

Wilfried Höhnen

## Das Gutachten der Steuerreformkommission: Ein Beitrag zur gerechten Verteilung der Steuerlasten?

*Dr. Wilfried Höhnen, Jahrgang 1934, ist Referent für Vermögensverteilung und Öffentliche Finanzen im Wirtschaftswissenschaftlichen Institut der Gewerkschaften. Er studierte Volkswirtschaft an der Universität Köln und promovierte bei Prof. Hr. Gerhard Weisser über das Thema: „Die vermögenspolitischen Gesetze und Maßnahmen in der Bundesrepublik Deutschland“ (als Buch erschienen im Bund-Verlag, Köln 1968).*

Am 30. März 1971 übergab die Steuerreformkommission dem Bundeskanzler ihr Gutachten: die Konzeption eines reformierten Steuersystems, das die Besteuerung gerechter und einfacher gestalten soll. Die Kommission kam damit einem Auftrag nach, der ihr auf ihrer konstituierenden Sitzung am 17. Dezember 1968 vom Bundesfinanzminister der Großen Koalition, *Franz Josef Strauß*, im Namen der Bundesregierung erteilt worden war.

Am Tag der Übergabe des Gutachtens erschien im *Handelsblatt* ein Artikel von *Hans Mundorf*, der auf das Ereignis Bezug nahm. Mundorf bemerkt am Schluß dieses Artikels kritisch, daß „es sicherlich mehr als ungeschickt“ sei, „wenn nach den Vorschlägen der Kommission den Beziehern von Einkommen über 250 000 DM auch noch eine Entlastung unter dem Strich“ verbliebe. Er fährt fort: „Das ist sicherlich des Konservativen und Unpolitischen zuviel.“

Erlaubt sich der Redakteur eines Blattes, das Unternehmerinteressen vertritt, eine derartige Bemerkung, so wirft dies bereits ein bezeichnendes Licht auf das Reformkonzept der Kommission — auch wenn er den Gutachtern damit offensichtlich nur den Vorwurf mangelnden politischen Fingerspitzengefühls machen wollte. In der Tat: dies ist der mildeste Vorwurf, den man der Mehrheit der Kommissionsmitglieder machen kann, deren Reformvorstellungen den Tenor des Gutachtens geprägt haben. Um es gleich vorweg zu sagen: Diese Vorstellungen dürfen nicht den Gang einer Reform bestimmen, deren

Ziel eine gerechtere Verteilung der Steuerlasten ist. Konnte, so muß man sich jedoch nachträglich fragen, ein anderes Ergebnis von einem Gremium erwartet werden, in dessen personeller Besetzung das konservative und unternehmerfreundliche Element überrepräsentiert war? Zwar wird im Gutachten versichert, „die einzelnen Mitglieder“ seien „nicht als Vertreter einer bestimmten Interessengruppe oder etwa einer bestimmten politischen Richtung berufen worden, sondern ausschließlich für ihre Person“<sup>1)</sup>. Diese Versicherung kann jedoch nicht darüber hinwegtäuschen, daß mindestens zwei Fünftel der Kommissionsmitglieder de facto als Vertreter von Unternehmer- und Besitzinteressen identifiziert werden können<sup>2)</sup>. Die Arbeitnehmerinteressen waren in eindeutiger Weise lediglich repräsentiert durch die beiden Vertreter der Steuer- und Zollbeamten, deren berufsständische Interessenlage allerdings berücksichtigt werden muß, sowie durch das Kommissionsmitglied *Willy Köppen*. (Es ist kein Geheimnis, daß Köppen der einzige Vertrauensmann des DGB in der Kommission war.)

### *Der Kommissionsauftrag*

Die Bundesregierung der Großen Koalition hatte der Kommission aufgetragen, sich in ihrem Gutachten von folgenden Gesichtspunkten leiten zu lassen: 1. Berücksichtigung des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit und sozialen Gerechtigkeit der Besteuerung, 2. Untersuchung von Möglichkeiten zum Abbau von Steuervergünstigungen, 3. Vereinfachung des Steuerrechts, 4. Berücksichtigung der Harmonisierungsbestrebungen innerhalb der EWG.

