Staatsfinanzierung im Wandel

Herausgegeben von Karl-Heinrich Hansmeyer

Schriften des Vereins für Socialpolitik

Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften

Neue Folge Band 134

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

SCHRIFTEN DES VEREINS FÜR SOCIALPOLITIK
Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften
Neue Folge Band 134

Verhandlungen auf der Jahrestagung der Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften - Verein für Socialpolitik - in Köln vom 13. - 15. September 1982

Herausgegeben von

Karl-Heinrich Hansmeyer

DUNCKER & HUMBLOT / BERLIN

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Verhandlungen auf der Jahrestagung des Vereins für Socialpolitik
Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften
in Köln 1982

Staatsfinanzierung im Wandel

DUNCKER & HUMBLOT / BERLIN

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

CIP-Kurztitelaufnahme der Deutschen Bibliothek

Staatsfinanzierung im Wandel : in Köln 1982, [vom 13. - 15. September 1982] / [hrsg. von Karl-Heinrich Hansmeyer]. — Berlin : Duncker und Humblot, 1983.
(Verhandlungen auf der Jahrestagung der Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Verein für Socialpolitik ; 1982) (Schriften des Vereins für Socialpolitik, Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften ; N. F., Bd. 134)
ISBN 3-428-05420-2
NE: Hansmeyer, Karl-Heinrich [Hrsg.]; Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften: Verhandlungen auf der Arbeitstagung der Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Verein für Socialpolitik; Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften: Schriften des Vereins ...

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der photomechanischen Wiedergabe und der Übersetzung, für sämtliche Beiträge vorbehalten
© 1983 Duncker & Humblot, Berlin 41
Gedruckt 1983 bei Berliner Buchdruckerei Union GmbH., Berlin 61
Printed in Germany

ISBN 3 428 05420 2

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Vorwort

Der vorliegende Band „Staatsfinanzierung im Wandel" enthält die Plenumsreferate und Arbeitskreispapiere der Jahrestagung 1982 des Vereins für Socialpolitik, die vom 13. bis 15. September in Köln stattfand.

Bestimmend für die Wahl des Rahmenthemas war die ‚Krise des Steuerstaates', wie sie sich in der Vorbereitungszeit des Kongresses vielfältig abzuzeichnen begann. Konsequenterweise stehen steuerpolitische Themen zahlenmäßig im Vordergrund. Die beiden größten geschlossenen Themenkreise sind jedoch nichtsteuerlichen Einnahmen und Problemen der Staatsverschuldung gewidmet, Bereichen, in denen sich besonders interessante Entwicklungen abzeichnen oder deren Behandlung politisch als vordringlich empfunden wurde.

Ich möchte an dieser Stelle allen, die zum Gelingen der Tagung beigetragen und mich in der Herausgabe des Tagungsbandes unterstützt haben, herzlich danken. Mein Dank gilt zuerst den Mitgliedern der Kommission zur wissenschaftlichen Vorbereitung der Tagung, Herrn Professor Dr. Werner Ehrlicher, Freiburg, Herrn Professor Dr. Lutz Fischer, Hamburg, Herrn Professor Dr. Drs. h. c. Wilhelm Krelle, Bonn, Herrn Dr. Drs. h. c. Helmut Schlesinger, Frankfurt/Main, Herrn Professor Dr. Kurt Schmidt, Mainz, und Herrn Professor Dr. Hans Zacher, München. Danken möchte ich auch den Mitarbeitern der Geschäftsstelle des Vereins für Socialpolitik in Göttingen — vor allem dem Geschäftsführer, Herrn Dr. Rolf Schinke —, die an der harmonischen Vorbereitung und dem reibungslosen Ablauf der Tagung wesentlichen Anteil hatten, sowie meinem Mitarbeiter, Herrn Dr. Manfred Kops, der mich bei der Tagungsvorbereitung, -durchführung und bei der Herausgabe des Tagungsbandes unterstützte. Schließlich bedanke ich mich bei den Herren Andreas Bruck und Rainer Voss, die die mühevolle Arbeit des Korrekturlesens auf sich genommen haben.

Köln, im Sommer 1983 Karl-Heinrich Hansmeyer

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Inhaltsverzeichnis

Eröffnungsplenum

Leitung: *Wilhelm Krelle*, Bonn

Begrüßungsansprache
Helmut Hesse, Göttingen 3

Günther Hedtkamp, München:
Krise des Steuerstaats? 11

Paul Kirchhof, Heidelberg:
Verfassungsrecht und öffentliches Einnahmesystem 33

Plenum

Unternehmen und öffentliches Einnahmesystem

Leitung: *Gerhard Scherrer*, Regensburg

Dieter Schneider, Bochum:
Öffentliche Einnahmen und Unternehmensrisiko 63

Gerd Rose, Köln:
Betriebswirtschaftlich bedeutsame Eigenschaften des Steuersystems 81

Arbeitskreis 1:

Zur Theorie der Steuerreform

Leitung: *Werner Ehrlicher*, Freiburg i. Br.

Hans-Peter Schneider, Hannover:
Möglichkeiten und Grenzen von Steuerreformen aus verfassungsrechtlicher Sicht 111

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Reinhard Neck, Wien:
Zur politischen Ökonomie von Steuerreformen 141

Siegfried F. Franke, Hamburg:
Ein Beitrag zur Steuerreformpolitik in der Demokratie 171

Cay Folkers, Stuttgart-Hohenheim:
Zu einer positiven Theorie der Steuerreform 189

Arbeitskreis 2:

Steuerschätzung — Schattenwirtschaft

Leitung: *Kurt Schmidt*, Mainz

Josef Körner, München:
Probleme der Steuerschätzung 215

Ralf Pauly, Osnabrück:
Korreferat: Ökonometrische Schätzung des Lohnsteueraufkommens 253

Bruno S. Frey und *Werner W. Pommerehne*, Zürich:
Quantitative Erfassung der Schattenwirtschaft: Methoden und Ergebnisse 265

Christoph Badelt, Wien:
Korreferat: Schattenwirtschaft als Folge der Abgabenbelastung oder Ausdruck wirtschaftlichen Strukturwandels? 295

Arbeitskreis 3:

Probleme der Staatsverschuldung

Leitung: *Helmut Schlesinger*, Frankfurt

Manfred Feldsieper, Köln:
Gibt es eine normale Staatsverschuldung? 311

Rolf Caesar, Köln:
Staatsverschuldung und Geldmengenziele 333

Peter Trapp, Kiel:
Korreferat: Staatsverschuldung und Geldmengenziele 363

Hans-Hermann Francke und *Dieter Friedrich*, Freiburg i. Br.:
Wirkungen der Staatsverschuldung auf die Beziehungen zwischen Nichtbanken und Finanzierungsinstituten 377

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Ernst-Moritz Lipp, Wiesbaden:

Steigende Staatsverschuldung in offener Wirtschaft 401

Harmen Lehment, Kiel:

Korreferat: Wechselkurs- und zinsbedingte Crowding-Out-Effekte kreditfinanzierter Staatsausgaben in der offenen Wirtschaft 423

Arbeitskreis 4:

Nichtsteuerliche Einnahmen

Leitung: *Theo Thiemeyer*, Bochum

Josef Isensee, Bonn:

Nichtsteuerliche Abgaben — ein weißer Fleck in der Finanzverfassung .. 435

Klaus-Dirk Henke, Hannover:

Beitragssatzunterschiede in der gesetzlichen Krankenversicherung aus allokativer und distributiver Sicht 463

Bert Rürup, Darmstadt:

Alternative Beitragsbemessungsgrundlagen der gesetzlichen Rentenversicherung in einnahmetheoretischer Sicht 483

Klaus Mackscheidt, Köln:

Alternative Bemessungsgrundlagen für die Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung 503

Ludwig Bußmann, Dortmund:

Konsequenzen sozialversicherungspolitischer Grundsätze für die Bemessungsgrundlagen 523

Winfried Schmähl, Berlin:

Veränderungen der Bemessungsgrundlage des Arbeitgeberanteils in der Rentenversicherung aus verteilungspolitischer Sicht 545

Arbeitskreis 5:

Internationale Aspekte

Leitung: *Lutz Fischer*, Hamburg

Franz Wassermeyer, St. Augustin:

Erfahrungen mit dem Außensteuergesetz von 1972 573

Perygrin Warneke, Dortmund:

Die Wettbewerbswirkungen unterschiedlicher Regelungen über Abschreibungen und Investitionszulagen in den EG-Staaten 593

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Karl Wolfgang Menck, Hamburg:
Möglichkeiten steuerlicher Förderung von Investitionen in Entwicklungsländern 617

Arbeitskreis 6:

Einkommens- und Vermögensbesteuerung

Leitung: *Horst Zimmermann*, Marburg

Dieter Bös und *Georg Tillmann*, Bonn:
Neid und progressive Besteuerung 637

Johannes Hackmann, Hamburg:
Die Bestimmung des steuerrechtlichen Einkommensbegriffs aus finanzwissenschaftlicher Sicht 661

Wilhelm Pfähler, Göttingen:
Lorenzgerechte Besteuerung und Tarifreformen 703

Arbeitskreis 7:

Abgaben im Dienst spezieller Zielsetzungen

Leitung: *Hans Zacher*, München

Hans Herbert von Arnim, Speyer:
Alternativen wirtschaftspolitischer Steuerung: Anreize oder Gebote 725

Hans Karl Schneider und *Dieter Schmitt*, Köln:
Energiepolitik und Besteuerung 745

Dieter Cansier, Tübingen:
Steuer und Umwelt: Zur Effizienz von Emissionsabgaben 765

Plenum

Einnahmesysteme und internationaler Wettbewerb

Leitung: *Norbert Andel*, Saarbrücken

Rolf Peffekoven, Kiel:
Steuerliche Koordinationsprobleme in den Wirtschaftsbeziehungen zwischen Industrie- und Entwicklungsländern 787

Jörg Manfred Mössner, Hamburg:
Die internationale Steuerflucht 817

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Schlußplenum

Leitung: *Helmut Hesse*, Göttingen

Otto Gandenberger, München:
Thesen zur Staatsverschuldung 843

Schlußansprache

Helmut Hesse, Göttingen 867

Verzeichnis der Plenumsleiter, Arbeitskreisleiter und Referenten 875

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Eröffnungsplenum

Leitung: Wilhelm Krelle, Bonn

Montag, 13. September 1982

9.00 - 11.30 Uhr

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Begrüßungsansprache

Von *Helmut Hesse*, Göttingen

Meine sehr verehrten Damen und Herren,
liebe Kolleginnen und Kollegen!

Ich eröffne die Jahrestagung der Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften — des Vereins für Socialpolitik — und heiße Sie alle herzlich willkommen.

Insbesondere begrüße ich den Bundesminister für Finanzen, Herrn Lahnstein. Wir sind Ihnen, sehr geehrter Herr Minister, sehr dankbar dafür, daß Sie zu uns gekommen sind und eine Weile an unseren Beratungen teilnehmen werden. In diesem Miteinander von Politik und Wissenschaft kann für den Verein für Socialpolitik ein Wunsch in Erfüllung gehen, den wir so formulieren möchten, wie es bereits im Jahr 1844 die Herausgeber der Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft im Vorwort zum 1. Band getan haben: „Wir wünschen dazu beizutragen, daß sich Leben und Wissenschaft gegenseitig durchdringen; wir möchten den praktischen Wert der wissenschaftlichen Fragen und die theoretische Bedeutung des äußeren Lebens zum Bewußtsein bringen". Sie allerdings, als Lenker der Staatsfinanzierung, haben es gewiß schwerer als wir, Denker der Staatsfinanzierung. Schon aus Wilhelm Meisters Lehrbrief wissen wir nämlich: „Handeln ist leicht; denken schwer; nach dem Gedachten handeln unbequem".

Sehr herzlich begrüße ich auch den Oberbürgermeister der Stadt Köln, Herrn Burger, und den Rektor der Universität zu Köln, Herrn Professor Dr. Dr. Binding. Der Verein für Socialpolitik ist, Herr Oberbürgermeister, in Ihre Stadt und, Magnifizenz, in Ihre Universität gekommen nicht allein deshalb, weil hier in Köln reputierte Wirtschaftswissenschaftler an einer renommierten Fakultät arbeiten und der Tagung Gestalt geben können. Wissenschaft braucht zur erfolgreichen Arbeit mehr als das, braucht anregende Umgebung, Anreiz der örtlichen Geschichte, Einbindung in die sich über die Jahrhunderte hinziehenden Strömungen des Denkens. Und das, so glauben wir sicher, werden wir in dieser geschichtsreichen Stadt und in dieser ältesten deutschen Universität finden. So hoffen wir unter anderem, daß wir

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

an diesem Ort — ein Stück wenigstens — zurückfinden zu der finalen Betrachtungsweise des Albertus Magnus, dessen Namen diese Universität trägt; daß wir also nicht bei den Gründen des Wandels stehen bleiben und uns in Kausalitäten erschöpfen, sondern sie in ethischer Verantwortung verbinden mit der Sinnfrage des Lebens. „Wir sind — so hat es Papst Johannes Paul II. zum 700. Todestag Alberts des Großen 1980 im Kölner Dom formuliert — mitverantwortlich für diese Kultur, und wir sind aufgefordert, an der Bewältigung der Krise mitzuwirken."

It is a particular pleasure for me on this occasion to have the honour and privilege of welcoming in our midst the presidents or official representatives of other European Economic Associations:

— Professor Streißler from Austria,

— Professor Löwenthal from Belgium,

— Professor Andersen from Denmark,

— Professor Mickwitz from Finland,

— Professor Maillet from France,

— Professor Baffi from Italy,

— Professor Ysander from Sweden,

— Professor Frey from Switzerland,

— Professor Silberston and Professor Rybczynski from the United Kingdom.

Schließlich begrüße ich auch sehr herzlich das Vorstandsmitglied der Japanischen Gesellschaft für Wirtschaftspolitik, Herrn Professor Nojiri.

Unser Thema ist die Staatsfinanzierung im Wandel. Seine Behandlung beginnt mit der Diagnose. „Ein — so sagt es *Martin Heidegger* — dem Wirklichen zugekehrtes Denken muß doch zuerst und ohne Umschweife darauf dringen, die wirkliche Wahrheit, die uns heute Maß und Stand gibt, gegen die Verwirrung des Meinens und Rechnens aufzurichten[1]." Bei diesem Bemühen um die „wirkliche Wahrheit" werden wir uns allerdings schwertun, weil ein Grundproblem nicht vorweg geklärt ist und wir deshalb — das wird sich zeigen — nicht vom gleichen Standpunkt ausgehen und urteilen. Dieses Grundproblem ist mit der Frage gegeben, welche Rolle der Staat in unserer Gesellschaft spielt und welche Rolle er zu übernehmen hat. Wer von uns das Leviathan-Modell als nicht ganz unrealistisch betrachtet, wird auf dieser Tagung Hinweise darauf zu geben trachten, daß der Staat die Landeskinder monopolistisch ausbeutet. Entsprechend wird er den Brennan-Buchanan

[1] *M. Heidegger,* Vom Wesen der Wahrheit, 4. Auflage, Frankfurt 1961, S. 5.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Plan aufgreifen und die Steuerhoheit, die den Staat zur Ausbeutung befähigende Macht, verfassungsmäßig einschneidend beschränken wollen. Und er wird dem Nobelpreisträger für Wirtschaftswissenschaften, *Milton Friedman,* in seinem Bekenntnis zustimmen[2]: "I am in favor of cutting taxes at any time under any pretence for any reason in almost any way ... the only way we are really going to discipline government ... is by keeping down the amount of money they get from taxes". Wer dem zustimmt, wird auch die Frage, die einer unserer Kollegen als Untertitel einer jüngst erschienenen Abhandlung wählte[3]: „Brauchen wir eine neue Finanzwissenschaft?" mit Ja beantworten.

Andere dagegen, die als wesentliche Begründung des Staates seine Nützlichkeitsfunktionen sehen, werden *Thomas Mann* zitieren[4]: „Und dann leben wir doch überhaupt in einem ökonomischen Zeitalter, das Ökonomische ist einfach der geschichtliche Charakter dieser Zeit, und Ehre und Würde helfen dem Staat keinen Deut, wenn er es nicht versteht, die ökonomischen Verhältnisse von sich aus richtig zu erkennen und zu leiten". So werden sie vom Ökonomischen herkommend überprüfen wollen, ob der Staat die ökonomischen Verhältnisse gegenwärtig vielleicht nicht richtig erkennt und deshalb seine Nützlichkeitsfunktionen nicht effizient erfüllt. Die Hinweise auf Disincentive-Effekte von Steuern, auf Ineffizienz staatlicher Produktion von Gütern und Dienstleistungen und auf sinkende Praeferenzen für staatlicherseits angebotene Güter können sich dann möglicherweise zu dem Eindruck einer „Krise des Steuerstaats"[5] verdichten oder zur Bestätigung einer Ansicht, die *Wilhelm von Humboldt* bereits 1792 mit seinen „Ideen zu einem Versuch, die Gränzen der Wirksamkeit des Staats zu bestimmen", äußerte: „Die Gefahr der Wirksamkeit des Staates ist hauptsächlich, daß er antidynamisch, also mechanisch, vorgeht und dem gemäß seine Art, seine Ziele und Mittel sind. Er richtet sich auf Wohlfahrt, anstatt auf Ausbildung der Kräfte, erstrebt Güter auf Kosten der Kräfte[6]."

Meine Damen und Herren, ich bitte Sie zu entschuldigen, daß ich Sie mit solchen Zitaten und möglicherweise provozierenden Ansichten in

---

[2] An interview with *M. Friedman,* in: Dialogue, 57, 1982, 3, S. 36.

[3] *H. Grossekettler,* Der Brennan-Buchanan Plan zur Eindämmung der Staatstätigkeit oder: Brauchen wir eine neue Finanzwissenschaft? In: Finanzarchiv, 39, 1981, 3, S. 495.

[4] *Th. Mann,* Doktor Faustus, Frankfurt 1980, S. 164.

[5] Der erste Referent auf dieser Tagung fragt noch: „Krise des Steuerstaats?" Andere Autoren konstatieren bereits „Krise des Steuerstaats!" So *D. Bös,* Crisis of the Tax State, in: Public Choice, 38, 1982, 3, S. 225.

[6] *W. von Humboldt,* Über die Grenzen der Wirksamkeit des Staates. Mit einer Einführung von *R. Paunwitz,* Nürnberg 1954, S. 12. Der zitierte Satz ist der Einführung entnommen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

diese Tagung einstimme. Ich habe mich deshalb hierzu entschlossen, weil die Lektüre der einzelnen Tagungsbeiträge große Unterschiede hinsichtlich dieses unausgesprochenen Vorverständnisses über die Rolle des Staates in der Gesellschaft aufdeckt. Das sollte jeder wissen, ehe er sich in einzelne Arbeitskreise begibt und sich an den Diskussionen über einzelne Fachfragen beteiligt.

Die einzelnen Fachfragen lassen sich zu drei großen Gruppen zusammenfassen, welche die Struktur unserer Jahrestagung bilden. Darauf möchte ich kurz eingehen, um Ihnen die Erwartungen zu verdeutlichen, die der Vorstand an diese Tagung knüpft. Er erhofft sich eine Antwort auf drei Fragen. Die *erste dieser großen Leitfragen* lautet: *„Welche Steuerreform brauchen wir?"* In einer großen Reihe von Referaten werden die fünf wichtigsten Aspekte, welche diese Leitfrage aufwirft, eingehend beleuchtet.

Der *erste Aspekt* verbindet sich mit der Frage, ob eine Steuerreform überhaupt notwendig ist. Um hier zu einer Antwort zu gelangen, wird von den Referenten zunächst untersucht, ob das gegenwärtige Steuerrecht dem unverzichtbaren Anspruch genügt, daß jede Steuerpflicht auf einer vorher bekannten, klaren und einsichtigen Rechtsgrundlage basiert, ob die Rechtsnormen bestimmt sind und wesentlicher Interpretation nicht bedürfen und, wo Norminterpretationen unvermeidlich sind, wenigstens kein Wechsel in den Norminterpretationen eintritt. Dies zu untersuchen ist deshalb wichtig, weil inexakte Gesetzestexte und Unklarheiten oder Verzögerungen in der Rechtsverwirklichung hohe soziale Kosten verursachen und die Risikobereitschaft von Investoren merklich mindern können.

Hiermit ist das Kernproblem des ersten Aspekts berührt, das der Allokationseffizienz des gegenwärtigen Steuersystems. Einige Referenten gehen diesem Problem bis in Einzelheiten nach. So prüfen sie unter anderem, ob das Steuerrecht branchenneutral ist und neutral im Hinblick auf das Unternehmensziel, ob es die Leistungsbereitschaft wie die Neigung zu sparen und zu investieren stärkt und ob — in diesem Zusammenhang — die Belastungsgrenze des privaten Sektors erreicht ist. Auch wird unter diesem Aspekt auf die Ausweitung der sogen. Pfennigabgaben eingegangen.

Der *zweite Aspekt* ergibt sich aus der Frage, welche Kräfte zu dem Steuerrecht geführt haben, das gegenwärtig besteht. Dabei ist zu beachten, daß sich das Steuerrecht von Jahr zu Jahr ändert und insofern von einem ständigen Steuerreformprozeß gesprochen werden kann. In einigen Referaten wird dieser Prozeß eingehend analysiert. Es wird dabei

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

geprüft, ob die Steuerzahler als Wähler Gesetzgebung, Verwaltung und Rechtsprechung beeinflussen und Steuerregelungen und ihre Interpretationen zu ihren Gunsten ändern können und ob dabei wegen der pluralistisch-strukturierten Interessen die Verwirklichung theoretischer und politischer, grundsätzlicher Vorstellungen nicht erwartet werden kann, stattdessen mit Ineffizienzen der Ressourcenallokation zu rechnen ist. Dies leitet zu der Frage über, ob der Steuerreformprozeß endogenisiert ist und den Handlungsspielraum der Parlamente zur autonomen konzeptionellen Gestaltung der Steuerpolitik einengt. Wäre dies so, so dürfte mit großen Steuerreformen kaum noch gerechnet werden, wohl aber mit einer immer größer werdenden Zahl von in kurzen Abständen aufeinanderfolgenden kleineren Tarifanpassungen, Erlassen und Verordnungen.

Hiermit ist bereits der *dritte Aspekt* angesprochen. Er ergibt sich aus der Frage, welche Hilfestellung die Finanzwissenschaft dem Gesetzgeber leisten kann, wenn große Steuerreformen nicht mehr erwartet werden dürfen. Unter diesem Blickwinkel untersuchen zwei Referenten die Theorie der Optimalbesteuerung, die in den letzten Jahren einen großen Aufschwung erlebte, und die auf Brennan und Buchanan zurückgehenden Vorstellungen über einen Verfassungsvertrag. Andere Referenten beschäftigen sich mit Leitlinien, auf die hin der ständige Steuerreformprozeß ausgerichtet werden könnte. Dabei spielt die progressive Einkommensteuer eine wichtige Rolle. So wird in einigen Beiträgen zu dieser Tagung geprüft, ob diese Steuer inzwischen nicht mit außerfiskalischen Zielen überfrachtet und ungerecht geworden ist und ob es überhaupt richtig ist, wie insbesondere Politiker meinen, daß diese Steuer ein Mittel zur Reduzierung des Neids in einer Gesellschaft ist und deshalb zur Verbesserung des sozialen Friedens beitragen kann. Auch wird untersucht, ob es zweckmäßig ist, das steuerpflichtige Einkommen nach anderen als den bisher üblichen Kriterien zu definieren und den Steuerreformprozeß so zu beeinflussen, daß sich in ihm diese neue Definition schließlich durchsetzt.

Die Behandlung dieses dritten Aspekts der ersten großen Leitfrage dieser Tagung erschöpft sich nicht in den Erörterungen großer Steuertheorien und der Ausgestaltung der Einkommensteuer. Es werden von einzelnen Referenten auch ganz andere Fragen in den Mittelpunkt ihrer Überlegungen gerückt, so die Frage, ob das Ziel, die negativen externen Effekte von Produktion und Verbrauch auf die Umwelt in Grenzen zu halten, eher mit Umweltabgaben als mit Verboten und Geboten zu erreichen ist, und so die Frage, wie die Vorausschätzung der kassenmäßigen Steuereinnahmen verbessert werden kann, zumal davon das Wohl und Wehe von Regierungen abhängen kann.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Der *vierte Aspekt* ergibt sich aus der zunehmenden Verflechtung Deutschlands mit der Weltwirtschaft. Eine enge Verflechtung mag nämlich sowohl die Möglichkeiten einer national eigenständigen Gestaltung des Steuersystems deutlich einengen als auch die Notwendigkeit vergrößern, eine Steuerreform auf globale statt auf nationale Ziele auszurichten, z. B. auf eine irgendwie definierte "world efficiency". Es ist deshalb notwendig zu prüfen, wie national unterschiedliche Abgabensysteme auf die zwischenstaatlichen Wirtschaftsbeziehungen wirken und ob sie möglicherweise einer internationalen Koordination bedürfen. Dabei ist beispielsweise zu prüfen, ob nicht unterschiedliche Regelungen über Abschreibungen die internationale Wettbewerbsfähigkeit der Unternehmen einzelner Länder entscheidend beeinflussen oder ob internationale Steuerflucht, ermöglicht durch die Freiheiten des internationalen Wirtschaftsverkehrs, eine wenigstens partielle Anpassung der Steuersysteme erzwingt. Auch ist zu erörtern, ob Entwicklungshilfe durch Außenhandelsbesteuerung, durch "tax sparing" oder durch Gewährung von Steuervorteilen für Kapitalanlagen in Entwicklungsländern geleistet werden kann und geleistet werden sollte.

Der *fünfte und letzte Aspekt* der ersten Leitfrage wird sichtbar, wenn man sich verdeutlicht, daß eine Reform der Finanzverfassung die Zwangsabgaben für die Parafisci umfassen muß. Dies erweist sich schon deshalb als notwendig, weil in dem Maße, wie der Gesetzgeber dem Versorgungsprinzip in der Sozialversicherung einen höheren Stellenwert gegenüber dem Äquivalenzprinzip beimessen würde, sich die Finanzierung von Sozialleistungen wandeln müßte. So wendet sich eine beachtliche Reihe von Referenten diesem Aspekt zu. Im Mittelpunkt der Überlegungen stehen dabei die Fragen, ob lohnbezogene Arbeitgeberbeiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung einen Rationalisierungsdruck erzeugen und Arbeitskräfte freisetzen und ob mit ihrer Hilfe eine langfristige Finanzierung des Systems nicht sichergestellt werden kann. Alternative Beitragsbemessungsgrundlagen werden deshalb analysiert und unter Verwendung verschiedener Kriterien gegeneinander abgewogen.

Wenn Sie, meine Damen und Herren, die fünf von mir skizzierten Aspekte nun zusammenfassend bedenken, wird deutlich, daß die erste große Leitfrage dieser Tagung „Welche Steuerreform brauchen wir?" äußerst vielschichtig ist. Demgegenüber ist die *zweite große Leitfrage* erheblich enger. Man könnte sie sogar als ein Anhängsel der ersten ansehen, zumal sich nur zwei Referenten ihrer annehmen. Sie lautet: *„Wie soll und wie kann der Ausdehnung der sogen. Schattenwirtschaft begegnet werden?"* Die Beantwortung dieser Frage beinhaltet eine dreifache Aufgabe. Zunächst ist zu erörtern, wie der Umfang der Schatten-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

wirtschaft gemessen werden kann und wie groß die Schattenwirtschaft nach den einzelnen Meßkonzepten ist. Zweitens ist zu klären, warum es Schattenwirtschaft überhaupt gibt. Ist sie nur eine kurzfristige Abwehrreaktion auf den Anstieg der Abgabenbelastung, oder zeigt sich in ihr eine grundsätzliche Verdrossenheit der Bürger gegenüber den zahlreichen staatlichen Vorschriften? Finden hier eine Neuentwicklung „reiner Märkte" ohne staatliche Regulierungen und ein Abbau der Arbeitsteilung statt? Schließlich muß verdeutlicht werden, warum wir uns mit der Schattenwirtschaft zu befassen haben. Ist es allein der Ausfall der Steuern mit der möglichen Folge einer weiteren Steuererhöhung im legalen Teil der Volkswirtschaft? Oder ist auch eine Verzerrung der Indikatoren zu befürchten, an denen sich die Wirtschaftspolitik orientiert? Aber auch dies ist zu diskutieren: ob es auch für die Entwicklung unseres Wirtschaftssystems sinnvoll sein kann, wenn sich Wirtschaftssubjekte gesetzlichen Vorschriften entziehen. Zeigt sich doch auch auf diese Weise, was die Menschen, denen der Staat dienen soll, wünschen und wollen.

Die *dritte große Leitfrage* dieser Tagung, zu der ich nun übergehe, ist die wahrscheinlich brisanteste. Sie lautet *„Muß einer Konsolidierung des Staatshaushalts gegenwärtig Vorrang vor kreditfinanzierten Beschäftigungsprogrammen eingeräumt werden?"*

Die Beantwortung dieser Frage macht es zunächst notwendig, die Bestimmungsgründe für den Anstieg der Staatsverschuldung in der Bundesrepublik seit etwa 1974 aufzudecken. Es geht insbesondere darum zu erfahren, ob die staatlichen Defizite inzwischen eine Eigendynamik entfalten, die durch eine weitere Schuldenaufnahme zur Finanzierung von Beschäftigungsprogrammen verstärkt werden könnte. Diese mögliche Eigendynamik ist deshalb von großer Bedeutung, weil sie den Handlungsspielraum der Stabilitätspolitik begrenzt und zum Engpaß für die Wirtschaftspolitik schlechthin werden könnte. Die wichtige Beziehung zwischen der Höhe der Staatsschuld und der Wirksamkeit der Stabilitäts- und Beschäftigungspolitik wird von einer Reihe von Referenten analysiert. Die schwierigste Frage, welche sie dabei zu beantworten haben, ist sicherlich die, welche Erwartungen von wachsenden Defiziten bei den Wirtschaftssubjekten geweckt werden. Erwarten sie nachfolgende Steuererhöhungen oder sinkende Staatsausgaben in kommenden Perioden, könnte das die Investitionsneigung so negativ beeinflussen, daß Beschäftigungsprogramme im Extremfall sogar kontraproduktiv wirken. Erwarten sie wieder steigende Inflationsraten, würde das den notwendigen Zinsrückgang behindern. Wird die Höhe von Budgetdefiziten gar als Indikator der Fähigkeit des Staates ge-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

nommen, mit den wirtschaftlichen Schwierigkeiten fertig zu werden, würde der beschäftigungspolitische Erfolg womöglich klein ausfallen.

Nicht minder schwierig sind die weiteren Probleme, vor denen die Referenten stehen. Sie haben abzuschätzen, ob eine zunehmende Staatsverschuldung für die private Realvermögensbildung nachteilig ist, ob mit außenwirtschaftlichen Crowding-Out-Effekten zu rechnen ist und ob die Eigenständigkeit der Geldpolitik durch eine hohe Schuldaufnahme untergraben wird.

Meine Damen und Herren, hiermit möchte ich den Versuch beenden, Ihnen einen Überblick über die vor uns allen liegenden Aufgaben zu geben und Ihnen die Erwartungen zu schildern, die der Vorstand mit dieser Tagung verbindet. Gewiß werden sich diese Erwartungen nicht alle erfüllen. Doch wenn Sie alle nach Kräften mitarbeiten und Ihre Erkenntnisse in die Diskussionen einbringen, werden wir am Ende der Tagung wenigstens einige verläßliche Antworten auf die von mir skizzierten Fragen gefunden haben.

Zu uns werden nun sprechen der Rektor der Universität zu Köln, Herr Professor Dr. Dr. Binding, der Oberbürgermeister der Stadt Köln, Herr Burger, und der Bundesminister der Finanzen, Herr Lahnstein.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Krise des Steuerstaats?

Von *Günter Hedtkamp*, München

A

Josef Schumpeter schrieb kurz vor Ende des Ersten Weltkrieges eine oft zitierte wirtschafts- und ordnungspolitisch programmatische Abhandlung über die „Krise des Steuerstaates". Der Titel war, was oft übersehen wird, als Frage gemeint. Angesichts der zu erwartenden Kriegsfolgelasten griff er ein damals gängiges und politisch wirksames Schlagwort auf; er untersuchte die Frage ernsthaft und verneinte sie letztlich. Zwar sah er die Grenzen der indirekten Besteuerung schon damals als erreicht an, und auch die Besteuerung der Unternehmensgewinne schien ihm nur im begrenzten Umfange ohne größeren Schaden für die Leistungsbereitschaft der „dynamischen Unternehmer" und die Einführung und Diffusion des technischen Fortschritts steigerungsfähig zu sein, doch hielt er die finanziellen Probleme für lösbar, allerdings unter der beachtenswerten Bedingung, daß nicht „das Volk immer höhere öffentliche Leistungen" wolle und mit „Macht fordere". Denn das könne nicht im Rahmen des Steuerstaates finanziert werden. Zur Finanzierung eines, so würden wir heute sagen, „Wohlfahrtsstaates" sei es vielmehr notwendig, daß ein Umdenken über Privateigentum und Lebensformen alle Kreise des Volkes ergreife und das Wirtschafts- und Gesellschaftssystem selbst und seine Basis, das Individualinteresse, in Frage gestellt und durch neue Antriebsstrukturen ersetzt werde. Sein Optimismus, daß der Steuerstaat die Nachkriegsprobleme lösen werde, wird nicht zuletzt durch die Tatsache genährt, daß „sich das System des Steuerstaates bisher allen an ihn gerichteten Anforderungen gewachsen gezeigt" habe[1].

Wir haben uns heute an die Existenz eines sehr viel anspruchsvolleren Steuerstaates so gewöhnt, daß uns selbst der Begriff antiquiert vorkommt. Zwar paßt es noch in unser Geschichtsbild, daß in der ständischen Verfassung die Steuern nicht zu den „regelmäßigen Einkünften" gehörten, daß im „Fürstenstaat" von Senckendorff das Steuer-

[1] *J. Schumpeter*, Die Krise des Steuerstaates, Erstauflage 1918, wieder abgedruckt in: *R. Hickel* (Hrsg.), *R. Goldscheid, J. Schumpeter*, Die Finanzkrise des Steuerstaates, Beiträge zur politischen Ökonomie der Staatsfinanzen, Frankfurt 1976, S. 352.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

wesen als vorübergehende Erscheinung angesehen wurde, die „bei guter Regierung wieder überflüssig werden könnte“[2], doch daß dieses Prinzip Hoffnung auch in den modernen konstitutionellen Staaten weiterlebte, ist heute schon schwerer zu vermitteln. Es ist doch kaum vorstellbar, daß noch in den 20er Jahren unseres Jahrhunderts z. B. *Helferich* den „subsidiären“ Charakter der Steuer in die Steuerdefinition aufnahm, während *Adolph Wagner*[3] bereits den sozialpolitischen Zweck der Besteuerung in den Mittelpunkt rückte, nachdem schon gegen Ende des 19. Jahrhunderts von sozialistischer Seite die Besteuerung und hier vor allem die Einkommensteuer, später ergänzt um Erbschaft- und Vermögensteuer, als dominierender Bestandteil eines zu fordernden staatlichen Finanzierungssystems angesehen wurde. Auch mag in Erinnerung gerufen werden, daß bis zum Ersten Weltkrieg die deutschen Einzelstaaten einen erheblichen Teil (Preußen und Bayern etwa 50 %) ihres Finanzbedarfs aus Erwerbseinkünften und hier — man stelle sich das vor — in erster Linie aus den Gewinnen der Staatsbahnen deckten[4]. Hier hat sich ein grundsätzlicher, sicherlich nicht nur positiv zu beurteilender Wandel vollzogen.

Das schon bei *Thomas* angelegte, von *J. St. Mill* über *Edgeworth* und *Pigou* weitergeführte und spätestens seit *Adolph Wagner* vorherrschende Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit, vor allem in den verschiedenen Versionen der Opfertheorie, schien ja auch als Abgabesystem ad finem justitiae eine Besteuerung praktisch ad infinitum zu erlauben.

Für *Schumpeter* waren die Finanzprobleme der Nachkriegszeit nicht durch eine Besteuerung ad infinitum zu lösen, jedoch gingen die Finanzprobleme der Nachkriegszeit auch nicht auf dauerhafte struktu-

---

[2] Vgl. *K. Th. v. Eheberg*, Steuer. In: *L. Elster, A. Weber, F. Wieser* (Hrsg.), Handwörterbuch der Staatswissenschaften, Bd. 7, Stuttgart 1926[4], S. 1059. Bei *J. H. G. v. Justi* werden die Abgaben nur als besonders zu legitimierende Restfinanzierung akzeptiert, wenn Domänen- und Regalieneinkünfte nicht ausreichen. Vgl. seine „ausführliche Abhandlung von denen Steuern und Abgaben“, Königsberg, Leipzig 1762, §§ 4 - 6.

[3] Zur Kritik an der Gerechtigkeitsorientierung des Steuersystems bei *A. Wagner*, an der logischen Struktur seiner Ableitungen sowie an den von ihm vertretenen, vor allem aus der kameralistischen Literatur übernommenen Steuergrundsätzen vgl. *F. K. Mann*, Grundsätze der Besteuerung, in: Schmollers Jahrbuch, 50, 1926, S. 59, 64 ff., 71.

[4] „Im Laufe der Zeit aber entwickelten sich die Staatseisenbahnen zu der ergiebigsten Reineinnahmequelle Preußens, deren für allgemeine Staatszwecke in Anspruch genommenen Überschüsse — nach Abzug auch der Verzinsung und Tilgung der Eisenbahnschuld — bis zur Miquel'schen Finanzreform, die Reinerträge der sämtlichen Staatssteuern überstiegen.“ *G. Strutz*, Gebühren, in: Handwörterbuch der Staatswissenschaften (Anm. 2), S. 622. Vgl. zur dogmenhistorischen Entwicklung *K. Th. v. Eheberg* (Anm. 2), S. 1046 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

relle Verwerfungen in den öffentlichen Ausgaben zurück, sondern waren akzidenteller und vorübergehender Natur. Der Erste Weltkrieg und sein Erbe schienen somit nicht das Ende des Steuerstaates herbeizuführen, und insofern gab es für ihn auch keine Krise dieses Staates.

Nun mag man heute darüber streiten, ob „das Volk" inzwischen immer höhere Staatsleistungen, vor allem Transferzahlungen, gewollt und mit Macht durchgesetzt hat, oder ob sie dem in Finanzillusion befangenen Volk in der politischen Parteienkonkurrenz als Geschenk offeriert wurden, ob der Medianwähler mit Ausgabenprogrammen, die von anderen Einkommensgruppen finanziert werden sollten, bestochen wurde, oder ob administrative und politische Fehlleistungen für das bestehende strukturelle Defizit verantwortlich sind. Tatsache ist, daß die Steuerquote in der Bundesrepublik Deutschland etwa 24 % beträgt und die Gesamtabgabenquote inklusive aller Sozialversicherungsbeiträge in diesem Jahr auf etwa 42 %[5] steigen wird, während in einigen anderen Ländern (Schweden, Niederlande) sogar die 50 % Marke überschritten wurde. Bei den öffentlichen Ausgaben waren es vor allem die Transfers, die „in den 70er Jahren weit stärker gewachsen sind als die Bruttoerwerbs- und Vermögenseinkommen". „Die von den privaten Haushalten empfangenen laufenden Übertragungen und hierin insbesondere die Sozialleistungen stiegen von 1970 bis 1979 um rund 24 % stärker als die Bruttoerwerbs- und Vermögenseinkommen. Die direkten Steuern stiegen um 17 %, die Sozialbeiträge sogar um 26 % stärker als die Einkommen"[6]. Neben den Transfers expandierte vor allem der öffentliche Dienstleistungsbereich, dem oft ein nur relativ niedriger Produktivitätsfortschritt zugeschrieben wird und der dann bei Aufrechterhaltung des realen Leistungsniveaus eine immer größere Finanzierungslast hervorruft *(Baumol)*[7]. Was immer solche Zahlen gesamtwirtschaftlich und ordnungspolitisch aussagen mögen, es bleibt die Tatsache, daß durch die auch relativ gestiegenen Ausgaben Finanzierungsprobleme an die öffentlichen Haushalte herangetragen wurden, die sich mit dem traditionellen Einnahmeinstrumentarium zunehmend als unlösbar erweisen und ein strukturelles, offenbar im Zeitablauf — vor allem bei anhaltender Wachstumsschwäche — sogar wachsendes Defizit

---

[5] Schätzungen der *Arbeitsgemeinschaft deutscher wirtschaftswissenschaftlicher Forschungsinstitute,* Die Lage der Weltwirtschaft und der westdeutschen Wirtschaft im Herbst 1981, Berlin 1982.

[6] *Transfer-Enquete-Kommission,* Das Transfersystem in der Bundesrepublik Deutschland, Stuttgart 1981, S. 13.

[7] Vgl. *W. J. Baumol,* Macrooeconomics of Unbalanced Growth. The Anatomy of Urban Crisis, in: American Economic Review, 57, 1967, S. 415 bis 426 und die daran anknüpfende Diskussion in der American Economic Review, 58, 1968 sowie *J. O'Connor,* The Fiscal Crisis of the State, New York 1973.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

heraufbeschwören, das nicht ohne gravierende ökonomische Rückwirkungen ständig über eine steigende Nettoneuverschuldung gedeckt werden kann. Diese könnte doch nur mit einem heute sicher auch beträchtlichen konjunkturellen Defizit legitimiert werden[8]. Diese Problematik kann angesichts der Größenordnungen nicht mit dem Hinweis auf den Zusammenhang von Wachstum und strukturellem Defizit wesentlich entschärft werden.

Die vor nicht allzu langer Zeit viel bespöttelte Belastungsgrenze des privaten Sektors scheint heute auch in unserem Lande im Hinblick auf das bestehende Einnahmesystem erreicht zu sein. Die Grenzen finanzieller Leistungsfähigkeit sind raum- und zeitabhängig und differieren sicherlich mit der Struktur eines Staates, seiner Machtverteilung, seiner Wirtschaft, seines Reichtums an besteuerbaren Ressourcen, mit der Akzeptanz, sogar mit der Besteuerung in anderen Ländern (Demonstrationseffekt), allein „immer sind sie da" (*Schumpeter,* S. 344). Dabei ist selbstverständlich nicht an absolute Steuergrenzen in dem Sinne gedacht, daß eine Erhöhung der Steuersätze kein Mehraufkommen brächte, sondern an eine relative Steuergrenze in dem Sinne, daß die positiven Effekte, die vom Mehraufkommen ausgehen, von den davon ausgelösten gesamtwirtschaftlichen Verlusten an Sozialprodukt überkompensiert werden[9].

„Man sieht also", um auch in diesem Zusammenhang *Schumpeter* zu zitieren, „wie haltlos die Phrase ist, daß sich in der Staatswirtschaft im Gegensatz zur Privatwirtschaft die Einnahmen einfach nach den Ausgaben richten"[10]. Die These von der Prädominanz der Ausgaben als Gegenposition zur klassischen Lehre ging vielen Finanzwissenschaftlern in unserer Zeit gleichwohl leicht von der Zunge. Das starke Wirtschaftswachstum in der Zeit nach dem zweiten Weltkrieg hat das Finanzierungsproblem lange Zeit verdeckt. Wenn heute in Folge der steigenden Anforderungen an das Finanzierungssystem die direkten Zwangsabgaben inklusive der Sozialversicherungsbeiträge von Arbeitnehmern und Arbeitgebern bei mittleren Einkommen schon 40 % erreichen[11] und weiterhin, inflationsgefördert, steigende Tendenz aufweisen, so müssen

---

[8] Vgl. *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung,* Jahresgutachten 1981/82, Ziffern 248 bis 254.

[9] In diesem Sinne etwa *R. Good,* Limits to Taxation, in: *K. W. Roskamp, F. Forte* (Eds.), Proceedings of the 35th Congress of the IIPF: Reforms of Tax Systems, Detroit 1979, S. 42. Vgl. auch *H. Aaron, J. A. Pechman,* How Taxes Affect Economic Behavior, Washington, D. C. 1981.

[10] *J. Schumpeter* (Anm. 1), S. 351.

[11] Zur Belastung des Durchschnittseinkommens innerhalb der OECD-Länder für 1979 siehe OECD, The 1979 Tax Benefit Position of a Typical Worker in OECD Member Countries, Paris 1980.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

die älteren, eher beruhigenden Ergebnisse theoretischer Analysen, ökonometrischer Untersuchungen und finanzpolitischer Experimente über den Zusammenhang von direkter Besteuerung und Arbeitsangebot neu überdacht werden.

Solche Untersuchungen bezogen sich in der Regel auf ein geringeres Besteuerungsniveau im Ausland und zum Teil auch auf Instrumente mit geringerer Fühlbarkeit. Diese ist bei den Steuern mit progressivem Tarif besonders hoch, orientieren sich doch die Verhaltensweisen vorwiegend an den Grenzsteuersätzen[12]. Auch geht es heute weniger um die Frage, ob bei steigender Steueranspannung weniger gearbeitet wird, als vielmehr darum, ob die illegale und legale Steuerausweichung steigt, vor allem, ob weniger Ressourcen über den Markt angeboten, also mehr in die u. a. auch steuerlich verstärkte Second Economy, in steuerbegünstigte Nebenerwerbswirtschaften und Schwarzarbeit und in die Wertschöpfung der privaten Haushalte fließen und das Wirtschaftssystem selbst unterlaufen wird, während die gewinngesteuerten Antriebskräfte des Wirtschaftswachstums und damit auch das Wachstum der wichtigsten Bemessungsgrundlagen erlahmen. Hinzu kommt die Steuerpflicht und Steuerausweichung vor allem multinationaler Unternehmen in weniger besteuerte Länder[13].

B

Im Vordergrund von Lösungsvorschlägen für die aufgezeigte Problematik müßte ein Sanierungsprogramm stehen, das den Steuerstaat wieder funktionsfähig macht. Andernfalls werden sich die Ineffizienzen des Systems in wachsenden Ungleichgewichten mit entsprechenden inflatorischen Anpassungsprozessen niederschlagen, aber zusammenbrechen wird es nicht. Für den unabwendbaren Zusammenbruch gab es weder früher noch gibt es dafür heute überzeugende Argumente. Eher handelt es sich um den Zusammenbruch eines Systems ständig steigender Erwartungen mit grenzenlos scheinenden Finanzierungsmöglichkeiten. Solche Anforderungen an die öffentliche Haushalte folgen weder ökonomisch noch politisch aus irgendwelchen Mechanismen; sie sind nicht unabweisbar, sondern es handelt sich um Ansprüche, die zu einem erheblichen Teil ohne besondere Not, ja zum Teil akzidentell als auch noch wünschbar ad hoc entwickelt wurden. Es sieht also nicht so aus, als wären wir mit historischer Gesetzesmacht an einem Wendepunkt angelangt, als ständen wir vor der Geburt oder gar an der Wiege eines neuen Wirtschaftssystems mit neuen Antriebskräften und veränderten

[12] Vgl. *R. Good* (Anm. 9), S. 42.

[13] Zur Krise des modernen Steuerstaates vgl. *F. Forte, G. Giardina,* The Crisis of the Fiscal State. In: *K. W. Roskamp, F. Forte* (Anm. 9), S. 1 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Verhaltensweisen. Auch zeigt sich in der realen Welt nirgends ein System, das ein von Effizienzstreben freies Verhalten erfolgreich erklärt hätte. Wir haben es auch heute nicht mit der Krise des Steuerstaates und des Gesellschaftssystems zu tun, sondern wir haben zumindest in unserem System die Grenze des Interventions- und Wohlfahrtstaates erreicht. Doch ist diese Finanzierungskrise keineswegs auf die sogenannten kapitalistischen Länder beschränkt, sondern sie betrifft auch die sozialistischen, auch auf Effizienz setzenden, diese aber nur sehr unvollkommen erreichenden Länder. Die Problematik weist also interessanterweise viele systemunabhängige Züge auf, wenn man die real existierenden Wirtschaftssysteme mit ihren Finanzierungsproblemen bei nachlassendem Wirtschaftswachstum im Auge hat. Sind die Finanzierungsgrenzen erreicht, so muß der Schwerpunkt aller Lösungsversuche notgedrungen im Bereich der Ausgaben gesucht werden und hier könnte man ohne große gesellschafts- und wirtschaftspolitische Skrupel ein gutes Stück vorankommen, wenn auch nicht ohne Widerstand bei den Begünstigten, würde man den Subventions- und Transferbereich nur auf obsolet gewordene Ausgabenkategorien durchforsten und perfektionistische Kombinationen von Einnahmen- und Ausgabeninstrumenten auf ihre Effizienz hin überprüfen. Wenn 70 % der direkte Steuern zahlenden Bürger auch Transferempfänger sind, so mag das wegen der jeweils verfolgten unterschiedlichen Ziele eines gewissen Sinns nicht entraten, die Aufblähung des Haushalts auf beiden Seiten zeitigt aber gleichzeitig Effizienzverluste, die jeweils dem Vorteil der „perfekten" Lösung im Bereich des Instrumentellen gegenzurechnen wären.

Doch ausgabenpolitische Konsequenzen der „Krise des Steuerstaates" sind hier nicht zu diskutieren, vielmehr geht es um die Frage, welche einnahmepolitischen Folgerungen aus der heutigen Situation zu ziehen sind. Die wichtigste Konsequenz müßte meines Erachtens darin bestehen, das Einnahmesystem und hier vor allem das Steuersystem rationaler zu gestalten, um finanzielle Reserven des Systems zu mobilisieren, die Effekte durch Abbau von Inkonsistenzen und Begünstigungen überschaubarer werden zu lassen, die Akzeptanz durch größere horizontale Gerechtigkeit zu erhöhen, die Leistungshemmnisse abzubauen und Effizienzverluste zu verringern. Nach einer Rückführung der Nettokreditaufnahme auf das konjunkturelle Defizit sollte das Mehraufkommen aus einnahmepolitischen Maßnahmen für eine Steuersenkung bei der Einkommensteuer und für eventuell notwendig werdende flankierende Transfermaßnahmen verwendet werden. Zumindest müßte auch kurzfristig eine weitere inflationsbedingte Verschärfung der Abgabenanspannung vermieden werden, die, je länger je mehr, das Verhalten der Wirtschaftssubjekte negativ beeinflußt und die von

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

der Besteuerung ausgehenden Ineffizienzen verschärft. Steuerreform wird hier also nicht als Problem des *Peacock*'schen "ends-constraints-means" Paradigmas[14], als Anpassung von steuerpolitischen Instrumenten an ein verändertes, neu geordnetes Zielsystem oder als Reaktion auf neue instrumentelle und administrative Möglichkeiten verstanden, sondern als Ausschöpfung der ökonomisch rationalen Möglichkeiten der Steueranknüpfung, als Anpassung der Besteuerungsgrundlagen an die entsprechenden makroökonomischen Größen, als Verbreiterung jener aus den verschiedensten außerökonomischen Begründungen erodierten Steuerbemessungsgrundlagen, die dann zu größerer Gleichmäßigkeit, in vielen Fällen auch zu geringerer Einzelbelastung und kontrollierbareren Wirkungen führt. Erst wenn das erreicht ist, sollte man sich Gedanken darüber machen, welche Steuersätze adäquat sind und welche Nebenzwecke der Besteuerung durch Anpassungen der Gewichte der Einzelsteuern im Steuersystem durch Steuersatzdifferenzierungen und vielleicht auch durch Steuerbefreiungen verfolgt werden sollen. Da es in der Regel effizientere Mittel der Struktur- aber auch der Sozialpolitik gibt, sollte die indirekte und in den Wirkungen unsichere Lenkung mit Hilfe steuerpolitischer Instrumente nur im begrenzten Umfange und mit äußerster Vorsicht erfolgen. Die von ideologischen a priori's, vom politischen Umfeld, von Interessengruppen, den administrativen Begrenzungen, von der politischen Hierarchie und von den Organisationsstrukturen ausgehenden "constraints" sind sicherlich bei jeder Steuerreform zu beachten, doch sind auch das keine gottgegebenen Grenzen, sondern an sich gestaltbare und veränderbare Rahmenbedingungen, die jedoch oft so festgefügt sind, daß sie nicht nur hier sondern in der Wirtschaftspolitik generell die Durchsetzung effizienter Maßnahmen oft erschweren oder auch vereiteln.

B I

Rationalisierung des Steuersystems in einer hochentwickelten Industrienation wie der unsrigen[15] heißt meines Erachtens Abschied nehmen von der Prädominanz der inzwischen mit außerfiskalischen Zielen

[14] Zum "ends-constraints-means" vgl. *A. Peacock*, Fiscal Serie and Tax Reform, in: Proceedings of the 35th Congress of the IIPF (Anm. 9), S. 12. *O. Oldman, St. Surrey*, Technical Assistance in Developing Countries, in: *R. M. Bird, J. G. Head* (Eds.), Essays in Honour of Carl Shoup, Toronto 1977. In diesem Sinne argumentiert jedoch auch mehr oder weniger die herrschende finanzwissenschaftliche Literatur zu den außerfiskalischen Zielen der Besteuerung und noch eindeutiger zum ökonomisch rationalen Steuersystem; vgl. die Lehrbücher und einschlägigen Monographien von *F. Neumark, H. Haller* und *R. A. Musgrave*.

[15] Zum Problem Steuersystem und politische sowie ökonomische Struktur vgl. *H. Brochier*, Structures nationales et systemes fiscaux, in: RSLF, 44, 1952, S. 171 ff. *G. Hedtkamp*, Das ökonomisch-rationale Steuersystem, in: Weltwirtschaftliches Archiv, 86, 1961, S. 232 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

überfrachteten, mit steigender Steueranpassung immer komplizierter und auch ungerechter gewordenen Einkommensbesteuerung, da vergleichbares immer unterschiedlicher belastet wird; für diese gilt der *Proudhon*'sche Satz, daß „die Ungerechtigkeit der Steuer in direktem Verhältnis zu ihrem Umfang steht". Rationellere Gestaltung des Steuersystems heißt demnach Revision der These, daß neben der Einkommensteuer alle übrigen Abgaben nur Ergänzungsfunktionen haben könnten[16]. Wenn die Besteuerung von Beständen in einem auf Dauer angelegten Steuersystem nur ergänzende Funktionen wahrnehmen kann, so bietet sich als Weiterentwicklung an, die bereits vollzogene Öffnung des Steuersystems zu den beiden ökonomisch rationalen Ansatzpunkten der Besteuerung von Stromgrößen hin zu erweitern, zur Wertschöpfung und zur Einkommensverwendung[17].

In diesem Zusammenhang erhebt sich die Frage, welchen Beitrag die Optimalsteuertheorie zur Lösung dieser Probleme liefern könnte. Um es vorweg zu nehmen, für die praktische Ausgestaltung der Steuerbemessungsgrundlagen und selbst für den optimalen Steuertarif kann aus diesem theoretischen Ansatz nur wenig verwendet werden. Mit allen politischen und administrativen Vorbehalten belastet und theoretisch mit den bis zum Überdruß diskutierten Prämissen der mikroökonomischen Theorie im allgemeinen (Konkurrenzmodell, realisiertes Optimum in der Ausgangssituation) und den technischen Schwierigkeiten der Grenznutzentheorie und der Ableitung sozialer Wohlfahrtsfunktionen im besonderen behaftet, unternimmt die Optimalsteuertheorie in ihren Modellen zwar beachtliche Anstrengungen, in unserem Falle die Bemessungsgrundlagen von Einkommen resp. Konsum zu endogenisieren und etwa um die Freizeit zu verbreitern, die unterschiedlichsten Nutzenfunktionen in das Räsonnement einzubeziehen und sogar statt des relativ einfachen Maximierungsproblems das verteilungstheoretisch anspruchsvollere *Rawls*'sche Maximin-Kriterium zu verwenden, nur bleibt all das für die praktische Steuerpolitik ein Glasperlenspiel, solange jene Nutzenfunktionen willkürlich gesetzt werden und das Problem der horizontalen Steuergerechtigkeit nicht (wegen der unterstellten identischen Nutzenfunktionen) oder nur unzureichend gelöst wird, da die Charakteristika für unterschiedliche Leistungsfähigkeit nicht hinreichend exakt bestimmt werden. Ergebnisse wie die, daß eine Kopfsteuer (lump sum tax) optimal sei, die mit sol-

[16] Zur Prädominanz der Einkommensteuer vgl. *H. Haller*, Rationale Steuersysteme, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. 2, 3. Auflage, Tübingen 1980, S. 183.

[17] Eine ähnliche Unterscheidung, nämlich die von Produktions- und Aufwandsteuern findet sich schon bei *Konrad, Cossa, Schäffle*. Vgl. hierzu *K. Th. v. Eheberg* (Anm. 2), S. 1064.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

chen Charakteristika variiert werden müsse, oder das Ergebnis, daß für eine Einkunftsart bei vorgegebenen Gewichten für einzelne, exogen fixierte Einkommensklassen optimale Steuertarife ableitbar seien[18], helfen uns hier nicht weiter[19].

Das im Monismus des Leistungsfähigkeitsprinzips liegende Problem wird in diesem Ansatz erst gar nicht berührt. Dieses Prinzip selbst hat schon seine internen Probleme, die nicht nur in den axiomatisch, sprich hypothetisch-spekulativ vorangestellten Gerechtigkeitspostulaten zu suchen sind. Auch die Interpretation jener individualistischen Maxime verlangt zusätzliche Urteile a priori, gleich ob individuelle Dispositionsmacht[20] oder Konsumpotential zur inhaltlichen Auffüllung des Ability-to-pay-Prinzips bemüht wird. Bei der anschließenden Realisierung treten nicht nur technische, sondern weitere grundsätzliche Schwierigkeiten auf, etwa wenn z. B. die Wahl von Freizeit[21] statt Arbeit steuerlich berücksichtigt werden soll oder wenn horizontale Gerechtigkeit konkret realisiert werden soll, wenn Individuen mit gleichem Bruttoeinkommen und gleichen Freizeitmengen, aber unterschiedlichen Präferenzen und Optionsmöglichkeiten nach einer für alle normierten Besteuerung gleiche Lasten tragen und sich am Ende in gleichen Positionen befinden sollen. Noch diffiziler ist die konkrete Lösung des Problems der vertikalen Gerechtigkeit, die ohne eine Entscheidung für eine bestimmte Opfertheorie mit Hypothesen über den Verlauf der Grenznutzen des Einkommens oder eine gesamtwirtschaftliche Wohlfahrtsfunktion nicht möglich ist[22].

---

[18] *Th. S. McCaleb,* Excess Burden and Optimal Income Taxation, in: Public Finance, 34, 1981, S. 395 ff.

[19] Vgl. z. B. *A. B. Atkinson, J. E. Stiglitz,* The Design of Tax Structure. Direct versus Indirect Taxation, in: Journal of Public Economics, 1976; *dies.,* Lectures of Public Economics, New York 1980; *J. A. Mirrless,* An Exploration of the Theory of Optimal Income Taxation, in: Review of Economic Studies, 38, 1971, S. 175 ff.; *H. J. Ramser,* Optimale Einkommenssteuer, Diskussionsbeiträge, Fakultät für Wirtschaftswissenschaften und Statistik, Universität Konstanz, Serie A, Nr. 162, 1981; *Ch. Seidl,* Gerechtigkeit und Besteuerung unter besonderer Berücksichtigung der Optimalsteuertheorie, Schriften des Vereins für Socialpolitik, im Druck; *M. Rose, W. Wiegard,* Zur optimalen Struktur öffentlicher Einnahmen unter Effizienz- und Distributionsaspekten, ebenda.

[20] Vgl. *F. Neumark,* Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen 1970, S. 135.

[21] Vgl. *H. Haller,* Die Steuern, Grundlinien eines rationalen Systems öffentlicher Abgaben, Tübingen 1964, S. 46; *R. A. Musgrave,* The good tax system, in: *R. A. Musgrave,* The Future of Fiscal Policy, Leuven 1978.

[22] Vgl. *R. A. Musgrave* (Anm. 21); *K. Littmann,* Ein Valet dem Leistungsfähigkeitsprinzip, in: *H. Haller, L. Kullmer, C. S. Shoup, H. Timm* (Hrsg.), Theorie und Praxis des finanzpolitischen Interventionismus. Fritz Neumark zum 70. Geburtstag, Tübingen 1970, S. 113 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Eine Weiterentwicklung des Steuersystems scheint nicht nur aus fiskalischen[23], sondern auch aus den mit der Besteuerung verfolgten wirtschaftspolitischen Zielen unerläßlich zu sein[24], die ja nicht mit dem Ability-to-pay-Prinzip oder dem Verteilungsziel identisch, ja damit nur selten in Übereinstimmung zu bringen sind. Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit oder steuerliche Korrektur der Einkommensverteilung sind sicherlich wichtige, aber nicht die alleinigen Ziele der Besteuerung. Wir dürfen nicht davon ausgehen, daß „Steuern zur Verwirklichung des sich mit der sozialen und ökonomischen Entwicklung wandelnden Ziels sozialer Gerechtigkeit ... ausschließlich nach der persönlichen Leistungsfähigkeit erhoben werden müssen"[25].

Die hohe Wertschätzung, ja der mit dem Vorauseilen der Einkommensteuer verknüpfte Fortschrittsglaube findet vor allem in der älteren Literatur begeisterte Lobpreisungen. Die Fortschrittskette zur Stufenlehre[26] ausgebaut, beginnt mit den primitiven Gebühren, die noch ganz im privatwirtschaftlichen Denken verhaftet sind, entwickelt sich weiter zur Besteuerung in Anlehnung an das Äquivalenzprinzip und endet bei der strikten Anwendung der Opfertheorie. Ein richtiger Kern liegt sicherlich auch dieser Argumentation zugrunde; die Überführung von Gebühren in Steuern (etwa bei der Grunderwerbsteuer und der Kapitalverkehrsteuer) war sicher ein Fortschritt und auch die Durchsetzung der Leistungsfähigkeitsbesteuerung, die erst die moderne Einkommensbesteuerung erlaubte, war ein historischer Durchbruch[27].

Die Finanzwissenschaft lieferte für die praktische Politik die Argumente. Der Siegeszug der Einkommensteuer in der ersten Hälfte unseres Jahrhunderts als Instrument des Wohlfahrtsstaates ist in der Steuergeschichte ohne Parallele; doch scheint der Kulminationspunkt überschritten[28].

---

[23] Vgl. hierzu auch *F. Neumark,* Steuer, in: Handwörterbuch der Staatswissenschaften (Anm. 2), S. 97 f. *R. A. Musgrave,* Der gegenwärtige Stand der Theorie der Besteuerung, in: Finanzarchiv, NF, 39, 1981, S. 29 ff.

[24] Vgl. zur ersten Forderung an die Besteuerung: *U. K. Hicks,* Public Finance, London 1955², S. 115.

[25] *G. Hedtkamp* (Anm. 15), S. 234.

[26] Zu diesem Problem schreibt *Strutz:* „Dieser ... der Steuer zugrunde liegende Gedanke gehört also einer niedrigen und daher jüngeren Kulturstufe an, als der den Gebühren zugrunde liegende des privatwirtschaftlichen 'do ut des' bzw. 'do ut facias' ... und dauerte es noch lange Zeit, bis man sich von dem Gedanken, daß auch die Steuern nach Vorteilen, nach Leistung und Gegenleistung, dem Äquivalenz- oder Assekuranzprinzip ... losmachte und ... den der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit, die Opfertheorie anerkannte ..." *G. Strutz* (Anm. 4), S. 136.

[27] Vgl. *K. Littmann,* Ein Valet dem Leistungsfähigkeitsprinzip, Tübingen 1970.

[28] *H. H. Hinrichs,* General Theory of a Tax Structure Change During Development, 1966. *R. A. Musgrave* (Anm. 23), S. 29 ff. Für die ethischen,

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Angesichts der Aushöhlung der Einkommensteuer, der wirtschaftszweig- oder gruppenbezogenen Unterschiede in den Methoden zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen, der Nicht- oder Teilerfassung bestimmter Tatbestände, die bei weiter Definition des Einkommens als Zuwachs an ökonomischer Dispositionsmacht zur Bemessungsgrundlage zu gehören hätten, können auch Zweifel an der Effizienz dieses Instrumentarismus im Hinblick auf sein ursprüngliches Ziel aufkommen, nämlich die Leistungsfähigkeit zu erfassen und dabei den Regeln der Allgemeinheit und der horizontalen und vertikalen Gerechtigkeit zu entsprechen.

Daraus leitet sich zunächst die alte Forderung ab, die Schlupflöcher (loopholes) in der Einkommensteuer zu schließen, die steuerliche Bemessungsgrundlage konsequent an die ökonomische heranzuführen und, vor allem, sie um eine adäquate Besteuerung der Capital Gains zu erweitern, Einzeltatbestände gleichen ökonomischen Gehalts, z. B. Versorgungsbezüge, konsistent zu erfassen, begünstigte Gewinnermittlungsregeln und Pauschalierungen zu reformieren und wirtschaftspolitisch motivierte Abzugsbeträge entweder zu eliminieren oder in die jeweils adäquate Form umzugestalten (etwa in Prämien, wenn es um die Internalisierung positiver externer Effekte für die Gesellschaft geht). Vieles ist hier korrigierbar und besser lösbar[29]. Doch ist zu beachten, daß ein großer Teil der Komplizierung, Differenzierung und auch Diskriminierung, die aus der Komplexität der steuerlichen Tatbestände folgt, sein politisches Gewicht erst aus dem Volumen und dem Anspruch dieser Steuer erhält.

Die Frage, ob es gerechter sei, anstelle der Einkommensteuer eine entsprechend individualisierte Verbrauchsteuer einzuführen, ist im Grunde ein altes, schon bei *Hobbes* anklingendes Thema der Steuertheorie. So zitiert *Kaldor* zur Legitimation seiner Expenditure Tax *Hobbes:* Warum sollte derjenige, der viel arbeitet und die Früchte seiner Arbeit spart, wenig konsumiert, mehr belastet werden als derjenige, der wenig arbeitet und alles ausgibt? Dieses Argument zielt auf die sogenannte Doppelbelastung des Sparers in der Einkommensteuer (Belastung des Sparens und anschließend des Zinses) und die dadurch

---

außenwirtschaftlichen, sozialpolitischen und kulturellen Einflußgrößen auf die Entwicklung des Einnahmesystems vgl. *L. Kullmer*, Die strukturelle Entwicklung der öffentlichen Einnahmen, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. 2, 3. Auflage, Tübingen 1980, S. 81 ff. Im Zusammenhang von Wohlfahrtsstaat und Einkommensteuer vgl. *U. K. Hicks* (Anm. 24), S. 115. Die Grenzen des Wohlfahrtsstaates sind danach die der Einkommensbesteuerung.

[29] Vgl. hierzu z. B. die Vorschläge des Wissenschaftlichen Beirats beim BMF in seinem Gutachten zur Reform der direkten Steuern. In: *Bundesministerium der Finanzen* (Hrsg.), Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, Tübingen 1974, S. 326 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

verzerrte Zeitpräferenzrate mit der Folge ineffizienter zeitlicher Allokation. Diese Argumentation läuft entweder auf eine Steuerbefreiung oder Steuerbegünstigung *(Ramsey)* der Zukunftseinkünfte in der Einkommensteuer oder auf den zusätzlich mit steuertechnischen Argumenten gestützten Ersatz der Einkommensteuer durch eine Verbrauchsbesteuerung hinaus. Aber auch die Verbrauchsteuer belastet im Sinne dieser Argumentation die gesparten Einkommensteile und die Zinseinkünfte zweifach, nur jeweils im Zeitpunkt der Verausgabung, und der hart Arbeitende und dann Konsumierende wird in diesem Sinne bestraft[30]. Dabei hängt das Ausmaß der jeweiligen Ineffizienzen sehr stark von den angenommenen Elastizitäten und der zeitlichen Verteilung der Steuerlast im Lebenszyklus ab. Auch die steuertechnischen Vorteile liegen nicht eindeutig auf der Seite der Expenditure Tax, die Diskussion verlagert die Probleme zum großen Teil lediglich von einem Steueranknüpfungspunkt zu einem anderen.

Zur Einkommensteuerbelastung treten in der Verteilungsphase und hier vor allem bei den unteren und mittleren Einkommen die ebenfalls auch relativ angestiegenen Sozialversicherungsbeiträge, die das dicht geknüpfte und auch verbreiterte Netz der sozialen Sicherung widerspiegeln; von diesen Beiträgen hängt immer noch in entscheidendem Maße die Finanzierung des Systems ab. Es würde zu weit führen, das Sozialversicherungssystem hier einer kritischen Würdigung zu unterziehen, doch sei auf einige mehr grundsätzliche Probleme dieses, im Gegensatz zu angelsächsischen Lösungen im Grundsatz vom Versicherungsprinzip geprägten Systems hingewiesen. In unsystematischer Weise sind unter Beibehaltung der Grundstruktur einer Versicherung vor allem auf der Einnahmenseite allgemeinen Versicherungsgrundsätzen zuwiderlaufende Umverteilungselemente hinein gebracht worden, die ihrer logischen Struktur nach über den Staatshaushalt insgesamt finanziert werden müßten und nicht aus Beiträgen bestimmter Gruppen, die dazu noch bis zu bestimmten Beitragsbemessungsgrenzen herangezogen werden. Aber auch auf der Ausgabenseite sind viele unsystematische Lösungen anzutreffen. Dieser Bereich ist, wie die Erfahrung lehrt, unter dem Einfluß vermeintlich voller Kassen besonders anfällig für politische Eingriffe.

Soll am Versicherungsprinzip festgehalten werden, wofür gerade im Hinblick auf die hier angesprochene Thematik vieles spricht, so muß ein Abbau dieser Umverteilungsaktivitäten angestrebt werden, denn die redistributiven Ziele stören nicht nur das System, sondern könnten sehr viel effizienter und auch gerechter über haushaltfinanzierte

[30] Vgl. *M. A. King*, Savings and Taxation. In: *G. A. Hughes* and *Heal*, Public Policy and the Tax System, London 1980, S. 36 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Transfers erreicht werden. Für eine solche Lösung spricht nicht zuletzt auch die Komplizierung des Systems mit Transferkumulationen, die ohnehin die tatsächlichen Umverteilungswirkungen von Maßnahmen unkalkulierbar, wenn nicht gar zufällig werden lassen. Auf der anderen Seite sollte bei manchen Lösungen, die auf der einen Seite positive, auf der anderen bei gleichen Wirtschaftssubjekten negative Transferzahlungen auslösen, geprüft werden, welcher Preis für solche Perfektion nicht nur im Hinblick auf die Technik und die Aufblähung der Haushalte, sondern auch in bezug auf die damit einhergehenden Verhaltensänderungen gezahlt werden muß. Eine Reform des Gesamtsystems steht aus verfassungsrechtlichen Gründen ohnehin an, und es ist zu erwarten, daß von den neuen Lösungen zusätzliche Belastungen auf den öffentlichen Haushalt zukommen werden. Um so dringlicher scheint es, das Gesamtsystem rationeller auf die verfolgten Ziele abzustimmen und damit im Zweifel auch kostengünstiger zu gestalten.

Aufkommenssteigernde Reformen und Modifikationen der Einkommensbesteuerung und des Sozialversicherungssystems dürfen nicht als fiskalischer Rettungsanker zur Überwindung der Grenzen der Besteuerung verstanden werden, sondern sind im wesentlichen zur Tarifsenkung, eventuell auch für flankierende Transfers einzusetzen. Doch kann die Reform der Einkommensteuer in jedem Falle nur ein Teil der Lösung sein, sie muß mit einer konsequenten Erweiterung des Steuersystems kombiniert werden. Die Legitimation dafür ergibt sich aus den Verpflichtungen der Wirtschaftssubjekte, die in ihrer ökonomischen Aktivität begründet sind. Eine solche Vergrößerung der steuerlichen Möglichkeiten eröffnete, wirtschaftshistorisch gesehen, vor allem die wirtschaftliche Entwicklung und die neuen Möglichkeiten der Steuertechnik, die nunmehr eine konsequente Ausschöpfung der ökonomisch rationalen Ansatzpunkte der Besteuerung erlauben. Zwar setzten auch im traditionellen Steuersystem schon Abgaben bei der Produktion ein, etwa die Gewerbesteuer, doch erst in neuerer Zeit wurde ein ökonomisch sinnvollerer Ansatzpunkt, die Wertschöpfung, als adäquate Steueranknüpfung gefunden. Zählt man diese oder ähnliche Steuern (Nettoumsatzsteuer) zu den indirekten Abgaben, so kann gezeigt werden, daß der Anteil dieser indirekten Steuern sich bereits in umgekehrter Weise zu den direkten entwickelt[31].

Die Bemessungsgrundlage Wertschöpfung wird bei uns nur in recht unvollkommener Weise durch die Mehrwertsteuer erfaßt, so daß der Staat nur zum Teil am gesamtwirtschaftlichen Produktionsergebnis vor der Verteilung beteiligt wird. Zur Legitimation dieser Steuer wird

[31] Vgl. *H. H. Hinrichs* (Anm. 28).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

weder auf die Leistungsfähigkeit der unauffindbaren Steuerträger noch auf irgend ein quid pro quo rekurriert, das zwischen Unternehmen und Staat erst konstruiert werden und wegen der unbestimmten Inzidenz nicht nur hier, sondern auch im Hinblick auf das ganze Steuersystem ohnehin recht fragwürdig bleiben müßte[32], sondern es wird ein genereller Anspruch des Staates gegen das Produktionsergebnis postuliert. Für die praktische Politik ergäbe sich aus diesem Ansatz die Konsequenz, die Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer um die Nettoinvestitionen und den Zugriff im Interesse des Grundsatzes der Allgemeinheit der Besteuerung auf möglichst alle Wertschöpfungsvorgänge zu erweitern. In diesem Zusammenhang sollte auch geprüft werden, ob die mit einem gespaltenen Tarif verfolgten Ziele nicht mit anderen Instrumenten effizienter erreicht werden könnten. Auch ist eine Anhebung des Steuertarifs zu erwägen. Das aus solchen Maßnahmen resultierende Mehraufkommen sollte jedoch ausschließlich zur Entlastung bei den direkten Abgaben verwendet werden.

Die dritte Säule eines rationalen Steuersystems ist die Besteuerung der Einkommensverwendung und hier vorzugsweise des Konsums. Eine steuerliche Belastung der Einkommensverwendung neben der Produktion und der Einkommen (in der Verteilungsphase) erscheint schon deshalb angezeigt, weil hier der eigentliche Zweck des ökonomischen Handelns, das Ausmaß der Bedürfnisbefriedigung, von den Befürwortern als tatsächliche Inanspruchnahme des Sozialprodukts interpretiert, steuerlicher Tatbestand wird. Daraus ist in Überspitzung das Argument der Expenditure Tax als zentrale Steuer eines Gesamtsystems gefolgert worden.

In unserem Steuersystem wird der Konsum unmittelbar durch eine Reihe von Einzelverbrauchsteuern, besser: durch „Steuern auf spezielle Güter" *(Hansmeyer)*[33] (denn diese Abgaben knüpfen nicht nur an den Verbrauch an) fiskalisch und wenigstens im Falle der Mineralölsteuer auch finanzpolitisch genutzt, von den oft nur vorgegebenen demeritorischen Begründungen der Verbrauchsteuern sei hier abgesehen. Es erhebt sich auch hier die Frage, ob bei weiterer Anspannung und Differenzierung die Effizienzverluste, die Excess Burden, bei den wenigen großen Einzelsteuern eine Größenordnung erreichen, die den Steuermehrertrag angesichts der gesamtwirtschaftlichen Kosten in anderem Lichte erscheinen lassen. So erhebt sich die Frage, ob dieses System von Einzelverbrauchsteuern nicht zu einem umfassenden, bei

[32] Vgl. *G. Hedtkamp* (Anm. 15), S. 236; *G. Schmölders,* Ein rationales Steuersystem. In: Finanzarchiv, NF, 11, 1949, S. 480.

[33] Vgl. *K. H. Hansmeyer,* Steuern auf spezielle Güter, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. 2, 3. Auflage, Tübingen 1980, S. 709 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

der Einkommensverwendung unmittelbar anknüpfenden System ausgebaut werden sollte, und zwar nicht nur als Appendix oder zur Ergänzung (soweit zur Freizeit komplementäre Güter belastet werden) der Einkommensteuer, sondern als selbständiger Ansatzpunkt der Besteuerung. Das Regressionsargument ist, soweit man den sicherlich nicht unproblematischen empirischen Untersuchungen folgt, ohnehin in den unteren und mittleren Bereichen der Einkommenspyramide kaum relevant[34], und zudem ist das Verteilungsproblem nicht das einzige der Steuerpolitik und die Steuer bei weitem nicht das einzige und schon gar nicht das effizienteste Instrument jener Politik. Hier bieten sich viel eher die zielgenaueren Transfers an, die aus dem Mehraufkommen alimentiert werden könnten. Mit einem stärkeren relativen Gewicht der Verbrauchsbesteuerung zu Lasten der Einkommensteuer würde auch die Verzerrung der Zeitpräferenz durch die zwar oft kritisierte, aber steuersystematisch und politisch notwendige Besteuerung der Zinseinnahmen in der Einkommensteuer gemildert[35].

Der steuerliche Ansatzpunkt bei der Einkommensverwendung legt es nahe, die marginale Nutzenstiftung der Konsumgüter in Betracht zu ziehen und wohlfahrtstheoretisch an die Frage heranzugehen. Hier könnten bei aller Vorsicht auch die Ergebnisse der Optimalsteuertheorie zur Reduzierung der vom Substitutionseffekt der Besteuerung weitgehend abhängigen Effizienzverluste, die sogenannten Excess Burden, berücksichtigt und eine Kombination von Verbrauchsteuersätzen wenigstens angestrebt werden, bei denen möglichst alle nachgefragten Gütermengen prozentual gleich reduziert würden *(Ramsey)*. Doch ist dies leichter postuliert als in die Praxis umgesetzt, fehlen uns doch die in der Optimalsteuertheorie als bekannt vorausgesetzten Informationen. Mehr als die Richtung der Politik wird man diesem Ansatz kaum entnehmen können. Angesichts der problematischen Annahmen werden konkretere Ergebnisse, etwa die Forderung, Güter des unelastischen Bedarfs stärker zu belasten als die übrigen, auf die Realität kaum übertragbar sein. Auch gelten solche Ergebnisse nur unter den restriktiven Annahmen des verwendeten Grundmodells, vor allem nur bei gleichen Nutzenfunktionen. Bei allen Wirkungsanalysen wird darüber hinaus die Nutzenstiftung vernachlässigt, die von den mit Hilfe der jeweiligen Steuern finanzierten öffentlichen Ausgaben ausgehen.

Sieht man die Besteuerung von Beständen als nur begrenzt, meist nur aperiodisch und partiell durchführbar an und betrachtet sie eher unter dem Blickwinkel ergänzender persönlicher (etwa bei den indivi-

[34] Wie *Hansmeyer* in seinem Beitrag „Steuern auf spezielle Güter" (Anm. 33), S. 772 ff., ableitet, sind erratische Verteilungswirkungen zu erwarten.

[35] Vgl. hierzu *R. A. Musgrave* (Anm. 23).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

duellen Dispositionszuwächsen von Erbschaften und Schenkungen[36]), denn als Besteuerung sachlicher (generischer) Leistungsfähigkeit, so werden hier kaum nennenswerte fiskalische Spielräume eröffnet werden können, wenngleich sich unter Gerechtigkeitsaspekten über die Angemessenheit der geltenden Tarife trefflich streiten läßt.

In diesem Bereich der Bestandsteuern wird oft der Abbau der ertragsunabhängigen Besteuerung, und zwar vor allem der Vermögen- und Gewerbekapitalsteuer, gefordert. Dies ist bei nachlassendem Wirtschaftswachstum und vermehrt in Rezessionsphasen ein wichtiger Kritikpunkt. Es ist aber auch nicht zu übersehen, daß Unvollkommenheiten der Besteuerung von Strömen bisweilen, so etwa in der Landwirtschaftsbesteuerung, solche ertragsunabhängigen Steuern (man denke etwa an die Grundsteuer A) unerläßlich machen. Das Argument ist steuersystematisch sicher nicht zu stützen, sondern ist eher Folge eines steuerpolitischen Bankrotts. Rationaler besteuern heißt auch, Irrwege der Besteuerung zu verlassen.

So ist es notwendig, dem Unwesen modernen Steuerfindungsrechtes Einhalt zu gebieten, das neuerlich unter der treffenden Bezeichnung der Pfennigabgaben auf alle möglichen Tatbestände in seinen effektiven und wuchernd sich weiter entfaltenden Ausmaßen aufgezeigt wurde[37]. Es handelt sich hierbei um Abgaben, die im Grenzbereich zwischen Gebühren und Steuern liegen, die, da wenige Wirtschaftseinheiten von ihnen betroffen werden und eine gewisse Bevorteilung einer bestimmten Gruppe auf einem Gebiet ohne Schwierigkeiten immer deutlich gemacht werden kann, auch politisch leichter durchsetzbar sind als jene Steuern, die die „Allgemeinheit" treffen.

B II

Sind die Grenzen des Steuerstaates i. e. S. erreicht, so erhebt sich die Frage nach einer extensiveren Nutzung der in Anlehnung an das Äquivalenzprinzip erhobenen Abgaben, wie es bei Finanzkrisen häufiger der Fall war, man denke nur an den Gebührenfiskalismus bei Siegern und Besiegten nach dem ersten Weltkrieg[38]. Hier ist nicht daran gedacht, eine Äquivalenz im Sinne von Steuerpreisen herzustellen, also ein politisches Verfahren zu suchen, in dem gleichzeitig über

[36] Zur Problematik der von diesen Faktoren abhängigen sehr komplexen Steuerwirkungen vor allem auf "unearned income" und Vermögensbildung vgl. z. B. *A. B. Atkinson,* Inheritance and the Redistribution of Wealth, in: Hughes Heal, S. 36 ff.

[37] *R. Caesar,* Pfennigabgaben — fiskalisch motivierte Steuertarnung und Rückfall in die Fondswirtschaft? Eine finanzwissenschaftliche Analyse, in: Finanzarchiv, NF, 38, 1981, S. 385 ff.

[38] Vgl. *G. Strutz* (Anm. 4), S. 616 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

öffentliche Leistung und deren Finanzierung entschieden und eine effiziente Lösung des Allokationsproblems gefunden wird[39].

Könnte die Interessentheorie, wie sie von *K. Wicksell* und seinem Schüler *E. Lindahl* entwickelt wurde, als ausschließliche Regel in die Realität umgesetzt werden, so daß die an bestimmten öffentlichen Leistungen interessierten Gruppen Steuern bewilligen und kündigen, so gäbe es für öffentliche Güter unterschiedliche Steuerpreise für gleiche Leistungen. Die Steuerlast folgte dann den Präferenzen und der Inanspruchnahme und unser Problem wäre gelöst, denn es gäbe keine exogene Grenze des Steuerstaates, vielmehr würde das preisgesteuerte Interesse jene Grenze bestimmen. Man mag nun darüber streiten, ob solche Vergütungen für öffentliche Leistungen noch als Steuern zu klassifizieren sind; *Schäffle, Schanz, Ritschl* u. a. stellten in diesem Zusammenhang der Interessentheorie die Leistungs- und Beitragsfähigkeitstheorie gegenüber.

Auf einen weiteren Ausbau von schwer definierbaren Beitragsteuern sollte verzichtet werden, ist doch die Legitimation mit dem Äquivalenzprinzip nicht einmal im Ansatz individuell möglich, sondern muß mit dem Hinweis auf eine vage gruppenspezifische Äquivalenz erfolgen, auf die sich kein quid pro quo gründen läßt. Der Benefit Approach ist eine in der Tat am Anfang des Steuerstaates stehende Legitimation. Schon bei *J. Bornitz* und *Hobbes* taucht der Gedanke auf (Steuern als Preis für eingekauften Frieden) und wird auch von *Adam Smith* in seiner Interessentheorie vertreten. Die Äquivalenz beschränkt den staatlichen Zugriff entsprechend „den Genüssen" aus einer Versicherung (Assekuranztheorie). Diese Theorie wurde gleichzeitig auch Steuerverteilungstheorie. Solche Erklärungen basieren auf einer bestimmten Staatstheorie, die Steuern und Nutzen in einem engen Zusammenhang sieht. Doch haben alle Theorien über den Staat als solche nur die Legitimation geliefert und nicht das Abgabesystem in concreto bestimmt, hier war auch nie „die ökonomische Ratio am Werk", wie *E. von Beckerath* zutreffend bemerkte, „ein Abgabesystem geht zurück auf politische Beschlüsse. Diese gilt es zu deuten"[40]. Bei äquivalenztheoretischer Charakterisierung geht es auch im wesentlichen um die (mit mehr oder minder fragwürdigen, damit abenteuerlichen Zurechnungs- und Überwälzungshypothesen belastete) Legitimation von Steuern und Beiträgen (nach Indikatoren, die für "benefits" stehen sollen) und

[39] Zur allgemeinen Problematik auch *R. M. Bird,* Charging for Public Services, A New Look at an Old Idea, Canadian Tax Papers, No. 59, Toronto 1976. *R. A. Musgrave* (Anm. 21).

[40] *E. von Beckerath,* Die Theorie der Steuerverteilung, in: Publicationi della R. University di Pavia, Mailand 1930, S. 16.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

weniger um ein quid pro quo bei den Besteuerten und eine optimale Belastung der Zensiten. Die steuerpsychologischen Vorteile solchen Vorgehens seien nicht bestritten. Mit solcher Begründung lassen sich auch „Wirtschaftszweige, Berufs- und Bevölkerungsschichten und Landesteile gegeneinander ausspielen" und Ausbeutungsstrategien entwickeln. Mit einer extensiven Interpretation des Äquivalenzprinzips wird der Keim gelegt für einen „Gebühren- und Beitragsfiskalismus", der sich in der Einnahmenpolitik zu einem „parallelen Steuersystem" auswachsen könnte[41].

Entlastung können nur jene Abgaben bringen, die als spezifisches Entgelt für bestimmte Leistungen zumindest in den Augen der Steuerpflichtigen erscheinen und bei denen zunächst die Zurechenbarkeit gegeben ist, der Konsument wenigstens die Menge bestimmen kann und das Ausschlußprinzip auch praktiziert wird[42]. Da Marktpreise fehlen und die individuellen Nutzen schwer feststellbar sind, orientieren sich solche Gebühren entgegen tatsächlicher Äquivalenz, die den Nutzenvorstellungen der Leistungsempfänger Rechnung tragen müßte, an den in meist unvollkommener Weise ermittelten Durchschnitts-, weniger an den (zuweilen fallenden) Grenzkosten. Gleichzeitig wird schon aus juristischen Erwägungen die tatsächliche oder pauschalierte Inanspruchnahme der öffentlichen Leistungen berücksichtigt[43]. Die Bewertung der Leistung, und das ist das Essentielle der Gebühr, erfolgt nicht über Märkte, sondern letztlich durch den Staat, der sich an den Kosten auch nur orientiert. Solche Anwendung des Äquivalenzprinzips ist in vielen Fällen nur auf dezentraler Ebene, insbesondere bei den Gemeinden und Gemeindeverbänden, praktikabel, und, soweit das Subsidiaritätsprinzip akzeptiert wird, auch wünschenswert.

Diese meist als Gebühren bezeichneten Abgaben können nur im Zusammenhang mit der Bereitstellung (nicht unbedingt auch Produktion) von „privaten" Gütern oder (eine Kollektivgutkomponente aufweisenden) Mischgütern durch die öffentliche Hand erhoben werden[44], wenn der Staat nur den Preis, nicht aber die Menge bestimmt. Die öffentliche Aktivität und die Höhe des mit der Nutzung einhergehenden

---

[41] Vgl. *P. Bohley,* Gebühren und Beiträge, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. 2, 3. Auflage, Tübingen 1980, S. 915 ff. Vgl. auch *K. Schmidt,* Grundprobleme der Besteuerung, ebenda, Bd. 2, S. 119 ff.

[42] Vgl. *P. Bohley* (Anm. 41).

[43] *H. Rehm,* Das kommunale Finanzproblem, in: Finanzarchiv, NF, 39, 1981, S. 214 f.

[44] Vgl. *H. Hanusch,* Äquivalenzprinzip und kollektive Güter — allokationstheoretische Aspekte, in: *D. Pohmer* (Hrsg.), Beiträge zum Äquivalenzprinzip und zur Zweckbindung öffentlicher Einnahmen, Schriften des Vereins für Socialpolitik, NF, Bd. 121, Berlin 1981, S. 37 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Kaufkrafttransfers wird dann in der Regel nicht mehr mit fiskalischen (Regalien)[45], sondern mit meritorischen Erwägungen oder mit partiellem Marktversagen, etwa auf der Angebotsseite wegen fallender Grenzkosten (economies of scale) oder hoher Anfangsinvestitionen und bei Null liegender Grenzkosten (joint supply) legitimiert. Zwar können allokative Vorteile (Anpassung an die Bedarfe), nicht aber eine optimale Allokation von der Gebührenfinanzierung erwartet werden. Auch verspricht man sich von dieser Finanzierung eine rationalere Art der politischen Entscheidungsfindung, vor allem in den Gemeinden, und auch eine adäquatere Verteilung der Lasten zentralörtlicher Leistungsbereitstellung.

Die Verfügbarmachung solcher in Anlehnung an das Äquivalenzprinzip bereitgestellter Leistungen ist nicht gleichbedeutend mit öffentlicher Produktion. Oft können solche Leistungen effizienter über den Markt produziert und vom öffentlichen Auftraggeber erworben werden, wie z. B. im öffentlichen Nahverkehr, bei der Müllabfuhr usw. Der Fächer einer möglichen Ausweitung dieses Finanzierungsbereichs zu Lasten der steuerfinanzierten Leistungsbereitstellung reicht von einer größeren Ausschöpfung des kommunalen Gebührenpotentials, das 1969 eine Reserve von mehr als 10 Milliarden DM aufweisen soll[46], über pauschalierte oder direkt zugerechnete Autobahn- bis hin zu Studiengebühren, Gebühren, die ja in anderen Ländern zum Teil beträchtliche Finanzierungsanteile für diese Leistungen erreicht haben. Durch die im Rahmen der Umweltpolitik angestrebte Internalisierung externer Effekte[47] bei den Verursachern von Schäden, aber auch durch neue gebührenfähige Aufgaben des Staates[48], vor allem der Gemeinden, erfährt dieser Sektor ohnehin eine beträchtliche Ausdehnung; zwischen 1970 und 1980 stiegen die Gebühreneinnahmen der Gemeinden von 10,4 auf rund 38 Milliarden DM[49]. Selbstverständlich müssen bei solcher Politik

---

[45] Der Fürstenstaat behielt sich monopolitische Nutzungsrechte qua Hoheit vor, die als Regalien bezeichnet wurden und den Erwerbseinkünften ähnlicher sahen als den Gebühren.

[46] *K. N. Münch,* Kollektive Güter und Gebühren: Elemente einer Gebührentheorie für Kollektivgüter, Göttingen 1967, S. 245.

[47] Zur Komplexität der damit aufgeworfenen Fragestellung vgl. *J. M. G. Necobery,* Externalities: The Serie ..., in: *Hughes* and *Heal* (Anm. 30), S. 106 f.

[48] Vgl. *R. M. Bird,* Charging for Public Services.

[49] Vgl. *H. Rehm* (Anm. 43), S. 218. *D. Pohmer* (Hrsg.), *P. Bohley, H. Hanusch W. Wittmann,* Beiträge zum Äquivalenzprinzip und zur Zweckbindung öffentlicher Einnahmen, Schriften des Vereins für Socialpolitik, NF, Bd. 121, Berlin 1981. *P. Bohley,* Praktische Probleme bei der Anwendung des Äquivalenzprinzips, in: *D. Pohmer* (Anm. 49), S. 93 ff. Während *P. Bohley* (Gebühren und Beiträge, HdF, Bd. 2, Tübingen 1980, S. 915 ff.) in den Gebühren eine zukunftsträchtige Einnahmekategorie sieht, wird die Gegenposition, nach der diese Einnahmeart im Laufe der Zeit wegen der strukturellen Entwicklung

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

auch die jeweiligen Preiselastizitäten im Positiven (Allokation) wie auch im Negativen (Aufkommen, meritorische Ziele) beachtet werden. Noch bedeutsamer als ökonomische Restriktionen scheinen jedoch politische Widerstände gegen die stärkere Anwendung des Äquivalenzprinzips zu sein, vor allem, wenn über den Preis (Gebühr) Angebotsmenge und Struktur gesteuert werden sollen. Meritorische Zielsetzungen sind per se ideologiegeladen, und gerade der meritorisch begründete Bereich staatlicher Aktivität ist ja jener, der die aktuellen und realen individuellen Präferenzen zu ergänzen, zu interpretieren oder zu korrigieren trachtet, also jener, der bewußt vom strikt angewendeten individualistischen Prinzip Abweichungen auferlegt. Solche Ziele sind mit Gebührenhöhe und -differenzierung nur schwer erreichbar[50], sondern verlangen bei strikter Anwendung die Festlegung der konsumierten Mengen, wodurch das Äquivalenzprinzip unanwendbar wird. Das Ausmaß meritorischer Allokation bestimmt, wie *Musgrave* zu Recht hervorgehoben hat, den Standort des Wirtschaftsystems. Widerstand gegen Veränderungen des Wirtschaftssystems in Richtung auf eine stärkere Hinwendung vom Meritorischen zum Individualismus erscheinen also prima facie plausibel und ein Vorschlag zugunsten vermehrter Gebührenfinanzierung reaktionär. In vielen Fällen drängt sich solche Sicht aber auch nur prima facie auf, denn die allokative Begründung ist häufig wenig stichhaltig und die verteilungspolitische durch Gebührendifferenzierung, -kreditierung oder -erlaß, soweit dies überhaupt mit Instrumenten der indirekten Politik geschehen kann, lösbar. Es ist doch schwer einsehbar, daß die teils höchst zukunftseinkommensträchtige Bildung von Human Capital (in Abhängigkeit vom erwarteten Lebenseinkommen und der Zeitpräferenzrate), etwa in den harten NC-Fächern, bei den Begünstigten bis auf die Opportunitätskosten kostenfrei bleibt und das auch noch unabhängig vom Einkommen der Eltern! Das eigentliche Problem liegt jedenfalls nicht im Ökonomischen, in der Anwendbarkeit des Ausschlusses, den damit verursachten Kosten (Transaktionskosten), der Festlegung der Tarife und Kapazitäten und der Prognose von Ausnutzungsprofilen, sondern im sozialethischen und -politischen Bereich.

Blickt man auf die Möglichkeiten der Rationalisierung des Abgabensystems und der Verlagerung der Finanzierungsschwerpunkte von der

---

verschwinden wird, von *L. Kullmer*, ebenfalls im HdF, Bd. 2, S. 95, vertreten. *Bohley* stützt seine Argumentation auf die neuen Ansatzpunkte der Gebührenerhebung, die Finanzierungszwänge, die Abstimmung der Ausgaben auf die Präferenzen, den Stellenwert des Effizienzziels, die Dezentralisierungstendenzen und die Internalisierungsbestrebungen bei den sozialen Kosten.

[50] Dieser Gedanke spielte auch in der älteren Literatur schon eine wichtige Rolle, wenn es um die Höhe und die soziale Ausgestaltung der Gebühren ging. Vgl. *G. Strutz* (Anm. 4), S. 630 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Steuer hin zu den äquivalenten Abgaben zurück, so scheinen hier zwar Reserven mobilisierbar, die jedoch das schwerwiegende Finanzierungsproblem unserer Zeit nicht lösen, sondern nur mildern können, die auch in erster Linie den Sinn haben sollten, das angespannte System tragbarer und effizienter zu machen. Ohne Revision der Ausgaben ist eine Sanierung nicht vorstellbar. Mit *Schumpeter* läßt sich zusammenfassen: „Jedes Finanzsystem kann gelegentlich zusammenbrechen. Das bedeutet noch lange nicht, den Zusammenbruch seines *Prinzips,* so lange die Ursache akzidentell ist ... so lange ist ein Zusammenbruch höchstens für die Historiker ... interessant." Hat die heutige Krise des Finanzierungssystems nun akzidentelle Ursachen? Blickt man auf die Art und Weise, wie die Ausgabenbeschlüsse in der Vergangenheit gefällt worden sind, so drängt sich schon der Eindruck auf, daß hier nicht ökonomische Zwänge, ja nicht einmal planvolles Vorbedenken, sondern von vollen Kassen und ideologischem Überschwang ausgelöste Begehrlichkeit für manche Entwicklung maßgebend waren. Einige Unfälle offenbar, aber es sind politisch schwer korrigierbare Entwicklungen! Die bisherige Politik jedenfalls, mit einer wachsenden Nettoneuverschuldung hinter der Entwicklung herzulaufen und auf eine automatische Lösung qua Wirtschaftswachstum zu hoffen, wird je länger je mehr illusionär. Auf die Besteuerungsgrenze folgte die Verschuldungsgrenze, über die hier auf dieser Tagung noch zu reden sein wird.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Verfassungsrecht und öffentliches Einnahmesystem

Von *Paul Kirchhof*, Heidelberg

I. Die Aufgabe des Verfassungsrechts in einem Finanzstaat

Die Finanzmacht eines Staates stützt sich auf seine Einnahmen. Das verfassungsrechtliche Bemühen, die Staatsgewalt einzurichten, anzuleiten und zu mäßigen, zielt deshalb wesentlich auch auf die Finanzausstattung des Staates. Die allgemeine Staatslehre übersetzt ihren Grundbegriff „Nomos" nicht nur mit Gesetz, sondern ebenso mit Nahme: Der Staat muß zuerst nehmen und kann erst danach geben. Der Staat gewinnt Verfügungsmacht über Wirtschaftsgüter, wenn er entweder Produktionsmittel in öffentliche Hand nimmt und selbst bewirtschaftet oder am Ertrag privaten Wirtschaftens teilhat. Ist die Entscheidung für eine privatwirtschaftliche und gegen eine staatswirtschaftliche Grundordnung gefallen, so kann der Staat seine Einnahmen allein aus Steuern oder anteilig auch aus Leistungsentgelten gewinnen. Der steuerfinanzierte Staat bindet grundsätzlich jeden Bürger durch eine allgemeine Steuerpflicht an die finanzstaatlichen Aufgaben, verschafft sich für seine Ausgabeentscheidungen Distanz gegenüber seinem Financier und erbringt Leistungen allein in seiner Verantwortlichkeit für die Allgemeinheit. Der gebührenfinanzierte Staat ist dem Gebührenzahler zur Leistung verpflichtet und handelt deshalb in einer vorrangigen Verbindlichkeit gegenüber diesem Leistungsempfänger. Schließlich ergibt sich ein besonderes staatsrechtliches Problem aus der Fähigkeit der staatlichen Gewalt, die logische Reihenfolge von vorherigem staatlichem Nehmen und nachfolgendem staatlichem Geben umzukehren. Der Staat kann sich auf Grund seines Geldschöpfungsmonopols Nachfragekraft verschaffen, ohne diese Nachfragekraft aus der geltenden Ordnung der Güterverteilung (des Habens und Nutzendürfens) hergeleitet, d. h. durch Entzug einer entsprechenden privaten Nachfragekraft gerechtfertigt zu haben. Außerdem kann der Staat sich Einkommen durch Kredit verschaffen. Er gewinnt befristet Verfügungsgewalt über privat gehortetes Geldvermögen, wenn er Rückzahlungsverbindlichkeiten eingeht, also auf zukünftiges Finanzaufkommen vorgreift.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

1. Vier Direktiven des Grundgesetzes zu den Staatseinnahmen

Das Grundgesetz hat sich für das Privateigentum und damit gegen das Staatseigentum entschieden. Dem Staat des Grundgesetzes ist es verwehrt, seinen Finanzbedarf durch Verstaatlichung des ertragsfähigen und verbrauchbaren Eigentums zu decken. Er ist darauf verwiesen, sein Finanzaufkommen durch Teilhabe am jeweiligen Ertrags- und Tauschwert von Privateigentum, also durch Besteuerung des Einkommens und der Einkommensverwendung zu decken. Die Eigentumsgarantie verbietet den Eigentümerstaat und muß deshalb den Steuerstaat fordern[1]. Die Steuerpflichtigkeit des Privateigentums ist notwendige Voraussetzung und unverzichtbarer Inhalt der im Grundgesetz garantierten privatnützigen Eigentumsordnung. Das Grundgesetz bestätigt diese Entscheidung für den Steuerstaat[2] aus bundesstaatlichem Anlaß, wenn es nur ein Steueraufkommen verteilt und dabei die wichtigsten Steuerarten in ihrer Existenz voraussetzt (Art. 106 GG)[3]. Sonstige Abgaben werden in der Verfassung nicht oder eher zufällig erwähnt. Bei der Zuweisung von Rechtsetzungskompetenzen setzt Art. 80 Abs. 2 GG Gebühren der Bundesbahn und Bundespost, Art. 74 Nr. 22 GG Gebühren für die Benutzung öffentlicher Straßen mit Fahrzeugen als verfassungskonformen Regelungsgegenstand voraus. Eine eigenständige Regelung einer Einnahmequelle enthält das Grundgesetz nur noch für die Kreditaufnahme (Art. 115 GG).

Die Grundsatzentscheidung für die Steuer als Finanzierungsinstrument des Staates hat eine demokratische, eine rechtsstaatliche und eine sozialstaatliche Folge: Das *Demokratieprinzip* fordert, daß das Steuerrecht im einzelnen durch das Parlament ausgestaltet und nach Entscheidung des Parlaments durch nichtsteuerliche Abgaben ergänzt wird. Der Gesetzgebungsauftrag verpflichtet das Parlament, das im Grundgesetz nur in Grobkonturen vorgezeichnete Einnahmesystem je nach den Erfordernissen der Gegenwart kontinuierlich zu konkretisieren.

Das *Rechtsstaatsprinzip* weist jedem Finanzierungsinstrument des Staates eine bestimmte Funktion zu. Die Steuern sollen die staatliche Teilhabe am privaten Einkommen und an der privaten Einkommensverwendung vermitteln, den Bestand an Privatvermögen (d. i. die Steuerquelle) aber grundsätzlich in privater Hand belassen. Die Ge-

---

[1] *P. Kirchhof*, Besteuerung und Eigentum, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, 39, 1981, S. 213, 227 ff. mit Nachweisen zur Rspr. des BVerfG in FN 43 ff. und zur Literatur in FN 61 ff.

[2] *J. Isensee*, Steuerstaat als Staatsform, in: *R. Stödter, W. Thieme* (Hrsg.), Hamburg, Deutschland, Europa: Festschrift für Hans Peter Ipsen, Tübingen 1977, S. 409.

[3] *J. Isensee* (Anm. 2), S. 416 f.; *K. H. Friauf*, Eigentumsgarantie und Steuerrecht, in: Die öffentliche Verwaltung, 1980, S. 480 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

bühren und Beiträge haben die Aufgabe, eine staatliche Leistung in ihrem Vermögenswert zu neutralisieren, geben also den Vermögenswert der vom Staat empfangenen Leistung an den Staat zurück und beschränken die Wirkung staatlichen Leistens auf die im übrigen erreichte Befriedigung eines Bedarfs nach Sach- und Dienstleistungen. Die Äquivalenzabgabe realisiert deshalb primär ein Verwaltungsprogramm des Leistungsstaates, dient nicht der Finanzausstattung des Staates als Blankettbefähigung für zukünftiges, der Einnahmeart nach beliebiges finanzstaatliches Leisten. Sonstige Abgaben — „Sonderabgaben" — sind nur zulässig, wenn sie als Sonderbelastung einer Gruppe durch die Mitverantwortlichkeit dieser Gruppe für die zu finanzierende Aufgabe gerechtfertigt werden können und die Verwendung dieses Aufkommens für diesen rechtfertigenden Zweck vorbehalten bleibt. Der erwerbswirtschaftliche Gewinn der öffentlichen Hand schließlich ist ebenfalls verfassungsrechtlich eine Ausnahme, weil die öffentliche Hand ihre prinzipiell gemeindienlichen Güter und Dienstleistungen in einem Sozialstaat nicht nach Zahlungsfähigkeit, sondern nach individuellem Bedarf verteilen muß, sie ihn andererseits grundsätzlich auch nicht verschenken darf. Der vertragsrechtliche Gütertausch der öffentlichen Hand dient grundsätzlich nur der Deckung ihres Eigenbedarfs und einer sozialstaatlichen Vorsorge für den Individualbedarf von Bürgern, insbesondere bei Versorgungslücken, fehlender individueller Nachfragekraft und solidargemeinschaftlicher Versicherung von Bedarfsrisiken. Die Kreditaufnahme des Bundes schließlich wird der Höhe nach vom Grundgesetz nicht begrenzt; ein verfassungsrechtliches Junktim zwischen Kredit- und Investitionssumme kompensiert jedoch den Vorgriff auf zukünftige Einnahmen durch eine zukunftsbegünstigende Ausgabe.

Der *Gestaltungswille des Sozialstaats* schließlich führt 1967 zu dem Versuch, die Haushaltswirtschaft von Bund und Ländern an die Erfordernisse des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts zu binden. Das Grundgesetz rezipiert unmittelbar gesicherte Ergebnisse gesamtwirtschaftlicher Analysen und Prognosen und erklärt die daraus zu ziehenden Folgerungen für rechtsverbindlich. Diese Verpflichtung auf das Ziel eines gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts ist allerdings nicht durch die Benennung der notwendigen stabilisierenden Mittel auf die übrigen Verfassungspflichten abgestimmt. Hierin liegt eine verfassungssystematische Schwäche, die der generalklauselartigen Zielbindung wesentlich an Effektivität genommen hat.

2. Die staatswirtschaftliche Funktion dieser Verfassungsbindungen

Diese vier verfassungsrechtlichen Direktiven für die Entwicklung des staatlichen Einnahmesystems werden gelegentlich als lästige Fessel für

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

finanzpolitische Initiativen, andererseits als letzte Bastion gegen leichtfertiges finanzpolitisches Experimentieren oder gar gegen ökonomische Unvernunft verstanden. Sachlich sind sie eine entwicklungsoffene, aber Kontinuität wahrende Funktionsvoraussetzung für den Finanzstaat des Grundgesetzes.

a) Die Kontinuität der Rechtsentwicklung

Verfassungsrechtliche Regelungen beschränken sich auf grundsätzliche und langfristig wirksame Aussagen. Das Grundgesetz skizziert das geltende Steuerrecht durch die Sozialbindung eines Privateigentums, die eines privatnützigen Einkommens und Vermögens und durch Vorgabe der wesentlichen Steuerarten wie der Einkommensteuer, der Körperschaftsteuer und der Umsatzsteuer[4]. Dieses verfassungsrechtliche Grundmuster beansprucht Verbindlichkeit auf Dauer und will die Entwicklung des Gesetzesrechts anleiten. Es gibt dem Recht der staatlichen Einnahmen eine Kontinuität, die private und öffentliche Planungen ermöglicht, Staatslasten in ihrer Entwicklung berechenbar macht, eine gerichtliche Kontrolle erlaubt und insbesondere die Identität des verfaßten Staates auch im Finanzwesen wahrt.

b) Die Entwicklungsoffenheit der Finanzverfassung

Verfassungsrechtliche Kontinuität fordert schonende, berechenbare Übergänge vom gegenwärtigen zum zukünftigen Recht, setzt aber eine prinzipielle Entwicklungsoffenheit des Rechts voraus. Das Grundgesetz wählt bewußt generalklauselartige, teilweise fragmentarische Rechtsbegriffe, die durch einfaches Gesetz verdeutlicht und vervollständigt werden müssen und deshalb in Grenzen eines verfassungsrechtlichen Vertretbarkeitsspielraums vom Parlament den Anforderungen der Gegenwart angepaßt werden können. Wenn das Verfassungsrecht mit einer Verpflichtung des Eigentumsgebrauchs auf das „Wohl der Allgemeinheit" mit Kategorien wie der des Vertretbaren, des Geeigneten, Erforderlichen und Verhältnismäßigen oder mit einer Verpflichtung auf die „Erfordernisse des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts" arbeitet, so haben diese Begriffe einen deutlichen Begriffskern und einen um der Entwicklungsoffenheit willen unscharfen Begriffshof. Die verfassungsrechtlichen Aussagen sind tendenziell präzise, graduell offen, ähnlich der Empfehlung eines Arztes, der weniger Arbeit und mehr Sport verlangt, oder dem Naturwissenschaftler, der den Übergang von erhitztem Wasser zu Dampf oder von der Farbe blau zur Farbe grün nicht exakt definieren kann, diese fließenden Übergänge deshalb ledig-

[4] Zur Frage einer verfassungsrechtlichen Skizzierung des Steuersystems durch Art. 106 GG vgl. Anm. 3 sowie BVerfG, in: Neue Juristische Wochenschrift, 1976, S. 101; *K. Vogel, H. Walter,* Bonner Kommentar, Art. 106 GG (Zweitbearbeitung), 1950/1972, Randnr. 162 f. m. w. N.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

lich als Arbeitshypothese mit den gegriffenen Größen von 100 Grad Celsius oder 490 µm quantifiziert. Das Verfassungsrecht vermeidet derartige Grenzen, weil es nicht einen Bestand strikt festschreiben, sondern eine Entwicklung prägen will.

Darüber hinaus sind die Aussagen der Finanzverfassung selbst weitgehend änderbar und können durch eine bessere Regelung abgelöst werden. Tatsächlich ist das Grundgesetz schon 34 mal, im finanzverfassungsrechtlichen Teil schon 7 mal geändert worden. Voraussetzung einer Verfassungsänderung ist allerdings, daß die Neukonzeption ein so hohes Maß an Plausibilität gewinnt, daß sie zwei Drittel der demokratisch legitimierten Abgeordneten im Bundestag und zwei Drittel der ministeriellen Spezialisten im Bundesrat als bessere Alternative überzeugt. Die Finanzverfassung steht also selbst weitgehend zur Disposition, bewahrt jedoch durch ihre gesteigerte Bestandsfähigkeit den Bürger vor dem nicht ausgereiften gesetzgeberischen Experiment und vor der nicht abgesicherten rechtspolitischen Vermutung und Prognose.

c) Die Wahrung der Verhältnismäßigkeit

Die Entwicklungsoffenheit der Finanzverfassung zeigt sich insbesondere in dem Verzicht des Grundgesetzes, die Ziele staatlicher Finanzwirtschaft konkret zu definieren. Das Grundgesetz behandelt Aufgaben und Ziele des Finanzstaates primär als Kompetenzproblem, beschränkt sich also darauf, die Zuständigkeit für die Entscheidung über Handlungsziele unter den verschiedenen Staatsorganen vor allem von Regierung und Parlament sowie von Bund und Ländern zuzuweisen. Die bundesstaatliche Kompetenzordnung sagt, daß der Staat Steuergesetze erlassen, Aufkommen aus bestimmten Einzelsteuern einnehmen, dieses Aufkommen innerhalb des Bundesstaates verteilen und in den jeweiligen Haushalt einbringen soll. Das Grundgesetz sieht die Staatseinnahmen im übrigen primär als Problem der Belastbarkeit der einzelnen Bürger. Damit wird das staatliche Einnahmesystem zu einem Thema der Grundrechte[5]. Die Grundrechte geben jedermann ein Individualrecht auf Mäßigung oder auch auf Abwehr staatlicher Belastungen, sehen also Ursprung und Wirkung des staatlichen Finanzaufkommens jeweils im Einzelschuldverhältnis zwischen Abgabengläubiger und Abgabenschuldner, weniger global in seinen staats- und gesamtwirtschaftlichen Auswirkungen. Maßstab des generellen Abgabenrechts sind deshalb die individuellen Grundrechte, die Privateigentum für den einzelnen sichern, den Schutz jeder Familie gewährleisten, die Gleichheit

[5] Die Formulierung des Art. 106 Abs. 3 S. 4 Nr. 2 GG, eine „Überbelastung des Steuerpflichtigen" sei „zu vermeiden", präzisiert eine Verteilungsregel; die Einfügung eines generellen Maßstabs einer relativen Bedarfsdringlichkeit ist 1955 gescheitert, vgl. BT-Drucks. II/1960, S. 3.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

jedermanns in der Steuerlast garantieren. Der einzelne wird nicht als bloßer Punkt in einem Verteilungskreislauf, als bloße Berechnungsgröße für gesamtwirtschaftliche Daten wie die der Gesamtnachfrage oder des Sparverhaltens, schon gar nicht in der Anonymität eines „Humankapitals" erfaßt, sondern als rechtserheblich betroffenes, zur individuellen Gegenwehr berechtigtes Rechtssubjekt anerkannt.

d) Die Koordination des ökonomischen mit sonstigem Staatshandeln

Insgesamt entwirft das Grundgesetz weniger ein ökonomisches Handlungskonzept, sondern koordiniert ökonomisches und sonstiges staatliches Handeln. Die Finanzverfassung stellt das staatliche Einnahmesystem in den Dienst von Leistungsprogrammen, rechtfertigt das Erzielen von Staatseinnahmen also stets nur als Zwischenziel, als Sekundärzweck, der anderen Staatsaufgaben untergeordnet ist. Das staatliche Finanzaufkommen macht erneut die logische Gesetzmäßigkeit bewußt, daß ein Ziel seinerseits stets wiederum Mittel zur Erreichung eines weiteren Ziels sein kann. Das Finanzaufkommen ist Ziel der Abgabenerhebung, zugleich aber Mittel zur Finanzierung von staatlichen Leistungsprogrammen; Leistungsprogramme sind wiederum Instrument zur Mehrung individueller ökonomischer Handlungsfreiheit; diese ist ihrerseits Instrument zur Wahrung der elementaren Menschenwürde. Das Volumen des durch Staatseinnahmen zu sichernden jährlichen Finanzaufkommens hängt deshalb von den Sachaufgaben des Finanzstaates ab.

Die Gesamtsumme der Staatseinnahmen ist ein wesentliches Indiz für die Liberalität des Finanzstaates. Einerseits ist das staatliche Finanzaufkommen das Instrument, um die individuellen Freiheitsrechte der Bürger, insbesondere die Garantie des Eigentums, der Wohnung, der Familie und der allgemeinen Handlungsfreiheit ökonomisch abzustützen und eine Nicht-Teilnahme an der privatwirtschaftlichen Einkommensverteilung infolge von Krankheit, Armut, Unwissenheit oder Arbeitslosigkeit auszugleichen. Andererseits verengt staatliches Finanzaufkommen stets die insoweit verminderte private ökonomische Freiheit. Auch wenn der Staat seine Finanzmittel letztlich wieder an den Bürger weitergibt, macht er den Erwerb von tatbestandlichen Vorbedingungen abhängig und belastet die Verwendung der empfangenen Mittel mit Bedingungen, Auflagen und Nachweispflichten. Deshalb vermittelt die vom Staat empfangene DM qualitativ weniger an ökonomischer Freiheit als die individuell erworbene DM[6]. Die Antithese zwischen einer eher bewahrenden Staatsbürokratie und einem im

[6] *P. Kirchhof*, Steuergerechtigkeit und sozialstaatliche Geldleistungen, in: Juristenzeitung, 1982, S. 305.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Wettbewerb angelegten Wachstumsantrieb, zwischen einem anonymen Plan und einer persönlichkeitsnahen Entscheidung, zwischen der Ermüdung durch staatlich gewährte ökonomische Handlungsfreiheit und der durch privates Risiko gestärkten Wehrfähigkeit des Freien mag zwar in ihren Verallgemeinerungen korrigiert werden müssen, trifft aber im prinzipiellen Ansatz die verfassungsrechtliche Problematik des staatlichen Finanzvolumens.

Wenn die verfassungsrechtlichen Grenzen staatlicher Einnahmeberechtigungen somit das finanzstaatliche Handlungs- und Steuerungsvolumen einschränken, ist diese Begrenzung notwendige Folge der verfassungsrechtlichen Koordination des Finanzwesens mit den primären Staatszielbestimmungen des Rechtsstaates. Die Verflechtung von Finanzverfassung und allgemeiner Verfassung muß gewährleisten, daß der soziale Rechtsstaat nicht nur ökonomischer Rechtsstaat wird, historisch formuliert: daß die Brüderlichkeit als das dritte, neben der Freiheit und Gleichheit stehende Ideal der modernen Demokratie nicht zum Prinzip einer Einkommensumverteilung bei stetigem Wirtschaftswachstum verkümmert. Ein unbeschränkt leistungsfähiger Finanzstaat — mag er sich auch insbesondere als unbeschränkt hilfefähig darstellen — wäre in seinem Bereich ein totalitärer Staat. Insoweit gilt für finanzielle Hilfe grundsätzlich nichts anderes als etwa für die polizeiliche Hilfe zu Gunsten individueller Sicherheit. Würde man die Polizeimacht des Staates um der effektiven Hilfefähigkeit der staatlichen Polizei beliebig steigern, so würde der Rechtsstaat zum Polizeistaat verfremdet. Dürfte der Staat sein finanzielles Handlungsvolumen beliebig mehren, so wäre die Macht des Finanzstaates — auch in der Gebärde des Gebens und Helfens — in ähnlicher Weise ohne Maß und damit potentiell maßlos.

II. Die verfassungsrechtliche Skizze eines Steuersystems

Die zentrale Aussage des Grundgesetzes über die staatliche Befugnis, Einnahmen zu erzielen, ist die Garantie des Privateigentums[7]. Art. 14 GG gewährleistet, daß nutzbares und verbrauchbares Eigentum grundsätzlich privater Hand zusteht. Eigentum ist jedes individualdienliche vermögenswerte Recht, insbesondere das Einkommen und das Vermögen.

1. Besteuerung des Erworbenen, nicht der Erwerbsfähigkeit

Das Grundgesetz schützt das Privateigentum als kontinuierlich in der Hand des einzelnen verbleibende Steuerquelle, sichert das durch individuelle Arbeit erworbene Individualeinkommen gegen einen staatlichen

[7] *P. Kirchhof* (Anm. 1); *H. H. v. Arnim,* Besteuerung und Eigentum, daselbst, S. 286.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Zugriff, der die *Funktion dieses* Einkommens als *ökonomische Grundlage individueller Existenz gefährden* würde. Die Grundrechte verweisen staatliches Finanzbegehren auf den jeweiligen Ist-Bestand an individuellem Einkommen und Vermögen, hindern also den Zugriff auf die zugrundeliegenden Erwerbshandlungen und damit auf die Arbeitskraft. Das Grundgesetz regelt eine besondere finanzstaatliche Sozialbindung des Eigentums, jedoch keine entsprechende finanzstaatliche Bindung der Berufsfreiheit, um diese Freiheitsrechte gegen eine fiskalische Bindung oder Verfremdung abzuschirmen. Diese Grundentscheidung hat erhebliche Konsequenzen: Besteuert wird nach der individuellen Fähigkeit zu zahlen, nicht nach der Fähigkeit, Einkommen erwerben zu können. Der Finanzstaat nimmt es hin, daß ein leistungsfähiger Mitbürger sich dem Arbeiten und Produzieren entzieht und dem Finanzstaat damit seinen Beitrag zur Finanzierung der staatlichen Aufgaben vorenthält[8]. Darüber hinaus fragt das Steuerrecht nicht danach, ob ein individuelles Einkommen unter großer Anstrengung oder mit leichter Hand erworben worden ist, ob es durch Einsatz persönlicher Arbeitskraft oder durch Einsatz von Kapital erwirtschaftet wurde, ob die Einkommensverwendung alltäglichen Bedarf decken oder Überfluß mehren soll. Der Steuerstaat greift lediglich auf das Erworbene, nicht auf die Erwerbsfähigkeit zu, stützt seine Finanzkraft also allein auf das Privatvermögen, nicht auf die Fähigkeit zur Vermögensbildung, und schirmt damit zentrale Freiheitsrechte, insbesondere die Freiheit der beruflichen Betätigung (Art. 12 GG), gegen steuerfiskalische Belastung ab. Das Steuerrecht fragt nicht nach der Chancengleichheit, die bei freiheitlicher Wahrnehmung der Chance notwendigerweise zu individuellen Unterschieden führen muß, sondern es beobachtet allein die Zielungleichheit im individuellen Einkommen und Vermögen und knüpft an diese Unterschiedlichkeit differenzierende Steuerlasten. Die Einkommensteuer ist deshalb *nicht nach Leistungsfähigkeit, sondern nach Zahlungsfähigkeit bemessen*[9]. Diese Vorgaben

---

[8] Das finanzwissenschaftliche Schrifttum des 18. Jahrh. anerkannte noch die Pflicht eines jeden Bürgers auch zum Einsatz seiner persönlichen Fähigkeiten und seiner Arbeitskraft (so *J. H. G. v. Justi*, Staatswirtschaft oder Systematische Abhandlung aller Ökonomischen und Cameral-Wissenschaften, die zur Regierung eines Landes erfordert werden, Bd. 1, Leipzig 1758, S. 406); sowie aus der jüngeren Verfassungsgeschichte Art. 163 der Weimarer Reichsverfassung, wonach jeder Deutsche unbeschadet seiner persönlichen Freiheit die sittliche Pflicht hatte, seine geistigen und körperlichen Kräfte so zu betätigen, wie es das Wohl der Gesamtheit erfordert.

[9] Das Stichwort einer Besteuerung nach der „Leistungsfähigkeit" (vgl. *F. Neumark*, Grundsätze gerechter und ökonomisch-rationaler Steuerpolitik, Tübingen 1970, S. 121 f.; *H. Haller*, Die Steuern, 3. Aufl., Tübingen 1981, S. 14 ff., 42 ff.; *K. Tipke*, Steuerrecht, 8. Aufl., Köln 1981, S. 23 ff.) sollte daher vermieden werden, weil der Begriff nicht erkennen läßt, ob sich die Fähigkeit auf das Erwerben oder das Erworbene bezieht.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

haben insbesondere Bedeutung für die Frage, ob die Steuer nur staatliche Verfügungsgewalt über Finanzaufkommen begründen, oder auch Einkommen und Vermögen unter Privaten umverteilen soll. Ein Steuerrecht, das auf den Ist-Bestand von individuellem Einkommen und Vermögen (ungeachtet individueller Erwerbsanstrengungen und Vorleistungen) zugreift, ist für eine Umverteilung von Eigentum kaum geeignet[10].

2. Die Steuerbarkeit des Eigentums in drei Zugriffsphasen

Die spezielle Sozialbindung des Privateigentums weist dem staatlichen Einnahmesystem nicht nur seine primäre Zugriffsstelle zu, sondern enthält auch Aussagen über die Art und Intensität dieses Zugriffs[11]. „Eigentum verpflichtet. Sein Gebrauch soll zugleich dem Wohle der Allgemeinheit dienen" (Art. 14 Abs. 2 GG). Die Grundpflicht zur Steuerzahlung hat danach eine Steuerpflichtigkeit des ruhenden Eigentums und eine gesteigerte Steuerpflichtigkeit des Eigentumsgebrauchs zum Inhalt. Wenn der Eigentümer sich sein Eigentum erstmals erworben, also Einkommen empfangen hat oder wenn er sein Eigentum am Markt freiwillig einer Neu- und Umbewertung unterworfen und bei dieser Einkommensverwendung Wertsteigerungen und -minderungen, Erträge und Verluste erfahren hat, so ist die Zuordnung von Eigentum und Eigentümer bereits durch privatwirtschaftliches Verhalten gelockert, damit der rechtlich zu schützende Eigentumsbestand in Bewegung geraten, die Zulässigkeit des staatlichen Zugriffs erweitert. Das bloße Haben von Eigentum, der ruhende individuelle Eigentumsbestand hingegen ist nur für eine Besteuerung von abgeschwäch-

---

[10] Die Finanzwissenschaft diskutiert primär die Frage, ob Gleichheit im vorhandenen Bestand steuerlich gewahrt (*F. Neumark* (Anm. 9); *D. Pohmer*, Leistungsfähigkeitsprinzip und Einkommensverteilung, in: *H. Haller* u. a. (Hrsg.), Theorie und Praxis des finanzpolitischen Interventionismus, Fritz Neumark zum 70. Geburtstag, Tübingen 1970, S. 139; *H. Haller*, Zur Diskussion über das Leistungsfähigkeitsprinzip, in: Finanzarchiv, 31, 1972/73, S. 461/471 f.) oder eine Angleichung in zukünftigen Eigentumsbeständen steuerlich hergestellt werden soll (*K. Littmann*, Ein Valet dem Leistungsfähigkeitsprinzip, in: *H. Haller*, Theorie, s. o., S. 112; *J. Pahlke*, Steuerpolitische Grundsatzfragen, in: Finanzarchiv, 28, 1969, S. 42, 51 f.; *R. L. Frey*, Finanzpolitik und Verteilungsgerechtigkeit, in: Finanzarchiv, 31, 1972/73, S. 6). In der rechtswissenschaftlichen Diskussion wird eine Entziehung oder Belastung vermögenswerter Rechte zum bloßen Zweck der Umverteilung für unzulässig gehalten (*W. Weber*, in: *F. L. Neumann, H. C. Nipperdey, U. Scheuner*, Die Grundrechte, Bd. 2, Berlin 1954, S. 361; *F. Klein*, Vermögensbildung und Eigentumsgarantie, Karlsruhe 1974, S. 66; *O. Kimminich*, Bonner Kommentar, Art. 14 (Drittbearb. 1976), Randnr. 121, 270); dieses Verbot der Eigentumsneuzuordnung gilt auch für das Instrument des Steuerrechts.

[11] *P. Kirchhof*, Besteuerungsgewalt und Grundgesetz, Frankfurt 1973, S. 36 ff., 43 ff.; *K.-A. Bettermann*, Die Geldentwertung als Rechtsproblem, in: Zeitschrift für Rechtspolitik, 1974, S. 13/14; *W. Rüfner*, Die Eigentumsgarantie als Grenze der Besteuerung, in: DBVBl., 1970, S. 881 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ter Intensität zugänglich. Die Intensität des Steuerzugriffs unterscheidet sich also je nach den drei Zugriffsphasen des Eigentumserwerbs (Einkommens), des Eigentumsbestandes (Vermögens) und der Eigentumsverwendung (Einkommensverwendung)[12].

a) Die Besteuerung des Einkommens

Das Einkommen wird durch die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Gewerbeertragsteuer und die Kirchensteuer belastet. Die Steuer erfaßt im Einkommen nicht werdendes[13], sondern bereits erworbenes Eigentum, das bei der Besteuerung der Überschußeinkünfte bereits zugeflossen ist (§ 11 EStG), bei den Gewinneinkünften im Bestandsvergleich (§§ 4, 5 EStG) als rechtlich verfestigter Anspruch belastet wird. Der verfassungsrechtliche Schutz des erworbenen Vermögensbestandes wirkt für das leistungsabhängige Entgelt, bevor die personenabhängige Steuerforderung entsteht und — sei es auch in Form des Quellenabzugs — erfüllt wird.

Wenn Fremdes erstmals zu Eigenem wird, bleibt dem Erwerber auch nach steuerlicher Minderung des Erworbenen ein Zuwachs an ökonomischer Handlungsfreiheit. Daraus ergibt sich ein erheblicher Spielraum für die Besteuerung des Einkommens. Die Obergrenze für eine Besteuerung des Einkommens folgt aus dem verfassungsrechtlich geforderten „Zugleich" von Allgemein- und Privatnützigkeit des Eigentumsgebrauchs. Zu diesem Tatbestand des Eigentumsgebrauchs gehört das Kapitaleinkommen, also die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus Kapitalvermögen, aus Vermietung und Verpachtung; der Gleichheitssatz sichert sodann dem Arbeitseinkommen einen gleich maßvollen Steuerzugriff wie beim Kapitaleinkommen. Das „Zugleich" von Privat- und Gemeindienlichkeit fordert eine Besteuerungsobergrenze, die dem privaten Nutzen des Einkommens zumindest eine Gleichwertigkeit gegenüber dem Allgemeinnutzen des Steueraufkommens einräumt. Der verfassungsrechtlich garantierte Individualnutzen des Privateinkommens verbietet eine steuerliche Minderung, soweit das Einkommen zur Sicherung der individuellen Existenz nach den ökonomischen Bedingungen in der Bundesrepublik benötigt wird. Das durch ein (Individual-)Grundrecht angeleitete Einkommensteuerrecht wird außerdem einen existenziellen Sonderbedarf, z. B. infolge von Krankheit oder plötzlichem Vermögensverlust, durch Steuerverschonung zu berücksichtigen haben. Schließlich ist die Entschei-

[12] *P. Kirchhof* (Anm. 1), S. 242 ff.

[13] So aber für das Arbeitseinkommen *W.-R. Schenke*, Besteuerung und Eigentumsgarantie, in: *F. Burkei, M.-D. Polter* (Hrsg.), Rechtsfragen im Spektrum des Öffentlichen: Festschrift für H. Armbruster, Berlin 1976, S. 198.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

dung des Einkommensbeziehers, sein Einkommen für den zukünftigen Einkommenserwerb zu verwenden, in der Regel Ausübung der Berufsfreiheit und darf deshalb nicht in gleicher Intensität wie der gesteigert sozialgebundene Eigentumsgebrauch besteuert werden. Steuerrechtliche Regelungen über ein tarifliches Existenzminimum, über die Verschonung bei außergewöhnlichen Belastungen und die Abziehbarkeit der Betriebs- bzw. Werbungsausgaben sind deshalb im Kern verfassungsrechtlich veranlaßt.

Das „Zugleich" von Privatnützigkeit und Besteuerbarkeit des Einkommens fordert eine Einkommensbesteuerung je nach Individualnützigkeit der konkreten Einkommenssumme. Die Besteuerung des Einkommens muß deshalb als progressive Personensteuer ausgestaltet sein. Die Verfassung läßt allerdings offen, ob diese Progression nur in der Bemessungsgrundlage oder zusätzlich auch in einem Tarif zum Ausdruck kommen soll. Darüber hinaus skizziert die Gleichwertigkeit von Privatnützigkeit und Gemeindienlichkeit eine absolute Obergrenze für die Steuergesamtlast in der Nähe einer hälftigen Teilung des Einkommens[14]. *Die Steuerbemessung nach dem Prinzip relativer Gleichheit darf nicht mit einer Ermächtigung zur umverteilenden Steuer verwechselt werden*[15]. Eine Umverteilung setzte die Verteilungsgewalt des Staates voraus, dem einen Eigentum zu nehmen, um es dem anderen zu geben. Die Sozialbindung des Eigentums hingegen begründet nur eine Allgemeinwohlverpflichtung, nicht den Anspruch eines anderen auf Verschaffung von Eigentum und damit auf Bindung eines Steueraufkommens. Relative Gleichheit anerkennt verdiente Unterschiede; Umverteilung sieht nur die Differenz. Relative Gleichheit versteht individuelle Anstrengung als gemeinwohlnützig; Umverteilung wehrt sich gegen ihre Auswirkungen. Die relative Gleichheit je nach Privatnützigkeit des Einkommens fordert eine Besteuerung nach individueller Entbehrlichkeit des Privateinkommens. Umverteilung würde eine steuerliche Belastung durch den Einkommensbedarf eines Mitbürgers recht-

---

[14] Zur verfassungsrechtlichen Konkretisierbarkeit der „vertikalen Steuergerechtigkeit" vgl. *K. Vogel*, Steuergerechtigkeit und soziale Gestaltung, in: Deutsche Steuer-Zeitung, A, 1975, S. 411 f.; *P. Kirchhof*, Rechtsmaßstäbe finanzstaatlichen Handelns, in: Juristenzeitung, 1979, S. 156; die finanzwissenschaftliche Literatur handelt entweder nur vom Ziel einer „optimalen" Einkommensverteilung, übergeht also durch eine Umverteilungssteuer die Garantie der Eigentümerfreiheit (*K. Littmann* (Anm. 10), S. 119 ff.), oder sie bemißt nach der Grenznutzentheorie die Steuer nach dem mit wachsendem Einkommen generell eintretenden Prozeß zunehmender Bedarfssättigung (*H. Haller*, Zur Diskussion (Anm. 10), S. 463).

[15] Zur Umverteilung grundsätzlich: *H. F. Zacher*, Zur Rechtsdogmatik sozialer Umverteilung, in: Die öffentliche Verwaltung, 1970, S. 3; *J. Isensee*, Umverteilung durch Sozialversicherungsbeiträge, Berlin 1973, insb. S. 60 f., 74 f.; *R. Zeppernick*, Staat und Einkommensverteilung, Tübingen 1976.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

fertigen, also den einkommensteuerlichen Zugriff von der Mangellage beim anderen Grundrechtsberechtigten abhängig machen. Relative Gleichheit dient der Finanzierung allgemeiner Staatsaufgaben, insbesondere der inneren und äußeren Sicherheit, der Bildung und Gesundheitsvorsorge, des Verkehrswesens und des Umweltschutzes. Umverteilung hingegen deckt nur einen individuellen Bedarf, verengt den Handlungsauftrag des Finanzstaates also auf das Problem individueller Armut. Staatliche Hilfe bei privater Vermögensbildung ist deshalb kein Thema eines umverteilenden Einkommensteuerrechts, sondern ein Thema der Umverteilung staatlicher Ausgaben. Damit wird es möglich, die Umverteilung auf die Erwerbschance, nicht nur auf das Einkommen zu beziehen.

b) Die Besteuerung der Einkommensverwendung

Grundsätzlich anders bemißt die Verfassung Intensität und Gleichmaß der indirekten Steuern auf die Einkommensverwendung. Die Steuertatbestände der Verkehrs- und Verbrauchsteuern, der Umsatzsteuer und der Zölle belassen den Steuerträger in der Anonymität des Nachfragers, können deshalb nicht nach der Person des Betroffenen, sondern nur nach dem steuerlich erfaßten Wirtschaftsgut differenziert werden.

Die Besteuerung der Eigentumsverwendung nimmt nicht den Nachfrager, sondern nur die Nachfrage zur Kenntnis. Die Steuern erscheinen als Teil der Produkt- oder Leistungskosten, als Zuschlag auf den geschuldeten Preis. Die Angemessenheit der Steuerlast bestimmt sich nach typischem Nachfrageverhalten, nicht — wie bei der Personensteuer auf das Einkommen — nach dem individuellen Erfolg eines individuellen Eigentumsgebrauchs. Für die Bemessung der Steuern auf die Einkommensverwendung läßt das Grundgesetz einen erheblichen Gestaltungsspielraum, weil der zukünftige Steuerschuldner die Herrschaft über sein Eigentum in Kenntnis der auch von den Steuern abhängigen Preise freiwillig gelockert, sein Eigentum also einer Neubewertung durch die Marktbeteiligten unterworfen und so einen Spielraum auch für eine wertbildende Steuer eröffnet hat. Allerdings ist die Nachfrage nach lebensnotwendigen Gütern nicht freiwillig. Deshalb muß der unverzichtbare Konsum steuerfrei bleiben, soweit nicht sozialstaatliche Leistungen das individuelle Existenzminimum auch nach Steuern sichern. Die Gleichheit nach Produkten kann darüber hinaus insbesondere zwischen Ge- und Verbrauchsgütern, zwischen alltäglichen und Luxusgütern unterscheiden. Die Intensität der Besteuerung hat auch die steuertechnische Besonderheit zu berücksichtigen, daß Steuerschuldner in der Regel der Unternehmer ist, die Überwälzbarkeit

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

der Steuerlasten auf den steuerlich gemeinten Durchschnittsnachfrager deshalb markttypische Vermutung, nicht immer rechtsstaatlich verbindliche Wirklichkeit ist.

c) Die Bestandsteuer

Der verfassungsrechtliche Problemfall sind die Bestandsteuern. Die Besteuerung des ruhenden, nicht individuell am Markt gebrauchten Eigentums durch die Vermögensteuer, die Grundsteuer und die Gewerbesteuer vom Gewerbekapital belasten den Eigentumsbestand. Diese Steuern auf ein möglicherweise ertragloses oder mit Verlust arbeitendes Eigentum sind mit der Verfassung vereinbar, weil auch die bloße Innehabung von Eigentum „verpflichtet" (Art. 14 Abs. 2 Satz 1 GG)[16]. Wenn die Eigentumsgarantie den steuerlichen Zugriff grundsätzlich auf das Privateigentum lenkt und den Bürger gegen einen Zugriff auf seine Arbeitskraft abschirmt, so kann der Staat nicht darüber hinaus auch die steuerliche Nutzbarkeit des Privateigentums in das Belieben des Berechtigten stellen. Aus der Verpflichtung des Eigentums leitet das Steuerrecht die Erwartung ab, der Bürger werde sein Eigentum grundsätzlich produktiv nutzen und dem Staat dadurch eine steuerliche Ertragsteilhabe ermöglichen. Das Steuerrecht fordert zwar nicht einen bestimmten Eigentumsgebrauch, wählt aber die schonendere Lösung, lediglich bestimmte Erträge als steuerliche Bemessungsgrundlage zu unterstellen. Das Grundgesetz rechtfertigt damit die Vermögen- und die Realsteuern in Übereinstimmung mit ihrer Entstehungsgeschichte[17] und ihrer finanzpolitischen Zielsetzung[18] nur als Soll-Ertragsteuern.

Die Soll-Ertragsteuern haben vor allem die Aufgabe, die Pflichtigkeit des Eigentums steuerlich auch dann zu realisieren, wenn in individuellen oder gesamtwirtschaftlichen Krisenlagen aus dem Eigentumsgebrauch nicht hinreichende Erträge zu erwarten sind, der Finanzstaat aber gerade dann ein finanzwirtschaftliches Handlungsvermögen benö-

---

[16] Im Ergebnis ebenso: BVerfG, in: Neue Juristische Wochenschrift, 1976, 101; *P. Kirchhof* (Anm. 11), S. 32; *W. Schick,* Urteilsanmerkung, in: Juristenzeitung, 1974, S. 330/331; *P. Selmer,* Finanzordnung und Grundgesetz, in: Archiv des öffentlichen Rechts, 101, 1976, S. 238, 399/431 f.; *K. H. Friauf,* Substanzeingriff durch Steuer-Kumulation und Eigentumsgarantie, in: Steuer und Wirtschaft, 1977, S. 59/62 f.

[17] Die der Sollertragsbesteuerung zugrundeliegende Idee, den Bürger zum ertragbringenden Einsatz seines Privatvermögens anzuhalten, findet sich bereits im finanzwissenschaftlichen Schrifttum des 18. Jahrhunderts, vgl. *J. H. G. v. Justi* (Anm. 8), S. 403.

[18] *B. Fuisting,* Die preußischen direkten Steuern, Bd. 2, Kommentar zum Ergänzungssteuergesetz, 2. Aufl., Berlin 1905, § 1 Anm. 1; *K. Vogel,* Zur Konkurrenz zwischen Bundes- und Landessteuerrecht nach dem Grundgesetz, in: Steuer und Wirtschaft, 1971, S. 308/310 mit FN 17; vgl. aber Gutachten der Steuerreformkommission 1971, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 17, 1971, S. 623 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

tigt. Deshalb wäre die verfassungsfreundlichste und rechtssystematisch treffendste Lösung, auf die Soll-Ertragsteuern bei hinreichenden individuellen Eigentumserträgen zu verzichten, also die Soll-Ertragsteuern auf die Einkommensteuer anzurechnen.

Auch die Bestandsteuern veranlassen eine Aussage zur Verteilungswirkung der Steuern. Solange die Eigentumsgarantie nicht danach fragt, ob Eigentum durch Anstrengung oder Freiheitsverzicht erworben, durch Tausch mit anderen Wirtschaftsgütern oder durch persönlichen Einsatz gewonnen worden ist, findet eine umverteilende Steuer im Eigentum keinen ausreichenden Belastungsgrund. Die verfassungsrechtliche Eigentumsgarantie nimmt die Ursachen für Vermögensunterschiede nicht zur Kenntnis; ihr entgeht insbesondere der Freiheitswert einer unökonomischen Betätigung, etwa der Muße oder des Vermögensverbrauchs. Unter Geltung des Grundgesetzes lautet die Umverteilungsfrage deshalb nicht beobachtend: Wem gehört was? Die Umverteilungsfrage muß vielmehr die individuellen Gründe für ein Eigentumsgefälle suchen und prüfen: Wem fehlt die Gesundheit, die berufliche Ausbildung, der Arbeitsplatz oder die Existenzgrundlage, um am privaten Verteilungsverfahren teilnehmen zu können?

Das ruhende Vermögen hat vorher die Kontrollstellen der progressiven Einkommensteuern und der progressiven Erbschaft- und Schenkungssteuern mit ihrer derzeitigen Belastungsintensität passiert, trägt also das steuerstaatliche Prüfsiegel und ist nach Zahlung der Steuern auf das Einkommen in die Privatheit entlassen worden[19]. Auch das auf Dauer zugeordnete Vermögen ist deshalb als Bemessungsgrundlage für eine Umverteilungssteuer fragwürdig. Die Steuer verteilt Lasten unter Steuerpflichtigen, nicht Eigentum unter Bürgern.

d) Der verfassungsrechtliche Maßstab für eine Gesamtsteuerlast

Die verfassungsrechtlichen Konturen der Einzelsteuern oder einzelner Steuergruppen formen nur steuerliche Teillasten, erhalten jedoch noch keine abschließende Aussage über Gleichmaß und Übermaß der individuellen Gesamtbelastung durch die Summe aller Einzelsteuern. Das Verfassungsrecht fordert deshalb Konkurrenz- und Kollisionsregeln, die das Nebeneinander verschiedener Einzelsteuern in ihrer Individualwirkung koordinieren. Zur Gewichtung der Einzelsteuern — insbesondere des Verhältnisses von direkten und indirekten Steuern — sagt Art. 14 Abs. 2 GG, daß die Freiheit zum privatnützigen Eigentumserwerb (Einkommen) und die Freiheit zur privatnützigen Einkommens-

[19] Lücken im Einkommensteuerrecht, insbesondere beim Einkommen aus der Veräußerung privaten Vermögens, müßten nicht durch eine „nachholende" Vermögensteuer, sondern durch eine Korrektur des Einkommensteuerrechts geschlossen werden.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

verwendung grundsätzlich gleich zu respektieren ist. Aus diesem Postulat einer Gleichheit in der individuell spürbaren Last folgt aber nicht notwendig auch eine Ähnlichkeit des Gesamtaufkommens aus direkten und indirekten Steuern. Für den Gesamtanteil der indirekten Steuern am staatlichen Finanzaufkommen treffen eher die bundesstaatlichen Regeln über die Ertragsaufteilung eine Aussage: das Umsatzsteueraufkommen ist die einzige variable Verteilungsmasse, die gegenüber den starr zugewiesenen Aufkommen aus den übrigen Steuern ein ausreichendes Korrekturvolumen bleiben muß.

III. Die „Sonderabgaben"

Die Regeleinnahme des Staates ist die Steuer; die Sonderabgabe ist der Ausnahmefall. Zwei Grundsatzentscheidungen des Bundesverfassungsgerichts zur Berufsausbildungsabgabe[20] und zur Schwerbehindertenabgabe[21] sowie die Abwasserabgabe haben die Aufmerksamkeit des Verfassungsrechts erneut auf diesen Abgabetyp gelenkt. Darüber hinaus wird ein Argwohn des Verfassungsjuristen geweckt, wenn Sonderabgaben, die — zumindest beim „Kohle-Pfennig" — Millionenschulden begründen und Milliardenerträge erzielen, als „Pfennig-Abgaben" bezeichnet werden, eine verfassungserhebliche Rechtsentwicklung also offensichtlich verniedlicht und verharmlost werden soll.

Die „Besonderheit" der Sonderabgaben liegt in der Tatsache, daß ihre Erhebung im Grundgesetz nicht ausdrücklich vorgesehen ist, das Grundgesetz dem Finanzstaat vielmehr andere Finanzierungsquellen anbietet. Die Sonderabgabe ist im geschlossenen Ertragsverteilungssystem der Finanzverfassung ein Fremdkörper. Die Eigenheit einer Sonderabgabe liegt positiv in der Zweckbindung des Abgabeaufkommens an eine besondere Staatsaufgabe, die das Abgabeaufkommen der Disposition des Haushaltsgesetzgebers vorenthält, den Abgabeschuldner aus der Allgemeinheit der Steuerpflichtigen durch eine Sonderbelastung heraushebt und die Finanzausstattung von Bund, Ländern und Gemeinden punktuell verändert. Das Grundgesetz gestattet eine Sonderabgabe nur, wenn spezielle Rechtfertigungsgründe es erlauben, entgegen den Prinzipien der Vollständigkeit des Haushalts, der Belastungsgleichheit für alle Bürger und eines die Gesamtsumme des Finanzaufkommens erfassenden bundesstaatlichen Finanzausgleichs eine Abgabe zu erheben. Die Sonderabgabe muß nach diesen Maßstäben in allen ihren Wirkungen — der Ertragsschöpfung, der Vermögensbelastung und der Verhaltenslenkung — je gesondert gerechtfertigt werden.

[20] BVerfG E 55, S. 274/303.
[21] BVerfG E 57, S. 139/166.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

1. Die Finanzfunktion

Die Sonderabgabe hat in der Regel primär eine Finanzfunktion. Die Abgabe dient der Finanzierung einer bestimmten Aufgabe, rechtfertigt sich also allein aus einem besonderen Finanzbedarf für eine bestimmte Sachaufgabe, die den Abgabeschuldner aus der Allgemeinheit der Steuerpflichtigen heraushebt und ihn — zusätzlich zur allgemeinen Steuerlast — wegen seiner besonderen Verbundenheit mit der Sachaufgabe zur Finanzierung dieser Aufgabe verpflichtet. Die durch das Steuerrecht erreichte relative Lastengleichheit wird also durch die Sonderabgabe der Sache nach wieder aufgehoben. Der Modelltyp einer durch die spezifische finanzwirtschaftliche Gruppenverantwortung gerechtfertigten Sonderabgabe ist der Arbeitgeberanteil bei den Sozialversicherungsabgaben[22]; der durch das Bundesverfassungsgericht gerechtfertigte Problemfall ist die Berufsausbildungsabgabe, die die Gruppe der Arbeitgeber zur Finanzierung der beruflichen Ausbildung und damit der in ihrem Interesse liegenden Leistungsfähigkeit der zukünftigen Arbeitnehmer heranzieht[23]. Die verfassungsrechtliche Bewährungsprobe wäre gefordert, wenn allgemeine „Umweltabgaben" tatbestandlich nur noch umweltschädliche Handlungen, z. B. die Verwendung bestimmten Verpackungsmaterials, ungeachtet individualisierbarer Verantwortlichkeiten für die Umweltbelastung erfassen würden.

2. Die Ausgleichsfunktion

Eine andere Wirkung der Sonderabgabe kann in einer Ausgleichsfunktion liegen: Die Abgaben korrigieren eine durch vorausgehende staatliche Intervention bewirkte Belastungsungleichheit und stellen durch die Abgabenlast wieder materielle Gleichheit her, erreichen ihren Zweck also nicht primär durch das staatliche Abgabeaufkommen, sondern durch den individuell spürbaren Belastungserfolg. Die Feuerwehrabgabe gleicht nicht realisierbare Feuerwehrdienstpflichten aus[24]; die Ausgleichsabgabe nach dem Milch- und Fettgesetz kompensiert die durch Staatsintervention verursachte Wettbewerbsverzerrung auf dem Milchmarkt[25]; die Schwerbehindertenabgabe fordert Ersatz für eine von den Arbeitgebern tatsächlich nicht erbrachte Naturalleistungs-

---

[22] Vgl. Sondervotum der Bundesverfassungsrichter *Rinck, Steinberger* und *Träger*, BVerfG E 55, S. 329; der Sozialversicherungsbeitrag ist allenfalls ein Beitrag sui generis; *J. Isensee*, Die Rolle des Beitrags bei der rechtlichen Einordnung und Gewährleistung der sozialen Sicherung, in: *H. F. Zacher* (Hrsg.), Die Rolle des Beitrags in der sozialen Sicherung, Berlin 1980, S. 461/487 f.

[23] BVerfG E 55, S. 274/303; die Abgabe ist aus bundesstaatlichen Gründen verfassungswidrig.

[24] BVerfG E 9, S. 291 und BVerfG E 13, S. 167.

[25] BVerfG E 18, S. 315.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

pflicht (Einstellung von Schwerbehinderten)[26]. Die Sonderabgabe sucht die real nicht erreichbare Pflichtengleichheit durch eine ökonomische Zusatzbelastung annähernd auszugleichen.

Aus diesem Ausgleichsziel ergibt sich die begrenzte Zulässigkeit der Abgabe: Der Rechtsstaat will nicht tatsächliche Verschiedenheiten einebnen, sondern allenfalls unvermeidliche Fehlwirkungen des Rechts korrigieren. Die Ausgleichsabgabe setzt unerwünschte Neben- oder Folgewirkungen einer dennoch verfassungsmäßigen Rechtsregel voraus.

Eine Wiederherstellung der Rechtsgleichheit durch eine Ausgleichsabgabe hat zur selbstverständlichen Voraussetzung, daß die individuelle Freistellung von einer Pflicht generell rechtmäßig ist. Würde der Staat an individuellem Unrecht, z. B. an der Fehlbelegung öffentlich finanzierter Wohnungen durch eine „Fehlbelegungsabgabe" partizipieren, so würde er im Abgabenertrag individuelles Unrecht nutzen, statt dem Recht zur Geltung zu verhelfen[27]. Die Ausgleichsabgabe ist deshalb auf die seltenen Fälle einer rechtsstaatlich unvermeidbaren, jedoch durch staatliche Intervention verursachten realen Ungleichheit beschränkt.

3. Die Anreizfunktion

Die Sonderabgabe erfüllt häufig ihren Zweck nicht nur durch Erzielen staatlicher Einnahmen oder durch die Belastung des einzelnen Bürgers, sondern auch in einer Anreizfunktion: Die Abgabe belastet bestimmte, dem Staat unerwünschte Verhaltensweisen, um den potentiellen Abgabeschuldner zur Vermeidung dieses Tatbestandes zu veranlassen. Umweltschutzabgaben sollen umweltbelastende Handlungsweisen verhindern. Die Schwerbehindertenabgabe soll den Abgabenschuldner zur Bereitstellung von Arbeitsplätzen veranlassen. Die Abgabe erfüllt ihren Zweck um so besser, je geringer das Aufkommen ist; ein Null-Aufkommen wäre der Idealfall. Diese Lenkungsabgabe dient im Ergebnis nicht einem Finanzzweck, sondern der Durchsetzung eines Verwaltungsprogramms. Sie überbringt einen bestimmten Verhaltensbefehl und stellt den Abgabenschuldner vor die Wahl, entweder die staatlich empfohlene Verhaltensweise zu beachten oder sich der Sonderlast zu unterwerfen.

Derartige Lenkungsabgaben treffen den Pflichtigen also alternativ in seiner Eigentümerfreiheit oder nach seiner Wahl auch in einer Verhaltensfreiheit, insbesondere der Freiheit der beruflichen Betätigung

[26] BVerfG E 57, S. 139/166.
[27] *P. Kirchhof* (Anm. 6), S. 308.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(Art. 12 GG)[28]. Diese Alternativbelastung (Wahlschuld)[29] hat zur Folge, daß der Rechtsstaat beide Belastungswirkungen gesondert zu rechtfertigen hat: Der im Abgabentatbestand überbrachte Verhaltensbefehl muß den verfassungsrechtlichen Anforderungen, insbesondere den grundrechtlich gewährleisteten Handlungsfreiheiten entsprechen; daneben muß die Abgabenbelastung mit der Eigentumsgarantie übereinstimmen. Die dem Bürger überlassene Wahlmöglichkeit wird die verfassungsrechtlichen Anforderungen an die Abgabe nicht schwächen, sondern verdoppeln: Der Hinweis auf die Lenkungsfunktion einer Abgabe kann die Sonderabgabe nicht rechtfertigen, sondern zeigt im Gegenteil, daß diese Abgabe nicht nur finanzrechtlich, sondern auch verwaltungsrechtlich gerechtfertigt werden muß.

Die Lenkungsabgabe ist außerdem nur bedingt als Instrument zur Verhaltenssteuerung geeignet, weil sie dem Bürger die Freiheit läßt, die staatlich unerwünschte Verhaltensweise nach Zahlung der Abgabenschuld weiterhin zu wählen. Das allein abgabenrechtlich definierte Verhaltensprogramm ist deshalb der rechtsstaatlichen Gefahr des Scheiterns ausgesetzt. Schließlich hat die Lenkungsabgabe auch die Schwäche, daß sie die individuelle Verhaltensfreiheit je nach Zahlungsfähigkeit differenziert: Wer sich wegen ausreichenden Vermögens der Abgabe unterwerfen kann, behält mehr Freiheit als derjenige, der einer Abgabenlast ausweichen muß und insoweit in seiner Freiheit eingeschränkt ist. Dieses Risiko einer finanzwirtschaftlichen Verfremdung allgemeiner Leistungspflichten ist insbesondere bei der Frage bewußt geworden, ob die allgemeine Wehrpflicht durch Zahlung einer Wehrersatzabgabe abgelöst werden könne.

Im Ergebnis ist die Lenkungsabgabe — sei sie Sonderabgabe, sei sie Lenkungssteuer; sei sie Sonderlast oder Abgabenverschonung — gelegentlich zwar die elegantere, unauffälligere, auf ökonomische Mitwirkung angelegte Verhaltenslenkung. Dem von ihr überbrachten Verhaltensbefehl fehlt jedoch die Verbindlichkeit, so daß sie die zentralen Anliegen des Rechtsstaates nicht mit hinreichender Verläßlichkeit realisieren kann. Außerdem gefährdet sie die materielle Gleichheit, wenn sie nicht nur als Alternative zu wirtschaftlichen Verhaltensbefehlen, sondern auch als Alternative zur Erfüllung allgemeiner Staatsbürgerpflichten eingesetzt werden soll.

---

[28] *H. H. v. Arnim* (Anm. 7), S. 329 ff.

[29] *P. Kirchhof* (Anm. 11), S. 58 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

IV. Die Vorzugslasten

1. Die Funktion der Vorzugslasten

Von diesen „voraussetzungslosen" Abgaben des Steuerpflichtigen und des Sonderabgabenpflichtigen unterscheiden sich die von Staatsleistungen abhängigen Abgaben durch Vorleistungen des Staates. Die *Gebühr* entgilt als „Verwaltungspreis" eine besondere, vom Gebührenschuldner individuell in Anspruch genommene Leistung der öffentlichen Hand[30]. Die Verwaltungsgebühr ist die Gegenleistung für eine dem Privaten individuell gewidmete Amtshandlung; die Benutzungsgebühr entgilt die Inanspruchnahme einer öffentlichen Einrichtung. *Beiträge* beteiligen den Interessenten an den Kosten einer öffentlichen Einrichtung, von der er einen Nutzen hat. Der Beitrag unterscheidet sich von der Gebühr dadurch, daß er nicht die individuelle Nutzung, sondern lediglich die individuelle Nutzbarkeit einer öffentlichen Einrichtung ausgleicht. Die Anliegerbeiträge ziehen die Beitragsschuldner wegen ihrer räumlichen Nähe zu öffentlichen Einrichtungen zu den dadurch verursachten Erschließungskosten heran; unerheblich ist, ob der Beitragspflichtige die öffentliche Einrichtung, z. B. die Straße, tatsächlich in Anspruch nimmt. Die Mitgliedsbeiträge gleichen den Vorteil aus, daß das Mitglied Leistungen seiner Körperschaft tatsächlich in Anspruch nehmen kann; ob es davon Gebrauch macht, berührt den Abgabentatbestand nicht. Die Grenze zwischen der Gebühr für eine individuell empfangene Leistung und dem Beitrag als Ausgleich für eine bevorzugte Nutzungsmöglichkeit wird allerdings fließend, wenn der Abgabe die Verpflichtung zum ständigen Bereithalten der Nutzungsmöglichkeit gegenübersteht, insbesondere mit dem Sozialversicherungsbeitrag der Anspruch auf solidargemeinschaftliche Deckung individueller Risiken erworben wird. Deshalb können Gebühren und Beiträge finanzrechtlich einheitlich als „Vorzugslasten" behandelt werden.

Die Vorzugslast setzt eine staatliche Leistung voraus und nimmt lediglich die in der Leistung angelegte Mehrung individuellen Vermögens zurück. Die Vorzugslast gewährt Geldvermögen gegen sonstige vermögenswerte Vorteile, „neutralisiert" idealtypisch den durch die Staatsleistung zugewendeten Vermögenswert; bewirkt, daß das Gesamtvermögen des Leistungsempfängers unverändert bleibt. Die technische Prüfbehörde untersucht die Verkehrssicherheit einer technischen Anlage gegen Gebühr, wendet dem Anlagenbetreiber deshalb nicht

[30] Vgl. *W. Leisner*, Verwaltungspreis — Verwaltungssteuer, in: Gedächtnisschrift Hans Peters, 1967, S. 730; *D. Wilke*, Gebührenrecht und Grundgesetz, München 1973; *R. Wendt*, Die Gebühr als Lenkungsmittel, Hamburg 1975.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

den Vermögenswert der Prüfungshandlung zu, sondern beschränkt die Wirkung des Verwaltungshandelns auf den Verwaltungserfolg, die Gewährleistung der technischen Sicherheit. Die Post bietet Beförderungsleistungen gegen Entgelt an, will den Benutzern deshalb nicht die Geldaufwendungen für die Beförderung ersparen, sondern lediglich den Verwaltungserfolg eines geschlossenen, die Vertraulichkeit sichernden Beförderungssystems gewährleisten. Die öffentlich-rechtliche Zwangsmitgliedschaft in einer berufsständischen Kammer fördert die Finanzierung dieser Kammer, erreicht also mit der berufsständischen Interessenwahrung und Selbstkontrolle abschließend den organisationsrechtlich gewollten Erfolg.

Die Vorzugslast nimmt im Ergebnis leistungsstaatlichem Handeln den Finanzerfolg und beschränkt seine Wirkungen auf den Verwaltungserfolg. Deshalb liegt die Kompetenz für die Erhebung von Vorzugslasten nicht beim Inhaber der Finanzhoheit, sondern beim Inhaber der Verwaltungshoheit[31]. Die Gebühren- und Beitragskompetenz ist eine Annexkompetenz der Verwaltungsaufgabe. Die Höhe der Vorzugslasten ist durch ihre Funktion der Vorteilsausgleichung begrenzt: Die Obergrenze wird durch die Kosten der Leistungserbringung definiert. Neben diesem generellen Kostendeckungsprinzip gilt in einer von den Grundrechten geprägten Verfassungsordnung auch ein Äquivalenzprinzip, das nur das im Vergleich zur empfangenen Leistung angemessene Entgelt gestattet. Diese Obergrenzen müssen durch das verfassungsgebundene Verwaltungsrecht konkretisiert werden. Dabei stellt sich z. B. die Frage, ob die Bundesbahn einen Kostenausgleich zwischen Personen- und Güterverkehr vornehmen darf[32]; ob der defizitäre Postzustellungsdienst durch Gebühren„überschüsse" aus dem Telefondienst mitfinanziert werden darf; ob der Bundespost Abführungen an den Bundeshaushalt gestattet sind[33]; ob Beiträge der Krankenversicherten für ihre solidargemeinschaftliche Gesundheitssicherung zur Finanzierung der Arbeitslosenkosten verwendet werden dürfen. Die Lösung dieser Verfassungsfrage ist erschwert, wenn bestimmte Aufgaben teilweise dem Staat, teilweise einer autonomen Selbstverwaltungsorganisation zugewiesen sind und die Vermischung der Aufgaben eine Mischfinanzierung zur Folge hat.

2. Die Unterschreitung der Obergrenze

Die augenblicklichen Haushaltsdefizite richten die Aufmerksamkeit darüber hinaus auf Gebühren- und Beitragstatbestände, die tatsächlich entstandene Kosten nur teilweise decken, sowie auf die unentgeltlich

[31] *F. Kirchhof*, Die Höhe der Gebühr, Berlin 1981, S. 37 ff.
[32] BVerfG E 16, S. 147.
[33] BVerfG E 28, S. 66.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

angebotenen Staatsleistungen. Grundsätzlich darf der Staat die Zuwendung staatlicher Leistungen nicht von der Fähigkeit und Bereitschaft zum Entgelt abhängig machen. Deshalb mag eine Subsidiarität der Steuer gegenüber dem Leistungsentgelt Thema des Kommunalrechts sein; die Gewährung polizeilichen Schutzes, sozialstaatlicher Nothilfe, staatsbürgerlicher Teilhabe in Wahlen und Anhörungen, Rechts- und Gerichtsschutz aber dürfen letztlich nicht vom Einkommen und Vermögen der Beteiligten abhängen. Eine „Kommerzialisierung" der öffentlichen Verwaltung verbietet sich insbesondere auch bei der lediglich ordnungsrechtlichen Kontrolle von individuellen Verhaltensweisen und bei der ordnungs- und aufsichtsrechtlichen Vergabe von Berechtigungen. Die entgeltabhängige Gestattung einer Berufstätigkeit gäbe eine Errungenschaft des Steuerstaates preis, der staatliches Verwaltungsrecht und eine voraussetzungslose Deckung des allgemeinstaatlichen Finanzbedarfs durch Steuern grundsätzlich strikt voneinander sondert und damit die Unbefangenheit des Verwaltungsentscheids gegen („fiskalische") Ertragsanliegen abschirmt. Die Maxime staatlichen Verwaltens ist die rechtsstaatliche Qualität, nicht die ertragswirtschaftliche Quantität staatlichen Handelns. Dem Gesetzgeber steht kein beliebiges „Gebührenerfindungsrecht" zu, sondern nur die Befugnis zur gebührenrechtlichen Belastung von entgeltfähigen Staatsleistungen, auf die der Nachfrager bei fehlender Zahlungsfähigkeit nach der rechtsstaatlichen Konzeption gegebenenfalls verzichten soll[34]. Deshalb darf die öffentliche Verwaltung z. B. das Recht zum Kraftfahren, zum Gewerbetreiben, zum Bauen nicht „verkaufen", sondern allenfalls eine Verwaltungsgebühr für die bürotechnische Bearbeitung des Antrags fordern.

Die Erfindung neuer und die Erhöhung bestehender Äquivalenzabgaben hängt also allein *von der Qualität der jeweiligen Verwaltungsaufgabe ab.* Gewährt die Verwaltungstätigkeit individualisierbare vermögenswerte Vorteile, so darf sie mit einer Entgeltforderung verknüpft werden, wenn die Entgeltzahlung dem Empfänger zumutbar ist und Empfangsberechtigte nicht durch fehlende Zahlungsfähigkeit vom Empfang ausgeschlossen werden. Ausschlaggebend für diese Entscheidung sind neben dem Charakter der Verwaltungsleistung die Höhe der Vorzugslast (Bagatellgebühr oder Prohibitivgebühr), die Existenz von Ausnahmeregelungen in Härtefällen und etwaige Finanzleistungen des Staates für individuelle Tätigkeiten in dem sachbetroffenen Lebensbereich. Diese Kriterien können erhebliche praktische Bedeutung gewinnen, wenn in den durch staatliche Förderung erschlossenen Bildungs-

[34] *P. Kirchhof,* Der Verfassungsauftrag zum Länderfinanzausgleich als Ergänzung fehlender und als Garant vorhandener Finanzautonomie, Köln 1982, S. 77 ff. (zur Qualifikation der Feldes- und Fördersteuer nach dem BBergG).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

einrichtungen die Wiedereinführung von Schulgeldern und Studiengebühren erwogen wird.

V. Die Kreditaufnahme

Das Grundgesetz bietet in Art. 115 auch die Kreditaufnahme ausdrücklich als ein Instrument zur Finanzierung von Staatsaufgaben an. Allerdings fordert Art. 115 Abs. 1 Satz 1 GG für jede Kreditaufnahme eine vorherige gesetzliche Ermächtigung und anerkennt damit, daß die Kreditaufnahme letztlich den Grundrechtsberechtigten — wenn auch mit zeitlicher Verzögerung — in gleicher Weise belastet wie etwa eine Steuerforderung. Wenn der Staat sich verpflichtet, die empfangene Kreditsumme später in gleicher Art und Güte zurückzuzahlen, so übernimmt er die rechtliche Verbindlichkeit, später Abgaben in entsprechender Höhe zu erheben und für die Rückzahlung zu reservieren. Die Krediteinnahmen sind bei Fälligkeit der Kreditschuld in der Regel für die Erfüllung von Sachaufgaben eingesetzt, stehen also als Geldsumme nicht mehr zur Verfügung und reichen in ihrer konkreten Rentierlichkeit nur selten zur Erfüllung der Zinsschulden aus.

1. Der Staatskredit in der gesamtwirtschaftlichen Normallage

In der verfassungsrechtlichen „Normallage" eines gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts erlaubt das Grundgesetz dem Gesetzgeber, im Rahmen seines Gestaltungsspielraums auch eine Kreditaufnahme vorzusehen. Diese Gestattung eines Kredits unterscheidet sich prinzipiell von dem berühmten Wort *Lorenz von Steins,* ein Staat ohne Staatsschuld tue entweder zu wenig für seine Zukunft oder er fordere zuviel von seiner Gegenwart[35]. *Lorenz von Stein* erwartet von staatlichem Handeln grundsätzlich eine Begünstigung der Zukunft und fordert deshalb einen Vorgriff auf zukünftige Lasten im Wege des Kredits.

Demgegenüber würden wir die Zukunftswirksamkeit staatlichen Handelns heute skeptischer einschätzen. Die Folgekosten staatlicher Investitionen übersteigen vielfach in wenigen Jahren die Investitionssumme; die Nebenwirkungen staatlichen Handelns werden zukünftig als Lasten, insbesondere als Umweltlasten verbucht werden müssen; darüber hinaus gebieten Fehler in gegenwärtigen Finanzierungssystemen, insbesondere der Sozialversicherung, besondere Vorsicht bei der zeitlichen Umverteilung von Lasten. Art. 115 GG fordert deshalb nicht den Staatskredit; er empfiehlt ihn nicht; er rechtfertigt ihn nicht, son-

[35] *L. v. Stein,* Lehrbuch der Finanzwissenschaft, 4. Aufl. Bd. 2, Leipzig 1878, S. 347.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

dern ermächtigt lediglich den Gesetzgeber, die Möglichkeit eines Staatskredits zu erwägen und jeweils durch die Erfordernisse der Gegenwart zu rechtfertigen.

Wenn der Gesetzgeber sich bei einem gesamtwirtschaftlichen Gleichgewicht zu einer „Normalverschuldung" entschließt, setzt Art. 115 Abs. 1 Satz 2 an die Seite dieser Normalverschuldung eine „Normalinvestition": „Die Einnahmen aus Krediten dürfen die Summe der im Haushaltsplan veranschlagten Ausgaben für Investitionen nicht überschreiten." Dieses verfassungsrechtliche Junktim zwischen der Kreditsumme und der Investitionssumme stellt also wiederum um der Flexibilität des Einnahmesystems willen die Höhe des Staatskredits und die Höhe der Staatsinvestition in die Entscheidungsverantwortlichkeit des Parlaments und stellt lediglich eine Relation zwischen beiden variablen Größen her, mit dem Ergebnis, daß die Kreditsumme jedenfalls die Investitionssumme nicht überschreiten darf. Die absolute Obergrenze der Staatsverschuldung wird also periodisch durch das Parlament, nicht langfristig durch die Verfassung definiert.

Die Junktimklausel des Art. 115 GG wendet Gunst und Last finanzstaatlichen Handelns zeitgerecht denselben Bürgern zu. Das Parlament darf sich für einen Vorgriff auf zukünftige Einnahmen allenfalls in der Höhe entscheiden, in der es vorher bei der Interpretation des Tatbestandes „Investitionen" real zukunftsbegünstigende Ausgaben veranschlagt hat. Diese verfassungsrechtliche Obergrenze verdeutlicht Anforderungen des Demokratie-, Rechtsstaats- und Sozialstaatsprinzips für das öffentliche Kreditwesen.

Die repräsentative Demokratie vertraut dem Parlament Gestaltungsmacht jeweils nur befristet an. Dieses Prinzip einer „Macht auf Zeit" ist gefährdet, wenn der Kreditnehmer von heute dem zukünftigen Parlament und dem zukünftigen Wähler unabdingbare Schulden hinterläßt, die letztlich nur durch das Abgabenaufkommen von morgen zurückgezahlt werden können[36]. Eine Begünstigung der Gegenwart auf Rechnung der Zukunft ist deshalb nur zulässig, wenn die Verwendung der Krediterträge zukünftigen Abgabeschuldnern zugute kommt oder zumindest zukünftige Steuerquellen festigt oder vermehrt.

Die Anliegen des Demokratieprinzips verbinden sich mit denen des Rechtsstaates im Erfordernis der „Vollständigkeit des Haushaltsplans". Das Parlament soll in der Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben sicherstellen, daß die Steuerpflichtigen in der Allgemeinheit des Staatsvolkes auch die durch das Steueraufkommen finanzierten staatlichen Leistungen empfangen werden, Financier und Begünstigter des

[36] *G. Püttner*, Staatsverschuldung als Rechtsproblem, Berlin 1980, S. 11.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Finanzstaates also personenidentisch sind und als Staatsvolk ihre Abgabenleistung durch finanzstaatliche Leistungen „zurückerhalten" werden. Art. 115 GG bringt diesen Gleichheitssatz auch für den periodenübergreifenden Staatskredit zur Geltung, wenn er den Finanzstaat verpflichtet, gegenüber späteren Generationen nicht nur als belastender „Übeltäter", sondern auch als leistender „Wohltäter" zu wirken.

Zugleich wirkt das verfassungsrechtliche Junktim möglichen Neigungen des Parlaments entgegen, offenbare Staatsleistungen durch gegenwärtig unmerkliche Kreditlasten zu finanzieren. Wenn der Abgabenschuldner sich mangels gegenwärtiger Betroffenheit schon nicht gegen ein Kreditübermaß wehren kann, so soll die Belastungswirkung des Staatskredits zumindest durch gegenwärtig weniger spürbare, in der Zukunft vermehrt wirksame Staatsleistungen (Investitionen) sichtbar gemacht werden.

Schließlich fordert das Rechtsstaatsprinzip für den Finanzplaner Distanz gegenüber allen am Finanzwesen beteiligten Bürgern. Der Finanzstaat zieht seine Bürger zu Abgabenleistungen prinzipiell in der Anonymität der allgemeinen Steuerpflicht heran; er erbringt seine Leistungen nach den Grundsätzen der Unbefangenheit und Unparteilichkeit. Eine solche Unbefangenheit schirmt das Junktim zwischen Kreditsumme und Investitionssumme für den Finanzplaner ab, der sich von den Leistungserwartungen von Interessenten und Gruppen bedrängt, vielleicht auch erheblichen Deckungslücken gegenüber sieht. Selbst wenn die Konsumerwartungen durch Gesetz und Vertrag zu Individualansprüchen verfestigt sind, stellt Art. 115 GG dem die höherrangige Verfassungspflicht zur Investitionsausgabe gegenüber. Art. 115 GG versperrt den Weg „des geringsten Widerstandes", Konsumausgaben durch Kredite zu finanzieren. Art. 115 GG ist deshalb ein wirksames Schwert in der Hand des Finanzplaners, der nicht nur Rechtstitel und Interessentenansprüche koordinieren, sondern die Zukunft finanzwirtschaftlich gestalten will.

Außerdem schützt die Kreditobergrenze den Finanzstaat vor einer vertragsrechtlichen Abhängigkeit von seinen Kreditgebern. Stünden den zukünftigen Zahlungspflichten nicht die durch Investitionen vorbereiteten verbesserten Einnahmequellen gegenüber, so könnte die öffentliche Hand in Befangenheit zu ihren Gläubigern geraten, dem republikanischen Postulat der Allgemeinverantwortlichkeit damit nicht mehr genügen.

Die verfassungsrechtliche Kreditgrenze gibt schließlich auch eine Antwort auf die Umverteilungswirkung des Staatskredits im sozialen Rechtsstaat. Der Staat bindet mit der Übernahme von Zins- und Rück-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

zahlungsverpflichtungen seine Financiers — die Abgabenschuldner —, schließt also wirtschaftlich einen *Vertrag zu Lasten Dritter*. Das Junktim zwischen Kreditsumme und Investitionssumme fängt diesen temporären Umverteilungseffekt zu Gunsten der gegenwärtigen Kreditgeber und zu Lasten zukünftiger Steuerpflichtiger zumindest typisierend auf. Die tatsächlich zukunftsbegünstigende Investition kann eine intertemporäre und interpersonale Umverteilung rechtfertigen, die Staatsverschuldung damit zumindest in diesem Rechtsgrund beschränken.

2. Die Störung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts

Die Verpflichtung des Bundes, bei seiner Haushaltswirtschaft den Erfordernissen des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts Rechnung zu tragen, bindet auch die parlamentarische Entscheidung über die jährlichen Investitionsausgaben. Art. 109 Abs. 2 GG fordert vom Parlament zunächst eine 4-fache gesamtwirtschaftliche Analyse: 1. Zu der Frage, ob die Gesamteinnahmen erhöht oder vermindert werden; 2. Zur Erhöhung der Einnahmen durch Kreditaufnahme; 3. Zum Gesamtausgabevolumen und 4. speziell zu den Ausgaben für Investitionen.

Genügt das Parlament in diesen 4 Entscheidungen mit seinen Haushaltsansätzen den Erfordernissen des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts, so begründet das Junktim zwischen Kreditsumme und Investitionssumme ein zusätzliches stabilisierungsrechtliches Postulat: Wenn (im Falle einer Stagnation oder Rezession) die Krediteinnahmen nicht gespart (Stabilitätsanleihe), sondern möglichst marktwirksam, insbesondere beschäftigungswirksam ausgegeben werden sollen, so fordert Art. 115 GG die Ausgabeart, die unmittelbar die Nachfrage beeinflußt. Die Investition ist die Staatsausgabe, die mit rechtsstaatlicher Verläßlichkeit marktwirksam wird, während die nicht investive Ausgabe dem Empfänger die Entscheidung über die Verwendung der neu gewonnenen Kaufkraft (über das Sparen oder Nachfragen) überläßt, die nicht investive Ausgabe also nicht mit tatbestandlicher Verläßlichkeit die Gesamtnachfrage vermehrt. Bei der Frage nach einer kreditfinanzierten Nachfragebelebung steht Art. 115 GG deshalb vor der Alternative: Staatliche Investitionen oder staatlicher Konsum? Das Grundgesetz entscheidet sich zwischen diesen beiden nachfragewirksamen Staatsausgaben für diejenige Alternative, bei der die Marktwirksamkeit nicht nur vermutet oder erhofft, sondern durch Tatbestandsbindung erzwungen werden kann. Die verfassungsrechtliche Regel eines Junktims zwischen Kreditsumme und Investitionssumme verdeutlicht und bestärkt somit die stabilisierungsrechtlichen Anforderungen an die Staatsverschuldung.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Schließlich mäßigt allein die Existenz einer Kreditobergrenze die Risiken finanzpolitischer Fehlanalysen, Fehlprognosen und fehlerhafter Dringlichkeitswertungen. Die Wirkungen des Staatskredits können auch bei einem konjunkturbedingten Defizit nicht mit rechtsstaatlich verbindlicher und kontrollierbarer Verläßlichkeit vorausgesagt werden. Deshalb kompensiert Art. 115 GG die Auswirkungen von Analyse- und Prognosefehlern, indem er die tendenziell gegenläufigen Staatseinnahmen und Staatsausgaben zeitgleich zur Wirkung bringt.

3. Die Ausnahme von der Junktimklausel

Gegenüber diesen strikten stabilisierungsrechtlichen Anforderungen wird der Haushaltspolitiker erhoffen, daß Art. 115 GG in einer Ausnahmeregelung den kreditfinanzierten Ausgleich zumindest extremer oder wenigstens konjunkturbedingter Deckungslücken gestattet. Art. 115 Abs. 1 Satz 2 GG erlaubt jedoch eine Durchbrechung der Junktimklausel nicht bei Deckungslücken, sondern nur eine Ausnahme, die „zur Abwehr einer Störung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts" geeignet und erforderlich ist. Thema der Ausnahme ist also nicht die Deckung konjunkturbedingter Haushaltslücken, sondern die Methode, wie die gesamtwirtschaftliche Störung abzuwehren sei. Diese stabilisierungsrechtliche Ausnahme von einer stabilisierungsrechtlichen Regel betrifft 3 Sonderfälle:

1. Eine Ausnahme von der Junktimklausel ist zulässig, wenn die Abwehr einer Störung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts gerade die nicht investive statt der investiven Ausgabe fordert, die Investitionsausgabe also zur Rückgewinnung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts offensichtlich weniger geeignet ist. Dieser Ausnahmefall mag gegenwärtig eher theoretisch erscheinen, kann aber bei grundsätzlich veränderten Rahmenbedingungen Bedeutung gewinnen.

2. Eine Ausnahme vom Prinzip der Veranschlagung der Investitionsausgaben ist geboten, wenn eine staatliche Investition so kurzfristig wirksam werden muß, daß die vorherige Veranschlagung im Haushaltsplan nicht abgewartet werden kann. Dieser Ausnahmefall ist im Stabilitätsgesetz (§ 6) und dem dortigen, fortgeltenden Postulat nach einer Investitionsplanung vorgezeichnet.

3. Der dritte Ausnahmefall gilt dem Tatbestand der Verausgabung von Krediteinnahmen. Wenn das gesamtwirtschaftliche Gleichgewicht durch eine Übernachfrage gestört ist, so kann die Stabilitätsanleihe das erforderliche und gebotene Gegenmittel sein.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die Ausnahmetatbestände des Art. 115 GG können im Ergebnis nicht mit dem Hinweis auf „konjunkturbedingte" Mehrausgaben oder Mindereinnahmen begründet werden. Der Ausnahmetatbestand handelt nicht kausal von einer konjunkturell verursachten Deckungslücke, sondern final von der stabilisierend wirkenden kreditfinanzierten Ausgabe. Thema des Ausnahmetatbestandes ist nicht die Instabilität als Ursache für Haushaltsdefizite, sondern die Stabilisierung als Wirkung einer Kreditaufnahme. Eine Durchbrechung der verfassungsrechtlichen Junktimklausel verbietet sich insbesondere, wenn das Staatsdefizit nicht konjunkturell, sondern strukturell bedingt ist. Eine Unterschreitung der Regelgrenze ist insbesondere geboten, wenn der Gesamtschuldenstand des Staates ein Ausmaß angenommen hat, daß der Schuldendienst die durch zulässige Kreditaufnahme erreichbaren Staatseinnahmen wesentlich aufzehrt, das von der Verfassung angebotene Rechtsinstrument einer Kreditfinanzierung von Sachaufgaben also in seiner Funktionsfähigkeit zerstört wird.

VI. Die Binnengrenzen innerhalb des verfassungsrechtlichen Einnahmesystems

Das in sich stimmige, in den Einzelgewichtungen ausbalancierte Verfassungssystem der öffentlichen Einnahmen kann seine Funktionsfähigkeit nur wahren, wenn die *Priorität einer Steuerfinanzierung* grundsätzlich beachtet, im übrigen die verfassungsrechtliche Grenze für die einzelnen Einnahmen nicht überstiegen wird. Sollten sich in Zeiten haushaltsrechtlicher Defizite bei gleichzeitigen erheblichen Steuerwiderständen Überlegungen anbahnen, die Abgabenbelastung durch eine Umschichtung innerhalb der Einnahmearten zu steigern, so stellt die Verfassung sich diesen Plänen entschieden, wenn auch nur mit einigen Grundsatzaussagen entgegen. Die Grundsatzentscheidung für den Steuerstaat sichert die Unbefangenheit des Rechtsstaates gegenüber jedermann unabhängig von der Höhe seiner Zahlungen an den Staat; sie gewährleistet durch die Einbringung des Steueraufkommens in den Staatshaushalt eine periodische parlamentarische Kontrolle; sie sichert eine kollektive Identität von Financiers und Begünstigten des Leistungsstaates in der Allgemeinheit der Steuerpflichtigen; sie ist schließlich Geschäftsgrundlage für die Funktionsfähigkeit eines bundesstaatlichen Ertragsaufteilungssystems.

Die *Sonderabgaben* sind das Instrument für die Deckung spezieller Finanzierungsprogramme durch die Gruppe der Finanzierungsbetroffenen. In dieser Zweck- und Gruppenbindung ist die Sonderabgabe die Ausnahme, die grundsätzlich nur als befristetes Finanzierungsinstrument zur Verfügung steht. Darüber hinaus kann die Sonderabgabe

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Ausgleichsfunktionen übernehmen, wenn die Staatsinterventionen vorher Ungleichheit — insbesondere Wettbewerbsverzerrungen — verursacht haben. Die Geltung solcher Ausgleichsabgaben muß an die Dauer der Interventionswirkungen gebunden sein.

Die *Vorzugslasten* haben die Funktion, einem finanzstaatlichen Verwaltungsprogramm den finanzwirtschaftlichen Effekt zu nehmen und seine Wirkungen auf den Verwaltungserfolg zu beschränken. Die Äquivalenzabgabe wird deshalb wesentlich durch die rechtsstaatliche Qualität und die rechtspolitischen Anliegen des Verwaltungsprogramms, nicht so sehr durch die Finanzverfassung bestimmt. Insbesondere die Gewährung staatsbürgerlicher Rechte, die Gefahrenabwehr und die Gefahrenvorsorge sind für eine „Kommerzialisierung" durch Gebührentatbestände nicht zugänglich.

Der *Staatskredit* schließlich ist ein haushaltswirtschaftlicher Vorgriff auf die Zukunft und muß deshalb durch zukunftsbegünstigende Staatsleistungen kompensiert werden. Die Gegenwartsverantwortlichkeit demokratischer Macht auf Zeit, eines dem gegenwärtig und unmittelbar Betroffenen verantwortlichen Rechtsstaates und eines nur nach vorheriger Nahme leistungsfähigen Sozialstaates gestatten eine Kreditaufnahme allenfalls bis zur Höhe real zukunftsbegünstigender Investitionen.

Der Funktionszusammenhang der verschiedenen Einnahmeinstrumente bietet dem Staat Einnahmemöglichkeiten an, die staatspolitisch und gesamtwirtschaftlich stabilisierend wirken. Das verfassungsrechtliche Einnahmesystem ist Voraussetzung des Finanzstaates, Bestätigung der rechtsstaatlich gebundenen Demokratie, Anreger, Förderer des sozialen Leistungsstaates, Hilfsinstrument und Stütze eines wirtschaftsverantwortlichen Staates. Die Grundgedanken dieses Einnahmesystems werden letztlich jeden, der sich mit den Einnahmen des Staates befaßt, für die Staatsverfassung einnehmen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Plenum

Unternehmen und öffentliches Einnahmesystem

Leitung: Gerhard Scherrer, Regensburg

Montag, 13. September 1982

15.00 - 18.00 Uhr

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Öffentliche Einnahmen und Unternehmensrisiko

Von *Dieter Schneider*, Bochum

Problemstellung

Öffentliche Einnahmen entstehen aus dem Markthandeln des Staates und als Folge seiner Machtausübung durch Rechtsetzen und Rechtdurchsetzen. Die aus dem Markthandeln des Staates folgenden Einnahmen in ihrer Wirkung auf das Risiko anderer Unternehmen klammert mein Vortrag aus. Hier interessieren die von staatlicher Rechtsetzung und Rechtdurchsetzung zur Erzielung öffentlicher Einnahmen ausgehenden Wirkungen auf das Unternehmensrisiko.

Zwischen dem Markthandeln des Staates und seiner Machtausübung kann freilich in der Wirklichkeit nicht immer sauber geschieden werden. Markthandeln des Staates und Rechtsetzung durch den Staat sind z. B. dann ineinander verwoben, wenn der Staat die Bedingungen setzt, damit er als Marktführer handeln kann. Wie die Politik der Beiträge und Gebühren des Angebotsmonopolisten Staat, etwa für den Telefondienst der Bundespost, auf das Risiko anderer Unternehmen zurückwirkt, wird im folgenden ebenso vernachlässigt wie eine durch Rechtsetzung für Kapitalanbieter erzeugte Kapitalnachfrage — Marktführerschaft des Staates als Ursache für Unternehmensrisiken. Am Beispiel darf ich diese letzte Begrenzung der Problemstellung erläutern:

Daß der Staat zumindest auf Teilen des Kapitalmarktes wegen seiner Neuverschuldung ein weitgehendes "crowding out" für private Nachfrager bewirkt, also Nachfrager-Verdrängungswettbewerb praktiziert, ist kein durch staatliche Rechtsetzung bedingtes Risiko für kapitalnachfragende Unternehmen; denn Marktführer pflegen Marktmacht auszunutzen, sonst sind sie nur Papiertiger. Ein Unternehmensrisiko durch staatliche Machtausübung entsteht allein dadurch, daß der Staat sagt, wer Kapitalanlagevorschriften einzuhalten hat, wobei er gerade *seine* Verschuldung als von Rechts wegen risikofrei definiert. Diese Art nicht ganz uneigennütziger Rechtsetzung über Kapitalanlagevorschriften, z. B. für Versicherungen, und ihre Rechtdurchsetzung, z. B. in dem ökonomisch sehr anfechtbaren Rundschreiben 2/75 des Bundesaufsichtsamtes für das Versicherungswesen, schaffen ein durch staatliche Machtaus-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

übung bedingtes Unternehmensrisiko sowohl für Kapitalanleger[1] als auch für jene Unternehmen, die mehrjähriges Leihkapital nachfragen oder risikotragendes Eigenkapital suchen.

Vor das Dilemma gestellt, entweder auf diesen und andere Fälle staatlicher Rechtsetzung und Rechtdurchsetzung zur Einnahmenerzielung nur überblicksartig eingehen zu können oder den wichtigsten Zusammenhang zwischen staatlicher Machtausübung zur Erzielung öffentlicher Einnahmen und Unternehmensrisiko etwas vertiefend zu erörtern, habe ich mich für das zweite Vorgehen entschieden. Deshalb werden nach einer begrifflichen Präzisierung von Unternehmensrisiko allein die von staatlicher Machtausübung zum Zwecke der Erzielung von *Steuereinnahmen* ausgehenden Wirkungen auf das Unternehmensrisiko untersucht.

A. Unternehmensrisiko als Entscheidungs- und Informationsrisiko in bezug auf das Steuerrecht

Unternehmensrisiko wird hier verstanden als Allgemeinbegriff für die Unsicherheit bei unternehmerischen Planungen. Das Unternehmensrisiko wird im folgenden in ein entscheidungslogisch handhabbares Risiko und ein Informationsrisiko unterteilt. Informationsrisiko heißt jene Ungewißheit, vor der die Entscheidungslogik bislang versagt.

Diese Unterscheidung knüpft an die Axiome für rationale Entscheidungen unter Ungewißheit an. Entscheidungsregeln unter Ungewißheit lassen sich bekanntlich erst dann anwenden, wenn eine geschlossene Menge an künftigen Zuständen der Welt mit ihren Beiträgen zu den einzelnen Unternehmenszielen gegeben ist, kürzer ausgedrückt: wenn vollständige Gewißheit über die Ungewißheit herrscht[2]. In diesem Fall weiß der Planende, welche künftigen Zustände der Welt eintreten können und zu welchen Zielbeiträgen sie bei jeder Handlungsmöglichkeit führen. Der Entscheidende weiß nur nicht, welche der vorausgeplanten Zukunftslagen tatsächlich eintreten wird. Eine solche vollständige Gewißheit über die Ungewißheit setzen sowohl die spieltheoretischen Entscheidungsregeln voraus als auch die, welche von der Existenz präordinaler, ordinaler oder gar quantitativer Wahrscheinlichkeiten ausgehen.

Von einem entscheidungslogischen Risiko in bezug auf das Steuerrecht spreche ich dann, wenn zwei Steuerrechtssachverhalte zu ver-

[1] Vgl. dazu näher *D. Schneider*, Kapitalanlagevorschriften und Verbraucherschutz, erscheint in: Kapitalanlageplanung, Sonderheft 16 der Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 1983.

[2] Vgl. *D. Schneider*, Investition und Finanzierung, 5. Aufl., Wiesbaden 1980, S. 70 - 81.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gleichen sind und Steuerrecht x gegenüber dem alternativen Steuerrecht y Änderungen in Höhe und Zeitpunkt der Steuerzahlungen auslösen wird, welche die Risikoeinschätzung der einzelnen unternehmerischen Handlungsmöglichkeiten in einem Entscheidungsmodell verschieben. Dabei gilt der jeweilige Informationsstand als gegeben: Während des gesamten Planungszeitraums herrsche entweder Steuerrecht x oder Steuerrecht y, und die Folgen des Steuerrechts auf das Handeln der Marktpartner des planenden Unternehmens seien bekannt.

Demgegenüber bestehen Informationsrisiken immer dann, wenn bei einem Entscheidungsproblem die Voraussetzungen für die Anwendung axiomatisierter Entscheidungsregeln nicht erfüllt werden können. Insbesondere beschreibt das Informationsrisiko den Fall, daß die Abfolge künftiger tatsächlich eintretender Zustände der Welt in der Menge der vorausgeplanten Zukunftslagen *nicht mit Sicherheit* enthalten ist.

Das unternehmerische Informationsrisiko in bezug auf das Steuerrecht besteht darin, daß während des Planungszeitraums nicht entscheidungslogisch zu bewältigende Unsicherheit in drei Formen existiert:

1. über den Text des Steuerrechts, also über die Steuergegenstände, Steuerbemessungsgrundlagen, Steuertarife (wer weiß denn heute z. B., auf welche Ideen Politiker, in Haushaltsdefizite und ein selbstgeknüpftes „soziales" Netz verstrickt, in den nächsten fünf Jahren kommen werden?);
2. Unsicherheit besteht über die Folgen eines exakt formulierten Gesetzestextes auf das Markthandeln der Wirtschaftssubjekte (wer kann schon die Steuerausweich- bzw. Steuerüberwälzungsprozesse sicher oder auch nur in Form einer Wahrscheinlichkeitsverteilung vorhersagen?);
3. Unsicherheit besteht über die Folgen eines gegebenen, aber inexakten Gesetzestextes. Dieser Fall inexakter Rechtsetzung muß heute als alltäglich gelten; denn wenn ein deutscher Unternehmer eines der jährlichen Steueränderungsgesetze liest, wird er nur selten behaupten können, daß er den Inhalt vollständig verstanden hat und damit eindeutige Zielbeiträge für die künftigen Zustände der Welt planen kann.

Für die praktische Unternehmensplanung treffen alle drei Erscheinungsformen des Informationsrisikos mit dem entscheidungslogischen Risiko zusammen. Das vervielfacht den Spielraum bei der Prognose unternehmerischen Verhaltens gegenüber angekündigten und dann meist in abgewandelter Form verwirklichten Steuergesetzesvorhaben. Trotz des praktischen Zusammenwirkens von Informationsrisiko und

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

entscheidungslogischem Risiko in bezug auf das Steuerrecht empfiehlt sich die begriffliche Trennung, um die Beziehungen zwischen der Rechtsetzung zur Erzielung von Steuereinnahmen und dem Unternehmensrisiko schrittweise zu analysieren.

Wie schwierig es dabei ist, Erhöhungen oder Minderungen allein des entscheidungslogischen Risikos als Folge einzelner Steuerrechtsetzungen zu beurteilen, darf ich nunmehr in Teil B erörtern.

B. Beispiele für Änderungen des entscheidungslogischen Risikos durch das Steuerrecht

Wenn der Gesetzgeber 1982 verkündet hätte, ab 1. Januar 1983 trete eine Ergänzungsabgabe zur Einkommen- und Körperschaftsteuer von 4 % auf das zu versteuernde Einkommen in Kraft, so wären Klagelieder der Betroffenen zur öffentlichen Lärmbelästigung geworden. Unter den Klageliedern würde insbesondere der Kanon erschallen, eine solche zusätzliche Steuerbelastung erhöhe das Unternehmensrisiko, schmälere die Bereitschaft zur Übernahme risikoreicher Investitionen, gefährde deshalb ernsthaft eine wirtschaftliche Erholung.

Nach dem praktisch-politischen Sprachgebrauch erscheint dieses Argument zunächst nicht abwegig, denn die wirtschaftliche Umgangssprache ist gewohnt, zusätzliches Risiko mit der Gefahr von Einkommenseinbußen gleichzusetzen, und natürlich mindert beim einzelnen Unternehmer eine zusätzliche Steuerzahlung das verbleibende, verfügbare Einkommen.

Aber ein solches Verständnis von Unternehmensrisiko ist für eine wissenschaftliche Analyse unbrauchbar, weil hier der sichere Tatbestand der Minderung des verfügbaren Einkommens vermengt wird mit Änderungen im Grad der Ungewißheit bei der Planung.

Um die Frage zu beantworten, wann durch eine staatliche Datensetzung das entscheidungslogische Risiko steigt oder sinkt, muß sorgfältig getrennt werden zwischen Änderungen der erwarteten Nettogewinne bzw. Risikonutzengrößen einerseits, und den Änderungen im Ausmaß der Ungewißheit in der Unternehmensplanung andererseits.

Am Beispiel sei dies erläutert. Eine Kapitalgesellschaft beschließe einen Unternehmensplan, der für 1983 zu folgenden Ergebnissen führt: Bei gleicher Wahrscheinlichkeit entstehen nach Körperschaftsteuer ohne Ergänzungsabgabe und bei Vernachlässigung aller anderen Steuern entweder 4,4 Mill. Mark Gewinn, wenn bestimmte Absatzerwartungen sich erfüllen, oder nach Verlustrücktrag 1 Mill. Mark Verlust, wenn der Absatz weniger günstig ist.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Der Erwartungswert des Gewinns beträgt damit 1,7 Mill Mark, und das Risiko dieses Unternehmensplans kann im ersten, einfachsten Ansatz wegen der unterstellten Gleichwahrscheinlichkeit der Zukunftslagen durch die Distanz des Gewinnerwartungswertes von 1,7 Mill. Mark zu den beiden tatsächlich erwarteten künftigen Zuständen der Welt (+ 4,4 Mill. Mark oder − 1 Mill. Mark) gemessen werden. Das Risikomaß der Distanz beträgt hier 2,7 Mill. Mark.

Bei gleichem Gewinnerwartungswert würde eine staatliche Datenänderung, die zu einer Verringerung dieser Distanz führt, eine Minderung des Risikos bewirken und eine Ausweitung der Distanz als Erhöhung des Risikos empfunden werden.

Die Einführung der 4 %igen Ergänzungsabgabe, die beispielsweise wegen Nichtausschüttung der Gewinne die Belastung mit Körperschaftsteuer von 56 % auf 60 % anheben soll, kürzt dann den Gewinn nach Steuern auf 4 Mill. Mark, während der verbleibende Verlust unverändert bei 1 Mill. Mark liegt, da der Verlustrücktrag in das Jahr vor Einführung der Ergänzungsabgabe fällt. Damit sinkt der Erwartungswert des Gewinns nach Steuern auf 1,5 Mill. Mark mit einer Distanz von 2,5 Mill. Mark zu den beiden tatsächlich erwarteten Zuständen der Welt.

Die zusätzliche Steuerbelastung hat den Erwartungswert des Gewinns nach Steuern um rund 12 % verkürzt, was jede Unternehmung als erheblichen Nachteil empfinden wird. Andererseits ist aber auch die Distanz zwischen Gewinn und Verlust nach Steuern geschrumpft, und zwar um rund 7,5 %. Das wäre als Minderung des Risikos zu deuten, wenn die Entscheidungsregel „Erwartungswert und Distanz (Standardabweichung)" als allgemeingültig akzeptiert wird. Entscheidungslogisch ist das anfechtbar: Die Verteilung $\{+4{,}4;\ -1\}$ dominiert schließlich die Verteilung $\{+4{,}0;\ -1\}$. Deshalb sinkt das Risiko nicht im Jahre der Einführung einer Ergänzungsabgabe, sondern erst während der Laufzeit der Ergänzungsabgabe, d. h. wenn auch ein nach einem Verlustrücktrag verbleibender Verlust wegen der erhöhten Steuerbelastung unter 1 Mill. sinkt.

Damit läge folgender Schluß nahe: Die Einführung einer Ergänzungsabgabe auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer mindere sowohl die Nettogewinnerwartungen als auch das Risiko. Weil zumindest das entscheidungslogische Risiko sich verringere, könne von einer Minderung der unternehmerischen Bereitschaft zur Risikoübernahme und damit von einer Abnahme der Investitionsbereitschaft durch eine Ergänzungsabgabe *nicht generell* gesprochen werden. Vielmehr hingen die Folgen der Ergänzungsabgabe auf die unternehmerische Investi-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

tionsbereitschaft von der persönlichen Risikoneigung der einzelnen Investoren ab, also davon, wie weit in der Beurteilung des einzelnen das sinkende entscheidungslogische Risiko die fallenden Nettogewinnerwartungen auszugleichen in der Lage sei.

Diesen Schluß über die Wirkungen einer Ergänzungsabgabe auf die unternehmerische Investitionsbereitschaft halte ich im Ergebnis für richtig; allerdings wurde dieser Schluß hier aus vortragstechnischen Gründen übervereinfacht entwickelt. Tatsächlich ist die Frage, wann eine Datenänderung zu einem niedrigeren oder höheren Risiko führt, entscheidungslogisch weitaus schwieriger zu beantworten als das simple Beispiel ahnen läßt.

Bei Entscheidungen über das Investitionsprogramm einer Unternehmung dürfte Risikoabneigung in bezug auf das Vermögen die plausibelste Annahme sein. Jedoch reichen nicht einmal die sechs Erscheinungsformen von Risikoabneigung nach *Pratt* und *Arrow* (also absolute oder relative steigende, gleichbleibende bzw. sinkende Risikoabneigung) aus, um höhere oder niedrigere Risikoübernahme als Folge einer Steuerrechtsänderung eindeutig abzuleiten[3].

Mit dem Anspruch auf Allgemeingültigkeit kann von einem steigenden Risiko durch eine Änderung eines Steuerrechts x in ein Steuerrecht y nur dann gesprochen werden, wenn *alle* dem Risiko abgeneigten Investoren die staatliche Datensetzung x der Datensetzung y vernünftigerweise vorziehen würden.

Damit diese erste Kennzeichnung von mehr oder weniger Risiko bei einer Steuerrechtsänderung praktisch anwendbar wird, sind sehr ideale Meßbarkeitsbedingungen für die Ungewißheit in der Planung vorauszusetzen. Dazu zählt einmal, daß jeder Investor eine Wahrscheinlichkeitsverteilung kennen muß, die er als strukturgleiches Abbild für die zu planende künftige Wirklichkeit anerkennt. Damit sind alle Meßbarkeitsprobleme für subjektive Wahrscheinlichkeiten als gelöst unterstellt. Zugleich werden die Axiome des *Bernoulli*-Prinzips als empirisch gültig vorausgesetzt. Darüber hinaus darf, wenn in einem Unternehmen ein Entscheidungsgremium zu derselben Beurteilung des Risikos

[3] Vgl. *J. W. Pratt,* Risk Aversion in the Small and in the Large, in: Econometrica, 32, 1964, S. 122 - 136; *K. J. Arrow,* Aspects of the Theory of Risk Bearing, Helsinki 1965, S. 33; *ders.,* Essays in the Theory of Risk-Bearing, Amsterdam, London 1970, S. 94; *J. E. Stiglitz,* The Effects of Income, Wealth, and Capital Gains Taxation on Risk-Taking, in: The Quarterly Journal of Economics, 83, 1969, S. 263 - 283, hier S. 269 f.; *D. Schneider,* Gewinnbesteuerung und Risikobereitschaft: Zur Bewährung quantitativer Ansätze in der Entscheidungstheorie, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 29, 1977, S. 633 - 666, insbes. S. 655 - 659.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

kommen soll, keines der bekannten Rationalitätsprobleme bei Gruppenentscheidungen (*Arrow*-Paradoxon usw.) auftreten.

An die Stelle dieser ersten Kennzeichnung von steigendem oder fallendem Risiko bei alternativer staatlicher Datensetzung könnte eine entscheidungslogisch gleichwertige treten[4], z. B.: Das Sicherheitsäquivalent für die Unternehmung, also auf einem vollkommenen Kapitalmarkt der Börsenkurs ihrer sämtlichen Anteile bei den Daten x, übersteigt das Sicherheitsäquivalent, d. h. den Marktpreis der Unternehmung, unter den Daten y.

Die zweite Kennzeichnung von steigendem Risiko nimmt an, daß Unternehmen, die alternativen staatlichen Datensetzungen ausgeliefert sind, auch im Hinblick auf diese alternativen Datensetzungen auf vollkommenen Märkten für Kapital, Risiko und Informationen gehandelt werden, so daß Marktpreise als Sicherheitsäquivalente für ihre Anteile und Marktpreise für die Risikoübernahme, also Risikoprämien, zustande kommen[5].

Bei beiden Meßversuchen, ob eine staatliche Datensetzung zu höherem oder niedrigerem Risiko führt, kommen wir nicht ohne heroische Annahmen aus. Jedesmal bleibt das Urteil theoriebeladen, also an zahlreiche methodologische Vorentscheidungen gebunden.

Sind diese Vorbedingungen in der Praxis nicht erfüllt — und Unternehmenspraktiker werden dies zu beschwören neigen —, dann läßt sich nicht beurteilen, ob irgendeine staatliche Rechtsetzung zu mehr oder weniger entscheidungslogischem Risiko führt. Die Behauptung, diese oder jene Steuerrechtsänderung erhöhe das Risiko, ergibt einfach keinen Sinn, weil dann, wenn ein Unternehmer bei seiner persönlichen Abbildung der staatlichen Datensetzung in seinem Planungsmodell für sich ein höheres Risiko herleitet, ein anderer genauso rational zur gegenteiligen Auffassung gelangen kann.

