

Steuerrecht und Arbeitsproduktivität -die britischen Erfahrungen

1. Die allgemeinen Aspekte des Problems

In wachsendem Maße macht sich seit Ende des zweiten Weltkrieges in Großbritannien die Sorge um die — vor allem im Vergleich mit den USA — relativ geringe Wachstumsrate des britischen Sozialprodukts bemerkbar. Eine Anzahl von Autoren weist mit Bedauern darauf hin, daß die im abgelaufenen Jahrzehnt gemachten Anstrengungen für eine gleichmäßigere und gerechtere Verteilung des Volkseinkommens der Volkswirtschaft nur Schaden zugefügt hätten. Der Gesamtheit des britischen Volkes werde im Grunde mit einer Redistribution nicht gedient; vielmehr sollten sich die Anstrengungen zur Beseitigung der Armut auf eine erhöhte Steigerung des verfügbaren Gütervolumens konzentrieren¹). Von diesen Argumenten aus ist dann auch der Weg zu der anderen Kategorie von Klagen gegen den „Wohlfahrtsstaat“ nicht weit: die durch den hohen Sozialetat in erheblichem Maße bedingte Steuerpolitik. Alle Bereitschaft zu persönlichem Arbeitseinsatz, zur Übernahme von wirtschaftlichem Risiko und zum Sparen und Investieren werde langsam aber sicher durch die hohe steuerliche Belastung, besonders durch die Einkommensteuer, erstickt. Immer mehr konzentriert sich die Diskussion um die unzureichende volkswirtschaftliche Produktivität darum auch auf die Kritik gegen die mit der hohen steuerlichen Belastung²) verbundenen wirtschaftlichen Gefahren.

Besonders in den letzten Jahren scheint sich die besorgte — zum Teil aber auch rein interessenbedingte — Kritik gegen die steuerrechtliche Entwicklung seit dem zweiten Weltkriege nicht nur in England, sondern in allen westlichen Industrieländern zu übersteigern. Die dabei ausgesprochenen Befürchtungen und Behauptungen bleiben aber im allgemeinen nur im Bereiche des Hypothetischen; viele Halb- und Scheinwahrheiten scheinen unverifiziert und wohlfeil von Hand zu Hand weitergereicht und übernommen zu werden. In den folgenden Ausführungen soll nun versucht werden, aus den in diesem Zusammenhang in Großbritannien durchgeführten Untersuchungen sowie den gesammelten Erfahrungen und Erkenntnissen heraus, einen kleinen Beitrag zur Diskussion dieses ohne Zweifel recht ernstesten volkswirtschaftlichen Problems des Zusammenhangs zwischen Steuerrecht und ökonomischem Verhalten zu liefern. Es sollen dabei die mit der persönlichen Einkommensbesteuerung verbundenen Fragen im Mittelpunkt der Erörterung stehen und speziell die Rückwirkungen der steuerlichen Belastung *und Erhebungstechnik* auf die *Arbeitsbereitschaft und Arbeitsleistung* der im Produktionsprozeß eingesetzten Arbeiter und Angestellten untersucht werden. *Der Begriff „Arbeitsproduktivität“ wird also hier in seiner allgemeinsten Bedeutung gebraucht, etwa im Sinne des in der englischen Diskussion immer wiederkehrenden Begriffes „willingness to productive effort“ (Bereitschaft zu produktivem Einsatz).*

Großbritannien hat seit Einführung der alten Pittschen Income Tax vor mehr als 150 Jahren eine vielseitige Erfahrung mit der Einkommensteuer gesammelt, und immer wieder mußte dem allgemeinen Ruf nach Reformen mit dem Einsatz parlamentarischer Untersuchungskomitees geantwortet werden. Seit 1951 tagt nun wiederum eine große „Königliche Kommission“³), die sich unter Mitwirkung eines weitgespannten Interessenten- und Expertenkreises speziell mit allen in der Nachkriegszeit akut gewordenen

1) Vgl. z. B. J. Rhys-Williams, *Taxation and Incentive*, London, Edinburgh and Glasgow 1953, S. 8.

2) In Großbritannien wurden im Finanzjahr 1953/54 etwa 40 vH des Sozialprodukts an Steuern erhoben (vgl. *Financial Statement* (1954/55), S. 5, und *Preliminary Estimates of National Income and Expenditure 1948 to 1953*, Cmd. 9118, S. 5 u. 8).

3) Royal Commission on the Taxation of Profits and Income.

Problemen einer umfassenden Einkommensteuerreform zu befassen hat. Dabei nehmen die mit der persönlichen Einkommensbesteuerung verbundenen steuerrechtlichen und ökonomischen Fragen eine zentrale Stellung ein.

