

Kirche und Gesellschaft

Herausgegeben von der
Katholischen Sozialwissenschaftlichen
Zentralstelle Mönchengladbach

Nr. 53

Wie gerecht sind unsere Steuern?

von Franz Klein

Verlag J. P. Bachem

Die Reihe „Kirche und Gesellschaft“ behandelt jeweils aktuelle Fragen aus folgenden Gebieten:

- Kirche in der Gesellschaft
- Staat und Demokratie
- Gesellschaft
- Wirtschaft
- Erziehung und Bildung
- Internationale Beziehungen / Dritte Welt

Die Numerierung der Reihe erfolgt fortlaufend.

Die Hefte eignen sich als Material für Schul- und Bildungszwecke.

Bestellungen sind zu richten an die
Katholische Sozialwissenschaftliche Zentralstelle
Viktoriastraße 76
405 Mönchengladbach 1

Redaktion:
Katholische Sozialwissenschaftliche Zentralstelle
Mönchengladbach

1978

© J. P. Bachem Verlag GmbH, Köln
Satz: Cotygrafo GmbH, Köln
Druck: W. Gottschalk & Söhne GmbH, Köln
ISBN 3-7616-0488-2

Wer die Frage nach der Steuergerechtigkeit aufwirft, spricht ein immer aktuelles Problem an, das aber auch so alt wie die Abgabenerhebung selbst ist. Die Steuergerechtigkeit als Grundsatz der Rechtsgestaltung auch für die Abgabenerhebung findet sich, soweit ersichtlich, erstmals bei Aristoteles, der seine Lehre von der *Justitia distributiva* auf die Abgabenerhebung anwendet und dartut, daß die Menschen, wenn sie gerecht besteuert werden sollen, entsprechend ihrer Güter und ihrer Leistungsfähigkeit zu den öffentlichen Leistungen heranzuziehen sind. Sie sind eben nur in ihrem Menschsein, für die Griechen in ihrer Zugehörigkeit zur Polis gleich, in ihrer Leistungsfähigkeit und ihrem Vermögen aber ungleich. Das zu beachten, hält Aristoteles für eine Forderung der Gerechtigkeit. So war denn auch das Ergebnis der demokratischen Entwicklung in Griechenland die Einführung des Census, in dem die steuerlichen Pflichten nach dem Reichtum abgestuft waren.

Gerade auf dem Gebiet der Abgabenerhebung, die in die Freiheit des Menschen besonders eingreift, kam die Gleichheitsidee, wie Guggenheim¹⁾ nachgewiesen hat, immer wieder zum Durchbruch.

Es kann nicht Aufgabe dieser Arbeit sein, die verschiedenen Auffassungen über den Begriff der Gerechtigkeit, ihren Inhalt und ihr Wesen im Steuerrecht darzulegen²⁾. Jedenfalls hat das Bundesverfassungsgericht seit dem Inkrafttreten des Grundgesetzes, und zwar in erster Linie in den Grundrechten eine Wertordnung als rechtsverbindlich anerkannt, die das Leben der staatlichen Gemeinschaft seither geprägt hat. Waren die Grundrechte noch zur Weimarer Zeit, wie Bachoff sagt, „dem damaligen Rechtspositivismus entsprechende freiwillige, staatsgesetzliche Gewährungen“, so sind sie nunmehr in Artikel 1 Abs. 3 GG als wirkliche Rechte des einzelnen anerkannt, „Gewährleistungen einer in ihren letzten Bezügen vorstaatlichen und daher staatlicher Verfügung entzogenen Wertordnung“³⁾. Sie sind heute Wertmaßstab für die Beurteilung, ob eine Rechtsnorm gerecht oder ungerecht ist.

Das Bundesverfassungsgericht hat durch seine Rechtsprechung diese Rechtsentwicklung entscheidend mitgestaltet. Gerade im Steuerrecht, das sich weitgehend eigenständig entwickelt hatte, hat das Bundesverfassungsgericht aus den Grundrechten Maßstäbe für die Gestaltung festgelegt.

Die große Bedeutung der Grundrechte auf dem Gebiet der eingreifenden Verwaltung, zu dem das Steuerrecht gehört, die Kritik an dem geltenden Steuerrecht, die von den Grundrechten her argumentiert, ist in keiner rechtsstaatlichen Verfassungsordnung so ausgeprägt wie in der unsrigen.

Die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit

In der deutschen Verfassungsentwicklung stellte Artikel 134 der Weimarer Verfassung erstmals den Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit auf: „Alle Staatsbürger ohne Unterschied tragen im Ver-

hältnis ihrer Mittel zu allen öffentlichen Lasten nach Maßgabe der Gesetze bei.“

Die Bestimmung galt für alle drei Gewalten. Sie war Leitnorm für alles hoheitliche Handeln auf dem Gebiet des Steuerrechts, in ihr wurden die drei Prinzipien des Steuerrechts – Allgemeinheit der Besteuerung, Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung – verfassungskräftig festgestellt.

Das Grundgesetz kennt eine ausdrückliche Bestimmung über die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit der Gewaltunterworfenen nicht.

Das Bundesverfassungsgericht als oberster Hüter der Verfassung hat jedoch festgestellt, daß dieser in der Weimarer Verfassung enthaltene Grundsatz von Artikel 3 GG, dem Satz von der Gleichheit aller Menschen vor dem Gesetz, mitumfaßt wird. „Im Sinne der verhältnismäßigen Gleichheit muß der wirtschaftlich Leistungsfähigere einen höheren Prozentsatz seines Einkommens als Steuer zahlen als der wirtschaftlich Schwächere“⁴⁴). Allgemeinheit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung werden heute zur Verwirklichung der Steuergerechtigkeit in dem Sinne verstanden, daß die Steuerlastverteilung nach dem Maßstab der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit erfolgt, die am besten am Einkommen als Ausdruck der finanziellen Leistungsfähigkeit gemessen wird.