Damit kommt eine Steuerwirkungslehre, welche die Ungewißheit bei Entscheidungen ausdrücklich berücksichtigen will, in eine fatale Lage: Sie hat quantitative Meßbarkeit von Glaubwürdigkeitsschätzungen, und zwar sogar auf einer Verhältnisskala, vorauszusetzen, um auch nur *einen qualitativen Begriff* von mehr oder weniger Risiko zu kennzeich-

[4] Vgl. im einzelnen *M. Rothschild, J. E. Stiglitz,* Increasing Risk I: A Definition, in: Journal of Economic Theory, 2, 1970, S. 225 - 243; *dies.*, Increasing Risk II: Its Economic Consequences, ebenda, 3, 1971, S. 66 - 84; sowie *P. A. Diamond, J. E. Stiglitz,* Increases in Risk and in Risk Aversion, in: Journal of Economic Theory, 8, 1974, S. 337 - 360. Ihr Beispiel S. 357 f. nennt einen der Fälle von Risikoäquivalenz zwischen veränderten Steuersätzen und veränderten Bemessungsgrundlagen.

[5] Vgl. im einzelnen *D. Schneider* (Anm. 2), S. 521 - 546.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

nen. Wir müssen beim gegenwärtigen Stand der Theorie, um auch nur eine Rangordnungsaussage aussprechen zu können, ob eine Datenänderung zu mehr oder weniger Risiko führt, entweder die Existenz von interpersonell nachprüfbaren quantitativen subjektiven Wahrscheinlichkeiten annehmen oder stattdessen die Existenz vollkommener Märkte für Kapital, Risikoübernahme und Informationen unterstellen. Aber es kommt noch schlimmer:

Selbst wenn diese Vorbedingungen erfüllt sind, ist die Wirkung von Steuerrechtsänderungen im Hinblick auf mehr oder weniger Risiko von Handlungsmöglichkeiten regelmäßig nicht eindeutig.

Dieses praktische Nicht-Sagen-Können, ob eine steuerrechtliche Maßnahme das Unternehmensrisiko erhöht oder verringert, sehe ich als eines der stärksten Argumente *gegen* eine Wirtschaftspolitik mit steuerlichen Mitteln an und darf dies im folgenden an drei Beispielen verdeutlichen.

Mein erstes Beispiel betrifft die Änderung des entscheidungslogischen Risikos aufgrund einer Erhöhung der Steuerprogression.

Es wird weithin gängiger Vorstellung entsprechen, daß eine Steuerfreiheit von Einkünften aus Investitionen, z. B. von Veräußerungsgewinnen, zu einem geringeren Unternehmensrisiko führe als der Tatbestand, daß diese Einkünfte einer hohen progressiven Einkommensteuer unterworfen werden.

Nehmen wir an, ein Unternehmer verhalte sich risikoneutral, entscheide also allein nach dem Erwartungswert der Gewinne.

Dieser Unternehmer wird eine sichere und zunächst steuerfreie Einkommensmöglichkeit von 100 000 Mark einer risikobehafteten vorziehen, bei der mit jeweils 50 % Wahrscheinlichkeit entweder 39 000 Mark oder 160 000 Mark zu verdienen sind; denn der Erwartungswert der Gewinne liegt bei der risikobehafteten Möglichkeit unter 100 000 Mark.

Wird diese Steuerfreiheit aufgehoben und ein progressiver Tarif für das Einkommen angewendet, z. B. in der Form, daß die 39 000 Mark mit 25 %, die 100 000 Mark mit 50 % und die 160 000 Mark mit 55 % besteuert werden, so beträgt der Erwartungswert des sicheren Einkommens nach Steuern 50 000 Mark, während die risikobehaftete Investition nach Steuern 29 250 Mark und 72 000 Mark, also einen höheren Erwartungswert abwirft.

Die Einführung der progressiven Einkommensteuer mindert für diesen Unternehmer das Risiko und bewirkt, daß gerade wegen der pro-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gressiven Besteuerung vernünftigerweise statt der risikolosen die risikobehaftete Investition gewählt werden wird.

Das Beispiel ist natürlich nicht an die Annahme risikoneutralen Verhaltens gebunden. Für risikoscheue Investoren lassen sich bei den einzelnen Risikonutzenfunktionen entsprechende Beispiele bilden[6]. Das allgemeine Ergebnis lautet dabei: Bei gegebenen Zahlungen vor Steuern für risikoarme und risikoreiche Investitionen existieren für jede einzelne Ausprägung von Risikoneigung beliebig viele Progressionsverläufe, durch welche die Risikobereitschaft wächst, beliebig viele, bei denen sie sinkt, und weitere, bei denen sie unbeeinflußt bleibt. Eine eindeutige Wirkung besteht nicht. Für den Risikonutzen zeigt sich damit verständlicherweise ein ähnliches Ergebnis, wie es für den Einkommensnutzen im Hinblick auf die progressive Besteuerung seit *Cohen-Stuart* bekannt ist.

Mein zweites Beispiel betrifft die Lehre, daß eine Verringerung öffentlicher Einnahmen wegen Steuerausweichung der Unternehmer nur durch eine allgemeine Fähigkeitssteuer vermieden werden könne, also eine Soll-Einkommensteuer bzw. eine Kopfsteuer.

Diese Lehre geht von der Fiktion einer risikolosen Welt aus. Berücksichtigt man, daß in der Wirklichkeit unternehmerische Entscheidungen immer angesichts einer ungewissen Zukunft erfolgen werden, erweist sich diese Lehre als Denkfehler, vor dem freilich selbst Spezialisten der Ungewißheitstheorie, wie *Kenneth Arrow* nicht gefeit gewesen sind[7].

Wer unabhängig vom Ergebnis seiner Unternehmenstätigkeit einen festen Betrag an Steuern zu zahlen hat, kann zwar nicht der Steuerzahlung ausweichen. Aber er wird bei der Wahl zwischen risikoarmen und risikoreichen Investitionen die risikoarmen vorziehen müssen, schon damit er die ihm auferlegte allgemeine Fähigkeitssteuer bei Eintritt schlechter Zukunftslagen überhaupt zahlen kann.

Eine Fähigkeits- bzw. Potentialbesteuerung wird deshalb Verzerrungen in der unternehmerischen Risikobereitschaft verursachen und so Änderungen in der Höhe und Zusammensetzung des Volkseinkommens und damit des Steueraufkommens herbeiführen. So dürfte die heutige Vermögens- und Gewerbekapitalbesteuerung, die weitgehend wie eine Fähigkeitsbesteuerung wirkt, eine Tendenz zu risikoarmen, und d. h. regelmäßig dem technisch-wirtschaftlichen Fortschritt abgeneigten

[6] Vgl. *D. Schneider* (Anm. 2), S. 331 - 334.

[7] Vgl. *K. J. Arrow*, Some Ordinalist-Utilitarian Notes on Rawls's Theory of Justice, in: The Journal of Philosophy, 70, 1973, S. 245 - 263, hier S. 260.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Handlungsweisen begünstigen, und risikoreiche, also regelmäßig wachstumsfördernde Investitionen behindern; eine Wirkung, die durch die Doppelbesteuerung bei der Vermögensteuer in der Kapitalgesellschaft und beim Anteilseigner noch verstärkt wird.

Mein drittes Beispiel richtet sich gegen die Behauptung, daß Steuerentlastungen zugleich Minderungen des Unternehmensrisikos und damit Steigerungen der Risikobereitschaft zu Investitionen bedeuten.

Der Fall einer Steuerentlastung, welche die Risikoübernahme behindert, tritt insbesondere dann auf, wenn Gewinnvergünstigungen in den Steuerbemessungsgrundlagen (wie Bewertungsfreiheiten, Sonderabschreibungen) mit Steuersatzsenkungen gekoppelt werden, wie es namentlich in der Berlinförderung seit Jahrzehnten der Fall ist.

Daß ein dem Risiko abgeneigter Investor durch Gewinnvergünstigungen in den Bemessungsgrundlagen, gekoppelt mit Steuersatzsenkungen, risikoärmere Investitionen regelmäßig vorziehen wird, ist leicht zu erklären[8]: Vergünstigungen in den Bemessungsgrundlagen, wie Sonderabschreibungen, wirken nachhaltig auf die Rendite nur, wenn der Steuersatz hoch ist. Hinzu kommt, daß Steuersatzsenkungen und Gewinnvergünstigungen in den Bemessungsgrundlagen meistens risikoarme und risikoreiche Investitionen in gleicher Weise treffen. Falls durch die Koppelung von Gewinnvergünstigungen in den Bemessungsgrundlagen und Steuersatzsenkungen risikoarme und risikoreiche Investitionen in jeder Zukunftslage gleich begünstigt werden, ist die Steuerentlastung (sprich Nettogewinnerhöhung) bei der niedrigere Gewinne abwerfenden risikoarmen Investition relativ höher und wird von risikoscheuen Investoren stärker gewichtet werden.

Deshalb erweisen sich Sonderabschreibungen im Hinblick auf die Risikobereitschaft als äußerst zweifelhafte Werkzeuge. Wer mit Abschreibungsvergünstigungen die Investitionsbereitschaft erhöhen will, darf zunächst nicht übersehen, daß Abschreibungsvergünstigungen nur jenen Unternehmen nützen, die insgesamt noch steuerpflichtige Gewinne erzielen bzw. Verluste steuerwirksam zurücktragen können; denn eine Erhöhung der vorzutragenden Verluste durch zusätzliche Abschreibungen bringt keinen Pfennig Ertragsteuerersparnis, schafft aber die Gefahr, die steuerliche Wirksamkeit des Verlustvortrags nach 5 Jahren zu verlieren.

Ob bei gewinntragenden Unternehmen Abschreibungsvergünstigungen die Risikobereitschaft fördern, hängt vom Zusammenwirken von vier Einflußgrößen ab:

---

[8] Vgl. näher *D. Schneider* (Anm. 2), S. 341 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(1) der Verteilung der Einnahmenüberschüsse in den einzelnen Zukunftslagen im Zeitablauf bei den risikoreichen und den risikoarmen Investitionen;

(2) von der Koppelung oder Nichtkoppelung der steuerlichen Abschreibung an die Anschaffungsausgaben und dem Abschreibungsverfahren;

(3) den Zinssätzen und Steuersätzen, nach denen sich der Barwert der steuerlichen Abschreibung und der Barwert der entscheidungsneutral wirkenden Ertragswertabschreibung errechnet; und

(4) falls wir von der idealen Meßbarkeit der Ungewißheit in quantitativen Wahrscheinlichkeiten ausgehen dürfen, zusätzlich von der persönlichen Risikonutzenfunktion des Entscheidenden.

Bei dieser Vielfalt der Einflußgrößen läßt sich durch Beispielrechnungen leicht belegen, daß Abschreibungsvergünstigungen die Risikobereitschaft von Unternehmen sowohl fördern als auch behindern können.

Dies gilt bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer sogar für eine Sofortabschreibung. Auch das ist leicht einzusehen. Eine allgemeine Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer ändert die Rangordnung zwischen verschiedenen Investitions- und Finanzierungsvorhaben dann nicht, wenn das steuerliche Abschreibungsverfahren der Ertragswertabschreibung gleicht, der steuerpflichtige Gewinn also dem sog. ökonomischen Gewinn (Zinsen auf den Ertragswert zu Beginn des Jahres)[9]. Unter Ungewißheit muß dies für jede Zukunftslage gelten bzw. Abweichungen müssen sich im Risikonutzen kompensieren.

Je risikoreicher eine Investition, um so mehr Zukunftslagen existieren, in denen der Ertragswert von den Anschaffungsausgaben erheblich abweicht, um so mehr differiert auch der Barwert der steuerlich neutral wirkenden Ertragswertabschreibung von den sofort abzuschreibenden Anschaffungsausgaben, und um so weniger ist eine Sofortabschreibung in der Lage, die durch die Besteuerung ausgelösten Nachteile einer abschreibungsfähigen Investition gegenüber einer risikoarmen Finanzanlage auszugleichen bzw. jene Vorteile zu versprechen, die eine zusätzliche Verschuldung zur Finanzierung dieser Investition angeraten sein lassen.

---

[9] Vgl. *G. A. D. Preinreich,* Models of Taxation in the Theory of the Firm, in: Economia Internazionale, 4, 1951, S. 372 - 397, hier S. 383; *S.-E. Johannsson,* Skatt-investering-värdering, Stockholm 1961, S. 216 f.; *P. A. Samuelson,* Tax Deductibility of Economic Depreciation to Insure Invariant Valuations, in: The Journal of Political Economy, 72, 1964, S. 604 - 606.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Wenn man schon auf Abschreibungsvergünstigungen nicht verzichten will, wäre zur Förderung der Risikobereitschaft weniger eine Änderung des Abschreibungsverfahrens als der Abschreibungssumme, also eine Abschreibung unter null, geeignet. Bei der Gewährung von Investitionszulagen wird dies indirekt und in Grenzen erreicht.

Was für die allgemeine Einkommen- und Körperschaftsteuer gilt, trifft aber nicht für die gewerbliche Investitionen diskriminierende Gewerbeertragsteuer zu. Hier wirkt eine Sofortabschreibung dann entscheidungsneutral, wenn bei der Gewerbeertragsteuer ein sofortiger Verlustausgleich bzw. ein unbegrenzter Verlustrücktrag zugelassen würde[10].

In der gegenwärtigen Wirtschaftslage erscheint eine Unterstützung der unternehmerischen Investitionsbereitschaft auch zu Lasten öffentlicher Einnahmen erwünscht. Wer die Bereitschaft zu risikobehafteten Investitionen fördern will, müßte heute zunächst Maßnahmen ergreifen, die jenseits meines Themas liegen, nämlich den Willen zu stärken suchen, überhaupt noch in diesem Staat investieren — und das heißt für Unternehmer: noch mehr arbeiten — zu wollen. Diese unternehmerische Risiko-(sprich: Arbeits-)neigung ist durch den Abbau der spontanen Ordnung sozialer Beziehungen über Märkte aufgrund staatlicher Machtausübung und lautstarker Forderungen zur permanenten Gesellschaftsreform geschwächt worden.

In dem schmalen Bereich, in dem steuerliche Regelungen die unternehmerische Risikobereitschaft überhaupt zu stimulieren in der Lage sind, läßt sich der Wille zu risikobehafteten Investitionen nur dadurch fördern, daß Verluste und Gewinne steuerlich gleichbehandelt werden. Da ein vollständiger sofortiger Verlustausgleich politisch kaum durchsetzbar erscheint, bleiben eigentlich nur zwei Näherungslösungen: eine Erweiterung der Grenzen für den Verlustrücktrag und vor allem die Beseitigung der Nichtabzugsfähigkeit von Dauerschuldzinsen bei der Gewerbeertragsteuer. Die Nichtabzugsfähigkeit von Dauerschuldzinsen beim Gewerbeertrag verursacht häufig eine Gewerbeertragsteuerzahlung auch in Verlustjahren. Bei einem einkommen- oder körperschaftsteuerpflichtigen Gewinn von null sind im Regelfall 15 bzw. 25 % der Zinsen auf Dauerschulden einschließlich des Kontokorrentkreditsockels als Gewerbeertragsteuer zu zahlen, falls sich die anderen Hinzurechnungen und Kürzungen ausgleichen.

---

[10] Vgl. *D. Schneider* (Anm. 2), S. 314 f., 342 - 347; ausführlicher *ders.*, The Influence of Tax Incentives on Capital Budgeting Decisions under Uncertainty, in: *R. L. Crum, F. G. J. Derkinderen* (Eds.), Capital Budgeting under Conditions of Uncertainty, Boston, u. a. 1981, S. 38 - 59.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Wer erreichen will, daß Unternehmen bei nicht übermäßig optimistischen Erwartungen sich für zusätzliche Investitionen zusätzlich verschulden, sollte erstens die Nichtabzugsfähigkeit der Dauerschuldzinsen beseitigen und zweitens einen Verlustrücktrag auch bei der Gewerbeertragsteuer einführen.

Die Wirkungen der Besteuerung auf das entscheidungslogische Risiko lassen sich in drei Gesichtspunkten zusammenfassen:

1. Steuersatzänderungen bleiben in ihrer Wirkung mehrdeutig. Steuersatzsenkungen schaffen zwar mehr Finanzierungsspielraum. Aber ob sie das Risiko senken, hängt neben der Risikoneigung insbesondere von den Abweichungen der jeweils geltenden Steuerbemessungsgrundlagen von den entscheidungsneutral wirkenden Bemessungsgrundlagen ab.
2. Änderungen einzelner Steuerbemessungsgrundlagen, z. B. einzelner Gewinnermittlungsvorschriften, lassen sich nur im Zusammenwirken mit anderen Bemessungsgrundlagenteilen, insbesondere den Verlustausgleichsregelungen, beurteilen. Die Aufgabe, im einzelnen zu untersuchen, welche Ausgestaltung von Bemessungsgrundlagen jeweils unter Ungewißheit entscheidungsneutral wirkten, ist dabei erst zum Teil gelöst.
3. Insgesamt vervielfacht sich bei Berücksichtigung der Ungewißheit ein bekanntes Dilemma aus der Steuerwirkungslehre: Nur die Wirkungen einer diskriminierenden Steuer (wie der Gewerbesteuer), kaum aber die Wirkungen einer allgemeinen (Einkommen- und anrechenbaren Körperschaft-)Steuer lassen sich eindeutig vorhersagen. Diese mangelnde Eindeutigkeit ist aus den Vergleichen Umsatzsteuer gegen Einkommensteuer und den Excess-Burden-Hypothesen bekannt. In bezug auf die unternehmerische Risikobereitschaft sind die Steuerwirkungen durchweg noch ambivalenter.

Mit diesem, zumindest für Anhänger der Fiskalpolitik wenig tröstlichen Ergebnis wende ich mich Teil C zu.

C. Beispiele für Änderungen des Informationsrisikos durch das Steuerrecht

Das Informationsrisiko in bezug auf das Steuerrecht sei anhand von Beispielen inexakter Rechtsetzung erläutert. Inexakte Rechtsetzung äußert sich vor allem in Regelungslücken und unbestimmten Gesetzesbegriffen, insbesondere auch in Querverweisen auf andere Rechtsbereiche, in denen die unbestimmten Rechtsbegriffe unter ganz anderer Zwecksetzung eingeführt worden sind, wie z. B. die „handelsrechtlichen

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung" in § 5 Abs. 1 EStG. Den Abweichungen von Gesetzesabsicht und Rechtsverwirklichung bei Steuergesetzen scheint zumindest in der Finanzwissenschaft nicht immer genügend Aufmerksamkeit gewidmet zu werden.

Das Übel der inexakten Rechtsetzung ist erstens durch die schlechte Qualität heutiger Gesetzgebungsarbeit bedingt, zweitens aber auch dadurch, daß häufig nur die gedankliche Unklarheit in einer Gesetzesformulierung die politische Kompromißfähigkeit sichert.

Die Folgen inexakter Rechtsetzung stufe ich als eine Erscheinungsform mangelhafter staatlicher Rechtsverwirklichung ein, wobei gar keine utopisch strengen Maßstäbe angelegt sind; denn in strengem Sinne wäre Recht in einer Gesellschaft nur insoweit verwirklicht, als das Recht Juristen überflüssig macht (so wie eine Familie nur gesund ist, solange sie keine Ärzte braucht).

Inexakte Rechtsetzung bzw. mangelhafte Rechtdurchsetzung wirken auf das Verhältnis zwischen öffentlichen Einnahmen und Unternehmensrisiko in dreifacher Weise:

1. Inexakte Rechtsetzung *senkt* die vom Gesetzgeber geplanten öffentlichen Einnahmen und erzeugt damit ein Informationsrisiko, wie die fehlenden Einnahmen durch neue Steuerrechtsänderungen wohl beschafft werden.
2. Inexakte Rechtsetzung öffnet steuerplanenden Unternehmen Gewinnchancen, und zwar nicht aufgrund von Marktarbitragen oder anderer Ideen zur effizienten Allokation knapper Ressourcen, sondern durchweg zu Lasten der Allokationseffizienz und der öffentlichen Einnahmen.
3. Inexakte Rechtsetzung baut Entscheidungsrationalität bei Geldanlegern ab und erhöht so deren Informationsrisiko, weil inexakte Rechtsetzung eine finanzpsychologische Einstellung fördert, die ich, *Gresham*sches Gesetz und *Swift*sches Steuereinmaleins verballhornend, „das *Gresham*sche Steuereinmaleins für beruflich überlastete Großverdiener" nennen möchte:

   Mit wachsendem Einkommen aus der Berufstätigkeit von Nicht-Ökonomen verdrängt die Hoffnung, durch bestimmte Kapitalanlagen Steuern jetzt nicht zu zahlen, immer stärker das Bewußtsein für daraus folgende weit höhere künftige Ausgaben, einschließlich der Gefahr späterer Steuernachzahlungen.

Das Anschauungsmaterial hierfür bilden die Einnahmenausfälle der öffentlichen Hände zusammen mit den Milliardenverlusten bei zahl-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

reichen sog. Abschreibungsgesellschaften in den letzten 20 Jahren (einschließlich Steglitzer Kreisel, Schwabylon, manche Bauherrenmodelle).

Ohne die allein von Steuerverwaltung und Steuerrechtsprechung zu verantwortende steuerrechtliche Anerkennung des negativen Kapitalkontos des Kommanditisten wäre es bei zahlreichen Kapitalbesitzern nie zu solchen Auswüchsen der Staatsverdrossenheit zu Lasten der eigenen Entscheidungsrationalität gekommen. § 15 a EStG 1980 beschneidet diese Auswüchse nur teilweise. In wesentlichen Teilen wird er erst 1984 wirksam, für Berlin gar nicht.

Als tieferer Grund für diese Fehlentwicklung erweist sich die von der Steuerrechtsprechung praktizierte Rechtsauslegungsmethodik des steuerrechtlichen Analogieverbots. Diese Rechtsauslegungsmethodik erlaubt faktisch nur eine steuerentlastende Schließung von Gesetzeslücken, gekoppelt mit der Gewährung zusätzlicher steuerlicher Wahlrechte, und d. h. zusätzlicher Selbsteinsteuerungsmöglichkeiten von Unternehmern[11].

Die von der Steuerrechtsprechung praktizierte Rechtsauslegungsmethodik schwört auf die formale Einheitlichkeit der Rechtsordnung, koste es volkswirtschaftlich, was es wolle.

Deshalb gebe ich zu bedenken, ob nicht erst eine Abkehr von der heutigen Rechtsauslegungsmethodik der gesellschaftspolitischen Verantwortung von Steuerverwaltung und Steuerrechtsprechung genügen würde. Die sog. teleologische Methode der Rechtsauslegung dürfte nicht mehr primär an die formale Einheitlichkeit der Rechtsordnung anknüpfen, sondern wäre an der effizienten Verteilung knapper Ressourcen auszurichten. Im Einzelfall wären die Wege einer effizienzfördernden Analogie im Steuerrecht zu erkunden. Das verlangt freilich eine ökonomische Analyse auch des öffentlichen Rechts und nicht nur des Privatrechts, wie es die Chicago School of Law mit *Coase, Posner* sowie einzelne Unternehmensrechtler und Betriebswirtschaftler bei uns bereits handhaben[12].

---

[11] Vgl. näher *D. Schneider,* Rechtssichere Gesetzesanwendung und Steuerplanung, in: *K. Tipke* (Hrsg.), Grenzen der Rechtsfortbildung durch Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften im Steuerrecht, Köln 1982, S. 85 - 98. Anderer Auffassung teilweise *P. Swoboda,* Ökonomische Aspekte der Rechtssicherheit, in: Festschrift für Walter Wilburg, Graz 1975, S. 387 - 404; *J. Schlager,* Einfluß der Steuerrechtsprognose auf die Risikopolitik der Unternehmung, in: *A. Heigl* und *P. Uecker* (Hrsg.), Betriebswirtschaftslehre und Recht, Wiesbaden 1979, S. 329 - 376.

[12] Vgl. dazu vor allem den Sammelband „Ökonomische Analyse des Rechts", hrsg. von *H.-D. Assmann, Ch. Kirchner, E. Schanze,* Kronberg 1978; *M. Prisching,* Ökonomische Rechtslehre? In: Reform des Rechts, Festschrift zur 200-Jahr-Feier der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität Graz, 1979,

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Der Gedanke, Allokationseffizienz auch für die Rechtsanwendung im Steuerrecht zu fordern, muß freilich Rechtspositivisten als besondere Scheußlichkeit erscheinen. Vermutlich steht dieses Denken auch der Auffassung des Bundesverfassungsgerichts entgegen, das im letzten Jahrzehnt seine schon immer zögernde Haltung, den Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 GG im Sinne einer Norm zur Gleichmäßigkeit der Besteuerung auszulegen, so inhaltlich entleert hat[13], daß der staatlichen Machtausübung hinsichtlich der Ausgestaltung von Steuerbemessungsgrundlagen kaum noch rechtliche Grenzen materieller Art gezogen scheinen.

Durch ein solches Ausweichen vor den materiellen Problemen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, wie wir es nach wie vor z. B. bei der Einheitsbewertung[14], aber auch bei der kürzlich „reformierten" Gewinnermittlung für Land- und Forstwirte hinnehmen müssen, werden zwar keine entscheidungslogisch meßbaren zusätzlichen Unternehmensrisiken geschaffen. Hier, wie bei vielen staatlichen Regelungen oder Nichtregelungen, gilt, was dem einen Unternehmer sin Uhl, ist dem anderen sin Nachtigall.

Aber durch derartige formale Vollendungen des Gesetzesstaates[15] wird zusätzlich das Vertrauen in, ja die Hoffnung auf einen Rechtsstaat unterwandert; ein Vertrauen, das in diesem Land auch durch eine weitreichende politisch-gesellschaftliche Mißachtung des Strebens nach Wirtschaftlichkeit, und damit einer effizienteren Verteilung knapper Mittel, abgebaut worden ist.

Diese im staatlichen Handeln des letzten Jahrzehnts immer stärker zum Ausdruck kommende Hintanstellung der Allokationseffizienz äußert sich namentlich in der Rechtsetzung und Rechtdurchsetzung zur

---

S. 995 - 1020; *Ch. Kirchner*, „Ökonomische Analyse des Rechts" und Recht der Wettbewerbsbeschränkungen (antitrust law and economics), in: Zeitschrift für das gesamte Handelsrecht und Wirtschaftsrecht, 144, 1980, S. 563 - 588; *H. Köhler*, Vertragsrecht und "Property Rights"-Theorie, ebenda, S. 589 - 609. Ferner *T. Brinkmann, F. Kübler*, Überlegungen zur ökonomischen Analyse von Unternehmensrecht, in: Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft, 137, 1981, S. 681 - 688; *E. Schanze*. Der Beitrag von Coase zu Recht und Ökonomie des Unternehmens, ebenda, S. 694 - 701.

[13] Vgl. *K. Tipke*, Rechtfertigung des Themas; Ziel der Tagung, in: *ders.* (Hrsg.), (Anm. 11), S. 1 - 21, hier S. 6 f.; *H. W. Kruse*, Steuerspezifische Gründe und Grenzen der Gesetzesbindung, ebenda, S. 71 - 83, hier S. 80 und sein Diskussionsbeitrag S. 158.

[14] Darauf habe ich bereits hingewiesen in *D. Schneider*, Grundzüge der Unternehmensbesteuerung, 1. Aufl., Opladen 1974, S. 163, 3. Aufl. 1982, S. 222.

[15] Vgl. dazu *F. A. von Hayek*, Recht, Gesetz und Wirtschaftsfreiheit, in: Freiburger Studien, Gesammelte Aufsätze von *F. A. von Hayek*, Tübingen 1969, S. 47 - 55, hier S. 47 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Beschaffung öffentlicher Einnahmen, wie ich Ihnen an Beispielen aus dem Steuerrecht zeigen durfte. Diese Hintanstellung der Allokationseffizienz, die sich mehrfach zu einer staatlichen Mißachtung des Strebens nach Wirtschaftlichkeit verdichtet, erscheint mir als das schwerwiegendste Unternehmensrisiko in diesem Staat und durch diesen Staat.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Betriebswirtschaftlich bedeutsame Eigenschaften des Steuersystems

Von *Gerd Rose*, Köln

Zwei Vorbemerkungen

(1) Die Bezüge zum Tagungsthema

Selbst bei den heutigen, zu einem beachtlichen Teil mit Krediten zum Ausgleich gebrachten Haushalten der Gebietskörperschaften erfolgt die Staatsfinanzierung doch überwiegend durch Steuereinnahmen. Finanzierungen in Gestalt von Enteignungen, Sozialisierungen oder Inflation haben sich nämlich nach gesicherter finanz- und rechtswissenschaftlicher Erkenntnis für demokratische, freiheitliche, marktwirtschaftlich orientierte Rechtsstaaten als ungeeignete Alternativen erwiesen; sie wirken zumindest systemstörend, wenn nicht systemvernichtend.

Der größte Teil der Steuern, die zur Staatsfinanzierung benötigt werden, resultiert aus der Wirtschaftstätigkeit. Und Wirtschaftstätigkeit vollzieht sich immer in Betrieben bzw. durch Betriebe. Geht man nicht so sehr von der subjektiven Steuerschuldnerschaft, sondern von den der Besteuerung zugrundeliegenden Bemessungsgrundlagen aus, so stimmen alle Steuersysteme der westlichen Industriestaaten in ihren Hauptanknüpfungspunkten überein; diese sind die Existenz von Betrieben, die Aktionen von Betrieben, das in Betriebe investierte Vermögen und die aus Betrieben resultierenden Gewinne. Da nun Betriebe die Erfahrungsobjekte der Betriebswirtschaftslehre sind, liegt für ein Referat, das sich mit den betriebswirtschaftlich bedeutsamen Eigenschaften dieser Steuersysteme befaßt, der erste Bezug zum Tagungsthema auf der Hand.

Dieser Kongreß will aber auch die Staatsfinanzierung „im Wandel" untersuchen. Man kann nun unbedenklich die Aussage wagen, daß die betriebswirtschaftlich wesentlichen Eigenschaften des Steuersystems sich im Laufe der Geschichte verändert haben[1]. Das macht schon ein

[1] Zur Geschichte der Besteuerung vgl. z. B. *G. Schmölders, K.-H. Hansmeyer*, Allgemeine Steuerlehre, 5. Aufl., Berlin 1980, S. 13 - 37.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Blick auf die Höhe der Steuerlasten deutlich. Haben sich die Staaten jahrtausendelang mit dem „Zehnten" begnügt[2], so kann man heute unter ungünstigen Umständen, insbesondere bei niedriger Vermögensrendite, den Steuerpflichtigen noch als normal besteuert bezeichnen, dem der „Zehnte" belassen wird[3]. Offensichtlich ist der entscheidende Einschnitt nach dem Ersten Weltkrieg erfolgt. Viele der heute wesentlichen Eigenschaften des Steuersystems datieren aus dieser Zeit. Aber wichtige Eigenschaften sind auch noch hinzugekommen bzw. haben sich bis zur Bedeutsamkeit verstärkt in den 50er und 60er Jahren, die ich einmal als einen Zeitblock ansehen möchte; eine weitere Profilverschiebung erfolgte etwa mit dem Beginn der 70er Jahre. Damit ist der zweite Bezug des Referatsgegenstands zum Gesamttagungsthema hergestellt.

(2) Einschränkungen in der Darstellungsbreite und Belegtiefe

In dem vorgegebenen Umfang des Beitrages und in dem beschränkten Wissensstand des Vortragenden sind mehrere Einschränkungen begründet. So wird der zweite Bezug überhaupt nicht zum Gegenstand des Referats gemacht; hierfür wäre ein Wirtschaftshistoriker zuständig. Erörtert werden grundsätzlich nur die Steuern; steuerähnliche Abgaben[4] lasse ich ebenso heraus wie Subventionen[5], ohne damit deren

---

[2] Vgl. beispielsweise die (in der Spitze bei knapp 4 % liegenden) Einkommensteuersätze vor dem Ersten Weltkrieg. *Herrmann, Heuer, Raupach,* Kommentar zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, Einführung in das EStG, Anm. 14, und § 32 a EStG, Anm. 1. Nach *K. Barth,* Die Entwicklung des deutschen Bilanzrechts, Bd. II, 1, Steuerrecht, Stuttgart 1955, Anhang S. 113, ist für Preußen allerdings mit Gemeinde- und Provinzzuschlägen von durchschnittlich 200 % zu rechnen, so daß die Spitzenbelastung sich auf 12 % stellt.

[3] Bei einem realistisch mit 65 % angenommenen Ertragsteuersatz (Einkommensteuer, Kirchensteuer, Gewerbeertragsteuer) und einem ebenfalls nicht überhöhten durchschnittlichen Substanzsteuersatz von 1 % (Vermögensteuer, Gewerbekapitalsteuer) ergibt sich die Gesamtsteuerlast aus der 4 %igen Rendite eines Betriebsvermögens mit 3,6 %, so daß dem Steuerpflichtigen 0,4 % Rendite (d. h. genau ein Zehntel) verbleibt. Bei 400 % Gewerbesteuerhebesatz beläuft sich der Spitzen-Teilsteuersatz bei einer gewerblichen Personenunternehmung derzeit auf 65,093 %; die Spitzen-Teilsteuersätze für das gewerbliche Betriebsvermögen liegen zwischen 0,779 % und 1,494 % (vgl. *G. Rose,* Teilsteuersätze ab 1. Januar 1978, in: Der Betrieb, 1977, S. 2243).

[4] Wie — vor allem — die Sozialversicherungsbeiträge (vgl. *A. Heigl,* Sozialversicherungsabgaben als Steuern?, in: Jahrbuch der Absatz- und Verbrauchsforschung 1979, Berlin 1979, S. 304), aber auch die „Pfennigabgaben" (vgl. *R. Caesar,* „Pfennigabgaben" — fiskalisch motivierte Steuertarnung und Rückfall in die Fondswirtschaft? Eine finanzwissenschaftliche Analyse, in: Finanzarchiv, NF, 38, 1980, S. 385) oder die geplante „Maschinensteuer" (vgl. dazu *K. Mackscheidt,* Alternative Bemessungsgrundlagen für die Arbeitgeberbeiträge zur Rentenversicherung, in diesem Band, S. 503 ff.).

[5] Vgl. z. B. *G. Breitbart,* Subventionen als negative Steuer, Möglichkeiten und Grenzen von Analogien der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre für eine betriebswirtschaftliche Subventionslehre, Diss. rer. oec. München 1969;

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

wichtige Bedeutung für die finanzwirtschaftlichen Beziehungen zwischen Staat und Unternehmung in Zweifel ziehen zu wollen.

Aus meiner Erfahrung habe ich die Überzeugung gewonnen, daß die von mir nachstehend beschriebenen betriebswirtschaftlich bedeutsamen Eigenschaften wohl in allen westlichen Industrienationen (wenn auch nicht immer in der gleichen Gewichtigkeits-Rangfolge) vorzufinden sind, obwohl sich deren Steuersysteme in anderen Hinsichten durchaus voneinander unterscheiden[6]. Wenn es aber konkret etwas zu beschreiben oder mit Beispielen anschaulich zu machen gilt, beziehe ich mich stets auf das gegenwärtig vorfindliche Steuersystem der Bundesrepublik Deutschland.

Was schließlich die Literaturangaben angeht, so wird Redlichkeit in der Kenntlichmachung fremden Gedankenguts, aber nicht Vollständigkeit angestrebt[7, 8].

A. Gründe für das Interesse der Betriebswirtschaftslehre an der Erforschung von Eigenschaften des Steuersystems

Die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre als Teildisziplin der Betriebswirtschaftslehre umfaßt auch eine Lehre von den dispositionsorientierten Steuerwirkungen in der Unternehmung[9]. Eine solche Lehre ist wiederum notwendig für die Schaffung einer „vollständigen Betriebswirtschaftslehre", also einer solchen, die die Steuern nicht (mehr) ausklammert[10]. Das Gerüst einer solchen Steuerwirkungslehre bedarf eines soliden Untergrundes. Dessen Struktur muß also zuverlässig geklärt werden.

E. Schult, Die Steuern des Betriebs, Bd. 1: Steuerarten, Freiburg im Breisgau 1976, S. 74; *D. Pohmer*, Wirkungen finanzpolitischer Instrumente, in: *F. Neumark* (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, 3. Aufl., Bd. I, Tübingen 1977, S. 193 (252 ff.).

[6] Mit der Äußerung dieser Überzeugung möchte ich zielgerichtete Forschungsarbeiten zu diesem Gegenstand eher anregen als für überflüssig erklären.

[7] Auslassungen enthalten selbstverständlich keine wissenschaftliche Wertung.

[8] Für Hilfen bei der Quellenauswertung und für die kritische Durchsicht meiner Entwurfsmanuskripte danke ich meinem Wissenschaftlichen Assistenten, Herrn Dipl.-Kfm. Dr. *Martin Lenz*. — Die Arbeit wurde Anfang August 1982 abgeschlossen.

[9] Dazu im einzelnen *G. Rose*, Grundgerüst einer theoretischen betriebswirtschaftlichen Steuerwirkungslehre, in: *H. Koch* (Hrsg.), Neuere Entwicklungen in der Unternehmenstheorie, Wiesbaden 1982, S. 221.

[10] Vgl. für viele, aber in besonders deutlicher Sprache: *P. Scherpf*, Betriebswirtschaftliche Steuerpolitik, in: HdB 3. Aufl. Bd. III, Stuttgart 1960, Sp. 5173. Weitere Nachweise bei *G. Rose*, Die Steuerbelastung der Unternehmung: Grundzüge der Teilsteuerrechnung, Wiesbaden 1973, S. 17 - 27.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die dispositionsorientierte Steuerwirkungslehre ist allerdings nicht Selbstzweck; sie dient letztlich der Entwicklung einer betriebsorientierten Steuergestaltungslehre. Denn mit großer sachlicher Berechtigung sieht die moderne Betriebswirtschaftliche Steuerlehre es als eine ihrer wesentlichsten Aufgaben an, die Steuerkomponente bei Unternehmungsgesamt- und -teilplanungen zur Geltung zu bringen. Ohne Steuerplanung[11] besteht eine starke Wahrscheinlichkeit für eine nicht optimale Steuerung; man sagt, die Unternehmung werde „fehlgesteuert"[12]. Es ist nun meine Hoffnung, auf dem Weg zu einer operationalen Vorgehensweise bei Wirkungsanalysen und Entscheidungsvorbereitungen Fortschritte erzielen zu können, wenn man sich dabei an den betriebswirtschaftlich wesentlichen Eigenschaften des Steuersystems orientiert[13].

Neben diesem zielgerichteten besteht ein eigenwertiges morphologisches Interesse an einem Gegenstand, der für das Wirtschaften in Betrieben so bedeutsam ist. Einen möglichst vollständigen Katalog betriebswirtschaftlich bedeutsamer Eigenschaften des Steuersystems zu erarbeiten, reizt insoweit auch, weil er bisher fehlt. Andere Disziplinen im Kreis der Steuerwissenschaften haben andere Erkenntnisziele; für sie sind die Begriffe „Steuern" und „Steuersysteme" teilweise mit anderen Inhalten versehen als für die Betriebswirtschaftslehre. Weder die finanzwissenschaftlichen[14] noch die juristischen[15] Eigenschaftenkataloge lassen sich deshalb für betriebswirtschaftliche Zwecke unmittelbar verwenden; den finanzwissenschaftlichen kommt es auf globale und aggregierte Größen an, um Aussagen über volkswirtschaftliche Wirkungszusammenhänge machen zu können; die juristischen haben wie-

---

[11] Vgl. z. B. *G. Rose,* Betriebliche Steuerplanung, in: angewandte planung 1977, S. 57, m. w. N., sowie *W. H. Wacker,* Steuerplanung im nationalen und transnationalen Unternehmen, Berlin 1979; *M. Heinhold,* Betriebliche Steuerplanung mit quantitativen Methoden, München 1979; *F. W. Wagner, H. Dirrigl,* Die Steuerplanung der Unternehmung, Stuttgart, New York 1980; *N. Herzig,* Die Beendigung eines unternehmerischen Engagements als Problem der Steuerplanung, Habilitationsschrift, Köln 1981; *Th. Siegel,* Steuerwirkungen und Steuerpolitik in der Unternehmung, Würzburg 1982.

[12] So *F. W. Wagner,* Ohne Steuern fehlgesteuert, in: Süddeutsche Zeitung Nr. 27, 1982, S. 39.

[13] Deshalb habe ich mich mit der Eigenschaftsforschung schon mehrfach — allerdings nur andeutungsweise bzw. unvollständig — beschäftigt. Vgl. meine Ausführungen in der „Steuerbelastung der Unternehmung" (Anm. 10), S. 28 bis 34, und in der „Betrieblichen Steuerplanung" (Anm. 11), S. 57 - 61. Neuerdings hat auch *D. Börner* in einem nicht veröffentlichten Referat auf dem 4. Wirtschaftswissenschaftlichen Symposion des Fachbereichs Wirtschafts- und Sozialwissenschaften der Universität Münster am 5. 3. 1982 „Unternehmenspolitisch bedeutsame Merkmale der Besteuerung" zusammengestellt.

[14] z. B. *G. Schmölders, K.-H. Hansmeyer* (Anm. 1), S. 238 ff., 253 ff.

[15] z. B. *K. Tipke,* Steuerrecht: Ein systematischer Grundriß, 8. Aufl., Köln 1981, S. 50 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

derum ganz andere Maßstäbe[16]. Eine Übernahme der Arbeitsergebnisse aus den anderen Steuerwissenschaften scheidet deshalb weitgehend aus, obwohl natürlich die davon für die Betriebswirtschaftslehre ausgehenden Anregungen keinesfalls unterschätzt werden dürfen. Auch müßte eine gemeinsame Inhaltsbeschreibung nach meiner Überzeugung wegen der dann zwangsläufig nur groben Rasterung zu blaß bleiben[17].

Mehrere der von mir nachstehend für betriebswirtschaftlich bedeutsam gehaltenen Eigenschaften werden für die Vertreter der anderen zum Steuerwissenschaften-Kreis gehörenden Disziplinen völlig unwesentlich sein. Ich habe aber dennoch die Hoffnung, daß es für deren Aufgaben auch nützlich sein könnte, von mikroökonomisch bedeutsamen Charakteristika zu erfahren. Die Wissenschaftsgeschichte lehrt, daß gerade das, was an der Peripherie neu ins Blickfeld tritt, eine gute Chance hat, zu Bearbeitungen anzuregen, an deren Ende Erkenntnisfortschritte stehen.

B. Allgemeine Eigenschaften des Steuersystems von unmittelbarer betriebswirtschaftlicher Relevanz

1. Die bedeutende Höhe der Einzelsteuerlasten

Das Interesse der Betriebswirtschaftslehre an der Besteuerung würde, davon bin ich überzeugt, ohne die materielle Gewichtigkeit der Steuerbelastung nur sehr gering sein; als Beleg für diese Behauptung mag der Hinweis auf den relativ späten Entstehungszeitpunkt der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre akzeptiert werden[18].

---

[16] Seit mehreren Jahren frage ich im Rahmen meiner Vorlesungen an der Bundesfinanzakademie die Lehrgangsteilnehmer — ausnahmslos Volljuristen — spontan nach dem Eigenschaftenkatalog, den sie zur Charakterisierung des Steuersystems aufstellen würden. Die Schnittmenge mit dem w. u. entwickelten Katalog ist klein; insbesondere wird z. B. die Gewichtigkeit (Höhe) der Besteuerung von diesen Finanzbeamten des höheren Dienstes praktisch nie als wesentliches Merkmal genannt.

[17] Es gilt hier das gleiche wie in anderen Bereichen, in denen sich mehrere Wissenschaften für einen Sachgegenstand interessieren. Für den Theologen oder den Anthropologen mag es beispielsweise völlig ausreichen, den Löwen als „Tier" zu charakterisieren und ihn damit vom Menschen abzugrenzen. Für den Zoologen genügt dies natürlich nicht; er wird an diesem vierfüßigen Säugetier viel mehr Eigenschaften erwähnenswert finden. Derjenige schließlich, der einen Löwen jagen will (oder von ihm verfolgt wird), wählt aus dem Zoologen-Katalog diejenigen Merkmale aus, die für die richtige Einstellung auf das Jagdobjekt (oder den Verfolger) und für das eigene Verhalten diesem gegenüber aktuell wichtig sind: Der Löwe ist ein wild lebendes, schnelles, starkes, furchtloses, leises (und damit sehr gefährliches) Raubtier.

[18] Zur Geschichte der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre vgl. z. B. *G. Rose*, Steuerberatung und Wissenschaft, in: Steuerberater-Jahrbuch, 1969/70, S. 31; *L. Fischer, D. Schneeloch, J. Sigloch*, Betriebswirtschaftliche Steuerlehre und Steuerberatung — Gedanken zum 60jährigen „Jubiläum" der Betriebswirt-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

An den Anfang des Eigenschaftenkatalogs gehört deshalb m. E. die Feststellung, daß in der Regel schon die aus einer einzelnen Steuerart resultierende Steuerbelastung, die sich aus der Anwendung des Steuertarifs auf die Bemessungsgrundlage ergibt, materiell gewichtig ist. Noch stärker als für den — oft schon respekteinflößenden — absoluten Betrag einer Einzelsteuerlast gilt dies für die Belastungsintensität. Sie errechnet sich aus der Relation einer Steuerschuld zum Ergebnis der ökonomischen Aktion oder der betriebswirtschaftlichen Erfolgsermittlungsperiode, durch die oder für die sie verursacht ist. Unter diesem Bezugswinkel gesehen, gewinnen oft auch Steuerbelastungen ein erhebliches Gewicht, die zunächst völlig unbedeutend zu sein scheinen. Eine Vermögensteuer von 0,7 % des Vermögens ist bei einer Vermögensrendite von 35 % relativ gewichtslos; sie beträgt ja nur 2 % des Ertrages. Bei einer Rendite von nur 3,5 % steigt die Belastungsintensität aber auf 20 %[19]. Ein weiteres Beispiel: Jemand habe Aktien zu 99 500 DM angeschafft und veräußere sie zu 100 000 DM. Die wegen ihres geringfügigen — nur 2,5 vom Tausend betragenden — Satzes vernachlässigenswert erscheinende Börsenumsatzsteuer stellt sich dabei auf 250 DM; das aber sind 50 % des Transaktionsgewinns!

Da die steuerlichen Bemessungsgrundlagen regelmäßig Nominalgrößen sind, ist überdies die Inflationskomponente nicht zu vernachlässigen. Sie verstärkt die Bedeutung der Steuerbelastung oft erheblich[20]. Eine Ertragsteuerbelastung von 65 % auf den Nominalgewinn führt zu einer Belastungsintensität von mehr als 70 %, wenn der Gewinn eine Inflationsrate von 8 % enthält.

Obwohl es keinen Steuersatz gibt, der 100 % beträgt, kann es unter besonderen Umständen auch — völlig abgesehen von der Inflationskomponente — in einer einzelnen Steuerart zu einer die Bemessungsgrundlage übersteigenden Steuerbelastung kommen. Ein bekanntes Beispiel stellt die verdeckte Gewinnausschüttung dar, die eine Kapital-

---

schaftlichen Steuerlehre, in: Deutsches Steuerrecht, 1980, S. 699. Ihre „geschichtliche" Unbeachtlichkeit belegt z. B. das Fehlen jeder Erwähnung von Beiträgen der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre bei *D. Schneider*, Geschichte betriebswirtschaftlicher Theorien, München, Wien 1981.

[19] Vgl. auch *G. Rose*, Ärgernis Substanzbesteuerung, in: Finanz-Rundschau, 1975, S. 77; *ders.*, Substanzbesteuerung nach der Körperschaftsteuerreform, in: Finanz-Rundschau, 1976, S. 389; *ders.*, Zur Unternehmungs-Substanzsteuerbelastung ab 1978, in: Finanz-Rundschau, 1977, S. 537; *ders.*, Grundsätzliche und aktuelle Fragen zur Vermögensbesteuerung 1977, in: Steuerberater-Jahrbuch, 1977/78, S. 153.

[20] Aus dem umfangreichen Schrifttum zu dieser Problematik seien nur drei neuere Beiträge genannt: *F. W. Wagner*, Kapitalerhaltung, Geldentwertung und Gewinnbesteuerung, Berlin, Heidelberg, New York 1978; *O. H. Jacobs, U. Schreiber*, Betriebliche Kapital- und Substanzerhaltung in Zeiten steigender Preise, Stuttgart 1979; *T. Atkins*, Die Ertrags- und Substanzsteuerbelastung der Unternehmung bei Inflation, Diss. rer. pol. Köln 1979.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gesellschaft vornimmt und dem unbelasteten verwendbaren Eigenkapital entnehmen muß; sie führt im Jahr der Durchführung zu einer Belastung von über 255 % eben dieser verdeckten Gewinnausschüttung[21].

Für betriebswirtschaftliche, auf dispositionsorientierte Steuerwirkungen und Entscheidungsvorbereitungen gerichtete Überlegungen ist also hinsichtlich der Höhe der Steuerlasten mit einer Aussage über die volkswirtschaftliche Steuerquote (von derzeit rd. 24 %) aus zwei Gründen praktisch nichts anzufangen: Die Bezugsgröße ist viel zu undifferenziert, und die globale Durchschnittsziffer nennt, weil nicht auf die Unternehmungsbelastung abgestellt, einen viel zu schwachen Wert.

2. Die Vielfalt der Steuerarten

Für die Steuersysteme der Industriestaaten ist es ferner charakteristisch, daß sie allesamt kein einheitliches „Unternehmungssteuergesetz" kennen, welches verwirklichte betriebswirtschaftliche Sachverhalte jeweils einmal benennt und mit jeweils einem Steuersatz belegt. Vielmehr ist eine Vielzahl von Steuerarten typisch; man spricht deshalb von einem „Vielsteuersystem"[22]. Große laufende Steuern, die durchaus nebeneinander erhoben werden können, sind in der Bundesrepublik Deutschland vor allem die Umsatzsteuer, die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Gewerbesteuer nach Ertrag und Kapital, die Vermögensteuer, die Grundsteuer.

Die betriebswirtschaftliche Bedeutung der Vielfalt der Steuerarten ergibt sich vor allem aus zwei Umständen: (1) Im Regelfall steigt die Höhe der Gesamtsteuerbelastung dadurch über die Belastung mit einer einzelnen Steuer hinaus an. (2) Die Transparenz ist gestört; die dispositionsorientierte Gesamtsteuerbelastung wird schwer erkennbar. Bei der Sacheinlage eines Grundstücks in eine Kapitalgesellschaft können Gesellschaftsteuer, Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer zusammentreffen[23]. Aus der Benutzung eines betriebseigenen Personenkraftfahr-

---

[21] Vgl. *N. Herzig,* Kann die Körperschaftsteuerbelastung verdeckter Gewinnausschüttungen nach dem KStG 1977 — 255,11 % betragen?, in: Der Betrieb, 1977, S. 183, und *R. Thiel,* Nochmals: Die Besteuerung der verdeckten Gewinnausschüttung unter der Herrschaft des KStG 1977, in: Der Betrieb, 1977, S. 692.

[22] Von einem „Vielsteuersystem" und der daraus resultierenden „Unberechenbarkeit der Belastung" spricht *K. Barth,* Vermögensbeteiligungsabgabe — Enteignung der Unternehmen auf Raten?, Düsseldorf 1971, S. 140. Nach Ansicht führender Finanzwissenschaftler ist eine Einzelsteuer nicht in der Lage, allen Erfordernissen gerecht zu werden; vgl. z. B. *F. Neumark,* Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen 1970, S. 4.

[23] §§ 1 Abs. 1 Nr. 1, 4 Nr. 9 a, 9 UStG, 2 Abs. 1 KVStG, 1 Abs. 1, 13 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

zeuges für die Fahrten des Betriebsinhabers zwischen Wohnung und Betrieb entstehen regelmäßig drei Erfolgssteuern — Einkommensteuer, Kirchensteuer, Gewerbeertragsteuer — und zusätzlich eine Eigenverbrauchs-Umsatzsteuer[24]; die Gesamtsteuerbelastung kumuliert hier für den typischen Fall eines gut verdienenden Gewerbebetriebs damit auf mehr als 78 %[25].

3. Die Dependenzen und Interdependenzen zwischen den Steuerarten

Ein drittes allgemeines Charakteristikum des Steuersystems von hoher betriebswirtschaftlicher Relevanz ist darin zu sehen, daß die einzelnen Steuerarten untereinander in vielfältiger Weise verbunden sind, und zwar vor allem

— über ihre Bemessungsgrundlagen,

— über die Tatsache der Abzugsfähigkeit bzw. Nichtabzugsfähigkeit der Aufwendungen aus einer Steuerart bei der Bemessungsgrundlage für eine andere,

— über spezielle Anrechnungsverfahren.

Im Hinblick auf die (partiell) einheitlichen Bemessungsgrundlagen faßt die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre die Vielzahl der Steuerarten seit langem in drei Gruppen zusammen: Ertragsteuern, Verkehrsteuer, Substanzsteuern[26]. Bemessungsgrundlagen-Verbindungen bestehen beispielsweise zwischen dem betrieblichen Einheitswert und dem Gewerbekapital[27] oder zwischen dem umsatzsteuerlichen Eigenverbrauchs- und dem einkommensteuerlichen Entnahme-Wert[28]. Die Gewerbesteueraufwendungen sind z. B. als Betriebsausgaben bei der einkommensteuerlichen bzw. körperschaftsteuerlichen Gewinnermittlung abziehbar; die Kirchensteuer darf als Sonderausgabe bei der Ermittlung des Einkommens gekürzt werden[29]. Nicht abzugsfähig ist dagegen der Vermögensteueraufwand bei der Ermittlung der ertragsteuerlichen

---

[24] §§ 4 Abs. 5 Nr. 6, 12 Nr. 3, 51 a EStG i. V. m. den Kirchensteuergesetzen der Länder, 7 GewStG, 1 Abs. 1 Nr. 2 c UStG.

[25] Bei 400 % Gewerbesteuerhebesatz beträgt die kombinierte Ertragsteuerbelastung rd. 65 % (vgl. Anm. 3); dazu kommt die — nicht abziehbare — Umsatzsteuer mit 13 %.

[26] Vgl. die Einteilung der ersten drei Bücher meines Lehrwerks Betrieb und Steuer, Grundlagen zur Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre: Die Ertragsteuern (7. Aufl. Wiesbaden 1982), Die Verkehrsteuern (6. Aufl. Wiesbaden 1982), Die Substanzsteuern (4. Aufl. Wiesbaden 1982).

[27] § 12 Abs. 1 GewStG.

[28] § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG.

[29] Gewerbesteueraufwendungen: §§ 4 Abs. 4 EStG, 8 Abs. 1 KStG. Kirchensteuerausgaben: § 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Bemessungsgrundlagen[30]. Anrechnungsverfahren kennt das deutsche Steuerrecht bei der Körperschaftsteuer[31] und bei der Umsatzsteuer[32].

Die betriebswirtschaftliche Erheblichkeit dieser Dependenzen und Interdependenzen folgt aus den damit verbundenen Erweiterungen der zu bewältigenden Aufgaben: Zu den Problemen der vollständigen Erfassung aller Steuerarten treten die Probleme der (verstärkenden oder mindernden) Mehrfachwirkungen[33] und die dadurch ausgelösten Berechnungsprobleme[34].

C. Spezielle betriebskonstitutionsbezogene Eigenschaften

1. Die Standortbezogenheit der Besteuerung

Den starken internationalen Unternehmensaktivitäten, die man weltweit beobachten kann, entspricht kein supranationales Steuerrecht. Die Unternehmungen sehen sich vielmehr ausschließlich nationalen Steuerrechten gegenüber. Diese stimmen selbst unter wirtschaftlich vergleichbar entwickelten Staaten, so sehr sie in makroökonomischer Sicht Ähnlichkeiten aufweisen mögen, nicht überein. Zahl und Ausgestaltung der Steuerarten differieren, die Bemessungsgrundlagen sind trotz gleichartiger Bezeichnungen inhaltlich verschieden. Doppelbesteuerungen und Maßnahmen zu ihrer Vermeidung oder Milderung, Minderbesteuerungen und Maßnahmen zu ihrer Vermeidung sind zu registrieren[35].

---

[30] §§ 12 Nr. 3 EStG, 10 Nr. 2 KStG, 7 GewStG.

[31] § 36 Abs. 2 Nr. 3 EStG.

[32] §§ 15 Abs. 1, 16 Abs. 2 UStG.

[33] Die Nichtabziehbarkeit der Vermögensteuer-Aufwendungen bewirkt z. B. i. d. R. die Entstehung eines „Ertragsteuerschattens" (vgl. dazu aber auch *F. W. Wagner*, Zum „Schatteneffekt" der Vermögensteuer bei Kapitalgesellschaften, in: Finanz-Rundschau, 1978, S. 480) in dem Sinne, daß zur Verlustvermeidung außer der Vermögensteuer noch die Ertragsteuern erwirtschaftet werden müssen, die auf diese — steuerlich als Gewinn angesehene — Modifikation entfallen. Bei einem Ertragsteuersatz von 65 % beträgt der so definierte Ertragsbedarf für 100 DM Vermögensteueraufwand z. B. rd. 286 DM (65 % von 286 DM = 186 DM Ertragsteueraufwand; es bleiben 100 DM für die Vermögensteuer übrig). — Die Abziehbarkeit der Gewerbesteueraufwendungen bewirkt i. d. R. eine Minderung der Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer und der Gewerbeertragsteuer. — Die Abziehbarkeit der Kirchensteuer führt zu einer Reduzierung der Einkommensteuer und (da dies die Bemessungsgrundlage für die Kirchensteuer ist) auch der Kirchensteuer selbst.

[34] Vgl. dazu *G. Rose*, Die Steuerbelastung der Unternehmung, Wiesbaden 1973, sowie die umfangreiche Literatur zur Teilsteuerrechnung; eine Zusammenstellung bis Anfang 1979 findet sich bei *H. Kurth*, Bibliographie zur Teilsteuerrechnung, in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis, 1979, S. 355.

[35] Vgl. z. B. *G. Rose*, Betrieb und Steuer, Fünftes Buch: Grundzüge des Außensteuerrechts, Wiesbaden 1982; *L. Fischer, P. Warneke*, Grundlagen der Internationalen Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, 2. Aufl., Berlin 1978.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Damit ist die erste Standortbezogenheit der Besteuerung hinreichend belegt, nämlich die (inter)nationale.

Innerhalb der einzelnen Geltungsbereiche nationalen Steuerrechts sind ferner noch regionale Besteuerungsunterschiede festzustellen, die sich im einzelnen vor allem auf die Bemessungsgrundlagen und die Steuertarife auswirken. Als Beispiele aus dem deutschen Bereich seien die Förderungen von Betätigungen in West-Berlin und im Zonenrandgebiet genannt[36]. Sie bieten eine Fülle von Anreizen zur Lenkung (und Gefahren zur Fehllenkung) von Unternehmensaktivitäten, insbesondere von Investitionen.

Schließlich sind sehr starke Standortabhängigkeiten bei den Gemeinde-Realsteuern, nämlich der Grundsteuer und der Gewerbesteuer, durch deren Hebesatzabhängigkeit gegeben; die Streuung der Hebesätze ist für beide Steuerbereiche überraschend hoch; die höchsten Hebesätze machen etwa das Vierfache der niedrigsten aus[37].

Nationalität, Regionalität und Kommunalität der Besteuerung sind angesichts der hohen Bedeutung, die Standortentscheidungen als Strukturentscheidungen für die Unternehmung haben, wichtige betriebswirtschaftliche Eigenschaften des Steuersystems.

2. Die Trägerpersonenbezogenheit der Besteuerung

Sehr viele wichtige Steuerarten sind juristisch so konstruiert, daß sie die Abgabenerhebung nicht anknüpfen an verwirklichte betriebswirtschaftliche Sachverhalte als solche, sondern nur über den „Umweg" einer subjektiven Steuerpflicht.

So kann beispielsweise erst dann bestimmt werden, ob ein betrieblicher Erfolg der Einkommensteuer oder der Körperschaftsteuer unterliegt, wenn man die steuerrechtliche „Natur" der Betriebsträgerperson kennt. Erhebliche Bedeutung für die Steuertatbestände, die Steuerbemessungsgrundlagen und die Steuerhöhe hat ferner der Umstand, ob der Träger unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtig ist[38].

---

[36] Vgl. das Berlinförderungsgesetz und § 3 des Zonenrandförderungsgesetzes.

[37] Nach den für das Jahr 1978 vom Statistischen Bundesamt (Fachserie L: Finanzen und Steuern, Reihe 9, Realsteuern, I. Realsteuervergleich) bekanntgemachten Zahlen reichen die Grundsteuer-Hebesätze von 125 bis 500 %, die Gewerbesteuerhebesätze von 180 bis über 500 %.

[38] Zur unbeschränkten und beschränkten Steuerpflicht bei einzelnen Steuerarten, vgl. *G. Rose* (Anm. 35), S. 39 - 45.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die subjektive Steuerpflicht und die Art dieser Steuerpflicht wird durch Trägerpersoneneigenschaften (und nicht durch Betriebseigenschaften) festgelegt. Die zu stellenden Fragen lauten u. a.: Ist der Träger eine natürliche oder eine juristische Person? Hat er seinen Wohnsitz (gewöhnlichen Aufenthalt) oder Sitz (Geschäftsleitungsort) im Inland oder im Ausland?

In vielen Fällen wirken sich auf die Steuerhöhe aber außer den genannten noch andere Merkmale der Trägerpersonen aus, z. B. ihr Familienstand, ihr Zusammenleben mit dem Ehegatten, ihr Alter, ihre Kinderzahl, ihre Religionszugehörigkeit, ihr Gesundheitszustand, ein Verwandtschaftsverhältnis[39].

Es kann deshalb aus einem in einem Betrieb verwirklichten, an sich steuerrelevanten Sachverhalt weder mit Sicherheit auf die Entstehung einer Steuerpflicht geschlossen noch die Höhe der Steuer angegeben werden. Um verwertbare Aussagen zu gewinnen, ist vielmehr regelmäßig die Kenntnis über die Steuereigenschaften der Trägerpersonen unerläßlich.

3. Die Betriebsbezogenheit der Besteuerung

Unter diesen allgemeinen Begriff möchte ich mehrere steuerlich erhebliche Eigenschaften subsumieren, die einen Betrieb konstitutionell qualifizieren: die Rechtsform, die Rechtsorganisation, das Sachziel, das Formalziel und die Betriebsgröße.

a) Rechtsformabhängigkeit

Die Steuersysteme der Industriestaaten kennen i. d. R. ganz erhebliche Unterschiede in der Besteuerung nach Maßgabe der Rechtsform des Betriebes. Kapitalgesellschaften unterliegen teils anderen Steuern als Personenunternehmungen, bei gleichen Steuerarten differieren nicht selten die Bemessungsgrundlagen und/oder die Steuersätze. Als Beispiele mögen die Körperschaftsteuer der Kapitalgesellschaften, die Personenunternehmungsfreibeträge bei der Gewerbeertragsteuer und die Steuersatzdifferenzierungen bei der Vermögensteuer genannt sein[40]. Innerhalb des Bereichs der Personenunternehmungen kann es auch zu beachtlichen Besteuerungsunterschieden zwischen der Einzelunternehmung und der Mitunternehmergemeinschaft kommen, beispielsweise bei der umsatz- und ertragsteuerlichen Beurteilung von Transaktionen

[39] Vgl. z. B. §§ 16 Abs. 4 Satz 3, 24 a, 26 EStG, 6, 8 VStG, 15, 17 Abs. 2 ErbStG.

[40] Vgl. §§ 1 KStG, 11 Abs. 1 Satz 3 GewStG, 10 VStG.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

zwischen dem (Mit-)Unternehmer und der Unternehmung[41] oder bei der Besteuerung von Veräußerungs- und Aufgabeerfolgen[42].

In Verbindung mit der Trägerpersonenbezogenheit der Besteuerung macht es die Rechtsformabhängigkeit beispielsweise völlig unmöglich, die Höhe der Vermögensteuer anzugeben, die aus einem bestimmten, genau quantifizierten Betriebsvermögen resultiert. Ein nach steuerlicher Bewertung mit 10 Mill. DM anzusetzendes Betriebsreinvermögen verursacht in einer Kapitalgesellschaft zunächst 0,7 % = 70 000 DM Vermögensteuer. Wenn nun alle Anteile der Kapitalgesellschaft einer einzigen Person, einem wohlhabenden gesunden Junggesellen, gehören, so werden diese Anteile bei ihm als „sonstiges Vermögen" nochmals der 0,5 %igen Vermögensteuer unterworfen; nimmt man für die Gesamtheit der Anteile ebenfalls einen Wert von 10 Mill. DM an, so beträgt die gesamte Vermögensteuer aus diesem Betriebsreinvermögen mithin 120 000 DM p. a. Würde der gleiche Betrieb in der Rechtsform einer Kommanditgesellschaft geführt, hätte diese zahlreiche Gesellschafter mit steuerlich erheblichen Sozialeigenschaften (z. B. verheiratet, viele Kinder, höheres Lebensalter, Erwerbsunfähigkeit) und wären diese Personen auch noch persönlich stark verschuldet, so würde aus dem bezeichneten Betriebsvermögen überhaupt keine Vermögensteuer entstehen; denn die Personengesellschaft als solche ist nicht subjektiv steuerpflichtig, und bei den Gesellschaftern sorgen Schuldenabzüge und hohe Freibeträge für die Nichterhebung einer Vermögensteuer.

b) Rechtsorganisationsabhängigkeit

Da das Steuerrecht — allerdings keineswegs in einheitlicher Weise — auch auf die rechtsorganisatorischen Beziehungen zwischen Betrieben bzw. zwischen Betrieben und ihren Trägern Rücksicht nimmt, bestimmt die Rechtsform allein noch nicht abschließend über die Art der Besteuerung.

So führt beispielsweise die Verwirklichung der (vornehmlich rechtsorganisatorischen) Merkmale einer steuerlichen Organschaft dazu, daß

---

[41] Beim Einzelunternehmer liegen entweder umsatzsteuerlich unbeachtliche Vorgänge (Einlagen) oder umsatzsteuerbare Eigenverbräuche (Entnahmen) vor; bei der Personengesellschaft ist dagegen immer entweder ein umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch (gegen Gewährung oder Rückgabe von Gesellschaftsrechten) oder ein Gesellschafterverbrauch anzunehmen. Einkommensteuerlich gilt folgendes: Der Einzelunternehmer kann in sein Betriebsvermögen nur „einlegen", der Mitunternehmer dagegen mit seiner Gesellschaft auch entgeltliche Transaktionen tätigen.

[42] So vermindert sich z. B. der Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG bei der Veräußerung von Mitunternehmeranteilen entsprechend der Anteilsquote. Vgl. — weit darüber hinausgehend — dazu vor allem *N. Herzig* (Anm. 11).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

eine rechtlich selbständige Unternehmung — abweichend vom „Normalbild" — kein Unternehmer i. S. d. Umsatzsteuergesetzes ist, keinen Gewerbebetrieb i. S. d. Gewerbesteuergesetzes darstellt und — wenn ein Gewinnabführungsvertrag hinzukommt — ihre betrieblichen Erfolge nicht der Körperschaftsteuer unterwerfen muß[43]; ist der Organträger eine natürliche Person, so tritt an deren Stelle die unmittelbare Einkommensbesteuerung in der Trägersphäre.

Ganz besonders große Einflüsse auf die Besteuerungshöhe kann die Organisationsstruktur einer international tätigen Unternehmung haben; als ein Beispiel sei die Einschaltung oder Nichteinschaltung von Holdinggesellschaften genannt[44].

c) Sachzielabhängigkeit

Das Steuerrecht ist nicht branchenneutral. Es macht vielmehr in mehreren Fällen Unterschiede je nach dem von dem Betrieb verfolgten Sachziel. Sonderregelungen gibt es beispielsweise für land- und forstwirtschaftliche Betriebe, Krankenhäuser, Kreditinstitute, freie Berufe. Für viele Betriebe der Land- und Forstwirtschaft wird der Gewinn nicht, wie sonst üblich, auf Grund eines Vermögensvergleichs, sondern nach Durchschnittssätzen ermittelt; auch wird bei der Substanzbesteuerung der land- und forstwirtschaftliche Betrieb nicht wie der übrige Grundbesitz mit dem 1,4fachen, sondern nur mit dem Einfachen des 1964er Einheitswerts erfaßt[45]. Krankenhäuser sind unter bestimmten Voraussetzungen von der Gewerbesteuer befreit; Investitionen in Unternehmungen dieses Sachziels werden durch Sonderabschreibungen gefördert[46]. Bei Kreditinstituten gelten für die Dauerschuldberechnung Besonderheiten[47]. Das Einkommen von Freiberuflern wird unter bestimmten Voraussetzungen um einen Pauschalbetrag gekürzt[48].

Bei Auslandsbetätigungen in niedrig besteuernden Ländern ist die Art des verfolgten Sachziels von besonders erheblicher Bedeutung. Nur für Einkünfte aus bestimmten Betätigungen ist nämlich eine Auslandstochter „Zwischengesellschaft" mit der Konsequenz der Hinzurechnungsbesteuerung[49].

---

[43] Vgl. §§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG, 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 GewStG, 14 KStG.

[44] Vgl. hierzu vor allem *M. Lenz*, Außensteuerrecht und Organisationsstruktur, Frankfurt am Main, Bern 1982.

[45] Vgl. §§ 13 a EStG, 121 a BewG.

[46] Vgl. §§ 3 Nr. 20 GewStG, 7 f EStG.

[47] Vgl. § 19 GewStDV.

[48] Vgl. § 18 Abs. 4 EStG.

[49] Vgl. im Überblick *G. Rose* (Anm. 35), S. 94 - 98, und im Detail *M. Lenz* (Anm. 44), S. 322 - 412.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die steuerlich wichtige Sachzielqualifizierung wird manchmal von der Wirkung der Rechtsform- und/oder Rechtsorganisationssituation überlagert. So unterliegen beispielsweise freiberufliche Betätigungen ausnahmsweise dann der Gewerbesteuer, wenn sie von Kapitalgesellschaften ausgeübt werden[50]. Eine noch weitergehende Verbindung bis hin zu den Trägerpersonen ergibt sich etwa aus dem Institut der „Betriebsaufspaltung"[51]. Übt eine genügend starke Trägerpersonengruppe einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen über zwei rechtsförmlich getrennte, aber rechtsorganisatorisch (durch Verpachtung der wesentlichen Betriebsgrundlagen) verbundene Unternehmungen aus, so wird das — normalerweise als sogenannte Vermögensverwaltung qualifizierte und keine Gewerbesteuer auslösende — Sachziel „Vermietung und Verpachtung" in ein gewerbebetriebliches Sachziel mit der Konsequenz der Gewerbesteuerpflicht umgedeutet[52].

d) Formalzielabhängigkeit

Wenn man unter dem Formalziel die Maxime versteht, der die Unternehmung nach dem Willen ihrer Träger letztlich verpflichtet ist[53], so ist ganz offensichtlich, daß einige der Ziele, in denen die (für die Gewerbebetriebseigenschaft unerläßliche) „Gewinnerzielungsabsicht"[54] fehlt, steuerlich begünstigt werden. Viele Steuergesetze nehmen nämlich Unternehmungen, die sich z. B. gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken widmen, von der Steuerpflicht aus; dies wird beispielsweise deutlich im Sektor der Fortbildungseinrichtungen und -veranstaltungen[55].

e) Betriebsgrößenabhängigkeit

Die Abhängigkeiten zwischen Betriebsgröße und Besteuerung sind noch nicht genügend erforscht[56], um bereits abschließende Aussagen

[50] Vgl. § 8 Abs. 2 KStG.

[51] Vgl. zu diesem Institut vor allem *H. Knoppe,* Betriebsverpachtung/Betriebsaufspaltung — Pachtverhältnisse gewerblicher Betriebe im Steuerrecht, 6. Aufl., Düsseldorf 1982, sowie *G. Rose,* Die Betriebsaufspaltung — eine ideale Rechtsformkonstruktion für mittelständische Unternehmungen?, in: *L. Fischer* (Hrsg.), Unternehmung und Steuer, Wiesbaden 1983, S. 167.

[52] Vgl. Abschnitte 136 a Abs. 5 EStR und 15 Abs. 5 GewStR.

[53] Der Ausdruck „Formalziel" stammt von *E. Kosiol* (*E. Kosiol,* Einführung in die Betriebswirtschaftslehre, Wiesbaden 1968, S. 59 f., 261 - 266). Zu den drei Haupttypen von Leitmaximen (Prinzipien) einzelwirtschaftlichen Handelns vgl. *E. Gutenberg,* Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre, Erster Band: Die Produktion, 22. Aufl., Berlin, Heidelberg, New York 1976, S. 464 bis 486.

[54] Vgl. § 1 Abs. 1 GewStDV.

[55] Vgl. z. B. §§ 68 Nr. 8 AO, 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, 3 Abs. 1 Nr. 4 VStG, 3 Nr. 13 GewStG, 4 Nr. 21 und 22 UStG.

[56] Das hängt auch mit der Schwierigkeit zusammen, geeignete Maßstäbe für die Betriebsgröße zu finden; vgl. z. B. *W. Lücke,* Betriebs- und Unternehmungsgröße, Stuttgart 1967, S. 19 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

machen zu können. Ein Blick in das vorhandene steuergesetzliche Material reicht aber für die Feststellung aus, daß Besteuerungsart und Besteuerungshöhe in vielfältiger Form von der Betriebsgröße beeinflußt sind. So werden kleine Betriebsgrößen beispielsweise durch progressive Tarife, wie den der Einkommensteuer, durch Freibeträge, Freigrenzen und Abzugsbeträge[57] sowie durch schwächere Kontrollen[58] begünstigt.

Für größere Betriebe ergibt sich andererseits eine faktische Begünstigung schon durch die Möglichkeit des jeweils sofortigen Ausgleichs der Verluste einer Abteilung oder eines Konzerngliedes gegen Gewinne anderer Abteilungen bzw. Organgesellschaften; auch ist wegen der größeren Investitionsvolumina und -häufigkeiten eine breitere Basis zur Anwendung des § 6 b EStG gegeben; schließlich besteht auch wohl ein gewisser Zusammenhang zwischen Betriebsgröße und Qualität der Steuerberatung (Steuerplanung) mit der Folge einer besseren Entscheidungsausrichtung auf steuerliche Konsequenzen und einer gehaltvolleren Steuerrechtsdurchsetzung bei divergierenden Auffassungen zwischen Finanzverwaltung und Betrieb[59].

D. Spezielle prozeß- und terminbezogene Eigenschaften

1. Die Prozeßabhängigkeit der Besteuerung

In nahezu jedem Funktionsbereich der Unternehmung finden Prozesse statt, die als solche Gegenstand der Besteuerung sind. Investitionen können Investitionszulagen oder Investitionssteuern auslösen; wenn ein begünstigtes (z. B. die Umweltbelastung verminderndes oder eine ausländische Grundeinheit förderndes) Projekt vorliegt, können daraus zu Beginn oder während des Investitionszeitraums besondere negative Steuererfolgsbeiträge (durch Sonderabschreibungen oder steuerfreie Rücklagen) ausgelöst werden[60]. Der Erfolg aus einer (erzwungenen oder freiwilligen) Desinvestition kann, wenn gewünscht, unter bestimmten Bedingungen aktuell unversteuert bleiben und auf Rein-

[57] Vgl. z. B. §§ 16 Abs. 4 EStG, 24 KStG, 19 Abs. 3 UStG.

[58] Vgl. z. B. die Größenklasseneinteilung gem. § 3 BpO (St) und deren Konsequenzen für die Häufigkeit von Betriebsprüfungen. Dazu auch *G. Rose*, Betrieb und Steuer, Viertes Buch: Grundzüge des Besteuerungsverfahrens, Wiesbaden 1981, S. 53 ff.

[59] Andererseits besteht die Vermutung, daß Finanzbehörden und -gerichte bei größeren Betrieben stets auf ungemilderte Rechtsanwendung dringen. Vgl. *A. Spitaler*, Die grundsätzliche Stellung des Bundesfinanzhofs zu Auslegungsfragen, in: Finanz-Rundschau, 1961, S. 214 (216).

[60] Vgl. z. B. das Investitionszulagengesetz, die ehemalige Investitionsteuer (Selbstverbrauch) nach § 30 UStG 1973, § 79 EStDV, das Auslandsinvestitionengesetz.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

vestitionen übertragen werden[61]. Die Wahl des Produktionsverfahrens entscheidet u. a. über Höhe und Zusammensetzung der Herstellungskosten; diese wiederum sind eine wesentliche Komponente der steuerlichen Gewinn- und Vermögensermittlung[62]. Eine bestimmte Werbemaßnahme — z. B. die Verteilung von Werbegeschenken — kann besondere Steuerfolgen nach sich ziehen[63]. Die Erhöhung oder Verminderung des Absatzpreises für ein Produkt oder einen Handelsartikel des Unternehmens entscheidet u. U. über die steuerliche Behandlung dieses Gegenstandes beim Erwerber[64].

2. Die Bedeutung der konstitutiven Umgebung für die Besteuerung der Betriebsprozesse

Welche Steuerfolgen aus betrieblichen Prozessen aber im einzelnen (d. h. hinsichtlich der Steuerarten, der Bemessungsgrundlagen, der Tarife und der Gesamtbelastung) eintreten, ist nicht nur von der Art des Prozesses, sondern auch von der jeweiligen „konstitutiven Umgebung" abhängig, in der er sich abspielt. Die speziellen betriebskonstitutionsbezogenen Eigenschaften, die vorstehend im Teil C. skizziert worden sind, wirken sich also auf die Prozeßbesteuerung zwar nur mittelbar, aber sehr deutlich aus. Umsätze, die die ausländische Betriebstätte einer Unternehmung im Ausland erzielt, sind z. B. nicht umsatzsteuerbar; die Zuführung von Eigenkapital löst eine besondere Verkehrsteuer, die Gesellschaftsteuer, nur bei Kapitalgesellschaften und ihnen gesellschaftsteuerrechtlich gleichgestellten Rechtsformen aus; die Veräußerung eines Teilbetriebs bleibt gewerbesteuerlich unbeachtlich, wenn sie von natürlichen Personen oder Personengesellschaften durchgeführt wird[65].

3. Die Terminabhängigkeit der Besteuerung

Die Besteuerung knüpft an die Verwirklichung bestimmter Sachverhalte zu bestimmten Zeitpunkten bzw. innerhalb bestimmter Zeiträume an. Mithin ist der Termin der Sachverhaltsrealisation für die

---

[61] Vgl. z. B. Abschn. 35 EStR (Rücklage für Ersatzbeschaffung) und § 6 b EStG.

[62] Vgl. Abschnitte 33 EStR und 52 a VStR.

[63] Vgl. z. B. § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG und das darauf bezogene Beispiel bei *G. Rose*, Einführung in die Teilsteuerrechnung, in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis, 1979, S. 293 ff.

[64] Die Konsequenzen beim Über- oder Unterschreiten z. B. der 800 DM-Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens gem. § 6 Abs. 2 EStG sind dargestellt bei *G. Rose*, Absatz und Besteuerung, in: *H. Koch* (Hrsg.), Zur Theorie des Absatzes, Wiesbaden 1973, S. 381 (402 - 405).

[65] Vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, Teil I des KVStG, Abschn. 40 Abs. 1 Nr. 1 GewStR.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Tatsache und für die Höhe der Besteuerung von Bedeutung. Steuersatzänderungen bilden das eindrucksvollste Beispiel; aber auch der Zeitpunkt der Vereinnahmung und Verausgabung bei Gewinnermittlungen nach dem Überschußprinzip, die Erbringung von Leistungen oder Teilleistungen zu bestimmten Terminen, die Zeitpunkte, zu denen während der Bilanzaufstellung aufhellende Erkenntnisse bekannt werden, die terminlichen Gegebenheiten bei der Durchführung von Betriebsveräußerungen sind steuerrelevant[66].

Auch bei der steuerlichen Deklaration haben Termine hohe Bedeutung, beispielsweise hinsichtlich der Einreichung von Steuererklärungen, von Stundungsanträgen oder von Rechtsbehelfen[67].

E. Die Wertungsabhängigkeit der Besteuerung

1. Die Beurteilungsabhängigkeit der Besteuerung

Die in den Betriebswirtschaften realisierten ökonomischen Sachverhalte unterliegen — entsprechend der für die juristische Technik typischen Methode der Subsumtion — einer Beurteilung. Denn es muß ja in einem gedanklichen Prozeß festgestellt werden, ob der Sachverhalt mit dem gesetzlichen Tatbestand übereinstimmt oder nicht; bejahendenfalls sind anschließend die Bemessungsgrundlagen zu ermitteln und die Tarifvorschriften anzuwenden.

Alle diese Beurteilungen erfolgen durch Menschen, und zwar i. d. R. zunächst durch den Steuerpflichtigen selbst in seiner Steuererklärung, sodann durch die Amtsträger der Finanzverwaltung, die den Steueranspruch — gewöhnlich in einem Bescheid — konkretisieren und geltend machen, schließlich — in Streitfällen — durch die Richter der Finanzgerichtsbarkeit. Damit kommt eine nicht übersehbare starke subjektive Komponente ins Spiel[68]. Sie ist von betriebswirtschaftlichem Interesse einmal im Hinblick auf die Unsicherheitsproblematik (vgl. dazu weiter unten F. 2.), dann aber auch, weil sie entsprechende betriebsinterne — personalorientierte — Maßnahmen angezeigt erscheinen läßt.

---

[66] Vgl. z. B. §§ 4 Abs. 3, 5, 11, 16 Abs. 4 EStG, 1, 13, 16, 17 UStG.

[67] Vgl. z. B. §§ 152, 222, 240, 355 AO.

[68] Vgl. schon *E. Pape*, Steuertagesfragen, Berlin 1924, S. 35 (zit. nach KÖSDI 1982, S. 4665): „Werden in schwierigen Rechtsproblemen zwei Steuerfachleute gehört, so kann mit einer an Gewißheit grenzenden Wahrscheinlichkeit mit dem Ergebnis von $2^2 = 4$ Meinungen gerechnet werden." Es verwundert deshalb nicht, daß auch die (Länder-)Finanzverwaltungen innerhalb des Bundesgebiets oft längere Zeit brauchen, um eine abgestimmte einheitliche Meinung zu strittig gewordenen oder neu auftretenden Auslegungs- und Verfahrensfragen zu formulieren.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

2. Die Optionsabhängigkeit der Besteuerung

a) Zum Begriff der steuerlichen Optionen

Wie im einzelnen nachstehend belegt werden wird, ist die Besteuerung nicht nur von den sachverhaltssetzenden Entscheidungen des Steuerpflichtigen abhängig, sondern außerdem von „Optionen", die er bei oder nach der Sachverhaltssetzung ausüben kann. Diese können die unterschiedlichsten besteuerungswichtigen Elemente, z. B. die Bemessungsgrundlagen oder/und deren zeitliche, persönliche oder sachliche Zuordnung und/oder die Art der steuerlichen Behandlung betreffen. Die Zahl derartiger Entscheidungsalternativen beträgt nach den bisher vorliegenden Ergebnissen jüngst in intensiver Form betriebener Forschung weit über 200.

Man unterteilt die Optionsmöglichkeiten zweckmäßigerweise in zwei Gruppen: die eigentlichen Rechtswahlmöglichkeiten und die speziellen rechnungspolitischen Wahlrechte. Ihre betriebswirtschaftliche Bedeutung liegt auf der Hand.

b) Rechtswahlmöglichkeiten

Mit diesem Terminus werden die steuerlichen Wahlrechte charakterisiert, die außerhalb des steuerlichen Rechnungswesens stehen[69]. Sie weisen sowohl im betrieblichen als auch im außerbetrieblichen Bereich eine sehr große Vielfalt aus. Ihre Ausnutzung erlaubt es dem Steuerpflichtigen, *nach* Verwirklichung des Sachverhalts Entscheidungen über dessen steuerliche Wertung zu treffen und damit die (gegenwärtigen und/oder zukünftigen) Steuerkonsequenzen der entsprechenden Disposition zu beeinflussen.

Aus den von *Michels* in sinnvoll geordneter Weise zusammengestellten 126 Rechtswahlmöglichkeiten[70] seien hier als Beispiele nur drei genannt: das Recht, steuerfreie Umsätze für steuerpflichtig zu erklären, das Wahlrecht zwischen Anrechnung, Abzug und Pauschalierung einer ausländischen Steuer sowie die Möglichkeit, bei Betriebsveräußerungen gegen eine Leibrente die grundsätzliche Art und Weise der Besteuerung unterschiedlich zu bestimmen[71].

---

[69] Vgl. *G. Rose*, Besteuerung nach Wahl, Probleme aus der Existenz steuerlicher Rechtswahlmöglichkeiten, Grundsätze für ihre Ausnutzung, in: Steuerberater-Jahrbuch, 1979/80, S. 49.

[70] *R. Michels*, Steuerliche Wahlrechte, Analyse der außerbilanziellen steuerlichen Wahlrechte (Rechtswahlmöglichkeiten), ihre Zuordnung zu Entscheidungsträgern und Entwicklung von Entscheidungshilfen, Wiesbaden 1982.

[71] Vgl. §§ 9 UStG, 34 c EStG, Abschn. 139 Abs. 10 EStR.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

c) Rechnungspolitische Wahlrechte

Als rechnungspolitische Wahlrechte sollen alle jene dem Steuerpflichtigen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten bezeichnet werden, innerhalb eines oder mehrerer der relevanten Rechenwerke Entscheidungen zu treffen, die steuerliche (Bemessungsgrundlagen-)Relevanz haben. *Bauer* hat weit über 100 dieser Möglichkeiten zusammengestellt und geordnet[72]. Sie betreffen die auf der Handelsbilanz aufbauende Steuerbilanz, die steuerliche Vermögensaufstellung, die steuerliche Anteilsbewertung sowie die Ermittlungen von Gewerbeertrag und Gewerbekapital.

Aus der Fülle der hier bestehenden Wahlrechte und Spielräume werden ebenfalls nur drei Beispiele herausgegriffen: die (innerhalb bestimmter Grenzen) freie Festlegung der Abschreibungsmethode für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, das Wahlrecht zur Bildung und Dotierung von Pensionsanwartschaftsrückstellungen und die Möglichkeiten im Rahmen des Herstellungskostenansatzes für unfertige und fertige Erzeugnisse[73].

3. Die Deklarationsabhängigkeit der Besteuerung

Modernes Unternehmungs-Steuerrecht ist nahezu ausschließlich Deklarationsrecht; den Steuerpflichtigen (und damit seinen Betrieb) treffen erhebliche Mitwirkungspflichten[74]. Deklariert werden müssen nicht nur die steuererheblichen Sachverhalte, sondern auch die damit verbundenen Beurteilungen sowie die vorgenommenen Optionsentscheidungen, und zwar innerhalb bestimmter Fristen.

Dieser Umstand ist nicht nur wegen der daraus resultierenden Organisationsbeeinflussungen, sondern auch wegen der materiellen und der eventuellen strafrechtlichen Konsequenzen von betriebswirtschaftlich hoher Relevanz. Nicht oder nicht rechtzeitig gestellte Anträge können zum Verlust entsprechender Optionsrechte führen; ein verspätet eingelegter Rechtsbehelf hat die „Festschreibung" einer unrichtigen Veranlagung und damit einer zu hohen Steuer zur Folge[75]. Da ferner bereits die Unvollständigkeit der Angaben über steuerlich erhebliche Tatsachen einen Straftatbestand verwirklichen kann[76], muß der Dekla-

[72] J. *Bauer*, Grundlagen einer handels- und steuerrechtlichen Rechnungspolitik der Unternehmung, Wiesbaden 1981.

[73] Vgl. §§ 7 Abs. 2, 6 a EStG, Abschn. 33 EStR.

[74] Vgl. *G. Rose* (Anm. 58), S. 47 - 52.

[75] Vgl. z. B. §§ 19 Abs. 2 UStG, 355, 358 AO.

[76] Vgl. §§ 370 Abs. 1 Nr. 1, 378 AO.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

rationskomponente auch hohe persönliche Bedeutung für die verantwortlichen Entscheidungsträger in den Betrieben attestiert werden.

F. Die Ungewißheit der Besteuerung

1. Das Phänomen der steuerlichen Ungewißheit

Geradezu typisch für die gegenwärtigen Steuersysteme der Industriestaaten ist der Umstand, daß über mehr oder weniger längere Zeit nach der Verwirklichung eines Sachverhaltes keine sichere Aussage über die Höhe der daraus resultierenden Steuern und/oder den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit möglich ist. Im deutschen Bereich kann diese Ungewißheit infolge besonderer Veranlagungsformen, die für größere Unternehmungen die Regel bilden[77], und wegen der langen Dauer der sich ggf. anschließenden Rechtsbehelfsverfahren[78] mehrere Jahre anhalten.

Besteht die beschriebene Ungewißheit[79] schon für Sachverhalte, die realisiert und deklariert worden sind, so existiert sie natürlich in verstärktem Maße im Planungsstadium. Sichere Angaben über die Steuerkonsequenzen aus Dispositionen, die erst in der Zukunft realisiert werden, sind also regelmäßig unmöglich; ähnliches gilt auch für die in zukünftigen Perioden zu erwartenden Auswirkungen sogenannter Dauersachverhalte[80].

2. Ursachen für die Ungewißheit

Man kann die Ursachen für die geschilderten Unsicherheiten in drei Gegebenheiten sehen, die zugleich drei betriebswirtschaftlich bedeutsame Eigenschaften des Steuersystems darstellen[81]: die Komplexität der Materie, die Unbestimmtheit der Steuerrechtsnormen sowie die Unbeständigkeit dieser Normen und ihrer Interpretationen.

---

[77] Üblich sind Steuerbescheide unter Nachprüfungsvorbehalt (§§ 164, 168 AO), die jederzeit abänderbar sind und i. d. R. erst nach einer steuerlichen Betriebsprüfung endgültigen (vorbehaltlosen) Bescheiden Platz machen. Vgl. dazu *G. Rose* (Anm. 58), S. 62 f., 71.

[78] Die Praxis rechnet derzeit mit einer durchschnittlichen Dauer von acht Jahren. Vgl. auch den dramatischen „Hilferuf" der überlasteten Finanzgerichte (Erklärung der Präsidenten der Finanzgerichte und Geschäftsbericht der Finanzgerichte für 1980, in: Der Betrieb, 1981, S. 1537).

[79] *D. Schneider* bezeichnet dieses Phänomen in seinem vorliegenden Beitrag „Öffentliche Einnahmen und Unternehmensrisiko", in diesem Band, S. 63 ff., als steuerliches „Informationsrisiko".

[80] Gegen unangenehme Überraschungen bietet auch die verbindliche Zusage nach §§ 204 - 206 AO nur einen begrenzten Schutz, und zwar wegen § 207 AO.

[81] Vgl. dazu im einzelnen, auch mit einer Anprangerung der Verursacher, *G. Rose*, Verunsicherte Steuerpraxis, in: Steuerberater-Jahrbuch 1975/76, S. 41.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

a) Die Komplexität der Materie

Die Komplexität der Besteuerungsmaterie resultiert einmal aus der Komplexität vieler wirtschaftlicher Sachverhalte, die in Betrieben verwirklicht werden; allein diese macht das Erkennen der Sachverhaltselemente, deren Subsumtion unter einen steuerlichen Tatbestand in Betracht kommt, nicht einfach. Aber auch von der steuerrechtlichen Seite her sorgen die im Teil B. herausgestellten allgemeinen Eigenschaften des Steuersystems für eine i. d. R. beträchtliche Komplexität: Eine Vielzahl von Steuerarten mit unterschiedlichen Bemessungsgrundlagen und Tarifen sowie Dependenzen und Interdependenzen ist zu berücksichtigen, unter Einbeziehung betriebskonstitutionsbezogener sowie prozeß- und terminbezogener Merkmale zu würdigen, auf Optionsrechte zu prüfen und schließlich zu deklarieren. Mit diesen Aufgaben können (vor allem unter Zeitdruck) auch ausreichend begabte und gut ausgebildete Personen durchaus an die Grenzen ihrer intellektuellen Leistungsfähigkeit geraten, so daß Irrtümer oder Versäumnisse nicht als im Grunde vermeidbare „Pannen", sondern als realistische Gegebenheiten angesehen werden müssen, mit denen man angesichts der schwierigen Materie einfach rechnen muß.

b) Die Unbestimmtheit der Rechtsnormen

Ein Sachkenner, der die Wirklichkeit unvoreingenommen betrachtet, wird das Steuerrecht als in hohem Grade nicht oder nur schwach kodifiziert bezeichnen. Dem Postulat, daß diese Materie eigentlich (als staatliches Eingriffsrecht) so ausgestaltet sein müsse, daß jede Steuerpflicht auf einer vorher bekannten klaren Rechtsgrundlage basiert[82], wird diese Teilrechtsordnung gegenwärtig nicht gerecht. Die Steuerrechtsnormen sind vielmehr zu einem großen Teil unbestimmt. Sie bedürfen daher in einem hohem Maße der Interpretation durch die für die Beurteilung zuständigen Instanzen, im Streitfalle also durch die Finanzgerichte und den Bundesfinanzhof[83].

Eine der Hauptursachen für die Unbestimmtheit der Steuerrechtsnormen liegt im Fehlen oder in der Unschärfe der Begriffsbestimmungen. So sind beispielsweise die wichtigen Begriffe „verdeckte Gewinnausschüttung", „Dauerschulden" oder „Teilwert" gesetzlich überhaupt nicht oder in einer nicht operablen Weise definiert[84]. Eine zweite Ur-

[82] Zum Grundsatz der Tatbestandsbestimmtheit vgl. z. B. *K. Tipke* (Anm. 15), S. 39.

[83] Allein die Tatsache, daß die Zahl der jährlich vom BFH letztinstanzlich entschiedenen Steuerstreitfälle 2000 übersteigt, belegt diese Behauptung hinreichend. Vgl. Geschäftsstand beim Bundesfinanzhof am 1. Januar 1982, BStBl II 1982, S. 93.

[84] Vgl. §§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG, 8 Nr. 1 GewStG, 10 Sätze 2 und 3 BewG.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

sache ist in der schlechten gedanklichen und sprachlichen Durcharbeitung vor allem neuerer Gesetzesnormen zu sehen[85].

c) Die Unbeständigkeit der Normen und Norminterpretationen

So wie es sich heute darstellt, ist das Steuerrecht ein überaus schnelllebiges Recht[86]. Die kodifizierten Normen und die — wegen deren Unbestimmtheit erforderlichen — Norminterpretationen unterliegen einem raschen Wechsel.

Dies ist nur zum Teil auf sog. „große Steuerreformen" zurückzuführen, die relativ lange vorangekündigt und diskutiert werden[87]. Weit überwiegen vielmehr die punktuellen Änderungen, deren Häufung — wie beispielsweise eine Lektüre des § 52 EStG deutlich macht — manchmal schon groteske Züge annimmt[88]. So hat es beispielsweise keine zwei Monate gedauert, bis der Inhalt des gerade eingerichteten § 34 d EStG völlig geändert worden ist[89].

In bezug auf das abzuhandelnde Thema sind, was die Unbeständigkeit der kodifizierten Normen angeht, zwei Gegebenheiten besonders

---

[85] „Musterbeispiele" aus neuerer Zeit sind etwa die §§ 27 ff. KStG (vgl. *R. Thiel,* Wegweiser durch den Irrgarten der körperschaftsteuerlichen Anrechnungsvorschriften, in: Der Betrieb, 1976, S. 1495), § 3 a UStG (vgl. *H. Graupner,* Wegweiser zum Ort der sonstigen Leistung gemäß § 3 a UStG, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 1980, Beilage zu Heft 3), § 15 a EStG (vgl. *B. Knobbe-Keuk,* Der neue § 15 a EStG — ein Beispiel für den Gesetzgebungsstil unserer Zeit, in: Steuer und Wirtschaft, 1981, S. 97).

[86] Aber schon vor 150 Jahren zeichneten sich Steuergesetze häufig durch ihre „ephemere Dauer" aus. Vgl. *K. Murhard,* Theorie und Politik der Besteuerung: Ein Handbuch für Staatsgelehrte, Volks-Vertreter und Geschäftsmänner, Göttingen 1834, S. V.

[87] Beispiele sind die Umsatzsteuerreform von 1967 (Übergang zum Mehrwertsteuersystem) und die Körperschaftsteuerreform von 1977 (Übergang zum Anrechnungsverfahren); das Körperschaftsteuer-Reformgesetz ist allerdings erst kurzfristig, nämlich vier Monate vor Beginn seiner Anwendungsperiode, in Kraft getreten.

[88] So hat beispielsweise das 2. Haushaltsstrukturgesetz vom 22. 12. 1981 mehr als 50 steuergesetzliche Vorschriften geändert und damit die Zahl der Steuerrechtsparagraphen, die allein im Jahre 1981 von Änderungen betroffen waren, auf etwa 100 gebracht. Wäre der unstete Steuergesetzgeber eine einzelne natürliche Person, so müßte man ihn wohl als einer Gemütskrankheit verdächtig bezeichnen. Denn es zeigen sich bei ihm alle Symptome der sogenannten „reinen Manie". Vgl. *K. Leonhard,* Aufteilung der endogenen Psychosen, 4. Aufl. Berlin 1968, S. 36: „Die reine Manie ist gekennzeichnet durch Euphorie, Beschäftigungsunruhe, Reichtum an Ausdrucksbewegungen, Rededrang, Ideenflucht, gehobenes Selbstbewußtsein, rasch wechselnde Größenideen. Eine Übersteigerung der Erregung bis zur Verworrenheit oder Hyperkinese kommt nicht vor. Dafür neigt diese Krankheit aber mehr zu einem chronischen Verlauf."

[89] Eingefügt durch Gesetz vom 25. 6. 1980, Steuerermäßigungen bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft betreffend, geändert durch Gesetz vom 20. 8. 1980, nun eine Aufzählung ausländischer Einkünfte enthaltend. Aus dem alten § 34 d wurde dann § 34 e EStG.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

erwähnenswert: Viele Änderungen werden mit der — verfassungsrechtlich erlaubten — sog. „unechten Rückwirkung" ausgestattet, tangieren also Sachverhalte, die vor dem Inkrafttreten der betreffenden (geänderten) Norm bereits realisiert worden sind[90], und die Änderungen werden oft derart kurzfristig installiert, daß sich die steuerplanende Wirtschaftspraxis darauf nicht oder nur schwer einstellen kann[91].

Wegen der weiter vorn herausgestellten Unbestimmtheit der Steuerrechtsnormen erlangen die Norminterpretationen durch Verwaltung und Gerichte eine besonders große Bedeutung — denn an ihnen muß sich ja bei Unklarheiten der betriebliche Entscheidungsträger bzw. dessen steuerlicher Berater orientieren. Norminterpretationen zeichnen sich aber ebenfalls durch zwei unsicherheitsfördernde Eigenschaften aus: Sie folgen den (neuen bzw. geänderten) interpretationsbedürftigen Normen oft mit großer Verspätung, und sie unterliegen selbst starken Schwankungen.

Zwischen der interpretationsbedürftigen Norm und der erläuternden Richtlinie der Finanzverwaltung liegt oft ein Zeitraum von mehr als einem Jahr voller Ungewißheit. Das komplizierte Außensteuergesetz vom 8. 9. 1972 wurde amtlich erstmals im Einführungserlaß vom 11. 7. 1974 erläutert; der schwer verständlichen Norm des § 3 a UStG, geschaffen durch Gesetz vom 26. 11. 1979, folgte das interpretierende Schreiben des BdF am 4. 6. 1981[92]. BFH-Entscheidungen bringen oft erst dann eine Lösung strittiger Auslegungsprobleme, wenn das sie verursachende Gesetz bereits durch ein neues abgelöst ist; nicht selten entstehen dann neue Unsicherheiten durch die aufkommende Frage nach der Anwendbarkeit der Urteile auf das geänderte Recht[93].

---

[90] Ein Beispiel aus neuerer Zeit ist § 15 a EStG i. V. m. § 52 Abs. 20 a Satz 3 EStG. Danach ist die durch Gesetz vom 20. 8. 1980 eingefügte Norm bereits für 1980 auf Betriebe anzuwenden, die nach dem 10. 10. 1979 eröffnet worden sind.

[91] Zwei Beispiele unter vielen: (1) Erst am 26. 11. 1979, also rd. einen Monat vor dem Beginn der Geltungsdauer, wurde das UStG 1980 (mit einschneidenden Änderungen gegenüber dem vorangehenden Recht) verkündet; die wichtige UStDV dazu datiert gar erst vom 21. 12. 1979. (2) Das 2. Haushaltsstrukturgesetz vom 22. 12. 1981 installierte viele Änderungen, die den bereits eine Woche später ablaufenden Veranlagungszeitraum 1981 betrafen, z. B. § 7 Abs. 2 und 5 EStG.

[92] Daß z. B. die Einkommensteuer-Richtlinien für das Jahr X regelmäßig erst im Frühjahr des Jahres X + 1 erscheinen, sei nur erwähnt. Die EStR 1981 datieren vom 7. 4. 1982, sind aber erst am 22. 4. 1982 vom Bundesfinanzministerium bekannt gemacht worden; dabei hat das Ministerium für redaktionelle Änderungen den Zeitraum vom 18. 12. 1981 bis 22. 4. 1982, also mehr als vier Monate, gebraucht!

[93] Beispiel: BFH V R 47/76 vom 7. 5. 1981, BStBl II 1981, S. 495. Die Entscheidung erging zum UStG 1967; die Fachwelt streitet, ob der neue § 1 Abs. 1 Nr. 1 b UStG (1980) die gerichtliche Würdigung ab 1. 1. 1980 obsolet macht oder nicht.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Der Wechsel in den Norminterpretationen der Rechtsprechung, d. h. die — bei unveränderter Norm — erfolgende Ablösung einer Auffassung durch eine neue Auffassung, ist als eine die Kontinuität und die Planbarkeit sehr störende Zeiterscheinung bekannt[94]. Jeder Fachmann hat die Änderungen in der Auslegung des § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG über viele Jahre miterlitten — Änderungen, die eine erhebliche Unsicherheit mit sich gebracht haben (und noch bringen)[95]. Ein weiteres Beispiel bildet der Zick-Zack-Kurs des BFH zur Frage der Rückstellungsfähigkeit von Jahresabschlußprüfungskosten[96].

3. Dimensionen der Ungewißheit

a) Zur Zweckmäßigkeit der dimensionalen Unterscheidung

Um das, was an der Eigenschaft „Ungewißheit der Besteuerung" betriebswirtschaftlich besonders bedeutsam ist, möglichst transparent werden zu lassen, empfiehlt es sich, in den Dimensionen der Ungewißheit zu unterscheiden. Es gibt nämlich Ungewißheiten, die sich — wenigstens in gewissem Umfang — als eingrenzbar erweisen, und solche, denen diese Eigenschaft mangelt[97].

b) Eingrenzbare Ungewißheiten

Als „eingrenzbar" kann man Unsicherheiten bezeichnen, die sich aus erkannten Interpretationsproblemen ergeben und bei denen der fachmännisch beratene Betrieb aus den Diskussionen im Schrifttum, in den Kommentaren und ggf. bereits in der Rechtsprechung die Extrempositionen kennt, welche in der ungeklärten Rechtsfrage von den Gegnern eingenommen werden. Da aus diesen Extrempositionen dann auch die möglichen Steuerwirkungen abschätzbar sind, läßt sich die Ungewiß-

---

[94] So ergab eine an meinem Lehrstuhl im Sommersemester 1979 durchgeführte Zählung allein für die Jahre 1976 bis 1978 mehr als 50 Änderungen in der betriebswirtschaftlich relevanten Rechtsprechung des BFH. Es ist auf Grund der regelmäßigen Lektüre des BStBl II begründet zu vermuten, daß sich die Änderungsgeschwindigkeit der Judikatur in der Zwischenzeit nicht vermindert hat.

[95] Vgl. für die Zeit bis 1978 vor allem die umfassenden Zusammenstellungen und Würdigungen dieses Prozesses bei *H. Kurth*, Die Besteuerung des Mitunternehmers, Steuerliche Beurteilung der Leistungsbeziehungen zwischen der Mitunternehmergemeinschaft und ihren Gesellschaftern, Wiesbaden 1979.

[96] Vgl. BFH I R 148/75 vom 26. 10. 1977 (BStBl II 1978, S. 97) und BFH IV R 89/79 vom 20. 3. 1980 (BStBl II 1980, S. 297).

[97] Diese Differenzierung habe ich erstmals in meinem Vortrag „Planende Steuerberatung bei unsicherem Steuerrecht" am 26. 9. 1978 in Bad Harzburg entwickelt, dessen Wortlaut im „Harzburger Protokoll '78", hrsg. vom *Verband der steuerberatenden Berufe in Niedersachsen e. V.*, o. O. o. J., abgedruckt ist. Vgl. auch *Th. Siegel*, Steuerwirkungen und Steuerpolitik in der Unternehmung, Würzburg, Wien 1982, S. 75.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

heitsbreite, wenn auch unter Inkaufnahme ggf. erheblicher Informationskosten, angeben.

Übt beispielsweise ein Steuerpflichtiger eine gemischte Aktivität aus, deren Einordnung in das System der Einkunftsarten Schwierigkeiten macht, so kann er oder sein Berater alle denkbaren Einordnungsalternativen ermitteln und durchspielen[98]. Ob ein stiller Gesellschafter oder ein Arbeitnehmer als steuerlicher Mitunternehmer qualifiziert wird, kann in Einzelfällen durchaus ungewiß sein; alle Varianten aber, die in Betracht kommen, lassen sich erkennen, die jeweils daraus resultierenden steuerrechtlichen Konsequenzen sind feststellbar[99]. Es mag unklar sein, mit welcher Technik und unter Zugrundelegung welcher Mindest-Inanspruchnahme-Zeiten man den Betrag einer betrieblichen Kontokorrentschuld ermittelt, der eine gewerbesteuerliche Dauerschuld darstellt; die Interpretationsalternativen[100] aber lassen sich auflisten, die Ungewißheit wird damit eingrenzbar, der Betrieb kann seine Dispositionen darauf einstellen.

c) Uneingrenzbare Ungewißheiten

Nicht möglich ist dagegen eine solche Einstellung auf „Rechtssprünge", wie sie sowohl im legislativen als auch im judikativen Bereich leider nicht selten auftreten.

Wenn der Gesetzgeber von heute auf morgen Bestimmungen ändert oder wenn der BFH — dies mit oft erheblicher Zeitverzögerung bekanntgebend — von vorgestern auf gestern eine bisher ständig vertretene Rechtsansicht zugunsten einer neuen aufgibt, so tritt dadurch — gewöhnlich ohne oder mit nur sehr kurzen Übergangsfristen — neues Steuerrecht in Kraft, dessen Inhalt bei den betrieblichen Dispositionen der Vergangenheit, die sich bis in die Gegenwart auswirken, nicht berücksichtigt werden konnte. Davon betroffen sind nicht nur die sog. Dauersachverhalte, sondern auch alle die längerfristigen Planungen, die sich in einem bereits fortgeschrittenen Stadium befinden.

Zu den uneingrenzbaren Ungewißheiten führen nicht nur große Reformen (wie sie etwa die Körperschaftsteuer zum 1. 1. 1977 erfahren

---

[98] Vgl. dazu *G. Rose*, Zur Bestimmung der Einkunftsart bei gemischten wirtschaftlichen Aktivitäten von Einzelpersonen, in: Der Betrieb, 1980, S. 2464.

[99] Vgl. u. a. BFH I 170/59 S vom 19. 2. 1960 (BStBl III 1960, S. 159), IV 294/64 vom 9. 10. 1969 (BStBl II 1970, S. 320), I R 206/69 vom 23. 1. 1974 (BStBl II 1974, S. 480), IV R 197/79 vom 28. 1. 1982 (BStBl II 1982, S. 389).

[100] Während Abschn. 47 Abs. 8 GewStR von sieben Tagen Mindestlaufzeit ausgeht, spricht der BFH in seinem Urteil IV R 57/74 vom 4. 8. 1977 (BStBl II 1977, S. 843) von zwei bis drei Wochen. Vgl. auch *Lenski, Steinberg*, Kommentar zum GewStG, § 8 Nr. 1 GewStG, Anm. 45.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

hat), sondern auch Einzeländerungen (wie beispielsweise die Heraufsetzung des maßgebenden Berechnungszinsfußes für Pensionsrückstellungen[101]) und — wegen der fehlenden Ankündigung besonders unangenehme — ruckhafte Entwicklungen in der Rechtsprechung, etwa zur Angemessenheit der Gewinnverteilung in Familien-Personengesellschaften[102] oder in der steuerrechtlichen Würdigung des Nießbrauchs[103], die allerdings manchmal auch für den Steuerpflichtigen Verbesserungen bringen[104].

Auf die Beständigkeit der Steuerrechtsregelungen, die er in der Steuerwirkungskomponente seiner Planungen verarbeitet hat, kann sich mithin der Betrieb nicht verlassen[105]. Die Ungewißheit ist uneingrenzbar, sie hat aleatorischen Charakter.

G. Zusammenfassung zu drei Haupt-Eigenschaftsgruppen

Man kann die vorstehend differenziert dargestellten betriebswirtschaftlich bedeutsamen Eigenschaften des Steuersystems auch, will man ein komprimiertes Profil gewinnen, bündeln. Es ist m. E. die Zusammenfassung zu drei Haupt-Eigenschaftsgruppen möglich; diese sind: die Gewichtigkeit, die Gestaltungsabhängigkeit und die Ungewißheit der Besteuerung. Damit sind zugleich die Gegenstände für drei eigenständige Forschungsaufgaben der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre bezeichnet.

---

[101] Vgl. § 6 a Abs. 3 Satz 3 EStG mit Wirkung ab Veranlagungszeitraum 1982.

[102] Immer wieder kreiert der BFH neue Gewinnprozentsätze, jenseits derer der Anteil an einer Familien-Personengesellschaft unangemessen hoch bedient wird. Z. Zt. sind — bei unterschiedlichen Bedingungen — 12 %, 15 %, 25 % und 35 % im „Umlauf". Vgl. BFH GrS 4/71 vom 29. 5. 1972 (BStBl II 1973, S. 5), I R 131/70 vom 14. 2. 1973 (BStBl II 1973, S. 395), IV R 56/70 vom 29. 3. 1973 (BStBl II 1973, S. 650), I R 167/78 vom 16. 12. 1981 (BStBl II 1982, S. 387).

[103] Vgl. die BFH-Urteile VIII R 124/76 und VIII R 35/79 vom 28. 7. 1981 (BStBl II 1982, S. 378 und S. 380).

[104] Vgl. z. B. BFH VIII R 128/76, VIII R 154/76, VIII R 200/78, VIII R 32/80 vom 21. 7. 1981 (BStBl II 1982, S. 36, 37, 40, 41).

[105] Die Vorschrift des § 176 AO bietet bei Verschlechterungen keinen in die Zukunft reichenden Schutz; sie bestätigt im übrigen gerade die Möglichkeit auch gerichtlicher „Rechtssprünge". — Aber auch eine überraschende Abkehr von einer dem Steuerpflichtigen ungünstigen Rechtsprechungsauffassung ist für den Steuerpflichtigen nicht immer vorteilhaft. Wer in seinen Planungen von einer langjährigen feststehenden Judikatur ausgegangen ist, kann durchaus zu Entscheidungen veranlaßt worden sein, die sich jetzt, wo ein „Rechtssprung" zum Besseren erfolgte, als ökonomisch fehlerhaft herausstellen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

1. Die Gewichtigkeit der Besteuerung

Ohne eine materielle Gewichtigkeit wäre das betriebswirtschaftliche Interesse an der Besteuerung sicherlich nicht sehr groß. Das gegenwärtige Steuersystem aber ist durch eine große Gewichtigkeit charakterisiert. Diese resultiert aus der in aller Regel beträchtlichen Höhe der Steuerbelastung, die jede Einzel-Steuerart verursacht, aus der Vielzahl der Steuerarten, die an die (oft komplexen) betriebswirtschaftlichen Dispositionen anknüpfen, und aus den Dependenzen und Interdependenzen zwischen den Steuerarten.

Die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre hat zur Erfassung der Gewichtigkeit mit der Teilsteuerrechnung ein eigenes Verfahren entwikkelt. Diese Methode bringt das relative Ausmaß der Belastung oder Entlastung für jeden betriebswirtschaftlichen Bemessungsgrundlagenteil in einer einzigen Wirkungsziffer zum Ausdruck[106].

2. Die Gestaltungsabhängigkeit der Besteuerung

Sieht man von vereinzelten Kuriositäten ab, so kann eine Steuerpflicht letztlich nur aus realen Gestaltungen, aus verwirklichten Sachverhalten, entstehen. Steuererheblich sind dabei betriebswirtschaftliche Sachverhaltssetzungen sowohl im konstitutionellen Bereich (Standort, Trägerpersonen, Betriebseigenschaften) als auch solche in prozeßlicher und terminlicher Hinsicht.

Das Merkmal „Gestaltungsabhängigkeit" erschöpft sich aber mit den reinen Sachverhaltssetzungen nicht. Auch die vom Betrieb vorgenommenen (und ggf. mit der Finanzverwaltung kontrovers durchstrittenen) Beurteilungen, Optionsausübungen und Deklarationen gehören dazu.

Angesichts der deutlichen Entscheidungsorientiertheit der modernen Betriebswirtschaftslehre ist die Gestaltungsabhängigkeit der Besteuerung von herausragender Bedeutung. Sie ermöglicht nämlich eine aktive, partialisierte Steuerplanung. Die systematische Entwicklung und Ausformung einer darauf gerichteten betriebswirtschaftlichen Steuerpolitik ist in lebhafter Entwicklung[107].

---

[106] Als einführende aktuelle Darstellungen zur Teilsteuerrechnung mögen genannte sein: *G. Rose*, Einführung in die Teilsteuerrechnung, in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis, 1979, S. 293; *ders.*, Zur Anwendung der Teilsteuerrechnung bei praktischen Aufgabenstellungen aus dem Bereich der steuerlichen Kautelarjurisprudenz, in: Festschrift für Werner Flume zum 70. Geburtstag, Bd. II, Köln 1978, S. 257; *F. W. Wagner, H. Dirrigl*, Die Steuerplanung der Unternehmung, Stuttgart, New York 1980, S. 154 ff.; *Th. Siegel*, Steuerwirkungen und Steuerpolitik in der Unternehmung, Würzburg, Wien 1982, S. 37 ff.

[107] Vgl. die Literaturangaben in Anm. 11.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

3. Die Ungewißheit der Besteuerung

Ein drittes — ebenfalls äußerst gewichtiges — Charakteristikum der Besteuerung ist ihre in zwei Dimensionen auftretende Ungewißheit. Sie kommt zu den allgemeinen wirtschaftlichen Unsicherheiten hinzu, unter denen die Entscheidungsträger einer Betriebswirtschaft zu planen und zu handeln gezwungen sind. Sie kumuliert damit gewissermaßen das Risikopotential, und zwar — verursacht durch uneingrenzbare Ungewißheiten — bis zu jener Qualität, die letztlich „Steuerplanung" unmöglich macht.

Zur Bewältigung der mit der Besteuerungsunsicherheit zusammenhängenden Probleme erweisen sich die herkömmlichen Ansätze der Ungewißheitstheorie nur bedingt als verwendbar. Die Entwicklung einer eigenen betriebswirtschaftlichen steuerlichen Ungewißheitslehre steckt noch in den Anfängen; ob jemals überzeugende Erfolge erzielt werden können, ist m. E. sehr fraglich[108]. Die Hoffnungen richten sich vielmehr darauf, daß die für die Steuergesetzgebung verantwortlichen Politiker sich zu — durchaus denkbaren und praktikablen — Lösungen durchringen, die die schwerwiegenden betriebswirtschaftlichen Konsequenzen aus „Rechtssprüngen" beseitigen oder zumindest erheblich mildern; die Notwendigkeit zu solchen Lösungen habe ich an anderer Stelle vorgetragen und dort auch praktikable Ansätze aufgezeigt[109].

---

[108] Vgl. dazu auch den Beitrag von *D. Schneider*, Öffentliche Einnahmen und Unternehmensrisiko, in diesem Band, S. 63 ff.

[109] Vgl. *G. Rose*, Verunsicherte Steuerpraxis, in: Steuerberater-Jahrbuch, 1975/76, S. 41 (75 ff.).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Arbeitskreis 1

Zur Theorie der Steuerreform

Leitung: Werner Ehrlicher, Freiburg i. Br.

Dienstag, 14. September 1982

9.00 - 12.30 Uhr

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Möglichkeiten und Grenzen von Steuerreformen aus verfassungsrechtlicher Sicht

Von *Hans-Peter Schneider*, Hannover

Als Steuerbürger gegenüber dem Steuerstaat kommt man sich gelegentlich so vor wie das Lamm in der Fabel des Aesop, das an einem Bach auf den Wolf trifft. Vom Finanzhunger getrieben und ausgestattet mit einem „Steuererfindungsrecht" wirft der Wolf dem Lamm vor, es trübe ihm das Wasser. Als das Lamm einzuwenden wagt, daß dies schon deshalb unmöglich sei, weil es weiter unten stehe als er, behauptet der Wolf gereizt, es habe ihn aber vor sechs Monaten geschmäht. Auf die zaghafte Erwiderung des Lamms, daß es damals noch gar nicht gelebt habe, schreit der Wolf zornig: „Nun, beim Zeus, so war es dein Vater", packt das Lamm und verschlingt es[1]. — Für unser Thema lassen sich dieser Fabel drei wichtige Einsichten entnehmen. Erstens: Nicht darin ähnelt der Wolf dem Steuerstaat, daß er letztlich das Lamm verzehrt, sondern daß er hierfür nach einer Rechtfertigung sucht, die nicht selten im Schlagwort „Steuerreform" besteht. Für den Wolf ist diese Begründung aber lediglich Vorwand, nicht Motiv; Motiv ist seine Freßgier. Zweitens: Die Macht zur Durchsetzung seiner Interessen verdankt der Wolf weniger der Überzeugungskraft seiner Argumente, als seiner natürlichen Überlegenheit. Und drittens schließlich: Das Lamm nimmt zwar die Gesetze der Logik für sich in Anspruch, könnte sich also in unserem Fall etwa auf sachimmanente Erfordernisse des Steuersystems oder gesicherte Erkenntnisse der Finanzwissenschaft berufen, dringt damit aber nicht durch und bedürfte, will man den geschilderten tragischen Ausgang verhindern, des Schutzes durch eine dem Wolf übergeordnete Instanz, im Rechtsstaat vor allem durch die Verfassung. So erklärt sich, weshalb mit den Möglichkeiten von Steuerreformen aus verfassungsrechtlicher Sicht zugleich auch über deren Grenzen nachgedacht werden muß. Vorab ist jedoch das Untersuchungsziel noch näher zu präzisieren.

---

[1] Vgl. dazu *P. Noll*, Ideologie und Gesetzgebung, in: *W. Maihofer* (Hrsg.), Ideologie und Recht, Frankfurt 1969, S. 63.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

I. Problemstellung

1. Seit ein Bundesfinanzminister sich nach Rückkehr von einer Auslandsreise, durch die Unmutsreaktionen der Bevölkerung auf die Neuordnung des Familienlastenausgleichs im Jahre 1974 völlig überrascht, von „einem Pferd getreten" wähnte, scheint der Begriff der „Steuerreform" etwas aus der Mode gekommen zu sein. Während noch in der 7. Legislaturperiode gleich drei umfangreiche „Steuerreformgesetze" verabschiedet wurden (womit der Reformeifer dann allerdings auch erschöpft war), sprach man zwar 1977 noch von einer Reform der Körperschaftsteuer, betrieb von da an jedoch notwendige Umstellungen und Anpassungen des Steuerrechts nur noch mit sehr viel bescheidenerem Anspruch in Form von schlichten „Steueränderungsgesetzen". Der Wandel im Sprachgebrauch weist auf ein für unser Thema zentrales Problem in der Sache hin: Sind etwa die Begriffe „Steuerreform" und „Steueränderung" weitgehend gleichbedeutend und damit austauschbar oder bestehen hier irgendwelche quantitativen Unterschiede? Woran wären solche Unterschiede zu erkennen, wie würden sie zu bestimmen sein und welche Auswirkungen hätten sie gegebenenfalls auf die Beantwortung der Frage nach den verfassungsrechtlichen Möglichkeiten und Grenzen des Steuergesetzgebers? Selbst diejenigen, denen man nicht gerade besondere Sympathien für die bisherigen Neuregelungen nachsagen kann, verbinden mit dem Begriff „Steuerreform" offenbar völlig verschiedene Vorstellungen. Während die einen mehr oder weniger kritisch die „permanente Steuerreform"[2] der letzten Jahre beklagen und hierbei wohl auch bloße Steueränderungsgesetze einbeziehen, wird von anderen endlich die „wirkliche Steuerreform" gefordert[3] oder gar der „Beruf unserer Zeit zur Steuergesetzgebung"[4] vollends in Zweifel gezogen.

2. Steuerreformen wie Steueränderungen sind gleichermaßen konkreter Ausdruck des Gestaltungswillens staatlicher Steuerpolitik, dem im Wege der Gesetzgebung allgemeine Verbindlichkeit verliehen wird. Der juristische Betrachter — gewohnt, sich stärker an formalen Kriterien zu orientieren — ist daher geneigt, zwischen Steuerreformen und Steueränderungen zumindest im Hinblick auf das Verfahren ihrer

---

[2] So *G. Schmölders*, Permanente Steuerreform, in: Steuer und Wirtschaft, 1971, S. 37 ff.; *Funke*, Einmalige und permanente Steuerreform, in: Finanz-Rundschau, 1973, S. 79 ff.; *Ziegler*, An der Grenze der Belastbarkeit: Die permanente Steuerreform, in: Versicherungswirtschaft, 1976, S. 1463 ff.; *Schumann*, Permanente Steuerreform und kommunale Finanzautonomie, in: Deutsche Gemeindesteuer-Zeitung, 1979, S. 82 ff.

[3] *F. Klein*, Steuerreform statt Steueränderungsgesetze, in: Deutsches Steuerrecht, 1979, S. 95 ff.

[4] *H. Brockhoff*, Vom Beruf unserer Zeit zur Steuergesetzgebung, in: Der Betrieb, 1975, S. 2101 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

praktischen Umsetzung in für alle geltendes Recht und die dabei zu beachtenden verfassungsrechtlichen Grenzen keinen Unterschied zu machen. Demgegenüber wird der Steuerpolitiker von „Steuerreform" in einem bewertenden Sinne nur da sprechen wollen, wo er inhaltliche Verbesserungen und Fortschritte zu erkennen glaubt oder wenigstens beabsichtigt. Der Steuer- oder Finanzwissenschaftler schließlich versteht unter „Steuerreformen" gemeinhin nur solche Neuregelungen, „die die Struktur des Steuersystems wesentlich verändern", also „das System als solches zum Gegenstand" haben[5], wobei offenbleibt, wann eine wesentliche Strukturänderung vorliegt. Soweit daher wenigstens zur näheren Umschreibung ihrer sachlichen Reichweite von „großen" und „kleinen" Steuerreformen die Rede ist, können sich von hier aus wiederum fließende Übergänge zu bloßen Steueränderungen ergeben.

Der Bedeutungsgehalt des Begriffs „Steuerreform" variiert demzufolge je nach wissenschaftlichem Standpunkt oder Erkenntnisinteresse und ist deshalb außerordentlich schwer zu definieren. Er mag als heuristische Kategorie verwendet werden, ist jedoch mangels inhaltlicher Bestimmtheit weitgehend ungeeignet, als Gegenstand verfassungsrechtlicher Beurteilung zu dienen. Ist das mir gestellte Thema daher so überhaupt nicht zu behandeln? Ein Jurist pflegt solche begrifflichen Schwierigkeiten meist dadurch zu umschiffen, daß er zunächst deren Relevanz für die konkrete Problemlösung überprüft. Denn in der Tat könnte man auf eine exakte Definition des Begriffs „Steuerreform" dann verzichten, wenn unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten für Änderungen des Steuerrechts jedweder Art — gleichgültig, ob es sich dabei um grundlegende, strukturelle, systemmodifizierende oder nur um marginale Neuerungen handelt — dieselben Bewertungsmaßstäbe gelten würden.

3. Seit nach Art. 20 Abs. 3, 1 Abs. 3 GG auch der Steuergesetzgeber an die verfassungsmäßige Ordnung und insbesondere an die Grundrechte gebunden ist, wird die prinzipielle Verfassungsunterworfenheit des gesamten Steuerrechts nirgendwo mehr ernsthaft in Frage gestellt. Der Finanzbedarf des Staates an sich ist „niemals geeignet, eine verfassungswidrige Steuer zu rechtfertigen"[6]. Allein das Grundgesetz legitimiert den Staat, wie zur Ausübung öffentlicher Gewalt generell, so auch zur Erhebung von Steuern im besonderen. Fraglich können immer nur Ausmaß und Grenzen der staatlichen Besteuerungsgewalt im Rahmen des geltenden Verfassungsrechts sein. Hierüber hat na-

[5] So das Gutachten der Steuerreformkommission 1971, Bonn 1971, S. 27 f. (RdNr. 30, 33).

[6] BVerfGE 6, 55 (80); vgl. auch BVerfGE 19, 76 (84 f.).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

mentlich während des vergangenen Jahrzehnts nicht nur eine sehr umfangreiche und bei Einzelfragen recht kontroverse Auseinandersetzung im Schrifttum stattgefunden[7]; die Verfassungsbindung der Besteuerungsgewalt ist auch durch die Verstärkung des Rechtsschutzes auf diesem Gebiet und durch den Ausbau der Finanzgerichtsbarkeit bis hin zur Legitimitätskontrolle durch das Bundesverfassungsgericht erheblich gefestigt und intensiviert worden. Obwohl schon im Stadium der Steuergesetzgebung, erst recht aber bei einzelnen Steuerstreitigkeiten vor den Finanzgerichten verfassungsrechtliche Überlegungen und Argumente eine immer wichtigere Rolle spielen, werden noch jährlich ca. 50 neue Verfahren beim Bundesverfassungsgericht anhängig, durch die im Wege der Normenkontrolle oder Verfassungsbeschwerde eine Überprüfung steuerrechtlicher Regelungen auf ihre Vereinbarkeit mit dem Grundgesetz begehrt wird[8]. So bietet inzwischen eine breit gefächerte Steuerjudikatur des Bundesverfassungsgerichts vielfältige Anhaltspunkte und Orientierungshilfen zur Bestimmung von Umfang und Grenzen der staatlichen Besteuerungsgewalt nach dem Grundgesetz.

Zu klären bleibt allerdings, ob diese Kriterien uneingeschränkt auch für „Steuerreformen" gelten oder ob hier andere, großzügigere Maßstäbe anzulegen sind[9]. Eine solche Herabsetzung verfassungsrechtlicher

[7] Aus der umfangreichen Literatur: *H. Paulick*, Die verfassungsrechtlichen Bindungen des Gesetzgebers beim Erlaß von Steuergesetzen, in: Zeitschrift für die gesamte Steuerwirtschaft, 1953, S. 483 ff.; *ders.*, Grundgesetz und Besteuerung, in: Steuerberater-Jahrbuch, 1957/58, S. 85 ff.; *E. Stein*, Beziehungen des Steuerrechts zum Verfassungsrecht, in: Finanz-Rundschau, 17, 1962, S. 65 ff.; *G. Wacke*, Verfassungsrecht und Steuerrecht, in: Steuerberater-Jahrbuch, 1966/67, S. 75 ff.; *K. H. Friauf*, Verfassungsrechtliche Grenzen der Wirtschaftslenkung und Sozialgestaltung durch Steuergesetze, Tübingen 1966; *ders.*, Steuerrecht und Verfassungsrecht, in: Deutsche Steuer-Zeitung, A, 1975, S. 359 ff.; *P. Selmer*, Steuerinterventionismus und Verfassungsrecht, Frankfurt 1972; *M. Kloepfer*, Steuerinterventionismus und Verfassungsrecht, in: Steuer und Wirtschaft, 1972, S. 176 ff.; *E. Benda, K. Kreuzer*, Verfassungsrechtliche Grenzen der Besteuerung, in: Deutsche Steuer-Zeitung, A, 1973, *U. Blaurock*, Steuerrecht und Grundgesetz, in: Juristische Ausbildung, 1980, S. 142 ff.; *H.-J. Papier*, Steuerrecht und Grundgesetz, in: 50 Jahre Wirtschaftsprüferberuf: Bericht über die Jubiläumsfachtagung in Berlin, 1981, S. 303 ff.

[8] Vgl. dazu die Rechtsprechungsberichte von *F. Klein*, Zur Verfassungsmäßigkeit des Steuerrechts, in: Der Steuerberater, 1966, S. 33 ff.; *P. Selmer*, Finanzordnung und Grundgesetz, in: Archiv des öffentlichen Rechts, 101, 1976, S. 238 ff., 399 ff.; *K. H. Friauf*, Die Finanzverfassung in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, in: *Chr. Starck* (Hrsg.), Bundesverfassungsgericht und Grundgesetz, Bd. II, 1976, S. 300 ff.; *B. Schmidt-Bleibtreu*, Bundesverfassungsgericht und Steuerrecht, in: Betriebs-Berater, 1980, S. 53 ff. — Eine Übersicht über den derzeitigen Stand der Steuerverfahren vor dem Bundesverfassungsgericht (Stichtag: 30. 6. 1982) findet sich in: Der Betrieb, 1982, S. 1697 ff.

[9] So kürzlich *M. Kloepfer*, Gesetzgebung im Rechtsstaat, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, 40, 1982, S. 86 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Anforderungen bei spezifischen Steuerreformgesetzen wird bisher jedoch weder in der einschlägigen Literatur überzeugend vertreten[10], noch läßt sie sich sachlich begründen. Denn wären Steuerreformen von Verfassungs wegen privilegiert, dann würde die Schutzwirkung des Grundgesetzes gerade in den Fällen gemindert, wo das Schutzbedürfnis des Bürgers wegen grundlegender Systemänderungen häufig am stärksten ausgeprägt ist. Deshalb kann zusammenfassend festgestellt werden, daß für Steuerreformen dieselben verfassungsrechtlichen Maßstäbe gelten wie für die gesamte staatliche Steuerpolitik und -gesetzgebung überhaupt, so daß es zu deren normativer Inhalts- und Schrankenbestimmung einer Unterscheidung zwischen „Steuerreformen" und bloßen „Steueränderungen" ebensowenig bedarf wie einer Definition des schillernden Begriffs der „Steuerreform" selbst. Wenn im folgenden also zunächst die Möglichkeiten von Steuerreformen nach dem Grundgesetz auszuloten sind, dann wird stets das Steuerrecht im ganzen betrachtet und der Blick weniger auf einzelne Gesetzesänderungen gerichtet, die für den rechtssystematischen Zusammenhang nur als Beispiele von Belang sind.

II. Möglichkeiten von Steuerreformen nach dem Grundgesetz

1. Einer verbreiteten Ansicht zufolge sind die Besteuerungsmöglichkeiten des Staates von vornherein geradezu naturnotwendig dadurch begrenzt, daß dem einzelnen zunächst einmal die ungehinderte und unverkürzte, freie Verfügungsgewalt über sein Eigentum und Vermögen zustehe, während der Staat — gleichsam in der Rolle eines „Bittstellers" — erst nachträglich einen geringen Teil davon als Steuer beanspruchen könne. Das Argument zur Begründung dieser angeblich „wirtschaftlichen" Betrachtungsweise lautet ebenso schlicht wie anfechtbar: Was nicht von privater Hand erworben worden sei, könne auch nicht besteuert werden. Aus jener Sicht erscheint dann der private Eigentumserwerb als primärer, prinzipiell unbeschränkt möglicher und in sich selbst gerechtfertigter Vorgang, der Steuerzugriff des Staates hingegen als sekundäre, abgeleitete, nur begrenzt zulässige und stets legitimationsbedürftige „Intervention". Die Konsequenzen eines solchen individualistisch-naturrechtlichen Denkens reichen heute etwa von einer grundsätzlichen Kritik an den ertragsunabhängigen Steuern über die Leugnung eines staatlichen „Steuerverzichts" bei indirekten

[10] Vgl. *F. Klein*, Grundgesetz und Steuerreformen, in: Finanzarchiv, NF, 20, 1959/60, S. 115 ff.; *Chr. Sasse*, Die verfassungsrechtliche Problematik von Steuerreformen, in: Archiv des öffentlichen Rechts, 85, 1960/61, S. 423 ff.; *H. Häfele*, Probleme der Steuerreform, in: Deutsche Steuer-Zeitung, A, 1970, S. 177 ff.; *F. Klein*, Steuerreform und Verfassungsrecht, in: Bayerische Verwaltungsblätter, 1974, S. 1 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Begünstigungen oder Subventionen bis zur Behauptung eines „Grundrechts auf Steuerfreiheit“[11].

Demgegenüber hat sich seit *Schumpeter*[12] wohl zu Recht inzwischen die Auffassung durchgesetzt, daß der moderne Staat seinem Wesen nach stets zugleich „Steuerstaat“ ist, d. h. nicht nur in steigendem Ausmaß tatsächlich Steuern erhebt, sondern hierzu von Verfassungs wegen im Prinzip auch befugt ist[13], dem Grundrecht des einzelnen auf privaten Vermögenserwerb also von vornherein die allgemeine Steuerpflicht als gleichrangige „Grundpflicht“ korrespondiert. Dabei ist die Frage, ob sich die einzelnen normativen Elemente der Steuerstaatlichkeit (z. B. Steuergerechtigkeit, Systemtreue, Gesetzmäßigkeit etc.) bereits aus einer vorverfassungsmäßigen „Staatssubstanz“ ergeben[14] oder nur einer bestimmten rechtsstaatlichen Verfassungsstruktur entsprechen, der Steuerstaat also nicht substantiellen („Staatsform“), sondern lediglich funktionellen („Staatszweck“) Charakter besitzt, eher von untergeordneter Bedeutung. Das legitime Recht zur Besteuerung als Verfassungsaufgabe[15] und politischem Gestaltungsinstrument wird dem Staat jedenfalls heute nicht mehr grundsätzlich bestritten.

2. Ist damit die Möglichkeit von Steuerreformen durch den Staat im Wege der einfachen Gesetzgebung zumindest dem Prinzip nach als verfassungsrechtlich legitim anerkannt, so beginnt der Streit schon bei der Frage, wie weit diese Möglichkeit eigentlich reicht und ob der Staat insbesondere tiefgreifende Änderungen des Steuersystems vornehmen dürfe. In einem Aufsehen erregenden Referat hatte *Wacke* bereits 1950 gerade aus der Tatsache, daß die Grundlagen des überkommenen Steuersystems nunmehr durch die Art. 105 bis 108 GG Verfassungsrang erlangt hätten, den Schluß gezogen, dem Gesetzgeber seien ohne Grundgesetzänderung lediglich systemimmanente Modifikationen gestattet (etwa in bezug auf Tatbestände, Befreiungen oder Steuersätze); darüber hinausgehende „grundlegende Steuerreformen, die ganze Steuern beseitigen und das Steuersystem umgestalten“, blieben ihm hingegen verwehrt[16]. Dieser Ansicht ist die Steuerrechtslehre

[11] So *G. Wacke* (Anm. 7), S. 107.

[12] *J. A. Schumpeter*, Die Krise des Steuerstaats (1918), wieder abgedr. in: *R. Goldscheid, J. A. Schumpeter*, Die Finanzkrise des Steuerstaats, Frankfurt 1976, S. 329 ff.

[13] Ebenso statt anderer *J. Isensee*, Steuerstaat als Staatsform, in: Hamburg — Deutschland — Europa, Festgabe für H. P. Ipsen zum 70. Geburtstag, Tübingen 1977, S. 409 f.

[14] *J. Isensee*, ebenda, S. 421.

[15] An die Pflicht der Finanzbehörden zur Steuerfestsetzung und -beitreibung erinnert unter Hinweis auf das Gesetzmäßigkeitsprinzip BVerfGE 25, 216 (228).

[16] *G. Wacke*, Das Finanzwesen der Bundesrepublik, Tübingen 1950, S. 62 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

— wenn auch mit gewissen Einschränkungen — zunächst überwiegend gefolgt[17], bis ihr *Sasse* im Jahre 1961 widersprach und das gesamte Steuerrecht — mit Ausnahme der „Gleichgewichtsfunktion" des Art. 106 Abs. 3 und 4 GG im Verhältnis von Einkommen- und Körperschaftssteuer sowie der kommunalen Finanzgarantien in Art. 106 Abs. 6 GG — „der vollen Disposition des Steuergesetzgebers (Art. 105 GG)" überantwortete[18].

Das wiederum veranlaßte *Wacke* 1966, seine Auffassung erneut zu bekräftigen, allerdings auch erheblich zu präzisieren und im Hinblick auf die damalige Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zu differenzieren. Von einer verfassungskräftigen Gewährleistung des überkommenen Steuersystems war jetzt nur noch in einem sehr eingeschränkten Sinne die Rede. Neben dem traditionellen Steuerbegriff und den in Art. 105 ff. GG genannten Steuerarten seien lediglich „sowohl die Ausprägung der einzelnen Steuern in ihrem wesentlichen Charakter, wie überhaupt in ihrem Bestande, als insbesondere auch ihre gegenseitige Relation" vom Grundgesetz verbürgt[19]. Im übrigen bezog sich *Wacke* neben dem „organisatorischen Finanzrecht" auch auf die „steuerrechtliche Stellung des Bürgers" und damit auf die Grundrechte als Grenzen der staatlichen Besteuerungsgewalt (vor allem auf die allgemeine Handlungsfreiheit nach Art. 2 Abs. 1 GG). Durch diese Bindung war es ihm nicht nur gelungen, „das Finanz- und Steuerrecht in das formelle und materielle Verfassungsrecht zurückzuführen"[20]; er hatte auch die heute vorherrschende Ansicht in der Steuerrechtslehre begründet, nach der das Grundgesetz zwar keine „institutionelle Garantie" eines irgendwie gearteten herkömmlichen „Steuersystems" enthält, dafür aber eine Vielzahl inhaltlicher und organisatorischer Schranken für die einfache Steuergesetzgebung. Der nach wie vor unentbehrliche „Systemgedanke" im Steuerrecht[21] ist daher nicht abstrakt, sondern stets in Verbindung mit konkreten verfassungsrechtlichen Kontrollmaßstäben, etwa mit Art. 3 GG, zur Geltung zu bringen.

3. Wenn Änderungen des Steuersystems somit nicht schon per se verfassungswidrig sind, stellt sich nunmehr die Frage, ob politische Reformmöglichkeiten wenigstens vom Steuerbegriff her genauer umrissen werden können. In Art. 105 ff. knüpft das Grundgesetz an den über-

[17] Nachweise bei *F. Klein*, Grundgesetz und Steuerreformen, in: Finanzarchiv, NF, 20, 1959/60, S. 115 ff. (117 ff.).

[18] *Chr. Sasse* (Anm. 10), S. 457.

[19] *G. Wacke* (Anm. 7), S. 88.

[20] Ebenda, S. 112.

[21] Dazu insbes. *K. Tipke*, Steuerrecht — Chaos, Konglomerat oder System?, in: Steuer und Wirtschaft, 1971, S. 2 ff.; *ders.*, Steuerrecht, 8. Aufl., Köln 1981, S. 16 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

kommenen fiskalischen Steuerbegriff des § 1 Abs. 1 RAO an, der durch das Merkmal „zur Erzielung von Einnahmen" bestimmt wird[22]. Der Steuerbegriff war und ist also wesentlich vom Steuerzweck her determiniert. Daraus hat man folgern zu müssen geglaubt, daß auch der verfassungsrechtliche Steuerbegriff ausschließlich am fiskalischen Steuerzweck orientiert sei, hat demgemäß alle übrigen ökonomischen oder sozialen Abgabenziele als „außersteuerlich" bezeichnet und auf diese Weise gemeint, vorwiegend ordnungspolitisch motivierten Steuerreformen mit Lenkungscharakter einen verfassungsrechtlichen Riegel vorschieben zu können[23]. Bald zeigte sich jedoch, daß man mit dieser Ansicht einen äußerst gefährlichen Holzweg beschritten hatte. Denn der Gesetzgeber konnte sich den Konsequenzen dieser begrifflichen Argumentation: der Verfassungswidrigkeit des Reformvorhabens, mühelos dadurch entziehen, daß er statt dessen in eine parafiskalische Abgabe auswich und sich hierbei auf seine allgemeinen Gesetzgebungskompetenzen (z. B. nach Art. 74 Nr. 11: Recht der Wirtschaft) berief. So drohte ein striktes Festhalten am fiskalischen Steuerbegriff gerade jenen Zustand herbeizuführen, der auf diese Weise vermieden werden sollte: nämlich der Entstehung einer „apokryphen Steuerverfassung"[24] Vorschub zu leisten.

Deshalb hat sich das Bundesverfassungsgericht nie auf eine Ausschließlichkeit des fiskalischen Steuerzwecks festlegen lassen, sondern von Anbeginn betont, es sei für den Begriff der Steuer „nicht erforderlich, daß eine Abgabe überwiegend oder in erster Linie zur Erzielung von Einkünften dient"[25], ja daß sogar eine Zweckbindung des Aufkommens dem Steuerbegriff nicht widerspreche[26]. Dieser heute in § 3 Abs. 1 AO verankerten „Nebenzwecktheorie" ist auch die Steuerrechtslehre inzwischen weitgehend gefolgt[27], ja sie hat sich teilweise sogar vom fiskalischen Steuerzweck als begriffsnotwendigem Element der Steuer im verfassungsrechtlichen Sinn vollständig gelöst und will nur noch auf den fiskalischen Effekt, den endgültigen Zufluß von Haushaltsmitteln als Folge der Besteuerung, abstellen[28]. Damit ist aber zugleich auch der Steuerbegriff selbst als trennscharfes Abgrenzungskriterium verfassungsrechtlich zulässiger oder unzulässiger Steuer-

---

[22] BVerfGE 7, 244 (251); ähnlich schon BVerfGE 3, 407 (435 f.); vgl. auch BVerfGE 29, 402 (408 f.); 38, 61 (79 f.); 42, 223 (227 f.); 49, 343 (353).

[23] Vgl. *K. H. Friauf* (Anm. 8), S. 306 f.

[24] So *P. Selmer* (Anm. 7), S. 183.

[25] BVerfGE 3, 407 (436); vgl. auch BVerfGE 6, 55 (81); 19, 101 (114).

[26] BVerfGE 7, 244 (254); ferner BVerfGE 9, 291 (300); 49, 343 (354).

[27] Statt anderer *P. Selmer* (Anm. 7), S. 80 ff., 101 ff.

[28] So *W. Knies*, Steuerzweck und Steuerbegriff, München 1976, S. 100 f., 106 ff., 123 ff. unter Hinweis auf BVerfGE 16, 147 (161).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

reformen preisgegeben und der Regelungsgehalt von Art. 105 ff. GG — abgesehen vom Verbot der Erdrosselungssteuer[29] — auf die bundesstaatliche Kompetenzverteilung reduziert.

Im Ergebnis ist dieser Verabschiedung eines finalen Steuerbegriffs im Verfassungsrecht aus mehreren Gründen zuzustimmen. Zwar muß dabei eine gewisse terminologische Unschärfe in Kauf genommen werden; andererseits enthebt aber gerade diese Mehrdeutigkeit die Steuerrechtswissenschaft kaum lösbarer Abgrenzungsschwierigkeiten zwischen Haupt- und Nebenzwecken, fiskalischer und ordnungspolitischer Zielsetzung, ja letztlich sogar zwischen Finanzverfassung und Wirtschaftsordnung. Der Verfassungsrechtsprechung wird erspart, selbst in den Fällen, wo der Gesetzgeber erklärtermaßen allein Ziele der Wirtschaftslenkung oder Sozialgestaltung verfolgt hat, noch einen fiskalischen Zweck behaupten oder fingieren zu müssen[30]. Vor allem aber bleiben auch die außerfiskalisch motivierten Steuern den Regelungen der Art. 105 ff. GG unterworfen — mit dem verfassungspolitisch höchst willkommenen Ergebnis, daß nicht nur die Entstehung eines „Nebensteuerrechts" verhindert, sondern auch die Erträge reiner Ordnungssteuern in den bundesstaatlichen Ausgleich nach Art. 106 GG einbezogen, insoweit der Parlamentsvorbehalt beachtet und nicht zuletzt die rechtsstaatlichen Sicherungen (einschließlich des Grundrechtsschutzes) gewahrt werden müssen[31].

4. Inzwischen ist der Streit um den Steuerbegriff und die verfassungsrechtliche Zulässigkeit außerfiskalischer Steuerzwecke weitgehend beigelegt[32]. Damit folgt die Steuerrechtswissenschaft jener tiefgreifenden Veränderung des Staatswesens, die — gekennzeichnet durch die Entwicklung vom liberalen zum sozialen Rechtsstaat, durch einen ungeahnten Zuwachs an Staatsaufgaben und durch den verstärkten Übergang vom Eingriff zur Planung, Lenkung und Leistung als Hauptformen staatlichen Handelns — auch mit einem „Funktionswandel der Besteuerung"[33] verbunden war. Sobald nämlich die Besteuerung nicht mehr nur der staatlichen Einnahmenerzielung, sondern auch oder sogar vorrangig sozialen Verteilungszwecken dient, verliert auch die Steuer selbst ihren ausschließlichen Eingriffscharakter: Sie wird vom reinen Finanz- zum Interventions- und Transferinstrument. So gesehen bil-

[29] Vgl. dazu unten S. 126 f.

[30] So bei der Besteuerung des Werkfernverkehrs (BVerfGE 16, 147, 161) oder des Straßengüterverkehrs (BVerfGE 38, 61, 80); vgl. dazu auch *W. Knies* (Anm. 28), S. 93 f.

[31] So auch *W. Knies* (Anm. 28), S. 147.

[32] Vgl. *K. H. Friauf*, Verfassungsrechtliche Grenzen (Anm. 7), S. 10 ff.; *Kirchhof* (Anm. 7), S. 3 ff.; *Blaurock* (Anm. 7), S. 144 ff.

[33] *E. Benda, K. Kreuzer* (Anm. 7), S. 49 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

den „Steuerstaat" und „Leistungsstaat" heute nicht mehr unvereinbare Gegensätze, sondern erweisen sich letztlich als komplementäre Funktionen des sozialen Rechtsstaats.

Dieser Befund führt zu einer weiteren wichtigen Erkenntnis: Die Prinzipien der Rechts- und Sozialstaatlichkeit nach dem Grundgesetz enthalten nicht nur Schranken der Besteuerungsgewalt[34], sondern wirken zugleich als Anregung und Auftrag[35]. Ist aber die Steuer als verfassungsrechtlich legitimes Mittel der Wirtschaftslenkung und Sozialgestaltung anerkannt, dann erweitern sich auch die Möglichkeiten von Steuerreformen nach dem Grundgesetz mit vorrangig ordnungspolitischer Zielsetzung. Die Methode der Steuerreform wird unwiderruflich zum Vehikel und Bestandteil von Gesellschaftsreformen. Man mag diesen Vorgang aus steuerrechtlicher oder finanzwissenschaftlicher Sicht begrüßen oder beklagen: Er entspricht im sozialen Rechtsstaat einem ehernen Entwicklungsgesetz.

Das Bundesverfassungsgericht hat diesen Funktionswandel der Besteuerung nicht nur schon frühzeitig erkannt, sondern mit seiner Judikatur auch erheblich gefördert. Bereits im Jahre 1961 wurde die Feststellung, daß „die Besteuerungsfunktion des Staates ... zugleich ein legitimes Mittel einer — mit der verfassungsrechtlichen Wertordnung übereinstimmenden — Wirtschaftssteuerung" sei, ausdrücklich um den bemerkenswerten Satz ergänzt: „Dabei ist Steuerpolitik eines sozialen Rechtsstaates zugleich Gesellschaftspolitik, die die schwächeren Schichten der Bevölkerung schont und schützt[36]." Demgemäß erblickte das Gericht in der wirtschaftspolitischen Lenkung durch Steuergesetze niemals einen „Formenmißbrauch"[37], betrachtete selbst Fehlprognosen des Gesetzgebers nicht von vornherein als „rechtsstaatlichen Mangel" solcher Lenkungssteuern[38] und erklärte insbesondere bei Abgaben, die an die Leistungsfähigkeit des einzelnen anknüpfen, „die Berücksichtigung sozialer Gesichtspunkte" für „zulässig und geboten"[39]. Beim Kindergeld etwa gestatte eine Orientierung an der sozialen Schutzbedürftigkeit „die gleichmäßige Begünstigung aller Kinder, wenn sie nicht sogar eine Differenzierung zugunsten der sozial Schwächeren erlaubt oder

[34] Unter diesem Aspekt noch vorwiegend diskutiert bei *K. H. Friauf*, Verfassungsrechtliche Grenzen (Anm. 7), S. 32 ff.; *P. Selmer* (Anm. 7), S. 209 ff.

[35] Mit ähnlicher Tendenz spricht *J. Isensee* hier vom „sozialen Steuerstaat" (Anm. 13), S. 432 ff.

[36] So BVerfGE 13, 331 (345 f.); vgl. auch BVerfGE 19, 101 (114); 119 (125).

[37] Hierzu BVerfGE 16, 147 (161); vgl. auch BVerfGE 4, 7 (17 f.); 13, 331 (345 f.); 19, 101 (114); 119 (125); 29, 327 (331); 30, 250 (264); 31, 8 (23); 36, 66 (70 f.); 38, 61 (80).

[38] Vgl. BVerfGE 38, 61 (82); 50, 57 (102); 290 (379 f.); 52, 283 (302).

[39] BVerfGE 36, 66 (72) unter Hinweis auf BVerfGE 29, 402 (412); 32, 333 (339).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

möglicherweise gebietet"[40]. Mit dieser Aussage des Bundesverfassungsgerichts ist freilich schon eine äußerste Grenze sozialgestaltender Steuerreform erreicht, von wo aus der verfassungsrechtlich bereits bedenkliche Schritt zur „kompensatorischen" Steuerintervention nicht mehr weit ist. Im Zusammenhang mit dem Problem der Steuergerechtigkeit wird darauf noch näher einzugehen sein.

5. Gleichwohl ist als Resultat dieser Entwicklung nicht zu bestreiten, daß sich mit dem Übergang vom liberalen zum „sozialen Steuerstaat"[41] auch der politische Gestaltungsspielraum des Steuergesetzgebers insgesamt stark erweitert hat. Solange das Steuerwesen noch der Eingriffsverwaltung allein zugerechnet werden konnte, ließ sich der Verfassungsvorbehalt des Art. 20 Abs. 3 GG selbst gegenüber der Gesetzgebung sehr viel rigider handhaben. Wenn die Besteuerung aber zum Beispiel durch Steuervergünstigungen in den Bereich der gewährenden Staatstätigkeit übergreift, ist die Gestaltungsfreiheit des Gesetzgebers — etwa bei der Abgrenzung bevorzugter Personenkreise oder bei der Auswahl von Vergleichstatbeständen — naturgemäß weiter gespannt als bei der gesetzlichen Regelung staatlicher Eingriffe[42]. Das Grundgesetz enthält nämlich für den staatlichen Leistungssektor keine strikt bindenden Maßstäbe dazu, ob im Einzelfall vom Gesetzgeber die zweckmäßigste, vernünftigste oder gerechteste Lösung gewählt worden ist.

So verlangt etwa das Gebot der Steuergerechtigkeit selbst unter Konkurrenzverhältnissen nicht in jedem Fall eine Gleichheit der steuerlichen Belastung[43]. Wegen der Komplexität volkswirtschaftlicher Ordnungszusammenhänge konnte der Gesetzgeber bei der Besteuerung von Kapitalzinsen durchaus noch im Rahmen seiner Gestaltungsfreiheit am Nennwertprinzip festhalten und auf eine Indexierung verzichten[44]. Einen nahezu unbegrenzten Ermessensspielraum billigt das Bundesverfassungsgericht dem Gesetzgeber nicht zuletzt bei der „Erschließung von Steuerquellen" zu, deren Inanspruchnahme lediglich am Willkürverbot des Art. 3 Abs. 1 GG gemessen werden soll[45], womit gerade die „Achillesferse" der Steuerpolitik den Speerspitzen des Sozialstaats

[40] BVerfGE 43, 108 (124 f.) mit Bezug auf die in Anm. 38 zitierten Entscheidungen.

[41] *J. Isensee* (Anm. 13), S. 432.

[42] Vgl. BVerfGE 29, 337 (339) m. w. Nachw.; ferner BVerfGE 6, 55 (77); 11, 50 (60); 12, 151 (166); 17, 210 (216); 22, 100 (103); 23, 258 (264); 26, 16 (31); 28, 206 (214); 29, 51 (56); 36, 230 (235); 38, 187 (197); 49, 280 (283).

[43] BVerfGE 16, 147 (185); 38, 61 (97).

[44] BVerfGE 50, 57 (76 ff., 81, 92 f., 103).

[45] BVerfGE 13, 181 (202 f.); 19, 119 (125); 21, 54 (63); 31, 8 (25 f.); 119 (130); 49, 343 (360 f.); 50, 57 (77); 386 (393).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

nahezu schutzlos preisgegeben wird. Kaum beruhigender wirkt es, wenn sich das Gericht an anderer Stelle hinzuzufügen beeilt, dennoch sei die Gestaltungsfreiheit des Steuergesetzgebers „nicht unbeschränkt; gewisse äußerste Grenzen sind auch ihm gesetzt“[46] — eine schlichte Selbstverständlichkeit. Denn als Ausübung öffentlicher Gewalt ist die Steuergesetzgebung wie jede legislative Staatstätigkeit insgesamt dem Primat der Verfassung unterworfen. Bevor allerdings nunmehr die sich hieraus ergebenden Grenzen im einzelnen erörtert werden, läßt sich überleitend feststellen, daß Steuerreformen letztlich den gleichen verfassungsrechtlichen Beurteilungsmaßstäben unterliegen wie jedes andere Gesetzgebungswerk auch, also aus der Sicht des Grundgesetzes weder besonders erleichtert oder privilegiert, noch erschwert oder behindert sind.

III. Grenzen von Steuerreformen nach dem Grundgesetz

Als Rahmenordnung der Steuergesetzgebung eröffnet die Verfassung nicht nur Reformmöglichkeiten, sondern setzt der staatlichen Steuerpolitik auch ganz bestimmte, klar umrissene Schranken. Solche verfassungsrechtlichen Schranken für Steuerreformen können sich aus Verfassungsprinzipien, aber auch aus Grundrechten und Organisationsnormen sowie aus der Zuordnung von Staatsfunktionen ergeben. Unter systematischem Aspekt lassen sich daher substantielle, materielle, formelle, institutionelle und funktionelle Grenzen von Steuerreformen unterscheiden, die nunmehr im einzelnen — wenn auch notgedrungen nur sehr oberflächlich und skizzenhaft — darzustellen sind.

1. Substantielle Grenzen

a) Im Mittelpunkt aller das Steuerrecht leitender und begrenzender Verfassungsgrundsätze steht naturgemäß das *Rechtsstaatsprinzip* (Art. 20, 28 GG), welches in seinen verschiedenen Ausprägungen — etwa als Legalitätsgebot, Bestimmtheitserfordernis, Rückwirkungs- oder Übermaßverbot — gerade durch die Notwendigkeit einer Rationalisierung und Limitierung des staatlichen Steuerzugriffs maßgeblich mitgeformt worden ist[47]. Schon im frühneuzeitlichen Ständestaat bildete die Maxime “no tax without lex” (keine Steuer ohne Gesetz) gleichsam die Magna Charta der feudalistischen Eigentumsordnung. Später hat sich daraus das *Gesetzmäßigkeitsprinzip* entwickelt, nach dem jeder staatliche Ein-

[46] BVerfGE 21, 12 (27 f.) unter Hinweis auf BVerfGE 8, 51 (64); vgl. auch BVerfGE 27, 375 (389); 43, 58 (72).

[47] *H. Paulick* (Anm. 7), S. 86; vgl. auch *P. Selmer* (Anm. 8), S. 400 ff. — Zum Rechtsstaatsprinzip allgemein: BVerfGE 1, 14 ff.; 2, 380 (403); 20, 323 (331); 25, 269 (290); 49, 148 (163 f.); 52, 131 (144).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

griff in Freiheit und Eigentum von Bürgern einer ausdrücklichen und hinreichend bestimmten gesetzlichen Ermächtigungsgrundlage bedarf. Heute wird der Legalitätsgrundsatz durch den Demokratiegedanken noch verstärkt, weil sich die Volkssouveränität gerade auch in der Entscheidung über öffentliche Lasten und Abgaben durch Gesetz als unmittelbarer Ausdruck des Volkswillens manifestiert.

Aus dem Erfordernis eines förmlichen Gesetzes ergeben sich zugleich drei wichtige Schranken für jede Steuerreformpolitik: Vor allem muß das Gesetz den Steuertatbestand klar umreißen, d. h. die Voraussetzungen und das Ausmaß der Besteuerung selbst bestimmen. Beides darf weder der Finanzverwaltung noch gar dem Richter überlassen bleiben, die auch zu einer Ausweitung oder Einengung von Steuertatbeständen grundsätzlich nicht befugt sind. Ferner unterliegen namentlich Steuerreformen dem Verbot des Einzelfallgesetzes (Art. 19 Abs. 1 Satz 1 GG), das eine gezielt ungleiche Belastung einzelner Personen oder Gruppen verhindern soll. Gelegentliche Versuche in der Literatur, Steuergesetzen mit überwiegend wirtschaftslenkendem oder sozialgestaltendem Charakter als sog. „Maßnahmegesetzen" bereits das Merkmal der Allgemeinheit abzusprechen[48], sind nicht nur vom Bundesverfassungsgericht stets zurückgewiesen worden[49], sondern haben letztlich auch die Steuerrechtswissenschaft kaum zu überzeugen vermocht[50]. Schließlich zwingt das Legalitätsprinzip die Finanzverwaltung, alle nach dem Gesetz entstandenen Steueransprüche auch tatsächlich geltend zu machen[51], soweit ihr nicht besondere Vorschriften einen Ermessensspielraum belassen (z. B. § 131 AO). Das Gesetzmäßigkeitsprinzip gilt daher im Steuerrecht sowohl für die tatbestandlichen Voraussetzungen als auch für die verwaltungsmäßige Durchführung der Besteuerung.

b) Als weitere, dem Rechtsstaatsprinzip zu entnehmende Grenze von Steuerreformen kommt das in erster Linie der Rechtssicherheit[52] dienende *Rückwirkungsverbot* in Betracht[53]. Dabei ist zwischen Fällen sog. „echter" und „unechter" Rückwirkung eines Steuerreformgesetzes zu unterscheiden. Von „echter Rückwirkung", die vorzusehen dem

---

[48] Dazu *K. H. Friauf*, Verfassungsrechtliche Grenzen (Anm. 7), S. 33 f. („Unschärfe des Eingriffs").

[49] BVerfGE 4, 7 (18 f.); 10, 89 (108); 15, 126 (146 f.); 24, 33 (52); 25, 1 (14); 25, 371 (396); 36, 66 (70); 383 (400); 42, 263 (305).

[50] *P. Selmer* (Anm. 7), S. 209 ff.

[51] BVerfGE 25, 216 (228); 30, 292 (332).

[52] Vgl. BVerfGE 3, 225 (237); 27, 167 (173); 30, 392 (403).

[53] Dazu *Seuffert*, Die Rückwirkung von Steuergesetzen nach Verfassungsrecht, in: Betriebs-Berater, 1972, S. 1065 ff.; vgl. auch *E. Benda, K. Kreuzer* (Anm. 7), S. 53 f.; *P. Selmer* (Anm. 8), S. 406 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Steuergesetzgeber ähnlich wie im Strafrecht (vgl. Art. 103 Abs. 2 GG) generell untersagt ist, spricht man, wenn sich belastende gesetzliche Eingriffe auf bereits abgeschlossene Sachverhalte erstrecken, wenn also beispielsweise die Einkommensteuer für zurückliegende Einkünfte nachträglich erhöht würde. Dieses grundsätzliche Verbot rückwirkender Steuererhebung[54], das nicht nur für zusätzliche Belastungen, sondern auch für den Wegfall von Steuervergünstigungen gilt[55], beruht vor allem auf dem Gedanken des Vertrauens- und Dispositionsschutzes, welcher die Verläßlichkeit und Berechenbarkeit insbesondere des geltenden Steuerrechts bedingt, um eine eigenverantwortliche Lebensgestaltung zu ermöglichen. Deshalb wird selbst eine echte Rückwirkung von Steuergesetzen jedenfalls dann für zulässig gehalten, wenn das Vertrauen des Bürgers in den Fortbestand einer Regelung nicht (mehr) schutzwürdig erscheint, weil beispielsweise mit entsprechenden Rechtsänderungen schon vorher gerechnet werden mußte[56], die Rechtslage unklar oder verworren war[57], eine an sich nichtige Rechtsnorm nur den Schein der Rechtmäßigkeit besaß[58] oder weil sonstige zwingende Gründe des Gemeinwohls den Wert der Rechtssicherheit überwiegen[59].

Betreffen Steuerreformen hingegen Sachverhalte, deren Entstehung zwar schon begonnen hat, aber noch nicht abgeschlossen ist, so liegt lediglich eine grundsätzlich statthafte „unechte Rückwirkung" vor, welche die Dispositionsfreiheit des Bürgers normalerweise nicht beeinträchtigt. Denn der Bürger kann in der Regel nicht darauf vertrauen, daß eine bestimmte Gesetzeslage bis zur Verwirklichung des Steuertatbestandes unverändert bestehen bleibt[60] und insbesondere ein bestimmter Steuertarif[61] oder einzelne Steuervergünstigungen[62] weiterhin beibehalten werden. Allerdings müssen sich entsprechende Änderungen während eines Veranlagungszeitraums auch bei Steuerreformgesetzen mit unechter Rückwirkung stets „in maßvollen Grenzen" halten[63].

---

[54] So BVerfGE 13, 215 (223 f.); 261 (271); 30, 392 (401 m. w. Nachw.); 48, 1 (20).

[55] BVerfGE 30, 272 (285 f.).

[56] Maßgeblicher Zeitpunkt ist hier noch nicht die Einbringung (vgl. BVerfGE 23, 12, 33), wohl aber die Beschlußfassung über ein Steuergesetz im Bundestag (so BVerfGE 13, 261, 272; 14, 288, 298; 22, 241, 251). Entsprechendes gilt, wenn ein Steuergesetz den späteren Erlaß eines rückwirkenden Gesetzes fordert oder voraussetzt. Vgl. auch BVerfGE 1, 264 (280); 2, 237 (264 f.); 7, 129 (151 f.); 8, 274 (304).

[57] Vgl. BVerfGE 11, 64 (72 f.); 13, 261 (272); 30, 272 (286).

[58] BVerfGE 7, 89 (94); 13, 261 (272).

[59] BVerfGE 2, 380 (405); 13, 261 (272).

[60] BVerfGE 14, 76 (104); 27, 375 (385 f.); 28, 66 (88); 30, 250 (269).

[61] BVerfGE 13, 274 (278); 18, 135 (144).

[62] BVerfGE 18, 135 (144); 48, 403 (416); 50, 386 (395 f.).

[63] So BVerfGE 13, 274 (278).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

c) In engem Zusammenhang mit dem Gesetzmäßigkeitsprinzip steht ferner das rechtsstaatliche *Bestimmtheitsgebot,* welches sowohl für die Fassung des gesetzlichen Steuertatbestands selbst, als auch für Verordnungsermächtigungen an die Finanzbehörden gilt. Danach müssen Rechtsnormen, die eine Steuerpflicht begründen oder erweitern, „nach Inhalt, Gegenstand, Zweck und Ausmaß hinreichend bestimmt und begrenzt" sein, „so daß die Steuerlast meßbar und in gewissem Umfang für den Staatsbürger voraussehbar und berechenbar wird"[64]. Würde sich dagegen ein Steuerreformgesetz lediglich mit allgemein gehaltenen Grundsätzen oder vagen Generalklauseln begnügen, dann wäre die Bestimmung der Grenzen von Freiheit und Eigentum letztlich dem Ermessen der Exekutive überlassen und folglich die Abgabennorm weder mit dem Legalitätsprinzip, noch mit dem Gewaltenteilungsgrundsatz oder mit der umfassenden Rechtsschutzgarantie des Art. 19 Abs. 4 GG vereinbar. Allerdings dürfen die Bestimmtheitsanforderungen im Steuerrecht auch nicht übersteigert werden; ihnen ist in der Regel Genüge getan, „wenn der Gesetzgeber die wesentlichen Bestimmungen über die Steuer oder Abgabe mit hinreichender Genauigkeit trifft"[65]. Er braucht keinesfalls jede Einzelfrage zu entscheiden und ist hierzu wegen der Kompliziertheit des zu lösenden Sachproblems oft auch gar nicht in der Lage. Vielmehr weist jede Rechtsnorm infolge ihres abstrakt-generellen Charakters ein gewisses Maß an Unbestimmtheit auf, die mit Hilfe der herkömmlichen Auslegungsmethoden durch die Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung beseitigt werden kann.

Die Auslegungsbedürftigkeit einer Norm allein widerstreitet damit also noch nicht dem Bestimmtheitsgebot. Das gilt insbesondere für sog. „unbestimmte Rechtsbegriffe", die auch im Steuerrecht unentbehrlich sind[66], ja um der Lastengleichheit und Steuergerechtigkeit willen sogar zwingend erforderlich werden können, damit die Finanzverwaltung den Umständen des Einzelfalls hinreichend flexibel zu entsprechen vermag[67]. Ähnliches gilt auch für die Delegation rechtsetzender Gewalt nach Art. 80 Abs. 1 Satz 2 GG in Form gesetzlicher Ermächtigungen an die Bundesregierung zum Erlaß abgabenrechtlicher Verordnungen[68]. Hierbei wird zwar für steuerbegünstigende Normen und Verwaltungsakte ein geringeres Maß an Bestimmtheit verlangt als für Eingriffs-

---

[64] BVerfGE 13, 153 (160); vgl. auch BVerfGE 19, 253 (267); 34, 348 (365); 49, 343 (362); ferner *E. Benda, K. Kreuzer* (Anm. 7), S. 52; *P. Selmer* (Anm. 8), S. 402 f.

[65] BVerfGE 21, 209 (215); vgl. auch BVerfGE 26, 1 (10).

[66] BVerfGE 13, 153 (161, 164); 48, 210 (221 ff.).

[67] So BVerfGE 13, 153 (162); 48, 210 (222, 226).

[68] Näheres bei *E. Benda, K. Kreuzer* (Anm. 7), S. 53; *P. Selmer* (Anm. 8), S. 400 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ermächtigungen[69]. Dennoch muß gerade auf dem Gebiet des Abgabenrechts der Steuergesetzgeber die Tätigkeit der Verwaltung inhaltlich so genau normieren, daß schon aus dem Gesetz selbst und nicht erst aus den darauf gestützten Verordnungen klar zu erkennen ist, was vom Bürger gefordert werden kann[70]. Überläßt es hingegen ein Steuergesetz dem Verordnungsgeber, die wesentlichen Grunddaten der Besteuerung festzulegen, so ist ein Verstoß gegen den Bestimmtheitsgrundsatz stets anzunehmen, auch wenn im übrigen das Ausmaß der notwendigen Bestimmtheit nicht abstrakt definiert werden kann, sondern jeweils von der Eigenart des geregelten Sachbereichs, von der Intensität des Eingriffs und von der Form des Verwaltungshandelns abhängt, zu dem ein Gesetz ermächtigt[71].

d) Eine wichtige rechtsstaatliche Schranke für Steuerreformen stellt nicht zuletzt das im Verhältnismäßigkeitsprinzip wurzelnde *Übermaßverbot* dar. Obwohl seine Konkretisierung im Einzelfall schwierig und seine Begrenzungswirkung auf steuerrechtlichem Gebiet umstritten ist, weil sich die Steuer nicht in das übliche Mittel-Zweck-Schema fügt[72], erscheint es jedoch zur Korrektur offensichtlich unbeabsichtigter Härten oder ungewollter Rechtsfolgen kaum ersetzbar. So zwingt das Übermaßverbot etwa zur Befreiung von einer schematisierenden Belastung, wenn die Folgen für den einzelnen Bürger extrem über das gesetzgeberische Ziel hinausschießen, wenn das konkrete Ausmaß der Besteuerung also in keinem sachlich gerechtfertigten Verhältnis zum Gesetzeszweck, zur gesetzgeberischen Planvorstellung steht[73]. Ferner hindert das Übermaßverbot die Schaffung offensichtlich untauglicher oder den Bürger unnötig beeinträchtigender Steuerreformgesetze[74]. Allerdings verfügt der Gesetzgeber hier — anders als beim Bestimmtheitsgebot — nicht nur in bezug auf die Erforderlichkeit und Zumutbarkeit einer Steuernorm über gewisse Einschätzungsprärogativen, sondern hinsichtlich ihrer Zweckdienlichkeit auch über einen weiten Prognosespielraum, so daß insgesamt die Übermaßschranke im Steuerrecht nur unter Gesichtspunkten offenkundiger Unvertretbarkeit oder eindeutiger Unverhältnismäßigkeit wirksam zu werden vermag. Dennoch sollte

---

[69] BVerfGE 48, 210 (221 ff.); vgl. auch BVerfGE 23, 62 (73).

[70] *E. Benda, K. Kreuzer* (Anm. 7), S. 52.

[71] So BVerfGE 7, 282 (302); 10, 251 (258).

[72] So *J. Isensee* (Anm. 13), S. 434 unter Hinweis auf *H.-J. Papier*, Die finanzrechtlichen Gesetzesvorbehalte und das grundgesetzliche Demokratieprinzip, Berlin 1973, S. 74 - 92.

[73] BVerfGE 48, 102 (114 ff.): unverhältnismäßige Vermögensteuer; ähnlich auch BVerfGE 21, 12 (27 f. unter Hinweis auf BVerfGE 8, 51, 54): „Mißverhältnis" ungleicher Folgen einer Typisierung. Vgl. ferner BVerfGE 27, 375 (389); 43, 58 (72).

[74] So allgemein BVerfGE 17, 306 (313 f.); 30, 250 (263).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

man gerade im Interesse der Einzelfallgerechtigkeit, die häufig auf Billigkeitserwägungen angewiesen ist, dem Verhältnismäßigkeitsprinzip als rechtsstaatlicher Schranke auch von Steuerreformen nicht voreilig jede Bedeutung absprechen.

2. Materielle Grenzen

a) Neben den rechtsstaatlichen Schranken, die zur unveränderlichen Kernsubstanz der Verfassung gehören, enthalten vor allem die Grundrechte des einzelnen Bürgers zahlreiche materielle Grenzen für Steuerreformen. *Kirchhof* spricht hier sogar generell von den „Aufgaben eines Grundrechtsschutzes im Steuerstaat“[75], die nach überwiegender Ansicht schon bei der *Persönlichkeitsfreiheit* des Art. 2 Abs. 1 GG beginnen. Ob man daraus indes mit *Wacke* unter Hinweis auf die Garantie der allgemeinen Handlungsfreiheit ein umfassendes „Grundrecht auf Steuerfreiheit“ im negativen Sinn ableiten kann[76], erscheint wegen der im Steuerstaat allen Bürgern prinzipiell obliegenden Steuerpflicht höchst zweifelhaft. Statt dieser generellen Schranke lassen sich dem Art. 2 Abs. 1 GG vielmehr in zweierlei Hinsicht konkrete Maßstäbe entnehmen, nach denen Steuerreformen zu beurteilen sind: Insoweit nämlich Art. 2 Abs. 1 GG die wirtschaftliche Betätigungsfreiheit schützt, darf eine Steuernorm niemanden der Möglichkeit berauben, „sich als verantwortlicher Unternehmer wirtschaftlich frei zu entfalten“[77]. Darüber hinaus hat jedermann ein Anrecht darauf, „nur aufgrund solcher Rechtsvorschriften zur Steuer herangezogen zu werden, die formell und materiell der Verfassung gemäß sind und deshalb zur verfassungsmäßigen Ordnung gehören“[78]. Über die allgemeine Persönlichkeitsfreiheit des Art. 2 Abs. 1 GG kann daher letztlich jeder Bürger die Verfassungswidrigkeit einer ihn betreffenden Steuernorm — gleichgültig aus welchem Grunde — rügen und sich gegen den staatlichen Steuerzugriff in solchen Fällen mit der Verfassungsbeschwerde zur Wehr setzen.

b) Im Zentrum aller Auseinandersetzungen um die verfassungsrechtlichen Bindungen des Steuergesetzgebers und somit zugleich im Vordergrund von Verfassungsrügen ebenso wie der entsprechenden verfassungsgerichtlichen Entscheidungen steht traditionell der *allgemeine*

---

[75] *P. Kirchhof*, Besteuerung und Eigentum, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, 39, 1981, S. 213 ff., 215 f.

[76] *G. Wacke* (Anm. 7), S. 107 ff.

[77] BVerfGE 12, 341 (347 f.) unter Hinweis auf BVerfGE 4, 7 (16); 6, 32 (36 ff., 41); 8, 274 (328 f.).

[78] So BVerfGE 9, 3 (11); vgl. auch BVerfGE 19, 206 (215 f.); 253 (257); 21, 1 (3); 31, 145 (173); 42, 223 (227); 374 (385); 44, 59 (69); 216 (223 f.).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG)[79], welcher nach einhelliger Ansicht auch das Prinzip der Steuergerechtigkeit verbürgt[80]. Demgemäß müssen namentlich Steuerreformen dem Gedanken einer möglichst gleichmäßigen Belastung aller Steuerpflichtigen besonders sorgfältig Rechnung tragen[81]. Dabei hat der Steuergesetzgeber stets an die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des einzelnen Steuerpflichtigen anzuknüpfen[82] und sich jeder formellen Gleichbehandlung von Arm und Reich zu enthalten[83], ist also beispielsweise zu einer proportional-progressiven Ausgestaltung des Einkommensteuertarifs von Verfassungs wegen verpflichtet. Freilich verfügt der Gesetzgeber im Rahmen des Willkürverbots nach Art. 3 Abs. 1 GG sowohl bei der Auswahl von Steuertatbeständen, an die er dieselben Rechtsfolgen knüpfen will, als auch bei der Gewinnung von Vergleichskriterien und bei der Bildung von Vergleichsgruppen über eine weitreichende Gestaltungsfreiheit. Das Gebot der Steuergerechtigkeit verlangt jedoch, daß der Gesetzgeber diese Entscheidungen sachgerecht trifft, so daß sie mit einer am Gerechtigkeitsgedanken orientierten Betrachtungsweise nicht in Widerspruch treten, sondern sich für sie ein vernünftiger, aus der Natur der Sache folgender oder sonstwie einleuchtender Grund finden läßt[84].

Weil Steuergesetze sich in der Regel auf Massenvorgänge beziehen, ist der Gesetzgeber häufig zu Typisierungen gezwungen, die eine erhebliche Ungleichbehandlung einzelner Steuerpflichtiger nach sich ziehen können. Dabei darf freilich die wirtschaftlich ungleiche Wirkung solcher typisierenden Regelungen auf die Steuerzahler ein gewisses Maß nicht überschreiten. Ferner müssen die Vorteile der Typisierung in einem angemessenen Verhältnis zu der in Kauf genommenen un-

---

[79] Dazu statt anderer: *F. Klein,* Gleichheitssatz und Steuerrecht, Köln 1966; *K. Schwendy,* Der Gleichheitssatz in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zur Steuergesetzgebung, in: Der Betrieb, 1971, S. 1681 ff.; *K. Tipke,* Anwendung des Gleichheitssatzes im Steuerrecht — Methode oder irrationale Spekulation?, in: Der Betriebs-Berater, 1973, S. 157 ff.

[80] So BVerfGE 6, 55 (70); vgl. auch BVerfGE 9, 3 (9); 237 (244); 13, 181 (202); 331 (338); 26, 302 (310); 43, 108 (118 f.); 49, 343 (360); 50, 386 (391). — Dazu ferner *D. G. Bodenheim,* Zur verfassungsdogmatischen Reformulierung des Steuergerechtigkeitsproblems, in: Der Staat, 17, 1978, S. 481 ff.; *K. Tipke,* Über Steuergerechtigkeit in Steuergesetzgebung, Steuerverwaltung und Steuergerichtsbarkeit, in: Steuer und Wirtschaft, 1980, S. 281 ff.

[81] BVerfGE 21, 12 (26 f.); 43, 58 (70); vgl. auch *P. Selmer* (Anm. 8), S. 442 ff.

[82] Dazu BVerfGE 26, 1 (7); 32, 333 (339); 43, 108 (120); 47, 1 (29). — Vgl. ferner *K. Riedmaier,* Das Prinzip der Leistungsfähigkeit und der Einkommensteuertarif, in: Deutsches Steuerrecht, 1976, S. 359 ff.

[83] BVerfGE 8, 51 (68 f.).

[84] Seit BVerfGE 1, 14 (52) std. Rspr.; für das Steuerrecht vgl. insbesondere BVerfGE 21, 12 (26 f.); 43, 58 (70).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gleichen Belastung stehen[85], während wiederum nur geringfügige Ungleichheiten oder lediglich unbeabsichtigte Nebenfolgen einer im übrigen sachgerechten Regelung das Prinzip der Steuer- und Lastengleichheit nach Art. 3 Abs. 1 GG nicht beeinträchtigen[86].

Umstritten ist, ob und inwieweit der Steuergesetzgeber nach Art. 3 Abs. 1 GG an bestimmte immanente Sachgesetzlichkeiten des Steuersystems gebunden ist[87]. Abgesehen von der Schwierigkeit, das Steuerrecht insgesamt oder in Teilbereichen überhaupt systematisch zu erfassen[88], wird man den Gesetzgeber über das Prinzip der „Systemgerechtigkeit" jedoch nicht auf ein von außen an die Steuerrechtsordnung herangetragenes, wissenschaftlich stringentes „Steuersystem" verpflichten können. Davon unabhängig zu beantworten ist die Frage, unter welchen Voraussetzungen der Gesetzgeber bei Steuerreformen eine selbst statuierte Sachgesetzlichkeit durchbrechen kann. Hier hat die Judikatur mit Recht nicht jeden sachlichen Grund genügen lassen, sondern eine ausreichende Rechtfertigung verlangt[89], wobei das Gewicht der für die Abweichung sprechenden Gründe der Intensität der getroffenen Ausnahmeregelung entsprechen müsse[90], und im übrigen die Systemwidrigkeit einer Einzelvorschrift sogar als Indiz für ihre Willkürlichkeit gewertet[91].

Allerdings wurden die Anforderungen der „Systemgerechtigkeit" zugleich dadurch relativiert, daß sie nicht auf ein „Gesamtsystem", sondern jeweils nur auf bestimmte einzelsteuerliche Teilsysteme bezogen werden sollten[92]. So hat etwa das Einkommensteuerrecht, da es auf dem Grundsatz der Individualbesteuerung beruht, von der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des einzelnen Steuerpflichtigen auszugehen[93], wobei dem Gesetzgeber freilich auch hier ein gewisser Bewertungsspielraum offensteht und besondere, das Leistungsvermögen mindernde

---

[85] So BVerfGE 8, 51 (64); 21, 12 (27 f.); 27, 375 (389); 31, 119 (131); 145 (179); 43, 58 (72); 48, 227 (239). — Bei bevorzugender Typisierung ist der Gestaltungsspielraum insgesamt weiter als bei benachteiligender Typisierung: BVerfGE 17, 1 (23 f.) in std. Rspr., zuletzt BVerfGE 48, 227 (239).

[86] BVerfGE 13, 331 (141); 21, 12 (27); 54 (69); 23, 174 (183); 327 (346).

[87] Vgl. BVerfGE 9, 237 (243); 11, 283 (293); 40, 121 (139 f.); 43, 13 (21).

[88] Dazu insbes. die in Anm. 21 zitierten Beiträge von *K. Tipke*.

[89] BVerfGE 13, 331 (340); 15, 313 (318); 18, 315 (334); 24, 174 (181); 25, 271 (402); 27, 58 (65 f.); 32, 78 (83 ff.); 157 (168 f.); 36, 383 (394); 41, 126 (189); 47, 1 (28).

[90] BVerfGE 13, 331 (340 f.); 15, 313 (318); 18, 366 (372 f.).

[91] BVerfGE 9, 20 (28); 9, 201 (207); 12, 151 (164); 341 (349); 18, 315 (334); 24, 75 (100); 30, 250 (270 f.); 34, 103 (115); 36, 383 (394).

[92] So BVerfGE 13, 313 (354): „Die verfassungsrechtliche Prüfung einer Steuernorm kann immer nur im Rahmen der rechtlichen Ordnung vorgenommen werden, in der sie steht."

[93] Vgl. BVerfGE 6, 55 (56, 67, 69); 9, 237 (243); 13, 290 (297).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Belastungen durch entsprechende öffentliche Zuwendungen (z. B. durch Sozialleistungen) zumindest teilweise kompensiert werden können[94]. Dagegen durfte der Gesetzgeber bei der Lohnsummensteuer ohne Verstoß gegen das Willkürverbot des Art. 3 Abs. 1 GG auch an andere ertragsunabhängige Kriterien (z. B. die Beschäftigtenzahl) anknüpfen[95] oder bei der Gewerbesteuer die Hebesätze nach sachlich vertretbaren Gesichtspunkten differenzieren[96]. Trotz dieser Einschränkungen wird man feststellen können, daß selbst der auf ein bloßes Willkürverbot reduzierte Schutz des allgemeinen Gleichheitssatzes gerade bei Steuerreformen keineswegs leerläuft, sondern hier vor allem das Gebot der Systemgerechtigkeit durchaus eine wirksame Grenze gegenüber systemdurchbrechenden Änderungen zu ziehen ermöglicht.

c) Da Steuerreformen in zunehmendem Maße nicht nur fiskalischen Zwecken dienen, sondern zugleich Ziele der Wirtschaftslenkung verfolgen, berühren sie immer häufiger auch den Schutzbereich des Grundrechts der *Berufsfreiheit* (Art. 12 Abs. 1 GG). Ein solcher Sachzusammenhang war beispielsweise für die Schankerlaubnissteuer, die Erhöhung der Beförderungssteuer des Werkfernverkehrs aufgrund des Verkehrsfinanzierungsgesetzes 1955, für die Verdoppelung der Schankerlaubnissteuer bei Zweigbetrieben, für die nordrhein-westfälische Vergnügungssteuer auf Gewinnspielgeräte oder für die Sonderbesteuerung des Straßengüterverkehrs („Leber-Pfennig") nicht zu leugnen[97]. Obschon es bei allgemeinen Steuergesetzen in der Regel an einer unmittelbaren Auswirkung auf die berufliche Tätigkeit fehlen wird[98], sind Steuerreformen jedenfalls dann an Art. 12 Abs. 1 GG (und nicht an Art. 2 Abs. 1 GG) zu messen, „wenn sie infolge ihrer Gestaltung in einem engen Zusammenhang mit der Ausübung eines Berufes stehen und — objektiv — eine berufsregelnde Tendenz deutlich erkennen lassen"[99]. Dies ist z. B. stets der Fall bei sog. „Erlaubnissteuern", welche an die Erlangung der Genehmigung zur Ausübung eines bestimmten Berufs anknüpfen und den Nebenzweck verfolgen, den Zugang zu diesem Beruf zu erschweren.

Als Berufsausübungsregelungen sind solche Steuern jeweils daraufhin zu überprüfen, ob sie ihrer wirtschaftlichen Auswirkungen wegen einer objektiven Zulassungsvoraussetzung nahekommen. Hindert eine

---

[94] So BVerfGE 43, 108 (118 ff., 125); 44, 249 (250, 264 f.); 45, 104 (120 f., 125). — Dazu kritisch *K. Vogel* in Neue Juristische Wochenschrift, 1974, S. 2105.

[95] BVerfGE 21, 54 (64 ff.).

[96] BVerfGE 19, 101 (111).

[97] Vgl. BVerfGE 13, 181 (186); 16, 147 (163); 29, 327 (333); 31, 8 (26); 38, 61 (79).

[98] So BVerfGE 47, 1 (21).

[99] BVerfGE 13, 181 (186); ähnlich auch BVerfGE 16, 147 (162); 42, 374 (384); 47, 1 (21).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Steuer ihrer Gestaltung oder Höhe nach im allgemeinen Berufsbewerber, den gewählten Beruf zur Grundlage ihrer Lebensführung zu machen, so ist sie wie eine objektive Zulassungsvoraussetzung zu behandeln und nur zur Abwehr schwerer Gefahren für besonders wichtige Gemeinschaftsgüter verfassungsrechtlich statthaft. Daß lediglich einzelne Interessenten wegen der durch die Steuer geminderten Gewinnaussichten veranlaßt werden, sich einem einträglicheren Beruf zuzuwenden, reicht indessen für die Annahme einer Beschränkung der Berufswahlfreiheit nicht aus[100]. Im übrigen müssen alle Steuernormen, die wegen ihrer berufslenkenden Zweckbestimmung an Art. 12 Abs. 1 GG zu messen sind, wenigstens den Voraussetzungen einfacher Berufsausübungsregelungen genügen, also im Interesse des Gemeinwohls zumindest zweckmäßig und sachgerecht erscheinen[101]. Bei der Eindämmung beruflicher Tätigkeiten aus überwiegendem Gemeinschaftsinteresse verfügt der Gesetzgeber über einen weiten Ermessensspielraum, dessen Grenzen erst dort überschritten sind, wo die berufshemmende Steuer eine Erdrosselungswirkung zu entfalten beginnt[102]. Diese Ansätze in der Judikatur zeigen, daß dem Bundesverfassungsgericht durchaus daran gelegen ist, die Berufsfreiheit als Schranke von Steuerreformen gegenüber Art. 2 Abs. 1 GG stärker als bisher zu akzentuieren, was wegen der engen Verflechtung von fiskalischen, berufsregelnden und allgemein sozialpolitischen Elementen in wirtschaftslenkenden Steuergesetzen nur zu begrüßen ist[103].

d) Als der neben Art. 3 Abs. 1 GG wichtigsten materiellen Grundrechtsschranke gegenüber einer ausufernden staatlichen Steuerpolitik wird im wissenschaftlichen Schrifttum zunehmend auf die *Eigentumsgarantie* des Art. 14 GG verwiesen[104]. Damit befindet sich die Steuer-

---

[100] BVerfGE 13, 181 (186 f.): dazu führt allerdings noch nicht einmal ein Steuersatz in solcher Höhe, daß die Steuer nur schwerlich aus dem Gewinn des ersten Geschäftsjahres bezahlt werden kann. Vgl. ferner BVerfGE 14, 76 (101); 16, 147 (163, 165).

[101] BVerfGE 13, 181 (187).

[102] BVerfGE 16, 147 (174 f.).

[103] So auch *P. Selmer* (Anm. 8), S. 424 f.

[104] Statt anderer vgl. *Birk*, Besteuerung und Eigentumsgarantie, in: Steuer und Wirtschaft, 1980, S. 361 ff.; *B. Schmidt-Bleibtreu, Schäfer*, Besteuerung und Eigentum, in: Die öffentliche Verwaltung, 1980, S. 489 ff.; *K. H. Friauf*, Eigentumsgarantie und Steuerrecht, in: Die öffentliche Verwaltung, 1980, S. 480 ff.; *F. Klein*, Eigentumsgarantie und Besteuerung, in: Bayerische Verwaltungsblätter, 1980, S. 527 ff.; *H.-J. Papier*, Besteuerung und Eigentum, in: Deutsches Verwaltungsblatt, 1980, S. 787 ff.; *K. Vogel*, Lenkungssteuern und Eigentumsgarantie, in: Bayerische Verwaltungsblätter, 1980, S. 523 ff.; *R. Wendt*, Besteuerung und Eigentum, in: Neue Juristische Wochenschrift, 1980, S. 2111 ff. und nicht zuletzt *H. H. v. Arnim, P. Kirchhof*, Besteuerung und Eigentum, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, 39, 1981, S. 286 ff., 213 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

rechtslehre nahezu geschlossen im Dissens zur ständigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, das nach wie vor unbeirrt an seiner Grundauffassung festzuhalten scheint, Art. 14 GG schütze lediglich das Privateigentum gegen Entziehung und Beeinträchtigung in seiner Substanz, nicht aber das Vermögen als solches „gegen Eingriffe durch Auferlegung von Geldleistungspflichten"[105]. Ob unter besonderen Umständen die Erwägung, daß es sich um die Auferlegung einer dem jeweiligen Rechtsgebiet struktur- oder systemfremden Last handele, im Rahmen von Art. 14 GG ausnahmsweise Bedeutung gewinnen kann, ließ das Gericht dahingestellt[106]. Lediglich in jenen Fällen, wo Geldleistungspflichten den Betroffenen „übermäßig belasten und seine Vermögensverhältnisse grundlegend beeinträchtigen würden", könne ein Verstoß gegen Art. 14 GG in Betracht kommen[107].

Mit dieser Übermaßklausel hat das Bundesverfassungsgericht lediglich einer konfiskatorisch wirkenden Besteuerung den Riegel des Eigentumsschutzes vorgeschoben, nicht jedoch seine Kernthese von der steuerpolitischen Indifferenz des Art. 14 GG aufgeben wollen. Selbst wenn man — *Friauf* folgend — in einigen neueren Entscheidungen, namentlich in Beschlüssen von Vorprüfungsausschüssen, bereits eine gewisse „Tendenzwende" dahingehend entdecken zu können glaubt, daß vom Gericht „die grundsätzliche Relevanz der Eigentumsgarantie für das Steuerrecht nicht länger in Zweifel gezogen wird"[108], bleibt der traditionelle Vorbehalt des staatlichen Steuerzugriffs als „offene Flanke" des Art. 14 GG im Prinzip weiterhin unangetastet, obwohl er unter den Bedingungen des sozialen Steuerstaats zu einer erheblichen Relativierung der Eigentumsgarantie führt, „die deren praktische Wirksamkeit wesentlich mindert"[109].

Diese „gleichsam apriorische Verdrängung des Problems eines Eigentumsschutzes gegenüber dem Steuergesetzgeber"[110] kann nur bedingt dadurch aufgefangen werden, daß man das Heil statt in Grundrechtsschranken eher im demokratischen Parlamentsvorbehalt sieht und sich von der Selbstregulierung des politischen Prozesses bereits eine eigentumsgerechte, maßvolle Steuergesetzgebung erhofft, sein Vertrauen also weniger in materielle Gewährleistungen von Individualrechten, als

---

[105] Seit BVerfGE 4, 7 (17) std. Rspr.; vgl. insbes. BVerfGE 19, 119 (128 f.); 253 (267 f.); 26, 327 (338); 30, 250 (271 f.).

[106] BVerfGE 14, 221 (242).

[107] BVerfGE 14, 221 (241); vgl. ferner BVerfGE 19, 119 (128 f.); 253 (267); 23, 288 (315); 26, 327 (338); 27, 111 (131); 29, 402 (413); 30, 250 (272); 38, 61 (102).

[108] *K. H. Friauf* (Anm. 104), S. 485 f.

[109] So *K. Hesse*, Grundzüge des Verfassungsrechts der Bundesrepublik Deutschland, 13. Aufl., 1982, S. 172 (RdNr. 447).

[110] So *K. H. Friauf* (Anm. 104), S. 481.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

in Entscheidungsregeln und Verfahrensgarantien setzt[111]. Denn — wie *Kirchhof* zutreffend festgestellt hat — besteht im Leistungsstaat nicht nur strukturell eine auf politischem Wege kaum mehr zähmbare Neigung des Gesetzgebers zu permanenten Ausgabensteigerungen und Steuererhöhungen; auch das Steuerrecht selbst wird in zunehmendem Maße durch außergesetzliche Faktoren hervorgebracht und bestimmt[112]. Wenn aber ein Ausweichen in Verfahrensgarantien hier kaum Erfolg verspricht, dann wird man sich zunächst einmal darüber verständigen müssen, daß — was heute im Schrifttum kaum mehr bezweifelt wird — die Besteuerung prinzipiell den Schutzbereich des Art. 14 GG berührt, auch wenn sie „nur" als Inhalts- und Schrankenbestimmung des Eigentums durch den Gesetzgeber im Sinne von Art. 14 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 GG anzusehen ist[113].

Ist dieser Schritt vollzogen, so greifen nunmehr im Rahmen der Eigentumsgarantie sämtliche allgemeinen rechts- und sozialstaatlichen Sicherungen gegen eine die Vermögenssubstanz aufzehrende Besteuerung, etwa das Übermaßverbot oder das Prinzip der Lastengleichheit. Insoweit geht auch das Bundesverfassungsgericht bisher schon mit Recht von einer Unzulässigkeit der konfiskatorischen Steuer aus. Nicht erfaßt sind damit jedoch Formen der Besteuerung, die ihrem Gesamtumfang nach den Leistungs- und Erwerbswillen des einzelnen nicht nur schwächen, sondern geradezu brechen. Wenn unter dem Aspekt des Grundrechtsvoraussetzungsschutzes[114] auch der Leistungs- und Erwerbswille von der Eigentumsgarantie miterfaßt wird, dann darf die Besteuerung nicht ein Ausmaß erreichen, bei dem zusätzlicher Eigentumserwerb sich nicht mehr „lohnt" und damit die wirtschaftlichen Vorbedingungen für eine freie Eigentumsbildung entfallen. Ich würde hier im Unterschied sowohl zur Erdrosselungssteuer, die den Niedergang eines Gewerbes oder das Versiegen einer Steuerquelle gezielt bewirkt, als auch zur konfiskatorischen Steuer, die enteignenden Charakter besitzt, vom *Verbot der „peremptorischen Steuer"* sprechen und damit zum Ausdruck bringen wollen, daß jedenfalls eine die individuelle Leistungsbereitschaft weitgehend beseitigende Gesamtsteuerbelastung gegen die Eigentumsgarantie des Art. 14 Abs. 1 GG verstößt.

---

[111] Dazu neuerdings grundlegend *H. Goerlich*, Grundrechte als Verfahrensgarantien, 1981; zuvor schon *ders.*, Eigentum als Verfahrensgarantie, in: Deutsches Verwaltungsblatt, 1978, S. 362 ff.

[112] *P. Kirchhof* (Anm. 104), S. 220 ff.; skeptisch auch *K. H. Friauf* (Anm. 104), S. 483.

[113] *H. H. v. Arnim* (Anm. 104), S. 299 ff.; 307 ff.

[114] Dazu *M. Kloepfer*, Grundrechte als Entstehenssicherung und Bestandsschutz, 1970, S. 15 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

3. Formelle Grenzen

a) Die staatliche Besteuerungsgewalt unterliegt nicht nur den substantiellen Schranken von Verfassungsprinzipien (z. B. des sozialen Rechtsstaats) oder den materiellen Schranken einzelner Grundrechte, sondern wird auch durch die Organisationsnormen des Grundgesetzes bestimmt und begrenzt. Daher fragt sich, ob und inwieweit Steuerreformen solche formellen Schranken durch die *Finanzverfassung* des Grundgesetzes, insbesondere durch Art. 105 und 106 GG, gesetzt sind. Daß die Ansicht *Wackes* von der „Festlegung des Steuersystems im Grundgesetz"[115] die Gesetzgebungskompetenzen in Art. 105 GG, welche das Steuererfindungs- und Steueränderungsrecht des Staates einschließen, weitgehend aushöhlen würde, weil sie im Ergebnis den überkommenen Steuerbestand zementiert, ist bereits angedeutet worden. Auf der anderen Seite geht wohl aber auch *Sasse* zu weit, wenn er lediglich die Verteilung des Steueraufkommens zwischen Bund, Ländern und Gemeinden für „verfassungsfest" hält, im übrigen aber das gesamte Steuerrecht bis hin zur „existentiellen Beseitigung und substantiellen Denaturierung" ganzer Steuern der Disposition des Gesetzgebers überläßt[116]. Vielmehr wird man zumindest die in Art. 106 GG genannten Steuerarten nach ihren traditionellen Unterscheidungsmerkmalen als verfassungsrechtlich verbindlich ansehen müssen[117], wobei die enumerative Aufzählung allerdings weder abschließender Natur ist, noch den Staat zur Ausschöpfung aller dort vorgesehenen Steuerquellen zwingt[118]. Darüber hinaus ergibt sich eine weitere Grenze für Steuerreformen aus dem Steuerbegriff, der sich zwar nicht auf fiskalische Zwecke einengen läßt, aber da denaturiert wäre, wo — wie bei der sog. „Erdrosselungssteuer" — die „Finanzfunktion der Abgabenerhebung in eine reine Verwaltungsfunktion mit Verbotscharakter" umschlagen würde[119].

Einigkeit besteht ferner darüber, daß die Verteilung des Steueraufkommens zwischen Bund, Ländern und Gemeinden (Art. 106 Abs. 3 bis 5 GG), die Realsteuergarantie der Gemeinden (Art. 106 Abs. 6 GG) sowie der Finanzausgleich (Art. 107 GG) durch Steuerreformen nicht ohne vorherige Verfassungsänderung modifiziert werden kann. Schließ-

---

[115] *G. Wacke* (Anm. 7), S. 86 ff.

[116] *Chr. Sasse* (Anm. 10), S. 452 ff.

[117] BVerfGE 7, 244 (252); 14, 76 (91); 16, 306 (317); 26, 302 (309); 31, 314 (331).

[118] Vgl. BVerfGE 16, 64 (78); 31, 8 (19). — *P. Kirchhof* (Anm. 7), S. 68 ff., fordert lediglich die Ausgewogenheit der Ertragsgruppen und die Ausschöpfung der Steuerquellen zumindest insoweit, als keine Steuer (etwa durch Minderung des Steuersatzes) für Bund, Länder oder Gemeinden völlig bedeutungslos werden dürfe.

[119] So BVerfGE 38, 61 (81); vgl. auch BVerfGE 16, 147 (161); 29, 327 (331); 31, 8 (23). Dazu *K. H. Friauf* (Anm. 8), S. 306.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

lich hat auch die Steuerpolitik den Erfordernissen des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts Rechnung zu tragen (Art. 109 Abs. 2 GG), weil diese wirtschaftsverfassungsrechtliche „Staatszielbestimmung" mit ihrer ökonomischen Budgetfunktion nicht nur die Haushaltswirtschaft der öffentlichen Hand, sondern zugleich auch die Steuerwirtschaft unmittelbar betrifft[120]. Ein Verfassungsverstoß gegen das hieraus abzuleitende Gebot „antizyklischer Steuerpolitik" dürfte jedoch nur in besonderen Extremfällen bei offensichtlicher Mißachtung durch den Steuergesetzgeber anzunehmen sein.

b) Im übrigen wirken die sich aus der Finanzverfassung des Grundgesetzes ergebenden formellen Grenzen gegenüber Steuerreformen bloß als *Kompetenzschranken*[121], und zwar nicht nur in bezug auf die Gesetzgebungsbefugnisse, sondern auch hinsichtlich der Ertrags- und Verwaltungshoheit von Bund und Ländern. Kompetenzüberschreitungen durch oder in einem Steuerreformgesetz führen zwangsläufig zu seiner Verfassungswidrigkeit. Nimmt ferner der Bund seine Kompetenz zur konkurrierenden Gesetzgebung nach Art. 105 Abs. 2 GG für einen bestimmten Steuergegenstand in Anspruch, so entfaltet das Steuergesetz dieselbe Sperrwirkung, wie sie in Art. 72 Abs. 1 GG vorgesehen ist: Landessteuergesetze gleicher Art treten außer Kraft[122]. Auf der anderen Seite steht den Ländern nach Art. 105 Abs. 2 a GG die ausschließliche Gesetzgebungsbefugnis über die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern zu, „solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind", wobei hier von einem engeren Gleichartigkeitsbegriff auszugehen ist als bei Art. 105 Abs. 2 GG, um die Landeskompetenz nicht leerlaufen zu lassen[123].

Besondere Schwierigkeiten können sich nicht zuletzt gerade bei Steuerreformen aus einer Überschneidung von Steuer- und Sachkompetenzen ergeben. Zunächst haben die allgemeinen Gesetzgebungskompetenzen des Bundes nach Art. 70 ff. GG im Verhältnis zu seinen Besteuerungsbefugnissen aus Art. 105 ff. GG lediglich subsidiären Charakter[124]. Darüber hinaus dürfen weder der Bund noch die Länder ihre Steuer- oder Sachkompetenzen in der Weise nutzen, daß es zu wechselseitigen Übergriffen des jeweiligen Steuerrechts auf Sachbereiche mit anderer Zuständigkeit (und umgekehrt) kommen kann, weil dadurch die gesamte bundesstaatliche Kompetenzverteilung aus den Angeln gehoben

---

[120] So *W. Knies* (Anm. 28), S. 111 ff. (m. w. Nachw.).

[121] Dazu ausführlich *P. Selmer* (Anm. 7), S. 138 ff.; vgl. auch *W. Knies* (Anm. 28), S. 116 ff.; *P. Kirchhof* (Anm. 7), S. 63 ff.

[122] Vgl. BVerfGE 7, 244 (288 f.); 16, 64 (76); 40, 56 (62).

[123] So BVerfGE 40, 52 (55); 56 (63).

[124] BVerfGE 4, 7 (13); vgl. auch BVerfGE 3, 407 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

werden könnte[125]. Geringfügige Folgewirkungen in kompetenzfremden Steuer- oder Sachgebieten sind jedoch unschädlich: So verliert beispielsweise ein Land seine Gesetzgebungsbefugnis nicht dadurch, daß die mit der Landessteuer verbundenen „Nebenzwecke materiell Gebiete berühren, die der Gesetzgebung der Länder entzogen sind"[126]. In welch starkem Maße sich aber gerade die Verteilung der Besteuerungskompetenzen zwischen Bund und Ländern als äußerst wirksame Fessel für die praktische Steuerpolitik erweist, hat noch vor einem Jahrzehnt die „Große Finanzreform" gezeigt.

