitische Leitbilder und Entwicklungstrends der vergangenen Jahrzehnte. In: Steuerpolitik. Aus Politik und Zeitgeschichte (APuZ) 23-25/2017, S. 11-17.

<sup>5</sup> Durch die regelmäßigen Revisionen und konzeptionellen Veränderungen der VGR sind die Sozialproduktrechnungen nicht als konsistente Zeitreihe verfügbar. Das Bruttoinlandsprodukt (BIP) ist im Zuge größerer Konzeptänderungen systematisch gestiegen, zum Beispiel durch die bessere Erfassung von Finanzdienstleistungen, immateriellen Anlagegütern oder staatlichen Investitionen in Tiefbau und Waffensysteme. Die erweiterten Konzepte wurden jeweils nur über bestimmte Zeiträume zurückgerechnet. Dadurch fallen die Steuer- und Abgabenquoten jeweils vor 1991 und 1970 systematisch höher aus, wie sich an den Brüchen in der Zeitreihe zeigt.

## 2. Zentralisierung, Modernisierung und steigende Steuerbelastungen 1920-1933

Vor dem Ersten Weltkrieg lag die gesamtwirtschaftliche Steuerquote – das Steueraufkommen in Prozent des Bruttoinlandsprodukts (BIP) – in Deutschland bei etwa 8 Prozent.<sup>6</sup> Hinzu kamen Sozialbeiträge in Höhe von 2 Prozent des BIP sowie erhebliche Erwerbseinkommen, die alleine aus den Staatseisenbahnen der Länder bis zu 1,5 Prozent des BIP ausmachten.<sup>7</sup> Die Steuerkompetenzen lagen weitgehend bei den Ländern. Diese hatten zwar begonnen, ihre Steuersysteme zu modernisieren. Prägend war die Entwicklung in Preußen, dem mit Abstand größten Bundesland, das im Zuge der „Miquelschen Steuerreformen“ 1891 bis 1893 seine Steuern neu geordnet und eine moderne Einkommensteuer sowie eine ergänzende Vermögensteuer eingeführt hatte.<sup>8</sup> Aufkommen sowie Belastungen von höheren Einkommen und Vermögen blieben aber niedrig, das Reich war finanziell schwach ausgestattet und auf Zuweisungen der Länder angewiesen („Matrikularbeiträge“).

Während des Ersten Weltkrieges erhöhte man die Steuern und führte eine allgemeine Umsatzsteuer ein. Die immensen Kriegskosten wurden aber weitgehend schuldenfinanziert. Nach der militärischen Niederlage drohte der finanzielle Kollaps. Die gesamte Staatsverschuldung lag Mitte 1919 bei etwa 150 Prozent des BIP. Hinzu kamen hohe Ausgaben für Demobilisierung, Wiederankurbelung der zivilen Wirtschaft, Besatzungskosten und Kriegsopferversorgung. Ferner drohten immense Reparationsforderungen. Die hohe laufende Verschuldung durch Geld- und Kreditschöpfung heizte die Inflation weiter an. Eine deutliche Steigerung der Staatseinnahmen war unerlässlich für die finanzielle Stabilisierung. Dazu mussten Steuersystem und öffentlichen Finanzen insgesamt grundlegend umgestaltet werden.

Bereits seit der Mitte des Krieges entwickelte die kaiserliche Reichsregierung Konzepte für deutliche Steuererhöhungen und eine Zentralisierung der Staatsfinanzen. Unmittelbar nach Waffenstillstand und politischem Umbruch im November 1918 begannen die Planungen zu umfassenden Steuer- und Finanzreformen.<sup>9</sup> Nach der Verabschiedung des Versailler Vertrags und der Weimarer Verfassung im Sommer 1919 peitschte die neue Reichsregierung unter Führung von Finanzminister Matthias Erzber-

---

<sup>6</sup> Mark Spoerer (2015): Öffentliche Finanzen. In: Thomas Rahlf (Hrsg.): Deutschland in Daten. Zeitreihen zur Historischen Statistik. Bundeszentrale für politische Bildung, S. 106; Volker Hentschel (1983): Steuersystem und Steuerpolitik in Deutschland 1890–1970. In: Werner Conze, M. Rainer Lepsius (Hrsg.): Sozialgeschichte der Bundesrepublik Deutschland. Beiträge zum Kontinuitätsproblem. Stuttgart: Klett-Cotta, S. 264 ff.

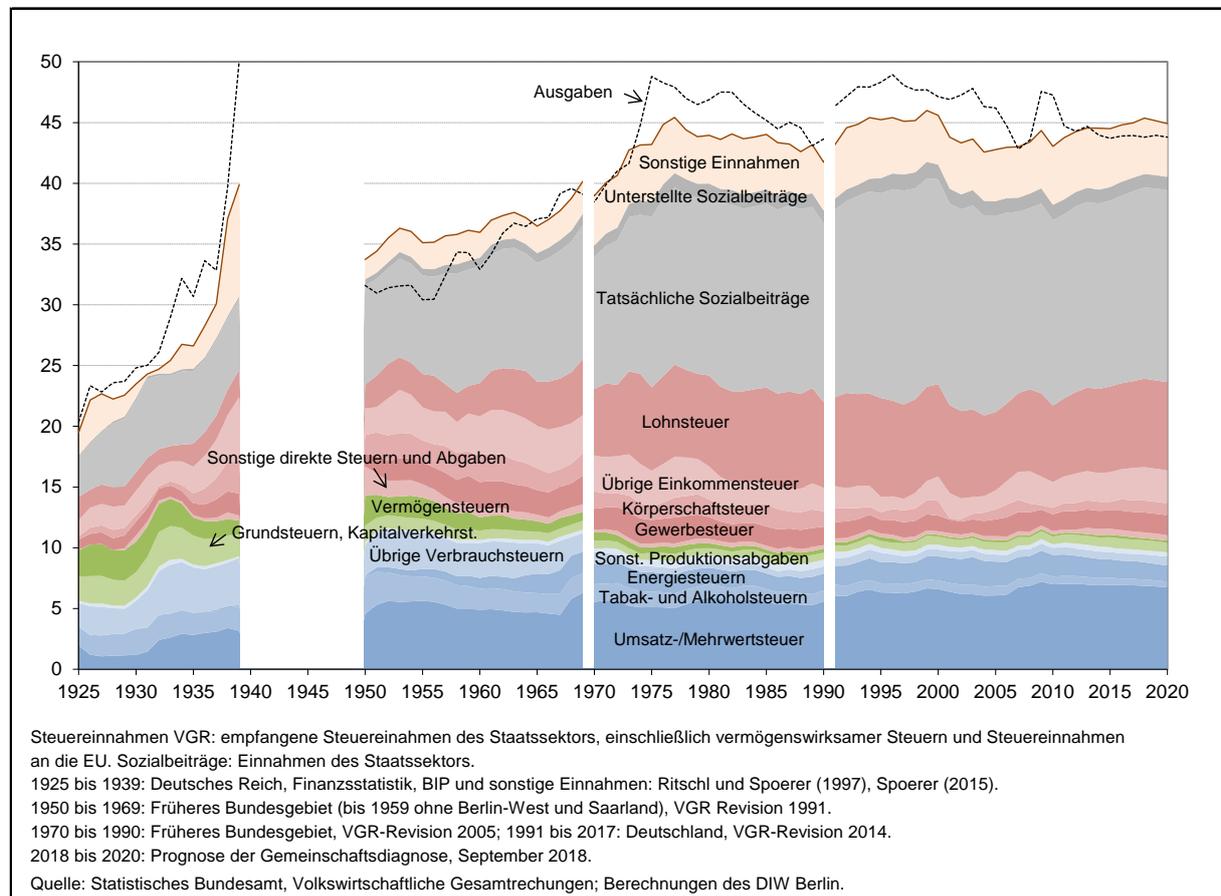
<sup>7</sup> Vgl. für Preußen Rainer Fremdling (1980): Freight Rates and State Budget: the Role of the National Prussian Railways 1880-1913. Journal of European Economic History 9, S. 21-39.

<sup>8</sup> Mark Spoerer (2004): Steuerlast, Steuerinzidenz und Steuerwettbewerb. Verteilungswirkungen der Besteuerung in Preußen und Württemberg (1815-1913). Jahrbuch für Wirtschaftsgeschichte, Beiheft, 6 (6). Berlin: Akademie-Verlag; Andreas Thier (1999): Steuergesetzgebung und Verfassung in der konstitutionellen Monarchie. Steuerreformen in Preußen 1871-1893. Ius Commune Sonderheft 119. Frankfurt a.M.: Klostermann.

<sup>9</sup> Marc Hacker (2013): Gibt es „Gerechtigkeit“ in der Steuerpolitik? Der politisch-philosophische Diskurs über Recht und Gerechtigkeit am Beispiel der Entstehung des modernen Einkommensteuerrechts in der Weimarer Republik. Dissertation FU Berlin, S. 105 ff.

ger (Zentrum) und Reichskanzler Gustav Bauer (SPD) bis März 1920 zahlreiche Reformpakete durch die Entscheidungsgremien.<sup>10</sup> Dabei stützten sie sich auf die „Weimarer Koalition“ aus Mehrheits-SPD, Zentrum und linksliberaler DDP im Reichstag und in zahlreichen Ländern.

Abbildung 1  
**Steuern, Sozialbeiträge, sonstige Einnahmen und Ausgaben des Staats 1925 bis 2020**  
 in Prozent des Bruttoinlandsprodukts (BIP)



In 16 Gesetzen wurden alle wesentlichen Steuern zentralisiert, modernisiert und deren Belastungen deutlich erhöht. Bei der Einkommensteuer galt nun ein progressiver Steuertarif bis zu 60 Prozent. Eingeführt wurden Quellenabzüge (Lohnsteuer, Kapitalertragsteuern) sowie die Körperschaftsteuer mit einem Steuersatz von 20 Prozent ab 1922. Die Umsatzsteuer wurde als allgemeine Verbrauchsteuer ausgebaut und schrittweise auf 2,5 Prozent erhöht sowie die Grunderwerbsteuer eingeführt. Gewinn- und Vermögensabgaben sollten Vermögenszuwächse abschöpfen, die Erbschaftsteuer wurde ausgeweitet und ab 1923 die Vermögensteuer erhoben. Den Ländern verblieben nur wenige Steuerkompetenzen, sie wurden in einen Finanzausgleich mit dem Reich einbezogen.

<sup>10</sup> Klaus Epstein (1976), a.a.O., S. 373 ff.; Hans-Peter Ullmann (2005): Der deutsche Steuerstaat: Geschichte der öffentlichen Finanzen vom 18. Jahrhundert bis heute. München: Beck, S. 101 ff.; Carl-Ludwig Holtfrerich (1986): Rüstung, Reparationen und Sozialstaat. In: Uwe Schultz (Hrsg.): Mit dem Zehnten fing es an. Eine Kulturgeschichte der Steuer. München: Beck, S. 200 ff.; Theodor Eschenburg (1973); Matthias Erzberger. Der große Mann des Parlamentarismus und der Finanzreform. München: Piper, S. 140-154.