Die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit hat mit der Gleichheit vor dem Gesetz und der Gerechtigkeit gemein, daß sie eine allgemein angestrebte oberste Norm ist. Was Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit in einer auf dem Grundsatz der Freiheit des Menschen, der Gewerbefreiheit, der Gleichheit vor dem Gesetz und dem Schutz der Familie aufbauenden staatlichen Verfassungsordnung ist, läßt sich nur aus den Wertnormen der Wirtschafts- und Verfassungsordnung bestimmen. Nicht eine alle Unterschiede nivellierende absolute Gleichheit, sondern eine Gleichheit in Beziehung auf die Wertnormen des Grundgesetzes ist Inhalt von Artikel 3 GG.

Inhalt des Grundsatzes der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit

Der Züricher Finanzwissenschaftler und frühere Staatssekretär im Bundesfinanzministerium Professor Heinz Haller hat das Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit zu konkretisieren versucht. Er führt aus, daß bei der Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip ohne Berücksichtigung der staatlichen Gegenleistung von dem Grundsatz ausgegangen wird, daß jeder einzelne an seinem Opfer gleich schwer zu tragen hat, daß also die Einschränkung der privaten Bedürfnisbefriedigung nach der Abgabenerhebung für jeden Steuerzahler im gleichen Maße erfolgt. Ein relativ gleiches Opfer an privater Bedürfnisbefriedigung erfordert eine nominal stärkere Beschneidung der höheren Bedürfnisbefriedigung eines Bessergestellten im Vergleich mit der eines Schlechtergestellten, da bei dem höheren Einkommen die Verfügungsmöglichkeit

über eine bestimmte Gütereinheit eine geringere Bedürfnisbefriedigung liefert als bei niedrigem Einkommen, dann bleiben die relativen Positionen die gleichen.

Grundlage für die Verwirklichung der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit im Rahmen der Einkommensteuer ist die vollständige Erfassung des Einkommens. Sie erfordert aber auch die Berücksichtigung bestimmter sach- und personenbezogener Verhältnisse des Steuerpflichtigen. Eine ideale Verwirklichung dieses Prinzips ist nicht möglich. Die technischen Schwierigkeiten bei der vollständigen und richtigen Erfassung der Merkmale persönlicher Leistungsfähigkeit erfordern Typisierungen, Pauschalierungen und Schätzungen, damit die in der Person des Steuerpflichtigen liegenden Umstände, die steuerliche Leistungsfähigkeit beeinflussen, berücksichtigt werden können⁵⁾.

Die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit in der sozialen Marktwirtschaft

Die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit muß in einem Wirtschaftssystem, das nach den Grundprinzipien der Verfassung als soziale Marktwirtschaft ausgestaltet ist, ebenfalls den gleichen Prinzipien entsprechen, soll sie nicht der Wirtschaftsordnung zuwiderlaufen und sie damit zerstören.

Nur eine Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit, die Wettbewerbsgleichheit, Freiheit des Berufs und des Gewerbes und ihrer Wahl, Freiheit der Sozialpartner und Aufrechterhaltung des privaten Unternehmertums beachtet, entspricht der sozialen Marktwirtschaft⁶⁾.

Für das Steuersystem besagt dies, daß das Steuersystem so gestaltet sein muß, daß ein menschenwürdiges Dasein eines jeden Menschen durch die Steuerpflicht nicht beeinträchtigt wird und die finanziellen Grundlagen des freien Unternehmertums erhalten bleiben. Hinsichtlich der Menschenwürde ist unterschiedslos Egalität zu wahren.

Um der Würde des Menschen willen ist jede Steuer ausgeschlossen, die darauf ausgeht, die mit der Fähigkeit zu eigenverantwortlicher Lebensgestaltung begabte Persönlichkeit wirtschaftlich zu einem Untertan im Rahmen einer allumfassenden, im Eigentum des Staates stehenden Wirtschaft zu machen. Die Vereitelung jeder wirtschaftlichen Betätigung durch die Steuer, wie es ein Ziel der Besteuerung in Mitteldeutschland und gegenüber den Juden in der NS-Zeit war, verbietet im Geltungsbereich des Grundgesetzes dessen Artikel 1 Abs. 1. Nicht der Untertan, um dessen Wohl sich die Obrigkeit bemüht, sondern der kraft seiner Würde freie Mensch als Glied der staatlichen Gemeinschaft entspricht dieser Wirtschaftsordnung. Die Besteuerung hat diesem Menschenbild zu dienen⁷⁾. Sie ist die Besteuerung nach der sozialen Gerechtigkeit. In Zeiten unsozialer sozialistischer Gleichmacherei, in denen nicht der Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit Maxime der Steuergesetzgebung ist, werden sehr leicht steuerliche Erwägungen in der Weise

begründet, daß die Mehrbelastung nur Begüterte oder begüterte Familien treffe⁸⁾).

Fast 50 Steuerarten

Aus einer Broschüre des Bundesfinanzministeriums mit dem Titel „Unsere Steuern von A bis Z“ ist zu erfahren, daß wir fast 50 Steuerarten haben. Ironisch bemerkte der Kölner Steuerrechtswissenschaftler Professor Dr. Tipke hierzu, daß in der Ministerialbürokratie wohl ein gewisser Stolz auf die 50 Steuerarten mitschwingt, so wie ein Bauer stolz ist auf seine 50 Milchkühe. Der frühere Mainzer Finanzwissenschaftler Professor Noell von der Nahmer hat von einem Steuerkonglomerat gesprochen. Die Rechtfertigung der einzelnen Steuerarten in der Broschüre ist auch teilweise recht eigenartig. Sie werden mit geschichtlichem Hinweis auf Mittelalter und Altertum erläutert. Mit derartigen Ausflügen in die Steuer-
vergangenheit lassen sich zwar Kuriosa aufzeigen, und es ist für einen Autofahrer vielleicht auch interessant zu wissen, daß seine Halogenscheinwerfer heute deshalb besonders besteuert werden, weil im Mittelalter schon Abgaben für Kerzenwachs erhoben wurden (Leuchtmittelsteuer). Wenn damit aber unterschwellig gesagt werden soll: „Warum soll man das eigentlich heute ändern?“, so genügt das zur Rechtfertigung unseres Steuerrechts nicht.