Weiterhin hatte die Kommission zu beachten, daß die Steuerreform „das Volumen der Steuereinnahmen gegenüber dem jetzigen Rechtszustand einschließlich der Zuwachsraten“ nicht verändern solle. (Im Klartext: keine Veränderung der volkswirtschaftlichen Steuerlastquote.) Die derzeit heftig diskutierte Frage, ob die Steuerlastquote unter dem Druck wachsender Staatsaufgaben erhöht werden müsse, blieb damit aus den Überlegungen der Gutachter ausgeklammert. Ihnen fiel mit dieser Auflage zugleich die nicht leichte Aufgabe zu, für Steuerausfälle (Steuersenkungen), die sich aus bestimmten Vorschlägen ergaben, einen adäquaten Deckungsvorschlag zu unterbreiten bzw. reformbedingte Steuermehreinnahmen (Steuererhöhungen) innerhalb des Reformkonzepts durch Steuerentlastungen auszugleichen. Daraus ergab sich die Notwendigkeit, die Auswirkungen jedes Reformvorschlags zu quantifizieren.

### *Kernprobleme der Steuerlastverteilung*

Es kann nicht die Aufgabe dieses kurzen Beitrags sein, detailliert zu untersuchen, ob und wie die Gutachter dem Regierungsauftrag in allen Punkten nachgekommen sind. Wir wollen uns darauf beschränken, eine Antwort auf die Kernfrage zu finden: Kann das

- 1) Kurzfassung des Gutachtens der Steuerreformkommission 1971, vervielfältigtes Manuskript, S. 3. Die Langfassung war zum Zeitpunkt der Fertigstellung dieses Artikels noch nicht veröffentlicht. Der Verfasser hatte nur für kurze Zeit Gelegenheit, ein unveröffentlichtes Manuskript der Langfassung einzusehen. Daher stützen sich die folgenden Ausführungen auf die Kurzfassung.
- 2) Gemeint sind hier vor allem die Kommissionsmitglieder Rudolf Eberhard (Präsident der Kommission, Mitglied des Vorstandes der Bayerischen Vereinsbank), Klaus Kuhn (Vorstandsmitglied der Thyssen Handelsunion AG), Paul Mertens (ehemaliger Geschäftsführer der Arbeitsgemeinschaft selbständiger Unternehmer), Volkmar Muthesius (Verleger, Präsident des Bundes der Steuerzahler), Prof. Hans Pagenkopf (ehemaliges Geschäftsführendes Vorstandsmitglied des Instituts „Finanzen und Steuern“ e. V.) und Manfred Schäfer (Minister für Wirtschaft, Verkehr und Landwirtschaft des Saarlandes und Repräsentant des Unternehmerflügels der CDU). Diese interessenspolitisch ziemlich homogene Gruppe repräsentierte mehr als zwei Fünftel der 14 Kommissionsmitglieder, der im übrigen noch angehörten: Hermann Fredersdorf (Vorsitzender des Bundes Deutscher Steuerbeamten), Franz Hörstmann (ehemaliger Präsident der Bundessteuerberaterkammer), Willy Köppen (Steuerberater), Karl-Heinz Mittelsteiner (Vizepräsident des Bundes der Steuerbevollmächtigten), Robert Wiethüchter (Vorsitzender des Bundes der Deutschen Zollbeamten) sowie die Professoren Günter Wöhe und Gerhard Zeitel. (Professor Heinz Haller schied am 14. April 1970 aus und wurde Staatssekretär im Bundesfinanzministerium).

von der Ideologie der Kommissionsmehrheit<sup>8)</sup> geprägte Reformkonzept dazu beitragen, die Steuerlasten gleichmäßiger und gerechter zu verteilen? Hier muß, um Mißverständnisse zu vermeiden, sogleich eines angemerkt werden: Es war nicht etwa die Aufgabe der Kommission, ein *redistributives* Steuersystem zu konzipieren, d. h. die Besteuerung zu einem wirksamen Instrument aktiver Verteilungspolitik zu machen. Es sollte lediglich ein Entwurf für eine gerechtere Verteilung der Steuerlasten erarbeitet werden, die von den Bürgern zur Erfüllung *fiskalischer* Ziele (Deckung notwendiger Staatsausgaben) getragen werden müssen. Das Wort „lediglich“ soll hier nicht besagen, daß eine solche Aufgabe leicht sei. Zunächst ist es klar, daß ein neues Steuersystem nicht allein auf der Grundlage abstrakter Wertvorstellungen konkretisiert werden kann. Die sogenannten „Steuergrundsätze“, die die Finanzwissenschaft im Verlauf von zwei Jahrhunderten entwickelt hat, sind allesamt Leerformeln, d. h. sie bieten keine operationale Handhabe für steuerpolitische Reformen. Derartige Reformen können nur — freilich ohne Verzicht auf Wert- und insbesondere Gerechtigkeitsvorstellungen — in Verbindung mit einer Lageanalyse der jeweiligen ökonomisch-gesellschaftlichen Situation in ihrer konkreten historischen Ausprägung angegangen werden. Sie verlangen politische Entscheidungen, die eine Vielzahl von Interdependenzen und Zielkonflikten berücksichtigen müssen.