4. Institutionelle Grenzen

Ob sich dem Grundgesetz über die substantiellen, materiellen und formellen Grenzen hinaus weitere institutionelle Schranken für Steuerreformen entnehmen lassen, erscheint hingegen zweifelhaft. Eine Bestandsgarantie der „Wirtschaftsordnung" als solcher (etwa im Sinne „sozialer Marktwirtschaft"), welche durch den Steuerzugriff des Staates nicht grundlegend verändert werden dürfe, scheidet schon deshalb aus, weil das Grundgesetz vom Prinzip der wirtschaftspolitischen Neutralität geprägt ist, die es dem Gesetzgeber erlaubt, jede ihm sachgerecht erscheinende Wirtschafts- oder Steuerpolitik zu verfolgen, sofern sie im übrigen mit der Verfassung vereinbar ist[127]. Ebensowenig enthält das Grundgesetz irgendwelche institutionellen Gewährleistungen bestimmter Einzelsteuern, da es sich hierbei lediglich um „disponible Rechtseinrichtungen" handelt „mit einer ebensogut in anderen Formen realisierbaren, d. h. allein auf einen Fremdzweck angelegten Ordnungsfunktion: der Aufbringung der Mittel für die öffentlichen Haushalte"[128]. Schließlich verbietet es sich auch, gegen Steuerreformen sog. „Institutsgarantien" ins Feld zu führen, also etwa zu behaupten, die Streichung der Kinderfreibeträge habe das durch Art. 6 GG geschützte Institut „Ehe und Familie" beeinträchtigt. Zwar können durchaus auch andere als die behandelten Grundrechte gelegentlich sie unmittelbar berührenden Steuerreformen Grenzen setzen. Inwieweit diesen Grundrechten jedoch ein institutioneller Gehalt innewohnt, ist erstens eine noch immer umstrittene Frage der Grundrechtsinterpretation selbst und zweitens nur im Hinblick auf die Wesensgehaltgarantie des Art. 19 Abs. 2 GG be-

---

[125] *K. H. Friauf* (Anm. 7), S. 25 ff. (28); vgl. auch *P. Selmer* (Anm. 7), S. 160 ff.

[126] So BVerfGE 13, 181 (196 f.); 31, 8 (23).

[127] Vgl. BVerfGE 4, 7 (17); 50, 290 (338).

[128] Dazu ausführlich und mit überzeugender Begründung *Chr. Sasse* (Anm. 10), S. 440 ff. (448); anders noch *F. Klein,* Institutionelle Garantien und Rechtsinstitutsgarantien, 1934, S. 165.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

deutsam[129], welche selbstverständlich auch der Steuergesetzgeber zu beachten hat, wenngleich er praktisch kaum jemals damit in Konflikt geraten dürfte.

5. Funktionelle Grenzen

a) In funktioneller Hinsicht schließlich wird die staatliche Besteuerungsgewalt (und damit auch der Spielraum für Steuerreformen) durch den *Parlamentsvorbehalt* begrenzt[130]. Danach erfordert jede Steuererhebung, aber auch jede Steueränderung oder -neuordnung ein förmliches Gesetz, das vom Parlament verabschiedet worden ist. Historisch hat der Parlamentsvorbehalt gleichgültig, ob er aus einer analogen Anwendung von Art. 110 Abs. 2 GG[131] oder aus Art. 19 Abs. 1 GG herzuleiten ist, das klassische Steuerbewilligungsrecht des Parlaments ersetzt. Er erfüllt damit nicht nur eine rechtsstaatliche Funktion wie der allgemeine Gesetzesvorbehalt für Eingriffe in Freiheit und Eigentum, welcher auf Allgemeingültigkeit, Tatbestandsbestimmtheit und Delegationsverbot abzielt, sondern ist zugleich Ausdruck der Parlamentshoheit für staatsleitende Akte im demokratischen Gemeinwesen, zu denen nicht nur die Bestimmung über die Staatsaufgaben im Haushaltsplan, sondern auch die Festlegung des sich aus Steuern zusammensetzenden Einnahmenvolumens gehört. Über Steuerreformen muß also im demokratischen Rechtsstaat vorrangig und letztverbindlich das Parlament entscheiden[132].

b) Leider wird jedoch in der Verfassungswirklichkeit der steuerrechtliche Parlamentsvorbehalt aus vielerlei Gründen immer wieder überspielt. Sei es, daß Steuergesetze lückenhaft und unvollständig sind oder unbestimmte Rechtsbegriffe und Generalklauseln verwenden (wodurch der Finanzverwaltung eine Definitionsmacht zuwächst, die sie über eine umfängliche Richtlinien- und Erlaßpraxis ausgiebig zu nutzen versteht), sei es, daß Gesetze zu wichtigen Tatbestandsvoraussetzungen oder Rechtsfolgen ausdrückliche Verordnungsermächtigungen enthalten: in jedem Fall ist die Macht der Exekutive auf steuerlichem Gebiet in den vergangenen Jahrzehnten so erheblich gestiegen, daß man im Hinblick auf manch eigenwillige Gesetzesauslegung (bis hin zu den sog. „Nichtanwendungserlassen" finanzgerichtlicher Entscheidungen) fast

---

[129] Vgl. *P. Häberle*, Die Wesensgehaltgarantie, des Art. 19 Abs. 2 Grundgesetz, 2. Aufl., Karlsruhe 1972.

[130] Dazu *H.-J. Papier*, Die finanzrechtlichen Gesetzesvorbehalte und das grundgesetzliche Demokratieprinzip, Berlin 1973, S. 93 ff.; *ders.* (Anm. 7), S. 315 ff.; vgl. auch *P. Kirchhof* (Anm. 104), S. 219 ff.

[131] *H.-J. Papier* (Anm. 130), S. 101 ff.

[132] Vgl. dazu auch BVerfGE 8, 155 (166 f.); 33, 125 (158); 303 (346); 40, 237 (249 f.); 48, 210 (221); 49, 89 (126 f.).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

schon von einer „schleichenden Steuerreform" sprechen kann, welche in vielen Fällen durch eine „vertragsähnliche Verständigung zwischen Finanzverwaltung und Steuerpflichtigem"[133] noch verstärkt wird.

Nicht zuletzt können sich für den Parlamentsvorbehalt in zunehmendem Maße weitere Gefährdungen aus einer richterlichen Fortbildung des Steuerrechts ergeben, zu der die Finanzrechtsprechung allgemein für befugt gehalten wird. Die weit gefaßten Steuernormen könnten „das Gebot materieller Gerechtigkeit überhaupt erst erfüllen, wenn der Richter Lücken schöpferisch ausfüllt und damit den objektiven Willen des Gesetzgebers verwirklicht"[134]. Die Entwicklung von Rechtsgrundsätzen gehöre deshalb „auch im Steuerrecht zu den herkömmlichen Aufgaben des Richters, zumal wenn es darum geht, den Steuertatbestand und damit die Steuerpflicht zu begrenzen"[135]. Allerdings hält es das Bundesverfassungsgericht immerhin für „bedenklich", wenn „der Steuertatbestand vom Richter neu geschaffen oder ausgeweitet wird", weil das Steuerrecht von der „primären Entscheidung des Gesetzgebers" über die Steuerwürdigkeit bestimmter generell bezeichneter Sachverhalte getragen werde[136]. Dieser Feststellung wird man nur uneingeschränkt zustimmen können, wenn auch gelegentlich der Eindruck nicht von der Hand zu weisen ist, daß die Finanzrechtsprechung in Einzelfällen gleichwohl durch erweiternde Auslegung im Ergebnis neue Steuertatbestände geschaffen hat[137]. Läßt man jedoch gesetzesergänzendes oder -vertretendes Richterrecht auch auf steuerrechtlichem Gebiet generell und in größerem Umfang zu, dann stellt sich nicht nur aus rechtsstaatlicher Sicht die Frage nach den Konsequenzen einer Rechtsprechungsänderung[138]. Vielmehr wird vor allem unter demokratischem Aspekt in verfassungsrechtlich problematischer Weise den Entscheidungen des Parlaments Abbruch getan oder doch zumindest vorgegriffen[139].

c) Demgegenüber ist gerade für Steuerreformen strikt daran festzuhalten, daß der Parlamentsvorbehalt unverkürzt gewahrt bleibt und von den übrigen Staatsfunktionen beachtet wird, weil das Prinzip der

---

[133] *P. Kirchhof* (Anm. 104), S. 225.

[134] BVerfGE 13, 153 (164); vgl. auch BVerfGE 19, 166 (174 f.).

[135] BVerfGE 13, 318 (328); ferner BVerfGE 19, 38 (49); 21, 1 (4); 26, 327 (337).

[136] BVerfGE 13, 318 (328 f.).

[137] Dazu kritisch *G. Roellecke*, Rechtsstaatliche Grenzen der Steuerrechtsprechung am Beispiel der Betriebsaufspaltung, in: *H.-M. Pawlowski* u. a. (Hrsg.), Festschrift für K. Duden zum 70. Geburtstag, Berlin 1977, S. 481 ff.; vgl. ferner bereits *H. Paulick*, Grundgesetz und Besteuerung (Anm. 7), S. 139.

[138] BVerfGE 19, 38 (47).

[139] Vgl. dazu *H.-P. Schneider*, Richterrecht, Gesetzesrecht und Verfassungsrecht, 1969; *ders.*, Die Gesetzmäßigkeit der Rechtsprechung, in: Die öffentliche Verwaltung, 1975, S. 443 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gesetzlichen Steuer zu den Fundamenten des demokratischen Rechtsstaats gehört. Dabei hat der Bürger ebenso einen Anspruch auf parlamentarische Entscheidung über die ihm auferlegten Steuerlasten, wie er umgekehrt seinerseits im demokratischen Prozeß das Verfahren der Steuergesetzgebung beeinflussen und notfalls über Wahlen auch politische Veränderungen herbeiführen können muß. Diese Erfordernisse der rechtsstaatlichen und demokratischen Ordnung des Grundgesetzes sind unabhängig davon zu wahren, ob der Parlamentsvorbehalt tatsächlich geeignet ist, über die politische Willensbildung eine wirksame Begrenzung der staatlichen Besteuerungsgewalt zu ermöglichen. Angesichts des wachsenden Finanzbedarfs der öffentlichen Hand lassen sich dem Steuergesetzgeber ohnehin nur sehr lockere und brüchige politische Fesseln anlegen[140], so daß dem Parlamentsvorbehalt letztlich nur gegenüber der vollziehenden Gewalt und der Rechtsprechung noch eine Schrankenfunktion zukommt, die allerdings auch im Interesse des einzelnen Bürgers liegt. In den Grenzen der Verfassung bleiben Steuerreformen daher eine ausschließlich dem demokratischen Gesetzgeber zugewiesene Gemeinwohlaufgabe, die rechtsstaatlich zu erfüllen und politisch zu verantworten ist.

IV. Zusammenfassung

1. Unter „Steuerreformen" werden allgemein grundlegende Änderungen des gesamten Steuersystems oder einzelner Teilgebiete verstanden. Trotz weitgehender Uneinigkeit über ihre Bewertung und erheblicher Abgrenzungsschwierigkeiten gegenüber bloßen Steueränderungen sind Steuerreformen im weiteren Sinn dem Bereich der Steuerpolitik zuzuordnen, die am Grundgesetz gemessen werden kann und — soweit sie im Wege der Steuergesetzgebung generelle Verbindlichkeit erlangt — bestimmten verfassungsrechtlichen Schranken unterliegt.

2. Solche Schranken sind allerdings nicht vorstaatlicher Natur. Mit seiner Besteuerungsgewalt greift der Staat keineswegs erst nachträglich in ein ursprünglich unbegrenzt vorhandenes Recht zum privaten Eigentums- und Vermögenserwerb ein; vielmehr gehört die Steuer seit der frühen Neuzeit zu den Haupteinnahmequellen des modernen Staates, der sich in seiner rationalen, überindividuellen und abstrakten Form als „Steuerstaat" konstituiert hat. Diese Verfassungsstruktur eröffnet dem Staat eine Vielzahl legitimer Möglichkeiten zur Erschließung von Steuerquellen, zur Steuergesetzgebung und zur Steuerreform. Insoweit enthält die Verfassung weder eine Bestandsgarantie des herkömmlichen Steuersystems, noch geht sie von einem rein fiskalischen Steuerbegriff

[140] So auch *K. H. Friauf* (Anm. 104), S. 482 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

aus. Da vom Staat nur verteilt werden kann, was zuvor eingenommen worden ist, erweisen sich der „Steuerstaat" und der „Leistungsstaat" als komplementäre Funktionen des sozialen Rechtsstaats, der wirtschafts- und gesellschaftspolitische Ziele auch mit Hilfe der Besteuerung verfolgen kann, dessen weitgehende Gestaltungsfreiheit aber stets durch die Verfassung begrenzt ist.

3. Verfassungsrechtliche Grenzen für Steuerreformen ergeben sich zunächst aus dem Rechtsstaatsprinzip, das die Gesetzmäßigkeit, Vorhersehbarkeit und Verhältnismäßigkeit der Besteuerung fordert. Ferner wird die staatliche Besteuerungsgewalt durch Grundrechte beschränkt: sie muß den Geboten der Steuergerechtigkeit und Lastengleichheit entsprechen sowie die Eigentumsgarantie beachten. Schließlich unterliegt die Steuerpolitik der bundesstaatlichen Kompetenzverteilung auf dem Gebiet des Finanzwesens, einem demokratischen Gesetzes- und Parlamentsvorbehalt sowie sonstigen verfassungsrechtlichen Gemeinwohlbindungen der Gesetzgebung.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Zur politischen Ökonomie von Steuerreformen*

Von *Reinhard Neck*, Wien

1. Einleitung

Fragen der Gestaltung und Veränderung von Steuersystemen gehören seit dem Beginn der Volkswirtschaftslehre zu den zentralen Problemen dieser Wissenschaft. Während sich die finanzwissenschaftliche Theorie traditionellerweise überwiegend mit der Auswirkung unterschiedlicher Steuersysteme auf das ökonomische System befaßt hat und daraus Empfehlungen für die Gestaltung von „rationalen" Steuersystemen abgeleitet hat, hat sie die Frage der Erklärung unterschiedlicher Steuersysteme und von deren Veränderungen im allgemeinen anderen Disziplinen, wie Politikwissenschaft, Geschichtswissenschaft, Soziologie und Psychologie überlassen. Mit der Erweiterung des Erkenntnisgegenstands der Ökonomik, die durch die Ökonomische Theorie der Politik bzw. die Neue Politische Ökonomie (Public Choice) initiiert wurde, scheinen jedoch auch diese Fragen einer positiven Analyse mithilfe ökonomischer Methoden und Konzepte grundsätzlich zugänglich zu sein. Gegenstand einer solchen sich als Politische Ökonomie verstehenden Finanzwissenschaft müßten demnach auch die an der Schnittstelle von politischem und ökonomischem System anzusiedelnden Fragen der theoretischen Erklärung von historisch vorfindbaren Steuersystemen und von deren Veränderungen durch politische Entscheidungen sein.

Im vorliegenden Beitrag soll insbesondere das Problem der Erklärung von Steuerreformen behandelt werden. Wir stellen zunächst dar, welchen Beitrag neuere Ansätze in der analytischen Finanzwissenschaft zu dieser Frage leisten können. Eine Diskussion der Theorie der Optimalbesteuerung und der damit eng zusammenhängenden Analysen von Steuerreformen mittels der Theorie des Zweitbesten sowie des alternativen Paradigmas des Fiskaltauschs zeigt jedoch, daß diese Theorien als in einem sehr eingeschränkten Sinn normativ zu verstehen sind und sich einer Interpretation als Erklärungsansatz weitgehend entziehen.

* Für anregende Diskussionen danke ich den Herren *G. Obermann* und *H. Walther* (Wirtschaftsuniversität Wien) sowie den Diskussionsteilnehmern des Arbeitskreises 1 der Tagung; für die trotzdem verbliebenen Mängel bin ich selbst verantwortlich.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Es soll daher versucht werden, Überlegungen zur Entwicklung eines politisch-ökonomischen Ansatzes zu einer positiven Theorie von Steuerreformen anzustellen. Eine solche Theorie ist auch als Grundlage für eine normative Theorie von großer Bedeutung, da sie politische Elemente explizit berücksichtigen kann, die in der finanzwissenschaftlichen Theorie sonst wenig Beachtung finden, und daher einen wirksamen Beitrag auch zur Politikberatung leisten könnte. Unter dem Begriff „Steuerreform" sollen im folgenden in einer institutionellen Abgrenzung alle Änderungen von Steuergesetzen verstanden werden; zwischen „großen" und „kleinen" Reformen soll also zunächst nicht explizit unterschieden werden, wenngleich erstere sicher unter politisch-ökonomischem Gesichtspunkt von größerem Interesse sind als bloß kurzfristige diskretionäre Änderungen von Steuersätzen. Die Frage, ob es sich bei Steuerreformen in diesem Sinn um ordnungs- oder ablaufspolitische Maßnahmen handelt, sei damit zunächst dahingestellt; ihre Beantwortung hängt auch von der Relevanz dieser Unterscheidung ab.

2. Theorie der Optimalbesteuerung und Steuerreform

2.1 Ansatz und Kritik der Theorie der Optimalbesteuerung

In den letzten Jahren hat die analytische Finanzwissenschaft insbesondere im angelsächsischen Bereich durch die Verwendung der Konzepte, Modelle und Analysemethoden der Theorie des allgemeinen Gleichgewichts einen starken Aufschwung erlebt[1], der sich besonders in der mikroökonomisch orientierten Theorie der Steuerwirkungen und der darauf basierenden Theorie der Optimalbesteuerung manifestiert[2]. Die Theorie der Optimalbesteuerung versteht sich als angewandte Wohlfahrtsökonomik und hat zum Ziel, unter alternativen sozialen Wohlfahrtsfunktionen bei unterschiedlichen Restriktionen den jeweils „optimalen" Steuertarif für die Einkommenssteuer und/oder die „optimalen" Steuersätze für die Umsatzsteuer zu ermitteln. Im allgemeinen wird dabei von einem gegebenen Ausmaß der Staatsausgaben und daher von einem gegebenen Steueraufkommen ausgegangen.

Während ursprünglich im Gegensatz zur traditionellen Theorie der gerechten Besteuerung die Effizienzaspekte der Besteuerung in der Theorie der Optimalbesteuerung im Vordergrund standen, wurden spä-

[1] Lehrbuchmäßig dargestellt etwa bei *A. B. Atkinson, J. E. Stiglitz,* Lectures on Public Economics, London u. a. 1980.

[2] Einführende Übersichten finden sich bei: *D. F. Bradford, H. S. Rosen,* The Optimal Taxation of Commodities and Income, in: American Economic Review, Papers and Proceedings, 66, 1976, S. 94 - 101; *A. Sandmo,* Optimal Taxation: An Introduction to the Literature, in: Journal of Public Economics, 6, 1976, S. 37 - 54.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ter vereinzelt auch Verteilungsfragen in die Analyse einbezogen und Zielkonflikte zwischen Effizienz und Verteilungsgerechtigkeit in formal anspruchsvoller Weise untersucht. Die wesentlichsten Einsichten der Theorie der Optimalbesteuerung liegen in der Klärung der Implikationen unterschiedlicher Wohlfahrtskriterien; in diesem Sinn kann die Theorie auch zur empirischen Bewertung von Vorschlägen zur Steuerreform bei variierenden Parametern einer allgemeinen sozialen Wohlfahrtsfunktion angewendet werden[3]. Obwohl die Theorie der Optimalbesteuerung bereits zahlreiche, allerdings nur unter sehr einschränkenden Annahmen gültige Ergebnisse hervorgebracht hat und sich im akademischen Bereich weiter Verbreitung und Anerkennung erfreut, hat die wirtschaftspolitische Praxis so gut wie keine Notiz von ihr genommen; insbesondere in Diskussionen über geplante oder bereits durchgeführte Steuerreformen werden die Ergebnisse dieser Theorie kaum erwähnt. Abgesehen von der üblicherweise stark verzögerten Umsetzung theoretischer Erkenntnisse in die politische Diskussion kann man dieses Phänomen möglicherweise auch durch Mängel der Theorie der Optimalbesteuerung erklären, die diese für wirtschaftspolitische Anwendungen als ungeeignet erscheinen lassen.

Einige Schwächen sind auf die noch nicht voll entwickelten Modellansätze der Theorie der Optimalbesteuerung zurückzuführen und scheinen prinzipiell, wenn auch unter beträchtlichen analytischen Schwierigkeiten, überwindbar zu sein. So werden im allgemeinen Verwaltungskosten, insbesondere die Kosten der Erzwingung und Einhaltung der Steuergesetze und der Informationsverarbeitung und -übertragung, vernachlässigt[4]. Ebenso sind Unsicherheitsaspekte bisher noch nicht befriedigend in die Optimalbesteuerungstheorie integriert worden[5];

---

[3] *H. S. Rosen,* A Methodology for Evaluating Tax Reform Proposals, in: Journal of Public Economics, 6, 1976, S. 105 - 121.

[4] Die Verwaltungskosten bei der Einhebung einer Pauschalsteuer werden analysiert bei *S. Yitzhaki,* A Note on Optimal Taxation and Administrative Costs, in: American Economic Review, 69, 1979, S. 475 - 480, und *N. Stern,* Optimum Taxation with Errors in Administration, in: Journal of Public Economics, 17, 1982, S. 181 - 211. *W. P. Heller, K. Shell,* On Optimal Taxation with Costly Administration, in: American Economic Review, Papers and Proceedings, 64, 1974, S. 338 - 345, zeigen im Rahmen eines einfachen Modells, daß bei einer fixen, in Abhängigkeit von den Anfangsausstattungen gegebenen Struktur der Verwaltungskosten die optimale Besteuerung im allgemeinen keine Produktionseffizienz und nicht einmal immer Produktions- und Transaktionseffizienz verlangt; auch hier werden jedoch die Transaktionskosten nicht endogen (insbesondere im Zusammenhang mit der Aufteilung der verfügbaren Ressourcen auf öffentliche und private Güter) erklärt.

[5] Erste Ansätze in dieser Richtung sind: *J. Eaton, H. S. Rosen,* Optimal Redistributive Taxation and Uncertainty, in: Quarterly Journal of Economics, 95, 1980, S. 357 - 364, und *J. E. Stiglitz,* Self-Selection and Pareto-Efficient Taxation, in: Journal of Public Economics, 17, 1982, S. 213 - 240. *Stiglitz* zeigt, daß die meisten Ergebnisse der deterministischen Theorie der Optimal-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Probleme der Unsicherheit sind jedoch für Fragen der Steuerinzidenz, aber auch für die Abschätzung der Auswirkungen von Steuergesetzen auf das Steueraufkommen besonders gravierend. Insbesondere das Inzidenzproblem bei unsicheren und variablen Parametern ist noch kaum gelöst. Als prinzipiell behebbare Schwäche der Theorie der Optimalbesteuerung wären ferner die aufgrund der Struktur der Theorie des allgemeinen Gleichgewichts in den bisherigen Modellen fehlenden makroökonomischen Zielsetzungen der Steuerpolitik wie Konjunkturstabilisierung und Wachstumsförderung[6] anzusehen; die Überwindung dieses Mangels würde allerdings eine (bislang noch nicht in befriedigender Weise vorhandene) mikroökonomische Fundierung makroökonomischer Ungleichgewichtsphänomene voraussetzen.

Etwas fundamentalere Kritikpunkte an der Theorie der Optimalbesteuerung werden von *Ricketts*[7] gegen ihr theoretisches Fundament, die Wohlfahrtsökonomik, vorgebracht. Insbesondere wegen der mangelnden Übereinstimmung sowohl über die gesamtgesellschaftlichen Ziele wie über die Mittel zu ihrer Erreichung erscheinen danach die Wohlfahrtsökonomik und die ihr zugrundeliegende Philosophie des Utilitarismus als Grundlage von sozialen Wohlfahrtsurteilen ungeeignet. Man kann etwa die utilitaristischen Annahmen der kardinalen Meßbarkeit und der interpersonellen Vergleichbarkeit der individuellen Nutzenniveaus ebenso infragestellen wie die Annahme, daß die soziale Wohlfahrtsfunktion quasi-konkav in den individuellen Nutzen ist. Im Gegensatz zur Wohlfahrtsökonomik müßte ferner anerkannt werden, daß der Nutzen eines Individuums nicht nur vom Einkommen oder Konsum und der Freizeit, sondern auch von anderen Faktoren, wie der relativen Position zu anderen Individuen, Machtfaktoren, aber auch vom Prozeß der Zielerreichung selbst abhängt; externe Effekte im Konsum wie Neid und Altruismus müßten ebenfalls berücksichtigt werden[8]. Dagegen kann allerdings eingewendet werden, daß derartige Bestimmungsgrößen der individuellen Nutzenfunktionen im Prinzip ebenfalls in ein Modell der Optimalbesteuerung aufgenommen werden

---

besteuerung unter Unsicherheit nicht mehr gültig sind; so ist in diesem Fall unter sehr allgemeinen Voraussetzungen eine Randomisierung der Steuerstrukturen vom Standpunkt der Pareto-Effizienz aus erwünscht.

[6] Hier sei nur beispielhaft auf die ungelösten Probleme der „optimalen" Sparförderung und/oder Investitionsförderung durch steuerpolitische Maßnahmen sowie auf Zielkonflikte zwischen steuerlichen Investitionsanreizen und Verteilungsgerechtigkeitserwägungen hingewiesen. Vergleiche dazu auch *R. A. Musgrave*, Der gegenwärtige Stand der Theorie der Besteuerung, in: Finanzarchiv, N. F., 39, 1981, S. 29 - 42, insbesondere Abschnitt IV.

[7] *M. Ricketts*, Tax Theory and Tax Policy, in: *A. Peacock, F. Forte* (Eds.), The Political Economy of Taxation, Oxford 1981, S. 29 - 46.

[8] In diesem Sinne *D. Bös, G. Tillmann*, Neid und progressive Besteuerung, in diesem Band, S. 637 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

könnten. Etwas schwieriger, aber prinzipiell ebenfalls einbeziehbar wären auf der Ebene der sozialen Wohlfahrtsfunktion Variablen, die über den individuellen Nutzen hinaus für die soziale Wohlfahrt als relevant betrachtet werden, wie etwa das Ausmaß der Ungleichheit der Einkommensverteilung. Selbst der von *Hayek* im Gegensatz zum Verteilungsaspekt betonte Regel- und Verfahrensaspekt des Begriffs „Gerechtigkeit" könnte grundsätzlich als Argument in eine gesamtgesellschaftliche Bewertungsfunktion eingehen.

Der Ziel-Mittel-Ansatz, der der Wohlfahrtsökonomik und der Theorie der Optimalbesteuerung zugrundeliegt, ist jedoch aus einem anderen Grund für Zwecke einer positiven Theorie von Steuerreformen inadäquat. Die entscheidende grundsätzliche Schwierigkeit wird von *Bradford* und *Rosen*[9] folgendermaßen formuliert: "(. . .) the question is how does one persuade a legislature or an electorate to decide in accordance with some particular welfare function?" Die soziale Wohlfahrtsfunktion ist als theoretische Konstruktion für eine erklärende Analyse abzulehnen, nicht weil ihre Argumente nicht vollständig spezifizierbar sind, sondern weil ihr institutionelles Korrelat fehlt. Wenn es keinen Entscheidungsträger im sozio-ökonomischen System gibt, der eine (wie auch immer spezifizierte) soziale Wohlfahrtsfunktion maximieren will und kann, sind Folgerungen, die aus diesem Kalkül für Steuersysteme abgeleitet werden, nur in einem sehr engen bedingt-normativen Sinn als Konsistenzaussagen zwischen abstrakten alternativen Bewertungsmaßstäben und theoretisch möglichen Steuersystemen interpretierbar, nicht jedoch als Handlungsanweisungen für Regierungen oder gar als Erklärungen ihres tatsächlichen Verhaltens[10]. Für eine positive Analyse ist dagegen die explizite Berücksichtigung der politischen Bestimmungsfaktoren von Steuersystemen erforderlich, insbesondere wenn die Frage nach ihrer Veränderung aufgeworfen wird.

2.2 Steuerreform als Problem der Theorie des Zweitbesten

Selbst innerhalb des weitgehend apolitischen und institutionenfreien Paradigmas der auf der Theorie des allgemeinen Gleichgewichts beru-

[9] *D. F. Brandford, H. S. Rosen* (Anm. 2), S. 99.

[10] Eine mögliche Interpretation der Theorie der Optimalbesteuerung im Sinne einer positiven Theorie könnte davon ausgehen, daß im allgemeinen (bei allen Lösungskonzepten, die Pareto-Optimalität fordern) das Ergebnis eines kooperativen Spiels als Ergebnis der Maximierung einer Funktion angesehen werden kann, die die Auszahlungen (Nutzen) der einzelnen Entscheidungsträger als Argumente enthält und daher als „soziale Wohlfahrtsfunktion" interpretiert werden könnte. Allerdings bleiben hier die Fragen der Bestimmung der Gewichte der individuellen Nutzen in dieser „sozialen Wohlfahrtsfunktion" (entsprechend der Wahl des Lösungskonzepts) sowie der Begründung des kooperativen Charakters des Spiels „Steuerpolitik" offen. Damit wird die „als-ob"-Methodologie dieser Interpretation besonders deutlich.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

henden Theorie der Optimalbesteuerung ist ein Aspekt der politischen Dimension des Problems der Steuerreform erkannt worden: Die Tatsache, daß es sich bei Veränderungen von Steuersystemen um den Übergang von einer unerwünschten zu einer verbesserten oder sogar „optimalen" Situation bei gegebener Ausgangsposition handelt. Einen möglichen Ausgangspunkt für eine theoretische Erfassung dieser Frage kann die Unterscheidung *Feldsteins*[11] eröffnen, der das Problem der Steuerreform (tax reform) von jenem der Steuerkonstruktion (tax design) abgrenzt. Während sich die Theorie der Optimalbesteuerung mit Fragen des Entwurfs und der Konstruktion optimaler Steuersysteme in einer (hypothetischen) Tabula-rasa-Situation beschäftigt, muß nach dieser Interpretation eine Theorie der Steuerreform vom bestehenden Steuersystem ausgehen, da Steuerreformen immer als „Politik der kleinen Schritte" zu verstehen sind. In dieser Sicht ist das Problem der Steuerreform nicht als Optimierungsproblem anzusehen, sondern als Problem einer Theorie des Zweitbesten; die durch die Ergebnisse der Theorie der Optimalbesteuerung nahegelegten Veränderungen des bestehenden Steuersystems führen nicht notwendigerweise zu Verbesserungen, sondern können je nach gegebenem Ausgangszustand sogar Verschlechterungen der Allokationseffizienz mit sich bringen.

Damit im Zusammenhang steht ein zweiter Einwand gegen die Anwendung von Ergebnissen der Theorie der Optimalbesteuerung zur Ableitung von Handlungsanweisungen für Steuerreformer: Wenn, wie es in dieser Theorie meist geschieht, die Individuen als ununterscheidbar (gleiche Präferenz) angesehen werden, muß notwendigerweise das in der Finanzwissenschaft zentrale Postulat der horizontalen Gerechtigkeit verletzt werden[12]. Dieser Konflikt zwischen Effizienz und horizontaler Gerechtigkeit kann zwar im Prinzip analog zu jenem zwischen Effizienz und Verteilungsgerechtigkeit im Rahmen der Theorie der Optimalbesteuerung dadurch gelöst werden, daß man die horizontale Gerechtigkeit als Argument in die soziale Wohlfahrtsfunktion aufnimmt. Für eine Theorie der Steuerreform ergibt sich jedoch im Vergleich zu Fragen der Steuerkonstruktion eine zusätzliche Problematik aus diesem Kritikpunkt: Bei Änderungen von Steuergesetzen können sich kurzfristig horizontale Ungerechtigkeiten durch Verpflichtungen der Individuen ergeben, die im Vertrauen auf die geltenden Steuer-

[11] *M. Feldstein*, On the Theory of Tax Reform, in: Journal of Public Economics, 6, 1976, S. 77 - 104.

[12] Diesen Kritikpunkt erhebt vor allem *R. A. Musgrave*, ET, OT and SBT, in: Journal of Public Economics, 6, 1976, S. 3 - 16. Ähnlich auch *M. Feldstein* (Anm. 11), S. 82 f., der vorschlägt, die horizontale Gerechtigkeit in bezug auf den Nutzen und nicht auf das Einkommen des Individuums zu definieren: Die Einführung oder Veränderung einer Steuer soll die Rangordnung der individuellen Nutzen nicht verändern.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gesetze abgeschlossen wurden. Dieses auch aus der Theorie der Eigentumsrechte begründbare Argument spricht gegen Steuerreformen, die die bestehenden Regeln unvorhersehbar ändern.

Feldsteins Ansatz hat den Weg zu einem weiteren Forschungsprogramm eröffnet, das bei grundsätzlicher Beibehaltung der theoretischen Basis eines Ansatzes des allgemeinen Gleichgewichts die Frage untersucht, welche „kleinen" (formalisiert: infinitesimalen) Steuerveränderungen bei gegebenem Kriterium (soziale Wohlfahrtsfunktion oder bloße Pareto-Effizienz) zulässig oder befriedigend sind, wenn ein bestimmtes Steuersystem gegeben ist. Dabei wird angenommen, daß beim bestehenden Steuersystem ein allgemeines Gleichgewicht existiert, und benachbarte Gleichgewichte werden verglichen. Mittels solcher komparativ-statischer Vergleiche konnte gezeigt werden[13], daß unter bestimmten Annahmen temporäre Ineffizienzen im Produktionssektor zu Pareto-Verbesserungen führen können. Allgemein wurden Existenzbedingungen für Pareto-Verbesserungen durch „kleine" Änderungen des Steuersystems sowie Bedingungen für die Richtung dieser Veränderungen abgeleitet[14]. Diese Untersuchungen haben unter anderem gezeigt, daß Ergebnisse der Optimalbesteuerungstheorie, die für die Konstruktion von Steuersystemen ermittelt wurden, auch zur Ableitung von Ergebnissen in der komparativ-statischen Theorie der Steuerreform anwendbar sind. Beachtenswert sind insbesondere die Analysen von Prozessen, die in monoton Pareto-verbessernder Weise zu Punkten der Optimalitätsbedingungen der Theorie des Zweitbesten führen[15]. Derartige Prozesse können dynamisch als Planungsprozesse einer Regierung interpretiert werden, die eine graduelle Steuerreform durchführen will, wobei die Fragen der Existenz und Stabilität dieser Prozesse untersucht werden können[16].

Sowohl die Interpretation von Steuerreformen als Planungsprozesse wie die Argumente aus der Theorie der Eigentumsrechte verweisen auf

[13] *R. Guesnerie,* On the Direction of Tax Reform, in: Journal of Public Economics, 7, 1977, S. 179 - 202.

[14] *R. Guesnerie* (Anm. 13); *W. E. Diewert,* Optimal Tax Perturbations, in: Journal of Public Economics, 10, 1978, S. 139 - 177; *E. A. Pazner, E. Sadka,* Welfare Criteria for Tax Reforms: Efficiency Aspects, in: Journal of Public Economics 16, 1981, S. 113 - 122. Eine Synthese der Ansätze von *Guesnerie* und *Diewert* enthält: *J. A. Weymark,* A Reconciliation of Recent Results in Optimal Taxation Theory, in: Journal of Public Economics, 12, 1979, S. 171 bis 189.

[15] *J. Tirole, R. Guesnerie,* Tax Reform from the Gradient Projection Viewpoint, in: Journal of Public Economics, 15, 1981, S. 275 - 293. Allerdings sind diese Prozesse nicht eindeutig; es gibt andere Prozesse, die die gleichen Eigenschaften haben, aber die von *Tirole* und *Guesnerie* untersuchten sind ökonomisch interpretierbar und daher von Interesse.

[16] *F. Fogelman, M. Quinzii, R. Guesnerie,* Dynamic Processes for Tax Reform Theory, in: Journal of Economic Theory, 17, 1978, S. 200 - 226.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

die Notwendigkeit einer dynamischen Theorie der Steuerreform. Steuerreformen sind nicht als einmalige, für immer getroffene Entscheidungen, sondern als in „historischer Zeit" ablaufende Prozesse zu verstehen, die vom gegenwärtigen Zustand des Systems essentiell abhängen. Aufgrund dieser Überlegungen ist wohl auch die Frage zu relativieren, wie weit eine Steuerreform als ordnungspolitischer Akt interpretiert werden soll; die für „große" Steuerreformen erforderlichen Voraussetzungen werden vermutlich nur selten, etwa im Gefolge von weitgehenden Zerstörungen bestehender Steuersysteme (zum Beispiel als Folge von Kriegen oder Revolutionen), gegeben sein[17]. Für eine stärker prozeßpolitische Betrachtung des Problems der Steuerreform ist neben der Forderung nach einer dynamischen Theorie auch jene nach der Berücksichtigung von Unsicherheit zu stellen. Die Bedeutung der unvollkommenen Information der Regierung über Steuerwirkungen ist ja in der Finanzwissenschaft im Rahmen der Untersuchung von Ankündigungseffekten von Steuerreformen seit langem bekannt. Daß Steueränderungen weitgehende Strukturveränderungen im ökonomischen System bewirken können, wenn die Wirtschaftssubjekte lernen, wird darüber hinaus in extremster Form in den Modellen rationaler Erwartungen deutlich, in denen sich die Möglichkeit eines Konflikts zwischen „Steueroptimalität" und „Zeitkonsistenz" von steuerpolitischen Maßnahmen eröffnen kann.

Es stellt sich allerdings die Frage, wieweit die Analyse von Steuerreformen mithilfe der Theorie des Zweitbesten die von dieser Theorie gestellten Ansprüche einlösen kann. So können aus komparativ-statischen Aussagen im allgemeinen kaum dynamische Ergebnisse abgeleitet werden, da die Ungleichgewichtsdynamik dadurch nicht erfaßt werden kann. Auch das Unsicherheitsproblem ist bisher noch nicht befriedigend im Rahmen dieser Theorie erfaßt worden. Die zusätzlich zur Inzidenzunsicherheit auftretende Unsicherheit über die Durchsetzung von Steuerreformen kann im Rahmen der von der Theorie des Zweitbesten betrachteten Modelle ebensowenig behandelt werden wie in der Theorie der Optimalbesteuerung, da sie wesentlich durch unterschiedliche Interessen der von einer Steueränderung betroffenen Wirtschaftssubjekte und Gruppen bestimmt wird; diese müßten aber durch eine endogene Analyse auch des politischen Systems im Modell erfaßt werden. Aus diesem Grund vernachlässigt dieser Ansatz auch das Lernen der Regierung und allgemein die Adaption des politischen Systems. Es verwundert daher nicht, daß auch diese Theorie der Steuerreform politisch wenig wirksam ist.

[17] Etwas „optimistischer" über das Gelingen „großer" Steuerreformen äußert sich *H. Haller*, Ideale und weniger ideale Bedingungen für eine Steuerreform, in: Finanzarchiv, N. F., 32, 1973 - 74, S. 21 - 34.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Der tiefere Grund, weshalb die Theorie der Optimalbesteuerung und jene des Zweitbesten wenig politische Wirksamkeit zeigen, liegt in dem Umstand, daß diese Theorien rein normativ sind und kaum Erklärungsanspruch haben können. Dabei setzen sich die von diesen Theorien gewählten Beurteilungskriterien für die Wünschbarkeit von Steuerreformen in jedem Fall Angriffen aus, da sie im Rahmen dieses normativen Ansatzes nicht weiter hinterfragt werden können[18]. Ohne den Wert normativer Theorien generell zu bestreiten, sind wir doch der Ansicht, daß diese eher auf die Aufstellung von Konsistenzaussagen beschränkt werden sollten und weniger zur Ableitung wirtschaftspolitischer Empfehlungen dienen können. Gerade auch für die Frage der Wirkungen von Steuerreformen scheint uns eine positive Theorie, die auch das Zustandekommen finanzpolitischer Maßnahmen erklärt, größere Chancen zu haben, in der politischen Praxis wirksam zu werden; auch der mit einer solchen Theorie verbundene Erkenntnisgewinn für die theoretische Finanzwissenschaft scheint uns beträchtlich zu sein. Eine positive Interpretation der dargestellten normativen Theorien der Steuerreform ist jedoch äußerst problematisch, da dazu angenommen werden müßte, daß die finanzpolitischen Entscheidungsträger, insbesondere die Regierung, sich als „wohlwollender Diktator" verhalten, indem sie eine soziale Wohlfahrtsfunktion maximieren oder Schritte im Hinblick auf ein lokales Optimum einer solchen Funktion unternehmen und das Ergebnis dieses Kalküls in der politischen Praxis der Steuerreform auch tatsächlich durchsetzen.

3. Theorie des Fiskaltauschs und Steuerreform

Die Kritik von Vertretern eines stärker politisch-ökonomisch orientierten Ansatzes zur Analyse von Besteuerungsproblemen richtet sich sowohl gegen die fragwürdige Konstruktion einer von den politischen Interessen und Machtverhältnissen losgelösten sozialen Wohlfahrtsfunktion wie gegen die Annahme einer passiven Reaktion der Steuerzahler auf Veränderungen im Steuersystem. Wenn aber die Steuerzahler sich nicht bloß an eine gegebene Steuerstruktur anpassen und „Steuerplanung"[19] sowohl über das ökonomische wie das politische

[18] So kann etwa gegen die von *Feldstein* angeführten Argumente aus der Theorie der Eigentumsrechte und aus Überlegungen der horizontalen Gerechtigkeit der Vorwurf des Konservativismus erhoben werden, da bei einer Berücksichtigung dieser Argumente Umverteilungen nur sehr beschränkt möglich wären; auf diese Einwände kann letztlich wieder nur mit Werturteilen und daher nicht mit dem Anspruch auf Wissenschaftlichkeit entgegnet werden.

[19] *F. Forte, A. Peacock,* Tax Planning, Tax Analysis and Tax Policy, in: *A. Peacock, F. Forte* (Anm. 7), S. 3 - 28.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

System betreiben, so werden dadurch beträchtliche Modifikationen sowohl für die theoretische Analyse des sozialen Systems wie für die Frage der Bewertung von Steuerreformen erforderlich gemacht. So kann in diesem Fall angenommen werden, daß die Individuen „Renten suchen", indem sie durch Beeinflussung von Gesetzgebung, Verwaltung und Rechtsprechung Steuerregelungen und ihre Interpretation zu verändern versuchen, wodurch Ineffizienzen in der Ressourcenallokation entstehen können. Gerade dadurch wird jedoch auch die Wirksamkeit einer wirtschaftspolitischen Beratung, die auf effizienzerhöhende Vorschläge abstellt, reduziert, weil sich derartige Vorschläge aufgrund bestehender Individual- und Gruppeninteressen oft nicht durchsetzen lassen. Es ist sogar vorgeschlagen worden[20], daß sich der wirtschaftspolitische Berater nur auf jene Fragen konzentrieren soll, die wenig Renten und zentrale Interessen berühren. Im Bereich der Steuerreform werden solche Fragen wohl nur ausnahmsweise zu finden sein. Ist also die wissenschaftliche Behandlung steuerpolitischer Fragen ein völlig nutzloser Zeitvertreib ohne Chance auf politische Wirksamkeit?

Ein Versuch einer „optimistischeren" Beurteilung der Möglichkeiten, Steuerpolitik und Steuerreform analytisch zu erfassen und zu beeinflussen, wird von den Befürwortern eines „Verfassungsvertrags" vorgetragen[21]. Dieser kontrakttheoretische Ansatz geht von dem von *Wicksell* stammenden Paradigma des Fiskaltauschs aus, das freiwillige Übereinkünfte der Wirtschaftssubjekte auch im Bereich des öffentlichen Sektors postuliert. Um im Rahmen dieses Paradigmas eine Begründung für Verteilungszielsetzungen der öffentlichen Hand zu erhalten, wird die Konstruktion eines „Verfassungsvertrags" eingeführt: In einem hypothetischen „Zustand der Ungewißheit", in dem kein Individuum seine wahre Position kennt, einigen sich alle Individuen auf Regeln der Umverteilung von Einkommen und auf eine Finanzverfassung. Dadurch wird das Konzept des freiwilligen Tauschs auf die Verfassungsebene übertragen, und die Ableitung fiskalischer Institutionen

[20] *Ch. B. Blankart,* Towards an Economic Theory of Advice and its Application to the Deregulation Issue, in: Kyklos, 34, 1981, S. 95 - 105.

[21] *J. M. Buchanan, G. Tullock,* The Calculus of Consent, Ann Arbor 1962; *J. M. Buchanan,* The Limits of Liberty, Chicago, London 1975. Mit etwas anderer Zielsetzung: *J. Rawls,* A Theory of Justice, Cambridge (Mass.), Oxford 1971; *R. Nozick,* Anarchy, State, and Utopia, New York, Oxford 1974. Anwendungen auf zahlreiche Probleme in der Theorie der Wirtschaftspolitik (und eine pragmatische Modifikation zum Konzept des „gesellschaftlichen Grundkonsenses") finden sich bei *B. S. Frey,* Theorie demokratischer Wirtschaftspolitik, München 1981. Die Zusammenhänge zwischen „Verfassungsvertrag", Fiskaltausch und Steuerbegründung entwickelt *J. M. Buchanan,* Taxation in Fiscal Exchange, in: Journal of Public Economics, 6, 1976, S. 17 - 29. Vgl. auch *B. S. Frey,* Taxation in Fiscal Exchange: A Comment, in: Journal of Public Economics, 6, 1976, S. 31 - 35.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

aus individuellen Entscheidungen ohne Rückgriff auf externe ethische Kriterien soll ermöglicht werden. Es wird keine soziale Wohlfahrtsfunktion mehr benötigt; damit kann auch der „wohlwollende Diktator" abtreten. Konstitutionelle Entscheidungen sind von laufenden Allokationsentscheidungen im „nach-konstitutionellen Zustand" („laufenden politischen Prozeß") zu trennen; auf der Ebene des „Verfassungsvertrags" stehen Verfahren und nicht Ergebnisse der Regelungen des öffentlichen Sektors im Mittelpunkt. Damit wird zugleich die Notwendigkeit der Akzeptanz von steuerrechtlichen Regelungen hervorgehoben.

Ein wesentlicher Unterschied der Theorie des Fiskaltauschs gegenüber der Theorie der Optimalbesteuerung liegt darin, daß erstere die Notwendigkeit der Analyse des Zusammenhangs zwischen öffentlichen Einnahmen und öffentlichen Ausgaben betont, während letztere den Einfluß des Steuersystems auf die erforderlichen Gesamtmittel und die Ausgaben des Staats vernachlässigt. Dies wird besonders in den Arbeiten von *Brennan* und *Buchanan*[22] deutlich, die normative Steuerregeln für einen „Verfassungsvertrag" ableiten, wenn der „nach-konstitutionelle Zustand" von einer monopolistisch agierenden Regierung mit budgetmaximierender Leviathan-Bürokratie beherrscht wird, die dem Steuerzahler keinen Einfluß mehr beläßt. In diesem Fall ist im „Zustand der Ungewißheit" von einem Steuerzahler auszugehen, der über ein Steuersystem und simultan über das Ausmaß und die Zusammensetzung der öffentlichen Güter zu entscheiden hat.

Das Ergebnis dieser Entscheidung auf der Ebene des „Verfassungsvertrags" unterscheidet sich stark von den Empfehlungen der Theorie der Optimalbesteuerung. So werden sich die Steuerzahler im „Zustand der Ungewißheit" nach *Brennan* und *Buchanan* gegen eine umfassende Steuerbemessungsgrundlage aussprechen, die seit *Schanz, Haig* und *Simons* von Steuerreformen empfohlen wird und auch im Rahmen der Theorie der Optimalbesteuerung begründbar ist[23], da das Hauptziel der Steuerzahler auf der Ebene des „Verfassungsvertrags" darin besteht, die Staatseinnahmen in Grenzen zu halten. Für die Steuerstruktur folgt aus diesem Ansatz eine Präferenz für zweckgebundene Steuern, Gebühren und andere Ausformungen des Äquivalenzprinzips, da jeder Bud-

[22] *G. Brennan, J. M. Buchanan,* Towards a Tax Constitution for Leviathan, in: Journal of Public Economics, 8, 1977, S. 255 - 273; *dies.,* Tax Instruments as Constraints on the Disposition of Public Revenues, in: Journal of Public Economics, 9, 1978, S. 301 - 318; *dies.,* The Power to Tax: Analytical Foundations of a Fiscal Constitution, Cambridge u. a. 1980.

[23] Es gibt allerdings auch Argumente im Rahmen der Theorie der Optimalbesteuerung gegen die "comprehensive income tax". So kann auch sie eine mögliche Ursache von Ineffizienz und Anreizverzerrung sein (letzlich sind nur Pauschalsteuern effizient) und erfüllt nicht das Prinzip der horizontalen Gerechtigkeit. Vgl. dazu *M. Feldstein* (Anm. 11), S. 86 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

getkomponente soweit wie möglich ein spezifisches Steuerinstrument zugeordnet werden soll, um eine möglichst starke Komplementarität zwischen Steuerbemessungsgrundlage und Regierungsaktivität herzustellen. Diese Forderung steht wieder im Gegensatz zu der Empfehlung von „Budgetflexibilität", die oft in Steuerreformdiskussionen vorgebracht wird; sie dient primär der Disziplinierung der als eigensüchtig unterstellten Politiker und Bürokraten.

Daß diese Vorschläge auf Widerspruch stoßen müssen, ist aufgrund ihrer der herkömmlichen Position geradezu diametral entgegengesetzten Stoßrichtung nicht verwunderlich. Im Rahmen der Theorie der Optimalbesteuerung kann man etwa zeigen[24], daß Steuerbegrenzungen wie die von *Brennan* und *Buchanan* vorgeschlagenen die soziale Wohlfahrt senken können. Solche Einwände sind allerdings, da im Rahmen eines anderen Paradigmas hergeleitet, für Vertreter der Theorie des „Verfassungsvertrags" nicht überzeugend. Doch kann man auch die interne Konsistenz der *Brennan-Buchanan*'schen Folgerungen mit ihrem Modell des „Verfassungsvertrags" in Zweifel ziehen[25]: Im „Zustand der Ungewißheit" weiß ein Individuum nicht, ob es im „nachkonstitutionellen Zustand" innerhalb oder außerhalb der Leviathan-Bürokratie sein wird, und wird daher nicht notwendigerweise die Begrenzung von Steuerstruktur und -aufkommen befürworten, die *Brennan* und *Buchanan* vorschlagen. Vielmehr werden die Steuerzahler in dieser Situation wegen der voraussehbaren Ineffizienz des Systems der Leviathan-Bürokratie weitere Verfassungsregeln einrichten, die die Entstehung dieses Systems im „nach-konstitutionellen Zustand" überhaupt verhindern, wie institutionalisierte Konkurrenz zwischen den Politikern und zwischen den Bürokraten, basisdemokratische und partizipatorische Einflußmöglichkeiten, die Sicherung eines freien Zugangs zur Politik und ähnliches. Eine gewisse Inkonsistenz des Ansatzes von *Brennan* und *Buchanan* liegt auch darin, daß sie zwar behaupten, nur Verfahren für die Einrichtung von Regeln angeben zu wollen, aber dann auch den Inhalt dieser Regeln und damit auch die Ergebnisse der Entscheidungen der Steuerzahler auf der Verfassungsebene festlegen.

Für das Problem der Steuerreform ergeben sich einige weitere schwerwiegende Probleme aus dem Paradigma des Fiskaltauschs. Zwar schränken *Brennan* und *Buchanan* ihren Anspruch dahingehend ein, daß sie eine Steuerreform nicht als volle „Verfassungsvertrags"-Situa-

[24] *P. N. Courant, D. L. Rubinfeld,* On the Welfare Effects of Tax Limitation, in: Journal of Public Economics, 16, 1981, S. 289 - 316.

[25] In diesem Sinne *E. G. West, G. Corke,* Tax Constraints on Leviathan: Some Second Thoughts on the Constitutional Choice Calculus, in: Journal of Public Economics, 13, 1980, S. 395 - 401.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

tion anerkennen[26], doch legt ihre Interpretation der „Steuerverfassung" den Schluß nahe, daß für „Verfassungsvertrags"-Theoretiker im „nach-konstitutionellen Zustand" Regelungen von Umverteilungen von Realeinkommen und -vermögen generell unerwünscht sind und daher der status quo der Verteilung der Rechte akzeptiert wird, was insbesondere deswegen problematisch ist, weil empirisch nicht festgestellt werden kann, ob ein status quo Ergebnis eines „Verfassungsvertrags" ist oder nicht. Das Bestehen auf der *Wicksell*-Regel der Einstimmigkeit wirkt dahingehend, daß nur solche Steuerreformen unterstützt werden, die einstimmig dem status quo vorgezogen werden, wodurch eine noch stärkere Bevorzugung des Ausgangszustands induziert wird als im Fall des Pareto-Kriteriums[27]. Ob ein derart konservatives Kriterium akzeptiert wird, ist letztlich wieder von intersubjektiv nicht überprüfbaren Werturteilen abhängig, die aber aufgrund der Konstruktion des „Verfassungsvertrags" nicht explizit gemacht werden, sondern hypothetischen Steuerzahlern im faktisch nie existierenden „Zustand der Ungewißheit" unterschoben werden. Die Annahme, daß Steuerbegrenzungen im Interesse der Steuerzahler liegen werden, unterstellt diesen im „Zustand der Ungewißheit" eine Nutzenfunktion, die noch problematischer ist als die soziale Wohlfahrtsfunktion der Theorie der Optimalbesteuerung. Letztere hat zumindest den Vorteil, die zugrundegelegten Werturteile deutlich zu machen; für Zwecke einer normativen Theorie scheint uns daher eine neben dem Ergebnisaspekt der Effizienz und Verteilungsgerechtigkeit um den Verfahrens- und Regelaspekt zu erweiternde, als Meß- und Vergleichsgröße zu interpretierende „soziale Wohlfahrtsfunktion" methodisch gegenüber der Konstruktion eines „Verfassungsvertrags" vorzuziehen zu sein.

Besonders problematisch ist die Vermengung von positiven und normativen Aspekten sowie der Wechsel in der Argumentation von der Verfassungsebene auf die Ebene des „nach-konstitutionellen Zustands" bei *Brennan* und *Buchanan*[28]. Im Grunde ist die Theorie des „Verfas-

[26] *G. Brennan, J. M. Buchanan,* Towards a Tax Constitution for Leviathan (Anm. 22), S. 257: "(...) tax reform is a quasi-constitutional exercise (...) not the full constitutional arrangement."

[27] Dies wird besonders deutlich im Versuch einer Formalisierung der *Buchanan*'schen Fiskaltauschtheorie bei *J. A. Weymark,* Undominated Directions of Tax Reform, in: Journal of Public Economics, 16, 1981, S. 343 - 369. Hier wird die *Wicksell*-Regel als Dominanzrelation interpretiert, und undominierte infinitesimale Richtungen von Steuerreformen für die Güterbesteuerung werden charakterisiert, wobei (S. 345) ausdrücklich auch der Anspruch auf eine positive Interpretierbarkeit der Ergebnisse erhoben wird.

[28] Als Beispiel für das erstere (für den Fall eines zu geringen Angebots öffentlicher Güter im „nach-konstitutionellen Zustand"): "Empirically, it will always be difficult to distinguish between genuine constituency demands for relaxation of such tax constraints, and the ever-present demands of the revenue-seeking politicians-bureaucrats." Als Beispiel für das letztere: "(...)

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

sungsvertrags" und des Fiskaltauschs eine normative; gegen eine Interpretation als Erklärungsmodell spricht der hypothetische und ahistorische Charakter dieses Konstrukts sowie die statische Vorstellung von einer Entscheidung, die im „Zustand der Ungewißheit" ein für allemal getroffen wird, eine Schwäche, die die Unterscheidung zwischen „Verfassungsebene" und „nach-konstitutionellem Zustand" mit jener zwischen Ordnungs- und Ablaufspolitik gemeinsam hat. Auch das Zustandekommen der Konsense in diesem Zustand wäre zu erklären, wobei strategische Aspekte der dabei ablaufenden Verhandlungsprozesse nicht vernachlässigt werden dürften[29]. Für eine positive Theorie dürfte zudem nicht von der ungleichen Machtverteilung von Individuen und Gruppen abstrahiert werden, wie dies im Paradigma des Fiskaltauschs notwendigerweise geschieht[30]. Mit der Aufgabe der *Wicksell*'schen Einmütigkeitsregel zugunsten der Mehrheitsentscheidung, die für die Erklärung zahlreicher Phänomene der Realität erforderlich würde, müßte der Zusammenhang zwischen den öffentlichen Nutzen und den Steuern, der Hauptvorteil des *Buchanan*'schen Ansatzes, automatisch zusammenbrechen. Zudem wäre diese Theorie, wenn überhaupt, höchstens für das Problem der Erklärung einer Steuerkonstruktion (oder eher: von Steuern an sich) brauchbar, nicht jedoch für die Erklärung von Steuerreformen, auf deren Prozeßcharakter bereits hingewiesen wurde. Fiskaltausch und „Verfassungsvertrag" stellen daher keine Lösung für die Frage nach einem politisch-ökonomischen Erklärungsansatz für Steuerreformen dar und haben auch als normative Theorie keinen komparativen Vorteil gegenüber einer entsprechend erweiterten Theorie der Optimalbesteuerung.

4. Ein Ansatz für eine positive politisch-ökonomische Theorie von Steuerreformen

Sowohl die Theorie der Optimalbesteuerung und die methodisch ihr ähnliche Theorie des Zweitbesten wie die Theorie des Fiskaltauschs sind weitgehend als normative Ansätze konzipiert und als Erklärungs-

post-constitutional pressures will (...) arise for escape through constitutional-style adjustments (...)"; beides in *G. Brennan, J. M. Buchanan,* Towards a Tax Constitution for Leviathan (Anm. 22), S. 272.

[29] In spieltheoretischer Betrachtung entspricht dem Konzept des freiwilligen Tauschs am ehesten das Lösungskonzept des Kerns. Andere, unter Umständen auch nicht-kooperative Lösungen könnten, auch unter den Bedingungen des „Zustands der Ungewißheit", ebenso für ein Erklärungsmodell von „Verfassungsregelungen" herangezogen werden. Vgl. dazu *A. Schotter,* The Economic Theory of Social Institutions, Cambridge u. a. 1981.

[30] *J. M. Buchanan,* Taxation in Fiscal Exchange (Anm. 21), S. 29: "What does matter is whether or not the tax structure, along with the pattern of budgetary outlays, is generated through a decision-making process that reflects, even if imperfectly, individual values in a regime where all persons are given roughly equal weights."

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

modelle für die in der Realität ablaufenden Prozesse der Steuerreform kaum geeignet. Wir wollen hier versuchen, einen Ansatz für eine Erklärung der Struktur öffentlicher Einnahmen im allgemeinen und von Steuerreformen im besonderen zu skizzieren, der zu einer positiven politisch-ökonomischen Theorie der Steuerreform führen kann. Entsprechend der Methodologie der Neuen Politischen Ökonomie ist dazu das politische System, das heißt hier die finanzpolitische Willensbildung, zu endogenisieren. Während in der ökonomischen Theorie der Politik bereits positive Theorien der öffentlichen Ausgaben entwickelt wurden[31], liegt bisher noch kein politisch-ökonomisches Erklärungsmodell von Steuerreformen vor. Die Schwierigkeit einer analytischen Formulierung eines solchen Modells liegt vor allem darin, daß infolge der zahlreichen am finanzpolitischen Entscheidungsprozeß beteiligten Akteure, die unterschiedliche Interessen und strategische Handlungsmöglichkeiten haben, wie infolge des Prozeßcharakters von Steuerreformen ein solches Modell spieltheoretisch als dynamisches oder als wiederholtes N-Personen-Spiel (im allgemeinen zudem als Nichtnullsummen-Spiel) formuliert werden müßte. Da ein derartiges spieltheoretisches Problem aber zur Zeit nicht lösbar wäre, haben bisherige formale Analysen von Steuerreformen zu extrem vereinfachten statischen Modellbildungen Zuflucht genommen[32]. So reizvoll die Erforschung von Steuerreformen als dynamische Spiele oder als Superspiele auch wäre, wählen wir für unsere Zwecke doch eine weniger rigorose Methode: Die Entscheidungsträger des Modells und ihre Zielsetzungen und Aktionsmöglichkeiten werden verbal beschrieben, und ein möglicher daraus folgender dynamischer Ablauf einer Steuerreform wird skizziert. Wenngleich die Ergebnisse dieses Ansatzes nicht als strikt beweisbar angesehen werden können und noch vielfach Hypothesencharakter tragen, scheinen sie uns doch für einige Phänomene der Realität plau-

[31] Zum Beispiel *B. S. Frey*, A Dynamic Theory of Public Goods, in: Finanzarchiv, N. F., 32, 1974, S. 185 - 193; *W. W. Pommerehne*, Institutional Approaches to Public Expenditures: Empirical Evidence from Swiss Municipalities, in: Journal of Public Economics, 9, 1978, S. 255 - 280.

[32] Ein erster Versuch einer positiven Analyse von Steuerreformen mit Hilfe von spieltheoretischen Methoden ist *R. Guesnerie, C. Oddou*, Second Best Taxation as a Game, in: Journal of Economic Theory, 25, 1981, S. 67 - 91. Abgesehen von den äußerst einfachen Annahmen dieses Modells (nur ein privates und ein öffentliches Gut, nur eine lineare Vermögenssteuer als institutionelle Annahme, Exogenität des politischen Systems) wird hier gerade der dynamische Prozeß der Reform nicht analysiert, sondern a priori angenommen, daß die Verhandlungsprozesse zum Lösungskonzept des Kerns (oder, wenn dieser leer ist, zu einer „stabilen Struktur") führen. Dies ist deshalb besonders problematisch, da die dem Kernkonzept zugrundeliegenden Verhandlungsprozesse nicht immer konvergent sind und dieses Lösungskonzept darüber hinaus beträchtliche Informationserfordernisse beinhaltet. Unseres Erachtens ist diese Arbeit eher als normative Begründung für einen fiskalischen Föderalismus im Sinn der Theorie des lokalen öffentlichen Guts à la *Tiebout* zu interpretieren als als „positive" Theorie einer Steuerreform.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

sible Erklärungen zu liefern und auch für praktische finanzpolitische Entscheidungen relevant zu sein.

4.1 Die Elemente des Modells

Als institutionellen Rahmen für unser politisch-ökonomisches Modell wählen wir die Staatsform einer parlamentarischen Demokratie für das politische System und eine marktwirtschaftliche Ordnung mit starken Einflüssen von Exekutive und Verbänden auf die Preisbildung für das ökonomische System[33]. Die Rahmenbedingungen der Verfassung legen eine Gewaltenteilung zwischen Legislative, Exekutive und Jurisdiktion fest und spezifizieren die für die Verabschiedung von Steuergesetzen erforderlichen Mehrheiten im Parlament sowie die formelle Kompetenzverteilung für die Durchführung und Interpretation dieser Gesetze. Es herrscht Koalitionsfreiheit; mehrere wirtschaftliche Interessengruppen (Verbände) existieren. Der Einfachheit halber nehmen wir an, daß es nur zwei (größere) Parteien gibt, die um die Gunst der Wähler bei in regelmäßigen Intervallen stattfindenden Wahlen wetteifern; jeweils eine der beiden Parteien bildet die Regierung und stellt die Mehrheit in der gesetzgebenden Körperschaft, die andere ist eine Oppositionspartei. Ferner sei angenommen, daß die zentralstaatliche Gewalt so stark ist, daß eine explizite Aufgliederung des Staatssektors in Zentralregierung, Länderregierungen und Gemeinderegierungen im Modell nicht erforderlich ist; eine Einbeziehung der föderativen Struktur, etwa von Finanzausgleichsproblemen, würde ebenso wie die Berücksichtigung außenpolitischer und außenwirtschaftlicher Aspekte eine weitere Differenzierung der Entscheidungsträger erforderlich machen.

In Analogie und Erweiterung des Modells von *Frey* zur Erklärung des Angebots an öffentlichen Gütern[34] nehmen wir folgende Entscheidungsträger mit jeweils einheitlichen Zielsetzungen an:

1. *Haushalte* (als Konsumenten, Anbieter von Produktionsfaktoren, Eigentümer von Unternehmungen, Steuerzahler und Wähler): Ihre Ziele sind durch ihre Nutzenfunktionen (Präferenzen) gegeben, in die der Konsum von privaten und öffentlichen Gütern und die Freizeit als Argumente eingehen. Für die Zwecke unserer Theorie wird von einer

---

[33] Allenfalls auch eine „verbandswirtschaftliche" Ordnung; vergleiche *R. Neck*, Die Stellung der Verbände in der österreichischen Wirtschaftsordnung, in: *O. Issing* (Hrsg.), Zukunftsprobleme der Sozialen Marktwirtschaft, Schriften des Vereins für Socialpolitik, N. F., 116, 1981, S. 277 - 303.

[34] *B. S. Frey* (Anm. 31). Eine Erweiterung des *Frey*-Modells um Bürokratie, Verbände und Parteien und die Beziehungen zwischen diesen Gruppen sowie eine Differenzierung des Politikerverhaltens schlägt *K. Schmidt*, Zur politischen Reaktion auf Nachfragewogen in der Staatswirtschaft, in: Finanzarchiv, N. F., 33, 1974 - 75, S. 30 - 44, vor.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

einheitlichen aggregierten Nutzenfunktion des gesamten Haushaltssektors ausgegangen; damit wird das technisch schwierige Problem der Aggregation der Nutzenfunktionen der individuellen Haushalte umgangen. Ebenso werden dadurch zwischen den verschiedenen Teilrollen eines Haushalts (z. B. als Konsument öffentlicher Leistungen und als Steuerzahler) möglicherweise auftretende Rollenkonflikte nicht explizit berücksichtigt. Die Haushalte sind nicht vollständig über das Steuersystem und seine ökonomischen Auswirkungen informiert; insbesondere haben sie keine genauen Informationen über die Zusammenhänge zwischen öffentlichen Einnahmen und Ausgaben[35]. Da sie nicht unbedingt von den Überlegungen der Wirtschaftstheorie über die Steuerinzidenz geleitet werden, ist für unser Problem relevant, wie sie selbst ihre Steuerbelastung perzipieren. Außer der Entscheidung über die Nachfrage nach Konsumgütern und das Angebot an Produktionsfaktoren sowie über die Stimmabgabe bei den Parlamentswahlen haben die Haushalte weitere Aktionsparameter. Für unser Problem ist besonders relevant, daß sie durch Verhandlungen mit Bürokratie und Rechtsprechung über die Anwendung und Interpretation der Gesetze aktive Steuervermeidung (neben der Steuervermeidung durch Substitution) betreiben können; da Bürokratie und Rechtsprechung ebenfalls unvollständig informiert sind, ist in gewissen Grenzen auch Steuerhinterziehung möglich. Offene Steuerverweigerung ist dem einzelnen Haushalt (und damit dem Haushaltssektor) hier jedoch nicht möglich.

2. *Interessengruppen („Verbände"):* Es wird angenommen, daß eine bestimmte, gegebene Anzahl von Interessengruppen existiert, die jeweils in sich homogene (untereinander aber unterschiedliche) Zielsetzungen (Nutzenfunktionen) haben. Das Problem der Abgrenzung dieser Interessengruppen ist im Einzelfall nicht immer leicht lösbar; insbesondere stellt sich durch die in pluralistischen Demokratien vorhandene Überlappung und Mobilität zwischen den verschiedenen Gruppen die Frage nach der Identifikation der einzelnen Entscheidungsträger. Man kann annehmen, daß im Gegensatz zur *Ricardo-Marx*'schen Klasseneinteilung die personelle Einkommensverteilung für die Gruppenbildung ein mindestens ebenso großes Gewicht hat wie die funktionelle Verteilung. Darüber hinaus sind noch anderen Ursachen für die Bildung von Interessengruppen zu berücksichtigen. Insbesondere die Steuerstruktur selbst kann die Bildung von Interessengruppen fördern: Da die Informationskosten durch ein relativ kompliziertes Steuersystem

[35] Dies setzt nicht notwendigerweise „fiskalische Illusion" voraus, sondern kann auch bedeuten, daß die Haushalte Steuersenkungen ohne Ausgabensenkungen erwarten. Infolge der Aktivitäten anderer Entscheidungsträger (insbesondere der Steuerexperten, aber auch durch Propaganda der Regierung) können die Steuerzahler allerdings ihren Informationsstand über die steuerlichen Regelungen verbessern.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

hoch sind, gibt es Anreize, diese Kosten zu teilen und Trittbrettfahrer, die durch die durch Verhandlungen von Steuerzahlern mit Bürokratie und Rechtsprechung geschaffenen Präzedenzfälle externe Nutzen erzielen, auszuschließen. Dadurch kann es auch zur Ausdifferenzierung einer Gruppe von (privaten, öffentlichen oder im Dienst anderer Gruppen stehenden) Steuerspezialisten kommen, die ein gemeinsames Interesse an einem komplizierten Steuersystem und an einer dadurch erforderlichen langwierigen Ausbildung als Eintrittsbarriere hat. Die Frage der Abgrenzung zwischen den verschiedenen Interessengruppen lösen wir dahingehend, daß wir Rollen- und nicht Personenaggregate betrachten: Die Interessengruppen werden durch ihre jeweils gemeinsame Nutzenfunktion definiert, und es wird angenommen, daß die Repräsentanten dieser Gruppen diese Nutzenfunktionen maximieren wollen. Individuen können daher mehreren Interessengruppen mit unterschiedlichen und sogar in Konflikt zueinander stehenden Nutzenfunktionen und auch anderen Aggregaten von Entscheidungsträgern (insbesondere immer auch dem Haushaltssektor[36]) angehören. Generell vertreten die Verbandsfunktionäre die partikulären Interessen ihrer Interessengruppe, auch wenn sie diese manchmal mit gesamtwirtschaftlichen Argumenten zu tarnen versuchen. Im Gegensatz zu den Modellen des allgemeinen Gleichgewichts und den darauf beruhenden Theorien der Optimalbesteuerung und des Zweitbesten wie auch zur Theorie des Fiskaltauschs kann ferner angenommen werden, daß die Interessengruppen unterschiedliche Macht haben; diese folgt nicht nur aus den unterschiedlichen Anfangsausstattungen an Konsum- und Produktionsgütern, sondern auch aus unterschiedlichem Informationsstand der Gruppen und unterschiedlichen Aktionsparametern, insbesondere

[36] Die Konstruktion von Rollenaggregaten kann auch als Rechtfertigung der einheitlichen aggregierten Nutzenfunktion des Haushaltssektors angesehen werden: Unterschiedliche Interessen und Zielfunktionen der Haushalte werden nur insoweit in die Analyse einbezogen, als sie zur Bildung von Interessengruppen führen (und dann in deren Nutzenfunktionen zum Ausdruck kommen); andere Spezialinteressen werden annahmegemäß in diesem Modell nicht manifest. Da in dem Modell die Produktionsstruktur nicht explizit erfaßt wird, sind auch Eigeninteressen von einzelnen Unternehmungen nicht definierbar; die Unternehmungen werden, wie in der traditionellen Produktions- und Preistheorie üblich, als technische Einheiten zur Produktion von Gütern und Dienstleistungen betrachtet. Partikularinteressen der Eigentümer oder Manager einzelner Unternehmungen oder gemeinsame Interessen der Eigentümer oder Manager von Unternehmungen einer Branche können jedoch ebenso wie gemeinsame Interessen von anderen Berufsgruppen dadurch erfaßt werden, daß sie analytisch zu einer Interessengruppe zusammengefaßt werden. Eine formelle Organisation der Interessen ist für die Bildung eines solchen „Verbandes" nicht erforderlich. Falls Verbandsfunktionäre eigene Interessen haben, die über jene der von ihnen vertretenen Interessengruppen hinausgehen, werden diese entweder in ihrer Haushaltsnutzenfunktion oder (wenn es sich um spezifische „Funktionärsinteressen" handelt) in der Nutzenfunktion einer dafür eigens zu definierenden Interessengruppe der Verbandsfunktionäre erfaßt.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

bezüglich der Verhandlungsmöglichkeiten mit der Regierung, der Bürokratie, der Rechtsprechung und anderen Interessengruppen. Besonders die unterschiedliche Information über die steuerrechtlichen Regelungen und die Auswirkungen von vorgeschlagenen Steuerreformen werden das Ergebnis des Prozesses stark beeinflussen; so ist zu erwarten, daß die Gruppen mit der besten Information, insbesondere die Steuerspezialisten, einen sehr starken Einfluß auf Steuerreformen haben werden.

3. *Regierungs-* und *Oppositionspartei (Politiker):* Annahmegemäß gibt es zu jedem Zeitpunkt nur eine Regierungspartei, deren Handeln mit jenem der Regierung identifiziert wird, und eine Oppositionspartei. Für beide Parteien seien Nutzenfunktionen definiert; in diese gehen bei der Regierungspartei Größen als Argumente ein, die ihre Macht sichern, wie die Chancen der Wiederwahl bei der nächsten Parlamentswahl, aber auch eine größtmögliche Ausstattung mit materiellen Mitteln, also ein möglichst großes Steueraufkommen. Die Oppositionspartei hat vor allem das Ziel, die nächsten Wahlen zu gewinnen; gegenüber dem Steueraufkommen an sich wird sie ceteris paribus indifferent sein, aber aus Gründen der Erhöhung ihrer Wahlchancen wird sie für Steuersenkungen plädieren. Sowohl die Regierungs- wie die Oppositionspartei werden darüber hinaus ideologische Ziele verfolgen; ähnliches gilt in geringerem Ausmaß auch für die Interessengruppen. Obwohl alle Parteien und Verbände ihre Ziele für das Gemeinwohl ausgeben, können alle Ziele in unserer politisch-ökonomischen Sicht als partikuläre oder eigennützige Interessen betrachtet werden, da es sich dabei um die Werthaltungen der jeweiligen Gruppe (inklusive deren Interpretation dessen, was „Gemeinwohl" ist) handelt. Regierungs- und Oppositionspartei unterscheiden sich durch ihren Informationsstand, der bei der Regierungspartei wesentlich höher ist, und durch ihre Aktionsparameter: Die Regierungspartei kann durch Einsatz ihrer parlamentarischen Mehrheit Steuergesetze beschließen und durch Anweisungen an die Exekutive deren Einhaltung zu sichern versuchen; sie hat auch bessere Möglichkeiten zur Beeinflussung der Steuerzahler-Wähler und der Interessengruppen als die Opposition und im allgemeinen aufgrund des direkten Zugangs zu öffentlichen Finanzmitteln und der Möglichkeit der Ämterpatronage auch auf dem Gebiet der materiellen und immateriellen Ressourcen komparative Vorteile gegenüber dieser.

4. *Bürokratie* (Exekutive) und *Rechtsprechung:* Sowohl für die Bürokratie wie für die Rechtsprechung wird angenommen, daß sie eigennützige Zielsetzungen verfolgen (die auch ideologische Ziele beinhalten können). Die Bürokraten werden vor allem ihr Einkommen und ihren Einfluß maximieren wollen; sie werden daher im allgemeinen gegen Steuersenkungen, die ihre Hausmacht verringern könnten, Widerstand

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

leisten und an einer Einkommensverteilung zwischen öffentlichen und privatem Sektor zugunsten des ersteren Interesse haben. Allgemein wird diese Gruppe gegen jede Art von Reformen opponieren, die einen Zwang zur Umstellung, einen Verlust ihres Informationsvorsprungs (zum Beispiel der Finanzbeamten), irgendeinen Mehraufwand oder einen Beamtenabbau zur Folge haben könnten. Weitgehend gleiche Interessen wird die Rechtsprechung haben; beide Gruppen werden also tendenziell Reformen eher negativ bewerten. Unterschiedlich sind vor allem die Aktionsparameter der Bürokratie und der Rechtsprechung: Während die Jurisdiktion im allgemeinen nur die Auslegung der geltenden Gesetze beeinflußt, kann die Bürokratie bereits bei der Vorbereitung und auch bei der Exekution der Steuergesetze ihren Informationsvorsprung, auch gegenüber der Regierung, zum Einsatz bringen. Obwohl Bürokratie und Regierung durchaus auch unterschiedliche Interessen haben (insbesondere ist nur für die Regierung der nächste Wahltermin direkt nutzenrelevant), werden beide gemeinsam versuchen, sich steuerliche Mehreinnahmen zu sichern. Diese Gemeinsamkeit ist jedoch viel schwächer ausgeprägt als im Leviathan-Modell der „Verfassungsvertrags"-Theoretiker.

Eine Grundannahme eines politisch-ökonomischen Modells ist die Hypothese, daß jeder Entscheidungsträger seinen Eigennutzen maximiert. Die einzelnen Nutzenfunktionen sind zwar unterschiedlich spezifiziert, können jedoch auch gemeinsame Eigenschaften haben. So kann man im Fall von Unsicherheit über Steuerwirkungen annehmen, daß alle Akteure risikoscheu sind; insbesondere werden sie alle Vorschläge ablehnen, die auch nur entfernt ihren eigenen Nutzen mindern könnten, während voraussichtliche Nutzensteigerungen vergleichsweise geringer positiv gewichtet werden. Allgemein kann auch vermutet werden, daß alle Gruppen ein Bestreben zur Erhaltung bestehender Einkommens- und Einflußdifferentiale haben werden; dies gilt vor allem für die Interessengruppen, für die Anspruchsorientierung geradezu ein Wesensmerkmal ist, aber auch für Bürokratie und Rechtsprechung und wegen der vermuteten Risikoaversion der Haushalte aufgrund des Wiederwahlkalküls auch für die Regierung und die sie stützende Partei. Aus den unterschiedlichen Präferenzen und den unterschiedlichen Anfangsausstattungen in materiellen und immateriellen Ressourcen der Akteure ergeben sich nun Interessenkonflikte (inklusive Rollenkonflikten). Die unterschiedlichen Aktionsmöglichkeiten der Entscheidungsträger eröffnen diesen eine Vielzahl von strategischen Verhaltensweisen und Koalitionsmöglichkeiten (auch Stimmentausch); eine wesentliche Rolle spielen dabei auch die unterschiedlichen Informationen, wobei alle Gruppen insbesondere bei Verhandlungen Interesse an der Zurückhaltung oder Verzerrung von Informationen haben können.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

4.2 Ein dynamischer Ablauf einer Steuerreform

Verschiedene politisch-ökonomische Prozesse können im Rahmen des dargestellten Modells analysiert werden; wir skizzieren hier einen aus diesem Ansatz folgenden typischen Ablauf einer Steuerreform. Auslösendes Moment für einen solchen Prozeß ist die aufgrund von Ungleichgewichten, insbesondere im ökonomischen System, auftretende „Nachfrage" nach einer Revision bestehender steuerrechtlicher Regelungen. Die Initiative dazu kann von den Steuerzahlern kommen, die mit dem bestehenden Steuersystem unzufrieden sind. Eine ökonomische Ursache dafür wäre etwa, daß durch Inflation immer mehr Steuerzahler in höhere Progressionsstufen der Einkommensteuer fallen[37]. Dabei kann es durchaus auch zu Divergenzen zwischen der objektiven Steuerbelastung und dem Belastungsgefühl der Steuerzahler kommen; eine Überschätzung der individuellen Belastung in Kombination mit einer Vernachlässigung des Zusammenhangs von Steueraufkommen und öffentlichen Ausgaben durch die Steuerzahler kann zu einer negativen fiskalischen Illusion bei diesen führen, speziell wenn das Steuersystem sehr kompliziert ist. Auch die Vorstellung, daß die Struktur der öffentlichen Ausgaben nicht den Präferenzen der Steuerzahler entspricht, kann eine solche Entwicklung fördern; individuelle Ungleichgewichte können sich auch allgemein aus den spezifischen Charakteristika öffentlicher Güter und den institutionellen Gegebenheiten der Besteuerung ergeben[38]. Insbesondere Skandale bei der Verwendung öffentlicher Mittel begünstigen die Unzufriedenheit der Steuerzahler; derartige Skandale sind politisch-ökonomisch nicht nur als exogene Faktoren zu sehen, sondern durch Eigennutzmaximierung der Verantwortlichen rational erklärbar. In jedem Fall wird die Unzufriedenheit der Steuerzahler durch die Propagandaaktivität der Oppositionspartei geschürt, die durch populäre Forderungen nach einer Steuerreform auch selbst den Anstoß zur „Nachfrage" nach dieser geben kann.

Mit steigendem Belastungsgefühl der Steuerzahler steigt der Druck auf die Regierung und die sie tragende Partei, Aktivitäten zu setzen. Die Artikulation der Wünsche der Steuerzahler erfolgt dabei sowohl direkt an die Regierung mit der Drohung des Stimmentzugs bei der nächsten Wahl (manifestiert etwa durch „Protestwählerverhalten" bei lokalen Zwischenwahlen) wie indirekt über die Verbände für die organisierten Interessen. Es ist jedoch auch möglich, daß die Inititative zur „Nachfrage" nach einer Steuerreform von der Regierung selbst aus-

[37] Vergleiche dazu *E. Nowotny,* Inflation and Taxation: Reviewing the Macroeconomic Issues, in: Journal of Economic Literature, 18, 1980, S. 1025 bis 1049.

[38] Vgl. dazu *C. Folkers,* Zu einer positiven Theorie der Steuerreform, in diesem Band, S. 189 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

geht, die zur Deckung der Staatsausgaben höhere Einkünfte wünscht. Infolge der Wiederwahlorientierung der Regierung kann diese sogar selbst populäre Steuerreformen vorschlagen, insbesondere wenn sie nicht allzu stark unter dem „Druck der leeren Kassen" steht. In diesem Stadium des politisch-ökonomischen Prozesses werden vorwiegend die Nutzen einer prospektiven Steuerreform betont; es herrscht allgemeine Einhelligkeit über die Wünschbarkeit einer solchen Reform. Die Verteilungskosten, insbesondere einer allgemeinen und stärkeren Steuersenkung, werden dagegen vernachlässigt, nicht zuletzt auch wegen der Vernachlässigung der Interdependenz mit der Ausgabenseite des Budgets.

Die Reaktion des politischen Systems auf die „Nachfrage" nach einer Steuerreform kann verschiedene Formen annehmen. Wenn die Regierung schlecht informiert ist und nicht zeitgerecht reagiert, vermindert sie ihre Wiederwahlchancen; es kann nach den nächsten Parlamentswahlen zu einem Regierungswechsel kommen. Im allgemeinen wird die Regierung jedoch versuchen, die für ihre Interessen bedrohlichen Forderungen zu kanalisieren. Dazu muß sie Aktivitäten setzen, die kurzfristig für die Wähler-Steuerzahler einsichtig sind, ohne ihre eigene längerfristige Machtbasis auf das Spiel zu setzen. Hier sind verschiedene Verhaltensmuster der Regierung denkbar, die zu unterschiedlichen Abläufen im Rahmen unseres politisch-ökonomischen Modells führen können. Eine Möglichkeit, die kurz- und mittelfristig für die Regierung besonders günstig wirkt, ist, daß sie eine Kommission zur Reform des Steuersystems einsetzt. Infolge der erforderlichen Spezialisierung werden in dieser Kommission Bürokraten (eventuell auch Richter) und private Steuerspezialisten ein starkes Gewicht haben; die Repräsentanten der verschiedenen Verbände werden je nach ihrer Machtstellung im politischen System unterschiedlich vertreten sein, insgesamt aber zusammen mit den Bürokraten im allgemeinen die Mehrheit der Kommissionsmitglieder stellen. Die Regierung wird einerseits den Anschein erwecken, an raschen Ergebnissen der Kommission interessiert zu sein (und dies auch tatsächlich sein, sofern sie erwartet, daß die Ergebnisse ihren Interessen entsprechen), andererseits wird sie versuchen, den Ablauf des Prozesses so zu steuern, daß der Zeitpunkt der Verwirklichung der Steuerreform kurz vor der nächsten Wahl liegt; dieses Motiv ist wohl die wichtigste Bestimmungsgröße der Terminisierung der Arbeiten der Kommission.

Während zunächst die Forderungen der Steuerzahler weitgehend zustimmende Aufnahme gefunden haben, werden im Verlauf der Beratungen der Kommission deren Mitgliedern und den von ihnen vertretenen Interessengruppen (bei entsprechender Informationspolitik auch

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

den Steuerzahlern) durch Konkretisierung der Vorschläge auch die Kosten der geplanten Reformen bewußter gemacht. Insbesondere Verteilungseffekte werden deutlicher, was zur verstärkten Intervention der Vertreter der Interessengruppen führt. Zwischen diesen sind unterschiedliche Koalitionen je nach Interessenlage und Machtstärke möglich; es kann jedoch vermutet werden, daß es in vielen Fällen zu Koalitionen von Interessengruppen gegen die Wünsche der Steuerzahler kommt. Dies ist besonders wahrscheinlich, wenn Forderungen nach Vereinfachung des Steuersystems oder nach weitgehenden Umverteilungen gestellt werden. Im ersteren Fall haben sowohl die Bürokraten wie die Steuerspezialisten ein Interesse am Abblocken solcher Forderungen, da die Komplikationen des Steuersystems aus ihrem Eigeninteresse rational begründbar sind. Wenn darüber hinaus Forderungen nach der Beseitigung von Ausnahmebestimmungen für einzelne Gruppen gestellt werden, wird es zu Koalitionen dieser Gruppen mit der Finanzbürokratie und den privaten Steuerspezialisten kommen, um die Verwirklichung derartiger Vorschläge zu verhindern. Selbst wenn sich die Regierungspartei dieser Forderungen annimmt, ist ihre Durchsetzung noch keineswegs wahrscheinlich; viel eher werden die dagegen ankämpfenden Gruppen dann eine Koalition gegen die Regierung eingehen, was deren Wiederwahlchancen vermindert, insbesondere wenn die dabei involvierten Gruppierungen gut organisiert und ideologisch nicht stark gebunden und daher potentiell ausschlaggebend für die Wahl sind.

Die Widerstände gegen größere Einkommensumverteilungen durch eine Steuerreform ergeben sich aus einem asymmetrischen Effekt bei Umverteilungen: Die Begünstigten empfinden die ihnen gewährten Begünstigungen als längst überfällig und/oder als nicht ausreichend, die Benachteiligten protestieren dagegen. Die Regierung wird also von Vorschlägen zur Einkommensumverteilung wenig profitieren und im allgemeinen netto Stimmen verlieren; sie wird solchen Vorschlägen daher sehr reserviert gegenüberstehen. Auch die Risikoaversion der Entscheidungsträger bei unvollkommener Information über die bei den verschiedenen Steuerreformvorschlägen zu erwartende Inzidenz trägt zu einem allgemeinen (latenten oder offenen) Widerstand gegen Forderungen nach Einkommensumverteilung bei. Weitere Hemmnisse dafür liegen in dem Bestreben aller Gruppen, bestehende Einkommensdifferentiale zu schlechter gestellten Gruppen aufrechtzuerhalten; dieses Verhalten wird dazu führen, daß Umverteilungsvorschläge von vornherein mit einer breiten Front von Gegnern zu rechnen haben. Schließlich beschränken auch bestimmte Institutionen und Regelungen des Steuersystems, aber auch vergangene Maßnahmen die Spielräume für künftige Reformen; diese „normative Kraft des Faktischen", die auch

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

von der Theorie des Zweitbesten betont wird, führt ebenfalls dazu, daß die Kommission zur Steuerreform nur Änderungen vorschlagen wird, die im Vergleich zu den ursprünglichen Forderungen der Steuerzahler zugunsten des Status quo verzerrt sind.

Die wesentlichste Funktion der Kommission liegt also nicht in der Erarbeitung von Grundlagen für ein „rationales" oder „optimales" Steuersystem, sondern in der Integration der divergierenden Interessen und der Filterung von Vorschlägen, die mächtigen Interessen zuwiderlaufen. Die schließlich von der Kommission vorgeschlagenen und noch mehr die tatsächlich durchgesetzten Maßnahmen der Steuerreform werden jedenfalls den für die Wiederwahl der Regierung wesentlichen Gruppen und den mächtigeren und besser informierten Interessengruppen nicht schaden; sie werden im allgemeinen der Bürokratie und der Regierung mittelfristig keinen Steuereinnahmenausfall bringen, jedoch können sie kurzfristig in Steuersenkungen resultieren. Im letzteren Fall wird die Steuerreform relativ kurz vor einer Wahl durchgeführt werden.

Sollten trotz der Filterwirkung der Kommission und der im Verlauf der Planung und Durchführung der Reform erfolgenden Interventionen ausnahmsweise „größere" Änderungen des bestehenden Steuersystems gesetzlich durchgesetzt werden, so werden die Kosten dieser Änderungen rasch bekannt werden, die Nutzen dagegen bald vergessen sein. Im Fall von Steuersenkungen haben alle die Kosten in Form eines dauernd geringeren Angebots öffentlicher Güter oder einer höheren Staatsverschuldung zu tragen, während die Nutzen wegen ihrer geringen Auswirkung auf die relative Position des einzelnen und ihrer einmaligen Wirkung als geringfügig empfunden und daher schnell vergessen werden.

In diesem Ausnahmefall wird es daher bald zu neuen Ungleichgewichten kommen; eine neue Nachfrage nach öffentlichen Gütern wird zu neuen Einnahmewünschen der Regierung führen, während starke Interessengruppen neuerliche Ausnahmebestimmungen fordern werden. Es ist daher die Frage, ob solche „großen" Steuerreformen, selbst wenn sie beschlossen werden, auch tatsächlich durchgeführt werden, da zumindest bei der Bürokratie und bei den benachteiligten Interessengruppen (und damit bei einem Teil der Steuerzahler) keine Anreize vorhanden sind, sich gemäß den durch das Gesetz festgelegten Plänen zu verhalten. Diese mangelnde Kooperationsbereitschaft wesentlicher Entscheidungsträger, die im allgemeinen auch durch Zwang nicht ersetzt werden kann, führt dazu, daß „große" Reformen von Anfang an zum Scheitern verurteilt sein können; zumindest werden sehr bald Forderungen nach einer neuerlichen Steuerreform laut werden, die im

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Effekt eine Rücknahme wesentlicher Elemente der „großen" Reform bedeuten würde. Daß solche Forderungen viel bessere Chancen auf Verwirklichung haben als die ursprünglichen Forderungen der Steuerzahler, ergibt sich aus der Struktur des politisch-ökonomischen Systems fast von selbst.

Aus der Wahlterminabhängigkeit des Regierungsverhaltens ergibt sich ein zusätzliches Element einer Dynamik in dem dargestellten Prozeß einer idealtypischen Steuerreform. Ein für die Regierung günstiger Verlauf wäre eine Steuerreform mit Einnahmenausfall vor den Wahlen und Anpassungen an das von der Regierung gewünschte Steueraufkommen nach den Wahlen[39]. Im Extremfall kann eine solche Politik zu einem Zyklus von Steuerreformen führen, mit Steuersenkungen am Ende und Steuererhöhungen am Anfang der Legislaturperiode. Solche Zyklen werden im allgemeinen nicht mit den von *Frey* beschriebenen Zyklen öffentlicher Ausgaben synchron laufen, doch können sie mit diesen zeitlich mit einer Verzögerung überlagert sein: Da die geplanten öffentlichen Einnahmen eher von den geplanten öffentlichen Ausgaben abhängen als umgekehrt, werden letztere vermutlich vor ersteren steigen oder fallen; es kann dadurch aber auch ein Zyklus in der Kreditfinanzierung des Staats induziert werden. Jedenfalls besteht kein Grund für eine Tendenz zu einem (wie auch immer definierten) „rationalen" oder „optimalen" Steuersystem. Das langfristige Ergebnis der Steuerreform oder eines Zyklus von Steuerreformen wird auch nicht dem Mehrheitswahlgleichgewicht entsprechen; man könnte es höchstens als Ergebnis der Maximierung einer mit der Macht der einzelnen Interessengruppen gewichteten „sozialen Wohlfahrtsfunktion" interpretieren[40]. Die Steuerreform-Zyklen könnten allerdings langfristig durch Lernen der Steuerzahler (rationale Erwartungen) und strategisches Wählen durchbrochen werden.

4.3 Ergebnisse des politisch-ökonomischen Ansatzes einer Theorie der Steuerreform

Ziel jeder wissenschaftlichen Theorie ist die Formulierung von testbaren und damit falsifizierbaren Hypothesen. Aus unserem politisch-ökonomischen Ansatz folgen einige Propositionen über den Verlauf und die Ergebnisse von Steuerreformen:

1. *Termine* der Durchführung von Steuerreformen: Steuerreformen, die das Steueraufkommen vermindern, werden kurz vor Wahlterminen

[39] *H. Haller* (Anm. 17), S. 25.

[40] Vgl. dazu *P. Zusman*, The Incorporation and Measurement of Social Power in Economic Models, in: International Economic Review, 17, 1976, S. 447 - 462.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

durchgeführt, solche, die das Steueraufkommen vermehren, kurz nach Wahlterminen. Für einen derartigen Steuerzyklus liegt empirische Evidenz für Gliedstaaten der USA vor[41]. Eine weitere testbare Aussage wäre jene über die Wahlterminabhängigkeit des Budgetsaldos, wozu allerdings auch explizite Annahmen über den zeitlichen Verlauf der Staatsausgaben und ihrer Finanzierungsformen erforderlich wären.

2. *Ablauf* von Steuerreformen: Der dargestellte Prozeß einer Steuerreform mit seinen verschiedenen Phasen („Nachfrage" nach Steuerreform, Kanalisierung von Interessen durch Einsetzung einer Kommission, Durchführung einer gegenüber der „Nachfrage" abgeschwächten Reform) läßt sich für zahlreiche Versuche, größere Steuerreformen in parlamentarischen Demokratien durchzuführen, nachweisen. Als Beispiele seien die in der Literatur ausführlich dokumentierten Fälle Kanada (Steuerreform im Anschluß an den *Carter*-Report)[42] und Österreich (Steuerreformkommission 1979)[43] angeführt: In beiden Fällen standen teilweise weitreichende Änderungsvorschläge für das bestehende Steuersystem zur Diskussion, wie etwa die Einführung einer "comprehensive income tax", in beiden Fällen führte der Prozeß der Partizipation von Interessengruppen bei der Ausarbeitung und Beschlußfassung der Maßnahmen dazu, daß keine tieferen Eingriffe oder grundsätzlichen Neuorientierungen verwirklicht, sondern nur kosmetische Änderungen am bestehenden Steuersystem vorgenommen wurden. Ein ähnliches Schicksal läßt sich für die Empfehlungen des *Meade*-Reports in Großbritannien prognostizieren[44]. Die Steuerreform 1975 in Israel bildet Anschauungsmaterial für den umgekehrten Fall, in dem grundsätzliche Änderungen des Steuersystems (unter an sich günstigen Bedingungen) nach den Empfehlungen einer Expertenkommission beschlossen wurden[45]. Die weitere Entwicklung zeigte, daß sich die dabei erfolgte „Überrumpelung" der Interessengruppen und der Bürokratie, die in der Steuerreformkommission nicht vertreten waren, durch eine

---

[41] *J. L. Mikesell*, Election Periods and State Tax Policy Cycles, in: Public Choice, 33, 1978, S. 99 - 106.

[42] *J. G. Head*, Canadian Tax Reform and Participatory Democracy, in: Finanzarchiv, N. F., 31, 1972 - 73, S. 48 - 68.

[43] *C. A. Andreae*, Hemmnisse der Steuerreform. Eine kritische Zwischenbilanz zur Arbeit der österreichischen Steuerreformkommission, in: Das öffentliche Haushaltswesen in Österreich, 22, 1981, S. 49 - 62.

[44] Vgl. dazu *J. G. Head*, Fisher-Kaldor Regained. Report of the *Meade Committee* in the U. K., in: Finanzarchiv, N. F., 37, 1979, S. 193 - 222; *A. R. Prest*, The Structure and Reform of Direct Taxation, in: Economic Journal, 89, 1979, S. 243 - 260. *Prest* kritisiert den *Meade*-Report insbesondere wegen der Vernachlässigung politischer und administrativer Fragen, die die Verwirklichung der grundsätzlich vom bestehenden System verschiedenen progressiven Konsumsteuer behindern würden.

[45] *Y. Ben-Porath, M. Bruno*, The Political Economy of a Tax Reform: Israel 1975, in: Journal of Public Economics, 7, 1977, S. 285 - 307.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Koalition aus Parteien und Steuerzahlern mittelfristig rächte: Wesentliche Teile der Reform wurden nicht durchgesetzt, so daß ihre Ziele insgesamt nicht erreicht wurden; schließlich mußte ein Großteil der Reform durch eine neuerliche Gesetzesänderung wieder zurückgenommen werden[46].

3. *Ergebnisse* von Steuerreformen: Die soeben angeführten Beispiele liefern auch empirische Evidenz für die von unserem politisch-ökonomischen Ansatz prognostizierten Ergebnisse von Steuerreformen: Steuerreformen schaden nicht den für die Wiederwahl der Regierungspartei wesentlichen Gruppen, sie schaden mächtigen Interessengruppen nicht, sie führen keine größere Strukturänderung im Steuersystem herbei, und sie bringen (außer bei einer — wohl seltenen — starken Wählerpräferenz für einen geringeren Staatsanteil) mittelfristig der Bürokratie keinen Einnahmenausfall. Ratschläge wirtschaftspolitischer Experten sind (zumindest kurzfristig) unwirksam, wenn sie zentrale Machtinteressen berühren. Insgesamt bringen Steuerreformen nur kleine Anpassungen und haben einen wesentlich „konservativeren" Charakter als die ursprünglichen Vorschläge, die den Prozeß der Steuerreform auslösen. Dieses Ergebnis wird auch bei einer positiven Interpretation der Theorie des Zweitbesten nahegelegt, doch versucht unsere Analyse politisch-ökonomischer Interaktion auch die Frage zu beantworten, warum die tatsächlichen Änderungen im Steuersystem so gering sind.

5. Ausblick

Wir haben gezeigt, daß weder die Theorie der Optimalbesteuerung noch die Theorie des Fiskaltauschs als Grundlage einer Erklärung von Steuerreformen herangezogen werden kann; dafür ist vielmehr eine politisch-ökonomische Theorie erforderlich, die das politische System endogenisiert und strategische Interaktionen zwischen den politischen und ökonomischen Entscheidungsträgern zuläßt. Daraus ergeben sich auch methodische Konsequenzen für die Theorie der Finanzpolitik; sie muß sich für Zwecke einer positiven Analyse von exogen vorgegebenen Optimalitätskriterien lösen und das Verhalten aller Akteure des politisch-ökonomischen Systems und ihre Interaktionen untersuchen. Unser Ansatz zu einer politisch-ökonomischen Analyse versucht, durch Isolierung der Entscheidungsträger und Beschreibung eines typischen Ablaufs von Steuerreformen in heuristischer Weise Bausteine für eine derartige Theorie zu entwickeln und damit ein neues Forschungsprogramm zu eröffnen.

[46] *A. Radian*, On the Differences between the Political Economy of Introducing and Implementing Tax Reforms — Israel 1975 - 1978, in: Journal of Public Economics, 11, 1979, S. 261 - 271.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Weitere Untersuchungen könnten in Richtung auf eine formale Formulierung des hier vorgestellten politisch-ökonomischen Modells und eine mathematische Lösung mit Konzepten der dynamischen Spieltheorie oder — was kurzfristig erfolgversprechender erscheint — in Richtung auf eine Analyse mithilfe eines Simulationsmodells angestellt werden. Damit zu verbinden wären auch Versuche, eine nicht nur exemplarisch-demonstrative, sondern auch ökonometrische (oder politometrische) empirische Bestätigung für die abgeleiteten Hypothesen zu erhalten.

Auch für die normative Seite der Theorie der Finanzpolitik und damit für die Praxis von Steuerreformen hat der politisch-ökonomische Ansatz einige Konsequenzen. Wir haben bereits darauf hingewiesen, daß uns die Unterscheidung zwischen Ordnungspolitik und Ablaufpolitik für die Frage der Steuerreform eher künstlich erscheint[47]. In der Sprache der Theoretiker des Fiskaltauschs sehen wir Steuerreformen als im laufenden politischen Prozeß (im „nach-konstitutionellen Zustand") stattfindend; unsere Untersuchung liefert hier weitere Argumente dafür, daß „große" Reformen auf beträchtliche Schwierigkeiten stoßen, woraus Einschränkungen für den möglichen Anwendungsbereich normativer Empfehlungen abgeleitet werden können. Ob allerdings ein „Verfassungsvertrag" oder „gesellschaftlicher Grundkonsens" hier Abhilfe schaffen kann, scheint uns solange fraglich, als nicht geklärt ist, wie derartige Konsense unter den realen Bedingungen laufender politischer Prozesse zustandekommen. Aus der Notwendigkeit der Analyse der Bedingungen für den Erfolg von normativ erwünschten Steuerreformen, insbesondere der Restriktion für ihre Durchsetzbarkeit, ergibt sich dabei das Erfordernis, auch für Problemstellungen der Politikberatung die Frage nach der Herbeiführung von Reformen endogen zu analysieren. Insbesondere ist dazu eine theoretische Erfassung der Veränderungen sozialer Institutionen und des Gesellschaftssystems insgesamt erforderlich[48]. Im weiteren wären dazu auch andere Bereiche politisch-

[47] In diesem Sinn zeigt *F. M. Andic*, Phases of Fiscal Reform: The Case of Puerto Rico, in: Finanzarchiv, N. F., 31, 1972 - 73, S. 310 - 325, am Beispiel eines Entwicklungslandes, daß bei Steuerreformen prozeßpolitische Maßnahmen und Veränderungen im Gesellschaftssystem untrennbar miteinander verbunden sind.

[48] Eine solche Theorie müßte auch die längerfristigen Auswirkungen von „utopischen" (nicht unmittelbar durchsetzbaren) Reformvorschlägen, wie sie oft von wirtschaftspolitischen Beratern (etwa aufgrund von Erkenntnissen der Theorie der Optimalbesteuerung), aber auch von politischen Außenseitergruppen vorgebracht werden, analysieren, ohne dabei die kurzfristigen Beschränkungen für deren Verwirklichung zu vernachlässigen. Eine wesentliche Rolle käme dabei auch den Anreizen für die politisch-ökonomischen Entscheidungsträger zu, sich auf eine längerfristige Kooperation zur Erreichung eines „optimalen" Steuersystems festzulegen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ökonomischer Interdependenz einzubeziehen und von dem partialanalytischen Ansatz (hier für das spezifische Problem der Steuerreform) zu einem politisch-ökonomischen Totalmodell überzugehen. Erst eine solche Theorie, die etwa auch endogene Veränderungen von Präferenzen und von Beschränkungen (inklusive der politisch-ökonomischen Entscheidungsverhältnisse) einzubeziehen hätte, könnte eine fundierte Antwort auf das derzeit offene Problem geben, wie und wodurch wirklich „große" Reformen zustandekommen können.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Ein Beitrag zur Steuerreformpolitik in der Demokratie

Von *Siegfried F. Franke*, Hamburg

1. Problemstellung: Andauernde Diskrepanz zwischen Steuerpostulaten und Steuerwirklichkeit

Die Finanzwissenschaft hat durch die Entwicklung von Besteuerungsgrundsätzen, durch die Skizzierung von Grundzügen eines ökonomisch-rationalen Steuersystems und durch die Analyse von Steuerwirkungen dazu beizutragen versucht, die Probleme zu überwinden, die eine optimale Aufgabenerfüllung in modernen Gesellschaften behindern[1]. Daraus abgeleitete steuerpolitische Postulate werden von allen demokratischen Parteien und gesellschaftlichen Gruppen als staatliche Gestaltungsaufgabe anerkannt. Demgegenüber ist die Realität von einer andauernden und steigenden Diskrepanz zwischen den akzeptierten Steuerpostulaten und der Steuerwirklichkeit gekennzeichnet.

Diese Diskrepanz ist in Anlehnung an *Neumarks* Gliederung der Postulate in fiskalisch-budgetäre, ethisch-sozialpolitische, wirtschaftspolitische sowie steuerrechtliche und steuertechnische Besteuerungsgrundsätze[2] zu belegen. Das wachsende Defizit im Staatshaushalt und die politischen Schwierigkeiten bei der Finanzierung von Beschäftigungsprogrammen zeigen, daß die fiskalisch-budgetären Ziele nicht erreicht sind, obwohl gleichzeitig über eine bereits zu hohe und überdies ungleich verteilte Steuerlast geklagt wird. Damit ist die unbefriedigende Verwirklichung ethisch-sozialpolitischer als auch wirtschaftspolitischer Grundsätze angesprochen[3]. Die zunehmende Komplexität des Steuersystems, häufige Steuerrechtsänderungen, die steigende Zahl der berechtigten Widersprüche gegen Steuerbescheide sowie Menge und

---

[1] Siehe dazu beispielhaft *F. Neumark*, Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen 1970; *H. Haller*, Die Steuern: Grundlinien eines rationalen Systems öffentlicher Abgaben, 3., überarb. Aufl., Tübingen 1981; *H. C. Recktenwald*, Steuerüberwälzungslehre, 2. Aufl., Berlin 1966.

[2] Vgl. *F. Neumark* (Anm. 1), S. 45 f.

[3] Häufig zitierte Beispiele sind der überproportionale Anstieg der Lohnsteuer, Manipulierungsmöglichkeiten der Bemessungsgrundlage, die Existenz von Abschreibungsgesellschaften, die ertragsunabhängigen Belastungen der Unternehmen sowie eine Flut von Einzelregelungen, deren Sinn nicht erkennbar ist.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Dauer der bei den Finanzgerichten anhängigen Verfahren bedrohen rechtsstaatliche Grundsätze[4].

Mängel und Widersprüche des Steuersystems führten zu vielfältiger Kritik und zu Verbesserungsvorschlägen. *Tipke* sieht im geltenden Steuerrecht eher ein Chaos und zusammengewürfeltes Konglomerat, denn ein System[5], und er konstatiert: „Das Steuerrecht der Gegenwart ist nicht nur kein Werk aus einem theoretischen Guß, es läßt auch seine ethischen Grundlagen nicht (mehr) erkennen[6]." *Engels et al.* wollen den gesamten Bereich der direkten Steuern und der persönlichen Subventionen durch eine einheitliche „Staatsbürgersteuer" ersetzen[7]. Damit ist ein deutlicher Reformbedarf im Bereich staatlicher Steuerpolitik angezeigt. Verstärkend tritt hinzu, daß sich rasch wandelnde ökonomische Umstände eine flexibel reagierende Steuerpolitik erfordern. Trotz dieser Probleme läßt sich ein Steuersystem — wie die Erfahrungen mit der Steuerreform von 1975 zeigen — nicht „mit einem großen Wurf ... an geänderte Ziele und Bedingungen anpassen"; Steuerreformen sind deshalb als ein „permanenter Prozeß" zu begreifen[8].

Erklärungsbedürftig ist, wie es zu diesem Übermaß an Reformbedarf kommen konnte. Wie ist der greifbare Widerspruch zwischen deklarierten Zielen der Steuerpolitik und ihrer unzureichenden Erfüllung theoretisch abzuleiten? Liegt es am mangelnden Wissen, an der Unfähigkeit oder gar Unwilligkeit der Politiker? Blockieren sich die Parteien wechselseitig, und sind sie daher nur zu dubiosen Kompromissen fähig? Ist vielleicht ein übermächtiger Partikulareinfluß (Verbände) für diesen Befund verantwortlich zu machen? Ist die Korrektur historisch gewachsener Steuersysteme außergewöhnlich schwierig[9]?

All diese Einwände treffen nicht den Kern des Problems. Trotz der Unterschiede im Detail ist nämlich die oben aufgezeigte Diskrepanz zwischen Anspruch und Wirklichkeit der Steuerpolitik typisch für west-

---

[4] Vgl. *A. Feit*, Mehr Rechtsschutz für den Steuerzahler, in: *Präsidium des Bundes der Steuerzahler e. V.* (Hrsg.), Grenzen für den Steuerstaat: Referate und Protokolle vom Deutschen Steuerzahlerkongreß 1981, Wiesbaden 1981, S. 13.

[5] Vgl. *K. Tipke*, Steuerrecht — Chaos, Konglomerat oder System? In: Steuer und Wirtschaft, 48/1, 1971, S. 2.

[6] *Ders.*, Die Steuergesetzgebung in der Bundesrepublik Deutschland aus der Sicht des Steuerrechtswissenschaftlers — Kritik und Verbesserungsvorschläge, in: Steuer und Wirtschaft, 53/6, 1976, S. 294.

[7] Vgl. *W. Engels, J. Mitschke, B. Starkloff*, Staatsbürgersteuer: Vorschlag zur Reform der direkten Steuern und persönlichen Subventionen durch ein integriertes Personalsteuer- und Subventionssystem, Wiesbaden 1974.

[8] *K.-H. Hansmeyer*, Umbau des Steuersystems?, Berlin 1979, S. 9.

[9] Vgl. z. B. *G. Hedtkamp*, Lehrbuch der Finanzwissenschaft, 2., neubearb. Aufl., Neuwied 1977, S. 290 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

liche Demokratien. Die Vermutung liegt deshalb nahe, daß dies kein Zufall ist.

Die weiteren Ausführungen beruhen auf der Überlegung, daß unter den Bedingungen parlamentarisch-repräsentativer Demokratien westlicher Prägung, die pluralistisch strukturierten Interessen gerecht werden müssen, die weitgehende Verwirklichung theoretisch und politisch grundsätzlich akzeptierter Vorstellungen kaum zu erwarten ist. Die Steuerpolitik spielt in solchen Gesellschaften eine zentrale Rolle, weil mit ihr distributive Vorstellungen verwirklicht werden sollen und gleichzeitig allokations- und stabilitätsorientierte Bedingungen dazu geschaffen werden müssen[10]. Bei der konkreten Zielbestimmung wird jedoch ein großes Spannungspotential deutlich: Es gibt nämlich politische Parteien und gesellschaftliche Gruppierungen (Verbände), die sich stärker auf distributive Ziele konzentrieren, und solche, die mehr auf allokative und stabilitätsorientierte Aspekte abstellen[11].

Vor diesem Hintergrund gilt es, Erwartungsmuster der Wahlbevölkerung zu skizzieren, die durch Verbände vorgeprägt sein können, auf jeden Fall von ihnen übernommen, artikuliert, teilweise umgeformt und an die politischen Parteien, insbesondere an die Regierung und an die sie stützende(n) Partei(en) herangetragen werden. Sie finden ihren Niederschlag in bestimmten Verhaltensmustern der Parteien und der Politiker. Diese Vorgänge und wechselseitigen Einflußnahmen sind wesentlich abhängig von der Ausgestaltung der Rahmen- und Funktionsbedingungen des politischen Systems, d. h., daß die Gestaltung der praktischen Steuerpolitik durch die Struktur und Funktionsweise demokratischer Willensbildung wesentlich bedingt ist.

2. Zur Kennzeichnung des theoretischen Referenzrahmens

Die Problemstellung spitzt sich auf die Funktionsbedingungen des politischen Willensbildungsprozesses in der Demokratie zu. Dementsprechend bedient sich die vorzustellende politische Theorie der Steu-

[10] Welche Bedeutung der Steuerpolitik zukommt, zeigt ein Blick auf die Historie. Die Entwicklung von Besteuerungsgrundsätzen ging nicht nur mit der Entfaltung von Staats- und Demokratietheorien, sondern auch mit der Entstehung moderner Nationalstaaten Hand in Hand. Vgl. *S. F. Franke*, Entwicklung und Begründung der Einkommensbesteuerung, Darmstadt 1981, S. 135. Der Kampf um die angemessene Besteuerung führte zur Bildung von Parlamenten und — berühmtes Beispiel — zur Unabhängigkeitserklärung (1776) der Vereinigten Staaten von Amerika. Vgl. dazu *Ch. Bellstedt*, Die Steuer als Instrument der Politik, Berlin 1966, insbes. Kap. 1, S. 13 - 110.

[11] Natürlich verfolgen die Befürworter allokativer und stabilitätsorientierter Aspekte auch eigene Interessen, die auf von ihnen als richtig empfundene Verteilungs- und Machtpositionen abstellen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

erreform des begrifflichen Instrumentariums der Neuen Politischen Ökonomie. Ausgehend vom methodologischen Individualismus wird von ihr das Eigennutzaxiom auch auf das Verhalten von Wählern, Politikern, Partei- und Verbandsführern sowie -mitgliedern übertragen[12]. Dies erweitert die als alleinigen Erklärungsansatz oft nicht ausreichende reine ökonomische Rationalität um die Dimension der politischen Rationalität, was den „gedanklichen Bruch, der sich ergeben würde, wenn den privaten Wirtschaftssubjekten Eigennutz, Politikern dagegen Altruismus ... unterstellt wird", verhindern hilft[13]. Weitere Bausteine der Argumentation beruhen auf der Differenzierung durch *Zohlnhöfer* in eine Grob- und eine Feinsteuerung des politischen Willens- und Entscheidungsbildungsprozesses[14] sowie auf dem erstmals von ihm entwickelten Konzept der Wählerbeweglichkeit[15].

Die ständig zwischen den Parteien bestehende Konkurrenz um die Wählerstimmen wird besonders virulent während des Wahlkampfes, denn nur ein Wahlsieg ermöglicht die Fortführung oder Übernahme der Regierung mit den damit verbundenen Vorteilen. Aus der begrenzten Aufnahme- und Verarbeitungsfähigkeit von Parteien und Politikern ergibt sich zwangsläufig trotz der Konkurrenzsituation auch eine begrenzte Aufnahme aus der Vielzahl regelungsbedürftiger Probleme. Bekanntlich deduziert *Downs* unter informationstheoretischen Aspekten, daß die Produzenteninteressen gegenüber den Konsumenteninteressen von den Parteien, insbesondere von der Regierung, bevorzugt berücksichtigt werden[16]. Mit Hilfe des *Konzeptes der Wählerbeweglichkeit* kann die Auswahl der aufgegriffenen Problembereiche näher bestimmt werden.

---

[12] Grundlegende Arbeiten sind *A. Downs*, Ökonomische Theorie der Demokratie, Tübingen 1968; *Ph. Herder-Dorneich*, Politisches Modell zur Wirtschaftstheorie: Theorie der Bestimmungsfaktoren finanzwirtschaftlicher Staatstätigkeit, Freiburg i. Br. 1959 (Teilauflage unter dem Pseudonym *F. O. Harding*); *M. Olson, Jr.*, Die Logik des kollektiven Handelns: Kollektivgüter und die Theorie der Gruppen, Tübingen 1968. Als Überblick vgl. *B. S. Frey*, Moderne Politische Ökonomie: Die Beziehungen zwischen Wirtschaft und Politik, München, Zürich 1977.

[13] *H. Berg, D. Cassel*, Art. „Theorie der Wirtschaftspolitik", in: *D. Bender*, u. a. (Hrsg.), Vahlens Kompendium der Wirtschaftstheorie und Wirtschaftspolitik, Bd. 2, München 1981, S. 152.

[14] Vgl. *W. Zohlnhöfer*, Die wirtschaftspolitische Willens- und Entscheidungsbildung in der Demokratie: Ansätze einer Theorie, Habilitationsschrift Freiburg i. Br. 1972 (erscheint in Kürze), insbes. Teil III/Kap. 1, S. 98 ff. und Kap. 3, S. 176 ff.

[15] Vgl. *ders.*, Das Steuerungspotential des Parteienwettbewerbs im Bereich staatlicher Wirtschaftspolitik, in: *E. Boettcher, Ph. Herder-Dorneich, K.-E. Schenk* (Hrsg.), Neue Politische Ökonomie als Ordnungstheorie, Tübingen 1980, S. 82 - 102.

[16] Vgl. *A. Downs* (Anm. 12), S. 291.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Wird die Wählerbeweglichkeit als derjenige Teil der Wählerschaft definiert, der im Falle einer als Fehlleistung eingestuften Handlung (-sfolge) der Regierung bereit ist, die Opposition zu wählen[17], so läßt sich die Grobsteuerung des Parteienwettbewerbs dahingehend beschreiben, daß die Regierung alles tun wird, um die Wählerbeweglichkeit zu verringern, während die Strategie der Opposition gerade darauf abzielen wird, bestimmte Bereiche so aufzugreifen, daß nachteilige Folgen für die Regierung erwartet werden können[18]. Die Grobsteuerung führt als (Zwischen-)Ergebnis dazu, daß von den Parteien einige Bereiche übereinstimmend als bearbeitungsnötig erkannt, freilich in unterschiedlicher Aufbereitung dem Wähler präsentiert werden, während andere Bereiche als nicht stimmenergiebig ausgeschieden oder zumindest als nicht sonderlich wichtig betrachtet werden[19].

Die Suche nach Lösungen für die aufgegriffenen Problemfelder ist ihrerseits von weiteren Faktoren abhängig. Beispielhaft seien genannt die Organisationsfähigkeit und der Organisationsgrad von Interessen, der Handlungsspielraum von Partei- und Verbandsvorständen, Koalitionsabsprachen, Stimmentausch und Stimmenthaltung bei den Verbänden und schließlich die Frage, wie glaubhaft Verbandsrepräsentanten als Meinungsführer auftreten können. Diese Faktoren werden relevant, weil die Exekutive im Verlaufe des Problemlösungsprozesses auf eine (teilweise) Übernahme von Fakten, Analysen und Bewertungen anderer angewiesen ist. Darin liegen Einflußmöglichkeiten für Verbände und Wissenschaft[20]. Diejenigen Interessen, die in diesem Prozeß der im

---

[17] Vgl. *W. Zohlnhöfer* (Anm. 15), S. 86.

[18] Die Wählerbeweglichkeit kann nach allgemeinen und bereichsspezifischen Aspekten differenziert werden. Vgl. *W. Zohlnhöfer* (Anm. 15), S. 86 f. Im ersten Falle kann man sich vorstellen, daß in bestimmten Situationen generell die Meinung stärker wird, ein Regierungswechsel sei vonnöten, im zweiten richtet sich das Interesse eines Teils der Wähler auf ganz bestimmte Bereiche, z. B. auf die Steuerpolitik, oder, noch spezieller, auf die Kindergeldregelung, auf den Wegfall des § 34 (4) EStG o. ä.

[19] Für den letzten Fall gilt, daß auch solche Probleme eingebracht werden können, die im Sinne der Grobsteuerung parteipolitisch nicht sonderlich wichtig sind, die jedoch nicht ausdrücklich ausgeschlossen wurden, wenn sich ihrer sog. Fach- und Machtpromotoren mit Beharrlichkeit und Überzeugungskraft annehmen. Vgl. *W. Zohlnhöfer*, Wettbewerbspolitik in der Demokratie, in: *H. Gutzler, W. Herion, J. H. Kaiser* (Hrsg.), Wettbewerb im Wandel: *Eberhard Günther* zum 65. Geburtstag, Baden-Baden 1977, S. 36 f.

[20] Vgl. zu den genannten Faktoren *P. Bernholz*, Einige Bemerkungen zur Theorie des Einflusses der Verbände auf die politische Willensbildung in der Demokratie, in: Kyklos, 22, 1969, S. 276 - 288; *ders.*, Die Machtkonkurrenz der Verbände im Rahmen des politischen Entscheidungssystems, in: *H. K. Schneider, Ch. Watrin* (Hrsg.), Macht und ökonomisches Gesetz, Schriften des Vereins für Socialpolitik, N. F., Bd. 74/II, Berlin 1973, S. 859 - 881; *ders.*, Logrolling, Arrow-Paradoxon und Cyclical Majority, in: Public Choice, XV, 1973, S. 87 - 95. Vgl. *M. Olson, Jr.* (Anm. 12), passim.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Stadium der Ungewißheit operierenden Regierung am deutlichsten zu Gehör gebracht werden können, haben die größte Aussicht auf Erfolg[21].

Der beschriebene Weg vom aufgegriffenen Problem zur Lösung wird begrifflich als Feinsteuerung bezeichnet. Die Verästelungen in diesem Verlauf sind derartig komplex, daß ihre konkreten Resultate häufig als ungewollt erscheinen und zum Teil unvorhersehbar sind.

Im folgenden sollen die Begründungszusammenhänge einer auf der Basis der Neuen Politischen Ökonomie aufbauenden Theorie der Steuerreform skizziert und beispielhafte Illustrationen gegeben werden. Schließlich soll daraus auf Erfolgsaussichten und Grenzen des permanenten Prozesses der Steuerreformen geschlossen werden, wobei die abgeleiteten Aussagen nicht als einzelereignisorientiert, sondern im Sinne der „Theorie komplexer Phänomene" als "pattern predictions" aufzufassen sind[22].

3. Thesen zur Steuerpolitik im wirtschaftspolitischen Willens- und Entscheidungsbildungsprozeß

3.1. Die Bedeutung von steuerpolitischen Leitbildern für inter- und innerparteiliche Auseinandersetzungen

Die Bedeutung der Steuerpolitik erschließt sich unter mehreren Aspekten. Einerseits ist sie für Regierung und Parteien aus konzeptioneller als auch aus strategischer Sicht ein zentraler Bereich zur Durchsetzung ihrer Zielvorstellungen. Die Betroffenheit der Bürger ergibt sich andererseits unmittelbar daraus, daß steuerpolitische Maßnahmen ihr (Nutzen-)Einkommen beeinflussen.

Die Erwartungen der Wähler lassen sich aus typischen menschlichen Anlagen und gesellschaftlichen Strukturen ableiten. Kennzeichnend für arbeitsteilige Wirtschaften ist eine weite Streuung von Spezialwissen[23]. Hinsichtlich der Durchdringung politischer Zusammenhänge folgt daraus, daß die Mehrzahl der Wähler „auf eine tiefere Stufe der gedanklichen Leistung" fällt[24]. Mit einer Kosten und Mühe verursachenden

[21] Vgl. *A. Downs* (Anm. 12), S. 242. Siehe auch *G. Fleischmann*, Ungleichheit unter den Wählern: Zur ökonomischen Perspektive in der Soziologie, in: Hamburger Jahrbuch für Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik, 12, 1967, S. 134.

[22] Vgl. *F. A. v. Hayek*, Die Theorie komplexer Phänomene, Tübingen 1972.

[23] Vgl. *F. A. v. Hayek*, Der Wettbewerb als Entdeckungsverfahren, in: *Ders.*, Freiburger Studien, Tübingen 1969, S. 253.

[24] *J. A. Schumpeter*, Kapitalismus, Sozialismus und Demokratie, München 1950 (5. Aufl., 1980), S. 416. Übertragen auf andere Gebiete erklärt sich das Phänomen, daß die eigene Leistung im Vergleich zu der anderer oft nicht richtig eingeschätzt wird.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Anhebung des Kenntnisstandes ist nicht zu rechnen, weil bei der Wahl jede Stimme gleichgewichtet wird und weil sie — für sich genommen — keinen Einfluß hat[25]. Die Arbeits- und Wissensteilung ist ferner dafür prägend, daß für den einzelnen der Bereich der Entstehung des Einkommens ungleich größere Bedeutung hat als seine vielfältigen Verwendungsmöglichkeiten. Typisch für menschliches Verarbeitungsvermögen ist weiter, daß der zukünftige Nutzen von Investitionen gegenüber bereits in der Gegenwart fälligen Kosten unterbewertet wird. Hinzu kommt, daß bei vielen öffentlichen Gütern eine Zurechnung von Kosten und Nutzen aus logischen und/oder faktischen Gründen nicht möglich ist. — Bezogen auf die Besteuerung führt dies dazu, daß im Vergleich zu anderen die eigene Steuerlast als zu hoch und die empfangenen Leistungen als zu gering empfunden werden und daß die direkten (merklichen) Steuern mehr beachtet werden als die indirekten (unmerklichen) Steuern[26].

Wählererwartungen werden mit gruppenspezifischen Argumenten zu begründen versucht und entsprechend der Organisationsfähigkeit der darin zum Ausdruck kommenden Interessen von Verbänden aufgegriffen und in kognitivem Gewande an die Regierung und an die Parteien herangetragen. Als konkrete Forderungen werden sie überzeichnet sein, weil die Verbandsführung unter einem Erwartungsdruck seitens ihrer Mitglieder steht und weil verbandsspezifische Interessen hinzugefügt werden.

Ist aus den genannten Gründen ohnehin mit einer hohen Sensibilisierung der Wähler bei der Steuerpolitik zu rechnen (bereichsspezifische Wählerbeweglichkeit) mit der Folge, daß Parteien und Politiker im Wettbewerb um die Stimmen dazu neigen, die Steuerlast zu vermindern und das Leistungsangebot zu erhöhen, so wird diese Neigung durch den Einfluß von Interessengruppen und Verbänden verstärkt; denn die Regierung wird im Zweifel wegen der Ungewißheit den Argumenten der besser informierten Verbände folgen. Das führt zu dem *Dilemma der Regierung,* daß sie ständig mehr versprechen muß als sie halten kann. Die strategische Konsequenz ist, daß die Regierung versuchen wird, möglichst viele Wähler werbewirksam zu entlasten und gleichzeitig möglichst viele unmerklich zu belasten. Dies impliziert allerdings die Gefahr eines Vertrauensverlustes.

[25] Vgl. *A. Downs* (Anm. 12), S. 262.

[26] Die Einteilung in direkte und indirekte Steuern ist nicht vollständig deckungsgleich mit der Gegenüberstellung von merklichen und unmerklichen Steuern, weil „Kriterien wie Merklichkeit und Unmerklichkeit Gewöhnungsprozesse oder aber auch Signalwirkungen zu berücksichtigen haben ". *K.-H. Hansmeyer* (Anm. 8), S. 34. Vgl. zur damit verbundenen Frage der Belastungsgrenze auch *W. Ehrlicher,* Grenzen der steuerlichen Belastbarkeit des Produktivvermögens, Berlin 1977, S. 15 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Das strategische Verhalten der Opposition wird folglich darauf abzielen, die potentielle Gefahr des Vertrauensschwundes der Regierung für sich auszunutzen. So wird sie der Steuer- und Ausgabenpolitik der Regierung selten zustimmen. Dies ist auch deshalb verständlich, weil sich im Budget die Politik der Regierung, die sie kontrollieren soll und die sie ablösen will, in Zahlen manifestiert[27]. Ihren Widerstand darf sie allerdings nicht zu weit treiben, weil sie sonst unglaubwürdig werden kann. Eine Unterstützung der Regierung in sachlich unstrittigen Fragen mildert jedoch ihre Wahlaussichten, weil die Wähler Erfolge überwiegend der Regierung zurechnen, während ihre „Vergessensrate" hinsichtlich der Mißerfolge außerordentlich hoch ist[28]. Dieser Sachverhalt wird als *Dilemma der Opposition* bezeichnet[29]. Aus den skizzierten Verhaltensmustern folgt für die Steuerpolitik:

— Die Opposition wird sich in steuer- (und ausgabe-)politischen Fragen als Wahrer der Interessen aller darzustellen versuchen, d. h., sie wird Reduzierungen der direkten Steuern für den Bereich der Klein- und Mittelverdiener fordern, weitere Belastungen besser Verdienender mit dem Hinweis auf die sonst sinkende Leistungsbereitschaft und auf makroökonomische Kreislaufzusammenhänge ablehnen; mit letzterem Argument wird sie eine Anhebung wesentlicher indirekter Steuern verhindern wollen. Präzisen Angaben, wie denn wachsende oder dringlicher werdende öffentliche Ausgaben finanziert werden sollen, wird sie mit dem Hinweis ausweichen, daß „Wildwuchs beschnitten werden müsse" und sich im übrigen darauf beschränken, der Regierung „grobe Fehler in der Vergangenheit" anzulasten, besonders dann, wenn die wirtschaftliche Lage schlecht ist.

— Die Opposition hat ein Interesse daran, daß eingetretene Wohlstandseinbußen möglichst bis zur nächsten Wahl anhalten. Sie wird daher, soweit das in ihrer Macht steht und ohne Popularitätsverlust möglich ist, der Regierung ihre Hilfe bei den steuer- und finanzpolitischen Beschlüssen verweigern.

— Ist die Wirtschaftssituation gut, so wird die Opposition den Erfolg nicht der Regierung zuerkennen, sondern z. B. die günstige internationale Lage dafür benennen und zu zeigen versuchen, daß die Regierung diese günstigen Bedingungen nur unzureichend nutze. Sie, die Opposition, werde alles erheblich besser machen (sog. Umarmungstaktik).

— Die Regierung wird insbesondere das bisher Erreichte herausstreichen. Sie wird darzulegen versuchen, daß ein Großteil der gesteckten Ziele zum Wohle der Bevölkerung bereits erreicht sei. Offenkundige Mängel werden

---

[27] Vgl. *H. C. Recktenwald*, Neuer Rahmen für die Finanzpolitik? Zur überfälligen Finanz- und Haushaltsreform, in: *Ders.*, Macht und Staat: Fundamente einer freiheitlichen Ordnung in Wirtschaft und Politik, Göttingen 1980, S. 195 f.

[28] Vgl. *G. Kirchgäßner*, Rationales Wählerverhalten und optimales Regierungsverhalten, Diss., Konstanz 1976, S. 104.

[29] Vgl. *W. Zohlnhöfer*, Eine politische Theorie der schleichenden Inflation, in: *H. Würgler* (Hrsg.), Stabilisierungspolitik in der Marktwirtschaft, Schriften des Vereins für Socialpolitik, N. F., Bd. 85/I, Berlin 1975, S. 541.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

der Opposition angelastet, oder sie werden mit leider kurzfristig nicht beeinflußbaren Außenfaktoren (z. B. „Ölkrise", hohe Zinsen im Ausland) begründet.

— Um den Anschuldigungen der Opposition und ihrer Umarmungstaktik zu entgehen und wegen des permanenten Drucks der Interessengruppen wird sie sich — auch wider besserer Einsicht — dazu gedrängt sehen, weitere Versprechungen zur Senkung der Steuerlast und zur Verbesserung der Leistungen abzugeben.

— Die Regierung ist ständig darauf bedacht, merkliche Steuern zu senken oder im Bewußtsein der Bevölkerung in unmerkliche umzuwandeln und vorhandene unmerkliche Steuern auszuweiten oder neue hinzuzufügen.

Für die Wähler ist es rational, sich bei der Stimmabgabe an Ideologien und/oder Meinungsführern zu orientieren, um Informationskosten und -mühen zu verringern. Die Parteien kommen diesem Verhalten entgegen, indem sie Repräsentanten politischer Gruppen besonders beachten und den Wählern Ideologien als Orientierungshilfen anbieten[30]. Das hilft ihnen, den Ungewißheitsbereich einzuengen. Schließlich muß die Rede von „der" Regierung und „der" Opposition bzw. „den" Parteien durch die realitätsnahe Annahme ergänzt werden, daß sie keine monolithischen Blöcke sind, sondern daß innerhalb der Parteien, besonders wenn sie sich als Volksparteien verstehen, ein beträchtliches Spektrum an Vorstellungen über anzustrebende Ziele und einzusetzende Mittel besteht. Dies macht deutlich, wie schwierig und vielschichtig der politische Abstimmungsprozeß ist. Deshalb erweisen sich Ideologien nicht nur für inter-, sondern vor allem auch für innerparteiliche Auseinandersetzungen als nützlich. — Wir verdichten diesen Zusammenhang zu folgender Aussage:

— Steuerpolitische Leitbilder dienen der parteipolitischen Bindung von Wählerschichten, und sie sind unter den skizzierten Bedingungen in der parlamentarisch-repräsentativen Demokratie hilfreich bei der Konsens- und Entscheidungsfindung.

Bekannte steuerpolitische Leitbilder sind das Leistungsfähigkeits- und das Äquivalenzprinzip. Beide Prinzipien sind aus rein theoretischer Sicht unbrauchbar, weil sich hinter ihnen eine Fülle widerstreitender Zielsetzungen verbergen. *Kurt Schmidt* hat bereits früh auf die Fragwürdigkeit hingewiesen, aus ihnen positive Steuervorschriften herzuleiten[31]. Der jüngsten vehementen Kritik gegen das Leistungsfähig-

[30] Vgl. *A. Downs* (Anm. 12), S. 86 und S. 95 ff. Für die Parteien haben Ideologien noch den willkommenen Effekt, Wahlkampfkosten zu senken. Ihnen genügen etwas mehr als die Hälfte der Sitze im Parlament, um die Regierung fortzuführen oder zu übernehmen. Daher reicht es, einen Teil der Wähler auf sich zu fixieren.

[31] Vgl. *K. Schmidt*, Die Steuerprogression, Basel, Tübingen 1960.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

keitsprinzip, z. B. von *Littmann*[32], ist dennoch nur bedingt zuzustimmen, denn sie verkennt die wichtige Funktion, die relativ undifferenzierten Formeln im politischen Willens- und Entscheidungsbildungsprozeß zukommt. Der Begriff der „Konsensmobilisierungsfunktion" relativ vager Formeln[33] läßt sich auf die genannten beiden steuerpolitischen Prinzipien anwenden. Politiker wie Wissenschaftler greifen zur Begründung von Steuerreformabsichten immer wieder auf sie zurück[34]. — Die oben formulierte Aussage zur Funktion steuerpolitischer Leitbilder kann daher weiter präzisiert werden:

— Steuerpolitische Leitbilder werden einerseits im Sinne von „Konsensmobilisierungsformeln" benutzt und dienen dann hauptsächlich dazu, den Mitgliedern der eigenen Partei oder Fraktion, die abweichende Meinungen vertreten, die Zustimmung zu steuerpolitischen (Reform-)Maßnahmen zu erleichtern. Zweitens eignen sie sich als plakative Formeln zur Werbung und ideologischen Fixierung breiterer Wählerschichten. Damit sie beide Funktionen erfüllen können, ist es oft nötig, abgeleitete Kernsätze und eingängige Kurzerklärungen anzubieten.

Die wahlstrategische Nutzung steuerpolitischer Leitbilder skizziert den groben Rahmen für die Steuerpolitik (Grobsteuerung des Parteienwettbewerbs). Mit dem Hinweis auf die innerparteiliche Verwendung der Leitbilder und den Überlegungen zum Einfluß von Interessengruppen wird der Bereich der Feinsteuerung berührt. Erst im Verlaufe dieses weiteren Prozesses können die als stimmensensibel aufgegriffenen Bereiche zu konkreten Problemstellungen und schließlich zu Lösungen verdichtet werden. Ökonomisch-rationale, vor allen Dingen jedoch politische Gründe erzwingen eine starke Ausdifferenzierung der Steuerpolitik. Die Konkurrenz um die Gunst der Wähler schlägt sich im Bemühen von Regierung und Opposition nieder, den geschilderten Dilemmata wenigstens teilweise zu entrinnen, d. h. aber nichts anderes, als daß sie versuchen müssen, unterschiedliche Wählerschichten in differenzierter Weise anzusprechen.

---

[32] Vgl. *K. Littmann,* Ein Valet dem Leistungsfähigkeitsprinzip, in: *H. Haller, L. Kullmer, C. S. Shoup, H. Timm* (Hrsg.), Theorie und Praxis des finanzpolitischen Interventionismus: *Fritz Neumark* zum 70. Geburtstag, Tübingen 1970, S. 113 - 134.

[33] Vgl. *W. Zohlnhöfer* (Anm. 14), S. 50 f. Vgl. auch *K.-H. Hansmeyer* (Anm. 8), S. 40.

[34] Zum Leistungsfähigkeitsprinzip als Begründungshilfe vgl. z. B. *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen,* Gutachten zur Reform der direkten Steuern, Bad Godesberg 1967, S. 47. Vgl. ferner Bericht der Bundesregierung über die Möglichkeiten zur Einführung eines Einkommensteuertarifs mit durchgehendem Progressionsverlauf — Tarifbericht (§ 56 EStG), BT-Drucksache 8/62, 21. 1. 1977, S. 5 f. Die gelegentlich diskutierte Umlegung der Kfz-Steuer auf den Kraftstoffpreis wird in der Regel mit dem Äquivalenzprinzip gerechtfertigt.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

3.2. Steuerdifferenzierungen als Bedingung und Ergebnis der Feinsteuerung der Steuerpolitik

Es ist hervorgehoben worden, warum die Steuerpolitik ein zentraler Gestaltungsbereich der vielfältigen staatlichen Aufgaben in modernen Gesellschaften ist. Die unterschiedlichen Werteinstellungen, die hinter diesen Aufgaben stehen und die von verschiedenen gesellschaftlichen und politischen Gruppen vertreten werden, machen eine gewisse Verständigungsbereitschaft über Umrisse der Zielinterpretation, Prioritätensetzungen, Formulierung eines als befriedigend erachteten Zielerreichungsgrades und den Willen zu Kompromißlösungen nötig. All diese Fragen werden freilich nicht auf einmal und für längere Zeit in einer klaren Steuergesetzgebung verbindlich entschieden, sondern sie sind Gegenstand eines fortlaufenden Prozesses der „kleinen Schritte". Darin muß mühsam um konsensfähige Regelungen gerungen werden. Dies ist allgemein und insbesondere auf steuer- und finanzpolitischem Gebiete schwieriger geworden. Daraus folgt für die Regierung und die Parteien, daß sie zunehmend darauf angewiesen sind, Minderheiten zu gewinnen, die sie sozusagen zu einer *konglomeralen* Mehrheit zusammenfügen.

Je mehr einzelnen Gruppen bewußt wird, daß sie — obwohl für sich genommen eine Minderheit — das Zustandekommen von Mehrheiten verhindern können, um so mehr wird eine Tendenz zu Wechselwählern bestehen[35]. Als Konsequenz ergibt sich, daß die Beeinflussung von "floating votes"[36] zu einem beherrschenden und kräfteabsorbierenden Thema steuerpolitischer Vorschläge und Maßnahmen wird. Damit gewinnt die Suche nach und die Vorbereitung von „Konsensmobilisierungsformeln" eine verstärkte Bedeutung[37], und es erklärt sich die verstärkte Tendenz zum "muddling through", d. h. zu Ad-hoc-Regelungen und zu punktuellem Denken. — Als Resümee dieser Zusammenhänge formulieren wir die *These vom abnehmenden Handlungsspielraum der Parteien zur konzeptionellen Gestaltung der Steuerpolitik:*

— Die steigende Zahl von Wechselwählern signalisiert, daß die *allgemeine Wählerbeweglichkeit* steigt. Regierung und politische Parteien werden versuchen, diesen Trend zu stoppen, und wenn möglich, zu ihren Gunsten auszunutzen. Das gelingt ihnen in der Regel nur, indem sie Partikularinteressen steuerpolitisch begünstigen. Die Folge ist, daß eine konzeptionelle Ausrichtung der Steuerpolitik allmählich zurückgedrängt wird.

[35] Vgl. *W. Hennis*, Parteienstruktur und Regierbarkeit, in: *W. Hennis, P. Graf Kielmansegg, U. Matz* (Hrsg.), Regierbarkeit: Studien zu ihrer Problematisierung, Bd. I, Stuttgart 1977, S. 186.

[36] Vgl. *K. Schmidt*, Entwicklungstendenzen im demokratischen Gruppenstaat, in: Finanzarchiv, N. F., 25, 1966, S. 223.

[37] Als Beispiel sei auf das lange und zähe Ringen um die Finanzierung eines Beschäftigungsprogrammes und um die Konsolidierung des Haushaltes (1981/82) hingewiesen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Der politische Kunstgriff, Partikularinteressen zu entsprechen und trotzdem die durch die Einnahmenseite gesetzten Bedingungen (noch) im Auge zu behalten, besteht darin, Wählerinteressen, die sich nicht oder nur schwer organisieren lassen, mit plakativen Formeln zufriedenzustellen (wie bei der Bedeutung der Leitbilder ausgeführt), während man organisationsfähigen Interessen ein differenziertes Instrumentarium anbietet. Das ist ein politisch bedingter Grund, warum das Steuerrecht im Detail außerordentlich kompliziert ist. Informierten, wahlrelevanten Gruppen wird damit angezeigt, daß man ihre Interessen sieht, und sie werden stillschweigend aufgefordert, die gegebenen Möglichkeiten zu nutzen.

Das sei kurz illustriert. Gründe, die für eine Lockerung des *Periodizitätsprinzips* bei der Einkommensbesteuerung sprechen, können von davon betroffenen *Arbeitnehmern* nicht wirksam geltend gemacht werden (zu wenige, zu heterogen zusammengesetzt)[38]. *Unternehmen* können ihre Argumente hingegen effizienter, dabei geräuschloser vortragen. Folglich zeigen sich in bezug auf ihre Interessen eine Fülle von scheinbar unsystematischen Ausnahmeregelungen im Einkommensteuergesetz[39]. In diesem Zusammenhang sind die verschiedenen steuersparenden bzw. -aufschiebenden Sonderabschreibungsmöglichkeiten anzuführen. Sie lassen sich zwar grundsätzlich auch ökonomisch-rational rechtfertigen[40], wenngleich es nicht opportun ist, daß sie in großem Stile bekannt werden. Deshalb sind die entsprechenden Regelungen sehr verschlungen und nur für gut Informierte durchschaubar und auch in ihren Risiken abschätzbar. Aus dem Bereich der dafür hauptsächlich in Frage kommenden Einkommensklassen finden sich genügend organisationsfähige Gruppen und informierte Kreise, um die gebotenen Möglichkeiten anzunehmen und bis an äußerste Grenzen auszudehnen[41]. Auf diese Weise kann ein Teil der Arbeitnehmer (z. B. Akademiker) periodizitätsbedingte Nachteile der Besteuerung (mehr als) wettmachen.

---

[38] Die Auswirkungen dieses Prinzips können für manche Arbeitnehmer beträchtlich sein. Vgl. *S. F. Franke,* Theorie und Praxis der indirekten Progression: Eine theoretische und empirische Analyse der indirekten Progression in der Einkommensbesteuerung aus steuersystematischer und ordnungspolitischer Sicht, Baden-Baden 1983, 3. Teil, Kap. IV, S. 143 ff.

[39] Vgl. *J. Mitschke,* Lebenseinkommensbesteuerung durch interperiodischen Progressionsausgleich, in: Steuer und Wirtschaft, 57/10, 1980, S. 123 f. Das Problem selbst ist seit fast 50 Jahren bekannt und immer wieder diskutiert worden. Vgl. *S. F. Franke,* Löhne und Gehälter in langfristiger Sicht und ihre Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit: Eine empirische Analyse für die Bundesrepublik Deutschland, Baden-Baden 1979, S. 25 f. Zu den jüngsten theoretischen Arbeiten zählt *J. Hackmann,* Die Besteuerung des Lebenseinkommens: Ein Vergleich von Besteuerungsverfahren, Tübingen 1979.

[40] Vgl. *S. F. Franke* (Anm. 38), 2. Teil, Kap. II, insbes. S. 70 ff. und S. 78.

[41] Die Geschichte der sog. Abschreibungsgesellschaften, die schließlich zur Einführung des § 15 a EStG 1981 führte, dürfte ein beredtes Beispiel sein.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Demgegenüber ist das Steuerrecht auch durch Differenzierungen gekennzeichnet, die Folge von Überlegungen zur bedarfsgerechten Gestaltung der steuerlichen Belastung sind, und die, weil stimmensensibel, steter Gegenstand des Parteienwettbewerbs sind. Ihre konkrete Ausprägung hängt stark vom Einflußgrad und Kräftespiel verschiedener Interessengruppen ab. Gewerkschaften und Arbeitnehmerflügel in den einzelnen Parteien werden vorrangig Interessen von Klein- und Mittelverdienern vertreten, aber auch Einflußgruppen für die Interessen der höher Verdienenden setzen sich durch (z. B. Ehegattensplitting, Kinderbetreuungskosten).

Wir leiten daraus die Folgerung ab, daß ein kompliziertes Steuersystem sowohl den Parteien und Politikern als auch gesellschaftlichen Gruppen, bzw. der sie vertretenden Lobby, entgegenkommt. Es erfüllt unter den skizzierten Bedingungen des politischen Willens- und Entscheidungsbildungsprozesses wichtige wahlstrategische sowie koalitions- und kompromißfördernde Funktionen:

— Steuerdifferenzierungen bieten den Parteien und insonderheit der Regierung die Möglichkeit, der Tendenz einer zunehmenden allgemeinen Wählerbeweglichkeit (die für sie bedrohlich ist) entgegenzuwirken und bereichsspezifisch aufzuspalten. Nicht mehr das gesamte Gebiet der Steuerpolitik, ja nicht einmal das Teilgebiet der Einkommensbesteuerung als ganzes wird für die Wähler interessant, sondern Einzelregelungen, die gezielt von der jeweiligen Klientel genutzt werden können. Das heißt, anders gewendet, daß eine Tendenz zur Einengung der bereichsspezifischen Wählerbeweglichkeit besteht. Die Gefahr, größere Wählerschichten durch die Steuerpolitik zur Stimmenänderung zu reizen, reduziert sich somit für die Regierung.

— Vielfältige Differenzierungen im Steuersystem bieten Ansatzpunkte für den Einfluß von Verbänden, Parteiengruppierungen und unterschiedlichen politischen Gremien. Ihre weitere Ausgestaltung kann dazu genutzt werden, um Koalitionsbildungen einzugehen, Stimmentausch und Stimmenthaltung zu praktizieren; auch fördern sie die Möglichkeit der Kompromißbildung bei Streitfragen zwischen unterschiedlich zusammengesetzten politischen Entscheidungsgremien (z. B. Parlament und zweite Kammer).

Die besondere Beachtung von Partikularinteressen ist allerdings nicht dahingehend mißzuverstehen, daß extreme ideologische Positionen begünstigt werden. Die für Demokratien theoretisch ableitbare und praktisch zu beobachtende Bewegung der Parteien zur Mitte steht mit den bisherigen Ausführungen nicht im Widerspruch, sondern läßt sich durch sie vertieft erklären.

Folgen wir der üblichen theoretischen Vorstellung einer unimodalen Wählerverteilung mit der größten Besetzungsdichte um gemäßigte ideologische Positionen, so ergibt sich eine Korrespondenz zur ebenfalls stärksten Besetzungsdichte mittlerer Einkommen. Die Bezieher mittle-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

rer Einkommen gehören unterschiedlichen Gruppen an. Die sich zur Mitte bewegenden programmatischen Aussagen der Parteien sind im Sinne der Grobsteuerung des Parteienwettbewerbs der Versuch, möglichst viele Bezieher mittlerer Einkommen, die ihrerseits verschiedenen Gruppen angehören, zur Stimmabgabe für die eigene Partei zu veranlassen. Die auf diese Weise geweckten Erwartungen müssen später im weiteren Prozeß der politischen Willens- und Entscheidungsbildung (Feinsteuerung) einzulösen versucht werden. Das beschriebene Verhalten der Parteien ist jedoch nichts anderes als das Ringen um die grundsätzlich für sie gewinnbaren Partikularinteressen[42].

Diese Überlegungen lassen erkennen, daß die Parteien nicht nur — wie es die üblichen räumlichen Modelle nahelegen — auf eine gegebene Wählerverteilung *passiv* reagieren, sondern daß sie vor allem auch *aktiv* auf eine für sie günstige Verteilung hinarbeiten. Erst so läßt sich eine potentielle Wählerbeweglichkeit fördern, zum eigenen Vorteil nutzen und ihre Nachteile vermeiden.

Die theoretisch abgeleiteten und grob skizzierten Erklärungsmuster für die Gestaltungsbedingungen der Steuerpolitik in der Demokratie sollen im folgenden auf die Bedeutung des Konjunkturverlaufs für die Realisierung von Steuerreformen und auf die Frage nach den Möglichkeiten einer Steuervereinfachung angewandt werden.

3.3. Realisierungschancen von Steuerreformen im Konjunkturverlauf

Die vorgestellte Analyse der Steuerpolitik führt hinsichtlich der Bedeutung des Konjunkturverlaufs für die Realisierung von Steuerreformen zu folgenden Aussagen:

— Je anhaltender wirtschaftliche Wachstumsphasen sind, um so leichter sind Steuerreformen durchzusetzen, die die Verteilung sowohl zu Gunsten des Staates als auch zu Gunsten bislang vernachlässigter Bevölkerungsschichten ändern.

— In Zeiten der Stagnation oder eines wirtschaftlichen Rückgangs sind verteilungsändernde Steuerreformen, so zweckmäßig sie zur Verbesserung der Wirtschaftslage auf längere Sicht geboten sein mögen, außerordentlich schwer zu realisieren.

Für die erste Aussage spricht das eingängige Argument, daß bei andauerndem Wirtschaftswachstum eine gewisse Sättigung der Bedürfnisse durch private Güter nahezu erreicht sei, so daß man es sich nicht nur leisten könne, sondern dazu verpflichtet sei, bislang vernachläs-

[42] Das Bemühen um extreme ideologische Positionen ist hingegen fruchtlos. Zum einen sind sie auch bei hohen Begünstigungen kaum für die eigene Partei zu gewinnen, zum anderen vergrault man sich damit viele Wähler in der Mitte.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

sigte Bereiche, wie Bildung, Umweltschutz, Gesundheit etc. zu fördern, um die „öffentliche Armut" einzudämmen[43].

Die zweite Aussage ist damit zu untermauern, daß sich in Rezessionszeiten sowohl die Unternehmensgewinne als auch die Realeinkommen der Arbeitnehmer spürbar verringern. Eine Anhebung der Unternehmenssteuern ist in dieser Lage nicht angezeigt, zugleich ist die zusätzliche Belastung der Arbeitnehmer nicht opportun. Das Argument, daß notwendige Konsolidierungsmaßnahmen nicht auf dem „Rücken des kleinen Mannes" ausgetragen werden dürften, gewinnt eine überragende Bedeutung.

Aufgrund der abgeleiteten Zusammenhänge ist folgendes zu vermuten: Erstens wird der Druck der Probleme beim gleichzeitigen elementaren Zwang, trotz aufgebauter Erwartungs- und Anspruchshaltungen Mehrheiten für steuer- (und ausgabe-)politische Reformen zu finden, dazu führen, daß die Bedeutung von konsens- und kompromißfähigen Formeln zunimmt und daß das Ringen um sie zeitraubender wird. Zweitens, mögliche steuerpolitische Maßnahmen müssen sich im Rahmen der oben skizzierten Differenzierungen bewegen, woraus sich ergibt, daß weitere Komplizierungen des Steuerrechts zu erwarten sind. Daraus folgt drittens, daß die unmerklichen (hauptsächlich die indirekten) Steuern mittelfristig weiter steigen werden[44].

Die Tendenz zur Anhebung der indirekten Steuern bei einer gleichzeitigen Verminderung der direkten Steuern zeigte sich schon in der Vergangenheit, weil steigende Einkommen die Bezieher kleiner und mittlerer Einkommen in Progressionsbereiche wachsen lassen, die für sie ursprünglich nicht vorgesehen waren, ohne daß sich ihre relative

---

[43] Siehe dazu *U. Fehl,* Öffentliche Versorgung und Wählerstimmenmarkt: Ein Beitrag zur politischen Ökonomie, in: Jahrbuch für Sozialwissenschaft, 28, 1977, S. 83 - 99.

[44] Die skizzierten Probleme der Konsens- und Kompromißbildung lassen sich an der Diskussion um steuer- und ausgabepolitische Beschlüsse 1981/82 belegen. Formeln wie „soziale Ausgewogenheit der Kürzungen", „Gebot der Gerechtigkeit für die kleinen Leute", „Einschnitte in Leistungsgesetze" verbunden mit Hinweisen auf die „Solidarität unter den Arbeitnehmern", aber auch verknüpft mit Ergiebigkeitsüberlegungen („Ergänzungsabgabe") sind Ausdruck des Ringens um Mehrheiten. Auch sind Umrisse zur Umstrukturierung der Steuern erkennbar: Steuern auf Alkohol und Nikotin sind erhöht worden, um die Anhebung der Mehrwertsteuer wird u. a. mit dem Hinweis auf ohnehin nötige Angleichungen im Rahmen der EG geworben, eine Senkung der Lohnsteuer im Bereich der Proportional- und des Anfangs der Progressionszone wird diskutiert. Der ehemalige Bundesminister der Finanzen, *Manfred Lahnstein,* drückt das dahinter stehende politische Kalkül präzise aus: „Über eines kann und darf ich die Leute nicht belügen: Was mir im Haushalt fehlt, kann ich nicht von den Millionären allein holen. Aber ich kann es überhaupt nur holen, wenn ich es *auch* von den Millionären hole, weil sonst die Angelegenheit politisch nicht durchsetzbar ist." Interview in: DER SPIEGEL, Nr. 21, 36. Jg., 24. Mai 1982, S. 42.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Einkommensposition verändert hat. Dies ist stimmenmäßig um so bedrohlicher, je mehr der Anstieg nomineller Art ist, d. h., je weniger die Wirtschaft real wächst[45].

Diese Ausführungen lenken unsere Aufmerksamkeit noch einmal auf die Frage, welche Tendenzen der (Steuer-)Einnahmengestaltung zu erwarten sind. *Kurt Schmidt* hat für die Ausgabengestaltung herausgearbeitet, daß die gruppenbezogenen Staatsausgaben zu Lasten der gruppenindifferenten tendenziell zunehmen werden[46]. Dies hat sich weitgehend bestätigt. Als gruppenbezogene sind organisationsfähige, als gruppenindifferente nicht organisationsfähige Interessen zu verstehen[47]. Angewandt auf die Einnahmenentwicklung ist zu folgern, daß die gruppenindifferenten Steuern im Vergleich zu den gruppenbezogenen relativ stärker ansteigen werden[48]. Dies kann durch eine zu hohe Staatsverschuldung geschehen, denn die davon betroffene künftige Generation ist naturgemäß nicht organisationsfähig. Es liegt auf der Hand, daß die jeweilige wirtschaftliche Situation im Sinne der eingangs getroffenen Aussagen, die abgeleitete Einnahmen- (und Ausgaben-)Gestaltung verstärkt oder abschwächt.

3.4. Steuervereinfachungen bei zunehmendem Reformbedarf?

Aus den skizzierten Bedingungen, unter denen die Politiker in der parlamentarisch-repräsentativen Demokratie pluralistisch strukturierten Interessen bei Beachtung des Mehrheitserfordernisses gerecht werden müssen, wurde ein steigender Komplizierungsgrad des Steuersystems, ein steigender Zeitbedarf für Steuerreformen und eine systematische Verschiebung von den merklichen zu den unmerklichen Steuern abgeleitet. All dies führt zu Schwierigkeiten bei der Anwendung und Interpretation steuerlicher Vorschriften. Wir leiten daraus abschließend zwei weitere Thesen her:

---

[45] Aus Gründen der Finanzpsychologie kann diese Entwicklung geboten und sogar systemerhaltend sein; vgl. *K.-H. Hansmeyer* (Anm. 8), S. 42. Eine überzogene Ausdehnung kann jedoch wachstumshemmend werden (Haavelmo-Theorem) und die Erfüllung sozialpolitischer Postulate weiter verringern (regressive Wirkung indirekter Steuern; sinkende Steuertransparenz).

[46] Vgl. *K. Schmidt* (Anm. 36), S. 238.

[47] *Schmidt* kommt zugleich mit *Olson,* aber unabhängig von ihm, zum Problem der Organisationsfähigkeit von Interessen und zu der Folgerung, daß sich die einzelnen Gruppen im modernen Verbändestaat durchaus nicht wechselseitig im Gleichgewicht halten müssen.

[48] Dies geschieht häufig dadurch, daß die bedarfsorientierten Differenzierungen im Steuersystem (z. B. Freibeträge, Berücksichtigung familiärer Aspekte etc.) verzögert und unzureichend angepaßt werden. Nicht zuletzt deshalb hat sich eine umfangreiche Sozialpolitik entwickelt, die weitgehend außerhalb des Steuersystems steht. Vgl. *S. F. Franke* (Anm. 10), S. 136. Damit tut sich im übrigen ein weiteres Feld für eine interessengruppenorientierte, bereichsspezifische Politik auf.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

— Der Ruf nach Steuervereinfachungen ist ein stetes Thema steuerreformpolitischer Diskussion.
— Die Bedingungen demokratischer Steuerpolitik verhindern dauerhafte Steuervereinfachungen.

Ist auch die Forderung nach Steuervereinfachungen für viele Wähler ein echtes Anliegen, so gilt auch hier, daß es nur bestimmten Gruppen gelingen kann, dieses organisiert vorzutragen. Die z. B. von der Vertretung der Finanzbeamten vorgetragene Forderung ist allerdings nicht selbstlos. Weil die Politiker wegen der abgeleiteten zweiten These antworten werden (müssen), daß die Gerechtigkeit ein kompliziertes Steuerrecht erfordere, schlägt das Begehren nach Steuervereinfachungen in die Forderung nach mehr Stellen um. Dem wird aus Gründen der bereichsspezifischen Wählerbeweglichkeit tendenziell entsprochen werden. Die Ausdehnung des öffentlichen Dienstes belegt dies ganz allgemein.

Das Versprechen von Steuervereinfachungen kann aufgrund der vorgestellten Analyse nur als rhetorisches Beiwerk (konsensmobilisierende Funktion) im Ringen um Mehrheiten und Wählerstimmen angesehen werden. Faktisch ist zu erwarten, daß die Zahl der in kurzen Abständen aufeinanderfolgenden (kleineren) Tarifanpassungen, Erlasse und Verordnungen immer größer wird, weil grundlegendere Reformen als Folge der abgeleiteten Schwierigkeiten bei der Konsens- und Kompromißsuche seltener zustande kommen. Der beispielhafte Verweis auf die Entwicklung seit der zum 1. Jan. 1975 in Kraft getretenen Steuerreform unterstreicht diese Aussage.

4. Einige Schlußfolgerungen

Wenn die vorgetragene Analyse eine hinreichende Beschreibung der Steuerpolitik ermöglicht, so lassen die Begründungszusammenhänge auf beträchtliche Funktionsstörungen demokratischer Willens- und Entscheidungsbildung schließen. Sie zeigen sich hinsichtlich der Grobsteuerung des Parteienwettbewerbs im Zwang für die Regierung über ihre finanzwirtschaftlichen Möglichkeiten zu leben, im strukturell bedingten Desinteresse der Opposition zu angemessenen Lösungen nach Kräften beizutragen, sowie in der geringen Beachtung nicht organisationsfähiger Belange, die gleichwohl von hohem Allgemeininteresse sein können. In bezug auf die Feinsteuerung ergeben sich Probleme mangelnder Transparenz der Abläufe, Informationsvorsprünge für Verbände und (Ministerial-)Bürokratie gegenüber den Politikern und der Regierung gegenüber der Opposition.

Eine der Konsequenzen dieses Befundes führte in der Vergangenheit zur Forderung nach einer Verbesserung der politischen Planung. Aller-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

dings zeigte sich, daß scheinbar objektivierende Verfahren wie die Kosten-Nutzen-Analyse oder das PPBS ihre Tücken haben und strategisch mißbraucht werden können[49]. Daraus ergibt sich, daß wirksame Verbesserungen der Funktionsfähigkeit der Demokratie hauptsächlich von verfassungsrechtlich zu verankernden Normen zu erwarten ist.

Im einzelnen könnten folgende, auch für die Steuerpolitik relevante Vorschläge diskutiert werden:

Eine Verbesserung der Grobsteuerung des Parteienwettbewerbs ließe sich erreichen, wenn die Regierung an begrenzende Normen gebunden ist, denn sie kann nur dann dem Übermaß der Wünsche entgehen, wenn sie *nicht* das verfassungsmäßige Recht hat, sie zu erfüllen[50]. Ferner ist zu überlegen, ob durch Wahlrechtsänderungen effizientere Funktionsbedingungen zu erzielen sind.

Zur Verbesserung des Entscheidungsprozesses im einzelnen sind Formen einer kontrollierbareren politischen Planung zu entwickeln, der Informationszugang des Parlamentes (und damit insbesondere der Opposition) gegenüber der Exekutive und der sachverständigen Bürokratie wäre zu stärken, schließlich wäre eine verfassungsrechtlich zu verankernde Begrenzung des Verbandseinflusses zu erwägen[51].

Typisch für moderne Demokratien ist, daß dieselbe Körperschaft (Parlament bzw. Regierung) zunehmend sowohl über „allgemeine Regeln" als auch über den „Erlaß von Gesetzen" im Rahmen dieser Regeln entscheidet. Die Folge ist, daß das "Ideal des government under the law" denaturiert mit schwerwiegenden Konsequenzen für die Entwicklung moderner Gesellschaften. Eine wirklich erfolgversprechende Wende kann daher nur dann erwartet werden, wenn diese wesensmäßig zu trennenden Aufgaben durch zwei, nach verschiedenen Prinzipien demokratisch gewählte Gremien wahrgenommen werden[52]. Erst dadurch ließe sich auch eine steuerpolitisch relevante Erweiterung des Grundrechtekatalogs erreichen.

---

[49] Vgl. *W. Wittmann*, Einführung in die Finanzwissenschaft, III. Teil, 2., erw. und verb. Aufl., Stuttgart 1976, S. 73 ff.

[50] Vgl. *F. A. v. Hayek*, Die Anschauungen der Mehrheit und die zeitgenössische Demokratie, in: *Ders.*, Freiburger Studien (Anm. 23), S. 68.

[51] Vgl. z. B. den Vorschlag von *W. Zohlnhöfer* in der Diskussion zu: *Ders.* (Anm. 29), S. 580, wonach das Parlament grundsätzlich von Verbandsvertretern freizuhalten sei. Ordnungspolitisch wünschenswert wäre, wenn diese sich in einem eigenen Organ institutionalisieren würden.

[52] Siehe dazu *F. A. v. Hayek*, Recht, Gesetz und Wirtschaftsfreiheit, in: *Ders.*, Freiburger Studien (Anm. 23), S. 53 - 55.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Zu einer positiven Theorie der Steuerreform

Von *Cay Folkers*, Stuttgart-Hohenheim*

Don't tax you,
Don't tax me,
Tax that fellow behind the tree.

Russell Long[1].

I. Steuerreform als Gegenstand der positiven Theorie

Wenn alle Steuerfachleute in einem Punkt einig sind, dann in der Feststellung, das Steuersystem sei in hohem Maße unvollkommen und reformbedürftig. Die daraus abgeleiteten Forderungen nach steuerlichen Änderungen finden hingegen kaum entsprechende Übereinstimmung. Steuerreformfragen werden im wissenschaftlichen Schrifttum allgemein als normative Problemstellung behandelt. Dabei werden aus vorgegebenen Wertsetzungen Kriterien für „gute" bzw. „optimale" Steuerstrukturen und für entsprechende Reformkonzepte abgeleitet. Die Ergebnisse haben jedoch im politischen Prozeß und bei den Betroffenen häufig nur geringe Zustimmung gefunden. Dies dürfte u. a. darauf beruhen, daß die zugrundegelegten Wertvorstellungen der Steuerexperten voneinander abweichen und daß die individuellen Wünsche und Verhaltensrestriktionen der Beteiligten in den Ansätzen allzu wenig Beachtung finden. Auch wenn sich die verschiedenen Autoren über ihre Zielvorstellungen einigen könnten, würde der legislative Prozeß in einer Demokratie derart abgeleitete Reformforderungen aufgrund der zugrundeliegenden Interessenkonstellationen jedoch nur selten realisieren. Als Alternative zu dem herkömmlichen Ausgangspunkt der Steuertheorie wird daher im folgenden eine positive Analyse der ablaufenden Reformprozesse vorgenommen. Dabei sollen als Vorbedingung für politisch relevante Reformkonzepte ökonomische Einflußfaktoren der Bestimmung und Veränderung von Steuerstrukturen aufgedeckt werden, um aus ihrem Zusammenwirken im politischen Entscheidungs-

* Den Diskussionsrednern, insbesondere Prof. Dr. Dr. Dieter Bös, der freundlicherweise auch die endgültige Druckfassung durchgesehen hat, gilt mein Dank für wertvolle kritische Hinweise. Meine alleinige Verantwortung für verbleibende Irrtümer wird jedoch in keiner Weise berührt.

[1] *Th. J. Reese* (Ed.), The Thoughts of Chairman Long, Part I: The Politics of Taxation, in: Tax Notes, 6, Feb. 27, 1978, S. 199.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

prozeß Erklärungen für tatsächlich durchgeführte Reformen und ihre Ergebnisse abzuleiten.

Der vorliegende Ansatz will einen bisher vernachlässigten Bereich der positiven Theorie öffentlicher Aktivitäten erschließen und damit auch zu einer Neuorientierung der normativen Theorie der Besteuerung beitragen. Diese Neuorientierung des normativen Ansatzes besteht in dem Entwurf einer Verfahrenslehre für den politischen Prozeß der Steuerbestimmung anstelle der bisher üblichen Ergebnislehre optimaler Steuerstrukturen. Erst auf der Grundlage einer positiven Theorie wird es möglich, ähnlich dem Ansatz der Budgetlehre, eine Verfahrenslehre zu entwickeln, die nicht die Ergebnisse parlamentarischer Entscheidungen vorwegnehmen will, sondern durch Begründung institutioneller Regeln Grundlagen für Verbesserungen des politischen Prozesses der Steuergesetzgebung zu schaffen sucht. Im vorliegenden Beitrag steht die Konzipierung einer positiven Theorie der Steuerpolitik im Vordergrund; Schlußfolgerungen hinsichtlich institutioneller Änderungen des Steuergesetzgebungsverfahrens sollen nur in Umrissen entworfen werden.

Die gegenwärtige positive Steuerlehre ist fast ausschließlich auf die marktmäßigen Anpassungen an Änderungen steuerlicher Daten bezogen[2]. Mit dieser traditionellen Sicht wird jedoch ein einseitiges Bild des Steuerzahlerverhaltens gezeichnet. Steuerzahler haben keineswegs nur die Möglichkeit, Steuerinstitutionen als unveränderliche, exogene Gegebenheiten hinzunehmen und durch marktmäßige Anpassungen an diese Strukturen eine möglichst geringe individuelle Steuerbelastung anzustreben: sie sind keine passiven Steueranpasser, sondern ihnen steht eine zweite Möglichkeit offen, nämlich das aktive Bemühen um Änderungen der Steuerinstitutionen durch Einflußnahme auf den politischen Entscheidungsprozeß. Hierfür sind unterschiedliche Instrumente der politischen Partizipation verfügbar[3], die ebenso wie marktmäßige Anpassungen nach ökonomischen Erwägungen eingesetzt werden können. Geht man davon aus, daß die Politiker in gewissem Ausmaß Eigeninteressen verfolgen, z. B. eine Erhöhung ihrer Wahlchancen anstreben, so werden die „Produzenten" der Steuergesetze die Steuerzahlerwünsche unter diesem Gesichtspunkt berücksichtigen bzw. ihrerseits durch Beeinflussung der Beeinflusser reagieren. Nur wenn neben den marktmäßigen Anpassungen an die Besteuerung diese politischen Ein-

[2] Als Ausnahmen sind die Beiträge von *R. Bartlett,* Economic Foundations of Political Power, New York, London 1973, Part III, und *F. Forte, A. Peacock,* Tax Planning, Tax Analysis and Tax Policy, in: *dies.* (Eds.), The Political Economy of Taxation, Oxford 1981, S. 3 ff. zu erwähnen.

[3] Vgl. *A. Breton,* The Economic Theory of Representative Government, Chicago 1974, Chap. 5: The Instruments of Political Participation, S. 74 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

flußnahmen auf die Besteuerung[4] in die positive Analyse einbezogen werden, gewinnt man ein vollständiges Bild ökonomischen Verhaltens im Angesicht der Steuern. Dieses zweite Hauptstück der positiven Steuerlehre soll hier behandelt werden. Das Konzept beruht auf dem Grundsatz, daß die steuerpolitischen Aktivitäten nur im Zusammenhang mit den Mehrbelastungs-, Anreiz- und Verteilungswirkungen der Steuern erfaßt werden können: Getrennte Betrachtungen des politischen Bereichs erscheinen ebensowenig ausreichend wie positive Analysen rein ökonomischer Zusammenhänge.

Zur grundlegenden Frage nach den individuellen Steuerpräferenzen findet sich in der Literatur bisher kein klares Konzept. Versuche, individuelles steuerliches Verhalten auf der Grundlage von Vorstellungen einer allgemeinen Steuergerechtigkeit oder als Nachfrage nach einem öffentlichen Gut „Steuerstruktur"[5] erklären zu wollen, erscheinen wenig erfolgversprechend. Auch wenn Steuerzahler in einem generellen Sinn gewisse Vorstellungen über faire Steuerstrukturen haben, spielt für die individuellen Interessen kaum die gesamte Steuerstruktur, wohl aber die individuelle (bzw. individuell wahrgenommene) Steuerbelastung die zentrale Rolle. Steuern sind private Übel, nicht öffentliche Güter; Steuerpolitik bleibt weitgehend unbeachtet, sofern sie nicht erkennbar die eigene Situation betrifft.

In konkreten individuellen Entscheidungssituationen sind die Präferenzen somit nicht in bezug auf das gesamte Steuersystem, sondern auf die individuelle Steuerlast definiert. Zielsetzung des Verhaltens ist — wie in der herkömmlichen Steuerwirkungslehre unterstellt — die Minimierung der individuellen oder privaten, nicht jedoch der sozialen Steuerlast. Die in der normativen Literatur dominierende Zielsetzung einer Minimierung des excess burden hat keine Bedeutung für individuelles Verhalten. Vielmehr wird der Steuerzahler — wie in der Inzidenzliteratur korrekt unterstellt — gerne eine gewisse Mehrbelastung in Kauf nehmen, wenn sich dadurch seine individuelle Gesamtbelastung vermindert. Man kann somit nicht eigentlich von individuellen Präferenzen für bestimmte Steuern sprechen, sondern muß von der individuellen Bewertung steuerlicher Instrumente gemäß ihrer Eignung zur Lastminderung ausgehen.

---

[4] *R. Bartlett* (Anm. 2), S. 88, unterscheidet zwischen "market effects" und "political effects" der Besteuerung. Es erscheint jedoch terminologisch deutlicher, nicht von politischen Effekten einer gegebenen Besteuerung, sondern von politischen Aktivitäten in bezug auf Steueränderungen zu sprechen, auch wenn diese ihrerseits wesentlich aus der gegebenen Besteuerung resultieren mögen.

[5] Dieser Vorschlag wurde in Anlehnung an *Thurow* von *S. Maital* in seinem Beitrag: Preferences, Tax Structure and Tax Reform: Theory and Evidence, in: Public Finance Quarterly, 3, 1975, S. 56 ff. gemacht.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Wenn im folgenden der Prozeß steuerlicher Änderungen im Hinblick auf seine ökonomischen Implikationen und seine Ergebnisse analysiert wird, dann wird der Begriff „Steuerreform" nicht auf bestimmte Arten von Steueränderungen beschränkt, wie dies aus normativer Sicht häufig angebracht ist[6]. Da selbst „große" Steuerreformen sich gelegentlich bereits im Zeitpunkt ihrer Verabschiedung als reformbedürftig erweisen, erscheint eine derartige Klassenbildung für eine positive Theorie wenig sinnvoll; unterschiedliche Reformtypen können jedoch u. U. als Ergebnis der Analyse abgegrenzt werden. Auch eine Definition der Steuerreformen als aufkommensneutrale Strukturänderungen erscheint nicht geboten, da im realen Reformprozeß Änderungen von Struktur und Niveau der Besteuerung meist enge Beziehungen aufweisen.

II. Individuelle Steuerreforminteressen und Reformspiele

Als Grundlagen der politischen Entscheidungsprozesse über Steueränderungen in Demokratien müssen die Konstellationen auf der Ebene der Steuerzahler bzw. Wähler und die zwischen diesen auftretenden spieltheoretischen Situationen untersucht werden. Dabei geht es zunächst darum, ausgehend von den übereinstimmenden individuellen Zielvorstellungen die wesentlichen Unterschiede zwischen marktmäßigen Steueranpassungen und steuerpolitischen Beeinflussungsaktivitäten aufzuzeigen. Sodann sind die resultierenden Interessenkonflikte zwischen den Steuerzahlern auf ihre Implikationen zu untersuchen. Aus den Interessenbeziehungen zwischen einzelnen Steuerzahlergruppen und politischen Entscheidungsträgern können schließlich Aspekte der resultierenden Steuerreformentscheidungen abgeleitet werden.

Zur Charakterisierung der individuellen Grundsituation bietet sich das Modell des fiskalischen Austauschs, etwa in der Darstellung eines Mengendiagramms öffentlicher Güter (G) und privater Güter (X) an. Für ein betrachtetes Individuum bestehe bei gegebener Ausstattung $\bar{X}$ eine Transformationsbeziehung $\bar{X}A$ für den Fall des isolierten Erwerbs öffentlicher Güter und eine zweite Beziehung $\bar{X}B$ als Ergebnis eines gegebenen steuerlichen Systems der gesellschaftlichen Kostenverteilung. Die Austauschrate zwischen G und X gemäß $\bar{X}B$ hängt bei gegebenem Preis der privaten Güter von den Kosten für die Bereitstellung der öffentlichen Güter und dem durch das Steuersystem festgelegten Steueranteil zuzüglich der Mehrbelastung für das betroffene Individuum ab[7]. Änderungen der Steuerstruktur führen zu einer geänderten

[6] Vgl. z. B. *H. Haller*, Rationale Steuersysteme und empirische Steuerverfassungen, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, 3. Aufl., Bd. II, Tübingen 1980, S. 199 ff.

[7] Die Austauschbeziehung wird nur zur Vereinfachung der graphischen

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

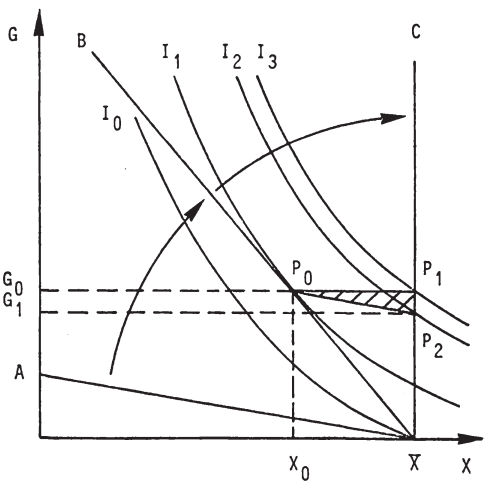


Fig. 1

Steigung der Austauschbeziehung. Ohne einen gesellschaftlichen Verteilungsmodus für die Kosten der öffentlichen Leistungen würde das Individuum gemäß seinen Präferenzen die Eckpunktlösung $\bar{X}$ realisieren, d. h. keine öffentlichen Güter nachfragen. Ist das Steuersystem gemäß $\bar{X}B$ vorgegeben, so kann das Individuum eine höhere Indifferenzkurve erreichen und würde bei Existenz eines fiskalischen Austauschprozesses öffentliche Güter in Höhe von G_0 nachfragen.

Auch wenn der Staat die Menge G bereitstellt, kann der Tangentialpunkt P_0 allerdings nicht als individuelle Gleichgewichtsposition interpretiert werden[8]; er kann jedoch in der kollektiven Entscheidung ein Gleichgewicht bezeichnen, sofern das betrachtete Individuum sich in der Medianwählerposition befunden hat. Wird ein bestimmtes Ausmaß öffentlicher Güter, und sei es auch das bei gegebener Steuer präferierte Ausmaß G_0, bereitgestellt, so besteht unabhängig davon anders als bei direkten Tauschbeziehungen weiterhin die Möglichkeit, eine Minderung des politisch bestimmten steuerlichen „Preises" zu versuchen. Steuerverpflichtungen werden weder aufgrund von vorgegebenen quasikonstanten Regeln der Kostenverteilung für die Ausgabentätigkeit bemessen, noch bestimmen sie sich durch Allokationsmechanismen für öffentliche Leistungen; vielmehr können sie ohne Rückwirkung auf die

Darstellung als linear angenommen. Sie ist bei einer mit dem Ausmaß der Besteuerung wachsenden anteiligen Mehrbelastung nichtlinear.

[8] Vgl. *J. M. Buchanan, M. Flowers,* An Analytical Setting for a "Taxpayers' Revolution", in: Western Economic Journal, 7, 1969, S. 350.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Budgetentscheidungen geändert werden. Gilt in P_0 nach wie vor die individuelle Austauschrelation gemäß $\bar{X}A$, so ist im Extremfall bei vollständiger Befreiung von der individuellen Steuerpflicht — je nach den Möglichkeiten zur Durchsetzung einer erhöhten Besteuerung der übrigen Individuen — der Punkt P_2 oder ein noch stärker präferierter Punkt bis hin zu P_1, bei dem G_0 in vollem Maße aufrechterhalten wird, erreichbar.

Das individuelle Ungleichgewicht und der resultierende Druck auf Steueränderungen sind folglich nicht durch gesellschaftliche Ungleichgewichte oder steuerliche Krisen, sondern durch die institutionellen Gegebenheiten der Besteuerung bedingt. Grundlegend ist dabei die Tatsache, daß die steuerlichen Verteilungsregeln für die fiskalischen Allokationsentscheidungen nicht festgelegt sind, sondern in gewissen Grenzen zur Disposition stehen, d. h. daß zugleich allokative und distributive Ziele mit demselben Instrument verfolgt werden. Über Steueränderungen ist aus naheliegenden Gründen kein genereller Konsens möglich, so daß strategisches Verhalten und die Bildung von Interessenkoalitionen an die Stelle individueller Nachfrageäußerungen treten. Bei Steuerreformen geht es nicht darum, staatliche Tätigkeiten de novo zu beschließen[9], sondern es werden begünstigende Korrekturen an historisch gegebenen Steuer/Ausgaben-Kombinationen angestrebt. Unter den vorliegenden Bedingungen werden ähnlich wie bei marktmäßigen Überwälzungsprozessen auch allokative Ineffizienzen in Kauf genommen, wenn die Sicherung der unmittelbar begünstigenden, individuell teilbaren Distributionsvorteile dies nahelegt. So würde die Ineffizienz in P_1 gegenüber P_0 ohne die nachfragetheoretisch zu erwartende Forderung nach mehr Einheiten von G akzeptiert werden, sofern das Individuum als Ergebnis einer solchen Forderung z. B. eine veränderte steuerliche Situation erwartet, die es auf eine unter I_3 liegende Indifferenzkurve bringt. Die gegebenen Möglichkeiten individueller Verteilungsvorteile machen effiziente Konstellationen instabil und lassen ineffiziente u. U. individuell erstrebenswert werden.

In der beschriebenen Konstellation stellen sich mehrere Fragen:

— Wovon ist es abhängig, ob ein Versuch zur Änderung der Austauschbeziehung, d. h. zu einer begünstigenden Steuerreform unternommen wird?

— Welcher Art wird ein unternommenes Reformvorhaben sein und in welchem Ausmaß werden Reformkosten aufgewendet?

— Wovon hängen Art und Ausmaß der Reaktion anderer Steuerzahler ab und welche Bedeutung haben sie für den Reformprozeß?

[9] *M. Feldstein*, On the Theory of Tax Reform, in: Journal of Public Economics, 6, 1976, S. 91.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die erste Entscheidung ist durch die erwartete Verminderung der Steuerschuld und die erwarteten zusätzlichen Kosten der Steueränderung bestimmt. Die Kosten stellen sich neben den Anpassungskosten einerseits als zusätzlicher excess burden, andererseits als Reformkosten dar, d. h. Kosten des Lobbying, der Opposition gegen andere Interessengruppen usw. Der erwartete Gewinn ist von der gegebenen Steuerlast, vom Zugang der spezifischen Steuerzahlergruppe zu politischen Entscheidungen und vom Reformvorschlag selbst abhängig. Reformkosten und eine höhere Mehrbelastung werden bis zu dem Punkt eingegangen, an dem ihr Zuwachs dem erwarteten Verteilungsvorteil gleich wird. Abgesehen davon, daß aufgrund der hohen Unsicherheit des im politischen Prozeß resultierenden Ergebnisses eine Nettoverschlechterung nie ausgeschlossen werden kann, sind somit bei aktiven Partizipanten an Steuerreformprozessen auch im Erfolgsfall die Nettobegünstigungen geringer als die erreichten Steuerminderungen; im Extremfall können sie vollständig aufgezehrt werden. Da die potentiell Benachteiligten auch in Abwesenheit eigener Reformziele gegen die erste Maßnahme investieren müssen, bis ihr Grenzertrag im Sinne verhinderter erwarteter Nachteile ihren Grenzkosten entspricht, kann der soziale Verlust insgesamt höher sein als der für die Begünstigten erreichte Brutto-Verteilungsgewinn. Zwei Konsequenzen sind in diesem Zusammenhang festzuhalten: einerseits resultieren Korrekturen an bisher geläufigen Vorstellungen der materiellen Steuerinzidenz, andererseits werden Ineffizienzen nicht nur durch die Art der resultierenden Steuerstrukturen sowie die Anpassungskosten infolge der Änderungen, sondern auch durch die zum Zwecke der Umverteilung und damit unproduktiv eingesetzten Reformkosten erzeugt[10]. Steuerreformspiele sind im Unterschied zu vielen normativen Steuerreformkonzepten effizienzmindernd und sind damit keine Null-Summen-Spiele, sondern Negativ-Summen-Spiele.

Die Beziehung der unterschiedlichen Steuerzahler(gruppen) mit entgegengesetzten Interessen kann in typischen Fällen durch ein prisoners' dilemma beschrieben werden. Die individuelle Rationalität der Beteiligung an dem Reformspiel steht hier in Konflikt mit dem kollektiv rationalen Ergebnis einer Minimierung der sozialen Verluste[11]. Im Unterschied zu einer symmetrischen Spielsituation, in der alle Parteien

[10] Vgl. *G. Tullock*, The Welfare Costs of Tariffs, Monopolies, and Theft, in: Western Economic Journal, 5, 1967, S. 224 ff.; *ders.*, The Cost of Transfers, in: Kyklos, 24, 1971, S. 629 ff. und *R. A. Posner*, The Social Costs of Monopoly and Regulation, in: Journal of Political Economy, 83, 1975, S. 807 ff.

[11] Diese Situation ist die Ursache dafür, daß Konzepte der optimal taxation durch individuelle Übereinkunft nicht realisiert werden und daher abgesehen von der unten analysierten Situation steuerlicher Begrenzungen für reale Steuerreformen kaum Bedeutung erlangen können.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

von einer Einigung profitieren[12], liegt beim distributiven Reformspiel allerdings eine nichtsymmetrische Situation vor: der payoff für den Gewinner ist bei Durchführung des Spiels höher bzw. nicht niedriger als bei einer Übereinkunft, auch wenn der gesamte payoff des Spiels bei Einigung aufgrund der Effizienzgewinne steigt. Die effiziente Lösung wird daher nur erreicht, wenn der Verlierer den Gewinner für den vom Gewinner erwarteten Vorteil entschädigt. Da der steuerpolitisch Benachteiligte kaum bereit sein wird, die vom Gegenspieler erreichte vorteilhafte Position auch noch durch Ausgleichszahlungen zu honorieren, werden die Möglichkeiten einer freiwilligen Einigung noch geringer als im symmetrischen Fall. D. h., solange Möglichkeiten zur Verbesserung der individuellen Situation durch Steuerreformanstrengungen bestehen, werden Versuche zur Vermeidung der Konflikte und zur Minderung der sozialen Verluste wenig Erfolg haben[13]. Das Problem ist aufgrund der asymmetrischen Spielsituation noch schwieriger zu lösen als die Frage der Präferenzoffenbarung für öffentliche Güter. Der Reformprozeß wird sich kontinuierlich fortsetzen, ohne daß sich irgendjemand dem Zwang zur Teilnahme entziehen kann.

Für die erfolgversprechende Reformstrategie ist die Beziehung der Steuerzahler innerhalb steuerlich gleichbehandelter Gruppen von wesentlicher Bedeutung. Hier besteht ein weiteres prisoners' dilemma, jedoch eines vom symmetrischen Typ: Aufgrund der Unteilbarkeit der Vorteile begünstigender Steueränderungen für alle Zensiten in der Gruppe werden die einzelnen kaum bereit sein, Reformkosten aufzuwenden. Dieses free-rider-Problem läßt bei flüchtiger Betrachtung auf eine Tendenz zur Minderung des Reformdrucks schließen[14]. Tatsächlich resultiert jedoch keine generelle Verminderung des Reformdrucks, sondern lediglich eine Verminderung von Reformvorhaben mit generellen Wirkungen; d. h. die Dispersion der einzelnen Steuervergünstigungen wird sich jeweils nur auf relativ kleine Gruppen beziehen, da die Organisationskosten und damit die Vermeidungskosten des free-rider-Verhaltens hier gering sind[15]. Die Folge ist, daß aus der individuellen Perspektive umfassende Steuerreformen, z. B. bezüglich der gesamten

[12] Vgl. als Beispiel den bekannten Fall der Präferenzoffenbarung für öffentliche Güter.

[13] Vgl. *J. M. Buchanan*, Reform in the Rent-Seeking Society, in: *J. M. Buchanan, R. D. Tollison, G. Tullock* (Eds.), Toward a Theory of the Rent-Seeking Society, College Station, Texas 1980, S. 361 ff.

[14] Vgl. *E. K. Browning*, On the Welfare Cost of Transfers, in: Kyklos, 27, 1974, S. 375.

[15] Vgl. *M. Olson, Jr.*, The Logic of Collective Action, New York 1968. Dort wird auch darauf verwiesen, daß Gruppen, die neben der Lobbytätigkeit zusätzlich Leistungen anderer Art an ihre Mitglieder bereitstellen, z. B. berufsständische Vereinigungen, in diesem Zusammenhang besondere Vorteile aufweisen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Progression des Einkommensteuertarifs, wenig Interesse finden, sondern statt dessen spezifische Einzelmaßnahmen, die Vorteile für die jeweilige Gruppe bringen, unternommen werden. Die resultierende effektive Progression der Einkommensteuer ist dann mehr ein Ergebnis dieser zahlreichen Einzelmaßnahmen als eines allgemeinen Konzepts der Steuerpolitik, an dem kein Steuerzahler ein individuelles Interesse hat[16].

Eine wichtige Determinante für das erreichbare Nettoergebnis und damit für die Entscheidung über die Durchführung des Vorhabens ist die erwartete Opposition. Ihr Ausmaß kann durch die Art des Reformkonzepts beeinflußt werden. Folgende Faktoren spielen dabei eine Rolle:

— Das Ausmaß der Schlechterstellung der Benachteiligten: geringfügige Nachteile werden bei gegebenen Oppositionskosten kaum zu Reaktionen führen.

— Die Dispersion der Nachteile: eine weite Streuung führt zu geringfügigen Nachteilen für den einzelnen und zu dem gleichen free-rider-Problem wie für die Reform-Lobby, während die gezielte Benachteiligung einzelner, möglicherweise bereits organisierter Gruppen die Opposition verstärkt.

— Die Information der potentiellen Oppositionsgruppen über die realen Effekte der Steueränderung: eine geringere oder gezielt beeinflußte Information führt zu weniger Opposition.

Aus diesen Zusammenhängen folgt, daß Reformvorhaben jeweils relativ geringfügige Vorteile für begrenzte Gruppen anstreben, allerdings im Zeitablauf wiederholt werden, um auf inkrementellem Wege unmittelbar nicht realisierbare Vorteile zu erreichen[17]. Die Nachteile werden möglichst weit gestreut, und zusätzlich wird die Information der Betroffenen beeinflußt.

Ein wichtiges Instrument der Reformstrategie besteht in der Erzeugung von Illusion[18] über die Maßnahme. Zu diesem Zweck werden mögliche Nachteile in der öffentlichen Diskussion bagatellisiert bzw. abgestritten, oder es wird die Zielsetzung der Reform durch Behauptung übergeordneter gesamtwirtschaftlicher bzw. gesellschaftlicher Ziele

---

[16] Vgl. *G. Tullock*, More on the Welfare Cost of Transfers, in: Kyklos, 27, 1974, S. 379.

[17] Man kann den resultierenden Reformprozeß als ein permanentes supergame beschreiben; vgl. *M. Shubik*, Games for Society, Business and War, Amsterdam 1975, S. 46.

[18] Die Erzeugung von Steuerillusion spielt eine bedeutsame Rolle für die Analyse fiskalischen Staatsverhaltens. Die vorliegenden Überlegungen zeigen, daß dieses Konzept auch auf das Verhalten von nichtstaatlichen Interessengruppen auszudehnen ist.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

verschleiert. Wegen der hohen Informationskosten im steuerlichen Bereich werden derartige Ansätze zur Informationsbeeinflussung häufig erfolgreiche Strategien darstellen, die manche Steuerreformmaßnahmen überhaupt erst durchsetzbar machen. Bezogen auf das Beispiel der Einkommensteuerreform folgt daraus, daß an Stelle von Änderungen des Steuertarifs permanent kleine, gezielte Änderungen bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage angestrebt werden. Die Mehrheit der Steuerzahler sieht nur den Steuertarif und die eigene Bemessungsgrundlage, nicht jedoch die Schlupflöcher für andere, sofern diese nicht als Maßnahmen zur Förderung des Gemeinwohls besonders hervorgehoben werden. An die Stelle von Opposition gegen fremde Forderungen tritt häufig die Forderung nach eigenen Sondervorteilen, die einen Ausgleich für die Vorteile anderer schaffen sollen, auch und gerade, wenn diese vorgeblich dem Allgemeinwohl dienen. Die Folge sind loopholes für viele Steuerzahler, deren Verteilungseffekte einander entgegengerichtet sind, da die loopholes für eine Gruppe zu Steuererhöhungen für andere Gruppen bzw. zu Senkungen der öffentlichen Leistungen führen[19]. Das reale Nettoergebnis für den einzelnen kann somit gering sein, wenn man von den Verlusten aufgrund von Mehrbelastung und Reformkosten absieht.

Steuerreformbemühungen werden anders als marktmäßige Anpassungen an die Besteuerung nicht von sämtlichen betroffenen Individuen, sondern gemäß den dargestellten Kalkülen nur von bestimmten Gruppen unternommen. Dabei spielen vor allem das Ausmaß der erreichbaren Steuervorteile und die gegebenen gruppenmäßigen Organisationsstrukturen eine Rolle. Auch diejenigen Individuen, für die weder eine aktive Einwirkung noch die Abwehr von möglichen Nachteilen lohnend ist, werden jedoch Gegenstand der Steuerreformen; das Steuerreformspiel ist für sie eher einem Glücksspiel, für das sie zwangsweise ein Los kaufen müssen, als einem strategischen Spiel vergleichbar. Sie können in manchen Fällen Vorteile erlangen, sie werden aber auch Verluste erleiden. Das Verteilungsergebnis wird für diese Gruppen mehr noch als für die aktiv Beteiligten unsystematisch sein und kaum nennenswerte Vorteile bringen, es sei denn zufällig und vorübergehend. Auch wenn sich die positiven und negativen Regelungen für diese Gruppe tendenziell kompensieren, verbleibt ihr jedoch der excess burden als Nachteil. Die permanenten Steuerreformen sind daher für große Teile der Steuerzahler wenig erstrebenswert, wenngleich unabwendbar. Die von ihnen ausgehende Unsystematik der Besteuerung ist nicht zufällig, sondern notwendige Konsequenz der ökonomischen Bedingtheiten des gegebenen Besteuerungsverfahrens.

[19] Vgl. die Punkte P_1 bzw. P_2 in Abb. 1.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Steuerreformdruck ist, wie gezeigt, auch bei gleichgewichtiger Bereitstellung öffentlicher Leistungen gegeben. Die Intensität der Reformanstrengungen variiert jedoch über die Zeit, und diese Tatsache ist die Folge unterschiedlicher Ausgangssituationen bezüglich der Zufriedenheit mit der öffentlichen Leistungserstellung bei gegebener Besteuerung sowie der individuellen Gewinnmöglichkeiten durch Änderungen der Fiskalstruktur. Sie ist damit bei gegebenen Institutionen im öffentlichen Bereich vom allgemeinen Erfolg staatlichen Handelns und von der wirtschaftlichen Lage abhängig. Dies gilt auch vom Ausmaß der jeweiligen Opposition. Unabhängig von der Intensität des Reformdrucks impliziert der vielfältige Wunsch nach individuellen oder gruppenspezifischen Steuerminderungen allerdings keine Tendenz zur Senkung der öffentlichen Aktivität. Erreichte Steuersenkungen könnten bei den Begünstigten eher das Gegenteil bewirken. Andererseits werden auch staatliche Ausgabenprogramme nicht zuletzt mit dem Ziel der Erlangung distributiver Vorteile angestrebt; die diesbezüglichen Forderungen bestimmen sich nach ähnlichen Mustern wie Steuerreformwünsche und haben daher in weiten Bereichen eher eine Tendenz zum Ansteigen. Die hier analysierten Zusammenhänge ergeben als solche keine Zwangsläufigkeit für eine systematische Entwicklung der Staatstätigkeit in Richtung auf einen zu großen oder zu kleinen Anteil am Wirtschaftsgeschehen; sie machen jedoch deutlich, daß das Ausmaß der beschriebenen Aktivitäten und damit auch die Gesamtheit der resultierenden Wohlfahrtseffekte nicht unbeeinflußt von dem Handlungs- und Expansionsspielraum des Staates ist.

III. Politische Steuerreforminteressen und Reformentscheidungen

Steuergesetze werden nicht von den betroffenen Gruppen ausgehandelt, sondern durch die legislativen Körperschaften beschlossen. Für das Schicksal der Steuerreformbemühungen einzelner Gruppen sind somit die Zielsetzungen und Restriktionen der politischen Entscheidungsträger sowie die Beziehungen zwischen der privaten und der politischen Ebene von entscheidender Bedeutung. Die Interessenten werden Ressourcen zur Einflußnahme auf die Entscheidungsgremien einsetzen; sie müssen versuchen, durch geeignete Vorschläge und gezielte Informationen Kongruenz zwischen ihren Interessen und denjenigen der Politiker herzustellen. Grundlagen dieser Beziehungen sind die Zielsetzung der Stimmengewinnung, die Unsicherheit der Politiker über die Wählerpräferenzen und über die Wirkungen der von ihnen beschlossenen Maßnahmen[20] sowie der institutionelle Rahmen der Fi-

[20] Vgl. z. B. *R. Bartlett* (Anm. 2), S. 114.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

nanzverfassung. Für das Ergebnis spielt neben der Einflußnahme der interessierten Gruppen die gegebene oder erwartete Opposition gegen die Maßnahmen eine Rolle. Politiker werden auch selbst als Interessenvertreter von Wählergruppen tätig. In diesem Falle direkten Zugangs zu den politischen Entscheidungsprozessen bleibt Übereinstimmung zwischen den politischen Gruppeninteressen und dem Gesamtinteresse der jeweiligen politischen Partei herzustellen.

Die Möglichkeiten zur Begünstigung einer Wählergruppe durch politische Entscheidungen werden durch die bei anderen Gruppen resultierenden bzw. wahrgenommenen Nachteile begrenzt[21]. Reformansätze, die einzelnen Gruppen deutlich wahrnehmbare Vorteile bescheren, zugleich jedoch in der oben dargestellten Weise die Opposition gering halten, lassen für die Politiker wenig Stimmenverluste bei Stimmenzuwächsen von den Begünstigten erwarten. Die Unsicherheit der Entscheidungsträger führt dazu, daß Informationen von Seiten der Interessierten beachtet werden, insbesondere, wenn sie die Förderung des Allgemeinwohls durch die individuell vorteilhafte Maßnahme in den Mittelpunkt stellen und sich daher für Wahlzwecke als günstig erweisen. Steuerreformvorschläge von Experten, die als Maßnahmen zur Förderung des Gemeinwohls entworfen sind, haben dann gute Aussicht auf Realisierung, wenn sie in diesem Sinne politischen Nutzen versprechen oder wenn sie zugleich dem unten behandelten fiskalischen Ziel der Steuerpolitik dienen. Aufgrund der gegebenen Risikosituation werden grundsätzlich nur inkrementelle Änderungen durchgeführt: die herrschende Steuerstruktur ist das Ergebnis einer Vielzahl kleiner Änderungen, sie würde nie als ganzes vom Parlament verabschiedet werden.

Dieses Verfahren ist auch der Erzeugung von Steuerillusion bei den Zensiten förderlich. Die Erzeugung von Illusion ist nicht nur Bestandteil privater Steuerreformstrategien, sondern wird ebenso von politischen Entscheidungsträgern zur Beeinflussung der Steuerzahler/Wähler in ihrem Sinne eingesetzt[22]. Daß die Politiker wegen der eigenen Unsicherheit über die Effekte von Steuermaßnahmen und über die Wählerpräferenzen dabei ihrerseits der Informationsbeeinflussung durch die an Steuerreformspielen beteiligten Gruppen unterliegen, läßt das Phänomen der Steuerillusion allerdings komplexer erscheinen, als es

---

[21] Vgl. zu dieser Restriktion *A. Breton* (Anm. 3), Chap. 8: Technical Constraints on the Behavior of the Governing Party, S. 140 ff.

[22] Dies ist der klassische Gegenstand der Theorie der Steuerillusion. Vgl. z. B. *J. M. Buchanan*, Public Finance in Democratic Process, Chapel Hill 1967, S. 126 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

sich in der traditionellen Literatur darstellt[23]. Steuerillusion bei den Zensiten wird beispielsweise dadurch erzeugt, daß Belastungsunterschiede bei der Einkommensteuer nicht im Tarif, sondern in der Bemessungsgrundlage verwirklicht werden. Die sichtbare Tarifprogression ist sehr viel höher als die effektive Progression der Steuer[24]. Die politischen Reformdiskussionen sind jedoch immer wieder auf die vordergründige Frage des Tarifverlaufs bezogen und fördern damit die Illusion bereits durch die Wahl ihres Gegenstandes. Aus dem gleichen Grunde ist normalerweise die formale und nicht die materielle Inzidenz die Grundlage steuerpolitischer Debatten. Die niedrige Sichtbarkeit langfristiger, materieller Verteilungswirkungen bedeutet, daß ungünstige Effekte kaum Opposition finden und günstige wenig politischen Ertrag versprechen. Die Ausrichtung von Steuerreformen an den politisch ertragreichen formalen Inzidenzbeziehungen führt jedoch bei Wirksamwerden der Anpassungsprozesse zur Notwendigkeit ständig neuer Steuerreformen.

Steuerreformen sind nur selten isolierte Einzelerscheinungen. Normalerweise werden sogenannte „Pakete" zur Abstimmung gestellt, denn dadurch werden Möglichkeiten des Interessenausgleichs im Wege des impliziten Stimmentausches[25] gegeben, und außerdem sind die für einzelne Gruppen erzielten Vorteile weniger sichtbar. Wie bereits festgestellt, werden Vorteile für andere weniger deutlich wahrgenommen und sind daher im Zusammenhang mit eigenen Begünstigungen um so leichter durchsetzbar. In diesem Verfahren erfolgt zugleich eine Vermengung von distributiven Fragen der Steuerstruktur mit allokativen und immer häufiger auch stabilisatorischen Fragen[26], die einen klaren Ausweis der unterschiedlichen Effekte verhindert und ebenso ein zielgerechtes Handeln staatlicher Entscheidungsträger wie die Informationsgewinnung über das Ergebnis der Maßnahmen durch die Wähler erschwert. Die Folge sind steigende Widersprüchlichkeiten eines immer komplizierter werdenden Steuersystems, die mit wach-

---

[23] Die Erzeugung von Steuerillusion zur Durchsetzung politischer Interessen kann durch ökonomische Kalküle ähnlich denjenigen des hier entworfenes Ansatzes erklärt werden. Die Illusionserzeugung ist meist weniger auf allgemeine Wahrnehmungsdefizite gerichtet, sondern ist typischerweise auf spezifische Tatbestände bezogen, die den Einsatz von Kosten der Informationsbeeinflussung zum eigenen Vorteil rechtfertigen.

[24] Vgl. z. B. *R. A. Musgrave*, Leviathan Cometh - or Does He?, in: *H. F. Ladd, T. N. Tideman* (Eds.), Tax and Expenditure Limitations, Washington, D. C. 1981, S. 106.

[25] Vgl. *J. M. Buchanan, G. Tullock*, The Calculus of Consent, Ann Arbor 1962, S. 134.

[26] Vgl. hierzu *C. Folkers*, Der Reformakzelerator, in: Wirtschaftsdienst, 58, 1978, S. 343.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

sender Reformtätigkeit eine Erhöhung, nicht aber Verminderung der Reformnotwendigkeiten verursachen.

Trotz der offensichtlichen Ineffizienz des Verfahrens entspricht dieser Steuerreformprozeß nicht nur den individuellen Interessen der Beteiligten im privaten Bereich, sondern gleichermaßen auch den Interessen der Politiker. D. h., die Einschaltung des politischen Sektors in das Steuerreformspiel der privaten Interessen führt nicht zu einer Überwindung des beschriebenen prisoners' dilemma. Das entscheidende Problem der Steuerpolitik wird durch das politische System nicht gelöst. Im Gegenteil suchen die Politiker ihre eigenen Interessen im Rahmen des Steuerreformspiels zu erreichen und komplizieren es damit weiter, bringen jedoch nicht das kollektive Interesse zur Geltung. Helfen kann in dieser Situation nicht der Appell an politische Vernunft oder Einsicht in die Zusammenhänge, sondern nur eine generelle Regeländerung, welche die Politiker zu einem Verhalten zwingt, das die gesellschaftlichen Verluste mindert.

Als Ergebnis werden letztlich nahezu alle Gruppen irgendwelche Vorteile erhalten, ohne sich immer klar darüber zu sein, daß sie zugleich für die Vorteile anderer und die Allokationsstörungen aufkommen müssen; allerdings ist zu erwarten, daß diejenigen, die mehr Ressourcen zur Verfügung, einen besseren Zugang zum politischen Entscheidungsprozeß und größere incentives zu Reformaktivitäten haben, stärker partizipieren werden. Die Politiker haben ihrerseits ein Interesse an dem Prozeß, da er den Spielraum ihrer Aktivitäten und ihre politischen Einflußmöglichkeiten ausweitet: Er erlaubt eine differenzierte Befriedigung der Wünsche einzelner Wählergruppen zur Erhöhung der Stimmenzahl, zugleich jedoch auch die Gewinnung größerer Unabhängigkeit von den Wählerpräferenzen bei der Durchsetzung eigener politischer Programme.