Kein verantwortlicher Politiker spricht heute vom Mindern des Gesamtaufkommens der Steuern in absehbarer Zeit, der Streit zwischen Regierung und Opposition geht nur dahin, ob weiter die Inflation als eine Form der Besteuerung, nämlich eine Spezialsteuer auf alle Einkommen und Geldvermögen, die Kassen des Staates füllen soll. Es gibt kein Steuergesetz, mit dem die Inflation ausdrücklich in das deutsche Steuersystem eingefügt worden wäre, aber gleichwohl rechnen die verantwortlichen Politiker fest mit dem weiteren Sprudeln der Einnahmequelle Inflation. So ist die Inflation z. B. fest in den offiziellen Steuerschätzungen eingebaut – und zwar in einem Maße, daß es die Deutsche Bundesbank, die Hüterin der Währung, zweimal hintereinander abgelehnt hat, daran mitzuwirken. Seit einigen Jahren ist zu beobachten, wie die Inflation Schritt für Schritt zu einem scheinbar unentbehrlichen Bestandteil unseres Steuer- und Abgabensystems gemacht wird. Reale Defizite in öffentlichen Haushalten und Rentenversicherungen werden dadurch kaschiert, daß die Inflationsrate heute zu entsprechenden Mehrausgaben erst morgen führt. Bei steigenden Inflationsraten laufen so Mehreinnahmen den Mehrausgaben voraus. Eine nicht uninteressante Steuerpolitik, ein zinsloses Zwangsdarlehen des Bürgers an den Staat. Ist die Preisentwicklung rückläufig, erleben wir in Rentenversicherung und öffentlichen Haushalten Riesenprobleme.

Einteilung der Steuern

Die Steuern werden heute nach verschiedenen Gesichtspunkten eingeteilt:

- a) nach der Ertragskompetenz in Bundes-, Landes-, Gemeinschaft-, Gemeinde- oder Kirchensteuern
- b) in Besitz- und Verkehrsteuern und Zölle und Verbrauchsteuern
- c) direkte Steuern/indirekte Steuern, z. B. Lohnsteuer/Salzsteuer
- d) Personen (= Subjekt-)steuern/Real (= Objekt-)steuern, z. B. Einkommensteuer/Grundsteuer
- e) vom Gewinn zu entrichtende Steuern/Kostensteuern, z. B. Einkommensteuer/Gewerbesteuer
- f) allgemeine Steuern/zweckgebundene Steuern, z. B. Einkommensteuer/Mineralölsteuer (teilweise)
- g) laufende Steuern/einmalige Steuern, z. B. Einkommensteuer/einmalige Vermögensabgaben
- h) Veranlagungssteuern/Fälligkeitssteuern, z. B. Einkommensteuer/Ver sicherungsteuer
- i) abhängige Steuern/selbständige Steuern, z. B. Gewerbeertragsteuer/Kraftfahrzeugsteuer.

Entwicklung des Steueraufkommens 1968–1978

Steuerart	Ist 1968 Mio DM	Schätzung 1978 in Mio DM	Veränderung in v. H.
Lohnsteuer	22 079,8	91 000	+ 312,1
Veranl. Einkommensteuer	16 272,5	37 500	+ 130,5
Nicht veranl. St. v. Ertrag	1 538,7	3 200	+ 108,0
Körperschaftsteuer	8 552,8	18 900	+ 121,0
Umsatzsteuer	18 698,8	46 600	+ 149,2
Einfuhrumsatzsteuer	6 883,3	26 400	+ 283,5
Beförderungsteuer	87,1	—	—
Ergänzungsabgabe	625,3	100	—
Notopfer Berlin	4,4	—	—
Zölle	2 399,1	3 600	+ 50,1
Tabaksteuer	5 991,8	10 300	+ 71,9
Kaffeesteuer	1 044,1	1 220	+ 16,8
Zuckersteuer	128,8	135	+ 4,8
Branntweinabgaben	1 989,1	3 800	+ 91,0
Mineralölsteuer	9 875,4	20 400	+ 106,0
Übrige Bundessteuern	380,7	2 825*)	—
Vermögensteuer	2 261,3	4 400	+ 94,6
Kraftfahrzeugsteuer	3 243,0	6 300	+ 94,3
Biersteuer	1 101,1	1 270	+ 15,3
Übrige Ländersteuern	2 278,7	2 670*)	—

Gewerbsteuer (E. u. K.)	}	11 583,8	27 100	+ 133,9
Lohnsummensteuer				
Grundsteuer A		440,7	420	- 4,7
Grundsteuer B		2 032,0	5 080	+ 150,0
Übrige Gemeindesteuern		737,3	1 380	+ 87,2
Vermögensabgabe		1 278,7	840	- 34,3
Hypothekengewinnabgabe		300,5	60	- 80,0
Kreditgewinnabgabe		—	—	—
Steuereinnahmen insgesamt		121 808,5	315 500	+ 159,0
Bruttosozialprodukt		535 200	1 274 000,0	+ 138,1
Volkswirtschaftliche Steuerquote		22,8	24,8	+ 8,8