Eine Lageanalyse, die die Realität des bestehenden Steuersystems zum Gegenstand hat, führt nun zu dem Ergebnis, daß dieses die gesellschaftliche Wirklichkeit widerspiegelt: die Ungleichheit der Startchancen und damit die sozio-ökonomischen Machtverhältnisse, die auch in den Bestimmungsfaktoren der Steuerlastverteilung zum Ausdruck kommen. Zwei Tatbestandsmerkmale sind hier hervorzuheben:

*Erstens:* Die Unternehmer und Kapitaleigner verfügen, anders als die Masse der Arbeitnehmer, über eine Vielzahl von Privilegien bei der Ermittlung und Periodisierung ihrer steuerlichen Einkommen, die es ihnen (mit Hilfe hochdotierter Steuerberater) ermöglichen, ihre Steuerlast zu vermindern. Die Nutzung von Gestaltungsmöglichkeiten bis zur Grenze der Legalität (von ausgesprochenen Steuerdelikten gar nicht zu reden), die Verlagerung von Einkommensquellen und Vermögen in Steueroasenländer und die Inanspruchnahme von zinslosen Staatskrediten durch Verschleppung des Veranlagungsverfahrens sind dabei besonders anstößige Praktiken.

*Zweitens:* Unternehmer und Kapitaleigner haben nach herrschender Meinung der Steuerwirkungslehre durchaus die Möglichkeit, auch direkte Steuern, insbesondere Gewinnsteuern, die sie nach dem Willen des Gesetzgebers selbst tragen sollen, zumindest zum Teil auf die Preise abzuwälzen.

Die Ungleichheit der für die Steuerlastverteilung relevanten Startchancen wird verstärkt durch ein Konglomerat von Steuervergünstigungen, die insbesondere Unternehmern und Kapitaleignern zugute kommen. Diese Steuervergünstigungen sind hauptsächlich, soweit es sich nicht um „unsichtbare“ Erhaltungssubventionen handelt, einerseits Mittel der indirekten Investitionslenkung und als solche staatliche Prämien für wirtschaftspolitisches Wohlverhalten der Unternehmen. Im Zusammenhang mit der Stimulierung wachstumspolitisch erwünschter Innovationsprozesse und Strukturverbesserungen hat die steuerliche Investitionsförderung in den letzten Jahren neuen Auftrieb bekommen. Eine solche Politik begünstigt andererseits die Vermögenskonzentration; ihre Verteilungswirkungen sind aus den Zeiten der westdeutschen Wiederaufbaukonjunktur noch in guter Erinnerung.

3) Auf die Minderheitsvoten, die teilweise progressivere Auffassungen widerspiegeln, kann hier nicht eingegangen werden. Bemerkenswert und zugleich bezeichnend ist die Tatsache, daß Fredersdorf, der Vorsitzende des Steuerbeamtenbundes, seine von der Mehrheit abweichenden Voten gesondert veröffentlicht hat, und zwar mit der Begründung, daß die Auffassung der Minderheiten im Gesamtgutachten nicht eingehend dargestellt worden sei. Vgl. Fredersdorf, H., Minderheitsgutachten zum Gutachten der Steuerreformkommission, hrsg. vom Bund Deutscher Steuerbeamten, München o. J. (1971), S. 4.

Auf der anderen Seite verschärft sich die Steuerbelastung des Arbeitnehmereinkommens, vor allem dadurch, daß — wie *Molitor* es kürzlich in dieser Zeitschrift treffend formulierte — „immer mehr Masseneinkommensbezieher in den Progressionsbereich (geraten), der für sie angesichts ihrer unveränderten Position innerhalb der Einkommenspyramide gar nicht gedacht war“<sup>4)</sup>. Die genannten Faktoren haben im letzten Jahrzehnt die für die Arbeitnehmer ungünstige Entwicklung der Steuerlastverteilung in der Bundesrepublik, die sich in den gesamtwirtschaftlichen Einkommensstatistiken deutlich widerspiegelt, entscheidend geprägt<sup>5)</sup>.