2. Der wirtschafts- und sozialpolitische Hintergrund der steuerlichen Entwicklung

Der zweite Weltkrieg hat verschiedenen wichtigen Entwicklungsaspekten in Großbritannien starken Auftrieb gegeben. Einmal hat die Einkommensteuer, wie die Besteuerung allgemein im Kriege, ihre Weiterentwicklung stark beschleunigt und sich dabei zu einer modernen Masseneinkommensteuer herangebildet; zum anderen gaben die gewaltigen Kriegsanstrengungen des ganzen Volkes den letzten entscheidenden Impuls für die Verwirklichung umfassender sozialpolitischer Maßnahmen, deren Konzept in dem im Jahre 1942 im amtlichen Auftrage ausgearbeiteten und veröffentlichten *Beveridge-Plan* niedergelegt worden war. Keine britische Nachkriegsregierung, gleich welcher politischen Konzeption, hätte sich der Aufgabe eines Nachholens der lang aufgestauten sozialpolitischen Entwicklung entziehen können. Sie war eine nationale Zwangsläufigkeit der Nachkriegszeit, genau wie die Heranziehung weitester Kreise der Arbeitnehmer zur Einkommensteuer ein Erfordernis der Kriegsfinanzierung war.

Die Ausweitung der Einkommensteuer wurde jedoch nur zum Teil durch die in der Kriegszeit durchgeführte Herabsetzung der persönlichen Freibeträge erreicht; in erheblichem Maße vollzog sie sich automatisch über die expansive Einkommensentwicklung, die auch in der Nachkriegszeit im Zuge der Vollbeschäftigungspolitik ihren Fortgang nahm. Immer weiter wuchsen dadurch auch weite Kreise der unteren und mittleren Einkommensschichten in die Steuerpflicht überhaupt bzw. in eine größere Belastung hinein. Während im Finanzjahr 1938/39 insgesamt 9,8 Millionen Einkommen über dem steuerlichen Existenzminimum lagen und nur 3,7 Millionen (= etwa 48 vH) effektiv der Steuer unterworfen blieben, war die Zahl der Steuerpflichtigen im Finanzjahr 1951/52 auf 20,25 Millionen gestiegen, von denen 16,6 Millionen (= etwa 71 vH) effektiv Steuer zu zahlen hatten⁴). Im Finanzjahr 1951/52 betrug der Anteil der Arbeitnehmer (Löhne und Gehälter) am gesamten steuerpflichtigen Einkommen fast 69 vH; am Gesamtaufkommen der Einkommensteuer (ohne Surtax) hatten sie immerhin einen Anteil von fast 40 vH; auf die unteren und mittleren Arbeitseinkommen (bis einschließlich 750 Pfund Jahreseinkommen) entfällt dabei ein besonders hoher Anteil⁵).

Es hieße jedoch die Zwangsläufigkeiten der steuerlichen Kriegs- und Nachkriegsentwicklung Großbritanniens nur unvollkommen umreißen, wollte man allzu großen Akzent auf die Folgewirkungen der durch die vorangetriebene Sozialpolitik ausgeweiteten Staatstätigkeit legen. Man muß daneben auch die Notwendigkeiten der allgemeinen volkswirtschaftlichen Lage in ihrer ganzen Tragweite sehen. Ein sehr bedeutsames Faktum sind dabei die grundlegenden Wandlungen, die das Land hinsichtlich seiner im 19. und Anfang des 20. Jahrhunderts aufgebauten Gläubigerstellung durchgemacht hat, besonders im Verlaufe der gewaltigen Kraftanstrengungen während des zweiten Weltkrieges. Von 1939 bis 1945 betrug der staatliche und private Jahreskonsum durchschnittlich 113 vH des inländischen Sozialprodukts. Nur durch einen fortgesetzten Verzehr ausländischer Vermögenswerte konnte das Land mehr verbrauchen als es produzierte. Insgesamt betrug der „Auslandsbeitrag“ zu diesem umfangreichen durch die Kriegslage bedingten Desinvestitionsprozeß von 1939 bis 1945 etwa 4,2 Milliarden Pfund⁶). Daneben vollzog sich aber ein ähnlicher Verzehr am inländischen Produktions-

4) Vgl. 90th Report of the Commissioners of Inland Revenue, Cmd. 7362 S. 67 und 96th Report of the Commissioners of Inland Revenue, Cmd. 9030, S. 43. — Im Finanzjahr 1952/53 war die Zahl der Steuerpflichtigen nach Erhöhung der Freibeträge schon wieder zurückgegangen.