*) Änderung in der Zusammensetzung

Kritik am Steuersystem

Die Kritik an dem in der Bundesrepublik Deutschland geltenden Steuersystem ist, so vielfältig sie auftritt, nur vor dem Hintergrund der jeweiligen Vorstellungen der Kritiker über die optimale Ausgestaltung eines Steuersystems für unsere Gesellschaft zu verstehen. Erhard Eppler hat einmal auf dem Steuerparteitag der SPD gesagt: „Das gesamte Steuerrecht ist Ausdruck von Interessen, die in der Politik wirksam sind, es ist Ausdruck politischen Willens. Also wird eine sozialdemokratische Steuerpolitik auch sozialdemokratische Gesellschaftspolitik sein. Wer sich darüber wundert, versteht von Sozialdemokratie noch ein bißchen weniger als vom Steuerrecht“⁹⁾. Im schwedischen Myrdal-Report¹⁰⁾, dem Langzeitprogramm der schwedischen Sozialdemokraten, das auch für die deutschen Sozialdemokraten richtungweisend ist, wird gesagt: „Die Steuerpolitik war immer eines der Hauptmittel zur Verwirklichung von mehr Gleichheit.“ Seitdem die Sozialdemokraten die Regierungsverantwortung in der Bundesrepublik entscheidend mitbestimmen, wird über das Steuerrecht eine auf Egalität gerichtete Verteilungspolitik betrieben. So ist das geltende Steuerrecht Ausdruck der gesellschaftlichen Verhältnisse und der historischen Entwicklung. Die vielfältigen Kritiken des geltenden Rechts konzentrieren sich darauf, daß es modernen gesellschaftlichen Erfordernissen nicht Rechnung trage, unsozial, kompliziert und ungerecht sei.

Unser Steuerrecht ist durch immer neue Novellen und Zusätze so unübersichtlich geworden, daß selbst Steuerfachleute es kaum noch übersehen können. Durch die Unübersichtlichkeit wird es zunehmend bürgerferner und erzeugt immer stärkeren Steuerwiderstand. Durch die zunehmenden außerfiskalischen Ziele, vor allem wirtschafts- und sozialpolitische Gesichtspunkte, werden in das Steuerrecht Dinge hereingetragen, die es nur bis zu einem gewissen Grade bewältigen kann. Der Fortbestand aller Förderungsmaßnahmen und Sonderregelungen führt

zu Wucherungen und Komplizierungen, die heute so weit gediehen sind, daß mit guter Aussicht auf Erfolg von der Gründung einer Steuerpartei gesprochen wird. Diese Partei hat als einziges Ziel, die von allen gesehnen, aber von niemandem bisher angepackten Mißstände des Steuerrechts zu beseitigen. Durch die Kompliziertheit des Steuerrechts werden die Finanzbehörden überlastet und der staatliche Steueranspruch nur unbefriedigend durchgesetzt. Damit wird das Steuerrecht in hohem Maße zu einem Steuerunrecht, das nur einige entsprechend den Gesetzen belastet. Auswuchs dieser Kompliziertheit ist z. B., daß sich die Bundestagsabgeordneten selbst einen jährlichen Freibetrag von 54 000 DM gewährt haben, weil es ihnen bei ihrer Arbeit nicht zugemutet werden könne, die eigentlichen steuerlichen Pflichten zu erfüllen, um den Behörden die Berechtigung des Freibetrages nachzuweisen. Die gleichen Bundestagsabgeordneten haben aber diese Gesetze beschlossen und allen übrigen Bürgern diese Pflicht auferlegt.

Fehler und Versäumnisse der Steuerpolitik

Die Politik hat die Wirkungen der Inflation auf unser Steuersystem, das auf dem Prinzip Mark = Mark aufgebaut ist, allzu lange unbeachtet gelassen. Was der Gesetzgeber ursprünglich als gerecht empfand, wird durch die Inflation oft ins Gegenteil verkehrt. Nehmen wir z. B. die Abschaffung der Kinderfreibeträge und ihre Ersetzung durch das Kindergeld. Für jedes Kind den gleichen Betrag, unabhängig von der Einkommenshöhe der Eltern – so lautet die Forderung. Das Ergebnis der Reform war jedoch vor allem: die Inflationsempfindlichkeit des Kinderlastenausgleichs wurde erheblich gesteigert. Die nominale Festschreibung befördert das Hineinwachsen des steuerpflichtigen Familienvaters in die Steuerprogression ungemein. Und ausgerechnet die Anpassung des Kindergeldes, dessen Festschreibung uns überproportionale Mehreinnahmen bei der Lohn- und Einkommensteuer in die Kasse spült, wird von der Bundesregierung von einer Erhöhung der Mehrwertsteuer abhängig gemacht. Mit der Streichung der Kinderfreibeträge entfiel auch die automatische Anpassung der Entlastungswirkung an die wirtschaftliche Entwicklung. Denn bei steigenden Einkommen sorgte der steigende Grenzsteuersatz für steigende Entlastungsbeträge. Die Anpassung ist jetzt dem Gesetzgeber aufgetragen. Und es ist bemerkenswert, daß die Bundesregierung solche Freibeträge abgeschafft hat, sie nun für unterhaltspflichtige geschiedene Väter wieder eingeführt hat. Sie handelt zwar in der richtigen Erkenntnis, daß das Leistungsfähigkeitsprinzip einen Ausgleich für diese reformgeschädigte Gruppe verlangt, aber sie nimmt in Kauf, daß die steuerliche Entlastung pro Kind je nach Einkommenshöhe des Vaters zwischen 132 und 336 DM schwanken wird. Und dieses Thema sollte doch durch die Einführung des Kindergeldes beseitigt werden.