Administrativ begleitet wurden die Reformen durch die Übernahme der Verwaltung fast aller Steuern durch das Reich.<sup>11</sup> Dafür wurde in den Folgejahren eine spezialisierte und professionalisierte Finanzverwaltung aufgebaut. Mit der Reichsabgabenordnung entstand ein eigenständiges Steuerwaltungsrecht, ferner wurde eine eigenständige Finanzgerichtsbarkeit eingeführt. Auch das Steuerberatungsgewerbe entwickelte sich in den Folgejahren zu einem eigenständigen freien Beruf.

Erzberger selbst erlebte die Weiterentwicklung seiner Reformen nicht mehr. Nach persönlichen Auseinandersetzungen mit politischen Gegnern trat er im März 1920 zurück. Er wurde zur Symbolfigur der in bürgerlich-konservativen Kreisen verhassten Republik – nicht nur aufgrund der Steuer- und Finanzreformen, sondern weil er sich in den letzten Kriegsjahren für einen Verständigungsfrieden eingesetzt und im November 1918 die deutsche Delegation geleitet hatte, die den Waffenstillstand unterzeichnete. Im August 1921 wurde er von Rechtsradikalen ermordet.

Die Steuer- und Finanzreformen konnten das Abrutschen in die Hyperinflation 1923 nicht verhindern. Nach der Währungsstabilisierung leisteten sie jedoch gute Dienste bei der Konsolidierung der öffentlichen Finanzen. Diese gelang durch rigorose Steuererhebung, Steuererhöhungen und Ausgabendisziplin. Im Zuge weiterer Reformen wurden in den nächsten Jahren zahlreiche steuertechnische Mängel und Übergangsregelungen beseitigt.<sup>12</sup> Ab 1925 reduzierte die regierende bürgerlich-konservative Koalition die hohen Steuerbelastungen, der Spitzensatz der Einkommensteuer sank auf 40 Prozent, der Umsatzsteuersatz auf 0,75 Prozent. Einkommensteuer und Körperschaftsteuer wurden steuertechnisch überarbeitet, das Bewertungsgesetz schaffte einheitliche Besteuerungsgrundlagen für sämtliche vermögensbezogenen Steuern. Nachträgliche Aufwertungen der Geldvermögensverluste durch die Inflation wurden restriktiv gehandhabt, vor allem bei den Staatsschulden. Verbliebene private Schuldnergewinne wurden durch Steuern abgeschöpft, insbesondere durch die Gebäudeentschuldungssteuern der Länder.

Nach Inflation und Währungsstabilisierung lag die gesamtwirtschaftliche Steuerbelastung bei 15 Prozent des BIP (Abbildung 1) und hatte sich damit gegenüber den Jahren vor dem Ersten Weltkrieg verdoppelt. Auch die Sozialbeiträge waren ausgeweitet worden und wurden weiter erhöht, vor allem durch die Einführung der Arbeitslosenversicherung 1927. In den Grundstrukturen des Aufkommens entstand nach den Erzbergerschen Reformen das heutige Steuersystem mit Umsatzsteuer und Verbrauchsteuern einerseits sowie den Einkommensteuern einschließlich Körperschaft- und Gewerbesteuer andererseits als den beiden Grundpfeilern des Steuerstaates. Auffällig ist, dass die vermögensbezo-

---

<sup>11</sup> Peter-Christian Witt (1975): Reichsfinanzminister und Reichsfinanzverwaltung. Zum Problem des Verhältnisses von politischer Führung und bürokratischer Herrschaft in den Anfangsjahren der Weimarer Republik (1918/19-1924). Vierteljahrshäfte für Zeitgeschichte 23, S. 1-61. Zur Umsetzung der Reformen auf lokaler Ebene vgl. Thomas Ellwein (1997): Der Staat als Zufall und als Notwendigkeit: Die jüngere Verwaltungsentwicklung in Deutschland am Beispiel Ostwestfalen-Lippe. Band 2. Opladen: Westdeutscher Verlag, S. 164 ff.

<sup>12</sup> Marc Buggeln (2018), a.a.O.; Marc Hacker (2013), a.a.O., S. 201 ff.; Fritz Terhalle (1925): Zur Reichsfinanzreform von 1925. Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft 80, S. 289-340.

genen Steuern damals ein viel größeres Gewicht hatten als heute. Dies betraf zum einen Grundsteuer, Grunderwerbsteuer und Kapitalverkehrsteuern, zum anderen Vermögensteuer und Vermögensabgaben. Die Gebäudeentschuldungssteuern der Länder, die sich zumeist am preußischen Modell der „Hauszinssteuer“ orientierten, belasteten indirekt Vermögen und Schuldnergewinne der Immobilienbesitzer und erzielten ein hohes Aufkommen von bis zu 2 Prozent des BIP im Jahr.<sup>13</sup> Diese Mittel wurden überwiegend für den Wohnungs- und Städtebau eingesetzt. Sie ermöglichten eine erhebliche Steigerung der Investitionen in diesen Bereichen. Innerhalb der indirekten Steuern hatte die Umsatzsteuer ein deutlich geringeres Gewicht als heute, die Verbrauchsteuern auf Tabak, Alkoholika und diverse weitere Konsumgüter dominierten das Aufkommen.

Die Wirtschafts- und Sozialpolitik der Weimarer Republik war im Vergleich zum Kaiserreich deutlich interventionistischer und wohlfahrtsstaatlicher ausgerichtet. Die sozialen Sicherungssysteme und die öffentliche Daseinsvorsorge wurden ausgebaut. In diesem Kontext entstand eine intensive Diskussion über die Tragfähigkeit der hohen Steuer- und Abgabenbelastungen für Wirtschaft und Bevölkerung, die den heutigen Debatten gleicht.<sup>14</sup> Wirtschaftsverbände sowie liberale und konservative Politiker verlangten Entlastungen, während Sozialkonservative, Linksliberale, Sozialdemokraten und Gewerkschaften die wohlfahrtsstaatlichen Errungenschaften erhalten und ausbauen wollten. Auch die außenwirtschaftlichen Bezüge der nationalen Besteuerung wurden damals virulent. Die Kapitalflucht nahm zu, nicht zuletzt angesichts der deutlich höheren Steuerbelastungen.<sup>15</sup> Unter der Schirmherrschaft des Völkerbundes wurden die Doppelbesteuerungsabkommen systematisiert und koordiniert, unter maßgeblicher Beteiligung von deutschen Steuerrechtlern.

Deutschland war von der Weltwirtschaftskrise sehr stark betroffen. Von 1929 bis 1932 sanken das reale BIP um 20 Prozent, die Verbraucherpreise um 22 Prozent und die Beschäftigung um über 6 Millionen Personen, die Arbeitslosenquote stieg auf 30 Prozent.<sup>16</sup> Die Austeritäts- und Deflationspolitik der Präsidialkabinette ab 1930 sah kaum Steuerentlastungen vor, vielmehr wurden die Umsatzsteuer

---

<sup>13</sup> Die Gebäudeentschuldungssteuern belasteten in der Regel die Bruttomiete, die Steuersätze wurden jedoch nach der Höhe der Verbindlichkeiten vor der Inflation differenziert, dazu Arthur Cohen (1931): Die Hauszinssteuer (Steuer zum Geldentwertungsausgleich, Gebäudeentschuldungssteuer). Finanzarchiv 48, S. 124-156; Peter-Christian Witt (1979): Inflation, Wohnungszwangswirtschaft und Hauszinssteuer. Zur Regelung von Wohnungsbau und Wohnungsmarkt in der Weimarer Republik. In: Lutz Niethammer (Hrsg.): Wohnen im Wandel. Beiträge zur Geschichte des Alltags in der bürgerlichen Gesellschaft. Wuppertal: Hammer, S. 385-407.

<sup>14</sup> Hans-Peter Ullmann (2005), a.a.O., S. 123 ff.

<sup>15</sup> In den 20er Jahren etablierte sich die Schweiz als internationaler Finanzplatz für Vermögensverwaltung, wozu wohl die Kapitalflucht aus Deutschland maßgeblich beigetragen hat, dazu Thomas Piketty, Gabriel Zucman (2014): Wealth-Income Ratios in Rich Countries, 1700-2010. Data Appendix, S. 92 und Christophe Farquet, Matthieu Leim (2015): Catch me if you can! Switzerland, the market for tax evasion and fiscal diplomacy from the League of Nations to the OECD, 1920-1990. Mimeo. Kapitalflucht aus Deutschland nach Waffenstillstand und Versailler Vertrag thematisierte bereits John Maynard Keynes (1920): The Economic Consequences of the Peace. New York: Harcourt, Brace, and Howe, S. 177 ff.

und Verbrauchsteuern erhöht und ein Zuschlag zur Einkommensteuer als Krisensteuer eingeführt, auch die Länder und Gemeinden erhöhten die Grund- und Gewerbesteuer. Im Zusammenwirken mit den weitgehend einkommens- und preisunabhängigen Verbrauch- und Vermögensteuern stieg die gesamtwirtschaftliche Steuerbelastung auf über 18 Prozent des BIP, die Sozialbeiträge machten 6 Prozent des BIP aus. Erst ab 1932, als die Reparationen endgültig abgelöst wurden, die Weltwirtschaft sich erholte und die wirtschaftliche Depression zu Ende ging, wurden moderate Ausgabenprogramme und Steuervergünstigungen beschlossen, bei Einkommen- und Körperschaftsteuer gab es Steuergutschriften für künftige Veranlagungsjahre.

### **3. Konsolidierung und Mobilisierung für Gewaltherrschaft, Eroberungspolitik und Völkermord 1933-1945**

Wie auch in anderen Bereichen war das NS-Regime recht erfolgreich darin, die Institutionen von Steuersystem und öffentlichen Finanzen formal zu erhalten, sie aber schrittweise still und effizient in den Dienst von Gewaltherrschaft, Eroberungspolitik und Völkermord zu stellen.<sup>17</sup> Entgegen den Versprechungen auf breite Steuerentlastungen wurde das Steuersystem konsolidiert und effektiver gemacht, die Steuerbelastungen stiegen mit Aufrüstung und Kriegswirtschaft deutlich an. Die Finanzverwaltung behielt zunächst eine gewisse Autonomie und versuchte lange, einen rechtsstaatlichen Anschein zu wahren, die ideologischen Interventionen blieben im Alltagsgeschäft begrenzt. Letztlich kooperierte sie aber loyal und effizient mit Partei, Sicherheitsbehörden und Militärs bei der Kriegsfinanzierung, bei der wirtschaftlichen Ausgrenzung, Ausbeutung und Vernichtung der jüdischen Bevölkerung, anderer Minderheiten und politischer Gegner sowie bei der Ausbeutung der besetzten Länder.