Damit nicht genug, zeichnet sich noch ein weiteres Problem ab: Es mehren sich die Stimmen, die darauf hinweisen, daß im Zuge der EWG-Steuerharmonisierung die Bundesrepublik aus integrationspolitischen „Sachzwängen“ nicht umhin könne, den Anteil der wegen ihrer bekannten Regressionswirkung besonders unsozialen indirekten Steuern am gesamten Steueraufkommen, vor allem im Wege einer beachtlichen Heraufsetzung des Mehrwertsteuersatzes, anzuheben. Die schwierigen steuerlichen Harmonisierungsprobleme können hier nicht ausdiskutiert werden. Eines jedoch sei deutlich ausgesprochen: Es besteht für die Bundesrepublik keineswegs ein unausweichlicher Sachzwang, sich den rückständigen Steuersystemen von Partnerländern widerstandslos anzupassen, die auf Grund ihres sozialökonomischen Entwicklungsstandes und mangelnder Steuermoral gezwungen sind, in höherem Maße auf indirekte Steuerquellen zurückzugreifen. Hier sind politische Entscheidungen zu fällen und harte Verhandlungen zu führen, in denen es gilt, die fortschrittlichen Elemente des deutschen Steuersystems zu verteidigen.

Aus systemkritischer Sicht kann die soziale Asymmetrie der Steuerlastverteilung als Ausdruck systemimmanenter Verteilungsnachteile der abhängig arbeitenden Bevölkerungsschichteri begriffen werden. Sie ist jedoch außerdem mit der obersten Maxime der Steuerlastverteilung nicht zu vereinbaren, die auch von konservativen Finanzwissenschaftlern vertreten wird: dem sogenannten *Leistungsfähigkeitsprinzip*. Dieses Prinzip, besagt, auf eine kurze Formel gebracht, daß jeder Bürger nach Maßgabe seiner ökonomischen Leistungsfähigkeit besteuert werden soll. Dem Leistungsfähigkeitsprinzip entspricht nach herrschender Auffassung eine durchgängig progressive, d. h. mit dem Einkommen relativ zunehmende Steuerbelastung. Gestaltungsprivilegien und Steuervergünstigungen sowie eine Verlagerung des Gewichts auf die indirekten Steuern hohlen die Progressionswirkung des Steuersystems aus und verstoßen damit gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit.

Man hätte von der Kommission Vorschläge zu einer wirkungsvollen Korrektur zumindest der ärgsten Steuerlastverteilungsmängel erwarten dürfen. Statt dessen legte ihre Mehrheit, wie zu zeigen sein wird, ein Reformkonzept vor, dessen Verwirklichung diese Mängel noch verstärken müßte.

#### *Die Mängel des Kommissionsentwurfs unter dem Gesichtspunkt der Steuerlastverteilung*

##### *a) Gewerbesteuerabbau*

Entsprechend der Auflage, die Steuerlastquote konstant zu halten, hat die Kommission ein formal geschlossenes Konzept mit einem „Finanzierungssaldo“ von Null vorgelegt. Genauer gesagt: Nach Quantifizierung der gesamten Steuermehr- und -mindereinnahmen errechneten die Gutachter für das Jahr 1974 (vorgesehenes Inkrafttreten der Steuerreform) ein Defizit von rund 18 Md. DM, das durch eine Anhebung des Mehrwertsteuersatzes von 11,5 vH auf 15,5 vH gedeckt werden soll. Hier wäre zuerst kritisch zu fragen, ob nicht mit diesem Deckungsvorschlag der Regierungsauftrag zwar for-

4) Molitor, B., Die Bewährungsprobe der Steuerreform, in: Gewerkschaftliche Monatshefte, Nr. 5/1971, S. 270.

5) Vgl. den Aufsatz von W. Krause im vorliegenden Heft.

maliter erfüllt, de facto es sich aber die Kommission zu leicht gemacht hat. Mit der Erhöhung der Mehrwertsteuer (Aufkommen 1970: 38 Md. DM einschließlich Einfuhrumsatzsteuer) lassen sich schließlich nahezu beliebige Steuerreformen „finanzieren“, wenn man das Postulat einer gerechteren Steuerlastverteilung — ein Kernstück des Kommissionsauftrages — nicht sonderlich ernst und auch die Preiswirkungen einer drastischen Erhöhung der Hauptverbrauchsteuer in Kauf nimmt. Geradezu absurd ist aber ein solches Verfahren zum Ausgleich von reformbedingten Entlastungswirkungen, wenn diese zu einem großen Teil den Beziehern hoher Einkommen, insbesondere Gewinn- und Vermögenseinkommen, zugute kommen sollen.