Eine weitere zentrale Frage ist, ob es legitim ist, daß der Gesetzgeber einfach die Inflation auf das Lohn- und Einkommensteueraufkommen

sich auswirken läßt, ohne diese Wirkung zu korrigieren. Die daraus folgenden heimlichen Steuererhöhungen treffen nicht, und das wird häufig übersehen, alle Steuerpflichtigen sozusagen proportional, sondern verschieben das Belastungsgefüge regelmäßig zu Lasten derer, denen der Gesetzgeber mit nominal festgelegten Entlastungen, wie z. B. Kindergeld, Kilometerpauschale, Vorsorgepauschale etc. helfen will. Der Ärger der Bürger über diese lautlose Verschiebung der steuerlichen Belastung entlädt sich zuerst bei den Arbeitgebern und dann bei den Finanzämtern. Die Arbeitgeber gewähren eine Lohnerhöhung, im Endergebnis kommt für den Arbeitnehmer aber nicht mehr dabei heraus, als ihm die Inflation und die höheren Steuern und Sozialabgaben nehmen. Ja sogar vielleicht noch weniger, weil die Arbeitnehmer aus bestimmten Vergünstigungen, wie z. B. der Berechtigung nach Sparprämien oder Arbeitnehmersparzulage herauswachsen. So reichen auch meist infolge der Lohn- und Preissteigerung die Vorsorgepauschale, die Freibeträge für das Weihnachtsgeld und die Kilometerpauschale nicht mehr aus. Hier wird vom Steuergesetzgeber entweder nichts oder zu spät und zu wenig korrigiert und dadurch fließen dem Staat nichtgerechtfertigte und bei Verabschiedung des Gesetzes nicht gewollte Steuereinnahmen zu. Nicht gerechtfertigt deshalb, weil der Gesetzgeber bei Schaffung der Freibeträge oder Pauschalen davon ausging, daß die notwendigen Aufwendungen dadurch abgedeckt seien; durch die inflationäre Entwicklung ist dies plötzlich nicht mehr der Fall und der Gesetzgeber hat diese Pauschalen nicht rechtzeitig geändert.

Inflation und Steuerrecht

Die Unzufriedenheit mit der Steuerpolitik rührt zu einem großen Teil daher, daß immer mehr Bürger die Inflationsfolge immer stärker zu spüren bekommen. So waren bei Erlass des Tarifs 1964 90% der Steuerpflichtigen in der Proportionalzone und 10% in der Progressionszone. Bei seiner Ablösung 1975 war das Verhältnis umgekehrt. Der neue Tarif brachte 1975 50 bis 60% wieder in die Proportionalzone, die man um 3% von 19 auf 22% an hob und beließ 40 bis 50% in der Progressionszone. Heute sind aber bereits wieder fast 70% der Steuerpflichtigen in der Progressionszone. Der Ärger mit der Besteuerung des Weihnachtsgeldes seit der sogenannten Steuerreform 1975 ist nur ein kleiner Vorgeschmack dessen, was auf die meisten Steuerzahler im großen Maßstab zukommt, wenn eine Tarifkorrektur vorgegaukelt, aber in Wirklichkeit nur unzureichend durchgeführt wird. Sicher ist eine Indexierung der Freibeträge und Pauschalen nicht der richtige Weg. Die scheinbare Reibungslosigkeit eines solchen Anpassungsprozesses im Wege der Indexierung würde nur den Widerstand gegen die Inflationsprozesse aushöhlen, deren Verderblichkeit im Hinblick auf soziale Gerechtigkeit, rationalen Wirtschaftsablauf und damit Vollbeschäftigung überhaupt nicht überschätzt werden kann.

Das geltende Einkommensteuergesetz hat folgende schwerwiegende Mängel:

Der geltende Tarif hat eine Proportionalzone, die bei Ledigen bis 16 000 DM und bei Verheirateten bis 32 000 DM geht mit einem Steuersatz von 22%. Der Spitzensteuersatz springt bei Übergang in die Progressionszone auf 30,8% und steigt sehr steil an, so daß Ledige bereits bei 50 000 DM 49% erreichen. Gerade im unteren Bereich wird das durch den von der Bundesregierung am 30. 8. 1978 vorgeschlagenen Tarif nicht verbessert, sondern nur noch verschärft. Der Sprung wird beseitigt unter gleichzeitiger Verschärfung der Progression. Der Progressionsanstieg ist in den am stärksten besetzten unteren und mittleren Einkommensgruppen besonders hoch und damit als längerfristige Lösung nicht geeignet.

Im Bereich zu versteuernder Einkommen (Ledige)	steigt die Spitzenbelastung um rd.
von 16 000 bis 26 000 DM	14 vH-Punkte
von 26 000 bis 36 000 DM	8 vH-Punkte
von 36 000 bis 46 000 DM	4 vH-Punkte
von 46 000 bis 56 000 DM	2 vH-Punkte
von 56 000 bis 66 000 DM	1 vH-Punkt.

Will man diese leistungsfeindliche, Facharbeiter und sonstige Aufsteiger treffende scharfe Besteuerung beseitigen, muß man zu einer Generalrevision des Steuerrechts kommen.

Direkte und indirekte Progression

Den Steuerpolitikern sind heutzutage enge Grenzen gesetzt. Für fast alle Gruppen ist die psychologische Schwelle der Belastbarkeit erreicht. Jenseits dieser Schwelle wächst der Steuerwiderstand und sinkt der Wille zur Leistung. Steuerpolitik mit dem Ziel der Umverteilung der Lasten kann nicht einfach vom Staat verordnet werden. Der Staat kann zwar bestimmen, wer die Steuern zahlen soll, aber er kann nicht bestimmen, wer die Steuerlast letztlich nach einem langen und undurchschaubaren Überwälzungsprozeß tragen muß. Die Steuerentlastung bei der Einkommensteuer, Gewerbesteuer und Körperschaftsteuer auf der einen Seite und die Erhöhung der Umsatzsteuer auf der anderen Seite sind Paradebeispiele dafür, daß die Frage der Be- und Entlastung bestimmter Gruppen viel zu vordergründig beantwortet wird.