5) Vgl. 94th Report, 1951, Cmd. 8436, S. 97. (Es muß darauf verwiesen werden, daß auch die Gesellschaftsgewinne der Einkommensteuer unterworfen sind.)

6) Vgl. K. Hutchinson, *The Decline and Fall of British Capitalism*, New York 1950, S. 242.

vermögen, nicht zuletzt infolge der Unterlassung der erforderlichen Reinvestitionen, so daß insgesamt schätzungsweise 25 vH vom nationalen Produktivkapitalbestand im In- und Ausland geopfert wurden.

Die unmittelbare Folge der „forced liquidation of assets“ ist neben der grundlegenden Veränderung der Zusammensetzung des Volkseinkommens, in dem die Einkünfte aus ausländischen Kapitalanlagen nur noch eine untergeordnete Rolle spielen, vor allem auch die in der Nachkriegszeit bis zur Gegenwart immer wieder zutage tretende Knappheit an Produktivkapital. So ist es auch zur Zeit noch eine vordringliche Aufgabe der Wirtschaftspolitik, einen möglichst großen Teil des laufenden Sozialprodukts für produktive Zwecke verfügbar zu machen. In dieser Hinsicht steht Großbritannien im Prinzip denselben Aufgaben gegenüber wie eine jede Volkswirtschaft, die auf der Grundlage eines relativ begrenzten Volkseinkommens, das in hohem Maße für den steigenden Konsum der Bevölkerung benötigt wird, wachsen und expandieren will.

Diese hier zum besseren Verständnis der steuerrechtlichen Entwicklung in großen Zügen skizzierten politischen und wirtschaftlichen Zwangsläufigkeiten stellen die britische Politik vor schwierige, sich zum Teil ihrem Wesen nach widersprechende Aufgaben:

1. Eine wohlgedachte und zweckentsprechende Verwendung des nach relativer Größe und Zusammensetzung veränderten Sozialprodukts; dies ist in erster Linie eine wirtschaftspolitische Aufgabe, deren Durchführung eine gewisse Staatsintervention voraussetzt.

2. Die Verwirklichung einer weitgespannten Sozialpolitik, die in ihren Auswirkungen offenbar ihrerseits neue wirtschaftliche Probleme nach sich zieht. Die Vollbeschäftigungspolitik mit ihren wirtschaftlichen Folgewirkungen stellt dabei einen nicht unbedeutenden Teilaspekt dar.

Während nun aber die Verwirklichung der sozialpolitischen Ziele mit ihren bis zur Gegenwart ergriffenen kurzfristigen Maßnahmen vor allem auf eine Steigerung des Konsums hinausläuft, erfordern der Wiederaufbau und die Modernisierung des Produktionsapparates vermehrte Investitionstätigkeit und einschneidenden Konsumverzicht. Bei Verwirklichung der sich zum Teil widersprechenden Zielsetzungen der Konsumeinschränkung und der mit der Sozialpolitik verbundenen Neuverteilung des jeweils verfügbaren Volkseinkommens erfüllt die progressive Einkommensteuer in ihrer zur Zeit bestehenden Form eine schwierige Doppelaufgabe. So liegt es verständlicherweise auch nahe, daß sich im Zuge der Anstrengungen um die allgemeine Steigerung der volkswirtschaftlichen Produktivität die Aufmerksamkeit zunehmend auf die Steuer gerichtet hat, die den Erfolg produktiver Leistung belastet.

In England glaubt man, daß das vorhandene Produktivkapital unter den gegebenen Verhältnissen kurzfristig nicht im gewünschten Maße vermehrt werden kann, daher konzentriert man sich um so mehr auf die Möglichkeiten einer Intensivierung des persönlichen Arbeitseinsatzes, nicht zuletzt auch um dem als Folge der Vollbeschäftigung immer vorhandenen Inflationsdruck, mit wachsendem Güterangebot entgegenzuwirken. Darum wird auch in der gesamten Diskussion um die Einkommensteuerreform der Besteuerung der unselbständigen Arbeitseinkünfte ein besonders breiter Raum eingeräumt. Bereits in dem Fragebogen, mit dem die Royal Commission on Taxation zur Abgabe von entsprechenden Gutachten und Beweismaterial eingeladen hat, wird dem Lohnabzugverfahren — dem sog. Pay as you earn-System — und den Arbeitsanreizen besondere Aufmerksamkeit geschenkt⁷⁾. Und so wird in dem im April 1954 von der Royal Commission veröffentlichten amtlichen „Second Report“⁸⁾ im Rahmen der Behandlung der Besteuerung des persönlichen Einkommens dem in vielen Gutachten stark kritisierten

7) Vgl. Royal Commission on the Taxation of Profits and Income, Minutes of Evidence, Her Majesty's Stationery Office, London 1952, S. 1. Questionnaire, Frage 1 u. 13.