Die bedeutsamsten Entlastungswirkungen für diese Gruppe würden aus der von der Kommissionsmehrheit vorgeschlagenen Gewerbesteuerreform resultieren. Die Gewerbesteuer — auch nach der Finanzreform noch die wichtigste Steuerquelle der Gemeinden — ist seit Jahren Gegenstand heftiger Kritik der etablierten Finanzwissenschaft. Man wirft der Gewerbesteuer hauptsächlich vor, erstens, sie bewirke eine unterschiedliche Finanzausstattung der Gemeinden und stelle damit die grundgesetzlich geforderte Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse in Frage, zweitens, die Konjunkturabhängigkeit ihres Aufkommens begünstige das prozyklische Finanzgebaren der Gemeinden, drittens, sie führe zu binnen- und außenwirtschaftlichen Wettbewerbsverzerrungen und müsse deshalb im Rahmen der EWG-Steuerharmonisierung abgebaut werden.

Die Kommissionsmehrheit schließt sich dieser Kritik an. Das Kernstück ihrer Empfehlungen zur Gewerbesteuerreform ist der Vorschlag, die Steuer — unter völliger Beseitigung der Gewerbeertragsteuer<sup>6)</sup> — auf ein Drittel ihres jetzigen Aufkommens zu senken. Der dadurch entstehende Steuerausfall, der für 1974 auf rund 12 Md. DM (!) beziffert wird, soll im Rahmen der Mehrwertsteuererhöhung ausgeglichen werden, die allein zum Ausgleich der Gewerbesteuerausfälle 2,8 Prozentpunkte betragen müßte. Die Kommunen sollen am erhöhten Mehrwertsteueraufkommen beteiligt werden.

Mit den Argumenten gegen die Gewerbesteuer können wir uns hier nicht detailliert auseinandersetzen<sup>7)</sup>. Sie lassen sich teils gar nicht, teils nicht in der Ausschließlichkeit ihres Anspruchs aufrechterhalten. Die diskutablen Probleme dieser Steuer resultieren größtenteils nicht aus ihren steuertechnischen Eigenarten, sondern aus ihrer Eigenschaft als Gemeindesteuer. Mit Recht werden vor allem die Einflüsse gewerbesteuerstarker Großunternehmen auf die Kommunalpolitik kritisiert. Die relevanten Probleme, so auch die Konjunkturabhängigkeit des Steueraufkommens, lassen sich aber durch Austausch und Mischung von Steuerquellen im Rahmen eines vernünftigen Finanzausgleichs zwischen Bund, Ländern und Gemeinden bereits erheblich entschärfen. Die Finanzreform von 1970 hat hier einen Anfang gemacht. Da Bund und Länder seither eine Gewerbesteuerumlage in Höhe von 40 vH des Aufkommens im Austausch gegen eine Beteiligung der Gemeinden an der Einkommensteuer erhalten, machten die Gewerbesteuereinnahmen 1970 nur noch schätzungsweise 39 vH der Steuereinnahmen und 16 vH der gesamten Einnahmen der Gemeinden aus. Auf die Eigenarten der Steuer selbst (die im übrigen modifizierbar sind) bezieht sich bei näherer Betrachtung nur das anföchtbare und ideologieverdächtige Argument, sie führe zu Wettbewerbsverzerrungen. Die isolierte Betrachtung eines einzigen Kostenfaktors bei der Beurteilung kostenbedingter Wettbewerbsprobleme erscheint von vornherein fragwürdig, und am wenigsten vermag der Vorwurf zu überzeugen, die Gewerbesteuer verzerre den Wettbewerb im Außenhandel. Er berühre, bemerkt der *Deutsche Städtetag* zu Recht, „merkwürdig in einem Land, in dem ständig und meist

6) Die Gewerbesteuer gliedert sich in Gewerbeertrag-, Gewerkekapital- und Lohnsummensteuer. Die letztere wird nur in einem Teil der Gemeinden erhoben.

7) Vgl. im einzelnen Höhnen, W. und Krause K., Das Gutachten der Steuerreformkommission, in: WWI-Mitteilungen, Heft 6/1971, S. 176 ff. (im folgenden: WWI-Stellungnahme).

sorgenvoll über die zu hohen Außenhandelsüberschüsse gesprochen wird" <sup>8)</sup>). Was die EWG-Harmonisierung anbetrifft, so wäre selbst dann, wenn die Gewerbesteuer von ihr betroffen sein müßte, ein nationaler Alleingang der Bundesrepublik übereilt und schädlich, da entscheidungsreife Überlegungen zur Harmonisierung der betrieblichen Steuern bisher nicht existieren. Überdies gibt es auch in Frankreich, Italien und Luxemburg gewerbesteuerähnliche Abgaben.