Die Steuerreformen von 1934 bis 1936 entwickelten das Steuersystem organisch weiter, indem sie die hektischen und häufig improvisierten Steuerreformen der 20er Jahre technokratisch konsolidierten. Dabei wurden vor allem Steuertechnik und -verwaltung verbessert. Das Einkommensteuergesetz bekam in Paragraphenfolge und Einkünfteermittlung sein heutiges Gesicht. Auch die Regelungen zu Umsatz-, Vermögen-, Kapitalverkehr- und Erbschaftsteuer wurden überarbeitet. Die Umwandlung von Kapitalgesellschaften in Personengesellschaften und Einzelunternehmen wurde steuerlich gefördert. Für das Stichjahr 1935 wurde eine erste Einheitsbewertung des Grundvermögens durchgeführt. Diese Werte gelten in angepasster Form bis heute in den neuen Bundesländern.

Die Steuerverwaltung wurde effektiver und restriktiver gestaltet, was die steuerliche Durchdringung von Wirtschaft und Gesellschaft deutlich erhöhte. Dazu wurden die Finanzverwaltung neu organisiert,

---

<sup>16</sup> Harold James (1988): *Deutschland in der Weltwirtschaftskrise 1924-1936*. Stuttgart: DVA; Albrecht Ritschl (2002): *Deutschlands Krise und Konjunktur 1924-1934. Binnenkonjunktur, Auslandsverschuldung und Reparationsproblem zwischen Dawes-Plan und Transfersperre*. Berlin: Akademie.

<sup>17</sup> Ralf Banken (2018): *Hitlers Steuerstaat: Die Steuerpolitik im Dritten Reich*. Berlin/Boston: De Gruyter Oldenbourg; Hans-Peter Ullmann (2005), a.a.O., S. 141 ff.

insbesondere spezialisierte Finanzämter und Stabsstellen eingerichtet, die Ausbildung der Steuerbeamten verbessert, Buchführungsvorschriften, Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen sowie die Betriebsprüfungen verschärft, Gesetze und Anwendungsvorschriften zu Gunsten des Fiskus ausgelegt und die Finanzgerichtsbarkeit eingeschränkt. Die Zentralisierung der Staatsgewalt marginalisierte die Länder finanzpolitisch, das Aufkommen von Gewerbe- und Grundsteuer wurde den Gemeinden übertragen.

Nach der Machtübernahme 1933 verabschiedete sich das NS-Regime schnell von der Austeritätspolitik. Zunächst wurden Steuererleichterungen für Investitionen gewährt sowie Arbeitsbeschaffungsprogramme, Infrastrukturinvestitionen und vor allem Rüstungsprogramme sukzessive ausgeweitet. Die Löhne wurden niedrig gehalten, das Wachstum zog an, zugleich gerieten die öffentlichen Haushalte in höhere Defizite.<sup>18</sup> Um diese zu kaschieren, nutzte man intensiv die „geräuschlose“ Finanzierung durch Schattenhaushalte und privatrechtliche Zweckgesellschaften, die sich im Bankensystem refinanzierten („Mefo-Wechsel“ etc.). Ab 1936 griff man zunehmend auf Preisregulierungen und Zentralplanung zurück. Mit steigendem Inflationsdruck wurden Steuererhöhungen unumgänglich, die im Regime umstritten waren und mit Rücksicht auf die öffentliche Wahrnehmung vor allem Unternehmen und Spitzenverdiener betrafen.

Der Spitzensteuersatz der Einkommensteuer stieg auf 50 Prozent, zugleich wurden Vergünstigungen für Familien und Landwirte ausgeweitet. Ab 1936 liefen die Steuervergünstigungen für Unternehmen aus, die Körperschaftsteuer wurde schrittweise auf 40 Prozent angehoben und einzelne Verbrauchsteuern erhöht. Dadurch stieg die gesamtwirtschaftliche Steuerquote bis 1939 auf knapp 25 Prozent des BIP und lag damit bereits über dem heutigen Niveau. Mit dem Übergang zur Kriegswirtschaft wurden vor allem Einkommen- und Körperschaftsteuer weiter erhöht. Durch den Ausbau der Zentralplanung einschließlich breiter Preis- und Lohnregulierungen, versteckter Kreditfinanzierung im Bankensystem sowie der systematischen Ausbeutung der besetzten Länder konnte zunächst der Anschein finanzpolitischer Solidität aufrechterhalten werden. Im Zuge der Radikalisierung der Kriegs- und Vernichtungspolitik stiegen die Kriegskosten aber extrem an, so dass die Staatsfinanzen am Ende des Zweiten Weltkriegs komplett zerrüttet waren.

Bereits zu Beginn des NS-Regimes konfiszierten die Sicherheitsbehörden unter Mitwirkung der Finanzverwaltung das Vermögen von politischen Gegnern, insbesondere von KPD, SPD und deren Organisationen, von Gewerkschaften sowie von Einzelpersonen und Emigranten.<sup>19</sup> Die jüdische Bevöl-

---

<sup>18</sup> Albrecht Ritschl (2002): Deficit spending in the Nazi recovery, 1933-1938: A critical reassessment. *Journal of the Japanese and International Economies* 16, 559-582.

<sup>19</sup> BMF (2018): Das Vermögen der „Reichsfeinde“ – Staatliche Finanzverwaltung und Gegnerverfolgung im nationalsozialistischen Deutschland. Monatsbericht des BMF. August 2018.

kerung und andere Minderheiten wurden schrittweise steuerlich diskriminiert.<sup>20</sup> Zunächst mussten sie Finanzverwaltung und Steuerberatung verlassen. Dann wurden Steuervergünstigungen bei der Einkommensteuer gestrichen und ihren Organisationen die Gemeinnützigkeit aberkannt. Die Reichsfluchtsteuer belastete den Vermögenstransfer von Emigranten ins Ausland beträchtlich. Nach den Novemberpogromen 1938 wurde eine konfiskatorische „Judenvermögensabgabe“ erhoben.<sup>21</sup> Nach Beginn der Deportationen wurde das Vermögen der Betroffenen von der Finanzverwaltung konfisziert, sofern es nicht von lokalen Behörden, Parteiorganisationen oder Sicherheitsdiensten beschlagnahmt wurde oder der privaten Bereicherung diente. Nach Kriegsbeginn wurden die besetzten Länder systematisch ausgebeutet. Generell entwickelte sich im NS-Regime eine breite Korruption, Führungskader zahlten häufig keine Steuern.

#### **4. Wiederaufbau und Wirtschaftswunder bei hohen Steuersätzen 1945-1965**

Nach der Kapitulation übernahmen die Besatzungsmächte das Steuersystem weitgehend unverändert, lediglich die originären nationalsozialistischen Regelungen wurden beseitigt.<sup>22</sup> Um die Besatzungskosten zu sichern und den Kaufkraftüberhang abzubauen, wurden die Steuerbelastungen noch erhöht, vor allem bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer, der Umsatzsteuersatz stieg auf 3 Prozent. Auch nach der Währungsreform 1948 und der schnellen Rückkehr zur Marktwirtschaft wurden die hohen Steuerbelastungen weitergeführt und erst schrittweise gesenkt.

In der jungen Bundesrepublik orientierte man sich grundsätzlich wieder am föderalistischen Steuer- und Finanzsystem der Weimarer Republik. Dabei wurde die Rolle der Länder formal gestärkt, faktisch blieb aber die starke Zentralisierung auf der Bundesebene bestehen. Dies betrifft vor allem die Gesetzgebungskompetenzen und den Steuerverbund bei den Gemeinschaftsteuern verbunden mit dem ergänzenden Finanzausgleich – auch insoweit wirken die Reformen zu Beginn der Weimarer Republik bis heute nach. Die Verwaltung der wesentlichen Steuern einschließlich der Umsatzsteuer blieb jedoch bei den Finanzbehörden der Länder, die Bundesfinanzverwaltung ist bis heute nur für Verbrauchsteuern und Zölle zuständig, als Mittelbehörden existierten bis 2007 gemeinsame Oberfinanzdirektionen von Bund und Ländern.

Wiederaufbau und Wirtschaftswunder starteten mit Einkommensteuer-Spitzensätzen von bis zu 95 Prozent, einem Körperschaftsteuersatz von 60 Prozent und hohen Vermögensteuern. Wissenschaft,

---

<sup>20</sup> Christiane Kuller (2013): Bürokratie und Verbrechen: Antisemitische Finanzpolitik und Verwaltungspraxis im nationalsozialistischen Deutschland. München: Oldenbourg.

<sup>21</sup> Zu Aufkommen und gesamtwirtschaftlicher Bedeutung Rainer Fremdling (2016): Wirtschaftsstatistik 1933–1945. In: Albrecht Ritschl (Hrsg.): Das Reichswirtschaftsministerium in der NS-Zeit. Wirtschaftsordnung und Verbrechenkomplex. Berlin/Boston: de Gruyter, S. 269 ff.

<sup>22</sup> Jutta Muscheid (1986): Die Steuerpolitik in der Bundesrepublik Deutschland 1949-1982. Berlin: Duncker & Humblot, S. 24 ff.; Hans-Peter Ullmann (2005), a.a.O., S. 177 ff.; Volker Hentschel (1983), a.a.O., S. 277

Wirtschaftsverbände und Öffentlichkeit drängten auf eine zügige Senkung, um Leistungsanreize und Kapitalbildung für den Wiederaufbau zu stärken.<sup>23</sup> Die alliierten Besatzungsmächte wollten aber den Haushaltsausgleich nicht gefährden, zumal auch in ihren Ländern die Steuerbelastungen gestiegen waren und hohe Einkommensteuersätze galten. Auch die Bundesregierung betrieb zunächst eine „Politik der geschlossenen Hand“, um das Vertrauen von Kapitalmärkten und internationaler Gemeinschaft zurückzugewinnen. Ferner gab es in den Unionsparteien gewichtige Befürworter von hohen Steuern auf große Kapitaleinkommen und Vermögen.<sup>24</sup> Als Kompromiss setzte man auf starke Investitionsanreize, insbesondere mit den Abschreibungserleichterungen und Absetzungsmöglichkeiten der „Siebenerparagrafen“ §§ 7a bis 7f EStG.<sup>25</sup> Gewinnausschüttungen wurden ab 1954 mit einem niedrigeren Körperschaftsteuersatz belegt. Der Umsatzsteuersatz stieg ab 1951 auf 4 Prozent. Das „Notopfer Berlin“ zur Unterstützung von West-Berlin wurde von 1948 bis 1956 als Zuschlag zur Einkommen- und Körperschaftsteuer erhoben, ferner gab es einen Aufschlag zum Briefporto.