8) Dieselbe, Second Report, Cmd. 9105. Her Majesty's Stationery Office, London, April 1954.

britischen P.A.Y.E.-System besondere Beachtung geschenkt. Dabei setzt sich die Royal Commission vor allem mit der immer wieder vorgebrachten Behauptung auseinander, wonach die spezielle Form der Besteuerung im Pay as you earn eine leistungshemmende Wirkung auf die Arbeiter ausübe.

3. Zweifel und Kritik an der Besteuerung der Arbeitseinkünfte unter „Pay as you earn“

Die gegen die in Großbritannien entwickelte Art der Besteuerung der persönlichen Arbeitseinkünfte vorgebrachten Bedenken richten sich sowohl gegen die Struktur der Einkommensteuer allgemein als vor allem auch gegen die spezielle Erhebungstechnik. Die Kritik kann jedoch nur verstanden werden, wenn man den eigentümlichen Mechanismus des britischen Lohnsteuerabzuges kennt.

Die verwaltungsmäßige Bewältigung der steuerlichen Erfassung weitester Kreise von Einkommensempfängern wurde durch die im Jahre 1943 eingeführte besondere Art des Quellenabzuges für alle Lohn- und Gehaltsempfänger ermöglicht, das die Bezeichnung „Pay as you earn“⁹⁾ erhielt. Mit dieser neuartigen Besteuerungstechnik, die auch gegenüber der deutschen Form des Lohnsteuerabzuges erhebliche Vorteile hat, wurde das alte britische Quellenabzugsprinzip in relativ einfacher Weise mit allen subjektiven Merkmalen der modernen Einkommensteuer verbunden. Aber gerade, was uns aus der deutschen Perspektive heraus als der größte Vorteil des britischen P.A.Y.E.-Systems erscheinen muß, nämlich gegenwartsnahe Erfassung und wöchentlich bzw. monatlich fortgeschriebener Jahresausgleich, wird aus der britischen Perspektive heraus am meisten unter Zweifel gestellt.

Das britische Lohnabzugsverfahren orientiert sich an zwei Hauptgesichtspunkten: 1. Vollkommen gegenwartsnahe Besteuerung durch wöchentlichen oder monatlichen Abzug an der Quelle durch den Arbeitgeber. 2. Berechnung des jeweils fälligen Steuerbetrages unter voller Berücksichtigung aller persönlichen Freibeträge des Steuerpflichtigen. Wichtiges Ziel des P.A.Y.E.-Systems ist es, den sonst vorwiegend objektiven Lohnsteuerabzug möglichst zur endgültigen Erhebungsform auszugestalten und nachträgliche Korrekturen (Jahresausgleich) im Wege der — von Amts wegen auf Grund einer Steuererklärung des Arbeitgebers — immer durchzuführenden Jahresveranlagung soweit wie möglich unnötig zu machen. Man könnte das P.A.Y.E. auch als eine Art wöchentliche oder monatliche Veranlagung bezeichnen, in der jeweils die gesamte bisherige Einkommensentwicklung berücksichtigt wird. Beispielsweise wird in der 10. Woche nicht das Einkommen dieser Woche — als 1/52 eines davon abgeleiteten Jahreseinkommens — der Berechnung zugrunde gelegt, sondern das gesamte in den abgelaufenen 10 Wochen entstandene kumulative Bruttoeinkommen. Dieses auf der Lohnsteuerkarte durch Fortschreibung registrierte kumulative Bruttoeinkommen ist immer die Grundlage für das bei der Steuerberechnung entscheidende Jahreseinkommen. In der 10. Woche wird also die Steuer für 10/52 eines entsprechenden Jahreseinkommens ermittelt. Ein Vergleich mit dem bis zur vorhergehenden Woche berechneten und abgezogenen kumulativen Steuerbetrages ermöglicht leicht die Feststellung des in dieser 10. Woche fälligen Differenzbetrages. Dieses kumulative Prinzip ist also das entscheidende Kriterium des britischen P.A.Y.E.-Systems.