Die Kernfrage lautet jedoch: Rechtfertigen gewisse Probleme der Gewerbesteuer eine Steuerlastumschichtung vom Ertrag und Kapital der Unternehmen (Gewerbesteuerabbau) auf den Massenkonsum (Mehrwertsteuererhöhung) in dem von der Kommission empfohlenen Ausmaß? Mit Blick auf die bestehende Steuerlastverteilung, die gleichmäßiger gestaltet werden sollte, muß diese Frage entschieden verneint werden. Nun bestreitet allerdings die Kommissionsmehrheit, daß eine solche Umschichtung eintreten werde; denn sie erwartet, daß die Entlastung der Unternehmen von der Gewerbesteuer zu adäquaten Preissenkungen führt. Dahinter steht offenbar die Vorstellung von einer funktionierenden Marktwirtschaft, in der der Wettbewerbsdruck die Unternehmen zwingt, Kostenentlastungen in Preissenkungen weiterzugeben. Diese Idealvorstellung stimmt jedoch mit der Wirklichkeit oligopolistischer, d. h. von wenigen Großunternehmen kontrollierter Märkte nicht überein. „Jeder Großbetrieb eines Industriezweiges, der nur von wenigen Firmen beherrscht wird“, schreibt *Galbraith*, „zwingt mit Preisunterbietungen als Waffe des Konkurrenzkampfes die übrigen Firmen zu einer entsprechenden Gegenmaßnahme. Darunter leiden alle gleichmäßig. Deshalb ist ein solches Verhalten nach dem Kanon der Großbetriebe streng verpönt. ..“ <sup>9)</sup>). Es ist daher, wie der Deutsche Städtetag meint, in der Tat „einfach naiv, wie die Kommission zu glauben, eine Senkung der Gewerbesteuer werde in voller Höhe an die Verbraucher weitergegeben“ <sup>10)</sup>). Unter diesen Umständen ist zu erwarten, daß der Gewerbesteuerabbau in erster Linie zu einer steuerlichen Entlastung der Bezieher von Gewinneinkommen führt, die aus einer Anspannung der Mehrwertsteuersätze zu finanzieren wäre. Die Konsequenzen für die Steuerlastverteilung liegen auf der Hand.

#### b) Einkommensteuer und Körperschaftsteuer

Kernstück der Reformvorschläge der Kommission zur Einkommensteuer ist ein neuer Formeltarif, der allen Steuerpflichtigen, deren Einkommen unterhalb eines Intervalls zwischen 30 000 bis 40 000 DM (Verheiratete: 70 000 bis 80 000 DM) Entlastungen bescheren soll. Die höheren Einkommen will man dagegen tariflich stärker belasten und den Spitzensteuersatz der Progression von 53 auf 55 vH anheben. Auf den ersten Blick hat es somit den Anschein, das Einkommensteuerkonzept trage dem Postulat einer gerechten Steuerlastverteilung Rechnung. Dies trifft jedoch nicht zu, da die tarifliche Mehrbelastung in der Spitze durch folgende Vorschläge überkompensiert würde: Ersatzlose *Streichung der Ergänzungsabgabe* zur Einkommensteuer, die die Bezieher höherer Einkommen seit 1968 in Höhe von 3 vH ihrer Steuerschuld zusätzlich belastet, erhebliche Anhebung der *Kinderfreibeträge*, Erweiterung der steuerlichen Abzugsfähigkeit sogenannter Aufwendungen für die Lebensvorsorge (Versicherungs- und Bausparbeiträge, jetzt: *Sonderausgaben*). Mit den beiden letztgenannten Vorschlägen hat sich die Kommission für die Beibehaltung eines Verfahrens ausgesprochen, das in besonderem Maße zu Ungerechtigkeiten in der Steuerlastverteilung führt: Die Abzugsfähigkeit bestimmter

8) Stellungnahme des Deutschen Städtetages zur Reform der Gewerbesteuer im Rahmen der Überlegungen zur Gemeindefinanzreform, Köln 1968, S. 5.

9) Galbraith, J. K., Die moderne Industriegesellschaft, Frankfurt/M. — Wien — Zürich 1969, S. 216. Die Oligopolisierung der Märkte spiegelt sich übrigens in der Gewerbesteuerstatistik wider: 1958 brachten 5 vH der Gewerbesteuerpflichtigen 77 vH der Gewerbesteuererinnahmen auf.