Die Senkung der Vermögensteuer, die Erhöhung des Kindergeldes und die Anhebung der Sonderausgabenhöchstbeträge können sich für die begünstigten Gruppen als Danaergeschenk erweisen. Sie feiern das trojanische Pferd und erkennen nicht die Gefahr im Bauch des Pferdes, nämlich die Mehrwertsteuererhöhung.

Hier ist folgendes zu bedenken, nämlich daß

1. die Unternehmen durch die höheren Lohnkosten als Folge der Mehrwertsteuererhöhung auf dem Wege über Preiserhöhung und Lohnerhöhung stärker belastet werden, als sie bei der Vermögensteuer entlastet werden und zwar exakt „ertragsunabhängig“;
2. die gestiegenen Lohnkosten den Rationalisierungsdruck verstärken bzw. wirtschaftlich attraktiv machen;
3. die kinderreichen Familien von der höheren Mehrwertsteuer überdurchschnittlich stark betroffen werden, so daß sie im Endeffekt das erhöhte Kindergeld selbst zahlen, und
4. die höhere Mehrwertsteuer der Inflation einen neuen Impuls gibt. Der Versuch, das inflationsbedingte Hineinwachsen in die Steuerprogression mit Hilfe höherer Sonderausgaben zeitlich hinauszuschieben, setzt einmal ein bestimmtes Verhalten der Steuerpflichtigen voraus und ist auch nur möglich, wenn der Steuerpflichtige wirtschaftlich in der Lage ist, die Sonderausgaben aufzubringen.
5. Die bekannte Kombination von Kostenwirkungen und der Gegenrechnung zum Steuerbetrag, die den Ländern nur wenig nimmt, den Bund begünstigt insbesondere zu Lasten der Städte und Gemeinden, ist ein Paradebeispiel für falsche Finanzpolitik. Die rückläufige Investitionsneigung der Städte und Gemeinden wird damit noch forciert. Um das zu kaschieren, wird dann ein zusätzliches Investitionsprogramm angeboten, dessen als Wohltat dargestellte Bundesleistung bei der nächsten Auseinandersetzung über die Umsatzsteuerverteilung von Ländern und Gemeinden wieder an den Bund gezahlt werden darf.

Die Mehrwertsteuer ist kein Ausweg. Es ist deshalb falsch, bei der derzeitigen Lage die Mehrwertsteuer zu erhöhen, ohne eine andere Kostensteuer in gleicher Höhe abzubauen. Die Kettenreaktion, die zurzeit von einer Erhöhung der Mehrwertsteuer ausgeht, kann der Staat kaum noch kontrollieren. Die Befürworter einer Steuererhöhung fechten mit Scheinargumenten. Es geht der Bundesregierung in der Hauptsache darum, die bisherige Ausgabenpolitik fortzusetzen. Diese aber ist zu korrigieren. Der Staat hat seit Jahren seinen Haushalt über das Wachstum des Sozialprodukts hinaus wachsen lassen. Durch eine solche Politik unterwerfen sich die Regierenden fortwährend dem Zwang, nach neuen Einnahmequellen suchen zu müssen. Der Haushalt darf höchstens in dem Maße wachsen wie das Bruttosozialprodukt. Was in einem Jahr gesündigt wurde, muß im anderen wettgemacht werden, sonst muß dem Steuerzahler immer mehr abverlangt werden. Selbst wenn einmal heilige Kühe geschlachtet würden, bleibt der Steuerzahler nicht ungeschoren, weil er die Abschlachtprämien bezahlen muß. Und trotzdem, sicher kann kein massives Zurückfahren der Ausgaben erwartet werden, aber möglich ist eine Begrenzung des Haushaltswachstums auf ein annehmbares Maß, und zwar um der Freiheit der Bürger willen.

Die Besteuerung der Altersbezüge

Aber noch viel schwerwiegender als durch die Regelung der Abgeordne-

tendiäten wird die Besteuerung nach dem Prinzip der Leistungsfähigkeit durch die unterschiedliche Besteuerung der Altersbezüge verletzt. Vergleicht man einen verheirateten Rentner, einen verheirateten Pensionär und ein Ehepaar mit Kapitaleinkünften, wenn sowohl die möglichen Freibeträge ausgeschöpft als auch nur die Pauschbeträge angenommen werden und die Ehegatten beide 64 Jahre alt sind, so wird man feststellen, daß eine durch nichts zu rechtfertigende Ungleichheit in der Besteuerung gegeben ist.

I. Übersicht über die Höhe steuerfreier Einnahmen, wenn sowohl die möglichen Freibeträge ausgeschöpft als auch nur die Pauschbeträge in Anspruch genommen werden, und die Ehegatten beide 64 Jahre alt sind

	mit Pauschbeträgen	mit möglichen Freibeträgen
Rentner	49 519	90 948
Pensionär	18 153	25 143
Arbeitnehmer	16 353	21 440
Freiberufler	14 399	23 099
Stpfl. mit Kapitaleinkünften	13 999	22 699
Gewerbetreibender	13 199	21 899

II. Übersicht über zu zahlende Einkommensteuer (Lohnsteuer) im Vergleich mit vorstehendem Rentnerehepaar

Rentner	0	0
Pensionär	6 272	21 336
Arbeitnehmer	6 854	23 526
Freiberufler	8 816	22 262
Stpfl. mit Kapitaleinkünften	8 942	22 452
Gewerbetreibender	9 242	22 810

Wie diese Beispiele zeigen, kann man heute nicht mehr von einem nach der Leistungsfähigkeit gestalteten einheitlichen Einkommensteuerrecht sprechen, sondern es liegt eine Einkunftsartenbesteuerung mit völlig unterschiedlichen Steuerbeträgen vor. Ein Bezieher von Abgeordneten-diäten hat 54 000 DM ohne Nachweis steuerfrei, selbst wenn feststeht, daß er diese Aufwendungen gar nicht hat, ein Rentner 49 519 DM und ein Arbeitnehmerehepaar unter 64 Jahre alt 11 613 DM, über 64 Jahre dagegen 16 353 DM.