Solange der Steuerpflichtige von Woche zu Woche ein gleich großes Einkommen bezieht, läuft das System ähnlich wie der deutsche Lohnsteuerabzug. Sobald aber Einkommensschwankungen auftreten, etwa durch Arbeitslosigkeit, Krankheit oder beispielsweise auch unterschiedlich verdienten Leistungslohn, tritt sofort der Mechanismus des kumulativen Prinzips auf der Lohnsteuerkarte in Funktion. Durch Schematisierung des Systems in leicht zu handhabenden Tabellen wird die Durchführung der Aufgabe

9) Wörtlich: Zahle (Steuer), wie du verdienst. Fernerhin wird die dafür gebräuchliche Abkürzung „P.A.Y.E.“ verwandt.

für den Arbeitgeber so leicht wie möglich gemacht. Die hauptsächlichsten Hilfsmittel des Verfahrens sind:

1. die sog. „Code Numbers“ (Schlüsselnummern), welche die verschiedenen Kombinationen von persönlichen Freibeträgen verkörpern (Tax Table „A“);
2. die vom Schatzamt auf Grund des jeweils gültigen Steuerrechts, bes. der herrschenden Tarife, herausgegebenen Steuertabellen (Tax Table „B“) und
3. die Lohnsteuerkarten (Tax Deduction Cards), die für jeden einzelnen Arbeitnehmer laufend zu führen sind.

Bei den hier zur Erörterung stehenden Problemen ist es nicht möglich, auf alle Einzelheiten der P.A.Y.E.-Technik einzugehen. Das Wesen des Mechanismus ist aber aus dem Aufbau der Lohnsteuerkarten leicht zu erkennen. Die Kopfzeile der Tax Deduction Card soll darum in der deutschen Übersetzung wiedergegeben und kurz erläutert werden¹⁰⁾.

Die wichtigsten Daten der britischen Lohnsteuerkarte (Tax Deduction Card)

Laufende Woche (1)	Bruttoverdienst in der jeweiligen Woche (2)	Gesamtes (kumulatives) Verdienst bis dato (3)	Gesamte Freibeträge bis dato (aus Tab. A) (4)	Gesamtes steuerpflichtiges Nettoverdienst bis dato (5)	Gesamte bis dato fällige Steuer (aus Tab. B) (6)	In der jeweiligen Woche abgezogene Steuer (7)	In der jeweiligen Woche zurückgezahlte Steuer (8)
1			(feste Wochenbeträge)	(3) - (4)	(Steuerbetrag für Eink. in [5])	= Differenz (+) von Woche x - (x-1) in Spalte (6)	= Differenz (-) von Woche x - (x-1) in Spalte (6)
2							
usw.							

Die in Spalte (3) registrierten Einkommensschwankungen werden durch die konstanten Wochenbruchteile der pauschal bemessenen Jahresfreibeträge unter Umständen noch beim steuerpflichtigen Nettoeinkommen in Spalte (5) betont. Diese Schwankungen schlagen sich dann auch in dem kumulativen bis dato fälligen Steuerbetrag in Spalte (6) nieder. Wird der Strom der Einkünfte rückläufig oder setzt er gar über längere Zeit aus, dann wird möglicherweise auch die Reihe der fälligen Steuerbeträge in Spalte (6) rückläufig. In diesem Falle werden dann in Spalte (8) schon im Laufe des Jahres fällige Rückzahlungsbeträge ausgewiesen. Auftretende Einkommensschwankungen pendeln sich gewissermaßen in dem in den Spalten (6) bis (8) durchgeführten fortgeschriebenen Steuerausgleich allmählich aus, so daß bis zur 52. Woche der Jahresausgleich bis auf unbedeutende Restbestände bereits vom Arbeitgeber durchgeführt worden ist.

Gerade auf diese sog. „Refunds“, die dem Steuerpflichtigen zumeist in dem Augenblick zugute kommen, wenn er sie bei Rückgang oder Ausfall der Einkünfte am nötigsten braucht, hat sich die Kritik ganz besonders konzentriert. Vor allem ihretwegen wird der P.A.Y.E.-Mechanismus als ein die Bereitschaft des Arbeiters zu produktiver Leistung beeinträchtigendes Mittel geißelt. Offenbar hat die vollbeschäftigte britische Volkswirtschaft in mancher Hinsicht schlechte Erfahrungen mit dem unentschuldigsten Fernbleiben von der Arbeit gemacht. Es soll hier nicht auf Ursachen und Reichweite dieses Phänomens eingegangen werden. Jedenfalls macht man die Besteuerung unter P.A.Y.E. in hohem Maße für so entstandene Arbeitsausfälle mit verantwortlich. Mit den bei Rückgang der Einkünfte sofort einsetzenden Steuerrückzahlungen werden mangelhafte Arbeitsleistungen „belohnt“, während der Fleißige und Strebsame, der seine Einkünfte durch Mehrarbeit im Rahmen der verschiedenen Formen von Leistungslohnsystemen erhöht, durch sofort einsetzende höhere Steuerabzüge „bestraft“ werde.

10) Vgl. dazu H. Weise, Das britische Einkommensteuerrecht in wirtschaftlicher Sicht. Kieler Studien, Nr. 27, Kiel 1954, S. 94—101.