10) Weber, K., Die Vorschläge der Steuerreformkommission, in: Der Städtetag, Nr. 5/1971, S. 266.

Ausgabekategorien und Kosten (z. B. Aufwendungen für den Unterhalt von Kindern oder für die Lebensvorsorge) von der Steuerbemessungsgrundlage bewirkt Steuerersparnisse in Relation zu den persönlichen Einkommensteuersätzen und damit — bei einem Progressionstarif — steuerliche Entlastungen, die mit der Höhe des Einkommens zunehmen. Ein Kinderfreibetrag von 1200 DM bringt z. B. einem Steuerpflichtigen in der Proportionalzone eine Entlastung von 19 vH = 228 DM, während ein Spitzenverdiener, der dem höchsten Progressionssatz unterliegt, 53 vH = 636 DM an Einkommensteuer spart. Von Kritikern dieses "Verfahrens ist daher immer wieder vorgeschlagen worden, den Abzug von der Bemessungsgrundlage entweder durch einen Abzug von der Steuer-schuld in Höhe eines konstanten Prozentsatzes oder aber durch völlige Herauslösung bestimmter Aufwendungen aus dem Steuerrecht im Austausch gegen die Zahlung offener "Zulagen (z. B. höheres Kindergeld statt Kinderfreibeträge) zu ersetzen. Die Kommission hält das letztgenannte Verfahren nur bezüglich bestimmter, wirtschaftspolitisch moti-vierter Steuervergünstigungen für gerechtfertigt.

Modellrechnungen führen zu dem Ergebnis, daß naich den Vorschlägen der Gutachter auch Personen, die der erhöhten Spitzenprogression von 55 vH unterliegen, durch den Wegfall der Ergänzungsabgabe und die erhöhten Kinder- und Lebensvorsorgefreibeträge noch Steuerersparnisse gegenüber dem geltenden Einkommensteuerrecht erzielen wür-den <sup>11)</sup>. Diese Entlastungswirkungen für Höchstverdienende hängen auch mit dem Bes-chluß der Kommission zusammen, im Rahmen der Ehegattenbesteuerung das bestehende Vollsplitting beizubehalten, das gleichfalls Steuerersparnisse bedingt, die mit der Höhe des Einkommens zunehmen.

Steuerliche Entlastungen für Besitzer großer Kapitalvermögen würden sich aus der Verwirklichung der Vorschläge zur *Körperschaftsteuerreform* ergeben. Wir können in •der hier erforderlichen Kürze die etwas komplizierten Sachverhalte, um die es dabei geht, leider nicht ausführlich darstellen <sup>12)</sup>, sondern müssen uns mit Andeutungen be-gnügen: Nach dem geltenden Körperschaftsteuerrecht gilt für Gewinne von Kapitalgesell-schaften erstens ein gespaltener Steuersatz, der 15 vH des ausgeschütteten und 51 vH des einbehaltenen Gewinns beträgt; zweitens unterliegen die Ausschüttungen einer doppel-ten Belastung durch Körperschaftsteuer bei der Gesellschaft und Einkommensteuer bei den Anteilseignern. Nach dem Konzept der Gutachter soll dieses System abgeschafft wer-ben. Sie schlagen vor, einen einheitlichen Körperschaftsteuersatz von 55 vH einzuführen und die Doppelbesteuerung in der Weise zu beseitigen, daß die auf ausgeschüttete Ge-winne gezahlte Körperschaftsteuer bei den Anteilseignern auf die Einkommensteuer durch Erteilung von Steuergutschriften angerechnet wird. Weiterhin soll selbst die auf einbe-haltene Gewinne gezahlte Körperschaftsteuer anrechnungsfähig sein, wenn im Wege der Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln Rücklagen aufgelöst und in Gratisaktien umgewandelt werden. (Die Aktionäre erhielten dann zusammen mit den Gratisaktien Steuergutschriften.) Das gesamte Verfahren soll bewirken, „daß die in Kapitalgesell-schaften erzielten Gewinne letztlich nicht anders als die in Personengesellschaften er-zielten Gewinne belastet werden" (Kurzfassung, S. 33). Man will damit die angebliche steuerliche Diskriminierung der Kapitalgesellschaften beseitigen und ihnen die Eigen-finanzierung erleichtern. Der Wegfall der Doppelbesteuerung von Körperschaftsgewinnen bzw. die Erteilung von Steuergutschriften bei der Ausgabe von Gratisaktien würde den Besitzern von Anteilen an Kapitalgesellschaften Entlastungen und zusätzliche Steuer-geschenke (Gutschriften) bescheren, die bei der bestehenden Konzentration des Beteili-gungskapitals vor allem den Besitzern großer Kapitalvermögen zugute kämen. Damit wären Steuerausfälle verbunden, die nach fundierten Schätzungen in die Milliarden ge-

11) Vgl. im einzelnen VWI-Stellungnahme, S. 180.