Die Familienbesteuerung

Die Einkommensteuerreform 1975 hat durch die Erhöhung des Kindergeldes scheinbar den Eltern mit niedrigem Einkommen erhebliche Ver-

besserungen gebracht, tatsächlich wurde aber der Inflationsverlust in vielen Fällen nicht einmal wettgemacht. Gleichzeitig läßt sie darüberhinaus in mehrfacher Hinsicht auch eine Tendenz erkennen, die kinderreichen Familien im Verhältnis zu Familien mit ein oder zwei Kindern und zu Kinderlosen zu benachteiligen bzw. ihnen die Vorteile der Steuerreform nicht in gleichem Maße zuzuwenden. Das gilt insbesondere für die kinderreichen Eltern mit mittlerem und höherem Einkommen, teilweise aber auch für alle Kinderreichen ohne Rücksicht auf die Höhe ihrer Bezüge, teilweise sogar für die Kinderreichen mit niedrigem Einkommen in besonderem Maße; diese können weder ihr Einkommen verteilen noch haben sie die Mittel, die quasi Kinderfreibeträge bei den Sonderausgaben von je 600 DM voll und 600 DM zur Hälfte auszunutzen.

Durch die Erhöhung des Kindergeldes im Rahmen des Steueränderungsgesetzes 1977 ist der reale Wertverlust des Kindergeldes seit 1975 nur für Familien mit 4 und mehr Kindern in etwa ausgeglichen worden. In der Begründung zum Gesetzentwurf ist darauf hingewiesen worden, daß „eine Anpassung sämtlicher Kindergeldsätze an die in der Zeit von Anfang 1975 bis Anfang 1978 eingetretene und noch zu erwartende Entwicklung der Kosten für die einfache Lebenshaltung eines Kindes finanzwirtschaftlich nicht vertretbar“ sei.

Die Erhöhung des Kindergeldes ab 1978 im Zusammenhang mit seinem Kaufkraftverlust ergibt erst bei Familien mit 5 Kindern eine geringfügige Verbesserung der Kaufkraft, und zwar von 4 DM im Monat. Nach einer Mitteilung von Minister Ehrenberg vor der Bundespressekonferenz sind aber die Mehrkosten pro Kind um 100 DM, also für 5 Kinder um 500 DM gestiegen.

Das Bundesverfassungsgericht hat in seinem Beschluß vom 23. 11. 1976 – 1 BvR 105/75 – festgestellt, daß der Familienlastenausgleich durch Kindergeld statt durch einkommensteuerliche Freibeträge verfassungsrechtlich einwandfrei sei, aber gleichzeitig gesagt, daß die wirtschaftliche Belastung der Eltern durch Unterhalt gegenüber ihren Kindern zu den die Leistungsfähigkeit beeinträchtigenden Umständen gehört, die im Einkommensteuerrecht nicht außer Betracht bleiben dürfen, sofern nicht ein anderer Ausgleich gewährt wird. Der Gesetzgeber braucht jedoch nicht die nach der sozialen Stellung verschiedenen Aufwendungen für den Unterhalt der Kinder voll als steuerliche Entlastung zu berücksichtigen. Er kann hier, wie überall im Steuerrecht typisieren und pauschalisieren. Er muß aber den durchschnittlichen Unterhalt leistungsmindernd berücksichtigen. Er kann den Familienlastenausgleich so gestalten, daß die Ungleichheit der Startchancen von Kindern mit verschiedenen Einkommensverhältnissen der Eltern nicht verstärkt werden. Die jetzige Regelung des Kinderlastenausgleichs führt dazu, daß der Staat von den Unterhaltsleistungen an die Kinder 8,2 Mrd. DM Einkommensteuer erhebt, weil die vom Bundesverfassungsgericht ausdrücklich als Minderung der Leistungsfähigkeit anerkannten Unterhaltszahlungen nicht mehr abzugsfähig sind. Gegenüber diesem Aufkommen aus der „Kindersteuer“ beträgt das Aufkommen aus der Hundesteuer nur 300 Mio. DM.

Inwieweit diese Kindersteuer verfassungsrechtlich zulässig ist, hat das Bundesverfassungsgericht bisher noch nicht entschieden.

Auch hat das Bundesverfassungsgericht noch nicht die Ungleichheit untersucht, die dadurch entsteht, daß jemand, der Einkünfte aus Kapitalvermögen und aus Gewerbebetrieb hat, sich neben dem Kindergeld dadurch „Kinderfreibeträge“ verschaffen kann, daß er seine Einkommensquellen verteilt.

Die unterschiedliche Besteuerung gleichhoher Einkommen unter Gegenrechnung des Kindergeldes ergibt sich aus Folgendem:

Ein Beamtenehepaar, das seinen vier minderjährigen Kindern Kapitalvermögen von je 59 000 DM übertragen hat, das zu 8%iger Verzinsung angelegt wurde, und die selbst Nebeneinkünfte von 800 DM haben, hat neben den Zinsen insgesamt ein Einkommen von 40 000 DM (Zinsen des Kindervermögens und Gehalt). Es erhält durch Kindergeld 5119 DM über die geschuldete Steuerzahlung hinaus. Bei 80 000 DM hat es 5622 DM zu zahlen.

Ein Arbeiterehepaar, das kein Kapitalvermögen auf die vier Kinder übertragen kann, so daß sie sich am Familieneinkommen nicht beteiligen können, erhält bei 40 000 DM über die Steuerzahlung hinaus noch 1134 DM. Bei 80 000 DM hat es 13 716 DM Steuern zusätzlich, wobei das Kindergeld in Höhe von 5160 DM schon gegengerechnet ist.