Das unmittelbare instrumentale Ziel der Politiker im Steuerreformprozeß ist die Sicherung einer satisfizierenden Finanzmasse zur Realisierung der unterschiedlichen, ihren Eigeninteressen förderlich erscheinenden Gruppenvorteile im Steuer- und Ausgabenbereich. Unter diesem Aspekt erhält das fiskalische Ziel der Besteuerung in der positiven Theorie eine neue Interpretation. Der politische Sektor ist im Reformprozeß an einem ergiebigen Steuersystem interessiert, das den notwendigen finanziellen Handlungsspielraum gewährt; die Besteuerung wird jedoch im Normalfall — entgegen den Annahmen neuerer, gegenwärtig vieldiskutierter Ansätze eines monopolistischen staatlichen Leviathan — nicht bis zum maximalen Aufkommen[27] ausgeschöpft,

[27] Vgl. *G. Brennan, J. M. Buchanan*, The Power to Tax, Cambridge 1980, S. 26 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

denn eine derartige Zielsetzung würde in direktem Widerspruch zur Realität der Gewährung vielfältiger Gruppenvorteile stehen und findet somit in der positiven Analyse der Steuerreform keine Bestätigung. Während die Ansätze der optimal taxation aufgrund der spieltheoretischen Konstellation nicht realisiert werden, widerspricht das Konzept der Aufkommensmaximierung dem Interesse einer an der Gewinnung von Wählerstimmen ausgerichteten Regierungspartei. Das Leviathan-Modell von *Brennan/Buchanan* stellt kein positives Modell der Steuerpolitik dar; es beschreibt den ungünstigsten Extremfall, nicht jedoch einen wahrscheinlichen Fall der Realität.

Aufkommensmaximierung durch einen staatlichen Leviathan würde implizieren, daß steuerliche Effizienzregeln entsprechend denjenigen der optimal taxation realisiert werden müßten, d. h. daß der analysierte Reformprozeß zum Stillstand käme. Die Begründung für dieses Ergebnis ist einfach. Ein maximales Steueraufkommen wird dann erreicht, wenn die Zensiten möglichst wenig Ausweichmöglichkeiten auf unbesteuerte Alternativen haben. Substitutionsmöglichkeiten stellen jedoch nicht nur die Voraussetzung für eine Vermeidung steuerlicher Tatbestände, sondern auch die Ursache für das Entstehen von excess burden dar; eine Minimierung der Substitutionsmöglichkeiten erzeugt somit nicht nur ein maximales Steueraufkommen, sondern impliziert zugleich eine Steuerstruktur, welche eine Minimierung der Mehrbelastung bei gegebenem Steueraufkommen bewirkt[28]. Die im Steuerreformprozeß erzeugten Gruppenvorteile und Ineffizienzen belegen, daß kein Grund zu der Furcht vor einem aufkommensmaximierenden Leviathan besteht: Aufkommensmaximierung stellt im gegebenen Zusammenhang keine realisierbare Zielsetzung des Staates dar.

Das tatsächliche Verhalten im Steuerreformprozeß kann in einfacher Weise unter Bezug auf die Zusammenhänge zwischen volkswirtschaftlichem Steuersatz und Steueraufkommen gemäß dem Konzept der sogenannten Laffer curve[29] verdeutlicht werden. Der Verlauf dieser Kurve weist mit zunehmendem volkswirtschaftlichen Steuersatz zunächst ein steigendes, nach Überschreiten eines Maximalpunktes jedoch ein fallendes Steueraufkommen auf. Die Kurve ist nicht eindeutig bestimmt, sondern hängt unter gegebenen wirtschaftlichen Bedingungen von dem bestehenden Steuersystem ab. Sind im Steuerrecht beispielsweise Normen der horizontalen Gleichheit bezüglich der Bemes-

[28] Auf einen analytischen Beweis, welcher die Zusammenhänge exakt spezifiziert, soll an dieser Stelle verzichtet werden. Vgl. jedoch *G. Brennan, J. M. Buchanan* (Anm. 27), Kap. 3 und 4, S. 34 - 82.

[29] Siehe *J. Wanniski*, Taxes, Revenues, and the "Laffer Curve", in: *A. B. Laffer, J. P. Seymour* (Eds.), The Economics of the Tax Revolt, New York 1979, S. 7 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

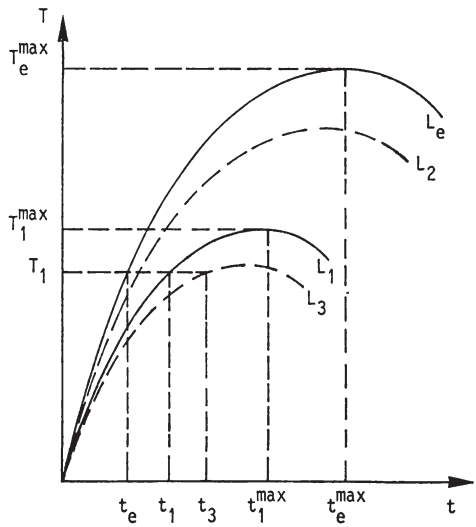


Fig. 2

sungsgrundlage Einkommen, eine Besteuerung von Gütern mit einem einheitlichen Satz und eine bestimmte Progression der Einkommensteuer vorgesehen, so bestimmt sich bei einer umfassenden Besteuerung der beiden Bemessungsgrundlagen unter den gegebenen Nebenbedingungen eine höchstmögliche Laffer curve L_e. Die im Zuge des dargestellten Reformprozesses resultierenden Abweichungen von den umfassenden Bemessungsgrundlagen führen zu einer unterhalb von L_e liegenden Laffer curve, welche neben unsystematischen Verteilungsstrukturen ein geringeres Aufkommensmaximum für den Staat und eine erhöhte Ineffizienz der Besteuerung für die Privaten impliziert. Ausnahmeregelungen bezüglich der Bemessungsgrundlagen führen nämlich zu Substitutionen, die das Steueraufkommen senken und die Mehrbelastung erhöhen[30].

Ein Leviathan würde durch eine umfassende, d. h. unter den gegebenen Restriktionen möglichst effiziente Besteuerung die Kurve L_e zu realisieren suchen und auf dieser den Steuersatz t_e^{max} anstreben. Er würde weiterhin versuchen, steuerliche Normen, die keinen Verfassungsrang haben, nach Kriterien der optimal taxation abzuändern.

[30] Bei kontinuierlichen, linearen Faktorangebots- bzw. Güternachfragekurven beträgt die zusätzliche Mehrbelastung etwa die Hälfte der durch Substitutionsaktivitäten erreichten Steuerminderung. Vgl. *J. Buchanan, G. Brennan,* Tax Reform Without Tears, in: *H. J. Aaron, M. J. Boskin* (Eds.), The Economics of Taxation, Washington, D. C. 1980, S. 39 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

So würde beispielsweise eine Differenzierung der Steuersätze bei den Gütersteuern gemäß einer inversen Beziehung zum Grad der Substituierbarkeit durch das unbesteuerte Gut Freizeit angestrebt werden. Oder es würde eine Änderung des Tarifs der Einkommensteuer betrieben werden, die das Ziel einer relativ stärkeren Besteuerung derjenigen Einkommensempfänger verfolgt, die mit ihren einkommenserzielenden Tätigkeiten weniger auf die Steuer reagieren; da es sich dabei eher um die unteren Einkommensschichten handelt, würde auf diese Weise die Progression vermindert oder beseitigt werden. Durch derartige Konzepte könnte der Leviathan wie ein preisdifferenzierender Monopolist sein maximales Steueraufkommen über T_e^{max} hinaus erhöhen[31]. Zugleich würde der excess burden, bezogen auf ein gegebenes Steueraufkommen, wegen der verringerten Substitutionsvorgänge vermindert werden.

Die Realität der steuerpolitischen Interessen läßt jedoch weder den vom Leviathan präferierten, effizienzsteigernden Abbau der Tarifprogression zu, noch erlaubt sie eine umfassende Besteuerung ohne Ausnahmetatbestände. Vielmehr wird entgegen dem Verhalten des Leviathan ein Verzicht auf effizientere Steuerstrukturen und damit auf ein mögliches Steuermehraufkommen erzwungen, so daß eine unter L_e liegende Laffer curve, beispielsweise L_1, tatsächlich realisiert wird. Zugleich wird auf dieser ineffizienten Laffer curve nicht der maximale Steuersatz angestrebt, sondern es wird ein Steuersatz $t_1 < t_1^{max}$ festgelegt. Nur wenn der maximale Steuersatz nicht erreicht ist, besteht für den politischen Sektor ein Handlungsspielraum um Wünsche nach steuerlichen Vorteilen und damit höhere Ineffizienzen des Steuersystems ohne Senkung des Steueraufkommens zu realisieren (z. B. den Steuersatz t_3) oder um zusätzliche Ausgabenwünsche ohne Verminderung der gewährten steuerlichen Vorteile erfüllen zu können. Die Folge dieses politischen Verfahrens besteht darin, daß der durchschnittliche volkswirtschaftliche Steuersatz höher ist als derjenige, der zur Erzielung des jeweiligen Steueraufkommens notwendig ist ($t_1 > t_e$)[32]. Dies ist ein direkter Folgesatz aus den abgeleiteten Ineffizienzen des steuerpolitischen Reformspiels.

Nicht Aufkommensmaximierung, d. h. vollständige Ausschöpfung des Steuersystems, sondern die Sicherung seiner Ergiebigkeit ist das Ziel der Steuerpolitik. Ergiebigkeit bedeutet in statischer Betrachtung, daß ein gegebenes Budgetvolumen nicht mit dem Maximalsatz finanziert

---

[31] Siehe *G. Brennan, J. M. Buchanan* (Anm. 27), S. 36 und S. 58.

[32] Lediglich bei einer — trotz mancher anderslautender Vermutungen höchst unwahrscheinlichen — Konstellation rechts vom Maximum würden sich diese Zusammenhänge umkehren.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

wird ($T_1^{max} > T_1$); in der wichtigeren dynamischen Perspektive muß die Aufkommenselastizität genügend hoch sein, um das potentielle Maximalaufkommen T_1^{max} im Zeitablauf nicht weniger ansteigen zu lassen als das aktuelle Aufkommen T_1:

$$\dot{T}_1^{max} \geqq \dot{T}_1 \ .$$

Sind die Bedingungen der Ergiebigkeit nicht erfüllt, so kann der Steuerreformprozeß nicht in der beschriebenen Weise ablaufen: es werden effizienzsteigernde Reformen notwendig, die ein erhöhtes Maximalaufkommen, beispielsweise gemäß L_2, erbringen. Zu diesem Zweck werden u. a. loopholes abgebaut, Progressionstatbestände durch stärkere Belastung unterer Einkommensschichten vermindert und Differenzierungen der Güterbesteuerung im Wege einer stärkeren Besteuerung von Gütern mit unelastischer Nachfrage durchgesetzt werden. Das politische Interesse im Reformprozeß wird somit auf das fiskalische Ziel genügender Besteuerungsmöglichkeiten, insbesondere hoher Aufkommenselastizitäten gerichtet sein, um nicht dem Zwang zu effizienten Steuerstrukturen ausgesetzt zu sein, die politisch keinen Ertrag versprechen. Das fiskalische Ziel der Besteuerung ist somit in der positiven Perspektive entgegen dem vorherrschenden Verständnis kein Element rationaler Finanzpolitik, sondern die Voraussetzung für unsystematische und ineffiziente Steuerstrukturen.

Wo finden sich in diesem Szenario die großen Steuerreformen, die „Jahrhundertwerke", die die Steuergeschichte immer wieder kennzeichnen, auch wenn diese Gesetzeswerke in jüngerer Zeit kurzlebiger geworden sind? „Große" und „kleine" Steuerreformen folgen denselben grundlegenden Interessen- und Verhaltensbeziehungen, sie unterscheiden sich jedoch aufgrund gegebener wirtschaftlicher und gesellschaftlicher Ausgangskonstellationen, die abweichende Restriktionen für den Reformprozeß erzeugen und damit zu unterschiedlichen Maßnahmen führen. Konjunkturelle Krisen oder steigende Steuerbelastungen können u. U. die individuellen Ertragserwartungen aus Steuerreformaktivitäten im Vergleich mit anderen ökonomischen Tätigkeiten erhöhen und somit den Reformdruck verstärken[33]. Ist andererseits das mögliche Steueraufkommen bzw. seine Elastizität aus ökonomischen oder politischen Gründen eingeschränkt, so entsteht der Zwang, weniger Verteilungsvorteile zu gewähren bzw. geltende Vorteile zurückzunehmen. Je enger begrenzt der steuerliche Handlungsspielraum ist, um so we-

[33] Als Beispiel für diesen Zusammenhang ist auf das Entstehen der Steuerzahlerrevolte in Kalifornien im Jahre 1978 zu verweisen. Vgl. *C. Folkers*, Begrenzungen von Steuern und Staatsausgaben in den USA, Baden-Baden 1983, S. 80.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

niger erfolgreich werden die Reformvorstöße einzelner Gruppen sein, während Entwürfe zu einer effizienteren Besteuerung an Bedeutung zunehmen[34].

Die generelle Konsequenz besagt: Rationalität der Besteuerung im Sinne einer Minderung von Wohlfahrtsverlusten ist eine Funktion gegebener Besteuerungsgrenzen. Eine bindende Restriktion erzwingt eine verstärkte Effizienz der Besteuerung, die bei genügend großem Spielraum in niemandes Interesse liegt. Damit ist eine Grundbedingung für effizienzsteigernde Reformen und für den Abbau von Sonderinteressen formuliert: sie werden nur dann durchgeführt, wenn die gegebenen Steuern nicht das politisch erwünschte Aufkommen erbringen oder erwarten lassen. Es ist allerdings möglich, daß im Zuge effizienzsteigender Reformen nicht nur distributive Ungereimtheiten abgebaut, sondern u. U. auch unerwünschte Verteilungsstrukturen erzeugt werden; ein Beispiel wäre die erwähnte Einschränkung der Progression. Falls derartige, mehrheitlichem Willen zuwiderlaufende Strukturänderungen sich nicht ohnehin im Unterschied zum Abbau von loopholes aus Wiederwahlgründen verbieten, sind durch zusätzliche institutionelle Regelungen, beispielsweise das konstitutionelle Gebot einer progressiven Einkommensteuer und das Erfordernis einer qualifizierten Mehrheit für die Einschränkung einer gegebenen Progression, Restriktionen gegen das Entstehen unerwünschter Verteilungsstrukturen aus Effizienzgründen einzuführen. Mit einem derart ausgebauten Ansatz ist eine Antithese zu dem Konzept von *Haller* formuliert, wonach ideale Bedingungen für Steuerreformen durch die Existenz genügend hoher Steuerreserven und damit eines genügenden Handlungsspielraums für allseits begünstigende und breiter Zustimmung gewisse Steuerreformen gekennzeichnet sind[35]. In einer derartigen Situation sind im politischen Raum allerdings wenig incentives für Maßnahmen zur Förderung von Effizienz und Verteilungsgerechtigkeit gegeben. Sieht man von der Existenz eines *Wicksell*'schen „wohlwollenden Alleinherrschers"[36] ab, so beschreibt diese Konstellation vielmehr ideale

---

[34] Die Steuergesetzgebung der 70er Jahre in der Bundesrepublik Deutschland belegt, daß ein historisch wohl einmaliger Handlungsspielraum nicht zu überzeugenden Verbesserungen, sondern eher zu allgemein beklagten Verschlechterungen der Steuerstruktur geführt hat. Im Vergleich dazu verdienen die seit 1981 vorliegenden Ansätze zum Abbau von Steuervergünstigungen sowie zu Steuererhöhungen in Bereichen mit geringen Substitutionsmöglichkeiten Aufmerksamkeit. Die Finanzkrise wird von einigen Seiten ausdrücklich als Chance für den Abbau unsystematischer Sonderregelungen und für generelle Strukturverbesserungen des Steuersystems begriffen.

[35] *H. Haller*, Ideale und weniger ideale Bedingungen für eine Steuerreform, in: Finanzarchiv, NF, 32, 1973/74, S. 23.

[36] *K. Wicksell*, Finanztheoretische Untersuchungen nebst Darstellung und Kritik des Steuerwesens Schwedens, Jena 1896, S. 102.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Bedingungen für ineffiziente Steuerreformspiele. Die erwünschten Reformen sind nicht durch wohlmeinende Forderungen nach mehr Rationalität und Einräumung eines genügenden Handlungsspielraums für die Politiker, sondern nur durch Schaffung geeigneter Restriktionen zu erreichen.

IV. Institutionelle Konsequenzen

Wenngleich das dargestellte Reformverfahren nur wenigen deutliche Vorteile, für alle hingegen erhebliche Wohlfahrtsverluste erbringt, dürfte aus den bestehenden Interessenbeziehungen deutlich geworden sein, daß überzeugende Änderungskonzepte kaum verfügbar und Reformen des Reformprozesses nur schwer durchsetzbar sein werden. Korrekturen einzelner Steuerbestimmungen würden bald in irgendeiner Form kompensiert werden, so daß nur grundlegende Verfahrensänderungen sinnvoll und bei genügendem Ausmaß der gegebenen Wohlfahrtsverluste möglicherweise auch konsensfähig sind. Es gibt allerdings kein Allheilmittel, wohl aber Überlegungen zur Behebung von wesentlichen Defekten des bisherigen Verfahrens. Ein radikaler Vorschlag besteht darin, die Steuerstruktur dem Verteilungskampf der Reformspiele zu entziehen und als „quasi-permanente" Regel verfassungsmäßig für längere Frist festzulegen[37]. In der Praxis müssen jedoch langjährig konstante Steuerstrukturen als Illusion erscheinen; ein Konsens über derartige Strukturen wird auch unter einem (partiellen) "veil of ignorance"[38] kaum zustandekommen bzw. unter geänderten ökonomischen Gegebenheiten doch wieder zerbrechen. Wesentlich ist außerdem, daß Steuern keine reinen Distributionsinstrumente sind, sondern vor allem allokativen Funktionen dienen, zu deren Erfüllung die verteilungsmäßig begründete Konstanz der Steuerstruktur kaum aufrechtzuerhalten sein wird. Es muß daher als fraglich gelten, ob dieser Vorschlag einen Ausweg weisen kann.

Die Alternative besteht darin, nicht *alle* Steueränderungen zu unterbinden, nur um *unerwünschte* Reformen zu verhindern, sondern steuerliche Änderungen durch institutionelle Regeln in ihrer Richtung zu beeinflussen und auf diese Weise das Ergebnis des Reformprozesses zu verbessern. Voraussetzung der gegenwärtig ablaufenden Reformprozesse ist die grundlegende Regel einer nach Prinzipien der Leistungsfähigkeit unabhängig von ihrer Verwendung bestimmten Struktur der gesamten Besteuerung. Die inhärente Vieldeutigkeit dieser Verteilungsnorm sowie der fehlende Nexus zwischen den Steuern

[37] Vgl. *J. M. Buchanan*, Taxation in Fiscal Exchange, in: Journal of Public Economics, 6, 1976, S. 27 ff.

[38] *J. Rawls*, A Theory of Justice, Cambridge, Mass. 1971, § 24.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

und ihrem Zweck öffnen indessen der Willkür bei Steuerreformentscheidungen Tür und Tor. Notwendige Grundlage einer Neuregelung muß daher die Institutionalisierung eindeutiger, für den einzelnen durchschaubarer Beziehungen zwischen bestimmten Steuern und ihrem jeweiligen Zweck sein. Dies bedeutet, daß eine Variabilität der Steuern gemäß den Erfordernissen der jeweiligen Funktion ohne Beeinflussung der übrigen Funktionen vorgesehen wird. Der Ansatz folgt bekannten Vorstellungen von *Musgrave* und wurde von ihm neuerdings wieder zur Diskussion gestellt[39]. Danach sind einzelne Aufgaben- bzw. Ausgabenkategorien und bestimmte Steuern in Programmen zu integrieren, die gesonderten Entscheidungsgremien zur Beschlußfassung zugewiesen werden. Auf diese Weise werden die ökonomischen Implikationen von Steuer- und Ausgabenentscheidungen deutlich, und die Bürger bzw. ihre Repräsentanten werden zur Offenlegung ihrer Prioritäten und zu entsprechenden Entscheidungen veranlaßt.

Dadurch können Verteilungskämpfe zwar nicht ausgeschlossen werden, denn bei öffentlichen Leistungen bleibt auch im Falle allseits präferierter Maßnahmen die relative Höhe der individuell erreichten Rente umstritten. Es wird jedoch das Ausmaß der möglichen Begünstigungen erheblich vermindert und die Voraussetzung für Einschränkungen des in Fig. 1 veranschaulichten free-rider-Verhaltens gegeben. Zur Verminderung des free-rider-Verhaltens spielen die Notwendigkeit eigener Beitragsleistungen und die Sicherstellung angemessener Beiträge von anderen eine zentrale Rolle[40]. Außerdem dürfen nicht große, unüberschaubare Ausgabengruppen, im Extremfall die Gesamtheit aller Ausgaben, zur Entscheidung anstehen, sondern es müssen getrennte, in ihren Konsequenzen vom Steuerzahler abschätzbare Bereiche festgelegt werden.

Der Ansatz bedingt neben der Integration von Steuern und Ausgaben eine Separation der finanzwirtschaftlichen Funktionen. Z. B. sollen mit den allokativen Ausgabenentscheidungen keine Verteilungsziele verfolgt werden; Distributions- bzw. Stabilisierungsmaßnahmen sind neutral im Hinblick auf die jeweils anderen Funktionen zu bestimmen. Die Tendenz zur Vermengung der unterschiedlichen fiskalischen Funktionen im politischen Prozeß führt nicht nur für Allokationsfragen, sondern auch für Verteilungs- und Stabilisierungsmaßnahmen zu Ineffizienzen, die auf diesem Wege vermindert werden können. Beispielsweise würde die im Reformprozeß systematisch erzeugte Illusion über

---

[39] Vgl. *R. A. Musgrave*, Fiscal Functions: Order and Politics, Memphis, Tenn. 1981, S. 4 ff. oder *ders.* (Anm. 24), S. 113 ff.

[40] *E. R. Brubaker*, Free Ride, Free Revelation, or Golden Rule, in: The Journal of Law and Economics, 18, 1975, S. 153.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

die Distributionswirkungen der Besteuerung geringer werden, so daß überhaupt erst die Grundlage für demokratische Entscheidungen über die von den Steuerzahlern wirklich gewünschten Verteilungsmaßnahmen geschaffen würde. Nicht nur eine funktionsfähige, sondern auch eine gerechte Besteuerung ist nur auf der Grundlage effizienzfördernder Institutionen möglich.

Zur Erfüllung der fiskalischen Funktionen in einem derartigen Konzept ist es notwendig, abgesehen von Sonderfragen bei öffentlichen Investitionen und Stabilisierungsproblemen die Regel des Budgetausgleichs und den Ausschluß aller unabhängig von demokratischen Entscheidungen automatisch erfolgenden Steuererhöhungen vorzusehen. Das gegenwärtige Verfahren der Steuerpolitik ist nicht hinreichend durch die ökonomische Logik der Besteuerung geprägt. Es ist evident, daß ein nach Kriterien ökonomischer Funktionsfähigkeit konzipiertes Fiskalsystem wesentlich auf dem effizienzfördernden Effekt von Budgetrestriktionen beruht. Ineffiziente Steuerreformen und ineffiziente Leistungserstellung durch den Staat stehen in einem unmittelbaren Zusammenhang: will man den Druck auf effiziente Steuerreformen erhöhen, so muß man der Budgetrestriktion ihre auch im öffentlichen Bereich geltende Funktion wieder zuweisen.

Es wurde festgestellt, daß Verbesserungen des Steuersystems nicht durch Begründung optimaler Steuerstrukturen, sondern — wenn überhaupt — nur durch geeignete Verfahrensregeln für den Entscheidungsprozeß zu erreichen sind. Wie sich zeigte, können dabei die Regeln der Steuergesetzgebung nicht isoliert betrachtet werden, vielmehr sind sämtliche finanzwirtschaftlichen Entscheidungen gemeinsam zu berücksichtigen. Mit der hier vorgelegten Skizze konnte allerdings kein vollständiges Reformkonzept formuliert, sondern lediglich die Richtung für Verbesserungen des Verfahrens aufgezeigt werden. Regeländerungen der entworfenen Art werden jedoch nur schwer realisierbar sein. Ein Schritt, der unabhängig von grundlegenden Änderungen der Entscheidungsstruktur zu Verbesserungen führen kann, beruht auf dem abgeleiteten Zusammenhang zwischen Besteuerungsgrenzen und Steuerreformen. Werden mögliche Spannungsbeziehungen zwischen Effizienz und Verteilung in der dargestellten Weise durch verfahrensmäßige Restriktionen berücksichtigt, so kann dem politischen Interesse nach einem ergiebigen Einnahmesystem, welches die Voraussetzung für distributiv und allokativ ineffiziente Steuerreformen darstellt, beispielsweise durch Indexierung, anderweitige Senkungen der Aufkommenselastizität des Steuersystems oder Einschränkungen der Defizitmöglichkeiten entgegengewirkt werden. Damit wird nicht etwa die legislative Entscheidungsfreiheit in undemokratischer Weise einge-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

schränkt, sondern es wird darauf hingewirkt, daß die Entscheidungen stärker am kollektiven Interesse der Wähler im Unterschied zum individuellen Interesse des Steuerreformspiels ausgerichtet werden. Auf diese Weise könnte ein Zwang zu besseren Steuerstrukturen geschaffen werden.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Arbeitskreis 2

Steuerschätzung — Schattenwirtschaft

Leitung: Kurt Schmidt, Mainz

Dienstag, 14. September 1982

9.00 - 12.30 Uhr

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Probleme der Steuerschätzung

Von *Josef Körner*, München

I. Institutioneller Rahmen der offiziellen Steuerschätzung

Der Arbeitskreis Steuerschätzungen (AKS) wurde 1955 als Beratungsgremium des Bundesministeriums der Finanzen gegründet[1]. Gegenstand der Tagungen des AKS bilden disaggregierte Schätzungen des Steueraufkommens für die Bundesrepublik. Das Bundesministerium für Wirtschaft erstellt einen Teil der hierfür erforderlichen Vorgaben. Der Prognosezeitraum umfaßte bis zum Jahr 1968 in der Regel 2 Jahre, danach wurde mit der Einführung der mittelfristigen Finanzplanung der Prognosehorizont auf 5 Jahre ausgedehnt. Langfristprojektionen werden nicht erstellt. Zur Diskussion gelangen die Schätzvorschläge des Bundesministeriums der Finanzen, der Wirtschaftsforschungsinstitute, der Deutschen Bundesbank und des Sachverständigenrates. Die Einigung gilt als offizielles Schätzergebnis, das — soweit es den Bund betrifft — von der Bundesregierung als Sollansatz in den Entwurf des Bundeshaushalts übernommen wird. Dem föderalen Element in der Bundesrepublik trägt außerdem eine Regionalisierung des Steueraufkommens Rechnung. Die regionalisierten Länderschätzungen bilden wiederum den entscheidenden Orientierungsrahmen für die Haushaltsansätze der Länder. Ähnliches gilt für die größeren Gemeindehaushalte. Den rechtlichen Grund für die Arbeiten des AKS liefern das Grundgesetz, die Landesverfassungen, die Gemeindeordnungen, die Haushaltsordnungen der Gebietskörperschaften und das Gesetz zur Förderung von Stabilität und Wachstum[2].

II. Theoretische Grundlagen

1. Global- versus Partialanalyse

Die amtlichen Bulletins der Bundesregierung zu den Ergebnissen der offiziellen Steuerschätzungen enthalten keine Hinweise über Theorie, Methode oder Technik der Steuerschätzung. Als mögliche Informations-

[1] Dem AKS gehören gegenwärtig an: das Bundesministerium der Finanzen, das Bundesministerium für Wirtschaft, die Länderfinanzministerien, der Deutsche Städtetag, die Wirtschaftsforschungsinstitute, die Deutsche Bundesbank, der Sachverständigenrat zur Begutachtung der wirtschaftlichen Lage und das Statistische Bundesamt.

[2] *H. G. Paulus*, Steuerschätzungen als Instrument der öffentlichen Haushaltswirtschaft, in: Das Wirtschaftsstudium, 1977, 4, S. 175 ff. und 5, S. 221 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

quelle zu diesen Fragenkomplexen vermutet man die von der Bundesregierung im Jahresrhythmus herausgegebenen Finanzberichte. Die dort alljährlich wiederkehrenden „Überlegungen zu den Steuerschätzungen" konstatieren lediglich und geben im wesentlichen nur quantitative Schätzergebnisse wieder. In einer amtlichen Publikation hat die vom BMF angewandte Theorie und Methode der Steuerschätzung bisher keinen Niederschlag gefunden[3]. Zur Klärung methodischer Fragen werden allerdings Gutachten an die Wirtschaftsforschungsinstitute vergeben.

Studiert man die einschlägige finanzwissenschaftliche Literatur, so wird man auch hier nach einer geschlossenen und explizit formulierten Theorie der Steuerschätzung vergeblich suchen. Erste Ansätze befinden sich in den gesamtwirtschaftlichen Prognosemodellen. Problematisiert wird dort die Frage der Verbindung des Steuersektors mit dem Nichtsteuersektor[4]. Diese Verbindung erfolgt, indem Makrovariable des Nichtsteuersektors die Makrovariablen des Steuersektors entweder auf direktem oder indirektem Wege erklären. Im ersten Fall bestimmt die Makrovariable des Nichtsteuersektors das Steueraufkommen ohne Zwischenschaltung einer weiteren Variablen. Im zweiten Fall werden die Bemessungsgrundlagen der Steuern erklärt und das Steueraufkommen durch Anwendung der einschlägigen Steuerrechtsnormen ermittelt. Damit ist schon die Frage nach dem Aggregationsniveau des Steuersektors angesprochen. Hierüber entscheiden Art und Aufbau des Steuersystems. Häufig wird in den Prognosemodellen bis auf die Ebene direkter und indirekter Steuern disaggregiert, was für die Zwecke der offiziellen Steuerschätzung nicht genügt. Hier ist bis auf das Niveau der Einzelsteuer zu disaggregieren. Auf eine aggregationstheoretische Fundierung der Einzelsteuer wird verzichtet. Das statistische Datenmaterial löst dieses Problem.

Die in wissenschaftlicher Sicht wohl zu geringe Attraktivität der zu klärenden Fragen weckte keine Impulse zur Entwicklung einer globalen Theorie der Steuerschätzung. Vielleicht hatte auch schon früh geäußerte Kritik daran besonderen Anteil. Man gab einer Globaltheorie aus den verschiedensten Gründen wenig Chancen; z. B. wegen unterschiedlicher Time Lags zwischen Entstehung und Bezahlung von Steuerschulden[5], wegen teilweise zu wenig gesicherter Zusammenhänge zwi-

---

[3] Zu Erläuterungen der Schätzmethode vgl. den *Finanzbericht* 1966, Bonn 1966, S. 63.

[4] *D. Bös, B. Genser,* Steuerfunktionen in Prognose- und Entscheidungsmodellen: Eine aggregationstheoretische Fundierung, Österreichische Akademie der Wissenschaften, Sitzungsberichte, Bd. 311, Wien 1977, S. 23 ff.

[5] *W. A. Jöhr, W. Bickel, G. Bombach, F. Kneschaurek, J. L'Huillier, W. Wittmann, H. Wörgler,* Schätzung der Einnahmen und Ausgaben des Bundes 1966 - 1974, Bericht der Eidgenössischen Expertenkommission zur Bearbei-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

schen den erklärenden Variablen und dem Steueraufkommen[6] oder wegen der störenden Wirkungen von diskretionären Eingriffen in das Steuersystem. Diese und andere Gründe haben dazu beigetragen, Theorie, Methode und Technik der Steuerschätzung mehr in Richtung der Partialanalyse zu lenken. Spätestens ab 1975 gaben außerdem die sogenannten Steuerreformen und zahlreiche andere Steuerrechtsänderungen dazu zusätzliche Anstöße. Sie eröffneten und forderten den verstärkten Einbezug anderer als ökonometrischer und statistischer Theoriebereiche, nämlich der Theorie der personellen Einkommensverteilung, der Konsum-, der Preis- und der Inzidenztheorie.

2. Prognoseprobleme bei indirekten Steuern

Im Rahmen der Partialanalyse wird zwischen Schätzmethoden für indirekte und direkte Steuern unterschieden. Im ersten Fall ist zusätzlich noch zwischen Schätzmethoden für Wert- und Mengensteuern zu trennen. Bei der Mehrwertsteuer, der aufkommensstärksten Wertsteuer, beschränkten sich die Prognoseprobleme auf die Ableitung der Bemessungsgrundlagen gemäß der steuerrechtlichen Vorschriften aus den gesamtwirtschaftlichen Makrovariablen[7]. Im Fall der mengengebundenen Steuern stehen zunehmend Probleme der Sättigung im Vordergrund des Schätzkalküls. Bei den quantitativ wichtigsten spezifischen Verbrauchsteuern (Mineralöl-, Tabak-, Branntwein-, Bier-, Schaumweinsteuer) haben im Zeitraum 1950 bis 1981 graduell unterschiedliche Annäherungen an die speziellen Sättigungsniveaus stattgefunden.

Betrachtet man den Zeitraum zwischen 1950 und 1970, so konnte man zur Prognose von Verbrauchsteuern lineare Trendfunktionen (BEM $= a + a_1 t$) und lineare oder logarithmisch lineare Regressionsfunktionen (BEM $= a + a_1 Y - a_2 P$; ln BEM $= a + a_1 \ln Y - a_2 \ln P$) mit beispielsweise dem verfügbaren Einkommen, den Preisen usw. als erklärende Variable für die einschlägigen Bemessungsgrundlagen verwenden. Im gesamten Zeitraum von 1950 bis 1980 waren eher modifizierte Exponentialfunktionen (BEM $= a - a_1 a_2^t$) oder Gompertz-Trendfunktionen (BEM $= a \cdot b^{e^{(Ct)}}$) anwendbar (BEM = Bemessungsgrundlage).

---

tung der Grundlagen und Methoden einer langfristigen Finanzplanung im Bunde, St. Gallen 1966, S. 36.

[6] *W. Albers, A. Oberhauser, W. Michalski, F. Thiel, E. Schmitz,* Sozialprodukt, öffentliche Haushalte und Bildungsausgaben in der Bundesrepublik, Stuttgart 1968, S. 27.

[7] *G. Britschkat, J.-P. Petersen,* Budgetäre und volkswirtschaftliche Auswirkungen einer Mehrwertsteueränderung, Ifo-Studien zur Finanzpolitik Nr. 17, München 1977, S. 5 ff.; *A. Roth,* Die kurz- und mittelfristige Vorausschätzung der Steuern vom Umsatz, in: Mitteilungen des Rheinisch-Westfälischen Instituts für Wirtschaftsforschung Essen, Berlin 1970, S. 109 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Starken Einfluß auf solchermaßen erfaßbare, wirtschaftsendogene Verläufe haben die sich seit 1975 häufenden Steuerrechtsänderungen genommen. Im Hinblick auf die Sättigungsniveaus ergaben sich daraus folgende Konsequenzen:

1. ein früheres und abrupteres Erreichen der Sättigungsniveaus, als es ungestörten wirtschaftsendogenen Abläufen entsprochen hätte,
2. eine Absenkung der Sättigungsniveaus im Vergleich zu den ursprünglich gehegten Erwartungen[8, 9].

Diese Entwicklungen blieben in bezug auf die anzuwendenden Schätzmethoden nicht ohne Rückwirkung, denn sie lösten die Schätzprobleme sozusagen auf natürliche Weise. Ein erreichtes Sättigungsniveau bedeutet Extrapolationen absolut konstanter Aufkommensniveaus. Damit schrumpft das Prognoseproblem auf Null. Die diskretionären Eingriffe des Staates in die Besteuerung des speziellen Verbrauchs haben allerdings dafür einen bisher weniger zu berücksichtigenden Sachverhalt in den Vordergrund des Schätzkalküls geschoben, nämlich die kurz- und mittelfristig zu erwartenden Reaktionen der Konsumenten auf Verbrauchsteuererhöhungen und die hieraus ableitbaren Aufkommenswirkungen[10].

Durch die Setzung der Preis-Steuersatzelastizität, die von seiten der Anbieter je nach Anwendung absoluter oder relativer Überwälzungstechniken zu proportionalen, über- oder unterproportionalen Preisveränderungen im Vergleich zur Steuerrechtsänderung führen kann, finden im Rahmen von Nachfragereaktionen, die wiederum durch Preis-Absatzelastizitäten gemessen werden, Annahmen über den Erfolg oder Mißerfolg der fiskalischen Aktionen Eingang in die Prognosen. Zur Messung der fiskalischen Relevanz von Steuerrechtsänderungen kann man Preis-Absatzelastizitäten heranziehen, die analog zu jenen definiert sind, die bei "constant outlay curves" bestehen. Mögliche Wirkungszusammenhänge werden in der folgenden Abbildung dargestellt[11].

---

[8] *J. Körner, M. Breitenacher,* Analyse und Prognose des Branntweinsteueraufkommens, Ifo-Studien zur Finanzpolitik Nr. 21, München 1976, S. 90 ff.

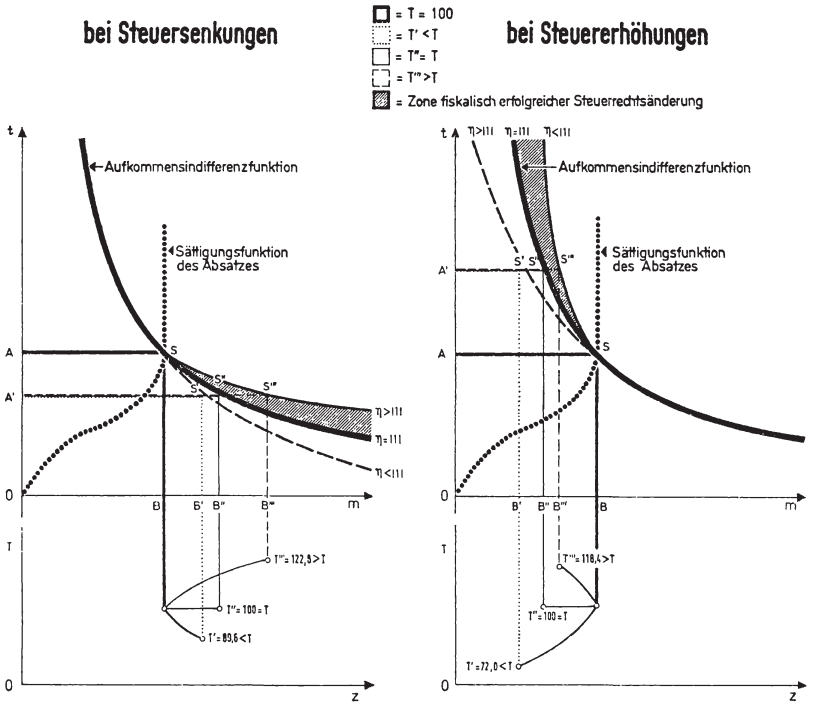
[9] *M. Breitenacher,* Entwicklung der Spirituosennachfrage und -produktion, München, im Auftrag der Gruner + Jahr AG & Co/Marketing Service Hamburg, 1982, S. 116; *R. Ehlers, G. Hansen,* Some Equations for Indirect Taxes in the FRG — A Quarterly Econometric System for Simulation and Forecasting for the Federal Republic of Germany SYSIFO, Frankfurt 1976, S. 3 ff.

[10] *J. Körner,* Auswirkungen der Besteuerung auf den Spirituosenverbrauch, Ifo-Institut für Wirtschaftsforschung, München, im Auftrag der Gruner + Jahr & Co/Marketing Service Hamburg, 1982, S. 169 ff.

[11] Vgl. hierzu auch: *J. Körner,* Grenzen der Steuerbelastung erreicht? Empirische Erfahrungen in der Bundesrepublik Deutschland 1950 - 1980, in: Ifo-Schnelldienst, N. 16 - 17, München 1981, S. 32 - 34.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Wirkungen von Preisabsatzelastizitäten auf das Aufkommen von Verbrauchsteuern



Angenommen sei ein Sättigungsprozeß. Der Absatz steige zunächst bis zum Punkt S und stagniere danach. Bei einem Steuersatz von $t = (O - A)$ und einem mengenmäßigen Absatz von $O - B$ werde ein Steueraufkommen von $T = t \cdot (O - B)$ realisiert[12].

Legt man im Punkt S eine Aufkommensindifferenzfunktion

$$m = T\frac{1}{t\eta} \quad T = t \cdot m$$

an und geht von $\eta = |1|$ im oben definierten Sinne aus, dann ergeben alle Steuersatz-Mengenkombinationen immer das Steueraufkommen T, d. h. eine parallel zur Mengenachse verlaufende Gerade ($T = 100$). Wird der Steuersatz t auf t' (d. h. um $(A' - O) - (A - O)$ erhöht, dann ist,

[12] Aus Vereinfachungsgründen werden Steuersatz und Preis gleichgesetzt. Die Aufkommensindifferenzfunktion wurde für ein Steueraufkommen von 100 berechnet.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

wie leicht ersichtlich, ein fiskalischer Erfolg der Steuererhöhungen nur dann gesichert, wenn die effektive Nachfragefunktion „rechts" von der Aufkommensindifferenzfunktion verläuft. Liegt sie „links", so entstehen Aufkommensverluste. Entsprechend steigt im Beispiel das Steueraufkommen T auf 118,4 oder sinkt auf 72,0 ab[13, 14].

Prognosen von Verbrauchsteuern müssen solche grundsätzlichen Entwicklungen je nach Anwendungsfall mit unterschiedlicher Relevanz in die methodischen Überlegungen einbeziehen. Erschwerend wirkt hier allerdings, daß steuerinduzierte Veränderungen der erwähnten Elastizitätskoeffizienten auf empirischer Basis wegen der zu geringen Anzahl von Anlässen bisher noch nicht mit repräsentativer Geltung festgestellt werden können. Deshalb können auch „Fehleinschätzungen der Nachfrageelastizität und der Angebotsreaktion ... dazu führen, daß das erwartete vom tatsächlichen Steueraufkommen abweicht". Dabei sollte man sich allerdings nicht die Meinung zu eigen machen, daß dies „für den Staat als Aktor weniger schwerwiegend" sei, denn ein „falsch gegriffener Verbrauchsteuersatz"[15] kann für den Fiskus über resultierende Mindereinnahmen durchaus fiskalisch irreparable Folgen haben, weil die Steuersätze kein beliebig manipulatives Variationsinstrument darstellen.

Zusammenfassend läßt sich sagen, daß bei konstantem Steuerrecht und den mehr oder weniger erreichten Sättigungsniveaus, der dadurch immer besser gegebenen Anwendbarkeit der Gompertzfunktion, das Schätzproblem bei den spezifischen Steuern insofern verkürzt wurde, als mehrere exogene Variable wie vormals in den Regressionsansätzen nicht mehr geschätzt werden müssen. Das Prognoseproblem verlagert sich auf das absolut zu setzende Sättigungsniveau. Es wird in der Regel nur in einem Trial-and-error-Prozeß gefunden werden können und zwar unter der Nebenbedingung, daß der Ex-post-Verlauf der Sättigung möglichst gut nachvollzogen wird.

3. Prognoseprobleme bei direkten Steuern

Im Gegensatz zu den indirekten Steuern, bei denen das Datenmaterial nur wenige Ansatzpunkte zur Kritik liefert (bis auf die Gewerbesteuer), ist die Ausgangsbasis für Prognosen direkter Steuern schon aus dieser Perspektive denkbar schlecht. Letzte amtliche Daten zu den Be-

---

[13] Zur analogen Diskussion von Preis-, Mengen- und Erlösvariationen sowie den dabei realisierten Elastizitäten vgl. *K. Brandt*, Preistheorie, Ludwigshafen 1960, S. 51 ff., insbesondere S. 55 und 56.

[14] Für Steuersenkungen gilt analoges.

[15] *O. Gandenberger*, Zur Integration von Preistheorie und Verbrauchsteuertheorie, in: Finanzarchiv, NF, 1968, S. 423.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

messungsgrundlagen der Lohnsteuer, der Einkommen- und der Körperschaftsteuer stammen aus dem Jahre 1977.

Um direkte Steuern überhaupt prognostizieren zu können, bedarf es zunächst eines einigermaßen gesicherten Anschlusses der Bemessungsgrundlagen an die Gegenwart. Bei der Lohnsteuer ist dies wegen der laufend publizierten Bruttolohn- und -gehaltssumme weniger problematisch. Bei den übrigen direkten Steuern bildet dagegen die Ableitung der Bemessungsgrundlagen oder einer ersatzweisen "leading"-Variablen ein Problem ersten Ranges. In den meisten Fällen bedient man sich zu diesem Zweck des Bruttoeinkommens aus Unternehmertätigkeit und Vermögen in der Regel in mehr oder weniger modifizierter Form[16]. Die im Rahmen von Schätzfunktionen oder -modellen in Anspruch genommenen abgeleiteten "leading"-Variablen sollten zwei Anforderungen genügen: Sie sollten mit den speziellen amtlich ausgewiesenen Bemessungsgrundlagen im absoluten Niveau zumindest näherungsweise übereinstimmen und die Zeitspanne zwischen zwei amtlichen Statistiken im Verlauf realitätsbezogen überbrücken[17]. Auf der Basis der festgestellten „Bemessungsgrundlagen" wirken bei der Ableitung der Steuerschuld folgende Faktoren erschwerend:

1. das progressive Tarifsystem der Lohn- und Einkommensteuer
2. die nicht kontinuierlich vorhandenen Daten über die personelle Verteilung der zu versteuernden Einkommen nach Steuerklassen
3. die nicht bekannte Aufteilung von Gewinnen auf Thesaurierung und Ausschüttung (die Körperschaftsteuer betreffend)
4. fehlende Kenntnisse über Variabilität und Struktur der Veranlagungs- und Zahlungs-lags bei Steuern, die im Veranlagungsverfahren erhoben werden.

In Umgehung all dieser Probleme kann man insbesondere bei Prognosen über kurze Fristen das Aufkommen von veranlagten Steuern (natürlich auch anderer) direkt ohne Inanspruchnahme von Bemes-

---

[16] Zu solchen Modifikationen vgl. z. B. *W. Krelle, R. Pauly,* Konsum und Investitionen des Staates bis 1985, Kommission für wirtschaftlichen und sozialen Wandel 130, Göttingen 1976, S. 123 ff.; *J. Kröger,* Income Taxes and Income Distribution: An Empirical Analysis for the FRG 1960 - 1974, A Quarterly Econometric System for Simulation and Forecasting for the Federal Republic of Germany, SYSIFO, Frankfurt 1976, S. 19 ff.; *D. Teichmann,* Bestimmungsgründe der direkten Steuern — Ergebnisse einer multiplen Regressionsanalyse der direkten Steuern der Arbeitgeber und der Arbeitnehmer, in: *Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung* (Hrsg.), Vierteljahreshefte zur Wirtschaftsforschung, Nr. 3, Berlin 1974, S. 229 ff.

[17] Zu diesen Problemkreise vgl.: *O. de la Chevallerie,* Gesamtwirtschaftliche Gewinnanalyse und Prognosen für die Schätzung der Einkommen- und Körperschaftsteuer, Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung, Berlin 1980.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

sungsgrundlagen schätzen. Methodisch gesehen gelangen in solchen Fällen autoregressive Schätzansätze zur Anwendung. Obwohl diese Schätzansätze die Veränderungen der Bemessungsgrundlagen nicht immer quantitätsadäquat einzufangen verstehen, ergibt sich die Rechtfertigung für ihre Anwendung aus der Veranlagungstechnik der Finanzverwaltung. Vorauszahlungen werden im Rahmen einer Veranlagung für mindestens 4 Quartale im Voraus festgesetzt. Dieser Sachverhalt ist für die Anwendung autoregressiver Schätzmethoden wie der Box-Jenkins-Analyse nutzbar. Stellvertretend für die Veranlagungssteuern sei die Prognosefunktion für Quartalswerte der Einkommensteuer dargestellt:

Stützbereich 1/60 - 3/81

$$\begin{array}{l} ESt_{bru,\,t} = -16{,}75 + ESt_{bru}(1{,}12\ -0{,}12\ +0{,}77\ -0{,}86\ +0{,}10\ +0{,}23\ -0{,}26\ +0{,}03) \\ \qquad\qquad\qquad\qquad\qquad\quad -1 \quad -2 \quad -4 \quad -5 \quad -6 \quad -8 \quad -9 \quad -10 \end{array}$$

Wie die Parameter des aufgelösten Modells verdeutlichen, hängt das Aufkommen von Einkommensteuer in einem Quartal noch von Zahlungen aus dem zehnten Vorquartal ab[18]. Nach neueren Erkenntnissen über die Lag-Strukturen haben die effektiv nachgewiesenen Time-lags eine wesentlich größere Reichweite. Die Parameter selbst variieren im Zeitablauf nur in geringem Umfang. Deshalb scheinen Prognosen mit Box-Jenkins-Ansätzen auf der Basis einer konstanten Parameterstruktur auf mittlere Sicht ohne nennenswerte Treffsicherheitseinbuße möglich, sofern der Ansatz überhaupt treffsichere Prognosen liefert[19]. Einen optischen Eindruck über den Verlauf von aktuellen und geschätzten Werten des Bruttoaufkommens von Einkommensteuer einschließlich einer Prognose bis zum 4. Quartal 1983 vermittelt das nächste Diagramm (S. 223).

Da die autoregressiven Schätzansätze in der Regel nur bei kurzfristigen Prognosen Anwendung finden, ist es schon aus diesem Grund erforderlich, andere Schätzansätze für mittelfristige Prognosen direkter Steuern zu entwickeln. Ähnlich wie im Fall der indirekten Steuern greift man auf lineare oder logarithmisch lineare Steuerfunktionen zurück. Die Regressionskoeffizienten sollen nach Möglichkeit gemäß der steuerrechtlichen Normen interpretierbar sein. In diesem Zusammenhang bleibt häufig die Tatsache unbeachtet, daß die geschätzten Para-

[18] Die Schätzparameter geben die Faktoren an, mit denen das Bruttoaufkommen von Einkommensteuer (= kassenmäßiges Aufkommen einschl. Investitionszulagen etc.) aus einem bestimmten Quartal (z. B. $t-4$, Faktor 0,77) zu multiplizieren ist, um den Zahlungsanteil im laufenden Quartal t zu erhalten.

[19] Zu weiteren autoregressiven Schätzansätzen vgl. *W. Förster*, Prognosefilter und Vorhersagegenauigkeit bei Zeitreihenmodellen mit linear-rekursiven Funktionen, in: Angewandte Prognoseverfahren, 1980, S. 189 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

```
PARAMETER DES AUFGELOESTEN MODELLS
**********************************

KONSTANTES GLIED:           -13.029621

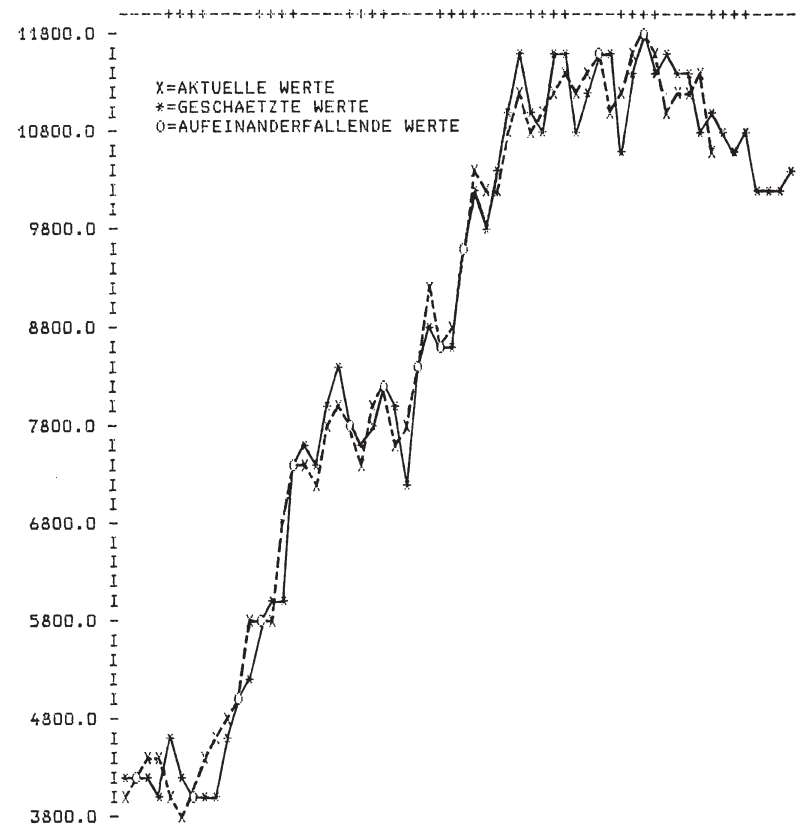
  LAGS          1         2         3         4         5         6
        --------- --------- --------- --------- --------- ---------
AUTOREG  1.050503 -.050503 0.000000  .861463 -.904970  .043506

  LAGS          7         8         9        10
        --------- --------- --------- ---------
AUTOREG  0.000000  .138537 -.145533  .006997

-------------
FREIHEITSGRADE:  76
ANZAHL DER RESIDUEN:  79
BESTIMMTHEITSGRAD:  .9917
DURCHSCHNITTLICHE PROZENTUALE ABWEICHUNG:      3.656
-------------


EST BRUTTO VIERTELJAEHRLICH IN MILL DM

AKTUELLE VERSUS GESCHAETZTE WERTE
VON  1/69 BIS  4/83
```



DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

meter immer nur Durchschnittswerte aus den zugrundegelegten Stützbereichen darstellen. Ihre vielfach betonte Stabilität ist nur eine Scheinstabilität. In zeitlicher Sicht variierende Stützbereiche lassen häufig Entwicklungsrichtungen, die vom durchschnittlichen Parameter deutlich abweichen, erkennen. Allerdings sollte nicht unerwähnt bleiben, daß die besagten Steuerrechtsänderungen sichtbare Strukturbrüche in den Aufkommensreihen hinterlassen haben, ein Sachverhalt, der die korrelativen Zusammenhänge sicherlich negativ beeinflußt. Um Verzerrungen von Prognoseergebnissen aus diesen Gründen zu vermeiden, versucht man mit Dummy-Variablen zu entzerren. Dieses Verfahren ist sehr beliebt und ökonometrisch legitim, aber im Grunde dokumentiert es nichts anderes als die verständliche Ohnmacht, die Steuerrechtsänderungen nicht exakt quantifizieren und zeitlich wirkungsgerecht zuordnen zu können. Als Ausweg und in Umgehung der angesprochenen Probleme fällt die Wahl von Prognosemethoden für die Lohn- und Einkommensteuer deshalb mehr und mehr zugunsten von Schätzansätzen aus, die auf personell verteilten Bemessungsgrundlagen aufbauen. Drei Fragenkreise treten dann in den Vordergrund des Schätzkalküls: Anforderungen an das Datenmaterial, Fortschreibungsmethoden der personellen Einkommensverteilungen sowie Struktur und Variabilität von Veranlagungs- und Zahlungs-lags.

III. Die Bedeutung von Veranlagungs- und Zahlungs-lags für die Steuerschätzung

1. Zahlungs-lags

Im Rahmen der Lag-Analyse ist im einzelnen zwischen Veranlagungs- und Zahlungs-lags zu unterscheiden.

Veranlagungs-lags umschreiben die Zeitspanne, die von der Finanzverwaltung nach der wirtschaftlichen Entstehung der Steuerschuld und nach Ablauf steuerrechtlich zu gewährender Fristen benötigt wird, um die Veranlagung einer Steuer vom ersten bis zum letzten Veranlagungsfall durchzuführen.

Zahlungs-lags geben die Struktur der Steuerzahlungen an. Sie können unter dem Aspekt aller in einem Jahr geleisteten Zahlungen oder aller für ein Jahr zu leistenden Zahlungen strukturiert werden. Die erstgenannte Betrachtungsweise ist ex post- oder zahlungsorientiert, die zuletzt genannte ist ex ante- oder steuerschuldorientiert.

Sofern bisher in der Theorie zur Konstruktion von Schätzfunktionen Lag-Strukturen herangezogen wurden, waren diese empirisch nicht fun-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Prozentuale Verteilung der Einkommensteuerzahlungen in Berlin in einem Jahr für die Jahre t bis t − 3

Jahr (= t) Vorauszahlung (= VZ) Sonst. Zahlung (= SZ)	Einkommensteuerzahlungen im Jahr t für die Jahre				
	t	$t-1$	$t-2$	$t-3$	Summe
	%				
1972 VZ	73,2	3,2	0,4	0,0	76,8
SZ	—	− 1,4	15,1	9,5	23,2
VZ + SZ	73,2	1,8	15,5	9,5	100,0
1981 VZ	100,5	8,1	0,8	0,0	109,4
SZ	—	− 19,5	3,2	6,9	− 9,4
VZ + SZ	100,5	− 11,4	4,0	6,9	100,0
1972 - 1981 VZ	81,9	5,7	0,6	0,0	88,2
SZ	—	− 7,9	11,0	8,7	11,8
VZ + SZ	81,9	− 2,2	11,6	8,7	100,0
nachrichtlich: Berlin, Hamburg, Hessen, Nordrhein-Westfalen					
1981 VZ	95,1	7,1	0,7	0,6	103,5
SZ	—	− 20,3	7,9	8,9	− 3,5
VZ + SZ	95,1	− 13,2	8,6	9,5	100,0

diert[20]. Erste nähere Anhaltspunkte lieferten Ergebnisse einer beim Bundesministerium der Finanzen geführten Repräsentativstatistik[21]. Durch die Einführung des integrierten Besteuerungsverfahrens in der Bundesrepublik wurden zusätzliche Informationen über Aufbau und Entwicklung der Lag-Strukturen bekannt. Auslöser war in dieser Beziehung ein im Bundesland Berlin durchgeführtes Pilotprojekt. Die dort ermittelte Lag-Struktur von Einkommensteuerzahlungen, die nunmehr fast eine Dekade überbrückt, stellt unter Beweis, daß Steuerfunktionen unter Verwendung starrer Lag-Strukturen kaum zu befriedigenden Ergebnissen führen dürften. Um es vorwegzunehmen, die Lag-Strukturen variieren, wie die obenstehende Tabelle zeigt.

[20] Im einzelnen siehe *G. Hagemann*, Aufkommenselastizitäten ausgewählter Steuern in der Bundesrepublik 1950 - 1963, Tübingen 1968, S. 187; *K. Löbbe, A. Roth*, Methoden der mittelfristigen Steuervorausschätzung, Schriftenreihe des Rheinisch-Westfälischen Instituts für Wirtschaftsforschung Essen, Berlin 1971, S. 60; *J. Kröger* (Anm. 16), S. 13.

[21] Bundesministerium der Finanzen, 1965, S. 68; *J. Körner*, Methoden zur mehrjährigen Vorausschätzung des Einkommensteueraufkommens, Ifo-Studien zur Finanzpolitik Nr. 25, München 1980, S. 10 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Zahlungen von Einkommen-, Körperschaft- und Vermögensteuer 1981 in NRW

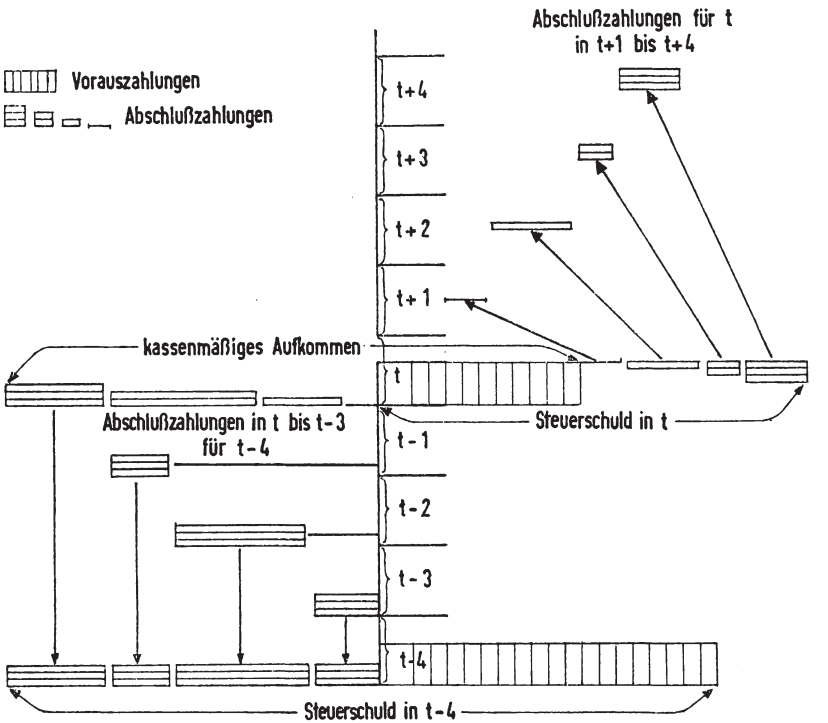
Zahlungsart sonst. Zahlung (SZ), Vorauszahlung (VZ), Erstattung (E)	Zahlungen im Jahr 1981 für die Jahre in %					
	1981 (t)	1980 ($t-1$)	1979 ($t-2$)	1978 ($t-3$)	1977 ($t-4$)	1981 - 1977 ($t \ldots t-4$)
	Einkommensteuer					
VZ	103,3	6,6	1,0	0,6	0,6	112,1
SZ	—	11,1	31,1	9,2	10,4	61,8
E	—	39,8	22,2	6,2	5,7	73,9
VZ + SZ − E	103,3	− 22,1	9,9	3,6	5,3	100,0
	Körperschaftsteuer					
VZ	85,8	9,5	0,1	0,1	1,5	97,0
SZ	—	15,4	13,5	3,8	30,2	62,9
E	—	29,5	15,2	6,4	8,8	59,9
VZ + SZ − E	85,8	− 4,6	− 1,6	− 2,5	22,9	100,0
	Vermögensteuer					
VZ	81,7	0,2	0,2	0,1	0,3	82,5
SZ	—	8,3	4,9	4,2	11,5	28,9
E	—	4,8	1,9	1,2	3,5	11,4
VZ + SZ − E	81,7	3,7	3,3	3,1	8,3	100,0

Aus neuerlich in NRW anfallendem Datenmaterial wird erkennbar, daß in Berlin im Zuge der Datenaufbereitung Strukturelemente durch Saldierungen ausgeschaltet worden sind. Die NRW-Statistik erfaßt drei Strukturelemente: die Struktur der Voraus-, der Abschluß- und sonstigen Zahlungen sowie der Erstattungen. Die hier in zeitlicher Sicht nur sehr kurz dargestellten Zahlungsstrukturen erhalten durch eine laufend verbreiterte Datenbasis zunehmend Aussagekraft und Relevanz für das Bundesgebiet.

Will man eine Schätzmethode für Veranlagungssteuern entwickeln, so kommt man nicht umhin, das Problem zu klären, in welcher Form und wann eine Steuerschuld in die Kassen des Fiskus fließt. Die gesamten kassenmäßigen Steuerzahlungen sind deshalb aufgrund der repräsentativ ermittelten Lag-Strukturen in die entstehungsmäßige Abgren-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Strukturschema von Zahlungs-lags bei der Einkommen-, Körperschaft- und Vermögensteuer



zung, d. h. die Steuerschuld, zu transformieren. Dies erfordert, da die Lag-Strukturen ex post-orientiert sind, eine zeitliche Rückversetzung aller Zahlungen in die Jahre $t-1$ bis $t-4$. Ausnahme hiervon bilden lediglich die für ein laufendes Jahr geleisteten Vorauszahlungen. Auf diese Weise gelingt es, die Steuerschuld in entstehungsmäßiger Dimension festzustellen. Damit besteht wiederum die Möglichkeit, Strukturparameter zu berechnen. Sie geben an, in welcher der Perioden t bis $t+4$ und zu welchem Anteil der Staat eine entstehungsmäßig abgegrenzte Steuerschuld den steuerrechtlichen Erfordernissen und der Veranlagungspraxis der Finanzverwaltung entsprechend vom Steuerzahler einzieht.

Eine mittels Steuerfunktion berechnete Steuerschuld kann danach wieder unter Verwendung dieser Strukturparameter in die kassenmäßige Dimension übertragen werden. Im einzelnen wird dabei das

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Prozentuale Verteilung der Einkommensteuerzahlungen in Berlin für ein Jahr in den Jahren t bis $t + 3$

Jahr (= t) Vorauszahlung (= VZ) Sonst. Zahlung (= SZ)		Einkommensteuerzahlungen für t in den Jahren t bis $t + 3$				
		t	$t + 1$	$t + 2$	$t + 3$	Summe
		%				
1972	VZ	54,0	3,8	0,9	0,2	58,9
	SZ	—	— 2,9	20,8	23,2	41,1
	VZ + SZ	54,0	0,9	21,7	23,4	100,0
1978	VZ	93,2	7,8	0,5	0,0	101,5
	SZ	—	— 14,1	6,5	6,1	— 1,5
	VZ + SZ	93,2	— 6,3	7,0	6,1	100,0
1972 - 1978	VZ	75,4	6,5	0,8	0,0	82,5
	SZ	—	— 6,5	14,0	10,0	17,5
	VZ + SZ	75,4	— 0,2	14,8	10,0	100,0

Verhältnis von Voraus- zu Abschlußzahlungen und der zeitliche Anfall der Abschlußzahlungen festgelegt. Die angesprochenen Beziehungen stellt das Schaubild auf S. 227 in schematischer Form dar.

Wie nun eine entstehungsmäßig abgegrenzte Steuerschuld konkret in die kassenmäßige Dimension zu übertragen ist, kann bislang nur für die Einkommensteuer und auch nur anhand der Berliner Repräsentativstatistik dargestellt werden.

Aus dem Vergleich der Zahlungen für die Jahre 1972 und 1978 geht die Variabilität der Zahlungsstrukturen hervor. Die Vorauszahlungen dominieren nur deswegen, weil die Erstattungen das gesamte Aufkommen sehr stark kürzen. Die Annahme, die Vorauszahlungen zur Einkommensteuer seien in hohem Maße an die voraussichtliche Steuerschuld angepaßt, läßt sich daraus nicht ableiten. Insgesamt ist davon auszugehen, daß nach Einbezug von Daten aus anderen Bundesländern Verschiebungen in den Zahlungsstrukturen zu verzeichnen sein dürften.

2. Veranlagungs-lags

Während die Zahlungsstrukturen als gesichert und für methodische Zwecke verwertbar angesehen werden können, mangelt es erheblich an Datenmaterial zum Nachweis von Veranlagungsstrukturen. Theoretisch müssen Zahlungs- und Veranlagungs-lags in ihrer maximalen zeitlichen

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Dauer übereinstimmen, weil Steuerzahlungen in der Regel nur aufgrund von Veranlagungen geleistet werden. Da die Zahlungs-lags in NRW statistisch nachgewiesen vier Jahre umfassen, müßten Veranlagungs-lags gleicher Dauer vorhanden sein. Entsprechendes Datenmaterial ist jedoch in NRW nicht verfügbar. Die Finanzverwaltung Berlin hält dagegen auch Veranlagungsabläufe datenmäßig fest. Die nachgewiesene zeitliche Reichweite der Veranlagungs-lags beträgt allerdings nur bis zu 2,5 Jahren und nicht, wie nach dem NRW-Zahlungsmuster zu erwarten gewesen wäre, bis zu 4 Jahren. Die Ursache hierfür ist folgende: die statistische Erfassung und Aufbereitung des für ein Jahr zu veranlagenden Einkommens wird, ehe 100 % der zu veranlagenden Fälle erreicht sind, abgebrochen. Die maximale Veranlagungsdauer kann also nicht festgestellt werden. Hinzu kommt noch eine weitere Unzulänglichkeit. Das Datenmaterial zu den Veranlagungsabläufen bezieht sich nur auf sogenannte paarige Fälle. Bei dem einzelnen Veranlagungsfall müssen für zwei aufeinander folgende Veranlagungszeiträume Ergebnisse vorliegen, damit eine Aufnahme in die Veranlagungsstatistik erfolgt. Das Veranlagungsgeschehen ist aus diesen Gründen nur rudimentär nachvollziehbar.

Im Prinzip erfordert das Erfassen des Veranlagungsgeschehens eine Antwort auf die Frage, wieviel Prozent eines in einem Jahr t, $t-1$, $t-2$, $t-3$ entstandenen zu versteuernden Einkommens und wieviel der hierauf entfallenden Steuerschuld in dem Jahr t veranlagt werden. Für das in einem Jahr t veranlagte Einkommen gilt:

$$(1) \qquad Y_t^v = 0{,}000\, Y_t + 0{,}624\, Y_{-1} + 0{,}375\, Y_{-2} + 0{,}001\, Y_{-3}$$

Für die gleichzeitig veranlagte Steuerschuld gilt

$$(2) \qquad T_t^v = 0{,}000\, T_t + 0{,}356\, T_{-1} + 0{,}631\, T_{-2} + 0{,}013\, T_{-3}$$

Gleichung (1) und Gleichung (2) sind folgendermaßen zu interpretieren: in einem Jahr t werden veranlagt

	von dem zu versteuernden Einkommen	und von der Steuerschuld
des Jahres t	0,0 %	0,0 %
des Jahres $t-1$	62,4 %	35,6 %
des Jahres $t-2$	37,5 %	63,1 %
des Jahres $t-3$	0,1 %	1,3 %

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die Transformation der veranlagten Steuerschuld in die kassenmäßige Einkommensteuerzahlung ist durch die Berücksichtigung von Vorauszahlungen für das Jahr t und die Jahre $t-1$ bis mindestens $t-3$ zu vollziehen. Die für t zu leistenden Vorauszahlungen entsprechen der in t veranlagten Steuerschuld.

$$VZ_t = T_t^v \tag{3}$$

Die für $t-1$ bis $t-3$ veranlagte Steuerschuld ist um die bereits geleisteten Vorauszahlungen zu kürzen, so daß nur die Abschluß- und sonstigen Zahlungen sowie die Erstattungen Berücksichtigung finden.

$$SZ_{-1} = b_{-1}^1 T_{-1} - c_{-1}^1 b_{-1}^1 T_{-1} = b_{-1}^1 T_{-1} (1 - c_{-1}^1)\, c_{-1}^1 \ldots < 1 \tag{4}$$

Gleichung (2) geht dann über in

$$T_t^z = T_t^v + b_{-1}^1 T_{-1} (1 - c_{-1}^1) + b_{-2}^2 T_{-2} (1 - c_{-2}^2) + b_{-3}^3 T_{-3} (1 - c_{-3}^3) \tag{5}$$

Die empirische Nachvollziehbarkeit von (5) ist noch nicht gegeben, weil die Übertragung der Berliner Veranlagungsdaten auf die Verhältnisse der Bundesrepublik wegen der eingeschränkten Repräsentativität nur unter Inkaufnahme größerer Fehler möglich wäre. Bei den Veranlagungssteuern bietet sich gegenwärtig auf der Basis des verfügbaren Datenmaterials unter Einbezug von Lag-Strukturen für Prognosen nur ein Weg, der empirisch methodisch gangbar erscheint:

1. Ermittlung der für ein Jahr t gezahlten Steuerschuld mit Hilfe der für das Bundesgebiet statistisch nachgewiesenen Zahlungs-lags
2. Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlagen
3. Berechnung von Steuerschuldfunktionen
4. Prognose von Steuerbemessungsgrundlagen und Steuerschuld
5. Überleitung der Steuerschuld in die kassenmäßige Dimension.

IV. Die Bedeutung von personellen Einkommensverteilungen für die Steuerschätzung

1. Einkommensminderungsfunktionen

Die Probleme, die es bei der Transformation aus Unkenntnis über die tatsächlich vorhandenen Lag-Strukturen zu bewältigen gilt, gaben sicherlich Anlaß dazu, die Entwicklung von Prognosemethoden für Veranlagungssteuern zu vernachlässigen[22]. Während bei der Einkommensteuer regressionsanalytisch verifizierte Steuerfunktionen als Prognose-

[22] Zu Schätzmethoden veranlagter Steuern vgl.: *D. Teichmann* (Anm. 16), S. 229 ff.; *U. Münzer, P. B. Spahn,* Liquidität und Körperschaftsteueraufkommen, in: Finanzarchiv, 32, 1973/74, S. 406 ff.; *J. Kröger* (Anm. 16); *J. Körner* (Anm. 21); *W. Naggl,* Grundzüge eines kurzfristigen Prognosemodells für die

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

methoden dominieren, bauen Schätzmethoden zur Lohnsteuer neuerlich hauptsächlich auf personellen Einkommensverteilungen auf. Neuralgische Punkte sind hier das erforderliche und das vorhandene Datenmaterial und die Fortschreibungsmethoden personeller Einkommensverteilungen[23]. Klammert man einmal die Problematik aus, das geeignetste Fortschreibungsverfahren zu ermitteln und zu kommentieren, dann wird das Interesse unmittelbar auf die ebenfalls zum Zuge kommenden, sogenannten „Abzugsbetrags- oder Einkommensminderungsfunktionen" gelenkt. Letztere erfassen u. a. alle die Einkommensteile, die nach den steuerrechtlichen Bestimmungen steuerfrei bleiben. Bei der empirisch und steuerrechtlich sachgerechten Ermittlung und funktionalen Auswertung dieser Beträge entstehen erhebliche Schwierigkeiten, weil über pauschal gewährte Freibeträge hinausgehende individuell mögliche Absetzungen, über ausgeglichene Verluste usw. im ex ante-Bereich nur spärliche oder überhaupt keine Informationen vorliegen. Welche Größenordnungen bei den veranlagten Einkommensteuerpflichtigen im Spiele sind, zeigt die folgende Tabelle. Im gewogenen Durchschnitt kürzen die Abzugsbeträge die Summe der Einkünfte um ein Fünftel. Die Land- und Forstwirtschaft hält mit 32,2 % die Spitze. Am unteren Ende rangieren die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit einer Abzugsrelation von 16,3 %. Disaggregierte Schätzungen des Einkommensteueraufkommens müssen daher unterschiedliche Einkommenminderungsfunktionen in das Schätzkalkül einbeziehen. Hinzu kommt noch, wie das folgende Lorenzdiagramm zeigt, daß die Minderungsbeträge personell unterschiedlich verteilt sind und über Konzentrationsänderungen Einfluß auf die personellen Verteilungen des zu versteuernden Einkommens nehmen können. Da auf der anderen Seite von absolut gleichen Abzugsbeträgen je Steuerpflichtigen

---

wirtschaftliche Entwicklung der Bundesrepublik Deutschland, Forschungsberichte aus dem Institut für Statistik und Wissenschaftstheorie der Universität München, München 1981, S. 155 ff.

[23] Anwendung finden: Schichtungsgeraden bei *H. Görgens*, Die Ermittlung der Lohnsteuer und ihrer Aufkommenselastizität durch Schichtungsgeraden, Mitteilungen des Rheinisch-Westfälischen Instituts für Wirtschaftsforschung, Berlin 1968, S. 165 ff.; Verschiebung der Summenhäufigkeitsverteilungen bei *H. Karrenberg*, Zur Vorausschätzung des Lohnsteueraufkommens — Darstellung der Methode am Beispiel einer Schätzung für die Jahre 1978 bis 1982, Mitteilungen des Rheinisch-Westfälischen Instituts für Wirtschaftsforschung, Berlin 1977, S. 262; lineare Interpolationen des empirischen Summenpolygons bei *H. G. Petersen*, Personelle Einkommensbesteuerung und Inflation, Frankfurt 1977, S. 149 ff.; lineare Wachstumsfortschreibung bei *A. Boss*, Zur künftigen Entwicklung des Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland, in: Die Weltwirtschaft, 1978, S. 37; Log — Normalverfahren bei *J. Körner* (Anm. 21), S. 120 ff.; Spline-Interpolationen bei *P. B. Spahn*, Die Besteuerung der persönlichen Einkommen in der Bundesrepublik — System und Modell, Diss., Darmstadt 1972, S. 120 ff. und ebenso bei *R. Pauly*, Ökonometrische Analyse der Einkommensbesteuerung, Habilschrift, 1980.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Summe der Einkünfte und Abzugsbeträge der veranlagten Einkommensteuerpflichtigen 1977

Einkunftsart	Summe der Einkünfte	Abzugsbeträge	Abzugsbeträge in % v. d. Summe der Einkünfte		
			A[a]	B[b]	A + B
	Mrd. DM		%		
Land- und Forstwirtschaft	3,7	1,2	9,2	23,0	32,2
Gewerbebetrieb	87,2	14,2	3,7	12,6	16,3
selbst. Arbeit	26,3	4,9	8,3	10,6	19,0
nichtselbst. Arbeit	243,2	52,7	6,0	15,7	21,7
Kapitalvermögen	4,3	1,0	9,4	15,1	24,5
Vermietung und Verpachtung	6,6	2,0	9,7	20,1	29,8
sonst. Einkünfte	1,8	0,8	11,5	35,9	47,4
Summe der Einkünfte	373,1	76,8	5,8	14,8	20,6

a) A = ausgeglichene Verluste und Freibeträge für Landwirte.
b) B = Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen usw.

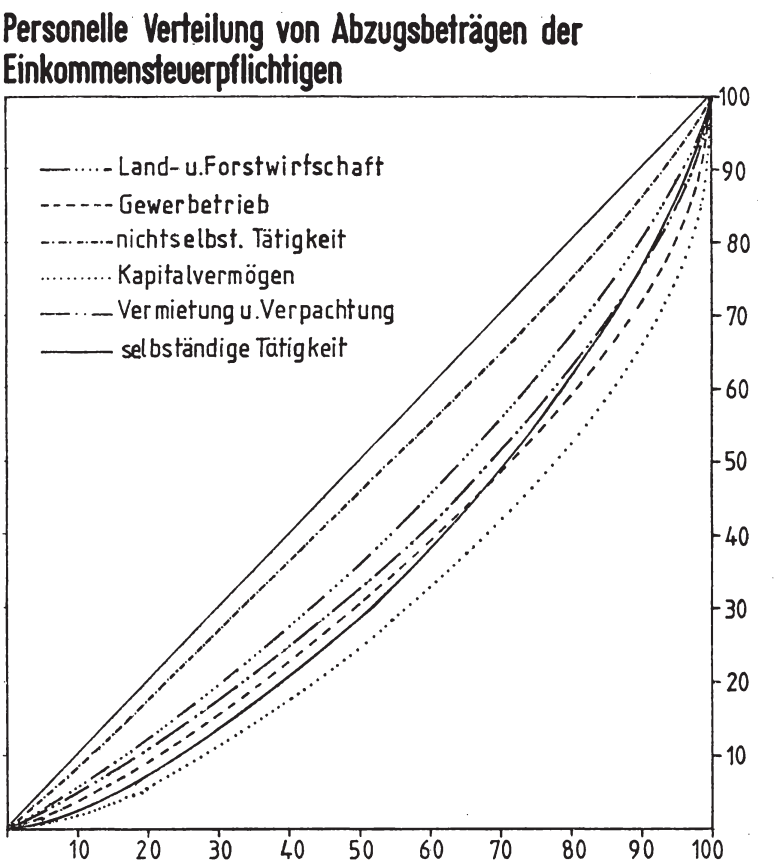
ebenfalls nicht auszugehen ist, und Schätzungen sich auch aus diesem Grund äußerst schwierig gestalten, dürfte der Verzicht auf Einkommenminderungsfunktionen in den methodischen Ansätzen eher als Gewinn denn als Verlust zu bezeichnen sein.

Das Fehlen von personellen Verteilungen des zu versteuernden Einkommens aus nichtselbständiger Tätigkeit war wohl einer der Hauptgründe für die wenig effiziente Quantifizierung von Einkommenminderungsfunktionen. Da die amtliche Statistik jedoch personelle Verteilungen der Lohnsteuerschuld ausweist, besteht im Prinzip im ex post-Bereich die viel einfachere Möglichkeit zur Rückrechnung auf die zu versteuernden Löhne und Gehälter über den Einkommensteuertarif. Letzterer müßte einfach nur nach dem zu versteuernden Einkommen aufgelöst werden. Die Forschung könnte dann im ex ante-Bereich mehr Gewicht auf die Fortschreibung der personellen Verteilung der zu versteuernden Einkommen legen, z. B. durch Besteuerungsmengenelastizitäten.

2. Einflüsse auf die Aufkommenselastizität der Lohnsteuer

Aufgrund von Erkenntnissen aus der zeitlichen Entwicklung von personellen Verteilungen der Gewinne und Löhne nehmen Verteilungsveränderungen unterschiedlichen Einfluß auf die Aufkommenselastizi-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/



täten. Allerdings haben in der zuletzt verfügbaren personellen Lohnverteilung von 1977 im Vergleich zu 1974 die Entlastungen der Reform von 1975 einen ansonsten sicherlich nachweisbaren Effekt auf die Aufkommenselastizität verwischt.

Konzentrationsmessung personeller Bruttolohn-, Lohnsteuer- und Nettolohnverteilungen mittels Gini-Koeffizienten

Zeit	Bruttolohn	Lohnsteuer	Nettolohn
1974	0,3581	0,4706	0,3395
1977	0,3737	0,5207	0,3471

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die minimalen Veränderungen der Gini-Koeffizienten zeigen an, daß von der Veränderung der personellen Verteilung kein entscheidender Einfluß auf die Aufkommenselastizität ausgegangen ist. Der in der Lohnsteuerstatistik von 1977 gegenüber 1974 zu konstatierende Rückgang um 500 000 Steuerpflichtige, der in einer stärkeren Erhöhung der Aufkommenselastizität als es der Durchschnittswert von 1,3 anzeigt hätte zum Tragen kommen müssen, wurde durch den im Rahmen der Reform von 1975 eingetretenen Entlastungseffekt überkompensiert. Die Werte der kassenmäßigen Aufkommenselastizitäten der Lohnsteuer unterstreichen dies.

Aufkommenselastizität der Lohnsteuer (kassenmäßig)

1974	1975	1976	1977	1978	1979	1980	1981
1,83	− 0,29	2,06	1,78	0,22	0,75	1,89	1,02

Das angeschnittene Problem, inwieweit eine variierende Anzahl von Steuerpflichtigen Einfluß auf die Aufkommenselastizität der Lohnsteuer und damit auf die Prognose des Lohnsteueraufkommens nimmt, steht gegenwärtig mit hohem Gewicht im Vordergrund prognosetechnischer Überlegungen. Geht man von der Annahme aus, daß die Veränderung in der Besetzung einer Bruttolohngruppe zum Durchschnittslohn bzw. zur durchschnittlichen Lohnsteuerzahlung in dieser Bruttolohngruppe erfolgt, dann kann man bei der Berechnung der Bemessungsgrundlagen- und Aufkommensrelationen von folgenden Bestimmungsgleichungen ausgehen:

$$(6)^{24} \qquad rB = \frac{\left[\sum_{i=1}^{n} m_i l_i + l_i (m_{j,1} - m_i)\right](100 \pm r_{m,l})}{\sum_{i=1}^{n} m_i l_i} - 100$$

$$(7)^{24} \qquad rT = \frac{\left[\sum_{i=1}^{n} m_i l_i t_i + l_i t_i (m_{j,1} - m_i)\right](100 \pm r_{m,l,t})}{\sum_{i=1}^{n} m_i l_i t_i} - 100$$

$$(8) \qquad \eta_{T,B} = \frac{rT}{rB}$$

[24] Die in Gleichung (6) und (7) verwendeten Symbole bedeuten: m_i = Anzahl der Steuerpflichtigen in der Bruttolohngruppe i, l_i = durchschnittlicher Jahreslohn je Steuerpflichtigen in der Bruttolohngruppe i, $r_{m,l}$ = Veränderungsrate der gesamtwirtschaftlichen Bruttolohn- und -gehaltsumme im Vorjahresvergleich, $m_i l_i t_i$ = durchschnittliche Jahreslohnsteuer je Steuerpflichtigen in der Bruttolohngruppe i, t_i = durchschnittliche Steuerbelastung je Steuerpflichtigen in der Bruttolohngruppe i, $r_{m,l,t}$ = Veränderungsgrate des gesamtwirtschaftlichen Lohnsteueraufkommens im Vorjahresvergleich, $m_{j,1}$ = Anzahl der Steuerpflichtigen in der Bruttolohngruppe i in der Periode 1.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Der Frage, wie sich die Aufkommenselastizität der Lohnsteuer ändert, wenn die Anzahl der Steuerpflichtigen um 100 000 zu- oder abnimmt, wenn gleichzeitig die Bruttolohn- und -gehaltssumme zwischen + 2 % und + 6 % steigt, wird im folgenden, ausgehend von der gesamtwirtschaftlichen Bruttolohn- und -gehaltssumme, den abhängig Beschäftigten und dem Lohnsteueraufkommen von 1981 nachgegangen.

Da die Basis für die Berechnung von effektiven Lohnraten im Vorjahresvergleich um die Auswirkungen der erhöhten oder der verminderten Zahl der Steuerpflichtigen zu bereinigen ist, liegt deren absoluter Wert immer über (unter) den linearen Veränderungen.

Auf die Darstellung von Ergebnissen, die unter der Annahme entstehen, die Zu- oder Abnahme der Steuerpflichtigen finde abwechselnd in den einzelnen Bruttolohngruppen statt, beginnend mit der niedrigsten und endend mit der höchsten, muß verzichtet werden. Direkte bruttolohngruppenbezogene Änderungen der Aufkommenselastizitäten ergäben gegenwärtig wegen der sich in letzter Zeit häufenden Steuerrechtsänderungen nur verzerrte Werte; indirekte Aussagen sind dagegen möglich. Wenn beispielsweise die Zahl der Lohnsteuerpflichtigen insgesamt und in einer Bruttolohngruppe, in der die Aufkommenselastizität 1,8 betragen hat, um 100 000 sinkt, dann steigt die Aufkommenselastizität bei Lohnsteigerungen zwischen 2 % und 6 % auf Werte zwischen 2,67 und 1,94.

Generell läßt sich feststellen, daß die Aufkommenselastizität der Lohnsteuer bei Zunahme (Abnahme) der Anzahl von Steuerpflichtigen sinkt (steigt). Die Intensität der Veränderung nimmt bei gegebener Zunahme von Steuerpflichtigen mit steigenden Lohnerhöhungen zu. Umgekehrtes gilt bei der Abnahme von Steuerpflichtigen. Bezogen auf die aktuelle wirtschaftliche Situation dürfte bei einem Wiederanstieg der abhängig Beschäftigten die Aufkommenselastizität der Lohnsteuer eher wieder unter Druck geraten. Damit würde eine Tendenz bestätigt, die regressionsanalytische Berechnungen der bereinigten Aufkommenselastizität der Lohnsteuer ebenfalls zum Ausdruck bringen.

V. Die Aufkommenselastizität des Steuersystems als Prognose- und Kontrollinstrument der Steuerschätzung

Eine Kontrollmöglichkeit des aus Einzelschätzungen aggregierten Steueraufkommens, die gleichzeitig Anlaß zu treffsicherheitsverbessernden Korrekturen einer Prognose geben, aber auch als selbständiges Instrument der Steuerschätzung genutzt werden kann, besteht in der Aufkommenselastizität des Steuersystems. Ihre Ermittlung setzt die Abhängigkeit des gesamten Steueraufkommens von einer einzigen

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Änderung der Aufkommenselastizität der Lohnsteuer bei variierender Anzahl von Steuerpflichtigen

Veränderung der Bruttolohn- und -gehaltssumme		Ausgangsdaten der Aufkommenselastizität		
linear	effektiv	1,7	1,8	1,9
%		Änderung der Aufkommenselastizität bei Zunahme um 100 000 Steuerpflichtige auf		
+ 2,0	+ 2,9	1,49	1,55	1,62
+ 3,0	+ 3,9	1,54	1,62	1,69
+ 4,0	+ 4,9	1,57	1,65	1,74
+ 5,0	+ 5,9	1,59	1,68	1,76
+ 6,0	+ 6,9	1,61	1,70	1,78
		Änderung der Aufkommenselastizität bei Abnahme um 100 000 Steuerpflichtige auf		
+ 2,0	0,2	2,47	2,67	2,87
+ 3,0	1,2	2,00	2,15	2,29
+ 4,0	2,1	1,91	2,04	2,16
+ 5,0	3,1	1,86	1,98	2,10
+ 6,0	4,1	1,83	1,94	2,06

Bemessungsgrundlage voraus. Dieser Sachverhalt liegt jedoch in der Praxis nicht vor. Bekanntlich basieren den steuerrechtlichen Gegebenheiten entsprechend bestenfalls Gruppen von Steuern auf einer einheitlichen Bemessungsgrundlage. Das bei praktischen Berechnungen der Aufkommenselastizität zu lösende Problem der Wahl der unabhängigen Variablen wurde hier zugunsten des nominalen Bruttosozialprodukts entschieden. In der Literatur handelt man größtenteils ebenso[25]. Im Konzept der Steueraufkommenselastizität wird so gesehen auf die explizite Verwendung von Bemessungsgrundlagen und Steuer-

[25] Gleich argumentieren *W. Albers, A. Oberhauser,* Die Entwicklung des Sozialprodukts und der öffentlichen Einnahmen in der Bundesrepublik Deutschland, Stuttgart 1969, S. 29; *W. A. Jöhr* (Anm. 5), S. 36; anders dagegen durch Wahl des Volkseinkommens *G. Hagemann* (Anm. 20), S. 7; *H. C. Recktenwald,* Umfang und Struktur der öffentlichen Ausgaben, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. 1, Tübingen 1977, S. 725; kritisch dagegen *L. Kullmer,* Die praktische Bedeutung der Steuerprogression für die Größe der Aufkommenselastizität einer Steuer: Bemerkungen zu Ausführungen *R. A. Musgraves* in seiner „Theorie of Public Finance", in: Public Finance, 20, 1965, S. 413.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

sätzen verzichtet, d. h. zwischen dem Steueraufkommen und dem nominalen Bruttosozialprodukt wird ein direkter Bezug hergestellt. Die Aufkommenselastizität einer Steuer ist deshalb bestimmt durch

$$\ln T = a + b \ln BSP_n \quad (b = \text{Aufkommenselastizität}) \tag{9}$$

Der Vorteil dieser Darstellungsweise liegt neben der Einfachheit und der leichten Überschaubarkeit darin, daß die Aufkommenselastizität zur Bestimmung der kassenmäßigen Steuereinnahmen des Staates herangezogen werden kann.

Über den numerischen Wert der Aufkommenselastizität des Steuersystems liegen unterschiedliche Forschungsergebnisse vor. Die Schätzungen schwanken zwischen 1,06 und 1,25[26]. Danach reagiert das deutsche Steuersystem auf relative Veränderungen des nominalen Bruttosozialprodukts progressiv. Die auf S. 238 dargestellte Aufkommenselastizität bestätigt diesen Sachverhalt nicht. Gemäß der durchgeführten Analysen kann der Staat bei einer Aufkommenselastizität von 1,02 höchstens mit einem proportionalen Wachstum des Steueraufkommens in Bezug auf relative Veränderungen des nominalen Bruttosozialprodukts rechnen. Die Entwicklung zwischen 1950 und 1980 läßt sogar die Möglichkeit einer Elastizität offen, die bei konstantem Steuerrecht nur ein leicht unterproportionales Wachstum des Steueraufkommens gewährleistet[27]. Den stärksten positiven Einfluß üben die Steuern vom Einkommen auf die Gesamtelastizität mit 1,28 erwartungsgemäß wegen des progressiven Einkommensteuertarifs aus. Wegen der proportionalen Steuersätze und der wertgebundenen Bemessungsgrundlagen folgen die Steuern vom Umsatz mit einer Aufkommenselastizität von 0,99 der Entwicklung des nominalen Bruttosozialprodukts völlig gleichgerichtet. Aufgrund der Annäherung an Sättigungsniveaus weisen die spezifischen Verbrauchsteuern nur noch eine Aufkommenselastizität von 0,79 auf.

Die numerischen Werte der Elastizitätskoeffizienten gelten im langfristigen Stützbereich 1950/80. Um vom langfristigen Durchschnitt abweichende Entwicklungen aufzeigen zu können, empfiehlt sich der Rückgriff auf gleitende Regressionen mit einem konstanten, aber stetig um eine Periode verschobenen Stützbereich. Das auffälligste Ergebnis

---

[26] Vgl. *G. Hagemann* (Anm. 20), S. 145; *W. Albers, A. Oberhauser* (Anm. 25), S. 29; *Finanzwissenschaftlicher Beirat* beim Bundesministerium für Wirtschaft und Finanzen, Finanzierung eines höheren Staatsanteils am Sozialprodukt, Bonn 1972, S. 17; *H. C. Recktenwald* (Anm. 25), S. 725; *F. Neumark*, Wandlungen in der Beurteilung eingebauter Steuerflexibilität, in: Kyklos, 32, 1979, S. 202.

[27] Damit werden frühere Berechnungen bestätigt; vgl. hierzu *J. Körner*, Die Aufkommenselastizität des deutschen Steuersystems, Ifo-Studien zur Finanzpolitik Nr. 16, 1974, S. 31 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Aufkommenselastizitäten des deutschen Steuersystems

Steuerarten ↓ / Stützbereich →	1951 - 1960	1961 - 1970	1971 - 1980	1950 - 1980
Lohnsteuer	2,20	2,39	1,54	2,10
veranl. Enikommensteuer	1,12	0,57	1,02	1,05
nicht veranl. Steuern vom Ertrag	2,65	0,94	1,10	1,43
Körperschaftsteuer	1,10	0,39	0,76	0,74
Steuern vom Umsatz	0,98	0,94	1,01	0,99
Zölle	1,26	– 0,32	0,53	0,52
Tabaksteuer	0,89	0,66	0,31	0,64
Kaffeesteuer	0,40	0,57	0,37	0,59
Teesteuer	– 0,45	0,47	0,73	0,35
Zuckersteuer	0,38	0,06	0,13	0,19
Branntweinmonopol	0,87	0,65	– 0,14	0,58
Schaumweinsteuer	1,93	0,96	1,04	1,26
Zündwarensteuer und -monopol	– 1,65	0,19	– 2,01	– 0,52
Leuchtmittelsteuer	0,78	1,10	2,76	0,87
Spielkartensteuer	0,98	0,80	0,67	0,72
Mineralölsteuer	1,37	1,13	0,46	1,03
Kapitalverkehrsteuer	2,50	1,15	– 0,20	0,98
Versicherungssteuer	1,16	1,33	1,10	1,22
Wechselsteuer	0,83	0,87	0,35	0,67
Vermögensteuer	2,26	0,87	0,76	1,23
Erbschaftsteuer	1,43	1,12	1,36	1,32
Grunderwerbsteuer	1,39	1,22	0,90	1,22
Kraftfahrzeugsteuer	1,45	1,18	0,75	1,16
Rennwett- und Lotteriesteuer	1,27	1,01	1,22	0,99
Feuerschutzsteuer	0,58	1,24	0,57	1,01
Biersteuer	1,04	0,64	0,03	0,60
Gewerbesteuer (E u K)	1,38	0,78	0,99	1,05
Grundsteuer A u B	0,35	0,65	1,23	0,64
Lastenausgleichsabgaben	0,07	– 0,48	– 3,22	– 0,55
Ber. Verbrauchssteueraufkommen	1,06	0,77	0,42	0,79
Steuer a. d. Gewerbebetrieb	1,38	0,78	0,99	1,05
Steuer a. d. Vermögensbesitz	0,44	0,40	0,69	0,46
Steuer a. d. Vermögensverk.	1,50	1,14	0,81	1,12
Steuern v. Einkommen	1,18	1,16	1,26	1,28
Ber. Steueraufkommen insgesamt	1,05	0,94	1,00	1,02

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

der Regressionsrechnungen betrifft die Lohnsteuer, deren „bereinigte" Aufkommenselastizität (Basis konstantes Steuerrecht von 1980) nach dem Erreichen eines oberen Grenzwertes (2,39) auf 1,54 sinkt. Wenn auch möglicherweise Einwendungen gegen das absolute Niveau des Elastizitätskoeffizienten vorgebracht werden könnten, verbleibt dennoch die Tatsache, daß die Aufkommenselastizität der Lohnsteuer offensichtlich ihrem idealtypisch vorgezeichneten Verlauf folgt. Ein ebenfalls nicht unbeachtliches Faktum besteht in den sättigungsbedingt wesentlich geringeren Aufkommenselastizitäten der quantitativ wichtigsten Verbrauchsteuern im Stützbereich 1971/80 im Vergleich zum langfristigen Stützbereich. Auf einen verkürzten Nenner gebracht lautet die Schlußfolgerung aus der tendenziell eher unter 1 sinkenden Aufkommenselastizität: Prognosen des Steueraufkommens, die eine merklich von 1 abweichende Aufkommenselastizität aufweisen, bedürfen der Kontrolle[28].

VI. Zur Treffsicherheit der Steuerschätzungen

1. Verfahrenstechnik und Fehlermaße

Treffsicherheitsanalysen kann man unter Berücksichtigung horizontaler und vertikaler Verfahrenstechniken durchführen. Im ersten Fall wird die Entwicklung der Treffsicherheit bei zeitlich zunehmender Schätzdistanz im Rahmen von mehrjährigen Prognosen überprüft. Nach der Feststellung des jeweils erzielten Treffsicherheitsgrades bestehen Möglichkeiten zu intraprognostisch qualitativen Vergleichen. Im zweiten Fall ist immer ein bestimmtes gleiches Zeitsegment von mehrjährigen Prognosen im Rahmen eines interprognostischen Vergleichs Gegenstand der Treffsicherheitsanalyse.

Aufgrund des bestehenden Zwangs, Einnahmen und Ausgaben der Gebietskörperschaften in Form absoluter Zahlenwerke — den öffentlichen Haushalten — darstellen zu müssen, eignen sich für Treffsicherheitsanalysen methodisch gesehen zunächst in erster Linie einfache absolute Soll-Istvergleiche. Treffsicherheitsanalysen von Prognosen könten allerdings ohne relative Bezüge nicht auskommen, weil absolute Fehlmargen kaum eine Basis für eine ausreichende qualitative Beurteilung mit Güteanspruch darstellen. Zur Treffsicherheitsprüfung werden daher zwei relativ wertende Fehlermaße, der relative gewogene Schätzfehler (F_g) und die Abweichungselastizität ($\eta_{R,P}$) sowie als qualitativer

[28] Brüche in der Entwicklung des Steueraufkommens infolge diskretionärer Eingriffe des Staates in geltendes Steuerrecht wurden soweit als möglich ausgeschaltet; „unbereinigt" blieben insbesondere die ESt, KSt, GewSt und VSt. Basis der Bereinigung war eine Rückschreibung des Steuerrechts von 1980 auf den Zeitraum von 1950 bis 1980.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Wertmaßstab zur Beurteilung der angewandten Schätzmethoden ein modifizierter Theil'scher Ungleichheitskoeffizient (U_m) herangezogen[29]. Vorab muß darauf verwiesen werden, daß in der nachstehend vorgeführten Treffsicherheitsanalyse Steuerrechtsänderungen mit quantitativer Rückwirkung auf das Steueraufkommen im mittelfristigen Prognosezeitraum nur in den Fällen eliminiert sind, in denen die Steuerrechtsänderungen in der auf die Basisperiode (B) unmittelbar folgenden Periode ($B + 1$) in Kraft traten. Eine periodengerechte Bereinigung des Steueraufkommens um alle Steuerrechtsänderungen, wie es eine exakte Treffsicherheitsanalyse letztlich erfordert, war aus Mangel an gesichertem Datenmaterial nicht möglich. Die hier vorgestellte Treffsicherheitsanalyse des Steueraufkommens ist daher mehr im Sinne einer Abweichungsanalyse zwischen prognostizierten und realisierten Werten zu verstehen[30].

2. Horizontale Treffsicherheitsanalyse

Wie die in der Tabelle auf S. 241 zusammengestellten Ergebnisse von Treffsicherheitstests erkennen lassen, wird das anläßlich von Steuerschätzungen vorgegebene nominale Bruttosozialprodukt weniger „verschätzt" als das korrespondierende Steueraufkommen, aber der Niveaufehler des Sozialprodukts prägt den Niveaufehler des Steueraufkommens doch sehr entscheidend.

Die im Schätzzeitraum 1969 bis 1976 erstellten und über die gesamte fünfjährige Schätzdistanz ex post überblickbaren Prognosen des nominalen Bruttosozialprodukts weisen relative gewogene Schätzfehler zwischen 1,2 % und 9,7 % auf; die des Steueraufkommens betragen zwischen 1,2 % und 11,8 %. Das insgesamt schlechtere Abschneiden der Steuerprognosen verursachen zu einem nicht unerheblichen Teil die erwähnten Steuerrechtsänderungen. Für eine Reihe von Prognosen spielt die nicht vorhergesehene Rezession von 1975 als Fehlerquelle eine bedeutende Rolle. Dies gilt insbesondere für die Prognoseperiode 1974/78, in der das nominale Bruttosozialprodukt um nicht weniger als 9,7 % überschätzt wurde. Insgesamt gesehen standen die Prognosen bis 1976 im

---

[29] $F_g = \frac{\Sigma(|P_i - R_i|)}{\Sigma R_i}$; $\eta_{R,P} = \frac{R_n - R_B}{R_B} : \frac{P_n - R_B}{R_B} = \frac{R_n - R_B}{P_n - R_B}$;

$U_m = \sqrt{\frac{\Sigma(P-R)^2}{\Sigma R^2}}$ mit $0 \leqq U < \infty$, $P = (P_n - P_B) : P_B$ und $R = (R_n - R_B) : R_B$

[30] Die oben durchgeführten Bereinigungen einzelner Steuerarten um die Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen sind mit den an dieser Stelle erforderlichen nicht vergleichbar. Hier geht es darum, Quantitäten festzustellen und zeitadäquat zu verteilen, während es dort darum geht, ein einheitliches Steuerrecht anzuwenden und zu quantifizieren.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Ergebnisse der Treffsicherheitsanalyse des nominalen Bruttosozialprodukts und des kassenmäßigen Steueraufkommens anläßlich offizieller Steuerschätzungen

Sitzungsnummer AK Steuerschätzungen	Basisjahr vor dem Prognosezeitraum	Begrenzung des Prognosezeitraums	gewogene relative Abweichung der absoluten Fehlschätzung von den realisierten Werten in %		Abweichungselastizität		modifizierter Theil'scher Ungleichheitskoeffizient	
			im mittelfristigen Prognosezeitraum $B+1$ bis $B+5$					
			BSP_n	T	BSP_n	T	BSP_n	T
32	1969	1970/74	9,5	9,4	1,5	1,6	0,32	0,37
34	1970	1971/75	7,2	8,9	1,3	1,4	0,28	0,34
36	1970	1971/75	4,3	6,9	1,1	1,2	0,18	0,30
37	1971	1972/76	2,7	4,5	1,1	1,1	0,12	0,19
38	1971	1972/76	1,2	3,0	0,9	1,0	0,07	0,12
40	1972	1973/77	1,7	3,6	—	—	0,11	0,22
42	1972	1973/77	6,0	9,2	0,8	0,8	0,30	0,18
44	1973	1974/78	9,7	11,8	0,7	0,7	0,51	0,60
47	1974	1975/79	4,7	3,3	0,8	0,8	0,27	0,17
50	1975	1976/80	3,2	1,2	0,9	0,9	0,15	0,06
52	1976	1977/81	2,7	4,5	0,8	0,7	0,16	0,28
55[a)]	1976	1978/82	1,5	2,9	1,0	0,8	0,03	0,20
56[a)]	1977	1978/82	1,7	2,6	1,0	0,8	0,10	0,22
58[a)]	1978	1979/83	1,4	2,8	0,9	0,7	0,11	0,28
59[a)]	1978	1979/83	1,4	2,7	1,1	0,7	0,10	0,29
61[a)]	1979	1980/84	1,3	2,8	0,8	0,6	0,21	0,55
62[a)]	1979	1980/84	1,5	3,3	0,8	0,7	0,24	0,61
64[a)]	1979	1980/84	0,9	0,7	0,9	0,9	0,12	0,14
65[a)]	1980	1981/85	0,5	1,5	0,9	0,5	0,16	1,07
66[a)]	1980	1981/85	0,2	1,3	1,0	0,5	0,05	0,93

a) Die angegebenen Daten beziehen sich hier nur auf Teile des Prognosezeitraums.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Zeichen von Unterschätzungen, danach überwogen mehr Überschätzungen. Eine weitgehende Übereinstimmung von prognostiziertem und realisiertem Steueraufkommen im Endjahr des mittelfristigen Prognosezeitraums ergab sich nur einmal anläßlich der Prognose 1972/76, aber auch nur deswegen, weil die Steuerreform eine bereits bestehende Unterschätzung „ausglich".

Trotz allem bleibt anzumerken, daß die angewendeten Prognosemethoden sowohl bei der Schätzung des nominalen Bruttosozialprodukts als auch bei der des Steueraufkommens qualitativ besser als sogenannte „naive" Prognosemethoden einzustufen sind. Die Aussage lassen die berechneten Theil'schen Ungleichheitskoeffizienten zu, die mit nur einer Ausnahme dicht bei dem Wert Null liegen. Der Wert 1, der als Untergrenze ein besseres Abschneiden einer „naiven" Prognosemethode anzeigt, wurde nur in einem Fall überschritten.

2. Vertikale Treffsicherheitsanalyse

Die bislang im Rahmen der horizontalen Treffsicherheitsanalyse gewonnenen Erkenntnisse lassen sich durch eine vertikale Treffsicherheitsanalyse weiter vertiefen. Zu diesem Zweck werden prognostizierte und realisierte Werte des nominalen Bruttosozialprodukts und des Steueraufkommens aus dem ersten, zweiten, ... fünften Jahr des mittelfristigen Prognosezeitraums mit Hilfe von linearen Regressionsansätzen vom Typ $R = a + bP$ auf ihre Treffsicherheit überprüft. In den Regressionsgleichungen gibt der konstante Faktor den Niveaufehler der Schätzung an, der Regressionskoeffizient informiert über die Qualität und die tendenziellen Veränderungen der Treffsicherheit. Bei einem gegebenen konstanten Faktor von $(a) \pm > 0$ zeichnen sich bei Regressionskoeffizienten von $(b) \gtrless 1$ die nachstehenden tendenziellen Entwicklungen der Treffsicherheit ab:

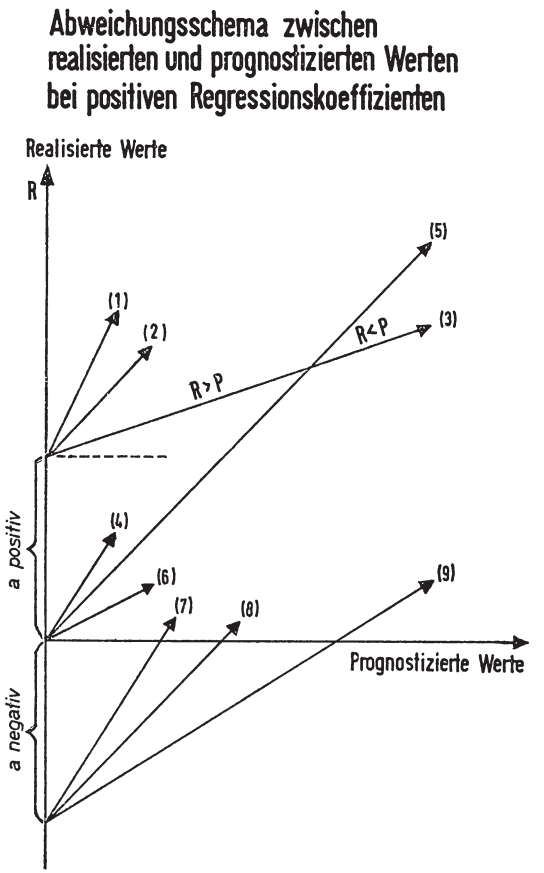
1. ein Regressionskoeffizient $(b) > 1$ zeigt eine wachsende Tendenz zur Unterschätzung an
2. ein Regressionskoeffizient $(b) \lesseqgtr 1$ zeigt eine wachsende Tendenz zur Überschätzung an.

Da der Anteil des konstanten Faktors (a) an (P) von ∞ auf 0 sinkt, wenn (P) von 0 auf ∞ steigt, werden die angesprochenen Tendenzen mit wachsenden Werten von (P) verstärkt. Unter Vorwegnahme der Tatsache, daß die durchgeführten Regressionsanalysen nur positive konstante Faktoren von > 1 und positive Regressionskoeffizienten von $\lesseqgtr 1$ ergeben haben, kann sich die Treffsicherheitsdiskussion auf Feld 3 und die Interpretation der dort bestehenden Möglichkeiten zu Über- oder Unterschätzungen beschränken.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Theoretisches Abweichungsschema zwischen realisierten und prognostizierten Werten bei positiven Regressionskoeffizienten

Linearer Ansatz vom Typ $R = a + b\,P$			
Regressions-koeffizient (b) → / konstanter Faktor (a) ↓	positiv		
	> 1	$= 1$	< 1
positiv > 0	$R > P^1$	$R > P^2$	$R \gtreqless P^3$
$= 0$	$R > P^4$	$R = P^5$	$R < P^6$
negativ < 0	$R \gtreqless P^7$	$R \gtreqless P^8$	$R \gtreqless P^9$



DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Vollkommene Treffsicherheit besteht offenkundig nur in dem Fall der Kombination eines konstanten Faktors von Null mit einem Regressionskoeffizienten von + 1 (Feld 5 des Schemas). Eindeutige Ergebnisse vom Typ $R > P$ bestehen in den Feldern 1, 2 und 4 und vom Typ $R < P$ in Feld 6. In allen übrigen Faktorkombinationen (Felder 3, 7, 8, 9) können Werte $R \gtreqless P$ entstehen. Die im folgenden dargestellten Regressionen sind in Feld (3) einzuordnen. In diesem Fall gilt für $R \gtreqless P$ die Bedingung $P \gtreqless \frac{a}{1-b}$. Den angesprochenen Sachverhalt verdeutlicht die Abbildung auf S. 243. Bis zum Schnittpunkt der Geraden mit der Steigung $b < 1$ und der Geraden mit der Steigung $b = 1$ wird unterschätzt und danach überschätzt.

Ergebnisse der Regressionsanalyse zwischen prognostiziertem bzw. realisiertem nominalem Bruttosozialprodukt bzw. kassenmäßigem Steueraufkommen

Prognoseperiode im Prognosezeitraum	Regressionsgleichung	t-Werte für a	t-Werte für b	R^2	DW	Abweichung %
$t+1$	$BSP_r = 4{,}7 + 1{,}00\,BSP_p$	0,4	99,7	0,998	1,055	0,9
$t+2$	$BSP_r = 50{,}5 + 0{,}95\,BSP_p$	1,4	32,8	0,985	0,914	2,5
$t+3$	$BSP_r = 108{,}0 + 0{,}90\,BSP_p$	1,8	18,3	0,963	0,441	4,1
$t+4$	$BSP_r = 203{,}2 + 0{,}82\,BSP_p$	2,7	13,4	0,942	0,419	4,8
$t+5$	$BSP_r = 356{,}5 + 0{,}69\,BSP_p$	4,8	11,9	0,947	0,737	7,0
$t+1$	$T_r = 4{,}1 + 0{,}99\,T_p$	1,0	66,5	0,996	1,442	1,5
$t+2$	$T_r = 25{,}0 + 0{,}91\,T_p$	2,0	21,2	0,965	1,296	4,1
$t+3$	$T_r = 44{,}8 + 0{,}84\,T_p$	2,3	13,0	0,929	0,809	5,8
$t+4$	$T_r = 68{,}9 + 0{,}75\,T_p$	3,4	11,0	0,923	0,568	6,4
$t+5$	$T_r = 91{,}9 + 0{,}67\,T_p$	5,3	11,9	0,947	1,440	7,5

Aufgrund der berechneten Regressionen, die in Feld 3 des oben angegebenen Schemas einzuordnen sind, entspricht die Prognose über eine Schätzdistanz von einem Jahr fast der Realisation. Das Sozialprodukt wich im Durchschnitt aller analysierten Prognosen in dieser Zeitspanne um 0,9 % und das Steueraufkommen um 1,5 % vom realisierten Wert ab. Wie nicht anders zu erwarten war, nehmen die Fehlschätzungen mit wachsender Schätzdistanz dann aber relativ kräftig zu und erreichen im letzten Jahr der mittelfristigen Prognosen 7 % bis 7,5 % (vgl.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

auch Tab. I im Anhang). Auf mittlere Sicht besteht wegen der hohen Fehlschätzung Bedarf nach verbesserter Prognosequalität der gesamtwirtschaftlichen Vorgaben. Das geringe Echo, das mittelfristige Finanzplanungen bisher gefunden haben, dürfte durch das Fehlen mittelfristig treffsicherer Prognosen mitbegründet sein. Horizontale und vertikale Treffsicherheitsanalysen führen so gesehen zwar zu gleichen Ergebnissen, aber die Qualität der vertikalen Treffsicherheitsanalyse erweist sich insofern überlegen, als nicht nur absolut zunehmende Fehlschätzungen, sondern — bedingt durch die Lage der Regressionsgeraden — eine Tendenz zur Unterschätzung zu Beginn des Prognosezeitraums und eine Tendenz zur Überschätzung mit Annäherung an den Prognosehorizont festgestellt werden kann. Die angesprochenen Verläufe veranschaulicht das folgende Schaubild auf S. 246.

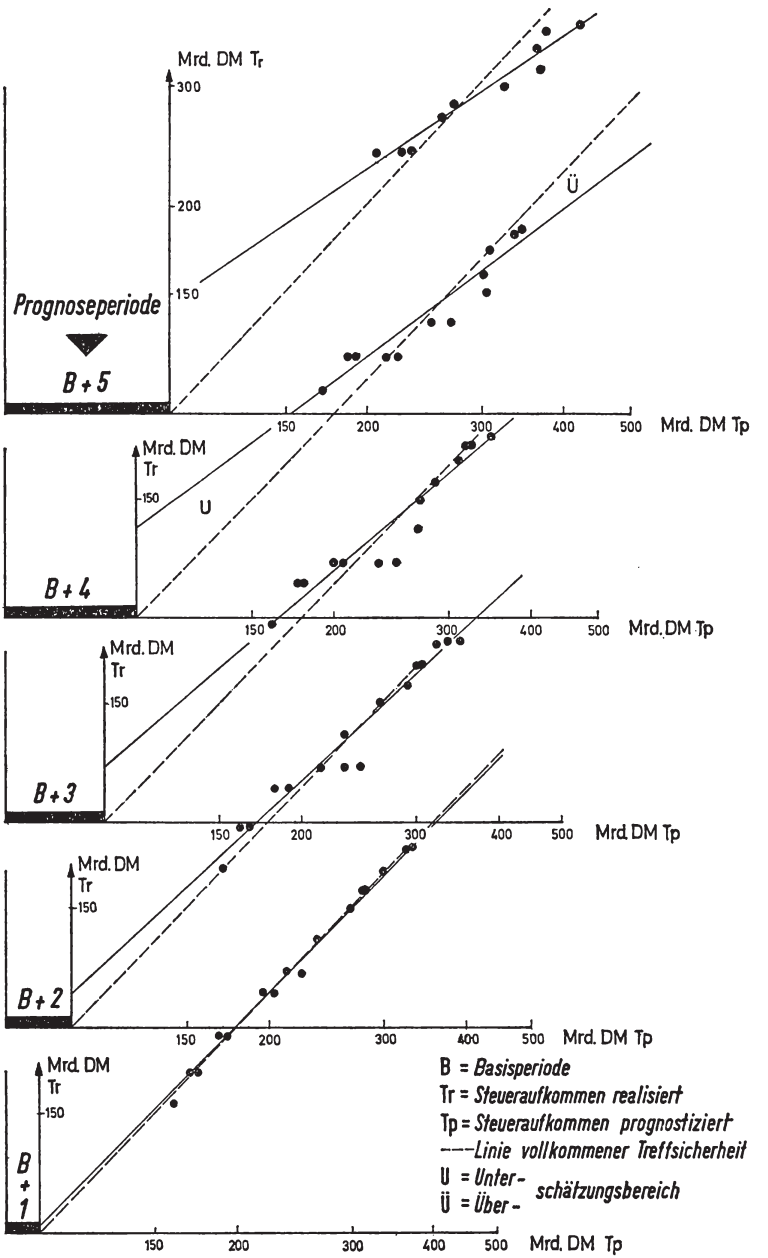
Aufgrund der ermittelten Realisationsfunktionen besteht nun die Möglichkeit, „Prognosen von Prognosen" zu erstellen. Ausgangspunkt solcher Überlegungen ist die Annahme, daß eine ex ante-Prognose den gleichen Treffsicherheitsgrad aufweist wie andere, bereits auf Treffsicherheit hin überprüfbare, Prognosen. Im Grunde vermittelt ein solches Vorgehen nichts anderes als die Transparenz einer möglichen Abweichung der Realisation von der Prognose. Normalerweise führen die statistisch nachweisbaren Schwankungsbereiche der Regressionskoeffizienten aus den Originalprognosen zu ähnlichen Erkenntnissen.

Zeit	Schätzung		voraussichtlich realisiertes			
	BM-Wirtschaft Bruttosozialprodukt nominal	Arbeitskreis Steuerschätzungen Steueraufkommen kassenmäßig	Bruttosozialprodukt nominal		Steueraufkommen kassenmäßig	
	(BSP_p)	(T_p)	(BSP_r)		(T_r)	
	Mrd. DM		Mrd. DM	± %[1]	Mrd. DM	± %[1]
1982	1 633,0	389,9	1 637,7	+ 0,3	390,1	+ 0,1
1983	1 742,0	413,5	1 705,4	— 1,4	401,3	— 3,0
1984	1 857,0	442,9	1 779,3	— 4,2	416,8	— 5,9
1985	1 979,0	477,3	1 826,0	— 7,7	426,9	— 10,6
1986	2 109,0	512,8	1 811,7	— 14,1	435,5	— 15,1

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Treffsicherheitsanalyse mittelfristiger Steuerschätzungen ab 1970

Schätzinstitution: AK - Steuerschätzungen



DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Setzt man nun das vom Bundesministerium für Wirtschaft aus Anlaß der 68. Tagung des AKS prognostizierte nominale Bruttosozialprodukt und die hiernach vom AKS für den mittelfristigen Zeitraum von 1982 bis 1986 abgeleiteten Steuereinnahmen in die Realisierungsfunktionen ein, so dürfte es aufgrund der Ergebnisse der vertikalen Treffsicherheitsanalyse von den Prognosen des Bundesministeriums für Wirtschaft und des AKS im Jahr 1982 nur zu geringen Abweichungen kommen. Über die weitere Schätzdistanz bis 1986 dürften die Schätzansätze als zu optimistisch zu charakterisieren sein. Im Endjahr der Prognosen ergeben das voraussichtlich realisierte Bruttosozialprodukt (BSP_r) und das Steueraufkommen (T_r) Werte, die um 14 - 15 % unter den Schätzansätzen der amtlichen Prognoseinstitutionen liegen[31].

4. Zur Treffsicherheit von Einzelsteuerprognosen

Horizontale Treffsicherheitsanalysen von ausgewählten Einzelsteuern weisen zunächst schlechtere Ergebnisse als das gesamte Steueraufkommen auf. Im Rahmen der mittelfristigen Prognosen ab 1975 hängt die höhere Treffsicherheit des gesamten Steueraufkommens zumindest teilweise mit der einander kompensierenden Wirkung von Erhöhungen und Senkungen einzelner Steuern zusammen. Die Steuern vom Umsatz und spezielle Verbrauchsteuern wurden bekanntlich erhöht, die Lohn- und Einkommensteuer gesenkt. Da bei der einzelnen Steuer im Gegensatz zu dem gesamten Steueraufkommen quantitative Wirkungen von Steuerrechtsänderungen kein kompensierendes Gegengewicht haben, verschiebt sich das Ergebnis von Treffsicherheitstests sprunghaft zum Negativen, wenn, wie es auch hier teilweise der Fall ist, die verzerrenden Wirkungen von Steuerrechtsänderungen nicht eliminiert werden konnten. Deshalb sind die Ergebnisse von Treffsicherheitsanalysen von Einzelsteuern in noch wesentlich stärkerem Umfang als „Abweichungsanalysen" zu verstehen, als es bei dem gesamten Steueraufkommen der Fall ist. Unter Einbezug der Steuerrechtsänderungen käme es in jedem Fall zu einer Verkürzung der Schätzfehler. Dies wird auch daran deutlich, daß die modifizierten Theil'schen Ungleichheitskoeffizienten, die wenig von Steuerrechtsänderungen tangierte mittelfristige Prognosen bewerten, wesentlich stärker dem Wert Null angenähert sind, als unter umgekehrten Bedingungen (vgl. Tab. II im Anhang).

Wie bei dem gesamten Steueraufkommen, so ist auch bei den Einzelsteuern eine zunehmende Treffunsicherheit mit wachsender Schätz-

[31] Möglicherweise sind diese aufgrund der Realisierungsfunktionen berechneten Ergebnisse jedoch wiederum überzeichnet, weil Autokorrelationen nicht ausgeschaltet werden konnten ($DW < 2$). In diesen Fällen tendieren die Regressionskoeffizienten im Vergleich zu ihren Realisierungen zu stärkeren Unterschätzungen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

distanz festzustellen. An den relativen gewogenen Schätzfehlern läßt sich ablesen, daß direkte Steuern schwieriger als indirekte zu schätzen sind. Innerhalb dieser beiden Kategorien gibt es nochmals Unterschiede in dem Grad der Prognoseschwierigkeit. Beispielsweise sind die Einkommen- und Körperschaftsteuer schwieriger zu schätzen als die Lohnsteuer. Analoges gilt für die Mehrwertsteuer und die übrigen Verbrauchsteuern.

Steuerart	Anteil am gesamten Steueraufkommen %	Prognoseschwierigkeit	Treffsicherheit
Bier-, Zucker-, Leuchtmittel-, kl. Verbrauchsteuern, Grundsteuer B	1	keine	sehr gut
Zölle, Tabak-, Kaffe-, Schaumwein-, Branntwein-, Mineralöl-, Kapitalverkehr-, Kfz.-, Renn-Wett-, Grundsteuer A ..	17	gering	gut
Lohn-, Umsatzsteuer	56	mittel	befriedigend
Einkommen-, Körperschaft-, n. v. Einkommen-, Vermögen-, Gewerbesteuer	26	erheblich	unbefriedigend

Eine qualitative Rangordnung der Prognoseschwierigkeiten enthält die obige Übersicht. Die Prognoseschwierigkeiten tendieren bei all den Steuern, deren Bemessungsgrundlagen Sättigungsprozessen unterliegen, langfristig gegen Null. Nach dem Erreichen der Sättigungsniveaus erzeugen einfache Aufkommensniveauprognosen hohe Treffsicherheiten. Bei den beiden aufkommensstärksten Steuern — der Lohn- und der Mehrwertsteuer — dürften Schätzprobleme über zunehmend vorhandenes vergleichbares Datenmaterial abzubauen, und die Treffsicherheit der Schätzungen dadurch eher zu verbessern sein. Speziell bei der Lohnsteuer kommt hinzu, daß die Aufkommenselastizität auf lange Sicht gegen 1 tendiert, ein Faktum, das ebenfalls treffsicher-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

heitserhöhend wirkt. Steuern, die im Veranlagungsverfahren erhoben werden, vornehmlich also die Einkommen-, die Körperschaft-, die Vermögen- und die Gewerbesteuer, dürften weiterhin nur mit hohen Fehlermargen zu prognostizieren sein. Hier fehlt es immer noch an laufend erhobenem statistischen Datenmaterial zu den Bemessungsgrundlagen. Solange dieser Mangel nicht behoben ist, werden ansonsten vermeidbare Schätzfehler bei diesen Steuern zu einem hohen Prozentsatz zu den Fehlschätzungen des gesamten Steueraufkommens beitragen.

VII. Anforderungen an die Datenproduktion und einige Konsequenzen

Anforderungen an die amtliche Statistik betreffen zunächst die Verkürzung der Time Lags zwischen dem Bezugs- und dem Publikationsjahr bei der LSt, ESt, KSt, VSt und der GewSt. Voraussetzung hierfür wäre allerdings eine Veranlagungsbeschleunigung. Zwischenzeitlich sollte die Automation in der Finanzverwaltung in größerem Umfang als bisher zur Lieferung aktueller Veranlagungsdaten herangezogen werden. In dieser Hinsicht bestehen jedoch erhebliche Restriktionen von Seiten der Bundesländer wegen angeblicher Arbeitsüberlastung. Dies mag wiederum daran liegen, daß die Programmierkapazitäten unterbesetzt oder überfordert sind. Auf dem Gebiet von Daten zur LSt und ESt sind Verbesserungen angekündigt, weil das Bundesamt für Finanzen aufbauend auf Veranlagungsergebnissen und beginnend mit 1980 jährliche „Fortgangsstatistiken" erstellen soll, aber mancherlei inzwischen bekannt gewordene Engpässe drohen auch hier, die erhoffte Aktualität im Keime zu ersticken.

Eine zweite Anforderung an das statistische Datenmaterial ist schon mehr schätztechnischer Natur und betrifft die Erstellung von Zeitreihen des Steueraufkommens auf Basis eines konstanten Steuerrechts. Dies ist wiederum bei den Verbrauchsteuern wegen der lückenlos vorhandenen mengengebundenen Bemessungsgrundlagen und der linearen Steuersätze unproblematisch. Allerdings verzerren Ankündigungs- und Folgewirkungen von Steuerrechtsänderungen zunehmend den wirtschaftsendogenen Verlauf der Bemessungsgrundlagen. Normalerweise wäre es erforderlich, die Bemessungsgrundlagen um die Auswirkungen dieser Effekte zu bereinigen. Die hierbei vorzunehmende Quantifizierung stößt jedoch auf erhebliche Schwierigkeiten, weil eine eindeutige Trennung zwischen wirtschaftsendogener und steuerinduzierter Entwicklung kaum möglich erscheint. Wenn die Steuerrechtsänderungen innerhalb eines Kalenderjahres erfolgen und die Schätzmethode auf Basis von Jahreswerten konzipiert ist, verlieren die angesprochenen Probleme jedoch an Schärfe. Auf die weitaus schwierigeren Probleme,

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

die es allein bei der Erstellung von Zeitreihen der Steuerschuld direkter Steuern mehr noch auf der Basis eines konstanten Steuerrechts zu überwinden gilt, wurde bereits mehrfach eingegangen, so daß sich eine weitere Diskussion an dieser Stelle erübrigt. Falls derartige Versuche scheitern, sollten im Rahmen einer Mindestanforderung die Zeitreihen des kassenmäßigen Aufkommens um Hinzurechnungen und Kürzungen, welche die Finanzverwaltung vornimmt, bereinigt werden. Der hier so nachdrücklich betonte Ruf nach aktuellem, aussagekräftigem und kontinuierlich verfügbarem Datenmaterial dient mit Sicherheit nicht dem Selbstzweck der Steuerschätzung und ebenfalls nicht, wie immer wieder fälschlich behauptet, der Anreicherung statistischer Zahlenfriedhöfe. Für den Steuerpolitiker bedeutet solches Datenmaterial Befreiung aus mancher Argumentationsnot, z. B. wenn es darum geht, die Wirkungen von Tarifreformen nicht auf Basis von Hypothesen, sondern von Fakten darzulegen.

Spannt man den Bogen von der besseren Transparenz zur größeren Treffsicherheit, dann wäre dieser Tatbestand sicher auch dem föderalen Element im Staate förderlich. Probleme, die sich durch Ausnutzung unzureichender Transparenz und Treffsicherheit gegenwärtig noch eher in unterschiedlichen Anforderungen an das zu schätzende Aufkommensvolumen niederschlagen könnten, blieben dann ausgeschlossen. Wenn beispielsweise die Bundesländer ein höheres Beteiligungsverhältnis an der Lohn- und Einkommensteuer anstrebten, könnten Neigungen bestehen, die Einnahmen aus diesen oder den reinen Landessteuern in der Steuerschätzung möglichst niedrig anzusetzen, um mit dem „Tatbestand" vermeintlich geringer Steuereinnahmen Argumente in die Hand zu bekommen, welche die Durchsetzbarkeit, das höhere Beteiligungsverhältnis auch zu erreichen, erleichtern. Hohe Treffsicherheit in der Steuerschätzung wäre dafür ein Hinderungsgrund. Ähnlich gelagerte „Konflikte", z. B. durch Steuerschätzungen „klimatisch" günstige oder ungünstige Bedingungen für Steuerrechtsänderungen zu schaffen, Haushaltslagen mehr oder weniger defizitär erscheinen zu lassen, wären unter solchen Umständen keiner Überlegung wert. Aufgrund des unterschiedlichen Standorts der einzelnen Gebietskörperschaft im föderalen Spektrum können derartige Strömungen über politische Willensbildungen immer wieder in den AKS eindringen. Dagegen gibt es wohl kein Hilfsmittel, aber daß sie dort nicht zum Tragen kommen, gewährleistet die Mitarbeit der Bundesbank, der Forschungsinstitute und des Sachverständigenrates in diesem Gremium, wenn auch der Bund bedingt durch Vorsitz und Einigungstechnik manchmal einen Hauch von Schätzführerschaft zu wahren weiß.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

VIII. Anhang

Tabelle I: **Treffsicherheitsanalyse von Prognosen anläßlich von Tagungen des Arbeitskreises Steuerschätzungen Kassenmäßiges Steueraufkommen (Prognoseinstitution: Arbeitskreis Steuerschätzungen)**

Tagungsnummer des AK Steuerschätzungen	Basisjahr vor dem Prognosezeitraum B	Prognosezeitraum $B+1$ bis $B+5$	Abweichung zwischen Prognose- und Istwerten: Unterschätzung (−) Überschätzung (+) des Istwertes						Abweichungselastizität					Ungleichheitskoeffizient nach Theil U
			$B+1$	$B+2$	$B+3$	$B+4$	$B+5$	$B+1$ bis $B+5$	$B \ldots B+1$	$B \ldots B+2$	$B \ldots B+3$	$B \ldots B+4$	$B \ldots B+5$	
32	1969	1970/74	+ 3,7	− 1,7	− 8,3	− 14,5	− 14,9	9,4	0,60	1,13	1,46	1,69	1,61	0,37
34	1970	1971/75	− 2,0	− 8,0	− 13,3	− 12,4	− 6,9	8,9	1,24	1,58	1,73	1,53	1,35	0,34
36	1970	1971/75	− 0,2	− 6,1	− 11,5	− 10,3	− 4,7	6,9	1,02	1,39	1,57	1,41	1,15	0,30
37	1971	1972/76	− 4,7	− 8,9	− 7,0	− 0,5	− 2,2	4,5	1,61	1,62	1,33	1,02	1,07	0,19
38	1971	1972/76	− 2,4	− 5,2	− 3,5	+ 3,0	+ 1,0	3,0	1,24	1,29	1,15	0,90	0,97	0,12
40	1972	1973/77	− 2,4	+ 0,1	+ 6,7	+ 4,9	—	3,6	1,24	0,71	0,13	1,21	—	0,22
42	1972	1973/77	+ 1,4	+ 8,6	+ 14,5	+ 12,0	+ 8,6	9,2	0,90	0,68	0,56	0,69	0,80	0,18
44	1973	1974/78	+ 4,1	+ 13,5	+ 12,8	+ 11,5	+ 15,5	11,8	0,60	0,35	0,56	0,68	0,65	0,60
47	1974	1975/79	− 1,6	− 4,2	− 1,4	+ 2,8	+ 5,9	3,3	2,00	1,65	1,08	0,90	0,84	0,17
50	1975	1976/80	− 0,8	− 1,7	− 0,5	+ 0,6	+ 2,4	1,2	1,09	1,10	1,02	0,98	0,93	0,06
52	1976	1977/81	+ 0,1	+ 1,8	+ 2,6	+ 4,7	+ 11,9	4,5	0,99	0,90	0,89	0,85	0,70	0,28
55	1977	1978/82	− 2,3	− 0,3	− 2,2	+ 4,4		2,9	1,61	1,27	1,14	0,81		0,20
56	1977	1978/82	− 1,1	− 1,8	− 1,3	+ 6,1		2,6	1,22	1,16	1,07	0,76		0,22
58	1978	1979/83	− 1,4	− 1,3	+ 5,1			2,8	1,25	1,12	0,73			0,28
59	1978	1979/83	− 1,3	− 1,3	+ 5,4			2,7	1,21	1,11	0,72			0,29
61	1979	1980/84	+ 0,2	+ 5,3				2,8	0,97	0,58				0,55
62	1979	1980/84	+ 0,8	+ 5,8				3,3	0,89	0,56				0,61
64	1979	1980/84	− 0,1	+ 1,3				0,7	1,02	0,85				0,14
65	1980	1981/85	+ 1,5					1,5	0,48					1,07
66	1980	1981/85	+ 1,3					1,3	0,52					0,93
durchschnittlicher gewogener Schätzfehler			1,5	4,1	5,8	6,4	7,5	4,6						

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Tabelle II: **Treffsicherheitsanalysen von Prognosen anläßlich von Tagungen des Arbeitskreises Steuerschätzungen Lohn-, Einkommen-, Körperschaft-, Gewerbe-, Umsatz-, Mineralöl- und Tabaksteuer (Schätzinstitution: Arbeitskreis Steuerschätzungen)**

		Prognoseperiode																
		$B+1$			$B+2$			$B+3$			$B+4$			$B+5$			$B+1$ bis $B+5$	
		n	h	m	n	h	m	n	h	m	n	h	m	n	h	m	n	h
Lohnsteuer	$\eta_{R,P}$	0,43	4,67	—	0,38	1,60	—	0,46	1,60	—	0,49	1,83	—	0,38	1,92	—	—	—
	F_g	0,01	18,54	1,95	0,54	23,20	5,49	2,52	27,98	9,83	1,11	33,62	17,38	0,76	54,02	19,38	—	—
	U_m	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	0,02	1,74
Einkommensteuer	$\eta_{R,P}$	0,13	4,09	—	0,31	123,00	—	0,51	7,22	—	0,40	2,26	—	0,21	1,64	—	—	—
	F_g	0,01	19,99	3,57	1,20	23,30	10,24	0,60	27,86	11,88	2,80	27,55	11,94	0,35	24,06	8,56	—	—
	U_m	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	0,04	0,98
Körperschaftsteuer	$\eta_{R,P}$	0,10	7,14	—	0,18	30,00	—	0,06	8,24	—	0,01	19,40	—	0,38	21,20	—	—	—
	F_g	0,41	29,75	8,76	5,73	61,84	17,55	2,45	42,44	17,08	0,54	38,36	14,21	0,68	42,13	17,86	—	—
	U_m	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	0,09	0,88
Gewerbesteuer	$\eta_{R,P}$	0,49	1,98	—	0,08	5,46	—	0,43	5,55	—	0,60	1,90	—	0,79	4,78	—	—	—
	F_g	0,33	8,40	2,34	0,40	16,75	6,46	0,82	19,00	7,50	2,78	17,97	8,09	0,11	14,25	5,53	—	—
	U_m	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	0,03	0,48
Umsatzsteuer	$\eta_{R,P}$	0,42	1,67	—	0,45	1,81	—	0,50	1,66	—	0,54	1,60	—	0,63	1,55	—	—	—
	F_g	0,20	7,70	1,76	0,05	10,22	3,88	0,92	18,16	7,72	0,92	17,60	9,45	0,02	14,86	7,38	—	—
	U_m	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	0,01	0,52
Mineralölsteuer	$\eta_{R,P}$	0,44	6,40	—	0,41	2,24	—	0,04	2,85	—	0,31	2,14	—	0,66	2,69	—	—	—
	F_g	0,00	15,98	1,86	0,46	12,14	5,26	0,86	19,83	8,01	2,11	10,22	7,97	1,12	20,57	8,44	—	—
	U_m	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	0,04	0,35
Tabaksteuer	$\eta_{R,P}$	0,03	2,23	—	0,05	3,00	—	0,59	2,88	—	0,01	3,05	—	0,78	2,55	—	—	—
	F_g	0,01	15,00	2,20	0,39	9,27	3,22	0,01	17,16	5,59	0,01	19,98	7,37	0,94	18,46	6,78	—	—
	U_m	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	0,04	0,39
nachrichtlich:																		
Bruttolohn- u. gehaltsumme	$\eta_{R,P}$	0,78	1,42	—	0,54	1,49	—	0,57	1,49	—	0,59	1,55	—	0,58	1,59	—	—	—
	F_g	0,26	2,26	0,88	0,07	6,09	2,39	0,37	9,15	4,05	0,35	13,24	5,36	1,53	15,80	7,94	—	—
	U_m	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	0,01	0,29

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Korreferat: Ökonometrische Schätzung des Lohnsteueraufkommens

Von *Ralf Pauly*, Osnabrück

1. Beschreibung des gesamtwirtschaftlichen Lohnsteueraufkommens

Bei der Lohnsteuer ist der Problemkreis der Steuerschätzung eingeschränkt. Hier entfällt die Nachbildung des Veranlagungs- und Zahlungslags. Nicht entfallen können die Abzüge, auf deren Modellierung näher eingegangen wird.

Die Regelung der Abzüge bestimmt wesentlich das gesamtwirtschaftliche Lohnsteueraufkommen T. Kürzt man das individuelle Einkommen y um die steuerfreien Teile z, dann erhält man das zu versteuernde Einkommen x. Die mikroökonomische Steuertariffunktion $t(\cdot)$ legt für jedes zu versteuernde Einkommen x den individuellen Steuerbetrag t fest,

$$t = \mathrm{t}(y - z). \tag{1}$$

Über das Splittingverfahren gewährt der Staat indirekte Steuervergünstigungen. Dabei wird in der Bundesrepublik Deutschland der Grundtarif $t(\cdot)$ gemäß

$$v(y - z) = 2t\,[(y - z)/2] \tag{2}$$

abgewandelt.

Die Regelung der Abzüge knüpft oft an demographische Faktoren und an der Verwendung des Einkommens an. Dies führt dazu, daß Steuerpflichtige mit gleichem Einkommen y unterschiedliche Abzüge z geltend machen können. Formal können wir diesen Sachverhalt dadurch erfassen, daß wir für jedes gegebene Einkommen y die Abzüge z als (diskrete oder stetige) Zufallsvariable mit der bedingten Verteilungsfunktion $F(z \mid y)$ interpretieren. Mit dieser Interpretation stellt (1) eine stochastische Steuerbetragsfunktion dar. Der erwartete Steuerbetrag $\bar{t}_g(y)$ eines Steuerpflichtigen mit Einkommen y, der nach dem Grundtarif besteuert wird, ist

$$\bar{t}_g(y) = \int_0^y t(y - z)\, dF^g(z \mid y), \quad F^g(y \mid y) = 1\ . \tag{3}$$

In (3) ist $F^g(z \mid y)$ die bedingte Verteilungsfunktion der Abzüge in der Bevölkerungsgruppe, die dem Grundtarif $t(\cdot)$ unterliegt.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Das erwartete Steueraufkommen $\bar{t}$ ist

$$\bar{t} = p \int_0^\infty \int_0^y t\,(y - z)\, dF^g\,(z \mid y)\, dF^g\,(y) + \tag{4}$$

$$(1 - p) \cdot 2 \int_0^\infty \int_0^y t\,[(y - z)/2]\, dF^s\,(z \mid y)\, dF^s\,(y)\ ,$$

wobei

$F\,(y)$ = Verteilungsfunktion des Einkommens

p = Anteil der Steuerpflichtigen in der Grundtarifgruppe an der Gesamtzahl N.

Die zum Splittingtarif gehörige Verteilungsfunktion ist durch den Index s gekennzeichnet.

Die Multiplikation des erwarteten Steueraufkommens $\bar{t}_\Theta$ in der Periode Θ mit der Anzahl der Steuerpflichtigen N_Θ ergibt die gesamtwirtschaftliche Steuerschuld T_Θ,

$$T_\Theta = \bar{t}_\Theta \cdot N_\Theta\ . \tag{5}$$

Bei Kenntnis der *gemeinsamen* Verteilung $F\,(y, z) = F\,(z \mid y)\, F\,(y)$ der Einkommen y *und* der Abzüge z ist die Schätzung des Lohnsteueraufkommens, wie die Formeln (4) und (5) zeigen, einfach. Die bedingte Verteilung der Abzüge $F\,(z \mid y)$ ist jedoch *nicht* aus Daten der *amtlichen Statistik* rekonstruierbar, wodurch die Steueraufkommensschätzung erheblich komplizierter wird. Aus veröffentlichten Steuerstatistiken läßt sich bestenfalls die Verteilungsfunktion $F_\Theta\,(y)$ für ausgewählte Jahre rekonstruieren[1].

Es gibt Ansätze, welche die gemeinsame Auswirkung gesetzlicher Steuertarife und Abzugsregelungen auf das Steueraufkommen *ohne* Kenntnis der bedingten Verteilungsfunktion $F_\Theta\,(z \mid y)$ schätzen[2]. Dazu werden die für jedes Einkommen y erwarteten Abzüge

$$\bar{z}\,(y) = \int_0^y z dF\,(z \mid y) \tag{6}$$

in Form einer *Abzugsbetrags-* bzw. *Einkommenminderungsfunktion* approximiert. Um die beiden kritischen Punkte in diesen Ansätzen her-

---

[1] Grundsätzlich ist eine Rekonstruktion aus Daten, die den Finanzämtern zur Verfügung stehen, möglich. Neuerdings nutzt das Bundesministerium der Finanzen diese Information zur Erstellung von Mikrosimulationsmodellen.

[2] Vgl. z. B. *P. B. Spahn,* Simulating Long-Term Changes of Income Distribution within an Income Tax Model for West Germany, in: Public Finance, 30, 1975, S. 231 - 250, und darin angeführte Arbeiten sowie *H. G. Petersen,* Personelle Einkommensbesteuerung und Inflation, Frankfurt 1977.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ausstellen zu können, nehmen wir in einem ersten Schritt an, die erwarteten Abzüge $\bar{z}(y)$ seien bekannt. Der Einfachheit halber unterstellen wir ferner, daß der Grundtarif für alle Steuerpflichtigen gültig ist. Ersetzt man in (1) die individuellen Abzüge z durch den Erwartungswert $\bar{z}(y)$ und summiert man dann die Steuerschuld $t\,[y - \bar{z}(y)]$ beim Einkommen y auf, so ergibt sich als Schätzung für das erwartete Steueraufkommen $\bar{t}$:

$$\bar{t}^* = \int t\,[y - \bar{z}(y)]\,dF(y)\ . \tag{7}$$

Die Abzüge $\bar{z}(y)$ können unter bestimmten Bedingungen auch benutzt werden zur Rekonstruktion der *personellen Verteilung des zu versteuernden Einkommens* $F(x)$. Unter Verwendung von $F(x)$ erhält man als weitere Schätzung des Steueraufkommens $\bar{t}$:

$$\bar{t}^{**} = \int t(x)\,dF(x)\ . \tag{8}$$

Nun kann man zeigen, daß bei beliebiger Tariffunktion $t(\cdot)$ die Schätzungen $\bar{t}^*$ und $\bar{t}^{**}$ nur dann mit dem Durchschnittssteueraufkommen $\bar{t}$ übereinstimmen, wenn *sämtliche* Steuerpflichtigen mit dem Einkommen y *dieselben* Abzüge haben[3]. In diesem Fall schrumpft die bedingte Dichte $f(z \mid y)$ der Verteilung $F(z \mid y)$ zu einer Einpunktverteilung zusammen, wie dies die Graphik „Verteilung der Einkommen y und der Abzüge z" für den Einkommenswert $y = y_1$ ausweist. Es ist aber in einer empirischen Untersuchung nicht davon auszugehen, daß die Abzüge nicht divergieren. Damit werden die Schätzungen $\bar{t}^*$ und $\bar{t}^{**}$ von $\bar{t}$ abweichen. Eine weitere Fehlerquelle liegt in der Berechnung der Abzugbetrags- bzw. Einkommenminderungsfunktion $\bar{z}^*(y)$. Diese leitet man aus der Bedingung

$$\bar{t}_b(y) = t\,[y - \bar{z}^*(y)] \tag{9}$$

ab, wobei

$\bar{t}_b(y)$ = beobachtete (bzw. berechnete) durchschnittliche Steuerschuld laut Steuerstatistik beim Einkommen y

und

$\bar{z}^*(y)$ = Abzugsbetrag, der beim Einkommen y zu dem zu versteuernden Einkommen $y - \bar{z}^*(y)$ führt, das in den gesetzlichen Tarif $t(\cdot)$ eingesetzt, die beobachtete Steuerschuld $\bar{t}_b(y)$ ergibt.

Auch hier gilt, daß die erwarteten Abzüge $\bar{z}(y)$ nur dann mit der Konstruktion $\bar{z}^*(y)$ übereinstimmen, wenn die Abzüge der Steuerpflichtigen mit demselben Einkommen nicht voneinander abweichen.

---

[3] Vgl. *R. Pauly*, Ökonometrische Analyse der Einkommensbesteuerung, Frankfurt 1983, S. 21 - 23.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

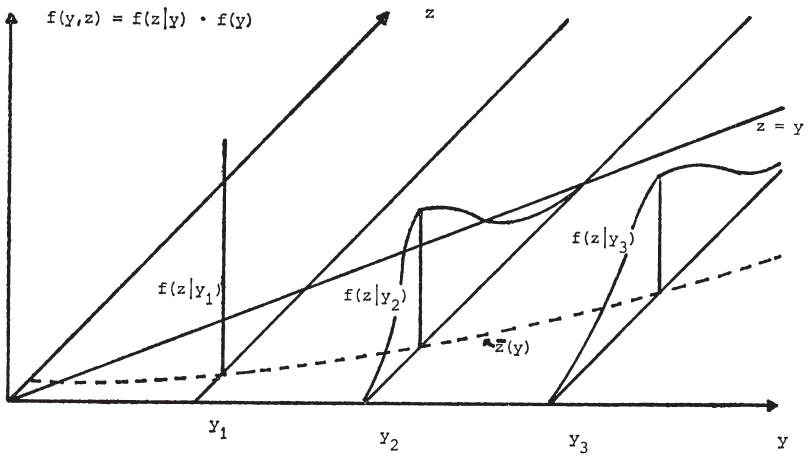


Fig. 1: Verteilung der Einkommen y und der Abzüge z

Beide Fehler sind leider schlecht abschätzbar. Zudem verändert sich die konstruierte Abzugsfunktion $\bar{z}^*(y)$ auch in Zeiten, in denen die Abzugsregelungen praktisch nicht modifiziert worden sind, nicht unerheblich[4]. Die Änderungen sind aber schwer prognostizierbar, da der Zusammenhang zwischen Abzugsregelung und Konstruktion $\bar{z}^*(y)$ nicht durchschaubar ist.

2. Ökonometrische Modelle

Die folgende Modellierung vermeidet die Konstruktion einer Abzugsfunktion. Sie zerlegt die gesamtwirtschaftliche Steuerschuld T aus (5) in zwei Komponenten, die jeweils approximiert werden. Die Approximation versucht auf eine andere Art die mikroökonomischen Gegebenheiten, d. h. die Steuertarife und die Abzugsregelungen, möglichst gut zu erfassen.

Bei der Umformung von (5) erweist es sich als vorteilhaft, die Steuerschuld in zwei Komponenten zu unterteilen[5]. Dabei wird der Aufbau des mehrklassigen gesetzlichen Steuertarifs ausgenutzt. Für einen Steuerpflichtigen mit Einkommen y und Abzügen z können die gesetzlichen Einkommensteuertarife in der Bundesrepublik ab 1958 wie folgt schematisch dargestellt werden:

[4] Siehe *R. Pauly* (Anm. 3), S. 23 - 36.
[5] Siehe *R. Pauly* (Anm. 3), S. 41 - 50.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(10)

Tarifklasse	Einkommen	Steuerformel
1	$0 \leq y - z < A$	0
2	$A \leq y - z < B$	$\beta (y - z - A)$
3, 4	$B \leq y - z < \infty$	$\beta (y - z - A) + [t (y - z) - \beta (y - z - A)]$.

Nach (10) gilt der lineare Teiltarif $\beta (y - z - A)$ im *gesamten* Einkommensbereich ab $y = A + z$. Dazu wird gemäß Darstellung (10) ab dem Einkommen $y = B + z$ ein Steuerzuschlag von $t (y - z) - \beta (y - z - A)$ erhoben. Hierbei ist $t (y - z)$ der Teiltarif, der ab dem Einkommen $y = B + z$ gültig ist.

Unter Beachtung von (10) liefern (4) und (5) die folgende Zweiteilung der Steuerschuld:

(11) $$T = K1 + K2$$

mit

(12) a) $$K1 = N \int_A^\infty \int_A^y \beta (y - z - A)\, dF (z \mid y)\, dF (y)$$

und

b) $$K2 = N \int_B^\infty \int_B^y [t (y - z) - \beta (y - z - A)\, dF (z \mid y)\, dF (y) .$$

In der ökonometrischen Analyse sind die beiden nichtbeobachtbaren Komponenten $K1$ und $K2$ durch beobachtbare Makrovariablen $R1$ und $R2$ zu approximieren. Bei der Berechnung der beiden Makrovariablen wird versucht, die in (12a) und (12b) auftretenden Variablen soweit wie möglich durch entsprechende Beobachtungen zu ersetzen. Über die kontruierten Variablen $R1$ und $R2$ informieren die Tabellen 2 und 4[6]. In die Konstruktion geht zum einen die Querschnittsinformation über die Häufigkeitsverteilungen von Lohnsteuerpflichtigen insgesamt nach Einkommensklassen (Modell I) und zum anderen die Querschnittsinformation über die Häufigkeitsverteilungen, zusätzlich untergliedert nach Steuerklassen, ein (Modell II). Die zusätzliche Untergliederung nach Steuerklassen erlaubt, das Splittingverfahren nachzubilden.

Bezüglich der Approximation ist eine lineare Abhängigkeit der unbeobachtbaren Variablen K von der Beobachtung R postuliert, die durch die Variable v gestört ist:

[6] Die Konstruktion der Variablen ist ausführlich in *R. Pauly* (Anm. 3), S. 53 - 75, beschrieben.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(13) a) $K1 = (1 - \alpha_1) R1 + \alpha_1' + v_1$

und

b) $K2 = (1 - \alpha_2) R2 + \alpha_2' + v_2$.

Nicht explizit erfaßte Bestimmungsfaktoren der Steuerschuld schlagen sich zum einen in den Koeffizienten α und zum anderen in den Störungen v nieder.

Da die zu zahlende Lohnsteuerschuld T wegen des Quellenabzugsverfahrens nur wenig vom kassenmäßigen Steueraufkommen TV abweicht, setzen wir

(14) $$T = TV + v_3 \ .$$

Einsetzen von (13) und (14) in (11) ergibt das ökonometrische Steuermodell

(15) $$TV = (1 - \alpha_1) R1 + (1 - \alpha_2) R2 + \alpha_3 + v \ ,$$

dem verschiedene stochastische Annahmen unterliegen.

Die Approximationsparameter sind mit der Methode der kleinsten Quadrate geschätzt (OLS-Schätzer). Der Parameter α_1 sollte nach vorliegender Information über die nicht explizit erfaßten Abzüge in der Nähe von 0,14 liegen. Für $1 - \alpha_2$ ist im Modell I ein Wert knapp unter Eins zu erwarten, da mit dem Grundtarif die Steuerschuld in der zweiten Komponente zu hoch ausgewiesen wird.

Zusätzlich zum OLS-Schätzer ist ein Instrumentenschätzer verwendet (INST-Schätzer). Eine große Differenz zwischen den beiden Schätzern weist auf eine stochastische Abhängigkeit der Regressoren von der Störvariablen v hin, die sich aus der indirekten Rückwirkung des Steueraufkommens auf das Einkommen ergeben kann. Über eine Teststatistik wird diese Abhängigkeit überprüft.

3. Schätz-, Test- und Prognoseergebnisse

Ausgewählte Schätz- und Testergebnisse des Modells I sind für den Schätzzeitraum 1965 - 1974 in Tabelle 1 angegeben. Nach den statistischen Kriterien ist die OLS-Approximation recht gut. Der Korrelationskoeffizient r^2 ist durchweg hoch. Die Schätzwerte weichen nicht wesentlich von den erwarteten Werten ab. Die Parameter $1 - \hat{\alpha}_1$ und $1 - \hat{\alpha}_2$ sind durchweg statistisch gesichert, wie die niedrigen Standardabweichungen von $1 - \hat{\alpha}_1$ und $1 - \hat{\alpha}_2$ in den Klammern zeigen. Nicht signifikant von Null verschieden ist typischerweise das Absolutglied $\hat{\alpha}_3$, was für die Approximationsgüte von $K1$ und $K2$ durch $R1$ und $R2$ spricht.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Tabelle 1

Steuermodell I: Schätzungen und Tests im Zeitraum 1965 bis 1974

Schätzer	$1-\alpha_1$	$1-\alpha_2$	α_3	r^2	DW	C
$\hat{\gamma}$	0.895	0.665	− 1.703	0.9997	1.662	
	(0.049)	(0.101)	(0.962)			0.329
$\hat{\hat{\gamma}}$	0.896	0.665	− 1.740	0.9997	1.666	
	(0.052)	(0.109)	(1.004)			
$\hat{\gamma}$	0.810	0.833		0.9995	1.453	
	(0.012)	(0.041)				0.118
$\hat{\hat{\gamma}}$	0.810	0.832		0.9995	1.452	
	(0.012)	(0.041)				

$\hat{\gamma}$ = *OLS*-Schätzer, $\hat{\gamma}$ = *INST*-Schätzer,

r^2 = Korrelationskoeffizient zwischen beobachteten und geschätzten Regressanden (= Bestimmtheitsmaß in inhomogener *OLS*-Regression),

DW = Durbin-Watson-Statistik,

C = Teststatistik für Abweichung des *INST*-Schätzers $\hat{\gamma}$ vom *OLS*-Schätzer $\hat{\gamma}$, die asymptotisch eine χ^2-Verteilung mit 3 bzw. 2 Freiheitsgraden hat.

Weniger günstig sind die z. T. stark von 2 abweichenden DW-Werte. Die Unterschiede zwischen dem OLS- und dem INST-Schätzer sind gering. Dies deutet darauf hin, daß die Regressoren stochastisch unabhängig sind von der Störvariablen v. Dies bestätigt die Teststatistik C, die deutlich unter der kritischen Grenze von 5,99 und 7,81 bleibt (Irrtumswahrscheinlichkeit = 0,05). Stichprobenvariationen ändern die Test- und Schätzergebnisse nicht stark ab. Die Variabilität der geschätzten Parameter ist also gering[7]. Dies spricht ebenfalls für eine gute Approximation.

Die Prognosegüte der OLS-Regression verdeutlicht die Tabelle 2. Da der Regression mit dem Schätzzeitraum von 1965 - 1974 eine kurze Stichprobe unterliegt, können wir über einen relativ langen Zeitraum hinweg die prognostizierten Werte $\widehat{TV}$ mit den Beobachtungen TV vergleichen, und zwar in den Intervallen von 1960 bis 1964 und von 1975 bis 1978. Diese Gegenüberstellung ist eine harte Überprüfung, da in beiden Intervallen andere Steuertarife als im Schätzzeitraum gültig

[7] Wegen Einzelheiten siehe *R. Pauly* (Anm. 3), S. 85 - 90.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Tabelle 2

Prognose der Lohnsteueraufkommensregression (in Mrd. DM)

$\widehat{TV} = 0.81047\,R1 + 0.832589\,R2A$ (Modell I)

(Schätzzeitraum 1965 - 1974)

	TV	$\widehat{TV}$	$\frac{(\widehat{TV} - TV)}{TV}$	$R1$	$R2$
1960	8.32	7.77	— 0.07	8.94	.63
1961	10.70	10.00	— 0.07	11.39	.93
1962	12.44	12.36	— 0.01	13.90	1.31
1963	14.01	14.19	0.01	15.81	1.66
1964	16.48	17.13	0.04	18.78	2.29
1965	16.67	16.72	0.00	18.93	1.65
1966	19.26	19.28	0.00	21.56	2.17
1967	19.62	20.12	0.03	22.39	2.38
1968	22.42	22.70	0.01	24.93	3.00
1969	27.62	27.55	— 0.00	29.57	4.31
1970	35.89	36.33	0.01	37.46	7.17
1971	45.28	44.93	— 0.01	44.66	10.50
1972	53.39	52.49	— 0.02	50.62	13.77
1973	64.68	64.44	— 0.00	59.57	19.41
1974	75.80	76.41	0.01	67.84	25.73
1975	74.01	75.80	0.02	76.76	16.32
1976	84.21	84.80	0.01	83.83	20.25
1977	93.93	93.61	0.00	90.44	24.40
1978	95.54	95.54	—	92.58	26.41

Für 1978 ist eine Steuerminderung von 1,330 Mrd. DM berücksichtigt, die sich aus dem Steuerabsatzbetrag von 66 DM für jeden Steuerzahler ergibt.

sind. Es liegen also auf der Mikroebene mehrere Strukturbrüche vor, die sich auf der Makroebene in diesem Ansatz in den Regressoren $R1$ und $R2$ auswirken. Nach Tabelle 2 hat der Strukturbruch im Jahre 1975 ganz erhebliche Auswirkungen auf den Regressor 2. Der zweite Regressor $R2$, der im Zeitraum von 1965 - 1974 von 1,6 Mrd. DM stetig auf 25,74 Mrd. DM gestiegen ist, fällt im Jahre 1975 abrupt auf rund 16 Mrd. DM zurück.

Tabelle 2 gibt über die Prognosequalität Auskunft. Die Rückwärtsextrapolation von 1964 bis zum Jahre 1962 ist relativ gut. Für die Jahre

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Tabelle 3

Steuermodell II: Schätzungen und Tests im Zeitraum 1966 - 1974

Schätzer	$1-\alpha_1$	$1-\alpha_2$	α_3	r^2	DW	C
66 - 74 $\hat{\gamma}$	0.947	0.984	− 2.075	0.9983	1.769	
	(0.080)	(0.292)	(1.995)			2.940
$\hat{\hat{\gamma}}$	0.986	0.853	− 3.037	0.9982	1.727	
	(0.090)	(0.341)	(2.192)			1.733
$\hat{\gamma}$	0.866	1.256		0.9980	1.561	
	(0.019)	(0.131)				
$\hat{\hat{\gamma}}$	0.868	1.247		0.9980	1.550	
	(0.019)	(0.131)				

Tabelle 4

Prognose der Lohnsteueraufkommensregression (in Mrd. DM)

$\widehat{TV} = 0.86641\,R1 + 1.25338\,R2$ (Modell II)
(Schätzzeitraum 1965 - 1974)

	TV	$\widehat{TV}$	$\frac{(\widehat{TV} - TV)}{TV}$	$R1$	$R2$
1965	16.67	16.60	− 0.00	18.55	.42
1966	19.26	19.23	− 0.00	21.32	.60
1967	19.62	20.15	0.03	22.26	.68
1968	22.42	22.70	0.01	24.62	.92
1969	27.62	27.98	0.01	30.22	1.44
1970	35.89	37.32	0.04	39.13	2.73
1971	45.28	44.28	− 0.02	44.71	4.42
1972	53.39	51.91	− 0.03	50.85	6.27
1973	64.68	64.17	− 0.01	60.00	9.72
1974	75.80	76.78	0.01	68.39	13.98
1975	74.01	78.65	0.06	77.55	9.14
1976	84.21	88.35	0.04	84.76	11.91

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

1961 und 1960 ist der relative Prognosefehler aber sehr hoch. Günstig wiederum ist die Prognose von 1975 bis 1978. Bemerkenswert ist der geringe Prognosefehler im Jahre 1978, wo der Steuertarif wiederum abgewandelt worden ist. Vergleichbar damit ist die Prognosegüte anderer OLS-Regressionen.

Die Schätz- und Prognoseergebnisse aus Modell II fallen, wie die Tabellen 3 und 4 zeigen, deutlich gegenüber denjenigen aus Modell I ab. Der Aufwand der weiteren Disaggregation zur Erfassung des Splittingverfahrens in den Makrovariablen hat sich hier nicht gelohnt. Möglicherweise basieren die im Modell II zahlreichen Approximationen zur Konstruktion der Makrovariablen $R1$ und $R2$ auf zu wenig Querschnittsinformation, auch ist die Nachbildung wahrscheinlich zu einseitig zugunsten der Steuertarife vorangetrieben worden. Eine feinere Modellierung der Abzugsregelung ist am verfügbaren Datenmaterial gescheitert.

4. Schlußbemerkung

Die Konstruktion von Regressoren unter Ausnutzung von Kenntnissen über gesetzliche Regelungen läßt sich auf andere Steuern und Sozialversicherungsbeiträge übertragen. Einige Beispiele sind in *Krelle/Pauly* beschrieben[8]. Der Vorteil dieser Vorgehensweise liegt zum einen in der Art der Aggregation und der durch die Aggregation ermöglichten ökonometrischen Analyse. Die Aggregation ist offen für Information über mikroökonomische Zusammenhänge und diese bleiben — anders als etwa in der in (8) kurz charakterisierten Herleitung einer Verteilung der zu versteuernden Einkommen $F(x)$ oder die Berechnungen von Elastizitäten — durchschaubar. Die ökonometrische Analyse erlaubt es, die nicht explizit nachgebildeten staatlichen Regelungen in Form einer Approximation indirekt zu erfassen und die Güte der Approximation statistisch zu prüfen. Herkömmliche Mikrosimulationsmodelle verzichten oft auf den Vorteil der statistischen Analyse.

Was die Informationsbasis angeht, so könnten repräsentative Erhebungen aus vorhandenen Finanzstatistiken die Berechnung von Variablen weiter verbessern und von zusätzlichen ermöglichen. Aus der Information über die bedingte Verteilung von Abzügen $F(z \mid y)$ könnte man z. B. Regelmäßigkeiten über die Entwicklung der gemeinsamen Verteilung $F(y, z)$ entdecken und für die Konstruktion von Regressoren und damit für die Prognose ausnutzen. Über die Verteilung $F(y, z)$ der Einkommensteuerpflichtigen könnte etwa die Einkommensteuerschuld rekonstruiert werden, die wiederum unsere Kenntnis über Lagbezie-

[8] *W. Krelle, R. Pauly*, Konsum und Investition des Staates, Göttingen 1976.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

hungen zwischen Steuerschuld und -zahlung vertiefen könnte. Anzustreben ist ferner eine Zusammenstellung der gemeinsamen Verteilung der Lohn- und der veranlagten Einkommensteuerpflichtigen, da der Anteil der Lohnsteuerpflichtigen, welche die Veranlagungsgrenze überschritten haben, bereits ein erhebliches Niveau erreicht hat. Dadurch verliert die Lohnsteuerstatistik immer mehr an Aussagekraft.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Quantitative Erfassung der Schattenwirtschaft: Methoden und Ergebnisse

Von *Bruno S. Frey* und *Werner W. Pommerehne*, Zürich*

I. Einleitung

In den letzten Jahren hat das Phänomen der Schattenwirtschaft sowohl in der Bevölkerung als auch unter Politikern zunehmende Beachtung gefunden. Die Schattenwirtschaft ist unter vielen Namen, wie z. B. Untergrundwirtschaft, verborgene, heimliche, informelle oder irreguläre Wirtschaft, bekannt; noch vertrauter ist die damit verbundene Tätigkeit der Schwarzarbeit. Der Ausdruck Schattenwirtschaft — er geht auf *Günter Schmölders* zurück — wird hier verwendet, weil er plastischer als manch anderer Begriff und weniger wertgeladen ist. In den östlichen Planwirtschaften werden die inoffiziellen und zum Teil auch illegalen privaten Tätigkeiten neben dem offiziellen und geplanten sozialistischen Sektor allein wegen ihrer offensichtlichen quantitativen Bedeutung schon lange beachtet. In diesen Ländern wird das Phänomen als „sekundäre" oder „parallele" Wirtschaft bezeichnet[1]. Es wird geschätzt[2], daß die inoffiziellen und illegalen privaten Aktivitäten in der Sowjetunion Anfang der 70er Jahre rund 20 Prozent der offiziellen Wirtschaftstätigkeiten ausmachten. Die Schattenwirtschaft dürfte auch in vielen Entwicklungsländern sehr groß sein[3]. Für Indien z. B. liegt eine Schätzung von rund 50 Prozent des offiziell gemessenen Sozialprodukts vor[4].

---

* Beide Universität Zürich. Die Autoren danken *Giorgio Brosio, Bruno Contini* und *Walter Santagata* (alle Universität Turin) sowie *Hannelore Weck* (Universität Zürich) und *Burton A. Weisbrod* (Universität Wisconsin, Madison) für wertvolle Hinweise. Für finanzielle Unterstützung wird dem schweizerischen Nationalfonds (Projekt 1.430-0.81) gedankt.

[1] *G. Grossman*, The ‚Second Economy' of the USSR, in: Problems of Communism, 26, 1977, S. 25 - 40; wiederabgedruckt in: *V. Tanzi* (Ed.), The Underground Economy in the United States and Abroad, Lexington 1982.

[2] *R. G. Kaiser*, Russia: The People and the Power, New York 1976, S. 370.

[3] Vgl. *M. Graf Thurn*, The Underground Economy, Vervielf. Manuskript, Stanford-Konferenz der Mont-Pélerin Gesellschaft, Stanford, Sept. 1980.

[4] *P. Gupta, S. Gupta*, Estimates of the Unreported Economy in India, in: The Economic and Political Weekly, Jan. 1982.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Es gibt mindestens drei wichtige Gründe dafür, sich wissenschaftlich mit der Schattenwirtschaft auseinanderzusetzen:

(1) Ein zunehmender Teil von Wirtschaftssubjekten ist in einem Bereich tätig, der sich dem Staat entzieht, indem Steuern nicht entrichtet und gesetzliche Vorschriften nicht beachtet werden. Gleiches gilt für Unternehmen, die Möglichkeiten zu Schwarzarbeit anbieten. Die Zunahme der Schattenwirtschaft kann als Reaktion auf eine zu hohe Belastung der Bevölkerung und der Unternehmen durch den Staat aufgefaßt werden. Es stellt sich die Frage, ob und in welchem Ausmaß ein derartiger Entzug als sinnvoll angesehen werden kann.

(2) Wächst die Schattenwirtschaft infolge der steigenden Steuerbelastung (oder aus sonst einem Grund), wird die Finanzierung der öffentlichen Ausgaben erschwert. Dieses Phänomen (neuerdings von den Amerikanern als Laffer-Kurve bezeichnet, in der europäischen Literatur jedoch schon lange bekannt[5]) wird nicht notwendigerweise einem Rückgang des Arbeitsangebots, sondern einer anderen Aufteilung des Arbeitseinsatzes zwischen besteuertem und unbesteuertem Bereich zugeschrieben.

(3) Die wirtschaftspolitischen Maßnahmen orientieren sich an systematisch verzerrten Indikatoren. Deshalb kann ihre Intensität oder sogar ihre Richtung falsch bestimmt sein. Insbesondere wird die tatsächliche Arbeitslosigkeit überschätzt, wenn ein Teil der offiziell gemeldeten Arbeitslosen in der Schattenwirtschaft tätig ist. Die wirtschaftspolitischen Entscheidungsinstanzen neigen in diesem Falle dazu, eine zu expansive Politik zu unternehmen. Die tatsächliche Arbeitslosenquote kann dadurch unter die „natürliche" Rate gedrückt werden, was eine dauernde Erhöhung der Inflationsrate bewirkt. Neben der Arbeitslosenquote wird bei rasch wachsender Schattenwirtschaft auch die Preissteigerungsrate überschätzt und das tatsächliche reale Einkommenswachstum unterschätzt.

Die Schattenwirtschaft ist kein völlig neues Thema in den Wirtschaftswissenschaften. Finanzwissenschaftler haben sich seit jeher mit Steuervermeidung und Steuerhinterziehung und damit auch mit den Problemen einer legalen und illegalen Schattenwirtschaft befaßt[6]. Auch die

---

[5] Vgl. z. B. *W. Lotz*, Zur Lehre vom Steuereinmaleins, in: Festschrift für Lujo Brentano, München, Leipzig 1916, S. 351 - 365.

[6] So etwa im deutschen Sprachgebiet *F. Meisel*, Wahrheit und Fiskalismus bei der Veranlagung der modernen Einkommensteuer, in: Finanzarchiv, 31, 1914, S. 632 - 656; *P. Jostock*, Über den Umfang des der Besteuerung entgehenden Einkommens, in: Weltwirtschaftliches Archiv, 57, 1943, S. 27 - 80; *G. Thürnau*, Die volkswirtschaftliche und finanzwirtschaftliche Bedeutung der Schwarzarbeit, Dissertation, Universität Köln, 1958.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

italienischen Ökonomen haben schon seit vielen Jahren empirische Studien zur Messung der «lavoro nero» unternommen[7].

In den letzten zwei oder drei Jahren hat die Forschung über die Schattenwirtschaft rasche Fortschritte erzielt. Neben eher deskriptiv ausgerichteten Büchern[8] ist bereits das erste Werk mit empirischen Schätzungen über die Größe der Schattenwirtschaft in verschiedenen Ländern erschienen[9]. Ausschließlich mit der Größe und Entwicklung der Schattenwirtschaft in den Vereinigten Staaten befassen sich *Simon* und *Witte*[10] und mit jener in Norwegen *Isachsen* und *Strøm*[11].

Die Schattenwirtschaft ist ein äußerst vielschichtiges Phänomen, das viele Aspekte aufweist. Eine allgemeingültige Definition zu geben ist daher nicht möglich und auch nicht sinnvoll; eine Begriffsbestimmung hat sich nach der jeweiligen Fragestellung zu richten und muß dem Forschungsprozeß angepaßt werden können. Eine für ökonomische Problemstellungen oft nützliche Abgrenzung der Schattenwirtschaft berücksichtigt zwei Kriterien[12].

(1) Die wirtschaftliche Tätigkeit wird durch die bestehenden offiziellen Statistiken nicht gemessen;

---

[7] Vgl. z. B. *L. Frey,* Il lavoro nero in Italia nel 1977, in: *Fondazione CERES* (Hrsg.), Tendenze dell'occupazione, Turin, 1978; *P. Clarizia, R. Serpieri, A. Spano,* Il secondo lavoro in Campania, in: Rassegna Economica, 44, 1980, S. 411 - 438; *G. Gaetani-d'Aragona,* The Hidden Economy: Concealed Labor Markets in Italy, in: Rivista Internazionale di Scienze Economiche e Commerciali, 28, 1981, S. 270 - 289; *M. Davi,* Aspetti peculiari e stime dell'economia sommersa in Italia, in: Osservatorio delle Gestioni di Economia Pubblica, 3, 1981, S. 111 - 115; *M. Zanoni,* Alcuni problemi dell'economia sommersa in Italia: una indagine sul doppio lavoro e il lavoro irregolare, in: Micros, 8, 1982, S. 37 - 45. Eine Zusammenstellung früherer Forschungsarbeiten gibt *M. Maraffi,* Politica dell'occupazione e seconda professione, Vervielf. Manuskript, Universität Mailand, Okt. 1976.

[8] z. B. *B. Contini,* Lo sviluppo di un'economia parallela, Mailand 1979; *P. Cantelli,* L'economia sommersa, Rom 1980; *A. Saba,* L'industria sommersa: un nuovo modello di sviluppo, Padua, Venedig 1980; *A. Heertje, H. Cohen,* Het Officieuze Circuit, Antwerpen 1980; *D. Bawley,* The Subterranean Economy, New York 1982.

[9] *V. Tanzi* (Anm. 1).

[10] *C. P. Simon, A. D. Witte,* Beating the System: The Underground Economy, Boston 1982.

[11] *A. J. Isachsen, S. Strøm,* Skattefritt: svart sektor i vekst, Oslo, 1981.

[12] *Vgl.* u. a. *K. Macafee,* A Glimpse of the Hidden Economy in the National Accounts, Economic Trends, 316, 1980, S. 81 - 87; wiederabgedruckt in: *V. Tanzi* (Anm. 1); *V. Tanzi,* The Underground Economy in the United States: Estimates and Implications, in: Banca Nazionale del Lavoro Quarterly Review, 135, 1980, S. 427 - 453; wiederabgedruckt in: *V. Tanzi* (Anm. 1); *A. Smith,* The Informal Economy, in: Lloyds Bank Review, 118, 1981, S. 45 - 61.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(2) nur jene Aktivitäten, die eine Wertschöpfung im Sinne der Konventionen der Nationalen Buchhaltung beinhalten, werden berücksichtigt.

Gemäß (1) hängt die Größe der Schattenwirtschaft somit von der Fähigkeit der statistischen Ämter ab, verborgene wirtschaftliche Tätigkeiten quantitativ zu erfassen. Gemäß (2) werden insbesondere die gesamte in den privaten Haushalten geleistete Produktion[13] und die „freiwillige" Arbeit für wohltätige Zwecke[14] ausgeschlossen. Ebenso werden rein finanzielle Transaktionen, die keine Wertschöpfung beinhalten, wie etwa das „Weißwaschen" von illegal erworbenem Geld durch Verschiebung zwischen Ländern und Kontinenten, nicht zur Schattenwirtschaft gezählt. Die angeführte Begriffsbestimmung erlaubt, Schätzungen für die Größe der Schattenwirtschaft mit dem offiziell gemessenen Sozialprodukt in Beziehung zu setzen.

Der hier verwendete Begriff der Schattenwirtschaft stellt nicht darauf ab, ob „Schwarzarbeit" aus gewinnsüchtigen Motiven unternommen wird (so lange Zeit der Gesetzgeber in der Bundesrepublik Deutschland). Manche Tätigkeit in der Schattenwirtschaft ist an sich legal, doch werden Steuern hinterzogen und/oder bestehende Regelungen und Vor-

---

[13] Schätzungen für das „Gesamteinkommen", das sowohl die Haushaltsproduktion als auch die Eigenarbeit (do-it-yourself) umfaßt, liegen für verschiedene Länder vor. Für eine Übersicht vgl. *O. Hawrylyshyn,* The Value of Household Services: A Survey of Empirical Estimates, in: Review of Income and Wealth, 22, 1976, S. 101 - 131; für neuere Schätzungen vgl. für die Vereinigten Staaten *R. Eisner,* Total Incomes in the United States, 1959 and 1969, in: Review of Income and Wealth, 24, 1978, S. 41 - 70; *Ders., E. R. Simons, P. J. Pieper, S. Bender,* Total Incomes in the United States, 1946 - 1976: A Summary Report, in: Review of Income and Wealth, 28, 1982, S. 133 - 174; *J. W. Kendrick,* Expanding Imputed Values in the National Income and Product Accounts, in: Review of Income and Wealth, 25, 1979, S. 349 - 363; für Kanada *H. J. Adler, O. Hawrylyshyn,* Estimates of the Value of Household Work: Canada, 1961 and 1971, in: Review of Income and Wealth, 24, 1978, S. 333 - 353; für Frankreich *A. Chadeau, A. Fouquet,* Peut-on mesurer le travail domestique?, in: Economie et Statistique, 136, 1981, S. 29 - 42.

[14] Dieser wichtige Bereich bildet den Gegenstand von Forschungen z. B. von *B. A. Weisbrod* (Ed.), The Voluntary Non-Profit Sector; An Economic Analysis, Lexington 1977; *J. I. Gershuny,* After Industrial Society? The Emerging Self-Service Economy, London 1978; *K. Gretschmann, W. Ulrich,* Schattenwirtschaft: Wirtschaft im Untergrund, in: Wirtschaftsdienst, Sept. 1980, S. 444 - 449; *A. Bagnasco,* La questione dell'economia informale, in: Stato e Mercato, 1, 1981, S. 173 - 196, und *Chr. Badelt,* Schattenwirtschaft als Folge der Abgabenbelastung oder Ausdruck wirtschaftlichen Strukturwandels?, in diesem Band, S. 295 ff. *B. A. Weisbrod* (Growth of the Nonprofit Sector: Implications for Public Employment and Public Finance, in: *R. H. Haveman* (Ed.), Public Finance and Public Employment, Detroit 1982, S. 75 - 88) schätzt, daß der private, nicht gewinnorientierte Sektor in den Vereinigten Staaten etwa 12 % der Erwerbstätigen umfaßt — eine Zahl, die mehr als doppelt so groß ist wie die Anzahl der staatlich Beschäftigten auf Bundesebene.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

schriften mißachtet (z. B. im Bereich des Hausbaus und der Autoreparaturen). Die Aktivität kann auch bestimmten Arbeitnehmern durch staatlichen Beschluß oder kartellartige Abmachungen zwischen den Produzenten[15] verwehrt werden, was etwa für Ausländer ohne Arbeitsbewilligung zutrifft. Schließlich zählen zur Schattenwirtschaft auch Tätigkeiten, die illegal sind (z. B. die Herstellung und der Vertrieb von Drogen), und die schon aus diesem Grunde nicht bekannt gegeben (und selbstredend auch nicht steuerlich deklariert) werden.

In Abschnitt II wird gezeigt, auf welche Weise gegenwärtig Ökonomen versuchen, die Schattenwirtschaft quantitativ zu erfassen. Die Vorzüge und Schwächen der einzelnen Methoden werden diskutiert und beispielhaft einige Ergebnisse vorgeführt. In den beiden folgenden Abschnitten werden jene Methoden erörtert, die vor allem bei den Bestimmungsgründen für die Existenz und Entwicklung der Schattenwirtschaft ansetzen: In Abschnitt III wird die Methode der „weichen Modellierung" angewendet, um die Entwicklung der Schattenwirtschaft in der Bundesrepublik Deutschland zu erfassen. In Abschnitt IV wird mit Hilfe der Methode der „unbeobachteten Variablen" die (relative) Größe der Schattenwirtschaft für 17 OECD-Länder ökonometrisch geschätzt. Im letzten Abschnitt (V) wird der derzeitige Stand der Forschung diskutiert und auf einige fruchtbar erscheinende Möglichkeiten für die weitere Forschung hingewiesen.

II. Methoden zur quantitativen Erfassung der Schattenwirtschaft: Übersicht und einige Ergebnisse

Die bislang zur Erfassung der Schattenwirtschaft angewendeten Methoden lassen sich in zwei Gruppen unterteilen[16].

(1) *Direkte Methoden:* Es wird auf dem Befragungsweg zu erfassen versucht, wie groß in einem bestimmten Zeitpunkt die Schattenwirtschaft ist. Entsprechende Verfahren setzen auf der Mikroebene an und stützen sich auf Stichproben.

---

[15] In der Schweiz gibt es z. B. das Kartell, demzufolge bestimmte Bauarbeiten nur von ortsansässigen Handwerksfirmen verrichtet werden dürfen. Will ein orstfremder Handwerker konkurrieren, ist er gezwungen, seine Leistung „schwarz" zu verrichten.

[16] Eine ausführliche Erörterung der verschiedenen Meßansätze und der darauf aufbauenden empirischen Schätzungen findet sich bei *B. S. Frey, W. W. Pommerehne,* Measuring the Hidden Eonomy: Though this be Madness, yet there is Method in It?, in: *V. Tanzi* (Anm. 1), S. 3 - 27, und insbesondere hinsichtlich der zeitlichen Entwicklung der Schattenwirtschaft bei *W. W. Pommerehne, B. S. Frey,* L'économie souterraine: problèmes de mesure et résultats quantitatifs, erscheint in: Revue d'Economie Politique, 93, 1983.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(2) *Indirekte Methoden:* Sie setzen primär auf der Makroebene an. Es wird nach Indikatorvariablen geforscht, aus deren Entwicklung Rückschlüsse auf die Entwicklung der Schattenwirtschaft gezogen werden können.

1. Direkte Methoden

(a) Befragungen bei freiwilliger Beantwortung

Umfragen über die Beteiligung der einzelnen Wirtschaftssubjekte an der Schattenwirtschaft können sich darauf beziehen, ob die Befragten als Käufer entsprechender Güter und Dienste und/oder als deren Produzent und Anbieter tätig sind.

Ein gutes Beispiel für eine solche Umfrage geben *Isachsen, Klovland* und *Strøm*[17]. Im Rahmen einer repräsentativen Meinungsumfrage für Norwegen haben sie die Befragten gebeten, einen Fragebogen über die Schattenwirtschaft (begrenzt auf den Arbeitsmarkt) auszufüllen. Ein erstaunlich hoher Anteil (73 %) hat den Fragebogen beantwortet. Von ihnen gaben 29 Prozent an, innerhalb der letzten 12 Monate für Schwarzarbeit bezahlt zu haben; 20 Prozent erklärten, Schwarzarbeit ausgeführt zu haben, und 9 Prozent gaben an, sowohl für Schwarzarbeit bezahlt als auch sie geleistet zu haben. Die Beteiligung der Gesamtbevölkerung an der Schwarzarbeit liegt damit bei 40 Prozent[18]. Da außerdem nach der Anzahl Stunden gefragt wurde, die für Tätigkeiten in der Schattenwirtschaft aufgewendet wurden, ferner nach dem Stundenlohnsatz, ist es möglich, die Schwarzarbeit zu quantifizieren und bewerten und mit dem offiziellen Sozialprodukt in Beziehung zu setzen. Die so gemessene Schwarzarbeit betrug 1979 2,3 % des offiziellen BSP von Norwegen.

Die Umfragemethode hat den großen Vorteil, detaillierte Informationen über die Zusammensetzung der im Schattensektor Beschäftigten, die Art der Beschäftigung und die Qualität der geleisteten Arbeit zu geben. Beispielsweise hat die obige Umfrage aufgezeigt, daß Männer etwa dreimal so häufig schwarz arbeiten wie Frauen und daß insbesondere jüngere Leute hierzu bereit sind. Ebenso hat sich gezeigt, daß die Käufer von in Schwarzarbeit erbrachten Leistungen mit der Qualität der Arbeitsleistung im allgemeinen sehr zufrieden waren, vor allem

---

[17] *A. J. Isachsen, J. T. Klovland, S. Strøm,* The Hidden Economy in Norvay, in: *V. Tanzi* (Anm. 1), S. 209 - 231.

[18] Sie errechnet sich aus 29 % (Käufer) + 20 % (Anbieter) − 9 % (beide Aktivitäten). Den genannten Autoren zufolge habe es in bezug auf das Alter und Geschlecht, das Einkommen und den Beruf sowie die Erziehung keine systematischen Unterschiede zwischen jenen gegeben, die bereit waren, den Fragebogen auszufüllen und denjenigen, die hierzu nicht bereit waren.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

auch damit, daß die Arbeit rasch erledigt wurde. Es ist jedoch fraglich, ob Umfragen das gesamte Ausmaß der Schwarzarbeit aufdecken können — und zwar auch dann, wenn die „richtigen" Fragen gestellt werden und den Befragten Anonymität zugesichert wird. Vor allem ist unwahrscheinlich, daß Aktivitäten, die an sich verboten sind, in größerem Umfang bekanntgegeben werden. Die obige Schätzung für die gesamte Schwarzarbeit ist daher als untere Grenze anzusehen. Die Schattenwirtschaft wird überdies nur partiell erfaßt, denn das Einkommen aus der Verfügungstellung von Kapital wird nicht berücksichtigt.

(b) Befragungen durch Institutionen mit Sanktionsbefugnissen

Die zweite direkte Methode besteht in der Vornahme von Kontrollen durch solche staatliche Institutionen wie die Steuerbehörde, den Zoll und die Einwanderungsbehörde, die Sozialversicherung usf. Darüberhinaus führen nichtstaatliche Institutionen mit Sanktionsbefugnissen (wie z. B. Handwerkskammern) Kontrollen durch, die über partielle Bereiche der Schattenwirtschaft Aufschluß geben.

Bei der Kontrolle durch die Steuerbehörde werden die aufgrund einer Zufallsstichprobe ausgewählten Haushalte unter Androhung von Strafen dazu gezwungen, ihr tatsächliches Einkommen bekanntzugeben. Die Ergebnisse entsprechender Kontrollen sind bislang nur in wenigen Ländern auf die Gesamtheit der Steuerpflichtigen hochgerechnet worden. Das schwedische Reichssteueramt schätzt, daß 1978 zwischen 8 und 15 Prozent des offiziell angegebenen Einkommens dem Fiskus gegenüber unterschlagen wurde[19]. Um die Anzahl jener Individuen (Haushalte) zu schätzen, welche der amerikanischen Bundeseinkommensteuer ganz „entwischen", hat das General Accounting Office[20] eine Stichprobe von 50 000 Haushalten zugrundegelegt. Mit den gewonnenen Angaben wird das aus legalen Aktivitäten erzielte, jedoch von der Steuerbehörde nicht erfaßte Einkommen auf zwischen 4 und 6 Prozent des offiziellen Sozialprodukts im Jahr 1976 geschätzt. Werden vorsichtige Schätzungen für das Einkommen aus einer Reihe illegaler Tätigkeiten hinzugenommen, ergibt sich für die Schattenwirtschaft eine Größenordnung von zwischen 6 und 8 Prozent des offiziellen BSP[21].

Neuere Berechnungen, bei denen insbesondere dem aus den verschiedensten illegalen Aktivitäten erzielten Einkommen (Einkommen von Ausländern ohne Arbeitsbewilligung, aus Unterschlagung und

[19] *I. Hansson,* Sveriges svarta sektor, in: Ekonomisk Debatt, 8, 1980, S. 598.

[20] *General Accounting Office,* Who's Not Filing Income Tax Returns?, Washington, D. C. 1979.

[21] *Internal Revenue Service,* Estimates of Income Unreported on Individual Income Tax Returns, Washington, D.C. 1979.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Diebstahl in Unternehmen, aus Betrug, Schmuggel, Handel mit Drogen usf.) besondere Aufmerksamkeit geschenkt wurde, kommen für die Vereinigten Staaten und das Jahr 1974 bereits auf eine Größe der Schattenwirtschaft von zwischen 9 und 16 Prozent des offiziellen Sozialprodukts[22]. Für 1980 wird mit nahezu den gleichen Größenordnungen gerechnet, denn die geschätzte Wachstumsrate für die Schattenwirtschaft (jährlich 10 Prozent für 1975 - 1980) liegt fast genauso hoch wie jene für die offizielle Wirtschaft (10,9 Prozent p. a.).

Bei dieser Vorgehensweise können detaillierte Informationen gewonnen werden, inwieweit bestimmte Einkommens- und Beschäftigungsgruppen Einkommen verheimlichen. Da die Befragung unter Androhung von z. T. beträchtlichen Strafen erfolgt, fallen die Ergebnisse erwartungsgemäß höher aus als jene anhand von Umfragen bei freiwilliger Beantwortung. Die Nachforschungen von Steuerbehörden und anderen staatlichen und nichtstaatlichen Institutionen geben insbesondere Hinweise auf die Struktur der Schattenwirtschaft. Ein wesentlicher Nachteil der direkten Verfahren besteht darin, daß jeweils nur Teile der Schattenwirtschaft erfaßt werden, aus denen — in mühsamer Kleinarbeit — erst das Gesamtbild zusammengesetzt werden muß.

2. Indirekte Methoden

(a) Diskrepanz zwischen Einkommen und Ausgaben

Zur Berechnung des offiziellen Sozialprodukts werden zwei verschiedene Verfahren angewendet: Von der Verwendungsseite her werden die Ausgaben für Güter und Dienstleistungen ermittelt; davon unabhängig werden von der Entstehungsseite her die Einkommen geschätzt. Das von der Verwendungsseite her berechnete Sozialprodukt erweist sich durchwegs höher als das von der Entstehungsseite her ermittelte Einkommen. Diese Diskrepanz weist auf verheimlichtes Einkommen und damit auf die Existenz einer Schattenwirtschaft hin.

Berechnungen, bei denen diese Differenz zwischen den aggregierten Ausgaben (inklusive Nettoersparnissen) und Einkommen als Indikator verwendet werden, gibt es für eine Reihe von Ländern: Für die zweite Hälfte der 70er Jahre wird die Schattenwirtschaft in den Vereinigten Staaten auf rund 5 Prozent des offiziellen BSP geschätzt[23], in Schweden auf zwischen 3 und 5 Prozent[24], im Vereinigten Königreich auf 2 bis 3

[22] *C. P. Simon, A. D. Witte* (Anm. 10).

[23] *S. B. Long,* The Internal Revenue Service: Measuring Tax Offenses and Enforcement Response, Washington, D.C. 1980, Tab. 3.18.

[24] *I. Hansson,* Beräkning av skatteundandragandet i Sverige, Vervielf. Manuskript, Universität Lund, Mai 1982, Tab. 2.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Prozent[25] und in der Bundesrepublik Deutschland (im Jahr 1974) auf rund 5 Prozent[26].

Ein wesentliches Problem bei diesem Verfahren besteht darin, daß die Diskrepanz zwischen den geschätzten Ausgaben und Einkommen, die zweifellos auch auf Aktivitäten in der Schattenwirtschaft zurückgeht, zum erheblichen Teil auch auf Meßfehlern beruht, und zwar auf beiden Seiten der Sozialproduktsberechnung[27]. Die mit dieser Methode vorgenommenen Schätzungen können daher allenfalls als Untergrenze für die Schattenwirtschaft angesehen werden.

Das gleiche Verfahren kann auch auf Ebene der einzelnen Haushalte angewendet werden, etwa im Rahmen einer Haushaltsstichprobe. *Dilnot* und *Morris*[28] stützen sich hierbei auf die Angaben des britischen Family Expenditure Survey für 1977, bei dem die Einkommen und Ausgaben der Haushalte voneinander unabhängig erhoben werden. Die auf diese Weise ermittelte und auf die Gesamtheit aller Haushalte hochgerechnete Diskrepanz liegt zwischen 2 und 3 Prozent des offiziellen Sozialprodukts — und stimmt damit mit den entsprechenden Schätzungen auf aggregierter Ebene weitgehend überein. Auch bei dieser Schätzung handelt es sich vermutlich um eine Untergrenze für das Ausmaß der Schattenwirtschaft. Es ist zu bezweifeln, daß die Haushalte im Rahmen einer derartigen statistischen Erhebung getreulich alle Einkommen und Ausgaben angeben.

(b) Differenz zwischen tatsächlicher und offizieller Erwerbsquote

Wer ausschließlich in der Schattenwirtschaft tätig ist, wird in den offiziellen Statistiken nicht als Erwerbstätiger erfaßt. Eine niedrige und/oder über die Zeit ceteris paribus abnehmende offizielle Erwerbsquote kann daher Aufschluß über die Größe und Entwicklung der Schattenwirtschaft geben. Diese Methode ist in Italien angewendet worden, dessen offizielle Erwerbsquote 1975 bei lediglich 35 Prozent lag, während

---

[25] *M. O'Higgins,* Aggregate Measures of Tax Evasion: An Assessment, in: British Tax Review, 7, 1981, S. 286 - 302, Tab. 2.

[26] *H. G. Petersen,* Size of the Public Sector, Economic Growth and the Informal Economy: Development Trends in the Federal Republic of Germany, in: Review of Income and Wealth, 28, 1982, 191 - 215, Tab. 4.

[27] Vgl. auch *P. Reuter,* The Irregular Economy and the Quality of Macroeconomic Statistics, in: *V. Tanzi* (Anm. 1), S. 125 - 143. Insofern erstaunt es auch nicht, wenn sich für die Entwicklung dieser Diskrepanz in der Zeit kein einheitliches Bild ergibt (vgl. *W. W. Pommerehne* und *B. S. Frey* (Anm. 16)). Es ist zu berücksichtigen, daß die Berechnungen gleichzeitig Auswirkungen von Wandlungen in der Erhebungstechnik als auch von Änderungen im Ausmaß der Schattenwirtschaft enthalten.

[28] *A. Dilnot, C. N. Morris,* What Do We Know about the Black Economy?, in: Fiscal Studies, 2, 1981, S. 58 - 73; wiederabgedruckt in: *V. Tanzi* (Anm. 1).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

sie in Frankreich 42 und in Japan sogar 48 Prozent betrug[29]. Unterscheiden sich die sonstigen Umstände der Erwerbstätigkeit in Italien nicht wesentlich von jenen in anderen Ländern, kann gefolgert werden, daß ein beträchtlicher Teil der arbeitsfähigen italienischen Bevölkerung schwarz arbeitet. Für Italien ist außerdem eine seit den 60er Jahren fallende Tendenz der offiziellen Erwerbsquote zu beobachten (von 44 % im Jahr 1959 auf 33,7 % im Jahr 1977). Geht man davon aus, daß es zu einem bestimmten Zeitpunkt — z. B. als die offizielle Erwerbsquote am höchsten war — keine Schattenwirtschaft gab, kann aus der zeitlichen Entwicklung der Erwerbsquote auf die Beschäftigung im Schattensektor geschlossen werden.

Untersuchungen des italienischen statistischen Amtes kommen zum Ergebnis, daß 1977 rund 13 Prozent der Arbeitsbevölkerung schwarz gearbeitet hat[30]. Werden zusätzliche Annahmen über die Arbeitsproduktivität in der Schattenwirtschaft im Vergleich zu jener in der offiziellen Wirtschaft gemacht, kann hieraus auf die Größe der Schattenwirtschaft geschlossen werden. Entsprechende Schätzungen haben das statistische Amt bewogen, eine Revision der offiziellen Sozialproduktsangaben um nahezu 10 Prozent vorzunehmen[31]. *Alvaro*[32] vermutet, daß dabei nur ein Teil der tatsächlichen Schwarzarbeit erfaßt worden ist; er kommt zu einer Schätzung für die Schattenwirtschaft in der Größenordnung von 14 Prozent.

Der Vorteil dieser Methode besteht darin, daß die Schwarzarbeit an der Quelle erfaßt wird; sie informiert somit darüber, wo Schattenaktivitäten stattfinden. Probleme ergeben sich jedoch zum einen daraus, daß viele Schwarzarbeiter ihren Arbeitsplatz in der offiziellen Wirtschaft gar nicht aufgeben. Änderungen im Ausmaß der „Doppelbeschäftigung" haben dann keinen Einfluß auf die Größe und Entwicklung der offiziellen Erwerbsquote. Darüber hinaus gibt es bedeutende andere Faktoren, die auf die Entwicklung der Erwerbsquote Einfluß nehmen, d. h. die „tatsächliche" Erwerbsquote, die als Referenz dient, kann sich über die Zeit hinweg verändern. Zum anderen ist a priori unklar, ob die Arbeitsproduktivität in der Schattenwirtschaft größer

---

[29] *G. Fuà,* Occupazione e capacità produttiva: la realtà italiana, Bologna 1976, S. 29 ff.

[30] Unter Berücksichtigung auch jener Personen, die neben ihrer Erwerbstätigkeit im offiziellen Sektor schwarz arbeiten, gelangen *B. Contini* (The Second Economy of Italy, in: Taxing and Spending, 3, 1981, S. 17 - 24) für das gleiche Jahr auf 17 % und das CERES Institut (siehe *L. Frey* (Anm. 7)) sogar auf 25 %.

[31] *Istituto Centrale di Statistica,* Conti economici nazionali, anni 1965 - 1980, in: ISTAT Collana d'informazoni, 3, Nr. 7, 1979.

[32] *G. Alvaro,* La valutazione dell'economia sommersa: principali problemi statistici ed economici, in: Ispenote, 6, 1979, S. 71 - 96.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

oder kleiner ist als jene in der offiziellen Wirtschaft: Die Möglichkeit, bei ungenügendem Arbeitseinsatz sofort entlassen zu werden und das Fehlen staatlicher Vorschriften sprechen für eine höhere Arbeitsproduktivität im Schattensektor. Die Unmöglichkeit des Abschlusses rechtlich durchsetzbarer Verträge und die Notwendigkeit, die Tätigkeit gegenüber staatlichen Organen zu verbergen, lassen eine eher niedrigere Arbeitsproduktivität vermuten.

(c) Diskrepanz zwischen tatsächlicher und „normaler" Bargeldhaltung

Um möglichst wenig Spuren zu hinterlassen, werden Leistungen in der Schattenwirtschaft üblicherweise bar abgegolten. Aus den Veränderungen der Bargeldhaltung im Nichtbanken-Sektor lassen sich daher Rückschlüsse auf die Entwicklung und den Umfang der Schattenwirtschaft ziehen. Bei dem *einfachen* Bargeldumlauf-Ansatz wird die zusätzliche Annahme gemacht, daß das „normale" Verhältnis aus Bargeldhaltung und im Umlauf befindlicher Geldmenge in der offiziellen Wirtschaft über die Zeit hinweg konstant ist. Eine Zunahme dieses Verhältnisses kann dann auf eine Zunahme des Schattensektors zurückgeführt werden. Diese sehr einfache Methode ist von *Gutmann*[33] auf die Vereinigten Staaten angewendet worden. Von obigen Annahmen ausgehend — und unter der zusätzlichen Annahme, daß in der Periode 1939 bis 1941 keine Schattenwirtschaft existierte — wird der amerikanische Schattensektor in der zweiten Hälfte der 70er Jahre auf etwas mehr als 10 Prozent des offiziellen BSP geschätzt. Entsprechende Berechnungen für Kanada gelangen zu einer Größenordnung von 14 Prozent[34] und für Italien auf sogar 30 Prozent[35]. In diesen Ländern hat die Schattenwirtschaft demnach in der Nachkriegszeit zugenommen. Für das Vereinigte Königreich, Frankreich, Schweden und die Bundesrepublik Deutschland ergibt sich dieser Methode zufolge allerdings die genau entgegengesetzte Entwicklung[36]; für einige dieser Länder errechnet sich sogar eine negative (!) Schattenwirtschaft.

---

[33] *P. M. Gutmann*, The Subterranean Economy, in: Financial Analysts Journal, Nov./Dez. 1977, S. 24 - 27, 34.

[34] *R. Mirus, R. S. Smith*, Canada's Irregular Economy, in: Canadian Public Policy / Analyse de Politiques, 7, 1981, S. 444 - 453; wiederabgedruckt in: *V. Tanzi* (Anm. 1).

[35] *A. Saba* (Anm. 8).

[36] Vgl. im einzelnen *A. Dilnot, C. N. Morris* (Anm. 28); *Ph. Barthelemy*, The Underground Economy in France, Vervielf. Manuskript, Universitäten Aix-en-Provence und Marseille, Juni 1982; *J. T. Klovland*, In Search of the Hidden Economy: Tax Evasion and the Demand for Currency in Norway and Sweden, Vervielf. Manuskript, Norwegian School of Economic and Business Administration, Bergen, Dez. 1980; *E. Langfeldt*, The Unobserved Economy in the Federal Republic of Germany: A Preliminary Assessment, Vervielf. Manuskript, Institut für Weltwirtschaft, Kiel, April 1982.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Das Hauptproblem dieser Methode besteht offensichtlich darin, daß jede über das „Normale" hinausgehende Zunahme des Verhältnisses zwischen Bargeldhaltung und Sichteinlagen ausschließlich den Tätigkeiten in der Schattenwirtschaft zugerechnet wird. Es kann jedoch viele andere Ursachen — wie z. B. Änderungen des Zinssatzes, der Inflationsrate usf. — geben, weshalb sich diese Relation ändert, und es liegt nahe, ihnen Rechnung zu tragen. Eine derartige Erweiterung zu einem *verfeinerten* Bargeldumlauf-Ansatz ist bereits von *Cagan*[37] und neuerdings wieder von *Tanzi*[38] für die Vereinigten Staaten vorgenommen worden. Es wird berücksichtigt, in welchem Umfang Änderungen in der Bargeldhaltung auf Änderungen der Steuerbelastung, des Zinssatzes auf Termineinlagen, des realen Pro-Kopf-Einkommens, der Inflationsrate und Änderungen in der Einkommensverteilung zurückgehen. Legt man den historisch niedrigsten Steuersatz in der betrachteten Periode (oder einen Steuersatz von Null) zugrunde, läßt sich mit Hilfe der geschätzten Koeffizienten berechnen, wie groß die Bargeldhaltung bei Gültigkeit dieses Steuersatzes heute wäre. Aus der Differenz zwischen tatsächlicher und geschätzter „normaler" Bargeldhaltung läßt sich die Größe der Schattenwirtschaft ableiten. Unter der zusätzlichen Annahme, daß die Geldumlaufsgeschwindigkeit im offiziellen und im Schattensektor gleich ist, gelangt *Tanzi* für das Jahr 1976 zu einer Schattenwirtschaft im Umfang von 8 bis 12 Prozent des offiziellen amerikanischen Sozialprodukts. Entsprechende Schätzungen für Kanada und das gleiche Jahr kommen zu einer Größenordnung der Schattenwirtschaft von zwischen 5 und 8 Prozent[39], für Schweden und Norwegen und jeweils 1978 auf 7 bis 17, resp. 6 bis 16 Prozent[40], für Frankreich und 1979 auf 6 bis 7 Prozent[41] und für die Bundesrepublik Deutschland und das Jahr 1980 auf zwischen 4 und 13 Prozent[42] bzw. 8 bis 12 Prozent[43]. Die angegebenen Unter- und Obergrenzen für die Größe der Schattenwirtschaft sind darauf zurückzuführen, daß für die Geldumlaufsgeschwindigkeit im offiziellen und im Schattensektor unterschiedliche Annahmen getroffen werden (so bei *Klovland*), oder verschiedene Spezifikationen vorgenommen werden[44].

---

[37] *Cagan, Ph.*, The Demand for Currency Relative of the Total Money Supply, in: Journal of Political Economy, 66, 1958, S. 303 - 328.

[38] *V. Tanzi* (Anm. 12).

[39] *R. Mirus, R. S. Smith* (Anm. 34).

[40] *J. T. Klovland* (Anm. 36).

[41] *Ph. Barthelemy* (Anm. 36).

[42] *E. Langfeldt* (Anm. 36).

[43] *G. Kirchgäßner*, Size and Development of the West German Shadow Economy, erscheint in: Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft, 139, 1983.

[44] Die Schätzungen sind überdies nicht strikt vergleichbar. Während *Tanzi* und *Kirchgäßner* als abhängige Variable das Verhältnis aus Bargeldhaltung

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die Aussagekraft dieser Schätzungen hängt zum einen davon ab, ob in der Schattenwirtschaft Bargeld tatsächlich als einziges oder doch weit überwiegendes Zahlungsmittel verwendet wird. Dies scheint zumindest in einigen europäischen Ländern der Fall zu sein[45]. Ein weiteres Problem besteht darin, daß lediglich ein Faktor, nämlich die Steuerbelastung, für die Entstehung der Schattenwirtschaft berücksichtigt wird. Andere Einflüsse — insbesondere das Ausmaß an staatlichen Vorschriften — werden nicht berücksichtigt. Dies kann beträchtliche Fehlspezifikationen zur Folge haben, indem nicht etwa der gesamte Umfang der Schattenwirtschaft erfaßt wird, sondern nur jener Teil von ihr, der auf die steigende Steuerbelastung zurückgeht. Schließlich müssen problematische Annahmen über die Geldumlaufsgeschwindigkeit getroffen werden, um aus dem Geldbestand auf die Größe des Schattensektors zu schließen. A priori ist nicht sicher, ob die Umlaufsgeschwindigkeit niedriger (Hortung von Bargeld im Schattensektor) oder höher (höhere Integration der Schattenwirtschaft) als in der offiziellen Wirtschaft ist. Messungen liegen hierzu nicht vor[46].