12) Vgl. im einzelnen WWI-Stellungnahme, S. 178 f.

hen. Sie müßten wiederum durch das Allheilmittel höherer Mehrwertsteuersätze aufgefangen werden. Wie bei der Gewerbesteuer hätten wir es auch hier mit einer Steuerlastumschichtung von Großverdienern auf Kleinverdiener zu tun. — „Gerechtere Steuerlastverteilung" ?

*c) Vermögen- und Erbschaftsteuer*

Unter dem Gesichtspunkt einer gleichmäßigeren und gerechteren Besteuerung haben Vermögen- und Erbschaftsteuer die Funktion, die Einkommensteuer zu kontrollieren und zu ergänzen, um auf Vermögensbesitz beruhende Einkommensquellen vollständiger auszuschöpfen. Bei ihren Vorschlägen zur Vermögensteuerreform schlagen die Gutachter zwar vor, die extreme Unterbewertung des Grundvermögens zu Einheitswerten von 1935 zu beseitigen. Sie sprechen sich auch dafür aus, die Abzugsfähigkeit der Vermögensteuer bei der Einkommensteuer abzuschaffen, die dem Leistungsfähigkeitsprinzip widerspricht und die Wirksamkeit der Vermögensteuer aushöhlt. Zugleich empfiehlt die Kommission jedoch, den Vermögensteuersatz für natürliche Personen von bisher 1 vH auf 0,5 vH zu senken. Dadurch würde bei Personen, die dem Spitzensatz der Einkommensteuer unterliegen, die vermögensteuerliche Mehrbelastung aus der Beseitigung der Abzugsfähigkeit faktisch wieder aufgehoben.

Nur bei der Erbschaftsteuer ist die Kommission ein wenig über ihren eigenen Schatten gesprungen. Sie plädiert hier für einen neuen Tarif mit etwas verschärfter Progression. Sie endet heute in der Steuerklasse I (Erbübergänge auf Ehegatten und Kinder), die die wichtigste ist, bezüglich der Erwerbe über 10 Mill. DM bei 15 vH. Vorgeschlagen wird eine Erhöhung dieses Spitzensatzes auf 25 vH bei Erwerben zwischen 25 und 100 Mill. DM. (Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesfinanzministerium — gewiß kein Gremium, das einer radikalen Umverteilung das Wort redet — hatte sich bereits 1967 für eine Verschärfung der Spitzenprogression auf 40 vH ausgesprochen.) Dieser Vorschlag ist gewiß keine Kompensation für die Milliarden an Steuervorteilen, die die Reichen durch eine Verwirklichung des gesamten Reformkonzepts erlangen würden.

*Ein schlechtes Beispiel*

Nach alledem bleibt nur noch zu sagen: Das Reformkonzept der Kommissionsmehrheit spricht den Vorstellungen von einer gerechteren Steuerlastverteilung Hohn. Dazu bemerkt der *Spiegel* (Nr. 14/1971, S. 29): „Dieses Ergebnis jahrelanger Bemühungen um Gerechtigkeit ist selbst dann ganz unbegreiflich, wenn den Gutachtern zugestanden wird» daß sich ein in Jahrzehnten wildgewachsenes Steuersystem nicht abrupt zugunsten der breiten Steuerzahlermasse ändern läßt, ohne neuen Schaden zu stiften." Gottlob kann festgestellt werden, daß das Gutachten — mit 1800 Druckseiten zweifellos noch jahrelang eine Fundgrube für Steuerexperten — schon heute, wenn nicht alles täuscht, nur noch historische Bedeutung hat. Was bleibt, ist ein schlechtes Beispiel, wie man eine wichtige „innere Reform" *nicht* vorbereiten sollte. Es ist nicht gut, bei der Besetzung einer Kommission zur Vorbereitung solcher Reformen Interessenstandpunkte mit dem Mäntelchen „unabhängigen" Sachverständigen zu verschleiern. Dies muß zu Enttäuschungen führen, die vermieden werden können, wenn die gesellschaftlichen Interessenssätze offen ausgetragen werden.