Im Zuge der günstigen wirtschaftlichen Entwicklung zogen die Steuereinnahmen schnell an, die gesamtwirtschaftliche Steuerquote stieg zeitweise auf über 25 Prozent des BIP und die öffentlichen Haushalte erzielten hohe Überschüsse, da nicht zuletzt die wachsenden Steuereinnahmen systematisch unterschätzt wurden.<sup>26</sup> Die Einkommen- und Unternehmensteuern sprudelten und die Umsatzsteuer etablierte sich endgültig als zweites Standbein des Steuersystems. Mit der beginnenden Massenmotorisierung und der Verbreitung von Ölheizungen wurde die Energiebesteuerung zur aufkommensstärksten Verbrauchsteuer, während die übrigen Verbrauchsteuern deutlich an Gewicht verloren.

Bemerkenswert ist das hohe Gewicht der Vermögensteuern in den 50er und 60er Jahren. Neben der Vermögensteuer mit einem jährlichen Aufkommen von bis zu 0,5 Prozent des BIP wurden Vermögensabgaben im Rahmen des Lastenausgleichs erhoben, die bis Mitte der 50er Jahre ein Aufkommen von über 1 Prozent des BIP im Jahr erzielten.<sup>27</sup> Die Mittel wurden zum Ausgleich von Kriegsschäden sowie für Entschädigungen an Vertriebene und NS-Opfer verwendet. Auch die Unternehmensteuern hatten deutlich größere Aufkommensanteile als heute. Unklar ist, inwieweit dadurch Haushalte mit hohem Einkommen und Vermögen deutlich stärker belastet wurden als heute. Angesichts von Kapi-

---

<sup>23</sup> Vgl. Lukas Haffert (2018): War mobilization or war destruction? The unequal rise of progressive taxation revisited. *Review of International Organizations* 44, S. 1-24; Marc Buggeln (2018), a.a.O.

<sup>24</sup> Rudolf Uertz (1981): *Christentum und Sozialismus in der frühen CDU. Grundlagen und Wirkungen der christlichsozialen Idee in der Union 1945-1949*. Stuttgart: DVA.

<sup>25</sup> Jutta Muscheid (1986), a.a.O., S. 44 ff.; Zoltán Jáklí (1990): Vom Marshallplan zum Kohlepennig: Grundrisse der Subventionspolitik in der Bundesrepublik Deutschland 1948-1982. Opladen: Westdeutscher Verlag, S. 61 ff.

<sup>26</sup> Die damit verbundenen Kontroversen zwischen Bundesregierung und Wirtschaftsforschungsinstituten führten 1955 zur Einrichtung des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“, der bis heute besteht, Bundesministerium der Finanzen (2005): 50 Jahre Arbeitskreis „Steuerschätzungen“. Berlin, Mai 2005

<sup>27</sup> Richard Hauser (2011): Zwei deutsche Lastenausgleiche – Eine kritische Würdigung. Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung 80, S. 103-122; Jutta Muscheid (1986), a.a.O., S. 73 ff.

talknappheit und geringerer Wettbewerbsintensität auf vielen Märkten dürfte es leichter gefallen sein, die Steuerbelastungen vor- oder zurückzuwälzen.

Die hohen Einkommensteuersätze wurden dann schrittweise reduziert, der Spitzensatz sank auf 55 Prozent ab 1955 und auf 53 Prozent ab 1958. Im Rahmen dieser Reformen wurde auch das bis heute verwendete Konzept des Formeltarifs mit stetig steigenden Steuersätzen eingeführt (§ 32a EStG).<sup>28</sup> Ferner wurde 1958 das bis heute geltende Splittingverfahren für Ehepaare eingeführt, bei dem das gemeinsame zu versteuernde Einkommen hälftig auf die Partner aufgeteilt und versteuert wird. Das führt bei unterschiedlichen Einkommen der Ehepartner zu Steuervorteilen gegenüber einer Individualbesteuerung.

„Seit langem besteht in den Kreisen von Wirtschaft, Wissenschaft und Verwaltung Einigkeit darüber, dass das Steuersystem der Bundesrepublik im ganzen wie in seinen Einzelheiten einer grundlegenden Reform bedarf“ urteilten Anfang 1953 die wissenschaftlichen Beiräte beim Bundesministerium für Finanzen und beim Bundesministerium für Wirtschaft.<sup>29</sup> In den 50er Jahren entwickelte sich die Idee einer grundlegenden Reform des Steuersystems, die bis heute latent blieb und regelmäßig wiederkehrt. Damals sollte unter dem Leitmotiv „Organische Steuerreform“ eine systematische („organische“) Abstimmung des Steuersystems auf die marktwirtschaftliche Wirtschaftsordnung und auf den föderalen Staatsaufbau der Bundesrepublik vorgenommen werden.<sup>30</sup> Großen Widerhall fand das auch schon damals nicht, die Steuerpolitik blieb interventionistisch an den aktuellen politischen Herausforderungen orientiert. Ab Ende der 50er Jahre traten regional- und strukturpolitische Fragen in den Vordergrund, vor allem die Mittelstandsförderung, die Förderung strukturschwacher Gebiete und die Förderung einzelner Branchen wie Kohlebergbau, Schiffbau und Landwirtschaft („Grüner Plan“).

Angesichts der nachhaltig hohen Steuer- und Abgabenbelastungen und der steigenden Sozialausgaben gab es in der Steuerrechts- und Staatsrechtslehre es seit den 50er Jahren eine einflussreiche Debatte über das Spannungsverhältnis zwischen der liberalen Eigentumsordnung einerseits und den Umverteilungsansprüchen des Steuer- und Sozialstaats andererseits. Dabei sollte zunächst der Besteuerungseingriff von der Enteignung abgegrenzt werden. Im weiteren Sinne ging es dabei um die Frage, inwieweit

---

<sup>28</sup> Zunächst verwendete man eine Logarithmusfunktion, vgl. Entwurf eines Gesetzes zur Neuordnung von Steuern. Bundestags-Drucksache 2/481, 29. April 1954, S. 101. Seit 1958 werden abschnittsweise definierte Polynome verwendet. Die jeweils geltenden Einkommensteuertarife sind dokumentiert auf der Webseite des Bundesfinanzministeriums. Vgl. dazu auch Alfred Boss, Hans Christian Müller, Axel Schrunner (2013): Einkommensteuertarife in der Bundesrepublik Deutschland und ihre Folgen für die Belastung ausgewählter Haushaltstypen. Kiel Working Paper 1837; Giacomo Corneo (2005): The Rise and Likely Fall of the German Income Tax, 1958–2005. CESifo Economic Studies, Vol. 51, 1/2005, S. 159-186; Gebhard Kirchgässner (1985): Die Entwicklung der Einkommensteuerprogression in der Bundesrepublik Deutschland. Finanzarchiv N.F. 43, S. 328-347.

<sup>29</sup> Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1974): Entschließungen, Stellungnahmen und Gutachten 1949-1973. Tübingen: Mohr (Siebeck), S. 9.

<sup>30</sup> Günter Schmolders (1954): Organische Steuerreform. Grundlagen, Vorarbeiten, Gesetzentwürfe. Berlin/Frankfurt a. M.; ders. (1953): Die Notwendigkeit der organischen Steuerreform. Finanzarchiv N.F. 14.1953/54, S. 21-87.

die Grundrechte auf Eigentum und wirtschaftliche Entfaltung angesichts des Sozialstaatsziels des Grundgesetzes mit stärker gemeinwirtschaftlichen oder staatswirtschaftlichen Wirtschaftsordnungen vereinbar seien.<sup>31</sup> Bis heute sind diese Aspekte präsent und relevant für verfassungsrechtliche Vorbehalte gegenüber hohen Steuerbelastungen, insbesondere bei der Besteuerung von Kapitaleinkommen oder Vermögen, soweit diese in die Vermögenssubstanz eingreift („Halbteilungsgrundsatz“, Vermögensteuer als „Sollertragsteuer“).<sup>32</sup>

Mit den deutlich steigenden Masseneinkommen begann der Siegeszug der Einkommensteuer zur dominierenden Steuerquelle, deren Aufkommen bis Mitte der 60er Jahre auf 7,5 Prozent des BIP stieg. Trotz hoher nominaler und realer Einkommenszuwächse wurde der Einkommensteuertarif bis in die 70er Jahre nur wenig zurückgenommen. Dadurch wirkte die „kalte“ und „warme“ Progression nachhaltig, da immer mehr Steuerpflichtige in die Progressionszone des Tarifs aufstiegen. Zugleich verloren die indirekten Steuern an Bedeutung, vor allem die Verbrauchsteuern, sowie die vermögensbezogenen Steuern. Dadurch verharrte die gesamtwirtschaftliche Steuerbelastung auf einem Niveau von um die 24 Prozent des BIP.

Der Wohlfahrtsstaat wurde seit den 50er Jahren deutlich ausgebaut. Zunächst standen Kriegsopferversorgung, die Integration von Vertriebenen und Wohnungsbauprogramme im Vordergrund. Die weitreichende Rentenreform von 1957 beteiligte die Rentner an der dynamischen Einkommensentwicklung. Vermögensbildung und Wohneigentum wurden gefördert. Familienleistungen, Infrastruktur und kommunale Daseinsvorsorge wurden ausgebaut und die Grundsicherung in Form von Sozialhilfe und Wohngeld modernisiert. Die Sozialleistungen stiegen bis Mitte der 60er Jahre auf 20 Prozent des BIP, die Sozialbeiträge stiegen um 2 Prozentpunkte des BIP.