(d) Differenz zwischen nicht-gemessenem und offiziellem Sozialprodukt

Die Größe und Entwicklung der Schattenwirtschaft läßt sich auch mit Hilfe der Quantitätsgleichung berechnen. Ausgangspunkt ist die leicht umgeschriebene Transaktionsgleichung von *Irving Fisher:* $(M \cdot v) / p = T$, mit M als Geldmenge, v als Geldumlaufsgeschwindigkeit, p als Preisniveau und T als Transaktionsvolumen. Wird davon ausgegangen, daß die Summe aller (nicht-finanziellen) Transaktionen und das gesamte (offizielle und inoffizielle) Einkommen in einem konstanten Verhältnis steht, besagt obige Beziehung auch, daß zur Produktion des mengenmäßigen Sozialprodukts eine bestimmte reale Geldmenge (inklusive Buchgeld) notwendig ist. Nimmt das Verhältnis zwischen Transaktions-

---

und Geldmenge M_2 verwenden, stellen *Mirus* und *Smith* und *Barthelemy* auf die Relation aus Bargeldhaltung und Sichteinlagen ab, und *Klovland* und *Langfeldt* legen lediglich die Bargeldhaltung zugrunde. Im weiteren liegen den Schätzungen unterschiedliche Stützperioden zugrunde.

[45] Z. B. sprechen die Umfrageergebnisse von *A. J. Isachsen, S. Strøm* (Anm. 11) dafür, daß in Norwegen rund 80 % aller Transaktionen im Schattensektor bar abgewickelt werden. Allerdings wäre zu überprüfen, ob dieser hohe Anteil nicht auf einen Struktureffekt zurückzuführen ist: Es ist denkbar, daß die in der Schattenwirtschaft bezahlten Güter und Dienstleistungen auch im offiziellen Sektor vorwiegend bar beglichen werden.

[46] Im Falle der Vereinigten Staaten kommt hinzu, daß der Dollar in vielen südamerikanischen und fernöstlichen Ländern für schwarze (und auch offizielle) Zahlungen verwendet wird; ähnliches gilt für den Schweizerfranken (vgl. auch *D. Blades,* The Hidden Economy and the National Accounts, Paris: OECD (Occasional Study), 1982).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

volumen und Einkommen in der Zeit zu, spricht dies dafür, daß es ein nicht-gemessenes Sozialprodukt (eine Schattenwirtschaft) gibt. *Feige*[47] hat mit dieser Methode geschätzt, daß der Schattensektor im Vereinigten Königreich in der zweiten Hälfte der 70er Jahre zwischen 15 und 20 Prozent und in den Vereinigten Staaten zwischen 16 und 27 Prozent des offiziell ausgewiesenen Sozialprodukts beträgt. Entsprechende Schätzungen für Kanada kommen auf 18 bis 22 Prozent[48] und für die Bundesrepublik Deutschland auf 16 bis 24 Prozent[49].

Diese Methode hat gegenüber dem letztgenannten Verfahren den Vorzug, daß auch jene Teile der Schattenwirtschaft erfaßt werden, deren Entstehung und Entwicklung auf staatliche Vorschriften und andere Einflüsse zurückgehen. Im weiteren muß nicht vorausgesetzt werden, daß sämtliche Transaktionen im Schattensektor bar abgewickelt werden; Zahlungen per Schecks u. ä. (mit Ausnahme des Naturaltauschs) sind ebenso zugelassen. Die wesentlichen Probleme bei dieser Methode liegen dafür bei der empirischen Bestimmung des Transaktionsvolumens, die eine Isolierung der vielfältigen Einflüsse auf die Beziehung zwischen gesamtem Geldumlauf und Sozialprodukt erfordert. Diese Isolierung ist kaum möglich und mag ein Grund dafür sein, daß sich für das Wachstum der Schattenwirtschaft extrem hohe Werte ergeben.

Beispielsweise hat *Feige*[50] geschätzt, daß die amerikanische Schattenwirtschaft zwischen 1976 und 1979 um 50 Prozent gewachsen ist (von 22 % auf 33 % des offiziellen Sozialprodukts). Eine derartige Zunahme ist reichlich unplausibel und wird anhand der Entwicklung anderer Indikatoren auch nicht bestätigt[51]. Der Transaktionsansatz kann daher lediglich als Ergänzung zu anderen Methoden angesehen werden.

---

[47] *E. F. Feige*, The U.K.'s Unobserved Economy: A Preliminary Assessment, in: Journal of Economic Affairs, 1, 1981, S. 205 - 211; *Ders.*, A New Perspective on Macroeconomic Phenomena. The Theory and Measurement of the Unobserved Sector of the United States: Causes, Consequences, and Implications, in: *M. Walker* (Ed.), The International Burden of Government, Vancouver 1982.

[48] *R. Mirus, R. S. Smith* (Anm. 34).

[49] *E. Langfeldt* (Anm. 36). Dabei wird wiederum unterstellt, daß es im Ausgangsjahr der jeweiligen Untersuchung (Vereinigte Staaten und Kanada: 1939; Vereinigtes Königreich: 1960 und Deutschland: 1956) keine Schattenwirtschaft gab.

[50] *E. F. Feige*, A New Perspective (Anm. 47).

[51] Siehe insbesondere *E. F. Denison* (Is U.S. Growth Understated because of the Underground Economy? Employment Ratios Suggest Not, in: Review of Income and Wealth, 28, 1982, S. 1 - 16) der bei einer Betrachtung der Entwicklung des Arbeitsmarktes keine Entsprechung findet.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

3. Vergleich der Methoden und Ergebnisse

Die vorliegenden Schätzungen für die Größe und Entwicklung der Schattenwirtschaft unterscheiden sich stark voneinander, und zwar nicht nur zwischen Ländern und Zeitperioden, sondern auch für das gleiche Land und die gleiche Periode und selbst für den gleichen Autor. Dies läßt sich am Beispiel von Deutschland illustrieren: Für dieses Land wurden von *Langfeldt*[52] mit Hilfe der beiden monetären Ansätze Schätzungen vorgelegt, die für 1980 zu einer Größenordnung der Schattenwirtschaft zwischen 4 und 24 Prozent des offiziellen BSP gelangen. Ähnliches gilt für Kanada[53]. Die Varianz wird noch größer, wenn die mit anderen Methoden gewonnenen Schätzungen berücksichtigt werden.

Die große Streuung in den Ergebnissen ist allerdings nicht ganz überraschend, denn es werden — je nach angewendeter Methode — jeweils unterschiedliche Aspekte der Schattenwirtschaft gemessen. Welche Methode verwendet wird, sollte sich nach der Fragestellung richten. Besteht das Ziel z. B. in der Messung des Ausmaßes der Steuerhinterziehung, so ist eine auf das Konzept der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung Bezug nehmende Methode inadäquat, weil viele steuerbare Tatbestände — insbesondere Kapitalerträge und Übertragungen — nicht darunter fallen.

Wie bereits betont, hat jede Methode unterschiedliche Vor- und Nachteile. Es ist daher wichtig, sich über die jeweils wesentlichen Annahmen im klaren zu sein. Annahmen sind dann wesentlich, wenn ihre Wahl das Ergebnis entscheidend beeinflussen. An dieser Stelle ist es nicht erforderlich, auf die allgemeinen Probleme der vorgestellten Methoden einzugehen. Vielmehr werden einige spezifische Annahmen erörtert, die erforderlich sind, damit anhand der verschiedenen Ansätze eine Schätzung in Einheiten des Sozialprodukts abgeleitet werden kann:

(1) Bei der Analyse des Arbeitsmarktes ist wesentlich, welche Arbeitsproduktivität in der Schattenwirtschaft im Vergleich zur offiziellen Wirtschaft zugrundegelegt wird.

(2) Die beiden monetären Ansätze erfordern eine Annahme über die Geldumlaufsgeschwindigkeit im offiziellen und im Schattensektor, um aus dem Geldbestand auf die wirtschaftliche Tätigkeit schließen zu können. Bislang werden ad hoc Annahmen getroffen. Es zeigt sich, daß eine nur geringe Variation der unterstellten Geldumlaufsgeschwindigkeit einen wesentlichen Einfluß auf die geschätzte Größe der Schattenwirtschaft hat.

---

[52] *E. Langfeldt* (Anm. 36).

[53] *R. Mirus, R. S. Smith* (Anm. 34).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(3) Bei der von der Transaktionsgleichung ausgehenden Methode ist entscheidend, welche Annahmen über das Verhältnis zwischen Geldzahlungen und gesamter Wertschöpfung gemacht werden. Dieses Verhältnis hängt wesentlich vom Grad der Integration der verschiedenen Wirtschaftssektoren (Anzahl Stufen zwischen Rohstoffen und Endprodukten) ab, sowie von den relativen Preisen aller Güter (den gesamten wirtschaftlichen Transaktionen) und der neu produzierten Güter (die im Sozialprodukt enthalten sind). Entscheidend ist hierbei, inwieweit diese Einflußfaktoren sich zwischen der öffentlichen und der Schattenwirtschaft unterscheiden.

Wegen der verschiedenen Meßansätze ist nicht zu erwarten, daß bei allen Methoden die gleichen Ergebnisse erzielt werden. Schätzungen mit Hilfe der monetären Methoden kommen in allen bisher untersuchten Ländern zu den höchsten Werten für die Schattenwirtschaft (zwischen 10 und 25 % des offiziellen BSP), während sich bei Befragungen, aus der Diskrepanz zwischen Einkommen und Ausgaben und der Analyse des Arbeitsmarktes eine Größenordnung zwischen 3 und 10 Prozent des offiziellen Sozialprodukts ergibt. Die Schätzungen auf Grundlage der monetären Ansätze sprechen dafür, daß die Schattenwirtschaft in den 60er Jahren und insbesondere in den 70er Jahren zugenommen hat; bei Betrachtung der Differenz zwischen Einkommen und Ausgaben zeigt sich indessen kein einheitlicher Trend.

III. Determinanten der Schattenwirtschaft: Die Methode der weichen Modellierung

Bei den bislang vorgestellten Methoden wird versucht, die Größe und Entwicklung der Schattenwirtschaft anhand der von ihr hinterlassenen *Spuren* zu erfassen. Lediglich bei dem Ansatz der Bargeldnachfrage wird mit der Berücksichtigung der Steuerbelastung einer *Ursache* nachgegangen. In diesem Abschnitt wird eine Reihe von möglichen Ursachen für das Entstehen einer Schattenwirtschaft betrachtet und aus der Entwicklung der entsprechenden Determinanten auf die mutmaßliche Entwicklung der Schattenwirtschaft in der Bundesrepublik Deutschland geschlossen.

Folgende Variablen kommen als Bestimmungsfaktoren in Betracht[54].

(1) *Belastung der im offiziellen Sektor Tätigen:* Hierzu zählt zum einen die Belastung mit *Steuern* und *Sozialversicherungsabgaben* (ange-

[54] Die Liste denkbarer Ursachen ist sehr groß (vgl. bereits *P. R. Ferman, L. A. Ferman,* The Structural Underpinnings of the Irregular Economy, in: Poverty and Human Resources Abstracts, 8, 1973, S. 3 - 17; in jüngerer Zeit u. a. *H. G. Grubel,* The Underground Economy as Rational Adjustment to Government Policies, Vervielf. Manuskript, Simon Fraser University, Juli 1982), d. h. die im folgenden getroffene Auswahl ist daher keineswegs erschöpfend.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

nähert durch ihren Anteil am Sozialprodukt). Es gibt kaum Zweifel, daß eine zunehmende Steuerbelastung eine Tätigkeit im Schattensektor immer attraktiver macht. Ein weiterer Anlaß, in der Schattenwirtschaft tätig zu werden, ergibt sich aus den *staatlichen Vorschriften* für die offizielle Wirtschaft. A priori kann erwartet werden, daß, wenn sie zunehmen, ceteris paribus auch die Schattenwirtschaft wächst. Zwar mögen Vorschriften über beispielsweise die Arbeitsplatzsicherheit für die Gesellschaft als ganzes von großem Nutzen sein, die einzelnen Arbeitnachfrager und -anbieter finden es jedoch häufig vorteilhafter, solche Vorschriften zu umgehen und „schwarz" zu arbeiten[55].

(2) *Steuermoral und staatliche Kontrollen:* Es wird theoretisch erwartet, daß eine *Verschlechterung der Steuermoral* (die ihrerseits auf solche Faktoren wie eine als übermäßig empfundene Steuerbelastung, aber auch auf sinkendes Vertrauen in den Staat zurückgeht) ceteris paribus dazu führt, daß die Tätigkeit in der Schattenwirtschaft zunimmt. Umgekehrt fällt bei intensiver *staatlicher Kontrolle* und *höherer Bestrafung* die erwartete „Rendite" einer Tätigkeit im Schattensektor, was ceteris paribus einer Ausdehnung der Schattenwirtschaft entgegenwirkt.

(3) *Verhältnisse auf dem Arbeitsmarkt:* Je länger die *offizielle Arbeitszeit* pro Woche (oder Monat), um so höher sind die Opportunitätskosten, im Schattensektor einer zusätzlichen Arbeit nachzugehen. Eine Senkung der offiziellen Wochenarbeitszeit macht es dagegen möglich, ohne den Arbeitsplatz in der offiziellen Wirtschaft aufzugeben sowohl mehr Freizeit zu haben, als auch „schwarz" zu arbeiten. In einigen Ländern (insbesondere in Italien) sind die Anreize sogar so stark, daß der Arbeitsplatz in der offiziellen Wirtschaft ganz aufgegeben wird. Die Abnahme der *offiziellen Erwerbsquote* zeigt dann die ceteris paribus größer gewordene Möglichkeit an, in der Schattenwirtschaft tätig zu werden[56].

(4) *Strukturelle Einflüsse:* Die bislang angeführten Einflußfaktoren gelten nicht für alle Individuen und Unternehmen in gleicher Weise. Vielmehr gibt es bestimmte *Wirtschaftssektoren* (insbeson-

---

[55] Auf die Schwierigkeiten, das Ausmaß dieser Art von Belastung der offiziellen Wirtschaft zu erfassen, kann hier nicht näher eingegangen werden; vgl. jedoch *B. S. Frey, H. Weck, W. W. Pommerehne* (Has the Shadow Economy Grown in Germany? An Exploratory Study, in: Weltwirtschaftliches Archiv, 118, 1982, S. 499 - 524) für eine Diskussion; in dieser Arbeit werden auch die verschiedenen Näherungsgrößen erörtert, die der folgenden Sensitivitätsanalyse zugrundeliegen.

[56] Da die Erwerbsquote der Frauen durch viele andere Einflüsse (wie z. B. die Emanzipationsbewegung) bestimmt wird, gilt dies insbesondere für die Erwerbsquote der Männer.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

dere jene mit niedriger Kapitalintensität) und *Branchen* (z. B. das Handwerk), bei denen vermutet werden kann, daß mit höherer Wahrscheinlichkeit schwarz gearbeitet wird. Ebenso gibt es bestimmte *Arbeitskräfte,* die in höherem Maße in der Schattenwirtschaft tätig sind[57]. Nehmen diese Bereiche oder Beschäftigungsgruppen zu, ist zu erwarten, daß die Schattenwirtschaft ebenfalls wächst — auch wenn die anderen Einflußfaktoren sich nicht ändern.

Bei der ökonometrischen Untersuchung des Einflusses der verschiedenen Determinanten würde man sie üblicherweise auf die Größe der Schattenwirtschaft (als abhängige Variable) regressieren. Im einfachsten Fall einer linearen multiplen Regression lautet die Schätzgleichung

$$S_j = \sum_{i=1}^{n} \hat{\alpha}_{ij} \cdot X_{ij} + e_j \ ,$$

wobei S_j die Größe der Schattenwirtschaft angibt, $\hat{\alpha}_{ij}$ für die zu schätzenden Koeffizienten steht, X_{ij} die i-te ($i = 1, 2, \ldots, n$) Determinante darstellt und e_j das Störglied angibt. Die Beziehung wäre anhand von Zeitreihen- oder Querschnittsdaten zu schätzen (entsprechend ist das Subskript j zu interpretieren). Im hier vorliegenden Fall ist dieses Prozedere aber nicht möglich, weil S_j nicht bekannt ist, sondern vielmehr ermittelt werden soll. Das Vorgehen muß daher „umgekehrt" sein: Unter Verwendung der Information über die Einflußfaktoren werden Annahmen über die Gewichte α_i getroffen und im Anschluß daran die Größe der Schattenwirtschaft abgeleitet. Damit die Koeffizienten α_i als *Gewichte* interpretiert werden können, müssen die verschiedenen Determinanten zum einen so definiert werden, daß ein höherer Indikatorwert auf einen stärkeren Anreiz hindeutet, in der Schattenwirtschaft tätig zu werden. Zum anderen werden sie in standardisierten Werten ausgedrückt (Bereinigung um Mittelwert und Standardabweichung), die den Bedingungen $0 \leqslant \alpha_i \leqslant 1, \Sigma\, \alpha_i = 1$ genügen.

Das Gewicht der einzelnen Variablen ist begreiflicherweise nicht bekannt, doch gibt es in der Literatur eine Fülle von Hinweisen über die *relative* Bedeutung der verschiedenen Einflußfaktoren. Damit läßt sich das aus der Entscheidungstheorie bekannte Verfahren der „weichen Modellierung" anwenden. Dieser insbesondere von *Kofler* und *Menges*[58] entwickelte Ansatz dient dazu, Entscheidungen in all jenen Fällen zu erleichtern, in denen für eine Reihe von Variablen lediglich die Rang-

[57] Von ausländischen Gastarbeitern z. B. ist zu vermuten, daß sie niedrigere Opportunitätskosten haben als die einheimische Bevölkerung. Es kommt hinzu, daß in den Herkunftsländern vieler Fremdarbeiter die Steuermoral erheblich niedriger ist als in der Bundesrepublik Deutschland.

[58] *E. Kofler, G. Menges,* Entscheidungen bei unvollständiger Information, Berlin u. a. 1976.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

folge ihres Einflusses (nicht aber ihre Eintrittswahrscheinlichkeit) bekannt ist. Folgt man der Literatur über die Schattenwirtschaft, scheint die Annahme plausibel, daß die Steuerbelastung einen stärkeren Einfluß hat als (oder mindestens gleich großen wie) jede andere der oben angeführten Determinanten. Die abnehmende Steuermoral mag bereits etwas weniger bedeutend sein, hat jedoch auch einen großen Einfluß. Es wird daher angenommen, daß ihr Gewicht größer ist als (oder mindestens gleich groß wie) jenes der restlichen Determinanten (die Steuerbelastung ausgenommen). Die Last der staatlichen Vorschriften scheint ebenfalls nicht unbedeutend; es wird daher angenommen, daß sie ein größeres Gewicht hat als (mindestens gleich großes wie) die weiteren Einflußgrößen. Hinsichtlich der Erwerbsquote und der Wochenarbeitszeit wird angenommen, daß beide das gleiche Gewicht haben (zumal sie sich auf ähnliche Einflußgrößen beziehen) und von den ausländischen Arbeitskräften wird angenommen, daß sie das geringste Gewicht haben.

Die Rangfolge der Gewichte ist damit:

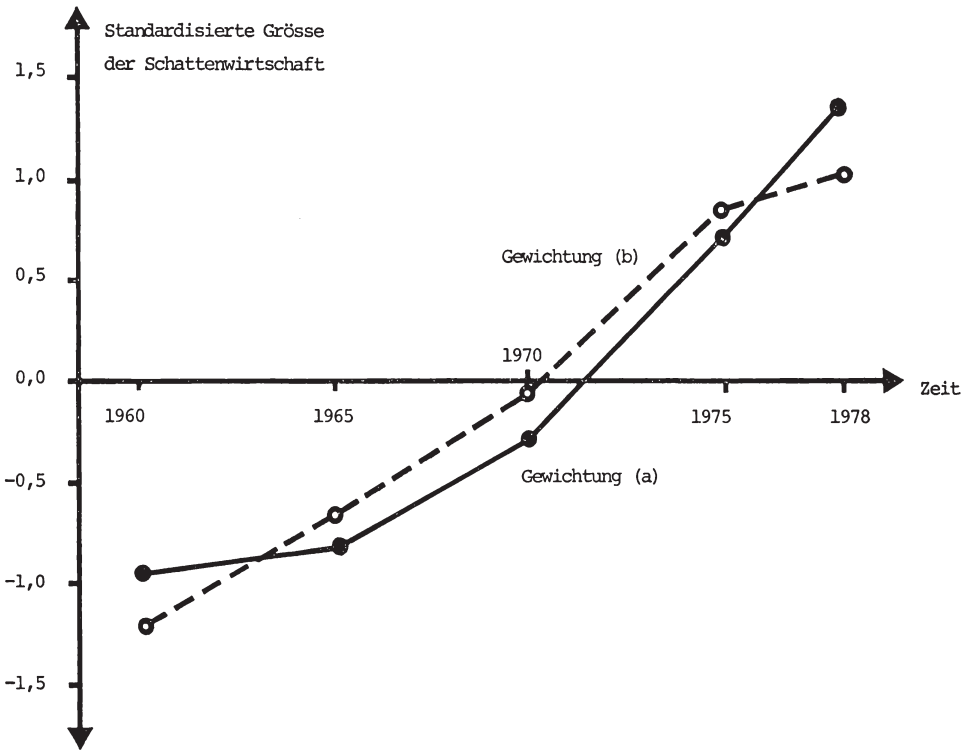
α_1	$\geq$	α_2	$\geq$	α_3	$\geq$	α_4	$=$	α_5	$\geq$	α_6 .
(Steuer-last)		(Abnahme Steuer-moral)		(Zunahme staatl. Vorschr.)		(Abnahme Erwerbs-quote)		(Abnahme Wochen-arbeits-zeit)		(Zunahme ausländ. Arbeits-kräfte)

Je nachdem, welche (relative) Bedeutung den verschiedenen Determinanten zugemessen wird, läßt sich eine Reihe von Gewichtungsschemata erstellen. Werden sie mit den standardisierten Daten für die Determinanten multipliziert, ergeben sich hieraus die entsprechenden Werte für die Entwicklung der Schattenwirtschaft (ebenfalls in standardisierten Größen ausgedrückt). In Figur 1 sind für die Bundesrepublik Deutschland und die Periode 1960 bis 1978 die Ergebnisse für die beiden Extremfälle der Gewichtung (a) der Steuerbelastung als einzigem Einflußfaktor ($\alpha_1 = 1, \alpha_2, \ldots \alpha_6 = 0$) und (b) der Gleichgewichtung jeder Determinante ($\alpha_i = 1/6, i = 1, 2, \ldots 6$) wiedergegeben.

Wie aus Figur 1 hervorgeht, nimmt der standardisierte Wert für die Schattenwirtschaft gemäß Gewichtungsschema (a) von — 0,96 im Jahr 1960 auf 1,34 im Jahr 1978 zu. Wird dagegen angenommen, daß jeder der sechs Einflußfaktoren das gleiche Gewicht hat, sind die entsprechenden Werte — 1,19 (1960) und 1,05 (1978). Die Figur verdeutlicht darüber hinaus, daß die Schattenwirtschaft in beiden Fällen ständig zugenommen hat. Dies gilt auch für die weiteren möglichen Gewichtungsschemata[59]. Welches *absolute* Ausmaß die Schattensektoren in den ein-

[59] Wobei die Gewichte nicht notwendigerweise als konstant angenommen werden müssen. Es ist möglich, in jedem Zeitpunkt zwischen verschiedenen Gewichtungsschemata zu wählen, z. B. gemäß dem Kriterium: Suche in

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/



Quelle: Frey, Weck und Pommerehne (1982, Tabelle 3).

Figur 1: Entwicklung der Größe der Schattenwirtschaft; Bundesrepublik Deutschland, 1960 - 1978, verschiedene Schätzungen

zelnen Jahren hatte, kann aufgrund des Freiheitsgrades dieses Verfahrens allerdings nicht bestimmt werden — es sei denn, es steht für einen Zeitpunkt Zusatzinformation in Form einer unabhängigen Schätzung für die Größe der Schattenwirtschaft zur Verfügung. Dies ist bislang aber nicht der Fall[60].

---

jedem Zeitpunkt dasjenige Gewichtungsschema, welches den kleinsten (größten) Wert für die Schattenwirtschaft ergibt, oder aber, welches die kleinste (größte) Änderung der Schattenwirtschaft über die Zeit hinweg anzeigt; vgl. im einzelnen *B. S. Frey, H. Weck, W. W. Pommerehne* (Anm. 55).

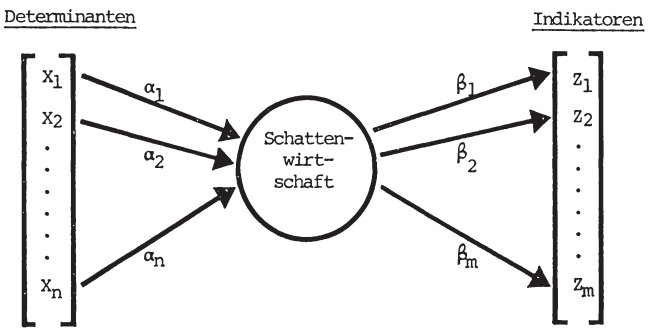
[60] Da die erörterten Determinanten nicht nur auf die Schattenwirtschaft im hier verwendeten (engen) Sinne, sondern ebenso auf die in privaten Haushalten geleistete Produktion Einfluß nehmen, müßte diese Schätzung auch dementsprechend weit gefaßt sein.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

IV. Determinanten und Indikatoren: Die Methode der unbeobachteten Variablen

Im letzten Abschnitt wurde gezeigt, auf welche Weise von den als plausibel angenommenen Bestimmungsgründen auf die mutmaßliche Entwicklung der Schattenwirtschaft geschlossen werden kann. Die Untersuchung hat ausschließlich auf die Determinanten abgestellt, ein Aspekt, der in den bisher üblichen Meßansätzen vernachlässigt wurde. In Abschnitt II wurde gezeigt, daß einige der Methoden die Größe der Schattenwirtschaft anhand eines bestimmten Indikators erfassen. Der „italienische" Ansatz stellt auf den Arbeitsmarkt ab. Bei den beiden monetären Ansätzen wird der Geldmarkt analysiert. Auch andere makroökonomische Variable sind als Indikatoren für die Schattenwirtschaft denkbar.

In diesem Abschnitt werden die beiden grundsätzlichen Ansatzpunkte miteinander verbunden, indem gleichzeitig Determinanten *und* Indikatoren dazu verwendet werden, die Größe der Schattenwirtschaft zu ermitteln. Der Zusammenhang kann anhand von Figur 2 illustriert werden.



Figur 2: Determinaten, Indikatoren und die „unbeobachtete" Schattenwirtschaft

Die „unbeobachtete" Schattenwirtschaft wird durch die Determinanten beeinflußt und bewirkt ihrerseits Änderungen in den Indikatoren. Gesucht werden die quantitativen Beziehungen zwischen den Determinanten und der Schattenwirtschaft, d. h. die Parameter α_i ($i = 1, 2, \ldots n$) und diejenigen zwischen den Schattenwirtschaft und den Indikatoren, d. h. die Parameter β_j ($j = 1, 2, \ldots m$).

Folgende Variablen können zu den *Bestimmungsfaktoren* gerechnet werden:

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(1) Belastung der im offiziellen Sektor Tätigen mit *Steuern* (unterschieden nach direkten und indirekten Steuern) und *Sozialversicherungsabgaben,* erfaßt anhand ihres Anteils am Bruttosozialprodukt.

(2) Bei den Steuern kann zwischen tatsächlicher und *perzipierter Belastung* unterschieden werden. Letztere wird durch den Anstieg der Quote der direkten Steuern angenähert, in der Annahme, daß sich die Bevölkerung an ein gegebenes Steuersystem gewöhnt und vor allem Veränderungen in der Steuerbelastung wahrnimmt.

(3) Belastung aufgrund *staatlicher Vorschriften.* Als Näherungsgröße für die (unbekannte) Regulierungsintensität des Staates wird der Anteil der in der allgemeinen öffentlichen Verwaltung Tätigen an den Gesamtbeschäftigten verwendet.

(4) Steuermoral, genauer die *Abnahme der Steuermoral,* erfaßt anhand der Antworten auf eine Reihe von Einstellungsfragen.

(5) Um den strukturellen Einflüssen Rechnung zu tragen, wird zum einen die *Arbeitslosenquote* berücksichtigt. Von den Arbeitslosen kann vermutet werden, daß sie eine stärkere Neigung haben, schwarz zu arbeiten.

(6) Ähnliches gilt für den Einbezug des *Pro-Kopf Einkommens.* Es kann vermutet werden, daß die Nachfrage nach zusätzlicher Arbeit in der Schattenwirtschaft um so höher ausfällt, je geringer das Pro-Kopf Einkommen ist. Die Bevölkerung strebt danach, ihren Lebensstandard zu erhöhen und nimmt dabei die Möglichkeit wahr, im Schattensektor zu arbeiten.

Als *Indikatoren* kommen folgende Variablen in Betracht:

(1) *Arbeitsmarkt:* Eine Zunahme der Tätigkeit in der Schattenwirtschaft bewirkt, daß ein kleinerer Anteil der im erwerbsfähigen Alter Stehenden in der offiziellen Wirtschaft tätig ist. Ähnlich wird eine Verlagerung der Tätigkeit in die Schattenwirtschaft auch dazu führen, daß geringere Arbeitszeiten in der offiziellen Wirtschaft gefordert und durchgesetzt werden.

(2) *Geldmarkt:* Unter der Annahme, daß die Transaktionen in der Schattenwirtschaft vor allem bar abgewickelt werden, ist zu erwarten, daß eine vermehrte wirtschaftliche Tätigkeit in diesem Bereich ceteris paribus zu einem Anstieg der Bargeldhaltung führt.

(3) *Produktmarkt:* Eine Verlagerung der wirtschaftlichen Tätigkeit vom offiziellen in den „schwarzen" Sektor führt ceteris paribus zu

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

einer Verringerung des offiziell gemessenen Sozialprodukts. Solange dieser Übergangsprozeß andauert, wird die offiziell gemessene reale Wachstumsrate der Wirtschaft tendenziell vermindert.

Bei Kenntnis dieser Determinanten und Indikatoren kann das faktoranalytische Modell der „unbeobachteten" Variablen dazu verwendet werden, die theoretisch erwarteten Beziehungen empirisch zu überprüfen und aus den geschätzten Koeffizienten die (relative) Größe der Schattenwirtschaft abzuleiten. Dieses Verfahren — es wird das LISREL-Programm von *Jöreskog* und *van Thillo*[61] benützt — ist dazu verwendet worden, die relative Größe der Schattenwirtschaft von 17 OECD-Ländern zu quantifizieren[62]. Um eine genügende Zahl von Beobachtungen zu erhalten, sind Daten für fünf Zeitpunkte (1960, 1965, 1970, 1975 und 1978) verwendet worden. International vergleichbare Daten für das Ausmaß an staatlicher Kontrolle der Schattenwirtschaft stehen nicht zur Verfügung, so daß die Analyse acht Determinanten aufweist. Auf die Berücksichtigung des Bargeldumlaufs als Indikator wurde verzichtet, weil sich die Zahlungsgewohnheiten (z. B. das Ausmaß der Verwendung von Schecks und Kreditkarten) von Land zu Land wesentlich unterscheiden.

In Figur 3 sind die geschätzten Parameter für die Determinanten und jene für die Indikatoren (jener für die Arbeitszeit ist auf − 1 normiert) aufgeführt.

Von den geschätzten Parametern für die *Determinanten* sind nicht alle statistisch signifikant, die signifikanten Koeffizienten weisen jedoch das theoretisch erwartete Vorzeichen auf. Die direkte Steuerbelastung hat den erwarteten positiven Einfluß auf die Größe der Schattenwirtschaft[63]; die Belastung durch Regulierung und die Abnahme der Steuermoral haben ebenfalls beide einen statistisch signifikanten positiven Einfluß. Als bedeutendster *Indikator* für eine Zunahme der Schattenwirtschaft erweist sich die Abnahme der offiziellen Arbeitszeit, gefolgt

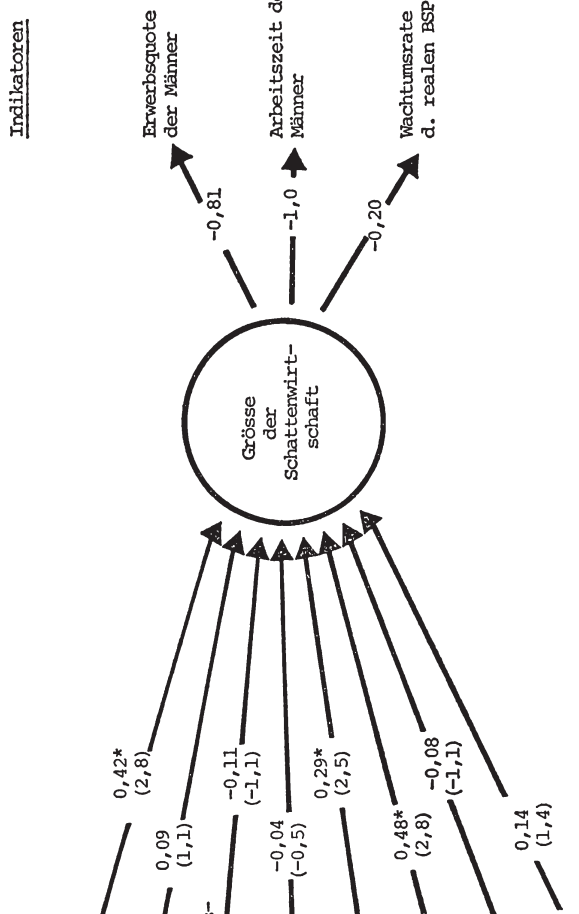
---

[61] *K. G. Jöreskog, M. van Thillo,* LISREL: A General Computer Programm for Estimating a Linear Structural Equation System Involving Multiple Indicators of Unobserved Variables, Vervielf. Manuskript, Universität Uppsala, Mai 1973.

[62] Die Schätzmethode wird ausführlich diskutiert bei *H. Weck,* Schattenwirtschaft: Eine Möglichkeit zur Einschränkung der öffentlichen Verwaltung? Eine ökonomische Analyse, Frankfurt, Bern, New York, 1983. Die verwendeten Daten und die Ergebnisse werden näher erörtert in *B. S. Frey, H. Weck,* The Hidden Economy as an „Unobserved" Variable, Vervielf. Manuskript, Institut für empirische Wirtschaftsforschung, Universität Zürich, Mai 1982. Alle Daten sind in z-Werten ausgedrückt.

[63] Die gesamte Fiskalbelastung (direkte und indirekte Steuern, sowie Sozialversicherungsabgaben zusammengenommen) hat keinen statistisch signifikanten Einfluß auf die Größe der Schattenwirtschaft.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/



Anmerkung: Die Zahlen in Klammern geben den t-Wert für den jeweiligen Koeffizienten an; ein Stern zeigt statistische Signifikanz auf dem 95% - Sicherheitsniveau an.

Figur 3: Empirische Schätzung des Modells mit der „unbeobachteten" Schattenwirtschaft; 17 OECD Länder, 1960 - 1978

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

von der Abnahme der Erwerbsquote und der offiziell gemessenen realen Wachstumsrate des Sozialprodukts.

Die statistisch signifikanten Parameter für die Determinanten können dazu verwendet werden, die relative Größe und zeitliche Entwicklung der Schattenwirtschaft eines Landes zu ermitteln. Die Schätzgleichung lautet[64]:

$$\begin{pmatrix}\text{Größe der Schatten-}\\\text{wirtschaft}\end{pmatrix} = 0{,}35 \begin{pmatrix}\text{Steuer-}\\\text{bela-}\\\text{stung}\end{pmatrix} + 0{,}25 \begin{pmatrix}\text{Regu-}\\\text{lierung}\end{pmatrix} + 0{,}40 \begin{pmatrix}\text{Abnah-}\\\text{me der}\\\text{Steuer-}\\\text{moral}\end{pmatrix}.$$

Tabelle 1 zeigt die mit Hilfe dieser Schätzgleichung abgeleitete Rangfolge der Schattenwirtschaft einiger ausgewählter Länder in den Jahren 1960 und 1978[65].

Im Jahr 1960 hatten die Vereinigten Staaten und die Niederlande im Vergleich zu anderen OECD-Ländern eine besonders große Schattenwirtschaft. Österreich und Deutschland wiesen zu diesem Zeitpunkt eine vergleichsweise geringe Schattenwirtschaft auf, ebenso Italien. In Japan und in der Schweiz wird sehr wenig Schwarzarbeit vermutet. Achtzehn Jahre später sieht die Rangfolge wesentlich anders aus. Die skandinavischen Länder Schweden und Norwegen, aber vor allem Italien, sind stark nach oben gerückt: Diesen Ländern wird eine überdurchschnittlich große Schattenwirtschaft zugeschrieben. Die Bundesrepublik Deutschland ist von Rang 9 auf Rang 7 vorgerückt. In den angelsächsischen Ländern scheint die Schattenwirtschaft im Vergleich zu anderen Ländern kleiner geworden zu sein. Die Niederlande behalten ihre Spitzenstellung und Österreich eine mittlere Position bei. Nach wie vor die geringste Schattenwirtschaft dürften Japan und die Schweiz aufweisen.

V. Abschließende Bemerkungen

Die Schattenwirtschaft entzieht sich einer direkten Beobachtung. In diesem Aufsatz ist gezeigt worden, daß trotz dieser grundlegenden Schwierigkeit verschiedene Möglichkeiten bestehen, die Bedeutung der

---

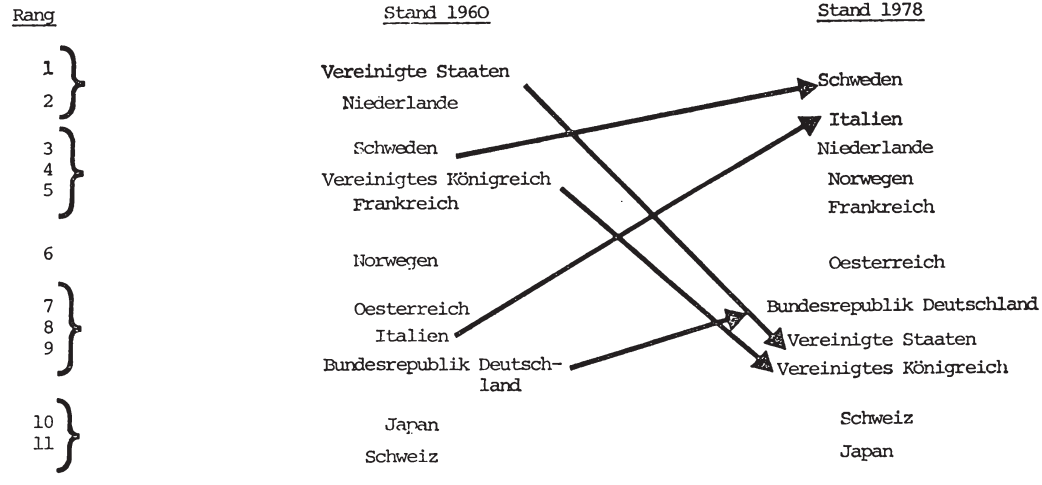
64 Die Koeffizienten der Belastung mit direkten Steuern (0,42), der staatlichen Regulierung (0,29) und der Abnahme der Steuermoral (0,48) werden normiert, so daß sie sich zu Eins aufsummieren und als Gewichte verwendet werden können.

65 In gleicher Weise wie die Determinanten wird auch die Schattenwirtschaft wieder in standardisierten Einheiten (mit Mittelwert Null und Streuung Eins) gemessen, d. h. es sind nur Aussagen über die relative Größe zwischen Ländern und über die Zeit möglich.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Tabelle 1

Rangfolge der Größe der Schattenwirtschaft einiger ausgewählter Länder in den Jahren 1960 und 1978; Schätzung aufgrund der Methode unbeobachteter Variablen



Quelle: Zusammenstellung aus Frey und Weck (1982, Tab.I).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Schattenwirtschaft quantitativ zu erfassen. Das Hauptgewicht wurde auf Ansätze gelegt, die von den *Gründen* für das Entstehen und die Veränderung der Schattenwirtschaft ausgehen. Die „Determinantenmethode" wurde anhand der zeitlichen Entwicklung für die Bundesrepublik Deutschland, die Methode der „unbeobachteten Variablen" anhand der Entwicklung in den OECD-Ländern illustriert.

Alle Ansatzpunkte haben bestimmte Vor- und Nachteile. Aus diesem Grunde ist es ratsam, die jeweiligen Stärken einer Methode zur Erfassung der dafür besonders geeigneten Aspekte der Schattenwirtschaft zu verwenden. Eine sinnvolle Messung wird sich nicht auf eine einzige Methode verlassen, sondern das vielfältige Objekt von verschiedenen Seiten her angehen.

Die weitere Forschung über die Größe und Eigenschaften der Schattenwirtschaft wird sich hauptsächlich mit zwei Problemkreisen auseinandersetzen müssen:

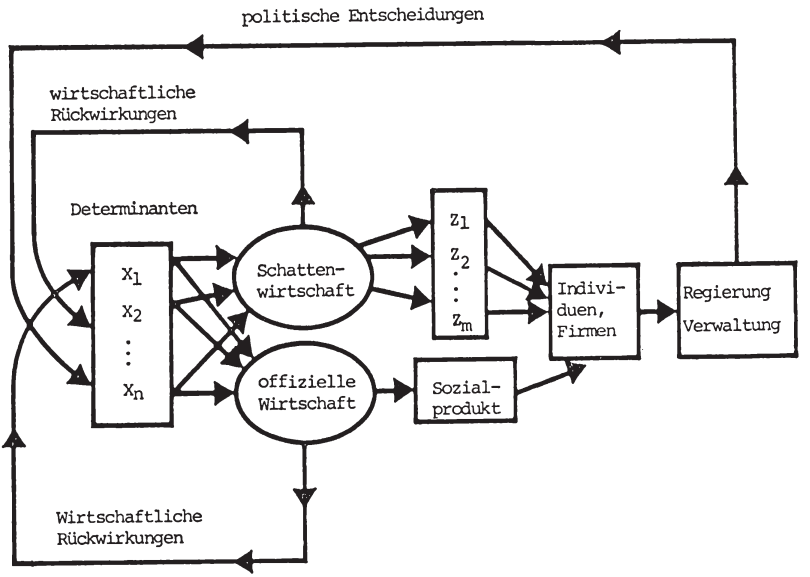
(a) Die *Datenbasis* muß verbessert werden. Insbesondere ist es notwendig, geeignete Meßziffern für die Intensität der staatlichen Regulierung und das Ausmaß an staatlicher Kontrolle der Schattenwirtschaft zu entwickeln. Auch hinsichtlich der Steuermoral sind dringend verläßliche Daten notwendig. Hier gilt es nicht nur Fakten zu sammeln, zuvor ist vielmehr notwendig, das Konzept theoretisch zu analysieren und dann erst die notwendigen Befragungen durchzuführen.

(b) Die Schattenwirtschaft muß in einen *analytischen Gesamtrahmen* gestellt werden, damit die Erfordernisse an eine ökonometrische Erfassung deutlich werden. Die Schattenwirtschaft befindet sich in einem interaktiven Prozeß mit anderen Teilen der Wirtschaft und Gesellschaft. Werden wichtige Interdependenzen vernachlässigt, können der Ansatz verfehlt und die ökonometrischen Schätzungen verzerrt sein.

Eine mögliche Sicht des Gesamtzusammenhangs zwischen der Schattenwirtschaft und anderen Bereichen ist in Figur 4 graphisch dargestellt.

Aus diesem Schema wird deutlich, daß die Schattenwirtschaft in ein System von Rückkoppelungsbeziehungen eingebettet ist. Diese Aussage gilt allerdings für jeden gesellschaftlich relevanten Tatbestand. Deshalb ist abzuschätzen, wie wichtig die angedeuteten interdependenten Beziehungen im einzelnen sind. Es gilt daher zu erforschen, unter welchen Bedingungen eine Rückkoppelung bei der Messung zu berücksichtigen ist und wann sie vernachlässigt werden kann. Zur Illustration sei die Beziehung zwischen der Schattenwirtschaft und der Steuerbelastung

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/



Figur 4: Die Schattenwirtschaft im politisch-ökonomischen Gesamtsystem

betrachtet. In den bisher vorliegenden Ansätzen, ganz besonders in den in dieser Arbeit ausführlich vorgeführten Verfahren[66] (vgl. Abschnitte III und IV), wird die Steuerbelastung als *Determinante* für die Größe und Entwicklung der Schattenwirtschaft angesehen. Aus Figur 4 ist ersichtlich, daß auch eine umgekehrte Kausalrichtung möglich ist: Eine Regierung (und die öffentliche Verwaltung), die aufgrund der Entwicklung einer Schattenwirtschaft einen Steuereinnahmenausfall erleidet, kann entweder aus Unkenntnis über den Zusammenhang oder weil dieses Vorgehen im politischen Prozeß plausibel und deshalb durchsetzbar erscheint, die Steuersätze erhöhen, in der Hoffnung, daß damit der Steuerausfall aufgefangen werden kann. In diesem Fall *bewirkt* eine Erhöhung der Schattenwirtschaft (indirekt) eine Erhöhung der Steuerquote. Ein ähnlicher Prozeß ist für die staatliche Regulierung denkbar: Werden die vom Staat auferlegten Vorschriften im Bereich der Schattenwirtschaft nicht beachtet, kann die Reaktion der politischen Entscheidungsträger darin bestehen, die Vorschriften zu verstärken, in der Hoffnung, daß sie dann besser eingehalten werden. In diesem Falle ist eine Vergrößerung der Schattenwirtschaft mit einer Steigerung des

[66] Unter den in Abschnitt II gestreiften Methoden handelt es sich um den Bargeldnachfrageansatz, wie er seit *V. Tanzi* (Anm. 12) praktiziert wird.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Ausmaßes und der Intensität der staatlichen Regulierung verbunden. Bei der diskutierten politischen Reaktion sowohl hinsichtlich der Steuersätze als auch der Regulierung sind Reaktionen angenommen worden, die das *gleiche* Vorzeichen aufweisen wie bei ihrer Beziehung zur Schattenwirtschaft in Form von Determinanten. Dadurch wird die Identifikation der beiden Einflußrichtungen besonders schwierig. Es ist jedoch denkbar, daß eine politische Reaktion in umgekehrter Richtung erfolgt, z. B. wenn die Steuersätze bei einem Anstieg der Schattenwirtschaft vermindert werden. Erweisen sich die politischen Reaktionen als wesentlich, müssen sie mit Hilfe einer Politikfunktion erfaßt werden und die Unterscheidung zwischen Determinanten und Indikatoren wird fragwürdig. Bei einem derartigen Vorgehen kann auch das Problem gelöst werden, daß manche Variablen sowohl als Determinante wie auch als Indikator aufgefaßt werden können. Dies gilt insbesondere für die Erwerbsquote und die Arbeitszeit. Beide lassen sich als Bestimmungsgründe der Schattenwirtschaft auffassen (wie z. B. in Abschnitt III), denn wer durch die offizielle Wirtschaft wenig in Anspruch genommen wird, hat größere Möglichkeiten, in der Schattenwirtschaft tätig zu werden. Veränderungen der Erwerbsquote und der Arbeitszeit können jedoch auch als *Auswirkungen* einer Veränderung der Schwarzarbeit angesehen werden (wie z. B. in Abschnitt IV): Wer stark in der Schattenwirtschaft tätig ist, möchte die offizielle Arbeitszeit reduzieren oder scheidet ganz als offizielle Erwerbsperson aus. Plausibel ist, daß die beiden Variablen sowohl Determinanten als auch Indikatoren darstellen. In diesem Falle ist es notwendig, bei der Schätzung *beide* Aspekte zu berücksichtigen.

Diese Überlegungen sollen zeigen, daß eine Betrachtung der Schattenwirtschaft im Rahmen eines politisch-ökonomischen Gesamtsystems zu neuen Anregungen, Erweiterungen und Verbesserungen der Schätzansätze führen kann.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Korreferat: Schattenwirtschaft als Folge der Abgabenbelastung oder Ausdruck wirtschaftlichen Strukturwandels?

Von *Christoph Badelt*, Wien

Es ist das Privileg eines Korreferenten, mehr Fragen stellen zu können, als selbst Antworten geben zu müssen. Die Ausführungen von *Frey* und *Pommerehne* laden aufgrund ihres provokativen Gehalts und wegen ihrer unkonventionellen Methode zum Fragenstellen besonders ein. Gerade deshalb könnte aber auch die Gefahr bestehen, ob der vielen kleinen diskussionswürdigen „technischen" Probleme einige Grundsatzaspekte aus den Augen zu verlieren, die im Hinblick auf das Arbeitskreisthema von erheblicher Bedeutung sind.

Pommerehne und *Frey* weisen zu Recht darauf hin, daß Definitionen nicht im essentialistischen Sinn das „Wesen" der Schattenwirtschaft herausfinden, sondern sich eher an der jeweiligen Fragestellung orientieren sollten. Deshalb übernehmen sie die in der Literatur weitgehend üblichen zwei Kriterien für die Abgrenzung der Schattenwirtschaft: (1) Nicht-Erfassung durch offizielle Statistiken, jedoch (2) Wertschöpfung im Sinne der Konventionen der nationalen Buchhaltung.

Gleichzeitig geben sie die Gründe wieder, warum eine Auseinandersetzung mit der Schattenwirtschaft politisch wichtig ist: (1) Wirtschaftliche Tätigkeiten vollzögen sich zunehmend außerhalb der staatlichen Vorschriften und der Besteuerung, (2) die Finanzierung öffentlicher Aufgaben werde erschwert und (3) die Wirtschaftspolitik orientiere sich an systematisch verzerrten Indikatoren.

Beim Vergleich von Definitionskriterien und Problemstellungen drängt sich die Frage auf, inwieweit die in der Literatur übliche[1] und von den Autoren übernommene Definition der Schattenwirtschaft den hinter der Analyse stehenden Forschungszielen adäquat ist. Engt nicht insbesondere das zweite Definitionsmerkmal den Untersuchungsbereich von vornherein allzu weit ein? Gelten nicht die drei Ursachen, die als Grund für die Untersuchung des Phänomens der Schattenwirtschaft angesehen werden, genauso für wirtschaftliche Aktivitäten außerhalb

[1] Zu einer Ausnahme siehe jüngst: *D. Cassel*, Schattenwirtschaft — eine Wachstumsbranche?, in: List Forum, 11, 1981/1982, 6, September 1982, S. 344 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

der Konventionen der Volkseinkommensrechnung? Ist nicht gerade diese Einengung der Grund dafür, daß die These vom wachsenden öffentlichen Sektor als Ursache für die zunehmende Schattenwirtschaft[2] so unkritisch übernommen wird? Die Argumentationslinie scheint so offensichtlich zu sein: Die an einer Transaktion im Rahmen der Schattenwirtschaft teilnehmenden Parteien sparten Kosten und erhöhten ihr Einkommen, seien daher beide im Vergleich zu einer Transaktion im offiziellen Teil der Wirtschaft ökonomisch besser gestellt[3].

Demgegenüber sollen hier einige Fragen aufgeworfen werden, die das Phänomen der Schattenwirtschaft in einer breiteren Perspektive beleuchten könnten. Dabei wird davon ausgegangen, daß die Schattenwirtschaft ganz verschiedenartige wirtschaftliche Tätigkeiten (nicht nur die Schwarzarbeit) enthält, die zuerst zu strukturieren sind (Kapitel I), bevor alternative Begründungen für ihre Existenz diskutiert werden können[4] (Kapitel II). In einer solchen Betrachtungsweise erscheint es dann plausibel, den behaupteten monokausalen Zusammenhang zwischen Steuerbelastung und Schattenwirtschaft zu erweitern, und ihn nur als eine unter mehreren Erklärungshypothesen für Entstehung und Wachstum der Schattenwirtschaft anzusehen. Würde sich auch nur ein Teil der vorgeschlagenen Hypothesen in der empirischen Testung bewähren, so könnte die Schattenwirtschaft nicht nur als eine einfache individuelle Ausweichstrategie gegen die Abgabenbelastung, sondern auch als Ausdruck eines neuartigen Strukturwandels entwickelter Volkswirtschaften verstanden werden (Kapitel III).

I. Spielarten der Schattenwirtschaft

Wählt man als Kriterium einer Strukturierung der Schattenwirtschaft Arbeitsleistungen, die für produktive Zwecke (d. h. zur Erstellung von Gütern und Leistungen) erbracht werden, aber nicht in die offiziellen Sozialprodukts-[5] oder Arbeitsmarktstatistiken eingehen,

---

[2] Vgl. dazu z. B. die Übersicht der Argumente bei *R. de Grazia*, Clandestine Employment: A Problem of Our Times, in: International Labor Review, 119, 1980, 5, S. 554 ff., aber auch die kritische Einschätzung aus einem Mehrländervergleich bei *B. S. Frey, H. Weck*, Estimating the Shadow Economy: A Naive Approach, Manuskript, European Public Choice Society Conference, Oxford 1981.

[3] Ein Effekt, der durch die Tatsache, daß Arbeit in der Schattenwirtschaft meist im Rahmen des „sekundären Arbeitsmarktes" stattfindet, (vgl. *B. Contini*, The Anatomy of the Irregular Economy, 1981 (Manuskript), S. 10 ff.), offensichtlich nicht aufgewogen wird.

[4] Die Heterogenität der Tätigkeiten innerhalb der „Schattenwirtschaft" läßt sogar nach der Zweckmäßigkeit eines einheitlichen Begriffes fragen.

[5] Die mit Hilfe dieses Arbeitskräfteeinsatzes erstellten Güter und Leistungen erscheinen gar nicht oder nicht vollständig im Sozialprodukt.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

dann ließen sich mindestens folgende Subkategorien der Schattenwirtschaft unterscheiden:

— *Arbeiten zur Eigenversorgung* umfassen alle Leistungen, die innerhalb eines Haushaltes für Zwecke des eigenen Konsums erbracht werden (Haushaltsproduktion). Darunter fallen als populärster Teilaspekt die Hausfrauenarbeit, ferner "Do-it-yourself"-Tätigkeiten, wie z. B. Möbelbau oder Reparaturarbeiten, Hobbyarbeiten, Kleingärtnerei, etc.[6] Eine Abgrenzung zwischen produktiven und konsumtiven Tätigkeiten innerhalb des Haushalts könnte nach dem Kriterium der „Dritten Person" vorgenommen werden[7].

— *Freiwilligenarbeit* ist nicht auf Erwerb gerichtete, im allgemeinen unentgeltliche Leistungserstellung für Konsumenten außerhalb des Haushalts. Dies kann sowohl innerhalb und für Organisationen (z. B. Kirche, Freiwillige Feuerwehr, Rotes Kreuz, Sportverein) geschehen, als auch informeller Natur sein (Nachbarschaftshilfe, individuelle Leistungen für andere). Manche Freiwilligenleistungen werden auch im Naturaltausch auf „Märkten" präsentiert (z. B. gegenseitige Hilfe beim Babysitten, beim Hausbau, etc.), wodurch manchmal die Grenze zur Unentgeltlichkeit überschritten wird. Freiwilligenarbeit kann darüber hinaus ausschließlich für andere geleistet werden (z. B. Sozialer Hilfsdienst) oder Ausdruck einer „kollektiven Selbstbedienung"[8] sein, bei der in Selbstorganisation kollektive Güter produziert werden. Damit ist der Grenzfall zur oben genannten Eigenvorsorge im Haushalt markiert.

— *Schwarzarbeit* beschreibt jenen Teil der Schattenwirtschaft, der auf Erwerb gerichtete Leistungserstellung für Konsumenten außerhalb des Haushalts umfaßt. Dies kann sowohl gelegentlich, außerhalb der regulären Arbeitszeit, von Individuen geschehen ("Moonlighting"), als auch systematisch, hauptberuflich in- und außerhalb von Unternehmen. Es mag sich dabei um im Prinzip legale, jedoch (z. B. zum Zwecke der Steuerhinterziehung) nicht angemeldete Tätigkeiten ebenso handeln wie um illegale oder unmoralische Geschäfte.

Diese kurze Systematisierung zeigt, daß es in der Schattenwirtschaft sowohl erwerbswirtschaftliche (Schwarzarbeit) als auch bedarfswirt-

[6] Ganz wenige Teilaspekte dieser Haushaltsproduktion sind Grenzfälle (wie z. B. Eigenleistungen der Landwirtschaft) und werden mittels Schätzungen bzw. Pauschalierungen im BIP berücksichtigt.

[7] Vgl. z. B. *O. Hawrylyshyn,* Towards a Definition of Non-Market Activities, in: Review of Income and Wealth, 23, 1977, S. 79 - 96; *T. P. Hill,* Do-it-yourself and GDP, in: Review of Income and Wealth, 25, 1979, S. 31 - 39.

[8] *J. Skolka,* Der ‚autonome' Sektor der Wirtschaft, in: *H. Seidel, H. Kramer* (Hrsg.), Die österreichische Wirtschaft in den achtziger Jahren, Stuttgart 1980, S. 89.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

schaftliche Tätigkeiten gibt, daß der Grad der (Il)legalität zwischen den einzelnen Formen variiert, und daß in manchen Fällen Produzenten und Konsumenten von Leistungen identisch, in anderen Fällen verschieden sind. Schließlich sind nach dieser Definition manche Leistungen prinzipiell nicht im Bruttosozialprodukt enthalten, weil im SNA andere Konventionen herrschen (z. B. Haushaltsproduktion), während es in anderen Fällen lediglich an der praktischen Erfaßbarkeit liegt (z. B. ein Großteil der Privaten Institutionen ohne Erwerbscharakter), daß die entsprechenden Produktionswerte nicht in den Statistiken aufscheinen. All diese verschiedenen Problemebenen deuten darauf hin, daß das Phänomen der Schattenwirtschaft nicht durch einen monokausalen Ansatz erklärbar ist, sondern ein breites Hypothesenbündel zu entwickeln ist, das Basis für eine Modellbildung sein kann und dann einer empirischen Testung zu unterwerfen wäre.

II. Hypothesen zur Erklärung der Schattenwirtschaft

Hypothesen zur Erklärung der Schattenwirtschaft können aus verschiedenen Perspektiven formuliert werden. Um die Vielfalt der Möglichkeiten anzudeuten, werden hier lediglich zwei Aspekte ausgewählt: (1) Erklärungen, die sich auf das Angebot von Arbeitsleistungen für die Schattenwirtschaft beziehen, und (2) solche, die an der Nachfrage nach Gütern, welche von der Schattenwirtschaft bereitgestellt werden, orientiert sind. Dies wirft schon in der Phase der Hypothesenbildung die Frage nach den Zusammenhängen zwischen diesen beiden Gesichtspunkten auf.

Es bestehen kaum Zweifel darüber, daß eine ökonomische Theorie der Schattenwirtschaft einer Theorie des Arbeitskräfteangebots bedarf. Worüber die Meinungen hingegen stark auseinandergehen können, ist die relative Bedeutung dieses Aspektes im Verhältnis zu einer Erklärung von Angebot und Nachfrage auf den Gütermärkten. In manchen Teilaspekten der Schattenwirtschaft (z. B. der Freiwilligenarbeit) ist es plausibel anzunehmen, daß letztlich das Arbeitskräfteangebot die Menge der angebotenen Güter und Dienstleistungen determiniert und somit als Datum in die Bestimmung der aktuellen Produktionsmengen eingeht. In anderen Formen, wie insbesondere in der Schwarzarbeit, wird diese Art der Abhängigkeit auch als Arbeitshypothese kaum zu halten sein, sondern vielmehr von einer umgekehrten Hierarchie zwischen güter- und arbeitsmarktlichen Entscheidungen auszugehen sein.

Die im folgenden genannten Thesen treffen nicht ausschließlich für einzelne Subkategorien der Schattenwirtschaft zu, sondern lediglich mit verschiedener Intensität. Dies unterstreicht das ausdrückliche Ziel dieses Beitrages, die Querverbindungen zwischen verschiedenen Formen

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

der Schattenwirtschaft zu diskutieren und sich nicht auf isolierte Hypothesen für einzelne Spielarten der Schattenwirtschaft zu beschränken.

1. Thesen zum Angebot an Arbeitskräften in der Schattenwirtschaft

Die *Konsumthese* geht davon aus, daß Individuen aus ihren Arbeitsleistungen in der Schattenwirtschaft *direkten Nutzen* ziehen, weil die Arbeit z. B. Freude macht, Sinn verspricht etc. Diese Kernannahme zur Formulierung einer Theorie des Arbeitskräfteangebots hat sich in einer relativ (zu anderen Thesen) intensiven Auseinandersetzung in der theoretischen und empirischen Forschung niedergeschlagen.

Auf der theoretischen Ebene sei in diesem Zusammenhang auf die in der Tradition *G. Beckers* stehenden Modelle zur Haushaltsproduktion[9] oder auf Theorien zur Erklärung des Angebots an Freiwilligenarbeit[10] verwiesen. Aber selbst für die Schwarzarbeit wird wenigstens auf Teilaspekte der Konsumthese eingegangen, wenn z. B. daran erinnert wird, daß *ein* Motiv für die Schwarzarbeit auch die Selbständigkeit und Gestaltungsfreiheit bei der Arbeitsleistung ist, die bei einer unselbständigen Tätigkeit oft vermißt wird[11]. Diese Erkenntnis entspringt auch empirischen Erhebungen[11a], genauso wie die ökonomische Forschung zur Freiwilligenarbeit signifikante Zusammenhänge zwischen Präferenzstruktur und Arbeitskräfteangebot zeigen konnte[12]. Schließlich werden diese Aussagen auch durch die soziologisch orientierten Arbeiten zur Motivation der Freiwilligenarbeit und der Bereitschaft zur Teilnahme an selbstorganisierter Gruppenarbeit unterstützt[13].

Die *Einkommensthese* erklärt das Angebot an Arbeitsleistung in der Schattenwirtschaft aus dem Streben nach (zusätzlichem) Erwerbsein-

---

[9] z. B. *R. A. Pollak, M. L. Wachter,* The Relevance of the Household Production Function and its Implications for the Allocation of Time, in: Journal of Political Economy, 83, 1975, 2, S. 255 - 277; und die daran anschließende Diskussion.

[10] *B. A. Weisbrod,* Wage Differentials between the Private For-Profit and Non-Profit Sectors: The Case of Lawyers, Madison, W., (Institute for Research on Poverty, Discussion Paper 561 - 79) 1980; *P. Menchik, B. A. Weisbrod,* Volunteer Labor Supply in the Provision of Collective Goods, in: *M. White:* Nonprofit Firms in a Three Sector Economy, Washington (Urban Institute) 1981; *Ch. Badelt,* The Provision of Goods and Services by Community Groups: A Theoretical Approach, in: Human Systems Management, 2, 1981, S. 34 - 43; *Ch. Badelt,* A Public Choice View of Volunteer Groups, Paper, prepared for the Meetings of the Midwest Economics Association, Chicago, Ill., April 1982 (Manuskript).

[11] Zitiert z. B. bei *R. de Grazia* (Anm. 2), S. 555.

[11a] Ebenda.

[12] *B. A. Weisbrod* (Anm. 10).

[13] Als Überblick vgl. *Ch. Badelt,* Sozioökonomie der Selbstorganisation, Frankfurt, New York 1980, S. 120 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

kommen, was definitionsgemäß für die Schwarzarbeit zutrifft. Für die anderen Typen der Schattenwirtschaft kann das Einkommensargument indirekt — d. h. unter Opportunitätskostengesichtspunkten — gelten[14].

Die *Produktionsthese* sieht als dominante Erklärung der Arbeitsleistung eine Unterversorgung der Arbeitskraft anbietenden Individuen durch den öffentlichen und/oder privaten Sektor einer Wirtschaft. Individuen, die Arbeitsleistungen anbieten, sehen ihre Leistung als notwendige Bedingung dafür an, daß entweder sie oder andere Individuen, für die sie arbeiten (z. B. im Fall einer „altruistischen Hilfeleistung") ein bestimmtes Gut konsumieren können. Schattenwirtschaft wird in dieser Erklärungswelt als „Nischenproduktion"[15] verstanden, die überall dort eingreift, wo der öffentliche Sektor oder der private Unternehmenssektor ein Gut entweder gar nicht oder aber zu Bedingungen, die potentielle Kaufinteressenten nicht erfüllen können, anbietet.

Die Produktionsthese sieht daher ein Engagement in der Schattenwirtschaft als Folge einer spezifischen Art von Staats- und/oder Marktversagen an[16]. Für den öffentlichen Sektor wird in der theoretischen Literatur die politische Ausrichtung am Medianwähler als Erklärungsansatz präsentiert, welche zu einer Unterversorgung (!), zumindest bestimmter Wählerschichten, mit öffentlichen Gütern führt[17]. Dieses Erklärungsmuster ist auch in zahlreichen Beispielen belegbar[18]. Für den privaten Sektor ist eine Unterversorgung für jene potentiellen Käufergruppen denkbar, die im Hinblick auf ihre Einkommenssituation Güter zum verfügbaren Marktpreis nicht kaufen können, weshalb sie zur Eigenproduktion übergehen. Eine derartige Verschlechterung der Preis-Einkommensrelation tritt vor allem im Dienstleistungsbereich auf, wo sich aufgrund des geringen Produktivitätsfortschritts und im Hinblick auf die Arbeitskostenentwicklung eine Schere auftut, die starke Anreize zu "Self-Service-Activities" gibt[19].

---

[14] *P. Menchik, B. A. Weisbrod* (Anm. 10).

[15] Z. B. *G. Vonderach,* Die ‚neuen Selbständigen', in: Mitteilungen aus der Arbeitsmarkt- und Berufsforschung, 2, 1980, S. 158.

[16] Z. B. *E. Matzner,* Der Wohlfahrtsstaat von morgen, Wien 1982, S. 168 ff.

[17] Diese These wurde für Freiwilligenarbeit formuliert. Im Gesamtzusammenhang ist sie deshalb von besonderem Interesse, weil hier eine (zumindest in Teilaspekten) zu geringe staatliche Tätigkeit als Ursache eines Aspekts der Schattenwirtschaft angesehen wird. *B. A. Weisbrod,* Toward a Theory of the Voluntary Nonprofit Sector in a Three Sector Economy, in: *E. Phelps* (Hrsg.), Altruism, Morality and Economic Theory, New York 1975, S. 171 - 195.

[18] *Ch. Badelt* (Anm. 13), S. 48 ff.

[19] *J. Skolka,* The Substitution of Self-Service Activities for Marketed Services, in: Review of Income and Wealth, 22, 1976, S. 299.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Eine andere Variante der Produktionsthese stellt die qualitativen Aspekte in den Vordergrund. Konsumenten könnten in einer Welt der unvollständigen Information auf Qualitätsmängel im existierenden Angebot an Gütern und Dienstleistungen nicht durch Ausweichen auf andere Anbieter, sondern durch Übergang zur Eigenarbeit reagieren[20]. Für diese These gibt es „anekdotische Evidenz": So mancher handwerklich geschickter Wohnungsinhaber erledigt Reparaturarbeiten selbst, weil er von einem professionellen Handwerker weder Geduld noch Engagement erwartet.

Die *Investitionsthese* erklärt das individuelle Engagement in Arbeitsleistungen der Schattenwirtschaft aus längerfristigen Erwartungen beruflicher oder außerberuflicher Vorteile, die aus einer solchen Arbeit erwachsen könnten. So wird etwa Freiwilligenarbeit mit Hoffnung auf geschäftliche oder politische Kontakte oder mit dem Erwerb von Qualifikationen (Investitionen in das Humankapital) erklärt. Im Bereich der Schwarzarbeit ist das Investitionsmodell vor allem in jenen Fällen plausibel, wo Individuen (z. B. formell arbeitslos gemeldete Personen) bei Unternehmen nicht angemeldete Arbeit leisten. Dies kann nicht nur aus kurzfristigen Einkommensmotiven geschehen, sondern auch als eine Art Investitionsverhalten (Humankapital, Hoffnung auf reguläre Anstellung) gesehen werden.

Die *Versicherungsthese* könnte als eine Weiterentwicklung der Investitionsthese verstanden werden. Sie wurde vor allem für den Bereich der Freiwilligenarbeit formuliert. Demnach werden Arbeitsleistungen in der Schattenwirtschaft erbracht, weil man sich dadurch — wenngleich auch ohne Rechtsanspruch — Gegenleistungen verspricht. In diesem Sinn wird Freiwilligenarbeit als ein Mosaikstein in einem Netz von wechselseitigen Transfers verstanden[21], das besonders für informelle Strukturen (z. B. gegenseitige Hilfe beim Hausbau) typisch ist[22]. Aufgrund der versteckten Entgeltlichkeit käme diese These auch für Grenzfälle der Schwarzarbeit in Frage, wo Bedarfsorientierung und Gegenseitigkeit einerseits, Erwerbsorientierung andererseits nicht mehr klar zu trennen sind.

Die *Informations- und Partizipationsthese* unterstellt, daß Arbeiten in der Schattenwirtschaft zum Zweck der Informationsgewinnung oder

---

[20] Vgl. die analoge Diagnose mit unterschiedlichen Schlußfolgerungen bei *A. O. Hirschman*, The Welfare State in Trouble: Systematic Crisis or Growing Pains?, in: American Economic Review, 70, 1980, 2, (Papers and Proceedings), S. 113 - 116.

[21] *K. Boulding*, The Economy of Love and Fear, Belmont, Ca. 1973, S. 25 ff.

[22] Vgl. *R. Posner*, A Theory of Primitive Society, with Special Reference to Law, in: Journal of Law and Economics, XXIII, 1980, I., S. 16.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

als Methode zur Einflußnahme auf Entscheidungen geleistet werden. Diese These hat Ähnlichkeiten zur Konsum- und Investitionsthese und ist vor allem für Freiwilligenarbeit relevant[23].

2. Thesen zur Nachfrage nach Gütern und Leistungen der Schattenwirtschaft

Eine Analyse der Nachfrage nach Gütern und Dienstleistungen, die von einem bestimmten institutionellen Teilbereich einer Wirtschaft, d. h. von einer Subgruppe von Anbietern, bereitgestellt werden, geht zumindest implizit von der Annahme unvollkommener Märkte aus, die z. B. Preisdiskriminierung, unerkannte Qualitätsunterschiede bzw. Unterschiede in den Vertragsbedingungen zulassen.

Dominant bei der Nachfrageerklärung sind zweifellos die Spielarten der *Produktionsthese,* d. h. all jene Ansätze, die die Nachfrage nach in der Schattenwirtschaft bereitgestellten Gütern und Leistungen mit „Versorgungsmängeln" in den anderen Sektoren erklären. Sie gehen daher entweder von den niedrigeren Preisen der Schattenwirtschaft oder davon aus, daß die Güter zu den herrschenden Marktpreisen für manche Schichten potentieller Käufer zu teuer wären.

Während bei der Arbeitskräfteangebotstheorie die Produktionsthese eine Erklärung für das Engagement in "Self-Service-Activities" (Eigenarbeit) liefern könnte, kann eine Konstellation der „Unterversorgung" auch zu einer Nachfrage nach in der Schattenwirtschaft bereitgestellten Gütern führen. (Dies kann alternativ oder komplementär zur Eigenarbeit geschehen.) Ein treffendes Beispiel dafür ist die Nachfrage nach Bauleistungen in Schwarzarbeit, aber auch in anderen Formen der Schattenwirtschaft (z. B. Nachbarschaftshilfe), die einen beträchtlichen Anteil[24] am Bauvolumen erreicht haben. Davon abgesehen muß „Unterversorgung" nicht stets eine Folge ungünstiger Preis-Einkommensrelationen sein; auch im Falle von kurzfristigen Kapazitätsengpässen im offiziellen Marktsektor (z. B. bei Reparaturarbeiten) kann ein Ausweichen auf die Schattenwirtschaft eine naheliegende Strategie sein.

Für manche Subformen der Schattenwirtschaft ist darüber hinaus auch der qualitative Aspekt bei der nachfrageseitigen Produktionsthese

---

[23] *B. A. Weisbrod, M. Schlesinger,* Proprietary, Nonprofit, and Governmental Organization Behavior in Markets with Asymetric Information: An Application to Nursing Homes, Madison, Wi., (Institute for Research on Poverty Discussion Paper 679 - 81), 1981; *D. Easley, M. O'Hara,* Optimal Contracts and the Nonprofit Firm, 1981, (Manuskript).

[24] So berichtet etwa *J. Skolka* (Anm. 8), S. 88, daß allein der Anteil der Eigenleistungen im Einfamilienhausbau Österreichs auf die Hälfte des Bauvolumens geschätzt wird.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

von besonderer Bedeutung. So kann etwa im Bereich persönlicher sozialer Dienste (z. B. Krankenpflege) eine schattenwirtschaftliche Produktion (z. B. Krankenpflege in der Nachbarschaftshilfe) ein breiteres Spektrum von Bedürfnissen befriedigen (z. B. Krankenbetreuung *und* soziale Integration), als dies andere institutionelle Formen (z. B. öffentliche Anbieter) vermögen[25].

Eine weitere Erklärung nachfrageseitiger Natur wird von der *Partizipationsthese* geliefert. Produzenten im Rahmen der Schattenwirtschaft erlauben dem Konsumenten in der Praxis öfter und leichter eine *direkte* Mitwirkung entweder bei der Planung und Produktgestaltung, oder bei der Produktion selbst, obwohl diese Möglichkeit prinzipiell jedem Anbieter — also auch z. B. einem gewinnorientierten Unternehmen — offensteht. Beispiele dafür lassen sich für verschiedene Formen der Schattenwirtschaft finden. Im Bereich der Freiwilligenarbeit wird etwa ein von den Eltern selbstorganisierter Kindergarten auch jenen Eltern, die nicht selbst mitarbeiten (also „reine Nachfrager" sind), mehr und direktere Mitsprachemöglichkeiten gewähren als ein Gemeindekindergarten. Im Bereich der Schwarzarbeit ist auf all jene Fälle zu verweisen, wo z. B. ein Facharbeiter (Maurer, Automechaniker etc.) sich des Auftraggebers als Hilfsarbeiter bedient.

Diese Mitwirkung an der Produktion stellt einen Grenzfall zur Produktionsthese dar. Die Mitwirkungsmöglichkeit an der Planung und Gestaltung mag vor allem für jene Konsumenten eine wichtige Option sein, die sich der für ein Marktsystem typischen „indirekten Partizipation", d. h. dem Abwandern zu anderen Anbietern, nicht unterwerfen können oder wollen. Gründe für die Nichtinanspruchnahme der „Abwanderungsmöglichkeit"[26] können in hohen Abwanderungskosten, unvollständiger Information über alternative Anbieter oder wiederum in hohen Preisen alternativer Anbieter liegen.

Die *Vertrauensthese* spinnt den Gedanken der Informationsproblematik noch etwas weiter, weil sie auf einer Unsicherheitsannahme der Konsumenten über die Qualität des angebotenen Produkts basiert. Sie wurde für Freiwilligenarbeit entwickelt[27] und ist eine jener Thesen, die für verschiedene Subkategorien der Schattenwirtschaft mit verschiedenen Vorzeichen gelten könnte. Während vom Konsumenten dem

---

[25] In manchen Fällen läßt sich das qualitative Argument auch auf das quantitative zurückführen, nämlich dort, wo im Prinzip marktliche Substitute existieren (z. B. bezahlte Gesellschafterin), dies aber nur zu prohibitiv hohen Preisen. Vgl. *O. Williamson,* Markets and Hierarchies: Some Elementary Considerations, in: American Economic Review, 63, 1973, 2, S. 317.

[26] *A. O. Hirschman,* Exit, Voice and Loyalty, Cambridge, Mass. 1970.

[27] *B. A. Weisbrod,* Economics of Institutional Choice, 1979 (Manuskript).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Anbieter von Freiwilligenleistungen wegen des fehlenden Gewinnmotivs ein Vertrauensvorschuß betreffend die Qualität des Produkts gewährt wird, träfe genau das Umgekehrte für den Anbieter von Schwarzarbeit zu, der aus Gewinnmotiven arbeitet, bei dem jedoch allfällige Haftungs- oder Gewährleistungsansprüche entweder gar nicht bestünden oder zumindest nicht einklagbar wären[28].

III. Abgabenbelastung und/oder wirtschaftlicher Strukturwandel?

Obwohl sich das aufgezählte Argumentationsspektrum nur auf zwei denkbare Perspektiven einer Hypothesenbildung zur Schattenwirtschaft beschränkte, sollte es bereits Zweifel an der Zulässigkeit einer monokausalen Erklärung der Schattenwirtschaft wecken können. In der Folge sollen nun (1) kurz die relative Position der Abgabenbelastung innerhalb dieses Hypothesensystems und (2) Indikatoren eines mehr grundlegenden wirtschaftlichen Strukturwandels hin zur Schattenwirtschaft diskutiert werden.

1. Zur relativen Position der Abgabenbelastung

Zusammenhänge zwischen Abgabenbelastung und Schattenwirtschaft können prinzipiell in beiden Richtungen bestehen, wenngleich die vorgegebene Thematik eher auf das Abgabensystem *als Ursache* der Schattenwirtschaft, und nicht auf umgekehrte Wirkungen konzentriert ist.

Im Rahmen der zur Diskussion gestellten Thesen ist die Abgabenbelastung in der *Einkommens-* und in der *Produktionsthese* relevant, nicht jedoch innerhalb der anderen Erklärungsansätze. Die Zusammenhänge sind offensichtlich: Die Abgabenbelastung vermindert die Höhe des individuell verfügbaren Einkommens und verstärkt damit (insbesondere bei hohen Grenzsteuersätzen) den Anreiz, aus Einkommensmotiven in den Schattensektor auszuweichen. Dies gilt nicht nur für die Schwarzarbeit, weil auch bei anderen Typen des Arbeitseinsatzes in der Schattenwirtschaft die Opportunitätskosten durch zunehmende Besteuerung fallen. Das Abgabensystem wirkt somit durch die globale Belastung, noch mehr aber durch seine Struktur.

Im Zuge der *Produktionsthese* (angebots- *und* nachfrageseitig) ist die Abgabenbelastung *einer* von zahlreichen Faktoren, die auf die Relation zwischen Preis eines gewünschten Gutes und verfügbarem Einkommen eines potentiellen Käufers Einfluß haben. Ceteris Paribus erhöhen die

[28] Vgl. auch *C. Handy*, The Informal Economy, Wivenhoe, Essex (ARVAC Pamphlet No. 3), 1982, S. 19.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(insbesondere indirekten) Steuern die in Frage kommenden Güterpreise, eine Wirkung, die als ein unmittelbarer „Verbilligungseffekt" der Schattenwirtschaft besonders naheliegend ist und überdurchschnittliche Anreizfunktion hat. Darüber hinaus gehen zahlreiche staatliche Reglementierungen und spezifische Abgaben (wie z. B. Sozialversicherungsbeiträge, Lohnsummensteuer) als Kostenbestandteile in die unternehmerische Preisgestaltung mit ein und wirken so indirekt. Schließlich wird, wie schon bei der Einkommensthese erwähnt, der Nenner der zur Diskussion stehenden Relation, also das verfügbare Einkommen, durch Höhe und Struktur des Abgabensystems betroffen.

Betrachtet man die relative Wichtigkeit der einzelnen Thesen für die verschiedenen Subkategorien der Schattenwirtschaft, so würde sich ein starker Zusammenhang zwischen Abgabenbelastung und den vor allem durch Einkommens- und Produktionsthese zu erklärenden Tätigkeiten als Konsequenz ergeben. Dies würde tendenziell eine hohe Reagibilität der "Self-Service-Activities" und der Schwarzarbeit auf das Abgabensystem bedeuten. Doch selbst dieser Zusammenhang hätte keinesfalls ausschließlichen Charakter. Weder sind die genannten Subkategorien der Schattenwirtschaft ausschließlich durch Einkommens- und Produktionsthese zu erklären, noch ist die Abgabenbelastung die einzige Ursache für (z. B.) hohe Güterpreise oder ein relativ niedriges individuell verfügbares Einkommen.

Während in der politischen Diskussion die Gefahr einer Überbewertung der relativen Wichtigkeit der Abgabenlast als Erklärungsfaktor für die gesamte Schattenwirtschaft zu bestehen scheint, wird zumindest in Teilen der wissenschaftlichen Literatur die umgekehrte Wirkungsrichtung unterschätzt[29]. Negative *Auswirkungen auf das Einnahmenvolumen* sind nämlich nicht nur von der Schwarzarbeit und der damit oft verbundenen Steuerhinterziehung zu erwarten. Jede, auch die legale, Tätigkeit in der Schattenwirtschaft (also auch Eigenversorgung und Freiwilligenarbeit) führt zu einem geringeren Steueraufkommen, als wenn die gleichen Güter und Leistungen über Märkte verkauft oder durch den öffentlichen Sektor bereitgestellt würden[30]. Dies gilt nicht nur für Besteuerungsgrundlagen, sondern ebenso für Beitrags- und Bemessungsgrundlagen im Rahmen der Sozialversicherung.

---

[29] So z. B. von *K. Gretschmann, W. Ulrich,* Wirtschaft im Untergrund, in: Wirtschaftsdienst, 1980, IX, S. 449.

[30] Allerdings wäre es voreilig, das gesamte Produktionsvolumen der Schattenwirtschaft als Basis eines solchen Vergleichs heranzuziehen, weil — die Richtigkeit der in Kapitel II diskutierten Thesen vorausgesetzt — nicht alle schattenwirtschaftlichen Aktivitäten beliebig in andere Sektoren der Wirtschaft transferierbar sind.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

2. Triebkräfte eines Strukturwandels zur Schattenwirtschaft

Wenn sich auch nur ein Teil der hier zur Diskussion gestellten Thesen als richtig herausstellt, dann darf die Schattenwirtschaft nicht einfach als eine kurzfristige Abwehrreaktion staatsverdrossener Individuen, die der Abgabenbelastung entgehen wollen, gesehen werden. Vielmehr könnte die (behauptete) Zunahme schattenwirtschaftlicher Aktivitäten Ausdruck eines längerfristigen Strukturwandels unserer Wirtschaft sein, die eine gewisse Rückbildung bisheriger Entwicklungslinien markieren würde. Es sollte nicht vergessen werden, daß wichtige Teilbereiche der Schattenwirtschaft historisch die ursprüngliche Form des Wirtschaftens darstellten, während andere (Schwarzarbeit) überhaupt erst durch die Existenz des Staates und seiner Wirtschaftspolitik entstehen konnten. Kennzeichen eines neuartigen Strukturwandels wären vor allem

— ein tentativer Abbau der *Arbeitsteilung* und eine Verstärkung *tauschwirtschaftlicher Elemente* in entwickelten Volkswirtschaften, welche aus spezifischen Subformen der Schattenwirtschaft, insbesondere Freiwilligenarbeit, Haushaltsproduktion und Do-it-Yourself etc. resultiert[31],

— eine tentative Neuentwicklung *„reiner Märkte" (unter Einbeziehung* von Geld), welche weitgehend ohne staatliche Regulierung operieren, auf denen insbesondere Schwarzarbeit dominiert.

Die Triebkräfte eines derartigen Strukturwandels müßten in verschiedenen Bereichen gesucht werden. Zu denken ist insbesondere an

— *Präferenzänderungen:* Mit wachsendem Wohlstand ändert sich die relative Wichtigkeit einzelner menschlicher Bedürfnisse. Es wäre denkbar, daß Bedürfnisse, welche der „Konsumthese" der Arbeitsleistungen in der Schattenwirtschaft entsprechen, an Bedeutung zunehmen, wie z. B. Autonomie, Selbstverwirklichung, Selbständigkeit, Altruismus etc. Schattenwirtschaft wäre dann z. B. das Spiegelbild des Strebens, "creative needs" zu befriedigen[32] oder eine neue Art der „Selbständigkeit" zu erreichen, die durchaus an „schöpferische Kleinunternehmer" erinnert[33].

— *Veränderungen in sozio-ökonomischen Randbedingungen:* Dazu zählen heterogene Faktoren wie Produktivitäts- und Preisentwicklung in Teilbereichen der „offiziellen" Wirtschaft, Veränderungen in der

---

[31] Vgl. auch *J. Gershuny,* After Industrial Society — The Emerging Self-Service Society, London, u. a. 1978.

[32] *T. Scitovsky,* The Joyless Economy, London, Toronto 1976, S. 108 ff.

[33] Vgl. *G. Vonderach* (Anm. 15), S. 162.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Beschäftigungssituation (Unterbeschäftigung ist ein starker Anreiz für die verschiedenen Formen der Schattenwirtschaft), wachsende Freizeit durch Verkürzung der Arbeitszeit, etc.

— *Verhaltensänderungen im Bereich des öffentlichen Sektors:* Höhe und Struktur der Abgabenbelastung spielen dabei eine wichtige Rolle; dazu kommen aber auch noch die Intensität der staatlichen Aktivität bei der Bereitstellung von Gütern und Dienstleistungen, die Organisation der öffentlichen Leistungserbringung (z. B. Dezentralität oder Zentralität), öffentliche Reglementierungen zur Förderung oder Behinderung von Aktivitäten der Schattenwirtschaft etc.

Nicht alle der in diesem Beitrag angeführten Einzelthesen wurden bereits einer hinreichenden empirischen Überprüfung unterzogen, und auch die Zusammenfassung in ein Hypothesensystem hat lediglich den Charakter eines Arbeitsschrittes, an den sich in Zukunft noch die Formulierung eines umfassenden Strukturmodelles knüpfen muß. Empirische Teilresultate, theoretische Forschung und Plausibilitätsüberlegungen legen es jedoch nahe, die künftige Forschung nicht nur auf die Wechselwirkung zwischen Abgabensystem und Schattenwirtschaft zu konzentrieren, sondern diese in den Gesamtzusammenhang eines weitaus komplexeren Phänomens zu stellen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Arbeitskreis 3

Probleme der Staatsverschuldung

Leitung: Helmut Schlesinger, Frankfurt

Dienstag, 14. September 1982

9.00 - 18.00 Uhr

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Gibt es eine normale Staatsverschuldung?

Von *Manfred Feldsieper*, Köln

A. Zum Thema

1. Es scheint nahezu vermessen, sich nach über 200 Jahren intensiver und teilweise sehr kontroverser Diskussion um die Staatsverschuldung dem Thema „Gibt es eine normale Staatsverschuldung?" zu stellen und es in dem vorgegebenen, sehr begrenzten seitlichen und zeitlichen Rahmen abhandeln zu wollen. Es ist allerdings notwendig, die vom Thema intendierte Fragestellung durch eine kurze Analyse der verwendeten Begriffe zu erhellen.

Auf den ersten Blick scheint der Begriff „Staatsverschuldung" unproblematisch und von daher das Untersuchungsobjekt eindeutig bestimmt. Daß dem nicht so ist, wird sofort deutlich, wenn es darum geht, den Sektor „Staat" und dessen Verschuldung (gegenüber anderen Sektoren) zu bestimmen. Das für unsere Analyse erste Abgrenzungsproblem besteht darin, ob der Sektor „Staat" einschließlich seiner Zentralbank oder ohne sie zu erfassen ist; ob mit anderen Worten eine Verschuldung staatlicher Instanzen gegenüber der Zentralbank als interne Verschuldung zwischen Teilbereichen des Sektors „Staat" anzusehen ist, die die „Außenverschuldung" nicht berührt, daß dafür aber die „Verschuldung" der Zentralbank als Teilkomponente der Staatsverschuldung mit in die Betrachtung einzubeziehen ist.

Sicherlich ist nicht zu bestreiten, daß zwischen der zinstragenden Staatsschuld, die traditionell den Gegenstand finanzwissenschaftlicher Betrachtungen bildet, und der *nicht* zinstragenden, „auf Sicht fälligen" Staatsschuld in Form der Zentralbankverbindlichkeiten zweifellos Unterschiede bestehen, die eine Trennung zwischen beiden Größen institutionell und analytisch sinnvoll erscheinen lassen. Es ist aber auch nicht zu verkennen — und darauf haben insbesondere die modernen Geldtheoretiker hingewiesen —, daß eine grundlegende ökonomische Verwandtschaft zwischen ihnen besteht, die darin zu sehen ist, daß beide Formen der Staatsschuld, insoweit die Gläubiger zur Übernahme und zum *Halten* der Schuld veranlaßt werden können, dem Schuldner, d. h. dem Sektor „Staat", eine Inanspruchnahme der (realen) Ressour-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

cen der Volkswirtschaft bei gleichzeitig entsprechender (freiwilliger) Minderinanspruchnahme durch die übrigen Sektoren ermöglichen. Insoweit kann eine solche öffentliche Verschuldung als wirtschaftspolitisch unbedenklich angesehen werden und unter konjunkturpolitischen Beurteilungskriterien als konjunkturneutral diagnostiziert werden.

Wir werden im folgenden, wenn wir von Staatsverschuldung sprechen, zwar die engere Abgrenzung der Staatsverschuldung wählen, also ohne Einschluß der Verbindlichkeiten der Zentralbank, werden aber die systematischen Verbindungen, die zwischen den beiden Abgrenzungen hinsichtlich der Beantwortung der Frage nach einer normalen Staatsverschuldung bestehen, vor dem Hintergrund einer sogenannten potentialorientierten Verschuldung und einer potentialorientierten Zentralbankgeldmengensteuerung aufzuzeigen versuchen.

2. Ist also gegebenenfalls schon problematisch und umstritten, was eigentlich faktisch unter den Begriff Staatsverschuldung zu subsumieren ist, so ist sicher nicht minder problematisch, ob bei der Frage nach der Staatsverschuldung, und gar einer normalen, von der öffentlichen *Bruttoverschuldung* auszugehen ist, wie das praktisch weitestgehend im Schrifttum und in der finanzpolitischen Tagesdiskussion geschieht, oder ob nicht eher von den *Nettoverpflichtungen* der öffentlichen Hand gegenüber den anderen Sektoren der Volkswirtschaft auszugehen ist, d. h. von der Bruttoschuld abzüglich der gleichzeitig bestehenden finanziellen Forderungen, die als Teil des Geldvermögens der öffentlichen Hand anzusehen sind.

Daß der Unterschied zwischen Brutto- und Nettoverschuldung der öffentlichen Hand nicht nur marginal ist, sondern quantitativ ins Gewicht fallen kann, zeigt die Übersicht auf S. 313, die ab 1971 auf der Basis der Finanzierungsrechnung der Deutschen Bundesbank das (gesamte) Geldvermögen der Gebietskörperschaften ihren Verpflichtungen gegenüberstellt. Bei den Größen über das ausgewiesene Geldvermögen ist allerdings zu beachten, daß sich dahinter teilweise Darlehen im Rahmen der Förderung des Wohnungsbaus und verschiedener Wirtschaftsbereiche sowie der Entwicklungshilfe verbergen. „Diese in der Regel zu Vorzugskonditionen bereitgestellten und nicht selten mit besonderen Risiken behafteten Kredite können aus wirtschaftlicher Sicht eigentlich nicht zum Nennwert bewertet und jedenfalls nicht ohne einen entsprechenden Abschlag den gleichzeitigen Verpflichtungen gegenübergestellt werden[1]."

[1] Monatsberichte der *Deutschen Bundesbank*, Mai 1982, 34. Jg. Nr. 5, S. 23.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Brutto- und Nettoverschuldung der Gebietskörperschaften[a] in der Bundesrepublik Deutschland

	Geldvermögen in Mrd. DM I	Verpflichtungen in Mrd. DM II	Nettoforderungen (+) bzw. Nettoverbindlichkeiten (−) in Mrd. DM I ⁄ II
1971	164,0	151,0	+ 13,0
1972	168,2	169,8	− 1,6
1973	190,9	190,8	+ 0,1
1974	196,6	215,9	− 19,3
1975	194,6	282,8	− 88,2
1976	197,6	324,9	− 127,3
1977	203,7	359,3	− 155,6
1978	212,0	401,9	− 188,9
1979	215,7	443,9	− 228,2
1980	215,8	499,3	− 283,5
1981	220,4	575,6	− 355,3

a) Einschließlich LAG und ERP.

Quelle: Deutsche Bundesbank, Gesamtwirtschaftliche Finanzierungsströme sowie Bestände an Forderungen und Verbindlichkeiten, verschiedene Monatsberichte, jeweils aktualisierte Zahlenangaben.

3. Diese knapp skizzierten Grundüberlegungen sollen uns leiten, wenn es nun gilt, eine Staatsverschuldung zu bestimmen, die als normal angesehen werden könnte. Wir müssen uns dabei natürlich darüber im klaren sein, daß „normal" zunächst ein unbestimmter Begriff ist, dessen Operationalisierung nicht nur in diesem Zusammenhang beträchtliche Probleme aufwirft. Von welchem Begriff der Normalität wir uns aber auch leiten lassen, einem an statistischen Durchschnittswerten oder an Wert- und Zielvorstellungen orientierten, so viel dürfte immerhin unstreitig sein, daß das Normale auch im Bereich der Staatsverschuldung keine punktförmige, mit einer einzigen Zahl bestimmbare Größe ist, sondern sich über einen Bereich erstreckt, der von einer unteren und einer oberen Toleranzschwelle begrenzt wird.

So orientiert sich beispielsweise der *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung,* der das Konzept der Normalverschuldung bereits vor über 10 Jahren in die finanzpolitische Diskussion eingeführt hat[2], bei der quantitativen Bestimmung der von

[2] Vgl. *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung,* Jahresgutachten 1970/71, Stuttgart, Mainz 1970, Ziffern 342 ff.; siehe dazu auch *M. Feldsieper,* Der konjunkturneutrale Haushalt als neuer Maßstab zur Beurteilung der konjunkturellen Wirkungen öffentlicher Haushalte, in: Jahrbuch für Sozialwissenschaft 1970, S. 175 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ihm als „normal" angesehenen öffentlichen Verschuldung an statistischen Durchschnittswerten. Der Sachverständigenrat gewinnt den Umfang der Normalverschuldung aus der Finanzierungsstruktur eines (konjunkturneutralen) Basishaushalts, der sich als Durchschnitt aus der (konjunkturbereinigten) Finanzierungsstruktur der öffentlichen Haushalte in einem Basiszeitraum ergibt. Die so gewonnene Größe für die Nettoneuverschuldung wird dann mit der Wachstumsrate des Produktionspotentials fortgeschrieben, so daß diese Normalverschuldung auch als potentialorientierte Verschuldung bezeichnet wird. Daß die Gewinnung einer solchen Basisnorm mit Problemen behaftet ist, hat der Sachverständigenrat immer betont, daß eine solche Vorgehensweise nicht unumstritten ist, zeigt insbesondere das jüngste Gutachten des *Sachverständigenrats*[3]. Je nachdem, für welchen Basiszeitraum (und für welches Konjunkturbereinigungsverfahren) man sich entscheidet, erhält man ein unterschiedliches quantitatives Maß für die Normalverschuldung. Unabhängig davon aber besitzt diese potentialorientierte Nettoneuverschuldung, sofern sie planmäßig betrieben wird, die interessante Eigenschaft, daß der daraus resultierende Schuldenstand in Relation zum Produktionspotential einem exakt bestimmbaren Grenzwert zustrebt, ebenso die Zinsbelastung, die sich daraus für einen potentialorientierten (konjunkturneutralen) Haushalt ergibt. Daraus läßt sich wohl die Schlußfolgerung ziehen, daß es Kennzeichen einer jeden „normalen" Verschuldung ist, daß ihre *dauerhafte* (Zins-)Belastung für die öffentliche Haushalte exakt bestimmbar sein sollte.

Immerhin bleibt damit zunächst noch unbestimmt, welches Ausmaß an dauerhafter (Zins-)Belastung durch die öffentliche Schuld noch als normal angesehen werden kann. Unbestreitbar scheint uns jedoch, daß der zu bestimmende Toleranzbereich auf der einen Seite (nach unten) dadurch exakt abgegrenzt ist, daß durch die öffentliche Verschuldung überhaupt keine (Netto-)Belastung der öffentlichen Haushalte eintritt, während die exakte Grenzziehung nach der anderen Seite (nach oben) nicht so eindeutig vorzunehmen sein wird. Im folgenden soll vornehmlich davon die Rede sein, wie sich die *untere* Toleranzgrenze einer normalen Staatsverschuldung, also das notwendige und sinnvolle Minimum, bestimmen und operationalisieren läßt. Insofern stellen die Ausführungen nur die Antwort auf eine Hälfte der im Thema aufgeworfenen Frage dar; allerdings eine wohl nicht unbedeutsame, wenn man einerseits berücksichtigt, daß vielen aufgrund der katastrophalen Erfahrungen mit der Staatsverschuldung jegliche Verschuldung der öffentlichen Hand suspekt erscheint, und wenn man andererseits bedenkt,

[3] Vgl. *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung*, Jahresgutachten 1982/83, Stuttgart, Mainz 1982, Ziffern 182 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

daß mit der Bestimmung der Untergrenze einer Normalverschuldung des Staates der Bereich aufgezeigt wird, über den ein finanz- und wirtschaftspolitischer Streit überhaupt lohnen kann.

Unter „normal" wollen wir dann *zumindest* das Ausmaß der Staatsverschuldung verstehen, das nicht mit einer Netto(vor)belastung der öffentlichen Haushalte verbunden ist. Es soll im folgenden gezeigt werden, daß ein ganz bestimmtes Ausmaß an Staatsverschuldung dem Kriterium genügen kann, „kostenlos" zu sein in dem Sinne, daß keine Netto(vor)belastung der öffentlichen Haushalte durch diese Verschuldung eintritt, daß mit anderen Worten eine Zinsbelastung infolge solcher Verschuldung durch gleichzeitig und in Zusammenhang mit dieser Verschuldung entstehende (Zins-)Erträge kompensiert wird. Eine potentialorientierte Verschuldung[4] der öffentlichen Hand, die in ihrer Expansion mit dem von einer potentialorientierten Zentralbankgeldmengenexpansion gesteckten Rahmen übereinstimmt, führt im Prinzip zu keiner Nettobelastung der öffentlichen Haushalte; sie ist insoweit „kostenlos", als diese Verschuldung — insgesamt gesehen — mit einem entsprechenden Ertrag aus der Bereitstellung von Zentralbankgeld verbunden ist, aus dem die Zinslast einer solchen potentialorientierten Verschuldung (voll) getragen werden kann. Um unsere These zu belegen, bedarf es eines stufenweisen Vorgehens zur Bestimmung des Ertrags aus der Zentralbankgeldentstehung und der Belastung aus einer potentialorientierten Verschuldung.

B. Wachsende Wirtschaft mit Staatspapiergeld

4. Eine wachsende Wirtschaft bedarf eines wachsenden Geldmantels. Will man insgesamt und auf Dauer inflationäre oder deflationäre Tendenzen ausschließen, so erscheint es nach dem gegenwärtigen Stand unseres Wissens angebracht, die Geldversorgung mit der Wachstumsrate des Produktionspotentials zunehmen zu lassen. Zu interessieren braucht uns nicht, ob diese Regel etwa von Jahr zu Jahr angewandt wird oder aber streng mittelfristig — oder gar langfristig aufgrund eines in dieser Frist mit größter Wahrscheinlichkeit zu erwartenden Potentialwachstums (mit oder ohne Revisionsvorbehalt) — fest fixiert wird, sofern nur sichergestellt ist, daß die gleiche Regel zur Bestimmung der potentialorientierten (Zentralbank)geldversorgung und der potentialorientierten Verschuldung angewendet wird.

[4] Dabei ist unter Verschuldung der öffentlichen Hand im folgenden immer die Bestandgröße, also der Schuldenstand, gemeint, wenn nicht ausdrücklich von der Stromgröße der Nettoneuverschuldung die Rede ist, denn die Schuldenstandsgröße bietet sich am ehesten für eine systematische Verknüpfung mit der Bestandsgröße der Zentralbankgeldmenge an.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Wir beginnen mit einer Wirtschaft, in der als einziges (Basis-)geld Staatspapiergeld in Form von Bargeld existiert. Sofern gemäß dem Wachstum des Produktionspotentials die Wirtschaftssubjekte ihre Kassenhaltung an Geld (Staatspapiergeld) zu erhöhen wünschen, kann diese Geldmenge entsprechend potentialorientiert — und ohne Inflationsgefahr — erhöht werden. Da dieses Staatspapiergeld als Staatsschuldtitel anzusehen ist, wächst die Verschuldung des Staates insgesamt (Bestandsgröße) in eben dem Maße wie der Bestand an Staatspapiergeld — und zwar potentialorientiert. Mit anderen Worten: die Relation von Staatsschuldenstand (Geldmenge) zu Produktionspotential bleibt konstant.

Warum kann diese Staatsschuldzunahme unter konjunkturpolitischen Gesichtspunkten auch als konjunkturneutraler Finanzierungsvorgang angesehen werden? Nicht etwa deswegen, weil sich die Wirtschaftssubjekte an diese Staatsverschuldung „gewöhnen", sondern weil sie die einkommensabhängige Transaktionskasse aufzustocken wünschen, es also ihren Gewohnheiten (Verhalten) entspricht, einen Teil ihres Einkommenszuwachses, der ihnen aus ihrem erhöhten Angebot zufließt und der sich gesamtwirtschaftlich gesehen als Wachstum des Produktionspotentials manifestiert, für eine entsprechend erhöhte Nachfrage nach Geld (Kassenhaltung) zu verwenden. Mit dem Wachstum des physischen Angebots an Gütern und Diensten — ausgedrückt durch das Wachstum des Produktionspotentials — wird der komplementäre Faktor Geld ebenfalls nachgefragt, und ein Teil des wachsenden physischen Angebotspotentials steht infolgedessen dem Geldproduzenten zur Verfügung, der es entsprechend nutzen kann. (Daß natürlich grundsätzlich auch andere Möglichkeiten zur Verwendung und Verteilung der Ressourcen denkbar sind, die durch die mit dem Wachstum des Produktionspotentials zunehmende Geldnachfrage (potentiell) frei werden, wenn man von der Annahme einer konstanten Kassenhaltung je realer Produktionseinheit ausgeht, ist sicher unbestreitbar, hier aber nicht unser Thema.)

Die öffentliche Hand kann in unserem einfachen Modell Jahr für Jahr den Teil der Angebotsausweitung konjunkturneutral absorbieren, der der Ausweitung der Staatspapiergeldmenge gemäß einer potentialorientierten Regel entspricht[5]. Die Staatsschuld besteht in diesem Fall ganz aus „auf Sicht fälliger" Schuld, um einen Ausdruck *Tobins* zu

[5] Dabei spielt es für die grundsätzlichen Überlegungen keine Rolle, ob diese Regel „unvermeidliche" Preisniveauänderungen oder eine gegebenenfalls von eins abweichende Einkommenselastizität der Geldnachfrage bereits berücksichtigt oder nicht.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

wählen[6], in Form des Staatspapiergeldes, und in dem Ausmaß, der (potentialorientierten) Zunahme des Staatspapiergeldbestandes, können die periodischen Ausgaben höher sein, als es durch eine Finanzierung mit Hilfe der übrigen Staatseinnahmen allein möglich wäre.

C. Zentralbankgeldbereitstellung durch ausschließlichen Ankauf von (langfristigen) Staatspapieren

5. Technisch, nicht grundsätzlich anders sieht die Situation aus, wenn wir nunmehr annehmen, daß eine Geldschöpfungsinstitution — als Zentralbank — ihr eigenes Geld herausgibt und daß dieses Geld das einzige Basisgeld ist. Mit anderen Worten: wir wollen jetzt unterstellen, daß die Wirtschaftssubjekte (vornehmlich Banken) sich an diese Zentralbank wenden können, wenn sie Zentralbankgeld benötigen. In dem vorigen Fall erhielten sie mehr Geld dadurch, daß die Zahlungen des Staates an die übrigen Sektoren der Wirtschaft größer waren als die umgekehrten Zahlungen. Hinzukommen soll, daß die Zentralbank nur bereit ist, ihr Geld zur Verfügung zu stellen, *wenn ihr Schuldtitel des Staates zum Ankauf angeboten werden und auch nur in dem Maße, bis ihre Verschuldung (an Basisgeld) gegenüber den übrigen Wirtschaftssektoren der gesetzten (potentialorientierten) Grenze bei der Basisgeldausweitung entspricht.* Diesen Rahmen schöpft sie aber auch durch eine entsprechende Preispolitik vollständig aus. Ferner wollen wir realistischerweise annehmen, daß der Ertrag dieser Zentralbank voll der öffentlichen Hand (Bund) zufließt.

Die öffentliche Hand kann sich nun entweder direkt — oder indirekt durch den Umweg über Banken und Private — bei der Zentralbank verschulden. Die Privaten können sich bei der Zentralbank durch Hingabe von Staatsschuldtiteln refinanzieren, wenn sie mehr Basisgeld zu halten wünschen. Da die Zentralbank annahmegemäß ihr Geld nur gegen den gleichzeitigen Ankauf von Staatspapieren zur Verfügung stellt, ist für diesen Fall sichergestellt, daß ihren Verpflichtungen in gleicher Höhe Forderungen an die öffentliche Hand gegenüberstehen. In dem Rahmen, der von der (potentialorientierten) Basisgeldausweitung durch die Zentralbank vorgegeben wird, ist die Zunahme der Staatsschuld ebenso kostenlos, als wenn in diesem Maße direkt Staatspapiergeld ausgegeben worden wäre. Denn der Zentralbankertrag, den wir ohne Berücksichtigung von Geldschöpfungskosten hier Brutto für Netto nehmen können, entspricht ja in diesem ganz einfachen Fall exakt den Zinseinnahmen auf die (insgesamt) angekauften Staats-

[6] *J. Tobin*, An Essay on the Principles of Public Debt Management, Englewood Cliffs 1963; deutsch: Grundsätze der Geld- und Staatsschuldenpolitik, Baden-Baden 1978.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

papiere und damit den Zinsausgaben, die die öffentliche Hand auf die Staatsschuld zu zahlen hat, welche dem Umfang nach dem (potentialorientierten) Basisgeldbestand entspricht[7].

6. Gilt diese Äquivalenz zwischen den (Zins)kosten einer potentialorientierten Verschuldung der öffentlichen Hand und den (Zins)erträgen auf die potentialorientierte Basisgeldmenge der Zentralbank — ohne Berücksichtigung von Geldschöpfungskosten — für unser bisheriges Modell uneingeschränkt für jeden beliebigen Zeitraum? Bei Berücksichtigung nur eines (verzinslichen) Wertpapiertyps gilt dieser Zusammenhang wohl uneingeschränkt und wohl auch in beliebiger periodischer Abgrenzung. Am einfachsten lassen sich die Zusammenhänge darstellen, wenn man davon ausgeht, daß die Staatsverschuldung in sogenannten ewigen Renten (consols) erfolgt und die Erträge der Zentralbank sich nur aus den Zinserträgen dieser von ihr angekauften "consols" zusammensetzen. Dies entspricht zwar nicht aktuellen Gegebenheiten, ist aber keineswegs eine ganz unrealistische Betrachtungsweise, da ja im Prinzip die Ausweitung der Geldbasis permanent erfolgt und infolgedessen die Zinserträge permanent anfallen. Im Falle des Ankaufs von "consols" fallen diese dann auch noch (pro Einheit der geschaffenen Zentralbankgeldmenge) in periodisch gleicher Höhe an.

Nun kann es aber sein, daß sich der Marktzinssatz für "consols" verändert. Dies hat Auswirkungen auf den Marktwert der ausstehenden "consols". Was bedeutet dies für die Äquivalenz von (Zins)kosten einer potentialorientierten Verschuldung und (Zins)erträgen einer potentialorientierten Basisgeldausweitung? Steigt der Marktzinssatz, so können neue "consols" nur zu einem höheren Zinssatz abgesetzt werden. Der Ankauf der neuen "consols" bringt ab sofort für die Zentralbank höhere Erträge, die den höheren Kosten für den Staat entsprechen. Das gleiche Ergebnis würde erreicht, kaufte die Zentralbank alte "consols" zu dem niedrigeren Nominalzins an. Denn da deren Marktpreis (Kurs) infolge des Zinsanstiegs zurückgegangen ist, kann sie für die gleiche Menge an Basisgeld so viel mehr alte "consols" kaufen, daß ihre Erträge ebenso hoch ausfallen wie beim Ankauf der neuen, höherverzinslichen "consols". Bleibt das Problem des Wertverlusts bei den bereits früher gekauften alten "consols". Hier handelt es sich tatsächlich um einen echten Verlust, denn die künftigen Erträge aus den alten

[7] Dies gilt unabhängig davon, ob die Zentralbank neu emittierte Staatsschuldtitel oder alte, im Umlauf befindliche ankauft, da die Arbitrage dafür sorgt, daß es zu keinen (nennenswerten) Renditedifferenzen zwischen Staatsanleihen gleicher Art kommt. Wichtig ist für diesen Zusammenhang nur, daß die Art des von der Zentralbank angekauften öffentlichen Schuldtitels dem zur Finanzierung der potentialorientierten Verschuldung begebenen entspricht. Da wir bisher noch nicht zwischen verschiedenen Staatsschuldtiteln differenziert haben, gilt diese Äquivalenz allgemein.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

"consols", diskontiert mit dem neuen, höheren Zins, ergeben einen entsprechend geringeren Gegenwartswert; mit anderen Worten: die Erträge sind nunmehr weniger wert als das Zentralbankgeld, das die Zentralbank durch den Ankauf der "consols" permanent zur Verfügung gestellt hatte. Der Ertrag fällt — infolge der notwendigen Abschreibungen auf die alten "consols" — entsprechend niedriger aus. Dem steht aber eine gleich große Verringerung der Belastung durch die potentialorientierte Verschuldung beim Staat gegenüber, denn deren Marktwert hat sich durch den Zinsanstieg in gleichem Maße verringert. Der Staat könnte sich durch ein Umtauschangebot (Konversion in niedrigere Nominalwerte mit entsprechend erhöhtem Nominalzins) nominal entschulden. Das reichte schon aus, um die Kosten-Ertrags-Äquivalenz einer potentialorientierten Verschuldung, die einer potentialorientierten Basisgeldausweitung entspricht, zu belegen. Für uns ist aber auch wichtig, den Finanzierungszusammenhang zu einem potentialorientierten Haushalt aufzuzeigen. Dazu bedarf es nun einer näheren Analyse der Wirkungen der Entstehung und Verwendung des Ertrags der Zentralbank auf die Zentralbankgeldmenge.

7. Die Zinszahlungen des Staates auf die potentialorientierte Schuld an die Zentralbank führen für sich genommen natürlich zu einer entsprechenden Verringerung der Zentralbankgeldmenge. Die Ausschüttung des dadurch bei der Zentralbank entstehenden Gewinns und seine Verwendung durch den Staat erhöhen für sich genommen die Zentralbankgeldmenge in gleichem Maße, eine nicht eben neue Erkenntnis. Mit anderen Worten: die Zentralbankgeldmenge wird in unserem einfachen Modell (ohne Geldschöpfungskosten) insgesamt nur erhöht, wenn die Zentralbank im Rahmen der gewünschten Expansion der Zentralbankgeldmenge zusätzliche Staatsschuldtitel ankauft, wenn also die (potentialorientierte) Verschuldung in eben dem Maße zunimmt wie die (potentialorientierte) Zentralbankgeldmenge.

Der Ausgleich durch Entzug und Zuführung von Zentralbankgeld wird aber bei einer Verringerung des (Bilanz)gewinns (bzw. bei der Entstehung eines Verlustes) der Zentralbank infolge eines Abschreibungsbedarfs nach einem Anstieg der Zinsen auf "consols" nicht mehr erreicht. Zwar zahlt der Staat weiterhin seine Zinsen auf die Staatsschuld, die sich durch Ankäufe im Besitz der Zentralbank befindet, was für sich genommen zu einer Verringerung der Zentralbankgeldmenge führt, ein Ausgleich durch eine ebenso hohe Gewinnausschüttung findet aber nicht mehr statt. Ganz im Gegenteil: der Staat muß gegebenenfalls zur Abdeckung des Verlustes Zahlungen an die Zentralbank leisten, was die Zentralbankgeldmenge für sich genommen noch mehr verringerte. Will die Zentralbank ihr Geldmengenziel einhalten, muß sie ent-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

sprechend diesem Ausfall an Zentralbankgeldentstehung die Zentralbankgeldmenge durch andere Maßnahmen ausdehnen. Sie kann dies tun, wenn sie *entsprechend dem Verlust* aus der niedrigeren Bewertung ihres Staatsschuldtitelbestandes infolge des Zinsanstiegs — nicht entsprechend ihrem Gesamtverlust, da dieser ja wegen der laufenden Zinszahlungen niedriger ausfällt —, weitere Staatsschuldtitel ankauft. Die öffentliche Hand erhält so die Möglichkeit, sich (geldpolitisch neutral) stärker zu verschulden, weil das im Rahmen der potentialorientierten Zentralbankgeldmengenexpansion notwendige Zentralbankgeldangebot nunmehr durch stärkere Offenmarktkäufe der Zentralbank (als bisher) — anstelle einer ausbleibenden oder verminderten Gewinnausschüttung an die öffentliche Hand — bereitgestellt wird. Mit dieser erhöhten Nettoneuverschuldung ist aber die gesamte Verschuldung (in Relation zum Produktionspotential) nicht gestiegen, denn der Marktwert der „Altschulden" hatte sich durch den Zinsanstieg vermindert. Der gesamte potentialorientierte Schuldenstand hat — bewertet zu Marktpreisen — trotz der erhöhten Neuverschuldung nicht zugenommen; die stärkere Zunahme bei der Neuverschuldung gleicht nur den Rückgang des Marktwerts der ausstehenden Schuld aus und ermöglicht es so, daß die öffentliche Hand trotz gekürzter Gewinnabführung der Zentralbank (bzw. selbst bei Verlustübernahme durch den Staat) einen potentialorientierten Haushalt (mit der „kostenlosen" potentialorientierten Verschuldung) finanzieren kann. Und die Zentralbank bringt durch den verstärkten Ankauf der öffentlichen Titel den Wert ihrer Staatsschuldtitel auf die Höhe ihres ausstehenden Zentralbankgeldbestandes. Ähnlich, nur mit umgekehrtem Vorzeichen, ist das Ergebnis für den Fall, daß der Zinssatz für Staatsschuldtitel nicht steigt, sondern fällt. Eine ausführlichere Darlegung dazu erübrigt sich hier.

Wir wollen nun prüfen, inwieweit die bisherigen Ergebnisse aufrechtzuerhalten sind, wenn wir einige der restriktiven Annahmen lockern. Denn anders als bisher angenommen findet eine Basisgeldexpansion ja nicht nur durch den Ankauf von öffentlichen "consols" statt. Macht es einen Unterschied, wenn nicht nur öffentliche Titel, sondern auch Titel privater inländischer und ausländischer Schuldner angekauft werden, und diese Schuldtitel zudem nicht in der Form ewiger Renten, sondern als Wertpapiere ganz unterschiedlicher — vorwiegend kürzerer — Laufzeit am Markt sind? In dieser Reihenfolge müssen unsere Überlegungen ergänzt werden, um sie realitätsnäher zu machen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

D. Zentralbankgeldbereitstellung durch Ankauf von Schuldtiteln des privaten Sektors

8. Erträge der Zentralbank würden natürlich nicht nur entstehen, wenn sie staatliche Schuldtitel ankaufte und in Zentralbankgeld „monetisierte", sondern selbstverständlich auch beim Ankauf gleichartiger Papiere des privaten Sektors der Wirtschaft. Der Staat könnte dann aus diesem Gewinn auf die (potentialorientierte) Zentralbankgeldmenge seine Ausgaben (konjunkturneutral) finanzieren und die Ausgaben entsprechend der Zunahme dieses Gewinns ausweiten, ähnlich wie er es durch die (potentialorientierte) Erhöhung des Schuldenstandes, der der (potentialorientierten) Zentralbankgeldentwicklung folgte, tun konnte. Auf den ersten Blick könnte es daher scheinen, als sei eine Verschuldung der öffentlichen Hand eigentlich überflüssig, da die Zentralbank aus der Zurverfügungstellung von Zentralbankgeld auch ohne eine Verschuldung der öffentlichen Hand einen ebenso hohen Gewinn erzielen kann, der dann zur Finanzierung entsprechender (konjunkturneutraler) Ausgaben der öffentlichen Hand zur Verfügung stünde. Um aber den Unterschied zur vorigen Situation deutlich herauszuarbeiten, wollen wir wieder unterstellen, daß die Schaffung von Zentralbankgeld durch den Ankauf von "consols" erfolgt, diesmal aber solchen von privaten Schuldnern. Mit dem Erwerb einer solchen Forderung erwirbt die Zentralbank einen permanenten Strom künftiger Zinszahlungen. Ohne Berücksichtigung von Geldschöpfungskosten stellen die periodischen Zinszahlungen ihren Ertrag (und Gewinn dar).

9. Unabhängig von der Höhe des Zinses auf die "consols" eröffnet sich für den Staat als Empfänger des Zentralbankgewinns die Möglichkeit, seine Ausgaben ebenso stark auszuweiten, als würde er seinen Schuldenstand potentialorientiert in Übereinstimmung mit der Expansion der Zentralbankgeldmenge ausdehnen; vorausgesetzt der Staat kann sich zum gleichen Zinssatz verschulden, zu dem die Zentralbank durch Ankauf der privaten "consols" ihr Geld zur Verfügung stellt. Falls der Zins auf die "consols" der Zuwachsrate der (potentialorientierten) Zentralbankgeldmenge entspricht, ist der periodische Gewinn genauso hoch wie die periodische Zentralbankgeldmengenzunahme. Fallen der Zins und die Zuwachsrate der Zentralbankgeldmengenexpansion auseinander, kommt es in periodischer Rechnung zur Abweichungen zwischen dem Gewinn der Zentralbank und der Zunahme des Zentralbankgeldbestandes. Für die Zinsbelastung der öffentlichen Hand durch die potentialorientierte Verschuldung (in Anlehnung an die potentialorientierte Zentralbankgeldmenge) folgt daraus, daß sie je nach Höhe des Zinssatzes (wie der Gewinn der Zentralbank) über oder unter der jeweiligen periodischen Ausweitung des Zentralbankgeldbestandes

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

liegen würde. Eine allgemeine Überlegung zeigt indes, daß der Spielraum für eine aus dem „Gewinn" der Zentralbank zu finanzierende Verschuldung von der Zunahme des Zentralbankgeldbestandes bestimmt ist.

Sieht man die Zentralbank aus der Sicht des Staates als Vermögensobjekt[8] zur Erzielung des Gewinns aus der Bereitstellung des Geldangebots und sieht man den Periodengewinn als die Nettovermögenszunahme bei diesem Objekt, so läßt sich folgende Rechnung aufmachen: Der gegenwärtige Vermögenswert der Zentralbank (für den Staat) ergibt sich als der abdiskontierte Wert aller künftigen Erträge. Nun entspricht aber in unserem Beispiel der abdiskontierte Wert der Zinserträge auf die von der Zentralbank angekauften "consols" — diese Zinserträge entsprechen ja den künftigen Gewinnen aus der Bereitstellung des Geldangebots — ihrem Ankaufswert, also der mit dem Ankauf verbundenen Menge an Zentralbankgeld. Nach jeweils einer Periode hat sich der Nettovermögenswert — dessen Zunahme wir auch als den Periodengewinn interpretieren können — erhöht, und zwar im Maße der (potentialorientierten) Zunahme der Zentralbankgeldmenge.

Nun gilt diese Überlegung aber nur so lange, wie wir einen unveränderten Zins auf "consols" annehmen, und damit kommen wir auch zum entscheidenden Unterschied zur Situation, in der die Zentralbankgeldmengenexpansion nur durch den Ankauf von öffentlichen Titeln entstand. Kommt es, wie in dem vorangegangenen Beispiel, wieder zu einem Anstieg des Zinssatzes, sinkt also der Marktwert der "consols" mit der Folge, daß die Zentralbank entsprechende Wertverluste bei ihren Aktiva hinnehmen muß, so wird sie verminderte oder keine Gewinne, gegebenenfalls sogar Verluste aufweisen. Den Effekt auf die Zentralbankgeldmenge, der dadurch entstehen sollte, daß sie nunmehr keine Gewinne an den Staat ausschüttet, kann sie natürlich durch einen entsprechend höheren Ankauf von privaten Schuldtiteln ausgleichen. Die öffentliche Hand kann nun aber nicht mehr die Ausgaben finanzieren, die sie zuvor einschließlich der Einnahmen aus dem Zentralbankgewinn finanzieren konnte, es sei denn, sie verschulde sich nunmehr zu diesem Zweck. Der Vorteil der mit dem Zinsanstieg verbundenen

[8] Vgl. dazu die Äußerung des *Beirats beim Bundesministerium der Finanzen*, Gutachten zur Schuldenstruktur des Staates, Schriftenreihe des BMF, Heft 27, 1979, S. 37: „Auch wenn der Bundesbankgewinn in der Vergangenheit fast stets zum Ausgleich der durch die Neubewertung der Gold- und Devisenbestände entstandenen Buchverluste verwendet worden ist, besteht ein Zusammenhang zwischen Zentralbankerträgen und Ausschüttungen an den Bund, zumindest auf längere Sicht, ganz abgesehen davon, daß die Zentralbank eine bundesunmittelbare juristische Person des öffentlichen Rechts ist, deren Verluste und Gewinne die *konsolidierte Vermögensbilanz* (Hervorhebung vom Verf.) des Bundes berühren."

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Reduktion des Marktwertes der ausstehenden Schulden, der es dem Staat im vorangegangenen Falle ermöglicht hatte, den „Verlust der Zentralbank" durch eine entsprechend höhere Nettoneuverschuldung auszugleichen, ohne aber seinen Schuldenstand (in Marktpreisen gerechnet) in Relation zum Produktionspotential zu verändern, kommt diesmal nicht ihm, sondern den Privaten zugute. Der Marktwert ihrer Verschuldung sinkt. Hier wird also erstmals ein entscheidender Grund für einen bestimmten *Mindestumfang* öffentlicher Verschuldung sichtbar; denn die Inanspruchnahme des aus der Bereitstellung des Zentralbankgeldangebots resultierenden Ertrages zur (geldpolitisch neutralen) Finanzierung öffentlicher Ausgaben ist dauerhaft nur möglich, wenn die öffentliche Hand mindestens entsprechend dem (potentialorientierten) Zentralbankgeldbestand verschuldet ist[9]. Dabei ist es nicht von Bedeutung, daß die Zentralbank zur Schaffung von Zentralbankgeld nur öffentliche Titel ankauft. Sie kann selbstverständlich

[9] Der Frage, ob der öffentliche Haushalt, der ohne öffentliche Verschuldung bei Ausfall des Zentralbankgewinns infolge der durch die Zinserhöhung bedingten Abschreibungen auf die Finanzaktiva der Zentralbank finanzierbar ist, nicht unter den genannten Umständen doch auch ein konjunkturneutraler ist, soll hier nicht näher untersucht werden. Durch die Verminderung des Marktwertes ihrer Verschuldung ist das Nettovermögen der Privaten gestiegen. Entsprach zuvor ihre (Brutto-)verschuldung dem Wert ihrer von der Zentralbank angekauften "consols", so ist nach dem Zinsanstieg der Marktwert dieser Verschuldung geringer, der Wert des in ihren Händen befindlichen Bestandes an Zentralbankgeld aber unverändert. (Im vorigen Falle, in dem das Zentralbankgeld nur durch den Ankauf staatlicher Titel entstand, entsprach ihr Nettogeldvermögen zu Marktpreisen — auch bei einem Zinsanstieg — unverändert dem Zentralbankgeldbestand in ihren Händen. Bei ihrem übrigen Geldvermögen tritt keine Änderung ein, da der Zinsanstieg den Marktwert der Forderungen und Verbindlichkeiten für Gläubiger und Schuldner in gleichem Maße senkt und sonstige Nettoforderungen (Nettoverbindlichkeiten) gegenüber anderen Sektoren annahmegemäß nicht bestehen bzw. gegenüber unserem vorangegangenen Fall unverändert sind.) In einer solchen Situation kommt es dann zu dem eher überraschenden Ergebnis, daß ein Zinsanstieg das Nettogeldvermögen des privaten Sektors erhöht, während gemeinhin — bei Annahme eines positiven Geldvermögens dieses Sektors (mit einem Übergewicht zinstragender Forderungen) — das umgekehrte Ergebnis eintritt.

Insofern die Absorption im privaten Sektor auch eine Funktion des Netto-(geld)vermögens ist, stiege nun die Inanspruchnahme des Produktionspotentials durch die Privaten. Ein Zurückstecken der öffentlichen Hand wäre also angebracht und erfolgte bei Ausfall des Zentralbankgewinns automatisch. Erstens ist natürlich die Höhe des Effekts fraglich. Es müßte schon eine 1 : 1 Relation bestehen, wenn die höhere private Absorption die ausfallende staatliche Nachfrage aufgrund des wegfallenden Zentralbankgewinns für die Finanzierung von Ausgaben ausgleichen sollte. Selbst für diesen Fall wäre dann das staatliche Handeln als kompensatorische Reaktion — und somit als antizyklisch oder konjunkturgerecht — zu bezeichnen, wenn es vordringender Privatnachfrage Raum gäbe zur Stabilisierung des Auslastungsgrades des Produktionspotentials. Es scheint also zur Ermittlung eines tatsächlich konjunkturneutralen Haushaltsvolumens die Berücksichtigung einer konjunkturneutralen (potentialorientierten) Verschuldung notwendig.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

auch private Titel ankaufen und dies auch in beliebiger Mischung tun[10]. Entscheidend ist nur, daß der (ausgeschüttete) Gewinn der Zentralbank es der öffentlichen Hand ermöglicht, solange der Umfang der ausstehenden öffentlichen Titel dem (potentialorientierten) Zentralbankgeldbestand entspricht, diesen Schuldenstand — bewertet zu Marktpreisen — „kostenlos" zu unterhalten und im Rahmen seiner möglichen Zunahme (konjunkturneutral) Ausgaben zu finanzieren[11].

E. Zentralbankgeldbereitstellung durch Ankauf von Schuldtiteln in fremder Währung

10. Nun kauft die Zentralbank gegebenenfalls nicht nur (öffentliche und private) Schuldtitel, die auf Inlandswährung lauten, sondern auch solche, die auf Auslandswährung lauten. Daraus resultieren für unsere Analyse zusätzliche Probleme. Diese ergeben sich nicht primär daraus, daß statt Erträgen in Inlandswährung nun Erträge in ausländischer Währung anfallen — auf die Folgen davon ist weiter unten einzugehen —, sondern sie ergeben sich aus den Wechselkursänderungsrisiken von Anlagen in Fremdwährungen, die im Zusammenhang mit den Zinsdifferenzen gesehen werden müssen. Sofern sich diese Wechselkursrisiken angemessen in den internationalen Zinsdifferenzen niederschlagen würden, schaffte eine solche Anlage in einer anderen Währung keine zusätzlichen Probleme. Höhere Zinserträge bei Anlagen in ausländischen Währung stünden als Kompensation für eventuelle Abwertungsverluste bei der ausländischen Anlagewährung zur Verfügung, bzw. niedrigere Zinserträge würden durch einen Aufwertungsgewinn ausgeglichen, so daß die Gesamterträge ausreichen müßten, um den Zinserträgen einer vergleichbaren Inlandsanlage zu entsprechen. Nun sind aber Wechselkursentwicklungen unsicher, und es ist sehr ungewiß,

---

[10] Eine Autonomie der Zentralbank sowohl hinsichtlich des Umfangs an Zentralbankgeld, das sie bereitzustellen gewillt ist, wie auch hinsichtlich der Wege, auf denen sie es bereitstellt, wird also keineswegs tangiert.

[11] Die Vermögensrechnung sieht im Falle eines gemischten Ankaufs von privaten und öffentlichen Titeln durch die Zentralbank folgendermaßen aus. Das Netto(geld)vermögen der Privaten besteht aus dem Zentralbankgeld zuzüglich ihrer öffentlichen Titel abzüglich der von der Zentralbank gehaltenen privaten Schuldtitel. Die beiden letzten Größen sind im Falle einer der Zentralbankgeldexpansion folgenden (potentialorientierten) Staatsverschuldung gleich, denn es gilt:

(1) $NV_p = ZB + \ddot{O}_p - P_z$
(2) $ZB = \ddot{O}_z + P_z$
(3) $ZB = \ddot{O}_z + \ddot{O}_p = \ddot{O}$

NV_p = Netto(geld)vermögen der Privaten
$\ddot{O}_p$ = Öffentliche Schuldtitel im Besitz der Privaten
$\ddot{O}_z$ = Öffentliche Schuldtitel im Besitz der Zentralbank

Einsetzen von (3) in (2) und (1) ergibt:
$NV_p = ZB$

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ob diese Unsicherheit in den Zinssatzdifferenzen überhaupt genügend eingefangen werden kann. Das gilt für die ganz lange Frist vermutlich weniger als auf kürzere Sicht. Es gilt aber um so eher, je stärker die Auslandsanlagen nicht diversifiziert sind, sondern auf eine Hauptanlagewährung beschränkt bleiben, was für das Anlageverhalten der Notenbanken im allgemeinen zutrifft. All dies macht es fraglich, ob tatsächlich auf Dauer — und das auch noch möglichst periodengerecht — die Erträge aus der Bereitstellung von Zentralbankgeld, die sich durch den Ankauf von Devisen und deren Anlage im Ausland ergeben, ausreichen werden, um die Kosten einer dem Zentralbankgeldbestand entsprechenden (potentialorientierten) Schuld der öffentlichen Hand, die auf Inlandswährung lautet, zu decken.

Will man dies auf Dauer — und möglichst periodengerecht — erreichen, so bietet sich als Ausweg schlicht die Diversifizierung der potentialorientierten Schuld an, durch Ausgabe von Titeln, die auf Inlandswährung lauten, oder auf die entsprechende Auslandswährung und zwar in eben dem Verhältnis, in dem das Zentralbankgeld aus dem Ankauf von ausländischen oder inländischen Schuldtiteln entstanden ist[12]. In dem Maße, in dem die Zentralbank dann etwa durch die Abwertung der ausländischen Währung Verluste in Inlandswährung gerechnet hinnehmen muß, was zu einem entsprechend geringeren Gewinn (bzw. Verlust) der Zentralbank führt und diese Finanzierungskomponente für den Staat verringert, gewänne er zusätzlichen Finanzierungsspielraum dadurch, daß in eben diesem Maße der Marktwert — gerechnet in inländischer Währung — seiner ausländischen Verschuldung zurückginge. Bis der (Markt-)wert seiner Gesamtverschuldung wieder der (angestrebten) konstanten Relation zum Produktionspotential entspräche, könnte er sich durch eine erhöhte Nettoneuverschuldung finanzieren und auf diese Weise sein gesamtes Einnahmenvolumen aufrechterhalten. Daß ein solches schuldenpolitisches Verhalten der öffentlichen Hand zur Aufrechterhaltung eines (potentialorientierten) Schuldenstandes wohl äquivalent der Situation bei steigendem Zinssatz auf "consols" (und damit als geldpolitisch neutral) angesehen werden kann, folgt daraus, daß die Zentralbank die durch Minderausschüttung von Erträgen an die öffentliche Hand infolge der Wertberichtigung auf Auslandsanlagen verringerte Entstehung von Zentralbankgeld, will sie ihren potentialorientierte Zielwert der Zentralbankgelderhöhung einhalten, durch ein entsprechend stärkeres An-

---

[12] In diesem Sinne auch *H. Lehment*, Internationale Aspekte der Staatsverschuldung, in: Probleme der Staatsverschuldung, Beihefte der Konjunkturpolitik, Heft 27, Berlin 1980, S. 55 ff.; *derselbe*, Devisenmarktinterventionen bei flexiblen Wechselkursen, Tübingen 1980, S. 197 ff. und 232 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gebot an Zentralbankgeld aus anderen Quellen ausgleichen muß[13]. (Was zuvor zu dem Fall eines Zentralbankverlustes bei Anstieg des Zinssatzes auf "consols" gesagt wurde, gilt hier analog. Siehe dazu Ziffern 7 und 8.)

Der Staat betriebe, gestaltete er die Diversifizierung seiner potentialorientierten Schuld auf die eben beschriebene Weise quasi ein "hedging" des in Devisenreserven angelegten Volksvermögens. Dies "hedging" ist dann vollständig, wenn in Laufzeitstruktur und Zins die Auslandsverschuldung des Staates das Spiegelbild der Auslandsanlagen der Zentralbank ist[14].

---

[13] Ob die erhöhte Nettoneuverschuldung des Staates in auf inländische Währung lautenden Schuldtiteln oder wiederum in auf Auslandswährung lautenden erfolgen sollte, hinge davon ab, wie die Zentralbank die Wirkungen auf die Zentralbankgeldmenge ausgleichen würde, die dadurch eintreten, daß infolge der verminderten Gewinnausschüttung an den Staat (bzw. gar einer Verlustübernahme durch ihn) auf diesem Weg weniger Zentralbankgeld zur Verfügung gestellt wird. Kompensiert die Zentralbank dieses Minus durch einen weiteren Ankauf von Auslandstiteln — sie hält den Bestand ihrer Auslandstitel gerechnet in Inlandswährung konstant —, so könnte diese erhöhte Nettoneuverschuldung durch eine entsprechend erhöhte Auslandsverschuldung erfolgen, was zudem devisenmarktneutral wäre, weil der erhöhten Zentralbanknachfrage nach Devisen nun ein gleich großes Devisenangebot des Staates aus seiner Nettoneuverschuldung in ausländischer Währung gegenüberstünde. Stellt die Zentralbank ihr Geld — im Rahmen der potentialorientierten Expansion der Zentralbankgeldmenge — nun verstärkt durch Ankäufe inländischer Titel zur Verfügung, so wäre die zusätzliche Nettoneuverschuldung des Staates auf diesen Märkten zu tätigen.

[14] Es ist richtig, daß bei einem solchen schuldenpolitischen Verhalten des Staates die Zentralbank über kein autonomes Nettodevisenangebot (Nettodevisennachfrage) zur Beeinflussung des Wechselkurses unter volkswirtschaftlichen Gesichtspunkten verfügte. Im Extremfall — bei vollständiger Fristenkongruität der Devisenreserven und der Auslandsverschuldung des Staates — würde jedes Devisenangebot (Devisennachfrage) der Zentralbank durch eine gegenläufige Devisennachfrage (Devisenangebot) der öffentlichen Hand kompensiert, der Wechselkurs also ausschließlich von den übrigen Marktkräften bestimmt. Manche sähen darin den besonderen Sinn und Vorteil flexibler Wechselkurse. Man muß aber nicht so weit gehen. Sinn haben kann allenfalls eine Intervention zur Glättung kurzfristiger Wechselkursschwankungen. (Daß Zentralbanken „überlegene" Spekulanten an den Devisenmärkten auf längere Sicht sind, dafür gibt es nur wenige Belege.) Zur kurzfristigen Marktglättung bedarf es kurzfristiger Mittel. Sind diese Mittel bei der ausländischen Zentralbank angelegt, so bringen sie normalerweise keine Zinserträge. Eine gleich hohe öffentliche Verschuldung würde aber entsprechende Zinskosten verursachen. Insofern können solche Devisenreserven, die diesen ganz kurzfristigen Marktglättungsinterventionen dienen, ähnlich wie Gold, das auch ohne laufende Erträge ist, nicht Basis einer „kostenlosen" potentialorientierten Schuld sein. Nimmt man die Logik eines Systems flexibler Wechselkurse aber ernst, wird man nicht den ganzen Devisenbestand oder auch nur einen sehr großen Teil desselben als notwendig für ganz kurzfristige Marktglättung deklarieren können. Ein solches schuldenpolitisches Verhalten des Staates sichert dann nur vor auf Dauer marktwidrigen Interventionen der Zentralbank und wäre insoweit Ausfluß eines "debt management", das die fiskalischen Zinslasten unter den Bedingungen einer stabilitätsorientierten Geldpolitik minimiert. (Siehe dazu *O.*

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Wirtschaftspolitisch kann ein solches schuldenpolitisches Verhalten der öffentlichen Hand keinen Sinn machen, denn es grenzte an Schizophrenie, wollte und müßte die eine staatliche Instanz (hier: das Finanzministerium bei der Schuldenpolitik) genau das ausgleichen und damit konterkarieren, was die andere staatliche Instanz (hier: die Zentralbank bei der Geldpolitik) in die Wege geleitet hat. Es geht, wie zu sehen ist, um ein ganz grundlegendes Abstimmungsproblem zwischen "debt management" auf der einen und Geldpolitik auf der anderen Seite, um ein Abstimmungsproblem, das *währungsordnungspolitische* Dimensionen aufweist. Inwieweit sollen öffentliche Hand und Zentralbank (zusammen), der Sektor Staat also, sich in die Rolle eines internationalen Finanzintermediärs[15] begeben, indem sie per Saldo Nettoforderungen in ausländischer Währung unterhalten, denn danach, nämlich dem Grad des Erfolgs bei dieser internationalen Finanzintermediation, bemißt sich dann auch der Umfang an (potentialorientierter) Verschuldung der öffentlichen Hand, der dauerhaft aus dem durch die Bereitstellung von Zentralbankgeld zu erzielenden Ertrag finanzierbar ist.

11. Wir können uns jetzt noch ganz kurz dem minoren Problem zuwenden, das dadurch entsteht, daß beim Ankauf von auf Auslandswährung lautender Titel zur Zentralbankgeldschaffung, nun ein Teil der Erträge in ausländischer Währung anfällt und daher die Zentralbankgeldbewegungen in inländischer Währung für sich genommen zunächst nicht berührt, insoweit also zentralbankgeldneutral ausfällt. Stammen alle Erträge aus Finanztiteln in inländischer Währung, so kommt es durch die damit verbundenen Zahlungsvorgänge für sich genommen zu Zentralbankgeldvernichtung, die durch die Gewinnausschüttung — wenn Geldschöpfungskosten nicht entstehen — exakt kompensiert wird[16]. Die (potentialorientierte) Expansion der Zentralbankgeldmenge erfolgt dann durch eine entsprechende Ausweitung des Ankaufs von inländischen Finanztiteln. Im Falle ausländischer Erträge kommt es bei deren Ausschüttung zu einer entsprechenden Zentralbankgeldmengenexpansion, der zuvor (oder gleichzeitig) keine Vernichtung an inländischem Zentralbankgeld gegenübergestanden hat. Bedeutsam ist in diesem Zusammenhang, sofern der Staat entsprechend der diversifizierten Entstehung der Zentralbankgeldmenge eine Diversifizierung seiner (potentialorientierten) Verschuldung betreibt, ob die Zentralbank die ausländischen Erträge zur Erhöhung ihrer Auslandsanlagen — also

Sievert, Debt Management ohne Zielkonflikt, in: *W. Ehrlicher* (Hrsg.), Geldpolitik, Zins und Staatsverschuldung, Berlin 1981.)

[15] *H. Lehment*, Devisenmarktinterventionen (Anm. 12), S. 204.

[16] Vgl. hierzu auch *D. Dickertmann*, Die Gewinn- und Verlustrechnung der Deutschen Bundesbank: eine liquiditätstheoretische Bewertung, in: Wirtschaftsdienst, 1981, VI, S. 299 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

zur Wiederanlage im Ausland — nutzt oder ob sie diese (über die Devisenmärkte) in Inlandswährung transferiert. Tut sie letzteres, so ist dies im Bezug auf den Devisenmarkt neutral, denn dem Devisenangebot der Zentralbank aus ihren Auslandserträgen steht eine gleich hohe Nachfrage des Staates nach Devisen zur Zahlung seiner Zinsen auf seine Schuld in Auslandswährung gegenüber. Die Zentralbank verkauft praktisch dem Staat ihre Auslandserträge zur Bezahlung seiner Aufwendungen für den auf Auslandswährung lautenden Teil seiner potentialorientierten Schuld. Damit ist aber für sich genommen eine Vernichtung von Zentralbankgeld verbunden, genauso wie bei der Erzielung von Erträgen der Zentralbank in Inlandswährung, die dann durch die nachfolgende Gewinnausschüttung dieser Erträge wieder kompensiert wird. Die Situation — auch hinsichtlich der weiteren Entstehung von Zentralbankgeld — ist dann identisch mit der Situation, in der Erträge aus Zentralbankgeldbereitstellung nur aus Titeln anfallen, die auf Inlandswährung lauten.

Nutzt die Zentralbank ihre ausländischen Zinserträge hingegen zur Aufstockung ihrer Auslandsanlagen, so kann der Staat bei entsprechender Diversifizierung seines Schuldenstandes — und ganz im Rahmen einer potentialorientierten Schuldenstandserhöhung bleibend — sich stärker in Titeln verschulden, die auf ausländische Währung lauten. Die Zinsen auf seine bisherige Schuld in Auslandswährung kann er durch eine entsprechende Nettoneuverschuldung in Auslandswährung finanzieren, was wiederum neutral für den Devisenmarkt ist. Allerdings kommt es in diesem Fall bei der Ausschüttung der Erträge, die aus den Auslandsanlagen der Zentralbank stammen, nun per Saldo zu einer Entstehung von Zentralbankgeld, die bei Einhaltung eines (potentialorientierten) Ziels der Zentralbankgelderhöhung durch eine verminderte Entstehung von Zentralbankgeld an anderer Stelle ausgeglichen werden muß. Mit anderen Worten: die Struktur der Entstehung des Zentralbankgeldes wird verändert[17]. Dies erlaubt und gebietet als Korrelat eine Veränderung in der Struktur des (potentialorientierten) Schuldenstandes des Staates, der sich wegen der erhöhten Nettoneuverschuldung in Auslandswährung nun weniger in auf Inlandswährung lautenden Titeln verschulden kann.

[17] Es ist eine schwierige geldtheoretische Frage, auf deren Analyse wir uns hier nicht einlassen müssen, ob die Struktur der Zentralbankgeldmengenentstehung oder letztlich nur der quantitative Umfang des entstandenen Zentralbankgeldes geldpolitisch von Bedeutung ist. Daß die Struktur der Entstehung der Zentralbankgeldmenge von Bedeutung sein kann, insbesondere wenn Devisenmarktimplikationen damit verbunden sind, ist wohl nicht von der Hand zu weisen. Diese waren aber gerade in den beiden beschriebenen Fällen ausgeschlossen. Insofern ist diese Strukturveränderung nur eine unter den vielen, die bei einer Steuerung der Zentralbankgeldmenge grundsätzlich möglich, aber wohl weniger beachtlich sind.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

F. Zentralbankgeldbereitstellung durch den Ankauf kurzfristiger Papiere

12. Wir können nunmehr festhalten, daß es zum Erhalt des Ertrages, der aus der Bereitstellung des Zentralbankgeldangebots erzielt werden kann, für den Staat darauf ankommt, daß er sich im Rahmen der (potentialorientierten) Zentralbankgeldmengenexpansion verschuldet (Umfang) und wie er sich verschuldet (Struktur). Dieses Ergebnis kann uns helfen, wenn wir jetzt die bisherige (unrealistische) Annahme aufheben, daß die Zentralbank zusätzliches Zentralbankgeld nur durch den Ankauf sogenannter ewiger Renten (consols) bereitstellt. In der Realität stellen Zentralbanken ihr Geld, obwohl der Bestand de facto permanent zu Finanzierungszwecken in der Wirtschaft erforderlich ist, de jure nur für jeweils vergleichsweise kurzfristige Spannen zur Verfügung, durch Wechseldiskontgeschäfte, Offenmarktgeschäfte in Geldmarktpapieren usw. Über die Bruttostromgrößen einer jeweiligen Periode verändert sich damit die „Laufzeitstruktur" des zur Verfügung gestellten Zentralbankgeldes und gegebenenfalls die relative Position, mit der einzelne Quellen an der Entstehung von Zentralbankgeld beteiligt sind. Die Erträge der Zentralbank fließen nun nicht mehr nur aus einer Quelle, sondern aus verschiedenen Quellen, die außerdem mit unterschiedlicher Ergiebigkeit sprudeln, d. h. deren „Erträge" pro Einheit des geschaffenen Zentralbankgeldes unterschiedlich hoch ausfallen. Die Summe der Erträge (pro Periode) ist außer von der Expansionsrate der Zentralbankgeldmenge auch von der Struktur der Entstehung des Zentralbankgeldbestandes mitbestimmt[18].

---

[18] Für jede einzelne Quelle der Zentralbankgeldentstehung gilt natürlich, daß der Gegenwartswert der künftigen permanenten Erträge, die dadurch entstehen, abdiskontiert mit der Ertragsrate bei dieser Komponente der Zentralbankgeldentstehung — diese sei vereinfachend im zeitlichen Durchschnitt als konstant angenommen — dem Betrag nach der in der gegenwärtigen Periode zur Verfügung gestellten Menge an Zentralbankgeld entspricht. Deswegen kann es zur Bestimmung eines „normalen" Zentralbankgewinns bei konjunkturell stark schwankenden Zinssätzen, die das Periodenergebnis der Zentralbank stark beeinflussen, immer noch angebracht sein, von der in der Periode geschaffenen (zusätzlichen) Zentralbankgeldmenge als Referenzgröße auszugehen. Bei divergierenden Ertragsraten für die unterschiedlichen Zentralbankaktiva kann aber das (pro Periode und auf Dauer) potentialorientiert zur Verfügung gestellte Zentralbankgeld insgesamt unterschiedlich ertragreich untergebracht werden. *Sievert* hat nun aufgezeigt, daß bei der Bestimmung der optimalen Struktur der Zentralbankgeldentstehung eine Gewinnmaximierungsstrategie der Zentralbank Führung geben kann, wobei Mengen und Ertragskomponente gemeinsam ins Bild zu rücken sind. (Siehe *O. Sievert* (Anm. 14), S. 191 ff.) Und das müßte auch und insbesondere für die Anlagestrategie der Zentralbank bei Titeln in ausländischer Währung gelten. Korrelat einer solchen gewinnmaximierenden Zentralbankgeldmengensteuerung ist eine Kostenminimierung für die staatliche Schuld (ohne Beeinträchtigung eventueller Stabilisierungsimpulse durch das "debt management").

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Spiegelbildlich dazu ist natürlich die (periodische) Belastung durch die (potentialorientierte) Schuld für die öffentliche Hand nicht nur durch die Höhe des Schuldenstandes, sondern durch dessen Zusammensetzung mitbestimmt, wobei es gleichgültig ist, ob eine Strukturverschiebung unter konjunkturpolitischen Gesichtspunkten oder anderen mehr mittelfristigen Gesichtspunkten erfolgt. Mit anderen Worten: insoweit die Entstehung der (potentialorientierten) Schuld der öffentlichen Hand in ihrer Struktur der Entstehung der Zentralbankgeldmenge entspricht, stimmen die (Zins-)kosten auf die Staatsschuld mit den (Zins-)erträgen auf das zur Verfügung gestellte Zentralbankgeld überein. Dabei kommt es nicht darauf an, ob und daß die Zentralbank ihr Geld nur durch Ankauf von (unterschiedlichen) Staatstiteln bereitstellt, sondern nur darauf, daß die öffentliche Hand „am Markt" sich zu den Bedingungen verschulden kann, zu denen die Zentralbank ihr Geld auf kreditärem Wege (einschließlich der Kreditgewährung an das Ausland) ebenfalls zur Verfügung stellt[19]. Da Strukturveränderungen in der Entstehung des Zentralbankgeldbestandes nur über die Bruttozentralbankgeldschaffung einer Periode sich vollziehen können, erfüllt die (potentialorientierte) Schuld dann die Bedingung „kostenlos" zu sein, d. h. durch den Ertrag aus der Bereitstellung des Zentralbankgeldes finanziert werden zu können, wenn die periodische Bruttoneuverschuldung (im Rahmen einer potentialorientierten Schuldenstandserhöhung) in ihrer Struktur der periodischen Bruttozentralbankgeldschaffung entspricht.

Damit sind die wichtigsten Überlegungen skizziert, die für die Beantwortung der Frage von Bedeutung sind, inwieweit die Zinslast der Staatsschuld automatisch durch die Erträge aus der Zentralbankgeldbereitstellung finanziert werden kann und eine solchermaßen bemessene und begrenzte Staatsschuld damit unter Kostengesichtspunkten für den öffentlichen Haushalt ohne Last bleibt, „diese Last gemessen in dem Anteil, mit dem Zinszahlungen den Ausgabenspielraum in Anspruch nehmen, den bei gegebenen Einnahmeregelungen des Staates die nicht-kreditären Einnahmen — (ohne Zentralbankgewinn, Verf.) — gewähren"[20].

---

[19] Ob dies unter konkreten institutionellen Bedingungen in genügendem Maße der Fall ist, ist eine Faktenfrage. Bei Unabhängigkeit der Zentralbank in ihrer Geldmengensteuerung wäre es allerdings der ökonomischen Rationalität zuwiderlaufend, sollte die Zentralbank ihr Geld Banken und Nichtbanken (einschließlich solcher im Ausland) für gleichartige Schuldbeziehungen zu günstigeren Bedingungen zur Verfügung stellen als der öffentlichen Hand.

[20] *O. Sievert* (Anm. 14), S. 203.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

13. Die vorangegangenen Ausführungen sollten zeigen, daß es ein im einzelnen näher bestimmbares und quantifizierbares (potentialorientiertes) Schuldvolumen der öffentlichen Hand gibt, dessen Zinslast auf Dauer aus dem Ertrag der (potentialorientierten) Bereitstellung von Zentralbankgeld finanziert werden kann[21]. Unter fiskalischen Gesichtspunkten kann eine solche Verschuldung als unbedenklich und daher normal angesehen werden. Damit ist nicht ausgeschlossen, daß nicht — vielleicht aufgrund anderer Überlegungen — eine davon abweichende (höhere) Verschuldung und eine damit verbundene höhere *dauerhafte* (Zins-)Belastung als unbedenklich und normal begründet werden könnte. Insoweit stellt das vorstehend abgegrenzte Ausmaß an potentialorientierter Verschuldung, wie schon erwähnt, eine Untergrenze dar. Die vorgetragenen Überlegungen können aber vielleicht auch Hinweis dafür geben, unter welchen Bedingungen eine höhere (Brutto-) staatsverschuldung als unbedenklich und normal angesehen werden kann. Insoweit es möglich sein sollte, durch kreditfinanzierte öffentliche Ausgaben einen permanenten (und das heißt im Prinzip ewigen) Strom von (Netto-)Erträgen zu erzielen, dessen Höhe (und Variation) der (variablen) (Zins-)Belastung aus der Staatsverschuldung entspricht, ist die dadurch bedingte öffentliche Verschuldung ganz normal. Im Prinzip kann es sich bei solchen Ausgaben wohl nur um den Erwerb (finanzieller) Forderungen handeln, bei denen entsprechende (Zins-) Erträge anfallen. Das würde aber heißen: die *Zunahme der Bruttoverschuldung* der öffentlichen Hand ist zumindest solange normal, als sie mit *keiner Zunahme* der (richtig gemessenen) *Nettoverschuldung* des Sektors „Staat" (ohne Zentralbank) einhergeht. Eine solche „Objektorientierung" kann dann Hilfestellung bei der Bestimmung eines normalen, und das heißt unbedenklichen, Umfangs der (Brutto-)staatsverschuldung leisten.

[21] Bei Berücksichtigung von Geldschöpfungskosten liegt der aus dem Zentralbankertrag finanzierbare Schuldenstand entsprechend niedriger. Auf die damit verbundenen Fragen und Probleme konnte hier nicht näher eingegangen werden.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Staatsverschuldung und Geldmengenziele*

Von *Rolf Caesar*, Köln

I. Fragestellungen

1. Das Problem

Seit 1974 sind zahlreiche westliche Zentralbanken dazu übergegangen, sich eine Selbstbindung in Form von ex ante publizierten Zielgrößen für das Wachstum eines ausgewählten monetären Aggregats (kurz: eines Geldmengenziels) aufzuerlegen. Damit ist allerdings nicht zwangsläufig eine Einengung des notenbankpolitischen Handlungsspielraums verbunden; vielmehr sind als Folge von Geldmengenzielen prinzipiell sowohl bei der ökonomischen als auch bei der politischen Komponente des Handlungsspielraums der Zentralbank ebenso Beeinträchtigungen wie Erweiterungen denkbar.[1] Gerade die Möglichkeit, mit Geldmengenzielen die übrigen Aktoren im Umfeld der Zentralbank zu einem den geldpolitischen Absichten entsprechenden Verhalten veranlassen zu können und damit mittelbar die Effizienz der Geldpolitik zu erhöhen, hat wohl bei den Entscheidungen für eine derartige Selbstbindung eine wesentliche Rolle gespielt.[2]

---

* Ich danke den Herren *Dietrich Dickertmann* und *Karl-Heinrich Hansmeyer* für zahlreiche kritische Hinweise sowie Herrn *Rudolf Eberle* für wesentliche Anregungen zu Übersicht 1.

[1] Siehe dazu genauer *R. Caesar*, Der Handlungsspielraum von Notenbanken: Theoretische Analyse und internationaler Vergleich, Baden-Baden 1981, S. 120 ff.

[2] Vgl. in diesem Sinne z. B. *Bank für Internationalen Zahlungsausgleich*, 48. Jahresbericht 1977/78, Basel 1978, S. 57: „Die Währungsbehörden sahen in den Zielgrößen einen Weg, in ihren Volkswirtschaften die Erwartungshorizonte zu setzen, die für einen allmählichen Rückgang der Inflationsraten bei gleichzeitiger Reduzierung der Arbeitslosigkeit notwendig sind ... Die monetären Zielgrößen sollten vor allem durch ihren Einfluß auf die Erwartungen die Lohn-, Preis- und Produktionsentwicklung mitgestalten." Ähnlich *H. Bockelmann*, Quantitative targets for monetary policy in Germany, in: Banque de France, Cahiers Economiques et Financières, No. 6, Paris 1978, S. 11: "The aim is to avoid the costly process of learning by bad experience and to facilitate as far as possible adjustment to the course of monetary policy." Vgl. auch die Charakterisierung von Geldmengenzielen als "first of all, a useful tool communication to the public" bei *P. A. Volcker*, The role of monetary targets in an age of inflation, in: Journal of Monetary Economics, Vol. 4, 1978, S. 332.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Zugleich ist in der zweiten Hälfte der siebziger Jahre die öffentliche Verschuldung in nahezu allen westlichen Industrieländern in einem Maße angestiegen, das zu vielfachen Besorgnissen Anlaß gegeben hat. Ein Teil der diesbezüglichen Vorwürfe unterschiedlichster Art und Provenienz bezieht sich auf angebliche Verdrängungseffekte; dieser Aspekt wird in der vorliegenden Abhandlung jedoch nur gestreift. Im Mittelpunkt der folgenden Betrachtungen steht vielmehr eine andere wiederholt geäußerte Befürchtung, daß nämlich die steigende Staatsverschuldung die Erreichung von Geldmengenzielen gefährde; sie untergrabe dadurch — auch in Ländern mit de jure vom Staat weitgehend unabhängigen Zentralbanken — de facto die Eigenständigkeit der Geldpolitik.

Hierzu sei — nach einigen kurzen definitorischen Abgrenzungen — zunächst der Gesamtkreis der möglichen Fragen und analytischen Beziehungen, der durch das Thema „Staatsverschuldung und Geldmengenziele" berührt wird, skizziert (II). Hieraus werden dann zwei Teilfragen herausgegriffen: Die von unterschiedlichen Formen der Staatsverschuldung möglicherweise ausgehenden Wirkungen auf alternative monetäre Aggregate (III) sowie einige sich daraus ergebende Schlußfolgerungen für die Geldpolitik (IV).

2. Abgrenzungen

Je nachdem, ob zur Staatsverschuldung nur die verzinsliche Verschuldung des Staates oder auch die unverzinsliche Verschuldung, d. h. die Ausgabe von Zentralbankgeld durch die Zentralbank, gerechnet werden,[3] ergeben sich für die Beziehungen zwischen Staatsverschuldung und Geldmengenzielen unterschiedliche Konsequenzen. Bei der zweiten Abgrenzung besteht nämlich definitionsbedingt ein direkter Zusammenhang zwischen der Staatsverschuldung (genauer: der Verschuldung des öffentlichen Sektors) und der Geldversorgung; dadurch werden Abstimmungsprobleme zwischen den Trägern beider Politikbereiche sowie zwischen den jeweiligen Instrumenten und ihren Wirkungen verdeckt. Deshalb wird hier von der engeren Definition der Staatsverschuldung ausgegangen, um diesen Fragen nachgehen zu können. Unterstellt wird stets der Fall einer erhöhten Netto-Neuverschuldung; die im wesentlichen als umgekehrte Fälle (mit einigen Besonderheiten) zu interpretierenden Fälle einer Schuldentilgung oder auch einer Rücklagenbildung auf Dauer werden ausgeklammert.

---

[3] Die letztere Abgrenzung findet sich insbesondere bei *Tobin* und der auf ihn zurückgehenden portfoliotheoretischen Literatur.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Als Geldmengenziele sollen nur diejenigen explizit formulierten geldpolitischen Zielgrößen berücksichtigt werden, die sich auf monetäre Aggregate beziehen. Damit werden insbesondere die im Rahmen der Crowding-out-Debatte diskutierten allgemeinen Zusammenhänge zwischen Staatsverschuldung, monetärem und realem Sektor (insbesondere Zinseffekte und deren reale Wirkungen) — von einigen kurzen Bemerkungen hierzu im nächsten Abschnitt abgesehen — ausgeklammert. Im Vordergrund stehen die Wirkungen alternativer Formen der Staatsverschuldung auf Zentralbankgeldmenge und Geldmenge(n); ergänzend sollen jedoch auch die Effekte auf andere mögliche aggregierte Zielgrößen der Geldpolitik wie die Bankenliquidität (gemessen an den freien Liquiditätsreserven der Kreditinstitute und am Liquiditätssaldo) oder das Bankkreditvolumen, wie sie von einigen Zentralbanken ebenfalls als Zielgrößen bezeichnet und publiziert wurden oder werden,[4] einbezogen werden. Dabei wird im folgenden auf die konkreten Abgrenzungen der entsprechenden monetären Aggregate in der Bundesrepublik Deutschland abgestellt. Nicht zur Diskussion steht im vorliegenden Beitrag hingegen die relative Eignung der verschiedenen möglichen Zielgrößen als Indikatoren und/oder Zwischenziele der Geldpolitik.

II. Dimensionen des Problems

Die Beziehungen zwischen Staatsverschuldung und Geldmengenzielen lassen sich grundsätzlich als Ausschnitt aus dem umfassenderen Geflecht von potentiellen und tatsächlichen Wechselwirkungen zwischen dem öffentlichen Budget einerseits und dem monetären Sektor andererseits begreifen. Eine Analyse solcher Zusammenhänge zwischen den beiden Bereichen, auf die sich eine Betrachtung der im Thema umrissenen Fragestellung stützen könnte, liegt bisher nur in Ansätzen vor. Dabei sind insbesondere vier mögliche Dimensionen des Problemfeldes „Staatsverschuldung und Geldmengenziele" zu unterscheiden:

(1) Im Zentrum der bisherigen Betrachtungen hierzu stehen die denkbaren Wirkungen einer erhöhten staatlichen Kreditaufnahme auf das Zinsniveau und die Zinsstruktur sowie die daraus resultierenden Änderungen im Portfolioverhalten der Privaten. Dabei wird in der Regel ein konstanter Restriktionsgrad der Geldpolitik angenommen; die Hypothese ist also, daß die Notenbank an ihrem Geldmengenziel strikt festhält und eventuelle expansive oder kontraktive Effekte der Staatsverschuldung auf die betreffenden monetären Aggregate — ins-

[4] Siehe dazu zusammenfassend z. B. die Jahresberichte der Bank für Internationalen Zahlungsausgleich, Basel, lfd. Jahrgänge, sowie *R. Caesar* (Anm. 1), S. 119 und die dort in FN 181 angegebene Literatur.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

besondere die Geldbasis und die Geldmenge —[5] durch Einsatz ihres geldpolitischen Instrumentariums kompensieren kann[6] und auch kompensiert. Die Frage der Beziehungen zwischen Staatsverschuldung und Geldmengenzielen mündet hier in die Frage eventueller Crowding-out-Effekte der Staatsverschuldung ein, die ihrerseits wegen ihrer wachstumshemmenden Wirkungen als gesamtwirtschaftlich unerwünscht betrachtet werden. Die Crowding-out-Debatte ist freilich derzeit von eindeutigen Ergebnissen noch weit entfernt. Das gilt theoretisch wie empirisch.

Unter theoretischem Aspekt bewegt sich die Diskussion in einem breiten Modellspektrum, das zwar die möglichen Wirkungskanäle aufzeigt, aber keine einhelligen Schlußfolgerungen zuläßt. Das liegt in der Vielzahl möglicher Annahmen insbesondere über die Zinselastizität und die Vermögens- bzw. Portfolioelastizität der Geldnachfrage, die Zinselastizität und die Einkommenselastizität der privaten Investitionsnachfrage, weiterhin über die Substitutionsbeziehungen zwischen staatlichen und privaten Kapitalmarktpapieren, über den Vollkommenheitsgrad des Kapitalmarktes, den Kapazitätseffekt der privaten Investitionen und die Einbeziehung von Erwartungseffekten begründet; die Folge ist, daß sich aus bestimmten theoretischen Annahmen zwingend unterschiedliche Resultate ergeben, wobei sowohl solche keynesianischer als auch solche neoklassischer Prägung denkbar sind.[7]

---

[5] Eine „konstante Geldpolitik" ist allerdings nur dann mit einer gleichzeitigen Konstanz der Geldbasis und der Geldmenge(n) vereinbar, wenn der (bzw. die) Geldmultiplikator(en) konstant bleibt (bleiben). Ist diese Bedingung nicht erfüllt, so wird die Trennung der Effekte von „reiner" Geldpolitik und „reiner" Finanzpolitik problematisch. Siehe dazu z. B. *R. Pohl*, Einige geldtheoretische und geldpolitische Probleme des crowding-out des privaten Sektors durch den Staat, in: *W. Ehrlicher* (Hrsg.), Geldpolitik, Zins und Staatsverschuldung, Berlin 1981, S. 266 f.; vgl. auch die Bemerkungen unten in Anm. 35.

[6] Damit bleiben die Probleme außer acht, die der Versuch einer Steuerung monetärer Aggregate als Zwischenzielgrößen durch die Notenbank in der Realität aufwerfen muß. Zwar ist es der Notenbank bei einer entsprechenden Ausstattung und Handhabung des geldpolitischen Instrumentariums sicherlich möglich, die Geldbasis im üblichen Sinne — d. h. unter Einbeziehung der Überschußreserven — exakt zu kontrollieren. Bei allen übrigen monetären Aggregaten ist eine Steuerung durch die Notenbank jedoch allenfalls (1) im nachhinein, (2) auf mittlere Sicht, (3) im großen und ganzen sowie (4) nur bei einzelnen Zielgrößen vorstellbar. Dagegen wäre es unrealistisch, die Möglichkeit einer Konstanthaltung monetärer Aggregate auch (1) im voraus, (2) kurzfristig, (3) exakt und (4) bei einer Vielzahl denkbarer Zielgrößen zu bejahen; das gilt nicht nur für die Aggregate Bankkreditgewährung, Bankenliquidität oder die verschiedenen Geldmengen, sondern auch für die Zentralbankgeldmenge in der Abgrenzung der Deutschen Bundesbank.

[7] *G. Dieckheuer*, Staatsverschuldung und wirtschaftliche Stabilisierung: Eine theoretische Analyse und eine ökonometrische Studie für die Bundesrepublik Deutschland, Baden-Baden 1978, S. 138 f. Zum Stand der Diskussion vgl. auch den Überblick bei *K. Mackscheidt*, Crowding-Out als Maßstab für

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Ein ähnlich breites Ergebnisspektrum bieten die empirischen Untersuchungen und zwar die sogenannten "reduced-form"-Ansätze ebenso wie die mit einer großen Zahl struktureller Gleichungen arbeitenden ökonometrischen Großmodelle. Beide Gruppen haben über die Stärke und den Zeithorizont eventueller Crowding-out-Effekte abweichende Resultate ermittelt. Insofern bleibt als Fazit der empirischen Crowding-out-Debatte allenfalls die vorsichtige Folgerung, daß zwar die Gefahr eines Crowding-out nicht völlig ausgeschlossen werden kann, jedoch viele Einflüsse vorstellbar sind, die eine solche Gefahr wesentlich abschwächen, und daß im übrigen die Risiken durch ein richtiges Debt Management erheblich gedämpft werden können.[8]

(2) Eine zweite Dimension der Thematik „Staatsverschuldung und Geldmengenziele" bezieht sich ebenfalls auf mögliche Wirkungen des finanzpolitischen Parameters „Staatsverschuldung" auf monetäre Variable; nunmehr werden allerdings nicht die bei einer konstanten Geldpolitik bzw. bei unveränderten monetären Aggregaten eventuell auftretenden Zinseffekte (und deren realwirtschaftliche Konsequenzen) betrachtet, sondern die Veränderungen monetärer Aggregate, die bei Unterstellung einer akkommodierenden, d. h. nicht gegensteuernden Notenbankpolitik durch eine erhöhte Staatsverschuldung unter bestimmten Verhaltensannahmen ausgelöst werden können.[9] Dabei müs-

---

die Effizienz der fiscal policy?, in: *D. Duwendag* und *H. Siebert* (Hrsg.), Politik und Markt: Wirtschaftspolitische Probleme der 80er Jahre, *H. K. Schneider* zum 60. Geburtstag gewidmet, Stuttgart, New York 1980, S. 53 ff.

[8] *G. Dieckheuer*, Der Crowding-out-Effekt — zum gegenwärtigen Stand von Theorie und Empirie, in: DIW-Vierteljahreshefte zur Wirtschaftsforschung, 1980, S. 143 f. und S. 146.

[9] Ansätze zu einer derartigen Analyse finden sich im deutschsprachigen Schrifttum bei *W. A. S. Koch*, Die Gläubigerstruktur als Ansatzpunkt für ein staatliches debt management, Meisenheim am Glan 1972, S. 46 ff.; *D. Duwendag, K.-H. Ketterer, W. Kösters, R. Pohl, D. B. Simmert*, Geldtheorie und Geldpolitik, 2. Auflage, Köln 1977, S. 185 f., S. 210 ff., S. 321 ff.; *B. Blohm*, Die neue Geldpolitik der Bundesbank und ihre Beziehungen zur Fiskalpolitik, München 1978, S. 94 ff., S. 115 ff.; *G. Dieckheuer* (Anm. 7), S. 80 ff.; *D. Duwendag*, Staatsverschuldung und Zentralbankgeldmengensteuerung, (I) und (II), in: Das Wirtschaftsstudium, 7, 1978, S. 132 ff., S. 184 ff.; *M. Willms*, Monetäre Wirkungen der Staatsverschuldung, in: Die Bank, 1978, Nr. 10, S. 466 ff.; *H. Remsperger*, Geldmengenregel und trendorientierte Fiskalpolitik, Frankfurt/M. 1979, S. 174 ff.; *P. Signorell*, Die Wechselwirkungen zwischen der Geldpolitik und der öffentlichen Verschuldung seit Einführung flexibler Wechselkurse: Ein Vergleich zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweiz, Zürich 1979, S. 9 ff.; *E. Lang, W. A. S. Koch*, Staatsverschuldung — Staatsbankrott?, Würzburg, Wien 1980, S. 95 ff.; *H. Kern*, Monetäre Wirkungen der Staatsverschuldung. Konsequenzen für das Debt Management, Berlin 1981, S. 82 ff. Auch eine Reihe amerikanischer Untersuchungen hat sich mit den möglichen Wirkungen einer expansiven Fiskalpolitik auf monetäre Aggregate befaßt. Die Ergebnisse sind allerdings höchst unterschiedlich. Die Differenzen sind im wesentlichen darauf zurückzuführen, welches Notenbankverhalten unterstellt wird, ob also eine „akkommodierende" oder

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

sen jedoch zwei unterschiedliche Effekte systematisch voneinander getrennt werden:

(2.1) Zunächst sind solche Einflüsse der Staatsverschuldung auf monetäre Aggregate zu berücksichtigen, die sich gewissermaßen quasiautomatisch bei Unterstellung bestimmter Finanzierungs-, Refinanzierungs- und (finanzieller) Allokationsvarianten[10] der Privaten (d. h. der Kreditinstitute und/oder der privaten Nichtbanken) ergeben. Die Präferenzstrukturen der Privaten werden hier als konstant angenommen; das durch die erhöhte Kreditnachfrage des Staates veränderte Angebot an Vermögenstiteln veranlaßt die Privaten aber zu einer Umschichtung ihres Portefeuilles entsprechend ihren (konstanten) Präferenzstrukturen. Es handelt sich also um angebotsbedingte Verhaltensänderungen, deren Auswirkungen auf monetäre Aggregate formal exakt ermittelbar sind.

(2.2) Daneben besteht aber die Möglichkeit nachfragebedingter Verhaltensänderungen mit Rückwirkungen auf monetäre Aggregate. Solche nachfragebedingten Effekte der Staatsverschuldung werden dadurch ausgelöst, daß sich als Reaktion auf eine erhöhte Staatsverschuldung die Präferenzstrukturen der Privaten verschieben; das kann sich in Variationen des Finanzierungs-, Refinanzierungs- und finanziellen

---

eine „nicht-akkommodierende" Geldpolitik vorausgesetzt wird. Untersuchungen, die mit der ersteren Annahme arbeiten, kommen regelmäßig zu expansiven Effekten auf die Geldmenge; siehe u. a. *D. I. Fand,* Some Issues in Monetary Economics: Fiscal Policy Assumptions and Related Multipliers, in: Review, Federal Reserve Bank of St. Louis, 52, 1976, 1 (January 1970), S. 23 ff.; *R. T. Froyen,* A Test of the Endogeneity of Monetary Policy, in: Journal of Econometrics, 2, 1974, S. 175 ff.; *J. Barro,* Unanticipated Money Growth and Unemployment in the United States, in: The American Economic Review, LXVII, 1977, S. 101 ff.; *J. A. Buchanan, R. E. Wagner,* Democracy in Deficit: The Political Legacy of Lord Keynes, New York, San Francisco, London 1977; *W. D. McMillin, T. R. Beard,* The Short Run Impact of Fiscal Policy on the Money Supply, in: Southern Economic Journal, 47, 1980, S. 122 ff. Demgegenüber ergibt sich bei Unterstellung einer konterkarierenden Geldpolitik eher eine tendenziell negative Beziehung zwischen expansiver Fiskalpolitik und Geldmengenentwicklung; siehe z. B. *J. Wood,* A model of Federal Reserve Behavior, in: *G. Horwich* (Ed.), Monetary Process and Policy: A Symposium, Homewood, Ill. 1967, S. 135 ff.; *F. Friedlaender,* Macro Policy Goals in the Postwar Period: A Study in Revealed Preference, in: The Quarterly Journal of Economics, LXXXVII, 1973, S. 25 ff.; *J. A. Cacy,* Budget Deficits and the Money Supply, in: Federal Reserve Bank of Kansas City, Monthly Review, June 1975, S. 3 ff.; *R. J. Gordon,* Can the Inflation of the 1970's Be Explained?, in: Brookings Papers on Economic Activity, 1977, S. 253 ff.

[10] Unter „finanzieller Allokation" wird dabei die Aufteilung der zusätzlichen Einnahmen, die die Privaten infolge der kreditfinanzierten höheren Staatsausgaben vom Staat durch Überweisung auf Sichtguthaben erhalten haben, auf Bargeldhaltung, Sicht-, Termin- und Spareinlagen sowie auf nicht-mindestreservepflichtige Formen der Geldvermögenshaltung innerhalb und außerhalb des Bankensystem verstanden; siehe dazu genauer Abschn. III.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Allokationsverhaltens der Privaten niederschlagen und über diese letztlich auch monetäre Aggregate beeinflussen.

Zumindest implizit sind derartige Veränderungen der Präferenzstrukturen der Privaten Gegenstand zahlreicher Hypothesen vornehmlich im Rahmen der Geldnachfrage- und Transmissionstheorien. Schwergewichtig angesprochen sind hierbei alle vermögenstheoretischen Ansätze von den Portfoliotheorien bis zu den verschiedenen neoquantitätstheoretischen Varianten. Die Wirkungskette zwischen Staatsverschuldung und monetärem Zielaggregat wird hier — bei allen Unterschieden im Einzelfall — prinzipiell stets so konstruiert, daß eine verstärkte Staatsverschuldung das Ertrags-Risiko-Gleichgewicht der privaten Nichtbanken oder der Kreditinstitute stört; Zinseffekte spielen hierbei eine wesentliche Rolle. Solche Störungen des Ertrags-Risiko-Gleichgewichts führen über Umschichtungen der Vermögensstruktur (einschließlich der Kassenhaltung) hin zu einem neuen veränderten Gleichgewicht. Auf detaillierte Ausführungen zu diesem Problemkreis soll hier verzichtet werden, da er Gegenstand eines anderen Beitrags ist.[11] Mit Bezug auf die jüngste Entwicklung in der Bundesrepublik Deutschland seien lediglich zwei Tendenzen hervorgehoben, die solche Veränderungen der Präferenzstrukturen der Privaten ausgelöst haben könnten. Einmal erscheint die Vermutung nicht ganz unberechtigt, daß die verstärkte Staatsverschuldung zu dem in den siebziger Jahren unverkennbar gestiegenen Zinsbewußtsein der privaten Anleger zumindest in gewissem Maße[12] beigetragen hat; das erhöhte Zinsbewußtsein hat seinerseits eine deutliche Verkürzung der Laufzeiten von Kapitalmarktmitteln generell und Staatsschuldentiteln speziell bewirkt.[13] In-

[11] Siehe dazu den Beitrag von *H.-H. Francke* und *D. Friedrich* in diesem Band, S. 377 ff. Speziell zu den durch eine erhöhte Staatsverschuldung in einer offenen Wirtschaft ausgelösten Zins- und Wechselkurseffekten sowie den dadurch bewirkten Portfoliumschichtungen vgl. auch die Abhandlungen von *E.-M. Lipp* und *H. Lehment* in diesem Band, S. 401 ff. bzw. S. 423 ff.

[12] Daß für diese Entwicklung daneben wohl noch andere Faktoren, so insbesondere die deutlich höheren Inflationsraten und — damit zusammenhängend — die verringerte Geldillusion, maßgeblich gewesen sind, wird dabei nicht verkannt. Immerhin ist die Hypothese, daß auch die quantitative Erhöhung der Staatsverschuldung und die Verbreiterung der Palette der eingesetzten Verschuldungsformen (z. B. Bundesobligation) eine Rolle in diesem Prozeß gespielt haben könnten, nicht völlig von der Hand zu weisen.

[13] Die Laufzeiten hatten sich in den siebziger Jahren zunächst bis 1976 erheblich verringert, dann vorübergehend etwas verlängert, jedoch ab 1979 erneut verkürzt. Erst in jüngster Zeit ist wiederum eine gewisse Ausdehnung der Laufzeiten im Gefolge der stark erhöhten Renditen und der dadurch ausgelösten zunehmenden Erwartungen von Zinsrückgängen festzustellen gewesen; siehe *Deutsche Bundesbank*, Gesamtwirtschaftliche Finanzierungsströme sowie Bestände an Forderungen und Verpflichtungen im Jahre 1981, in: Monatsberichte der Deutschen Bundesbank, Mai 1982, S. 20.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

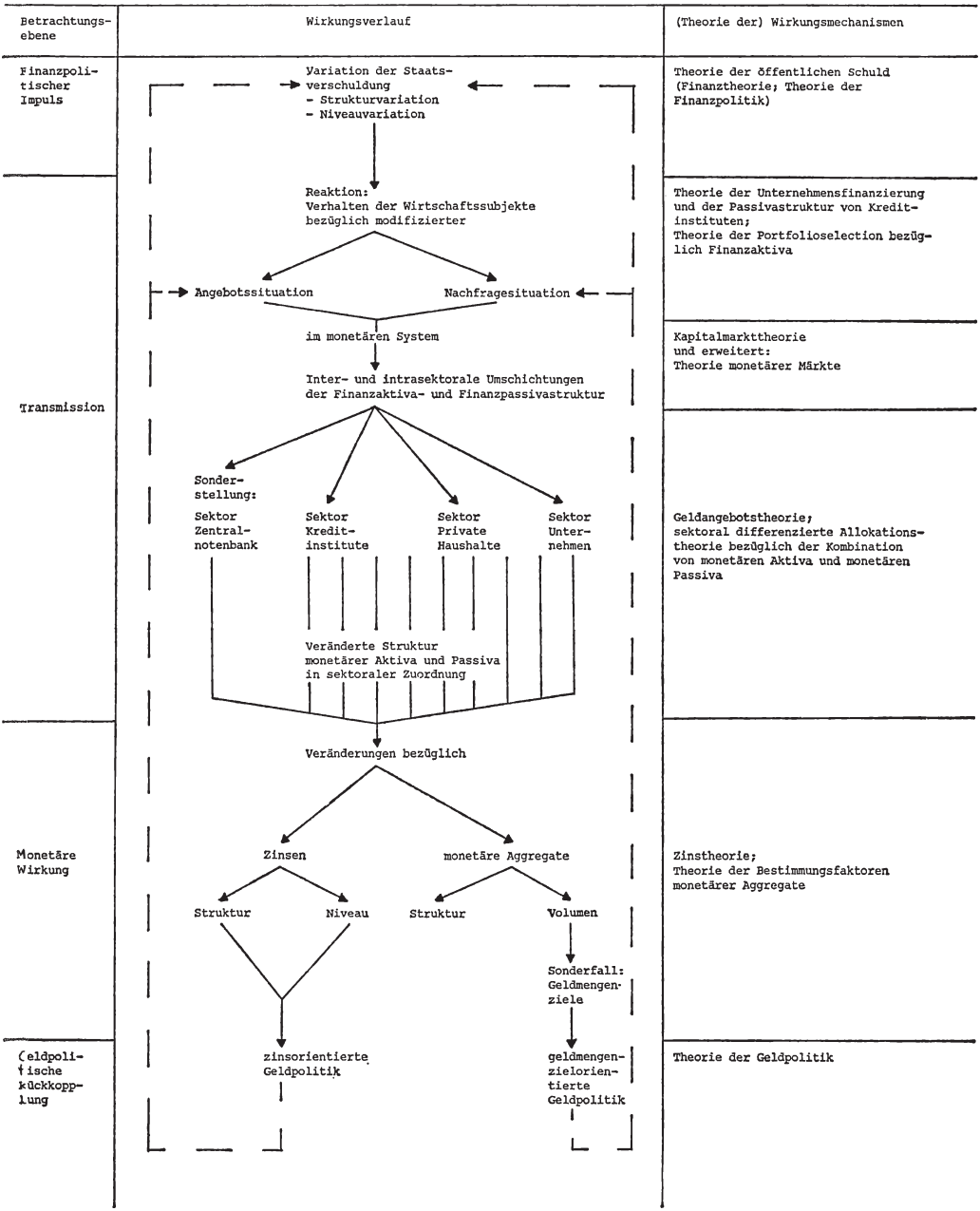
sofern wären daraus resultierende Schwankungen einzelner monetärer (Ziel-)Aggregate als Folge entsprechender nachfragebedingter Effekte der Staatsverschuldung einzustufen. Zweitens könnte die wiederholte Überschreitung des in den Haushaltsplänen der letzten Jahre jeweils veranschlagten Nettokreditbedarfs Veränderungen der Erwartungen auf seiten der Privaten induziert haben. Denkbar wäre etwa, daß die Befürchtung einer tatsächlich höheren staatlichen Kreditnachfrage als ursprünglich im Haushaltsplan ausgewiesen die Erwartung einer erneuten Zinssteigerungstendenz (oder zumindest einer verlangsamten Zinssenkungstendenz) gefördert und insofern einem weiteren Attentismus bei der privaten Kreditnachfrage Vorschub geleistet hat. Ein Versuch, diese Fragen zu beantworten, würde allerdings zweifellos schwer lösbare Zurechnungsprobleme aufwerfen.

(3) Eine dritte mögliche Dimension des Problemfeldes „Staatsverschuldung und Geldmengenziele" ist in der entgegengesetzten Blickrichtung zu sehen: Sie betrifft die möglichen Wirkungen einer an Geldmengenzielen orientierten Geldpolitik auf die Staatsverschuldung. Es geht hierbei also um die Frage, ob eine solche Geldpolitik besondere Bedingungen für die staatliche Kreditaufnahme setzt und/oder ein anderes Verschuldungsverhalten des Staates induzieren kann. Im Mittelpunkt derartiger Betrachtungen, die sich im wesentlichen auf Hypothesen über eine korrekte oder fehlerhafte Antizipation des Verhaltens der jeweils anderen Marktpartner stützen muß, steht das fiskalische Ziel. So ist zu fragen, unter welchen Voraussetzungen eine Geldpolitik mit Geldmengenziel-Orientierung die Ergiebigkeit des Marktes und die Kosten für die staatliche Kreditnachfrage verbessert oder verschlechtert. Weiterhin ist zu diskutieren, ob eine derartig ausgerichtete Geldpolitik gegebenenfalls über Verhaltensänderungen beim Staat als dem Träger der öffentlichen Schuldenpolitik die Verwirklichung des stabilitätspolitischen Ziels der Geldpolitik erleichtern (oder eventuell auch erschweren) kann. In Übersicht 1 sind die beiden erstgenannten Dimensionen des Themas schematisch durch die durchgezogenen Pfeile gekennzeichnet, während die gestrichelten Pfeile die dritte Dimension zu skizzieren versuchen.

(4) Ein viertes Problemfeld betrifft schließlich die Konsequenzen, welche aus den Ergebnissen der ersten drei Dimensionen für das Verhältnis von Schuldenpolitik und Geldpolitik abzuleiten sind. Hierbei ist die traditionelle Sicht, wie sie in den Modellen der "monetary fiscal policy" zum Ausdruck kommt, eine weitgehend harmonische. In der neueren Literatur zum Debt Management ist demgegenüber betont worden, daß sich zwischen Geld- und Schuldenpolitik erhebliche Konflikte ergeben können, weil für beide verschiedene Aktoren mit — zumindest

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Übersicht 1: Vereinfachtes Schema der Beziehungen zwischen öffentlicher Verschuldung und monetärem System



DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

teilweise — abweichenden Zielsetzungen und verschiedenen Instrumenten verantwortlich sind.[14] Das Konfliktpotential wird zwar in der Realität dadurch verringert, daß die Ziele partiell übereinstimmen können, daß zwischen den Trägern der beiden Politikbereiche vielfältige formelle und informelle Abstimmungsprozesse stattfinden und sich auch die Instrumente in ihren Wirkungen überschneiden. Soweit aber dennoch partielle Unvereinbarkeiten Effizienzverluste entstehen lassen, ist nach Lösungsansätzen für eine Effizienzsteigerung zu suchen. Zu denken wäre beispielsweise an institutionelle Änderungen, die von einer denkbaren Zentralisierung der geld- und schuldenpolitischen Kompetenzen in einer Hand — der des Staates[15] oder auch der Zentralbank[16] — bis zu mehr oder minder strikten Koordinationsverpflichtungen reichen könnten.[17] Auf der instrumentellen Ebene wäre zunächst zu fragen, inwieweit durch eine veränderte Handhabung des vorhandenen Instrumentariums der Geld- und Schuldenpolitik Reibungen vermindert würden (beispielsweise durch eine strikt mengenorientierte Verschuldungspolitik mittels Tenderverfahren, durch den Verzicht auf Schuldtitel mit Rückgaberecht wie bei den Bundesschatzbriefen oder durch Vermeidung einer „heimlichen" Feinsteuerung in der Geldpolitik). Ergänzende Überlegungen könnten sich auf mögliche neue Instrumente erstrecken, die eine wirksamere Steuerung bestimmter Kompo-

[14] Vgl. dazu im deutschsprachigen Schrifttum u. a. *K.-H. Hansmeyer, K. Mackscheidt,* Die fiskalische Komponente einer Politik des Debt Management, in: Kredit und Kapital, 3, 1970, S. 241 ff.; *K. Caspritz,* Debt Management als Instrument monetärer Stabilisierungspolitik, Hamburg 1972; *G. H. Milbradt,* Ziele und Strategien des debt management: Ein Beitrag zur Theorie der optimalen Schuldenstruktur des Staates unter Einbeziehung der Notenbank, Baden-Baden 1975; *H. Kern* (Anm. 9); *W. Schmitz,* Der Einfluß der Schuldenpolitik des Staates auf die Geldpolitik der Zentralbank, in: *W. Ehrlicher* (Hrsg.), Geldpolitik, Zins und Staatsverschuldung, Berlin 1981, S. 155 ff.

[15] Das liefe auf eine de jure oder de facto subordinierte Zentralbank hinaus, wie sie in vielen Ländern tatsächlich gegeben ist; vergleiche zu diesem Problemkreis zusammenfassend *R. Caesar,* Die Unabhängigkeit der Notenbank im demokratischen Staat: Argumente und Gegenargumente, in: Zeitschrift für Politik, N. F., 27, 1980, S. 347 ff. sowie *ders.* (Anm. 1).

[16] Die Frage, ob die Schuldenpolitik der Zentralbank übertragen werden sollte, ist gerade für den Fall der Bundesrepublik Deutschland in den letzten Jahren verstärkt diskutiert worden. Siehe dazu u. a. *G. H. Milbradt* (Anm. 14), S. 199 ff.; *O. Gandenberger,* Ziele und Strategien der staatlichen Schuldenpolitik, in: Finanzarchiv, N. F., 36, 1977/78, S. 172 ff.; *M. Neumann,* Probleme der öffentlichen Schuldenpolitik — Debt Management —, in: Der langfristige Kredit, 31, 1980, S. 336 ff.; *O.-E. Starke,* Konjunkturorientierte öffentliche Schuldenpolitik — Debt Management —: Nicht Aufgabe der Bundesbank!, in: Der langfristige Kredit, 31, 1980, S. 714 ff., S. 729 ff. Vgl. auch bereits *M. Willms,* Der Einsatz der Staatsschuld als geldpolitisches Instrument, in: Kredit und Kapital, 1, 1968, S. 410 f.

[17] Vgl. dazu zusammenfassend auch *Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen,* Gutachten zur Schuldenstrukturpolitik des Staates, Bonn 1979, insbes. S. 132 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

nenten monetärer Aggregate erlauben würden. Allerdings müßten hier neben die ökonomischen Beurteilungskriterien auch politische Wertungen gestellt werden: Der Wert einer höheren ökonomischen ‚Treffsicherheit' ist unter Umständen aufgrund entstehender neuer Konfliktpotentiale zu relativieren.

Eine umfassende Analyse all dieser denkbaren Bestandteile des Problemfeldes „Staatsverschuldung und Geldmengenziele" kann und soll hier nicht erfolgen. Im folgenden werden lediglich zwei spezielle Fragen herausgegriffen: Einmal sollen anhand eines konkreten Beispiels die angebotsbedingten Wirkungen alternativer Wege der Staatsverschuldung auf verschiedene monetäre Aggregate bei konstanten Präferenzstrukturen der Privaten berechnet werden. Zweitens wird nach den Konsequenzen gefragt, die diese Effekte für eine an Geldmengenzielen ausgerichtete Geldpolitik aufwerfen können; dabei erscheint eine Differenzierung nach Situationen mit mäßig steigender Staatsverschuldung und ausgewogener Schuldenstruktur einerseits, sowie mit rapide beschleunigter Staatsverschuldung und zunehmender Laufzeitverkürzung andererseits angebracht.

III. Wirkungen alternativer Wege der Staatsverschuldung auf monetäre Aggregate

Der Versuch, die Effekte alternativer Möglichkeiten einer staatlichen Netto-Neuverschuldung auf monetäre Aggregate zu verdeutlichen, kann grundsätzlich bei den Verschuldungswegen oder bei den Verschuldungsarten bzw. -formen ansetzen. Die Differenzierung nach Verschuldungswegen richtet sich nach den einzelnen möglichen Gläubigern der Staatsschuld; hierbei werden in der Regel Zentralbank, Kreditinstitute und private Nichtbanken unterschieden. Die Abgrenzung nach Verschuldungsformen ist an den einzelnen Varianten der Schuldentechnik (Buchschuld-Briefschuld usw.) orientiert; danach ergeben sich typische Schuldformen des Staates wie z. B. Geldmarktpapiere verschiedenster Ausgestaltung, Schuldscheindarlehen, Staatsobligationen o. ä. Beide Ansätze können sich zwar teilweise decken, da die einzelnen Gläubigergruppen zumindest partiell ausgeprägte Präferenzen für bestimmte Schuldarten erkennen lassen, wodurch eine entsprechende Zuordnung von Schuldarten zu Gläubigergruppen möglich wird.[18] Das gilt aber nicht für alle Schuldarten.[19] Wesentlicher ist allerdings, daß

[18] So werden z. B. Geldmarktpapiere fast ausschließlich von Kreditinstituten erworben; auch Schuldscheindarlehen werden ganz überwiegend von diesem Sektor gewährt. Demgegenüber sind etwa Bundesschatzbriefe und Bundesobligationen ausschließlich bei privaten Nichtbanken unterzubringen.

[19] So ist z. B. für die Streuung öffentlicher Anleihen eine eindeutige Zuordnung nicht möglich: Kreditinstitute, Privatpersonen und sonstige Kredit-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

für die Wirkungen auf monetäre Aggregate die unterschiedlichen Verschuldungsformen weitgehend bedeutungslos sind, wenn der gleiche Gläubiger auftritt. Die entscheidenden Abweichungen entstehen vielmehr erst bei Annahme einer Gläubigersubstitution. Aus diesem Grunde wird im folgenden dieser Ansatz gewählt; er erlaubt darüber hinaus eine für das Thema wichtige weitere Differenzierung nach unterschiedlichen Verhaltensweisen der Gläubiger bei der Finanzierung bzw. Refinanzierung der von ihnen gewährten Kredite.

Für die folgenden Überlegungen wichtig ist die Antwort auf die Frage, in welcher Weise die „Wirkungen der Staatsverschuldung" abzugrenzen sind. Denkbar wären hier drei Betrachtungsebenen: Die Effekte einer isolierten Erhöhung der Staatsverschuldung bei Konstanz der Staatsausgaben und alternativer Staatsfinanzierungsmöglichkeiten (im folgenden vereinfacht: bei Konstanz der Steuerfinanzierung) könnten in Analogie zur Terminologie in der finanzwissenschaftlichen Steuerinzidenz-Lehre als „spezifische Effekte" der Staatsverschuldung bezeichnet werden; dieser Fall würde eine Stillegung der aus der staatlichen Kreditaufnahme stammenden Einnahmen bei der Zentralbank implizieren.[20] Werden im Sinne der staatlichen „Budgetrestriktion"[21] die Effekte der Verausgabung dieser Einnahmen in Form von erhöhten Staatskäufen für Güter und Dienste von inländischen privaten Nichtbanken mit einbezogen, so könnte man von „Budgeteffekten" der Staatsverschuldung sprechen. Eine solche Umschreibung wäre zwar nicht ganz korrekt, da es sich nicht nur um die Wirkungen der Verschuldung, sondern zugleich um die der erhöhten Staatsausgaben handeln würde. Das aber ist genau der Fall, der in der öffentlichen Diskussion stets gemeint ist, wenn die angeblichen Gefahren einer erhöhten Staatsverschuldung für die Erreichung von Geldmengenzielen beschworen werden. Schließlich könnten die derart ermittelten „Budgeteffekte" den vergleichbaren Effekten einer erhöhten Besteuerung (mit

---

geber sind hier jeweils zu ungefähr einem Drittel beteiligt. Vgl. im einzelnen *H. Kern* (Anm. 9), S. 56 f.

[20] Da Kassenüberschüsse von Bund und Ländern in der Bundesrepublik Deutschland dem Bundesbankgesetz zufolge bei der Zentralbank angelegt werden müssen, erscheint dieser Fall zunächst keineswegs realitätsfern. Weil nun aber die öffentlichen Haushalte — von der Möglichkeit einer „Stabilitätsanleihe" abgesehen — eine Kreditaufnahme aus fiskalischen Gründen regelmäßig so zu terminieren bemüht sein werden, daß sie zeitlich gesehen mit der Verausgabung der Kreditmittel möglichst zusammenfällt, ist die Stillegung von Verschuldungseinnahmen bei der Bundesbank tatsächlich eher die Ausnahme und meist nur gedanklich von der Verausgabung zu trennen.

[21] Die angelsächsische Literatur spricht hier vom "government budget constraint" bzw. "government budget restraint"; vgl. zum Stand der einschlägigen Diskussion z. B. *C. F. Christ*, On Fiscal and Monetary Policies and the Government Budget Restraint, in: The American Economic Review, 69, 1979, S. 526 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gleich hoher Staatsausgabensteigerung) gegenüber gestellt werden; hier wären „Differentialeffekte" der Staatsverschuldung im Vergleich zur Steuerfinanzierung zu prüfen. Eine Unterscheidung zwischen „Budgeteffekten" und „Differentialeffekten" dieser Art wird allerdings entbehrlich, wenn die „Budgeteffekte" der zum Vergleich herangezogenen Finanzierungsalternative über Steuern (und ihrer Verausgabung) gerade null sind; das ist möglich, wenn unterstellt wird,[22] daß die Finanzierung einer Steuerzahlung durch private Nichtbanken exakt spiegelbildlich zu der Weise erfolgt, in der die privaten Nichtbanken die ihnen über die Staatsausgaben zufließenden Mittel verwenden.[23] Die Analyse kann sich dann auf die Ermittlung der „spezifischen Effekte" verschiedener Verschuldungsalternativen und der Verausgabung der dadurch aufgenommenen Mittel durch den Staat beschränken, aus denen als Saldo die jeweiligen „Budgeteffekte" zu errechnen sind; die entsprechenden Effekte einer Steuerfinanzierung interessieren hier nur der Vollständigkeit halber.

Für die nachstehenden Berechnungen sei ein Modellbeispiel betrachtet, für das folgende Prämissen[24] (deren jeweilige Realitätsnähe zunächst nicht geprüft wird) gelten:

(1) Die Netto-Neuverschuldung des Staates erhöht sich um 1000 Geldeinheiten (GE).

(2) Als Kreditgeber (Gläubiger) werden alternativ (1) die Zentralbank, (2) die Kreditinstitute, (3) die privaten Nichtbanken und (4) das Ausland betrachtet.

(3) Mit Ausnahme der Fälle einer direkten Verschuldung bei der Zentralbank und einer Auslandsverschuldung in Devisen bei festen Wechselkursen bewirkt die staatliche Kreditaufnahme in der „Kreditaufnahmephase" bei den Kreditinstituten stets einen Abfluß an Zentralbankgeld in Höhe von 1000 GE, der meist nur partiell durch Zentralbankgeldzuflüsse infolge rück-

[22] Siehe dazu die Ausführungen auf S. 348 unter Punkt (11).

[23] Diese Prämisse ist selbstverständlich angreifbar. So könnten ebenso die abweichenden Ansichten vertreten werden, daß die Steuerzahlung vollständig oder ganz überwiegend aus der Kassenhaltung oder aber vollständig bzw. ganz überwiegend aus der Geldvermögenshaltung finanziert würde. Hierüber ist in der amerikanischen Literatur, insbesondere im Rahmen der Brookings Institution, eine längere Debatte geführt worden; vgl. dazu z. B. *A. M. Okun*, The Personal Tax Surcharge and Consumer Demand, 1968 - 1970, in: Brookings Papers on Economic Activity, 1971, S. 167 ff.; *Ch. F. McLure*, Fiscal Failure: Lessons of the Sixties, in: *Ph. Cagan* u. a., Economic Policy and Inflation in the Sixties, Washington, D. C. 1973, S. 7 ff. Für die Unterschiede zwischen alternativen Verschuldungsformen ist es allerdings gleichgültig, wie groß die absoluten Budgeteffekte des Vergleichsfalls „Steuerfinanzierung" ausfallen, sofern sie für alle Verschuldungsalternativen gleich sind.

[24] Vgl. ähnlich auch die Prämissen der — insgesamt allerdings erheblich weniger differenzierten — Modellrechnungen bei *D. Duwendag* (Anm. 9) und *H. Kern* (Anm. 9).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

läufigen Bargeldumlaufs oder durch Zentralbankgeldfreisetzung infolge einer Verringerung des Mindestreservesolls ausgeglichen wird.[25]

(4) Erfolgt die Staatsverschuldung bei den Kreditinstituten, so können diese in der „Refinanzierungsphase" versuchen, den damit verbundenen Zentralbankgeldverlust auszugleichen: (a) aus vorhandenen freien Liquiditätsreserven; (b) aus zusätzlichen (von der Zentralbank geschaffenen) freien Liquiditätsreserven;[26] (c) aus einer Rückführung der Kreditgewährung an die privaten Nichtbanken (mit der Folge eines entsprechenden Rückgangs der Bargeldhaltung und der Sichtguthaben[27] in einem Maße, daß die den Kreditinstituten dadurch zufließenden bzw. aus der Mindestreservesoll-Senkung freigesetzten Zentralbankgeldbestände gerade den ursprünglichen Zentralbankgeldabfluß von 1000 GE aufwiegen); (d) aus Wertpapierverkäufen an die privaten Nichtbanken (mit der Folge eines Rückgangs der Spareinlagen ebenfalls in einem Umfang, daß die Zentralbankgeldfreisetzung aus der Mindestreserve gerade den Zentralbankgeldabfluß von 1000 GE ausgleicht).

(5) Die privaten Nichtbanken finanzieren den Erwerb der Staatstitel in der „Finanzierungsphase" entweder (a) aus der Kassenhaltung (d. h. zu Lasten des Bargeldumlaufs und der Sichtguthaben in Höhe von insgesamt 1000 GE)[28], (b) aus Geldvermögen (d. h. zu Lasten der Sparguthaben in Höhe von 1000 GE) oder (c) aus einer Kombination von beiden, wobei das unter (8) beschriebene durchschnittliche „finanzielle Allokationsverhalten" der privaten Nichtbanken mit umgekehrten Vorzeichen zugrunde gelegt wird.

---

[25] Nicht explizit berücksichtigt wird der von einigen Autoren (*Duwendag* (Anm. 9); *Kern* (Anm. 9)) behandelte Fall einer teilweisen „Zwischenfinanzierung" des Zentralbankgeldverlusts durch die Zentralbank, der den zu erwartenden erneuten Zentralbankgeldzufluß infolge der Wiederverausgabung der Kreditmittel durch den Staat in Rechnung stellt. Diese Möglichkeit, die einer partiell unterlassenen Refinanzierung des Zentralbankgeldverlusts von 1000 GE entspricht, ist zwar durchaus realistisch, bringt jedoch keine prinzipiell anderen Ergebnisse: Der effektiv von den Kreditinstituten benötigte Zentralbankgeldbedarf fällt zwar geringer aus; die Wirkungen auf die verschiedenen monetären Aggregate entspricht aber dem Fall der vollständigen Refinanzierung.

[26] Dieser Fall, daß die Zentralbank den Kreditinstituten das infolge einer Kreditausweitung an den Staat zusätzlich benötigte Zentralbankgeld über eine Vermehrung der freien Liquiditätsreserven selbst zur Verfügung stellt und insofern die Staatsverschuldung indirekt alimentiert, entspricht in der Wirkung auf die monetären Aggregate (mit Ausnahme von ΔK) dem Fall einer Direktverschuldung des Staates bei der Zentralbank, der seinerseits für die Bundesrepublik Deutschland meist als weitgehend unwahrscheinlich eingestuft wird. Wie noch zu zeigen sein wird, ist aber der Fall einer solchen „indirekten" Staatsfinanzierung durch die Zentralbank durch Neuschaffung freier Liquiditätsreserven (zu dem auch die Erteilung einer Geldmarktregulierungszusage für kurzfristige Staatstitel durch die Zentralbank zählt) in der Realität potentiell sehr wohl von Bedeutung; siehe im einzelnen unten IV. 2. Vgl. auch die Ausführungen bei *D. Dickertmann*, Die Finanzierung von Eventualhaushalten durch Notenbankkredit. Erfahrungen aus der Rezessionsbekämpfung des Jahres 1967, Berlin 1972, S. 92 ff., S. 126 ff. zu der entsprechenden Finanzierung der Eventualhaushalte im Jahre 1967.

[27] Wobei das Verhältnis zwischen (reduzierter) Bargeldhaltung und (reduzierter) Haltung von Sichtguthaben entsprechend dem unten beschriebenen Allokationsverhalten wie 1 : 2 angenommen wird.

[28] Anm. 27 gilt analog.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(6) Eine Auslandsverschuldung kann in DM, d. h. zu Lasten der Sichtguthaben von Ausländern (ΔD_{Ausl}), oder in Devisen stattfinden. Der letztere Fall ist wiederum denkbar bei flexiblen Wechselkursen (d. h. ohne Einschaltung der Zentralbank; angenommen sei, daß der Umtausch der Devisen in DM erneut zu Lasten der Sichtguthaben von Ausländern erfolgt) oder bei festen Wechselkursen durch Interventionen der Zentralbank.

(7) Der Staat verwendet in der „Verausgabungsphase" sein Zentralbankguthaben stets sofort und in voller Höhe zu Käufen von Gütern und Dienstleistungen, wodurch den privaten Nichtbanken im Inland entsprechende Sichtguthaben (ΔD_{NBinl}) zufließen.

(8) Die privaten Nichtbanken verwenden in der „Reallokationsphase" diese ihnen durch die erhöhten Staatsausgaben zufließenden Sichtguthaben durchgängig[29] (a) zu 5 v. H. zur Bargeldhaltung (ΔBG), (b) zu 10 v. H. zur dauernden Erhöhung der Sichtguthaben (ΔD_{NBinl}), (c) zu 15 v. H. zur Erhöhung der Terminguthaben (ΔT), (d) zu 25 v. H. zur Erhöhung der Sparguthaben (ΔS) und (e) zu 45 v. H. zur Investition in nicht-mindestreservepflichtige Geldvermögensformen (ΔX).[30] Es handelt sich exakt um den umgekehrten Fall, wie er zuvor unter (5) als Variante (c) angenommen wurde.