Alle gegen P.A.Y.E. vorgebrachten Bedenken richten sich gegen das kumulative Prinzip, weil dieses mit der bewirkten zeitlichen Parallelität von Einkommensschwankung und Steuerabzug bzw. Rückzahlung dem Steuerpflichtigen die progressive Belastung voll ins Bewußtsein bringe. Dadurch habe die Progression der Einkommensteuer — ohne Rücksicht auf ihre Höhe — bei den unselbständig Beschäftigten weit schädlichere Einflüsse auf die persönliche wirtschaftliche Aktivität als bei den veranlagten Steuerpflichtigen, wo ein größerer Zeitabstand zwischen wirtschaftlicher Leistung und steuerlicher Belastung des Einkommens bestehe.

In diesem Zusammenhang sind in den verschiedenen Gutachten an die Royal Commission auch eine Anzahl von Vorschlägen zur Vermeidung dieser vermeintlichen produktivitätsschädlichen Wirkungen des britischen Lohnabzugs gemacht worden, die alle in irgendeiner Weise auf einer Ablehnung des Prinzips der Progression beruhen und statt dessen — zumindest für die große Mehrzahl der Arbeiter — irgendeine Form eines proportionalen Steuerabzuges für geeigneter halten. Einige maßgebliche Ökonomen¹¹⁾ möchten den Ausweg sogar in einer mehr oder minder objektivierten Normativbesteuerung finden, bei der nicht die tatsächlichen Einkünfte als Bemessungsgrundlage der Besteuerung dienen, sondern entweder der im Vorjahr erlangte Durchschnittslohn oder sogar (Harrod) nur ein für den Berufszweig festgesetzter Basis- bzw. Richtsatzlohn.

4. Ergebnisse empirischer Untersuchungen

Bevor sich die Royal Commission on Taxation in ihrem bereits erwähnten „Second Report“ mit der Kritik und den Reformvorschlägen zu P.A.Y.E. auseinandersetzt¹²⁾, versucht sie selbst, dem Problem auf den Grund zu gehen. Sie weist darauf hin, daß „es ein Gemeinplatz geworden sei, zu behaupten, daß das System eine zu augenscheinliche und eine zu schwere Belastung auf das Spitzeneinkommen lege, und daß P.A.Y.E. das Fernbleiben von der Arbeit zu gewissen Zeiten des Jahres ermutige, die Arbeiter von Überstundenarbeit abhalte und ein Hindernis für die Einführung von Leistungslohnsystemen sei. Die Befürworter einer Reform behandelten diese Ansichten als etwas Axiomatisches, haben aber keinerlei direkten Beweis als Begründung ihrer Behauptungen geliefert“¹³⁾.

Zunächst trat die Royal Commission an das National Coal Board heran, das mit verschiedenen Untersuchungen entsprechende Unterlagen zu der Frage lieferte. Dabei wurden in 15 Kohlengruben der Ost-Midlands insgesamt 5000 Bergarbeiter durch Spezialbefragungen in ihrem Verhalten getestet. Es trat das erstaunliche Ergebnis zutage, daß nur in 0,33 vH der geprüften Fälle steuerliche Gründe bzw. Erwägungen die Ursache für verlorene Schichten waren. Wenn auch bis zu einem gewissen Grade an Wochenenden das unentschuldigte Fernbleiben häufiger sei, weil dann in laienhafter Vorstellung das verlorene Spitzeneinkommen in erhöhtem Maße durch die höhere steuerliche Ersparnis kompensiert werde, so würde das nur gegen die überhöhten Einkommensteuertarife sprechen. Die Erhebungstechnik im P.A.Y.E. könne aber nicht dafür verantwortlich gemacht werden. Die öffentliche Meinung habe offenbar die Wirkung von P.A.Y.E. auf Produktivität und Produktion übertrieben.

Weiterhin wurde auch eine Anzahl von Industriellen nach ihren Erfahrungen befragt. Aus ihren Antworten sei auch klar hervorgegangen, daß es keinen greifbaren Beweis gäbe, wonach die Erhebungstechnik im P.A.Y.E. eine nennenswerte Wirkung auf das „Fernbleiben“ oder den Willen zu Mehrarbeit ausübe. Im Gegenteil sei die allgemeine Ansicht zu erkennen, daß P.A.Y.E. „die einfachste Methode sei, sich der unangenehmen Aufgabe, seine Steuerpflicht zu erfüllen, zu entledigen“¹⁴⁾.

11) Vgl. Royal Commission on Taxation, Minutes of Evidence, a.a.O., S. 169 ff (Memorandum von Ursula Hicks); Ebenda S. 195 ff. (Memorandum von H. S. Booker); Ebenda S. 261 ff. (Memorandum von R. F. Harrod).