## **5. Globalsteuerung, Wohlfahrtsstaat und Konsolidierung 1965-1982**

Mit der „Sozialen Marktwirtschaft“ war die Wirtschafts- und Sozialpolitik der jungen Bundesrepublik im Kern liberal-konservativ, entsprechend der politischen Machtverhältnisse, aber auch von den integrativen Ideen der katholischen Soziallehre beeinflusst („Rheinischer Kapitalismus“). Nach den traumatischen Erfahrungen mit NS-Gewaltherrschaft, Vernichtungskrieg, Niederlage und Vertreibung sowie im Systemwettbewerb mit dem sowjetischen Machtbereich im Kalten Krieg wurde großer Wert auf die Teilhabe breiter Bevölkerungsgruppen am Wirtschaftswunder gelegt. Viele Märkte blieben stark reguliert und der Klientelismus blühte. Dank der hohen Wachstumsraten war die Einkommenspolitik

---

<sup>31</sup> Florian Meinel (2018): Lücke, Logik oder Legitimation des Rechtsstaats? Ernst Forsthoff und der Steuerstaat der frühen Bundesrepublik. In: Sebastian Huhnholz (Hrsg.). Fiskus – Verfassung – Freiheit. Politisches Denken der öffentlichen Finanzen von Hobbes bis heute. Baden-Baden: Nomos, S. 279-300; Christian Waldhoff (2018): Demokratie und Freiheit im bundesrepublikanischen Steuerstaat: Finanz- und steuerverfassungsrechtliche Diskurse 1949 bis 2018. Ebenda, S. 325-360.

expansiv, die Geld- und Fiskalpolitik blieb aber zunächst defensiv auf Budgetausgleich, Geldwert- und Wechselkursstabilität sowie Leistungsbilanzausgleich orientiert. Mit der Rezeption makroökonomischer und keynesianischer Theorien setzten sich in den 60er Jahren Ideen von Globalsteuerung sowie aktiver Struktur- und Regionalpolitik durch, in die auch die Steuerpolitik einbezogen wurde.<sup>33</sup>

Unter der sozialliberalen Regierung ab 1969 wurden diese Agenden unter den Vorzeichen von inneren Reformen, Bildung und Forschung, Ausweitung des öffentlichen Sektors, Sozialpolitik und Umverteilung weiterentwickelt. Dank der Hochkonjunktur sprudelten zunächst die Steuereinnahmen. Die Ölpreiskrisen ab 1973 markierten dann das Ende der „Trente Glorieuses“ der Nachkriegsprosperität und des Wirtschaftswunders. Die Vollbeschäftigung konnte nicht wieder erreicht werden, die Haushaltsdefizite stiegen steil an und die Finanz- und Sozialpolitik ging auf Konsolidierungskurs. Ferner versuchte man die aufbrechenden Strukturprobleme mit Investitionsprogrammen zu bekämpfen. Letztlich scheiterte die sozialliberale Koalition 1982 an Fragen der Wirtschafts-, Finanz- und Sozialpolitik.

Im Zuge des Stabilitätsgesetzes 1967 und der Finanzreformen Ende der 60er Jahre, die Finanzverfassung und Finanzausgleich neu regelten, wurden die öffentlichen Finanzen für die Konjunktursteuerung mobilisiert. Dazu wurden kurzfristige und flexible Variationsmöglichkeiten für Einkommen- und Körperschaftsteuer geschaffen, die in der Folgezeit aber nur selten zum Einsatz kamen. Von 1968 bis 1974 wurde eine Ergänzungsabgabe als Zuschlag von 3 Prozent auf die Einkommensteuer auf höhere Einkommen und auf die Körperschaftsteuer erhoben. Ferner gab es weitere Konjunktur- und Stabilitätzuschläge, um Hochkonjunktur und Inflation zu dämpfen. Die Einkommensteuer erreichte in diesen Jahren mit 10 Prozent des BIP einen historischen Höchststand, auch die Unternehmensteuern sprudelten und die Vermögensteuern profitierten von den erneuerten Einheitswerten des Grundvermögens des Jahres 1964, die ab 1974 eingeführt wurden. Die gesamtwirtschaftliche Steuerquote erreichte Spitzenwerte von bis zu 25 Prozent des BIP und die Sozialbeiträge stiegen ebenfalls kräftig. Auch in der Konsolidierungsphase ab der zweiten Hälfte der 70er Jahre blieben die Steuer- und Abgabenbelastungen auf hohem Niveau und sanken nur langsam.

Ende der 60er Jahre gelang eine grundlegende Reform der Umsatzsteuer. Diese wurde bis dahin noch nach dem Brutto-Allphasen-Verfahren erhoben, was zur Steuerkumulation führte und erhebliche wirtschaftliche Verzerrungen auslöste.<sup>34</sup> Wesentliche Anstöße gaben die Harmonisierungsanforderungen des Europäischen Gemeinsamen Marktes. Ab 1968 wurde das Mehrwertsteuersystem eingeführt, also einer Netto-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug auf sämtliche Transaktionen zwischen steuerpflichtigen Unternehmen. Die Mehrwertsteuer wurde in den folgenden Jahrzehnten durch die europäische Steuer-

---

<sup>32</sup> Joachim Wieland (2013): Rechtliche Rahmenbedingungen für eine Wiedereinführung der Vermögensteuer. Rechtsgutachten erstattet für ver.di, S. 32 ff.

<sup>33</sup> Jutta Muscheid (1986), a.a.O., S. 115 ff.; Hans-Peter Ullmann (2005), a.a.O., S. 192 ff.

<sup>34</sup> Denkschrift über die Möglichkeiten einer Verbesserung der Umsatzbesteuerung. Bundestags-Drucksache 3/730, 20. Dezember 1958.

politik weiterentwickelt und war weltweit vorbildhaft für die Reform der allgemeinen Verbrauchsteuersysteme.

Anfang der 70er Jahre wurde die Diskussion um eine „große“ Steuerreform wieder aufgenommen.<sup>35</sup> Eine bereits von der großen Koalition eingesetzte Steuerreformkommission erarbeitete ein umfangreiches Gutachten,<sup>36</sup> parallel bereitete eine Arbeitsgruppe des Bundesfinanzministeriums die Reformpakete vor. Die weitreichenden Pläne zur Neukodifizierung der Einkommensteuer, zur Gewerbesteuer oder zur vermögensbezogenen Besteuerung wurden aber kaum aufgegriffen. Forderungen des linken SPD-Flügels nach deutlichen Steuererhöhungen für hohe Einkommen und Vermögen scheiterten am Widerstand der FDP sowie am konservativen Flügel der SPD, dessen maßgebliche Vertreter das Finanzressort innehatten (Alex Möller, Karl Schiller: „Genossen, lasst die Tassen im Schrank!“, Helmut Schmidt, Hans Apel).<sup>37</sup> Da über die Bundesratsmehrheit auch die Union in die Reformen eingebunden werden musste, dominierten letztlich einzelne, überwiegend verteilungspolitisch motivierte Maßnahmen zur Entlastung der Mittelschichten, vor allem die Anhebung der Arbeitnehmerfreibeträge und die Reform der Familienbesteuerung durch Einführung des Kindergelds und Abschaffung des Kinderfreibetrags (der 1983 wieder eingeführt wurde). Hohe Einkommen wurden belastet durch die Erhöhung der Progressionswirkung des Einkommensteuertarifs mit einem Spitzensatz von 56 Prozent. Erbschaft- und Vermögensteuer wurden reformiert sowie das Steuerverfahrensrecht der Abgabenordnung modernisiert.

Ferner wurde die Körperschaftsteuer ab 1977 deutlich umgestaltet. Eingeführt wurde ein Vollarrechnungsverfahren mit gespaltenem Steuersatz. Dieses integrierte die Körperschaftsteuer weitgehend in die Einkommensteuer und hatte bis 2001 Bestand: Einbehaltene Gewinne wurden mit einem höheren Satz belastet (53 Prozent, zuletzt mit 40 Prozent), bei Gewinnausschüttungen wurde diese Belastung ermäßigt (auf 36 Prozent, ab 1990 auf 30 Prozent) und auf die persönliche Einkommensteuer angerechnet. Modernisiert wurde in den siebziger Jahren auch das Steuerverwaltungsrecht mit der Neufassung der Abgabenordnung. Ferner wurde das Außensteuergesetz eingeführt, das Steuerumgehungen durch internationale Gewinnverlagerungen entgegenwirkt.

---

<sup>35</sup> Uwe Karl Preusker (1979): Politiksteuerung durch allgemeine Wahlen. Untersuchung anhand einer Fallstudie über das Zustandekommen des Einkommensteuerreformgesetzes vom 5. August 1974. Köln u.a.: Heymann 1979, Jutta Muscheid (1986), a.a.O., S. 142 ff.

<sup>36</sup> Gutachten der Steuerreformkommission (1971). Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 17. Bonn: Stollfuß.

<sup>37</sup> Marc Buggeln (2018): »Keine Aktion Volksbeglückung«. Der Spitzensteuersatz als Politikum. Mittelweg 36 1/2018, S. 58 ff.

## 6. Angebotsökonomische Kurskorrekturen und Finanzierung der deutschen Einheit 1982-1995

Vor dem Hintergrund von Strukturproblemen, schwächeren Wachstumsraten und hoher Inflation („Stagflation“) entstanden seit Ende der 70er Jahre die Konzepte der angebotsorientierten Wirtschaftspolitik („supply-side economics“). Kritisiert wurden laufende wirtschaftspolitische Interventionen durch Regulierungen, Investitionsprogramme oder Steuervergünstigungen sowie zu viel staatliche Umverteilung und leistungsfeindliche hohe Grenzsteuersätze, wie sie die Finanzpolitik der vorangehenden Jahrzehnte geprägt hatten. Befürwortet wurden eine ordnungspolitisch ausgerichtete, wettbewerbsfreundliche und wachstumsfördernde Umstrukturierung der Steuern und Abgaben. Popularisiert wurden die Ideen der angebotsökonomischen Steuerpolitik anhand der berühmten „Laffer Curve“.<sup>38</sup> Der Tenor der Steuerreformvorschläge lautete „niedrige Steuersätze bei breiten Bemessungsgrundlagen“.

Nach dem Regierungswechsel 1982 griff die Regierung aus Union und FDP diese Leitbilder auf.<sup>39</sup> Mehrwertsteuer und Verbrauchsteuern wurden erhöht, die sozialen Sicherungssysteme durch Leistungskürzungen und Beitragserhöhungen stabilisiert. Ausgaben- und Defizitquote gingen zurück, auch die gesamtwirtschaftliche Steuerquote sank dank des wieder anziehenden Wachstums auf unter 23 Prozent. In mehreren Teilreformen und begleitet von zahlreichen Einzelmaßnahmen zur Verbreiterung der Bemessungsgrundlagen wurde bis 1990 ein linear-progressiver Einkommensteuertarif eingeführt, der die hohe Steuersatzprogression im Bereich der unteren und mittleren Einkommen verringerte. Die Spitzensätze der Einkommen- und Körperschaftsteuer sanken auf 53 und 50 Prozent. Auch wenn diese Steuerreform von den verantwortlichen Politikern als Jahrhundertwerk gefeiert wurde, so blieben doch die meisten Ungereimtheiten des Steuersystems ausgeklammert, die seit den 70er Jahren diskutiert wurden. Auch eine durchgreifende angebotsökonomische Umgestaltung der Wirtschaftspolitik blieb aus.

Seit Anfang der 90er Jahre stand die deutsche Finanzpolitik im Zeichen der deutschen Einheit.<sup>40</sup> Steuererhöhungen waren zunächst tabu, Steuerreformen kein Thema. Im Rahmen der regionalen Gebietsförderung wurden massive Steuervergünstigungen für Sachinvestitionen in den neuen Bundesländern eingeführt (Investitionszulage, Sonderabschreibungen), die erhebliche Steuerausfälle auslösten. Zur

---

<sup>38</sup> Arthur Laffer (2004): The Laffer Curve: Past, Present, and Future. Heritage Foundation.