(9) Als Mindestreservesätze werden die von der Bundesbank bei ihrer Berechnung der Zentralbankgeldmenge zu konstanten Reservesätzen zugrunde gelegten „historischen" (gewichteten) Werte verwendet. Diese Sätze betragen gerundet für Sichteinlagen von inländischen Nichtbanken 17 v. H., von Termineinlagen 12 v. H. und für Spareinlagen 8 v. H.[31] Für Ausländereinlagen wird einheitlich ein Reservesatz von 15 v. H. unterstellt.

(10) Bei der Verausgabung wird nur die „erste Phase" berücksichtigt. Es werden also die unmittelbaren Auswirkungen der erhöhten Staatsausgaben auf die oben genannten Größen und die daraus resultierenden monetären Aggregate Zentralbankgeldmenge (Δ ZBGM), Geldmengen (ΔM_1, ΔM_2, ΔM_3) sowie auch die freien Liquiditätsreserven (Δ FLR), den Liquiditätssaldo (ΔLS) und das Bankkreditvolumen an inländische private und öffentliche Nichtbanken (ΔK) betrachtet; die möglichen Folgeeffekte multiplika-

[29] Damit werden mögliche zinsbedingte Veränderungen des finanziellen Allokationsverhaltens der privaten Nichtbanken vernachlässigt. Vgl. dazu jedoch die Hinweise in Anm. 35.

[30] Diese Werte entsprechen grob den tatsächlich realisierten Ergebnissen der finanziellen Allokation der privaten Nichtbanken per Ende 1981. Zu diesem Zeitpunkt beliefen sich die mindestreservepflichtigen Verbindlichkeiten der Kreditinstitute gegenüber Inländern auf insgesamt 740,6 Mrd. DM (Sichtguthaben 162,3 Mrd. DM, Terminguthaben 224,3 Mrd. DM, Sparguthaben 353,9 Mrd. DM), der Bargeldumlauf auf 84,2 Mrd. DM und die nicht-mindestreservepflichtigen Bankverbindlichkeiten gegenüber inländischen Nichtbanken auf 719,6 Mrd. DM (nicht-mindestreservepflichtige Bankeinlagen 316,9 Mrd. DM, Inhaberschuldverschreibungen im Umlauf (netto) 291,9 Mrd. DM, Sparbriefe 110,8 Mrd. DM). In v. H. der Gesamtsumme dieser Positionen (1544,4 Mrd. DM) ausgedrückt lauten die exakten Quotienten: Bargeldhaltung = 5,45 v. H.; Sichteinlagen 10,51 v. H.; Termineinlagen 14,52 v. H.; Spareinlagen 22,9 v. H.; nicht-mindestreservepflichtige Anlagen 46,59 v. H. (Quellen: *Deutsche Bundesbank*, Monatsbericht Juli 1982, Statistischer Anhang, Tabellen I. 2, III. 3, IV. 2; eigene Berechnungen).

[31] *D. Duwendag*, Alternative Ansätze der Geldmengensteuerung, in: *W. Ehrlicher, A. Oberhauser* (Hrsg.), Probleme der Geldmengensteuerung, Berlin 1978, S. 56.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

tiver Art auf das Kreditvolumen, die Geldmengen, die Zentralbankgeldmenge usw. bleiben ausgeklammert.[32]

(11) Als Alternative wird eine Steuerfinanzierung betrachtet, bei der die Steuerzahlung der privaten Nichtbanken zum Teil aus der Kassenhaltung, zum Teil aus Geldvermögen finanziert wird. Dieser Fall entspricht wiederum exakt demjenigen einer entsprechenden gemischten Finanzierung einer privaten Kreditgewährung an den Staat.[33]

(12) Die Zentralbank versucht nicht, die aus der erhöhten Staatsverschuldung resultierenden Effekte auf die verschiedenen monetären Aggregate durch den Einsatz ihres geldpolitischen Instrumentariums zu verhindern bzw. zu kompensieren, sondert toleriert diese Wirkungen zumindest in der „ersten Phase"; damit interessieren auch eventuelle Probleme nicht, die sich ihr beim Versuch einer solchen „Kompensationsstrategie" in der geldpolitischen Praxis stellen könnten.[34]

Die rechnerischen Ergebnisse für die verschiedenen Fälle sind in den Übersichten 2 und 3 wiedergegeben. Dabei sind aus Gründen der übersichtlicheren Darstellung die Kreditaufnahmephase und die Finanzierungsphase (Verschuldung bei privaten Nichtbanken) bzw. Refinanzierungsphase (Verschuldung bei Kreditinstituten) zur „Mittelbeschaffungsphase", die Verausgabungsphase und die Reallokationsphase zur „Mittelverwendungsphase" zusammengefaßt worden. Thesenhaft lassen sich die Resultate wie folgt beschreiben:

(1) Grundsätzlich sind, wird auf die Budgeteffekte (bzw. die aufgrund der getroffenen Annahmen mit diesen identischen Differentialeffekte) abgestellt, bei allen monetären Aggregaten expansive, kontraktive oder neutrale Wirkungen möglich. Eine verstärkte Staatsverschuldung mit nachfolgender Verausgabung der Kreditmittel durch den Staat (im folgenden kurz: eine verstärkte Staatsverschuldung) ist daher mit Erhöhungen, Verringerungen oder auch mit einer Konstanz monetärer Aggregate vereinbar (wobei der letztere Fall jedoch die Ausnahme bildet). Das gleiche gilt prinzipiell auch für die „spezifischen Effekte", bei denen aber in der Mittelbeschaffungsphase — erklärlich — die kontraktiven Momente überwiegen; in der Mittelverwendungsphase treten stets expansive Wirkungen bei allen Aggregaten auf.

(2) Von „den" Wirkungen einer „verstärkten Staatsverschuldung" zu sprechen, ist daher irreführend. Vielmehr sind die Unterschiede zwischen den verschiedenen Verschuldungsalternativen entscheidend; ob

[32] Zur Rechtfertigung eines solchen vereinfachenden Vorgehens vgl. die Ausführungen bei *D. Duwendag* (Anm. 9), S. 135 und *dems.* Monetäre Grenzen der Staatsverschuldung, in: *D. Duwendag, H. Siebert* (Hrsg.), Politik und Markt: Wirtschaftspolitische Probleme der 80er Jahre, H.-K. Schneider zum 60. Geburtstag, Stuttgart, New York 1980, S. 75.

[33] S. o. (5), Variante c).

[34] Vgl. die Ausführungen in Anm. 6.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

diese an den spezifischen Effekten oder aber an den Budgeteffekten gemessen werden, ist zweitrangig.

(3) Ebensowenig einheitlich fallen die Wirkungen auf die monetären Aggregate aus. „Expansive", „kontraktive" oder „neutrale" Effekte lassen sich deshalb korrekterweise für jede Verschuldungsalternative immer nur für einzelne monetäre Aggregate konstatieren; allgemeinere Aussagen, die für mehrere Aggregate ähnliche Ergebnisse beinhalten, sind infolgedessen nur begrenzt formulierbar.

(4) Gemessen an der Entwicklung der Zentralbankgeldmenge reicht die Spannweite der Ergebnisse von − 895 GE bis + 105 GE. Anders ausgedrückt können hier in einem Extremfall (der freilich nicht als Normalfall unterstellt werden kann) kontraktive Effekte von maximal 89,5 v. H. der Netto-Neuverschuldung auftreten; im anderen Extremfall, der zugleich den häufigsten Fall darstellt, sind expansive Effekte von maximal 10,5 v. H. zu erwarten.

(5) Die Entwicklung der verschiedenen Geldmengen korrespondiert tendenziell mit derjenigen der Zentralbankgeldmenge. Zwar sind hier unter bestimmten Annahmen auch gegenläufige Veränderungen möglich (für M_1 und M_2: Fall I. 2. d). In den meisten Fällen aber sind bei M_1 - M_3 expansive Wirkungen in Höhe von 10,5 v. H. (M_1), 30 v. H. (M_2) bzw. 55 v. H. (M_3) zu verzeichnen.[35] Einen Sonderfall stellt die Refinanzierung einer Bankkreditgewährung an den Staat durch Wertpapierverkäufe an private Nichtbanken dar, bei dem im Ergebnis M_3 um nahezu das zwölffache des Betrages der Staatsverschuldung sinkt.

(6) Gemessen an der Zentralbankgeldmenge und den Geldmengen M_1 - M_3 wirken naturgemäß stets diejenigen Fälle am stärksten expansiv, in denen die Zentralbank als Quelle von Zentralbankgeldschöpfung beansprucht wird (Fälle I. 1, I. 2. a, I. 2. b, I. 4. b (2)); ähnlich starke Effekte treten allerdings bei einigen monetären Aggregaten (ZBGM, M_1, M_2, M_3) auch bei den übrigen Varianten einer Auslandsverschuldung (I. 4. a, I. 4. b (1)), bei M_1 und M_2 auch in zwei anderen Fällen (I. 2. d und I. 3. b) auf.

---

[35] Weitere Differenzierungen in den Entwicklungen der verschiedenen Geldmengen (M_1, M_2, M_3) sind möglich, wenn die — in dieser Untersuchung ausgeklammerten — Zinswirkungen einer erhöhten Staatsverschuldung einbezogen werden, die das finanzielle Allokationsverhalten der privaten Nichtbanken verändern können. Dabei wird i. d. R. angenommen, daß eine so verursachte Zinsniveausteigerung die Kassenhaltungsneigung verringert und zu einer Umschichtung von Sichteinlagen zu Termin- und Spareinlagen führt; M_1 kann sich dann vermindern, während zugleich M_2 und ggfs. auch M_3 zunehmen. Vgl. hierzu beispielsweise *J. A. Cacy* (Anm. 9), S. 4; *R. Pohl* (Anm. 5), S. 265 ff.; vgl. weiterhin den Beitrag von *P. Trapp* in diesem Band, S. 363 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Übersicht 2: **„Spezifische Effekte" der Staatsverschuldung sowie „spezifische Effekte" in der**

Monetäres Aggregat / Hypothese	ΔKr	ΔBG_{NB}	$\Delta D_{NB\text{inl.}}$	ΔT	ΔS
I. Mittelbeschaffungsphase					
1. Verschuldung bei der Zentralbank	—	—	—	—	—
2. Verschuldung bei Kreditinstituten mit Refinanzierung					
a) aus Auflösung von FLR	+ 1 000	—	—	—	—
b) aus zusätzlichen FLR	+ 1 000	—	—	—	—
c) aus Krediteinschränkung an private Nichtbanken	+ 1 000 / − 2 239 / − 1 239	− 746	− 1 493	—	—
d) aus Wertpapierverkauf an private Nichtbanken	+ 1 000	—	—	—	− 12 500
3. Verschuldung bei privaten Nichtbanken mit Finanzierung					
a) aus der Kassenhaltung	—	− 333	− 667	—	—
b) aus der Geldvermögenshaltung	—	—	—	—	− 1 000
c) aus Kassenhaltung und Geldvermögenshaltung	—	− 50	− 100	− 150	− 250
4. Verschuldung bei ausländischen Kreditgebern mit Verschuldung					
a) in DM	—	—	—	—	—
b) in Devisen					
(1) bei flexiblen Wechselkursen	—	—	—	—	—
(2) bei festen Wechselkursen	—	—	—	—	—
II. Alternative: Steuerfinanzierung aus Kassenhaltung und Geldvermögenshaltung (=identisch mit I.3.c)	—	− 333	− 667	—	—
III. Mittelverwendungsphase	—	+ 50	+ 100	+ 150	+ 250

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

bzv. einer Steuerfinanzierung in der Mittelaufnahmephase
Verausgabungsphase (jeweils GE)

ΔD_{Ausl}	ΔX	ΔMRS_{KI}	$\Delta ZBGM$	ΔM_1	ΔM_2	ΔM_3	ΔFLR	ΔLS
—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	—	− 1 000	− 1 000
—	—	—	—	—	—	—	− 1 000 + 1 000 —	—
—	—	− 254	− 1 000	− 2 239	− 2 239	− 2 239	− 1 000 + 1 000 —	− 254
—	—	− 1 000	− 1 000	—	—	− 12 500	− 1 000 + 1 000 —	− 1 000
—	—	− 113	− 446	− 1 000	− 1 000	− 1 000	− 1 000 + 446 − 554	− 667
—	—	− 80	− 80	—	—	− 1 000	− 1 000 + 80 − 920	− 1 000
—	− 450	—	—	—	—	—	—	—
1 000	—	− 150	—	—	—	—	− 1 000 + 150 − 850	
1 000	—	− 150	—	—	—	—	− 1 000 + 150 − 850	− 1 000
—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	− 450	− 113	− 446	− 1 000	− 1 000	− 1 000	− 1 000 + 446 − 554	− 667
—	+ 450	+ 17 + 18 + 20 + 55	+ 105	+ 150	+ 300	+ 550	+ 1 000 − 105 + 895	+ 950

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Übersicht 3

„Budgeteffekte" alternativer Verschuldungsformen sowie einer Steuerfinanzierung (jeweils in GE)

Monetäre Aggregat / Hypothese	Δ ZBGM	ΔM_1	ΔM_2	ΔM_3	Δ FLR	Δ LS	Δ Kr
I. Staatsverschuldung							
1) Verschuldung bei der Zentralbank	+ 105	+ 150	+ 300	+ 550	+ 895	+ 950	—
2) Verschuldung bei Kreditinstituten mit Refinanzierung							
a) aus Auflösung von FLR	+ 105	+ 150	+ 300	+ 550	− 105	− 50	+ 1 000
b) aus zusätzlichen FLR	+ 105	+ 150	+ 300	+ 550	+ 895	+ 950	+ 1 000
c) aus Kreditschränkung an private Nichtbanken	− 895	− 2 089	− 1 939	− 1 689	+ 895	+ 696	− 1 239
d) aus Wertpapierverkauf an private Nichtbanken	− 895	+ 150	+ 300	− 11 950	+ 895	− 50	+ 1 000
3) Verschuldung bei privaten Nichtbanken mit Finanzierung							
a) aus der Kassenhaltung	− 341	− 850	− 700	− 450	+ 341	+ 283	—
b) aus der Geldvermögenshaltung	+ 25	+ 150	+ 300	− 450	− 25	− 50	—
c) aus Kassenhaltung und Geldvermögenshaltung ..	—	—	—	—	—	—	—
4) Verschuldung bei ausländischen Kreditgebern mit Verschuldung ...							
a) in DM	+ 105	+ 150	+ 300	+ 550	+ 45	− 50	—
b) in Devisen ...							
(1) bei flexiblen Wechselkursen ..	+ 105	+ 150	+ 300	+ 550	+ 45	− 50	—
(2) bei festen Wechselkursen	+ 105	+ 150	+ 300	+ 550	+ 895	+ 950	—
II. Alternative: Steuerfinanzierung aus Kassenhaltung und Geldvermögenshaltung (= identisch mit 1.3.c)	—	—	—	—	—	—	—

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(7) Für die freien Liquiditätsreserven gilt als Grundregel, daß sie sich genau umgekehrt verändern wie die Zentralbankgeldmenge, weil das in dieser zusätzlich gebundene Zentralbankgeld normalerweise durch Auflösung jener refinanziert wird. Allerdings sind neben den zwar tendenziell gegenläufigen, aber nicht exakt spiegelbildlichen Fällen der Auslandsverschuldung ohne Einschaltung der Zentralbank (I. 4. a, I. 4. b (1)) sogar tendenziell gleichläufige Entwicklungen von Δ ZBGM und Δ FLR vorstellbar, wenn eine Zentralbankgeldschöpfung erfolgt.

(8) Freie Liquiditätsreserven und Liquiditätssaldo verändern sich fast durchweg gleichläufig, wobei die Unterschiede überwiegend gering sind. Gegenläufige Entwicklungen treten nur in dem bereits behandelten Sonderfall I. 2. d sowie bei einer Auslandsverschuldung ohne Zentralbankbeteiligung auf.

Als Fazit ist festzuhalten, daß die Ergebnisse stets von dem sehr unterschiedlich vorstellbaren Zusammenspiel der Kreditinstitute, der privaten Nichtbanken und des Auslands (sowie ggf. der Zentralbank) abhängen, das sich in den im konkreten Fall zugrundegelegten Hypothesen über das jeweilige Finanzierungs-, Refinanzierungs- und finanzielle Allokationsverhalten widerspiegelt. Da jedoch ausreichend empirisch gesicherte Erfahrungen insbesondere über das Portfolioverhalten der privaten Haushalte wie auch der Kreditinstitute nicht vorliegen[36] und das Geldnachfrageverhalten im allgemeinen sowie die Bargeldnachfrage im besonderen in der jüngeren Vergangenheit erheblichen kurzfristigen Schwankungen unterworfen war,[37] ist eine exakte Prognose darüber kaum möglich, welche Wirkungen auf die verschiedenen monetären Aggregate bei der Entstehung für einen bestimmten Verschuldungsweg (Kreditinstitute oder private Nichtbanken) kurzfristig zu erwarten sind. Plausibel erscheint zwar, daß bei der Zentralbankgeldmenge und den verschiedenen Geldmengen überwiegend expansive Zwecke zu verzeichnen sein werden. Wie groß diese im Einzelfall ausfallen und wann die in der „ersten Phase" unterstellten Anpassungsdispositionen des privaten Sektors vollzogen sind, wird jedoch durch die konkreten Verhaltensweisen der genannten Aktoren be-

[36] So auch *D. Duwendag* (Anm. 31), S. 64; *C. Köhler*, Probleme der Zentralbankgeldmengensteuerung, in: *W. Ehrlicher, A. Oberhauser* (Hrsg.), Probleme der Geldmengensteuerung, Berlin 1978, S. 14; *H. Kern* (Anm. 9), S. 100 ff.

[37] Siehe dazu vor allem *Bank für Internationalen Zahlungsausgleich*, 52. Jahresbericht, Basel 1981/82, S. 96 f.; *Deutsche Bundesbank*, Geschäftsbericht für das Jahr 1979, S. 25 f.; *dies.*, Geschäftsbericht für das Jahr 1981, S. 10 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

stimmt, über die allenfalls spekuliert werden kann.[38] Entsprechende Prognosen erschienen allenfalls auf längere Sicht aufgrund der erwähnten relativ deutlichen Präferenzen der verschiedenen Gläubigergruppen für einzelne Kreditierungsformen sowie bei Annahme eines im Zeitverlauf vergleichsweise stabilen Refinanzierungsverhaltens der Kreditinstitute und nicht allzu stark schwankender Kassenhaltungsgewohnheiten der Nichtbanken vertretbar; kurzfristig wäre dies aber wenig sinnvoll. Aus diesen Gründen verbietet sich auch eine schematische Übertragung der Modellergebnisse auf die Realität.[39] Das Modellbeispiel kann hierfür allenfalls grobe Anhaltspunkte über die Größenordnung der relativen Unterschiede zwischen alternativen Verschuldungswegen liefern.

IV. Zur geldpolitischen Beurteilung der Staatsverschuldung

1. Staatsverschuldung als Störfaktor oder Stütze der Geldpolitik?

Unsere Ausführungen haben deutlich werden lassen, daß die kurzfristigen Wirkungen einer erhöhten Verschuldung des Staates auf monetäre Aggregate nicht nur höchst unterschiedlich ausfallen können, sondern darüber hinaus in der Realität nur schwer abschätzbar oder gar steuerbar sind. Infolgedessen muß auch die Vorstellung, die (theoretisch durchaus exakt berechenbaren) Wirkungen alternativer Wege der Staatsverschuldung gezielt in den Dienst der monetären Steuerung zu stellen, als unrealistisch erscheinen. Das gilt vor allem, weil das Finanzierungs-, Refinanzierungs- und Allokationsverhalten der Privaten kurzfristig niemals exakt (oder auch nur grob) prognostizierbar ist. Zudem wird das Risiko von Fehlprognosen desto größer, je vielfältiger die in der schuldenpolitischen Praxis angewendeten Kreditfinanzierungswege und Verschuldungsformen sind. Einfache Rechenexempel, die aus der Kombination verschiedener Verschuldungsalternativen bestimmte gewünschte Ergebnisse herleiten würden, lassen sich daher in concreto nicht anwenden.

Nun können „expansive" (bzw. „kontraktive" oder „neutrale") Budgeteffekte der Staatsverschuldung — gleichgültig, an welchem monetären Aggregat gemessen — zwar noch keineswegs zwingend mit „schädlichen" (bzw. „nützlichen" oder „fehlenden") stabilisierungspoli-

[38] Im übrigen sei nochmals daran erinnert, daß hier immer nur die „erste Phase" betrachtet worden ist. Die möglichen Folgeeffekte, die sich in den daran anschließenden Phasen — beispielsweise als Reaktion der Kreditvergabe der Kreditinstitute auf die als Budgeteffekt in der „ersten Phase" eingetretenen Veränderungen der freien Liquiditätsreserven — ergeben können, sind im Modellbeispiel nicht berücksichtigt.

[39] Vgl. in diesem Sinne auch *H. Kern* (Anm. 9), S. 103 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

tischen Einflüssen der Staatsverschuldung gleichgesetzt werden. Ganz abgesehen davon, daß über den Grad des Zusammenhangs zwischen monetärer Expansion und stabilisierungspolitischer Zielgefährdung abgestufte Meinungen möglich sind, können sich nämlich ähnliche monetäre Effekte wie bei einer verstärkten Staatsverschuldung auch als Folge einer erhöhten privaten Verschuldung[40] oder — je nach Annahme — auch einer Steuerfinanzierung[41] ergeben. Insofern können sich Aussagen über „schädliche" (oder „nützliche") Wirkungen immer nur auf den Vergleich zwischen verschiedenen Formen der Staatsverschuldung oder aber zwischen diesen und alternativen Formen der Staatsfinanzierung beziehen.

Unbestreitbar ist aber, daß die geschilderte geringe Vorhersehbarkeit und Steuerbarkeit der Effekte der Staatsverschuldung auf monetäre Aggregate[42] die Aufgabe der Zentralbank prinzipiell erschwert, auf solche Aggregate bezogene Zielgrößen zu verwirklichen. Das gilt zumindest kurzfristig. Wenn also eine Überschreitung (oder auch Unterschreitung) solcher Zielgrößen innerhalb eines vergleichsweise knapp bemessenen Zeitraums von z. B. einem Jahr, wie er bei der Festlegung von Geldmengenzielen überwiegend gewählt wird,[43] als unerwünscht angesehen wird, dann sind die Wirkungen der Staatsverschuldung als ein potentieller Störfaktor für die Geldpolitik einzustufen; dabei ist wegen der insgesamt überwiegend expansiven Wirkungen der Fall von unerwünschten Geldmengenziel-Überschreitungen wahrscheinlicher als die umgekehrte Möglichkeit.

Reizvoll erscheint nun freilich ebenso die umgekehrte Frage, ob die Staatsverschuldung nicht auch als Stütze einer geldmengenzielorientierten Geldpolitik fungieren könnte. Hierbei ist in einen kurzfristigen und einen längerfristigen Aspekt zu differenzieren.

---

[40] Hinzu kommt relativierend, daß nachfragebedingte Verhaltensänderungen, wie sie insbesondere durch Zinseffekte sowie in einer offenen Volkswirtschaft auch durch Wechselkurseffekte ausgelöst werden können, in den vorstehenden Modellrechnungen ausgeklammert wurden; ihre Einbeziehung könnte die Ergebnisse ebenfalls nicht unwesentlich verändern.

[41] Vgl. die hinsichtlich der Finanzierungshypothesen und der Wirkungen identischen Fälle I. 3. c und II.

[42] Und zwar nicht nur infolge der im vorigen Abschnitt eingehend analysierten angebotsbedingten Wirkungen, sondern auch der nachfragebedingten Wirkungen infolge von veränderten Präferenzstrukturen der Privaten, wie sie in Abschnitt II. lediglich angedeutet wurden, jedoch bei einer geldpolitischen Beurteilung einzubeziehen sind.

[43] Daneben sind allerdings auch Vorgaben mit kürzerfristigem (USA; Spanien) oder auch längerfristigem (Niederlande) Horizont praktiziert worden; s. im einzelnen die Angaben bei *R. Caesar* (Anm. 1), S. 181 und die dort angegebenen Quellen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Kurzfristig betrachtet können die oben als potentiell störend bezeichneten Wirkungen alternativer Schuldungswege auf monetäre Aggregate zumindest theoretisch auch die Verwirklichung eines Geldmengenziels fördern. Allerdings scheidet wegen der dargelegten Prognose- und Steuerungsschwierigkeiten ein gezielter Einsatz dieser Effekte zur geldpolitischen Feinsteuerung de facto aus.

Mittel- oder auch längerfristig gesehen, wäre es freilich durchaus vorstellbar, daß die Bekanntgabe eines Geldmengenziels beim Staat als Träger der Schuldenpolitik zu Verhaltensänderungen führt, die ihrerseits die tatsächliche Realisierbarkeit der monetären Zielgröße begünstigen. Diese Möglichkeit sei (obwohl für die Bundesrepublik Deutschland vermutlich noch als wenig wirklichkeitsnah einzustufen) zumindest kurz skizziert.

Dazu sei von der — zweifellos kühnen — Annahme einer grundlegend veränderten Verschuldungsplanung des Staates ausgegangen. Unterstellt wird nämlich, daß der Staat sowohl das — von der Zentralbank fixierte — Geldmengenziel als auch eine bestimmte — vorausgeschätzte — Kreditnachfrage der Privaten als Datum ansieht und ernst nimmt. Weiterhin gehe der Staat davon aus, daß eine vollständige Verwirklichung der eigenen geplanten Kreditnachfrage bei Akzeptierung der genannten Daten stabilisierungspolitisch unerwünschte monetäre Effekte hervorrufen würde. Solche unerwünschten Wirkungen können z. B. in Zinseffekten, Struktureffekten am Geld- und Kapitalmarkt oder aber in einer Überschreitung (oder Unterschreitung) der monetären Zielgröße zum Ausdruck kommen. Für unser Thema sei nur der letztere Fall betrachtet. Die zentrale Hypothese ist nun, daß sich der Staat an diese Situation mit seiner eigenen Kreditnachfrage ex ante anpaßt, indem er seine Verschuldung hinsichtlich Umfang und Struktur so ausrichtet, daß das als Datum gesetzte Geldmengenziel ceteris paribus nicht gefährdet, sondern vielmehr möglichst exakt realisiert wird;[44] unterstellt wird damit zugegebenermaßen eine völlig andere Art der Verschuldungsplanung des Staates als bislang üblich.

Gegen eine solche harmonische Beziehung zwischen Schuldenpolitik und Geldpolitik lassen sich allerdings einmal alle bereits angeführten Einwände vorbringen, die sich auf die Grenzen bei der Prognose und Steuerung der direkten und indirekten monetären Effekte der Staatsverschuldung erstrecken. Zweitens könnte kritisch angemerkt werden,

[44] Vgl. in diesem Sinne auch *Bank für Internationalen Zahlungsausgleich*, 52. Jahresbericht, Basel 1981/82, S. 96: „Insbesondere, so wurde angenommen, könnten die Zielvorgaben ... zudem den Staat selbst dazu bringen, seine Finanzpolitik an den Erfordernissen eines verstetigten Geldmengenwachstums zu orientieren."

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

der zugrunde gelegte Ansatz gehe implizit von einem gegebenen Kreditangebot sowie einer gegebenen privaten Kreditnachfrage aus; er spiegele somit die sogenannte „Quellentheorie" wider und sei daher genauso unhaltbar wie diese. Allerdings läßt sich die oben skizzierte Hypothese grundsätzlich auch dann vertreten, wenn die Annahmen der (relativierten) „Fontänentheorie" zugrunde gelegt werden, wenn sich also das Kreditgewährungspotential infolge einer steigenden Staatsverschuldung ebenfalls in gewissem Maße erhöhen kann. Offen bliebe hier freilich die exakte Antizipation der privaten Kreditnachfrage.

Gewichtiger ist allerdings ein dritter Einwand, der die Bereitschaft des Staates in Frage stellt, sich in der beschriebenen Weise als ein sich mit seinen Verschuldungsplänen anpassender Aktor zu verhalten. In der Tat ist die Staatsverschuldung in der Bundesrepublik bislang nie als ein echter Parameter der Stabilisierungspolitik im Sinne einer konsequenten Geldmengenpolitik gehandhabt worden. Verschuldungs-„Politik" war bisher und ist wohl auch künftig nur ‚Residualpolitik', welche insoweit die Bezeichnung „Politik" in Wirklichkeit nicht verdient. Ebenso kann angesichts der gegenwärtigen und sich weiter abzeichnenden Budgetprobleme auch in naher Zukunft kaum mit einer nennenswerten Eigenständigkeit der öffentlichen Kreditaufnahme im Sinne eines geldpolitisch nutzbaren Instruments gerechnet werden. Die Wahrscheinlichkeit, daß die Staatsverschuldung der Geldmengenzielstrategie der Bundesbank in der skizzierten Weise dienstbar gemacht werden könnte, ist daher als sehr gering zu veranschlagen.

2. Die Geldpolitik im „Schlepptau der Staatsverschuldung"?

Insofern bleibt eher die skeptische Vermutung festzuhalten, daß die — überwiegend expansiven — Effekte der Staatsverschuldung die exakte Verwirklichung von Geldmengenzielen bereits in kurzfristiger Sicht tendenziell gefährden. Wesentlicher sind allerdings die Probleme, die eine beschleunigte Staatsverschuldung auf mittlere Sicht für eine stabilitätsorientierte Geldpolitik birgt, die sich einer Geldmengenstrategie bedient. Bei aller Ungewißheit über die genauen kurzfristigen Wirkungen der öffentlichen Kreditaufnahme kann nämlich nicht übersehen werden, daß der Kern des Problemkomplexes „Staatsverschuldung und Geldmengenziele" ein längerfristiger Aspekt ist, der letztlich politischen Charakter hat: Kann in einer Situation drastisch beschleunigter Staatsverschuldung, deren Finanzierung am Kapitalmarkt ceteris paribus auf zunehmende Schwierigkeiten stoßen wird, die Zentralbank bei der Festlegung und/oder der Verfolgung ihres Geldmengenziels von derartigen Entwicklungen wirklich unbeeindruckt bleiben? Anders ausgedrückt, wächst nicht zwangsläufig die Wahrscheinlichkeit,

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

daß die Zentralbank die Bedürfnisse der Staatsfinanzierung entweder bereits ex ante — d. h. bei der Entscheidung über ihr Geldmengenziel — oder aber im Zuge der Implementationsphase — d. h. bei ihren geldpolitischen Entscheidungen in der Folgezeit — einbeziehen wird? Die dadurch bewirkte potentielle Gefährdung von Geldmengenzielen ist ceteris paribus desto schwerwiegender, je höher die Kreditnachfrage des Staates ist. Diese Feststellung gilt nun nicht nur für eine zunehmende Netto-Neuverschuldung, sondern auch für Umschuldungsmaßnahmen, sofern diese über ihre Differentialeffekte entsprechende geldpolitisch unerwünschte Wirkungen hervorzurufen geeignet sind.[45] Insofern spielt hier auch die Laufzeitenstruktur eine nicht unwichtige Rolle.

Die Wirkungskette kann in beiden Fällen grundsätzlich wie folgt charakterisiert werden: Wird eine unverändert hohe private Kreditnachfrage des Staates durch die Kreditgewährung der Kreditinstitute oder durch die der privaten Nichtbanken befriedigt und wird die private Kapitalbildung als konstant unterstellt, so erfordert die Befriedigung einer steigenden öffentlichen Schuldaufnahme eine dementsprechend erhöhte Gläubigerposition der Zentralbank und/oder der Kreditinstitute. Der erstere Fall ist der einer direkten Finanzierung der steigenden Staatsverschuldung durch die Zentralbank, der — wie geschildert — mit den stärksten monetären Expansionseffekten einhergeht (s. Fall I. 1 in Übersicht 3). Diese Möglichkeit ist nun auch in der Bundesrepublik Deutschland nicht ausgeschlossen; die Kassenkreditaufnahme der öffentlichen Haushalte insgesamt bei der Deutschen Bundesbank ist zwar auf rund 10 Mrd. DM limitiert, eine Finanzierung über Offenmarktkäufe von Staatstiteln ist jedoch prinzipiell unbegrenzt erlaubt.

Der wahrscheinlichere Fall ist freilich der einer ‚geräuschlosen' Finanzierung des steigenden öffentlichen Kreditbedarfs durch die Kreditinstitute mit gleichzeitiger Ausweitung der Refinanzierungsmöglichkeiten bei der Zentralbank. Eine erhöhte Bankkreditgewährung an den Staat führt ja — entsprechend den Bargeldabzugsgewohnheiten und den Mindestreserveverpflichtungen — zu einem vermehrten Zentralbankgeldbedarf. Dieser Bedarf muß, will die Zentralbank Liquiditätskrisen bei den Kreditinstituten nicht konsequent dulden, entweder aus vorhandenen oder aus erhöhten freien Liquiditätsreserven gedeckt

[45] Am Rande erwähnt sei ein mehr technischer Aspekt: Mit wachsendem Umschuldungsbedarf infolge verkürzter Laufzeiten steigt der Bedarf des Bankensystems an „Transaktionskasse" — d. h. an Zentralbankgeld —, um die Umschuldungstransaktionen reibungslos bewältigen zu können. Eine zur Deckung dieses Zusatzbedarfes betriebene zusätzliche Zentralbankgeldschöpfung ist aber geldpolitisch unbedenklich; sie sei daher im folgenden vernachlässigt.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

werden können. In beiden Fällen heißt das letztlich, daß eine zusätzliche Zentralbankgeldschöpfung stattfindet.[46] Die Zentralbank würde also die Staatsfinanzierung im Grunde doch — allerdings nunmehr indirekt — übernehmen.

Derartige expansive Effekte der Staatsverschuldung auf die Zentralbankgeldmenge (und ggf. auf andere monetäre Aggregate) können zwar durchaus in den „regulären" Prozeß der Zentralbankgeldversorgung eingeplant sein; auch ist es keineswegs unplausibel zu unterstellen, daß eine solche „Einplanung" auch in der Bundesrepublik Deutschland künftig in steigendem Maße erwartet werden kann.[47] Erfolgt die Zentralbankgeldschöpfung aber zusätzlich bzw. „ungeplant", so würde das Geldmengenziel überschritten. Die Zentralbank hätte sich dann de facto veranlaßt gesehen, eine stärkere monetäre Expansion als geplant (zumindest zunächst)[48] zu tolerieren. Ob sie zu einem derartigen Vorgehen de jure gezwungen werden kann, ist eher zweitrangig. Zwar vermag eine juristisch unabhängige Stellung der Notenbank in normalen Zeiten sicherlich ein gewisses Hemmnis gegen die Durchsetzung entsprechender Finanzierungswünsche des Fiskus zu bilden. Bei einer ernsten Finanzierungskrise des Staates aber kann sich auch eine de jure insoweit unabhängige Notenbank nicht unbegrenzt weigern, finanzielle Hilfestellung zu leisten, sondern muß in dieser Situation — entgegen ihrer erklärten geldpolitischen Zielsetzung — unterstützend eingreifen.[49]

In der Wirkung gleich wäre der Fall zu beurteilen, daß die Zentralbank die Finanzierungsprobleme der öffentlichen Haushalte bei der

---

[46] Die gleichen Wirkungen treten ein, wenn die Zentralbank die durch die vermehrte Zentralbankgeldnachfrage der Kreditinstitute ceteris paribus hervorgerufenen Zinssteigerungen nicht tolerieren will, sondern diesen durch — direkte oder indirekte — Zentralbankgeldschöpfung entgegenzuwirken sucht; vgl. *M. Willms* (Anm. 9), S. 470. Schließlich ist eine analoge Wirkungskette auch möglich, wenn die Zentralbank auf feste Wechselkurse verpflichtet ist oder aber ein Wechselkursziel verfolgt; vgl. *M. J. M. Neumann,* Inflation und Staatsverschuldung, in: Zeitschrift für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, 101, 1981, S. 123 f.

[47] So *Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen* (Anm. 17), S. 127 f.

[48] Die Zentralbank könnte zwar selbstverständlich versuchen, diese Expansion dann durch restriktive Maßnahmen wieder rückgängig zu machen. Dieser Fall wäre aber — von den erwähnten Problemen einer Feinsteuerung abgesehen (s. o. Anm. 6) — unter der hier zugrunde gelegten Annahme eines entgegenkommenden Verhaltens der Notenbank nicht wahrscheinlich.

[49] Diese These wird zuweilen als ein Argument angeführt, um das Postulat von der Unabhängigkeit der Notenbank zu relativieren; vgl. *R. Caesar* (Anm. 15), S. 352. Allerdings trifft das Argument eher für Ausnahmesituationen der Budgetpolitik als für den „Normalfall" zu; ein „Freibrief" für eine abhängige Notenbank läßt sich daher hieraus nicht herleiten.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Festlegung ihres Geldmengenziels in Rechnung stellt und somit bereits ex ante eine stärkere monetäre Ausweitung zu akzeptieren bereit ist; hier liegt das Entgegenkommen gegenüber der öffentlichen Verschuldung nicht in der tolerierten Zielüberschreitung, sondern in der nicht stabilitätsgerechten Zielfixierung. In beiden Fällen wäre von einer „Geldpolitik im Schlepptau der Staatsverschuldung"[50] zu sprechen; die Parallele zu der vor einem knappen Jahrzehnt geprägten These von der „Kreditpolitik im Schlepptau der Banken"[51] ist offensichtlich.

Gegen eine solche Argumentation ließe sich nun theoretisch sehr einfach einwenden, die Zentralbank brauche die beschworene ungeplante Expansion der Zentralbankgeldversorgung keineswegs hinzunehmen. Sie solle ihr Vorgehen vielmehr an ihrer ursprünglichen Zielmarke ausrichten und die Verteilung der Kreditgewährung an Staat und Private dem Markt überlassen.[52] Das hieße aber, die politischen Zwänge zu vernachlässigen, in die sich auch eine de jure unabhängige Notenbank eingebunden sieht. So lehrt bereits ein Blick auf westliche Länder mit hohem Schuldenstand des Staates und mit entsprechend permanent hohem staatlichem Umschuldungsbedarf, daß eine Geldpolitik ohne Blick auf die fiskalischen Bedingungen der öffentlichen Kreditaufnahme politisch wenig wahrscheinlich ist. Zwar scheinen gerade die USA und Großbritannien als die beiden Staaten mit der (absolut betrachtet) bei weitem höchsten Altverschuldung zumindest in den letzten Jahren eher die Vermutung zu stützen, daß eine strikt an Geldmengenzielen orientierte und auf Zinsaspekte keine Rücksicht nehmende Geldpolitik sehr wohl möglich sei. Der ‚monetäre Mantel' war aber auch hier weit genug, um eine reibungslose Unterbringung der Staatsschuld weiterhin zu gewährleisten. Eindrucksvoller noch sind die Länder mit besonders hoher Netto-Neuverschuldung. Das Beispiel Italiens in den letzten zehn Jahren verdeutlicht hier die politischen Restriktionen für ein konsequentes geldpolitisches Handeln besonders klar.[53]

[50] Ähnlich auch *H. Remsperger,* Die Geldschöpfung der öffentlichen Haushalte, in: BHF-Bank, Wirtschaftsdienst Nr. 1239 v. 1. 9. 1980, S. 4; *M. J. M. Neumann* (Anm. 46), S. 125.

[51] *C. Köhler,* Kreditpolitik gerät in das Schlepptau der Banken. Geldstromanalyse Frühjahr 1974, in: WSI-Mitteilungen, 1974, S. 207 ff.

[52] Vgl. in diesem Sinne z. B. die Aussage der Bundesbank: „Mit der Bekanntgabe von Geldmengenzielen hat die Bundesbank ... schon immer deutlich zu machen versucht, daß sie ... haushaltspolitische Fehlentwicklungen nicht ‚akkommodierend' mitvollziehen kann ..."; *Deutsche Bundesbank,* Realisierung des Geldmengenziels 1981, in: *dies.,* Monatsbericht Juli 1981, S. 7.

[53] Siehe dazu im einzelnen *R. Caesar* (Anm. 1), S. 428 ff., S. 446 ff. Zur neuesten Entwicklung in Italien vgl. *Banca d'Italia,* Abridged Version of the Report for the Year 1981, Rome 1982, passim. Zwei bemerkenswerte Beispiele aus den letzten Jahren lassen sich auch für die Österreichische Nationalbank anführen, die de jure ähnlich unabhängig ist wie die Deutsche Bun-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Für die Bundesrepublik Deutschland ist nun überwiegend konstatiert worden, daß die Bedürfnisse der Staatsfinanzierung in den siebziger Jahren — allerdings mit Ausnahme des Jahres 1975, als die Bundesbank freiwillige Offenmarktkäufe öffentlicher Titel in Höhe von immerhin rd. 7,5 Mrd. DM tätigte und zugleich eine Überschreitung ihres Geldmengenziels um ein Viertel (Zentralbankgeldmengenwachstum im Jahresverlauf von 10 v. H. statt wie angekündigt 8 v. H.) zuließ —[54] nicht entscheidend für die Verfehlung der geldpolitischen Zielgröße verantwortlich zu machen seien;[55] ebenso habe es keine Anhaltspunkte für eine allzu großzügige Festlegung der Geldmengenziele mit Blick auf die öffentlichen Finanzen gegeben.[56]

Angesichts dieser Erfahrungen erscheine es wohl auch übertrieben, die Gefahr eines dauernden ‚Unterlaufens' von Geldmengenzielen

---

desbank. 1974 setzte sich der österreichische Finanzminister auf Umwegen über das im Nationalbankgesetz verankerte Verbot hinweg, Mittel der Notenbank zu beanspruchen; dieser Verstoß wurde vom Rechnungshof beanstandet. 1978 verpflichtete sich die Nationalbank dann — nach Einschätzung des früheren Nationalbankpräsidenten *W. Schmitz* in eindeutigem Widerspruch zu den klaren Vorschriften des Nationalbankgesetzes — dem Finanzminister gegenüber, bestimmte Staatspapiere ohne Rücksicht auf die währungspolitische Lage anzukaufen. Siehe im einzelnen *W. Schmitz,* Verfassungsschutz für die Währung: Keine Staatsfinanzierung durch die Notenbank!, in: *Verein der wissenschaftlichen Forschung auf dem Gebiet der Unternehmerbiographie und Firmengeschichte* (Hrsg.), Volkswirtschaftliche und betriebswirtschaftliche Probleme bei sinkendem Geldwert, Wien 1982, S. 19 f. Beide Fälle zeigen eindrucksvoll, „wie groß die Versuchung immer wieder ist, sich selbst bei eindeutigen gesetzlichen Schranken bei der Notenbank zu finanzieren"; *ders.* (Anm. 14), S. 174.

[54] Siehe *R. Caesar* (Anm. 1), S. 195 ff. Die Bundesbank hat den Zusammenhang zwischen Staatsverschuldung und Zentralbankgeldmengenwachstum seinerzeit im übrigen selbst festgestellt (siehe *Deutsche Bundesbank,* Geschäftsbericht für das Jahr 1975, S. 9), allerdings im nachhinein immer wieder betont, daß hierdurch keine unerwünschte monetäre Expansion ausgelöst worden sei, sondern daß die monetären Effekte geldpolitisch erwünscht gewesen seien; vgl. z. B. *H. Irmler,* Die Zentralbank als "fiscal agent" des Bundes und der Länder, in: *G. Bruns, K. Häuser* (Hrsg.), Öffentliche Verschuldung und Kapitalmarkt, Frankfurt/M. 1976, S. 105 ff.

Demgegenüber wurde das Verhalten der Bundesbank seinerzeit bei ausländischen Notenbanken mit großer Aufmerksamkeit als ungewöhnlich vermerkt; siehe z. B. *Bank of England,* The Banking System in the Federal Republic of Germany: Updating Brief by the Bank of England, April 1976, abg. in: *House of Commons, Select Committee on Nationalised Industries,* Seventh Report: The Bank of England, House of Commons Paper 672, London, Appendix B to the Report, S. LXXXV; *R. Raymond, G. Maarek,* L'application des thèses monétaristes au cas de la France, in: Banque, No. 359, février 1977, S. 177.

[55] Der jährliche Beitrag der öffentlichen Haushalte zur Expansion der Geldmenge M_3 war allerdings beachtlich und zudem erheblichen Schwankungen unterworfen; nach Berechnungen von *H. Remsperger* (Anm. 50), S. 2 f., bewegte er sich in den Jahren 1975 bis 1979 zwischen 42,4 v. H. (1977) und 121,5 v. H. (1975).

[56] Vgl. die Literaturübersicht bei *H. Kern* (Anm. 9), S. 110 f., S. 115 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

durch die Staatsverschuldung für die Bundesrepublik in naher Zukunft als sehr wahrscheinlich anzusehen. Dafür sind der politische Handlungsspielraum der Deutschen Bundesbank zu bemerkenswert und ihre Bereitschaft, diesen Handlungsspielraum im Konfliktfall auch tatsächlich zu nutzen, wohl zu groß. Immerhin sollte das potentielle Risiko dieser Art, das in einem weiterhin hohen und bislang nur unzureichend absehbaren Netto-Neuverschuldungsbedarf sowie in dem hohen Umschuldungsbedarf des Staates im laufenden Jahrzehnt liegt, ebenfalls nicht unterschätzt werden. In einem derartigen finanzpolitischen Umfeld könnte der politische Druck auf die Bundesbank, fiskalische ‚Hilfestellung' zu leisten, erheblich und möglicherweise rasch zunehmen.[57] Ein Indiz hierfür mag bereits in der selbstverständlichen Art gesehen werden, wie die Bundesbankgewinne künftiger Jahre als Finanzierungsquelle für den Staatshaushalt eingeplant werden; im übrigen stimmen die Erfahrungen des Jahres 1975 zumindest nachdenklich.

[57] Politische Restriktionen für ein konsequent an Geldmengenzielen ausgerichtetes Handeln der Notenbank können sich zudem nicht nur im Hinblick auf die fiskalischen Bedingungen der öffentlichen Verschuldung stellen, sondern ebenso hinsichtlich der (politischen) Tolerierbarkeit eventueller Crowding-out-Effekte. Auch hier läßt die rein ökonomische Analyse von unter bestimmten Annahmen zu erwartenden Verdrängungseffekten die Möglichkeit außer acht, daß solche Effekte ein Ausmaß erreichen könnten, das seinerseits wachsenden politischen Druck auf die Notenbank provozieren und die Notenbank zu einer großzügigeren Geldpolitik veranlassen könnte; aus einer solchen Sicht gewinnt auch die Crowding-out-Diskussion eine neue, „politische" Dimension.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Korreferat: Staatsverschuldung und Geldmengenziele

Von *Peter Trapp*, Kiel

Die wirtschaftliche Entwicklung seit Anfang der siebziger Jahre war in fast allen Industrieländern durch hohe Haushaltsdefizite des Staates und anhaltende Geldentwertung gekennzeichnet. Zunächst ist die Finanzierung der Staatsdefizite häufig durch eine kräftige Geldmengenexpansion erleichtert worden. Angesichts der zeitweise recht kräftigen Beschleunigung der Inflation haben die Notenbanken der Kontrolle der Geldmenge in der zweiten Hälfte der siebziger Jahre jedoch wieder mehr Gewicht eingeräumt. In vielen Fällen sind sie dazu übergegangen, Geldmengenziele festzulegen. Mit dieser Maßnahme hoffte man, die Produktions- und Beschäftigungseinbußen in der Phase der „Desinflation" zu verringern, die erfahrungsgemäß dann besonders hoch sind, wenn die Abschwächung der Geldmengenexpansion unerwartet kommt und mit einem Lohn- und Preisverhalten kollidiert, das noch durch hohe oder sogar steigende Inflationserwartungen geprägt ist.

Mit dem Übergang zu einer an quantitativen Zielen orientierten Geldpolitik rückte zunächst die Frage in den Mittelpunkt, ob und gegebenenfalls innerhalb welcher Zeit durch zusätzliche kreditfinanzierte Staatsausgaben private Nachfrage verdrängt wird[1]. Angesichts der starken Ausweitung der öffentlichen Defizite und der hartnäckig hohen Zinsen seit Anfang der achtziger Jahre haben sich die Akzente der Debatte jedoch deutlich verlagert. Zur Diskussion steht weniger, ob die Wirksamkeit einer expansiven Finanzpolitik durch eine straffe Geldmengenpolitik eingeschränkt wird. In der öffentlichen Diskussion wird vielmehr immer häufiger die Frage gestellt, ob eine Finanzpolitik, die unter Inkaufnahme hoher Defizite konjunkturelle Impulse vermitteln

---

[1] *R. Pohl*, Einige geldtheoretische und geldpolitische Probleme des crowding-out des privaten Sektors durch den Staat, in: *W. Ehrlicher* (Hrsg.): Geldpolitik, Zins und Staatsverschuldung, Schriften des Vereins für Socialpolitik, N. F., 111, Berlin 1981; *J. Siebke, D. Knoll, W.-D. Schmidberger*, Theoretische Grundlagen des crowding-out-Effektes, ebenda; *U. Westphal*, Empirische Aspekte des crowding-out, ebenda, S. 209 - 226; *P. Trapp*, Die Wirkungen der Staatsverschuldung bei quantitativen Zielen der Geldpolitik, in: Probleme der Staatsverschuldung: Bericht über den wissenschaftlichen Teil der Tagung der Arbeitsgemeinschaft deutscher wirtschaftswissenschaftlicher Forschungsinstitute e. V. in Bonn am 8. u. 9. Mai 1980, Beihefte der Konjunkturpolitik, Heft 27, Berlin 1980, S. 105 - 117.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

will, überhaupt noch erfolgreich sein kann. Denn die starke Zunahme der Staatsverschuldung trägt wesentlich dazu bei, die Inflationserwartungen hoch zu halten, und verhindert dadurch, daß es zu der aus konjunkturellen Gründen erwünschten Lockerung der monetären Restriktionspolitik und zu einem deutlicheren Rückgang der Zinsen kommt.

Auch die Deutsche Bundesbank hat sich 1981 aufgrund haushaltspolitischer Fehlentwicklungen veranlaßt gesehen, länger an der restriktiven Politik festzuhalten, als es sonst der Fall gewesen wäre[2]. In diesem Zusammenhang gewinnt die Frage an Bedeutung, in welchem Maß der Anstieg der öffentlichen Verschuldung die monetäre Entwicklung beeinflußt.

Als Zielgrößen für die Geldpolitik werden international sehr unterschiedliche Geldmengenaggregate verwendet[3]. Die Deutsche Bundesbank formuliert ihr Geldmengenziel für die Zentralbankgeldmenge (Bargeldumlauf plus Mindestreserve-Soll auf Inlandsverbindlichkeiten, berechnet zu Reservesätzen vom Januar 1974), die eine enge Beziehung zur Geldmenge *M*3 aufweist. Andere Notenbanken orientieren sich direkt an *M*3 (Großbritannien), an *M*2 (Frankreich) oder an der monetären Basis (Schweiz). Zum Teil werden auch, wie in den Vereinigten Staaten, Ziele für eine ganze Reihe von Aggregaten festgelegt. Die Frage, welche Geldmenge als Zielgröße der Geldpolitik angemessen wäre und inwieweit die Antwort aufgrund institutioneller Unterschiede von Land zu Land anders ausfällt, ist nicht Gegenstand dieser Untersuchung. Angesichts der Zielvielfalt erscheint es jedoch zweckmäßig, nicht nur eine Abgrenzung der Geldmenge, sondern verschiedene Aggregate in die Überlegungen einzubeziehen.

Bei der Untersuchung des Zusammenhangs zwischen zunehmender Staatsverschuldung und Geldmengenentwicklung geht es zunächst darum, darzustellen, durch welche Kanäle die Geldmengenentwicklung mit der Staatsverschuldung verbunden ist. Wir beschränken uns dabei auf die Bundesrepublik Deutschland. Um zu erkennen, in welchem Maße unterschiedliche Geldmengen von einer Zunahme der Staatsverschuldung betroffen sind, erstreckt sich die Analyse auf die Geldmengen *M*1, *M*2 und *M*3.

---

[2] *Deutsche Bundesbank*, Realisierung des Geldmengenziels 1981, in: Monatsberichte der Deutschen Bundesbank, Frankfurt/M., Juli 1980, S. 7.

[3] *OECD*, Monetary Targets and Inflation Control, Paris 1979; *M. D. K. W. Foot*, Monetary Targets: Their Nature and Record in the Major Economies, in: *B. Griffiths, G. E. Wood* (Eds.), Monetary Targets, London 1981, p. 13 - 46.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Staatsverschuldung und Geldmengenentwicklung im Bilanzzusammenhang

Die Entstehung der Geldmenge läßt sich aus der konsolidierten Bilanz des Bankensystems ableiten. Die Veränderung der Geldmenge wird durch folgende Faktoren bestimmt:

Inländische Kreditgewährung der Banken (ΔK)

\+ Anstieg der Nettoauslandsforderungen der Banken (ΔNFA)

− Zunahme der Geldkapitalbildung (ΔGK)

− Anstieg der Zentralbankeinlagen der öffentlichen Haushalte (ΔES)

− Anstieg des Saldos der sonstigen Bilanzpositionen (ΔSB)

= Zunahme der Geldmenge $M3$

− Anstieg der Spareinlagen mit gesetzlicher Kündigungsfrist (ΔSE)

= Zunahme der Geldmenge $M2$

− Anstieg der Termineinlagen mit einer Befristung unter 4 Jahre (ΔTE)

= Zunahme der Geldmenge $M1$

Es gilt also zum Beispiel für die Geldmenge $M3$

$$\Delta M3 = \Delta KP + \Delta KS + \Delta NFA - \Delta GK - \Delta ES - \Delta SB \tag{1}$$

In Tabelle 1 sind die jährlichen Veränderungen der Bilanzpositionen, die zu einer Veränderung der Geldmenge $M3$ führen, für die Periode 1970 bis 1981 wiedergegeben. Die wichtigste Komponente für die Geldmengenexpansion ist die Kreditgewährung. Die Kreditaufnahme der Unternehmen und privaten Haushalte (ΔKP) weist starke konjunkturelle Schwankungen auf; dies hat jedoch meistens nicht zu entsprechenden Veränderungen der Geldmenge $M3$ geführt, vor allem, weil die Geldkapitalbildung in Zeiten starker Kreditnachfrage zugenommen und sich bei abnehmender Kreditausweitung abgeschwächt hat. Der Staat hat die Geldmengenentwicklung unmittelbar durch seine Kreditnachfrage und durch Veränderungen seiner Zentralbankeinlagen beeinflußt. Die massive Zunahme der Staatsverschuldung hat sich in einem kräftigen Anstieg der Kredite des Bankensystems an den Staat (ΔKS) niedergeschlagen. Während im Durchschnitt der Jahre 1970 bis 1972 rd. 12 v. H. aller Bankkredite an den Staat gingen, waren es im Durchschnitt der Jahre 1978 bis 1981 rd. 25 v. H. Es läßt sich jedoch keine enge Beziehung zwischen den Veränderungen der Geldmenge $M3$ und der Kredite an die öffentliche Hand feststellen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Tabelle 1: **Entwicklung der Geldmenge M3 im Bilanzzusammenhang (Veränderungen in Mrd. DM)**

Jahr	Kredite der Kreditinstitute an die öffentliche Hand +	Kredite an Unternehmen und Privatpersonen +	Nettoauslandsforderungen +	Geldkapitalbildung −	Zentralbankeinlagen der öffentlichen Hand −	Sonstiges −	Geldmenge *M3* =
1970	6,7	43,8	14,2	27,8	4,1	8,9	24,0
1971	9,5	59,5	11,5	32,7	4,2	5,0	38,7
1972	8,2	78,2	8,7	47,0	− 3,8	4,8	47,1
1973	13,0	54,6	23,5	45,6	4,2	7,2	34,0
1974	18,6	41,2	13,2	34,5	0,4	2,9	35,2
1975	41,4	30,9	16,8	61,3	1,4	1,2	38,4
1976	25,4	65,8	8,3	59,1	− 10,2	9,6	41,0
1977	25,1	69,1	10,2	42,9	− 0,8	3,3	58,9
1978	37,5	87,9	7,1	54,8	2,5	10,4	64,8
1979	26,6	112,4	− 21,8	75,8	− 1,7	3,8	39,2
1980	25,5	100,8	− 10,6	61,7	− 1,9	13,2	42,8
1981	49,6	82,4	11,9	86,0	− 0,2	22,1	36,1

Quelle: Deutsche Bundesbank, Monatsberichte.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Bankkredite sind nur eine Möglichkeit zur Finanzierung von Haushaltsdefiziten (*FS*). Um den Zusammenhang zwischen Staatsverschuldung und Geldmengenentwicklung zu untersuchen, müssen auch die anderen Finanzierungsquellen — Wertpapierverkäufe an inländische Nichtbanken (ΔW), Kreditaufnahme im Ausland (ΔKA) und sonstige Transaktionen (ΔS) — mit berücksichtigt werden. Für den staatlichen Finanzierungssaldo gilt:

$$FS = \Delta KS + \Delta W + \Delta KA + \Delta S. \tag{2}$$

Durch eine Umformung von (2) läßt sich das Staatsdefizit wie folgt in die Definitionsgleichung der Geldmenge *M*3 (1) einbeziehen[4]

$$\Delta M3 = FS - \Delta W - \Delta KA - \Delta S + \Delta KP + \Delta NFA - \\ - \Delta GK - \Delta ES - \Delta SB \tag{3}$$

Ein Vergleich der Zuwachsraten verschiedener Geldmengenaggregate mit der Entwicklung der Staatsverschuldung (gemessen an dem Finanzierungssaldo in v.H. des nominalen Bruttosozialprodukts) oder der staatlichen Kreditaufnahme bei den inländischen Kreditinstituten zeigt, daß es in den siebziger Jahren keinen systematischen, positiven Zusammenhang zwischen diesen Größen gegeben hat (Tabelle 2). Zeitweise scheint sogar — wie z. B. 1978 bis 1980 — eine inverse Beziehung zwischen der Stärke der Geldmengenexpansion und dem Anstiegstempo der Staatsverschuldung zu bestehen.

Eine Parallelität zwischen der Zunahme der Staatsverschuldung und der Beschleunigung der Geldmengenausweitung, wie sie in den Phasen 1914 - 1923 und 1936 - 1945 zu beobachten war, hat es in den siebziger Jahren nicht gegeben. Dies ist vor allem darauf zurückzuführen, daß die Notenbank anders als damals nicht zur Finanzierung der Haushaltsdefizite eingesetzt wurde. Nach dem Bundesbankgesetz darf die Zentralbank den öffentlichen Haushalten nur kurzfristige Kassenkredite bis zu den im Gesetz festgelegten Höchstgrenzen gewähren. Tabelle 3 zeigt, daß Notenbankkredite in der Tat keine nennenswerte Rolle bei der Finanzierung der Staatsdefizite gespielt haben. Allerdings hat es die Bundesbank dem Staat zeitweise durch eine überaus expansive Geldpolitik (z. B. 1975 und 1978) sehr erleichtert, seinen Ausgabenüberschuß zu finanzieren. Sie hat aber auch in Phasen der Inflationsbekämpfung (z. B. 1973/74 und 1979 - 82) durch eine äußerst kontraktive Politik dazu beigetragen, daß der konjunkturbedingte Teil des Defizits anstieg und nur zu sehr hohen Zinsen finanziert werden konnte.

---

[4] *M. J. Artis, M. K. Lewis,* Monetary Control in the United Kingdom, Oxford 1981, S. 68.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Tabelle 2

Öffentliche Defizite und Geldmengenexpansion

	Finanzierungssaldo in v. H. des Bruttosozialprodukts in jeweiligen Preisen	Geldmenge *M1* | *M2* | *M3* Zuwachsraten gegenüber dem Vorjahr		
1970	1,2	6,5	9,0	.
1971	2,1	11,9	13,5	12,4
1972	1,6	13,6	14,4	13,2
1973	1,0	5,7	17,8	11,9
1974	2,8	5,5	7,4	7,9
1975	6,2	13,7	– 0,6	7,5
1976	4,3	10,3	5,4	9,9
1977	2,6	8,2	8,5	9,4
1978	3,1	13,3	11,7	10,6
1979	3,3	7,5	10,7	8,9
1980	3,8	2,5	9,5	5,3
1981	4,9	1,2	10,5	6,5

Quelle: Deutsche Bundesbank, Monatsberichte, Bundesministerium der Finanzen.

In dem Zeitraum 1970 - 1981 hat der Staat etwa zwei Drittel seines Kreditbedarfs bei den Banken gedeckt, die Erlöse aus Wertpapierverkäufen an inländischen Nichtbanken betrugen rd. 16 v. H. und die Kreditaufnahme im Ausland etwa 15 v. H. des kumulierten Finanzierungssaldos. Im Zeitablauf hat sich die Finanzierungsstruktur vorübergehend erheblich verschoben. So fiel die Kreditaufnahme bei den inländischen Kreditinstituten 1973 höher aus als der Finanzierungssaldo, 1976/77 stieg der Anteil der Wertpapierverkäufe merklich an und 1980/81 hat die Kreditaufnahme im Ausland sprunghaft an Bedeutung gewonnen (Tabelle 3). Obwohl die Wertpapierverkäufe an inländische Nichtbanken und die Kreditaufnahme im Ausland nicht direkt in die Geldvolumensrechnung eingehen, beeinflussen sie die Geldmengenentwicklung ebenso wie die öffentliche Verschuldung bei den Kreditinstituten. Wenn der Staat zum Beispiel verstärkt Wertpapiere an private Haushalte veräußert, so geht dies in der Regel zu Lasten der Geldvermögensbildung bei den Banken. Der schwächere Zufluß an längerfristigen Mitteln schlägt sich in einer geringeren Kreditexpansion nieder und trägt so zu einer Abnahme der Geldmengenausweitung bei. Bei einer staatlichen Kreditaufnahme im Ausland (in ausländischer Währung) kommt es zu einem Anstieg der Nettoauslandsforderungen der Banken.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Tabelle 3: **Finanzierung der öffentlichen Defizite (in Mrd. DM)**

Jahr	Finanzierungssaldo[1]	Kreditaufnahme bei der Bundesbank	Kreditaufnahme bei inländ. Kreditinstituten	Darlehen von Sozialversicherungen	Wertpapierverkauf an an inländ. Nichtbanken[2]	Kreditaufnahme im Ausland[3]	Auflösung von Guthaben und Münzgewinn
1970	— 8,1	— 0,4	5,7	— 0,5	3,3	— 0,1	0,1
1971	— 15,6	— 0,4	10,3	0,8	3,5	0,3	1,1
1972	— 13,1	— 2,0	9,9	0,6	6,0	0,7	— 2,1
1973	— 8,8	2,4	9,6	0,2	2,0	0,6	— 6,0
1974	— 27,3	— 1,3	18,8	2,8	3,7	0,6	2,7
1975	— 63,8	2,8	48,0	3,0	8,1	2,2	— 0,2
1976	— 48,0	— 1,8	28,3	— 5,9	12,5	7,1	7,3
1977	— 31,2	— 1,2	25,0	— 4,3	11,1	1,3	— 0,6
1978	— 39,5	1,2	35,8	— 0,2	3,6	1,9	— 2,8
1979	— 45,9	— 1,1	31,8	— 0,0	10,0	2,4	2,8
1980	— 56,4	3,4	22,5	0,4	6,4	22,0	1,7
1981	— 76,1	2,3	48,4	0,0	0,7	25,2	— 0,6

[1] Bund, Lastenausgleichsfonds, ERP-Sondervermögen, Länder, Gemeinden; ab Ende 1972 einschl. „Auftragsfinanzierung Öffa" und „Krankenhausfinanzierung"; ab Ende 1973 einschl. der kommunalen Zweckverbände, aber ohne Verschuldung der kommunalen Eigenbetriebe; Sozialversicherungen ab Ende 1973 einschl. öffentlicher Zusatzversorgungseinrichtungen, die vorher bei den übrigen inländischen Nichtbanken ausgewiesen wurden. — [2] Öffentliche und private Stellen (als Differenzen ermittelt). — [3] Zum Teil geschätzt.

Quelle: Deutsche Bundesbank, Monatsberichte.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Ein Anstieg der Auslandsforderungen der Geschäftsbanken dürfte kurzfristig dämpfend auf die Kreditvergabe und damit auf die monetäre Expansion wirken. Wenn der Staat weniger Bankkredite, die durch reservepflichtige Einlagen finanziert werden, aufnimmt und das Defizit statt dessen in stärkerem Umfang durch Wertpapierverkäufe und Auslandskredite finanziert, entstehen bei den Banken Überschußreserven, die für eine zusätzliche Kreditgewährung verwendet werden können[5]. Welche Anpassungsprozesse eine stärkere und sich ändernde staatliche Inanspruchnahme der Kreditmärkte auslöst, hängt letztlich von den jeweiligen Zinseffekten und vom Verhalten der Geschäftsbanken, der privaten Nichtbanken, der Zentralbank und des Auslandes ab. Über solche kausalen Zusammenhänge kann die Bilanzgleichungsanalyse jedoch keine Auskunft geben, da sich die Effekte einzelner Maßnahmen nicht isolieren lassen. Überdies ist die Zunahme der Staatsverschuldung nicht mit einer „konstanten" Geldpolitik einhergegangen. Es ist daher kaum überraschend, daß sich aus der Bilanzstatistik kein sichtbarer Zusammenhang zwischen Staatsverschuldung und Geldmengenexpansion ablesen läßt.

Die Wirkung defizitbedingter Zinssteigerungen auf die Geldmengenentwicklung

Eine detaillierte Analyse der Wirkungen der Staatsverschuldung auf die monetäre Entwicklung wäre nur im Rahmen eines ökonometrischen Strukturmodells möglich, in dem die Einflüsse, die von der Finanzierung der hohen Staatsdefizite auf das Verhalten der Banken und der privaten Nichtbanken ausgehen, isoliert werden können. Das Wissen über diese Zusammenhänge ist jedoch zu unvollkommen, um sie zuverlässig in einem Modell darstellen. Wir verwenden daher den einfachen Multiplikatoransatz, um den Effekt zunehmender Staatsschulden auf die Geldmengenentwicklung zu untersuchen. Dazu sind einige vereinfachende Annahmen notwendig: Es wird unterstellt, daß die Banken nicht über freie Liquiditätsreserven verfügen und daß die Bundesbank versucht, das Geldmengenziel durch eine entsprechende Veränderung der Zentralbankgeldmenge (Geldbasis) zu erreichen, und zwar nicht, indem sie sich durch schrittweise Veränderungen der Leitzinsen der angestrebten Rate annähert, sondern eine mengenorientierte Offenmarktpolitik im Tenderverfahren betreibt. Die Mindestreservesätze bleiben konstant.

Nach dem Multiplikatoransatz wird die Geldmenge bestimmt durch die Höhe des Multiplikators (m) und der Geldbasis (B):

---

[5] *H. J. Barth*, Potentialorientierte Verschuldung, in: *D. B. Simmert, K.-D. Wagner* (Hrsg.), Staatsverschuldung kontrovers, Bonn 1981, S. 70.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

$$M = m \cdot B \tag{4}$$

Die Multiplikatoren für die Geldmengen $M1$, $M2$ und $M3$ sind wie folgt definiert[6]:

$$m(M1) = \frac{1 + c}{r(1 + t + s + a) + c},$$

$$m(M2) = \frac{1 + c + t}{r(1 + t + s + a) + c} \text{ und}$$

$$m(M3) = \frac{1 + c + t + s}{r(1 + t + s + a) + c};$$

wobei

c = das Verhältnis von Bargeld zu Sichteinlagen,
t = das Verhältnis von Termineinlagen zu Sichteinlagen,
s = das Verhältnis von Spareinlagen zu Sichteinlagen,
a = das Verhältnis von Auslandseinlagen zu Sichteinlagen,
r = der durchschnittliche Reservesatz

ist.

Für die Analyse sei unterstellt, daß in der laufenden Periode ein unerwarteter Ausgabenüberschuß im Staatshaushalt entsteht bzw. daß sich der Ausgabenüberschuß erhöht und daß dieses Defizit durch Bankkredite finanziert werden soll. Die Zentralbank hält die Geldbasis konstant. Auf dem Kreditmarkt führt die zusätzliche staatliche Kreditnachfrage zu einem Zinsanstieg, da die Banken zusätzlichen Kreditschöpfungsspielraum nur zu höheren Kosten schaffen können[7]. Die Einlagen der privaten Nichtbanken werden infolge der höheren Staatsausgaben zunächst steigen. Wenn sich parallel mit der Erhöhung der Staatsausgaben die Einkommenserwartungen erhöhen, wird auch die Geldnachfrage zunehmen, was sich in einem zusätzlichen Zinsanstieg niederschlägt. Die Zinssteigerung wirkt jedoch mindernd auf die Geldnachfrage — jedenfalls soweit sie sich auf unverzinsliches Geld bezieht. Statt unverzinslicher Kassenhaltung in Form von Bargeld und Sichteinlagen werden verstärkt Termineinlagen gehalten, deren Verzinsung relativ elastisch auf Anspannungen auf dem Kreditmarkt reagiert. Höhere Zinsen führen nicht nur zu Umschichtungen im monetären Bereich, sie dämpfen auch die Nachfrage nach Gütern und Diensten, da

[6] *J. Siebke, M. Willms,* Theorie der Geldpolitik, Berlin, u. a. 1974.

[7] *G. Dieckheuer,* Staatsverschuldung und wirtschaftliche Stabilisierung, Baden-Baden 1978, S. 80. Ob eine Zunahme der Staatsverschuldung in Zeiten niedriger Kapazitätsauslastung zu steigenden Zinsen führt bzw. einen Zinsrückgang behindert, wird zum Teil in Frage gestellt (*R. Pohl* (Anm. 1)). Dies wäre bei vollkommen zinselastischer Geldnachfrage möglich. Die empirische Forschung hat bislang jedoch noch keine Anhaltspunkte für die Relevanz einer solchen Konstellation erbracht.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

bei gegebener Zeitpräferenz der Anreiz steigt, Konsumausgaben in die Zukunft zu verschieben und da die Rendite auf Investitionen in Realkapital sich relativ verschlechtert hat. Im Zuge dieses Prozesses schwächt sich die private Kreditnachfrage und mit sinkendem Einkommen auch die Geldnachfrage ab, so daß sich — vorausgesetzt, es kommt zu keinen neuen Störungen auf dem Kreditmarkt — der Zins allmählich wieder zurückbildet und ein neues Gleichgewicht bei einem geringeren Niveau der privaten Nachfrage erreicht wird.

Wie sich der Zinsanstieg auf die unterschiedlichen Geldmengen auswirkt, läßt sich mit Hilfe des Multiplikatoransatzes demonstrieren. Für die Überschlagsrechnung vernachlässigen wir die Veränderungen der Auslandseinlagen. In der Phase 1970 - 1981 hatten die Bargeld- und Depositenkoeffizienten sowie der Reservesatz im Durchschnitt folgende Werte:

$$c = 0{,}5 \qquad t = 1{,}0$$

$$s = 2{,}0 \qquad r = 0{,}1$$

Schätzungen der Zinselastizitäten der Einlagenkoeffizienten für den Zeitraum 1970 - 1981 ergeben, daß t und c bei einem Zinsanstieg steigen[8].

$$\varepsilon_{c,i} = 0{,}1 \quad \text{und} \quad \varepsilon_{t,i} = 0{,}45$$

Obwohl die Spareinlagen zinstragend sind, ist die Zinselastizität von s negativ,

$$\varepsilon_{s,i} = -0{,}04$$

Dies ist darauf zurückzuführen, daß die Zinsen auf Spareinlagen eine wesentlich geringere Flexibilität aufweisen als die auf Termineinlagen, so daß es nicht nur eine Umschichtung von Sicht- zu Termineinlagen, sondern auch von Spar- zu Termineinlagen gibt.

Die starke Nachfrage nach Termineinlagen bei einem Zinsanstieg hat auch einen Einfluß auf die Höhe des durchschnittlichen Reservesatzes r, der mit zu den Bestimmungsfaktoren des Multiplikators zählt. Das negative Vorzeichen der Zinselastizität des Spareinlagenkoeffizienten

---

[8] Um die Zinselastizitäten der Einlagekoeffizienten zu ermitteln, wurden folgende Regressionsgleichungen geschätzt:

$$\ln C - \ln D = -0{,}45 + 0{,}10 \ln i - 0{,}07 \ln Y,\ R^2 = 0{,}84,\ D - W = 1{,}71$$
$$(-8{,}35)\ (13{,}60)\ \ (-7{,}53)$$

$$\ln T - \ln D = -0{,}82 + 0{,}45 \ln i + 0{,}02 \ln Y,\ R^2 = 0{,}60,\ D - W = 1{,}05$$
$$(-2{,}22)\ \ (8{,}46)\ \ \ (0{,}31)$$

$$\ln S - \ln D = \ \ 0{,}14 - 0{,}04 \ln i + 0{,}09 \ln Y,\ R^2 = 0{,}36,\ D - W = 1{,}00$$
$$(1{,}25)\ (-2{,}29)\ \ \ (0{,}71)$$

wobei C der Bargeldumlauf, T die Termineinlagen und S die Spareinlagen sind. Unter den geschätzten Koeffizienten sind die t-Test-Werte angegeben.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

zeigt, daß die Spareinlagen bei einem Zinsanstieg prozentual stärker zurückgehen als die Sichteinlagen. Wenn nun die absolute Differenz zwischen dem Reservesatz auf Spareinlagen und dem auf Termineinlagen genau so groß ist wie die zwischen dem Reservesatz auf Sichteinlagen und dem auf Termineinlagen, so kommt es bei steigendem Zinssatz zu einer Erhöhung von r, was sich dämpfend auf den Multiplikator m auswirkt. Ist die Reservesatzdifferenz für Spar- und Termineinlagen dagegen deutlich geringer als die für Sicht- und Termineinlagen, was zu vermuten ist, so ist auch eine Abnahme von r möglich. Für das folgende Beispiel wird der Einfachheit halber ein unveränderter durchschnittlicher Reservesatz unterstellt. Bei Anwendung der Zinselastizitäten ergibt sich dann, daß sich die Multiplikatoren bei einem Zinsanstieg um 10 v. H. wie folgt verändern:

m_1 sinkt um etwa 4 v. H.,

m_2 steigt um etwa 13 v. H. und

m_3 steigt um etwa 4 v. H.

Demnach führt der aus der Zunahme der Staatsverschuldung resultierende Zinsanstieg zu einer Zunahme der weiter definierten Geldmengen $M2$ und $M3$. Dies ist vor allem darauf zurückzuführen, daß die Bargeldhaltung sinkt und, im Fall von $M2$, daß die Wirtschaftssubjekte mehr Einlagen mit einem relativ niedrigen Reservesatz halten. Die enger definierte Geldmenge $M1$ nimmt dagegen ab.

Diese Analyse beruht auf stark vereinfachenden Annahmen, und die Berechnungen erheben keinen Anspruch darauf, die Wirkungen der zunehmenden Staatsverschuldung auf die monetäre Entwicklung annähernd genau zu quantifizieren. Der Zweck besteht vor allem darin, Hinweise über die Richtung der zu erwartenden Wirkungen zu geben.

Wenn die Staatsverschuldung über einen längeren Zeitraum beschleunigt steigt, wie es in den verangenen zehn Jahren der Fall war, dürften neben dem Zinseffekt auch andere Effekte der Staatsverschuldung, die in dem Multiplikatoransatz nicht berücksichtigt werden, für die Geldmengenentwicklung relevant sein.

Von besonderer Bedeutung sind dabei

— der negative Vermögenseffekt bei abnehmender Fiskalillusion;

— der dämpfende Einfluß, der von einem tendenziell steigenden Staatsanteil auf das Wachstum des Produktionspotentials und damit auf die Realeinkommensentwicklung ausgeht, und

— die Zahlungsbilanz- und Wechselkurseffekte der steigenden Staatsverschuldung.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Es ist im Rahmen dieses Beitrages nicht möglich, diese Effekte näher zu analysieren. In der Tendenz dürften sie die oben abgeleiteten Geldmengeneffekte verstärken.

Konsequenzen für die Geldpolitik

Akzeptiert man die Ergebnisse der Multiplikatoranalyse und die ihr zugrunde liegenden Annahmen, so hängt es bei einer an quantitativen Zielen orientierten Geldpolitik von der Wahl der Zielgröße ab, ob die Politik bei steigender Staatsverschuldung neutral, akkomodierend oder restriktiv wirkt. Da der Multiplikator der Geldmenge *M*1 wegen des zinserhöhenden Effekts der Zunahme der Staatsverschuldung sinkt, müßte die Notenbank eine etwas stärkere Expansion der Geldbasis zulassen, um die angestrebte Ausweitung der Geldmenge *M*1 zu erreichen. Sie würde damit tendenziell akkomodierend wirken, d. h. sie würde die Geldpolitik lockern und so verhindern, daß die Abschwächung der privaten wirtschaftlichen Aktivität, die durch die geringere Expansion der Geldmenge *M*1 angezeigt wird, eintritt[9]. Die Geldmengen *M*2 und *M*3 dagegen expandieren im Zuge der Defizitausweitung bei unveränderter Geldbasiszunahme wegen der zinsbedingten Einlagenumschichtungen etwas stärker als angestrebt. Um die Geldmengenentwicklung wieder auf den Zielpfad zu bringen, müßte die Notenbank die Zunahme der Geldbasis reduzieren. Dies würde dazu führen, daß die privaten Inlandsausgaben nicht nur durch die Finanzpolitik, sondern auch durch eine restriktive Geldpolitik gedämpft würden. Um solche zusätzlichen konjunkturellen Störungen zu vermeiden, sollte die Bundesbank eine stetige, vorhersehbare und potentialorientierte Ausweitung der Geldbasis anstreben. Bei einer solchen Politik könnte auch vermieden werden, daß bei deutlich steigender Staatsverschuldung ein Zinsanstieg durch den Rückgriff auf freie Liquiditätsreserven zunächst verhindert wird, und daß es später bei weitgehend ausgeschöpften Liquiditätsreserven und enger werdender Geldpolitik zu einer sprunghaften Zinserhöhung und einer starken Drosselung der Geldmengenexpansion kommt. Dazu wäre es freilich notwendig, die monetäre Steuerung so umzugestalten, daß die Initiative zu einer Ausweitung der Geldbasis nur von der Bundesbank und nicht von den Geschäftsbanken ausgehen kann, d. h., die Refinanzierungsmöglichkeiten der Kreditinstitute bei der Notenbank müßten abgeschafft werden, was in Restriktionsphasen ja schon mehrfach praktiziert worden ist, freilich ohne gleichzeitig eine potentialorientierte Geldbasisausweitung sicherzustellen. Eine höhere Staatsverschuldung würde dann wohl

[9] *P. Trapp*, Geldmenge, Ausgaben und Preisanstieg in der Bundesrepublik Deutschland, Kieler Studien Nr. 138, Tübingen 1976, S. 143.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

früher zu Zinssteigerungen führen, aber zu weniger starken als bisher, weil es nicht zu dem Überschießen des Zielpfades in der Anfangsperiode kommt, auf das die Bundesbank mit dämpfenden Maßnahmen reagieren muß. Wegen des geringeren Zinsausschlags würden die Einlagenumschichtungen schwächer ausfallen als bisher oder, technisch ausgedrückt, die Geldmengenmultiplikatoren würden weniger stark variieren und die Geldmenge *M*1, die eine relativ enge Beziehung zu der Entwicklung der Inlandsausgaben aufweist, würde sich stetiger entwickeln.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Wirkungen der Staatsverschuldung auf die Beziehungen zwischen Nichtbanken und Finanzierungsinstituten

Von *Hans-Hermann Francke* und *Dieter Friedrich*, Freiburg i. Br.

I. Zur Problemstellung

Im Gegensatz zu der noch anhaltenden Kontroverse, ob die öffentliche Verschuldung mittel- und langfristig zu einer absoluten Verdrängung der privaten Investitionstätigkeit führt, herrscht doch theoretisch weitgehende Einigkeit darüber, wie — d. h. auf welchen Transmissionswegen — mögliche unerwünschte Wirkungen der Staatsverschuldung vor allem übertragen werden: nämlich über bestimmte Veränderungen auf den finanziellen Märkten, die ihrerseits die private Realvermögensbildung negativ beeinflussen und so Wachstum und Beschäftigung beeinträchtigen könnten[1]. Die vorliegende Arbeit ist der Versuch, einige empirische Fakten zu den Wirkungen der Staatsverschuldung auf die finanziellen Märkte in der Bundesrepublik zu ermitteln.

Im Mittelpunkt steht eine Untersuchung darüber, wie sich das Portfolioverhalten von Nichtbanken und Finanzierungsinstituten im Verlauf der 70er Jahre verändert hat. Dazu wird der Untersuchungszeitraum in die Jahre von 1970 - 1974 und 1975 - 1980 zerlegt. Die letztere Subperiode ist diejenige, in der die Staatsverschuldung in der Bundesrepublik erheblich zugenommen hat, und es wird unterstellt, daß ihr Einfluß auf die finanziellen Märkte im Vergleich zur Vorperiode deutlich werden müßte. Das schließt die Wirkungen zusätzlicher Bestimmungsgründe, vor allem einer veränderten Geldpolitik, außenwirtschaftlicher Störungen und sonstiger binnenwirtschaftlicher Strukturveränderungen nicht aus, so daß keinerlei Monokausalität angenommen werden kann bzw. die beobachteten Veränderungen der finanziellen Dispositionen nicht ausschließlich der Staatsverschuldung zuzurechnen sind. Aber dieses Szenario der übrigen Bestimmungsgründe scheint für Perioden hoher und zunehmender Staatsverschuldung nicht untypisch zu sein.

Die ökonometrische Untersuchung geht von zwei grundsätzlichen theoretischen Überlegungen aus. Zum einen wird angenommen, daß

---

[1] Einen Überblick über die theoretischen Beziehungen zwischen öffentlicher Verschuldung und monetärem System gibt das Referat von *R. Caesar*, Staatsverschuldung und Geldmengenziele, in diesem Band, S. 333 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

eine Veränderung des Anlageverhaltens von Nichtbanken und Finanzierungsinstituten aufgrund der zunehmenden Staatsverschuldung in den Jahren 1975 - 1980 deshalb zu vermuten ist, weil öffentliche Schuldtitel im Vergleich zu anderen privaten Passiva unterschiedliche spezifische Risikoeigenschaften aufweisen, denen von den privaten Vermögensdisponenten besondere Bedeutung zuerkannt wird[2]. Infolgedessen wird ein portfoliotheoretischer Ansatz entwickelt, der den Risiken einer Vermögensdisposition erheblichen Einfluß auf die Anlageentscheidung einräumt. Zum anderen wird davon ausgegangen, daß eine Untersuchung der Wirkungen der Staatsverschuldung einen gesamtwirtschaftlichen Analyserahmen erfordert, der sowohl die saldenmechanischen, d. h. simultanen und interdependenten, Verknüpfungen von Vermögensdispositionen, als auch Primär- und Sekundärwirkungen berücksichtigt[3]. Als ein solcher Analyserahmen wurde die vierteljährliche Geldvermögens- und Finanzierungsrechnung des DIW verwendet.

Im folgenden werden zunächst die portfoliotheoretischen Überlegungen zur Spezifizierung der ökonometrischen Gleichungen vorgenommen. Dann werden die empirischen Ergebnisse dargestellt, und es wird auf wesentlich erscheinende Veränderungen des Portfolioverhaltens hingewiesen. Diese bilden dann schließlich die Grundlage für einige zusätzliche theoretische Überlegungen zum Einfluß der Staatsverschuldung auf die Beziehungen zwischen Finanzierungsinstituten und Nichtbanken sowie solchen Alternativen der öffentlichen Schuldenpolitik, die geeignet erscheinen, unerwünschte Wirkungen der öffentlichen Kreditnahme zu vermindern.

II. Portfoliotheoretische Grundlagen

Die empirischen Ergebnisse beruhen auf einem portfoliotheoretischen Ansatz, der von der Annahme ausgeht, daß Vermögensdisponenten den Umfang und die Zusammensetzung ihres Portfolios

$$(1) \qquad v_i = f_i \{z_i, V, R_i [v_1 (z_1)\, v_2 (z_2), \ldots, v_n (z_n)]\}, \quad i = 1, 2, \ldots, n$$

[2] D. h. weder, daß öffentliche Schuldtitel immer ein geringeres Risiko aufweisen als private, noch daß Ähnlichkeiten zwischen den Risiken öffentlicher und privater Schuldtitel ausgeschlossen sind. Positiv unterscheiden sich öffentliche von privaten Schuldtiteln vor allem wegen der besonderen Bonität des Schuldners Staats, ihrer institutionell begünstigten Fungibilität sowie ihrer diversifizierten Ausstattungsmerkmale. Negativ ist — neben dem für alle monetären Forderungen relevanten Geldwertrisiko — die Unsicherheit über die politisch bestimmte zukünftige Angebotsmenge und Ausstattungsqualität öffentlicher Schuldtitel. Gewisse Ähnlichkeiten zwischen öffentlichen und privaten Schuldtiteln existieren vor allem in bezug auf die Eigenschaften von Staatsschuldtiteln und bestimmten Verbindlichkeiten der Kreditinstitute.

[3] Vgl. dazu *R. Pohl*, Staatsdefizite, Kreditmärkte und Investitionen, S. 274 f., in: DIW, Vierteljahreshefte zur Wirtschaftsforschung, 1981, 4, S. 273 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

simultan für alle n Vermögenspositionen $v_i, i = 1, 2, \ldots, n$ in Abhängigkeit von der Verzinsung z_i, dem Nettovermögen V und anlagespezifischen Kosten- und Risikofaktoren R_i, $i = 1, 2, \ldots n$ optimal auswählen. Neben zahlreichen anderen Bestimmungsgründen werden die Risikokomponenten $R_i, i = 1, 2, \ldots, n$ von der Zusammensetzung $v_1, v_2, \ldots, v_n$ des Portfolios beeinflußt, so daß die Portfolioabstimmung indirekt auch von der Zinsstruktur $z_1, z_2, \ldots, z_n$ bestimmt wird.

Bei der Herleitung einer operationalen Spezifikation der Gleichungen (1) wird ein rational handelnder repräsentativer Anleger angenommen, der bei einem gegebenen Nettovermögenssaldo

$$V(t) = \sum_{i=1}^{n} v_i(t) \tag{2}$$

die Zusammensetzung des Portfolios mit $n = k + m$ Vermögenspositionen, unter denen sich k Vermögensaktiva $v_i > 0, i = 1, 2, \ldots, k$ und m Vermögenspassiva $v_{k+j} < 0, j = 1, 2, \ldots, m$ befinden können, so bestimmt, daß der Ertragswert

$$E(t) = \sum_{i=1}^{n} e_i(t) \tag{3}$$

seines Nettovermögens unter Berücksichtigung von anlage- und sektorspezifisch sowie institutionell bedingten Kosten- und Risikoüberlegungen im Zeitpunkt t maximal ist. Die Ertragswerte $e_i(t)$ der einzelnen Vermögens- oder Schuldpositionen $v_i(t)$ mit einer (mittleren Rest-)Laufzeit L_i erhält man bei Annahme einer (kontinuierlichen) Abzinsung mit einem internen Diskontierungssatz (internen Zinsfuß) ϱ aus den Beziehungen

$$e_i(t) = v_i(t + L_i)\, e^{-\varrho L_i} + \int_{t}^{t+L_i} v_i(\tau)\, r_i(\tau)\, e^{-\varrho \tau}\, d\tau\ , \quad i = 1, 2, \ldots, n\ . \tag{4}$$

$r_i(t)$ bezeichnet die (erwartete) Nettorendite (bzw. Nettoverpflichtung) des Vermögenstitels v_i, von der angenommen wird, daß sie als Differenz

$$r_i(t) = z_i^*(t) - R_i(t)\ , \quad i = 1, 2, \ldots, n \tag{5}$$

zwischen der erwarteten Verzinsung $z_i^*(t)$ und einem Kosten- und Risikofaktor $R_i(t)$ berechnet werden kann. Diese Kosten- und Risikokomponente enthält neben den Informations- und Transaktionskosten, die im Zusammenhang mit einer Vermögensdisposition entstehen können, insbesondere die in einem Ertragszuschlag oder -abschlag ausgedrückten Risikoäquivalente, die Anlageformen mit unterschiedlichen Risikoeinschätzungen rechnerisch vergleichbar machen. Die sektorspezifisch und

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

subjektiv bestimmten Risikoäquivalente, in denen die Bonitäts-, Ertrags-, Eigenliquiditäts- und Inflationsrisiken enthalten sind, hängen jeweils von dem Umfang und der Zusammensetzung des Portfolios ab, so daß

$$R_i(t) = R_i[v_1(t), v_2(t), \ldots, v_n(t)] \ , \quad i = 1, 2, \ldots, n$$

geschrieben werden kann. Die subjektiv bewerteten Risikopräferenzen sind auch aus individueller Sicht bei verschiedenen Anlagepositionen nur relativ zueinander festlegbar. Bei hochverzinslichen, risikoreichen Anlageformen können sie beispielsweise als Abschlag vom Zinsertrag angenommen werden. Andererseits ist es möglich, daß bei einer Anlage mit geringer Verzinsung und geringem Risiko, als Kompensation für den geringen Ertrag, dem (erwarteten) Zins z_i^* ein positives Ertragsäquivalent (d. h. $R_i < 0$) zugeschlagen werden muß, damit diese Vermögensposition in Ertrag und Risiko mit anderen Anlageformen vergleichbar wird.

Die Maximierung des Ertragswertes $E(v_1, v_2, \ldots, v_n)$ unter (3) bei gegebenem Nettovermögen (2) liefert als notwendige Bedingung die Gleichungen

$$\frac{\partial E}{\partial v_j} - \lambda = 0 \ , \quad j = 1, 2, \ldots, n \ , \tag{6}$$

die nach Ersetzen des Lagrangefaktors $\lambda = dE/dV$ und der Differentialquotienten $\partial E/\partial v_j = \sum_{i=1}^{n} \partial e_i/\partial v_j$ in der Form

$$\sum_{i=1}^{n} \frac{\partial e_i}{\partial v_j} = \frac{dE}{dV} \ ; \quad j = 1, 2, \ldots, n \tag{7}$$

geschrieben werden können und aus denen im folgenden unter vereinfachenden Annahmen operationale Spezifikationen hergeleitet werden. $\partial E/\partial v_j$ bezeichnen den Grenzertragswert der Anlage v_j, der bei optimaler Anlage für alle Vermögenspositionen dem Grenzertragswert $E_v = dE/dV$ des Nettovermögens entsprechen muß. Bei Annahme konstanter Laufzeiten L_i, bei konstanter Diskontierungsrate ϱ sowie unter Annahme der Konstanz $r_i(t) = r_i(t + \tau)$, $0 < \tau < L_i$ der im Zeitpunkt t künftig erwarteten Nettorenditen lauten die Ertragswerte

$$e_i(t) = e^{-\varrho L} i\, v_i(t) - \frac{1}{\varrho}[1 - e^{-\varrho L} i]\, v_i(t)\, r_i(t), i = 1, 2, \ldots, n \ . \tag{8}$$

Demzufolge kann man nach Verwendung der Bezeichnungen $\alpha_i' = e^{-\varrho L} i$ und $\alpha_i = \frac{1}{\varrho}(1 - e^{-\varrho L} i)$ für die parametrischen Konstanten der Gleichung (8) die partiellen Grenzertragswerte in der Form

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

$$(9) \qquad \frac{\partial e_i}{\partial v_j} = \begin{cases} \alpha_j' + \alpha_i r_i(t) + \alpha_i v_i \dfrac{\partial r_i}{\partial v_j} \;, & i = j \;, \\ \alpha_i v_i \dfrac{\partial r_i}{\partial v_j} \;, & i \neq j \;, \quad i, j = 1, 2, \ldots, n \end{cases}$$

angeben. Die Optimalitätsbedingungen (7) lauten nach Einsetzen von (9):

$$(10) \qquad \alpha_j' + \alpha_j r_j + \sum_{i=1}^{n} \alpha_i v_i \frac{\partial r_i}{\partial v_j} = E_v \;, \quad j = 1, 2, \ldots, n \;.$$

Anhand der verfügbaren Beobachtungen werden im folgenden nicht die Vermögensbestände v_i sondern die zeitlichen Veränderungen $\dot{v}_i$ der Vermögenspositionen analysiert, die theoretisch mit Hilfe von (Zeit-)-Differentialen ausgedrückt werden. Durch Differentiationen nach der Zeit erhält man aus (10) die Gleichungen

$$(11) \qquad \alpha_j \dot{r}_j + \sum_{i=1}^{n} \alpha_i \{\dot{v}_i \frac{\partial r_i}{\partial v_j} + v_i \left(\frac{\partial \dot{r}_i}{\partial v_j} \right)\} = \dot{E}_v \;, \quad j = 1, 2, \ldots, n \;,$$

wobei für die zeitliche Veränderung $\dot{r}_i$ der Nettorenditen r_i und für die marginalen Änderungen $\partial r_i / \partial v_j$ der Nettorendite r_i bezüglich der Veränderung der Portfoliostruktur in der Vermögensposition v_j die folgenden vereinfachenden Verhaltenshypothesen zugrundegelegt werden:

$$(12) \qquad \dot{r}_i = \dot{z}_i^* - \dot{R}_i(t) = \dot{z}_i^* - [\gamma_{oi} + \gamma_{yi} w_y + \gamma_{pi} w_p^*] \;, \quad i = 1, 2, \ldots, n \;;$$

$$(13) \qquad \frac{\partial r_i}{\partial v_j} = -\frac{\partial R_i}{\partial v_j} = \pi_{ij} = \text{const.}; \quad i, j = 1, 2, \ldots, n \;;$$

$$(14) \qquad \left(\frac{\partial \dot{r}_i}{\partial v_j} \right) = -\left(\frac{\partial \dot{R}_i}{\partial v_j} \right) = \dot{\pi}_{ij} = 0 \;; \quad i, j = 1, 2, \ldots, n \;.$$

Die zeitlichen Änderungen der Nettorenditen sind in Gleichung (12) von den Änderungen $\dot{z}_i^*$ des erwarteten Zinssatzes z_i^* und von den operational spezifizierten Änderungen $\dot{R}_i$ der Risikopräferenzen abhängig. γ_{oi} erfaßt die langfristigen, strukturellen Änderungen der Risikoeinschätzung im Zeitablauf. Der Koeffizient γ_{yi} beschreibt den Einfluß der konjunkturellen Schwankungen, denen die Risikokomponente der Vermögensanlage v_i im Konjunkturverlauf unterliegt, wobei die Konjunktureinflüsse mit der Wachstumsrate w_y des Bruttosozialproduktes gemessen werden. Der Faktor γ_{pi} drückt die Risikobeeinflussung für die Anlageform v_i aus, die von der erwarteten Inflationsrate w_p^* ausgeht.

In der Gleichung (13) wird von konstanten (marginalen) Risikoneigungen ausgegangen, die jeweils mit den Parameterkonstanten π_{ij} be-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

zeichnet werden[4]. Die Gleichung (14) postuliert die Annahme der Zeitinvarianz der Parameterwerte π_{ij}.

Die Berechnung des Grenzertragswertes E_v des Nettovermögens basiert auf der Rendite r_v einer sektortypischen Vermögensanlage. Bei einem Abzinsungsfaktor ϱ erhält man für das gesamte Nettovermögen V bei Annahme einer unendlichen Laufzeit einen Ertragswert

$$E^* = \frac{1}{\varrho} r_v V = \frac{1}{\varrho} r_v (V) V \ . \tag{15}$$

Bei der gesamtwirtschaftlichen Analyse wird von der (homogenen) Verhaltensweise einer Vielzahl von (repräsentativen) Anlegern ausgegangen, so daß die Ausdehnung des Nettovermögens tendenziell zu sinkenden Renditen und damit zu einer Abhängigkeit der Rendite r_v von der Vermögensvariable führen wird. Diese Abhängigkeit soll im folgenden durch die Annahme konstant sinkender Grenzerträge $\partial r_v / \partial V = \varkappa = \text{const.}$ berücksichtigt werden, so daß der Grenzertrag E_v in der Form

$$\frac{dE^*}{dV} = E_v = \frac{1}{\varrho} \left[\frac{\partial r_v}{\partial V} V + r_v \right] = \frac{1}{\varrho} [\varkappa V + r_v] \tag{16}$$

und die zeitliche Änderung des Grenzertragswertes als

$$\dot{E}_v = \frac{\varkappa}{\varrho} \dot{V} + \frac{1}{\varrho} \dot{r}_v \tag{17}$$

geschrieben werden kann.

Für eine operationale ökonometrische Spezifikation sind schließlich noch die nicht beobachtbaren Variablen der Zins- und Inflationserwartungen z_i^* und w_p^* durch Hypothesen über die Erwartungsbildung auf beobachtbare Größen zurückzuführen. Im folgenden wird hierzu ein spezielles Modell der adaptiven Erwartungsbildung verwendet. Die formale Darstellung dieses Prozesses der adaptiven Erwartungsbildung liefert ein System von Differential-Differenzengleichungen, dessen (approximative, zeitkontinuierliche) Lösung als Faltung (vgl. Anhang)

$$x^*(t) = \langle g_x^* \, x \rangle = \int_0^t g_x (\tau; p, \lambda) \, x (t - \tau) \, d\tau \ ; \tag{18}$$

$$g_x (\tau; p, \lambda) = \frac{\lambda^p}{\Gamma (p)} \tau^{p-1} e^{-\lambda \tau}$$

[4] Diese Verhaltenskonstanten drücken aus, daß sich bei partieller Änderung der Portfoliostruktur in der Vermögensposition v_j die Risikoneigung R_i bei der Anlageform i jeweils nur um einen konstanten (zeitinvarianten) Wert π_{ij} verändert. Bei komplementär gehaltenen Vermögenspositionen ist der Wert dieser (marginalen) Risikoneigung negativ, bei Vermögenssubstituten mit ähnlicher Risiko- und Laufzeitstruktur kann der Wert dieser Risikoneigung aufgrund der gleichgerichteten Risikowirkungen von v_i und v_j mit einem positiven Vorzeichen erwartet werden.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

einer Gamma-Lagverteilung $g_x(\tau; p, \lambda)$ beschrieben werden kann, wobei $x^*(t)$ die Erwartungen für eine beobachtbare Variable $x(t)$ symbolisiert.

Nach Einsetzen der Ausdrücke (12), (13) und (17) in die Gleichungen (11) erhält man die Beziehungen

$$(19)\quad \dot{v}_j = \frac{\gamma_{oj}}{\pi_{jj}} - \sum_{\substack{i=1 \\ i \neq j}}^{n} \frac{\alpha_i \pi_{ij}}{\alpha_j \pi_{jj}} \dot{v}_i - \frac{1}{\pi_{jj}} \dot{z}_j^* + \frac{\gamma_{yj}}{\pi_{jj}} w_y + \frac{\gamma_{pj}}{\pi_{jj}} w_p^* + \ldots$$
$$\ldots + \frac{\varkappa}{\alpha_j \pi_{jj} \varrho} \dot{V} + \frac{1}{\alpha_j \pi_{jj} \varrho} \dot{r}_v\ ,\quad j = 1, 2, \ldots, n\ ,$$

aus denen nach Umformung und nach Einführen der abgekürzten Koeffizientenschreibweisen

$$(20)\quad \beta_{oj} = \frac{\gamma_{oj}}{\pi_{jj}}\ ; \beta_{ij} = -\frac{\alpha_i \pi_{ij}}{\alpha_j \pi_{jj}}\ ; \beta_{zj} = -\frac{1}{\pi_{jj}}\ ; \beta_{yj} = \frac{\gamma_{yj}}{\pi_{jj}}$$
$$\beta_{pj} = \frac{\gamma_{pj}}{\pi_{jj}}\ ;\ \beta_{vj} = \frac{\varkappa}{\alpha_j \pi_{jj} \varrho}\ ;\ \beta_{rj} = \frac{1}{\alpha_j \pi_{jj} \varrho}\ ;\quad i, j = 1, 2, \ldots, n$$

sowie nach Substitution der Erwartungsgrößen $z_j^* = \langle g_{zj} {}^* z_j \rangle$ und $w_p^* = \langle g_p {}^* w_p \rangle$ mit Hilfe der Faltungsformel (18) die in den Parametern nichtlinear spezifizierten Differentialgleichungen

$$(21)\quad \dot{v}_j = \beta_{oj} + \sum_{\substack{i=1 \\ i \neq j}}^{n} \beta_{ij} \dot{v}_i + \beta_{zj} \langle g_{zj}^* \dot{z}_j \rangle + \beta_{yj} w_y + \beta_{pj} \langle g_p^* w_p \rangle + \ldots$$
$$\ldots + \beta_{vj} \dot{V} + \beta_{rj} r_v\ ;\quad j = 1, 2, \ldots, n$$

hervorgehen, mit denen die strukturellen Änderungen bei den Vermögensanlagedispositionen von Banken, Unternehmungen und Haushalten analysiert werden. Unterschiede im Anlageverhalten von Banken, Unternehmungen und Haushalten kommen einerseits in der unterschiedlichen Zusammensetzung der Aktiv- und Passivpositionen, andererseits in Unterschieden bei den Koeffizientenschätzwerten zum Ausdruck, mit denen abweichende, sektorspezifische Risikopräferenzen erfaßt werden.

III. Empirische Ergebnisse

Die Schätzungen der Portfoliogleichungen (21) beruhen auf der Vierteljährlichen Geldvermögens- und Finanzierungsrechnung des Deutschen Instituts für Wirtschaftsforschung (DIW). Die finanziellen Aktiva und Passiva der Sektoren Versicherungen, Bausparkassen und Geschäftsbanken wurden zum Sektor Finanzierungsinstitute (‚Banken' ohne Bundesbank) zusammengefaßt. Ebenso wurden die Positionen der Unternehmungen ohne Wohnungswirtschaft mit dem Sektor Wohnungs-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

wirtschaft zum Sektor Unternehmungen (insgesamt) aggregiert. Einige der teilweise stark disaggregierten Aktiv- und Passivpositionen der Sektoren wurden, soweit dies theoretisch gerechtfertigt erschien, zu größeren Vermögensaggregaten zusammengefaßt[5].

Als sektorspezifische Rendite wurde für private Haushalte die durchschnittliche Verzinsung von Termineinlagen mit dreimonatiger Laufzeit und von Spareinlagen mit gesetzlicher Kündigungsfrist zugrundegelegt. Für den Sektor Unternehmungen wurde die nominelle Kapitalrentabilität eingesetzt. Beim Sektor Finanzierungsinstitute wurde der Durchschnitt aus dem Geldmarktzinssatz und der Umlaufrendite festverzinslicher Wertpapiere als sektortypische Rendite verwendet.

Um Änderungen des Anlageverhaltens unabhängig von saisonalen Schwankungen erfassen zu können, wurden die in der Finanzierungsrechnung ausgewiesenen (Geld-)Vermögensänderungen vor der Schätzung mit Hilfe von Splinefunktionen saisonbereinigt[6]. Diese Approximation und Glättung der Beobachtungen mit Hilfe von Splines ermöglicht die für die Approximation von Differentialgleichungen notwendige Darstellung der Variablen als zeitkontinuierliche Funktionen. Die unter (21) ausgewiesenen Portfoliogleichungen für die Zu- oder Abnahme $\dot{v}_j$, $j = 1, 2, \ldots, n$ der Vermögenspositionen der Sektoren Banken, Unternehmungen und Haushalte wurden jeweils für alle (teilweise aggregierten) Aktiv- und Passivpositionen mit Hilfe der gewöhnlichen nichtlinearen Kleinste-Quadratemethode geschätzt[7]. Bei der Approximation der zeitkontinuierlichen Funktionen wurden jeweils äquidistante In-

---

[5] Bei der Vorzeicheninterpretation von Schätzkoeffizienten für Passivpositionen ist in bezug auf die theoretische Gleichungsspezifikation zu beachten, daß die Beobachtungswerte von Schuldpositionen jeweils unverändert (d. h. ohne die theoretisch begründbare Umkehrung des Vorzeichens) zur Schätzung verwendet wurden. Die empirische Untersuchung der finanziellen Beziehungen umfaßt die Jahre 1970 - 1980. Um die u. a. durch die zunehmende Staatsverschuldung eintretenden Änderungen im Anlageverhalten quantitativ erfassen zu können, wurden die Bestimmungsgleichungen für das Portfolioverhalten des Bankensektors und der Nichtbankensektoren jeweils getrennt für den Zeitraum I: 1970 - 1974, den Zeitraum II: 1975 - 1980 sowie für den gesamten Zeitraum III: 1970 - 1980 geschätzt.

[6] *D. Friedrich*, Interpolation, Glättung und Saisonbereinigung von Zeitreihen mit Splinefunktionen, in: Statistische Hefte, 1983, in Vorbereitung.

[7] Die Verzerrungen gegenüber einem Verfahren zur Schätzung simultaner Gleichungssysteme, beispielsweise gegenüber einer zweistufigen Schätzung, sind gering. Wegen der großen Zahl von exogenen Variablen (vgl. Eigenzinsen der verschiedenen Aktiv- und Passivpositionen für alle Sektoren, einschließlich deren mehrperiodige Verzögerung, Nettovermögenspositionen, sektortypische Vermögensrenditen, aktuelle und verzögerte Inflationsraten sowie Wachstumsrate des Sozialproduktes) liefert eine Reduzierte-Form-Schätzung nahezu perfekt angepaßte Instrumentvariablen für die endogenen Größen, so daß die Ergebnisse einer zweistufigen Schätzung mit den Werten der hier verwendeten gewöhnlichen Kleinste-Quadrate-Methode weitgehend übereinstimmen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

terpolationsstützstellen mit dem Abstand von $^1/_{12}$ Jahren verwendet, so daß die ermittelten Koeffizienten der Gleichungen in ihrer Zeitdimension ähnlich interpretiert werden können wie die Koeffizienten einer Schätzung auf der Basis von saisonbereinigten Monatswerten. Wegen der Nichtlinearität der Gleichungen und der Verwendung von saisonbereinigten, geglätteten Interpolationswerten können die ermittelten statistischen Anpassungs- und Gütemaße allerdings nur im Sinne von deskriptiven statistischen Maßen interpretiert werden. Daher wurde auch auf die Durchführung von statistischen Tests zur Überprüfung von Strukturbrüchen zwischen dem ersten und zweiten Zeitraum verzichtet.

Bei der Interpretation der Koeffizientenschätzwerte der Tabellen I bis III können jedoch überall dort strukturelle Veränderungen unterstellt werden[8], wo bei den Koeffizientenschätzwerten zwischen dem ersten und dem zweiten Untersuchungszeitraum ein Vorzeichenwechsel stattgefunden hat und die Koeffizientenwerte aufgrund des approximativen t-Wertes gesichert (von Null verschieden) sind[9].

In den folgenden Übersichten I bis III werden die Schätzergebnisse der Verhaltensgleichungen (21) für die beiden Stützbereiche I (1970 - 74) und II (1975 - 80) für die Sektoren Haushalte, Unternehmen und Banken in Tabellenform dargestellt. Die Erläuterungen für die abgekürzten Variablenbezeichnungen sind dem Symbolverzeichnis und der Legende zu entnehmen. Als (deskriptive) Orientierungshilfe für die Beurteilung der Bedeutung der Koeffizienten werden an Stelle der Standardabweichungen jeweils nur die Koeffizientensicherungen eines (approximativen) t-Tests durch die folgenden Symbole angezeigt: (*): 99%-Signifikanzniveau, (#): 95%-Signifikanzniveau, (+): 90%-Signifikanzniveau. Die für die Beurteilung der Anpassungsgüte[10] berechneten Bestimmt-

---

[8] Bei dieser Art der Interpretation sollte berücksichtigt werden, daß auch Änderungen in der Laufzeit sich in veränderten Koeffizientenwerten niederschlagen (vgl. Anmerkungen im Anschluß an Gleichung (8)).

[9] Beispielsweise treten in der Tabelle I bei der unabhängigen Variable BNKA (Variablenzeile 8) und den abhängigen Variablen TEMH und FWAH (Gleichungsspalte 2 und 5) sowie in der Tabelle II bei der unabhängigen Variable FWAU (Variablenzeile 5) und den abhängigen Variablen TSEU und KSTU (Gleichungsspalte 3 und 9) solche Vorzeichenwechsel auf, die auf eine grundlegende strukturelle Änderung des Anlageverhaltens für diese Vermögenspositionen hindeuten.

[10] Da alle Gleichungen des Modells mit einem hohen Bestimmtheitsmaß von $R^2 > 0.99$ angepaßt sind, erhält man als „Aufsummierungseigenschaft" (adding-up condition) für den Nettovermögenssaldo $V_t = \Sigma\, \hat{v}_{it},\ t = 1, 2, \ldots,$ Schätzwerte $\hat{v}_{it}$ bis auf geringfügige Residualabweichungen automatisch erT', so daß die Aufsummierungseigenschaft des Datenmaterials auch für die füllt ist, ohne daß diese Eigenschaft explizit als Nebenbedingungen bei der Schätzung berücksichtigt wird.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

heitsmaße (R^2) lieferten für alle Gleichungen Werte von mehr als 0.99. Die berechneten Autokorrelationsfunktionen der Residuen ließen aufgrund der Überprüfung mit dem $3 - \sigma$-Intervall $3/\sqrt{T}$ auf seriell nicht korrelierte Residuen schließen.

Die Tabellen I bis III zeigen zahlreiche Koeffizientenwerte, die aufgrund des verwendeten statistischen (deskriptiven) Testmaßes nicht gesichert sind. Hier sollte jedoch die theoretische Bedeutung der berechneten Koeffizienten berücksichtigt werden, die aufgrund des abgeleiteten Portfoliomodells als Verknüpfung von Risiko- und Fristigkeitskoeffizienten (s. Gleichungen (20)) aufzufassen sind. Da in den Koeffizientenwerten Unterschiede der Risiko- und der Laufzeitstruktur zum Ausdruck kommen, bei denen auch Strukturkoeffizienten von 0 ökonomisch relevant sind, sollten diese Schätzwerte nicht im üblichen Sinne einer statistisch gesicherten oder ungesicherten ‚Verursachung' interpretiert werden. Bei dieser Interpretation der Ergebnisse wird die Dominanz des wirtschaftstheoretischen Modells, das unter Verwendung von saldenmechanischen Beziehungen hergeleitet wird, bewußt in den Vordergrund gestellt. Da das Wissen um saldenmechanische Zusammenhänge zu dem am besten abgesicherten A-priori-Wissen der Wirtschaftstheorie gehört, bedarf der Nachweis der Interdependenz der Vermögensvariablen des verwendeten Portfoliomodells im vorliegenden Fall keiner zusätzlichen statistischen Bestätigung.

IV. Ergebnisinterpretation

Wenn bei der nachfolgenden Interpretation der Ergebnisse davon ausgegangen wird, daß die festgestellten strukturellen Änderungen der Koeffizienten zwischen dem ersten und dem zweiten Schätzzeitraum insbesondere durch die starke Zunahme der Staatsverschuldung verursacht wurden, so ist zu beachten, daß andere wichtige Ursachen, wie zins-, konjunktur- und inflationsbedingte Veränderungen des Portfolioverhaltens sowie teilweise auch außenwirtschaftliche Einflüsse, theoretisch und empirisch im Modell explizit erfaßt werden[11] und daher als alternative Erklärung der strukturellen Änderungen auszuscheiden sind. Die veränderten Portfoliodispositionen müssen daher in einem engen Zusammenhang mit der verbleibenden Ursache, dem Anwachsen der staatlichen Verschuldung, gesehen werden.

---

[11] Vgl. hierzu die Variable Eigenverzinsung, Wachstumsrate des Bruttosozialproduktes zur Messung konjunktureller Wirkungen, Inflationsrate sowie die Vermögenspositionen ALKU, ALVU, ALKB und ALVB, mit denen Auslandseinflüsse in die Gleichung (21) eingehen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Grundsätzlich ist die Veränderung des Anlageverhaltens der privaten *Haushalte* dadurch gekennzeichnet, daß in der zweiten Hälfte der 70er Jahre relativ mehr längerfristige höherverzinsliche Finanzanlagen, insbesondere Sparbriefe, Bankschuldverschreibungen und festverzinsliche Wertpapiere erworben wurden. Die Nachfrage nach allen Aktiva und Krediten wird zinsempfindlicher[12]. Im einzelnen resultieren diese generellen Verhaltensänderungen in einer verstärkten Substitution von Sicht- durch Termineinlagen, von Spareinlagen sowie Forderungen gegenüber Bausparkassen und Versicherungen durch Sparbriefe[13]. Aktien werden zu den höherverzinslichen Finanzanlagen (Sparbriefe und festverzinsliche Wertpapiere) eher substitutiv nachgefragt[14].

Die im wesentlichen direkt oder indirekt der Finanzierung der Staatsverschuldung dienenden festverzinslichen Wertpapiere der privaten Haushalte werden, mit Ausnahme der Sparbriefe, zu Lasten aller anderen Anlageformen erworben[15]. So verstärkt sich in der Periode zunehmender Staatsverschuldung die substitutive Beziehung zur Nachfrage nach Termineinlagen, und die früher komplementäre Nachfrage nach Spareinlagen und Aktien schwächt sich deutlich ab. Die durch die öffentliche Kreditnahme emittierten Schuldtitel konkurrieren im Sektor der privaten Haushalte also insbesondere mit relativ niedrig verzinslichen Anlageformen.

Die Interpretation der Schätzergebnisse für den Sektor der privaten Unternehmungen wird dadurch erschwert, daß dabei erhebliche Spreizeffekte, d. h. unterschiedliche Verhaltensweisen von Unternehmungen in unterschiedlicher ökonomischer Situation, zu berücksichtigen sind.

---

12 Für alle Aktiva steigt der Eigenzinskoeffizient im zweiten Stützzeitraum (1975 - 80) gegenüber dem ersten (1970 - 74) absolut deutlich an. Im Zusammenhang mit der Interpretation der Vorzeichen der Eigenzinsvariablen sei daran erinnert, daß die geschätzten Koeffizienten gemäß dem Theorieansatz der Gleichung (19), die von einer erwarteten Zinsänderung ausgehenden Umschichtungen des Portfolios ausdrücken. Ob ein erwarteter Zinsanstieg c. p. zu einer verstärkten Umschichtung zugunsten der betreffenden Anlage führt (d. h. positives Vorzeichen des Koeffizienten) oder ob hierdurch c. p. eine auf höhere Verzinsung hoffende spekulative Zurückhaltung der Portfolioumschichtung eintritt (d. h. negatives Vorzeichen des Koeffizienten), läßt sich nicht in allen Fällen theoretisch eindeutig beantworten.

13 Die jeweiligen Regressionskoeffizienten sind negativ und erhöhen sich in der Periode zwei absolut erheblich.

14 Werden Vermögenspositionen substitutiv nachgefragt, so werden ihnen vom Vermögensdisponenten ähnliche Risikoeigenschaften zugeordnet. Eine komplementäre Nachfrage deutet auf die Zuordnung unterschiedlicher Risikoeigenschaften hin. Sie dient der Risikostreuung zum Zweck der Verminderung des gesamten Portfoliorisikos.

15 Für den Einfluß der Wertpapiernachfrage auf die übrigen Aktiva der privaten Haushalte ist nur der Koeffizient für die Nachfrage nach Sparbriefen positiv und größer als im ersten Stützzeitraum.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Derartige Spreizeffekte, die sich insbesondere bei einer gespaltenen Konjunktur bemerkbar machen, treten vor allem in ausgeprägten, strukturell gespaltenen Rezessionsphasen auf. Sie sind daher für die zweite Hälfte der 70er Jahre typisch.

Für die Aktivadispositionen der Unternehmungen ist zunächst, ähnlich wie für die privaten Haushalte, eine im zweiten Stützzeitraum zunehmende Zinselastizität bei der Nachfrage nach finanziellen Anlageformen festzustellen. Hervorzuheben ist die deutliche Neigung der Unternehmen, komplementär zur Realvermögensbildung, finanzielle Anlagen, insbesondere in Form festverzinslicher Wertpapiere, nachzufragen[16]. Die wiederholt formulierte These, daß sich viele Unternehmungen — im Gegensatz zur ersten Untersuchungsperiode — um eine diversifizierte Aktivastruktur bemühen, die Ähnlichkeiten zu der einer Universalbank aufweist, wird hier bestätigt[17].

Bemerkenswert erscheint außerdem die Entwicklung einer substitutiven Beziehung zwischen der Termineinlage und der Wertpapiernachfrage[18]. Sie könnte dahin gedeutet werden, daß Unternehmungen Liquiditätsdispositionen zunehmend in Form von Wertpapierengagements getroffen haben, wobei dieses Verhalten sicherlich durch die erhebliche Laufzeitverkürzung des Wertpapierangebots begünstigt wurde. Ebenso wurden Auslandsforderungen zu einer wichtigen Alternative der Termineinlage.

Bei den Passivadispositionen der Unternehmungen ist hervorzuheben, daß die früher komplementäre Beziehung zwischen der Aktienemission und der mittel- und langfristigen Kreditaufnahme eher substitutiv geworden ist[19]. Unter Berücksichtigung von Spreizeffekten kann dies dahingehend gedeutet werden, daß Unternehmungen in relativ ‚guten' Verhältnissen um eine Verbesserung der Eigenkapitalfinanzierung durch Aktienemissionen bemüht waren, während die Verschuldung der übrigen Unternehmungen im Sinne von ‚Durchhaltekrediten' zunahm, bzw. die Emission von Aktien letzterer wegen zu hoher Kapitalkosten unterblieb. Im übrigen erlangten Auslandsverbindlichkeiten für die mittel-

[16] Die wechselseitigen Koeffizienten zwischen der Realvermögensbildung und dem Erwerb festverzinslicher Wertpapiere ändern sich von — 8.906 auf 2.973 bzw. von — 0.011 auf 0.027.

[17] Unter Berücksichtigung von Spreizeffekten gilt dieses Anlageverhalten insbesondere für große Unternehmungen mit relativ guter Ertrags- und Finanzierungssituation.

[18] Die betreffenden Koeffizienten ändern sich von 0.0611 auf — 0.061 bzw. von 2.790 auf — 1.466.

[19] Die Verknüpfung zwischen der Aktienemission und der langfristigen Kreditaufnahme ändert sich von 3.605 auf 0.357 bzw. von 0.023 auf — 0.002, wobei gleiche Vorzeichen komplementäre und verschiedene Vorzeichen substitutive Beziehungen anzeigen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

und langfristige Verschuldung zunehmende Bedeutung, während die kurzfristige Kreditaufnahme teilweise die längerfristige Verschuldung verdrängte.

Die Aktivastruktur des Sektors Finanzierungsinstitute hat sich in den beiden Untersuchungsperioden insofern nicht grundsätzlich verändert, als die an sich — im Gegensatz zu den privaten Haushalten und Unternehmungen — bestehende stärkere Diversifikation des Portfolios zugenommen hat. Dieser Tatbestand gilt nicht für die direkte Kreditvergabe an den Staat, die zu Lasten aller anderen Anlageformen zugenommen hat, bzw. in erheblichem Maße durch Umschichtungen des Aktivabestandes finanziert wurde[20]. Abgeschwächt hat sich dagegen das Wachstum des Bestandes an festverzinslichen Wertpapieren, da die öffentliche Kreditnahme im verstärkten Umfang durch Direktkredite (insbesondere Schuldscheindarlehen) erfolgte.

Die Entwicklung der Passivastruktur entspricht wegen der zugrundeliegenden Saldenmechanik den schon dargestellten Veränderungen der Aktivadispositionen der privaten Haushalte und Unternehmungen. Deutlich wird hier noch einmal die zunehmende Substitution der niedrig verzinslichen Einlagen durch höher verzinsliche, insbesondere Sparbriefe und Bankschuldverschreibungen. Dabei ist bemerkenswert, daß die frühere antizyklische Entwicklung der Spareinlagen jetzt für die höher verzinslichen Sparbriefe gilt, deren Zins- und Bestandsveränderungen positiv mit denen der Staatsschuld verknüpft sind.

Zur Finanzierung der Staatsverschuldung haben alle Passiva beigetragen, wobei jedoch die indirekte Verbriefung an Bedeutung verloren hat[21], weil der Staat im gesamten Bankensystem geborgt hat. Die gleichzeitige Fristenverkürzung der Staatsschuld trug dazu bei, daß die Finanzierungsinstitute auch zunehmend kürzerfristige Depositen zur Refinanzierung der Staatskredite benutzt haben, ohne dabei wachsende Risiken der Fristentransformation einzugehen. Der Staat übernahm also, auf zukünftige Zinssenkungen spekulierend, zusätzliche Umschuldungsrisiken[22].

Aus diesen Veränderungen im Portfolioverhalten der privaten Nichtbanken und Finanzierungsinstitute, die sich u.a. unter dem Einfluß der Staatsverschuldung vollzogen haben, sollen zwei kritische Thesen zur

---

[20] Im Gegensatz zum ersten Stützzeitraum ist im zweiten Zeitraum das Vorzeichen des Einflusses der Vergabe von Staatskrediten auf die Aktiva der Finanzierungsinstitute in allen Fällen negativ.

[21] Der Koeffizient STKB/VWPB sinkt von 1.095 auf − 0.090 ab.

[22] Dies gilt für das Ende des zweiten Untersuchungszeitraumes, also die Jahre 1979 - 80, als sinkende Zinssätze erwartet wurden, so daß sich eine „inverse Zinsstruktur" herauszubilden begann.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Tabelle I: **Schätzergebnisse für den Sektor private Haushalte**

	Abhängige Variablen der Gleichung									
	BGSH	TEMH	SPEH	SPBH	FWAH	FBVH	AKTH	BNKH		
BGSH		− .623 *	.978 #	.036	− 1.255 *	.862 *	.205 +	.064	BGSH	Unabhängige Variablen der Gleichungen
BGSH		− .285	− .071	.970 *	− 1.708 *	1.035 *	.298 #	.895 *	BGSH	
TEMH	− .482 *		− 1.128 *	− .039	− .962 *	.844 *	.316 *	− .246 *	TEMH	
TEMH	− .820		− 1.551 *	.199 #	− .062	.751 *	.083	.256 *	TEMH	
SPEH	.105 #	− .153 *		.040 +	.152 #	− .042	.010	.001	SPEH	
SPEH	− .841	− .442 *		− .064	.057	.353 *	.090 #	− .060	SPEH	
SPBH	.159	− .194	1.711		− .972 *	2.151 *	.214	− 1.146 *	SPBH	
SPBH	.530 *	.387 #	− .425		.926 *	− .059	− .202 +	− .864 *	SPBH	
FWAH	− .544 *	− .533 *	.609 +	− .094 #		.673 *	.198 *	− .191 *	FWAH	
FWAH	− .548 *	− .066 *	.255	.547 *		.550 #	.044	.600 *	FWAH	
FBVH	.341 *	.424 *	− .160	.189 *	.614 *			.236 *	FBVH	
FBVH	.112 *	.284 *	.473 *	− .009	.185 *			− .122 #	FBVH	
AKTH	.335 +	.663 *	.124	.015	.764 *	− .274	− .065		AKTH	
AKTH	.302 #	.297	1.163 *	− .357 #	.138 *	.868 #	.093 #		AKTH	
BNKH	.129	− .646 *	.101	− .530 *	− .918 *	1.243 *	− .062	− .051	BNKA	
BNKH	.433 *	.424 *	− .410	− .779 *	.900 *	− .545	.185 +	.166 *	BNKA	
ABS	− .107	.070	.802 *	− .180 *	− .177	.453 *	.272 *	.006 +	ABS	
ABS	− .195 +	− .547 #	.719 *	.723 *	− .609 *	.760 #	− .546 *	1.185 *	ABS	

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

EZ	.000	− .059	− .074	.190	− .120	− .348	.016	.483	EZ
EZ	.000	1.176	− 1.643	− 1.545	.373	− .521	− .324	− .000	EZ
WP	− .006	.020	.207	− .049	− .070	.109	− .035	− .062	WP
WP	− .181	− .100	.078	.013	− .035	.027	− .003	.060	WP
NVMH	.023	.049 *	.118 *	.019 *	.049 #	− .076 *	.009	.021 #	NVMH
NVMH	.034 #	.010	.151 *	.059 *	.073 *	− .114 #	.030 #	− .001	NVMH
WBSP	.328	.097	− .821	.127	.445	− .527	− .001	.064	WBSP
WBSP	− .349	.208	− 2.072	− .356	− .404	.932	.332	.621	WBSP
RV	− .065	− .120	− .392	− .179	− .207	− .465	.014	− .126	RV
RV	.662 +	− .009	1.995	.202	1.142 +	− .369	.010	− .744	RV
	BGSH	TEMH	SPEH	SPBH	FWAH	FBVH	AKTH	BNKH	

Symbolverzeichnis: BGSH: Bargeld und Sichteinlagen der priv. Haushalte — TEMH: Termineinlagen der priv. Haushalte — SPBH: Sparbriefe — FWAH: Festverzinsliche Wertpapiere — FBVH: Forderungen an Bauspark. und Versicherungen — AKTH: Aktien — BNKH: Bankkredite — ABS: Absolutglied — EZ: Eigenverzinsung der Vermögensposition — WP: Inflationsrate — NVMH: Nettovermögen der priv. Haushalte — WBSP: Wachstumsrate des Bruttosozialproduktes (BSP) — RV: Typische Vermögensrendite für priv. Haushalte.

Legende: Die Kopfzeilen der Tabellen I bis III enthalten die Mnemo-Abkürzungen für die abhängigen Variablen der Gleichungen unter (21) (d. h. Veränderungen v der Vermögenspositionen $j = 1, 2, \ldots, n$). Die linearen Regressionskoeffizienten der unabhängigen Variablen sind in den Spalten angegeben. — Die erste Zeile einer unabhängigen Variable gibt jeweils die Schätzkoeffizienten für den ersten Stützbereich (1970 - 1974), die zweite Zeile die Schätzergebnisse des zweiten Stützbereichs (1975 - 1980) an. — Für die exogenen Variablen der Gleichungen unter (21) wird in den Tabellenzeilen (Kopfspalten) jeweils die folgende Mnemo-Systematik benutzt. Es bedeuten:

EZ: = Eigenzins: $= < g_{zj} * z_j >$,

WP: = Inflationsrate: $= < g_p * w_p >$,

NVM: = Nettovermögen: $= V$,

WBSP: = Wachstumsrate des Bruttosozialproduktes: $= w_y$,

RV: = sektortypische Vermögensrendite: $= r_v$.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Tabelle II: **Schätzergebnisse für den Sektor Unternehmen**

	RVMU	BGSU	TSEU	FBVU	FWAU	ALFU	AKTU	KKFU	MLKU	KSTU	FWPU	ALVU	
RVMU		.016	.075 *	.004	− .011 #	− .002	.015 #	.052 #	− .091	− .004	− .006	.166 *	RVMU
RVMU		.057 #	0.78	.137	.027 #	− .042 +	− .464	.137 *	.142	− .025	− .004	.013 *	RVMU
BGSU	2.247		.752 *	− .139 *	− .139 #	.919 *	− .051	.296	.315	− .291 *	− .050	− .335	BGSU
BGSU	1.433 #		− .233	.177	− .051	.134	.159 *	− .813 #	.807	− .241 *	.100 *	− .770 *	BGSU
TSEU	1.536 +	.189 *		.083 *	.061 +	.401 *	− .032	.008	.044	.147 *	.046	− .219	TSEU
TSEU	.417	− .028		.334	− .061 #	− .128 #	− .024	.059	.789 *	.183 *	.018 +	− .282 *	TSEU
FBVU	5.788	−1.138 *	1.892 #		.064	1.660 *	.047	.520	− .041	.881 *	.337	−1.339	FBVU
FBVU	.066	.009	.482		− .007	.001	− .003	.007	− .146	− .029 #	− .759	− .020	FBVU
FWAU	−8.906 #	− .838 #	2.790 *	.049		1.298 *	.714 *	−1.066	−1.267	− .867 *	.192	3.215 *	FBVU
FWAU	2.973	− .220	−1.466 *	−1.232		.880 *	.146	.267	− .271	.689 #	− .271 *	.454	FWAU
ALFU	− .049	.761 *	−1.555 *	.169 *	.178 *		− .022	.095 *	− .968	.389 *	.036	− .000	ALFU
ALFU	− .894	.100	− .513 #	− .059	.197 *		.153 *	.698	.478	.191 #	.072 *	− .160 #	ALFU
AKTU	6.748 #	− .151	−1.222 *	− .006	.397 *	− .092		.131 +	3.605 #	− .023	.546 *	− .712	AKTU
AKTU	−1.015	1.297 *	− .982	−1.249	.258	1.228 *		− .778	.356	− .366	.018	.138	AKTU
KKFU	2.044 #	.093	.081	.021	− .052	.018	.015		2.080 *	− .177 *	.062	− .758 *	KKFU
KKFU	1.994 *	− .499 *	.065	.321	.047	.428 *	− .546		.363	− .234 *	.074 *	− .469 *	KKFU
MLKU	− .205	.008	.276	.002	− .004	− .022	.023 #	.136 *		.053 *	− .155	.130 #	MLKU
MLKU	.145	.034	.166 *	− .186	− .003	.018	− .002	.020		− .009	− .013 *	.089 *	MLKU
KSTU	.819	− .593 *	1.333 *	.158 #	− .233 *	.740 *	− .058	− .710 #	3.669 *		− .167	− .793	KSTU
KSTU	− .650	− .780 *	1.814 *	−2.204 +	.251 *	.555 *	− .040	−1.115 *	−1.119		.125 *	− .435 #	KSTU

OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

FWPU	−1.985	− .119	.900	.117	.086	.694	.422 *	.532	−1.841	− .312 +		−1.455 #	FWPU
FWPU	−2.832	2.600 *	1.981	− .574	−1.631 *	1.738 *	.099	3.077 *	−7.849 #	1.713 *		5.465 *	FWPU
ALVU	2.902	− .041	− .182	− .217	.067 *	− .004	− .031	− .297 *	.652 +	.003	− .063 #		ALVU
ALVU	1.868 *	− .427 *	− .747 *	− .416	.064	− .182 #	.009	− .419 *	1.209 #	− .116 +	.119 *		ALVU
ABS	−2.799 #	.118	.399 +	− .007	− .051	.112	.088	.111	.480	− .089	− .022	.908 *	ABS
ABS	1.269	.560	1.321 *	− .299	− .103	.214	.101	.070	− .410	.462 *	− .174 *	1.309 *	ABS
EZ	− .460	.000	− .115	.146	.016	− .030	.036	.310	2.493	− .108	.008	−2.590	EZ
EZ	.318	.000	1.339	8.905	− .054	.197	.061	1.162	.987	.016	− .120	− .104	EZ
WP	.225	− .035	.012	− .012	.010	.022	− .027	.005	.150	.032	.019	− .094	WP
WP	− .205	.031	− .099	− .264	− .017	− .013	− .001	.032	− .029	.011	− .011	.065	WP
NVMU	.375	.111 *	− .147 #	.002	− .052 *	− .125 *	− .027	.078	.087	.066 *	.009	− .038	NVMU
NVMU	.142	.059 +	.298 *	− .373	.007	− .013	− .017	.085 +	.299	− .048 #	− .004	− .030	NVMU
WBSP	− .450	− .103	1.519	.104	− .305 +	.254	.419	0.34	−3.824	.062	− .402	1.921	WBSP
WBSP	.000	1.094	1.523	− .000	−1.482	.902	.313	1.974	−4.355	− .889	− .228	−2.000	WBSP
RV	− .168	.024	.029	− .011	− .015	.030	.031	.115	−1.600	.076	.013	.723	RV
RV	.175	.055	.309	−5.737	.035	− .127	− .010	.070	− .847	− .197	.029	.030	RV
	RVMU	BGSU	TSEU	FBVU	FWAU	ALFU	AKTU	KKFU	MLKU	KSTU	FWPU	ALVU	

Symbolverzeichnis: RVMU: Realvermögensbildung der Unternehmen — BGSU: Bargeld und Sichteinlagen — TSEU: Termin- und Spareinlagen — FBVU: Forderungen a. Bauspark. u. Versich. — FWAU: Festverzinsliche Wertpapiere (Aktiva) — ALFU: Auslandsforderungen — AKTU: Emission von Aktien — KKFU: Kurzfristige Kredite — MLKU: Mittel- u. langfristige Kredite — KSTU: Kreditnahme vom Staat — ALVU: Auslandsverbindlichkeiten — FWPU: Festverzinsliche Wertpapiere — ABS: Absolutglied — EZ: Eigenverzinsung — WP: Inflationsrate — NVMU: Nettovermögenssaldo — WBSP: Wachstumsrate des BSP — RV: Realvermögensrendite.

OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/
Downloaded from https://doi.org/10.3790/978-3-428-42204-8 | Generated on 2025-08-01 12:30

Tabelle III: **Schätzergebnisse für den Sektor Finanzierungsinstitute (Banken)**

	NZGB	STKB	PKKB	PKLB	FWBB	AKTB	ALKB	SIGB	TEMB	SPBB	VWPB	ALVB	
NZGB		.154	.122	1.175	− .202 *	.035 +	.140 *	− .133 +	− .513 *	− .248	.606 *	− .263 *	NZGB
NZGB		− .593 #	− .192 #	− .586	.540	.028	− .942 *	.848 *	− .341 *	.944	− .479	.997 *	NZGB
STKB	.403 +		− ..466 +	− .395	.312 *	− .048 +	− .076	.417 *	1.322 *	.951	−1.095 *	.467 *	STKB
STKB	− .105 #		− .141 *	− .106	− .003	− .013	.098	− .193 #	− .131 #	.376	− .090	.374 *	STKB
PKKB	.088	− .129		− .011	.119 #	.011	.005	.165 *	.133	.014	− .199	.002	PKKB
PKKB	− .850 *	.080		.791	.313	− .020	− .981	.779 #	.895 *	1.506	.013	1.031 *	PKKB
PKLB	.071 #	− .008	.001		.007	.333	− .003	.010	.051	.082	− .024	− .014	PKLB
PKLB	.165 *	.047	.037		− .226 *	.002	.131 *	− .016	.024	− .141	.157 #	− .136 *	PKLB
FWBB	−1.293 *	.749 *	1.022 *	.767		.104 #	.058	− .295	−1.754 *	1.219	1.857 *	− .917 *	FWBB
FWBB	.094 +	− .004	.079 +	.539 #		.035 *	.019	.309 *	.064	.489 #	.134 +	− .274 *	FWBB
AKTB	2.521 #	−1.333 +	.962	3.984	1.182 #		− .976 *	.778	6.236 *	1.573	.490	3.758 *	AKTB
AKTB	.679	−1.709	− .509	4.090	4.762 *		1.245 +	−6.697 *	.668	−1.069	1.037	1.176	AKTB
ALKB	1.982 *	− .429	− .129	− .696	.231	− .187 +		− .137 *	2.594 *	.950	.609	1.811 *	ALKB
ALKB	− .752 *	.435 +	− .652	.449	.836	.041		1.030 *	− .122	.472	.326	.421 *	ALKB
SIGB	− .445 +	.548 *	.784 *	.688	− .161	.037	− .033		−1.508 *	.208	1.158 *	− .313 +	SIGB
SIGB	.288 *	− .348 #	.001	.989 *	.591 *	− .094 *	.437 *		.007	− .432	.096	− .185 +	SIGB
TEMB	− .286 *	.285 *	.099	.502	− .158 *	.048	.100 *	− .244 *		.132	.414 #	− .439 *	TEMB
TEMB	− .318 *	− .667 #	.521 *	.052	.333	.027	− .180	.775		− .935	− .293	.137	TEMB
SPBB	− .033	.054	.007	.191	.030	.003	.015	.006	.032		− .102	− .024	SPBB
SPBB	.044 +	.792	− .001	.144	.121 #	− .002	.027	− .548	− .049 +		.104 *	− .029	SPBB

OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

VWPB	.316 *	— .211 *	— .127	— .204	.146 *	.001	.028	.173 *	.376 *	-- .259		.053	VWPB
VWPB	— .229 *	— .232	.100 #	.197	.370 +	.022	.019	.140	— .156 +	1.153 *		.303	VWPB
ALVB	— .557 *	.378 *	.660	— .492	— .323 *	.107 *	.265 *	— .190 +	—1.645 *	— .243	.229		ALVB
ALVB	.437 *	.858 *	.404 *	1.798 *	— .692 *	— .023	.241 *	— .248 +	.065	— .259	.274 +		ALVB
ABS	.149	— .014	— .145	1.122	.133 +	— .008	— .081 +	.138	.856	— .047	— .832 *	.485 *	ABS
ABS	— .370 +	.772	— .131	.186	1.053 #	.113 #	— .651 *	.463	.034	2.342 #	.424	.505	ABS
EZ	— .092	.096	— .206	— .154	.132	.007	.506	.000	.203	— .137	—1.027	— .081	EZ
EZ	— .817	—1.590	— .199	— .011	.406	.035	.055	.000	1.734	.644	— .126	— .208	EZ
WP	— .044	.046	— .114	.197	— .001	.009	.045	.073	— .118	— .189	— .144	— .098	WP
WP	— .027	— .046	.070	.326	— .049	.000	— .024	.020	— .021	.075	.039	.026	WP
WBSP	— .460	.367	.737	2.630	— .232	— .031	— .001	— .101	— .740	— .425	.201	— .104	WBSP
WBSP	—1.773	4.659	6.695	.000	— .724	— .075	—2.929	2.425	4.462 #	8.966	— .288	.399	WBSP
RV	— .030	.081	.026	— .645	— .116	.014	— .008	.019	— .452	— .116	.329	— .058	RV
RV	.711	1.114	— .076	—5.248 +	— .045	.013	— .022	.377	—2.248 #	1.715	— .623	.067	RV
	NZGB	STKB	PKKB	PKLB	FWBB	AKTB	ALKB	SIGB	TEMB	SPBB	VWPB	ALVB	

Symbolverzeichnis: NZGB: Nettozentralbankgeldreserven — STKB: Kredite an den Staat — PKKB: Kurzfristige Privatkredite — PKLB: Mittel- und langfr. Privatkredite — FWBB: Festverzinsl. Wertpapiere — AKTB: Aktien — ALKB: Auslandsforderungen — SIGB: Sichteinlagen — TEMB: Termineinlagen — SPBB: Spareinlagen und -briefe — VWPB: Bankschuldverschreibungen — ALVB: Auslandsverbindlichkeiten — ABS: Absolutglied — EZ: Eigenverzinsung der Vermögensposition — WP: Inflationsrate — WBSP: Wachstumsrate des BSP — RV: Sektortypische Vermögensrendite.

OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/
Duncker & Humblot | https://doi.org/10.3790/978-3-428-54144-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30

Praxis der Staatsverschuldung in der Bundesrepublik abgeleitet werden:

(1) Weil Staatsschuldtitel im Nichtbankensektor vor allem zu Lasten der Nachfrage nach relativ risikoarmen niedrig verzinslichen Aktiva finanziert wurden, hat der Staat seine Bonitätsvorteile möglicherweise unzureichend genutzt, d. h. er hat sich zu teuer bzw. zinstreibend verschuldet.

(2) Das Angebot relativ risikoarmer und trotzdem hochverzinslicher Staatsschuldtitel hat im Sektor Unternehmungen dazu beigetragen, daß diese komplementär zur Realvermögensbildung in erheblichem Maße Staatsschuldtitel nachgefragt haben. Insofern ist — wenn es insgesamt zu einer Verdrängung privater Realvermögensbildung gekommen ist, was ohne die hier nicht vorgenommene Analyse der Staatsausgabeneffekte nicht entschieden werden kann — die Transmission von Crowding-Out-Effekten vermutlich nicht nur über den Kreditkostenmechanismus, sondern auch direkt über eine Veränderung der Struktur des Anlageverhaltens privater Unternehmungen erfolgt.

V. Konsequenzen für die Intermediationstätigkeit der Finanzierungsinstitute und das Debt-Management

Die Tätigkeit von Finanzierungsinstituten (dazu rechnen im folgenden Geschäftsbanken, Bausparkassen und Versicherungen) besteht darin, daß sie zwischen den Bedürfnissen der Schuldner und Gläubiger von Finanzkapital vermitteln[23]. Sie übernehmen damit bestimmte Risiken der Finanzierung von Budgetdefiziten, so daß ihren Schuldnern eine Senkung der Finanzierungskosten und ihren Gläubigern eine Verringerung des Risikograde ihrer Aktiva ermöglicht wird[24]. Die Nachfrage nach den Dienstleistungen der Finanzierungsinstitute ist daher zum einen an die Voraussetzung gebunden, daß Wirtschaftssubjekte Budgetsalden realisieren. Daher löst Staatsverschuldung c. p. einen positiven Budgetsaldoeffekt aus, erhöht also die Nachfrage nach finanzieller Intermediation. Zum anderen steigt das Bedürfnis nach finanzieller Intermediation, wenn die Divergenz zwischen den Portfoliopräferenzen der Finanzkapitalschuldner und den Aktivapräferenzen der Finanzkapitalgläubiger zunimmt. Ob die Staatsverschuldung die Intermediationstätigkeit im Sinne dieser Portfoliopräferenzbedingung fördert, ist nicht eindeutig, bzw. sind zwei einander entgegengesetzte Teilwirkungen zu unterscheiden.

---

[23] Vgl. die bekannte Charakterisierung der Tätigkeitsmerkmale von Finanzintermediären durch *J. G. Gurley, E. S. Shaw*, Financial Intermediaries and the Saving-Investment Process, in: Journal of Finance, XI, Mai 1956, S. 257 ff.

[24] Vgl. *J. Tobin*, Commercial Banks as Creators of ‚Money', in: *ders.*, Essays in Economics, Vol. 1, Macroeconomics, Amsterdam, Oxford 1976, S. 274.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die negative Teilwirkung beruht darauf, daß der Staat gegenüber den mit ihm konkurrierenden privaten Anbietern von Schuldtiteln über eine größere Bonität verfügt, so daß es relativ risikoloser für einen Gläubiger ist, statt privater öffentliche Schuldtitel zu erwerben. Damit kommt der Staat den Risikopräferenzen der Geldvermögensbesitzer entgegen, bzw. ist das Bedürfnis der Besitzer von Budgetüberschüssen, die Risiken ihrer Forderungen durch die Kreditvermittlung von Finanzierungsinstituten zu vermindern, in bezug auf den Staatskredit geringer als in bezug auf den Privatkredit. Dies gilt insbesondere, wenn der Staat die Laufzeiten seiner Verschuldung verkürzt, so daß den privaten Anlegern eine stärker nach Fristen differenzierte Anlagemöglichkeit in Staatsschuldtiteln eröffnet wird[25]. Insofern ergibt sich eine negative Wirkung auf die Nachfrage nach Intermediationsdienstleistungen der Finanzierungsinstitute, weil der Staat nicht nur über die größere Schuldnerbonität verfügt, sondern zusätzlich durch die Modalität seiner Verschuldung den Präferenzen der Geldvermögensbesitzer entgegengekommen ist.

Damit wird jedoch gleichzeitig ein positiver Effekt auf die Nachfrage nach Intermediationsdienstleistungen ausgelöst. Weil die Besitzer von Budgetüberschüssen über relativ risikolosere hochverzinsliche Anlagemöglichkeiten verfügen, nimmt die Divergenz zwischen ihren Ertrags- bzw. Risikoansprüchen und den vorhandenen Finanzierungsbedürfnissen der privaten Schuldner zu. Infolgedessen kommt es — sofern die privaten Schuldner sich nicht um einen Abbau ihrer Budgetdefizite bemühen — zu zusätzlichen Intermediationsdienstleistungen der Finanzierungsinstitute durch die Übernahme gestiegener Bonitäts- und Fristentransformationsrisiken bei der Kreditvermittlung zwischen den privaten Nichtbanken.

Die empirischen Ergebnisse der vorliegenden Untersuchung zeigen die Relevanz dieser beiden Teilwirkungen des Einflusses der zunehmenden Staatsverschuldung auf die Portfoliopräferenzen der privaten Haushalte und Unternehmungen. Daß sie für die private Realvermögensbildung nachteilig sind, erscheint evident. Geht man davon aus, daß der Umfang der öffentlichen Kreditnahme kurzfristig nicht deutlich vermindert werden kann, weil dies konjunkturpolitisch ineffizient und finanzpolitisch nicht durchsetzbar ist, stellt sich die Frage, inwieweit Möglichkeiten für eine alternative Schuldenpolitik bestehen, die derartige unerwünschte Wirkungen auf die private Realvermögensbildung vermindern. Dazu erscheinen zwei Ansatzpunkte bedeutsam.

---

[25] Die Einführung des Bundesschatzbriefes ist unter diesem Aspekt negativ zu beurteilen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Zum einen sollte der Staat darauf verzichten, aus Gründen spekulativ erwarteter Zinskostenverminderung die Laufzeiten seiner Kreditaufnahmen zu verkürzen und damit seine ohnehin bestehenden bonitätsbedingten Vorteile gegenüber privaten Schuldnern zu vergrößern. Dies würde die Attraktivität des Erwerbs öffentlicher Schuldtitel durch private Haushalte und Unternehmungen vermindern und den Druck auf die privaten Kreditmärkte abschwächen. Die Nachteile, die dem Staat dadurch entstehen, daß er auf eine kurzfristige Zinskostensenkung verzichtet, würden zum Teil dadurch aufgewogen, daß der sonst bestehende Zwang zu einer laufende Neufinanzierung fällig werdender öffentlicher Schuldtitel abgebaut würde. Für eine solche langfristige Finanzierung von langfristig benötigten Staatskrediten sprechen im übrigen auch allokative Erwägungen[26].

Zum anderen erscheint es fraglich, ob die direkte Plazierung kurzfristiger öffentlicher Schuldtitel (dies gilt insbesondere für Bundesschatzbriefe) bei den privaten Nichtbanken sinnvoll ist. Wird die Effizienz des Wettbewerbs zwischen den Finanzierungsinstituten nicht a priori bezweifelt, dann ist die öffentliche Verschuldung bei Finanzierungsinstituten deshalb in bezug auf die Wirkungen auf die private Realvermögensbildung vorzuziehen, weil Finanzierungsinstitute eher zu diversifizierten Aktivastrukturen neigen als private Haushalte, so daß hier mit einem Auftreten des *Tobin*'schen Komplementaritätseffektes (i. S. einer stärkeren Streuung der Vermögensanlagen zur Minderung des Portfoliorisikos) zu rechnen ist[27]. Daß Unternehmungen sich teilweise wie Universalbanken verhalten, ist im Sinne einer Ausweitung der privaten Realvermögensbildung wenig wünschenswert, und der Staat sollte dies durch die Emission attraktiver öffentlicher Schuldtitel nicht fördern.

Anhang

Herleitung der adaptiven Erwartungsbildung aufgrund einer GAMMA-Lagverteilung

Bei der Herleitung einer allgemeinen adaptiven Erwartungshypothese für das Niveau einer kontinuierlichen Variable ist jeweils der Zeitpunkt t, für den die Erwartung über das Niveau einer Variable gilt, und der Zeitpunkt $k \leqq t$, in dem die Erwartung für t gebildet wird,

[26] Vgl. dazu das Minderheitsvotum des wissenschaftlichen Beirates beim Bundesministerium der Finanzen im Gutachten zur Schuldenstrukturpolitik des Staates, Schriftenreihe des Bundesministeriums für Finanzen, Heft 27, Bonn 1979.

[27] Vgl. dazu auch *H.-H. Francke*, Portfolioeffekte öffentlicher Kreditnahme, Berlin 1981, S. 158 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

zu unterscheiden. $x(t)$ bezeichne das (realisierte) Niveau einer kontinuierlichen Variable im Zeitpunkt t, und $x_k^*(t)$ sei das im Zeitpunkt k für den späteren Zeitpunkt t erwartete Niveau der Variable $x(t)$.

Die folgende Hypothese über die adaptive Erwartungsbildung geht von zahlreichen kleinen Erwartungsänderungen aus, die durch folgende Anpassungsgleichungen

$$
\begin{aligned}
\dot{x}_k^*(t) &= \lambda\,[x_{k-r}^*(t) - x_k^*(t)] \\
\dot{x}_{k-r}^*(t) &= \lambda\,[x_{k-2r}^*(t) - x_{k-r}^*(t)] \\
\dot{x}_{k-2r}^*(t) &= \lambda\,[x_{k-3r}^*(t) - x_{k-2r}^*(t)] \\
&\;\;\vdots
\end{aligned}
\tag{22}
$$

dargestellt werden können. λ bezeichnet eine Anpassungskonstante, und der Index r steht für die Dauer eines kurzen Informations- und Planungsintervalls. Die während eines kurzen Intervalles r jeweils neu hinzukommenden Informationen führen zu einer schrittweisen Revision $\dot{x}_{k-r}^*(t)$ der früheren Erwartungen und zu einem neuen Erwartungsniveau $x_{k-r}^*(t)$.

In bestimmten Planungsabständen pr erfolge eine Abstimmung von Erwartung und tatsächlich eingetroffener Realisation, die zu Enttäuschungen oder Überraschungen führt und sich ebenfalls in einer Erwartungskorrektur niederschlägt, die durch die Anpassungsgleichung

$$
\dot{x}_{k-pr}^*(t) = \lambda\,[x(t-pr) - x_{k-pr}^*(t-pr)] \tag{23}
$$

dargestellt werden kann. Die Gleichungen (22) und (23) drücken aus, daß sich Erwartungsänderungen in kurzen Intervallen der Länge r über zahlreiche kleine Informations- und Anpassungsschritte vollziehen, so daß beispielsweise täglich (oder stündlich) anfallende Nachrichten sich kumulativ zu einem neuen Erwartungsbild verdichten, das ganz allmählich zu einem Stimmungs- und Erwartungsumschwung führen kann.

Anwendung der *Laplace*-Transformation

$$
\begin{aligned}
X_{k-jr}^*(s) &= \int_0^\infty e^{-st}\, x_{k-jr}^*(t)\,dt\,, \quad j = 0, 1, \ldots, p \\
X(s) &= \int_0^\infty e^{-st}\, x(t)\,dt
\end{aligned}
\tag{24}
$$

führt (bei Annahme verschwindender Anfangswerte der Differentialgleichungen (22) und (23)) zu den algebraischen Gleichungen

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

$$s\,X^*_{k-jr}(s) = \lambda\,[X^*_{k-(j+1)r}(s) - X^*_{k-jr}(s)]\ ,\quad j = 0, 1, \ldots, p-1 \tag{25}$$

$$s\,X^*_{k-pr}(s) = \lambda\,e^{-pr}\,[X(s) - X^*_{k-pr}(s)]$$

mit der komplexen Variable s, die sich zu

$$X^*_{k-jr}(s) = \frac{\lambda}{s+\lambda}\,X^*_{k-(j+1)r}(s)\ ,\quad j = 0, 1, \ldots, p-1 \tag{26}$$

$$X^*_{l-pr}(s) = \frac{\lambda}{s+\lambda\,e^{-pr}}\,e^{-pr}\,X(s)$$

umformen lassen. Durch rekursives Einsetzen gelangt man zu der Gleichung

$$X^*_k(s) = \left(\frac{\lambda}{s+\lambda}\right)^{p-1}\frac{\lambda\,e^{-rp}}{s+\lambda\,e^{-pr}}\,X(s)\ . \tag{27}$$

Nimmt man die Dauer r eines Informations- und Erwartungsanpassungsintervalles sehr kurz an, so daß im Grenzfall

$$\lim_{r\to 0} X^*_k(s) = \left(\frac{\lambda}{s+\lambda}\right)^p X(s)\ . \tag{28}$$

gilt, dann erhält man durch Umkehrung der *Laplace*-Transformation die Beziehung

$$x^*_k(t) = \frac{\lambda^p}{\Gamma(p)}\int_0^t \tau^{p-1}\,e^{-\lambda\tau}\,x(t-\tau)\,d\tau\ ;\quad x(\tau) = 0,\quad \tau > k, \tag{29}$$

wobei für die Annäherung $k \to t$ die abgekürzte Bezeichnung der Gleichung (18) in der Form

$$x^*(t) = \frac{\lambda^p}{\Gamma(p)}\int_0^t \tau^{p-1}\,e^{-\lambda\tau}\,x(t-\tau)\,d\tau := \langle g_x(\tau; p, \lambda)^*\,x(t)\rangle \tag{30}$$

einer Faltung mit einer GAMMA-Lagverteilung geschrieben werden kann.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Steigende Staatsverschuldung in offener Wirtschaft

Von *Ernst-Moritz Lipp*, Wiesbaden*

1. Fragestellungen

1. Eine dauerhafte Ausweitung staatlicher Defizite infolge eines überwiegend kreditfinanzierten Anstiegs der Staatsquote, wie sie die Bundesrepublik und andere Länder in unterschiedlichem Ausmaß seit vielen Jahren aufweisen[1], birgt für ein im Handels- und Kapitalverkehr international verflochtenes Land Risiken in sich. Das gilt insbesondere insoweit, als der Anstieg der Defizite über mehrere Jahre für expansive Impulse auf den Gütermärkten steht sowie für Veränderungen von Portfoliostrukturen im privaten Sektor. Von den öffentlichen Haushalten können, vermittelt über den Einfluß der Ausgaben- und Einnahmenentscheidungen auf relative Preise, Zinsen, Wechselkurs und Produktionsstruktur kurzfristig und mittelfristig Störungsgefahren ausgehen, die in einer Verschlechterung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit und in Zahlungsbilanzproblemen zum Ausdruck kom-

* Für Anregungen und kritische Diskussionen habe ich derzeitigen und ehemaligen Mitgliedern des Sachverständigenrates und des wissenschaftlichen Stabes zu danken. Alle Mängel liegen indessen in der Verantwortung des Autors.

[1] Einen langfristigen, internationalen Vergleich von Staatsquoten, Abgabenquoten und Kreditfinanzierungsquoten auf der Grundlage der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen bieten der DIW Wochenbericht No. 3, 1982, S. 41 - 48 und auch *D. Cassel*, Staatsverschuldung international. Stand und Entwicklung der öffentlichen Kreditaufnahme ausgewählter OECD-Länder im Vergleich, in: *G. Bombach, B. Gahlen, A. E. Ott* (Hrsg.), Möglichkeiten und Grenzen der Staatstätigkeit, Tübingen 1982, Schriftenreihe des Wirtschaftswissenschaftlichen Seminars Ottobeuren, Bd. 11, S. 667 - 707.

Unstrittig ist, daß zeitweilige Schwankungen im Auslastungsgrad des Produktionspotentials, seien sie außenwirtschaftlich oder zyklisch verursacht, die Defizite einzelner Jahre mehr oder weniger stark beeinflußt haben. (Zur Entwicklung der Kapazitätsauslastung in einzelnen Ländern während der letzten Jahre gibt beispielsweise der Economic Outlook der OECD Auskunft; es handelt sich dabei im wesentlichen um den Auslastungsgrad in der Industrie.) Überwiegend stehen die staatlichen Defizite jedoch für expansive Impulse des Staates. Je nach der methodischen Vorgehensweise bei der Messung der finanzpolitischen Impulse, die mit anhaltend steigenden Defiziten verbunden sind, wird ein Niveau-Anstieg der expansiven Impulse im Zeitablauf gemessen (Basisperiodenvergleich) oder aber eine Dominanz expansiver gegenüber kontraktiven Impulsen (Vorjahresvergleich). Vgl. dazu *E.-M. Lipp* und *A. Siedenberg*, Budgetkonzepte in der Kritik, in: Wirtschaftsdienst, 1980, S. 201 - 208.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

men. Wegen der negativen Rückwirkungen auf Einkommen und Beschäftigung im Inland sind dem Staat in der offenen Wirtschaft Grenzen für die kreditfinanzierte Ausweitung seiner oder der von ihm alimentierten Ansprüche an das Produktionspotential gezogen.

2. In unmittelbarem Zusammenhang damit steht die Frage, welche Rolle die Finanzpolitik bei der stabilitätspolitischen Bewältigung von außenwirtschaftlichen Fehlentwicklungen spielt, die sie selbst begünstigt hat, und auch, inwiefern die Lohnpolitik helfen kann, die Fehlentwicklungen selbst und die Verluste an Produktion und Beschäftigung bei deren Beseitigung in Grenzen zu halten.

3. Auch für außenwirtschaftlich orientierte Untersuchungen dürfte es nicht ohne Belang sein, wie es zu steigenden staatlichen Defiziten gekommen ist. Defizite wegen massiver Investitionsförderung könnten wirkungsanalytisch anders zu bewerten sein als Defizite, die im Konsum wurzeln, also beispielsweise Folge steigender staatlicher Umverteilungslasten sind.

4. Ein Land, dessen Währung als internationale Anlagewährung eine Rolle spielt, muß seine wirtschaftspolitischen Entscheidungen besonders vorsichtig abwägen. Die Möglichkeit internationaler Portfolio-Shifts verändert den Spielraum der Finanzpolitik. Welche Konsequenzen ergeben sich für die Finanzpolitik, wenn sich internationale Kapitalströme einem Land zuwenden oder sich von ihm abwenden?

2. Zahlungsbilanzrisiken einer kreditfinanzierten Ausweitung der Staatsquote

5. Eine Ausweitung der Staatsausgaben, die über das Wachstum der Produktionsmöglichkeiten hinausgeht, wird in der Volkswirtschaft durch Preissteigerungen und Zinssteigerungen angezeigt. Allenfalls kurzfristig mögen solche Preissignale ausbleiben; aber selbst wenn Kapazitäten noch unterausgelastet sind, bedarf es dafür günstiger Bedingungen, insbesondere, was die Erwartungen im Hinblick auf Preis- und Kostenwirkungen angeht, die an eine steigende Staatsquote und steigende Defizite geknüpft sind. Die Möglichkeit, auf ausländische Gütermärkte und Kapitalmärkte zurückgreifen zu können, dämpft zwar, zumindest zeitweilig, den heimischen Preisauftrieb und Zinsanstieg im Vergleich zur geschlossenen Wirtschaft. Je weniger aber das Wachstum eigener konkurrenzfähiger Produktionsmöglichkeiten mit der Ausweitung der staatlichen Ansprüche mithält, desto stärker kommt das ausländische Angebot auf dem Weg über Importe zum Zuge. Die heimischen Preissteigerungen verschlechtern überdies die Wettbe-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

werbssituation der Exporteure. Entweder nehmen diese einen Rückgang ihrer Gewinnmargen in Kauf, indem sie den heimischen Auftrieb von Kosten und Preisen in ihren Preisforderungen nicht vollständig berücksichtigen, oder sie riskieren, Marktanteile zu verlieren. Der Verlust an Wettbewerbsfähigkeit, den der internationale Sektor der Volkswirtschaft, also Exporteure und Anbieter von Importsubstituten, erleidet, findet seinen Ausdruck in einer Passivierung der Leistungsbilanz.

6. Wenn die Geldversorgung der Volkswirtschaft konsequent am Wachstum des Produktionspotentials orientiert ist und dabei eine Preissteigerungsrate in Rechnung gestellt wird, wie sie ohne die staatlichen Entscheidungen unvermeidlich gewesen wäre, hält der beschleunigte Preisauftrieb an, bis die Elastizität des monetären Systems erschöpft ist. Mit der Annäherung an diese Grenze verstärkt sich der Zinsauftrieb. *Dornbusch* und andere[2] — auch *Lehment* in seinem Korreferat — weisen in diesem Zusammenhang auf die Kapitalimporte hin, die der vom Staat induzierte Zinsanstieg zu bewirken vermag, und auf die dadurch bewirkte Stabilisierung des ansonsten vom verstärkten inländischen Preisauftrieb bedrohten Wechselkurses. Sie sprechen sogar von einer Aufwertung, die eine Ausweitung der Staatsausgaben infolge ihrer Zinswirkungen nach sich ziehen kann. Käme es tatsächlich zu einer solchen Aufwertung, wäre mit einer beschleunigten Verschiebung der Produktionsstruktur zu Lasten der im Wettbewerb mit dem Ausland stehenden Bereiche zu rechnen. In den genannten Untersuchungen begründet die Verminderung des Außenbeitrags wegen niedrigerer Exporte und höherer Importe im wesentlichen das Argument, daß in der offenen Wirtschaft eine expansive Finanzpolitik nicht auch expansive Wirkungen entfaltet. Bei *Lehment* kommt noch das Argument hinzu, daß zinsabhängige Nachfrage im Ausland infolge binnenwirtschaftlicher Zinssteigerungen verdrängt wird und so eigene Exporte ausfallen. Wir teilen die sehr vorsichtige Einschätzung der Wirksamkeit einer expansiven Ausgabenpolitik in einer offenen Volkswirtschaft, freilich nicht aus diesen Gründen. Abgesehen davon, daß im Falle einer Aufwertung der Restriktion für die Volkswirtschaft von Exporten immer auch ein expansiver Effekt in Form billigerer Importe gegen-

[2] Wichtige Arbeiten dazu stammen von: *J. M. Fleming,* Domestic Financial Policies Under Fixed and Under Floating Exchange Rates, in: International Monetary Fund Staff Papers 9, 1962, S. 369 - 379; *R. A. Mundell,* Capital Mobility and Stabilization Under Fixed and Flexible Exchange Rates, in: Canadian Journal of Economics and Political Science 29, 1963, S. 475 - 485; *D. J. Ott* und *A. F. Ott,* Monetary and Fiscal Policy: Goals and the Choice of Instruments, in: The Quarterly Journal of Economics 82, 1968, S. 313 - 325; *E. Sohmen,* Fiscal and Monetary Policies under Alternative Exchange-Rate Systems, in: The Quarterly Journal of Economics 81, 1967, S. 515 - 523; als Überblick: *R. Dornbusch,* Open Economy Macroeconomics, New York 1980.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

übersteht, der über niedrigere Vorproduktkosten bei den Unternehmen und über niedrigere Verbraucherpreise, also über einen höheren privaten Verbrauch, bei den Konsumenten anfällt, ist eine solche Aufwertung allenfalls ein einzelner (Anfangs-)schritt im Transmissionsprozeß von staatlichen expansiven Impulsen zu den privaten Ausgaben in der Volkswirtschaft. Wenn die Passivierung der Leistungsbilanz fortgeschritten ist, bestimmen die Risiken von Kapitalabflüssen, steigenden Zinsen, von Abwertungen, inflatorischen Impulsen und schlimmstenfalls anschließenden "vicious circles" das Bild. Je mehr sich bei inländischen und ausländischen Anlegern nämlich die Erwartung festigt, daß sich ein Land die zu erwartende Verschlechterung der Leistungsbilanz auf Dauer nicht leisten kann und zu Stabilisierungsmaßnahmen gezwungen sein wird, desto stärker bestimmen Abwertungserwartungen das Geschehen an den Devisenmärkten. Der Zinsanstieg steht unter solchen Bedingungen für eine Risikoprämie, die inländische Schuldner deswegen zu entrichten haben.

7. Eine Verschlechterung der Leistungsbilanz, selbst wenn sie fortgeschritten ist, kann man indessen nicht a priori mit einem außenwirtschaftlichen Ungleichgewicht gleichsetzen. Zum Problem wird ein Leistungsbilanzdefizit dann, wenn sich die Veränderungen von Gläubiger/Schuldner-Positionen zugunsten von Ausländern und zu Lasten von Inländern, die damit verbunden sind, nur zu steigenden Zinsen und sinkendem Wechselkurs der heimischen Währung einstellen. Denn dadurch werden die zinsabhängigen Ausgaben und die Realeinkommen getroffen. Wie günstig ein Land, will sagen die Unternehmen eines Landes, die sich im Ausland verschulden wollen, im Falle eines Leistungsbilanzdefizits Kredit erhalten, hängt davon ab, wie die Rentabilität der Unternehmen für die Zukunft gesehen wird und mit welchen Risiken diese Kredite behaftet sind. Die große Markttiefe der internationalen Kapitalmärkte besagt für das Kapitalangebot, das den Unternehmen und den staatlichen Stellen eines Landes, zur Verfügung steht, letztlich wenig. Wenn bei steigendem Kreditbedarf für einen Teil der Schuldner, und mag es auch nur für einen kleinen sein, zukünftige Rentabilität und Risiken weniger günstig eingeschätzt werden als bisher weicht das ausländische Kapitalangebot zurück. Das ist gleichbedeutend damit, daß zur Befriedigung der Kreditwünsche höhere Zinsen gezahlt werden müssen. Mit dem Zinsanstieg für ausländisches Kapital beschleunigt sich auch der Zinsauftrieb auf dem international offenen heimischen Kapitalmarkt. Die Währung gerät unter Abwertungsdruck.

8. Man mag in diesem Zusammenhang einwenden, daß der Staat — vor allem in der Unterbeschäftigungssituation — einen wichtigen Beitrag zur Stärkung der Rentabilität des Unternehmenssektors leistet.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die (temporären) Rentabilitätseffekte, die die Finanzpolitik bei Unterbeschäftigung zu erzeugen vermag, begründen allein indes noch keine Vermutung darüber, daß außenwirtschaftliche Probleme ausbleiben. Rasch steigende Leistungsbilanzdefizite, wenn die expansiven Impulse ihre Wirkung auf Preise und Mengen entfalten, zeigen ungelöste Probleme im Hinblick auf die Wettbewerbsfähigkeit inländischer Anbieter an. Frühzeitig steigende Zinsen und Abwertungstendenzen markieren in diesem Fall die Grenze für die Ausweitung der Staatstätigkeit wie für die beschäftigungspolitischen Möglichkeiten der Finanzpolitik[3]. Selbst wenn so ungünstige Bedingungen nicht gegeben sind, stellt sich spätestens bei Annäherung an die normale Auslastung der Sachkapazitäten die Frage, ob außer von der Nachfrageseite auch von der Angebotsseite her Voraussetzungen dafür geschaffen sind, daß zukünftige Produktion, also Investitionen, aus der Sicht privater Investoren lohnend erscheinen. Mangelt es daran, mangelt es also an einer hinreichend hohen gesamtwirtschaftlichen Angebotsneigung, ist der Weg ins außenwirtschaftliche Ungleichgewicht vorgezeichnet.

9. Der Staat hat es für seinen Teil selbst in der Hand, für außenwirtschaftliche Bedingungen im Hinblick auf Leistungsbilanzsaldo und Kreditkonditionen zu sorgen, die keine Konflikte mit binnenwirtschaftlichen Zielsetzungen heraufbeschwören. Denn er nimmt über die Art seiner Ausgaben, je danach, ob sie dauerhaft die Rentabilität privater Investitionen zu erhöhen geeignet sind oder nicht, Einfluß auf den Umfang außenwirtschaftlicher Probleme, die er sich durch die kreditfinanzierte Ausweitung der Staatsquote einzuhandeln riskiert.

10. Im übrigen kommt es in diesem Zusammenhang auf die lohnpolitischen Entscheidungen an. Können sich die Tarifparteien auf einen Minderanstieg der Reallöhne einigen, indem der von den öffentlichen Haushalten bewirkte Preisanstieg nicht in die Lohnabschlüsse eingeht, ist eine wichtige Voraussetzung dafür geschaffen, daß es nicht zu einer Kollision von Ansprüchen an das Produktionspotential kommt und insofern auch nicht zu großen Leistungsbilanzdefiziten. Der Spielraum für Realeinkommensteigerungen, die Wachstum und Wettbewerbsfähigkeit nicht schmälern, würde darüber hinausgehend eingeschränkt, wenn der Staat solche ausgabenintensiven Aufgaben für vordringlich hielte, deren Erfüllung volkswirtschaftliche Ressourcen in weniger produktive Verwendungen lenkt, als sie der private Sektor der Volkswirtschaft bietet.

[3] Vgl. *A. P. Thirlwall,* The Balance of Payments Theory and the United Kingdom Experience, London 1980; *G. Tullio,* Demand Management and Exchange Rate Policy. The Italian Experience, in: IMF — Staff Papers 28, 1981; *M. E. Bond,* Exchange Rates, Inflation and Vicious Circles, in: IMF-Staff Papers 27, 1980, S. 679 - 711.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Auf Dauer bleibt es für die Einkommen aus unselbständiger Arbeit und für die Gewinneinkommen ohnehin nicht ohne Folgen, wenn der Staat länger als nur kurzfristig seine Ausgaben stärker ausweitet, als zusätzliche Produktionsmöglichkeiten entstehen. Gerät die Volkswirtschaft nämlich infolge der Verschlechterung der außenwirtschaftlichen Position in den Sog steigender Zinsen sowie abwertungsbedingt steigender Preise, so wird die Anpassung auf diesem Wege durch die Senkung der Realeinkommen vollzogen.

3. Internationale Portfoliowirkungen von Staatsdefiziten und Leistungsbilanzsalden

11. Andere wesentliche Einsichten in die Wirkungszusammenhänge eröffnen sich, wenn man bisher vorliegende Erkenntnisse des Portfolioansatzes in der Wechselkurstheorie heranzieht[4]. Die staatliche Kreditfinanzierung erhöht die Bestände an Staatsschuldtiteln, und Veränderungen des Leistungsbilanzsaldos haben unmittelbaren Einfluß auf die Bestände an ausländischen Wertpapieren in Händen von Privaten. Die reichlich angebotenen modelltheoretischen Untersuchungen zeigen eine Reihe von Transmissionselementen, die kennzeichnend für den Anpassungsprozeß sind, der auf eine Ausweitung staatlicher Defizite folgt. Gleichwohl sind viele Modellergebnisse selbst wegen der restriktiven Annahmen, die ihnen zugrunde liegen, vielfach nur von eingeschränktem Aussagewert.

Eine Erhöhung von Staatsschuldtitelbeständen verändert die Vermögensstruktur der inländischen Wirtschaftssubjekte nicht nur im Hinblick auf das Verhältnis von staatlichen zu privaten Schuldtiteln, sondern auch im Hinblick auf das Verhältnis von inländischen zu ausländischen Anlagen. Die Finanzierung höherer Staatsausgaben durch die

---

[4] Für eine Orientierung vgl. beispielsweise *R. Dornbusch,* The Theory of Flexible Exchange Rate Regimes and Macroeconomic Policy, in: Scandinavian Journal of Economics 78, 1976, S. 225 - 276; *J. F. Bilson,* Recent Developments in Monetary Models of Exchange Rate Determination, in: IMF Staff Papers 26, 1979, S. 201 - 223; *E. Baltensperger* und *P. Böhm,* Stand und Entwicklungstendenzen der Wechselkurstheorie — Ein Überblick, in: Außenwirtschaft, 1982, (Heft II/III).

Zu den hier behandelten Zusammenhängen auch: *M. Mussa,* The Exchange Rate the Balance of Payments and Monetary and Fiscal Policy Under a Regime of Controlled Floating, in: Scandinavian Journal of Economics 78, 1976, S. 229 - 248; *J. Niehans,* Some Doubts About the Efficacy of Monetary and Fiscal Policy under Flexible Exchange Rates, in: Journal of International Economics 5, 1975, S. 275 - 281; *J. Tobin* und *J. B. Macedo,* The Short-Run Macroeconomics of Floating Exchange Rates: An Exposition, in: *J. S. Chipman* und *C. P. Kindleberger* (Eds.), Flexible Exchange Rates and the Balance of Payments. Essays in Memory of Egon Sohmen, Amsterdam 1980, S. 5 - 28.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Emission von staatlichen Schuldtiteln schafft ein Ungleichgewicht in den Portfolios inländischer privater Wirtschaftssubjekte. Der Netto-Bestand an Forderungen gegen inländische Schuldner, namentlich den Staat, nimmt im Vergleich zu den Netto-Forderungen an Ausländer zu. Wenn sich nicht gleichzeitig eine entsprechende Neigung einstellt, das Mischungsverhältnis zwischen inländischen und ausländischen Anlagen zu ändern, streben die Anleger danach, zusätzliche ausländische Forderungstitel zu erwerben und inländische abzustoßen. Die Folge davon sind ein Zinsanstieg für D-Mark-Titel und eine Abwertungstendenz der heimischen Währung. Der Zinsanstieg, der mit der Ausweitung des Bestandes an Staatsschuldtiteln verbunden ist, könnte immerhin dann eng begrenzt bleiben, wenn ausländische Kapitalgeber mit ins Spiel kämen, die zu nur geringfügig höheren Zinsen in größerem Maße als bisher Forderungstitel gegen inländische private und öffentliche Stellen in ihre Portfolios aufzunehmen bereit sind[5].

12. Die Möglichkeit, auf die internationalen Kapitalgeber zu günstigen Kreditbedingungen zurückzugreifen, schwindet jedoch, sobald die Leistungsbilanzwirkungen der kreditfinanzierten Ausweitung der Staatsquote die Portfolio-Ungleichgewichte über das anfängliche Maß hinaus verstärken: Außer den direkten Portfoliowirkungen der staatlichen Neuverschuldung nimmt die Passivierung der Leistungsbilanz nämlich selbst wieder Einfluß auf Umfang und Struktur von Vermögenswerten[6]. Wenn die Leistungsbilanz ins Defizit gerät, sinkt der Netto-Bestand an ausländischen Aktiva in Händen inländischer Wirtschaftssubjekte und die Netto-Forderungsposition von Ausländern gegen inländische öffentliche und private Stellen nimmt zu. Modelltheoretische Darstellungen berücksichtigen auch im Hinblick auf diese Portfolioeffekte vielfach nur die Reaktionen von inländischen Akteuren und die Wirkungen, die sich daran knüpfen, nicht aber das Verhalten ausländischer Kapitalgeber.

Um zu einem Portfoliogleichgewicht zurückzufinden, fragen Inländer vermehrt auf ausländische Währung lautende Aktiva nach, Ausländer

---

[5] In der theoretischen Literatur sind Substitutionsbeziehungen zwischen unverzinslichen, auf unterschiedliche Währungen lautende Geldforderungen im Hinblick auf die Portfolioentscheidungen inländischer und ausländischer Wirtschaftssubjekte bisher unter dem Begriff "currency substitution" aufgearbeitet worden, so beispielsweise von *M. A. Miles,* Currency Substitution, Flexible Exchange Rates and Monetary Independence, in: American Economic Review 68, 1978, S. 428 - 436.

[6] Ausführlich zum portfoliotheoretischen Transmissionsmechanismus: *R. Dornbusch* und *S. Fischer,* Exchange Rates and the Current Account, in: American Economic Review 70, 1980, S. 960 - 971 sowie *J. Niehans,* Exchange Rate Dynamics with Stock-Flow-Interaction, in: Journal of Political Economy 85, 1977, S. 1245 - 1257.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

bieten zunehmend in ihren Händen befindliche Schuldtitel, die auf die heimische Währung lauten, an. Der Abwertungsdruck für die heimische Währung verstärkt sich. Die Abwertung trägt indessen dazu bei, ein neues Gleichgewicht zu erreichen, denn die Auslandsforderungen in Händen von Inländern steigen dadurch dem Werte nach, und die Forderungen der Ausländer werden niedriger bewertet. Von daher würde im Inland der negative Vermögenseffekt, den das Leistungsbilanzdefizit mit sich bringt, verringert. Die Volkswirtschaft handelt sich jedoch im übrigen einen einkommenssenkenden Terms-of-Trade-Effekt ein.

13. Nur gegen höhere Zinsgebote des Defizitlandes könnten die leistungsbilanzbedingten Vermögensverschiebungen auf Dauer aufrechterhalten werden und eine Abwertung vermieden werden[7]. In diesem Falle bliebe ein größerer negativer Vermögenseffekt durch den Netto-Verlust an Auslandsforderungen. Den Geldvermögensbesitzern im Inland und im Ausland müßten freilich höhere Zinsen geboten werden, die die Investitionstätigkeit dämpfen und den Zwang zur Senkung der Lohnkosten verstärken, was der Einschränkung der Realkapitalbildung entgegenwirken würde. Ein neues Portfoliogleichgewicht wird nicht notwendigerweise erst dann wieder erreicht, wenn die Leistungsbilanz ausgeglichen ist.

4. Gewöhnung der Volkswirtschaft an steigende Staatsdefizite?

14. Ein kreditfinanzierter Anstieg der Staatsquote birgt also stabilitätspolitische Risiken in sich. Der staatlichen Kreditfinanzierung sind in der offenen Wirtschaft Grenzen gezogen, die von den internationalen Preis- und Kostenverhältnissen sowie von der Angebotsneigung der Volkswirtschaft bestimmt sind. Das schlägt sich im Status ihrer Leistungsbilanz, sowie in ihrer Fähigkeit, zu günstigen Konditionen international Kredit zu bekommen, nieder. Solche Grenzen liegen nicht fest, wenn man wirkungsanalytische Überlegungen nicht auf die Finanzpolitik beschränkt, sondern lohnpolitische Entscheidungen einbezieht. Denn prinzipiell ist die Lohnpolitik in der Lage, Störungen, die sich

[7] Denkbar ist immerhin, daß ein Land ein Leistungsbilanzdefizit über längere Zeit aufrechterhalten kann. Dafür bedürfte es eines Wachstumsprozesses, im Zuge dessen Sachvermögensrenditen erzielt werden, die ausreichen, um die Zinsforderungen inländischer und ausländischer Anleger zu bedienen. So argumentieren beispielsweise *J. Salop* und *E. Spitäller*, Why does the Current Account Matter, in: IMF — Staff Papers 27, 1980, S. 101 bis 134. Ein Land mit hochrentablen Produktionsmöglichkeiten dürfte sein Leistungsbilanzdefizit jedoch selbst im Falle eines Wachstumsgefälles zum Ausland nicht allzu lange behalten. Denn seine Attraktivität als Produktionsstandort zieht Direktinvestitionen an, die zu einer Verbreiterung der Exportbasis führen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

durch staatlicherseits verursachte Veränderungen von Zins, Wechselkurs, Produktionsstruktur und Leistungsbilanz ergeben, mit Hilfe flexibler Variationen des Kostenniveaus entgegenzuwirken.

15. Eine „Gewöhnung" der Volkswirtschaft an beliebig stark steigende Defizite des Staates anzunehmen heißt zu unterstellen, daß die erreichte wirtschaftliche Dynamik nur mit Hilfe der von den öffentlichen Haushalten ausgehenden konjunkturstützenden Impulse aufrechtzuerhalten ist. Anschaulich wird das im Bild der Kreislaufanalyse: Der Anstieg der Gewinnsumme der Unternehmen, den man im Kreislaufzusammenhang unter bestimmten Annahmen aus steigenden Ausgabenüberschüssen des Staates herleiten kann, erweitert den Finanzierungsspielraum für Unternehmensinvestitionen, nicht notwendigerweise auch deren Rentabilität, denn diese hängt nicht zuletzt auch davon ab, ob Fiskalillusion besteht oder nicht. Es versteht sich freilich nicht von selbst, daß ein steigender Teil der Unternehmensgewinne in kreditfinanzierten Staatsausgaben wurzeln muß, wenn ausreichend viele Investitionen zum Zuge kommen sollen. Es ist nicht einmal ohne weiteres zu begründen, warum eine einmalige kreditfinanzierte Staatsausgabenerhöhung länger als nur kurzfristig beizubehalten ist, soll die private Investitionstätigkeit gestützt werden. Zu einem anderen Schluß käme man nur dann, wenn die Ertragsschwäche der Unternehmen über eine zyklische nachfragebedingte Gewinnkompression hinaus fortbestünde und wenn nur der Staat in Frage käme, daran etwas zu ändern, und nicht etwa andere Akteure in der Marktwirtschaft. Der Staat hätte ansonsten gleichsam auf Dauer eine Rentabilitätslücke zu schließen. Wird eine kreditfinanzierte Erhöhung der Staatsausgaben oder eine Senkung der Steuern beibehalten, so bleibt es von daher auch bei dem größeren Finanzierungsspielraum und gegebenenfalls bei dem expansiven Vermögenseffekt für die Investoren. Die Hypothese, die Volkswirtschaft passe sich daran rasch an, behauptet implizit, ein fortgesetzter Anstieg der privaten Investitionen sei nur zu erwarten, wenn der Vermögenseffekt entsprechend gesteigert wird. Finanzpolitik als in expansive Richtung wirksame Konjunkturpolitik wäre so gesehen also nur bei ständig steigenden Defiziten möglich.

Die Ausführungen zu den außenwirtschaftlichen Konsequenzen einer kreditfinanzierten Erhöhung der Staatsausgaben sollten deutlich machen, inwieweit der Zusammenhang mit Konsum- und Investitionsentscheidungen durch Preis-, Zins- und Wechselkurseffekte mitbestimmt wird. Zu den wichtigsten Ergebnissen der Diskussion gehörte, daß der Staat es nur zu einem Teil in der Hand hat, die Rentabilität privater Investitionen zu erhöhen, und zwar im wesentlichen durch eine investitionsorientierte Umstrukturierung seiner Ausgaben und der steuer-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

lichen Regelungen. Investitionsförderung, die durch staatlichen Kredit finanziert wird, kann die privaten Investitionen unter günstigen Bedingungen kurzfristig zusätzlich durch ihre Kreislaufwirkungen anstoßen. Außenwirtschaftlich unschädlich bleibt dieser Weg nur dann, wenn die Unternehmen nach Kosten und Preisen international wettbewerbsfähig bleiben, wenn es sich also auf Dauer am inländischen Produktionsstandort zu investieren lohnt. Die Abwesenheit dieser Rentabilitätsbedingungen kann der Staat nicht durch expansive finanzpolitische Maßnahmen ausgleichen, die Volkswirtschaft liefe Gefahr, sich ein Leistungsbilanzungleichgewicht einzuhandeln, das über kurz oder lang steigende Zinsen und eine Abwertung der Währung nach sich zöge.

16. Kehren wir noch einmal zu der Frage zurück, auf welchem Weg eine Volkswirtschaft aus einem außenwirtschaftlichen Ungleichgewicht herausfindet. Die Abwertung verbessert einerseits die preisliche Wettbewerbsfähigkeit der Exporteure und der Anbieter von Importsubstituten, andererseits führt sie infolge der Importpreissteigerungen zu einer Senkung der Realeinkommen. Durch die Wechselkursänderung wird die strukturelle Verschiebung vom Binnensektor zum internationalen Sektor der Volkswirtschaft vorangetrieben. Dieser Shift geht jedoch nur dann mit einigermaßen geringen Einbußen an Produktion und Beschäftigung einher, wenn er nicht behindert wird, ansonsten würde die Phase der hohen Zinsen und des sinkenden Außenwertes der Währung verlängert.

Die früher konjunkturstützenden Impulse der öffentlichen Haushalte verlieren unter den veränderten außenwirtschaftlichen Bedingungen ihre Wirkung. Je nach dem wie weit die Einschränkung von privaten Investitionen und privatem Verbrauch geht, kann das Ausgabenniveau geringer sein, als es ohne die staatlichen Impulse gewesen wäre.

Soweit die kreditfinanzierte Ausweitung der Staatsquote, die den strukturellen Verschiebungen zu Lasten des internationalen Sektors Vorschub geleistet hatte, ganz oder teilweise rückgängig gemacht wird, können die Kosten des Anpassungsprozesses geringer gehalten werden. Gelingt es, zur Beseitigung des außenwirtschaftlichen Ungleichgewichts durch die Revision staatlicher Ausgaben- und Einnahmeregeln beizutragen, so werden die zinsabhängigen privaten Ausgaben und die Realeinkommen weniger durch steigende Zinsen und importierte Preissteigerungen gemindert. An dieser Stelle sind finanzpolitische und lohnpolitische Entscheidungen miteinander verknüpft. Denn den Zinsanstieg und die importierten Preissteigerungen und damit das "crowding-out" privater Ausgaben gering zu halten, ist um so dringlicher, je geringer die Bereitschaft der Arbeitnehmer ist, eine Senkung der

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Realeinkommen zu akzeptieren. Können sich die Tarifparteien nämlich darauf nicht einigen, droht der importierte Preisauftrieb auf die Binnenwirtschaft überzugreifen. Die Last, einem Wettlauf von Abwertung und inflatorischen Impulsen zu widerstehen, liegt schließlich bei der Geldpolitik, die mit hohen Zinsen den Außenwert der Währung zu stabilisieren versucht, um den Binnenwert nicht weiter zu gefährden. Der Konflikt mit der Geldpolitik und die gesamtwirtschaftlichen Kosten der Stabilisierungsrezession machen die Dringlichkeit der Revision staatlicher Ausgaben- und Einnahmenentscheidungen deutlich.

Es gilt zwar nahezu als selbstverständlich, daß der Staat ständig, also auch in konjunkturellen Normaljahren, einen Teil seiner Ausgaben mit Krediten finanziert. Unterstellt wird dabei, daß die Volkswirtschaft im Hinblick auf Finanzierungsströme, Einkommensverteilung und Produktionsstruktur an ein solches Verhalten des Staates angepaßt ist. Unterschiedlich sind aber die Schätzurteile darüber, wie rasch sich die Anpassung an veränderte staatliche Verhaltensweisen, also beispielsweise an eine kreditfinanzierte Ausweitung der Staatsquote, vollzieht. Aus binnenwirtschaftlichen und außenwirtschaftlichen Gründen sind, wie gezeigt, Warntafeln zumindest im Hinblick auf solche Hypothesen angebracht, die eine sehr rasche Anpassung unterstellen[8].

17. Insbesondere im Streit um die Frage, welcher Teil der staatlichen Defizite — soweit sie dauerhaft und nicht konjunkturbedingt sind — zur Vermeidung weiterer Fehlentwicklungen zu konsolidieren ist, können außenwirtschaftliche Gesichtspunkte von erheblicher Bedeutung sein. Vorschläge für den Abbau staatlicher Defizite beinhalten nämlich immer eine Vorstellung von der Normalverschuldung der öffentlichen Haushalte, die ein Land Jahr für Jahr eingehen kann, ohne

[8] Solche Hypothesen werden regelmäßig bei der Messung konjunktureller Impulse zugrunde gelegt. Konzepte, die sich dabei auf den Vorjahresvergleich von Haushaltsgrößen stützen, wählen die Vorjahresgrößen als konjunkturneutrale Basis. So gehen beispielsweise die OECD und neuerdings auch das Deutsche Institut für Wirtschaftsforschung in ihren Konzepten vor. Dahinter steht die Annahme, die Volkswirtschaft habe sich an die Ausgaben- und Einnahmenentscheidungen in der Vergangenheit vollständig angepaßt. Binnenwirtschaftliche und außenwirtschaftliche Fehlentwicklungen im Zusammenhang mit staatlichen Verhaltensänderungen werden bei der Festlegung der konjunkturneutralen Linie außer acht gelassen. Vorsichtiger ist in dieser Hinsicht der Sachverständigenrat, der in seinem Konzept des konjunkturneutralen Haushalts eine Basisperiode als konjunkturneutrale Linie verwendet, bei deren Festlegung entsprechende Aspekte Berücksichtigung finden. Vgl. zu den diesbezüglichen methodischen Fragen neuerdings *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung*, Jahresgutachten 1982/83 „Gegen Pessismismus", Mainz, Stuttgart 1982, Ziffern 181 - 184.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

daß von daher gesamtwirtschaftliche, also auch nicht außenwirtschaftliche, Fehlentwicklungen drohen. Wurzelt ein außenwirtschaftliches Ungleichgewicht mit seinen Folgen für Wechselkurs und Zins ganz oder teilweise in einem starken Anstieg von Staatsquote und Kreditfinanzierungsquote, so hilft der Staat bei dessen Beseitigung, indem er die von ihm bewirkte Inanspruchnahme von Gütermärkten und Kapitalmärkten reduziert und eine Umstrukturierung seiner Ausgaben zugunsten der besonders produktivitätsfördernden einleitet. Einfacher würde die Anpassungsaufgabe für die öffentlichen Haushalte, wenn lohnpolitische Entscheidungen fielen, die dazu beitragen, daß durch einen verminderten Kostenanstieg mehr Produktionsmöglichkeiten rentabel werden oder bleiben, in außenwirtschaftlicher Hinsicht dadurch, daß der internationale Sektor der Volkswirtschaft an Wettbewerbsfähigkeit gewinnt und daß vom Ausland wieder zu günstigeren Konditionen Kredit zu erhalten ist (Ziffern 7 bis 10).

5. Ein anderer Fall: Kreditfinanzierte steuerliche Investitionsförderung

18. Der Grund für anhaltend steigende Defizite könnte statt in einem kreditfinanzierten Anstieg der Staatsquote, wie er in den meisten Ländern zu beobachten ist, auch in einer dauerhaften Senkung der Unternehmenssteuern liegen[9]. Die Frage stellt sich, inwiefern sich die Wirkungsketten im Falle steigender Defizite wegen steuerlicher Investitionsförderung ändern. Die steuerlichen Maßnahmen bewirken eine dauerhafte Erhöhung der Nettorendite von Sachinvestitionen. Portfolioanpassungen sorgen für einen Ausgleich der Grenzertragsraten monetärer und realer Aktiva und so zu einem gleichgerichteten Anstieg der Geldzinsen. Die zu erwartende Aufwertung infolge von Kapitalimporten ist Reflex der Beteiligung ausländischer Investoren an den allgemein verbesserten Investitionschancen im Inland. Die steuerlichen Entlastungen bieten Anreize zur Ausdehnung der Produktionsmöglichkeiten in allen Sektoren der Volkswirtschaft. Hinzu kommen die Kostenentlastungen infolge der aufwertungsbedingten Preissenkungen für Vorleistungen. Wenngleich die Aufwertung zunächst Begleiterscheinung der ausländischen Investitionen ist, die dazu beitragen, die Exportbasis der heimischen Wirtschaft zu verbreitern, so läßt sie doch

[9] Je nach Art der steuerlichen Maßnahmen können die Steuerausfälle rasch oder allmählich anfallen. Wird beispielsweise den Investoren zum Anschaffungszeitpunkt des Investitionsgutes der Barwert aller zukünftigen Abschreibungen gewährt, wie *Auerbach* und *Jorgenson* das vorschlagen (vgl. *D. W. Jorgenson*, The Answer is Energy, in: Challenge 1980 (November/Dezember), S. 16 - 22), dann ist früher mit hohen Steuerausfällen zu rechnen, als wenn etwa die Abschreibungssätze angehoben würden oder der Abschreibungszeitraum verkürzt würde.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

für den internationalen Sektor im ganzen einen geringeren Nettovorteil übrig, als dem binnenwirtschaftlichen Teil der Volkswirtschaft zufällt. Da die Aufwertung die Ausweitung der Angebotsmöglichkeiten für Exporteure sowie für Anbieter von Importsubstituten in engeren Grenzen hält als es ohne eine solche Wechselkursänderung der Fall wäre, neigt die Leistungsbilanz zum Defizit. Dies ist aber kein durch binnenwirtschaftliche Strukturänderungen bedingter Vorgang, sondern ausschließlich Folge der ausländischen Beteiligung am Investitionsprozeß. Der Anstieg der Nettorenditen auf Realkapital und die dadurch induzierten Kapitalimporte sind für die Zahlungsbilanzveränderungen in der Führungsrolle und nicht ein die binnenwirtschaftliche Investitionsdynamik dämpfender Anstieg des Geldzinses, wie im Falle von Leistungsbilanzdefiziten wegen unzureichender Wachstumsdynamik und nachlassender ausländischer Anlageneigung (Ziffer 7). Die Passivierungstendenz hält solange an, wie ausländische Investoren es für lohnend halten, weiter an inländischen Produktionsstandorten oder in inländische Geldschuldtitel zu investieren. Weichen sie zurück, weil sie zu den erzielbaren Erträgen keine auf D-Mark lautende Sach- oder Geldaktiva mehr in ihr Portfolio nehmen wollen, so bildet sich der Wechselkurs zurück und die Leistungsbilanz tendiert zum Ausgleich oder zu Überschüssen. An den steuerlichen Wachstumsanreizen ändert sich dadurch nichts. Der in Gang gesetzte Wachstumsprozeß birgt nicht das Risiko zukünftiger außenwirtschaftlicher Ungleichgewichte in sich und läuft auch nicht Gefahr, ungleichgewichtige Produktionsstrukturen zu begünstigen. Gefahren könnte man freilich dann sehen, wenn die Verbesserung der Investitionsbedingungen zu einer Aufwertungsbewegung führt, die überschießt.

6. Wechselkursschwankungen und finanzpolitischer Handlungsspielraum

19. In einem Währungssystem, welches sehr starke Verschiebungen der Wechselkursrelationen aufweist, gewinnt der Wechselkurs neben den internationalen Differenzen von Preis- und Kostenänderungen und den Wechselkursänderungserwartungen, die diese selbst erzeugen, eine eigenständige Bedeutung für die Wettbewerbsfähigkeit eines Landes[10]. Für die Finanzpolitik stellt sich die Frage, inwiefern ihre Handlungsbedingungen durch solche außenwirtschaftlichen Störungen ver-

[10] Beispiele dafür sind die Aufwertung der D-Mark von Anfang 1976 bis Ende 1979, des britischen Pfundes von Anfang 1979 bis Anfang 1981 oder des japanischen Yen von Anfang 1976 bis Mitte 1978.
Vgl. dazu die Studie von *J. Hacche* und *J. C. Townend*, A Broad Look at Exchange Rate Movements for Eight Currencies, 1972 - 1980, in: Bank of England Quarterly Bulletin, 1981 (Dezember), S. 489 - 509.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ändert werden. Einer starken Aufwertung beispielsweise wird vielfach ein restriktiver Einfluß auf die Volkswirtschaft zugeschrieben. Zu einem solchen Urteil kommt man dann, wenn die Dämpfung der Exportnachfrage und die Nachteile, die die Anbieter von Importsubstituten wegen des verstärkten Vordringens von Importen erleiden, im Vordergrund der Wirkungsüberlegungen stehen. In diesem Zusammenhang wird indessen zu Recht die Frage gestellt, ob der Terms-of-Trade-Gewinn, der mit der Aufwertung verbunden ist, nicht im Ganzen einen Vorteil für die Volkswirtschaft darstellt und insofern nicht nur höhere Realeinkommen ermöglicht, sondern auch die Chance eines höheren Niveaus von Produktion und Beschäftigung bietet[11]. Tatsächlich sind die Zinssenkungen, die mit dem Zustrom ausländischen Kapitals verbunden sind, sowie die Verbilligung von Rohstoffen und Vorprodukten aus dem Ausland Vorteile, die angebotsseitig wirksam werden, also Spielraum für ein höheres Wachstum des Produktionspotentials eröffnen. Inwieweit dieser genutzt wird, hängt zu einem wesentlichen Teil von den Lohnentscheidungen ab. Der Reallohn könnte zwar höher sein als ohne den potentiellen Vermögenszuwachs, ein Teil des Terms-of-Trade-Gewinns sollte aber übrig bleiben, um binnenwirtschaftlich zusätzliche Produktionsmöglichkeiten rentabel werden zu lassen. So wird auch darüber entschieden, ob und wie rasch die Passivierung der Leistungsbilanz im Zuge eines solchen Prozesses fortschreitet, denn das hängt nicht zuletzt davon ab, wie attraktiv das Aufwertungsland für die ausländischen Investoren als Produktionsstandort und Exportbasis ist.

20. In einer solchen Situation, in der einem Land insofern eine Stabilitätsprämie zufällt, als es zu vergleichsweise niedrigen Zinsen aus dem Ausland Kapital erhält, mag sich der Staat von der Sorge leiten lassen, zumindest zeitweilig seien expansive Impulse nötig, damit die Verbesserung der Investitionsbedingungen im Wachstumsprozeß die Oberhand über die restriktiven Impulse behält, von denen die Anbieter von Exporten und Importsubstituten betroffen sind. Ein Mangel an binnenwirtschaftlicher Ausgabendynamik ist aber nicht notwendigerweise das Problem, das sich im Zuge eines Aufwertungsprozesses stellt. Die Frage, wie hoch die Nachfragerisiken vis-à-vis den positiven angebotsseitigen Impulsen zu veranschlagen sind, ist nicht ohne Bezug zu den jeweils vorherrschenden gesamtwirtschaftlichen Bedingungen entscheidbar. In der Situation, in der sich Großbritannien nach 1979 befand, kam die Aufwertung des britischen Pfundes zu den restriktiven Wirkungen der Geldpolitik in der Frühphase der Stabilisierungskrise hinzu. Die britische Wirtschaft hatte wie alle anderen

[11] Vgl. in diesem Zusammenhang *O. Sievert,* Die Steuerbarkeit der Konjunktur durch den Staat, in: Staat und Wirtschaft, Berlin 1979, Schriften des Vereins für Socialpolitik NF 102, S. 809 - 846.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Volkswirtschaften mit den Primärwirkungen der zweiten Ölpreiskrise zu kämpfen. Überaus hohe Lohnabschlüsse verschlechterten die Ertragslage und die Wettbewerbsfähigkeit der Unternehmen beträchtlich[12]. Unter diesen ungünstigen Bedingungen wirkte die Aufwertung sich eher als Belastung aus. Die Aufwertungsphase der D-Mark in den Jahren von 1977 bis 1979 hingegen ging mit wesentlich günstigeren Bedingungen einher, was die Geldpolitik und die außenwirtschaftliche Situation betraf. Immerhin sah sich die Finanzpolitik vom Jahre 1978 an genötigt, Nachfragerisiken mit expansiven Impulsen entgegenzuwirken. Angesichts der damals erreichten Konsolidierungsfortschritte mußte dies nicht von vorneherein bedenklich erscheinen, wenngleich der Staat in einer solchen Lage Gefahr läuft, daß seine expansive Finanzpolitik die Aufgabe der Lohnpolitik eher weniger schwierig erscheinen läßt, als sie tatsächlich ist; die erfolgreiche Umsetzung des Terms-of-Trade-Gewinns kann dadurch gefährdet werden. Als in hohem Maße riskant mußte jedenfalls schon damals die Annahme gelten, die wegen des Kapitalzuflusses sinkenden Zinsen und die aufwertungsbedingt niedrigeren Preissteigerungen seien Zeichen dafür, daß eine dauerhafte Ausweitung der Staatsquote stabilitätspolitisch unbedenklich sei. Denn daß der Wachstumsspielraum, den der Kapitalzufluß bietet, auch genutzt wird, ist ja keineswegs sicher. Der Staat selbst könnte dem entgegenstehen, wenn zusätzliche Staatsausgaben nicht überwiegend auf eine Förderung der Investitionstätigkeit gerichtet wären. Dann würden die ungünstigen Wirkungen einer expansiven Finanzpolitik dominieren, nämlich daß die Preise und Zinsen nicht so viel weniger steigen, wie das ohne die Ausweitung der Staatsausgaben der Fall gewesen wäre. Es blieben also wichtige Signale aus, über die der Expansionsprozeß bei den privaten Investitionen und beim privaten Verbrauch anliefe. Gelingt es nicht, die expansiven Impulse in ein höheres Wachstum des Produktionspotentials umzusetzen, gerät die Volkswirtschaft in Zahlungsbilanzprobleme (Ziffern 5 bis 7), die Terms-of-Trade-Gewinne gehen verloren und kehren sich um in Verluste. Die deflationären Momente, die der außenwirtschaftliche Anpassungsprozeß mit sich bringt, sind im Zusammenhang zu sehen mit den Gründen für die Zahlungsbilanzprobleme, und dazu gehört der Einsatz einer expansiven Finanzpolitik unter ungünstigen gesamtwirtschaftlichen Wirkungsbedingungen. Insoweit würden wichtige gesamtwirtschaftliche Zusammenhänge ausgeblendet, wenn nur die Phase steigender Staatsdefizite und (wegen Kapitalzuflüssen und expansiver Geldpolitik) sinkender Zinsen betrachtet würde und nicht die Spätfolgen.

[12] Vgl. *E. M. Lipp*, Die wirtschaftspolitische Strategie in Großbritannien — eine kritische Zwischenbilanz, in: Wirtschaftsdienst 61, 1981, 4, S. 189 - 193.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

21. Wenn ein Land in ein Zahlungsbilanzungleichgewicht geraten ist, vollziehen sich, wie gezeigt, Anpassungsprozesse sowohl auf den Vermögensmärkten, als auch auf Gütermärkten und Arbeitsmarkt. Zu den Anpassungsvorgängen auf den Vermögensmärkten gehören Umschichtungen zwischen staatlichen und privaten Schuldtiteln sowie zwischen inländischen und ausländischen Schuldtiteln, außerdem abwertungsbedingte Veränderungen in der Bewertung von finanziellen und realen Vermögensbeständen. Im güterwirtschaftlichen Bereich spielen Veränderungen der Produktionsstruktur zugunsten des internationalen Sektors eine Rolle, außerdem eine Dämpfung des privaten Verbrauchs und der Investitionstätigkeit, je nachdem wie stark die importierten Preissteigerungen und der Anstieg der Zinsen ausfallen. Welche Wechselkurs-Zins-Relation im Verlauf des Anpassungsprozesses erreicht wird, ist nicht unabhängig von den Reaktionen seitens der Geldpolitik, der Finanzpolitik und der Tarifparteien. Etwas anders liegt der Fall, wenn währungspolitische Störungen von der Wirtschaftspolitik im Leitwährungsland ausgehen; dann steht die Wechselkurs-Zins-Relation nicht ohne weiteres zur Disposition der heimischen Wirtschaftspolitik. Nicht zuletzt aus diesem Grund hätte sich die deutsche Volkswirtschaft in der Abwertungsphase der D-Mark nach 1979 durch eine weniger restriktive Geldpolitik eine weit stärkere Abwertung mit allen ihren Konsequenzen eingehandelt und nicht etwa nur ein vorübergehendes Durchsacken des Wechselkurses, wie dies von verschiedenen Seiten vermutet wurde[13]. Eine solche These unterstellt nämlich, daß die Wirtschaftspolitik in der Bundesrepublik zum damaligen Zeitpunkt weitgehenden Einfluß auf die Wechselkurs-Zins-Relation gehabt habe.