Ein Freiberuflerehepaar hat bei 40 000 DM noch ein Guthaben aus dem Kindergeld von 1690 DM, bei 80 000 DM jedoch 12 595 DM Steuern zu zahlen, wobei auch das Kindergeld voll gegengerechnet wurde.

Ein Landwirt hat bei 40 000 DM noch keine Steuern zu zahlen, denn das Einkommen berechnet sich nach dem Durchschnitt und beträgt etwa ein Drittel des effektiven Gewinns. Steuerlich wird also nur ein Betrag von 13 066 DM zugrundegelegt. Die niedrigere Gewinnbesteuerung erfolgt aus agrarpolitischen Gesichtspunkten, insbesondere um die Eingliederung der Landwirtschaft in die EG zu ermöglichen. Bei 80 000 DM findet diese Durchschnittsbesteuerung nicht statt, sondern es besteht Buchführungspflicht. Dort ist die Steuerbelastung unter Gegenrechnung des Kindergeldes genauso hoch wie beim Freiberufler.

Hier die Vergleichszahlen für ein Rentnerehepaar, das 55 und 50 Jahre alt ist: Beide beziehen Rente – im 40 000-DM-Fall der Mann in Höhe von 23 600 DM und die Frau von 15 600 DM, im 80 000-DM-Fall von 44 000 DM und 35 200 DM –; das Ehepaar erhält bei 40 000 DM das volle Kindergeld (5160 DM), ohne Steuern zahlen zu müssen, bei 80 000 DM noch 4434 DM unter Gegenrechnung der Steuer.

Schlußbemerkung

Neben diesen Ungleichheiten im Einkommensteuerrecht bestehen aber auch in anderen Steuergesetzen durch nichts zu begründende Ungleichheiten. So wird z. B. im Erbschaftsteuerrecht die Stiftung, die zugunsten von Familienmitgliedern errichtet wurde, alle 30 Jahre einer Erbersatz-

steuer unterworfen. Das Eigentum sonstiger Stiftungen und Vereine bleibt jedoch erbschaftsteuerfrei. Auf dem Gebiet der Vermögensteuer besteht eine Ungleichheit darin, daß je nach der Inhaberschaft des Vermögens einmal das Vermögen steuerfrei ist und auf der anderen Seite voll besteuert wird. So sind z. B. die Anteile an Aktiengesellschaften, die Berufsorganisationen, die unbestreitbar wirtschaftlichen Zwecken dienen, in Händen haben, vermögensteuerfrei, wenn sie aber ein privater oder ein sonstiger Verein oder eine sonstige Körperschaft in Händen haben, mit der Vermögensteuer belastet.

Das Bundesverfassungsgericht hat es in der Vergangenheit stets vermieden, durch die Verfassungswidrigerklärung eines Teils des Steuerrechts einen Finanznotstand herbeizuführen. Wenn der Gesetzgeber aber, wie es im Falle des Einkommensteuerrechts geschieht, nicht selbst dafür Sorge trägt, daß diese Ungereimtheiten und Absurditäten beseitigt werden, sondern immer weitere Unterschiede auftreten, wird das Bundesverfassungsgericht nicht mehr in der Lage sein, das geltende Einkommensteuerrecht als verfassungsgemäß anzusehen, ohne sich selbst den Vorwurf schwerer Verfassungsverletzung zuzuziehen.

Es ist Aufgabe aller an der Gesetzgebung Beteiligten, frei von Ideologien entsprechend dem Grundgesetz das Steuerrecht zu gestalten und damit der Gerechtigkeit wieder zum Siege zu verhelfen.

Anmerkungen

- 1) Paul Guggenheim, Die Gleichheit vor dem Steuerrechtssatz in der romanischen und der von ihr beeinflussten slavischen Staatenwelt, ViertelJSchr. f. St. u. FR, 4. Jg., S. 400 ff.
- 2) Vgl. dazu Franz Klein, Gleichheitssatz und Steuerrecht, Köln 1966, S. 19 ff.
- 3) Bachoff, Die richterliche Kontrollfunktion im deutschen Verfassungsgefüge, Festschrift für Hans Huber, Bern 1961 S. 35, und Geiger, Grundrechte und Rechtsprechung, 1959, S. 15 f.
- 4) BVerfGE 8, 51 (58).
- 5) Heinz Haller, Finanzpolitik, 4. Aufl., S. 212 ff.
- 6) Vgl. dazu Franz Klein, Gleichheitssatz und Steuerrecht, aaO, S. 163, 202.
- 7) BVerfGE 5, 85 (206 f.).
- 8) Vgl. dazu die Kritik von Conrad Ahlers in „Wirtschaftswoche“, 1974, Nr. 12, S. 16.
- 9) SPD 1971, unkorrigiertes Protokoll des außerordentlichen Parteitages v. 18.–20. Nov. 1971, hier 18. 11. 1971, S. 151.
- 10) Ungleichheit im Wohlfahrtsstaat, Der Alva-Myrdal-Report der Schwedischen Sozialdemokraten, rororo 1457 A, S. 60 ff.

Literaturhinweise

Professor Dr. Klaus Tipke, Steuerrecht, Lehrbuch, 5. Aufl. Köln 1978.
Franz Klein, Gleichheitssatz und Steuerrecht, Köln 1966.
Handwörterbuch des Steuerrechts, Bd. 1 und 2, München 1972.

Zur Person des Verfassers

Dr. jur. Franz Klein, Ministerialdirektor in der Staatskanzlei Rheinland-Pfalz, Lehrbeauftragter an der Fachschaft Rechtswissenschaft der Universität Trier.