<sup>39</sup> Marc Buggeln (2012): Steuern nach dem Boom. Die Öffentlichen Finanzen in den westlichen Industrienationen und ihre gesellschaftliche Verteilungswirkung. Archiv für Sozialgeschichte 52, S. 67 ff.; ders. (2018), a.a.O., S. 61 ff.; Stefan Bach (2008): Steuerreform: Notwendige Anpassungen vorgenommen, der große Wurf blieb aus. Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung 77, S. 72 ff.; Hans-Peter Ullmann (2005), a.a.O., S. 205 ff.

<sup>40</sup> Dieter Vesper (2015): 25 Jahre Deutsche Einheit. Was hat die Finanzpolitik im Anpassungsprozess geleistet? Eine Bilanz. Expertise im Auftrag der Abteilung Wirtschafts- und Sozialpolitik der Friedrich-Ebert-Stiftung; Stefan Bach, Dieter Vesper (2000): Finanzpolitik und Wiedervereinigung – Bilanz nach 10 Jahren. Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung 69, S. 214 ff.

Finanzierung wurden die indirekten Steuern und die Sozialbeiträge erhöht sowie der Solidaritätszuschlag eingeführt. Dadurch erhöhte sich der Anteil der indirekten Steuern am Steueraufkommen. Bei anhaltend hoher Arbeitslosigkeit wurden die hohen Sozialbeiträge zunehmend als Problem für die Beschäftigung gesehen. Die Haushaltsdefizite blieben hoch, die Staatsverschuldung verdoppelte sich bis zum Jahr 2000.

Seit den 90er Jahren setzte das Bundesverfassungsgericht neue Akzente mit seinen Urteilen zum Kinderfreibetrag, zum Grundfreibetrag, zur Besteuerung der Kapitaleinkünfte, zur Einheitsbewertung bei Vermögen- und Erbschaftsteuer, zur Besteuerung der Alterseinkünfte sowie später wiederum mehrfach zur Erbschaftsteuer. So wurde von 1993 an eine auf die Einkommensteuer anrechenbare Kapitalertragsteuer („Zinsabschlag“) in Höhe von 30 Prozent eingeführt. Gleichzeitig wurde der Sparerfreibetrag deutlich auf 6 000 DM erhöht, in den Folgejahren jedoch wieder mehrfach gesenkt. Mit dem Standortsicherungsgesetz wurden von 1994 an die Körperschaftsteuersätze weiter reduziert und auch der Spitzensteuersatz der Einkommensteuer für gewerbliche Einkünfte gesenkt sowie Steuervergünstigungen beseitigt. Im Rahmen des Jahressteuergesetzes 1996 musste die vom Verfassungsgericht vorgegebene Orientierung des Grundfreibetrages am sozialhilferechtlichen Existenzminimum umgesetzt werden. Dazu wurde der linear-progressive Steuertarif wieder aufgegeben, gerade sechs Jahre nach dessen vielgelobter Einführung, und die Eingangssteuersätze deutlich erhöht. Die Vermögensteuer wird seit 1997 nicht mehr erhoben, da keine Reform der Besteuerungsgrundlagen zustande kam. Die Gewerbesteuer wurde ab 1998 abgeschafft. Die Erbschaftsteuer wurde reformiert und im Aufkommen leicht gestärkt.

## **7. (Neo)liberale Steuerreformen 1995-2009**

Als die Bareis-Kommission 1995 zur Finanzierung der steuerlichen Freistellung des Existenzminimums umfassende Vorschläge zum Abbau von Steuervergünstigungen machte,<sup>41</sup> stießen diese noch auf teilweise heftigen Widerstand in der Öffentlichkeit und wurden von der Politik nur zögerlich aufgegriffen. In den Folgejahren entwickelte sich dann aber eine intensive Diskussion über grundlegende Reformen der Unternehmen- und Einkommensbesteuerung. Anhaltende Wachstumsschwäche, steigende Arbeitslosigkeit und nicht zuletzt die aufkommende Diskussion um den Wirtschaftsstandort Deutschland vor dem Hintergrund der zunehmenden „Globalisierung“ hatten die Aufnahmebereitschaft von Öffentlichkeit und Politik für größere Strukturreformen geschärft. Die zunehmende europä-

---

<sup>41</sup> Bareis-Kommission (1995): Thesen der Einkommensteuer-Kommission zur Steuerfreistellung des Existenzminimums ab 1996 und zur Reform der Einkommensteuer. Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 55. Bonn: Stollfuß. Einzelne Vorschläge wie die Einführung einer Entfernungspauschale für Fahrtkosten zur Arbeit oder eine stärkere Erfassung von Veräußerungsgewinnen und anderen außerordentlichen Einkünften wurden bei späteren Steuerreformen aufgegriffen. Bis heute umstritten blieben die Vorschläge zu einer Besteuerung von Zuschlägen für Feiertags- und Nachtarbeit und von Lohnersatzleistungen oder die Abschaffung des Sonderausgabenabzugs von Spenden und Kirchensteuer.

ische und internationale Integration der Wirtschaftsbeziehungen und der Rechtssysteme erforderten Anpassungen und schränkten nationale Handlungsspielräume ein.

Die Regierungsparteien entwickelten Reformmodelle, die eine deutliche Senkung der Steuersätze vorsahen, bei durchgreifender Ausweitung der Bemessungsgrundlagen.<sup>42</sup> Eine Kommission des Bundesfinanzministeriums empfahl im Rahmen der „Petersberger Steuervorschläge“ eine Senkung der Körperschaftsteuer auf 35 Prozent und eine Tarifsenkung der Einkommensteuer mit einem Spitzensatz von 39 Prozent.<sup>43</sup> Im Frühjahr 1997 brachte die Regierungskoalition eine abgespeckte Version dieser Konzepte als Gesetzesvorlage ein. Die Umsetzung scheiterte an der Bundesratsmehrheit der rot-grünen Länder.

Die rot-grüne Regierungskoalition ab 1998 griff dann die im Wahlkampf stecken gebliebene Reform der Unternehmens- und Einkommensbesteuerung wieder auf und setzte dabei eigene Akzente. Die Einkommensteuer-Spitzensätze wurden schrittweise bis auf 42 Prozent gesenkt, Steuervergünstigungen gestrichen und die Körperschaftsteuer grundlegend reformiert, um sie mit den internationalisierten Investitions- und Finanzströmen besser kompatibel zu machen.<sup>44</sup> Geplante Reformen der Kommunal Finanzen und der Gemeindebesteuerung blieben allerdings stecken.

Nicht zuletzt war die ökologische Steuerreform ein Herzensanliegen der rot-grünen Bundesregierung. Die Idee, umwelt- und klimapolitische Lenkungsimpulse mit anstehenden Reformen des Steuer- und Abgabensystems zu verbinden, war seit Beginn der 90er Jahre in einer breiteren Öffentlichkeit diskutiert worden. In der politischen Umsetzung wurden die Konzepte dann pragmatisch abgeschliffen, um größere Belastungen der energieintensiven Wirtschaft und der einkommensschwachen Haushalte zu vermeiden. Spürbar angehoben wurde nur die Kraftstoffbesteuerung um 15,35 Cent je Liter bis 2003. Die Reform entfaltete daher nur geringe Lenkungswirkungen, war aber fiskalisch und sozialpolitisch erfolgreich, denn mit den Einnahmen konnten die hohen Sozialbeiträge nachhaltig gesenkt werden.<sup>45</sup>

Insgesamt führten die rot-grünen Reformen zu deutlichen Steuer- und Beitragsentlastungen. Die gesamtwirtschaftliche Steuerquote sank von 2000 bis 2005 um gut 2 Prozentpunkte des BIP, was im

---

<sup>42</sup> Maßgeblich angestoßen wurde diese Diskussion von dem Einkommensteuer-Vorschlag des CDU-Abgeordneten Gunnar Uldall (1996): *Die Steuerwende – eine neue Einkommensteuer einfach und gerecht*. München: Droemer. Vgl. dazu Manuel Fröhlich, Stefan Schneider (2008): *Die »Große Steuerreform« der Regierung Kohl: Versuch und Scheitern*. In: Thomas Fischer, Andreas Kießling, Leonard Novy (Hrsg.): *Politische Reformprozesse in der Analyse. Untersuchungssystematik und Fallbeispiele*. Gütersloh: Bertelsmann Stiftung, S. 253-308.

<sup>43</sup> Bundesministerium der Finanzen (Hrsg.) (1997): *Reform der Einkommensbesteuerung. Vorschläge der Steuerreform-Kommission vom 22. Januar 1997 („Petersberger Steuervorschläge“)*. Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 61. Bonn: Stollfuß.

<sup>44</sup> Marc Buggeln (2018), a.a.O., S. 70 ff.; Stefan Bach (2008), a.a.O., S. 75 ff.; Giacomo Corneo (2005), a.a.O., S. 172 ff.

<sup>45</sup> Stefan Bach (2009): *Zehn Jahre ökologische Steuerreform: Finanzpolitisch erfolgreich, klimapolitisch halberzig*. Wochenbericht des DIW Berlin Nr. 14/2009.

Wesentlichen auf die Entlastungen und Sondereffekte bei Einkommensteuer und Unternehmensteuern zurückzuführen war, während der Anteil der indirekten Steuern stieg. Durch die höhere Steuerfinanzierung der Sozialversicherungen sanken die Sozialbeiträge um gut einen Prozentpunkt des BIP gegenüber 1998. Die schwache wirtschaftliche Entwicklung und die hohe Arbeitslosigkeit schwächten die Staatseinnahmen zusätzlich und erhöhten die Ausgaben, so dass die Haushaltsdefizite im Zeitraum 2002 bis 2005 auf deutlich über 3 Prozent des BIP stiegen. Nach 2005 zog das Wachstum wieder an und die Sondereffekte der Steuerreformen liefen aus, so dass sich die Steuerquote wieder erholte und die Defizite schnell sanken.

Ab 2003 entwickelte sich eine breite Diskussion zu grundlegenden Reformen der Einkommens- und Unternehmensbesteuerung. Diese wurde von führenden Repräsentanten der bürgerlichen Parteien angestoßen und führte zu entsprechenden Beschlüssen der Parteigremien. Die Debatte eröffnete der „Bierdeckel“-Vorschlag des seinerzeitigen Finanz- und Wirtschaftsexperten der CDU Friedrich Merz.<sup>46</sup> Besondere Aufmerksamkeit erregte dann der „Professor aus Heidelberg“ und ehemalige Verfassungsrichter Paul Kirchhof. Mit einer Forschungsgruppe hatte er ein grundlegendes Steuerreformkonzept entwickelt und breiter popularisiert.<sup>47</sup> Vor allem nach seiner Berufung als Schattenfinanzminister der Union im Bundeswahlkampf 2005 wurden seine Steuerreformpläne intensiv in einer breiten Öffentlichkeit diskutiert.