12) Vgl. Second Report, a.a.O., S. 3—30.

13) Second Report, a.a.O., S. 13, Ziff. 38.

14) Second Report, Ziff. 40.

Als wichtigste Grundlage für die objektive Urteilsbildung der Royal Commission über die Wirkung der Einkommensteuer und speziell von P.A.Y.E. auf die Arbeitsanreize diente aber eine statistische Erhebung, die der „Social Survey“ — eine soziologische Abteilung des „Central Office of Information“ — im Auftrag der Royal Commission durchführte. Dabei wurde im Untersuchungsauftrag ausdrücklich darauf hingewiesen, daß nur Arbeiter und Angestellte in „produktiven“ Beschäftigungen in ihrem Verhalten und ihrer Einstellung gegenüber der steuerlichen Belastung getestet werden sollten.

Die mit der Untersuchung verbundenen Einzelheiten sind in dem Bericht des „Social Survey“¹⁵⁾ ausführlich dargelegt worden; an der statistischen Zuverlässigkeit des Verfahrens, besonders der Stichprobentechnik, sowie seiner Ergebnisse braucht nicht gezweifelt zu werden. So sollen die Ergebnisse der Untersuchung hier nur in den Hauptzügen wiedergegeben werden.

Bei den monatlichen Gesundheitsuntersuchungen in England und Wales wurden stichprobenmäßig 4000 vollbeschäftigte Arbeitnehmer für eine weitere Befragung ausgewählt, die unter irgendeiner Form von Leistungslohn arbeiteten und außerdem Überstunden machten oder wenigstens dazu in der Lage und bereit waren.

Das Ergebnis der durchgeführten Fragebogenuntersuchung des Social Survey hat voll und ganz die Schlußfolgerungen aus den übrigen Untersuchungen der Royal Commission bestätigt. Nur 3 vH der befragten Männer und 2 vH der befragten Frauen erklärten, daß sie ihre Einkommensteuer lieber selbst bezahlen möchten und nur je 3 vH der Männer und Frauen führten Klage gegen das System. Da sich aber die verschiedenen ökonomischen Verhaltensweisen im Bereiche der persönlichen Willensentscheidung vollziehen, müssen immer auch zunächst irgendwelche spezielle Vorstellungen vorhanden sein. Um so erstaunlicher ist es darum, daß nur bei 3 bis 5 vH der männlichen Befragten — bei den weiblichen noch weniger — eine klare Vorstellung darüber bestand, wie sie persönlich von der Einkommensteuer berührt werden. Trotzdem hatten aber drei Viertel der Befragten aus der allgemein verbreiteten öffentlichen Meinung heraus zunächst die Ansicht vertreten, die Einkommensteuer schwäche den Willen der Arbeiter zu produktiver Leistung ab. Doch wurde auch von dieser Gruppe betont, daß Mängel in den betriebstechnischen und organisatorischen Voraussetzungen eine nachhaltigere Wirkung auf die Arbeitsleistung hätten.

30 vH der Männer und 25 vH der Frauen waren der Meinung, daß die Einkommensteuer nachteilig auf ihre eigene effektive Arbeitsleistung gewirkt hätte; doch hätten nach ihrer Ansicht die hohen Preise mehr Einfluß auf ihre Arbeitsbereitschaft ausgeübt. Der gleiche Prozentsatz unter den Befragten war sogar der Ansicht, daß umgekehrt der Druck der Einkommensteuer als Arbeitsanreiz wirken könne. Weit mehr war jedoch die Meinung vertreten, daß die Preise einen größeren Anreiz für Mehrverdienst und damit Mehrarbeit darstellten. Entscheidend bei allen geäußerten Bedenken gegen die Einkommensteuer ist die Tatsache, daß am Ende kaum 5 vH der Befragten konkrete Angaben darüber machen konnten, in welcher Weise ihre Arbeitsbereitschaft und ihr tatsächliches Verhalten von der Einkommensteuer nachteilig beeinflusst worden war.

Der Social Survey kommt somit zu dem Schluß, daß es sich nicht erwiesen habe, daß die Einkommensteuer in ihrer bestehenden Struktur und Höhe die produktive Leistung der Arbeiter maßgeblich beeinträchtigt. Nur soweit sich produktive Leistung in Arbeitszeit ausdrücken läßt, könne ein leichter Einfluß festgestellt werden. Nur der geringe Prozentsatz der Arbeiter, die eine vorgefaßte Einstellung gegen die Einkommensteuer haben, neige zu geringerer Stundenarbeit. Diese Haltung sei aber nur wenig durch Tatsachen begründet worden.