In der wirtschaftspolitischen Diskussion steht in diesem Zusammenhang die Frage im Mittelpunkt, mit welcher Strategie sich die Volkswirtschaft aus einem Leistungsbilanzungleichgewicht befreien und gleichzeitig die negativen Folgen für Einkommen und Beschäftigung möglichst gering halten kann[14]. Wie groß ist der Zwang alsbald den Realtransfer zu leisten, also rasch die Leistungsbilanz auszugleichen? Kann, auch ohne einen solchen Ausgleich herzustellen, wieder eine Situation erreicht werden, in der die Finanzierung des Leistungsbilanzdefizits zu Konditionen möglich ist, die die Investitionstätigkeit nicht

---

[13] Vgl. *R. Pohl*, Die Geldpolitik der Bundesbank im Lichte steigender Arbeitslosigkeit, in: WSI-Mitteilungen 35, 1982, S. 15 - 22 sowie *H. Tomann*, Bundesbank, Leistungsbilanz und Staatsverschuldung, in: Konjunkturpolitik 28, 1982, S. 275 - 297; auch die wirtschaftswissenschaftlichen Forschungsinstitute in der Bundesrepublik waren überwiegend dieser Meinung.

[14] Vgl. in diesem Zusammenhang *J. E. Meade*, Targets and Weapons for Domestic Stabilization and the Balance of Payments, Hamburg 1981.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

hemmen, sondern diese sogar unterstützen? Die Antwort auf diese Fragen hängt im wesentlichen davon ab, ob die eingetretenen Störungen binnenwirtschaftlichen Ursprungs sind, ob also Leistungsbilanzdefizit, Abwertung und Zinsanstieg Begleiterscheinungen von Verteilungskonflikten und nachlassendem Produktivitätsfortschritt sind, oder nicht. Ist dies der Fall, so muß auch die Korrektur von daher kommen, müssen also die Ursachen der Fehlentwicklungen beseitigt werden. Das läuft im wesentlichen auf eine Beseitigung des Leistungsbilanzdefizits hinaus, dadurch, daß die Lohnpolitik die abwertungsbedingte Realeinkommenssenkung hinnimmt und die Finanzpolitik die Anpassung durch einen Abbau ihrer Defizite unterstützt. Je weniger die Beseitigung des Leistungsbilanzdefizits auf diesem Weg vorankommt und je weniger von der Lohnpolitik und von der Finanzpolitik Voraussetzungen dafür geschaffen werden, daß inländische Schuldner im Wettbewerb um das internationale Kapitalangebot wieder mit niedrigerer Risikoprämie zum Zuge kommen, desto größer ist die Stabilisierungslast, die auf der Geldpolitik liegt. Der Ausweg, mit einer restriktiven Geldpolitik noch höhere Zinsen zu bewirken, als durch die Verringerung des internationalen Kapitalangebots und durch die abwertungsbedingte Senkung der realen Geldnachfrage ohnehin schon angelegt ist, mit dem Ziel, der Abwertungstendenz zu steuern, bedeutet letztlich, den Weg aus dem Zahlungsbilanzungleichgewicht über stärkeren Rezessionsdruck zu suchen.

Insofern ist in einem solchen Fall Vorsicht geboten, wenn nach den Gründen für steigende Zinsen gefragt wird. Auch ohne restriktive Impulse von der Geldpolitik ist ein Zinsanstieg Begleiterscheinung zurückweichenden ausländischen Kapitalangebotes (Ziffer 7). Er verstärkt sich, wenn die Geldpolitik einen restriktiven Kurs einschlägt, um mit Hilfe stärker steigender Zinsen die Abwertung in engeren Grenzen zu halten.

Für die Finanzpolitik wird der Handlungsspielraum in einer solchen Situation äußerst eng. Anders als in einer keynesianischen Unterbeschäftigungssituation kann sie mit expansiver Nachfragepolitik nichts ausrichten, im Gegenteil. Denn das Hauptmerkmal sind zu hohe Ansprüche an das Produktionsergebnis der Volkswirtschaft und deren negative außenwirtschaftliche Reflexe, vor allem, daß die Kreditfähigkeit sich verschlechtert. Der Rezessionsdruck ist schließlich Ausdruck der Korrektur solcher Ansprüche qua Abwertung und/oder qua restriktive Geldpolitik und nicht Ausdruck mangelnder Ausgabeneignung infolge von temporären Erwartungsstörungen bei Unternehmen und privaten Haushalten. Damit wäre aber der wichtigste Rechtfertigungsgrund für staatliche Nachfragepolitik, nämlich die kurzfristige Beseiti-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gung von Unsicherheit bei ungestörten mittelfristigen Erwartungen, nicht gegeben. Um den Rezessionsdruck geringer zu halten, hätte der Staat vielmehr durch Einschränkung seiner Ansprüche an private Einkommen und Ressourcen einen Beitrag zu leisten. "deficit spending" würde wegen der sich kumulierenden fiskalischen Lasten die staatlichen Ansprüche noch ausweiten, die zu lösenden Probleme also noch verschärfen.

22. Die Wirkungsbedingungen für die Finanzpolitik sind aber auch schlecht, wenn Vermögensdispositionen auf internationalen Kapitalmärkten in der Führungsrolle sind, was Leistungsbilanzdefizite angeht, und nicht binnenwirtschaftliche Fehlentwicklungen. Die Situation, in der die Währung eines Landes als Anlagewährung besonders attraktiv ist, dient dafür als Beispiel. Denn Kapitalimporte aus dem Ausland bewirken einerseits eine Aufwertung, eine Terms-of-Trade-Verbesserung, und andererseits eine Passivierung der Leistungsbilanz. Darin spiegelt sich nämlich der Realtransfer, also die gütermäßige Inanspruchnahme zusätzlicher Ressourcen, die das Ausland mit dem Zustrom von Kapital einräumt. Wendet sich die Situation, das ausländische Kapitalangebot weicht zurück und die Währung gerät in eine Abwertungstendenz, schwinden auch die Möglichkeiten, das ausländische Güterangebot in Anspruch zu nehmen. So wie steigende Realeinkommen und sinkende Zinsen die Merkmale der Aufwertungsphase waren, läuft die binnenwirtschaftliche Anpassung in der Abwertungsphase über sinkende Realeinkommen und steigende Zinsen. Die Friktionen, die sich aus "overshooting"-Tendenzen der eigenen Währung für Gütermärkte und Arbeitsmarkt ergeben, können nicht mit Hilfe von Variationen der Staatsausgaben oder der Steuersätze vermieden werden.

23. Die Beobachtung, daß die Situation der öffentlichen Haushalte sich in einem einzelnen Land nicht ungünstiger entwickelt hat als in anderen Ländern, läßt nicht schon den Schluß zu, daß außenwirtschaftliche Probleme, wie sie oben diskutiert wurden, eine eher geringe Rolle spielen. Zeitreihen für die vergangenen 10 bis 15 Jahre zeigen keinen Gleichschritt der Fehlentwicklungen, weder für die öffentlichen Haushalte noch für die internationale Wettbewerbsfähigkeit. Vom Wesen des internationalen Wettbewerbsprozesses her, wie er sich zwischen den Ländern vollzieht, dürfte man einen solchen Gleichschritt auch gar nicht erwarten. Denn zu einem solchen Prozeß gehören Vorsprungs- und Nachhinkeffekte, die die Unternehmen eines Landes im Hinblick auf Produktivitätsfortschritte, Kosten und Preise erringen beziehungsweise erleiden und die die Wachstumsdynamik mitbestimmen. Die Probleme, vor die sich ein einzelnes Land und ebenso eine Gruppe von

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Ländern dadurch gestellt sieht, daß die Verbesserung des Produktionsergebnisses auf Dauer nicht Schritt hält mit der Ausweitung von staatlichen und privaten Ansprüchen, sind letztlich nicht geringer, wenn alle Länder im Stabilisierungsprozeß Schwierigkeiten bei der Anpassung ihrer öffentlichen Haushalte haben beziehungsweise wenn alle Länder über längere Zeit versuchen, Rentabilitätslücken durch expansive Finanzpolitik zu überspielen. Je nach ihrer stabilitätspolitischen Verfassung ist der außenwirtschaftliche Spielraum für Fehlentwicklungen jedoch unterschiedlich eng. Zahlungsbilanzungleichgewichte stellen sich je danach ein, wie ausgeprägt die Neigung der Geldpolitik ist, der Finanzpolitik zu folgen und Beschäftigungsprobleme ihrerseits ebenfalls mit inflatorischen Impulsen zu überspielen, und wie weit die Bereitschaft der Tarifpartner geht, mit einer Beschränkung von Einkommensansprüchen die Stabilisierungsprobleme in möglichst engen Grenzen zu halten. Ein Minderanstieg der Reallöhne als Ausgleich für außenwirtschaftlich wirksame Störungen von anderer Seite, namentlich durch den Staat, ist immerhin eine verteilungspolitisch riskante Ersatzlösung dafür, daß der Staat seine Defizite verringert, und sie ist in einzelnen Ländern unterschiedlich schwer durchzusetzen.

Auch die Korrektur von Fehlentwicklungen, die Korrektur von Staatsquoten, wie die Korrektur von Reallohn-Produktivitäts-Relationen vollziehen sich im Wettbewerb der Länder untereinander. Länder, die bisher eine überdurchschnittlich hohe Stabilitätsneigung gehabt haben, können ihren Vorsprung einbüßen, weil andere aufschließen. Das internationale Gefüge der Produktivitätsfortschritte kann sich deutlich verschieben. Der Verlust eines Vorsprungs im Wettbewerbsprozeß hat für ein Land freilich Einbußen an Einkommen und Beschäftigung zur Folge, vermochte es doch bisher von der mangelnden Stabilität in anderen Ländern in Form von Terms-of-Trade-Gewinnen zu profitieren. Insofern besagt ein empirischer Befund wenig, der zu dem Ergebnis kommt, Fehlentwicklungen hinsichtlich Umfang und Struktur der öffentlichen Haushalte seien auf längere Sicht nicht ausgeprägter als im Durchschnitt der meisten anderen Länder, die mit Wachstumsproblemen kämpfen.

Wohin es führen kann, wenn sich die Probleme im Zusammenhang mit einer starken Ausweitung der Staatsausgaben, schwacher Wachstumsdynamik und außenwirtschaftlichen Ungleichgewichten in einer größeren Zahl von Ländern zuspitzen, zeigt die jüngere Vergangenheit. Die forcierte Stabilisierungspolitik, zu der sich eine große Zahl von Ländern angeführt durch die Vereinigten Staaten seit dem Jahre 1980 gleichzeitig gedrängt sahen, hat die Welt in eine Stabilisierungskrise gezogen. Die Wirtschaftspolitik steckt in einem Dilemma:

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Expansive Geld- und Finanzpolitik würde Gefahr laufen, gerade diejenigen Fehlentwicklungen zu erneuern, die man gerade unter Kontrolle zu bekommen gehofft hatte, nämlich andauernd zunehmende Fehlbeträge in den öffentlichen Haushalten und eine Inflation nährende Geldversorgung. Für angebotsseitig wirksame Maßnahmen, für eine Korrektur des Kostenniveaus, ist die Situation wegen der rezessiven Tendenzen ungünstiger geworden, denn eine wichtige Voraussetzung dafür, nämlich günstige Erwartungen von Arbeitnehmern und Unternehmen, auf mittlere Sicht wieder höhere Einkommen als derzeit erzielen zu können, fehlt in der Rezession.

7. Zusammenfassung

24. Eine Ausweitung der Staatsausgaben, die über das Wachstum des Produktionspotentials hinausgeht, hat Preis-, Zins- und Wechselkurseffekte zur Folge, die die Produktionsstruktur der Volkswirtschaft zu Lasten des internationalen Sektors, also zu Lasten von Exporteuren und Anbietern von Importsubstituten verändert. Wie weit die Leistungsbilanz ins Defizit gerät und wie stark sich die Möglichkeiten inländischer Wirtschaftssubjekte verschlechtern, im Ausland Kredit aufzunehmen, hängt im wesentlichen davon ab, wie groß der Spielraum für eine Ausweitung der gesamtwirtschaftlichen Produktionsmöglichkeiten ist. Teils nimmt der Staat selbst darauf Einfluß, je danach, ob die Mittel, die er ausgibt, geeignet sind, die Rentabilität privater Investitionen zu erhöhen oder nicht. Teils liegt es in der Hand der Tarifparteien, von der Kostenseite günstige Bedingungen für Investitionen und für die internationale Konkurrenzfähigkeit des heimischen Angebotes zu schaffen, und zwar um so mehr, je stärker der Staat solche ausgabenintensiven Aufgaben für vordringlich hält, deren Erfüllung volkswirtschaftliche Ressourcen in weniger produktive Verwendungen lenkt, als sie der private Sektor der Volkswirtschaft bietet.

Trifft die Ausweitung staatlicher Ansprüche an das Produktionspotential auf eine geringe Angebotsneigung, so gerät nicht nur die Leistungsbilanz ins Defizit, sondern auch die Kreditwünsche inländischer privater und öffentlicher Stellen werden nur noch zu höheren Zinsen befriedigt und die Währung gerät unter Abwertungsdruck. Auch in der Unterbeschäftigungssituation stellen sich diese Zusammenhänge nicht wesentlich anders dar. Ein Land, das mit Problemen im Hinblick auf seine Angebotsbedingungen im Innern und seine internationale Wettbewerbsfähigkeit kämpft, hat auch in einer Situation mit niedrigem Auslastungsgrad ebensowenig Spielraum für eine Ausweitung der Staatstätigkeit wie für beschäftigungspolitische Maßnahmen. Davor steht die Dämpfung des Preis- und Kostenauftriebs. Die Zusam-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

menhänge zwischen staatlichen Ausgaben- und Einnahmenentscheidungen, lohnpolitischen Entscheidungen und deren außenwirtschaftlichen Konsequenzen sind letztlich auch für die Einschätzung wichtig, ob eine Revision staatlicher Ausgaben- und Einnahmenentscheidungen zur Beseitigung außenwirtschaftlicher Fehlentwicklungen beiträgt oder nicht.

25. Günstigere Ergebnisse im Hinblick auf Leistungsbilanz, Wechselkurs und Zins ergaben sich indessen für den Fall, in dem der Staat nicht eine Ausweitung der Staatsausgaben mit Kredit finanziert, sondern eine Senkung der Unternehmenssteuern zur Verbesserung der Investitionsbedingungen.

In einer günstigen, wenngleich schwierigen Situation befindet sich eine Volkswirtschaft, wenn ihr in großem Umfang anlagesuchendes Kapital zuströmt. Denn daß die aufwertungsbedingten Terms-of-Trade-Gewinne und die Zinssenkung erfolgreich in höheres Wachstum umgesetzt werden, kann nicht von vornherein als sicher gelten und ebensowenig, daß die Leistungsbilanz ins Defizit gerät und daß die Wechselkursbewegung in eine Abwertung umschlägt. Die Möglichkeiten der Finanzpolitik, im Zuge des Aufwertungsprozesses wachstumspolitische Hilfen zu geben und Nachfragerisiken abzufangen, sind begrenzt. Vor allem erfordert das ein hohes Maß an finanzpolitischer Flexibilität. Folgen Phasen starker Aufwertung und Abwertung aufeinander, sei es wegen Überreaktionen der Devisenmärkte auf binnenwirtschaftliche Fehlentwicklungen, sei es, weil die Wirtschaftspolitik im Ausland währungspolitische Störungen auslöst, so wird die Situation noch schwieriger. Die Friktionen auf Gütermärkten und Arbeitsmarkt, die mit "Over-Shooting"-Prozessen und ihren Folgen für Produktions- und Einkommensstrukturen verbunden sind, können mit finanzpolitischen Instrumenten nicht bekämpft werden.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Korreferat: Wechselkurs- und zinsbedingte Crowding-out-Effekte kreditfinanzierter Staatsausgaben in der offenen Wirtschaft

Von *Harmen Lehment*, Kiel

Modelltheoretische Untersuchungen, die bereits in den sechziger Jahren von *Fleming, Mundell* und *Sohmen*[1] durchgeführt wurden, kommen zu dem Resultat, daß ein fiskalpolitisches Deficit Spending in einer offenen Wirtschaft bei internationaler Kapitalmobilität und flexiblen Wechselkursen zu einem geringeren Anstieg der gesamtwirtschaftlichen Nachfrage führt als in einer geschlossenen Wirtschaft; ist das betrachtete Land im Vergleich zur restlichen Welt relativ klein, so können zusätzliche kreditfinanzierte Staatsausgaben oder Steuersenkungen als Instrument der Nachfragepolitik sogar nahezu wirkungslos sein.

Erklären läßt sich dieses Phänomen mit Blick auf die Umlaufsgeschwindigkeit des Geldes[2]: kreditfinanzierte Staatsausgaben wirken zinssteigernd, erhöhen damit die Umlaufsgeschwindigkeit des Geldes und — bei gegebenem Geldbestand — die monetäre Gesamtnachfrage[3]; in der offenen Wirtschaft wird der Anstieg von Zins und Umlaufsgeschwindigkeit durch Kapitalimporte gebremst, so daß der gesamtwirt-

---

[1] *J. M. Fleming*, Domestic Financial Policies under Fixed and Floating Rates, in: IMF-Staff Papers, 9, 1962, S. 369 - 379; *R. A. Mundell*, International Economics, New York, London 1968; *E. Sohmen*, Flexible Exchange Rates, Revised Edition, Chicago, London 1969.

[2] *H. Lehment*, Internationale Aspekte der Staatsverschuldung, Beihefte der Konjunkturpolitik, Heft 27, Probleme der Staatsverschuldung, Berlin 1980, S. 60.

[3] In den eingangs genannten modelltheoretischen Untersuchungen ist Geld ein unverzinsliches Aktivum; der Geldmengenbegriff entspricht somit etwa der Abgrenzung M 1. Steuert die Notenbank nicht M 1, sondern die Zentralbankgeldmenge — wie es in der Bundesrepublik derzeit geschieht — so führt ein von zusätzlichen kreditfinanzierten Staatsausgaben ausgehender Zinsanstieg nicht nur dazu, daß die Umlaufsgeschwindigkeit von M 1 steigt, sondern auch dazu, daß M 1 selbst zurückgeht. Denn bei steigendem Zinsniveau wird es für die Bankkunden lohnender, ihre Sichtguthaben zugunsten höherer Termineinlagen abzubauen. Diese Umschichtung bewirkt, daß sich M 1 bei gleichbleibender Entwicklung der Zentralbankgeldmenge vermindert. Steuert die Notenbank also die Zentralbankgeldmenge, so ist ein finanzpolitisches Demand Management weniger wirksam, als bei einer in Modelluntersuchungen üblicherweise unterstellten Steuerung von M 1 (vgl. hierzu auch *H. Lehment*, Zur Neuorientierung der staatlichen Schuldenpolitik, Kieler Diskussionsbeiträge 79, Kiel, September 1981, S. 11 ff.).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

schaftliche Nachfrageeffekt einer expansiven Fiskalpolitik entsprechend geringer ausfällt[4].

Wie ist dieses relativ starke Crowding-out in der offenen Wirtschaft realwirtschaftlich zu erklären? Eine stärkere Verdrängung inländischer zinsabhängiger Güterausgaben scheidet als Erklärungsgrund aus. Denn die Kapitalimporte bremsen ja den Zinsanstieg, führen also dazu, daß die zinsabhängigen privaten Inlandsausgaben sogar weniger stark zurückgehen, als es in einer geschlossenen Wirtschaft der Fall wäre.

Bei *Dornbusch*[5] erfolgt das Crowding-out über eine aus der fiskalpolitischen Expansion resultierende *reale Aufwertung der inländischen Währung*. Allerdings — und dies soll in dem vorliegenden Beitrag gezeigt werden — ist ein solches Crowding-out über den Wechselkurs zwar eine mögliche, nicht aber eine notwendige Folge einer kreditfinanzierten staatlichen Ausgabenexpansion. Denn es gibt noch einen weiteren Crowding-out-Mechanismen, der bislang weitgehend unbeachtet geblieben ist: ein aus dem *Anstieg des Auslandszinses* resultierendes Crowding-out bei der Exportnachfrage.

Im folgenden soll zunächst diese zinsinduzierte Verdrängung der Exporte näher analysiert werden. Danach wenden wir uns dem wechselkursinduzierten Crowding-out zu. Abschließend sollen kurz die Implikationen aufgezeigt werden, die sich aus dem Nichtbeachten dieser zins- und wechselkursbedingten Crowding-out-Effekte für die Aussagefähigkeit ökonometrischer Simulationsuntersuchungen ergeben, deren Ziel es ist, die Nachfrageeffekte fiskalpolitischer Maßnahmen abzuschätzen.

Zinsinduzierte Verdrängungseffekte bei der Exportnachfrage

Das zinsinduzierte Crowding-out der Exporte läßt sich deutlich machen, wenn man von einer Wirkung der zusätzlichen staatlichen Kreditaufnahme auf die privaten Inlandsinvestitionen und auf die in- und ausländische Geldnachfrage einmal absieht und den Fall betrachtet, in dem der Staat die für seine zusätzlichen Ausgaben erforderlichen Mittel ausschließlich dadurch erhält, daß Ausländer bei steigendem Zins auf ein entsprechendes Investitionsprojekt im eigenen Land verzichten. In einem ersten Schritt soll zudem angenommen werden, daß das Verhältnis der für das staatliche Ausgabenprojekt benötigten

[4] Bei festen Wechselkursen wären zusätzliche Nachfrageeffekte zu berücksichtigen, die von der zur Verteidigung des Wechselkurses erforderlichen Geldmengenänderung ausgehen.

[5] *R. Dornbusch*, Open Economy Macroeconomics, New York 1980, S. 197.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

in- und ausländischen Güter das gleiche ist, wie bei dem verdrängten Auslandsprojekt. In diesem Fall ergeben sich für Produktion, Außenhandel, Leistungsbilanz und Wechselkurs die folgenden Wirkungen:

— Die Produktion in beiden Ländern wird durch die Operation nicht berührt, da nach wie vor die gleichen Güter nachgefragt werden; nur werden die sonst an den ausländischen Investor gelieferten in- und ausländischen Güter nunmehr vom inländischen Staat bezogen.

— Da das Inland wegen des zusätzlichen staatlichen Projekts mehr Importe tätigt und wegen des verdrängten ausländischen Investitionsprojekts weniger exportiert, kommt es — bei vorher ausgeglichenem Außenhandel — zu einem Defizit in der inländischen Außenhandelsbilanz.

— Dem zusätzlichen Nettogüterimport entspricht ein gleichhoher Kapitalimport, da die Ausländer aufgrund des Zinsanstiegs die sonst in ihrem Land eingesetzten Mittel für den Kauf inländischer Staatsschuldtitel verwenden, also Kapital exportieren. Für das Inland ergibt sich somit ein Defizit in der Leistungsbilanz in Höhe des zusätzlichen staatlichen Haushaltsdefizits.

— Der nominale Wechselkurs und die Terms of Trade werden von der Operation nicht berührt. Da die zusätzliche Nachfrage des inländischen Staates die gleiche Zusammensetzung aufweist wie die verdrängte ausländische Investitionsnachfrage und die Produktion insgesamt konstant bleibt, kommt es zu keiner Änderung der relativen Güterpreise. Am Devisenmarkt wird die ausländische Mehrnachfrage nach inländischer Währung für den Erwerb der inländischen Staatsschuldtitel durch das Nettomehrangebot an Inlandswährung ausgeglichen, das aus den geringeren inländischen Güterexporten und den zusätzlichen inländischen Güterimporten resultiert.

Bemerkenswert ist, daß sich der Rückgang der inländischen Exporte bei gleichbleibendem ausländischen Produktionsniveau und konstantem Wechselkurs vollzieht. Dies zeigt, daß Ansätze, die die Zinsabhängigkeit der Exporte nicht berücksichtigen, die Effekte kreditfinanzierter Staatsausgaben in der offenen Wirtschaft nur unzulänglich erklären können.

Der Grund für die bislang geringe Beachtung der Zinsabhängigkeit von Exporten mag darin liegen, daß als Analyserahmen häufig Modelle einer kleinen offenen Wirtschaft verwendet werden, in denen die von einer expansiven Fiskalpolitik ausgehenden Zinseffekte auf das Ausland als vernachlässigbar gering angesehen werden. Allerdings bedeutet eine sehr geringe Zinsänderung im Ausland nicht, daß

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ausländische Investitionen oder zinsabhängige Konsumausgaben sich in vernachlässigbar geringem Maße ändern. Denn die unterstellte geringe Änderung des Auslandszinses bei Kapitalmobilität beruht ja gerade auf der Annahme, daß angesichts einer international sehr großen Anzahl zinsabhängiger Ausgabenprojekte bereits ein äußerst geringer Zinsanstieg ausreicht, um die Güternachfrage in erheblichem Maße zurückzudrängen.

Modifiziert man die bisherigen Annahmen, indem man in einem zweiten Schritt unterstellt, daß für das staatliche Ausgabenprojekt relativ mehr Inlandsgüter nachgefragt werden als für das ausländische Investitionsprojekt, so ergibt sich daraus letztlich keine Zunahme der Gesamtnachfrage. Der Grund dafür ist, daß die Verschiebung der relativen Güternachfrage zugunsten der Inlandsprodukte durch ein wechselkursinduziertes Crowding-out kompensiert wird. Dies soll im folgenden Abschnitt gezeigt werden[6].

Wechselkursinduzierte Verdrängungseffekte

Fragt der Staat anstelle von Auslandsgütern verstärkt Inlandsgüter nach, so kommt es auf dem Devisenmarkt zu einem Überschußangebot an Auslandswährung. Dieses Überschußangebot wird durch eine — nominale und reale — Aufwertung der Inlandswährung abgebaut. Die Aufwertung verbessert die Preiswettbewerbsfähigkeit der ausländischen Produkte und führt dazu, daß In- und Ausländer anstelle von inländischer Währung zum Kauf von Inlandsprodukten verstärkt ausländische Währung zum Kauf von Auslandsgütern nachfragen. Das anfängliche Ungleichgewicht auf dem Devisenmarkt ist dann beseitigt, wenn die Exporte der Inlandsprodukte und die privaten inländischen Käufe dieser Güter in dem Maße zurückgegangen sind, in dem die staatlichen Käufe von Inlandsprodukten zugenommen haben. Eine mit zusätzlichen Staatsausgaben einhergehende Verschiebung der internationalen Güterpräferenzen führt somit per Saldo zwar zu einer Änderung der Nachfragestruktur[7], nicht jedoch zu einer höheren Gesamtnachfrage nach Inlandsprodukten[8].

---

[6] Zu einer modelltheoretischen Ableitung der dargestellten Effekte siehe *H. Lehment*, Devisenmarktinterventionen bei flexiblen Wechselkursen: Die Politik des Managed Floating, Kieler Studien 162, Tübingen 1980, S. 72 und S. 250.

[7] Unterscheidet man zwischen einem Binnensektor und einem internationalen Sektor, so profitiert der Binnensektor üblicherweise von dem staatlichen Ausgabenprojekt, während der wechselkursreagible internationale Sektor infolge der Aufwertung eine Nachfrageeinbuße verzeichnet (vgl. *H. Lehment* (Anm. 2), S. 61).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Faßt man zusammen, so sind in einer offenen Wirtschaft drei unterschiedliche Crowding-out-Effekte kreditfinanzierter Staatsausgaben zu unterscheiden:

— eine aus dem Zinsanstieg im Inland resultierende Verdrängung zinsabhängiger Investitions- und Konsumausgaben;

— eine aus dem Zinsanstieg im Ausland resultierende Verdrängung zinsabhängiger Exporte; und

— eine aus der möglicherweise auftretenden realen Aufwertung der Inlandswährung resultierende Verminderung der Exporte und der privaten inländischen Absorption[9].

Implikationen für die Aussagefähigkeit ökonometrischer Simulationsanalysen kreditfinanzierter Staatsausgaben

In den letzten Jahren wurden verschiedene Versuche unternommen, die Wirkung kreditfinanzierter Staatsausgaben mit Hilfe von Simulationen im Rahmen ökonometrischer Konjunkturmodelle für die Bundesrepublik Deutschland abzuschätzen[10]. Diese Untersuchungen kom-

---

[8] Die Analyse dieses Falls läßt sich dahingehend erweitern, daß staatliche Maßnahmen, die darauf gerichtet sind, den Absatz inländischer Produkte zu Lasten des Absatzes ausländischer Güter zu fördern — wie Appelle ("Buy British"), Zölle, nichttarifäre Handelshemmnisse, Bevorzugung inländischer Unternehmen bei der öffentlichen Auftragsvergabe etc. — bei flexiblen Wechselkursen wegen des konterkarierenden Aufwertungseffekts kein geeignetes Mittel sind, um die monetäre Gesamtnachfrage nach Inlandsgütern zu steigern.

[9] Zu einer Diskussion weiterer Crowding-out-Mechanismen wie direktes Crowding-out, preisinduziertes Crowding-out und erwartungsbedingtes Crowding-out siehe *G. Dieckheuer*, Der crowding-out Effekt: Zum gegenwärtigen Stand von Theorie und Empirie, in: Vierteljahreshefte zur Wirtschaftsforschung, 1981, 3/4, S. 126 - 147. Erwähnenswert ist, daß Erwartungseffekte in einer offenen Wirtschaft Rückwirkungen auf die Stärke des zins- und wechselkursinduzierten Crowding-out haben können. Dies ist beispielsweise dann der Fall, wenn ein Anstieg des Haushaltsdefizits dazu führt, daß Kapitalmarktanleger inländischen Titeln ein erhöhtes Risiko zumessen und verstärkt ausländische Titel nachfragen; ein solcher negativer Vertrauenseffekt verstärkt den Zinsauftrieb im Inland, dämpft den Zinsauftrieb im Ausland und führt dazu, daß sich die Inlandswährung real weniger stark aufwertet und eventuell sogar abwertet. Die Bedeutung der Inlandszinsen als Transmissionsmechanismus für ein Crowding-Out nimmt in diesem Fall zu, während die Bedeutung der Auslandszinsen und des Wechselkurses zurückgeht (*H. Lehment* (Anm. 3)).

[10] *W. Krelle, K. Conrad, G. Grisse, J. Martiensen*, The Effects of Foreign Monetary Impulses and of Fiscal and Monetary Policy Changes on the German Economy: Simulations with the Bonn Forecasting System, in: *J. A. Sawyer* (Ed.), Modelling the International Transmission Mechanism, Amsterdam, u. a. 1979, S. 347 - 386; siehe auch die Beiträge von *C. Conrad, P. Kohnert*, Economic Activity, Interest Rates and the Exchange Rate in the

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

men übereinstimmend zu dem Ergebnis, daß kreditfinanzierte Staatsausgaben einen erheblichen gesamtwirtschaftlichen Nachfrageeffekt haben. Allerdings lassen sich gegen die dabei gewählten Untersuchungsansätze verschiedene gravierende Einwände vorbringen.

Der erste Einwand betrifft die zugrundeliegende Annahme über die Geldpolitik[11]. Bei der Crowding-out-Debatte geht es üblicherweise um die Frage, ob zusätzliche kreditfinanzierte Staatsausgaben bei unverändertem Kurs der Geldpolitik einen expansiven Nachfrageeffekt haben. Die Untersuchung von *Westphal*[12] basiert auf der Annahme, daß ein unveränderter Kurs der Geldpolitik dann vorliegt, wenn die Summe aus Zentralbankgeld und freien Liquiditätsreserven bei einem exogenen Anstieg der Staatsausgaben unverändert bleibt[13]; da der Zuwachs der Staatsausgaben modellgemäß zu einem Abbau der freien Liquiditätsreserven führt, ergibt sich somit das Resultat, daß die in den Simulationsrechnungen auftretende Expansion der gesamtwirtschaftlichen Nachfrage mit einem zusätzlichen Anstieg des Bestandes an Zentralbankgeld (und der Geldmenge in den Abgrenzungen $M1$ bis $M3$) einhergeht[14]. Das Ergebnis der Simulationen beruht also auf der Prä-

---

Bonn Forecasting System No. 10, Discussion Paper No. 107, Institut für Gesellschafts- und Wirtschaftswissenschaft, Wirtschaftstheoretische Abteilung Universität Bonn, Februar 1980; *U. Westphal*, Empirische Aspekte des crowding-out, in: *W. Ehrlicher* (Hrsg.), Geldpolitik, Zins- und Staatsverschuldung, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, NF, 111, Berlin 1981, S. 209 - 226; *Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung (DIW)*, Finanzpolitische Überreaktionen gefährden Wachstum und Beschäftigung, in: DIW-Wochenbericht Nr. 30, 16. Juli 1981, S. 341 - 48; *R. Pohl*, Staatsdefizite, Kreditmärkte und Investitionen, Vierteljahreshefte zur Wirtschaftsforschung, Berlin 1981, Heft 3/4.

[11] Siehe hierzu auch *P. Trapp*, Staatsverschuldung bei quantitativen Zielen der Geldpolitik, in: Beihefte der Konjunkturpolitik, Heft 27, Probleme der Staatsverschuldung, Berlin 1980, S. 105 - 117.

[12] *U. Westphal* (Anm. 10).

[13] Diese Annahme findet sich auch bei *R. Pohl*, Die Auswirkungen der Staatsverschuldung auf die Finanzmärkte, in: Beihefte der Konjunkturpolitik, Heft 27, Probleme der Staatsverschuldung, Berlin 1980, S. 85 - 103. Die *Deutsche Bundesbank* (Monatsbericht April 1982, Frankfurt/Main 1982, S. 217) hat im Zusammenhang mit ihren Erläuterungen zur Neugruppierung der Liquiditätsrechnung darauf hingewiesen, daß die freien Liquiditätsreserven vielfach nur einen ungenauen Maßstab für die potentielle Zentralbankgeldauswertung abgeben.

[14] Dies dürfte auch ein wichtiger Grund dafür sein, daß der Anstieg des Geldmarktzinses in den von *Westphal* durchgeführten Simulationen nur gering ausfällt. Die vom *Deutschen Institut für Wirtschaftsforschung* (Anm. 10) und *R. Pohl* (Anm. 10) verwendete Berliner Version des ökonomischen Konjunkturmodells der Wirtschaftsforschungsinstitute enthält weder eine Geldmengenvariable noch eine Variable für den Geldmarktzins, erfaßt wird lediglich eine Variable für den Kapitalmarktzins, der als exogen angesehen wird (*R. Zwiener*, Weiterentwicklung des kurzfristigen ökonometrischen Modells

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

misse, daß die Bundesbank einen solchen zusätzlichen Anstieg der Zentralbankgeldmenge toleriert. Dies ist jedoch insofern zweifelhaft, als die Bundesbank die Zentralbankgeldmenge seit 1973 als monetäres Zwischenziel verwendet und bislang nichts dafür spricht, daß die Bundesbank zusätzliche kreditfinanzierte Staatsausgaben zum Anlaß nehmen könnte, ein Überschreiten ihrer monetären Zielgröße zuzulassen. Diese Überlegung spricht dafür, die Zentralbankgeldmenge und nicht die Summe aus Zentralbankgeld und freien Liquiditätsreserven als geldpolitisch vorgegebene Größe anzusehen[15]. Geschieht dies, so würde der gesamtwirtschaftliche Nachfrageanstieg wegen der fehlenden Möglichkeit einer finanzpolitisch induzierten Zunahme der Zentralbankgeldmenge geringer ausfallen und ein entsprechend stärkeres Crowding-out zu verzeichnen sein.

In der Untersuchung von *Krelle*, et al. auf der Basis der Version 8.2. des Bonner Modells führen zusätzliche kreditfinanzierte Staatsausgaben nicht zu einem Anstieg, sondern sogar zu einem leichten Rückgang von *M* 1[16]. Allerdings ist dabei zu berücksichtigen, daß die Geldmenge in dem zugrundeliegenden Modell keine gesamtwirtschaftlich bedeutsame Variable ist. So hat beispielsweise eine simulierte 20prozentige Verminderung der Mindestreserven und der daraus resultierende Geldmengenanstieg praktisch keinen Effekt auf Zinsen, Wechselkurs und Sozialprodukt. Die Umlaufsgeschwindigkeit wird somit als eine extrem instabile, von der Zinsentwicklung weitgehend unabhängige Größe angesehen — eine Betrachtungsweise, die im Widerspruch zu den Ergebnissen empirischer Untersuchungen der Umlaufsgeschwindigkeit steht[17].

---

der Wirtschaftsforschungsinstitute, in: DIW-Vierteljahreshefte 1980, 3/4, S. 281 - 296). Eine eindeutige Aussage über das unterstellte Verhalten der geldpolitischen Instanzen läßt sich dabei nur schwer treffen. Interpretiert man die Modellannahme dahingehend, daß die Bundesbank den Kapitalmarktzins im Falle zusätzlicher kreditfinanzierter Staatsausgaben kurzfristig konstant hält, so impliziert dies in der Regel, daß die finanzpolitische Expansion von einer zusätzlichen Geldmengenexpansion begleitet wird.

[15] Die Tatsache, daß die Zentralbankgeldmenge auf geldpolitische Maßnahmen der Bundesbank üblicherweise erst mit Verzögerungen reagiert, ist in diesem Zusammenhang von untergeordneter Bedeutung.

[16] Der Grund hierfür liegt in der Annahme, daß (a) die Geldbasis vermindert wird, weil die Notenbank aufgrund des Leistungsbilanzdefizits Devisen veräußert und (b) M 1 wegen des Anstiegs der langfristigen Zinsen stärker zurückgeht als die Geldbasis.

[17] *E. Langfeldt, H. Lehment,* Welche Bedeutung haben „Sonderfaktoren" für die Erklärung der Geldnachfrage in der Bundesrepublik Deutschland?, in: Weltwirtschaftliches Archiv, 116, 1980, S. 669 - 684. Dieser Einwand läßt sich in ähnlicher Form gegen die von *C. Conrad, P. Kohnert* (Anm. 10) durchgeführten Simulationen mit der Version 10 des Bonner Modells vorbringen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Zweitens läßt sich einwenden, daß das aus dem inländischen Zinsanstieg resultierende Crowding-out insoweit nicht erfaßt wird, als — wie bereits erwähnt — der Kapitalmarktzins in dem vom DIW[18] und *Pohl*[19] verwendeten Modell eine exogene Größe ist; der von einer zusätzlichen staatlichen Kreditaufnahme ausgehende Effekt auf den Kapitalmarktzins und das dadurch induzierte Crowding-out bleibt somit — ebenso wie auch in der Untersuchung von *Westphal* — unberücksichtigt[20].

Bei den Untersuchungen von *Krelle,* et al. ergeben sich zwar Crowding-out-Wirkungen über einen Anstieg des Kapitalmarktzinses, der Geldmarktzins bleibt jedoch unverändert, da dieser Zins im Modell maßgeblich von dem (exogenen) Diskontzinssatz bestimmt wird[21].

Der dritte Einwand, der im Rahmen dieses Beitrags besonderes Augenmerk verdient, lautet dahingehend, daß die über Änderungen von Auslandszinsen und Wechselkurs laufenden Verdrängungseffekte ebenfalls unberücksichtigt bleiben, da die Auslandszinsen und — mit Ausnahme des Bonner Modells — der Wechselkurs in den zugrundeliegenden ökonometrischen Modellen entweder nicht einbezogen sind oder als eine exogene Größe behandelt werden[22]. Dieser Einwand ist insofern von erheblichem Gewicht, als die vorangegangene Diskussion gezeigt hat, daß das aus induzierten Änderungen dieser beiden Fak-

---

[18] *Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung* (Anm. 10).

[19] *R. Pohl* (Anm. 10).

[20] *R. Pohl* (Anm. 10), S. 297 - 98, der ausdrücklich auf dieses Manko des Modells hinweist, versucht, die Relevanz des Crowding-out-Effekts dadurch abzuschätzen, daß er die Frage stellt; wieviel niedriger hätte der Kapitalmarktzins sein müssen, um den expansiven Effekt höherer Staatsausgaben auszugleichen? Allerdings ist die Antwort auf diese Frage nur dann aufschlußreich, wenn der inländische Kapitalmarktzins der einzige im Modell nicht erfaßte Transmissionsmechanismus für ein Crowding-out wäre; dies ist jedoch, wie auch der folgende dritte Einwand zeigt, nicht der Fall.

[21] Dies gilt in ähnlicher Weise für die Untersuchung von *C. Conrad, P. Kohnert* (Anm. 10), bei der zusätzliche Staatsausgaben praktisch keinen Effekt auf das Niveau der Zinsen für Termingeld haben.

[22] Allerdings lassen sich gegen die endogene Bestimmung des Wechselkurses im Bonner Modell erhebliche Einwände geltend machen. So ist insbesondere kritisch anzumerken, daß Änderungen der Geldmenge für die Wechselkursentwicklung praktisch ohne Bedeutung sind. Auch die Annahme, daß eine Verschlechterung der Leistungsbilanz bei gegebener internationaler Zins- und Preisdifferenz zu einer Währungsabwertung führt (*W. Krelle,* et al. (Anm. 10), S. 364) ist fragwürdig; so hat die vorangegangene Diskussion gezeigt, daß ein von kreditfinanzierten Staatsausgaben hervorgerufenes Leistungsbilanzdefizit mit einem konstanten Wechselkurs oder sogar mit einer sich aufwertenden Währung einhergehen kann. Es ist daher zu vermuten, daß die über den Wechselkurs laufenden Crowding-out-Effekte im Bonner Modell nicht adäquat erfaßt werden.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

toren resultierende realwirtschaftliche Crowding-out in einer offenen Volkswirtschaft von noch größerer Bedeutung sein kann als die über die Inlandszinsen laufenden Verdrängungswirkungen[23].

[23] Erhärtet werden die Zweifel an der Nachfragewirksamkeit eines staatlichen Deficit Spending durch die Ergebnisse empirischer Untersuchungen für den Zeitraum nach 1973. *H. Lehment* (Anm. 3), S. 13 - 16, zeigt, daß die Entwicklung der gesamtwirtschaftlichen Nachfrage in der Bundesrepublik nach dem Übergang zum Managed Floating weitgehend durch die Expansion der Zentralbankgeldmenge erklärt werden kann, während ein systematischer Einfluß von Änderungen der strukturellen Haushaltsdefizite auf die Umlaufsgeschwindigkeit der Zentralbankgeldmenge und ein daraus ableitbarer Effekt auf die monetäre Gesamtnachfrage zumindest bei der Betrachtung von Jahresdurchschnittsgrößen nicht erkennbar ist. *M. J. M. Neumann* (Der Beitrag der Geldpolitik zur konjunkturellen Entwicklung in der Bundesrepublik Deutschland 1973 - 80, in: Kyklos, 34, 1981, S. 405 - 431) kommt auf der Basis von Halbjahresdaten zu dem Resultat, daß unerwartete Impulse der Geldpolitik einen signifikanten Effekt auf die Entwicklung des realen Output haben, während ein signifikanter Einfluß von unerwarteten Änderungen der Staatsnachfrage nicht festzustellen ist.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Arbeitskreis 4

Nichtsteuerliche Einnahmen

Leitung: Theo Thiemeyer, Bochum

Dienstag, 14. September 1982

9.00 - 18.00 Uhr

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Nichtsteuerliche Abgaben — ein weißer Fleck in der Finanzverfassung

Von *Josef Isensee*, Bonn

I. Der verfassungsrechtliche Konfliktstoff

Anders als die Steuer werden die nichtsteuerlichen Abgaben im Grundgesetz nicht ausdrücklich geregelt[1]. Das bedeutet jedoch nicht, daß sie aus der Finanzverfassung ausgeklammert wären, daß der Gesetzgeber von Verfassungs wegen freie Hand hätte, derartige Geldlasten zu erfinden, auszugestalten und auszudehnen. Sie sind in die Verfassungsordnung eingebunden. Allerdings sind die Rechtswissenschaft und die Rechtsprechung bisher nicht über Ansätze hinausgelangt, diese Bindungen aufzuweisen. Traditionelle Ansätze finden sich vornehmlich im Bereich der kommunalen Gebühren, neuere im Bereich der Sonderabgaben. Doch diese Ansätze sind durchgehend kontrovers, und zwar sowohl in ihrer prinzipiellen Ausrichtung als auch in ihrer konkreten Anwendung.

Die Jurisprudenz stellt noch nicht einmal eine Nomenklatur bereit, die es ermöglichte, die Fülle der vorhandenen und sich pilzartig vermehrenden gesetzlichen Abgaben brauchbar zu klassifizieren. Die herkömmliche Lehrbuch-Einteilung in Steuern, Gebühren und Beiträge ist schon deshalb unzulänglich, weil die Bezeichnung „Beitrag" dreideutig ist; sie steht für heterogene Abgabetypen: für den Vorzugsbeitrag, eine Spielart der Vorzugslast („Beitrag" als Entgelt für die Bereitstellung von Vorteilen), für den Verbandsbeitrag (korporativer „Beitrag") und für den Sozialversicherungs-„Beitrag"[2]. Seit kurzem hat sich der Begriff „Sonderabgabe" durchgesetzt als Sammelbezeichnung für alle Abgabenformen des gegenwärtigen Interventions- und Umverteilungsstaats, die sich nicht in die hergebrachten „Gebühren"- und „Bei-

[1] Beiläufig werden Gebühren erwähnt als Materie der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz des Bundes („Erhebung und Verteilung von Gebühren für die Benutzung öffentlicher Straßen mit Fahrzeugen", Art. 74 / Nr. 22 GG) und als Materie einer Rechtsverordnung des Bundes, welche der Zustimmung des Bundesrates bedarf („Gebühren für die Benutzung der Einrichtungen der Bundeseisenbahnen und des Post- und Fernmeldewesens", Art. 80 II GG).

[2] Überdies gelten entschädigungsrechtliche Geldlasten nach § 59 II i. V. m. § 64 III BBauG als „Beitrag".

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

trags"-Schemata fügen[3]. Doch auch dieser Begriff vermag die neuen Abgabeformen nicht abschließend zu erfassen. Kaum hatte der Zweite Senat des Bundesverfassungsgerichts im Dezember 1980 am Fall der Berufsbildungsabgabe verfassungsrechtliche Strukturgesetze „der" Sonderabgabe aufgezeigt[4], da erklärte im Mai 1981 der Erste Senat bei der Prüfung der Schwerbehindertenabgabe diese Strukturgesetze im wesentlichen für unanwendbar[5] — und zerstörte das Trugbild der juristischen Klarheit, das soeben gerade erstanden war.

In der Tat bilden die nichtsteuerlichen Abgaben einen weißen Fleck auf der juristischen Karte der Finanzverfassung. Es gibt auch gute Gründe, es den alten Kartographen nachzutun und in die weiße Fläche zu schreiben: „Hic sunt leones". Die Zone der nichtsteuerlichen Abgaben ist für den Fiskus und den Parafiskus verfassungsrechtlich gefährliches Gelände. Die Gefahren:

— der Konflikt mit der grundgesetzlichen Ordnung der Steuerkompetenzen[6]. So kann der Bund die Steuerertragskompetenzen der Länder aushöhlen dadurch, daß er die an sich den Ländern zugewiesenen Finanzströme über nichtsteuerliche Kanäle zu sich oder zu intermediären Finanzgewalten umleitet[7].

— der Konflikt mit der Etathoheit des Parlaments[8]. Die Ertrags- und die Verwaltungshoheit gehen teilweise auf parafiskalische Fonds über. Neben der parlamentarisch geleiteten und kontrollierten Haushaltswirtschaft des Staates etabliert sich eine demokratisch defizitäre Schatten-Haushaltswirtschaft der Parafisci.

— der Konflikt mit den Grundrechten des Abgabepflichtigen, die das Maß der Belastbarkeit bilden, vor allem der Konflikt mit der Eigentumsgarantie[9]. Die Kumulation der Steuerlast, deren Richtmaß und Grenze die Leistungsfähigkeit des Steuerschuldners ist, mit zusätzlichen Geldlasten kann leicht zu einer Überlastung führen.

---

[3] Der Terminus „Sonderabgabe" wurde 1943 von *W. Weber* inauguriert als Bezeichnung jener „Erscheinungen des Abgabenrechts, die aus den wirtschaftspolitischen Zusammenhängen der jüngsten Zeit hervorgegangen sind" (Die Dienst- und Leistungspflichten der Deutschen, Hamburg 1943, S. 83, 88 - 91).

[4] BVerfG, U. v. 10. 12. 1980, E 55, 274 (297 - 308).

[5] BVerfG, U. v. 26. 5. 1981, E 57, 139 (167 f.).

[6] Dazu BVerfGE 55, 274 (297 - 305); *P. Selmer*, Steuerinterventionismus und Verfassungsrecht, Frankfurt a. M. 1972, S. 183 f., 207 f.; *K. H. Friauf*, in: Festschrift Haubrichs, Bad Wörishofen 1977, S. 106 - 109.

[7] Vgl. *E. Niebler*, Sondervotum, in: BVerfGE 55, 346 - 348.

[8] Vgl. *R. Mußgnug*, in: Festschrift Forsthoff, München 1972, S. 276 - 287; *J. Isensee*, Umverteilung durch Sozialversicherungsbeiträge, Berlin 1973, S. 58 f.

[9] Vgl. *R. Mußgnug* (Anm. 8), S. 288 - 300; *K. H. Friauf* (Anm. 6), S. 108.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

— der Konflikt mit der Lastengleichheit[10]. Die Sonderlasten stehen im Unterschied zur steuerlichen Gemeinlast ihrem Wesen nach in einem Spannungsverhältnis zum Gleichheitssatz.

II. Die Kompetenzordnung des föderativen Steuerstaats

1. Der Standort der nichtsteuerlichen Abgaben in der Kompetenzordnung

Die verfassungsrechtliche Normalität ist die Staatsfinanzierung durch Steuern. Der Staat des Grundgesetzes ist Steuerstaat[11]. Diese Eigenschaft ist nicht Regelungsthema des Grundgesetzes, sondern seine Voraussetzung. Die Steuerstaatlichkeit bildet den Horizont, innerhalb dessen die einzelnen Vorschriften der Finanzverfassung ihren Platz finden.

Dagegen regelt das Grundgesetz die Verteilung der Steuerkompetenzen zwischen Bund und Ländern sowie die Teilhabe der kommunalen und der kirchlichen Körperschaften an der Steuerhoheit. Der Verfassunggeber hat das Verteilungsproblem entscheiden müssen, weil es eine hochbrisante Machtfrage zwischen den Partnern des Bundesstaates bildet. An der Finanzmacht hängen die effektive Eigenständigkeit und der politische Einfluß der Gebietskörperschaften. Das Grundgesetz stellt die finanzpolitische Balance zwischen Bund und Ländern durch diffizile Kompromißregeln her.

Der Verfassunggeber hat die nichtsteuerlichen Abgaben nicht eigens in sein Programm der finanzpolitischen Machtverteilung und des finanzpolitischen Machtausgleichs aufgenommen, weil sich in ihnen die Machtfrage nicht stellt. Das gilt freilich nur, solange die persönliche Reichweite und die Höhe des Aufkommens der Abgaben sowie die Dispositionsmöglichkeiten des Abgabengläubigers eng determiniert sind, gebunden durch einen vorgegebenen, bestimmten Finanzierungszweck und durch den Sonderstatus der Abgabenschuldner oder den Gegenleistungscharakter der Abgabenschuld. Die Steuer ist dagegen ihrem Wesen nach beweglich und offen wie der wechselnde, nicht aufgabenspezifizierte Finanzbedarf der Körperschaft, der sie zufließt. Gerade deshalb aber werden die Steuerkompetenzen starr, eng und exklusiv zugeordnet.

Das Grundgesetz behandelt die nichtsteuerlichen Abgaben mit einer gewissen Beiläufigkeit als Zubehör der Sachkompetenzen,

[10] Vgl. BVerGE 55, 274 (303) — im Anschluß an *K. H. Friauf*, in: Festschrift Jahrreiß, Köln u. a. 1974, S. 23. Vgl. auch *K. H. Friauf* (Anm. 6), S. 108; *J. Isensee* (Anm. 8), S. 62 - 66.

[11] Zur verfassungsrechtlichen Relevanz des Steuerstaats: *J. Isensee*, in: Festschrift Ipsen, Tübingen 1977, 409 - 436 (bes. S. 426 - 430).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

die nach dem Katalog der Art. 73 ff. GG dem Bund oder den Ländern zustehen. So wird der Sozialversicherungsbeitrag umschlossen von der Gesetzgebungszuständigkeit über die „Sozialversicherung" (Art. 74/Nr. 12 GG). Die wirtschaftslenkenden Abgaben gehören zum Kompetenztitel des Bundes für das „Recht der Wirtschaft" (Art. 74/Nr. 11 GG). Die Regelung der Gebühr ist ein Annex der Gesetzgebungsbefugnis über die jeweilige Verwaltungsleistung, die mit der Gebühr abgegolten werden soll. Aufs Ganze gesehen, ist die Kompetenzordnung für die nichtsteuerlichen Abgaben weiter und elastischer als die für die Steuer. Die Steuerertragshoheit ist, ebenso wie die Gesetzgebungshoheit und die Verwaltungshoheit, von Verfassungs wegen den Gebietskörperschaften sowie den kirchlichen Körperschaften vorbehalten. Die kompetenzielle Exklusivität gilt nicht für die nichtsteuerlichen Abgaben. Diese könnten auch Hoheitsträgern zufließen, die keine Steuerertragskompetenz besitzen. Bestimmte Abgaben, wie der Sozialversicherungsbeitrag und der korporative Beitrag, sind begriffsnotwendig parafiskalisch.

2. Kompetenzrechtliche Demarkationslinie und verfassungsrechtlicher Steuerbegriff

Das Grundgesetz zieht also die kompetenzrechtliche Trennungslinie zwischen den steuerlichen und den sonstigen Abgaben. Nur wenn der Gesetzgeber diese Grenze beachtet, ist die Gefahr gebannt, daß sich außerhalb der Finanzverfassung irreguläre Kryptosteuern bilden, die sich der Kompetenzbindung und der Strukturgesetzlichkeit der Steuer entziehen[12]. Die Kompetenztrennung läßt sich praktisch nur durchführen, wenn ihr ein klarer, manipulationsfester Steuerbegriff zugrunde liegt, der Unterscheidungskriterien zu den sonstigen Abgaben enthält.

Der Gesetzgeber stellt eine Abgabe nicht allein dadurch von den verfassungsrechtlichen Anforderungen frei, die für die Steuer gelten, daß er sie als nichtsteuerlich deklariert, also etwa als „Beitrag" ausgibt[13]. Kompetenzrechtlich kommt es nicht auf die Bezeichnung an, sondern auf die Regelungssubstanz.

Nach einer in der Literatur vertretenen Rechtsmeinung scheidet die Möglichkeit, daß eine Abgabe Steuerqualität hat, notwendig aus, wenn das Aufkommen einem Parafiskus zufließt. Die grundgesetzliche Er-

[12] *P. Selmer* spricht von der Gefahr einer „zweiten, apokryphen Finanzverfassung" (Anm. 6), S. 183.

[13] So BVerfGE 7, 244 (252); 49, 343 (353); 55, 274 (304 f.).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

tragskompetenz soll nämlich Begriffsmerkmal der Steuer sein[14]. Die finanzpolitische Konsequenz: Der Bundesgesetzgeber dürfte zugunsten der notleidenden Sozialversicherungsträger den Umsatz oder den Gewerbeertrag belasten und damit eine Konkurrenzabgabe zur Umsatz- oder zur Gewerbesteuer einführen, ohne daß er mit der Steuerverfassung in Konflikt geriete[15]. Die Prämisse ist allerdings falsch. Die kompetenzrechtliche Zulässigkeit gehört nicht in den Begriff der Steuer[16]. Die Kompetenzordnung kann nur auf einem Begriff aufbauen, der nicht seinerseits auf die Kompetenzordnung zurückverweist.

Das Bundesverfassungsgericht bestimmt in ständiger Rechtsprechung, unbeirrt durch Kritik aus dem Schrifttum, den Steuerbegriff der Verfassung nach der gesetzlichen Definition, die der historische Verfassunggeber in § 1 der Reichsabgabenordnung von 1919 vorgefunden und vorausgesetzt habe[17].

Die klassische Legaldefinition, die mit geringen sprachlichen Abweichungen in § 3 der Abgabenordnung von 1977 eingegangen ist, lautet:

> § 1 (1) „Steuern sind einmalige oder laufende Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einkünften allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft. Zölle fallen darunter; nicht darunter fallen Gebühren für besondere Inanspruchnahme der Verwaltung und Beiträge (Vorzugslasten)."

Mit dieser verfassungsinkorporierten Definition lassen sich in Teilbereichen Abgrenzungen erzielen. So gehört zum Begriff der Steuer die

[14] Den kompetenzeinschließenden (engen) Steuerbegriff vertreten *K. Vogel, H. Walter,* in: Bonner Kommentar, Zweitbearbeitung 1971, Art. 105 / Rn. 38 f., 53 f.; *C. Brodersen,* in: Festschrift Wacke, Köln-Marienburg 1972, S. 108; *K. Stern,* Das Staatsrecht der Bundesrepublik Deutschland, Bd. II, München 1980, S. 1100; *W. Richter,* Zur Verfassungsmäßigkeit von Sonderabgaben, Baden-Baden 1977, S. 20 - 25, 50 f., 73.

[15] So in der Tat die Ansicht von *M. Dünnwald,* in: Deutsche Rentenversicherung, 1981, S. 52 f. Kritik: *J. Isensee,* in: Deutsche Rentenversicherung, 1981, S. 54 f.

[16] So die Position des kompetenzfreien (weiten) Steuerbegriffs der Verfassung: *P. Selmer* (Anm. 6), S. 192 f.; *ders.,* in: Gewerbe-Archiv, 1981, S. 42; *J. Isensee* (Anm. 8), S. 38 f.; *W. Patzig,* in: Die öffentliche Verwaltung, 1981, S. 734; *Th. Maunz,* in: *Th. Maunz, G. Dürig,* Grundgesetz, Stand 1982, Art. 105 / Rn. 4. — Auf dieser Linie (einschlußweise) auch BVerfGE 55, 274 (304 f.).

[17] Vgl. etwa BVerfGE 3, 407 (435); 4, 7 (13 f.); 7, 244 (251); 42, 223 (228); 49, 343 (353); 55, 274 (299). — Zur Problematik des grundgesetzlichen Steuerbegriffs (mit weit. Nachw.): *P. Selmer* (Anm. 6), S. 71 - 100, 110 - 175 und passim; *W. Knies,* Steuerzweck und Steuerbegriff, München 1976; *W. Richter* (Anm. 14), S. 17 - 41.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Gegenleistungsfreiheit (die „Voraussetzungslosigkeit"). Die Widmung einer Abgabe für einen bestimmten Ausgabezweck ist noch keine Gegenleistung, welche die Steuereigenschaft ausschließt. Auch die Zwecksteuer ist eine Steuer, wenngleich ein Ausnahmetatbestand. Die haushaltsrechtliche Verwendung der Einnahmen ist für die Qualifikation als Steuer unerheblich. Eine steuerwidrige Gegenleistung ist nur gegeben, wenn die Abgabe mit einem besonderen, staatlich gewährten Vorteil verknüpft ist, der dem individuellen Abgabenschuldner zugerechnet werden kann. Ein Abgrenzungsbeispiel: Eine Stadt legt allen Bauherren eine Abgabe auf zur Deckung der Aufwendungen, die, als Folge der Baumaßnahmen, zur Erweiterung der Verwaltungs- und Schulgebäude sowie sonstiger kommunaler Einrichtungen notwendig werden. Hier läge keine Steuer vor, sondern eine Vorzugslast (Beitrag), falls eine unmittelbare Verbindung der Abgabe zu irgendwelchen konkreten, einzeln greifbaren wirtschaftlichen Vorteilen bestünde, die der abgabepflichtige Bauherr nutzen könnte. Diese sind jedoch nicht zu erkennen. Die Abgabe ist daher Steuer[18]. — Das Kriterium der Gegenleistungsfreiheit hebt die Steuer von der Gebühr wie vom Vorzugsbeitrag ab, ebenfalls, jedoch weniger trennscharf, vom Sozialversicherungsbeitrag. Es versagt völlig gegenüber der Verbandslast und den Lenkungsabgaben.

Die Lücken in der Grenzmarkierung werden auch nicht auf ganzer Linie durch den begriffsnotwendigen Steuerzweck, die Einnahmeerzielung, geschlossen. Der Fiskalzweck grenzt zunächst die Steuer von Geldlasten ab, die keinen Abgabecharakter haben (Geldstrafe, Kostenerstattung etc.)[19] oder die, wie der Konjunkturzuschlag, nicht zur Ausgabendisposition des Gläubigers stehen[20]. Die Steuer hebt sich kraft ihrer fiskalischen Bestimmung auch von Sonderabgaben ab, die zwar im Effekt dem allgemeinen Haushalt zugute kommen, aber der Intention nach ausschließlich von nichtfiskalischen Zwecken, wie dem der Wirtschaftslenkung oder des Vorteilsausgleichs, beherrscht werden. Doch andere nichtsteuerliche Abgaben, wie der Sozialversicherungsbeitrag und der Verbandsbeitrag, dienen auch der Finanzierung bestimmter öffentlicher Kassen. Vollends erheben sich Abgrenzungsschwierigkeiten daraus, daß auch die Steuer unterschiedliche Lenkungs-

---

[18] So BVerfGE 49, 343 (353) — zum Kommunalabgabenrecht Schleswig-Holsteins.

[19] *O. Mayer,* der wissenschaftliche Urheber des Steuerbegriffs in § 1 RAO, folgert aus dem Steuermerkmal der Erzielung von Einkünften den Ausschluß von „Geldstrafe und Kostenersatz und überhaupt von allen besonderen Zweckzusammenhängen" (Deutsches Verwaltungsrecht, I. Bd., 3. Auflage, Leipzig 1924, S. 316 Anm. 2).

[20] Zum Konjunkturzuschlag, BVerfGE 29, 402 (408 f.).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

und Umverteilungsaufgaben übernimmt und daß neben diesen finanzfremden Zielen der Fiskalzweck zum Nebenzweck schrumpfen kann[21].

3. Die Steuer als Gemeinlast: Abgrenzung durch Legitimation

Wesensmerkmal der Steuer ist ihre Allgemeinheit. Notwendige, wenn auch nicht hinreichende Bedingung ist das allgemeine Gesetz als Grundlage. Ein Abgrenzungsmerkmal zu sonstigen Abgaben liegt darin nicht, weil auch für jene der Vorbehalt des förmlichen, allgemeinen Gesetzes gilt und Einzelfallregelungen durch Gesetz ausscheiden (vgl. Art. 19 I 1 GG). — Die Abgrenzung ist auch keine Frage der Statistik. Die Zahl der Schuldner ist bei der Grunderwerbsteuer nicht größer als bei den Gebühren für notarielle Beurkundung und Baugenehmigung. Die Postgebühren und die Sozialversicherungsbeiträge haben eine weit größere Reichweite als die meisten Steuern.

Entscheidend ist nicht die Quantität, sondern die Legitimation. Die Steuer ist die einzige Gemeinlast unter den Abgaben. Sie, und nur sie, dient ausschließlich dem Nutzen der Allgemeinheit. Sie ist mittelbar gemeinnützig, weil sie der Ertragskörperschaft die finanzielle Voraussetzung zur Erfüllung ihrer im Gesamtinteresse liegenden Sachaufgaben schafft. Alle sonstigen Abgaben sind dem besonderen Nutzen eines Einzelnen oder einer Gruppe gewidmet, obwohl die Förderung des Einzelnen oder der Gruppe *auch* im Interesse der Allgemeinheit liegt. Jede Sonderlast bedarf der besonderen Rechtfertigung. Nicht dagegen die Steuer. Ihre Existenz rechtfertigt sich aus dem allgemeinen legitimen Finanzbedarf des Staates. Soweit der Finanzbedarf legitim ist, ist es auch die Steuer als Finanzquelle. Sie kann jedermann treffen, soweit er als Steuerinländer der deutschen Staatsgewalt in territorialer oder personaler Hinsicht unterliegt. Im Steuerstaat bedarf die Steuer nicht eines besonderen Zurechnungsgrundes, wie ihn das Bundesverfassungsgericht für die Sonderabgabe fordert[22]. Die Gemeinlast hat den allgemeinsten aller Zurechnungsgründe: die Zugehörigkeit zum Gemeinwesen[23].

---

[21] Die Legaldefinition des § 3 Abs. 1 AO 1977 stellt ausdrücklich klar: „Die Erzielung von Einnahmen kann Nebenzweck sein." Dazu kritisch *W. Knies* (Anm. 17), S. 136 - 139.

[22] BVerfGE 55, 274 (304).

[23] *O. Mayer* sah die Gewähr der Allgemeinheit und Gleichheit der Steuer auch in ihrer „Losgelöstheit von bedingenden Zusammenhängen". In der Steuer trete die Finanzgewalt dem Untertanen „rein und voraussetzungslos" entgegen, um ihn zur Vermehrung der Staatsaufgaben in Anspruch zu nehmen (Anm. 19, S. 316).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

III. Der grundrechtliche Aspekt des Steuerstaats

1. Die strukturelle Grundrechtsgemäßheit der Steuer

Das steuerstaatliche Prinzip, daß die Staatsaufgaben durch Steuern, und nur unter besonderen Voraussetzungen durch Abgaben anderer Art, zu finanzieren sind, gilt nicht allein in der kompetenzrechtlichen Beziehung zwischen Bund und Ländern, sondern auch in der grundrechtlichen zwischen Staat und Bürgern[24]. Die Steuerpflicht ist eine verfassungsrechtliche Grundpflicht des Bürgers, die einschlußweise vom Grundgesetz statuiert wird. Die Grundpflicht hat gleichen verfassungsrechtlichen Rang wie die Grundrechte. Es besteht eine spannungsvolle Konkordanz. Die Steuer ist als Typus der Inpflichtnahme des Bürgers für den Staatsbedarf den Grundrechten gemäß (obwohl das einzelne Steuergesetz den Grundrechten widersprechen kann). Das Vermögensopfer des Einzelnen nach Maßgabe seiner Leistungsfähigkeit ist eine verfassungsrechtlich legitime Schranke des grundrechtlich gewährleisteten Privateigentums. Die Gemeinlast verkörpert die Lastengleichheit. Aus grundrechtlicher Sicht ist es folgerichtig, daß die Finanzbedürfnisse der staatlich organisierten Allgemeinheit von den steuergesetzlich erfaßten Angehörigen der Allgemeinheit gedeckt werden.

2. Sonderlasten und Lastenausgleich

Der Gesetzgeber bricht aus diesem System aus, wenn er einzelnen Personenkategorien oder Bevölkerungsgruppen Finanzierungsaufgaben zuweist, die im Gesamtinteresse liegen, und wenn er ihnen über die für alle geltende Steuerpflicht hinaus besondere Leistungspflichten aufbürdet. Er tastet damit die Lastengleichheit an[25]. Mit jeder Sonderlast stellt sich die verfassungsrechtliche Frage, warum sie gerade den trifft, den sie trifft, warum nicht den anderen, warum nicht jedermann. Die Sonderlast steht gleichsam von Haus aus in einem Widerspruch zum Gleichheitsgebot, während die Gemeinlast mit ihm strukturell harmoniert. Eine nichtsteuerliche Abgabe muß daher eigens vor dem Gleichheitssatz gerechtfertigt werden. Dagegen trägt die Steuer als Typus die Rechtfertigung schon in sich. Allerdings kann das einzelne Steuergesetz in seiner tatbestandlichen Ausgestaltung willkür-

---

[24] Zum verfassungsrechtlichen Zusammenhang der Kompetenzen und der Grundrechte im Bereich der Steuern und Sonderabgaben: BVerfGE 55, 274 (300, 302); *K. H. Friauf* (Anm. 6), S. 108.

[25] Vgl. BVerfGE 55, 274 (303); *K. H. Friauf* (Anm. 10), S. 45 - 56; *J. Isensee* (Anm. 11), S. 430.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

lich sein. Die Willkür müßte jedoch in der konkreten Regelung aufgewiesen werden. Die Rechtfertigungslast liegt also bei der Steuer umgekehrt wie bei nichtsteuerlichen Abgaben: Bei der Steuer muß der Verstoß gegen den Gleichheitssatz dargetan werden, wenn sie als verfassungswidrig, bei der nichtsteuerlichen Abgabe muß die Übereinstimmung mit dem Gleichheitssatz aufgewiesen werden, wenn sie als verfassungsmäßig gelten soll[26].

IV. Das Erfordernis typendifferenzierender Legitimation der nichtsteuerlichen Abgaben

Alle nichtsteuerlichen Abgaben bedürfen also in kompetenzrechtlicher wie in grundrechtlicher Hinsicht der Legitimation. Aber diese Legitimation kann nicht für alle Abgaben die gleiche sein. Es gibt so viele Legitimationsmuster, wie es Arten der nichtsteuerlichen Abgabe gibt.

1. Die Vielfalt der Typen

Es gibt nicht nur einen einheitlichen Typus, welcher der Steuer gegenübersteht, sondern eine Vielzahl der Typen. Das Verfassungsrecht zeichnet die Typen nicht vor (vom Sonderfall des Sozialversicherungsbeitrags abgesehen) und zählt sie nicht abschließend auf[27]. Der gesetzespolitischen Phantasie bleibt Raum. Es ist eine Aufgabe der Wissenschaften, und zwar der Finanz- wie der Rechtswissenschaft, normative Idealtypen herauszuarbeiten und Typologien zu entwikkeln. In der Gesetzespraxis bilden sich vielfältige Kombinationen und Mischungen der Grundformen. So sind die „Beiträge", welche die Berufskammern von ihren Mitgliedern fordern, zuweilen zusammengesetzt aus Elementen des Verbandsbeitrags (soweit sie den allgemeinen Finanzbedarf der Korporation abdecken sollen), des Vorzugsbeitrags oder auch des Sozialversicherungsbeitrags (soweit sie für berufsständische Versorgungs- oder Versicherungswerke bestimmt sind) und der berufsständischen Ausgleichsabgabe (soweit sie das Berufseinkommen nach unten absichern und nach oben limitieren sollen).

---

[26] Vgl. die Analyse der Rspr. des BVerfG durch *L. Osterloh*, in: Juristische Schulung, 1982, S. 425 und in: Neue Juristische Wochenschrift, 1982, S. 1619.

[27] Dagegen nehmen drei Richter des BVerfG in ihrem Sondervotum zum Urteil über die Berufsbildungsabgabe eine Art Numerus clausus der „Sonderabgaben" an: zulässig seien „im wesentlichen" nur die überkommenen — auch dem Grundgesetzgeber vor Augen stehenden — Typen von Sozialversicherungsabgaben (Arbeitgeberanteil) sowie jene Abgaben, die eine durch eine vorausgehende staatliche Intervention bewirkte Wettbewerbsverzerrung innerhalb der Betroffenen ausgleichen sollten (Richter *H. J. Rinck, H. Steinberger* und *E. Träger*, in: BVerfGE 55, 329).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

2. Das Verfassungsgebot der Typenkonsequenz

Die typologische Zuordnung ist allerdings nicht ein bloß akademisches Problem. Wenn der Gesetzgeber sich für einen bestimmten Typus der Abgabe entscheidet, so unterwirft er sich den Strukturgesetzen, die dem Typus gemäß sind. Das Gebot der Typenkonsequenz und Strukturgerechtigkeit ist Emanation des Gleichheitssatzes. Eine Abgabe wie die Gebühr, die eine besondere Verwaltungsleistung abgelten soll, kann nicht in den Dienst der sozialen Umverteilung gestellt werden. Die Strukturgesetze der Gebühr sind andere als die der Ausgleichsabgabe. Die Legitimationsprinzipien des korporativen Beitrags und des Sozialversicherungsbeitrags sind verschieden; folglich müssen sich auch die Abgabentatbestände unterscheiden. Indirekt erlangen die Abgabeformen doch verfassungsrechtliche Relevanz.

Das Bundesverfassungsgericht schreibt ein Lehrstück in seiner Entscheidung über die Vereinbarkeit des baden-württembergischen „Feuerwehrbeitrags" mit dem Gleichheitssatz[28]. Diese Abgabe, die in die Gemeindekasse fließen und für Zwecke der Feuerwehr verwendet werden sollte, war allen Feuerwehrpflichtigen, und zwar den männlichen Gemeindeeinwohnern zwischen dem 18. und 60. Lebensjahr, die keiner Feuerwehr angehörten oder mindestens 25 Jahre aktiv angehört hatten, auferlegt worden. Da die abgabenrechtliche Konzeption unklar ist, spielt das Bundesverfassungsgericht mehrere Deutungsmöglichkeiten durch: Wäre der Feuerwehrbeitrag ein Beitrag im Sinne einer Vorzugslast, so wäre der legitimierende Gesichtspunkt der Ausgleich eines besonderen Vorteils, also des Vorteils, der den Abgabenpflichtigen aus der Einrichtung der kommunalen Feuerwehr zuwächst. Den Vorteil des Brandschutzes genießen aber nicht die feuerwehrdienstpflichtigen Männer, sondern die Eigentümer und Besitzer der feuergefährdeten Objekte. Also wäre der Kreis der Abgabepflichtigen gleichheitswidrig zugeschnitten. Sollte es sich dagegen um ein Ersatzgeld handeln, so könnte es nur die Personen treffen, die an sich zur aktiven Dienstleistung verpflichtet wären, nicht aber auch gebrechliche und sonst dienstunfähige Personen, die keine Dienstpflicht abzulösen haben, weil für sie keine Dienstpflicht besteht. Wenn es sich dagegen um eine Steuer handelte, und zwar eine Personalsteuer für Zwecke der Feuerwehr, so müßte sie alle Gemeindeeinwohner treffen; die Beschränkung auf Männer einer bestimmten Altersgruppe verletzte wiederum die Gleichheit[29].

---

[28] BVerfGE 9, 291 (297 - 302).

[29] Qualifikationsprobleme, die zugleich verfassungsrechtliche Legitimationsprobleme sind, stellen sich auch für die kommunale Straßenreinigungsabgabe (dazu *W. Ott*, Die gemeindliche Straßenreinigung als Natural- und Geldlast,

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

3. Die Differenzierung nach dem Legitimationsgrund

Bisher ist es der Rechtswissenschaft nicht gelungen, die verfassungsrechtlich bedeutsamen Legitimationsgründe und Strukturprinzipien vollständig zu erfassen und eine rechtspraktisch brauchbare Typologie der nichtsteuerlichen Abgaben zu entwerfen. So stiftet der Begriff „Sonderabgabe" mehr juristische Verwirrung als Klarheit. Denn die als „Sonderabgaben" firmierenden Lasten haben unterschiedliche Legitimationsgründe: Verursacherprinzip und Wirtschaftslenkung; Ausgleich von Wettbewerbsnachteilen innerhalb eines Wirtschaftszweiges oder zwischen verschiedenen Wirtschaftszweigen; erzwungene Selbsthilfe oder aber Zwangsalimentation einer anderen Branche; Umverteilung sozialer Lasten innerhalb einer gesellschaftlichen Gruppe oder von einer Gruppe zur anderen[30]. Es gibt kaum verfassungserhebliche Gemeinsamkeiten zwischen der Milchausgleichsabgabe und der Abwasserabgabe, dem Kohlepfennig und der Filmförderungsabgabe, der Berufsbildungs- und der Schwerbehindertenabgabe. Die verfassungsrechtliche Prüfung wird erst möglich, wenn das Typenkonvolut der „Sonderabgabe" aufgelöst und nach dem jeweiligen Legitimationsgrund (bzw. den jeweils kombinierten Legitimationsgründen) unterschieden wird.

Der klassische Legitimationsgrundsatz, das Äquivalenzprinzip, konstituiert unterschiedliche Formen der Abgabe. Ausprägung des Äquivalenzprinzips ist die Vorzugslast. Diese differenziert sich in die Gebühr — das Entgelt für die besondere Inanspruchnahme der Verwaltung — und den (Vorzugs-)Beitrag — das Entgelt für die rechtlich gesicherte Möglichkeit der besonderen Inanspruchnahme. Im ersten Fall bildet die Abgabe das Äquivalent eines aktuellen Sondernutzens, der dem Abgabeschuldner zukommt, im zweiten Fall das eines potentiellen Sondernutzens. — Eine Abgabe kann auch die Gegenleistung für die Freistellung von einer an sich bestehenden Pflicht zu Dienst- oder Sachleistungen sein (Pflicht zur Straßenreinigung, Feuerwehr, Militärdienst). Die Geldlast löst hier eine Naturallast ab (Ersatzgeld). Von der Ablösungsfunktion einer Abgabe ist die Abschöpfungsfunktion zu unterscheiden. Eine Abschöpfungsabgabe (Ausgleichsabgabe) soll den Vorteil aufzehren, der dem Pflichtigen deshalb zufällt, weil er eine ihm an sich obliegende Naturalleistung (etwa die Unternehmerpflicht, Schwerbehinderte einzustellen) nicht erbringt, und zwar gleich, ob er

---

Berlin 1978, S. 126 - 172); desgleichen für die Künstlersozialabgabe der Vermarkter (dazu *L. Osterloh* (Anm. 26), S. 1618 - 1624).

[30] Übersichten über die heterogenen Ziele der Abgaben, die als „Sonderabgaben" firmieren: *W. Richter* (Anm. 14), S. 50 - 65; *M. Rack*, Die Verfassung als Maßstab, Berlin 1978, S. 15 - 21; *L. Schemmel*, Quasi-Steuern, Wiesbaden 1980; *W. Patzig* (Anm. 16), S. 738 - 746; *K. H. Friauf*, in: Juristische Arbeitsblätter, 1981, S. 261 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

die Nichterfüllung zu vertreten hat oder nicht[31]. Das Äquivalenzprinzip wechselt seine Gestalt in der Verursacherabgabe (wie der Abwasserabgabe), die eine Art Einstandspflicht für Umweltgefährdungen darstellt. — Vollends wandelt es seinen Charakter, wenn es sich nicht auf das persönliche Interesse des Abgabepflichtigen bezieht, sondern auf das überindividuelle der gesellschaftlichen Gruppe, der er angehört, wie es bei Ausgleichsabgaben der Fall ist, die Standortvorteile und -nachteile in einer Wirtschaftsbranche einebnen sollen. Legitimationsgrund ist hier nicht die Individualäquivalenz, sondern die Gruppenäquivalenz. Jenseits des Äquivalenzprinzips in seinen vielfältigen Verzweigungen stehen aber die Abgaben, die weder dem Eigennutz des Pflichtigen noch dem seiner Gruppe zu dienen bestimmt sind, sondern dem Sonderinteresse eines fremden Bevölkerungskreises (fremdnützige Abgaben).

Äquivalenzindifferent sind die Legitimationsgründe, die nicht auf die Kompensation eines bestimmten Sonderinteresses abstellen, sondern auf die besonderen persönlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen: die Leistungsfähigkeit, die Mitgliedschaft in einem öffentlich-rechtlichen Verband, die Solidarität, die aus der Zugehörigkeit zu einer besonderen gesellschaftlichen Gruppe fließt, oder die soziale Rolle, die eine besondere Aufgabenverantwortung und damit einen Rechtstitel für Lenkungsziele begründet.

4. Die Sonderstellung des Sozialversicherungsbeitrags in der Finanzverfassung

Dem Sozialversicherungsbeitrag kommt eine Sonderstellung zu. Er ist die einzige Abgabe außerhalb der Steuer, deren Gestalt vom Grundgesetz vorgezeichnet wird. Er bildet einen Bestandteil der Kompetenz „Sozialversicherung" (Art. 74 / Nr. 12 GG)[32]. Der Kompetenz liegt ein Bild zugrunde, das aus der vorgrundgesetzlichen Tradition abstrahiert ist: Sozialversicherung als ein integrales System des

---

[31] Ein mögliches Ersatzgeld für Wehrpflichtige müßte diejenigen aussparen, die aus besonderen Gründen vom Wehrdienst (bzw. vom Zivildienst) freigestellt sind (vgl. BVerfGE 9, 291 [299 f.]). Dagegen könnte eine Abschöpfungs-(Ausgleichs-)abgabe, wie sie BVerfGE 57, 139 (168) vorsieht, alle Personen der betreffenden Altersgruppe (auch die Frauen), ohne Rücksicht auf den Grund der Verschonung von der Wehrpflicht, erfassen zu dem Zweck, die beruflichen und wirtschaftlichen Vorteile abzuschöpfen, die diese gegenüber ihren Wehrdienst (bzw. Zivildienst) leistenden Altersgenossen haben. — Das BVerfG wechselt bei der Prüfung der Schwerbehindertenabgabe (E 57, 139 ff.) den Qualifikationsgesichtspunkt, wenn es einmal eine Ausgleichsabgabe annimmt (S. 168), einmal ein Ersatzgeld (S. 169 f.). Beide Formen unterscheiden sich aber in den praktischen Konsequenzen.

[32] Zur singulären verfassungsrechtlichen Gewährleistung: *P. Selmer* (Anm. 6), S. 191; *ders.* (Anm. 16), S. 44.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

leistungsrechtlichen Gebens und des abgabenrechtlichen Nehmens. Der Beitrag kann nur in seinem Konnex mit dem Leistungssystem, nicht aber isoliert als finanzrechtliches Institut, erfaßt werden.

Kompetenzrechtlich vorgegeben ist die antinomische Legitimation des Beitrags aus dem Versicherungsprinzip (der Beitragsäquivalenz) und aus dem Solidarausgleich (der gruppeninternen Umverteilung). Der Gesetzgeber bringt die ihm von Verfassungs wegen aufgegebenen antinomischen Prinzipien zur praktischen Konkordanz, die in den einzelnen Sozialversicherungszweigen verschieden ausfällt. — Vorgegeben ist auch das Prinzip der Kostendeckung durch Beiträge der Versicherten und ihrer Arbeitgeber. Steuerzuschüsse werden damit nicht ausgeschlossen. Aber bei einer vollständigen oder überwiegenden Steuerfinanzierung ginge der Versicherungscharakter verloren, und es entstünde ein Versorgungssystem. Die Beitragsfinanzierung ist also in diesem Bereich die verfassungsgebotene Regel, nicht etwa eine rechtfertigungsbedürftige Besonderheit. Insoweit bildet die Sozialversicherung eine Enklave im steuerstaatlichen System.

Der Sozialversicherungsbeitrag ist schon wegen seiner singulären verfassungsrechtlichen Sanktion eine Abgabe eigener Art[33]. Es wäre müßig, ihn einem sonstigen Abgabentypus, etwa der Vorzugslast, zuzuordnen. Denn er weist eigenartige Strukturen auf, die jeder idealtypisierenden Regel spotten. Als Ausnahme von einem Regeltatbestand eignet er sich auch deshalb nicht, weil er alle denkbaren Regeltatbestände an finanzwirtschaftlicher Bedeutung übertrifft[34]. Manche Legitimationsprobleme, die sich bei anderen Abgaben ergeben, finden sich zwar auch beim Sozialversicherungsbeitrag, doch stets in spezifischer Abwandlung.

V. Stichproben der Legitimationsproblematik

1. Abgabenlegitimation durch Pflichtmitgliedschaft

a) Der korporative Beitrag (Verbandslast)

Bestimmte Körperschaften des öffentlichen Rechts, die, wie die Berufskammern, nicht Gebietskörperschaften sind, decken ihren Finanz-

[33] Näher zu Struktur und Qualifikation des Sozialversicherungsbeitrags: *J. Isensee*, in: *H. F. Zacher* (Hrsg.), Die Rolle des Beitrags in der sozialen Sicherung, Berlin 1980, S. 465 - 488.

[34] Das Beitragsaufkommen übertrifft den Ertrag aller sonstigen nichtsteuerlichen Abgaben, aber auch den der größten Einzelsteuern. So betrug im Jahre 1980 das Aufkommen der Einkommensteuer 174,8 Mrd. DM, das der Beiträge 208,8 Mrd. DM. Die Steuereinnahmen aller Gebietskörperschaften (364,7 Mrd. DM) beliefen sich auf 24,3 % des Bruttosozialprodukts, die Beitragseinnahmen der sozialen Einrichtungen auf 13,9 %. Zahlen nach: *Institut der deutschen Wirtschaft*, Zahlen zur wirtschaftlichen Entwicklung der BRD, Ausgabe 1981.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

bedarf über Beiträge, die sie ihren Mitgliedern auferlegen. Das verfassungsrechtliche Problem besteht hier nicht darin, den Beitrag zu rechtfertigen, sondern die Pflichtmitgliedschaft in einem öffentlichrechtlichen Verband, dessen typische Folge er ist. Die Pflichtmitgliedschaft, die in die grundrechtlich geschützte Freiheit des Betroffenen eingreift, hat sich aus den öffentlichen Aufgaben zu legitimieren, welche die Körperschaft wahrnimmt. Die sinnvolle Aufgabenerfüllung muß den Organisationszwang erfordern[35].

Korporative Beiträge sind grundsätzlich egalitär zu bemessen. Gleiche Mitgliedsrechte bedingen gleiche Beitragspflichten. Eine Abstufung in der Höhe muß in der Struktur der Körperschaft und der Mitgliedsrechte angelegt sein. So kann eine Berufskammer die Unterscheidung treffen zwischen selbständigen und unselbständigen Berufszugehörigen; sie kann Berufsanfängern und Pensionären Vergünstigungen gewähren. Sie geht bis an die Grenze ihrer Möglichkeiten, wenn sie Beitragsklassen nach der Höhe des beruflichen Einkommens bildet. Doch eine Einbeziehung auch des sonstigen Einkommens, also eine proportionale oder progressive Beitragsbemessung in der Art der Einkommensteuer, wäre unzulässig. Immerhin steht der Verbandsbeitrag als Abgabetypus der Steuer relativ nahe. Auch er dient der Erzielung von Einnahmen; nichtfiskalische Zwecke scheiden allerdings im Unterschied zur Steuer grundsätzlich aus. Wie die Steuer folgt die Verbandslast nicht dem Äquivalenzprinzip, weil sie nicht auf einen einzelnen Zweck, sondern auf einen globalen, unspezifizierten Finanzbedarf ausgerichtet ist.

Es besteht daher kein Austauschverhältnis zwischen Abgabenleistung und Gegenleistung des Gläubigers. Der Beitragsschuldner hat kein Leistungsverweigerungsrecht. In der Rechtsprechung regt sich freilich die Tendenz, dem einzelnen Studenten ein Beitragsverweigerungsrecht gegenüber der verfaßten Studentenschaft, deren Pflichtmitglied er ist, zuzuerkennen, wenn deren Organe ihren gesetzlichen Wirkungskreis überschreiten und die Beitragsmittel kompetenzwidrig verwenden[36]. Das Verwaltungsrecht bietet aber an sich andere Abhilfemöglichkeiten: Selbstkontrolle durch Organe der Körperschaft selbst, die Rechtsaufsicht und die Rechnungsprüfung. Jedoch versagen diese Instrumente, zumeist aus politischen Gründen, gegenüber den Rechtsverletzungen durch

[35] Dazu: BVerfGE 10, 89 (102 f.); 10, 354 (361 f.); 15, 235 (239 - 244); 38, 281 (297 - 312).

[36] So OVG Hamburg, U. v. 18. 1. 1977, in: Neue Juristische Wochenschrift, 1977, S. 1251 f.; vgl. auch BVerwG, U. v. 1. 3. 1977, in: Neue Juristische Wochenschrift, 1977, S. 1893 (Beiträge zu Handwerkskammern); *O. Bachof*, in: Die öffentliche Verwaltung, 1980, S. 609 f. Ablehnend: BVerwG, U. v. 13. 12. 1979, in: Die öffentliche Verwaltung, 1980, S. 605 - 607.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

die verfaßte Studentenschaft. Hier liegt ein besonderer verwaltungsrechtlicher Krankheitsherd vor, und zwar zum einen, weil viele der Organwalter rechtsblind und verwaltungsunreif sind, zum anderen, weil die Korporation kaum selbstverwaltungsfähige Kompetenzen besitzt, ihre Hauptaufgabe, die Vertretung studentischer Belange (also zumeist politisch kontroverser Fragen), die Pflichtmitgliedschaft nicht rechtfertigt, im Ergebnis also die ganze Zwangsorganisation mitsamt ihrer Pflichtbeiträge sich verfassungsrechtlich nicht begründen läßt.

b) Der Sozialversicherungsbeitrag

Die Träger der Sozialversicherung werden vom Gesetz als Körperschaften ausgewiesen. Doch der Sozialversicherungsbeitrag ist kein korporativer Beitrag[37]. Er gründet nicht in einer personalen Verbandsmitgliedschaft, sondern in einem rein wirtschaftlichen Verwaltungsverhältnis. Die Abgabe dient nicht einem globalen Finanzbedarf, sondern einer einzigen Finanzierungsaufgabe, dem jeweiligen Versicherungszweck, in dem sich das Interesse des Beitragspflichtigen wie die Kompetenz des Beitragsberechtigten erschöpft. Die zweckmonistischen Sozialversicherungsträger sind also Fonds, auch wenn sie mehr oder weniger ausgeprägte, letztlich aber akzidentielle körperschaftliche Züge aufweisen (die übrigens weniger mitgliedschaftlichen als verbandsparitätischen Charakter haben).

2. Abgabenlegitimation durch Vorteilsausgleich (Äquivalenzprinzip)

a) Gebühr und Beitrag (Vorzugslasten)

Die Vorzugslast ist wesenhaft auf das Äquivalenzprinzip festgelegt. Sie bildet den abgabeförmigen Preis für den besonderen Nutzen, den der Schuldner aus einer Tätigkeit der Verwaltung zieht (Tatbestand der Gebühr) oder ziehen kann (Tatbestand des Beitrages). Der Vorzugslast kommt eine Ausgleichsfunktion zu, und zwar die umgekehrte, die der Enteignungsentschädigung obliegt. Diese hat einen Sondervorteil, jene ein Sonderopfer des Bürgers zu kompensieren. Beide Rechtsinstitute stellen also die Gleichheit aller Bürger wieder her, die durch eine Tätigkeit des Staates verschoben worden ist. Das Äquivalenzprinzip vermittelt verfassungsrechtliche Legitimation aus dem Gleichheitssatz.

Das Sozialstaatsprinzip verbietet nicht die Gebührenpflicht für Verwaltungsleistungen, auf die der Einzelne unentrinnbar angewiesen ist,

[37] Dagegen für die Qualifikation als Verbandsbeitrag: *P. Selmer* (Anm. 6), S. 183.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

also für die Lieferung von Energie, für die Müllabfuhr etc. Das soziale Staatsziel (dessen juristisch verifizierbare Aussage sehr bescheiden ist), fordert nicht den Nulltarif für alle, sondern gegebenenfalls den Gebührendispens für leistungsschwache Bürger. Eine individualnützige Verwaltungsleistung muß auch nicht allein deshalb unentgeltlich erbracht werden, weil sie eine Voraussetzung für die Ausübung eines Grundrechts bildet. Die Zulässigkeit von Studiengebühren scheitert nicht am Grundrecht der freien Wahl der Ausbildungsstätte. Das Grundrecht der Freizügigkeit stünde einer Einführung von Straßenbenutzungsgebühren nicht im Wege. Nicht gebührenfähig und beitragsfähig sind jedoch alle Tätigkeiten zur Wahrung der öffentlichen Sicherheit, auch dort, wo diese mit besonderen Sicherheitsbedürfnissen einzelner Bürger zusammentreffen. Die Regulierung der Nachfrage nach Verwaltungsleistungen über Gebühren und Beiträge darf auch nicht den verfassungsgarantierten Mindeststandard an rechtlicher und sozialer Gleichheit der Bürger in Frage stellen. Der Anteil der Gebühren- und Beitragseinnahmen am Staatshaushalt darf nicht den steuerstaatlichen Primat der Steuer antasten.

Juristen definieren üblicherweise das Äquivalenzprinzip dahin, daß die Höhe der Abgabe nicht das besondere Interesse übersteigen darf, das der Schuldner an der Verwaltungsleistung hat[38]. Das Problem besteht darin, ein solches privates Interesse von dem öffentlichen Interesse abzusondern, dem die Verwaltung in erster Linie dient. Wo allein das Interesse der Allgemeinheit regiert, ist das Äquivalenzprinzip unanwendbar.

Das Äquivalenzprinzip enthält trotz seiner Abstraktheit und Flexibilität praktische Direktiven für die Gestaltung der Abgaben:

— Vorzugslasten dürfen nicht zur Deckung von öffentlichen Finanzinteressen verwendet werden, denen kein Sonderinteresse des Pflichtigen korrespondiert. So ist der Erschließungsaufwand einer Gemeinde nur beitragsfähig, soweit den beitragspflichtigen Anliegern ein eigener Nutzen zuwächst (§§ 129 f. BBauG). Die Vorzugslast ist im Gegensatz zur Steuer nicht gemeinnützig.

— Zwischen der Vorzugslast und der Sonderleistung der Verwaltung besteht ein Gegenseitigkeitsverhältnis. Die Gebührenschuld entsteht

[38] Zu Leistungsproportionalität und Äquivalenz der Gebühr mit Nachw.: *K.-H. Hansmeyer, D. Fürst,* Die Gebühren, Stuttgart u. a. 1968, S. 117 - 124; *W. Leisner,* in: Gedächtnisschrift für Hans Peters, München 1967, S. 740 - 745; *D. Wilke,* Gebührenrecht und Grundgesetz, Hamburg 1973, S. 202 - 271; *R. Wendt,* Die Gebühr als Lenkungsmittel, Berlin u. a. 1975, S. 47 - 65. — Unentschieden in der Frage, ob der Äquivalenzgrundsatz Verfassungsrang habe: BVerfGE 50, 217 (233).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

nur, wenn der Pflichtige die Verwaltungsleistung tatsächlich in Anspruch nimmt, die Beitragsschuld nur, wenn er sie tatsächlich in Anspruch nehmen könnte.

— Das Äquivalenzprinzip ist angelegt auf eine differenzierende Bemessung des Entgelts. Die Höhe der Vorzugslast wird grundsätzlich nach Art und Umfang der Inanspruchnahme der Verwaltung bemessen. Doch der Grundsatz „der speziellen Entgeltlichkeit" ist fähig zum Kompromiß mit der Verwaltungspraktikabilität. Benutzungsgebühren dürfen um ihrer einfachen und leichten Erhebung willen typisiert werden, soweit die Höhe im Einzelfall nicht den Nutzen des Schuldners übersteigt. Bis zu dieser Grenze sind Pauschalgebühren für Leistungen mit unterschiedlichem Kostenaufwand zulässig (Beispiel: Briefporto). Auch kann der Umfang der Inanspruchnahme der Verwaltung notfalls nach einem (typisierenden) Wahrscheinlichkeitsmaßstab berechnet werden, falls der Maßstab realitätsnah und willkürfrei ist.

Das Äquivalenzprinzip ist kein Rechenmaßstab, der eine exakte Umsetzung des Verwaltungsnutzens in Geld ermöglichte. Die mathematische Quantifizierung des (zumeist ideellen) Nutzens, den der Einzelne gewinnt, ist ohnehin nicht möglich. Der freie Markt fällt als Preisbildungsinstanz praktisch aus, weil die öffentliche Hand die Gebühr einseitig-hoheitlich festsetzt und sich durch Verwaltungsmonopole, durch Anschluß- und Benutzungszwang und ähnliche Vorkehrungen weitgehend von den Interdependenzen des Wettbewerbs freistellt. Wettbewerbsähnliche Momente kommen allerdings auf, wo die Verwaltung in dezentraler Organisation ihre gebührenpflichtigen Leistungen anbietet (wie in der kommunalen Daseinsvorsorge). Hier wird wenigstens der Gebührenvergleich möglich.

Quantifizieren lassen sich dagegen die Kosten eines ganzen Verwaltungsbereichs. Das Kostendeckungsprinzip enthält zwar noch keine unmittelbare Aussage über die Höhe einer Gebühr im Einzelfall; aber es markiert die Obergrenze des gesamten Gebührenaufkommens innerhalb eines Verwaltungszweiges[39]. In dieser globalen Begrenzungsfunktion ist es verfassungsrechtlich bedeutsam, auch wenn es, im Unterschied zum Äquivalenzprinzip, derzeit nicht von der Rechtsprechung als wesensnotwendiges Element der Vorzugsabgabe anerkannt wird[40]. Wenn

[39] Zum Kostendeckungsprinzip mit Nachw.: *K.-H. Hansmeyer, D. Fürst* (Anm. 38), S. 124 - 135; *D. Wilke* (Anm. 38), S. 291 - 301; *R. Wendt* (Anm. 38), S. 119 - 123. Gegen den Verfassungsrang des Kostendeckungsprinzips: BVerfGE 50, 217 (226).

[40] Bestritten. Nachw. dazu: *R. Wendt* (Anm. 38), S. 59 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

die Gebühr planmäßig über die Kostendeckung des jeweiligen Verwaltungszweigs hinausginge und Überschüsse anstrebte, träte sie in verfassungsbedenkliche Konkurrenz zur Steuer. Im Einzelfall ist es allerdings schwierig, die verfassungsrechtliche Grenzüberschreitung nachzuweisen. Vor allem besteht kein juristischer Konsens über die Frage, wie ein Verwaltungszweig als wirtschaftliche Einheit im Sinne des Kostendeckungsprinzips zu bestimmen ist.

In der Dunkelzone der Finanzverfassung operiert die Bundespost. Sie erwirtschaftet mit ihren Gebühren Überschüsse für den allgemeinen Staatshaushalt des Bundes[41]. Die gesetzliche Pflicht, einen Teil ihrer Betriebseinnahmen an den Bund abzuliefern, bildet einen künstlichen, bisher noch niemals verfassungsrechtlich legitimierten Kostenfaktor, der wenigstens nominell eine Übereinstimmung der Gebührenplanung mit dem Kostendeckungsprinzip suggeriert[42]. — Die Post schichtet die Einnahmen und Überschüsse in ihren verschiedenen Tätigkeitszweigen um. Das mag unbedenklich sein zwischen den funktionsverwandten Monopolbereichen des defizitären Briefdienstes und des gewinnträchtigen Telefondienstes; das Kostendeckungsprinzip ist auf unternehmensinterne Bereichstrennung nicht eingestellt, und das Äquivalenzprinzip wird normalerweise nicht berührt. Heikel wird es jedoch, wenn die Post die Gebührenüberschüsse ihres Monopolbereichs dazu verwendet, um Finanzierungslücken im Wettbewerbsbereich, nämlich in den Postscheck- und den Postspardiensten, auszugleichen. Die Postgebühr, die einer Dumping-Konkurrenz zu den privaten Kreditinstituten dient, gerät in Konflikt mit den Grundrechten der Wettbewerber, insbesondere mit dem Grundrecht der Berufsfreiheit, das die Gleichheit des Wettbewerbs gewährleistet[43]. Wo die Verwaltung mit Privatunternehmen konkurriert, muß sie kostendeckende Leistungsentgelte fordern.

---

[41] Rechtliche Kritik an der Gebührenpolitik der Deutschen Bundespost, die auf Überschüsse abzielt: *R. Wendt* (Anm. 38), S. 122; *G. Feigenbutz*, Die Bindungen des Post- und Fernmeldewesens an und durch das Rechtsinstitut der Gebühr, Berlin 1977, S. 139 - 149; *Chr. Degenhart*, in: Betriebs-Berater, 1981, S. 396 - 399. — Zu ökonomischen Aspekten der Postgebühr: *E. Kuhn*, in: Archiv für das Post- und Fernmeldewesen, 1976, S. 115 - 270; *C. C. von Weizsäcker, K.-H. Neumann*, in: *A. Hutter* u. a., Harmonisierung der Tarife für Festverbindungen mit den Tarifen für Wählerverbindungen in den öffentlichen Fernmeldenetzen, Bad Windsheim 1982, S. 85 - 128.

[42] Qualifikation der Ablieferungspflicht nach § 21 PostVerwG als Steuer: *G. Feigenbutz* (Anm. 41), S. 139 - 146, 148 f.; vgl. auch *G. von der Heyden*, in: Archiv für das Post- und Fernmeldewesen, 1980, S. 125 - 127. Vgl. auch BVerfGE 28, 66 (85) — obiter dictum zur Zulässigkeit der Ablieferungspflicht.

[43] Zu der finanzverfassungsrechtlichen Problematik des Gebühren-Dumping: *H. H. Rupp*, Verfassungsrechtliche Aspekte der Postgebühren und des Wettbewerbs der Deutschen Bundespost mit den Kreditinstituten, Köln 1971, S. 8 - 25; *G. Feigenbutz* (Anm. 41), S. 146 - 149.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Der Äquivalenz-Charakter der Gebühr und des Vorzugsbeitrags geht verloren, wenn die Abgabe nicht nach dem Wert des Verwaltungsnutzens, sondern nach der Zahlungsfähigkeit des Schuldners bemessen wird. Die Gemeinde, welche die Gebühren für die Benutzung ihres Kindergartens nach dem Einkommen der Eltern staffelt, verletzt die Lastengleichheit und die Kompetenzordnung. Sie führt eine Sonderlast mit materiellem Steuercharakter für höherverdienende Eltern ein, deren Kind einen Kindergarten besucht; sie legt ihnen eine zweite Einkommensteuer auf, die anderen Personen mit gleicher steuerlicher Leistungsfähigkeit nicht obliegt. Zwar könnte die Gemeinde die Benutzungsgebühr einkommensschwacher Eltern auf Antrag im Dispenswege mindern oder erlassen. Aber sie dürfte eine eventuell entstehende Finanzierungslücke nur über den allgemeinen Haushalt decken, im wesentlichen also aus Steuereinnahmen. Die öffentlich-rechtlichen Leistungsentgelte sind kein zulässiges Mittel zu einer planmäßigen Einkommensumschichtung[44]. Gebührenäquivalenz und soziale Umverteilung sind prinzipiell unvereinbar. Die Verwaltung, die einkommensbezogene Gebühren erhebt und wie bei der direkten Steuer die Aufdeckung der persönlichen Verhältnisse des Bürgers verlangt, gerät in Widerspruch zu dem Grundrecht auf Privatheit.

b) Der Sozialversicherungsbeitrag

Für die Sozialversicherung gilt das Prinzip der Kostendeckung durch Beiträge (Globaläquivalenz). Der Beitrag des einzelnen Pflichtigen folgt einer sozialversicherungsrechtlichen Modifikation des Äquivalenzprinzips (Individualäquivalenz)[45]. Der Beitrag richtet sich grundsätzlich nach der Höhe des Arbeitseinkommens. Der zeitweilige oder der dauernde Verlust des Arbeitseinkommens bildet auch das Risiko, das die Gemeinschaft der Versicherten dem Einzelnen abnimmt. Der Sozialversicherungsbeitrag unterscheidet sich trotzdem von der versicherungsmathematisch kalkulierten Prämie der Privatversicherung. Er vernachlässigt die besonderen Risikofaktoren des Einzelfalles (eine Konsequenz der Versicherungspflicht). Der Beitrag der Rentenversicherung wird nicht berechnet nach der absoluten Höhe der zu er-

[44] Ablehnung der einkommensbezogenen, umverteilenden Gebühr: OVG Lüneburg E 35, 483 (486); VGH Kassel, B. v. 28. 9. 1976, in: NJW 1977, S. 452 - 454 (mit zustimmender Anm. *K. Vogel*). Grundsätzliche Ablehnung der Übernahme des steuerlichen Leistungsfähigkeitskriteriums in das Gebührenrecht: *W. Leisner* (Anm. 38), S. 730 - 747; *K. A. Bettermann*, Legislative ohne Posttarifhoheit, Frankfurt u. a. 1967, S. 48; *B. Stephan*, in: Juristische Analysen, 1970, S. 876 f.; *M. Webersinn*, in: Die öffentliche Verwaltung, 1978, S. 165 - 168. Gegenmeinung: *M. Kloepfer*, in: Archiv des öffentlichen Rechts, 97, 1972, S. 257 - 259; *D. Wilke* (Anm. 38), S. 304 - 306.

[45] Dazu mit Nachw.: *J. Isensee* (Anm. 33), S. 477 - 479, 483 f., 493 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

wartenden Rente. Die Dynamisierung der Rente und ihre Finanzierung durch die jeweilige aktive Generation lassen nur relative Größen zu. Die Relation aber wird verabsolutiert. Das Verhältnis zwischen der Höhe der Beitragsleistung eines Sozialversicherten und jener der übrigen Beitragszahler desselben Zeitraums wird festgeschrieben; sie bestimmt das Verhältnis der jeweiligen Rentenanwartschaft zu den Rentenanwartschaften, die gleichzeitig entstehen.

In ihrer relativen Höhe erwächst die Rentenanwartschaft zu grundrechtlich gesichertem Eigentum. Die beitragsfundierte und beitragsdifferenzierte Anwartschaft leistet verfassungsrechtlichen Widerstand gegen sozialpolitische Versuche, die Rentenunterschiede einzuebnen und eine Einheitsversorgung einzuführen[46]. Eigentumsfähig sind allerdings nur die Teile der Rentenanwartschaft, die auf eigener Beitragsleistung des Versicherten und seines Arbeitgebers beruhen, nicht dagegen Vorteile, die das Werk sozialstaatlicher Fürsorge sind, auch nicht die Umverteilungsgewinne, die der Versicherte aus dem sozialversicherungsmäßigen Solidarausgleich zieht[47]. Grundrechtlichen Schutz genießt die Rente bzw. die Rentenanwartschaft also nicht in ihrer effektiven Relation, sondern in ihrer transfer-bereinigten Relation, die dem Äquivalenzprinzip entspricht.

Der grundlegende Unterschied des Sozialversicherungsbeitrags zur Privatversicherungsprämie und zur Vorzugslast liegt in dem Prinzip des Solidarausgleichs, das eine Antinomie zum Äquivalenzprinzp herstellt.

3. Abgabenlegitimation durch Gruppensolidarität

a) Der Sozialversicherungsbeitrag

Die sozialversicherungsrechtliche Umverteilung liegt vornehmlich in Durchbrechungen des Äquivalenzprinzips, in der partiellen Disparität von Beitragspflicht und Leistungsanspruch. Beispiele sind der Familienlastenausgleich sowie das Gegenüber von einkommensdifferenzierter Abgabenpflicht und von bedarfsnivelliertem Anspruch auf Sachleistungen in der Krankenversicherung.

Das verfassungsrechtliche Problem besteht darin, ob der Gesetzgeber nach Belieben förderungsbedürftige Personenkreise in die Sozialversicherung einbeziehen kann, um sie so, zur Entlastung des Staatshaus-

[46] Vgl. BVerfGE 53, 257 (289 - 299); *P. Krause,* Eigentum an subjektiven öffentlichen Rechten, Berlin 1982. Kritisch: *H. Schneider,* Der verfassungsrechtliche Schutz von Renten in der Sozialversicherung, Heidelberg 1980.

[47] Vgl. zur Bewertung der Ausbildungs-Ausfallzeiten bei Renten: BVerfG, B. v. 1. 7. 1981, in: Juristenzeitung, 1982, S. 190 - 193 (Sondervotum der Richter *E. Benda* und *D. Katzenstein,* ebd., S. 193 - 195).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

halts, in den Genuß des Solidarausgleichs zu bringen. Es kommt darauf an, ob sich die sozialversicherungsrechtliche Umverteilung von der sozial- und steuerstaatlichen qualitativ unterscheidet. Die beiden Umverteilungssysteme wären kongruent, wenn die Sozialversicherung als Volksversicherung oder Volksversorgung konzipiert wäre. Das ist sie jedoch nicht, auch wenn sie den Großteil der Gesellschaft umfaßt. Trotz ihrer Ausdehnung ist sie als Versicherung einer gesellschaftlichen Gruppe organisiert. Der Ausgleich legitimiert sich nicht aus der Solidarität der sozialstaatlich verfaßten Gesamtgesellschaft, sondern aus der Solidarität einer sozialen Gruppe. Wenn der einzelne Sozialversicherte ein Umverteilungsopfer erbringt, so kommt es wenigstens der eigenen Gruppe zugute. Der entsprechende Anteil der Beitragsleistung ist nicht mehr individualnützig, aber doch gruppennützig und hebt sich so von der ausschließlich gemeinnützigen Steuer ab.

Die Gruppensolidarität bedarf des realen Fundaments in der Gruppenhomogenität[48]. Die Gruppenhomogenität kann der Gesetzgeber nicht für ein konkretes Umverteilungsprojekt voraussetzungslos kreieren oder fingieren. Sie muß in der sozialen Realität und im vorgefundenen Recht angelegt sein: als relative Übereinstimmung hinsichtlich des Sozialversicherungszwecks. Der homogenitätsbegründende Typus des Sozialversicherten ist der Arbeitnehmer, der sich und seine Familie aus seinem Arbeitseinkommen unterhält und der einerseits sozial schutzbedürftig ist, andererseits jedoch so leistungsfähig, daß er einen Anteil an den Lasten der kollektiven Selbsthilfe übernehmen kann. Diese Voraussetzungen sind nicht erfüllt bei den Beziehern geringfügiger Arbeitsentgelte, die, herkömmlich von der Sozialversicherung befreit, neuerdings immer mehr in sie eingegliedert werden. Sie sind entweder nicht schutzbedürftig, weil sie ihren Lebensunterhalt aus einem versicherungsfreien Einkommen (dem eigenen oder dem eines Familienangehörigen) bestreiten, oder sie sind nicht leistungsfähig im Sinne der Sozialversicherung und deshalb auf Sozialhilfe angewiesen. Die Einbeziehung in die Sozialversicherung führt dazu, daß bei dem zweiten Personenkreis die Sozialhilfe auf Kosten der Sozialversicherung entlastet wird; daß im übrigen aber Beamte und Selbständige einen überraschenden Umverteilungsgewinn erzielen, weil sie für sich und ihre Angehörigen den Schutz der gesetzlichen Krankenversicherung zu einem Spottbeitrag erhalten, der nach dem einzig sozialversicherungs-

[48] Dazu näher: *J. Isensee* (Anm. 8), S. 17 - 26; *W. Leisner*, Sozialversicherung und Privatversicherung, Berlin 1974, S. 88 - 96, 127, 131; *R. Scholz*, Sozialstaat zwischen Wachstums- und Rezessionsgesellschaft, Heidelberg 1981, S. 44 - 48; *L. Osterloh* (Anm. 26), S. 1619 - 1620; zum Teil abweichende Sicht der „Fremdlasten" der Sozialversicherung: *P. Krause*, in: Bitburger Gespräche, Jb. 1979/80, S. 249 - 290.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

relevanten, niedrigen Entgelt aus einer Nebentätigkeit bemessen wird[49]. Gruppenhomogenität besteht nur dann, wenn ein Versicherter im normalen Verlauf des Berufslebens in seinem sozialversicherungsrelevanten Aspekt Nehmer wie Geber im Solidarausgleich werden kann. Der Alleinstehende wechselt von der Rolle des Spenders im Familienlastenausgleich zu der des Empfängers über, wenn er eine Familie gründet. Falls dagegen Studenten zu nichtkostendeckenden Beiträgen den Kassen als Mitglieder oktroyiert werden, müssen die Normalbeitragszahler die Subventionslast tragen, ohne, wie bei den entsprechend subventionierten Lehrlingen, darauf bauen zu können, daß die Subventionierten einmal selber aktive Solidarität üben werden; denn die typischen Berufe, die der Student wählt, sind zumeist nicht versicherungspflichtig. Der Solidarmißbrauch bei fehlender Gruppenhomogenität verletzt die Kompetenzstruktur und die Gleichheit.

b) Die Ausgleichsabgaben (Sonderabgaben)

Der Sozialversicherungsbeitrag wird auch in seiner Umverteilungsfunktion durch die besonderen Kompetenztitel des Grundgesetzes gedeckt. Das gilt nicht für Sonderabgaben, die der gruppeninternen Umverteilung dienen. Auf sie überträgt jedoch das Bundesverfassungsgericht die sozialversicherungsrechtlichen Strukturmerkmale der Gruppenhomogenität und der Gruppensolidarität: „Eine gesellschaftliche Gruppe kann nur dann mit einer Sonderabgabe in Anspruch genommen werden, wenn sie durch eine gemeinsame in der Rechtsordnung oder in der gesellschaftlichen Wirklichkeit vorgegebene Interessenlage oder durch besondere gemeinsame Gegebenheiten von der Allgemeinheit und anderen Gruppen abgrenzbar ist, wenn es sich also um eine in diesem Sinne *homogene* Gruppe handelt[50]." Damit wird die „Sachnähe" als Unterscheidungskriterium gegenüber der Steuer begründet: Die mit der Abgabe belastete Gruppe müsse dem mit der Abgabenerhebung verfolgten Zweck evident näherstehen als jede andere Gruppe und die Allgemeinheit der Steuerzahler. Das Aufkommen der Abgabe müsse, wenn auch nicht im spezifischen Interesse jedes einzelnen Abgabepflichtigen, so doch im überwiegenden Interesse der Gesamtgruppe — also gruppennützig — verwendet werden. Die Zusammenschau dieser besonderen Rechtfertigungserfordernisse ergibt für das Bundesverfassungsgericht, daß die Sonderabgabe gegenüber der Steuer die „seltene Ausnahme" zu sein habe[51].

---

[49] Vgl. *P. Krause* (Anm. 48), S. 269; 279 f.; *J. Isensee*, in: Zeitschrift für Rechtspolitik, 1982, S. 137 - 142.

[50] Zitat: BVerfGE 55, 274 (305 f.). Vgl. auch *K. H. Friauf* (Anm. 10), S. 45 bis 56; *ders.* (Anm. 30), S. 261 - 266 (Nachw.); *P. Selmer* (Anm. 16), S. 41 - 45.

[51] BVerfGE 55, 274 (306 - 308).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Diesen Anforderungen genügen Ausgleichsabgaben, die dem Kostenausgleich innerhalb einer bestimmten Wirtschaftsbranche dienen (Milchabgabe). Das gilt auch für den abgabenrechtlichen Einkommensausgleich innerhalb eines bestimmten, halbstaatlichen Berufsstandes, wie dem der Hebamme oder des hauptberuflichen Notars: Die Abschöpfung des höheren Einkommens ermöglicht die Garantie eines Mindesteinkommens und wird dadurch wiederum legitimiert[52]. Gruppenhomogenität und -solidarität können auch den gruppeninternen Lastenausgleich zwischen den Arbeitgebern rechtfertigen, welche die gesetzliche Pflicht zur Beschäftigung Schwerbehinderter erfüllen, und denen, die diese Naturallast nicht tragen[53].

Die Rechtfertigungsgründe des Bundesverfassungsgerichts versagen aber just an der Abgabe, an der das Bundesverfassungsgericht sie entwickelt, erprobt und, wie es vermeint, bestätigt findet: an der Berufsbildungsabgabe. Das Gericht versucht, diese als gruppennützige Abgabe zu rechtfertigen[54]. Aber es vermag seine Prämisse nicht plausibel zu machen: daß nämlich die Arbeitgeber ein kollektives, wohlverstandenes Eigeninteresse daran hätten, auch solche Ausbildungswünsche zu erfüllen, die am Markt vorbeilaufen. In Wahrheit sind die Grenzen der Gruppennützigkeit hier überschritten. Die Frage der Gruppennützigkeit stellt sich nicht, weil keine Identität besteht zwischen der Gruppe der Unternehmer, welche die Abgabe aufbringen, und der Gruppe der Jugendlichen, denen die Abgabe zugute kommen soll. Die Abgabe ist somit fremdnützig. Den Arbeitgebern obliegt die abgabenrechtliche Zwangspatenschaft[55] für die unversorgten Ausbildungsbewerber.

4. Abgabenlegitimation durch den Nutzen einer fremden Gruppe

Mit dem fremdnützigen Abgabenzweck erreicht das verfassungsrechtliche Legitimationsproblem eine zusätzliche Dimension. Die Förderung einer gesellschaftlichen Gruppe, die der Förderung bedarf, fällt grundsätzlich der sozialstaatlich verfaßten Allgemeinheit zu, die sich ihrerseits über die Steuer finanziert. Die abgabenrechtliche Umverteilung vollzieht sich vom leistungsfähigen Steuerbürger über das Medium des

[52] Beispiele für diverse Ausgleichsabgaben: *M. Rack* (Anm. 30), S. 16 - 18; *W. Patzig* (Anm. 16), S. 742 f. Vgl. auch BVerfGE 17, 287 (292 f.) — Abführungspflicht der Hebammen.

[53] Das gilt aber nur hinsichtlich der „Ausgleichsfunktion", nicht der „Antriebsfunktion" dieser Abgabe. Dazu: BVerfGE 57, 139 (167 f.).

[54] BVerfGE 55, 274 (308 - 318). Gegenposition (Steuerqualität der Abgabe): Sondervotum der Richter *H. J. Rinck, H. Steinberger, E. Träger*, ebd., S. 329 f.; *P. Selmer* (Anm. 16), S. 44 f.; kritisch auch *L. Osterloh* (Anm. 26), S. 423; *W. Patzig* (Anm. 16), S. 745 f.

[55] Die Bezeichnung „Zwangspate" stammt von *R. Mußgnug* (Anm. 8), S. 292.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Staatshaushalts zum leistungsbedürftigen Sozialbürger hin. Das ist die Regel des Sozialstaats, der zugleich Steuerstaat ist. Die unvermittelte Umverteilung, wie sie in der fremdnützigen Abgabe erfolgt, durchbricht die Regel. Die verfassungsrechtliche Lage ist auch hier unterschiedlich zu würdigen für die sogenannte Sonderabgabe und für den Sozialversicherungsbeitrag.

a) Die Ausgleichsabgabe (Sonderabgabe)

Nach Auffassung des Bundesverfassungsgerichts sind fremdnützige Sonderabgaben — soweit ihnen nicht schon Bedenken aus den Grundrechten, insbesondere aus dem Eigentumsgrundrecht entgegenstehen — unzulässig, es sei denn, daß die Natur der Sache eine finanzielle Inanspruchnahme der Abgabepflichtigen zugunsten fremder Begünstigter aus triftigen Gründen eindeutig rechtfertige[56]. Eine fremdnützige Geldlast ist unversehrt durch das Feuer des Bundesverfassungsgerichts gegangen: die Schwerbehindertenabgabe. Das Gericht räumt ein, daß diese Abgabe die Arbeitgeber gegenüber anderen Gruppen ungleich belaste; doch diese Belastung sei sachgerecht als Ersatzleistung für die den Arbeitgebern primär obliegende Naturalleistung, eine bestimmte Quote von Schwerbehinderten einzustellen. Die Einstellungspflicht wiederum sei grundrechtsgemäß: als zulässige Beschränkung der Berufsausübung[57]. Das verfassungsrechtliche Schicksal der Geldlast hängt also von dem der Naturallast ab, die sie ersetzen soll (wenn man sie — mit dem Gericht — als Ersatzgeld qualifiziert) oder zu deren Erfüllung sie motivieren soll (wenn man sie — ebenfalls mit dem Gericht — als Ausgleichsabgabe wertet)[58]. Die Naturallast muß erstens als solche verfassungsmäßig und zweitens konvertibel in eine Geldlast sein.

Eine eigenständige Rechtfertigung ist nicht möglich. Vor allem ist die Sonderabgabe kein Medium der Umverteilung zwischen einer (wirklich oder vermeintlich) leistungsfähigen oder einer (wirklich oder vermeintlich) leistungsbedürftigen Gruppe. Wenn der Gesetzgeber zu Lasten der Beamten eine Arbeitsmarkt-Sonderabgabe einführte, deren Ertrag er der Bundesanstalt für Arbeit zuwendete, so verletzte er die Kompetenzordnung, weil es keinen Rechtfertigungsgrund gibt, die Finanzierung der Arbeitslosenversicherung ausgerechnet den Beamten zuzuweisen[59]. Es läge der Sache nach eine kompetenzwidrige, parafis-

[56] BVerfGE 55, 274 (307) — unter Berufung auf BVerfGE 11, 105 (116); *R. Mußgnug* (Anm. 8), S. 290 ff.; *K. H. Friauf* (Anm. 6), S. 118.

[57] BVerfGE 57, 139 (158 - 165).

[58] Qualifikation als Ersatzgeld: BVerfGE 57, 139 (169 f.); als Ausgleichsabgabe: ebda., S. 168. Vgl. auch Anm. 31.

[59] Vgl. *R. Naujoks*, in: Zeitschrift für Beamtenrecht, 1976, S. 65 - 73; *I. v. Münch*, in: Zeitschrift für Beamtenrecht, 1978, S. 129.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

kalische Steuer vor, die überdies die Lastengleichheit verletzte. Die Sozialstaatsklausel des Grundgesetzes korrigiert dieses Ergebnis nicht, weil sie in ihrer Abstraktheit keine Vorgaben über die Form der Finanzierung enthält. Sie ermächtigt den Staat nicht, seine Finanzverantwortung auf einzelne Gruppen abzuwälzen. Das reguläre Finanzierungsmittel des Sozialstaats ist die Steuer, die den Beamten nicht in seiner beruflichen Sonderrolle treffen kann, sondern nur als Steuerbürger wie jedermann, als integralen Teil der Gesellschaft.

b) Der Sozialversicherungsbeitrag des Arbeitgebers

Eine fremdnützige Abgabe sui generis ist der Beitrag des Arbeitgebers zur Sozialversicherung. Aus wirtschaftswissenschaftlicher Sicht mag zwar der Beitrag als Lohnbestandteil gelten und der Arbeitnehmer als der eigentliche Abgabenträger erscheinen. Jedoch nach der gesetzlichen Regelung ist der Arbeitgeber der Beitragsschuldner im Rechtssinne. Begünstigt ist dagegen der Arbeitnehmer. Die fremdnützige Widmung des Beitrags gehört zu den hergebrachten Strukturen der Sozialversicherung. Sie liegt der grundgesetzlichen Kompetenzordnung zugrunde und wird so von der Verfassung akzeptiert. Die materiale Legitimation der Abgabe ist die Fürsorgepflicht, die der Arbeitgeber auf Grund des bestehenden Arbeitsverhältnisses dem einzelnen Arbeitnehmer schuldet[60]. Die gesetzespolitische Entwicklung der fremdnützigen Abgabe in der Sozialversicherung muß den Rahmen der hergebrachten Kompetenzstruktur und den Legitimationszusammenhang mit dem individuellen Arbeitsverhältnis wahren. Denn der Arbeitgeberbeitrag ist eine verfassungsrechtliche Anomalie, die nicht analogiefähig ist.

Der kompetenzgemäße Sinn des Arbeitgeberbeitrages liegt darin, das Risiko des Arbeitnehmers aufzufangen, das Arbeitseinkommen durch zeitweiligen oder dauerhaften Verlust der Arbeitskraft einzubüßen. Jenseits dieses Risikobereichs liegt dagegen die Belastung des Arbeitnehmers durch seine Kinder. Ein Alimentationszuschuß des Arbeitgebers hat nichts mehr mit den Prinzipien der Sozialversicherung zu tun. Das Kindergeld liegt außerhalb der Risikosphäre des Arbeitsverhältnisses. Das Bundesverfassungsgericht, das in seiner Frühzeit die Verfassungsmäßigkeit des Kindergeldes zu beurteilen hatte, mußte denn auch die Struktur- und Legitimationsprinzipien der Sozialversicherung gewaltsam dehnen, um die Regelung passieren zu lassen[61].

---

[60] Vgl. BVerfGE 11, 105 (113, 116); 14, 312 (317).

[61] BVerfGE 11, 105 (110 - 123).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Der Arbeitgeberbeitrag verlöre seinen Konnex mit dem *individuellen* Arbeitsverhältnis, wenn er, gemäß neueren Vorstößen der Sozialpolitiker zur Einführung eines „Maschinenbeitrags", von seinem bisherigen Maßstab, dem einzelnen Arbeitsentgelt, gelöst und auf eine andere Bemessungsgrundlage (wie Rationalisierungsgewinn, Wertschöpfung, Gewerbeertrag, Umsatz etc.) gestellt würde. Er verließe dann seine verfassungsrechtliche Kompetenzbasis. Der Beitrag schlüge um in eine kompetenzwidrige, parafiskalische Steuer. Aber selbst wenn der Kompetenzverstoß vermieden, wenn eine „Maschinenabgabe" kompetenzgerecht als Zwecksteuer für den Staatshaushalt ausgestaltet und der Staatszuschuß entsprechend erhöht werden sollte, wäre ein Grundrechtsverlust für die Arbeitnehmer unvermeidlich. Denn nur der entgeltbezogene Arbeitgeberbeitrag konstituiert die Rente als Lohnersatz. Nur er wächst der Anwartschaft des Arbeitnehmers zu, für den er geleistet wird. Der Steuerzuschuß dagegen ist nicht individualisierbar und nicht eigentumsfähig. Mit der Abkoppelung des Arbeitgeberbeitrags von seiner jetzigen Bemessungsgrundlage verlöre die Rente insoweit ihren Charakter als Ertrag eigener Arbeit; sie würde grundrechtlich entlegitimiert[62].

Die Verfassung steckt auch den Kreis der möglichen Beitragsschuldner ab. Zu ihnen gehören neben den typischen Arbeitgebern auch arbeitgeberähnliche Personen (wie die Auftraggeber von Heimarbeitern). Außerhalb bleiben jedoch Unternehmer, zu denen der einzelne Versicherte nicht in einem personal geprägten, fürsorge-begründenden Abhängigkeitsverhältnis steht. Diese arbeitsrechtliche Sonderbeziehung besteht auch nicht zwischen den sozialversicherten Künstlern und den Vermarktern, denen das Gesetz über die Künstlersozialversicherung Beiträge abverlangt[63]. Die Schuldner der fremdnützigen Abgabe müssen noch nicht einmal Geschäftsbeziehungen zu versicherungsbegünstigten Personen unterhalten. So sind die Schulbuchverlage abgabepflichtig, obwohl 99 % ihrer Autoren nicht zum Kreis der versicherten „Künstler" gehören[64]. Die Vermarkter-Abgabe läßt sich daher nicht als Sozialversicherungsbeitrag qualifizieren. Die Qualifikation als Sonderabgabe aber scheitert, weil kein verfassungsrechtlich tragfähiger, besonderer Zurechnungsgrund für eine solche Zwangspatenschaft vorhanden ist. Im übrigen wäre es auch verfassungsrechtlich bedenklich, die So-

[62] Dazu: *R. Kolb*, in: Deutsche Rentenversicherung, 1980, S. 9 - 12; *J. Isensee*, in: Deutsche Rentenversicherung, 1980, S. 145 - 155.

[63] Zur verfassungsrechtlichen Problematik der Vermarkter-Abgabe: *L. Osterloh* (Anm. 26), S. 1617 - 1625; *P. Krause, P. Lerche, P. Selmer* und *H. Zacher*, Stellungnahmen anläßlich der Informationssitzung des Bundestags-Ausschusses für Arbeit und Sozialordnung vom 24. 3. 1981 (9. Wahlperiode, 11. Ausschuß — 752-2401, Protokoll Nr. 6).

[64] Vgl. Angaben bei *L. Osterloh* (Anm. 26), S. 1623.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

zialversicherung über Sonderabgaben zu alimentieren. Die Vermarkter-Abgabe ist ein Beispiel der Staatssubvention aus privater Tasche. Der Sozialstaat flüchtet aus dem rechtlich beengten, politisch schwierigen Feld der Steuer, das ihm von der Finanzverfassung zugewiesen ist, auf sozialversicherungsrechtlichen Schleichpfaden in den scheinbaren Freiraum der nichtsteuerlichen Abgaben.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Beitragssatzunterschiede in der gesetzlichen Krankenversicherung aus allokativer und distributiver Sicht

Von *Klaus-Dirk Henke*, Hannover

In der gesetzlichen Krankenversicherung der Bundesrepublik Deutschland treten — bei nahezu gleichen (einkommensunabhängigen) Leistungsansprüchen und begrenzten Wahl- und Wechselmöglichkeiten — Beitragssatzdifferenzen auf, und zwar sowohl zwischen Kassenarten, z. B. den Allgemeinen Ortskrankenkassen und den Betriebskrankenkassen, als auch innerhalb einer Kassenart. Dabei kommt es zu regionalen Unterschieden; Beitragssatzdifferenzen liegen — soweit es sich nicht um bundesweite Kassen handelt, wie etwa im Falle der Ersatzkassen, der Bundesknappschaft und einiger Betriebskrankenkassen — innerhalb einer Kassenart im Vergleich nach Kassenbezirken und zwischen den Kassenarten innerhalb einer Region vor[1].

Bevor dieser Sachverhalt aus ökonomischer Sicht beurteilt werden kann[2] und ggf. als Begründung für Finanzausgleichsregelungen[3] oder andere Vorschläge dient, soll versucht werden, die quantitative Bedeutung der Beitragssatzunterschiede zu ermitteln (Abschnitt I). Wei-

---

[1] Beitragssatzunterschiede können auch innerhalb einer Region in einer Kassenart auftreten (z. B. Betriebs- oder Innungskrankenkassen).

[2] Nach *G. Ott* stellen die Beitragssatzunterschiede „einen schwerwiegenden Verstoß gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung gleicher sozialer Tatbestände dar", und nach seiner Ansicht ist diese Differenzierung „verteilungspolitisch als äußerst unerwünscht anzusehen", in: *L. Bußmann*, u. a., Alternative Bemessungsgrundlagen für Sozialversicherungsbeiträge, Dortmund 1981, S. 172.

[3] Unter der restriktiven Prämisse, daß in der gesetzlichen Krankenversicherung die „bestehende Art der Aufgabenverteilung und Beitragsfinanzierung als Konstante anzusehen ist", kommt ein Gutachten für das Bundesministerium für Arbeit und Sozialordnung zu dem Ergebnis, daß ein Finanzausgleich zum Abbau der Beitragssatzunterschiede notwendig ist. *P.-H. Huppertz, H. Jaschke, M. Kops*, Beitragssatzdifferenzen und adäquate Finanzausgleichsverfahren in der gesetzlichen Krankenversicherung, Forschungsbericht 52, Gesundheitsforschung, hrsg. vom Bundesministerium für Arbeit und Sozialordnung, Bonn 1981; siehe zu einem ähnlichen Ansatz auch *W. Appelt, T. Kreifelts*, Die Ursachen der Beitragssatzunterschiede in der gesetzlichen Krankenversicherung und die Auswirkungen alternativer Finanzausgleichsmodelle — Eine quantitative Untersuchung, in: Mitteilung der Gesellschaft für Mathematik und Datenverarbeitung, Bonn, Nr. 36, St. Augustin 1976.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Tabelle 1: **Struktur der Beitragssätze in der gesetzlichen Krankenversicherung — Beitragssätze für Pflichtmitglieder mit Entgeltfortzahlungsanspruch für mindestens 6 Wochen — Stand 1. Januar 1982**

Beitragssatz in v. H. des Grundlohnes	Krankenkassen insgesamt a)		Ortskrankenkassen		Betriebskrankenkassen		Innungskrankenkassen		Seekrankenkasse		Bundesknappschaft		Ersatzkassen für Arbeiter		Ersatzkassen für Angestellte	
	Kassen	Mitglieder d)	Kassen	Mitglieder	Kassen	Mitglieder	Kassen	Mitglieder	Kassen	Mitglieder	Kassen	Mitglieder	Kassen	Mitglieder	Kassen	Mitglieder
7,0 - 8,0	17	6 890	—	—	17	6 890	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
8,1 - 9,0	65	70 443	—	—	65	70 443	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
9,1 - 10,0	236	555 716	—	—	228	509 603	7	44 195	—	—	—	—	1	1 918	—	—
10,1 - 11,0	370	2 666 310	22	962 406	299	1 073 545	45	388 187	1	27 643	—	—	2	178 947	1	35 582
11,1 - 12,0	293	6 874 733	67	2 655 726	160	474 571	60	467 150	—	—	—	—	1	1 015	5	3 276 271
12,1 - 13,0	185	5 986 080	103	2 894 275	46	317 445	33	299 446	—	—	1	287 529 b)	1	52 527	1	2 134 858
13,1 - 14,0	89	2 219 089	68	2 010 484	8	21 615	10	125 887	—	—	—	—	3	61 103	—	—
14,1 - 15,0	12	290 044	10	288 534	2	1 510	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
abs.	1 267	18 669 305	270	8 811 425	825	2 475 622	155	1 324 865	1	27 643	1	287 529	8	295 510	7	5 446 711
Insg. in v. H.	100	100	21,31	47,20	65,11	13,26	12,23	7,10	0,08	0,15	0,08	1,54	0,63	1,58	0,55	29,17
	Durchschnittlicher Beitragssatz in % des Grundlohnes c)															
Insgesamt	11,98		12,36		10,86		11,65		10,60		12,60		11,47		11,94	

a) Ohne landwirtschaftliche Krankenkassen, die den Beitragssatz nicht in Prozent des Grundlohnes festlegen. — b) Darunter rd. 61 000 Pflichtmitglieder (Angestellte), für die der Beitragssatz von 13,48 % des Grundlohnes festgesetzt wurde. — c) Mit der Mitgliederzahl gewogener Durchschnitt. — d) Bei den Mitgliedern handelt es sich um die Beitragszahler. Einzubeziehen in die Mitgliederzahlen sind daher auch die mitversicherten Familienangehörigen. Es ergibt sich dann, daß der Betrachtung nicht nur 18,7 Mill., sondern 32,8 Mill. Versicherte zugrundeliegen.

Zusammengestellt nach: Bundesarbeitsblatt 5/1982, S. 150.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Tabelle 2

Absolutes Ausmaß der Beitragssatzunterschiede in der gesetzlichen Krankenversicherung für Pflichtversicherte mit Entgeltfortzahlungsanspruch (1. Januar 1982)

Jahresversicherten-einkommen → / Beitragssätze ↓		14 000,— (1)	28 000,— (2)	42 300,—[a] (3)
7,0 v. H. (Minimum) ..... (a)		980,—	1 960,—	2 961,—
11,98 v. H. (ϕ) ..... (b)		1 677,20	3 354,40	5 067,54
15,0 v. H. (Maximum) ..... (c)		2 100,—	4 200,—	6 345,—
Belastungsdifferenzen zwischen höchstem und niedrigstem Beitragssatz	jährlich	1 120,—	2 240,—	3 384,—
	monatlich	93,33	186,67	282,—

a) Entspricht der Beitragsbemessungsgrenze von monatlich 3 525 DM bzw. jährlich 42 300 DM seit dem 1. 1. 1982.

Eigene Berechnungen.

terhin soll kurz die Vielzahl der Ursachen erläutert (Abschnitt II) und ausführlicher untersucht werden, welche distributiven und allokativen Wirkungen sich aus Beitragssatzdifferenzen für Arbeitnehmer und Arbeitgeber im gegenwärtigen System der gesetzlichen Krankenversicherung ergeben (Abschnitt III), bevor abschließend einige Schlußfolgerungen gezogen werden können (Abschnitt IV).

I. Zur quantitativen Bedeutung der Beitragssatzunterschiede in der gesetzlichen Krankenversicherung

Zur Kennzeichnung der Beitragssatzunterschiede dient die Tabelle 1, der die Struktur der Beitragssätze für Pflichtmitglieder mit Entgeltfortzahlungsanspruch für mindestens 6 Wochen zum 1. Januar 1982 zu entnehmen ist[4]. Dort zeigt sich, daß die Beitragssätze für die genannten Mitglieder zwischen 7,0 v. H. und 15,0 v. H. des Grundlohns liegen[5] und diese Beitragssatzunterschiede zwischen und innerhalb von Kassen-

[4] Beitragssatzdifferenzen für Pflichtmitglieder ohne Entgeltfortzahlungsanspruch für mindestens 6 Wochen und für freiwillig Versicherte werden nicht behandelt. Die Krankenversicherung der Rentner, die im Jahre 1982 (noch) keine Beiträge zahlen, bleibt ebenfalls ausgeklammert.

[5] Der Grundlohn ist das versicherungspflichtige Arbeitsentgelt. Es ergibt sich aus dem Einkommen aus unselbständiger Arbeit minus Beitragsanteile der Arbeitgeber und minus zusätzlicher sozialer Leistungen; darauf werden die Krankenversicherungsbeiträge bis zur Bemessungsgrenze gezahlt (vgl. § 180 RVO).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

arten schwanken. Um der Bedeutung der Beitragssatzdifferenzen stärkeren Ausdruck zu verleihen, wird in der Diskussion häufig auf das absolute Ausmaß der Beitragssatzunterschiede hingewiesen. Aus Tabelle 2 lassen sich die Ergebnisse derartiger Berechnungen entnehmen. In der letzten Zeile sind die monatlichen Differenzbeträge aufgeführt, die man erhält, wenn bei gleichen Jahresversicherteneinkommen die höchsten und die niedrigsten Beitragssätze zugrundegelegt werden. Bei einem Einkommen, das im Jahre 1982 der Beitragsbemessungsgrenze entsprach, konnten — wenn man diesen Berechnungen folgt — Belastungsdifferenzen bis zu 282,— DM pro Monat auftreten.

In einem weiteren Schritt kann geprüft werden, wie oft diese Belastungsdifferenzen auftreten und welche Personen und Unternehmen betroffen sind. Anhand empirischer Verteilungsfunktionen läßt sich zeigen, daß die Beitragssatzunterschiede in den einzelnen Kassenarten für 90 v. H. der dort versicherten Mitglieder nur zwischen 0,9 v. H. und 3,3 v. H. schwanken und für 95 v. H. der betrachteten Versicherten zwischen 0,9 v. H. und 3,9 v. H. liegen (siehe Anhangabbildung 1). Die in Tabelle 2 auftretende Belastungsdifferenz reduziert sich z. B. auf 130,26 DM, wenn Beitragssatzunterschiede in der Höhe von 3,7 v. H. zugrundegelegt werden. Kommt es bei den verbleibenden 5 v. H. der Versicherten (1,6 Mill.) aufgrund der Beitragssatzunterschiede zu einem Kassenwechsel, wird deutlich, daß sich nur für einen kleinen Teil ein Verstoß gegen die horizontale Gleichheit ergibt. Die Analyse der Ursachen der Beitragssatzdifferenzen führt zu einer weiteren Relativierung der Belastungsunterschiede.

II. Ursachen der Beitragssatzunterschiede und ihre Beeinflußbarkeit

Die Entwicklung der Beitragssätze in den einzelnen Kassen wird durch

— die Höhe der Gesundheitsausgaben je Mitglied und

— das Niveau der Grundlöhne

bestimmt. Diese beiden Faktoren und ihre Bestimmungsgrößen müssen daher untersucht werden, wenn Ausmaß und Struktur der Beitragssatzunterschiede erklärt werden sollen.

Die Höhe des Grundlohns hängt von der Qualifikation der Arbeitnehmer, regionalen und branchenmäßigen Einflüssen sowie der Arbeitsmarktsituation ab und kann derzeit von den Krankenkassen nicht beeinflußt werden. Bei hohen Grundlöhnen ergeben sich — ceteris paribus — niedrige Beitragssätze und umgekehrt. Um diesen Einfluß der

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Tabelle 3: **Beitragssatzunterschiede innerhalb und zwischen Krankenkassenarten nach der Höhe der Grundlohnsumme im Jahre 1979**

Beitragssatz-differenzen → / Grundlohnsumme ↓	Differenz zw. höchstem und niedrigstem kassenartenspezifischen Beitragssatz innerhalb einer Kassenart, in Prozentpunkten, 1979 (dto. zweithöchstem und zweitniedrigstem)			Differenz zw. höchstem und niedrigstem kassenartenspezifischen Beitragssatz in Prozentpunkten, 1979, zwischen den Kassenarten (dto. der durchschnittl. gewichteten Beitragssätze)		
	OKK	IKK	BKK	OKK/BKK $BS_{OKK} > BS_{BKK}$	OKK/IKK $BS_{OKK} > BS_{IKK}$	IKK/BKK $BS_{IKK} > BS_{BKK}$
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
von ... bis unter ... DM						
16 000 - 17 000		*3,42* (2,72)	1,00 (0,00)			*3,99* (1,64)
17 000 - 18 000		*3,11* (2,00)	1,20 (0,20)			*2,63* (0,59)
18 000 - 19 000	0,00 (0,00)	*2,88* (2,11)	2,80 (1,65)	2,83 (0,57)	1,48 (0,04)	*4,23* (0,53)
19 000 - 20 000	2,32 (1,34)	3,23 (2,29)	*5,20* (3,50)	5,40 (0,35)	3,09 (0,49)	*5,54* (0,84)
20 000 - 21 000	3,39 (3,10)	3,32 (2,82)	*5,50* (3,95)	*6,10* (1,26)	3,60 (0,01)	5,82 (1,25)
21 000 - 22 000	3,59 (3,39)	2,65 (2,04)	*5,10* (3,50)	*5,33* (0,81)	3,92 (0,49)	4,06 (0,32)
22 000 - 23 000	3,03 (2,83)	2,05 (1,29)	*4,50* (3,80)	*5,27* (1,59)	3,68 (1,35)	3,64 (0,24)
23 000 - 24 000	2,82 (2,18)	0,69 (0,00)	*4,70* (4,56)	*4,87* (0,59)	2,64 (0,82)	2,92 (0,23)
24 000 - 25 000	1,84 (1,15)		*5,00* (4,30)	*4,40* (0,92)		
25 000 - 26 000	0,10 (0,00)		*4,58* (4,27)	*2,95* (0,47)		

Eigene Berechnungen nach: Bundesverband der Ortskrankenkassen (Hrsg.), Statistik der Ortskrankenkassen 1979, Bonn o. J., Teil 1, S. 3 ff. und Teil 2, S. 3 ff.; Bundesverband der Innungskrankenkassen (Hrsg.), Jahresergebnisse 1979, Köln, o. J., S. 1 - 7; dem Verband der Betriebskrankenkassen sei für seine Unterstützung bei der Berechnung der diese Kassen betreffenden Daten gedankt.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Grundlöhne auf die Beitragssatzunterschiede auszuschalten, sind für Tabelle 3 die Mitglieder dreier Krankenkassenarten nach der Höhe der Grundlohnsummen gruppiert. Innerhalb der gebildeten Klassen zeigen sich Beitragssatzdifferenzen, wie sie sich beispielhaft innerhalb einer Kassenart und zwischen drei ausgewählten Krankenkassenarten ergeben. Die kursiv gesetzten Werte zeigen die höchsten Differenzen innerhalb einer Grundlohnsummenklasse; sie liegen wesentlich niedriger als vor der Bereinigung um die Grundlöhne. Aus dem linken Teil der Tabelle 3 ist zu entnehmen, daß die höchsten kassenartenspezifischen Beitragssatzdifferenzen pro Einkommensklasse innerhalb der Betriebskrankenkassen am häufigsten auftreten. Diese Unterschiede zwischen den Extremwerten sind mit denen aus Tabelle 1 zu vergleichen. Im rechten Teil der gleichen Tabelle zeigt sich, um wieviel die kassenartenspezifischen Beitragssätze der Ortskrankenkassen höher liegen als die der Betriebs- bzw. Innungskrankenkassen und um wieviel die Innungskrankenkassen teurer sind im Vergleich zu den Betriebskrankenkassen. Der Wert von 6,10 v.H. in der vierten Spalte bedeutet, daß in der Grundlohnklasse 20 000,— bis 21 000,— DM der höchste Beitragssatz in der Ortskrankenkasse um diese Prozentsatzpunkte höher liegt als der niedrigste Beitragssatz in der Betriebskrankenkasse. Die eingeklammerten Werte zeigen pro Einkommensklasse die (sehr geringen) Unterschiede in den durchschnittlichen gewichteten Beitragssätzen zwischen den Kassenarten, die wiederum mit den entsprechenden Werten in Tabelle 1 verglichen werden können. Die verbleibenden Beitragsdifferenzen lassen sich durch weitere Faktoren erklären.

Zu den beiden wichtigsten Bestimmungsgrößen der realen Gesundheitsausgaben, die sich ebenfalls weitgehend dem Einfluß der einzelnen Kassen entziehen, zählen

— die Risikostruktur der Mitglieder und

— das regionale medizinische Versorgungsangebot (Leistungsstruktur).

Die Risikostruktur, zu der u. a. neben der Altersstruktur, dem Anteil an weiblichen Mitgliedern, dem Anteil an Teilzeitbeschäftigten und der Berufs- und Branchenzugehörigkeitsstruktur auch die Anzahl der mitversicherten Familienangehörigen gezählt werden kann, schwankt zwischen den Kassenarten und innerhalb der Kassenarten erheblich. Zum Ausgleich eines dieser Risiken ist aufgrund einer Vorschrift des Krankenversicherungs-Kostendämpfungsgesetzes (KVKG) aus dem Jahre 1977 ein kassenartenübergreifender Finanzausgleich für den Rentneranteil in den Kassen vorgesehen, während in Hinblick auf andere Risiken, etwa bestimmte Morbiditätsrisiken der Mitglieder besonders kleiner Kassen (z. B. Bluter, Dialysepatienten), ein freiwilliger kassen-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

arteninterner Finanzausgleich vorgenommen werden kann und wird (gemäß § 414 b Abs. 2 RVO).

Das regional unterschiedliche medizinische Versorgungsangebot, gemessen z. B. an der Ärzte- oder Bettendichte, sowie die regionale Struktur der Ärzte und Krankenhäuser führt zu dem Ergebnis, daß die Gesundheitsausgaben pro Kopf in „gut" versorgten Regionen, z. B. im Raum Bonn oder in Teilen des Alpenvorlandes, besonders hoch und in Regionen mit schlechterem Versorgungsniveau, z. B. im Landkreis Fürth, niedrig liegen[6]. Da es jedoch auch erhebliche intraregionale Beitragssatzunterschiede gibt[7], müssen zumindest in diesen Fällen die anderen Faktoren zur Erklärung herangezogen werden.

Der durch die RVO normierte Leistungsanspruch (§ 179) läßt zwar Raum für Ermessens- und Mehrleistungen (beim Sterbegeld, der Gewährung von Kuren usw.), doch ist diese Leistungsautonomie der Kassen zu begrenzt, um als besonders bedeutende Ursache der Beitragssatzunterschiede zu gelten. Ebenfalls eine Rolle spielen regionale Unterschiede in der Intensität der wirtschaftlichen Überwachung (Prüfverfahren) des Leistungsverhaltens der Ärzte, Zahnärzte und Krankenhäuser sowie der Leistungsinanspruchnahme der Versicherten. Die Höhe von Rücklagen und ihre zeitlichen Veränderungen (Beitragssatzpolitik) und regionale Unterschiede in der Honorierung identischer medizinischer Leistungen („Punktwerte") durch die verschiedenen gesetzlichen Krankenkassen können sich ebenfalls auswirken. Die unterschiedliche Höhe der Verwaltungskosten dürfte angesichts ihres geringen Anteils an den gesamten Ausgaben einer Kasse nicht durchschlagen. Nur im Falle der Betriebskrankenkasse ergibt sich daraus eine Tendenz zu niedrigeren Beitragssätzen, weil die Verwaltungskosten dort von den Betrieben übernommen und nach der RVO (§ 362) nicht über die Arbeitnehmerbeiträge finanziert werden[8].

---

[6] So betragen die Korrelationskoeffizienten zwischen den betrachteten Variablen, der Ärztedichte und dem Facharztanteil, und dem preisbereinigten Output der ambulanten ärztlichen Versorgung pro Kopf der Bevölkerung über die Zeit (1966 - 1976) hinweg 0.82 bzw. 0.99, während auf der Basis einer Querschnittsanalyse nach Kassenarztbezirken für das Jahr 1977 die Werte bei 0.65 bzw. 0.72 liegen. Siehe im einzelnen *H. Adam,* Ambulante ärztliche Leistungen und Ärztedichte — Zur These der anbieterinduzierten Nachfrage im Bereich der ambulanten ärztlichen Versorgung, Berlin 1983, S. 11 ff.

[7] So schwankten die Beitragssätze der Orts-, Betriebs- und Innungskrankenkassen im Kreis Steinfurt am 1. 1. 1981 zwischen 10,0 v. H. und 14,2 v. H.

[8] Schätzungen haben ergeben, daß die Beitragssätze der Betriebskrankenkassen bei Nichtübernahme der Verwaltungskosten durch die Betriebe um 0,5 Prozentpunkte höher liegen würden. Siehe *I. Gietzler,* Unterschiedliche Beitragssätze in der gesetzlichen Krankenversicherung, in: Die Betriebskrankenkasse, 1981, 5, S. 142.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Ein theoretisch bedeutsamer, empirisch bisher jedoch nicht ausreichend belegter Zusammenhang besteht zwischen der Mitgliederzahl einer Krankenkasse und der absoluten Höhe ihrer Pro-Kopf-Ausgaben[9]. Es geht dabei um die Frage der optimalen Betriebsgröße von Krankenkassen, die an Bedeutung gewinnt, wenn das Solidarverhalten mit zunehmender Kassengröße an einem bestimmten Punkt in ein Free-Rider-Verhalten[10] umschlagen sollte. Für die tendenziell kleinen Betriebs- und Innungskrankenkassen müßte dann nachgewiesen werden, daß sich das für sie günstige Niveau der Beitragssätze (siehe Anhangabbildung 1) auch dann nicht ändern würde, wenn der Verlauf dieser Kurven um alle anderen Bestimmungsfaktoren für Beitragssatzunterschiede außer dem der Kassengröße bereinigt werden könnte. — Kein Einfluß auf die Beitragssatzunterschiede dürfte von dem Vorhandensein von Finanzierungsillusionen ausgehen. Der Umstand, daß die Versicherten die vollen Kosten der von ihnen genutzten Gesundheitsleistungen nicht kennen und möglicherweise Leistungen in Anspruch nehmen, die sie nicht nutzen würden, wenn sie dafür direkt zu bezahlen hätten, wirkt sich zwar wahrscheinlich auf das Niveau der Gesundheitsausgaben und des Finanzierungsbedarfs aus, führte aber nur dann zu speziellen Einflüssen auf Ausmaß und Struktur von Beitragssatzunterschieden, wenn Gruppen der GKV-Mitglieder eine unterschiedliche Free-Rider-Einstellung aufwiesen. Übersehen werden schließlich häufig die Einflüsse der Arbeits- und Sozialrechtssprechung, der Rechtsanwendung und der Rechtsauslegung, die in einzelnen Fällen zu kassenartenspezifischen Unterschieden führen. Diese Aussage gilt auch für die Kosten der stationären Versorgung; angesichts des hohen Anteils dieser Ausgaben an den gesamten Gesundheitsausgaben können sich regionale Unterschiede in den Pflegesätzen ebenfalls auf das Ausmaß der Beitragssatzunterschiede auswirken. Schließlich kann die Selbstbeteiligung bei der Finanzierung zu Einflüssen auf die Beitragssatzunterschiede führen, z. B. dadurch, daß Ausnahmebereiche nach Kassenarten unterschiedlich stark auftreten.

Zusammenfassend ergibt sich, daß die Bedeutung der Beitragssatzunterschiede weiter abnimmt, wenn die Ursachen, deren Bedeutung im

---

[9] Eine positive Korrelation ergibt sich, wenn man die Größe der Krankenkassen mit der Zahl der Krankheitstage vergleicht. Dieser Sachverhalt wirkt sich auf die Höhe der Lohnfortzahlung aus, insbesondere in Hinblick auf die ersten drei Karenztage. Siehe das Beispiel der Innungskrankenkassen in der Arbeits- und Sozialstatistik, Hauptergebnisse 1980, Bonn 1980, S. 143.

[10] Siehe in diesem Zusammenhang auch die amerikanischen Beispiele bei *K.-D. Henke*, Health Care: Policy Alternatives and Research Directions, in: *K. J. Arrow, C. C. Abt, S. J. Fitzsimmons* (Eds.), Applied Research for Social Policy, The United States and the Federal Republic of Germany compared, Washington, D. C. 1979, S. 144.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

übrigen von Kassenart zu Kassenart schwankt, zu ihrer Beurteilung herangezogen werden. Bereits bei entsprechender Berücksichtigung der Grundlohnsummen sinken die Beitragssatzdifferenzen erheblich. Gleichzeitig wurde deutlich, daß die wichtigsten Ursachen von Beitragssatzunterschieden nicht Ausdruck individueller Präferenzen sind und nicht im Wettbewerb um die besten Versicherungspläne entstehen, sondern durch die Kassen und Mitglieder kaum beeinflußt werden können. Allerdings sind die Möglichkeiten der wirtschaftlichen Überwachung und Beeinflussung des Leistungsverhaltens der Ärzte, Zahnärzte und Krankenhäuser sowie der Nutzung durch die Versicherten noch nicht voll genutzt. Zur weiteren Beurteilung der verbleibenden Beitragssatzdifferenzen im gegenwärtigen System soll nach ihren distributiven und allokativen Wirkungen gefragt werden.

III. Distributive und allokative Wirkungen der Beitragssatzunterschiede

1. Distributive Wirkungen

Zur Beurteilung der distributiven Effekte von Beitragssatzunterschieden im gegenwärtigen System der gesetzlichen Krankenversicherung soll Schema 1 verwendet werden, in dem die Beitragssätze mit dem medizinischen Versorgungsangebot in Zusammenhang gebracht werden. — Der Fall I, gekennzeichnet durch einheitliche Beitragssätze und ein gleiches Versorgungsangebot, stellt keinen Verstoß gegen die horizontale Gleichheit dar. Er ist z. B. typisch für zwei Personen, die in der gleichen Region wohnen und in verschiedenen Kassen den gleichen Beitragssatz zahlen. Bei Beitragssatzunterschieden ergibt sich im Falle II der oft beklagte Verstoß gegen die horizontale Gleichheit, dessen quantitative Bedeutung im ersten und zweiten Teil relativiert wurde. Diese Situation wäre im übrigen dann weniger kritikwürdig, wenn die Betroffenen über genügend Wechselmöglichkeiten zwischen den Kassen verfügten, denn der Wechsel zu den billigeren Kassen würde tendenziell zu einer Angleichung der Beitragssatzunterschiede führen. — Die Fälle III a und III b führen ebenfalls zu ‚perversen' Verteilungseffekten, da bei ungleicher Versorgungssituation gleiche Beiträge gezahlt werden, was u. a. auf die Mitglieder in den Ersatzkassen zutrifft. Im Fall III a subventioniert B den A, und im Fall III b wird B durch A alimentiert, eine Subventionierung, die im übrigen auch in anderen Bereichen mit einheitlichen Preisen und unterschiedlichem Leistungsangebot, z. B. der Bundesbahn und Bundespost, zu beobachten ist. Bei den Ersatzkassen ergibt sich zwar bundesweit eine kostenmäßige Äquivalenz; aber im Hinblick auf kleinere Versorgungsräume wird weder die kostenmäßige Äquivalenz noch das Leistungsfähigkeitsprin-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Schema 1

Distributive Effekte von Beitragssatzunterschieden für risiko- und einkommensgleiche Versicherte

Beitragssatzanteil der Arbeitnehmer → / medizinisches Versorgungsangebot ↓		einheitliche Beitragssätze	Beitragssatzunterschiede: Person A niedrige Sätze	Beitragssatzunterschiede: Person B hohe Sätze
gleich		I horizontale Gleichheit	II Verstoß gegen die horizontale Gleichheit	
ungleich	A ist besser versorgt als B	III a Verstoß gegen die horizontale Gleichheit (Subventionseffekte)	IV zusätzlicher Verstoß gegen die horizontale Gleichheit	
ungleich	B ist besser versorgt als A	III b	V kostenmäßige Äquivalenz möglich	

zip verwirklicht. Der Fall III ist also insbesondere deswegen aus distributiver Sicht ungünstig, weil die schlechter versorgten Personen die besser versorgten Personen unterstützen. Treten Beitragssatzunterschiede und Versorgungsunterschiede gleichzeitig auf, ergibt sich ein differenzierteres Bild (Fälle IV und V). Die beiden Unterfälle zu IV sind denkbar für ein Mitglied einer Betriebskrankenkasse mit niedrigerem Beitragssatz in einem medizinisch gut versorgten Gebiet und ein Mitglied einer Ortskrankenkasse mit hohem Beitragssatz in einem schlecht versorgten Raum. Für Person A ergibt sich ein doppelter Vorteil, für Person B ein doppelter Nachteil; die horizontale Gleichheit wird zusätzlich im Vergleich zum Fall II verletzt. Dieser doppelt ‚perverse' Effekt tritt in der Konstellation V nicht auf; Beitragssatzunterschiede stellen hier eine Möglichkeit dar, den Verstoß gegen die horizontale Gleichheit aufzuheben. Entsprechen in diesen Fällen die Beitragssatzunterschiede dem Unterschied im Versorgungsangebot, kann es sogar zu einer kostenmäßigen Äquivalenz kommen.

Zusammenfassend ergibt sich aus Schema 1, daß der Vorwurf des Verstoßes gegen die horizontale Gleichheit zu undifferenziert ist, um

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

die Vielfalt an realistischen Konstellationen der Beitragssatzunterschiede in der gesetzlichen Krankenversicherung zu erfassen. Aus dem Vorhandensein der Beitragssatzunterschiede in der gesetzlichen Krankenversicherung kann nicht in allen Fällen ein Verstoß gegen die horizontale Gleichheit abgelesen werden (Fall V), und bei einheitlichen Beitragssätzen ergeben sich durchaus auch Verstöße gegen die horizontale Gleichheit (Fälle III a und III b). Diese Verstöße würden an Bedeutung gewinnen, wenn einheitliche Beitragssätze im Zuge von Reformen die Regel werden sollten. Für diesen Fall würden die Klagen darüber zunehmen, daß der grundsätzlich einheitliche Leistungsanspruch nach der RVO mit überregionalen Versorgungsunterschieden einhergeht.

Welches Distributionsergebnis herbeigeführt werden soll, kann nur normativ entschieden werden. Sicher dürfte jedoch sein, daß ein in sich widerspruchsfreies System entweder durch die Konstellation I oder durch die Konstellation V in Schema 1 repräsentiert wird. Folgte man beispielsweise dem Konzept einer kostenmäßigen Äquivalenz (Fall V), müßten bundesweit geltende einheitliche bzw. nahezu einheitliche Sätze zugunsten einer regionalen bzw. lokalen Beitragssatzdifferenzierung abgebaut werden, um die beschriebenen perversen Subventionseffekte abzubauen.

Im Rahmen einer kostenmäßigen Äquivalenz kann angesichts der zunehmenden Versorgungsdichte allerdings gefragt werden, ob der Nutzen einer „besseren" Versorgung noch operationalisierbar und überprüfbar ist. Ist diese Kontrolle nicht möglich, bedarf das Konzept der kostenmäßigen Äquivalenz einer veränderten Interpretation[11].

2. Allokative Wirkungen

Zur Einschätzung der allokativen Effekte von Beitragssatzunterschieden im gegenwärtigen System der gesetzlichen Krankenversicherung sollen die intra- und intersektoralen Wettbewerbswirkungen herange-

[11] Weitere Verteilungswirkungen ergeben sich in steuerlicher Hinsicht, da sich die unterschiedliche Belastung der Versicherten beim Abzug der Arbeitnehmerbeiträge als Sonderausgaben im Rahmen der Höchstbeträge bei Personen mit ungleichen Einkommen verschieden auswirkt. Schließlich wirken sich Beitragssatzunterschiede auf die Ergebnisse von Saldierungen der Beitragszahlungen und „Rückflüsse" aus, wie sie beispielsweise im Rahmen sog. Budgetinzidenzuntersuchungen vorgenommen werden. Je niedriger (höher) die Beitragssätze, desto höher (niedriger) fällt der Saldo im Rahmen von Beitrags- und „Rückfluß"-Rechnungen (Nettoinzidenz) aus. Siehe dazu im einzelnen *H. D. v. Loeffelholz*, Die personelle Inzidenz des Sozialhaushalts, Göttingen 1979, S. 243 ff. Für einen Spezialfall siehe *R. Düttmann*, Die Finanzierung der gesetzlichen Krankenversicherung, Baden-Baden 1978, S. 91 f. und zu neueren methodischen Ansätzen zur Ermittlung der Inzidenz siehe *Transfer-Enquête-Kommission*, Das Transfersystem in der Bundesrepublik Deutschland, Stuttgart, u. a. 1981, S. 74.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Schema 2

Beitragssätze und Faktorintensitäten von zwei Unternehmen (Arbeitgebern) der gleichen Branche mit Versicherten der gleichen und verschiedener gesetzlicher Krankenkassen

Faktorintensität ↓ / Beitragssatzanteil der Arbeitgeber →	einheitliche Beitragssätze	Beitragssatzunterschiede: Unternehmen A niedrige Abgaben	Beitragssatzunterschiede: Unternehmen B hohe Abgaben
gleich	I keine Wettbewerbsverzerrungen	II Wettbewerbsverzerrungen möglich	
ungleich: A produziert arbeitsintensiver als B	III a Rationalisierungsanreiz, Wettbewerbsverzerrungen	IV Wettbewerbsverzerrungen möglich	
ungleich: B produziert arbeitsintensiver als A	III b	V zusätzliche Wettbewerbsverzerrungen	

zogen werden, die sich dadurch ergeben, daß das Kosten- und Preisgefüge der Unternehmen durch die vorliegenden Beitragssatzdifferenzen unterschiedlich betroffen wird[12]. Aus Schema 2 gehen die unterschiedlichen Fälle hervor, die sich dadurch ergeben, daß die Beitragssatzregelung mit den Faktorintensitäten der Unternehmen in Zusammenhang gebracht wird. Im Fall I treten keine Wettbewerbsverzerrungen ein, da einheitliche Beitragssätze auf Unternehmen treffen, die mit der gleichen Faktorintensität produzieren. Diese Situation ist denkbar, wenn zwei Unternehmen mit gleicher Faktorintensität Mitarbeiter beschäftigen, die zu gleichen Beiträgen in der gesetzlichen Krankenversicherung versichert sind. Im Fall II treten Wettbewerbsverzerrungen auf, wenn die beiden Unternehmen A und B durch die Sozialabgaben zur gesetzlichen Krankenversicherung unterschiedlich betroffen werden. Das könnte der Fall sein, wenn das eine Unternehmen alle Arbeitnehmer in der (preiswerten) Betriebskrankenkasse versichert und ein anderes Unternehmen die Arbeitgeberanteile an die (teurere) Orts-

[12] Im vorliegenden Zusammenhang bleibt die kontroverse Diskussion über die grundsätzliche Begründbarkeit von Arbeitgeberbeiträgen ebenso außer Betracht wie die Diskussion über alternative Bemessungsgrundlagen und die Höhe des Arbeitgeberbeitrages zur Sozialversicherung, wie sie derzeit im Zusammenhang mit Finanzierungsproblemen in der gesetzlichen Rentenversicherung geführt wird. Siehe dazu *K.-D. Henke, H. Adam*, Fragen einer Reform der Arbeitgeberbeiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung, in: Deutsche Rentenversicherung, 1982, 3, insb. S. 148 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

krankenkasse abführt. In der Realität werden die Belegschaftsmitglieder verschiedenen Kassen angehören, und erst die Gesamtbelastung des einzelnen Unternehmens mit Krankenversicherungsbeiträgen zeigt, wie es im Vergleich zu Unternehmen gleicher Faktorintensität steht. Bedingt durch sich ergebende Kostenunterschiede (Fall II) kann sich u. a. ein Anreiz zur Gründung von Betriebskrankenkassen ergeben, wenn die potentiellen Mitglieder eine günstige Risikostruktur aufweisen, die tendenziell zu niedrigerem Beitragssatz führt. Im übrigen verschlechtert sich — ceteris paribus — die Wettbewerbssituation des mit relativ höheren Lohnnebenkosten arbeitenden Unternehmens.

Im Fall III a und b ergibt sich bei der derzeitigen (lohnbezogenen) Bemessungsgrundlage ceteris paribus ein Anreiz zur Rationalisierung für das jeweils arbeitsintensiver produzierende Unternehmen. Sieht man Sozialabgaben nur dann als wettbewerbsneutral an, wenn sie die Kostenstrukturen in einer Volkswirtschaft unbeeinflußt lassen, ergibt sich in dem Fall III ein Verstoß gegen die (so verstandene) Wettbewerbsneutralität. Betriebsgrößenspezifische Wettbewerbswirkungen können sich zusätzlich ergeben, wenn mittelständische Betriebe lohnintensiver produzieren als Großbetriebe und dadurch im Falle einheitlicher Beitragssätze zusätzlich benachteiligt würden[13]. Besonders differenziert sind wiederum die Fälle IV und V, in denen Beitragssatzunterschiede und ungleiche Faktorintensitäten aufeinandertreffen. Im Falle IV ergibt sich ein eingeschränkter Wettbewerbsvorteil bzw. eingeschränkter Wettbewerbsnachteil, da sich niedrigere (höhere) Abgaben auf eine größere (kleinere) Bemessungsgrundlage beziehen. Ebenso wie im Fall II fällt die quantitative Einschätzung dieser durchaus realistischen Konstellation wegen der unterschiedlichen Kassenzugehörigkeit der Belegschaftsmitglieder schwer[14]. Im Fall V ergeben sich wiederum

---

[13] Um eine betriebsgrößenspezifische Argumentation handelt es sich auch, wenn darauf hingewiesen wird, daß große Unternehmen häufiger Löhne und Gehälter zahlen, die oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze liegen. Siehe zu den genannten und weiteren Konzeptionen der Wettbewerbsgerechtigkeit *Ch. Watrin, W. Meyer,* Untersuchung der Möglichkeiten des Ausgleichs der gegenwärtigen Belastung durch lohnbezogene Abgaben, Anlage zum Bericht der Bundesregierung zur Frage der lohnbezogenen Abgaben, BT-Drucksache IV/3230 vom 20. März 1965, S. 28 ff.

[14] Eine Beitragssatzdifferenz besonderer Art und zu Lasten der Arbeitgeber ergibt sich nach § 520 RVO, wonach der anteilige Arbeitgeberanteil zur Krankenkasse für Pflichtversicherte auch dann die Hälfte des Beitragssatzes der zuständigen Ortskrankenkasse beträgt, wenn sie Mitglieder einer Ersatzkasse sind, die einen niedrigeren Beitragssatz als die Ortskrankenkasse erhebt. Das kann dazu führen, daß Unternehmen in einer Region mit der beschriebenen und durchaus realistischen Beitragssatzsituation weit über 50 v. H. der Krankenversicherungsbeiträge abführen und damit stärker belastet sind als Unternehmen, in deren Region ein derartiger Wechsel der Krankenkasse nicht lohnt (Verstoß gegen den Grundsatz der paritätischen Beitragsaufbringung).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

zusätzliche Wettbewerbsverzerrungen, da Unternehmen A mit den niedrigeren Sozialabgaben zusätzlich auf eine vergleichweise kleinere Bemessungsgrundlage trifft, während Unternehmen B die hohen Sozialabgaben bei hoher Arbeitsintensität auf eine relativ höhere Lohn- und Gehaltssumme anwenden muß.

In welchem Ausmaß durch die beschriebenen Kosten- und Wettbewerbseffekte die Gewinn- und Absatzlage der Unternehmen berührt wird, hängt ebenso von der quantitativen Bedeutung dieser Komponente der Lohnnebenkosten ab wie davon, ob es — bei substituierbaren Produktionsfaktoren und längerfristiger Betrachtung — zu Veränderungen der Faktorproportionen kommt. Dann könnte es bei intersektoraler Betrachtung unter bestimmten Produktionsbedingungen zu Wanderungen der Produktionsfaktoren in weniger oder gar nicht durch die Sozialabgabendifferenzen zusätzlich belasteten Sektoren kommen. Diese Überlegung bekommt für jene lohnintensiven Branchen ein besonderes Gewicht, in denen die Beitragssatzunterschiede zu besonders hohen Beitragssätzen führen[15].

Zusammenfassend ergibt sich aus Schema 2, daß durch Beitragssatzunterschiede aus allokativer Sicht unerwünschte Preis- und Wettbewerbswirkungen hervorgerufen werden können (Fälle II - V), deren Ausmaß im einzelnen von der Kassenzugehörigkeit der Belegschaftsmitglieder und vor allem vom quantitativen Effekt als Kosteneinflußgröße bestimmt wird. Aufschlußreich ist wiederum, daß einheitliche Beitragssätze bzw. Sozialabgaben bei ungleicher Faktorintensität zu Rationalisierungsanreizen und Wettbewerbsverzerrungen führen, deren Ausmaß bei entsprechenden Reformen erheblich verstärkt würde. Inwieweit die unterschiedliche Beeinflussung der Kosten durch Beitragssatzunterschiede zu Produktionsveränderungen führt, muß offen bleiben. Auch ist der quantitative Einfluß der Kostenunterschiede in Hinblick auf die Investitions- und Rationalisierungstätigkeit kaum abzuschätzen.

Wird nach der Wünschbarkeit von Beitragssatzdifferenzen innerhalb der Arbeitgeberanteile aus allokativer Sicht gefragt, so lassen sie sich nur rechtfertigen, wenn sie aus unterschiedlichen Morbiditätsrisiken der Arbeitsplätze entspringen. Eine solche Konstellation könnte in der Realität nur als Zufall auftreten.

Unabhängig von den intra- und intersektoralen Wettbewerbswirkungen erscheinen Beitragssatzunterschiede bei idealtypischer Betrach-

---

[15] Im Falle der Betriebskrankenkassen wiesen im Jahre 1980 das Hüttenwesen, der Verwaltungs- und der Verkehrssektor die höchsten Beitragssätze und der Sektor Metall, Chemie und Leder, Bekleidung sowie Energie und Wasser die niedrigsten Beitragssätze auf. Siehe im einzelnen *Bundesverband der Betriebskrankenkassen* (Hrsg.), Die Betriebskrankenkassen im Jahre 1980, Essen 1980, Tab. 6.1., S. 18.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

tung als eine Voraussetzung für einen wirksamen Wettbewerb unter Versicherungen; sie bieten dem Versicherten die Möglichkeit, seine Präferenzen zu verwirklichen. Der Zusammenhang zwischen Leistungen und Kosten tritt hervor, Wahl- und Wechselmöglichkeiten bestehen, und Finanzierungsillusionen können sich nicht bilden. Im Rahmen dieses marktwirtschaftlichen Modells, dem risikoproportionale Beiträge zugrundeliegen würden, können aus allokativen Gründen, etwa wegen positiver externer Effekte, unterschiedlicher Risikoeinschätzung oder meritorischer Erwägungen, Mindestvorschriften über Art und Höhe des Versichertenschutzes erlassen werden. Diese allokativ begründeten Eingriffe werden nur einen geringfügigen Einfluß auf das Vorhandensein von Beitragssatzunterschieden ausüben. Ob die Verwirklichung eines solchen Versicherungsmodells distributive Nachteile hervorbringt, hängt von mehreren Faktoren ab. Das beschriebene Modell wird tendenziell kostengünstiger arbeiten, so daß die freiwerdenden Mittel für die Abdeckung unverschuldet hoher Risiken oder für andere Zwecke verwendet werden können. Ob die Tatsache, daß in diesem System mit Beitragssatzdifferenzen nicht alle Personen den gleichen Leistungsanspruch aufweisen, einen distributiven Nachteil darstellt, muß dahingestellt bleiben; in anderen Bereichen (Kraftfahrzeugversicherung, Lebensversicherung usw.) besteht auch keine Einheitlichkeit der Leistungsansprüche. Vorstellbar ist überdies, daß sich ein gleicher Versicherungsschutz für alle auf die medizinisch unbedingt notwendigen Leistungen beschränkt und Bagatellfälle, Komfortleistungen und epidemiologisch nicht abgesicherte Leistungen, z. B. die Übernahme der Ausgaben für Arzneimittel gegen Grippe, nur über individuelle Zusatzversicherungen abgedeckt werden können, wenn der Bürger sie nicht „direkt aus der Tasche" bezahlen will.

IV. Schlußfolgerungen

Von den extremen (unbereinigten) Beitragssatzdifferenzen wird nur ein kleiner Teil der Bevölkerung betroffen (Anhangabbildung 1), und nach einer Bereinigung um den Einfluß der Grundlöhne bleiben deutlich geringere Differenzen (Tabelle 3), von denen ein Teil durch die unterschiedliche Versorgungsdichte zu erklären ist. Angesichts der verbleibenden und unerheblichen Differenzen, die überdies noch im Rahmen einer Lebenszeitbetrachtung verfolgt werden müßten, erscheinen große Reformen zur Angleichung der Restdifferenzen nicht erforderlich.

Eine (regionale) Zusammenlegung mehrerer Kassen erwiese sich in diesem Zusammenhang als ungeeignet, da sich die Beitragssatzunterschiede im Zeitablauf trotz zunehmender durchschnittlicher Mitgliederzahl pro Kasse nicht verringert haben. Das Argument für größere Kas-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

sen mit besserem Risikoausgleich wird durch die faktische Entwicklung entkräftet bzw. durch stärkere Einflüsse überlagert[16]. Die Bildung regionaler Kassenverbände nach § 406 RVO oder die Bildung von Sektionen nach § 415 a RVO für Krankenkassen mit räumlich weit ausgedehntem Bezirk scheidet aus gleichen Gründen aus. Die verschiedensten Formen des kassenartenübergreifenden Finanzausgleichs sowie staatliche Zuschüsse zum Abbau der Spitzendifferenzen müssen bei Beachtung des Grundsatzes der „Verhältnismäßigkeit der Mittel" als überzogen gelten. Was zur Lösung des Problems im engeren Sinne verbliebe, ist ein zusätzlicher, vereinzelt bereits vorgenommener, kassenarteninterner Finanzausgleich (nach § 414 b, Abs. 2 RVO), bei dem die betroffenen Kassenverbände für eine Angleichung der Beitragssatzunterschiede sorgen, indem sie die Spitzendifferenzen abbauen. Schließlich könnten gesetzliche Beitragsobergrenzen mit Garantieträgerschaft durch den Bund eingeführt werden[17].

Unabhängig von der geringen quantitativen Bedeutung des Problems der Beitragssatzdifferenzen hat sich im Rahmen der grundsätzlichen Betrachtung jedoch ergeben, daß das gleichzeitige Auftreten von (geringen) Beitragssatzunterschieden, z. B. in Betriebs- und Ortskrankenkassen, und einheitlichen oder nahezu konstanten Beitragssätzen, z. B. in der Knappschaft und in der Seekrankenkasse sowie in den Ersatzkassen, bei grundsätzlich gleichen Leistungsansprüchen weder aus allokativer noch aus distributiver Sicht überzeugend ist.

Aus allokativer Sicht müßten Beitragssatzunterschiede das Ergebnis wettbewerblicher Prozesse sein, die, gesteuert durch die Nachfrage, zu einem vielfältigen Angebot an Versicherungsleistungen führen. In der Bundesrepublik Deutschland sind in diesem Ordnungstyp zugrundeliegende Wahl- und Wechselmöglichkeiten sehr begrenzt[18], so daß die Beitragssatzdifferenzen nicht als Indikator nachfragegerechter und kosten-

---

[16] Vgl. auch *G. Ott*, Einkommensumverteilungen in der gesetzlichen Krankenversicherung, in: *W. Albers*, u. a. (Hrsg.), Finanzwissenschaftliche Schriften, Band 16, Frankfurt 1981, S. 223 ff., insb. S. 228 f., und zum empirischen Beleg *B. Günther*, Beitragssatzunterschiede in der GKV — Ursachenanalyse und gesamtwirtschaftliche Bedeutung —, Diplomarbeit, Hannover 1981, S. 20 und Anhangtabellen A 1.1. - 1.3.

[17] Siehe hierzu im einzelnen *G. Buttler*, u. a., Zur Differenzierung der Beitragssätze und Problematik von Finanzausgleichen in der gesetzlichen Krankenversicherung, Köln 1982, S. 26 ff.

[18] In der Bundesrepublik Deutschland entscheiden derzeit der Beruf (z. B. Bergmann, Landwirt), die Stellung im Beruf (Arbeiter, Angestellte), die Höhe des Einkommens sowie die Betriebszugehörigkeit (Innungskrankenkasse bzw. Betriebskrankenkasse) über die Kassenzugehörigkeit, die in der RVO geregelt ist. Grundsätzlich zuständig ist zunächst immer die Betriebskrankenkasse oder die Innungskrankenkasse vor der sonst zuständigen Ortskrankenkasse. Darüber hinaus bestehen die in der RVO festgelegten eingeschränkten Wahl- und Wechselmöglichkeiten.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

minimaler Produktion von Gesundheitsleistungen angesehen werden können. Überdies ergeben sich im Unternehmensbereich die beschriebenen Wettbewerbsverzerrungen aus den Beitragssatzunterschieden in den Arbeitgeberanteilen, deren quantitatives Ausmaß nur schwer abzuschätzen ist (Schema 2). Beitragssatzdifferenzen in den Arbeitgeberanteilen wären daher aus allokativer Sicht nur dann angebracht, wenn sie den unterschiedlichen Gesundheitsgefährdungen am Arbeitsplatz entsprechen würden. Folgt man aus distributiver Sicht dem Konzept einer kostenmäßigen Äquivalenz als Verteilungsnorm, können die verbleibenden Beitragssatzunterschiede (Tabelle 3) Ausdruck einer unterschiedlichen Versorgung mit Gesundheitseinrichtungen sein, so daß die Forderung nach einem Finanzausgleich nur dann ihren sozialpolitischen Sinn behält, wenn in (nahezu) gleich versorgten Räumen Mitglieder in gleichen Grundlohnklassen unterschiedlich hohe Beiträge zahlen müssen. Andererseits führen einheitliche Beitragssätze bei Verwendung des Grundsatzes der kostenmäßigen Äquivalenz zu perversen Verteilungseffekten, da die Bewohner schlecht versorgter Regionen die Mitglieder in medizinisch gut versorgten Gebieten subventionieren (siehe Schema 1). Bundesweit geltende einheitliche Sätze müßten aus Distributionserwägungen durch regional differenzierte Beitragssätze ersetzt werden.

Wird in dieser aus distributiver und allokativer Sicht als wenig befriedigend angesehenen Situation, die u. a. dadurch gekennzeichnet ist, daß in einigen Fällen aus distributiven Erwägungen Beitragssatzdifferenzen wünschenswert erschienen und aus allokativen Gründen eine Angleichung der Unterschiede erforderlich wäre, nach Möglichkeiten der Weiterentwicklung des GKV-Systems gefragt, so zeichnen sich zwei grundsätzliche Richtungen ab.

Sollen die nach einer Bereinigung nur noch geringfügigen Unterschiede in den Beiträgen tatsächlich angeglichen werden, würden die einzelnen Kassenarten an Autonomie einbüßen; der Weg zu Regionalkassen mit Bundesaufsicht oder zu einer Art „Bundesanstalt für die gesetzlichen Krankenkassen" würde sichtbar und eine weitere Fiskalisierung des Systems der sozialen Sicherung wahrscheinlich.

In einem stärker wettbewerbsorientierten Ansatz könnten die Möglichkeiten eines neuartigen und systematischen Ausbaus der Beitragssatzunterschiede bei mehr Kassenautonomie im Leistungs- und Beitragsrecht und gleichzeitiger Liberalisierung des Mitgliedschaftsrechts geprüft werden. Auf diese Weise würde die Spaltung der Verantwortung zwischen Leistungs- und Beitragsbereich aufgehoben. Es sind Lösungen vorstellbar, bei denen eine dynamische Mindestversorgung an unverzichtbaren Gesundheitsleistungen staatlich garantiert und durch einkommensabhängige Beiträge finanziert wird, z. B. 60 v. H. des der-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

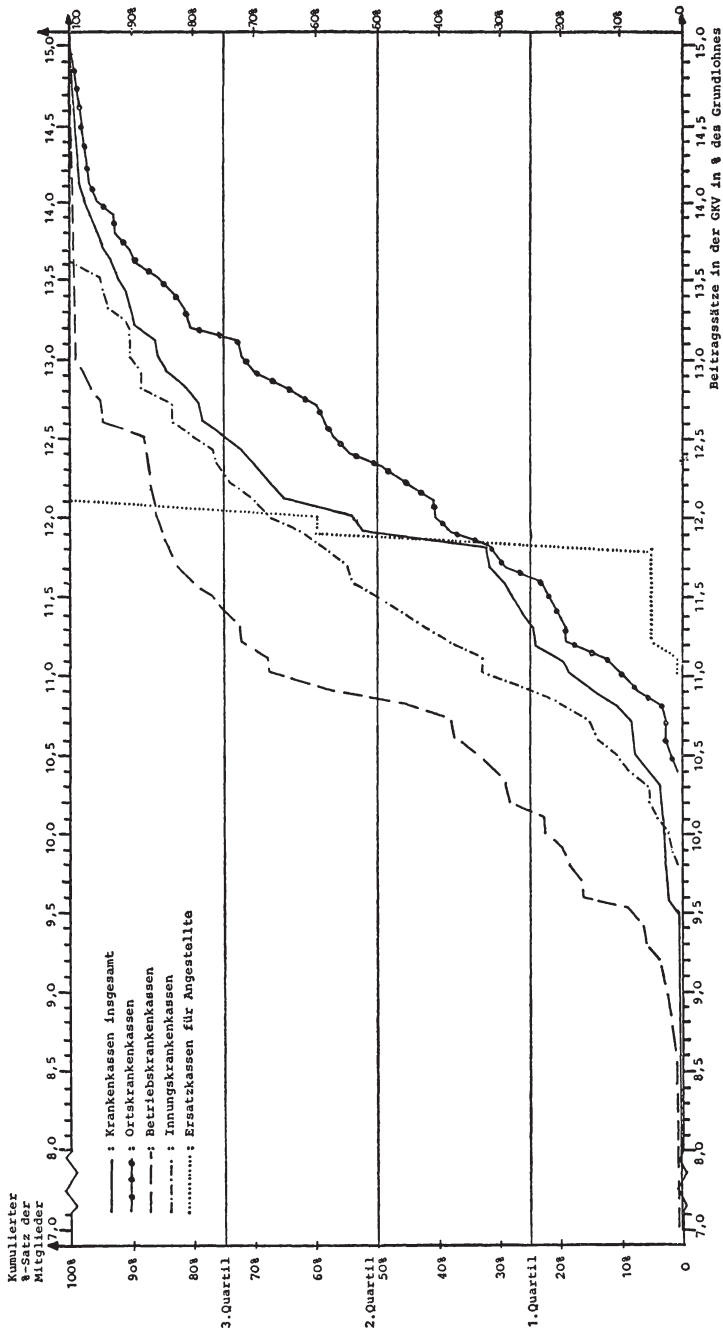
zeitigen Ausgabenvolumens der gesetzlichen Krankenversicherung. Für die Mindestversorgung könnte Versicherungspflicht gelten; ein Kassenzwang wäre nicht erforderlich. Um die medizinisch-technische Entwicklung zu berücksichtigen, müßte die Grundversorgung von Zeit zu Zeit angepaßt werden. Ein zusätzlicher — an den individuellen Präferenzen ausgerichteter — Versicherungsschutz könnte durch entsprechende Vorkehrungen in der Reichsversicherungsordnung durch die bestehenden gesetzlichen und/oder privaten Krankenversicherungen ermöglicht und durch risikoabhängige Beiträge finanziert werden. In einem solchen Reformansatz müßte gleichzeitig für stärkeren Wettbewerb in der Leistungsstruktur- und Leistungsvergütungspolitik gesorgt werden, so daß Beitragssatzunterschiede im Rahmen der Zusatzversicherungen Ausdruck unterschiedlicher Präferenzen und unternehmerischer Leistungen der gesetzlichen und privaten Krankenkassen wären[19].

Der mit diesen Vorschlägen zumindest für den Bereich der individuellen Zusatzversicherungen einhergehende Übergang vom Sachleistungs- zum Kostenerstattungsprinzip trüge gleichzeitig zur Entwicklung eines neuen Kostenbewußtseins der Versicherten bei, das bei einheitlichen Beitragssätzen (noch) weiter verkümmern würde.

---

[19] Vgl. zu Wettbewerbsstrategien im Gesundheitswesen und zu den amerikanischen Erfahrungen mit den Health Maintenance Organizations *Ch. McClure*, The Competition Strategy for Medical Care, Referat für das 8. Gesundheitsökonomische Kolloquium vom 13. - 15. 5. 1982, als Manuskript vervielfältigt, S. 11 ff., sowie Anhang. In diesem marktwirtschaftlichen Ansatz ließen sich für die Beteiligung der Arbeitgeber an den Versicherungsprämien unterschiedliche Regelungen vorstellen, wobei allerdings zu berücksichtigen ist, daß durch die — den Amerikanern unbekannte — paritätische Selbstverwaltung im derzeitigen System der Bundesrepublik Deutschland Grenzen gezogen sind. Siehe auch *P. Oberender*, Mehr Wettbewerb im Gesundheitswesen: Zur Reform des Gesundheitswesens in der Bundesrepublik Deutschland, in: Jahrbuch für Sozialwissenschaft, 31, 1980, 2, S. 145 ff. Vgl. in diesem Zusammenhang auch die längere Zeit zurückliegende Auseinandersetzung zwischen *P. Rosenberg* und *D. v. Leszczynski* über Beitragssatzdifferenzen und einheitliche Beitragssätze in der gesetzlichen Krankenversicherung im Jahre 1973, Heft 9 und 12, und im Jahre 1974, Heft 3 und 7/8, in der Zeitschrift „Sozialer Fortschritt".

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/



Anhangabbildung 1: Kumulierter Prozentsatz der Pflichtmitglieder mit Entgeltfortzahlungsanspruch für mindestens 6 Wochen in der gesetzlichen Krankenversicherung und ihre Betroffenheit von Beitragsunterschieden — Stand 1. Januar 1982

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Alternative Beitragsbemessungsgrundlagen der gesetzlichen Rentenversicherung in einnahmetheoretischer Sicht*

Von *Bert Rürup*, Darmstadt

Der einzelne Erwerbstätige ist vom Eintritt ins Erwerbsleben bis zu seinem Tode, berücksichtigt man die anspruchsberechtigten Hinterbliebenen sogar darüber hinaus, mit dem Alterssicherungssystem der gesetzlichen Rentenversicherung (GRV) verbunden. Dies und die — derzeit und wohl auch zukünftig — dominierende Rolle der GRV als Quelle der Alterseinkommen sollten Grund genug sein, jedem Versicherten die Gewähr zu geben, seine Lebens-(einkommens-)planung auf die Sicherheit und Zuverlässigkeit dieses Transfersystems abstellen zu können.

Blendet man die Leistungsseite aus und geht davon aus, daß die neben dem Fürsorge- bzw. Solidarprinzip tragenden und bewährten Grundsätze der „Sozialversicherungsäquivalenz" unserer Rentenversicherung, nämlich

— das Prinzip der Rentendifferenzierung (der Rentner behält innerhalb der Pyramide der Rentenbezieher die gleich relative Position, die er während seines Erwerbslebens innehatte) und

— das Prinzip der Beitragsäquivalenz (Rentner, die in gleichen Zeiten gleiche Beiträge geleistet hatten, bekommen die gleiche Rente),

auch in Zukunft gelten sollen, folgt für die Frage der Finanzierung eine grundsätzliche Beibehaltung der drei Finanzierungssäulen Arbeitnehmerbeiträge, Arbeitgeberbeiträge und Bundeszuschuß.

Im folgenden soll das Problem alternativer Finanzierungsgrundlagen, hier konkret die Frage einer Umbasierung des Arbeitgeberanteils anhand eines aus finanzwissenschaftlichen Besteuerungsgrundsätzen abgeleiteten Katalogs von Beurteilungskriterien, diskutiert werden. Diese Kriterien — destilliert aus den bekannten *Neumark*schen Besteuerungsgrundsätzen[1] — sind:

* Eine detailliertere Analyse dieser Thematik ist unter dem gleichen Titel wie dieser Beitrag als Nr. 22 der Arbeitspapiere des Instituts für Volkswirtschaftslehre der TH Darmstadt erschienen.

[1] *F. Neumark*, Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen 1970.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

1. Verfassungsmäßige Zulässigkeit,
2. Gerechtigkeit (Allgemeinheit, Gleichmäßigkeit, Verhältnismäßigkeit),
3. Umverteilungseffizienz,
4. Ausreichendheit (Schwankungsintensität, langfristige Ergiebigkeit, deckungspolitische Anpassungsfähigkeit),
5. Neutralität (Wettbewerbsneutralität, Faktorneutralität),
6. Wachstumsfreundlichkeit,
7. Praktikabilität.

Im folgenden werden nicht mögliche alternative Finanzierungssysteme — wie z. B. der *Hamer*sche[2] Vorschlag einer Sozialsteuer oder andere „revolutionäre" Umstellungen nach ausländischen Vorbildern —, sondern — nicht zuletzt vor dem Hintergrund der größeren praktischen Umsetzungschancen — „nur" die Bemessungsgrundlagen für die Arbeitgeberbeiträge zur Rentenversicherung erörtert. Nachdrücklich sei aber darauf hingewiesen, daß der z. Zt. ebenfalls zur Diskussion stehende Bundeszuschuß[3] bzw. eine Reform seiner Berechnung damit nicht als weniger relevant angesehen werden.

Verfehlt wäre ein solches Vorgehen für den Fall, daß der zur Diskussion stehende Arbeitgeberbeitrag eindeutig Bestandteil des jeweiligen Individuallohns wäre und zudem eine strikte, wertmäßige Äquivalenz zwischen diesem Beitragsanteil und der damit korrespondierenden Altersrente bestünde[4].

Unstrittig ist, daß die Arbeitgeberbeiträge — genauso wie die ehemalige Lohnsummensteuer — Lohnkosten darstellen; daraus aber den Schluß zu ziehen, sie seien auch (Individual-)Lohnbestandteil, ist vorschnell, denn ein solcher (Kurz-)Schluß übersieht, daß dem Arbeitnehmer — nach herrschendem Recht — zwar auch aus den Arbeitgeber-

---

[2] *E. Hamer,* Die Sozialsteuern, in: Die Zeit 1979. Siehe hierzu auch: *B. Casey, G. Brücher,* Arbeit oder Rente. Arbeitsmarkt und sozialpolitische Maßnahmen bei älteren Arbeitnehmern, Frankfurt 1982. Ferner *A. Boss,* Zur Reform des Systems der sozialen Sicherung in der Bundesrepublik Deutschland, in: Konjunkturpolitik, 27, 1981, 2, S. 59 ff.; Informationsdienst 146 der Gesellschaft für Versicherungswissenschaft und -gestaltung e. V., Köln, Februar 1982, S. 1 ff., Artikel: Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeitrag zur sozialen Sicherung.

[3] Vgl. hierzu *B. Rürup,* Der Bundeszuschuß an die Rentenversicherung, in: Wirtschaftsdienst 1981, VI, S. 276 ff. oder *W. Schmähl,* Veränderung des Bundeszuschusses in der Rentenversicherung — Thesen zu einem „Zwei-Stufen-Plan" —, in: Deutsche Rentenversicherung, 1981, S. 195 ff.

[4] Auf dieses Problem wurde dankenswerterweise von *Oberhauer* in der Diskussion des Referates im Arbeitskreis hingewiesen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

beiträgen Rentenanwartschaftsrechte zuwachsen, gleichwohl — angesichts der weiter unten diskutierten Inzidenzproblematik — diese Beiträge nicht individuell radizierbar sind.

Hinzu kommt als — fast wichtigeres — zweites Argument, daß in Tat und Wirklichkeit eine die Anwendung von finanzwissenschaftlichen Einnahmegrundsätzen verbietende Äquivalenz zwischen Beiträgen und Renten nicht besteht.

In seiner „einzelwirtschaftlichen Analyse der gesetzlichen Rentenversicherung“[5] kommt *Franke* zu dem — zwar mit einigen methodischen „Schönheitsfehlern“[6] behafteten, gleichwohl der Tendenz nach nicht zu widerlegendem — Ergebnis, daß die gesetzlichen Renten regelmäßig sehr hohe Transferkerne besitzen und damit nur teilweise aus Vorleistungen (Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeiträge) resultieren. Die Relation der Kapitalwerte aus Beiträgen und Renten ist nicht nur je nach Arbeitnehmertyp sehr unterschiedlich hoch, sondern auch immer größer als 1. Dies belegt, daß *keine* dem privatwirtschaftlichen und/oder finanzwissenschaftlichen Äquivalenzprinzip entsprechende Korrespondenz zwischen den Beiträgen an und Leistungen aus der GRV besteht, die eine Anwendung derartiger Beurteilungskriterien verbietet.

Die zu überprüfenden Bemessungsgrundlagen (BMG) sind:

— Lohn- und Gehaltssumme (L + G) als die gegenwärtige Regelung,

— Lohn- und Gehaltssumme plus Abschreibungen (L + G + A),

— Nettowertschöpfung plus Abschreibungen (NWS + A),

— Nettowertschöpfung (NWS),

— Bruttowertschöpfung (BWS).

Ad 1) Verfassungsmäßige Zulässigkeit

Die verfassungsrechtliche Problematik der Sozialbeiträge ergibt sich aus der Abgrenzung zur Steuer. Von Bedeutung für diese Unterscheidung ist hierbei nicht der Name der Zwangsabgabe, sondern vielmehr deren „eigenständige steuerfremde Struktur“[7]. Als einnahmespezifische Charakteristika der Sozialfisci sind zu nennen:

— die Zuordnung der Einnahmen zu ganz bestimmten Ausgaben, kurz die Zweckbindung und

---

[5] *S. F. Franke,* Eine einzelwirtschaftliche Analyse der gesetzlichen Rentenversicherung, in: Wirtschaftsdienst, 1981, 5, S. 242.

[6] Siehe hierzu *W. Schmähl,* Beitragsäquivalenz in den Rentenversicherung, in: Wirtschaftsdienst, 1981, 7, S. 345 f. sowie die Replik von *S. F. Franke,* Zur Problematik empirischer Sozialforschung, in: Wirtschaftsdienst, 1981, 7, S. 352.

[7] *J. Isensee,* Der Sozialversicherungsbeitrag des Arbeitgebers, in: Deutsche Rentenversicherung, 1980, 3, S. 148.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

— eine intendierte Anwendung eines „bei den Fisci der Gebietskörperschaften konsequent abgelehnten und abzulehnenden Prinzips der Äquivalenz“[8].

Der gegenwärtige lohnorientierte Arbeitgeberbeitrag ist demzufolge eindeutig von einer Steuer abzugrenzen. Dies wäre nach Meinung der staatsrechtlichen Gegner einer Reform der BMG (wie *Isensee, Kolb*) bei Abkopplung des Arbeitgeberanteils von den Löhnen nicht mehr der Fall[9]. Außerdem ergäbe sich, daß der eigentumsmäßige Schutz der Anwartschaft (auf die Hälfte) schrumpfen könnte. Für das „Selbstverwaltungsorgan GRV“ wären weitreichende und mehr als bedenklich zu qualifizierende Konsequenzen zu befürchten, beispielsweise der Verlust der Verwaltungshoheit über fast die Hälfte der bisher „eigenen“ Mittel[10]. Die schon heute angefochtene Teilhabe der Arbeitgeber an der Selbstverwaltung wäre bei Entrichtung einer „Steuer zum Zwecke der Altersversorgung von Arbeitnehmern“[9] nicht länger begründbar.

Da der Verfasser sich als inkompetent betrachtet, die vorgetragene Argumentation auf ihre „juristische“ Stichhaltigkeit hin zu prüfen und zu beurteilen, sei *unterstellt,* die vorgeführten Argumente seien unstrittig. Ein solches Verdikt würde aber nicht von dem Versuch entbinden, juristisch akzeptable Möglichkeiten einer problemadäquaten Anpassung der Finanzierungsgrundlagen an veränderte sozioökonomische Verhältnisse (wie z. B. Bevölkerungsstrukturverschiebungen, technologisch-strukturelle Arbeitslosigkeit) zu suchen. Dabei braucht das — nach Ansicht des Verfassers — in seinen Prinzipien und Strukturen überaus erhaltenswerte System der GRV nicht getastet zu werden; zumal, wie *Isensee* selbst bemerkt: „die Sozialstaatsklausel sich den Wechsel offen(hält). Sie ist aber verfassungsrechtlicher Impuls zu einer beweglichen Sozialpolitik, damit also das Gegenteil einer Betonierung der überkommenen Systeme“[11].

Selbst wenn der „Maschinenbeitrag“ — womit fälschlicherweise alle diejenigen Formen der Arbeitgeberabgaben bezeichnet werden, die vom Arbeitsentgelt abgekoppelt sind — die von der Sozialklausel eröffnete Bandbreite überschreiten würde, sollte dies bei einer BMG, die zwar nicht ausschließlich, so doch (noch) in starkem Maße auf der Lohn- und Gehaltssumme basiert, nicht der Fall sein.

---

[8] *H. Meinhold,* Fiskalpolitik durch sozialpolitische Parafisci, Tübingen 1976, S. 6.

[9] Vgl. *J. Isensee* (Anm. 7), S. 153 ff.

[10] *R. Kolb,* Bemessung des Arbeitgeberanteils in der gesetzlichen Rentenversicherung nach dem Kapitaleinsatz bzw. der Wertschöpfung, in: Deutsche Rentenversicherung, 1980, 1, S. 10.

[11] *J. Isensee* (Anm. 7), S. 147.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Ausschlaggebend für eine mögliche zulässige Erweiterung der BMG könnte nicht nur der demographiebedingt steigende Finanzbedarf sein, sondern auch und gerade der Wandel der Produktionstechniken: Mit zunehmendem technischem Fortschritt verliert der Produktionsfaktor Arbeit mehr und mehr die Fähigkeit, „alleine" ein Produktionsergebnis zu erstellen. Legt man das (nicht erst heute) notwendige Zusammenwirken von Arbeit und Kapital zugrunde, so darf man die Maschine, das Realkapital, als einen „verlängerten Arm des Arbeiters" betrachten. Dieses ist auch der Hintergrund, vor dem sich *Köhrer* zu folgendem dezidierten Statement veranlaßt sieht: „Wird das Sozialprodukt nicht mehr überwiegend von menschlichen Arbeitskräften geschaffen, sondern überwiegend von automatisierten, nahezu autonomen Maschinen, so müssen diese — als Schöpfer des Sozialproduktes — auch zur Finanzierung der Sozialversicherung nach Maßgabe ihres Beitrags zum Sozialprodukt herangezogen werden[12]." Aus diesem, auf den „*Mackenroth*schen Satz"[13] zurückgehenden ökonomischen Sachzwang kann unter (partieller) Beibehaltung der individuellen Lohnbezogenheit der Arbeitgeberbeiträge eine Argumentation zugunsten einer Einbeziehung des Faktors Kapital gewonnen werden, konkret für die BMG „L + G + A", bei der die Ausdehnung der Arbeitgeberbeiträge über die Löhne hinaus sich „nur" in dem Maße vollziehen würde, wie der „verlängerte Arm des Arbeitnehmers" in die BMG einbezogen wird.

Fazit dieses Beurteilungsaspektes: Die Einführung der BMG „L + G + A" könnte auch bei einer angenommenen juristischen Unstrittigkeit der *Isensee*schen Argumentation verfassungsrechtlich noch „verträglich" sein, während die wertschöpfungsbezogenen BMG („NWS + A", „NWS", „BWS") einen Übergang des Arbeitgeberbeitrages in eine Steuer bewirken würden und so ggf. eine verfassungskonforme Veränderung des gesamten Systems der GRV einleiten könnten.

Ad 2) Gerechtigkeit

Das Gerechtigkeitspostulat gliedert sich in die drei Dimensionen Allgemeinheit, Gleichmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit.

In unserem Kontext besagt der *Allgemeinheitsgrundsatz,* daß alle Unternehmen mit abhängig Beschäftigten zur Abgabe heranzuziehen sind und eine Erfassung lückenlos erfolgen sollte. Daraus folgt, daß diejenigen BMG, die zu einer Abgabepflicht auch solcher Unternehmen führen, bei denen keine Löhne und Gehälter anfallen, weil keine ab-

[12] *H. Köhrer,* Eine ergänzende Finanzierungsmethode für die Rentenversicherung, in: Betriebsberater, 1979, 7, S. 337.

[13] *G. Mackenroth,* Die Reform der Sozialpolitik durch einen deutschen Sozialplan, in: Schriften des Vereins für Socialpolitik, N. F., Bd. 4, Berlin 1952, S. 39 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

hängig Beschäftigten — denen gegenüber die Fürsorgepflicht besteht — vorhanden sind, dem Allgemeinheitsgrundsatz nicht entsprechen. Dies gelte für die wertschöpfungsbezogenen BMG „NWS + A", „NWS" und „BWS".

Nach dem *Gleichmäßigkeitsgrundsatz* sind Unternehmen, soweit sie der Sache nach zur Beitragszahlung herangezogen werden, gleich zu behandeln, sofern sie sich in gleichen oder gleichartigen beitragsrelevanten Verhältnissen befinden. Es bietet sich somit an, die „Gleichartigkeit der beitragsrelevanten Verhältnisse" mit der anfallenden Höhe der BMG zu indizieren. Dieses so interpretierte Gleichmäßigkeitspostulat wird grundsätzlich von allen zur Diskussion stehenden BMG erfüllt.

Das *Verhältnismäßigkeitsprinzip* (ability to pay) bedeutet im Hinblick auf die Arbeitgeberbeiträge eine Beitragserhebung entsprechend der ökonomischen Leistungsfähigkeit der Unternehmen. Dem Sachzwang entsprechend, daß alle Sozialabgaben immer aus der Wertschöpfung der laufenden Periode zu finanzieren sind, ist es gerechtfertigt, die einzelnen abgabepflichtigen Gruppen entsprechend der laufenden Wertschöpfungsfähigkeit ihrer Mitglieder zur Aufbringung der GRV-Beiträge heranzuziehen[14]. Während für den „Steuerzahler" die steuerliche Leistungsfähigkeit, sprich Zahlungsfähigkeit aufgrund seiner umfassenden individuellen Einkommens- (und ggf. Vermögens)verhältnisse relevant ist, ist für den sozialversicherungspflichtigen Arbeitnehmer — infolge der angestrebten Korrespondenz zwischen Arbeits- und Alterseinkommen — das „Einkommen aus unselbständiger Arbeit" (trotz fehlender Berücksichtigung der Querverteilung[15]) als der sinnvollste Indikator anzusehen.

Wenn nun ganz allgemein ökonomische Leistungsfähigkeit von Individuen oder Gruppen einer Gesellschaft anhand der Ergebnisse ihres jeweiligen monetär bewerteten sozioökonomischen Handelns gemessen werden kann und zu messen ist[16], ist es nur konsequent, auch die BMG der Arbeitgeberbeiträge aufgrund eines derartigen Leistungsfähigkeitsindikators zu konstruieren und die Verteilung der Beitragslasten der

[14] *R. Hujer, R. Schulte zur Surlage,* Wertschöpfung als Bemessungsgrundlage für die Sozialversicherungsbeiträge der Arbeitgeber, Frankfurt 1980, S. 31.