Letztlich konnten sich diese Vorschläge nicht durchsetzen. Zum einen wurde deutlich, dass kräftige Senkungen der Steuersätze mit beträchtlichen Steuerausfällen verbunden gewesen wären.<sup>48</sup> Die Verbreiterungen der Bemessungsgrundlagen hätten erhebliche Steuererhöhungen für einzelne Betroffene bedeutet und stießen auf starken Widerstand einflussreicher Lobbyisten. Ferner entlasteten die meisten Vorschläge die Steuerzahler mit den hohen Einkommen relativ stark. Die möglichen Wachstumsimpulse und Steuervereinfachungseffekte wurden von der Fachwelt eher zurückhaltend eingeschätzt.<sup>49</sup>

Nach der Bildung der großen Koalition 2005 ebte die Diskussion um die große Steuerreform schnell ab. Nachdem die Union im Wahlkampf eine Mehrwertsteuererhöhung auf 18 Prozent angekündigt und die SPD das als „Merkelsteuer“ gebrandmarkt hatte, einigte man sich auf 19 Prozent. Entsprechend

---

<sup>46</sup> Ein modernes Einkommensteuerrecht für Deutschland. Zehn Leitsätze für eine radikale Vereinfachung und eine grundlegende Reform des deutschen Einkommensteuersystems (2003). Beschluss B 1 des 17. Parteitages der CDU Deutschlands 2003

<sup>47</sup> Paul Kirchhof (Hrsg.) (2003): Einkommensteuergesetzbuch. Ein Vorschlag zur Reform der Einkommen- und Körperschaftsteuer. C.F. Müller; Paul Kirchhof (2011): Bundessteuergesetzbuch. Ein Reformentwurf zur Erneuerung des Steuerrechts. C.F. Müller.

<sup>48</sup> Stefan Bach, Peter Haan, Hans-Joachim Rudolph, Viktor Steiner (2004): Reformkonzepte zur Einkommens- und Ertragsbesteuerung: Erhebliche Aufkommens- und Verteilungswirkungen, aber relativ geringe Effekte auf das Arbeitsangebot. Wochenbericht des DIW Berlin Nr. 16/2004, S. 185-204; Stefan Bach (2005): Grundlegende Reform der Einkommensbesteuerung: Inwieweit kann die Bemessungsgrundlage verbreitert und das Steuerrecht vereinfacht werden? Wochenbericht des DIW Berlin Nr. 36/2005, S. 523-527.

<sup>49</sup> Clemens Fuest, Andreas Peichl, Thilo Schaefer (2008): Is a flat tax reform feasible in a grown-up democracy of Western Europe? A simulation study for Germany. *International Tax and Public Finance* 15 (5), S. 620-636.

kräftig wuchs das Mehrwertsteueraufkommen, das sich seitdem bei etwa 7 Prozent des BIP bewegt. Mit den Mehreinnahmen wurden die Sozialbeiträge stabilisiert und die Haushalte saniert. Die indirekten Steuern gewannen dadurch weiter an Bedeutung wie schon über die Jahrzehnte davor. Der Einkommensteuer-Spitzensatz wurde ab 2007 auf 45 Prozent erhöht für zu versteuernde Einkommen über 250 000 Euro.

Pragmatisch wurde die Unternehmensteuerreform 2008 angegangen. Um die Steuerbelastungen im internationalen Standortwettbewerb auf ein verträgliches Niveau zu stabilisieren, wurden die Steuersätze auf etwa 30 Prozent gesenkt, im Gegenzug die Bemessungsgrundlagen verbreitert und Steuergestaltungsmöglichkeiten reduziert. Bei der Körperschaftsteuer wurde das Anrechnungsverfahren aufgegeben. Seit 2009 gilt eine Abgeltungsteuer von 25 Prozent auf alle Kapitaleinkünfte. Die komplexen Strukturen aus Gewerbesteuer, Körperschaftsteuer und Einkommensteuer wurden angesichts der komplizierten politischen und föderalen Gemengelage nicht neu geordnet, sondern entsprechend den unmittelbaren Anforderungen auf einander abgestimmt. Die Kompromisse erwiesen sich als tragfähig bis heute, zumal auch auf internationaler Ebene die Steuerflucht- und Steuergestaltungsmöglichkeiten stärker bekämpft wurden und sich die Standortbedingungen in Deutschland deutlich verbesserten. Auch das Unternehmensteueraufkommen stabilisierte sich nach der Finanzkrise zügig. Einfacher und transparenter ist das Steuerrecht aber nicht geworden, geschweige denn „systematischer“.

Bei der Erbschaftsteuerreform 2009 gelang mit der Umsetzung eines Urteils des Bundesverfassungsgerichts der Übergang zu einer systematischen verkehrswertorientierten Bewertung von Immobilien- und Unternehmensvermögen. Zugleich wurden die Steuervergünstigungen für diese Vermögen deutlich ausgeweitet. Seitdem können Unternehmensbeteiligungen in unbegrenzter Höhe weitgehend steuerfrei auf die Nachfolger übertragen werden, während „ärmere“ Wohlhabende mit Immobilien- oder Finanzvermögen durchaus spürbare Erbschaftsteuern zahlen, vor allem, wenn sie nicht aus dem engen Familienkreis kommen.<sup>50</sup> Die Erbschaftsteuerreform 2016, die nach einem neuerlichen Urteil des Bundesverfassungsgerichts die Unternehmensprivilegien einschränken sollte, ändert daran nur wenig. Dies begrenzt das Aufkommen der Erbschaftsteuer und belastet ihre Legitimität erheblich.

## **8. Steigende Belastungen, Verteilungs- und Entlastungsdiskussion seit 2009**

Auf die Finanz- und Wirtschaftskrise 2008/09 reagierte die Steuerpolitik mit moderaten Steuersenkungen, Abschreibungserleichterungen sowie Nachbesserungen der Unternehmen- und Erbschaftsteuerreform. Da sich die Wirtschaft schnell erholte, zogen die Steuer- und Beitragseinnahmen wieder zügig an. Seit 2010 setzte dann ein langer Aufschwung ein, der bis heute anhält. Die Beschäftigung

---

<sup>50</sup> Stefan Bach, Andreas Thiemann (2016): Hohe Erbschaftswelle, niedriges Erbschaftsteueraufkommen. DIW Wochenbericht Nr. 3/2016; Stefan Bach (2015): Erbschaftsteuer: Firmenprivilegien begrenzen, Steuerbelastungen strecken. DIW Wochenbericht Nr. 7/2015.

erreichte Rekordhöhen und die Arbeitslosigkeit ging stark zurück. Die Steuerquellen sprudelten und dank der Niedrigzinsen wandelten sich die Haushaltsdefizite in Überschüsse. Die Kehrseite der Medaille sind hohe Steuer- und Abgabenlasten, vor allem bei den Mittelschichten.

Im Bundestagswahlkampf 2009 hatte sich die FDP stark auf Steuersenkungen festgelegt und ein gutes Wahlergebnis eingefahren. In der schwarz-gelben Koalition konnte sie das aber nicht durchsetzen, da Kanzlerin, Finanzminister und Union die damit verbundenen Mindereinnahmen mit Verweis auf die schlechte Haushaltslage und die Schuldenbremse abblockten. Der heftige Absturz der FDP in der Wählergunst hing nicht zuletzt auch mit der umstrittenen Mehrwertsteuerermäßigung für Hotelübernachtungen zusammen. Diese wurde ihr in die Schuhe geschoben angesichts Parteispenden von Gastronomie-Unternehmen, obwohl die Initiative dazu von der CSU kam. Die geplante Reform der Mehrwertsteuerermäßigungen ließ die Koalition versanden, da sie bei Erhalt der reduzierten Steuersätze für Lebensmittel nur geringe Mehreinnahmen zur Senkung des Regelsatzes erzielt hätte und zugleich den Widerstand einflussreicher Interessengruppen auslöste.

Während grundsätzliche steuersystematische Fragen in den Jahrzehnten zuvor ein bürgerlich-liberales Thema waren, wurden sie seit der Finanzkrise von den rot-rot-grünen Parteien unter Verteilungsgesichtspunkten aufgegriffen. Im Zuge der wirtschaftlichen Entwicklung und der (neo)liberalen Steuer-, Arbeitsmarkt- und Sozialreformen der Nullerjahre hatte die Einkommens- und Vermögensungleichheit spürbar zugenommen, zugleich hatten die Steuerreformen die Umverteilungswirkung des Steuersystems reduziert. Mit höheren Spitzensteuersätzen, Vermögensteuer und reformierter Erbschaftsteuer sollten hohe Einkommen und Vermögen wieder stärker belastet werden. Politisch zahlte sich das nur begrenzt aus. Die Mobilisierungswirkung blieb gering, ferner fehlte die Entlastungsperspektive bei den Normaleinkommen. Die expliziten Vermögensteuerpläne alarmierten die Wirtschaftsverbände, die ihren erheblichen Einfluss auf Politik und Öffentlichkeit dagegen geltend machten.

In der neuen Großen Koalition ab 2013 wurde die Steuerpolitik weitgehend ausgeblendet. In den Koalitionsverhandlungen handelte die SPD ihre Steuerpläne gegen den Mindestlohn und weitere sozialdemokratische Agenden ein. Dank guter Konjunktur und weiter steigender Beschäftigung stiegen die Steuereinnahmen kräftig und die öffentlichen Haushalte erzielten Überschüsse. Da beim Einkommensteuertarif von 2011 bis 2016 nur der Grundfreibetrag regelmäßig entsprechend der verfassungsrechtlichen Vorgaben angepasst wurde, die Einkommensgrenzen der Tarifzonen aber konstant blieben, stiegen die Belastungen durch die Progression. Auch das Unternehmensteueraufkommen wuchs kräftig im Zuge des Aufschwungs. Nur die Verbrauchsteuern blieben zurück, da deren Steuersätze kaum angepasst wurden. Die gesamtwirtschaftliche Steuerbelastung erreicht 2018 mit knapp 24 Prozent des BIP historische Spitzenwerte. Auch die Sozialbeiträge stiegen durch die dynamische Beschäftigungsentwicklung, so dass sich die gesamte Abgabenquote auf knapp 41 Prozent erhöhte. Bis 2020 werden diese Belastungen durch die geplanten Steuer- und Abgabenreformen leicht sinken.