15) Vgl. Second Report, Appendix I, S. 91—124. 670

STEUERRECHT UND ARBEITSPRODUKTIVITÄT

Am schwersten ist es natürlich, eine Beziehung zwischen steuerlicher Belastung und „Arbeitsergebnis je Stunde“ festzustellen. Doch • auch in dieser Hinsicht brachte die Untersuchung des Social Survey eine negative Antwort. Die Frage: „Könnten Sie schneller arbeiten?“ beantworteten 34 vH der Befragten, die Einkommensteuer zahlten, mit „Ja“, während von denen, die durch Einkommenshöhe und Familienstand steuerfrei blieben, 39 vH mit „Ja“ antworteten¹⁸⁾. Um so beweiskräftiger erscheinen die Ergebnisse in bezug auf die Beeinflussung der Arbeitsproduktivität in der allgemeineren Bedeutung des Begriffes.

5. Die Bedeutung der Untersuchungsergebnisse der Royal Commission

Auf die methodologische Bedeutung dieser Art der Untersuchung eines wichtigen steuerrechtlichen und ökonomischen Problems durch die Royal Commission on Taxation wurde bereits an verschiedenen Stellen verwiesen. Wichtig ist vor allem, daß hier erstmalig im Bereiche westeuropäischer Länder¹⁷⁾ in der steuerrechtlichen Untersuchung weitverbreitete Ansichten und Schlußfolgerungen, die als feststehende Theoreme behandelt und als Voraussetzung für weitere Ableitungen benutzt werden, durch empirische Nachforschungen verifiziert worden sind. Diese Arbeitsmethode wie auch speziell ihre Ergebnisse sollten darum in der steuerrechtlichen Diskussion volle Beachtung finden. Sie zeigen den Weg, wie schwierigen, mit dem Steuerrecht verbundenen wirtschaftlichen Fragen auf den Grund gegangen werden kann.

Rein materiell zeigen die Ergebnisse der Untersuchung, daß offenbar die vielfach geglaubten und behaupteten wirtschaftsschädlichen Wirkungen der Einkommensteuer im Bereiche der Lohnsteuerpflichtigen — besonders bei den kleineren Einkommen — in nur sehr geringem Maße auf realen Grundlagen beruhen. Es soll damit keineswegs die allgemeine Folgerung gezogen werden, daß die Einkommensteuer keinen Einfluß auf die wirtschaftliche Aktivität des Steuerpflichtigen ausübe. Nachteilige Wirkungen mögen aber bei den veranlagten Steuerpflichtigen in höherem Maße feststellbar sein. Es darf jedoch angenommen werden, daß das durch die Abfassung der Einkommensteuererklärung entstehende klarere steuerliche Bewußtsein sich auch hier weit weniger als allgemein angenommen wird in einer Herabsetzung der einzelwirtschaftlichen Aktivität niederschlägt. Die durch die Besteuerung verursachten volkswirtschaftlichen Schäden dürften hier vielmehr auf der Aufwandseite zutage treten, indem der Steuerpflichtige soweit wie möglich versuchen wird, durch unrationelle Kostengestaltung das steuerpflichtige Einkommen zu vermindern.

Auf der Grundlage der Untersuchungsergebnisse tritt somit auch die Royal Commission on Taxation nachhaltig für die Beibehaltung der progressiven Income Tax zur Besteuerung der Einkünfte aus unselbständiger Beschäftigung ein; gegenüber den regressiv wirkenden sog. „indirekten“ Steuern komme die persönliche Einkommensteuer in ihrer bestehenden Form dem von der Royal Commission als unabwandelbar vertretenen Leitprinzip der Besteuerung nach der individuellen Leistungsfähigkeit (ability to pay) am meisten nach und sei darum auch die sozial gerechteste Steuer im bestehenden Steuersystem. Auch bestehe kein Anlaß, aus Gründen des Arbeitsanreizes die in Großbritannien entwickelte spezielle Technik des Lohnsteuerabzuges durch eine andere Erhebungsform zu ersetzen. Die große konjunkturpolitische Bedeutung einer zeitnahen Besteuerung unter P.A.Y.E. wurde von der Royal Commission in diesem Zusammenhang nicht hervorgehoben.

16) Second Report, a.a.O., S. 114, Table 28.

17) In diesem Zusammenhang muß allerdings auch die von der Research-Division der Graduate School of Business Administration Harvard University in den letzten Jahren veröffentlichte Schriftenreihe „Effects of Taxation“ erwähnt werden, worin in ähnlicher empirischer Weise wichtige amerikanische Steuerprobleme untersucht werden.