Vor diesem Hintergrund hat sich in der Öffentlichkeit ein breiteres Bedürfnis nach Steuerentlastungen aufgebaut. Im Bundestagswahlkampf 2017 und in den anschließenden Koalitionsverhandlungen ging

es in der Steuerpolitik vor allem um Entlastungen bei Einkommensteuer und Sozialbeiträgen. Allerdings führen schon moderate Entlastungen für breite Bevölkerungsgruppen schnell zu Steuerausfällen in Größenordnungen von 20 bis 30 Milliarden Euro im Jahr.<sup>51</sup> Um diese zu reduzieren, müsste man die Steuersätze für hohe Einkommen anheben oder die Erbschaftsteuer und andere Vermögensteuern erhöhen. Dies stößt auf starken Widerstand der Wirtschaft und der bürgerlichen Parteien. Da auch auf der Ausgabenseite des Budgets zusätzliche Ausgabenprogramme vorgesehen sind für Soziales, Digitalisierung, Wohnungsbau, Infrastruktur und Bildung sowie die „Schwarze Null“ gehalten werden soll, einigten sich Union und SPD auf ein Minimalprogramm. Demnach werden nur die Sozialbeiträge moderat gesenkt, die Abgeltungsteuer reformiert und der Familienleistungsausgleich verbessert. Der Solidaritätszuschlag soll ab 2021 für untere und mittlere Einkommen wegfallen. Für die Grundsteuer hat das Bundesverfassungsgericht einen Neuregelungsauftrag erteilt. Die neuen Besteuerungsgrundlagen müssen bis Ende 2019 festgelegt und bis Ende 2024 erneuert werden.<sup>52</sup>

## 9. Ausblick

„Steuerreformen glückten den fähigsten Staatsmännern auch in den bestorganisierten Staaten nur in Zeiten der größten Not oder des größten nationalen Aufschwungs“ schrieb der seinerzeit führende Finanzwissenschaftler Gustav Schmoller um das Jahr 1900.<sup>53</sup> Zwanzig Jahre später war es dann so weit – nach dem militärischen und finanzpolitischen Desaster des Ersten Weltkriegs. Die „Erzbergerischen Steuer- und Finanzreformen“ 1919/20 modernisierten das Steuer- und Finanzsystem grundlegend und prägen es bis heute.

Nach dieser Revolution verliefen die Steuerreformprozesse evolutionär. Obwohl die Steuerbelastungen bereits in der NS-Zeit heutige Dimensionen erreichten und an vielfältige Veränderungen in Wirtschaft und Gesellschaft angepasst wurden, blieben die Grundstrukturen des Steuer- und Finanzsystem weitgehend erhalten. Allerdings sind die Systeme komplex, Generationen von Finanzpolitikern haben darin ihre Spuren hinterlassen. Deutlich erweitert wurde die soziale Sicherung. Die Sozialbeiträge sind nach ihrem Anspruch grundsätzlich Versicherungsbeiträge, enthalten aber auch breite Umverteilungselemente und wirken insoweit wie Steuern.

Vor allem im liberalen und konservativen Bürgertum sowie in den Wirtschaftseliten gibt es seit jeher ein großes Unbehagen an den hohen Steuern und Abgaben – auch das ist eine Konstante seit 100 Jah-

---

<sup>51</sup> Stefan Bach, Michelle Harnisch (2017): Steuer- und Abgabenreformen für die neue Legislatur: Untere und mittlere Einkommen gezielt entlasten. DIW Berlin Discussion Papers 1706; Stefan Bach, Hermann Buslei (2017): Wie können mittlere Einkommen beim Einkommensteuertarif entlastet werden? DIW Wochenbericht Nr. 20.2017.

<sup>52</sup> Stefan Bach (2018): Grundsteuerreform: Aufwändige Neubewertung oder pragmatische Alternativen. DIW aktuell Nr. 9.

<sup>53</sup> Gustav Schmoller (1923): Grundriß der Allgemeinen Volkswirtschaftslehre. Erster Teil. 2. Auflage. München, Leipzig: Duncker & Humblot, S. 328.

ren. Viele Steuerbürger, vor allem Unternehmer oder Vermieter, sind frustriert von intransparenten Regeln und hohem Befolgungsaufwand. Regelmäßig werden Diskussionen zu „großen“ und „grundlegenden“ Steuerreformen geführt, die das System gerechter, effizienter und einfacher machen sollen. Dass damit große Zielkonflikte aufgeworfen werden, zeigt der Blick in die Steuergeschichte.

Die Anforderungen des zeitgenössischen Steuerstaats sind vielfältig und konfliktrichtig. Prägend ist vor allem der Konflikt zwischen wirtschaftlicher Effizienz und Wachstum einerseits und sozialer Gerechtigkeit und Umverteilung andererseits. Für (Neo)liberale und Konservative sind die Steuern in der Regel zu hoch und zu schädlich. Linksliberale und Linke wollen zumeist die Steuern erhöhen, vor allem für Wohlhabende. Technokratische Modernisierer möchten alte Zöpfe abschneiden, obsolekte Regelungen bereinigen und neue Herausforderungen meistern. Fachpolitiker und Lobbyisten wollen das Steuersystem für ihre Zwecke instrumentalisieren, von der Alterssicherung über die Familienpolitik bis zu Umweltpolitik und Wohnungsbauförderung. Interessengruppen verteidigen ihre Privilegien.

Hier muss man unterscheiden zwischen „tax design“ und „tax reform“,<sup>54</sup> beziehungsweise zwischen „idealen“ Steuersystemen und „realen“ oder historisch gewachsenen Steuersystemen.<sup>55</sup> Ein ideales Steuersystem am Reißbrett zu konzipieren ist die Aufgabe von Akademikern, Politikberatern und Technokraten. Die praktische Steuerpolitik muss dagegen vom Bestehenden ausgehen, Bestandsinteressen berücksichtigen und andere Interessen ausgleichen. „Blaupausen“, „Masterpläne“ und „Großer Wurf“ werden dabei häufig zu undankbaren Kompromissen abgeschliffen. Diese sind gerecht und nachhaltig, wenn alle damit gleich unzufrieden sind (Henry Kissinger). Daher sind die Steuerreformprozesse zumeist recht zäh und unbefriedigend. Das konsensorientierte deutsche Politikmodell tut sein Übriges dazu. Es gilt die „Canardsche Steuerregel“: *„Alte Steuern sind gute Steuern!“*<sup>56</sup> Nur wenn der Anpassungsdruck groß wird, lassen sich größere Änderungen umsetzen.

Die deutsche Steuer-, Finanz- und Sozialpolitik war durchaus in der Lage, notwendige Reformen durchzusetzen, wenn es darauf ankam. An größeren Steuerreformen hat es nicht gefehlt – etwa der Übergang zur Mehrwertsteuer Ende der 60er Jahre, die Einkommen- und Körperschaftsteuerreformen der 70er Jahre, die schrittweisen Einkommensteuerreformen von 1996 bis 2005, die Unternehmensteuerreformen 2001 und 2008 oder die Ausweitung der Energiesteuern bis 2003. Das Bundesverfassungsgericht war seit den 90er Jahren eine treibende Kraft, den Gesetzgeber zur Reform von groben Missverhältnissen im Steuerrecht zu zwingen. In den letzten beiden Jahrzehnten standen (neo)liberale

---

<sup>54</sup> Martin Feldstein (1976): On the Theory of Tax Reform. Journal of Public Economics 6 (1-2), S. 77-104. Vgl. auch Alex Raskolnikov (2013): Accepting the Limits of Tax Law and Economics. Cornell Law Review 98, S. 523-590.

<sup>55</sup> Heinz Haller (1980): Rationale Steuersysteme und Bestimmungsgründe empirischer Steuerverfassungen. Handbuch der Finanzwissenschaft, 3. Auflage, Band III. Tübingen: Mohr (Siebeck), S. 174 f.; ders. (1973): Ideale und weniger ideale Bedingungen für eine Steuerreform. Finanzarchiv N.F. 32, S. 21-34.

<sup>56</sup> Stefan Bach (1994): Warum sind alte Steuern gute Steuern? Canard'sche Steuerregel und neue Theorieansätze. Wirtschaftsdienst, 74, 151-156.

Agenden im Vordergrund größerer Steuerreformen, getrieben durch Strukturprobleme, Internationalisierung und Steuersenkungswettlauf. Die Einkommens- und Unternehmensteuern wurden reformiert und deren Steuersätze gesenkt, die indirekten Steuern ausgebaut. Zuletzt spielten Verteilungsgesichtspunkte wieder eine größere Rolle angesichts zunehmender Ungleichheit, Steuerentlastungen bei hohem Einkommen und Vermögen sowie steigenden Steuern und Abgaben bei Mittelschichten und Geringverdienern. Der zunehmende politische Populismus könnte künftig die Handlungsspielräume einengen, insoweit er Kompromisse und Koalitionen erschwert.

Wissensgesellschaft und Digitalisierung, demografischer und sozialräumlicher Wandel, Zuwanderung sowie Energiewende und Klimaschutz bedeuten längerfristig neue Herausforderungen für Staat und öffentliche Finanzen. Die internationale Integration der Wirtschaft und der Finanzmärkte sowie die zunehmende Digitalwirtschaft erfordern Anpassungen der Besteuerungsregelungen, die international koordiniert werden müssen.<sup>57</sup> Die Tendenzen zu einer Renationalisierung der Wirtschaftspolitik erschweren dies. Hier zeigt sich: Steuerstaat und marktwirtschaftlich-kapitalistisches Wirtschaftssystem, die häufig als Gegensatz wahrgenommen werden, sind letztlich wie ungleiche Geschwister eng miteinander verbunden und auf einander angewiesen.<sup>58</sup> Soweit Märkte und Technologien zunehmend staatlicher Unterstützung bedürfen oder reguliert werden müssen, braucht es einen starken Staat, ebenso für den sozialen Ausgleich oder die ökologische Dimension. Zugleich sind Reformen auf der Ausgaben- seite des Budgets nur schwer zu erreichen. Daher werden die Steuer- und Abgabenbelastungen nicht sinken – man muss schon froh sein, wenn sie nicht steigen.

Das heutige Steuersystem wird uns noch viele weitere Jahrzehnte erhalten bleiben. Erst ein radikaler Wandel der Arbeits- und Wirtschaftswelten mit dem Abklingen des ökonomischen Knappheitsproblems kann die Steuern überflüssig machen. Es ist unwahrscheinlich, dass wir das noch erleben dürfen. Aber die Hoffnung stirbt zuletzt.

---

<sup>57</sup> James R. Hines Jr., Lawrence H. Summers (2009): How Globalization Affects Tax Design. Tax Policy and the Economy 23, S. 123-158; Thomas Rixen (2008): The Political Economy of International Tax Governance. Basingstoke and New York: Palgrave Macmillan; OECD (2015): Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. Action 1 - 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Paris: OECD Publishing; Wolfgang Schön (2018): Ten Questions about Why and How to Tax the Digitalized Economy. Bulletin for International Taxation 72, 278-292.

<sup>58</sup> Dazu Lars Döpking (2018), a.a.O., S. 3 ff.; Sebastian Huhnholz (2018): Der Fall des Steuerstaates. Mittelweg 36 1/2018, S. 29-47. Vgl. auch Mariana Mazzucato (2013): The Entrepreneurial State: Debunking Public vs. Private Sector Myths. London u.a.: Anthem Press.