[15] *A. Stobbe,* Untersuchungen zur makroökonomischen Theorie der Einkommensverteilung, Tübingen 1962, S. 35 ff.

[16] *R. Hujer, R. Schulte zur Surlage* (Anm. 14), S. 31 f. Wie *E. Schipporeit* (Grundsätze und Möglichkeiten einer Unternehmenssteuer, München 1979, S. 122 ff.) zeigt, muß das Leistungsfähigkeitsprinzip nicht — wie es in der finanzwissenschaftlichen Literatur üblich ist — nur auf natürliche Personen bezogen werden; dieser Grundsatz kann auch auf Unternehmen angewandt werden.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Arbeitgeber, die zwar dem Grunde, nicht aber notwendigerweise der (betriebsindividuellen) Höhe nach aus der Beschäftigung des Faktors Arbeit resultieren,

— nach der spezifischen Leistungsfähigkeit des einzelnen pflichtigen Unternehmens vorzunehmen

— mit dem Ziel, die durch die Beitragsbelastung bewirkten Einbußen an ökonomisch-finanzieller Dispositionskraft zwischen den Unternehmen so zu verteilen, daß sie für jedes Unternehmen als relativ gleich schwer anzusehen sind[17].

Für die Suche nach einer in diesem Sinne „gerechten" BMG ergeben sich daraus als Konsequenzen:

(1) Ohne auf die Aussagefähigkeit von Bilanzen einzugehen, sind mit Sicherheit Gewinn und Verlust diejenigen Größen, die im Rahmen unseres Wirtschaftssystems am unmittelbarsten die ökonomische Leistungsfähigkeit eines Unternehmens darstellen.

Deren Berücksichtigung innerhalb der wertschöpfungsbezogenen BMG sollte daher — neben den anderen eingeschlossenen, hier aber nicht im einzelnen aufzuzählenden Größen — als ein wichtiger diesbezüglicher Vorteil gelten.

(2) Über die Beziehung zwischen „A" und ökonomischer Leistungsfähigkeit konkrete Aussagen zu machen, ist dagegen kaum möglich. Im Regelfall wird zwar nur ein solventes, die Absatzchancen der Zukunft günstig beurteilendes Unternehmen Investitionen tätigen und somit die *Abschreibesumme* erhöhen. Von diesem „Normalfall" gibt es jedoch mannigfaltige Ausnahmen, nicht zuletzt bedingt durch verschiedene Geschäftspolitiken und vor allem durch bestehende produktionstechnische Sachzwänge. Die Abschreibungen sind zum größten Teil ein vergangenheitsorientierter Reflex des branchenspezifischen Kapitalkoeffizienten und daher kein gesamtwirtschaftlich relevanter Indikator des aktuellen ökonomischen Leistungsvermögens des jeweiligen Unternehmens[18].

(3) Die Summe „L + G" hat keine relevante Aussagekraft im Hinblick auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit dieses Unternehmens.

Als vorläufiges Fazit ergäbe sich folgende „Gerechtigkeitsreihung": „BWS" und nachfolgend „NWS" erfüllen als BMG am ehesten das Verhältnismäßigkeits- bzw. Leistungspostulat; die BMG „NWS + A" er-

[17] Vgl. *F. Neumark* (Anm. 1), S. 135.

[18] Zur sektoralen Verteilung der Abschreibungen und damit zum „Gewicht" im Vergleich zur Wertschöpfung sei auf die Fachserie 18 / Reihe 1 des Statistischen Bundesamtes hingewiesen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

hielte den dritten Platz, während die Kombinationen „L + G + A" und „L + G" weitgehend dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz widersprechen.

Im Kontext der Spezifikation des Gerechtigkeitsgrundsatzes als Beteiligung nach der ökonomischen Leistungsfähigkeit sollte über das bisher Gesagte hinaus der Aspekt einer *Demographieadäquanz* als der intergenerativen Perspektive des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes nicht unbeachtet bleiben.

Probleme, die sich aus einer demographischen Veränderung ergeben, sind gesamtgesellschaftliche Probleme und sollten als solche nicht zulasten einer Institution oder einer Gruppe der Bevölkerung — zum Beispiel der Erwerbstätigen — gelöst werden. Der Vielfacettigkeit des Problems entsprechend haben Lösungsansätze nicht punktueller, sondern gesellschaftlich flächendeckender, d. h. alle Gruppen umfassender Natur zu sein. Daraus ergibt sich, daß auch die Rentnergeneration (in 30 Jahren) an der finanzwirtschaftlichen Bewältigung demographischer Probleme zu beteiligen ist. Dies um so mehr, als man sich bis dann — glücklicherweise — noch mehr als bisher vom Klischee des „armen Rentners" wird gelöst haben dürfen.

Eine solche Beteiligung ist durch direkte Anpassungen, sprich Senkung des Rentenniveaus (Nettoanpassung, Besteuerung etc.), eine Erhöhung des aus allgemeinen Steuermitteln finanzierten Bundeszuschusses, aber auch durch eine Umbasierung des Arbeitgeberanteils möglich.

Ob man den Arbeitgeberanteil nun

— als Bestandteil der Arbeitskosten oder gar des Arbeitnehmerentgeltes der versicherungspflichtigen Arbeitnehmer oder

— als eine indirekte Steuer auf die Beschäftigung des Produktionsfaktors Arbeit betrachtet — langfristig muß und wird diese von den Unternehmen zu zahlende Sozialabgabenbelastung abgewälzt, wobei man die — wie eine Reihe von empirischen Arbeiten nachweisen[19] — plausible Hypothese aufstellen kann, daß lohnunabhängige Arbeitgeberanteile eher und leichter nach „vorn" in die Preise abgewälzt werden als lohnabhängige Abgaben, bei denen eine vergleichsweise größere Wahrscheinlichkeit einer Rückwälzung bei Tarifverhandlungen in die Löhne besteht.

Eine Abkoppelung der Arbeitgeberbeiträge von den Löhnen hätte tendenziell den Effekt einer Erhöhung indirekter Steuern und würde

[19] Vgl. hierzu *H. D. v. Löffelholz*, Die personale Inzidenz des Sozialhaushaltes, Göttingen 1979, S. 155 ff. und die dort angegebene Literatur.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

bedeuten, daß über eine Erhöhung nur dieses Beitragsanteils der intergenerative Verteilungsdruck (teilweise) aufgefangen werden kann und bei Gültigkeit der o. a. Überwälzungshypothese „unmerklich" über eine entsprechende (leichte) Erhöhung des Preisniveaus — nach Maßgabe der jeweiligen produktspezifischen Nachfrageelastizitäten — von allen Gesellschaftsgruppen — mithin problemadäquat — finanziert würde und dies — zumindest aufgrund des gegenwärtigen Wissens —, ohne massive Regressionseffekte befürchten zu müssen[20].

Unter diesem Aspekt sollten auch die Arbeitgeber als Positivum einer Umbasierung akzeptieren, daß dafür die Tarifverhandlungen etwas „entschärft" würden.

Vor diesem Hintergrund einer Belastung der Gesamtgesellschaft beim „Abarbeiten" des demographischen Problems bzw. der Befriedigung des intergenerativen Umverteilungsbedarfs kommt den lohnunabhängigen BMG — unabhängig in welcher Variante — der Vorteil einer — im Vergleich zur Lohnbindung — größeren demographieadäquaten Verhältnismäßigkeit zu.

Ad 3) Umverteilungseffizienz

Charakteristikum jeder Sozialversicherung ist, daß entsprechend dem Alimentations- bzw. Solidarprinzip auch interpersonelle Umverteilungsprozesse intendiert sind[21]; das Schwergewicht der gesellschaftlichen Umverteilungsaktivitäten liegt allerdings bei der über die öffentlichen Haushalte abzuwickelnden staatlichen Transferpolitik[22]. Da die GRV nur in begrenztem Maße die Institution zur Behebung von Disparitäten einer als korrekturbedürftig angesehenen marktlichen Verteilung ist[23], wird man die Einführung einer alternativen BMG für die Arbeitgeberbeiträge mit der ausdrücklichen Intention einer Erweiterung des politischen Spielraums für allgemeine Umverteilungsprozesse[24] als systeminkonform ablehnen müssen.

[20] *R. K.-D. Dennerlein*, Die Belastungs- und Verteilungswirkungen der indirekten Steuern in der Bundesrepublik Deutschland, Berlin 1982, S. 133: „Diese Ergebnisse legen den Schluß nahe, daß indirekte Steuern in ihrer Gesamtheit weitgehend proportional in bezug auf die Haushaltsnettoeinkommen privater Haushalte wirken." Siehe hierzu auch *H.-J. Krupp*, Verteilungswirkungen der Steuerfinanzierung des sozialen Alterssicherungssystems, in: *B. Külp, W. Stützel* (Hrsg.), Beiträge zu einer Theorie der Sozialpolitik, Festschrift für E. Liefermann-Keil, Berlin 1973, S. 53 ff., abgedruckt in: *H.-J. Krupp, W. Zapf*, Sozialpolitik und Sozialberichterstattung, Frankfurt 1977, insbesondere S. 90 ff. Näheres hierzu auch unter „Umverteilungseffizienz".

[21] *W. Schmähl*, Alterssicherung und Einkommensverteilung, Tübingen 1977.

[22] *G. Krause-Junk*, Finanzwissenschaftliche Verteilungspolitik, in: *F. Neumark* (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, 3. Aufl., Bd. 3, Tübingen 1981, S. 257.

[23] *H. Meinhold* (Anm. 8), S. 113.

[24] Siehe hierzu *L. Bussmann* et al., Alternative Bemessungsgrundlagen für Sozialversicherungsbeiträge, Bremen 1981, S. 39.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Nichtsdestotrotz läßt sich im Rahmen eines vom Steuersystem abgegrenzten beitragsfinanzierten Systems der Alterssicherung zur Beurteilung von BMG als Umverteilungspostulat an die GRV-Finanzierung (bzw. Umverteilungsgrenze) formulieren:

Ergeben sich für eine Gruppe der Beitragszahler Belastungen, die sozial und/oder wirtschaftlich als untragbar anzusehen sind, so sollte auch über eine Reform der BMG eine Umverteilung zum Ausgleich dieser Belastungsspitze ermöglicht werden. Zur Erfüllung eines solchen „weichen" Umverteilungspostulates sind a priori alle zur Diskussion stehenden BMG geeignet, wobei die zu den Löhnen alternativen BMG wegen der einfachen, d. h. politisch durchsetzbaren Möglichkeit, Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeiträge unabhängig voneinander zu variieren, konzeptionell bessere Voraussetzungen bieten.

Ad 4) Ausreichendheit

Dem Grundsatz der Ausreichendheit entsprechend gilt, daß das Gesamteinnahmesystem der GRV quantitativ und qualitativ die nachhaltige Deckung der Leistungen garantieren muß. Daraus lassen sich drei Kriterien der zu prüfenden Arbeitgeber-BMG ableiten:

— langfristige Ergiebigkeit der Finanzierungsgrundlagen,

— Schwankungsintensität bzw. Konjunkturstabilität des Aufkommens und

— deckungspolitische Anpassungsfähigkeit.

Die Befürchtung, die Lohn- und Gehaltssumme könne längerfristig — durch zunehmende Substitution des Faktors Arbeit durch den Faktor Kapital — ausgehöhlt werden, war und ist einer der Ausgangspunkte der Diskussion über alternative BMG. Solange aber die tatsächliche Lohnquote (= Anteil der „L + G" am Volkseinkommen) nicht langfristig sinkt — was angesichts der (noch?) starken Position der Gewerkschaften unwahrscheinlich ist —, ist diese Sorge gegenstandslos.

Ein — hypothetischer — Ergiebigkeitsvergleich der alternativen BMG, wie ihn *Hujer* und *Schulte zur Surlage* vornahmen[25], zeigt, daß zwischen „BWS", „NWS", „L + G" bzw. „L + G + A" keine so signifikanten Unterschiede bestehen, daß ein eindeutiges Urteil zugunsten einer dieser Größen gestattet wäre. Die von *Bussmann* empfohlene Kombination[26] „NWS + A" konnte von *Hujer* und *Schulte zur Surlage* noch nicht diskutiert werden, sollte aber (weitgehend) der untersuchten „BWS" entsprechen.

[25] *R. Hujer, R. Schulte zur Surlage* (Anm. 14), S. 73.

[26] *L. Bussmann* (Anm. 24).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Aussagen über die finanzielle Ergiebigkeit lassen sich auch anhand eines Quotenvergleichs machen[27]: Während sich das Verhältnis der Wertschöpfungsgrößen „BWS" und „NWS" zur Lohn- und Gehaltssumme „L + G" bis 1975 tendenziell verringert hat, zeigt der Quotient aus „L + G + A" und „L + G" einen stetigen Anstieg und beweist somit eine vergleichsweise geringe Reagibilität auf Lohnquotenschwankungen. Die Entwicklung eines fiktiven Beitragsaufkommens bei einer aus „L + G + A" kombinierten BMG zeigt ebenfalls stetige und hohe Ergiebigkeit[28].

Zusammenfassend ist festzuhalten, daß weder „L + G" aufgrund einer zugeschriebenen — jedoch keineswegs wahrscheinlichen geschweige denn sicheren — zukünftigen Aushöhlung als BMG untauglich ist bzw. werden könnte, noch kann der Verdacht begründet werden, daß mit dem Übergang auf eine alternative BMG die Finanzierungsbasis gefährdet würde. Nach Lage der Dinge kann allen hier betrachteten BMG ausreichende Ergiebigkeit testiert werden.

Eine ähnliche Gleichwertigkeit ergibt sich bei Untersuchung der Schwankungsintensität, d. h. der Konjunktur(un)abhängigkeit der diskutierten BMG. Allerdings sind leichte Unterschiede konstatierbar: Den (relativ) stärksten Schwankungen unterliegt die BMG „L + G", gefolgt von „L + G + A", während die wertschöpfungsbezogenen BMG entgegen landläufiger Meinung in der Reihenfolge „NWS" und „BWS" ausgesprochen dicht beieinander liegen[29]. Das überraschend gute Abschneiden der auf Wertschöpfung basierenden BMG ist auf die gegenseitige Kompensation aufgrund der unterschiedlichen Leads and Lags der einzelnen Komponenten zurückzuführen.

Das Postulat der deckungspolitischen Anpassungsfähigkeit fordert die Möglichkeit, sich im Bedarfsfall kurzfristig mittels rechtlicher Maßnahmen erforderliche zusätzliche Einkünfte zu beschaffen. Im hier diskutierten Kontext wird ausschließlich auf die Einnahmeerhöhung durch alternative BMG rekurriert, wenngleich die GRV auch andere, praktisch naheliegendere einnahmepolitische Instrumente hätte.

Verfolgt man die Entwicklung der Beitragssätze zur Rentenversicherung der Angestellten und Arbeiter (von 2 % 1911 auf 18 % 1983, davon allein in den letzten 30 Jahren 8 % plus), beweist dies, daß die

[27] *R. Hujer, R. Schulte zur Surlage,* Sektorale Verteilungswirkungen wertschöpfungsbezogener Arbeitgeberbeiträge, in: Wirtschaftsdienst, 1982, 3, S. 148.

[28] *B. Rürup,* Reform der Arbeitgeberbeiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung, in: Wirtschaftsdienst, 1979, 11, S. 8.

[29] *G.-V. Bischoff,* Wertschöpfungsbezogene Arbeitgeberbeiträge in empirischer Sicht, in: Sozialer Fortschritt, 1980, 5, S. 101; und *R. Hujer, R. Schulte zur Surlage* (Anm. 14), S. 76 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

BMG „L + G“ bis heute dem Anspruch der Steigerungsfähigkeit gerecht werden konnte. Allerdings: „Wächst oder schrumpft der Bestand an Beitragszahlern relativ zum Bestand an Rentnern (unter Berücksichtigung von deren Rentenansprüchen), so ist der Beitragssatz dafür als Regulativ vorgesehen. Auch er kann diese Funktion freilich nur erfüllen, wenn das Verhältnis von Beitragszahlern zu Rentnern nicht schrankenlos absinkt[30].“ Rebus sic stantibus folgt bei gegebenem Status quo aus der vorprogrammierten Entwicklung der Rentner- und Rentenquotienten — in ca. 30 Jahren — eine starke Erhöhung des gegenwärtigen Beitragssatzes.

Da nun bei gleichem Beitragseinkommen der Beitragssatz um so geringer ist, je größer die BMG ist, darf man annehmen, daß je größer die BMG ist, sich um so leichter einnahmesteigernde Satzerhöhungen durchführen lassen (gleichzeitig aber auch — bei gegebenem Finanzierungsbedarf — unnötiger werden). Aus dieser Überlegung ergibt sich als Reihung nach Maßgabe ihrer deckungspolitischen Anpassungsfähigkeit: 1. „BWS“, 2. „NWS + A“, 3. „NWS“, 4. „L + G + A“ und zuletzt 5. „L + G“.

Bei Abkoppelung der Arbeitgeberbeiträge von den Löhnen käme — aus deckungspolitischer Sicht — als Vorteil die größeren Chancen einer einseitigen Erhöhung dieses Abgabeteils hinzu. Allerdings könnte eine derartige Umstrukturierung des Einnahmesystems unerwünschte Folgen zeitigen: Die Möglichkeit, zusätzliche Mittel zu mobilisieren, könnte zur Unzeit „Wahlgeschenke“ provozieren; die Unternehmen — als dann stärkstem Finanzier der GRV — könnten in den Stand einer “pressure group” versetzt werden mit der Aussicht, in Rezessionsphasen „wachstums- und beschäftigungsstimulierende“ Sozialabgabesenkungen durchzusetzen. Vor diesem Hintergrund erscheinen die deckungspolitischen Vorzüge lohnunabhängiger BMG bzw. deren Implementation in nächster Zukunft eher zweifelhaft.

Einer lohnbezogenen BMG wäre u. U. sogar der Vorzug einzuräumen, da, je größer der Kreis der von einer Erhöhung der Einnahmen Betroffenen und je „spürbarer“ diese Erhöhung ist, der Zwang zum Nachweis der „ökonomischen Rationalität“ dieser Maßnahmen wächst.

Gleichwohl ist in Anbetracht der demographischen Entwicklung und der demotivierenden Wirkung hoher und steigender Beitragssätze nach dem Grundsatz der deckungspolitischen Anpassungsfähigkeit — unter Abweichung von der paritätischen auf eine duale Beitragsaufbringung — eine der alternativen BMG zu empfehlen, wobei aber eine Umstellung vor der Jahrtausendwende nicht geboten erscheint.

[30] *R. Hujer, R. Schulte zur Surlage* (Anm. 27), S. 148.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Ad 5) Neutralität

Das älteste Argument der Befürworter einer BMG-Reform besagt, daß die gegenwärtigen lohnbezogenen Arbeitgeberbeiträge wettbewerbsverzerrend und „mittelstandsfeindlich" seien, da sie die im Vergleich zu Großunternehmen lohnkostenintensiver produzierenden Klein- und Mittelbetriebe stärker belasten würden. Zudem prämiere die „einseitige Belastung" des Faktors Arbeit arbeitsplatzvernichtende Rationalisierungsinvestitionen. Folgende, hinsichtlich der Arbeitgeberbeiträge besonders wichtige Neutralitätsdimensionen sollen betrachtet werden:

— die Wettbewerbsneutralität, verstanden als Konzentrationsneutralität (und damit die intrasektoralen Struktureffekte), sowie die
— Faktorneutralität (und damit die Allokations- bzw. Verfahrenswirkungen und deren intersektorale Struktureffekte).

Die Frage der Verfahrensneutralität wird unter dem Aspekt der „Wachstumsfreundlichkeit" diskutiert.

Voraussetzung für Konzentrationsneutralität ist eine von der Größe der konkurrierenden Unternehmen unabhängige Belastung durch die Beitragserhebung. Direkter Wettbewerb aber vollzieht sich faktisch immer und nur intrasektoral. Eine Verletzung der Konzentrationsneutralität ist demnach nur möglich, wenn die sich aus der Lohnintensität ergebende Belastung durch Abgaben an die Sozialversicherung eindeutig mit der Unternehmensgröße oder -form in einer Branche korrelieren würde.

Obwohl keine der bisher vorgelegten Untersuchungen[31] diesen Zusammenhang belegen konnte, wird immer noch an der Vermutung festgehalten, daß — gleichwohl nur branchenspezifisch zu definierende — „kleine" Unternehmen lohnintensiver arbeiten und somit stärker belastet werden als „große" Unternehmen. Dahinter steht die — wegen des in Marktwirtschaften typischen "surviving-of-the-fittest"-Prinzips kaum zutreffende — Vorstellung, kleinere Betriebe würden weniger „modern" und damit weniger kapitalintensiv produzieren.

[31] Vgl. insb. *H. Müller*, Die wirtschaftlichen Auswirkungen der gesetzlichen Sozialabgaben auf die lohnintensiven Mittel- und Kleinbetriebe, in: Schriften des Vereins für Socialpolitik, N. F., Bd. 20, S, 1425 ff.; *Ch. Watrin, W. Meyer*, Untersuchung der Möglichkeiten des Ausgleichs der gegenwärtigen Belastung durch lohnbezogene Abgaben, Köln 1963; *H. Deleeck*, Un autre mode de financement de la sécurité sociale des cotisation calculées sur la valeur ajoutée, in: Droit social, 1977, 9 - 10, S. 340 ff.; *M. Frank*, Substitution de la valeur ajoutée aux salaire somme base des calcul des cotisation des employmeurs à la securité social, in: Cahiers économiques des Bruxelles, 1976, Nr. 72, S. 347 ff.; *N. H. Douben*, Sociale Premiedrik, en gevarieerde lest, in: Social Maanblad Arbeit, 1976, 7 - 8, S. 434 ff.; *R. Hujer, R. Schulte zur Surlage* (Anm. 14); *L. Bussmann* et al. (Anm. 24).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Da dies — wie gesagt — nicht zutrifft, darf als generelles Fazit gelten, daß bei der ganz überwiegenden Zahl der Sektoren keine signifikante Abhängigkeit zwischen (intrasektoraler) Betriebsgröße und (relativer) Sozialabgabenbelastung besteht und mithin der gegenwärtigen BMG „L + G" aufgrund des derzeitigen Wissenstandes keine (intrasektorale) Wettbewerbsverzerrung angelastet werden kann.

Bevor die Frage, wie es um die Neutralität alternativer BMG bestellt ist, beantwortet wird, soll noch auf die Überwälzung bzw. Inzidenz der Sozialabgaben hingewiesen werden. Denn „mit zunehmendem Überwälzungsgrad der Sozialabgaben (wird) das Verzerrungsargument irrelevant, bei einer völligen Überwälzung ist ... jede Bemessungsgrundlage ... neutral"[32]. Dieser eher marginale Aspekt der Frage nach der Konzentrationsneutralität kann vernachlässigt werden.

Zur Beantwortung der eingangs gestellten Frage können (hypothetische) Daten über intrasektorale Belastungsvergleiche bei einer unterstellten Verwendung verschiedener BMG herangezogen werden: Ebensowenig wie für die BMG „L + G" eindeutige Ergebnisse nachgewiesen werden können, lassen sich sichere, allgemeingültige Aussagen über die Belastungen durch die alternativen BMG machen. Denn intrasektoral treten auch bei den Alternativen nahezu alle möglichen Zusammenhänge zwischen Unternehmensgröße und Belastung auf, die auch einschließen, „daß in einzelnen Unternehmensgrößenklassen den durchschnittlichen Belastungsveränderungen des Sektors entgegengesetzte Auswirkungen eintreten"[33]. Fest steht nur:

Eindeutige und durchgängige Entlastungen mit abnehmender Unternehmensgröße sind nicht nachweisbar.

Es ist im Gegensatz ausgerechnet für die im gesamtwirtschaftlichen Vergleich sehr lohnintensiv arbeitenden Sektoren „Dienstleistung" und „Handwerk" festzustellen, daß die Verwendung der „NWS" zu erheblichen Mehrbelastungen der kleinen Unternehmen — infolge der hier relativ hohen Wertschöpfung durch den Firmeninhaber und dessen mitarbeitende Familienmitglieder — führt.

Die vorgelegten Befunde zeigen, daß wertschöpfungsbezogenen BMG — wie es oft a priori geschieht — kein Freibrief auf Konzentrationsneutralität ausgestellt werden kann. Denn Prüfungskriterium dieses Postulates ist nicht die Lohnintensität, sondern die Unternehmensgröße, und solange keine eindeutigen Beziehungen zwischen den unterneh-

[32] *B. Rürup*, Finanzpolitische Konsequenzen und Optionen, in: *H. Besters* (Hrsg.), Bevölkerungsentwicklung und Generationenvertrag, Baden-Baden 1980, S. 59.

[33] Vergleiche *R. Hujer, R. Schulte zur Surlage* (Anm. 14) und *dies.* (Anm. 27).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

mensgrößenspezifischen Belastungen der jeweiligen BMG nachgewiesen sind, kann deren wettbewerbsmäßige Beurteilung nicht anhand der durch sie bewirkten Be- oder Entlastungen im Verhältnis zur Lohnintensität beurteilt werden.

Dies gilt auch für die Alternative „L + G + A".

Die vorliegenden Daten erlauben nur den Schluß, daß der Wert „L + G + A" im Durchschnitt wie in der überwiegenden Mehrzahl der Einzelfälle in einem ähnlichen spezifischen Zusammenhang zur Unternehmensgröße steht, wie der Wert „L + G", der gegenwärtigen BMG.

Unter dem Aspekt der Wettbewerbs-, i. S. v. Konzentrationsneutralität, ist mithin — nach gegenwärtiger Datenlage — keine der zur Diskussion stehenden BMG mit vergleichsweise signifikanten Vor- oder Nachteilen behaftet.

Ad 6) Wachstumsfreundlichkeit

Der Grundsatz der Wachstumsfreundlichkeit impliziert für unsere Fragestellung, daß die BMG so zu gestalten ist, „daß sie einerseits keine wachstumshemmenden Wirkungen ausübt und andererseits in dem Falle, daß die langfristige Wachstumsrate unter der als angemessen betrachteten bleibt, das Wachstum positiv zu beeinflussen vermag"[34].

Zunächst: Falls die Lohnbezogenheit der Sozialabgaben zu einer „künstlichen" Verteuerung des Faktors Arbeit führen würde (s. o.), würde eine diesbezügliche Entlastung dieses Faktors zwar einen Beitrag zur erstrebenswerten (?) Verfahrensneutralität der Finanzierung leisten, gleichwohl könnte eine derartige Umstellung der BMG unter Wachstumsaspekten nachteilig sein.

In Ermangelung einer leistungsfähigen Theorie der Wachstumsdetermination wird man davon ausgehen müssen, daß Wirtschaftswachstum in erster Linie eine Funktion der Höhe der laufenden Investitionen und des „Alters" des Kapitalstocks ist. Die Frage nach der Wachstumseffizienz ist demnach gleichbedeutend mit der Frage nach den Auswirkungen auf die Investitionstätigkeit infolge der durch eine Umstellung bewirkten Veränderung des Faktorpreisverhältnisses zwischen Arbeit und Kapital. Die diesbezüglichen Untersuchungen von *Hujer* und *Schulte zur Surlage*[35] lassen folgende wachstumspolitische Vermutungen zu:

— Neben einer eindeutigen Entlastung des arbeitsintensiven Dienstleistungssektors sind es insbesondere die üblicherweise als Wachs-

[34] *F. Neumark* (Anm. 1), S. 317.

[35] *R. Hujer, R. Schulte zur Surlage* (Anm. 27), S. 150 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

tums- oder Zukunftsindustrien bezeichneten Branchen, die durch lohnunabhängige BMG stärker belastet würden,

— die begünstigten Branchen zählen nicht zu den exportintensiven Faktoren,

— eine Umstellung würde mit einiger Wahrscheinlichkeit zu einem Konflikt zwischen kurzfristigen Beschäftigungseffekten und langfristigen Wachstumseffekten führen. Den möglichen und nicht unwahrscheinlichen kurzfristigen positiven Beschäftigungswirkungen aufgrund der relativen Verbilligung des Faktors Arbeit könnte eine Verlangsamung der Diffusion des technischen Fortschritts im und durch den Faktor Kapital gegenüberstehen. Denn die Entwicklung der Bundesrepublik Deutschland war in den letzten Jahrzehnten gekennzeichnet durch steigende Kapitalkoeffizienten und steigende Kapitalintensitäten der Arbeit in nahezu allen Wirtschaftsbereichen, eine Entwicklung, die — ungeachtet der arbeitsplatzeinsparenden Effekte von den Rationalisierungsinvestitionen — unter Produktivitätsaspekten positiv zu bewerten ist. Dieser Prozeß einer Zunahme der Kapitalintensität der Produktion ist bedingt durch den auch kapitalsparenden technischen Fortschritt der modernen Informationstechniken (Stichwort: Mikroprozessoren), der in einigen Branchen zwar zum Stillstand gekommen ist; gleichwohl ist nicht auszuschließen, daß eine umstellungsbedingte Verteuerung des Faktors Kapital eine Bremswirkung auf die Diffusion kapitalgebundenen technischen Fortschritts bewirkt und mithin langfristige Produktivitätsverluste nach sich ziehen kann.

Würde man — ceteris paribus — die „Belastung" des Faktors Kapital als Kriterium der Wachstumseffizienz heranziehen, käme man nach Maßgabe der vorliegenden Auswertungen der Kostenstrukturerhebungen zu folgender — zunehmend wachstumsunfreundlicher werdenden — Reihenfolge: 1. „L + G", 2. „NWS", 3. „L + G + A", 4. „BWS" und 5. „NWS + A".

Alle bislang vorgelegten einschlägigen Analysen, präziser: Mutmaßungen, sind allerdings von einer „kapitalorientierten Eindimensionalität" gekennzeichnet, d. h. es werden Rückschlüsse aus einem veränderten Kapital-/Arbeitspreisverhältnis auf die Investitionstätigkeit gezogen. Völlig vernachlässigt worden sind bisher mögliche Umstellungswirkungen auf den „Faktor Arbeit" bzw. auf die Leistungsmotivation der Arbeitnehmer. Es dürfte unstrittig sein, daß mit zunehmender Belastung durch direkte Abgaben, seien es Steuern oder Sozialabgaben, demotivierende Wirkungen auf das Arbeitsangebot und die Arbeitsintensität zunehmen und gleichzeitig ein „Abtauchen in die Schattenwirtschaft" prämiert wird.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Da nun mittel- und langfristig als sicher gelten kann, daß neben einer erforderlichen und wahrscheinlichen Erhöhung des Bundeszuschusses auch das von Arbeitgebern und Arbeitnehmern zu erbringende Beitragsaufkommen wird steigen müssen, kann man einer Abkoppelung der Arbeitgeberbeiträge von den Löhnen (relativ) positive Wachstumsaspekte abgewinnen. Ein abschließendes Urteil oder gar eine politische Empfehlung hinsichtlich jeder der zur Diskussion stehenden Alternativen ist allerdings noch nicht möglich; hier fehlen z. Zt. noch die hinreichend sicheren analytischen und empirischen Grundlagen.

Wenngleich auch keine der zur Diskussion stehenden Alternativen — am allerwenigsten die „NWS" — nachweisbar und nachhaltig gegen das Postulat der Wachstumseffizienz verstößt, stellen sie im Vergleich zur gegenwärtigen BMG „L + G" im Lichte dieses wachstumsspezifischen Kriteriums keinen Fortschritt dar.

Ad 7) Praktikabilität

Von einer praktikablen BMG wird man erwarten, daß sie

— klar und präzise definiert und damit unzweideutig aufgrund der vorhandenen Daten des Rechnungswesens der Betriebe feststellbar ist und daß

— die Ermittlung und Abführung der Beiträge mit einem geringen Verwaltungsaufwand der abführungspflichtigen Betriebe und der (para-)fiskalischen Inkassostelle verbunden ist.

Während die BMG „L + G" sowie „A" relativ klar definierte und im Rechnungswesen jedes Unternehmens unmittelbar „greifbare" Größen sind, läßt sich dies von den Wertschöpfungsgrößen „BWS" und „NWS" nur mit großen Einschränkungen sagen. Dies bedeutet, daß letztere BMG (zur Zeit) gegen das erste Praktikabilitätsgebot verstoßen.

Weit schlechter noch schneiden die alternativen BMG im Lichte des zweiten Praktikabilitätsaspektes, dem der „Verwaltungskostenminimierung" ab. Denn „Inkassostelle" für die Rentenversicherungsbeiträge sind die gesetzlichen Krankenkassen. Unabhängig von der verfassungsrechtlichen Würdigung — Beitrag oder Steuer — dürften die Krankenkassen bei einer Umstellung auf eine alternative BMG nicht länger diese Inkassofunktion (zumindest) für die Arbeitgeberbeiträge erfüllen können. Die hierzu erforderlichen administrativen (quantitativen und vor allem qualitativen) Kapazitäten fehlen bei diesem Sozialversicherungsträger.

Nach Lage der Dinge könnten diese die anfallenden zusätzlichen Prüf- und Kontrollaufgaben nicht wahrnehmen. Die Implementation

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Beurteilungskriterien ↓ / BMG →	L + G	L + G + A	NW + A	BWS	NWS
Verfassungsmäßige Zulässigkeit	+	+	0	0	0
Gerechtigkeit: Allgemeinheit	+	(+)	0	0	0
Gerechtigkeit: Gleichmäßigkeit	+	+	+	+	+
Gerechtigkeit: Verhältnismäßigkeit	−	(−)	(+)	+	+
Umverteilungseffizienz	−	(+)	+	+	+
Ausreichendheit: Langfristige Ergiebigkeit ..	+	+	+	+	+
Ausreichendheit: Schwankungsintensität	−	+	+	+	+
Ausreichendheit: Deckungspolitische Anpassungsfähigkeit	−	(−)	(−)	+	+
Neutralität: Wettbewerbsneutralität ...	+	+	+	+	+
Neutralität: Faktor- und Verfahrensneutralität	−	(−)	(+)	+	+
Wachstumsfreundlichkeit	+	(−)	(−)	(−)	(−)
Praktikabilität	+	(−)	−	−	−

\+ entspricht dem Postulat
() mit Einschränkungen
− verstößt gegen das Postulat
0 indifferent

einer der ‚Alternativen' würde bedingen, daß deren Aufkommen von den *Finanzbehörden* vereinnahmt, kontrolliert und — mit Sicherheit durch Finanzausgleichsquerelen belastet — weitergeleitet werden müßte.

Berücksichtigt man in diesem Kontext, „daß die Finanzbehörden von dem Aufwand her in den letzten Jahren ihren (bisherigen genuin fiskalischen) Auftrag nur mit sehr großen Einschränkungen erfüllen konnten"[36], wird deutlich, daß die zusätzliche und neue (wenn auch artverwandte) Aufgabe nicht nur dementsprechende qualitative, sondern mit Sicherheit auch quantitative Ausweitungen erfordern würde und mithin auf jeden Fall im Vergleich zum „eingefahrenen" Status quo „teu-

[36] *R. Kolb* (Anm. 10), S. 8 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

rer" wäre. Eine Beurteilung alternativer BMG im Lichte des Verwaltungsaufwands fällt damit — wie gesagt — deutlich negativ aus.

Während die Alternative „L + G + A" noch am ehesten praktikabel sein dürfte, sind bei der Alternative „NWS + A" die vergleichsweise größten Praktikabilitätsdefizite zu konstatieren.

Fazit

Ein Resümee oder eine wirtschaftspolitische Empfehlung aus diesen vorgetragenen finanzwissenschaftlichen Überlegungen zu ziehen, fällt angesichts der — auch in der auf S. 500 wiedergegebenen, notwendigerweise holzschnittartig groben Synopse deutlich werdenden — Widersprüchlichkeit der Befunde (je nach angezogenen Kriterien) nicht leicht.

Wäre der Verfasser gezwungen, eine Empfehlung hinsichtlich einer der diskutierten Bemessungsgrundlage auszusprechen, würde diese zugunsten der mittelfristigen Beibehaltung der lohnorientierten Beiträge ausfallen, allenfalls die Kombination „L + G + A" wäre noch zu erwägen.

Die bei den anderen Alternativen zweifellos vorhandenen Vorteile insbesondere hinsichtlich Ergiebigkeit und vor allem einer verteilungspolitisch verantwortbaren — mittelfristig dringend erforderlichen — *Steigerungsfähigkeit* lassen sich — zumindest auf absehbare und politisch relevante Zeiträume von 15 - 20 Jahren — durch andere Social Techniques, z. B. Erhöhung bzw. entsprechende Dynamisierung des Bundeszuschusses, vergleichsweise „billiger" erreichen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Alternative Bemessungsgrundlagen für die Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung

Von *Klaus Mackscheidt*, Köln

A. Rechtfertigungsargumente für eine Abkehr vom bisherigen Verfahren

I. Die Argumente

Es ist nicht das erste Mal, daß über eine neue Fassung der Arbeitgeberbeiträge für die Systeme der sozialen Sicherung diskutiert wird, aber in den jüngsten Beiträgen zu diesem Thema ist die Argumentationspalette breiter und vielfältiger geworden. In Stellungnahmen und Gutachten[1], die vor etwa 15 bis 20 Jahren entworfen worden waren, dominierten wettbewerbspolitische Fragen, weil die besondere Betroffenheit von lohnintensiven Unternehmen durch wachsende Arbeitgeberbeiträge Aufmerksamkeit weckte. Befürchtet wurde insbesondere eine mittelstandsfeindliche und konzentrationsfördernde Wettbewerbsverschiebung, da man annahm, daß kleinere und mittelgroße Unternehmen lohnintensiver produzieren würden als Großunternehmen.

Dieses Argument wurde auch in der jüngsten Diskussion wieder aufgegriffen; hinzu traten aber nun weitere Argumente:

— Die Belastung des Produktionsfaktors Arbeit durch die lohnbezogenen Arbeitgeberbeiträge wurde gesamtwirtschaftlich interpretiert: Sie erzeuge einen Rationalisierungsdruck, setze demzufolge insgesamt Arbeitskräfte frei und erzeuge so tendenziell Arbeitslosigkeit, während gleichzeitig der Einsatz von Kapital allokativ indirekt begünstigt würde.

— Aus sozialpolitischer Sicht würde somit die Bemessungsgrundlage schrumpfen, an die die Finanzierungsströme für das System der sozialen Sicherung anknüpfen. Ein Ausgleich durch Beitragssatzerhöhungen würde die Situation nur verschlechtern.

[1] So z. B. *J. H. Müller*, Die wirtschaftlichen Auswirkungen der gesetzlichen Sozialabgaben auf die lohnintensiven Mittel- und Kleinbetriebe, Gutachten dem Bundesministerium für Wirtschaft vorgelegt im September 1959, und *C. Watrin, W. Meyer*, Untersuchungen der Möglichkeiten des Ausgleichs der gegenwärtigen Belastung durch lohnbezogene Abgaben, Gutachten erstellt im Auftrage des Bundesministeriums für Arbeit und Sozialordnung, Köln 1963.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

— Positiv gewendet könnte demnach eine geeignete Neufassung der Arbeitgeberbeiträge nicht nur eine unheilvolle Eskalation verhindern, sondern dem System der sozialen Sicherung neue Finanzierungsspielräume eröffnen, wenn dies in Zukunft durch den vermutlich höheren Finanzierungsbedarf notwendig würde. Eine Neufassung steht hier also im Dienst einer langfristigen Finanzierungssicherung des Systems selbst.

— Auf Sicherung und breitere Fundierung der Finanzierung stellen auch die Argumente ab, die als Orientierungspunkt für die Bemessungsgrundlage die Leistungskraft der gesamten Wirtschaft wählen, für die die Lohnsumme eben ein unzureichender Indikator darstelle und deshalb zumindest partiell oder ganz aufgegeben werden müsse.

— Finanzierungstechnisch sind die bisherigen Arbeitgeberbeiträge darüber hinaus auch aus kurzfristiger Sicht von umstrittener Qualität, da sie aus konjunktur- und beschäftigungspolitischen Gründen Aufkommensschwankungen erzeugen, die sich bei geeigneter Wahl einer alternativen Bemessungsgrundlage vermeiden ließen.

— Schließlich wurde noch ein finanzpsychologisches Argument bereitgehalten: Jede Wahl einer breiteren Bemessungsgrundlage als die der Lohnsumme erlaube bei Aufkommensneutralität niedrigere Beitragssätze und erhöhe die Bereitschaft, die Belastung zu akzeptieren. Diese Bereitschaft könne auch dann erhalten bleiben, wenn später die Beitragssätze erhöht würden oder jedenfalls eher in Toleranzschwellen gehalten werden, als wenn lohnbezogene Beiträge in der jetzigen Form entsprechend stärker angehoben werden müßten.

II. Würdigung der Rechtfertigungsargumente

(1) Zu direkten, intrasektoralen Wettbewerbsverzerrungen führen lohnbezogene Arbeitgeberbeiträge nur dann, wenn kleinere und mittlere Unternehmen einer Branche regelmäßig lohnintensiver produzieren als größere[2]. Nun haben alle Untersuchungen, in denen dieser

[2] Es ist übrigens offensichtlich, daß hier zwischen allokationstheoretischen und wettbewerbspolitischen Argumenten zu unterscheiden ist. Allokationstheoretisch betrachtet zeigen sich — wenn die These stimmen würde — kleinere und mittlere Unternehmen unterlegen, wenn es darum geht, lohnbezogene Kostenbestandteile, die für die soziale Sicherung zu kalkulieren sind, zu übernehmen. Sie müßten folgerichtig zugunsten der größeren Unternehmen ausscheiden und ihnen die Arbeitskräfte überlassen. Das wäre allokationsoptimal. Wettbewerbspolitisch kann dagegen das Ziel bestehen, gleiche Chancen für alle Betriebsgrößen zu erhalten, sei es, weil man eine Monopolisierung fürchtet oder Grund zu der Annahme hat, daß die *X*-Effizienz durch den Wettbewerbsbeitrag kleinerer und mittlerer Unternehmen gefördert wird. Darauf wurde in etwas anderer Form schon hingewiesen von *C. Watrin*,

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Frage nachgegangen wurde, gezeigt, daß dies in regelmäßiger Form nicht der Fall ist[3]. Nur für wenige Branchen läßt sich das nachweisen, aber in einigen Branchen gilt auch das Umgekehrte; jedenfalls ist der Unterschied innerhalb der Branchen sehr viel weniger auffällig als die recht signifikanten Unterschiede zwischen einzelnen Branchen. Diese wiederum stehen aber untereinander nicht in direktem Wettbewerb. In einem einschlägigen Gutachten jüngeren Datums ist diese Tatsache noch einmal ausdrücklich anhand einer Übersicht vergleichsartiger Untersuchungen und der eigenen empirischen Auswertung der Gutachter festgehalten worden[4]. Aufgrund dieser Ergebnisse ließ sich also weder damals noch heute mit dem direkten wettbewerbspolitischen Argument eine Änderung für die Bemessungsgrundlage der Arbeitgeberbeiträge rechtfertigen.

Interessant ist in diesem Zusammenhang allerdings ein etwas anderer, bisher nur selten betrachteter Effekt: Man kann mit gut belegbarer statistischer Signifikanz nachweisen, daß die durchschnittliche Lohn- und Gehaltshöhe pro Kopf mit dem Beschäftigungsvolumen (neben dem Umsatz der zweite häufig verwendete Indikator für die Unternehmensgröße) anwächst. Insbesondere die großen Unternehmen führen eine relativ geringere Beitragssumme als mittelgroße Unternehmen ab, weil sie häufiger Löhne und Gehälter bezahlen, die oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze liegen[5]. Der einfachste Weg, hier partiell liegende Wettbewerbsverzerrungen auszugleichen, wäre allerdings wohl in der Aufhebung der Beitragsbemessungsgrenzen für die Arbeitgeberbeiträge zu sehen, nicht aber in Richtung einer Wahl alternativer Bemessungsgrundlagen zu suchen.

Es darf deshalb nicht verwundern, daß man sich auf der Basis der älteren Argumente zu einer Änderung der Bemessungsgrundlagen nicht entschließen konnte. Zu prüfen ist aber nun, ob sich aufgrund der neueren Argumente eine neue Ausgangslage ergibt.

(2) Betrachten wir zunächst das konjunkturpolitische Argument, da man es auch als Gegenargument vorgetragen hat. War nämlich ursprünglich erwartet worden, daß verschiedene alternative Bemessungs-

---

W. Meyer (Anm. 1), S. 28 ff. und jüngst von *K.-D. Henke, H. Adam*, Fragen einer Reform der Arbeitgeberbeiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung, in: Deutsche Rentenversicherung, 1982, 3, S. 156.

[3] So schon das Ergebnis von *C. Watrin, W. Meyer* (Anm. 1).

[4] *R. Hujer, R. Schulte zur Surlage*, Wertschöpfung als Bemessungsgrundlage für die Sozialversicherungsbeiträge der Arbeitgeber, Gutachten erstellt im Auftrag des Bundesministers für Arbeit und Sozialordnung, Oktober 1980.

[5] Dies kann man durch eine Auswertung der Kostenstrukturanalysen des Statistischen Bundesamtes für Industrie, Handel und Handwerk belegen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

grundlagen — so insbesondere die am häufigsten genannte Wertschöpfung — stärkere Aufkommensschwankungen in Abhängigkeit von konjunkturellen Ausschlägen ausweisen würden, so zeigte sich aufgrund empirischer Berechnungen, daß dies nicht der Fall ist[6]. Insoweit ergeben sich zwar keine Risiken, man kann allerdings auch nicht behaupten, daß die verschiedenen alternativen Bemessungsgrundlagen deutlich bessere Unabhängigkeit vom Konjunkturverlauf garantieren würden. Insofern ist die Situation neutral.

(3) Das gesamtwirtschaftliche Argument des Rationalisierungsdrucks durch lohnbezogene Arbeitgeberbeiträge ist nicht leicht zu beurteilen. Es ist zwar richtig, daß für den Unternehmer Anreize bestehen, Kapital durch Arbeit zu substituieren, wann immer dies der technische Fortschritt zuläßt; und es ist sicher richtig, daß die Suche nach arbeitssparenden technischen Fortschritten auch durch wachsende Sozialkostenbelastung der Löhne forciert werden könnte. Daraus allein läßt sich jedoch noch kein Sinken der lohnbezogenen Bemessungsgrundlage ableiten. Solange die Arbeitskräfte in andere Positionen vermittelt werden können (im günstigsten Fall sogar auf andere Arbeitsplätze im gleichen Unternehmen), besteht keine Gefahr. Unterstellt man darüber hinaus, daß die Nutzung technischen Fortschritts und die Durchführung neuer Investitionen wichtige Voraussetzungen für die Einrichtung neuer Arbeitsplätze in der Zukunft darstellen, dann wird man kaum dazu neigen, vom jetzigen System der Arbeitgeberbeiträge abzugehen. Ergänzend kann man darauf hinweisen, daß die absolute Lohnquote in der Vergangenheit bis jetzt in der Tendenz mehr gestiegen als gefallen ist.

Ob die zukünftige Entwicklung so richtig gekennzeichnet ist, ist allerdings unsicher. Denkbar ist auch, daß einzelne Bereiche der Produktion im Zustand relativ hoch arbeitsintensiver Faktorkombinationen verbleiben, eine bessere Kapitalausstattung also in Zukunft auf bestimmte Produktionstätigkeiten konzentriert bleibt. Es ist dann die Frage, ob die Konsumenten die arbeitsintensiven Produkte hoch genug schätzen, damit eine Markträumung geschieht, die einen hohen Beschäftigungsstand sichert. Allokationstheoretisch scheint das kein Problem zu sein; denn wenn die kapitalintensiven, vom technischen Fortschritt begünstigten Produkte im Preis relativ sinken, kann das bei allgemeinem Wachstum ebenfalls ansteigende verfügbare Einkommen verstärkt auf

[6] *G. U. Bischoff*, Wertschöpfungsbezogene Arbeitgeberbeiträge in empirischer Sicht, in: Sozialer Fortschritt. Unabhängige Zeitschrift für Sozialpolitik, 29, 1980, 5, S. 87 ff., hat das für einen Vergleich für Lohnbezug zu Wertschöpfung nachgewiesen. — *R. Hujer, R. Schulte zur Surlage* (Anm. 4) kommen in ihrem Gutachten bei einem Vergleich verschiedener alternativer Bemessungsgrundlagen (S. 68 ff.) zu dem gleichen Ergebnis.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

die relativ teuren arbeitsintensiven Produkte gerichtet werden. Trotzdem könnte es sein, daß die entstehenden Preisunterschiede, die durch eine Art Aufspreizeffekt infolge der Belastung mit Arbeitgeberbeiträgen noch verstärkt werden, von den Konsumenten nicht ohne weiteres akzeptiert werden. Reaktionen, die sich sowohl auf den Beschäftigungsstand als auch auf die Entwicklung der Bemessungsgrundlage für ein lohnbezogenes Beitragsaufkommen negativ niederschlagen, sind dann vorstellbar. Man kann davon ausgehen, daß sich lohnintensive Produktionstätigkeit vornehmlich im handwerklichen Bereich und im Dienstleistungssektor konserviert. Einen guten Teil dieser Tätigkeiten kann der Haushalt auch durch eigene Aktivität (wenngleich auch unter Effizienzgesichtspunkten submarginal) ausfüllen und befriedigen, statt sie am Markt nachzufragen. Eine die Heimarbeit unterstützende Zuliefererproduktion entwickelt sich; wie etwa in großen Bereichen der italienischen Textilbranche wechseln die etablierten Marktteilnehmer nun auch in die sozialabgabenfreie Heimarbeitstätigkeit. Eine unkontrollierbare Mischung von Schwarzarbeit und Arbeitslosigkeit entsteht, aber es entstehen auch unsichtbare Einkommenskreisläufe, und die Bemessungsgrundlage für lohnbezogene Arbeitgeberbeiträge ist gesunken. — Das Szenario mag übertrieben pessimistisch sein, sowohl die Substitutionsmöglichkeiten mögen überschätzt sein als auch der Einfluß, der auf diese von den lohnbezogenen Arbeitgeberbeiträgen ausgeht; realistisch ist aber sicherlich, daß die relativen Preise für arbeitsintensive Produkte schon allein faktorpreisbedingt mit zunehmendem technischem Fortschritt relativ hoch sind und durch die lohnbezogenen Arbeitgeberbeiträge zusätzlich aufgespreizt werden. Welche für den Beschäftigtenstand und die Entwicklung der Bemessungsgrundlage wirksamen Anpassungsvorgänge sich hieraus ergeben, ist aber nur schwer vorherzusagen. Insgesamt ist also die Position dieses Argumentes als offen zu bezeichnen[7].

(4) Wenn man schon die Probleme einer zukünftigen Gefahr für die Auszehrung der Bemessungsgrundlage lohnbezogener Beiträge diskutiert, dann sollten auch weitere Aspekte einbezogen werden, die Schwie-

[7] Die Wissenschaftlergruppe des Sozialbeirats ist in bezug auf diese divergierenden Wirkungsmöglichkeiten zu einer etwas anderen Einschätzung gelangt. Sie mißt dem ersten, arbeitsplatzstiftenden Effekt durch Investitionen das größere Gewicht als dem zweiten, arbeitsplatzverdrängenden Effekt zu und fügt außerdem hinzu: „Dieses Argument wird noch verstärkt, wenn man berücksichtigt, daß spätestens Mitte der 90er Jahre eine Verknappung des Faktors Arbeit wahrscheinlich ist. Voraussetzung für die Bewältigung einer derartigen Situation ist aber eine arbeitssparende Wachstumspolitik. Diese kann sicher nicht durch eine ‚künstliche Verbilligung' des Faktors Arbeit erreicht werden". Gutachten des Sozialbeirates über langfristige Probleme der Alterssicherung in der Bundesrepublik Deutschland, Bundestagsdrucksache 9/632, 1981, S. 60.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

rigkeiten für die Entwicklung der Bemessungsgrundlage mit sich bringen könnten.

So hat in der Vergangenheit der Anteil der Beamten an der Beschäftigtenzahl zugenommen; damit ist die Lohn- und Gehaltssumme relativ kleiner geworden, die Zahl der Rentenempfänger bleibt aber mit einem langen Time Lag zunächst unverändert. Ähnlich wie bei der knappschaftlichen Rentenversicherung könnte man hier den Bundeszuschuß als Mittel zur Überwindung struktureller Verschiebungen einsetzen.

Etwas anders ist die Situation, wenn sich die Tarifpartner auf einen Investivlohn einigen würden. Auch in diesem Fall nimmt die Lohn- und Gehaltssumme relativ ab, ein Ausgleich durch den Bundeszuschuß läßt sich in diesem Fall aber nicht rechtfertigen, weil eben keine strukturelle Verschiebung vorliegt. Ein langfristig stabiles und problemloses Finanzierungsinstrument sind lohnbezogene Arbeitgeberbeiträge also keineswegs. Ein auf eine breitere Bemessungsgrundlage sich stützendes Abgabensystem könnte zweifellos mehr Sicherheit vor strukturellen Beschäftigungsprozessen und vor Datenveränderungen in tarifpolitischen Entscheidungen bieten.

Isoliert betrachtet leuchtet auch ein, daß jede breitere Bemessungsgrundlage als die Lohn- und Gehaltssumme trotz niedrigerer Beitragssätze die Aufkommensergiebigkeit des Finanzierungssystems steigert.

III. Offene Positionen

Nicht alle Rechtfertigungsargumente für eine Änderung der Bemessungsgrundlage lassen sich ohne weiteres zurückweisen. Damit ist der Weg aber nicht offen für beliebige Experimente. Zumindest zwei Fragen sind sorgfältig zu prüfen.

(1) Zu bedenken ist, daß jede neue Bemessungsgrundlage das intersektorale Belastungsgefüge in der Wirtschaft ändern wird. Daraus entstehen unmittelbar Preiseffekte, neue Überwälzungsvorgänge können sich anschließen, und Allokations- und Distributionswirkungen zunächst noch unbekannter Art werden sich ergeben. In diesem Bereich wäre soviel Transparenz als möglich anzustreben, um die Primär- und Sekundärwirkungen der unterschiedlichen Vorschläge für alternative Bemessungsgrundlagen abschätzen zu können. Einer Erörterung dieser Fragen ist Teil B gewidmet.

(2) Ein zweiter zu diskutierender Aspekt betrifft dagegen weniger empirische als methodische Fragen. Es wurde nämlich wiederholt bezweifelt, daß sich eine Abkehr vom Prinzip der lohnbezogenen Arbeitgeberbeiträge systematisch überhaupt rechtfertigen ließe. Diese Über-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

legungen führen in eine sozialversicherungstheoretische und auch steuersystematische Diskussion, in der bisher durchaus kontroverse Positionen vertreten wurden. Eine Aufklärung dieser Fragen wird in Teil C versucht.

Erst nach Würdigung dieser beiden Aspekte kann man zu einer besseren Abschätzung für Ablehnung oder Befürwortung alternativer Bemessungsgrundlagen gelangen.

B. Intersektorale Effekte unterschiedlicher Bemessungsgrundlagen

Den vergleichenden Berechnungen zur Messung intersektoraler Effekte wurden 4 Modelle zugrundegelegt:

Modell 1: das bestehende lohnbezogene System

Modell 2: die Abschreibungen

Modell 3: die Wertschöpfung

Modell 4: die Summe aus Löhnen, Gehältern und Abschreibungen.

Es soll ermittelt werden, welche unmittelbaren Preiseffekte sich innerhalb unterschiedlicher Branchen bei der Ablösung des Modells 1 und der Wahl der Modelle 2 bis 4 ergeben. Die Modelle 3 und 4 sind als Vorschlag am häufigsten genannt worden, Modell 2 ist eher ein Extrembeispiel und dient zur Kontrastierung. Für alle Modelle wurden zunächst gesamtwirtschaftliche Daten ermittelt, damit diese nach einem einheitlichen Schlüssel auf die einzelnen Branchen transformiert werden können. Für die Berechnung der Bemessungsgrundlagen der Modelle 2 - 4 werden Bereinigungsbeträge eingesetzt, um vergleichbare Voraussetzungen für die Bemessungsgrundlage von Modell 1 zu schaffen[8].

Bei der Ermittlung der Wertschöpfung, hier der Bruttowertschöpfung, müssen außer der Wertschöpfung der Wohnungsvermietung noch durchlaufende Posten wie Umsatz- und Verbrauchsteuern abgezogen werden. Die Bemessungsgrundlagen für die drei Modelle 2 - 4 werden demnach wie in der folgenden tabellarischen Übersicht (S. 510) dargestellt ermittelt.

---

[8] Um einen Vergleich mit dem bestehenden System (Modell 1) zu ermöglichen, müssen in etwa einheitliche Personengruppen erfaßt werden. Da die Selbständigen, die mithelfenden Familienangehörigen und Beamten nicht oder nur in geringem Maße im bestehenden System integriert sind, werden diese Gruppen auch in allen Modellen ausgeschlossen und damit nur die Arbeiter und Angestellten in der Untersuchung berücksichtigt. Weiterhin wird der Sektor „Wohnungsvermietung" von der Analyse ausgenommen, der im bestehenden System nur unbedeutend an der Aufbringung der Beiträge beteiligt ist. Dieses Verfahren wird häufig gewählt, so z. B. von *G. U. Bischoff* (Anm. 6) für die Wertschöpfung (siehe dort S. 102).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Modell 2	Modell 3	Modell 4
Abschreibungen Abschreibungen der Wohnungsvermietung	Produktionswert – Vorleistungen	Entgeltsumme der Arbeiter und Angestellten + Abschreibungen
– Gesamtwirtschaftlicher Abschreibungsfreibetrag	= Bruttowertschöpfung – Bruttowertschöpfung der Wohnungsvermietung – Umsatzsteuer – Verbrauchsteuern	= Entgeltsumme und Abschreibungen – Abschreibungen der Wohnungsvermietung
= Bereinigte Abschreibungen	– Gesamtwirtschaftlicher Wertschöpfungsfreibetrag	– Gesamtwirtschaftlicher Abschreibungsfreibetrag
	= Bereinigte Wertschöpfung	= Summe aus Entgelten der Arbeiter und Angestellten und bereinigten Abschreibungen

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

In einer vergleichenden Übersicht können die neuen Bemessungsgrundlagen und die verschieden hohen Beitragssätze bei einer aufkommensneutralen Behandlung der gesamten Arbeitgeberbeiträge für die Rentenversicherung, die Krankenversicherung, die Arbeitslosenversicherung und die Unfallversicherung gesamtwirtschaftlich dargestellt werden[9]. Da in den statistisch nachgewiesenen Beitragsaufkommen auch die Zusatzversorgung im öffentlichen Dienst enthalten ist, muß diese Komponente aus systematischen Gründen noch abgezogen werden. Weiterhin wird nicht die in der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung ausgewiesene Bruttolohn- und Gehaltssumme den Berechnungen zugrunde gelegt, da hier die Bezüge der Beamten enthalten sind, sondern als Basis der Untersuchung dient hier eine hypothetisch berechnete Entgeltsumme der Arbeiter und Angestellten. Tabelle 1 zeigt die Ergebnisse der Berechnung. Der durchschnittliche Satz für die Beiträge, den die Arbeitgeber nach dem bisherigen System für die einzelnen Bereiche der sozialen Sicherung (Rente, Krankheit, Arbeitslosigkeit und Unfall) zu entrichten haben, ist von 11,7 v. H. (1960) auf 16,1 v. H. (1978) gestiegen, und zwar nach einem zunächst leichten Rückgang in der Mitte der 60er Jahre. Die gleiche Bewegung findet sich auch bei den Bemessungsgrundlagen „Wertschöpfung" und „Löhne, Gehälter und Abschreibungen". In Prozentpunkten ausgedrückt sind die Beitragsschwankungen bei der Bemessungsgrundlage „Wertschöpfung" relativ am geringsten. Man sieht aber auch, daß „Abschreibungen" als alternative Bemessungsgrundlage undiskutabel sind[10]. Der Beitragssatz müßte nicht nur außerordentlich stark schwanken (oder umgekehrt: das Aufkommen würde von Jahr zu Jahr stark variieren), er wäre auch exorbitant hoch.

Mit Hilfe der gesamtwirtschaftlichen Daten kann nun eine Schätzung aufkommensneutraler Belastungswirkungen bei alternativen Bemessungsgrundlagen auf Branchenebene durchgeführt werden. Anknüpfungspunkt sind die Kostenstrukturerhebungen, die das Statistische Bundesamt für das warenproduzierende Gewerbe sehr differenziert durchgeführt und publiziert hat[11]. Da die Abschreibungen als Bemessungsgrundlage ausscheiden sollen, bleiben somit nur noch zwei Alternativen zum Vergleich. Die Wirkungsanalyse ist natürlich in zweifacher

---

[9] Von den gesamten Arbeitgeberbeiträgen entfielen 1977 etwa 53 v. H. auf die Beiträge zur Rentenversicherung, 29 v. H. für die Krankenversicherung, 10 v. H. an die Arbeitslosenversicherung und 8 v. H. an die Unfallversicherung.

[10] Wie aus anderen Gründen vermutlich auch der Kapitalstock als alternative Bemessungsgrundlage ausscheiden dürfte.

[11] Dasselbe Material wurde von *R. Hujer, R. Schulte zur Surlage* (Anm. 4), S. 118 ff., als Quelle für ihre Berechnungen benutzt, die hinsichtlich der Bemessungsgrundlage „Wertschöpfung" bei ihrer Analyse zu ziemlich übereinstimmenden Ergebnissen kommen. — Unterschiede beruhen auf einer etwas anderen Vorgehensweise.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Tabelle 1: **Alternative Bemessungsgrundlagen und Beitragssätze im Vergleich**

Jahr	Bisheriges System			Abschreibungen als Bemessungsgrundlage		Löhne, Gehälter und Abschreibungen als Bemessungsgrundlage		Bruttowertschöpfung als Bemessungsgrundlage	
	Bereinigte Lohn- u. Gehaltssumme in Mrd. DM	Arbeitgeberbeiträge in Mrd. DM	Beitragssatz in v. H.	Bereinigte Abschreibungen in Mrd. DM	Beitragssatz in v. H.	Bereinigte Löhne, Gehälter u. Abschreibungen in Mrd. DM	Beitragssatz in v. H.	Bereinigte Bruttowertschöpfung in Mrd. DM	Beitragssatz in v. H.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1960	117.16	13.75	11,7	14.22	96,7	131.38	10,5	193.91	7,1
1961	130.72	15.06	11,5	16.31	92,3	147.03	10,2	211.73	7,1
1962	143.96	16.63	11,6	19.14	86,9	163.10	10,2	234.99	7,1
1963	154.95	17.84	11,5	21.57	82,7	176.52	10,0	250.46	7,1
1964	168.58	18.76	11,1	24.09	77,9	192.67	9,7	275.64	6,8
1965	186.34	20.55	11,0	26.92	76,3	213.26	9,6	302.46	6,8
1966	201.70	22.73	11,3	30.03	75,7	231.73	9,8	324.75	7,0
1967	202.16	23.05	11,4	31.76	72,6	233.92	9,9	325.05	7.1
1968	214.83	25.94	12,1	33.40	77,7	248.23	10,4	375.10	7,3
1969	239.38	30.02	12,5	36.46	82,3	275.84	10,9	400.13	7,5
1970	275.07	35.70	13,0	42.95	83,1	318.02	11,2	463.62	7,7
1971	312.98	41.78	13,3	49.76	84,0	362.74	11,5	523.72	8,0
1972	345.09	48.13	13,9	54.69	88,0	399.78	12,0	574.12	8,4
1973	393.65	57.18	14,5	61.00	93,7	454.65	12,6	645.42	8,9
1974	436.98	62.96	14,4	68.68	91,7	505.66	12,5	703.21	9,0
1975	451.26	68.31	15,1	75.18	90,9	526.44	13,0	734.58	9,3
1976	480.25	77.13	16,1	80.96	95,3	561.21	13,7	801.99	9,6
1977	518.19	83.26	16,1	86.69	96,0	604.88	13,8	860.47	9,7
1978	550.12	88.44	16,1	93.41	94,7	643.53	13,7	924.06	9,6

Quelle: Statistisches Bundesamt Fachserie 18, Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen, Konten und Standardtabellen 1978 und Reihe S 2 (Revidierte Ergebnisse von 1960 - 1976); Fachserie 1, Reihe 4.1 Stand und Entwicklung der Erwerbstätigkeit, Ergebnisse des Mikrozensus, verschiedene Jahrgänge (zur Berechnung der bereinigten Größen).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Hinsicht beschränkt: (1) Mit dem warenproduzierenden Gewerbe (und zwar für Unternehmen mit mehr als 20 Beschäftigten) wird nur etwas mehr als ein Drittel der Wirtschaftsbereiche, gemessen nach dem Volumen der Produktionswerte, erfaßt. (2) Überwälzungsvorgänge werden nicht in Betracht gezogen. Die Aussagen beschränken sich also auf unmittelbare Belastungsvergleiche; abgeschätzt werden können aber auch direkte Preiseffekte.

Aus Tabelle 2, dem Ergebnis der Berechnungen, geht zunächst hervor, daß das warenproduzierende Gewerbe bei beiden alternativen Bemessungsgrundlagen im Jahre 1977 insgesamt eine Mehrbelastung von etwas über 1,5 Mrd. DM (siehe Zeile 2, Spalte 4 und Spalte 8) zu tragen hätte. Die relative Belastung steigt um etwa 4 v. H. gegenüber der Belastung nach dem bisherigen System (Zeile 2, Spalte 5 und Spalte 9). Der direkte Preiseffekt, gemessen als relative Veränderung des Bruttoproduktionswertes, ist mit 0,14 v. H. in beiden Fällen sehr gering. Intersektoral ergeben sich natürlich stärkere Verschiebungen. Betrachtet man aber zunächst nur die größeren Aggregate, so halten sich die Änderungen gleichwohl noch in einem tolerablen Rahmen. So liegt bei den sieben höher aggregierten Sektoren, der Energie- und Wasserversorgung, dem Bergbau, dem Grundstoff- und Produktionsgütergewerbe, dem Investitionsgüter produzierenden Gewerbe, dem Nahrungs- und Genußmittelgewerbe und dem Baugewerbe die relative Belastungsdifferenz im Mittel um etwa 10 v. H. bei beiden Alternativen (der niedrigste Wert liegt bei — 0,89 v. H., der höchste bei 18,57 v. H.). Gliedert man allerdings sektoral tiefer, dann zeigen sich in Einzelfällen auch stärkere Verwerfungen[12]. Wie nicht anders zu erwarten, muß der Sektor „Energie und Wasserversorgung" bei der Alternative Wertschöpfung als Bemessungsgrundlage eine relativ große Belastung — in diesem Fall von 117 v. H. — und bei der Alternative Löhne, Gehälter und Abschreibungen eine Belastung von 77,6 v. H. hinnehmen. Die zugehörigen direkten Preiseffekte betragen hier immerhin 2,04 v. H. und 1,36 v. H. Ebenso erwartungsgemäß gibt es umgekehrt eine sehr starke Entlastung beim Sektor „Bergbau". Bei der Alternative I beträgt die relative Entlastung — 46,35 v. H., bei der Alternative II — 35,37 v. H. Der direkte Preiseffekt ist bei Alternative I — 4,06 v. H. und bei Alter-

[12] Es ist darauf hinzuweisen, daß in Tab. 2 nicht alle, sondern nur ausgewählte Einzelsektoren unter einer Aggregatgröße aufgeführt sind. Gewählt wurden nur die jeweils größten der Branchen, um die Tabelle nicht zu unübersichtlich werden zu lassen. Eine detaillierte Einzelanalyse — die auch eine Schätzung der Be- und Entlastungen nach der jeweiligen Betriebsgröße einer Branche enthält — für 111 Industriezweige, 49 Handwerkszweige und 59 Handelszweige liegt im Seminar für Finanzwissenschaft der Universität Köln vor. Sie wurde durchgeführt von Dipl.-Volkswirt *E. Brochhausen* und kann bei Bedarf eingesehen werden.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Tabelle 2: **Intersektorale Belastungswirkungen bei zwei alternativen Bemessungsgrundlagen (1977)**

SYPRO Nr.	Wirtschaftszweig	Produktionswert	Summe der bisherigen Arbeitgeberbeiträge	Alternative I: Wertschöpfung als Bemessungsgrundlage				Alternative II: Löhne, Gehälter und Abschreibungen als Bemessungsgrundlage			
				Summe der wertschöpfungsbezogenen Beiträge	Absolute Differenz (3 - 2)	Differenz (3 - 2)	Änderung des BPW	Summe der lohn- u. abschreibungsbezogenen Beiträge	Absolute Differenz (7 - 2)	Differenz (7 - 2)	Änderung des BPW
		Mio. DM	Mio. DM	Mio. DM	Mio. DM	in v. H.	in v. H.	Mio. DM	in v. H.	in v. H.	in v. H.
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	Alle Wirtschaftsbereiche	3 205 200	83 260	83 260	0	0,00	0,00	83 260	0	0,00	0,00
	Warenproduzierendes Gewerbe	1 139 399	39 439	41 057	1 617	4,10	0,14	40 984	1 545	3,92	0,14
1 000	Energie und Wasserversorgung	72 638	1 269	2 754	1 484	116,99	2,04	2 254	985	77,61	1,36
	Bergbau u. Verarbeitendes Gewerbe insgesamt	980 915	33 604	34 229	626	1,86	0,06	34 539	936	2,78	0,10
2 100	Bergbau	21 512	1 883	1 010	— 873	— 46,35	— 4,06	1 217	— 666	— 35,37	— 3,10
	Grundstoff- u. Produktionsgütergewerbe	292 846	7 673	8 270	598	7,78	0,20	8 661	988	12,88	0,34
2 200	Mineralölverarbeitung	54 446	190	361	170	89,66	0,31	365	175	92,04	0,32
2 500	Gewinnung u. Verarb. von Steine u. Erden	21 807	901	890	— 11	— 1,19	— 0,05	890	— 10	— 1,15	— 0,05
2 700	Eisenschaffende Industrie	43 060	1 593	1 256	— 336	— 21,10	— 0,78	1 667	74	4,67	0,17
2 800	NE-Metallerzeugung	16 174	367	379	12	3,21	0,07	390	23	6,25	0,14
3 000	Chemische Industrie	113 090	2 866	3 729	863	30,11	0,76	3 615	749	26,14	0,66

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

	Investitionsgüter prod. Gewerbe	402 122	16 447	17 019	572	3,48	0,14	16 994	548	3,33	0,14
3 100	Stahl- u. Leichtmetallbau, Schienenfahrzeuge	20 611	898	759	— 139	— 15,49	— 0,67	850	— 48	5,31	— 0,23
3 200	Maschinenbau	104 171	4 699	4 450	— 249	— 5,30	— 0,24	4 665	— 34	— 0,72	— 0,03
3 300	Straßenfahrzeugbau	104 946	3 345	3 913	568	16,98	0,54	3 663	317	9,49	0,30
3 600	Elektrotechnik	93 167	4 240	4 445	205	4,85	0,21	4 436	167	4,64	0,20
3 800	Herst. v. EBM-Waren	29 929	1 260	1 272	12	0,97	0,04	1 215	— 45	— 3,54	— 0,15
5 000	Büromaschinen, EDV	11 034	351	622	270	76,84	2,45	534	182	51,82	1,65
	Verbrauchsgüter prod. Gewerbe	138 422	5 561	5 512	— 49	— 0,89	— 0,04	5 430	— 131	— 2,36	— 0,09
5 400	Holzverarbeitung .	24 035	955	920	— 35	— 3,66	— 0,15	867	— 87	— 9,27	— 0,37
5 800	Herst. v. Kunststoffwaren	17 062	615	674	58	9,56	0,34	641	26	4,24	0,15
6 300	Textilgewerbe	30 433	1 152	1 180	— 73	— 6,29	— 0,24	1 137	— 15	— 1,32	— 0,05
6 400	Bekleidungsgewerbe	18 507	712	657	— 55	— 7,68	— 0,30	642	— 69	— 9,68	— 0,37
	Nahrungs- u. Genußmittelgewerbe	126 013	2 039	2 418	379	18,57	0,30	2 237	197	9,67	0,16
6 800	Ernährungsgewerbe	112 057	1 938	2 264	327	16,85	0,29	2 120	182	9,41	0,16
6 900	Tabakverarbeitung	13 955	102	153	52	51,10	0,37	117	15	14,79	0,11
	Baugewerbe	85 846	4 566	4 073	— 493	— 10,80	— 0,57	4 191	— 376	— 8,23	— 0,44

Quelle: Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung des Statistischen Bundesamtes, Fachserie 18, Reihe 1, Konten und Standardtabellen 1978; Fachserie 4, Reihe 4.3 (1977), Reihe 5.3 (1977), Reihe 6.3 (1977) — Kostenstruktur im produzierenden Gewerbe.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

native II – 3,10 v.H. Auffallend starke relative Belastungen sind auch für die Sektoren „Mineralölverarbeitung" und „Büromaschinen EDV" kennzeichnend, wobei die direkten Preiseffekte im ersten Beispiel bei etwa 0,3 v.H. liegen[13].

Wie theoretisch zu vermuten war, sind die Belastungsverschiebungen um so geringer, je weniger die alternativen Bemessungsgrundlagen von der lohnbezogenen Bemessungsgrundlage abweichen. So zeigen die Berechnungen, daß die Bemessungsgrundlage „Löhne, Gehälter und Abschreibungen" rund ein Drittel weniger starke Belastungsverschiebungen und Preiseffekte auslöst. Wenn man Produzenten und Konsumenten insgesamt weniger an Umstellungsflexibilität zumutet, wird man zweifellos eher diese Alternativen zu wählen haben. Andererseits ist auch entscheidend — und das gilt natürlich in besonderem Maße für die Frage, ob man eine Änderung der Bemessungsgrundlage überhaupt durchführen will —, welche intersektoralen Auswirkungen im einzelnen als erwünscht, hinnehmbar oder hinderlich angesehen werden. Das müßte anhand weiterführender und ergänzender Einzelstudien geschehen.

C. Sozialversicherungstheoretische und steuersystematische Einwendungen gegen die Wahl alternativer Bemessungsgrundlagen

(1) Zunächst einmal ist festzustellen: Mit der Idee, die Unternehmen gemäß einer Produktivitätsvorstellung („das produktive Kapital soll auch Beiträge leisten") oder einer Leistungsvorstellung („die gesamte Wertschöpfung der Wirtschaft soll für die Finanzierung nutzbar gemacht werden") zu veranlagen, wird das prinzipiell immer noch vorhandene Äquivalenzsystem der bisherigen Regelung zumindest teilweise aufgegeben und eine eher dem Leistungsfähigkeitsprinzip entsprechende Erhebungsform gewählt. Aber es wird nicht auf die Leistungsfähigkeit von Personen, sondern auf die Leistungsfähigkeit — besser wohl, weil korrekter, die Ertragsfähigkeit — von Unternehmen abgestellt[14]. Da nun aber die Arbeitnehmerbeiträge unverändert lohn-

[13] Es wäre zweifellos interessant gewesen, im weiteren Verlauf zu verfolgen, wie sich die direkten Preiseffekte im Rahmen der intersektoralen Wirtschaftsverflechtungen auf die Konsumgüterpreisbildung auswirken. Durch Kompensation von be- und entlasteten Vorleistungen mag sich in einigen Wirtschaftszweigen der Konsumgüterindustrie ein ausgleichender Effekt ergeben, andererseits sind auch Kumulationen denkbar. Diese Untersuchung müßte anhand von Input-Output-Tabellen durchgeführt werden.

[14] Ob das steuersystematisch zulässig ist, wird innerhalb der Finanzwissenschaft kontrovers diskutiert. Die herrschende Meinung ist eindeutig dagegen: Leistungsfähigkeit wird strikt nur Personen zugeordnet; ein Unternehmen ist nicht leistungsfähig, sondern allenfalls ertragsfähig. Siehe dazu aber: *E. Schipporeit*, Grundsätze und Möglichkeiten einer Unternehmungssteuer, München 1979, S. 127 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

bezogen bleiben sollen, entsteht ein Konfliktfall, mit dem man sich auseinandersetzen muß. Die eine mögliche Linie, dies zu tun, besteht darin, den Konflikt nicht zuzulassen. Wer diese Linie verfolgt, muß argumentieren, daß der Bezug zum Lohn ein essentielles Merkmal der Sozialsicherung sei, der Arbeitgeberbeitrag den Charakter einer Lohnersatzfunktion habe und daß mit der individuellen Lohnhöhe, der davon abhängigen Summe der beiden Beitragskomponenten und den späteren Rentenansprüchen mit ihrer entsprechenden Staffelung insgesamt noch immer das Prinzip der Beitragsäquivalenz verwirklicht sei, anderenfalls aber preisgegeben werde[15]. Für den Arbeitnehmerbeitrag trifft dies wohl im allgemeinen zu. Wenn das gleiche für den Arbeitgeberbeitrag auch zutreffen soll, müßte man streng genommen von der Fiktion ausgehen, daß der Arbeitgeber für jeden seiner Arbeitnehmer jederzeit den Beitrag als seine individuelle Leistung für ihn angesehen hat. Zumindest dann, wenn sich Beitragssätze ändern, müßte dies bei Tarifverhandlungen einen Niederschlag finden. Offen beobachten ließ sich das bisher jedoch nicht. Bedenkenswert ist darüber hinaus die Art und Weise, wie Lohngemeinkosten im Unternehmen kalkulatorisch behandelt werden. Gibt es wirklich Unternehmen, die individuelle Lohnzuschläge — wenn auch nur nach groben Lohngruppen — einsetzen, anstatt allgemeine pauschale Sätze zu verwenden[16]? Selbst wenn man also auf der Lohnersatzfunktion des Arbeitgeberbeitrages beharren will, so handelt es sich bei ihm doch nicht um ein individuelles Äquivalent für individuelle Arbeitsleistung, sondern man muß schon eher von einer pauschalen gruppenmäßigen Äquivalenz sprechen: Mit und durch sein Unternehmen trägt der Arbeitgeber dazu bei, daß für alle bei ihm beschäftigten Arbeitnehmer insgesamt Finanzierungsbeiträge geleistet werden können. Auch bei striktem Festhalten an der Vorstellung der Lohnersatzfunktion muß also wohl anerkannt werden, daß der Arbeitgeberbeitrag eine andere Qualität hat als der Arbeitnehmerbeitrag. Im Gegensatz zu diesem zeigt jener Elemente einer Kollektivleistung. Ein Schritt, der zumindest gedanklich nicht unmöglich ist, wäre der Übergang von den Kollektiven der jeweiligen Unternehmen zum Großkollektiv der Unternehmerschaft. Aus der Sicht dieses Großkollektivs könnte es durchaus rational sein, Verantwortungsträgerschaft und Risikolastverteilung grundsätzlich anders zu koordinieren als bisher. Das Ziel dieser gemeinsamen Finanzierungsbemühung ist unver-

---

[15] So z. B. *B. Molitor*, Trojanisches Pferd, in: Wirtschaftswoche, 1979, 50, S. 60 ff., und *A. Boss*, Löst eine „Maschinensteuer" alle Probleme?, in: Wirtschaftsdienst, 61, 1981, 11, S. 544 ff.

[16] Wenn es keine Bemessungsgrenzen geben würde, wäre dem Unternehmer vielleicht stets bewußt, daß für besonders hoch qualifizierte und teure Arbeitskräfte auch individuell sehr hohe Arbeitgeberbeiträge bei seiner Kalkulation berücksichtigt werden müßten.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ändert das alte, nur die Methode ist gewechselt worden — und dies keineswegs radikal, weil es sich nicht um einen Wechsel vom individuellen zum kollektiven System der Finanzierung, sondern um einen Übergang von einer kollektiven Ebene auf eine andere handelt[17].

Bei der Diskussion des Referats auf der Tagung des Vereins für Socialpolitik wurde dieser Interpretationslinie widersprochen. So wies insbesondere *A. Oberhauser* darauf hin, daß die Arbeitgeberbeiträge sowohl gesamt- wie auch einzelwirtschaftlich als individuelle Lohnbestandteile anzusehen seien, die den einzelnen Arbeitnehmern zuzurechnen sind und lediglich in ihrer Verwendung gebunden sind. Sie wirkten auf das Unternehmerverhalten — und darin wird ein gewichtiger Unterschied im Vergleich zur gerade dargelegten Interpretation gesehen — wie alle übrigen Lohnkosten und würden daher von den Unternehmern, z. B. bei der Einstellung von Arbeitnehmern, genauso wie die direkten Löhne als Lohnkosten angesehen. Demnach ist also doch ein strengerer Bezug des Arbeitgeberbeitrags zum Lohn festzustellen, als das mit meinem Argument vermutet wird. Zu dem einzelwirtschaftlich begründeten Argument kommt darüber hinaus noch eine rentenversicherungssystematische Kritik, die auch auf den nächsten Abschnitt meiner Ausführungen zutrifft: Wenn die Arbeitgeberbeiträge deutlich vom Lohn abgekoppelt werden — insbesondere wenn sie als steuerähnliche Abgaben definiert werden —, könnten in Zukunft bald mehr als 60 v. H. der Einnahmen in der gesetzlichen Rentenversicherung aus Staatszuschüssen und steuerähnlichen Unternehmensabgaben bestehen; es droht somit eine nicht unbedenkliche Abkehr vom System der einkommensbezogenen Rente. Eine so allmählich sich vollziehende Umwandlung des Rentenversicherungssystems in eine Grundrente mit einkommensbezogenen Zuschlägen entspricht wohl aber nicht den herrschenden politischen Zielvorstellungen. Ähnliches gilt auch für die anderen sozialen Sicherungssysteme.

(2) Man kann nun allerdings auch eine völlig andere Argumentationslinie verfolgen. Der oben genannte Konflikt wird nicht aufgehoben, sondern für das jetzt bestehende Finanzierungssystem bestätigt. Zunächst wird klargestellt, daß der jetzige Arbeitgeberbeitrag im Gegen-

---

[17] Daß mit einer neuen Bemessungsgrundlage nur zwangsläufig auch bisher weniger belastete Unternehmen zur Finanzierung stärker beitragen, ist auch im Rahmen dieser hier typisch äquivalenztheoretischen Betrachtungsweise noch gedeckt. Auch extrem kapitalintensive Unternehmen sind auf langfristig stabile Faktormärkte angewiesen. Wenn in bezug auf den Faktor Arbeit die lohnintensiven Sektoren mit der Lohnersatzleistung die Hauptlast dafür tragen, genießen jene externe Vorteile. Die Mitbelastung des Faktors Kapital bei der Finanzierung käme dem Versuch einer Internalisierung dieser Vorteile gleich.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

satz zum Arbeitnehmerbeitrag keine äquivalenztheoretischen Merkmale enthält. Er ist vielmehr wie jede andere betriebliche Steuer ein hoheitlich festgelegter Beitrag ohne Anspruch auf Gegenleistung; denn den Anspruch auf die zweckbestimmte Gegenleistung hat ja der Arbeitnehmer und nicht der Arbeitgeber. Angelsächsisch pragmatisch könnte man also durchaus von „social security taxes" sprechen, deren Ertragshoheit allerdings (bezeichnenderweise übrigens nicht die Festsetzungshoheit) eben wegen der Zweckbestimmung bei einem Parafiskus und nicht bei einer Gebietskörperschaft liegt. Zugleich mit dieser Auffassung wird natürlich auch die Vorstellung von der Lohnersatzfunktion kommentarlos zu den Akten gelegt. Es ist primär nicht interessant, an wen potentielle Nutzen oder Kosten weitergegeben werden, wenn die Arbeitgeberbeiträge gesenkt oder erhöht werden. Begünstigt oder belastet werden können die Unternehmer über die Gewinnsituation, die Arbeitnehmer über die Löhne und die Nachfrager über die Preise — und zwar je nachdem, wie die Überwälzungsvorgänge im einzelnen ablaufen. Was konkret eintritt, läßt sich im Ernstfall auch nicht ideologisch durch ein betontes Festhalten an der Lohnersatzfunktion der Arbeitgeberbeiträge bestimmen[18], sondern nur durch möglichst exakte Wirkungsanalysen. Wenn man diese Position vertritt, die m. E. mindestens so ernst zu nehmen ist wie die zuerst genannte, kann man über alternative Bemessungsgrundlagen für die Arbeitgeberbeiträge völlig pragmatisch diskutieren. Es hat jetzt Sinn zu untersuchen, ob die jetzigen oder zukünftigen lohnbezogenen Arbeitgeberbeiträge zu ungewünschten Allokationsverzerrungen intersektoraler oder gesamtwirtschaftlicher Art führen können, insbesondere aber, ob eine kumulative Belastung des Faktors Arbeit hingenommen werden soll. Hat man erst einmal verläßliche empirische Studien über die intersektoralen Verschiebungseffekte alternativer Bemessungsgrundlagenmodelle zur Hand, dann kann man abschätzen, ob die Instrumentvariationen mit ihren jeweiligen Folgewirkungen in bezug auf verfolgte Ziele wirtschaftspolitisch akzeptabel sind. Das gilt wohl insbesondere im Hinblick auf die Beschäftigungseffekte in der Zukunft: Je unsicherer diese, wie oben dargestellt, aus jetziger Abschätzung heraus noch sind, desto we-

[18] Wenn die Arbeitgeberbeiträge nämlich strikt Lohnersatz sind — gleichsam durchlaufende Posten —, dann kann man überhaupt nicht mehr von aneutralen Allokationsvorgängen durch lohnbezogene Arbeitgeberbeiträge sprechen; die unternehmerischen Kalkulationszuschläge schlagen sich dann sehr zu recht in den Produktpreisen nieder. Man kann also nicht beides haben. Das wird beispielsweise in einer sonst interessanten Analyse von *L. Bußmann* übersehen: Alternative Bemessungsgrundlagen für Sozialversicherungsbeiträge, Gutachten erstellt im Auftrage der Arbeiterkammer Bremen und des Vorstandes des IG Metall, Dortmund 1981; Vergleich der Ausführungen auf S. 35 und passim versus S. 166. — Anders dagegen *R. Hujer, R. Schulte zur Surlage* (Anm. 4), die sich (wenn auch m. E. zu vorsichtig) vom Prinzip der Lohnersatzfunktion distanzieren (S. 26 f.).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

niger stark dürfte die neue Instrumentvariation von der bisherigen Regelung der Arbeitgeberbeiträge abweichen[19].

Da mit dem Wegfall der Lohnersatzfunktion des Arbeitgeberbeitrags auch die äquivalenztheoretische Begründung des Erhebungsvorgangs aufgegeben werden muß, liegt es nahe, als Rechtfertigungsmuster ein Prinzip der Ertragsfähigkeit der Unternehmung heranzuziehen. Die meisten Vorschläge wollen hier ohne Umschweife die Wertschöpfung der Unternehmen als Indikator verwenden. Das ist insofern nicht ganz unproblematisch, als die Wertschöpfung einerseits keineswegs der einzig mögliche Maßstab für die Ertragsfähigkeit[20] des Unternehmens ist und andererseits auch noch von anderen Abgabereformmodellen[21] als potentielle Bemessungsgrundlage beansprucht wird. Es ist klar, daß man hier nicht nur steuersystematisch Bedenken einbringen kann, sondern auch die Frage der Belastbarkeit prüfen muß.

(3) Zum Abschluß ist kurz die Frage aufzuwerfen, ob mit der Abkehr von der lohnbezogenen Bemessungsgrundlage zugleich auch zwangsläufig die Ertragshoheit für die Parafisci und hier insbesondere für die Rentenversicherung verlorengeht[22]. Verfolgt man dies im Rahmen der Position der zweiten Argumentationslinie, dann kann diese Gefahr eigentlich nicht drohen. In ihrer finanzwirtschaftlichen Qualität sind schon die bisherigen Arbeitgeberbeiträge Zwangsabgaben ohne Anspruch auf Gegenleistung. Daß sie nicht wie andere Zwangsabgaben als Steuern bezeichnet werden, hat teils historische Gründe — am Anfang der Entwicklung hatten privatrechtliche unternehmerische Versicherungssysteme gestanden, die etwa die Rentenversicherung mit einem allgemeinen staatlichen Versicherungssystem pauschal abgelöst hatten —, teils hängt es mit der ausdrücklichen und vollen Zweckbindung dieser Einnahmen zusammen. Obwohl die Grenze von echten

---

[19] Ein Vorschlag, wie er von *H. Köhrer* (Eine ergänzende Finanzierungsmethode für die Rentenversicherung, in: Betriebs-Berater, Zeitschrift für Recht und Wirtschaft, 1979, 7, S. 333 ff.) unterbreitet wurde, ist deshalb nicht uninteressant.

[20] Über Leistungsfähigkeitsindikatoren der Unternehmer berichtet ausführlich *E. Schipporeit* (Anm. 14), S. 133 ff.

[21] So wird im Rahmen der erneut aktuellen Diskussion über eine kommunale Finanzreform erwogen, ob nicht eine betriebliche Wertschöpfungssteuer als Kommunalsteuer geeignet wäre. Siehe dazu z. B. *H. Rehm,* Das kommunale Finanzproblem — Möglichkeiten und Grenzen für eine Lösung, in: Finanzarchiv, N. F., 39, 1981, S. 185 ff., insb. S. 188 - 207. In diesem Beitrag wird sogar auf das Konkurrenzverhältnis zu einem wertschöpfungsbezogenen Arbeitgeberbeitrag hingewiesen und darin ein schwerwiegender Einwand gegen die neue Kommunalsteuer gesehen.

[22] Die Konsequenz wäre, daß neue Finanzausgleichsregelungen durchdacht werden müßten und die Beteiligung der Arbeitgeber an der Selbstverwaltung einzelner Parafisci nicht mehr zu legitimieren wäre.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Beiträgen zu zweckgebundenen Steuern als fließend anzusehen ist, findet man bei zweckgebundenen Einnahmearten, die als Steuern bezeichnet werden, keine derart feste Zweckbindung. Insofern ist das gewählte Etikett einerseits zwar pragmatisch, andererseits aber durchaus unmißverständlich. Da die Zweckbindung ohne Rücksicht auf die Wahl der Bemessungsgrundlage voll erhalten bleibt, ist die Charakterisierung als Beitrag nach wie vor gerechtfertigt und die Ertrags- und Verwaltungshoheit nicht in Frage gestellt.

Nicht ganz so einfach stellt sich die Situation dar, wenn man der ersten Argumentationslinie folgt und die Lohnersatzfunktion der Arbeitgeberbeiträge bejaht. Sieht man im bisherigen, lohnbezogenen Arbeitgeberbeitrag zugleich eine strikt individuelle Fürsorgemaßnahme des Unternehmers für den einzelnen Arbeitnehmer, dann ist *Isensees* Urteil über den Arbeitgeberbeitrag zuzustimmen: „In dieser Gestalt teilt er die Qualität des Arbeitnehmer-Beitrags als nichtsteuerliche Abgabe“[23], während sich ein nichtindividueller „Maschinenbeitrag“ seiner Meinung nach als Finanzierungsinstrument zur Steuer wandeln würde. Gerade dieses Element der individuellen Fürsorge muß aber im Hinblick auf den betriebswirtschaftlich-praktischen Umgang mit diesen Beiträgen bezweifelt werden. Durch individuelle Lohnzuschläge, durch freiwillige soziale Leistungen, insbesondere durch betriebliche Altersversicherung, kann und wird der Unternehmer in der Praxis diesen Versorgungswillen zum Ausdruck bringen, während die Arbeitgeberbeiträge überhaupt keinen individuellen Ermessensspielraum gewähren. Diese Pflicht sichert der Unternehmer, wie oben dargelegt, eher pauschal und kollektiv und im Prinzip durch seine Fähigkeit, als Unternehmer am Markt mit seinen Produkten dauerhaft bestehen zu können[24]. Je stärker man nun diese Funktion der Sicherung — und letztlich sichert ja nur eine hochleistungsfähige Wirtschaft ein leistungsfähiges System sozialer Sicherungen — in den Vordergrund stellt, desto weniger kann man von einem Qualitätswandel des Beitrags

---

[23] *J. Isensee,* Der Sozialversicherungsbeitrag des Arbeitgebers in der Finanzordnung des Grundgesetzes — Zur Verfassungsmäßigkeit eines „Maschinenbeitrages“, in: Deutsche Rentenversicherung 1980, 3, S. 145 ff., insb. S. 150.

[24] *L. Bußmann* (Anm. 18), S. 54, geht in seiner Antwort auf die Bedenken von *Isensee* gerade von diesem Kriterium der Leistungsfähigkeit aus und argumentiert im Hinblick auf die Rentenversicherung, daß nicht nur die Rentenstruktur, die durchaus eine Funktion der Beitragsdifferenzen, also auch der Differenzen des Arbeitgeberbeitrags ist, sondern auch das Rentenniveau für die Höhe der Rente entscheidend sei. Letzteres sei aber ganz eindeutig eine Funktion der jeweils augenblicklichen Leistungskraft der Wirtschaft. So fordert er: „Das Kriterium (4) ‚Leistungsfähigkeit der Wirtschaft‘ muß deshalb im Sozialversicherungsbeitrag für die gesetzliche Rentenversicherung Berücksichtigung finden, was Isensee übersieht“.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

sprechen, wenn die Wahl alternativer Bemessungsgrundlagen von diesem Ziel der Sicherung bestimmt ist. Gleichsam systemimmanent (und nicht pragmatisch, wie bei der anderen Argumentationslinie) käme man also zu dem Ergebnis, daß die Arbeitgeberbeiträge in bisheriger Form teilweise erhalten bleiben müßten, so insbesondere z. B., um das Ziel einer differenzierten Rentenstruktur zu unterstützen, teilweise aber in einer neuen Form so auf die Unternehmen verteilt werden müßten, daß deren Fähigkeit, Erträge zu erwirtschaften, jetzt und in Zukunft optimal entfaltet ist, um ein hohes Sozialleistungsniveau insgesamt zu sichern.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Konsequenzen sozialversicherungspolitischer Grundsätze für die Bemessungsgrundlagen

Von *Ludwig Bußmann,* Dortmund

I. Vorbemerkungen

Die gegebene Themenstellung erlaubt Eingrenzungen und Präzisierungen. Aus dem Themenzusammenhang geht unzweideutig hervor, daß hier die Bemessungsgrundlagen (BMG) für die nichtsteuerlichen Einnahmen, insbesondere für die Beiträge der Sozialversicherung, gemeint sind. Zudem will ich meine Überlegungen auf den bedeutendsten Zweig der Sozialversicherung, nämlich auf die gesetzliche Rentenversicherung (GRV), beschränken.

Schließlich waren bei der Auswahl der zu erörternden sozialversicherungspolitischen Grundsätze Ermessensentscheidungen darüber zu treffen, welche und wieviele Grundsätze nach welchen Gesichtspunkten ausgewählt werden sollten. Als auswahlleitende Kriterien möchte ich nennen:

— *Aktualität:* Die ökonomische Entwicklung der letzten Jahre stellt die Finanzierung der GRV vor Probleme, die auch die BMG berühren.

— *Relevanz:* Es werden nur diejenigen sozialversicherungspolitischen Grundsätze betrachtet, die im engen ökonomisch-sozialen Zusammenhang zu den BMG stehen. Es handelt sich um das Umlageprinzip, das Sozialversicherungsprinzip, die Prinzipien der finanziellen Ergiebigkeit und Stabilität, das Prinzip der Allokationsneutralität, das Prinzip der Konzentrationsneutralität sowie um das Selbstverwaltungsprinzip.

— *Übersichtlichkeit:* Damit dieser Beitrag seine Aufgabe als Diskussionsgrundlage erfüllen kann, geht mir bei der Auswahl der zu betrachtenden BMG die Konzentration auf das Wesentliche und Typische vor Vollständigkeit. Als mögliche BMG werden die Wertschöpfung als faktorindifferente BMG sowie die Arbeitsentgelte als arbeitnehmertypische BMG und Gewinne, Investitionen, Anlagevermögen oder Abschreibungen als arbeitgebertypische Größen betrachtet. Dabei ist auch die Frage nach dem Beitrags- oder Steuercharakter der GRV-Abgabe von Belang.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

II. Die Bedeutung sozialversicherungspolitischer Grundsätze für die gesetzliche Rentenversicherung

1. Zur gegenwärtigen Finanzierungsdiskussion

In der gegenwärtigen Diskussion über die zukünftige Entwicklung der GRV stehen Vorschläge im Vordergrund, die sich vorrangig an der ökonomischen Situation orientieren. Die ökonomisch bedingte Verengung der bisherigen Einnahmespielräume führt zu Forderungen nach Leistungskürzungen, konkret etwa nach der Anpassung der Renten an die Entwicklung der Nettolöhne, oder zu Überlegungen, die Beitragssätze zu erhöhen, um den erreichten Leistungsstand zu halten und zukünftige Aufgaben (z. B. „Reform '84") finanzieren zu können. Erstaunen macht dabei die Beobachtung, daß in der Begründung zu diesen Forderungen und Überlegungen kaum auf sozialversicherungspolitische Grundsätze im einzelnen zurückgegriffen wird.

Vielmehr reduziert sich die Auseinandersetzung meist vordergründig auf das einfache Grundmuster, ob sich die Ausgabenpolitik nach den Einnahmen, oder ob sich die Einnahmepolitik nach den Ausgaben zu richten habe[1]. Bei den anstehenden Entscheidungen in der GRV wird sich eine solch grobe Entweder-Oder-Betrachtung als wenig leistungsfähig und hilfreich erweisen. Ohne Erörterung der sozialpolitischen Begründungen und Begründungszusammenhänge wird man weder zu einsichtigen und damit akzeptierbaren noch zu wirksamen und dauerhaften Entscheidungen bzw. Ergebnissen in der Frage der zukünftigen Rentenfinanzierung gelangen. Die Dominanz der ökonomischen Fakten wird sinnfällig belegt durch die Entwicklung der Rentenpolitik von 1972 (Leistungsverbesserungen durch die Rentenreform 1972) bis 1982 (Konsolidierungsmaßnahmen nach dem 20. und dem 21. Rentenanpassungsgesetz)[2]. Auch gegenwärtig rangieren in der Rentendiskussion sozialversicherungspolitische Grundsätze weit hinten, obwohl nur sie die Maßstäbe für rentenpolitische Maßnahmen liefern können.

Hinzu kommt, daß der politisch-administrativ bedingte Zeitbedarf für die Vorbereitung und Durchsetzung rentenpolitischer Entscheidun-

---

[1] Vgl. *F. Klanberg*, Transferökonomie im Umbruch, in: Wirtschaftsdienst, 1981/VIII, S. 401: „Moderne Wohlfahrtspolitik tendiert auf allen Ebenen mehr und mehr dahin, das Prinzip der einnahmeorientierten Ausgabepolitik durch das Prinzip der ausgabeorientierten Einnahmepolitik zu ersetzen." Zu den Einsparplänen in der GRV für 1983/84 siehe „Leistungskürzungen in der gesetzlichen Rentenversicherung", DIW-Wochenbericht Nr. 41/82 v. 14. 10. 1982, S. 505 - 510.

[2] Vgl. zu Einzelheiten *H. Rohwer-Kahlmann*, Die Rentenversicherung am Scheideweg, in: Zeitschrift für Sozialreform, 23, 1977, S. 7 ff. sowie *D. Zöllner*, Ein Jahrhundert Sozialversicherung in Deutschland, Berlin 1981, S. 157 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gen oft unterschätzt wird. Wenn um das Jahr 2000 die Rentenfinanzierung gesichert sein soll, müssen m. E. die entsprechenden Entscheidungen in den 80er Jahren vorbereitet und in der Mitte der 90er Jahre parlamentarisch in Kraft gesetzt werden, zumal spätestens ab 1990 in der GRV mit einem erheblichen Mehrbedarf an Einnahmen zu rechnen ist.

2. Wechsel und Kombination von sozialversicherungspolitischen Grundsätzen

In den nun folgenden Überlegungen haben die sozialversicherungspolitischen Grundsätze den Charakter von *sozialpolitischen Zielen*, während die Auswahl von Beitragsbemessungsgrundlagen eine Maßnahmeentscheidung darstellt[3]. Die zu diskutierenden sozialpolitischen Grundsätze können demnach als ein Zielbündel aufgefaßt werden, in dem *einerseits* einzelne Ziele unterschiedliches Gewicht haben, aber auch ihren Stellenwert ändern können, und in dem *andererseits* das Verhältnis der Ziele zueinander als komplementär, neutral oder konträr charakterisiert sein kann.

Beide Sachverhalte sollen am Beispiel der nachfolgend definierten Grundprinzipien — ich nenne sie lieber Zentralprinzipien — der Sozialen Sicherung kurz näher beleuchtet werden[4].

Das Versicherungsprinzip beruht auf dem Grundgedanken, daß sich mehrere Personen, die von weitgehend gleichartigen Risiken bedroht sind, zum Zwecke eines Risikoausgleichs zusammenschließen. Bei Eintritt des Risikos (Versicherungsfall) wird der entstehende Bedarf des Betroffenen aus den laufenden Zahlungen aller Versicherten beglichen. Die Leistungen der Versicherungsgemeinschaft erhält der Versicherte allerdings nicht ohne Gegenleistung. Richtet sich die Beitragshöhe nach dem speziellen Risiko, so spricht man vom reinen versicherungstechnischen *Äquivalenzprinzip*. Wird das im Grundsatz geltende Prinzip der Äquivalenz von Beitragsleistung und Versicherungsleistung dahingehend modifiziert, daß Leistungen nach dem *Prinzip der Solidarität* auch beitragsunabhängig erfolgen (z. B. bei mitversicherten Familienangehörigen) und Risiko- und Leistungsausschlüsse unter Berücksichtigung der sozialen Lage der Versicherten vermieden werden sollen, so nennt man

---

[3] Zum Ziel-Maßnahmen-Problem vgl. *H. Giersch*, Allgemeine Wirtschaftspolitik, Bd. 1, Wiesbaden 1961, S. 42 - 55 sowie *Th. Pütz*, Grundlagen der theoretischen Wirtschaftspolitik, 3. Aufl., Stuttgart 1975, S. 49 - 51.

[4] Vgl. zu Einzelheiten *H. Lampert*, Sozialpolitik, Berlin, Heidelberg, New York 1980, S. 216 ff., der in diesem Zusammenhang von Kernprinzipien spricht, und *G. W. Brück*, Allgemeine Sozialpolitik, Grundlagen — Zusammenhänge — Leistungen, Köln 1978, S. 51 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

diese Kombination von Äquivalenz- und Solidaritätsprinzip *Sozialversicherungsprinzip.*

Das *Versorgungsprinzip* läßt sich vom Versicherungsprinzip dadurch unterscheiden, daß der Versorgungsanspruch nicht aufgrund vorheriger finanzieller Beitragsleistungen entstanden ist. Die Versorgungsleistung stellt vielmehr eine Leistung der Allgemeinheit an den zu Versorgenden dar, der Opfer oder Schäden auf sich nehmen mußte, die jeden einzelnen der Gemeinschaft hätten treffen können, die aber nur bestimmte einzelne (z. B. Kriegsopfer, Vertriebene, Flüchtlinge) getroffen haben. In unserem System der Sozialen Sicherung (vom Staat angeordnete Versicherungspflicht, Aufbringung der Mittel grundsätzlich über Beiträge, Rechtsanspruch auf Leistungen) dominieren Mischformen aus den zentralen Prinzipien. Das wird besonders deutlich bei der Frage, ob die Renten auf in der Zeit der Erwerbstätigkeit geleisteten Beiträgen beruhen (Versicherungsprinzip) oder, ob sie beitragslos und direkt von der öffentlichen Hand, meist aus Steuermitteln, bestritten werden sollen (Versorgungsprinzip), oder ob und in welchem Verhältnis beide Zentralprinzipien miteinander gekoppelt sind (z. B. Bundeszuschuß und Beitragsfinanzierung).

In dem Maße, wie nun der Gesetzgeber dem Versorgungsprinzip in der GRV einen höheren Stellenwert und mehr Gewicht beimißt, wandelt sich der Charakter der Rentenleistung in Richtung auf eine allgemeine Grundsicherung und begründet sich die Finanzierung anders. So ist der steuerfinanzierte Bundeszuschuß zur GRV vor allem mit dem Solidaritäts- und dem Versorgungsprinzip zu begründen. Kriegsfolgelasten (erhöhte Invalidität, verlängerte Ersatz- und Ausfallzeiten, Bevölkerungseinbußen), Rehabilitationsleistungen (als Aufwendungen einer Wirtschaftsgrundlagenpolitik), Militärdienstzeitenausfall, Arbeitslosenzeitenausfall, Bildungszeitenausfall u. ä. sind Gründe, die zu Einnahmeausfall der GRV führen, der vom Staat auszugleichen ist. Bei Dominanz des Versicherungsprinzips hingegen ist die Finanzierung überwiegend durch Beiträge geboten. Beiträge dienen dazu, eine Kompensation von Vorteilen und Lasten zu bewirken. Die Beitragsleistung begründet einen äquivalenten Anspruch auf spätere Sozialleistungen, die in der GRV einkommensorientiert sind.

Unter dem Aspekt der Finanzierung läßt sich belegen, daß sich Äquivalenz-(Versicherungs-) und Solidaritäts-(Versorgungs)prinzip partiell komplementär zueinander verhalten und — wie Abb. 1 veranschaulicht — dadurch in das Sozialversicherungsprinzip eingehen.

Das Versicherungs-(Äquivalenz-)prinzip hingegen harmonisiert besonders eng mit dem Grundsatz der finanziellen Stabilität, weil jedes Risiko durch Beiträge äquivalent abgedeckt wird.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Sozialversicherungspolitische Grundsätze ↓ / Finanzierung durch →	Beiträge	Steuern
Äquivalenzprinzip	×	
Solidaritätsprinzip		×
Sozialversicherungsprinzip	×	×

Abb. 1: Sozialversicherungspolitische Grundsätze und Abgabearten

Andererseits können sich z. B. Versorgungsprinzip und Selbstverwaltungsprinzip widersprechen (konträres Verhältnis), wenn die Leistungen aus dem Steueraufkommen finanziert werden und der Staat auch die sachliche und verwaltungsmäßige Kontrolle über diese Ausgaben beansprucht.

Bemerkenswert ist nun, daß das Verhältnis der sozialversicherungspolitischen Grundsätze zueinander in unseren Beispielen durch die ihnen gemäße Art der Finanzierung (Beiträge oder Steuern) bestimmt wird.

Wie noch ausführlicher darzulegen sein wird, erfordern das Äquivalenz- und das Selbstverwaltungsprinzip eine Finanzierung über Beiträge, während die übrigen hier behandelten Prinzipien auch bei einer Steuerfinanzierung erfüllt werden können, oder anders ausgedrückt: alle sechs hier behandelten sozialversicherungspolitischen Grundsätze sind mit Beiträgen, aber nur vier mit Steuern kompatibel.

Schließlich stellt sich noch die Frage, ob die unterschiedlichen Sozialabgabenarten „Steuern" und „Beiträge" durch ihre jeweilige Bemessungsgrundlage definiert und unterschieden werden können. Wäre dem so, dann bestimmte die Bemessungsgrundlage den Charakter der Sozialabgabe als Steuer oder Beitrag. Ein Blick auf die Löhne als Bemessungsgrundlage sowohl für die Lohn*steuer* als auch für die GRV-*Beiträge* mag auf die Unhaltbarkeit der Auffassung hinweisen, daß die Bemessungsgrundlage den Steuer- oder Beitrags-Charakter der Abgabe bestimmt. Vielmehr scheint die logische Umkehr den Vorzug zu verdienen, daß nämlich das Wesen, der Charakter der Abgabe die ihr adäquate Bemessungsgrundlage bestimmt, wobei Steuern und Beiträge sich ggf. ein und derselben Bemessungsgrundlage instrumentell bedienen können.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

III. Wichtige sozialversicherungspolitische Grundsätze in ihrer Bedeutung für verschiedene Beitragsbemessungsgrundlagen

1. Das Umlageprinzip

Seit *Gerhard Mackenroth* hat sich die kreislaufanalytische Erkenntnis durchgesetzt, daß in güterwirtschaftlicher Sicht die jeweiligen Ansprüche der Sozialleistungsempfänger nur aus dem Sozialprodukt der jeweiligen Periode befriedigt werden können[5].

Die jeweils Erwerbstätigen geben einen Teil der von ihnen in einem bestimmten Zeitraum erzeugten Güter resp. erzielten Einkommen an die im selben Zeitraum nicht (mehr) Erwerbstätigen ab. Das so charakterisierte Umlageprinzip gilt in der GRV seit dem 30. 7. 1969, als es das sog. Abschnittsdeckungsverfahren ablöste[6].

Das Ausmaß der güterwirtschaftlichen und einkommensmäßigen Umverteilung *(Transferniveau)* richtet sich nunmehr zum einen nach der sozialpolitisch gewollten Höhe der Renten (z. B. 60 % des letzten Bruttoentgeltes und dynamische Anpassung der Renten an die jeweilige Entwicklung der Bruttoentgelte) und zum zweiten im wesentlichen nach der Abgabebereitschaft und der Abgabefähigkeit der Beitrags- bzw. Abgabepflichtigen. Die Abgabe*fähigkeit* hängt weitgehend von objektiven Kriterien wie der Einkommenshöhe und deren Gesamtbelastung durch Steuern, Gebühren und sonstige Beiträge ab. Die Höhe der Beiträge soll sich aus der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ergeben. Diese aber wiederum verändert sich mit der gesamtwirtschaftlichen Leistung. Eine Verlangsamung oder gar Stagnation des Wirtschaftswachstums, verbunden mit einer hohen Unterauslastung der volkswirtschaftlichen Produktivkräfte und ggf. mit höheren Ansprüchen des Auslands an das inländische Sozialprodukt, verengt die güterwirtschaftlichen Leistungsspielräume der Gesamtwirtschaft und senkt die persönliche Einkommensabgabefähigkeit.

Die Abgabe*bereitschaft* bestimmt sich als subjektives Kriterium sowohl von der sozialpsychologisch und gesellschaftspolitisch determinierbaren Opferwilligkeit der arbeitenden Generation als auch von der

---

[5] Vgl. *G. Mackenroth*, Die Reform der Sozialpolitik durch einen deutschen Sozialplan, in: Schriften des Vereins für Socialpolitik, N. F., 4, Berlin 1952, S. 41: „Nun gilt der einfache und klare Satz, daß aller Sozialaufwand immer aus dem Volkseinkommen der laufenden Periode gedeckt werden muß. Es gibt keine andere Quelle und hat nie eine andere Quelle gegeben, aus der Sozialaufwand fließen könnte, es gibt keine Ansammlung von Fonds, keine Übertragung von Einkommensteilen von Periode zu Periode, kein ‚Sparen' im privatwirtschaftlichen Sinne — es gibt einfach gar nichts anderes als das laufende Volkseinkommen als Quelle für den Sozialaufwand."

[6] Vgl. *G. W. Brück*, Allgemeine Sozialpolitik, Köln 1976, S. 71.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Erwartung der Beitragszahler her, daß ihr Einkommensverzicht zugunsten der Rentner ihnen von der jüngeren Generation durch ein gleiches Verhalten ihrerseits vergolten wird, wenn sie selbst Rentner sein werden (3-Generationen-Vertrag).

Wäre die nachrückende Generation aber pflichtvergessen und opferunwillig und ließe sie die volkswirtschaftliche Gütererzeugung absinken, so könnte der heute arbeitende Beitragszahler noch so hohe Beiträge leisten, er müßte sich als Rentner mit dem wenigen zufrieden geben, was dann vorhanden wäre. Mit anderen Worten: Das Umlageprinzip besagt, daß das Transferniveau entscheidend vom Ergebnis der Wirtschaftsleistung der jeweiligen Periode abhängt. Eine diesem Prinzip adäquate Beitragsbemessungsgrundlage sollte — hier schließe ich mich der Meinung von *B. Rürup*[7] an — eine volkswirtschaftliche Stromgröße und keine Bestandsgröße — wie etwa der volkswirtschaftliche Kapitalstock oder seine Komponenten — sein. Am reinsten kommt die jeweilige volkswirtschaftliche Leistung in der Stromgröße „Wertschöpfung" zum Ausdruck — wie aus Abb. 2 (S. 530) erkennbar wird.

Gegen die Verwendung von Brutto- oder Nettoproduktionswerten spricht die Tatsache, daß in ihnen entweder Vorleistungen anderer Unternehmen enthalten sind oder sie von staatlichen Maßnahmen wie „Indirekte Steuern" und „Subventionen" beeinflußt werden. Gegen die Lohn- und Gehaltssumme als Maßstab der volkswirtschaftlichen Leistung läßt sich einwenden, daß sich in ihrer Höhe eher die Substitution von Arbeit durch Kapital und die Ergebnisse des primären Einkommensverteilungskampfes niederschlagen als die wirtschaftliche Leistungskraft.

Umlageprinzip und volkswirtschaftliche Wertschöpfung als Grundlage für die Beitragsbemessung entsprechen daher einander am vollkommensten. Die jeweilige Wertschöpfung erweist sich als die volkswirtschaftlich determinierende Grundlage des Renten-(Transfer-)Niveaus, von der sowohl die Beitragszahler mit ihren Beiträgen als auch die Rentner mit ihren Transfereinkommen abhängig sind. Der Zusammenhang zwischen *Umlageprinzip* und *Rentenniveau* ist also äußerst eng.

2. Das Sozialversicherungsprinzip

Aus der Sicht des einzelnen Beitragszahlers mag das oben skizzierte Umlageprinzip, das die Höhe der zukünftigen Renten regelt, recht unattraktiv erscheinen, weil es von vielen Unsicherheitsfaktoren beein-

[7] Vgl. *B. Rürup*, Reform der Arbeitgeberbeiträge zur Gesetzlichen Rentenversicherung, in: Wirtschaftsdienst 1979/XI, S. 551.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/



Quelle: A. Stobbe, Volkswirtschaftslehre I, Volkswirtschaftliches Rechnungswesen, 5. Auflage, Berlin, Heidelberg, New York 1980, S. 126.

Abb. 2. Produktionsunternehmen U, Produktionskonto für das Jahr *t*

flußt wird. Deshalb ist es verständlich, wenn die arbeitende, beitragszahlende Generation, die damit ihrer Solidarität mit der Rentnergeneration Ausdruck verleiht, nach Garantien fragt, die ihr die spätere Rentenzahlung zu gewährleisten vermögen. Es mag für viele ernüchternd wirken, wenn man feststellt, daß es für die arbeitende Generation auf eine spätere bestimmte Rentenhöhe keinen rechtlich absicherbaren Anspruch gibt. Die einzigen Garantien liegen in der — vorwiegend politisch-sozialen — Verpflichtung der nachrückenden Generation, entsprechend hohe volkswirtschaftliche Leistungsergebnisse zu erzielen oder das jeweilige Ergebnis mit hohem Solidaritätsgefühl von den gut und besser Verdienenden auf die ärmeren Rentner umzuverteilen *(Solidaritätsprinzip)*. Dieses Solidaritätsprinzip ist im geltenden Sozialversicherungsprinzip — wie oben näher ausgeführt — angelegt.

Im Sozialversicherungsprinzip ist gleichzeitig aber auch das *Äquivalenzprinzip* enthalten, das einen engen und verpflichtenden Zusam-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

menhang zwischen Beitragsleistung und Versicherungsleistung herstellt. Wer heute Beiträge leistet, hat einen eigentumsgleichen Anspruch auf spätere Rentenzahlungen. Denn das Bundesverfassungsgericht hat entschieden, daß Versichertenrenten und Rentenanwartschaften aus den gesetzlichen Rentenversicherungen dem Schutz des Art. 14 GG unterliegen (NJW 1980, S. 692). Der Schutz dieses Grundrechts erfaßt — wie *Josef Isensee* ausführt — jedoch nicht das Rentenrecht „zur Gänze und auch nicht in jeder denkbaren gesetzlichen Gestalt. Dem Privateigentum vergleichbar und damit schutzfähig ist nur die Anwartschaft, soweit sie Arbeitsertrag des einzelnen, also beitragsfundiert, ist ..."[8]. Dem Beitrag kommt also entscheidende Bedeutung zu. Die Beitragsqualität läßt sich m. E. nur von seiner Funktion her definieren und von der Steuer unterscheiden. „Das Besondere des Beitrags ist: er öffnet den Zugang zum Leistungssystem, und er entscheidet mit seinem Umfang wesentlich über die Höhe der Rentenanwartschaft. Damit ist das Prinzip der Beitragsäquivalenz angesprochen... Diese Äquivalenz deckt sich nicht mit dem gleichlautenden Prinzip, dem die Privatversicherung, einschließlich der privaten Lebensversicherung, folgt. Wenige Stichworte genügen, um den Unterschied aufzuweisen: Dynamisierung, Umlageverfahren, flexible Altersgrenze, Ersatzzeiten, Ausfallzeiten, Vernachlässigung der individuellen Sonderrisiken. Was an Beitragsäquivalenz bleibt, ist eine Relation zwischen der Beitragsleistung, die der einzelne Versicherte erbringt, und dem Wert der Rentenanwartschaft, die ihm dafür zuwächst. Die Rente spiegelt in ihrer jeweiligen Höhe die Beitragsleistung, die der Rentner zu seiner aktiven Zeit im Vergleich zu den anderen damals Beitragspflichtigen erbracht hat[9]."

Der rentenversicherungsrechtliche Beitrag läßt sich demzufolge mit diesen Kriterien definieren:

(1) Eröffnung des Zugangs zum Leistungssystem für den Beitragspflichtigen.

(2) Beitragsäquivalenz als eine Relation zwischen der Beitragsleistung und dem Wert der Rentenanwartschaft.

(3) Begrenzung der sozialen Umverteilung auf die Solidargemeinschaft.

---

[8] Vgl. *J. Isensee,* Der Sozialversicherungsbeitrag des Arbeitgebers in der Finanzordnung des Grundgesetzes — Zur Verfassungsmäßigkeit eines „Maschinenbeitrages", in: Deutsche Rentenversicherung, 1980, 3, S. 154. Eine ähnliche Auffassung von der Bedeutung des Beitrages vertritt z. B. auch *W. Schmähl,* Beitragsäquivalenz in der Rentenversicherung, in: Wirtschaftsdienst 1981, VII, S. 345.

[9] *J. Isensee* (Anm. 8), S. 148. Erstaunlich ist die weite Definition der Beitragsäquivalenz durch *Isensee.* Sie ist allerdings notwendig, um seine Auffassung vom Steuercharakter des Maschinenbeitrags zu retten. Vgl. hierzu auch *M. Dünnwald,* Der „Maschinenbeitrag", eine Steuer?, in: Deutsche Rentenversicherung 1/1981, S. 51 - 53.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

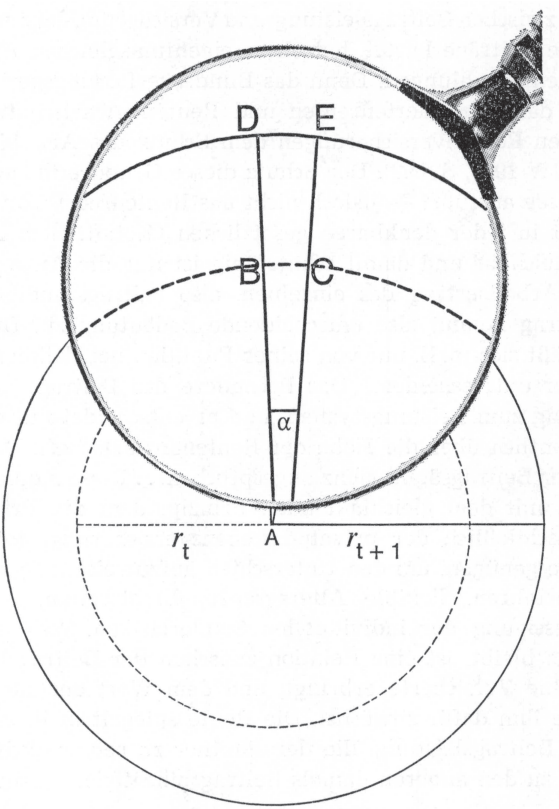


Abb. 3. Rentenanspruch und tatsächliche Rentensumme

Damit deckt der Rentenversicherungsbeitrag das Sozialversicherungsprinzip ab. Es schließt andererseits die Steuereigenschaft der Abgaben zur GRV aus[10]. Der GRV-Beitrag gibt aber keinen Anspruch auf ein bestimmtes Rentenniveau. Er bestimmt vielmehr nur die relative Höhe der Rente des einzelnen innerhalb der Gesamtheit aller Renten *(Transferstruktur).* Deren absolute Höhe (Rentenniveau) hängt dagegen nicht von der Höhe der vorher erbrachten Beitragsleistungen des einzelnen Versicherten, sondern vielmehr von der Leistungsfähigkeit der Wirtschaft im Zeitpunkt der Rentenleistung ab. Wenn wir uns also die Summe der zu leistenden Rentenzahlungen als einen Kreis vorstellen, dessen Durchmesser mit der allgemeinen Wirtschaftsleistung

[10] Eine wesentliche Eigenschaft der Steuer liegt darin, daß sie als gegenleistungsfreie Abgabe aufzufassen ist.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

variiert, so ist der beitragsäquivalente Anspruch als ein Winkelausschnitt α aus dem Kreis in Abb. 3 zu interpretieren.

Die tatsächlich zu zahlende Rente wird als Fläche ABC im Zeitpunkt t oder als Fläche ADE im Zeitpunkt $t + 1$ ausgewiesen.

Wenn wir nun nach einer Bemessungsgrundlage für die Rentenversicherungsbeiträge fragen, die die Erfordernisse (1) bis (3) erfüllt und die Relation der Anwartschaften zueinander operationalisiert, so bietet sich unmittelbar das Bruttoarbeitsentgelt der Versicherten an.

Alle anderen ökonomischen Stromgrößen müßten erst als Eigenleistung der Versicherten transformiert und vermittelt werden. Darauf wird später zurückzukommen sein. In jedem Fall besteht aber ein enger Zusammenhang zwischen *Sozialversicherungsprinzip* und *Rentenstruktur*.

3. Die Prinzipien der finanziellen Ergiebigkeit und Stabilität

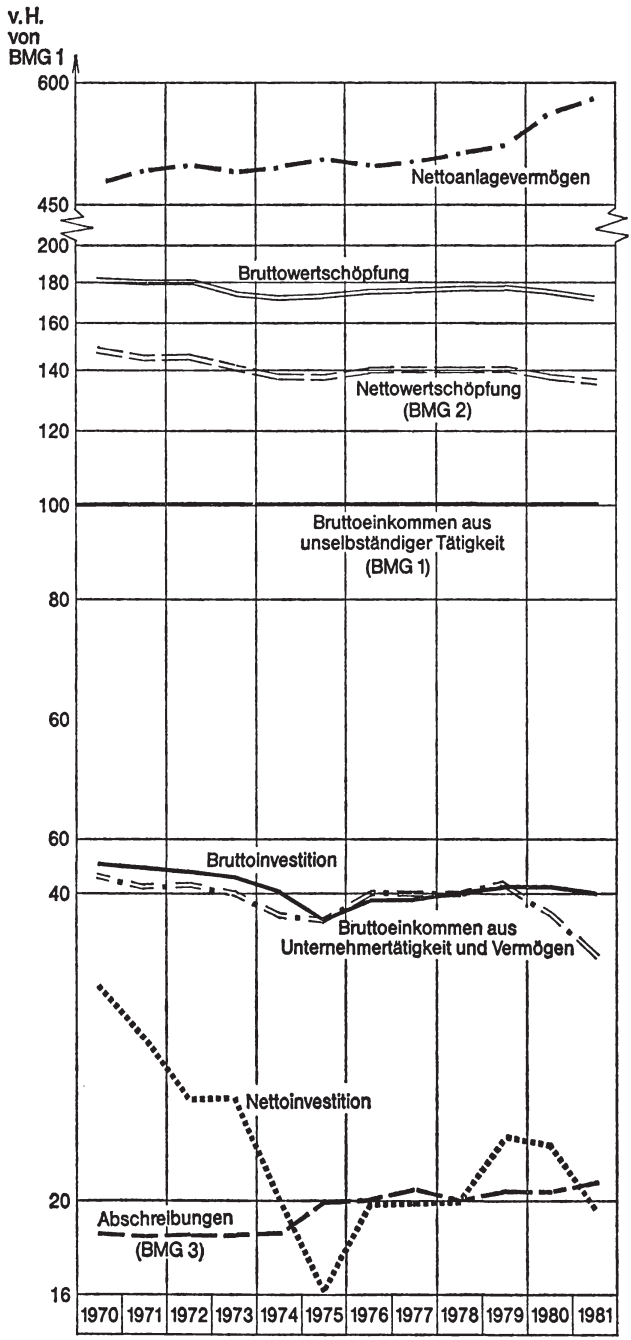
Wenn das Umlage- und das Sozialversicherungsprinzip als zentrale, konstitutive Elemente der GRV akzeptiert werden, so kennt die GRV noch weitere Prinzipien[11], die als Anforderungen definiert sein können. Um die ihr vom Gesetzgeber übertragenen Aufgaben auch finanziell erfüllen zu können, braucht die Sozialversicherung ein Beitragssystem, das finanziell ergiebig und finanziell stabil ist. Der Gesetzgeber hat dies voll erkannt und bei kurzfristiger Nichterfüllung der finanziellen Ergiebigkeit und der finanziellen Stabilität in der Reichsversicherungsordnung bereits bestimmte Vorkehrungen getroffen[12]. In der GRV ist die Bildung einer Schwankungsreserve (§ 1383 a RVO) sowie eine Bundesgarantie (§ 1384 RVO) zur Deckung eines Einnahmedefizits vorgesehen. Außerdem kann in der GRV gem. § 1383 Abs. 2 in Verbindung mit § 1385 RVO der Beitragssatz variiert werden. Reichen diese Instrumente zur Erreichung finanzieller Ergiebigkeit und Stabilität nicht aus, was mittelfristig wahrscheinlich der Fall sein wird, dann muß der Gesetzgeber wieder aktiv werden. Um eine kontinuierlich ausreichende Deckung der Ausgaben zu erreichen, wird er die Frage nach geeigneten Bemessungsgrundlagen auch unter diesem Gesichtspunkt erneut zu überdenken haben.

---

[11] Zur Herkunft solcher Prinzipien vgl. *W. Gerloff*, Steuerwirtschaftslehre, in: *W. Gerloff, F. Neumark* (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. II, Tübingen 1956, S. 271 und den Beitrag von *B. Rürup*, in diesem Band, S. 483 ff.

[12] Vgl. Reichsversicherungsordnung (RVO) vom 19. Juli 1911 mit allen späteren Änderungen bis 15. 12. 1979, Beck-Texte im dtv, 6. Aufl., Stand 1. 2. 1980.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/



Quelle: L. Bußmann, Alternative Bemessungsgrundlagen für Sozialversicherungsbeiträge, Bremen, Dortmund 1981, S. 126.

Abb. 4. Größenordnungen alternativer Bemessungsgrundlagen für Beiträge zur Rentenversicherung in der Bundesrepublik Deutschland (1970 - 1979) in v. H. der Bruttoeinkommen aus unselbständiger Tätigkeit

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Abb. 4 vermittelt einen Eindruck von den Größenordnungen und der Stabilität verschiedener möglicher Bemessungsgrundlagen.

Das Ziel der finanziellen Stabilität kann gefährdet sein, wenn die Bemessungsgrundlage besonders konjunkturempfindlich ist. Wählt man z. B. die Nettoinvestition zur Bemessungsgrundlage, so würde das Beitragsaufkommen im Wirtschaftsaufschwung überproportional zu der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung ansteigen und in der Rezession überproportional absinken. Es wäre mit starken Einnahmeschwankungen zu rechnen.

Das Ziel der finanziellen Ergiebigkeit kann bei einer lohnbezogenen Bemessungsgrundlage dauerhaft in Gefahr geraten, wenn die Betriebe stark rationalisieren und weniger Arbeitskräfte benötigen. Die gesamtwirtschaftliche Leistung würde stärker ansteigen als die Lohnsumme, weil bisher beitragspflichtige Arbeitskräfte durch Maschinen ersetzt werden. Die Solidargemeinschaft der Beitragspflichtigen hat jedoch auch Leistungen für nicht beschäftigte Arbeitskräfte zu erbringen. Folglich wäre nur eine Orientierung an der ökonomischen Leistungsfähigkeit zieladäquat[13], die am besten in der Wertschöpfung zum Ausdruck kommt. Allerdings kann man eine BMG „Wertschöpfung" weder allein den Arbeitgebern noch allein den Arbeitnehmern zurechnen. Sie ist in diesem Sinne produktionsfaktorneutral.

4. Prinzipien der Wettbewerbsneutralität

Die Gestaltung der GRV hat wichtige ordnungspolitische Aspekte zu beachten, was in der finanzwissenschaftlichen Diskussion etwa durch das Postulat der Neutralität des Einnahmesystems zum Ausdruck gebracht wird. Darin wird gefordert, daß das Einnahmesystem der GRV neutral in bezug auf den Einsatz der Produktionsfaktoren Arbeit und/oder Kapital (Allokationsneutralität) oder neutral in bezug auf die Unternehmensform und Unternehmensgröße (Konzentrationsneutralität) sein soll. Manchmal werden diese beiden Neutralitätsbegriffe nicht unterschieden oder im Begriff der *„Wettbewerbsneutralität"* zusammengefaßt.

---

[13] Diese Auffassung wird auch gestützt durch Überlegungen von *G.-U. Bischoff* sowie von *R. Hujer, R. Schulte zur Surlage. Bischoff* findet die Vermutung begründet, „daß durch den Übergang von den Löhnen zur Wertschöpfung die Finanzlage der Sozialversicherung stabiler, d. h. weniger konjunkturanfällig wird" (*G.-U. Bischoff,* Wertschöpfungsbezogene Arbeitgeberbeiträge in empirischer Sicht, in: Sozialer Fortschritt, 1980, 5, S. 100). Vgl. auch *R. Hujer, R. Schulte zur Surlage,* Wertschöpfung als Bemessungsgrundlage für die Sozialversicherungsbeiträge der Arbeitgeber, Gutachten, Frankfurt/Main 1980, S. 68 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Unternehmensgröße → / Einsatzverhältnis von Arbeit und Kapital ↓	klein	groß
Arbeit > Kapital	arbeitsintensives Kleinunternehmen	arbeitsintensives Großunternehmen
Kapital > Arbeit	kapitalintensives Kleinunternehmen	kapitalintensives Großunternehmen

Abb. 5. Allokation und Konzentration

Wir ziehen die Trennung von Allokationsneutralität (Einfluß auf das Einsatzverhältnis von Arbeit zu Kapital) und Konzentrationsneutralität (Einfluß auf die Unternehmensgröße) vor. Folgende Kombinationsmöglichkeiten sind denkbar und in Abb. 5 dargestellt.

Die Diskussion der 60er Jahre konzentrierte sich auf die beiden Kombinationsformen „arbeitsintensives Kleinunternehmen" und „kapitalintensives Großunternehmen" und versuchte, über die erkannte fehlende Allokationsneutralität eine mangelnde Konzentrationsneutralität zu beweisen. Dies konnte aber nur dann gelingen, wenn in der Realität die beiden Kombinationsformen „kapitalintensives Kleinunternehmen" und „arbeitsintensives Großunternehmen" nicht existierten. Da beide Formen aber empirisch nachweisbar sind, kann man bei der gegebenen ausschließlich lohnbezogenen Bemessungsgrundlage der Beiträge nur einen bestimmten Grad an Konzentrationsneutralität erwarten, während grundsätzlich außer Frage steht, daß die Einnahmen der GRV den Einsatz des Faktors Arbeit im Vergleich zum Faktor Kapital ökonomisch diskriminieren, also nicht allokationsneutral sind.

4.1 Das Prinzip der Allokationsneutralität

Von den bisher geltenden Beitragsbemessungsgrundlagen für die Rentenversicherung wird oft behauptet, daß sie lohnintensive gegenüber kapitalintensiven Produktionsweisen benachteiligten mit der Folge von Allokationseffekten zwischen den Produktionsfaktoren. Schwierigkeiten gibt es indessen bei einem eindeutigen empirischen Nachweis dieser theoretisch plausiblen These. Erforderlich für eine empirisch fundierte Analyse des Zusammenhangs von Rentenversicherungsfinanzierung und Allokationsneutralität wären im einzelnen Aussagen über die Produktionsstruktur sowie über die Entwicklung der Belastung

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

lohnintensiver gegenüber kapitalintensiven Betrieben bzw. Sektoren, die aber infolge des fehlenden Datenmaterials oftmals nur auf theoretischer Ebene erfolgen kann. Hinter den allokationstheoretischen Überlegungen stehen Vorstellungen der (neo-)klassischen Produktionstheorie. Diese geht von vollkommen kontinuierlichen Substitutionsmöglichkeiten zwischen den Produktionsfaktoren aus. Als Verhaltenshypothese für die Unternehmer wird Gewinnmaximierung bzw. Kostenminimierung unterstellt. Hierzu ist bei vollkommener Substituierbarkeit, bei vollkommener Konkurrenz sowie Gültigkeit der Grenzproduktivitätstheorie allein das Faktorpreisverhältnis von Bedeutung. Umgekehrt bedeutet eine Verschiebung der Faktorpreisverhältnisse eine Tendenz zur Substitution des relativ teuren Faktors durch den relativ billigeren. Diese Überlegungen entsprechen auch weitgehend der hier vorgebrachten Argumentation zuungunsten der Höhe der jeweiligen Bemessungsgrundlage und der damit verbundenen Auswirkungen auf die einzelnen Faktoren.

Demgegenüber ist zu berücksichtigen, daß ein Großteil bestehender Produktionsprozesse keine kontinuierliche Substitution zwischen den Faktoren zuläßt. Viele Produktionsprozesse setzen feste oder zumindest nur in sehr beschränktem Ausmaß variable Einsatzverhältnisse der Produktionsfaktoren voraus. Diese durch den Stand der Technik bedingten Gegebenheiten erschweren oder verhindern Allokationseffekte auch bei unterschiedlicher Faktorbelastung durch Sozialabgaben in kurzer und mittlerer Frist. Eine weitere Voraussetzung der Allokationseffekte ist, daß Sozialkostenbelastungen durch die betroffenen Unternehmen nicht auf andere Unternehmen oder private Haushalte weitergegeben (vor- oder rückgewälzt) werden können. Nur wenn dies der Fall ist, besteht überhaupt ein Anpassungsdruck für die Unternehmen, mit Produktionsfaktorveränderungen zu reagieren.

In einer noch nicht veröffentlichten Untersuchung[14] kommt das Wissenschaftszentrum Berlin zu einem interessanten Hinweis über die Rolle der Beiträge und sonstiger Lohnnebenkosten (LNK):

„Während also die LNK für einen (noch) relativ arbeitsintensiven Industriezweig eine bedeutende Größe sind und damit einen erheblichen Druck in Richtung auf die Substitution von Arbeit durch Kapital ausüben können, spielen sie bei bereits kapitalintensiven Industrien eine eher geringe Rolle und dürften kaum noch zur Ursache weiterer Substitutionsprozesse werden. Da kapitalintensive Branchen außerdem besonders auf qualifizierte und stabile Belegschaften angewiesen sind,

[14] Vgl. *R. A. Hart*, The Economics of Non-wage Labour Costs, London 1983 (bisher unveröffentlicht).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

um eine sachgemäße und kontinuierliche Bedienung der aufwendigen Produktionsanlagen zu sichern, ist die Bereitschaft zur Gewährung von Lohnnebenleistungen hier erheblich größer. Dies dürfte auch der Grund für die zwischen 1972 und 1978 steigenden LNK-Anteile am Nettoproduktionsvolumen in der mineralölverarbeitenden Industrie sein[15]."

Trotz der empirischen Unsicherheiten[16] kann man die Schlußfolgerung wagen, daß eine Beitragsbemessungsgrundlage, die einseitig an Arbeits- oder Kapitalkosten anknüpft, nicht allokationsneutral ist. So bleiben nur noch zwei Optionen offen: Entweder sollten die Faktoren Arbeit und Kapital gleichmäßig belastet werden, oder es ist an ihrem gemeinsamen Produktionsergebnis anzuknüpfen.

4.2 Das Prinzip der Konzentrationsneutralität

Das Prinzip der Konzentrationsneutralität ist erfüllt, wenn von den Beitragsbemessungsgrundlagen keine Konzentrationseffekte ausgehen. Dies ist — wie wir aus der Diskussion um den Wechsel von der Brutto-Allphasen-Umsatzsteuer zur Mehrwertsteuer wissen — bei der Beitragsbemessungsgrundlage „Wertschöpfung" der Fall, während eine Anknüpfung an eine Bemessungsgrundlage „Umsatz" sicherlich einer weiteren Unternehmenskonzentration förderlich wäre. Bestimmte Konzentrationseffekte sind auch von der Bemessungsgrundlage „Bruttoarbeitsentgelt" zu erwarten, sofern kleine Unternehmen lohnintensiv und große Unternehmen eher kapitalintensiv sind. Umgekehrtes gilt für eine Bemessungsgrundlage, die an Kapital(-kosten)-größen anknüpft.

5. Das Selbstverwaltungsprinzip

Im Prinzip der Selbstverwaltung der GRV findet der weitverbreitete Konsens seinen Ausdruck, daß die Beschränkung des Staates auf die reine Rechtsaufsicht beibehalten und die Abhängigkeit der GRV vom Staat nicht auf die Selbstverwaltung ausgedehnt werden sollte. „Die in der sozialen Selbstverwaltung gefundene Konstruktion, die *Durchführung der gesetzlichen Aufgaben* der Selbstverwaltung zu übertragen, stellt einen ausgewogenen Kompromiß zwischen der indirekten

---

[15] Zitiert nach *Wissenschaftszentrum Berlin,* Internationale Chronik zur Arbeitsmarktpolitik Nr. 8, April 1982, S. 3.

[16] Zu den empirischen Wissensdefiziten — etwa im Bereich der Inzidenz — kommen zuweilen Fälle schlichten Irrens hinzu, so wenn *Scholtz* z. B. glaubt, daß „kapitalintensive Unternehmungen besonders im konsumnahen Bereich anzutreffen sind". *H. D. Scholtz,* Viel umstritten: Die Maschinensteuer, in: Die Rentenversicherung, 23, 1982, 3, S. 42.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

parlamentarischen Demokratie und der Mitbestimmung der Bürger dar[17]."

Bemerkenswert ist in diesem Zusammenhang jedoch, daß die Selbstverwaltung nicht allein von den Versichertenvertretern durchgeführt wird. Vielmehr sind daran auch Vertreter der Arbeitgeber gleichberechtigt beteiligt. Ihre Beteiligung an der autonomen Selbstverwaltung verlangt nach einer begründeten Legitimation. Vor dem Nazi-Regime, das 1934 das Selbstverwaltungsprinzip durch das Führerprinzip ersetzte, galt folgende Legitimation:

„Die Beteiligung der Arbeitgeber wurde damit begründet, daß sie durch ihren Beitragsanteil die Verwaltung unterhalten würden[18]."

Heute deckt der Arbeitgeberbeitrag weit mehr als nur die Verwaltungskosten ab. Allerdings ist fraglich, ob es sich überhaupt um einen originären Arbeitgeberbeitrag handelt. Weder unter ökonomischen noch unter kostenrechnerischen noch — was oft nicht erkannt wird — unter steuerrechtlichen Gesichtspunkten waren und sind die Arbeitgeberbeiträge eine eigene Leistung der Arbeitgeber. Sie sind ganz eindeutig Lohnkosten, also Arbeitnehmereinkommen, das der Arbeitgeber an die Sozialversicherungsträger abführt. Es gibt überhaupt keinen ökonomischen Grund, im heutigen Arbeitgeberbeitrag zur GRV eine eigene, eigenständige Arbeitgeberleistung zu sehen. Daß die geltende Reichsversicherungsordnung die Arbeitgeberbeiträge überhaupt noch kennt, hat zwei Gründe:

Einmal ist ihre Existenz aus der historischen Entwicklung heraus zu erklären und *zweitens* sichert der korporationsrechtliche Aspekt den Arbeitgebern die Beteiligung an der Selbstverwaltung. Doch der politisch für zweckmäßig zu haltenden korporationsrechtlichen Beteiligung der Arbeitgeber fehlt es an einer sachlichen Begründung. Wir haben es hier in der Tat mit einer interessanten, aber unzulässigen Verkehrung des Begründungszusammenhanges zu tun. Die Arbeitgeber nehmen nämlich nicht an der Selbstverwaltung teil, weil sie einen eigenständigen, d. h. auf einer arbeitgebertypischen Bemessungsgrundlage beruhenden Beitrag zur GRV zahlten — wie es sinnvoll und korrekt wäre —, sondern der von ihnen gezahlte, aber auf einer arbeitnehmer-

---

[17] *E. Standfest* (Projektleiter), Sozialpolitik und Selbstverwaltung, WSI-Studie Nr. 35, Köln 1977, S. 140. Vgl. auch *W. Bogs*, u. a., Soziale Sicherung in der Bundesrepublik Deutschland, Bericht der Sozialenquête-Kommission, Stuttgart, Berlin, Köln, Mainz, ohne Jahr (1966), Tz. 276 - 285, S. 104 ff.

[18] *A. Schmidt*, Zum Entstehen der Selbstverwaltung in der Nachkriegszeit — Rückblick aus gewerkschaftlicher Sicht, in: *R. Bartholomäi, W. Bodenbender, H. Henkel, R. Hüttel* (Hrsg.), Sozialpolitik nach 1945, Bonn - Bad Godesberg 1977.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

typischen Grundlage basierende Beitrag wird als Arbeitgeberleistung interpretiert, weil sie an der Selbstverwaltung teilnehmen.

Daran ändert auch der juristische Kunstgriff nichts, die Arbeitgeberbeiträge als fremdnützige Abgabe mit Blick auf das individuelle Arbeitsverhältnis aus der Fürsorgepflicht des Arbeitgebers zu erklären[19]. Eine solche Konstruktion muß zusammenbrechen, wenn man sie mit der Realität konfrontiert, in der der Lohn der Arbeitnehmer i. d. R. nicht über den individuellen Arbeitsvertrag geregelt wird, sondern durch kollektive Tarifvereinbarungen.

Sucht man also nach einem eigenständigen arbeitgebertypischen ökonomischen Ansatzpunkt für die Arbeitgeberbeiträge, so muß man auf Größen zurückgreifen, die den Kapitaleinsatz oder das Kapitaleinkommen repräsentieren, wie z. B. Gewinne, Abschreibungen, Anlagevermögen oder eingesetztes Kapital.

IV. Schlußfolgerungen

1. Konsequenzen bei isolierter Betrachtung

Die hier behandelten sozialversicherungspolitischen Grundsätze haben keine der erwähnten Beitragsbemessungsgrundlagen für sich allein favorisiert. Vielmehr haben wir es mit einem Bündel von sich anbietenden Beitragsbemessungsgrundlagen zu tun, wobei einzelne Prinzipien bestimmte BMG zwingend erfordern oder sie verbieten. Zwischen diesen beiden Extrempositionen liegt ein weiterer Bereich, in dem bestimmte BMG als möglich und zulässig anzusehen sind. Im einzelnen ergeben sich bei isolierter Betrachtung die auf S. 541 befindlichen Ergebnisse.

2. Kombinationsmöglichkeiten

Die dortige Übersicht läßt erkennen, daß keine der angeführten Bemessungsgrundlagen allein alle Prinzipien-Anforderungen zu erfüllen vermag. Andererseits scheiden alle Vorschläge aus, die den entspre-

---

[19] Das Bundesverfassungsgericht lehnt im übrigen im sog. Rentnerurteil [BVerfGE 14, 310 (318)] diese Interpretation ab. Vgl. dazu auch *D. Katzenstein*, Verfassungsrechtlicher Schutz der Rentenansprüche — nach dem gegenwärtigen Stand der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, in: Deutsche Rentenversicherung, 4 - 5/1982, S. 177 - 190. Unverständlich ist in diesem Zusammenhang auch die Auffassung der *Transfer-Enquête-Kommission*, die im Tz. 407 (S. 244) bei der Gestaltung der Arbeitgeberbeiträge „faktisch nur lohnbezogene Abgaben in Betracht" zieht. Vgl. *Transfer-Enquête-Kommission*, Das Transfersystem in der Bundesrepublik Deutschland, Stuttgart, Berlin, Köln, Mainz 1981.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Das sozialversicherungspolitische Prinzip	erfordert	läßt zu	verbietet
	folgende Beitragsbemessungsgrundlagen		
Umlageprinzip	Wertschöpfung	Bruttoarbeitsentgelte, Anlagevermögen, Gewinne, Investitionen, Abschreibungen	—
Sozialversicherungsprinzip	Bruttoarbeitsentgelte	Wertschöpfung	nicht auf Arbeitnehmer vermittelbare, arbeitgebertypische Größen wie z. B. Gewinne, Anlagevermögen, Investitionen, Abschreibungen
Prinzip der finanziellen Ergiebigkeit und Stabilität	Wertschöpfung	Anlagevermögen	Investitionen, Gewinne, Abschreibungen, Bruttoarbeitsentgelte
Prinzip der Allokationsneutralität	Wertschöpfung	gleichgewichtige Kombination von Arbeits- und Kapitalkosten	einseitig Bruttoarbeitsentgelte oder Kapitalkostengrößen
Prinzip der Konzentrationsneutralität	Wertschöpfung	gleichgewichtige Kombination von Arbeits- und Kapitalkosten	Bruttoumsatz, einseitig Bruttoarbeitsentgelte oder Kapitalkostengrößen
Selbstverwaltungsprinzip	Wertschöpfung	Kombination von Bruttoarbeitsentgelten mit Gewinnen, Investitionen, Abschreibungen oder Anlagevermögen	Bruttoarbeitsentgelte für AG-Beiträge, Gewinne, Investitionen, Abschreibungen oder Anlagevermögen für AN-Beiträge

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

chend dem Sozialversicherungsprinzip notwendigen Beitragscharakter nicht aufzuweisen vermögen, wie z. B. die sog. Sozialsteuer[20] oder die sog. Maschinensteuer[21]. Wegen des Verstoßes gegen das Prinzip der Konzentrationsneutralität kann auch der Brutto-Umsatz als Beitragsbemessungsgrundlage nicht in Frage kommen. Andererseits können die Bruttoarbeitsentgelte als alleinige Bemessungsgrundlage nicht akzeptiert werden, weil sie die Beteiligung der Arbeitgeber an der Selbstverwaltung nicht zu legitimieren vermögen und weil sie auch den Prinzipien der Allokationsneutralität und der finanziellen Ergiebigkeit und Stabilität nicht voll entsprechen. Indessen sind sie eine ideale Grundlage für die Legitimierung der Versichertenselbstverwaltung und der Erfüllung des Sozialversicherungsprinzips. Vor allem darf aber auch nicht übersehen werden, wie oft die Wertschöpfung als geeignete Beitragsbemessungsgrundlage ausgewiesen wurde[22].

Es stellt sich nun die Frage, wie eine Konstruktion gefunden werden kann, die an der Wertschöpfung anknüpft, aber den Beitragscharakter wahrt. Man könnte hierbei daran denken, die sich auf der Basis der Beitragsbemessungsgrundlage „Wertschöpfung" ergebende Summe zu poolen und sie den Versicherten nach Maßgabe ihrer Arbeitsentgelte als Beiträge gutzuschreiben.

Eine andere Möglichkeit habe ich darin gesehen, die Arbeitnehmerbeiträge weiterhin vom Bruttoarbeitsentgelt abzuführen, die Arbeitgeberbeiträge aber auf einer neuen Basis, einer additiven Beitragsbemessungsgrundlage „Nettowertschöpfung plus Abschreibungen" *zu erheben*[23].

Eine solche additive BMG „Wertschöpfung plus Abschreibungen" spiegelt die tatsächliche Leistungsfähigkeit der Volkswirtschaft bestmöglich wider, sie ist auch für die Arbeitgeber repräsentativ und erfüllt die Prinzipien der finanziellen Stabilität und Ergiebigkeit, der Allokations- sowie der Konzentrationsneutralität in hohem Maße. In der Wertschöpfung der Unternehmen sind die Gewinne mitenthalten,

---

[20] Vgl. *E. Hamer*, Sozialsteuer für die Renten, in: Die Zeit Nr. 43 vom 17. 10. 1980.

[21] Vgl. *H. Ehrenberg*, Beiträge auch von Maschinen, in: Bundesministerium für Arbeit und Soziales (Hrsg.), Sozialpolitische Information, XIII, Nr. 22 vom 8. 11. 1979.

[22] Soeben hat sich der Wiss. Beirat beim BMF für die Wertschöpfung als Bemessungsgrundlage für eine neue kommunale Steuer ausgesprochen (*Wiss. Beirat beim Bundesministerium der Finanzen*, Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern, Bonn 1982, S. 52 ff.). Die Gefahr einer Überbelastung einer bestimmten BMG muß deshalb im Auge behalten werden.

[23] Vgl. *L. Bußmann*, Alternative Bemessungsgrundlagen für Sozialversicherungsbeiträge, Bremen, Dortmund 1981, S. 162 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

sie werden also zur Beitragsleistung herangezogen. In den Abschreibungen schlägt sich der periodisierte jeweilige Kapitaleinsatz nieder und bildet damit ein Gegengewicht zum Lohn, der definitionsgemäß in der Wertschöpfung enthalten ist und auch schon bei den Arbeitnehmerbeiträgen als BMG zugrundegelegt wurde.

Um den Beitragscharakter im Sinne des Sozialversicherungsprinzips zu gewährleisten, könnte man auch hier an einen Zurechnungspool denken. Man kann dann zwar nicht von einer besten Lösung sprechen, aber vielleicht von einer bestmöglichen. Die Königswege sind in der Sozialpolitik ohnehin selten geworden.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Veränderungen der Bemessungsgrundlage des Arbeitgeberanteils in der Rentenversicherung aus verteilungspolitischer Sicht

Von *Winfried Schmähl*, Berlin

1. Zielsetzungen und Kriterien zur Beurteilung einer Umbasierung des Arbeitgeberanteils — zugleich eine Abgrenzung des Themas

Existenz und Ausgestaltung des Arbeitgeberanteils an den Sozialversicherungsbeiträgen waren in Deutschland schon bei der Errichtung der Sozialversicherung umstritten. Aufgegriffen wurde dieses Thema insbesondere wieder anläßlich der Rentenreform von 1957. Damals[1] — wie später zum Beispiel auch vom *Finanzwissenschaftlichen Beirat*[2] — wurde eine völlige Abschaffung des Arbeitgeberbeitrags bei gleichzeitiger entsprechender Erhöhung der Bruttolöhne gefordert. In den 60er Jahren wurde dagegen mehrfach ein Wechsel der Bemessungsgrundlage befürwortet, insbesondere aus wettbewerbs- und mittelstandspolitischer Sicht[3]. Auch in jüngster Zeit ist diese Forderung wieder erhoben worden, wenn auch vorwiegend mit anderer Zielrichtung[4].

---

[1] So insbesondere *W. Schreiber* in seiner damals einflußreichen Schrift: Existenzsicherheit in der industriellen Gesellschaft, Köln 1956.

[2] *Finanzwissenschaftlicher Beirat*, Gutachten zur Neugestaltung und Finanzierung von Alterssicherung und Familienlastenausgleich, Bonn 1971, S. 21 und 45.

[3] Vgl. zum Überblick *K. Mackscheidt*, Alternative Bemessungsgrundlagen für die Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung, in diesem Band, S. 503 ff.; *Transfer-Enquête-Kommission*, Das Transfersystem in der Bundesrepublik Deutschland, Stuttgart 1981, Ziffer 406 - 419. Vgl. insbes. zur mittelstandspolitischen Problematik auch *K.-H. Schmid*, Die Sozialabgaben von Klein- und Mittelbetrieben, Göttingen 1976.

[4] Die in Deutschland praktizierte Regelung, den Arbeitgeber- und den Arbeitnehmeranteil an den Beiträgen zur Renten- und Krankenversicherung sowie zur Bundesanstalt für Arbeit auf die gleiche Bemessungsgrundlage zu beziehen und dabei ein Aufteilungsverhältnis von 1 : 1 vorzusehen, ist allerdings — auch im internationalen Vergleich — nur *eine* (wenngleich besonders häufig praktizierte) Ausgestaltungsmöglichkeit. Abweichend davon liegen z. B. in Finnland den Arbeitgeber- und Arbeitnehmerzahlungen unterschiedliche Bemessungsgrundlagen zugrunde. Auch den ursprünglichen Vorstellungen Bismarcks entsprach eine andere Regelung. So war im Entwurf eines Krankenversicherungsgesetzes von 1881 vorgesehen, die Beiträge zu $^2/_3$ von Arbeitnehmern und zu $^1/_3$ von Arbeitgebern zahlen zu lassen. Ursprünglich wollte Bismarck — wie bei der Unfallversicherung — keine Arbeitnehmerbeiträge. In dem Gesetz über die Invaliditäts- und Alterssicherung von 1889 wurde dann das Aufteilungsverhältnis zwischen Arbeitnehmern und Arbeitgebern

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

In den Begründungen für eine Änderung der Bemessungsgrundlage („Umbasierung") der Arbeitgeberanteile an den Sozial-, insbesondere den Rentenversicherungsbeiträgen sowohl der 60er Jahre wie auch der jüngsten Zeit[5] spielen in der Bundesrepublik Verteilungsüberlegungen allenfalls am Rande eine Rolle. Von den Befürwortern eines völligen Ersatzes oder einer Ergänzung der beitragspflichtigen Löhne (und Gehälter) durch eine andere Bemessungsgrundlage werden in neuerer Zeit vor allem positive Beschäftigungseffekte erhofft (so eine Minderung des Rationalisierungsdrucks und damit der Freisetzung von Arbeitskräften durch Entlastung lohnintensiver Unternehmungen) sowie eine längerfristige Sicherung der Finanzierung der gesetzlichen Rentenversicherung durch die Erschließung einer neuen ergiebigen Finanzierungsquelle.

Daß mit einer Umbasierung Verteilungswirkungen verschiedener Art verknüpft sein werden, kann nicht überraschen, sind doch kaum wirtschafts-, sozial- und finanzpolitische Maßnahmen ohne Verteilungseffekte denkbar. Folglich sind sie auch als Beurteilungskriterium mit heranzuziehen, selbst dann, wenn sie nicht zur Begründung einer solchen Maßnahme dienen.

Nachfolgend werde ich nach einigen methodischen Vorbemerkungen (2.) kurz die Frage erörtern, ob durch eine Umbasierung Auswirkungen auf die funktionelle Einkommensverteilung zu erwarten wären (3.). Im Anschluß daran (4.) werden mögliche Konsequenzen für die personelle Einkommensverteilung behandelt. Abschließend (5.) wird diskutiert, ob eine Lösung der Arbeitgeberzahlungen von den versicherungspflichtigen Löhnen eine Gewichtsverlagerung zwischen verschiedenen Arten der Einkommensumverteilung im Sozialversicherungssystem (intertemporaler und interpersoneller Art) zur Folge hat, damit zugleich Auswirkungen auf den Typ des Rentenversicherungssystems in der Bundesrepublik. Ich werde zu zeigen versuchen, daß die bislang vergleichsweise wenig beachteten Verteilungseffekte einer solchen Veränderung für die Beurteilung des Vorschlages eine zentrale Bedeutung erlangen können, insbesondere dann, wenn sich andere Aspekte als nicht besonders tragfähig zur Befürwortung oder Ablehnung des Vorschlags erweisen sollten.

---

von 1 : 1 aufgenommen und erstmals ein Reichszuschuß, der von Bismarck weder bei der Unfall- noch bei der Krankenversicherung durchgesetzt werden konnte. Vgl. *D. Zöllner*, Landesbericht Deutschland, in: *P. A. Köhler, H. F. Zacher* (Hrsg.), Ein Jahrhundert Sozialversicherung in der Bundesrepublik Deutschland, Frankreich, Großbritannien, Österreich und der Schweiz, Berlin 1981, insbesondere S. 89 - 90.

[5] Siehe u. a. *H. Ehrenberg, A. Fuchs*, Sozialstaat und Freiheit, Frankfurt a. M. 1980, S. 384 - 391; *B. Rürup*, Reform der Arbeitgeberbeiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung, in: Wirtschaftsdienst, 59, 1979, S. 447 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

2. Einige methodische Vorbemerkungen zur Ermittlung von Verteilungswirkungen in funktioneller und personeller Sicht

Von zentraler Bedeutung für die Verteilungswirkungen in funktioneller und personeller Sicht (sowie die daraus auch abgeleiteten Aussagen über die Verteilung im Querschnitt zwischen Generationen) ist, ob, in welcher Form und in welchem Ausmaß Überwälzungsprozesse stattfinden. Dies ist in einer differentiellen Analyse für den umbasierten im Vergleich zum jetzigen Arbeitgeberanteil zu prüfen. Dabei wird jeweils *unterstellt,* daß die *Ausgaben der Versicherungsträger durch die Umbasierung nicht verändert werden* (was allerdings längerfristig durchaus auf den Plausibilitätsgehalt hin untersucht werden könnte).

Es ist hier nicht der Ort, auf den nach wie vor hinsichtlich der konkreten Aussagen umstrittenen Komplex der Überwälzung einzugehen, insbesondere nicht auf die verschiedenen methodischen Ansätze (Partial- oder Totalanalyse, für eine geschlossene oder offene Volkswirtschaft unter Berücksichtigung der Reaktionen der Wirtschaftssubjekte und Institutionen, wie z. B. der Notenbank und der dadurch wiederum ausgelösten Anpassungsprozesse; auf die empirische Ermittlung von Überwälzungsprozessen im Vergleich zur Ermittlung von Auswirkungen solcher Prozesse aufgrund von Annahmen). Daß Aussagen über die formale Inzidenz unzulänglich, solche über die effektiven, sich „letztlich" ergebenden Verteilungswirkungen i. d. R. empirisch nicht, allenfalls nur unter sehr spezifischen Bedingungen möglich sind, dürfte weitgehend akzeptiert sein[6]. Die Wirkungen der Arbeitgeber-Beitragszahlungen in dynamischen Prozessen als kausalen Faktor zu isolieren, ist also faktisch nur modellmäßig möglich[7]. Es bleibt zumeist nichts anderes übrig, als aufgrund von Annahmen zu prüfen, welche Auswir-

[6] Denn eine Umbasierung wäre nicht nur im Hinblick auf die — eng miteinander verbundenen — Wettbewerbs-, Beschäftigungs- und Wachstumswirkungen (unter Berücksichtigung der außenwirtschaftlichen Verhältnisse) — zu untersuchen, sondern auch unter dem Aspekt der Auswirkungen auf die Konjunkturentwicklung, erreichten doch die Arbeitgeberzahlungen allein zur Arbeiterrenten- und Angestelltenversicherung 1981 die Höhe der Mehrwertsteuereinnahmen und waren damit halb so hoch wie die Einnahmen aus der Lohnsteuer. Eng damit verbunden ist auch der für die Rentenversicherungsträger wichtige Gesichtspunkt der Ergiebigkeit, Stabilität und Kontinuität des Finanzaufkommens, der aber zugleich für das subjektive Sicherheitsgefühl der Versicherten, ihr Vertrauen in die Stabilität der Alterssicherung von Bedeutung ist. Aber auch die Praktikabilität einer solchen Umstellung sollte bei der konkreten Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage beachtet werden. Dabei wäre u. a. zu prüfen, ob eine solche Umbasierung nur für die Rentenversicherung — wie in den qualitativen Argumentationen zumeist unterstellt — erfolgen kann oder sollte.

[7] Zum Überblick über Überwälzungsfragen vgl. *H. Zimmermann, K.-D. Henke,* Finanzwissenschaft, 3. Aufl., München 1982, insbes. S. 165 - 178.; *R. A. Musgrave, P. B. Musgrave,* Public Finance in Theory and Practice, 3. Aufl., New York u. a. 1980, Kap. 12 und 13.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

kungen sich (hier: auf verschiedene Dimensionen der Einkommensverteilung) ergeben, wobei allerdings mit Hilfe von Sensitivitätsanalysen die Auswirkungen unterschiedlicher Annahmen verglichen und damit die Möglichkeitsräume — innerhalb derer die Wirkungen vermutlich liegen dürften — eingeengt werden können.

Für eine befriedigende Ermittlung der funktionellen und personellen Verteilungswirkungen wäre zugleich eine integrierte Analyse der mit der Umstellung verbundenen (möglichen) Wachstums-, Wettbewerbs- und Beschäftigungseffekte erforderlich. In dieser Arbeit wird jedoch nur ein problembezogener Ausschnitt aus dem Gesamtspektrum — zudem teilweise mehr in Frageform — behandelt.

Insbesondere für die personellen Verteilungswirkungen ist die konkrete Definition der neuen Bemessungsgrundlage (BMG) wichtig. In der Literatur werden hierzu verschiedene Varianten genannt: auf Wertschöpfung bezogene Größen (Brutto- oder Nettowertschöpfung, z. T. mit verschiedenen Bereinigungen), zusammengesetzte Bemessungsgrundlagen (z. B. Bruttolohn- und -gehaltssumme zuzüglich Abschreibungen)[8], mehrwertsteuerpflichtiger Umsatz[9]. In Abhängigkeit von der neuen Bemessungsgrundlage können sich unterschiedliche Be- und Entlastungen für die einzelnen Unternehmungen bzw. Branchen ergeben[10]. Da ich mich im folgenden weitgehend auf eine qualitative Argumentation beschränken werde, gehe ich auf Detailfragen im Zusammenhang mit der Definition der BMG nicht ein[11]. Es werden im folgenden gegenübergestellt die jetzige auf versicherungspflichtige Löhne (und Gehälter) bezogene Bemessungsgrundlage — BMG (L) — und eine, die sich auf eine Wertschöpfungsgröße — BMG (W) — bezieht. Es sei allerdings darauf hingewiesen — ohne daß dies hier belegt werden kann —, daß die nachfolgend aufgezeigten Aussagen über mögliche Verteilungswir-

---

[8] Vgl. u. a. *B. Rürup* (Anm. 5); *L. Bußmann* et al., Alternative Bemessungsgrundlagen für Sozialversicherungsbeiträge, Bremen 1981 (zugunsten einer Kombination aus mehrwertsteuerpflichtigem Umsatz und Abschreibungen); *G. U. Bischoff*, Wertschöpfungsbezogene Arbeitgeberbeiträge in empirischer Sicht, in: Sozialer Fortschritt, 29, 1980, S. 87 ff.

[9] Für den gesamtwirtschaftlichen Durchschnitt dürfte die der Mehrwertsteuererhebung zugrunde liegende Bemessungsgrundlage etwa der Nettowertschöpfung entsprechen.

[10] Dies wird beispielsweise deutlich anhand der Differenz zwischen einer sich auf die Brutto- oder die Nettowertschöpfung stützenden Bemessungsgrundlage im Bereich der Tabak- und der Mineralölindustrie mit ihrem jeweils hohen Anteil indirekter Steuern, der in beträchtlichem Maße zum Unterschied zwischen Brutto- und Nettowertschöpfung beiträgt.

[11] So ergeben sich spezifische Probleme auch für einzelne Bereiche, so im öffentlichen Sektor (Bewertung staatlicher Tätigkeit) oder für freie Berufe mit hoher Arbeits-, aber u. U. weitaus geringerer Lohnintensität. Aus diesem Grunde werden oftmals u. a. Freibeträge für einzelne Bereiche vorgesehen. Vgl. auch *K. Mackscheidt* (Anm. 3), III.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

kungen einer Ablösung der jetzigen BMG durch eine wertschöpfungsbezogene BMG im Prinzip auch dann erhalten bleiben, wenn als neue BMG eine additive Größe (z. B. Bruttolohn- und -gehaltssumme zuzüglich Abschreibungen) gewählt würde.

3. Auswirkungen auf die funktionelle Einkommensverteilung

Auch wenn im Vergleich zur personellen Verteilungssituation die funktionelle Einkommensverteilung in neuerer Zeit in der verteilungspolitischen Diskussion m. E. an Bedeutung verloren hat, so spielen doch im Zusammenhang mit der Umbasierung des Arbeitgeberanteils mehr oder minder deutlich erkennbare Vorstellungen darüber eine Rolle, damit auch die Einkommensaufteilung auf „Arbeit" und „Kapital" — damit implizit häufig aber auch die zwischen unselbständig Beschäftigten und Selbständigen — verändern zu wollen. Wenn der bisherige Arbeitgeberbeitrag nicht als „Leistung" der Arbeitgeber angesehen wird, sondern als Lohnbestandteil, und die Forderung nach einer Umbasierung damit begründet wird, daß damit überhaupt erst die Arbeitgeber zur Finanzierung — möglichst entsprechend ihrer Leistungsfähigkeit — herangezogen werden sollen[12], dann ist damit zumindest implizit auch eine Veränderung der funktionellen Verteilungsrelationen angesprochen. Sieben damit verbundene Aspekte bzw. Fragen seien hier kurz erwähnt:

(1) Mit einer Umbasierung wird eine Entlastung arbeitsintensiver und eine Mehrbelastung kapitalintensiver Fertigungen angestrebt, damit zugleich — über die Veränderung der Kosten- und ggf. Güterpreisstruktur — eine Mehrnachfrage nach arbeitsintensiv gefertigten Produkten und nach Arbeitskräften. Dies würde bei Unterbeschäftigung zu einer Minderung der Arbeitslosigkeit, bei Vollbeschäftigung im Zweifel aber zu Lohnerhöhungen führen. Für die (weitgehend einmalige) Wirkung der Umstellung ist die jeweilige Konjunkturlage von großer Bedeutung. Ob eine Mehrnachfrage nach Arbeitskräften — wenn sie entstünde — aber zu einer Verschiebung der funktionellen Verteilungsrelationen führt, hängt u. a. von den relevanten Produktionsfunktionen ab. Bislang liegen m. E. keine schlüssigen Hinweise darüber vor, ob überhaupt (und wenn ja, in welchem Ausmaß) durch eine Umbasierung eine Mehrnachfrage nach Arbeitskräften oder eine Minderung arbeitskräftesparender Rationalisierungsinvestitionen und damit eine geringere Freisetzung von Arbeitskräften (also eine verringerte Substitution von Arbeit durch Kapital) ausgelöst würde[13].

[12] So *L. Bußmann* et al. (Anm. 8), S. 165/166.

[13] Vgl. dazu auch die vorsichtige Argumentation von *K. Mackscheidt* (Anm. 3), II.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(2) Für die *Beurteilung* von Verschiebungen der funktionellen Verteilungsrelationen — einmal unterstellt, sie träten ein — ist aber auch wichtig, ob durch Kostenstrukturverschiebungen und ggf. Auswirkungen auf die Faktornachfrage auch das Niveau des gesamtwirtschaftlichen Einkommens bzw. die gesamtwirtschaftliche Einkommens-Wachstumsrate verändert wird. Die wachstumspolitische Einschätzung einer Umbasierung ist ähnlich schwierig wie die beschäftigungspolitische, kommt es doch wiederum insbesondere auf das Verhalten der Investoren an. Würden Investitionen relativ teurer und käme es zu einer Minderung kapitalintensiver Fertigungen, so könnte sich die Durchsetzung technischen Fortschritts verlangsamen. Eine dann mögliche Minderung der Einkommenszuwachsraten würde gerade die langfristigen Verteilungsstrukturveränderungen — u. a. angesichts der demographischen Entwicklung — zusätzlich erschweren. Außerdem ist folgendes zu bedenken: Sollte es in den 90er Jahren in der Bundesrepublik zu einer Verknappung inländischer Arbeitskräfte kommen — was aber derzeit durchaus umstritten ist —, so wäre es wachstumspolitisch bedenklich, die Kosten des sowieso knapper werdenden Produktionsfaktors durch die Umbasierung relativ zu senken, um Substitutionsprozesse zu mindern bzw. hinauszuschieben, wenn wachstumspolitisch eine höhere Kapitalintensität als erforderlich angesehen wird.

(3) Für die funktionelle *Real*verteilung ist u. a. wichtig, ob durch einen umbasierten im Vergleich zum derzeitigen Arbeitgeberbeitrag eher der Faktor Kapital belastet und insbesondere mit einer Gewinnminderung gerechnet werden kann. Wäre aber ein umbasierter Arbeitgeberanteil eher oder in stärkerem Maße nicht überwälzbar (also weder vor- noch rückwälzbar) und führte damit zu einer Gewinnschmälerung? Für den gegenwärtigen Arbeitgeberbeitrag wird in der Regel eine Vor- oder Rückwälzung unterstellt, auch wenn über die Art des Überwälzungsprozesses keine einheitlichen Auffassungen bestehen[14]. Es kann m. E. a priori nicht davon ausgegangen werden, daß die Umbasierung eher zu Gewinnminderungen führt, eher wohl dazu, daß die Möglichkeiten der Rückwälzung erschwert wären[15] (vgl. dazu auch die Ausführungen weiter unten).

[14] Im amerikanischen Schrifttum vgl. z. B. *J. A. Brittain*, The Payroll Tax for Social Security, Washington D. C. 1972, insbes. Kap. II und III und *M. S. Feldstein*, The Incidence of the Social Security Payroll Tax: Comment, in: American Economic Review, 62, 1972, S. 736. Ein breit angelegter Überblick zur Überwälzung von Arbeitgeber-Beitragszahlungen findet sich in *W. Schmähl*, Alterssicherung und Einkommensverteilung, Tübingen 1977, S. 110 bis 134, sowie *H. D. von Loeffelholz*, Die personale Inzidenz des Sozialhaushalts, Göttingen 1979, Dritter Teil (S. 41 ff.), jeweils mit ausführlichen weiteren Literaturhinweisen.

[15] So auch *K.-D. Henke, H. Adam*, Fragen einer Reform der Arbeitgeberbeiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung, in: Deutsche Rentenversicherung, 1982, 3, S. 156 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Wenn der gegenwärtige Arbeitgeberanteil tatsächlich — wie dies z. B. *Brittain* für die USA zu belegen versucht[16] — vollständig rückgewälzt würde, die umbasierte Arbeitgeberzahlung dagegen vorgewälzt, dann würde die Realeinkommensverteilung in funktioneller Sicht zugunsten des Faktors Arbeit verändert, da ja bei Vorwälzung nicht ausschließlich die Bezieher nur dieses Faktorentgelts belastet würden, im Gegensatz zur vollen Rückwälzung. Über den Realitätsgehalt solch extremer Überwälzungsannahmen läßt sich jedoch trefflich streiten.

(4) Wichtig für die Gestaltung der Realverteilung ist auch, wie die *Gewerkschaften* auf eine solche Umbasierung *reagieren* würden. A priori ist nicht auszuschließen, daß in relativ entlasteten Sektoren der Versuch, höhere Lohnabschlüsse zu erreichen, unternommen wird, insbesondere wenn eine Mehrnachfrage nach Gütern (und Arbeitskräften) sowohl längerfristig als auch durch die Umbasierung erwartet wird. Werden c. p. höhere Löhne durchgesetzt und werden andererseits die Mehrbelastungen der anderen Sektoren in den Preisen vorgewälzt, so würde sich das Preisniveau erhöhen. Welche Auswirkungen dies auf die funktionelle Verteilung hat, hängt wiederum u. a. von der Konjunkturlage in der jeweiligen Umstellungsphase ab[17].

(5) Die Erhöhung des Preisniveaus hätte aber auch Auswirkungen auf die Verteilung zwischen den Gruppen der Rentner und der Arbeitnehmer: Wenn es tatsächlich durch die Umstellung zu einer Erhöhung der Inflationsrate (ggf. nur in einem eng begrenzten Zeitraum) käme, die sich auch in der Lohnzuwachsrate niederschlägt, andererseits die Rentenformel und der Modus der derzeitigen Rentenanpassung unverändert blieben (insbesondere der Time Lag zwischen Lohnentwicklung und Rentenanpassungssätzen), dann würde c. p. das Eckrentenniveau gesenkt, eine daran gemessene Verteilungsposition von Renten- im Vergleich zu Lohnempfängern verschlechtert[18]. (Die Realverteilung zwischen Rentnern und Arbeitnehmern würde über die nachfolgend behandelten personellen Realeinkommenseffekte zusätzlich zu Lasten der Rentner verschoben.) Ob allerdings das Rentenanpassungsverfahren in Zukunft unverändert bleibt, ist angesichts der sich abzeichnenden Finanzierungsprobleme fraglich.

(6) Rein optisch würde durch eine solche Umstellung das Bruttoeinkommen aus unselbständiger Arbeit gesenkt, da die bisherigen Arbeit-

---

[16] *J. Brittain* (Anm. 14), insbes. S. 79 - 80.

[17] Zur Entwicklung der Einkommensverteilung im Konjunkturablauf siehe u. a. *R. Götz* u. a., Die Entwicklung der Einkommensverteilung in den Wachstumszyklen der BRD (1950 - 1971), in: *B. Gahlen, H. Hesse* (Hrsg.), Wachstumszyklen und Einkommensverteilung, Tübingen 1974.

[18] Vgl. dazu *W. Schmähl* (Anm. 14), Kap. IV.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

geberbeiträge — die als Lohnbestandteil gemäß den Konventionen der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung in dieser Einkommensgröße enthalten sind — entfallen würden. Eine z. B. an der Wertschöpfung orientierte Abgabe zugunsten der Sozialversicherungsträger könnte wohl schwerlich als Lohnbestandteil interpretiert werden (siehe dazu auch Abschnitt 5). Erhöhungen der Arbeitgeberbeitragszahlungen führten dann auch nicht mehr automatisch zu einer Erhöhung der Lohnkosten und damit des Bruttoeinkommens aus unselbständiger Arbeit[19]. Damit es nicht zu Reaktionen der Gewerkschaften auf eine solche umstellungsbedingte Lohnquoten-Senkung kommt, wäre intensive Aufklärung über die damit verbundenen Zusammenhänge erforderlich.

Zu fragen wäre auch, ob in längerfristiger Sicht Auswirkungen auf die Lohnentwicklung und damit ggf. die Lohnquote eintreten könnten: Durch die Umbasierung wird ja die Möglichkeit eröffnet — und von einigen ihrer Befürworter auch angestrebt —, daß bei zusätzlichem Finanzbedarf im Bereich der Rentenversicherung dieser nicht durch eine gleichgerichtete Erhöhung von Arbeitnehmer- und Arbeitgeberzahlungen gedeckt werden soll, sondern — bei weitgehender Konstanz der Arbeitnehmer-Beitragssätze — durch Anhebungen der Arbeitgeberzahlungen. Die Bremswirkung der Gewerkschaften gegen Beitragserhöhungen — da ihre Mitglieder davon unmittelbar betroffen werden — könnte sich dadurch vermindern oder gar entfallen. Längerfristig würde dann die Kostenbelastung der Unternehmungen im Vergleich zur jetzigen Regelung der Beitragszahlung stärker erhöht. Ob und wie sich dies auf die Entlohnung der Faktoren auswirkt, läßt sich wiederum a priori nicht sagen.

(7) Zum Abschluß sei noch folgender Aspekt erwähnt: Zumeist wird von der Prämisse ausgegangen, daß durch eine an Löhne anknüpfende Bemessung der Arbeitgeberzahlungen ein Anreiz zu kapitalintensiveren Fertigungsmethoden ausgelöst wird. Diese — für die wettbewerbs-, beschäftigungs- und wachstumspolitische Argumentation wichtige und zumeist bejahte — Prämisse ist in der Literatur allerdings nicht unumstritten. So vertritt z. B. *Shoup* den Standpunkt[20], daß durch eine Ab-

[19] Auch die Formel des Sachverständigenrates für den kostenniveauneutralen Lohnerhöhungsspielraum bzw. die Reallohnposition der Arbeitnehmer wird zu modifizieren sein.

[20] *C. Shoup,* Public Finance, Chicago 1969, S. 412. Ähnlich wie *Shoup* argumentiert *Willgerodt* bei seiner Zurückweisung einer auch an Abschreibungen anknüpfenden Arbeitgeberzahlung. *H. Willgerodt,* Die Wirtschafts- und Sozialpolitik im Spannungsfeld von Reservenverzehr und Kapitalbedarf. Rede anläßlich der Mitgliederversammlung des Unternehmensverbandes der Metallindustrie 1980, S. 19 u. 20. Ähnlich auch schon *F. Burgbacher,* Sachgerechte Beurteilung der Lohnkosten, in: Politisch-Soziale Korrespondenz, 17, 1968, 21, S. 5 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gabe wie den derzeitigen Arbeitgeberbeitrag Kapital im Vergleich zu Arbeit nicht relativ verbilligt wird, da Kapital durch Arbeit erstellt werde, eine Steigerung der Arbeitskosten — wenngleich zeitlich versetzt über den Bezug von Vorleistungen — prozentual gleichstarke Erhöhung der Kapitalkosten hervorrufe, solange der Zinssatz und die Gewinnrate unverändert bleiben. Erst wenn die Abgabe, die die Arbeitskosten erhöht, den Zinssatz oder die Profitrate reduzierte, erst dann würden durch die Abgabe kapitalintensivere Produktionsmethoden im Vergleich zu arbeitsintensiven Methoden begünstigt[21]. Wenn diese Argumentation längerfristig tatsächlich zuträfe, könnten durch eine Abgabe auf der Grundlage einer BMG (L) lohnintensivere Fertigungen allenfalls vorübergehend stärker als kapitalintensive Produktionen belastet werden.

Das Fazit: Insgesamt lassen sich m. E. kaum schlüssige Aussagen über Auswirkungen einer Umbasierung auf die funktionelle Einkommensverteilung ableiten.

4. Auswirkungen auf die personelle Einkommensverteilung in einer Periode

Im Hinblick auf die Auswirkungen einer Umbasierung der Arbeitgeberzahlungen auf die personelle Verteilung der Perioden-(Haushalts-)Einkommen erscheint mir wichtig, zwei Aspekte zu unterscheiden:

— die *Umstellung* von der jetzigen BMG (L) auf die neue Bemessungsgrundlage BMG (W), die (in der Regel) *aufkommensneutral* erfolgen soll,

— die *weitere Entwicklung des Aufkommens* nach erfolgter Umstellung, insbesondere im Vergleich zum Arbeitnehmeranteil bzw. zum sonst zu erwartenden Aufkommen aus dem bisherigen Arbeitgeberanteil (BMG (L)).

4.1 Die aufkommensneutrale Umstellung

Für eine differentielle Analyse wäre die Kenntnis der personellen Verteilungswirkungen des jetzigen und des umbasierten Arbeitgeberanteils erforderlich, damit auch die Art der Überwälzung.

[21] In einer offenen Volkswirtschaft — so *Shoup* — kann jedoch eine gewisse Substitution von Arbeit durch Kapital infolge der Arbeitgeber-Beitragszahlungen eintreten, da die inländische Abgabe nicht die Produktionskosten der Kapitalgüter im Ausland erhöht, Kapitalgüter aber importiert werden können. Modifikationen können sich aber über den Wechselkurs einstellen. *C. Shoup* (Anm. 20), S. 413.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

So wird in der Regel unterstellt, daß der heutige Arbeitgeberanteil — zumindest längerfristig — überwälzt wird, also nicht die Gewinne schmälert. In welcher Form allerdings die Überwälzung erfolgt — ob als Rückwälzung auf Arbeitnehmer und/oder Vorlieferanten oder als Vorwälzung über die Preise auf die Endnachfrager —, darüber, wie auch über das quantitative Gewicht der unterschiedlichen Überwälzungsvorgänge, gehen die Auffassungen — wie erwähnt — auseinander.

Die personellen Verteilungswirkungen bei Rück- und bei Vorwälzung sind notwendigerweise recht unterschiedlich, da im ersten Fall ausschließlich unselbständig Beschäftigte (außer Beamten) belastet werden nach Maßgabe ihrer Bruttolöhne, im zweiten Fall alle Haushalte je nach Konsumniveau und Konsumstruktur[22].

Auch wenn in manchen Untersuchungen (zumindest implizit[23]) eine vollständige Rückwälzung unterstellt wird, so wird sie doch überwiegend nicht als realistische Variante angesehen. Von vielen Autoren wird jedoch ein Rückwälzungsanteil (zumeist von 50 v. H.) unterstellt, nicht aber empirisch ermittelt. Wenn allerdings eine vollständige Rückwälzung erfolgen würde, so wären die personellen Verteilungswirkungen identisch mit denen des Arbeitnehmeranteils, also einer bis zur Beitragsbemessungsgrenze proportionalen direkten Abgabe auf den Bruttolohn[24].

---

[22] Auf die Rückwälzung auf Vorlieferanten und damit verbundene Verteilungseffekte (z. B. auf Löhne und Gewinne) gehe ich im folgenden nicht ein. Zu berücksichtigen ist auch, daß auch von öffentlichen Arbeitgebern Arbeitgeberbeiträge gezahlt werden. Dabei kann nicht einfach von einer Vorwälzung auf die Preise ausgegangen werden. Diese Arbeitgeberzahlungen sind aus dem jeweiligen öffentlichen Haushalt — also in der Regel über öffentliche Einnahmen — zu finanzieren, wie auch der Staat als Endnachfrager die auf die Preise vorgewälzten Arbeitgeberbeiträge finanzieren muß — wiederum in der Regel aus den Einnahmen der öffentlichen Haushalte. Dieser Aspekt wird im folgenden gleichfalls ausgeklammert.

[23] So z. B. *J. Brittain* (Anm. 14), aber auch in der Argumentation von *W. Schreiber* (Anm. 1).

[24] In diesem Zusamenhang wird teilweise im deutschen, vor allem aber im amerikanischen Schrifttum die Regressivität infolge der Beitragsbemessungsgrenze hervorgehoben, da der Teil des Bruttolohnes, der über die Beitragsbemessungsgrenze hinausgeht, nicht zur Beitragsabführung herangezogen wird. Zu beachten ist allerdings, daß dabei der Regressivitätsbegriff erstens ausschließlich auf die Bruttolöhne als Bezugsgröße ausgerichtet ist. Bezogen auf das gesamte Haushaltsbruttoeinkommen — also unter Berücksichtigung anderer Einkunftsarten — kann die Regressivität aber schon früher einsetzen, je nach der relativen Bedeutung der Löhne im gesamten Haushaltsbruttoeinkommen. Darüber hinaus ist zweitens aber grundsätzlich darauf hinzuweisen, daß sich diese verteilungspolitische Beurteilung der aus der Beitragsbemessungsgrenze resultierenden Regressiveffekte ausschließlich auf eine Periode bezieht. In intertemporaler Sicht erscheint dies zumindest für den Bereich der gesetzlichen Rentenversicherung dann nicht als verteilungspolitischer Kritikpunkt, wenn berücksichtigt wird, daß auch der Anspruchserwerb nach oben begrenzt ist (vgl. dazu auch nachfolgend 5.).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Um Veränderungen der personellen Belastungsstruktur infolge einer aufkommensneutralen Umstellung von BMG (L) auf BMG (W) zu errechnen, ist die konkrete Definition der neuen Bemessungsgrundlage und mit ihr des aufkommensneutralen Beitragssatzes erforderlich. Daraus läßt sich ermitteln, welche Kostenveränderungen für einzelne Branchen bzw. Betriebe eintreten. Dies hängt ab von der jeweiligen Relation zwischen der versicherungspflichtigen Lohnsumme und der (relevanten) Wertschöpfungsgröße sowie dem (gesamtwirtschaftlich einheitlichen) Verhältnis zwischen dem alten und dem neuen Beitragssatz. Empirische Untersuchungen über Kostenveränderungen für Wirtschaftsbetriebe und Betriebsgrößen sind — allerdings beschränkt allein auf das warenproduzierende Gewerbe — u. a. von *Hujer* und *Mackscheidt* vorgelegt worden[25]. Die Höhe individueller Realeinkommen hängt nun im hier behandelten Zusammenhang davon ab, ob und in welchem Ausmaß Kostenänderungen auch zu Preisänderungen führen. Aussagen darüber werden wiederum von der Konjunktursituation, den spezifischen Wettbewerbsverhältnissen innerhalb der einzelnen Wirtschaftsbereiche — auch hinsichtlich der Auslandskonkurrenz — und vielen weiteren Faktoren abhängen.

Die in den emprischen Untersuchungen ermittelten kostenmäßigen Be- oder Entlastungen sind im Bereich des warenproduzierenden Gewerbes überwiegend gering[26]. Allerdings kann die Umstellung u. U. auch Anlaß zu stärkeren Preiskorrekturen sein. Die beschäftigungspolitischen Effekte einer Umstellung hängen allerdings davon ab, ob Faktorsubstitutionen ausgelöst werden. Wenn eine Mehrnachfrage nach Arbeitskräften durch die Umstellung ausgelöst werden sollte, so hätte dies auch personelle Verteilungswirkungen. Für die Ermittlung der personellen Verteilungseffekte (im Sinne der Beeinflussung der Realeinkommen der Haushalte durch Preisstruktur- und Preisniveauänderungen) *abstrahiere* ich im folgenden jedoch *von Substitutionsprozessen sowohl hinsichtlich der Faktor- als auch der Güternachfrage.*

[25] Die publizierten Angaben über aufkommensneutrale Belastungssätze von *R. Hujer* und *R. Schulte zur Surlage* sowie *K. Mackscheidt* (Anm. 3) beziehen sich stets auf alle Sozialversicherungszweige. Inhaltlich wenig plausibel ist allerdings, wenn *Hujer* den aufkommensneutralen neuen Beitragssatz ausschließlich aus den Angaben für das warenproduzierende Gewerbe ermittelt.

[26] Die durch die Umstellung bewirkte relative Veränderung des Bruttoproduktionswertes wird zumeist als direkter Preiseffekt bezeichnet (so auch bei *K. Mackscheidt* (Anm. 3)). Gemessen daran sind die Veränderungen — bei Umstellung auf BMG (W) — in den Wirtschaftsbereichen des warenproduzierenden Gewerbes vergleichsweise gering. Herausragend sind eigentlich nur die Mehrbelastungen im Bereich „Energie und Wasserversorgung" (2 v. H.) und „Büromaschinen, EDV" (2,5 v. H.). Spürbare Entlastungen würden sich im Bergbau ergeben (4 v. H.). In allen anderen Fällen liegen die direkten Preiseffekte unter 1 v. H. Ähnliches ergibt sich aus den Berechnungen von *R. Hujer, R. Schulte zur Surlage*, Sektorale Verteilungswirkungen wertschöpfungsbezogener Arbeitgeberbeiträge, in: Wirtschaftsdienst, 1982, 3, Tabelle 3.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Geht man zunächst einmal davon aus, daß Kostenänderungen zu relativ gleichstarken Preisänderungen — und zwar in beiden Richtungen — führen, so ergibt sich die Frage, ob verschiedene Haushaltsgruppen billiger bzw. teurer gewordene Güter in relativ unterschiedlichem Maße nachfragen. Eine befriedigende Untersuchung dieser Frage würde zumindest die Kombination eines Input-Output-Modells mit einem disaggregierten Haushaltsmodell erfordern. Berechnungen dieser Art für die Umstellungsphase liegen allerdings noch nicht vor.

Versucht man stattdessen in grob vereinfachender Weise Gütergruppen, die von den drei in den Wirtschaftsrechnungen des Statistischen Bundesamtes unterschiedenen „Haushaltstypen" nachgefragt werden, den Wirtschaftsbereichen des warenproduzierenden Gewerbes zuzuordnen, so könnte etwa die Hälfte der Konsumausgaben dieser Haushaltstypen auf die unterschiedenen Wirtschaftsbereiche zugerechnet werden. Bei der Annahme vollständiger Weitergabe der Kostenveränderungen in den Preisen ergeben sich jedoch beispielsweise bei einer Umstellung der Arbeitgeberbeiträge auf die Bruttowertschöpfung als Bemessungsgrundlage für alle drei Haushaltsgruppen kaum signifikante Unterschiede hinsichtlich der relativen Belastungshöhe. Dabei ist jedoch zu berücksichtigen, daß im warenproduzierenden Gewerbe — für das solche Be- bzw. Entlastungsberechnungen bislang vorgenommen wurden — deutlich weniger als die Hälfte der gesamtwirtschaftlichen Bruttowertschöpfung erbracht werden. Alle anderen Wirtschaftsbereiche und die von ihnen produzierten Güter bleiben somit außerhalb der Betrachtung. Eine auf alle Wirtschaftsbereiche ausgerichtete Berechnung der Folgen einer Umbasierung führt jedoch zu einer anderen Be- und Entlastungsstruktur im Hinblick auf die Wirtschaftsbereiche. Entsprechende Angaben hierzu sind allerdings bisher noch nicht veröffentlicht worden.

Allerdings ist fraglich, ob tatsächlich mit einem symmetrischen Preisänderungsverhalten bei Kostenveränderungen zu rechnen wäre, ob nicht z. B. in den Bereichen, in denen Kostenerhöhungen auftreten, diese eher in den Preisen weitergegeben werden als in Bereichen mit kostenmäßigen Entlastungen, in denen sie entweder durch höhere Löhne aufgefangen werden oder zu Gewinnerhöhungen führen[27]. Würden andererseits die Kostenerhöhungen weitergegeben, so träte eine

[27] Da Entlastungen vor allem bei lohnintensiven Fertigungen auftreten würden, hier längerfristig eher mit einer steigenden Nachfrage gerechnet wird (insbesondere nach Dienstleistungen), aber die Rationalisierungsmöglichkeiten tendenziell geringer sind als im gesamtwirtschaftlichen Durchschnitt (Ausnahmen gibt es aber auch, man denke an die Mikroelektronik im Verwaltungsbereich), so könnte z. B. hieraus eine Bremse zur Weitergabe von Kostensenkungen resultieren.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Erhöhung des Preisniveaus ein, wiederum mit personellen Verteilungseffekten (auf die jedoch hier nicht weiter eingegangen werden kann[28]).

Bei den Auswirkungen der aufkommensneutralen Umstellung handelt es sich im Prinzip um einen einmaligen Struktureffekt[29], der sich unter Berücksichtigung von Überwälzungs- und ggf. Anpassungsprozessen jedoch über einen längeren Zeitraum auswirken kann. Allerdings ist angesichts der überwiegend geringen Kostenstrukturänderungen die Isolierung des kausalen Faktors im Zuge der dynamischen Entwicklung überaus schwierig.

Spürbare personelle Verteilungswirkungen würden sich allerdings dann durch die Umstellung ergeben, wenn der *gegenwärtige* Arbeitgeberanteil zumindest zum Teil rückgewälzt, der *umbasierte* Anteil aber nur vorgewälzt würde. Daß ein auf die Wertschöpfung bezogener Arbeitgeberanteil nur auf Löhne rückgewälzt würde, ist — wie erwähnt — wenig plausibel. Ob und in welchem Ausmaß allerdings derzeit eine Rückwälzung des Arbeitgeberanteils anzunehmen ist, dafür liegen m. E. keine empirisch fundierten Anhaltspunkte vor, auch wenn eine Rückwälzung in einzelnen Phasen nicht auszuschließen ist. Wenn jedoch — wie z. B. in einer neueren Untersuchung des *RWI*[30] unterstellt — Arbeitgeberbeiträge heute ausschließlich oder weit überwiegend über die Preise vorgewälzt würden, dann dürften sich durch eine aufkommensneutrale Umstellung kaum spürbare Auswirkungen auf die personelle Verteilung der Realeinkommen ergeben, abgesehen von den inflatorischen Effekten u. a. aufgrund eines nicht auszuschließenden asymmetrischen Preisänderungsverhaltens.

4.2 Die weitere Entwicklung nach erfolgter Umstellung

Während durch die Umstellung allein m. E. kaum eindeutige Aussagen über eine *veränderte* personelle Belastungsverteilung im Vergleich zum jetzigen Arbeitgeberbeitrag feststellbar sind, ist dies aus meiner Sicht in längerfristiger Perspektive anders.

---

[28] Zum Überblick über personelle Verteilungswirkungen von Inflationen vgl. u. a. *W. Schmähl* (Anm. 14), Kap. IV.

[29] Dieser Struktureffekt würde sich im Zeitablauf jedoch dann tendenziell wiederholen, wenn Beiträge auf der Basis BMG (W) stärker steigen als sie auf der Grundlage von BMG (L) gestiegen wären. Allerdings sind diese Struktureffekte im Vergleich zur Umstellung weitaus geringer — und bei der Umstellung selbst wären sie schon gering.

[30] Siehe *Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung (RWI)*, Die Umverteilungswirkungen der Staatstätigkeit bei den wichtigsten Haushaltstypen — Zweiter Untersuchungsteil —. Eine empirische Analyse bei Arbeitnehmern, Gutachten im Auftrag des Bundesministers für Wirtschaft, Bearbeiter *H. D. von Loeffelholz, A. Jonintz*, Essen 1981, u. a. S. 18.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Das Aufkommen aus dem umbasierten Arbeitgeberbeitrag BMG (W) kann sich vor allem aus zwei Gründen im Vergleich zum Aufkommen BMG (L) und damit auch zum Arbeitnehmeranteil verschieben:

— durch Unterschiede in der Aufkommenselastizität der Zahlungen auf der Basis von BMG (W) gegenüber BMG (L) bei jeweils unverändertem Beitragssatz und

— durch unterschiedliche Änderungen des Beitragssatzes für Arbeitnehmer- und Arbeitgeberzahlungen.

Aussagen über die künftige Aufkommenselastizität erfordern neben einer genauen Spezifizierung der wertschöpfungsbezogenen Bemessungsgrundlage Vorstellungen u. a. über Änderungen der Wirtschaftsstruktur, also z. B. über das quantitative Gewicht einzelner Wirtschaftsbereiche an der gesamtwirtschaftlichen Wertschöpfung. Selbst bei unveränderten Beitragssätzen wäre aber kaum zu erwarten, daß das Aufkommen aus dem Arbeitnehmer- und dem Arbeitgeberbeitrag gleich sein wird[31].

Wichtiger als dieser Effekt dürfte aber sein, daß die Umbasierung die Möglichkeit bietet, unabhängig von Veränderungen der direkten Abgabenbelastung (für Arbeitnehmer) die Beitragssätze für die Arbeitgeberzahlungen zu erhöhen. Der umbasierte Arbeitgeberbeitrag wird ja gerade als Mittel zur Erleichterung der künftigen Finanzierung in der Rentenversicherung angesehen. Im Gegensatz zum direkt sichtbaren Arbeitnehmeranteil ist der bisherige wie auch der umbasierte Arbeitgeberbeitrag eine indirekte Abgabe, die ja im Vergleich zu direkten Abgaben zumeist als weniger merklich und besser durchsetzbar bezeichnet wird und die geringere Abgabenwiderstände und damit weniger Auswirkungen z. B. auf die Arbeitsbereitschaft hervorrufen soll. Wenn unabhängig von der Bemessungsgrundlage weitgehend eine Vorwälzung erfolgt und die Aufkommenselastizität trotz unterschiedlicher Bemessungsgrundlagen nicht allzu verschieden ist, so könnte der gleiche Effekt — der quotalen Erhöhung des Aufkommens aus Arbeitgeberzahlungen — im Prinzip auch durch eine Verschiebung des Verhältnisses zwischen Arbeitgeber- und Arbeitnehmeranteil bei gleicher Bemessungsgrundlage (also durch unterschiedliche Beitragssätze bei BMG (L)) erreicht werden. Möglicherweise würde dies aber, da leichter allgemein durchschaubar, auf größere Widerstände stoßen. Allerdings würde dies keine Strukturverschiebungen — mit ihren z. T. unklaren Anpassungsvorgängen — nach sich ziehen, wie dies bei der Umbasierung zu erwarten wäre.

[31] Von einem einheitlichen Beitrag — wie heute — und Anteilen von Arbeitnehmern und Arbeitgebern an der Beitragszahlung kann dann schwerlich noch gesprochen werden.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Ob allerdings die oftmals behaupteten Wirkungsunterschiede zwischen direkten und indirekten Abgaben hinsichtlich der Merklichkeit, der Umgehungsversuche usw. heute und in nächster Zeit tatsächlich bestehen, ist zum erheblichen Teil zu bezweifeln. Die Belastung mit indirekten Abgaben — seien es allgemeine oder spezielle Verbrauchssteuern, man denke z. B. an die Mineralölsteuer — ist offenbar weitaus stärker bewußt als noch vor einigen Jahren. Auch die Belastung mit indirekten Abgaben führt zu Ausweichreaktionen, zum Abwandern in die „Schattenwirtschaft" (sei es über Schwarzarbeit, Nachbarschaftshilfe oder andere Formen[32]).

Anhaltspunkte über die personellen Verteilungswirkungen eines umbasierten Arbeitgeberanteils können — jeweils bei Annahme voller Vorwälzung — einerseits der bisherige Arbeitgeberbeitrag, andererseits aber auch die Mehrwertsteuer liefern, zumal der mehrwertsteuerpflichtige Umsatz als eine der möglichen Ausgestaltungsformen der neuen Bemessungsgrundlage genannt wird.

Um die relative Belastung durch indirekte Abgaben — wie die Mehrwertsteuer, Einzelverbrauchsteuern oder den Arbeitgeberbeitrag — im Vergleich zur Belastung durch direkte Abgaben in kompatibler Weise zu messen, erscheint mir das Haushaltsbruttoeinkommen, nicht aber das Netto- oder verfügbare Einkommen geeignet. Auch läßt sich nur mit Hilfe einer einheitlichen und sinnvollen Einkommensgröße (auf die die Steuerzahlungen bezogen werden) die gesamte Abgabenbelastung zusammenfassend kennzeichnen[33].

In den letzten Jahren wurden für die Bundesrepublik Deutschland verschiedene Untersuchungen über Verteilungswirkungen indirekter Steuern durchgeführt[34]. Nach wie vor weist die Mehrwertsteuer — bei Annahme vollständiger Überwälzung — eine regressive Belastungsten-

---

[32] Vgl. hierzu u. a. *Transfer-Enquête-Kommission* (Anm. 3), Teil II, Kap. 8,1.

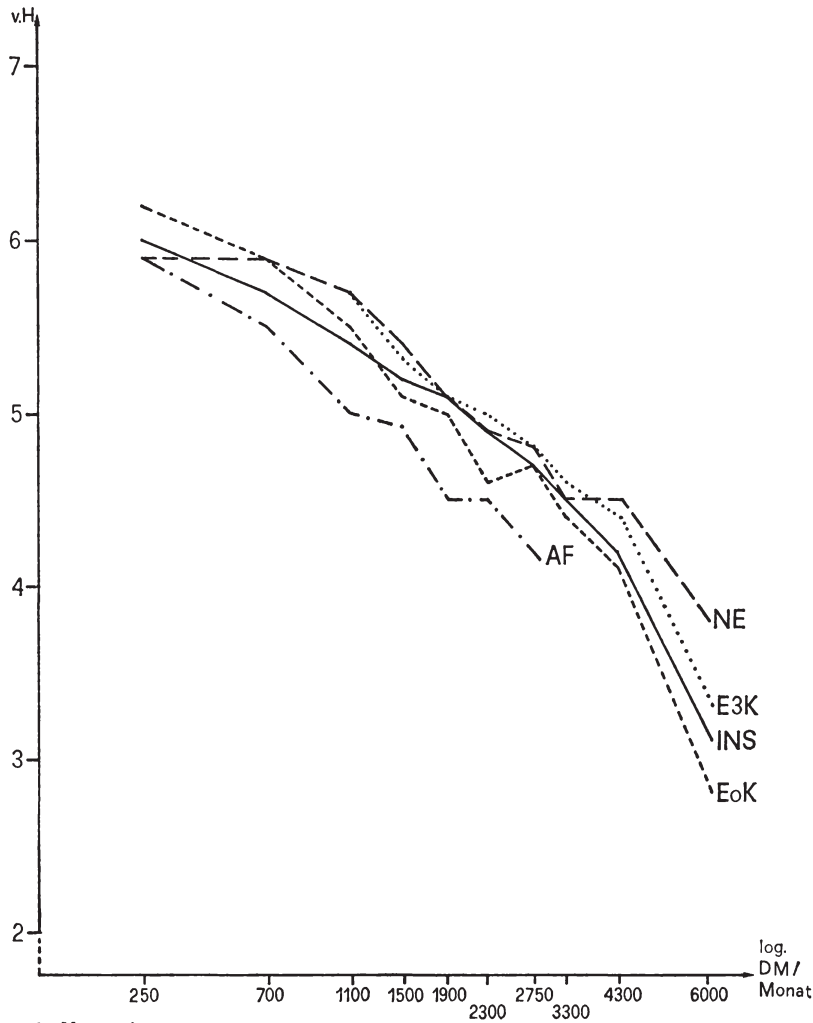
[33] Dies ist nicht zu verwechseln mit dem Zurechnungsschlüssel, nach dem ermittelt werden soll, wieviel Abgaben einzelne Haushalte zahlen. Hierfür wird bei indirekten Abgaben in der Regel der private Verbrauch verwendet. Auf die Bedeutung des Einkommensbegriffes für die Ermittlung der relativen Belastung mit indirekten Abgaben wurde von mir im Zusammenhang mit Untersuchungen des Deutschen Instituts für Wirtschaftsforschung schon 1976 hingewiesen (vgl. *M. Pfaff* (Hrsg.), Problembereiche der Verteilungs- und Sozialpolitik, Berlin 1978, S. 111); ausführlicher in *W. Schmähl*, „Effektivität und Effizienz staatlicher Transferpolitik" — theoretische und empirische Probleme des zielgerichteten Einsatzes von Transfers im Hinblick auf Gruppen der Bevölkerung. Tagung Augsburg 1980, Arbeitspapier Nr. 7 Institut für Finanzen, Steuern und Sozialpolitik — Fachrichtung Sozialpolitische Forschung, S. 23 - 25. Vgl. jetzt auch die Ausführungen von *W. Kitterer*, Einkommenskonzepte in empirischen Untersuchungen zur Steuerinzidenz, in: Finanzarchiv, N. F., 39, 1981, S. 323 - 343.

[34] Ein vergleichender Überblick findet sich in *Transfer-Enquête-Kommission* (Anm. 3), Teil I, Kap. 3.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Übersicht 1

Belastung des Haushaltsbruttoeinkommens durch die Mehrwertsteuer
in v.H.
— 1969 —



Quelle: Einkommens- und Verbrauchsstichprobe 1969. – Berechnungen der Koordinierungsstelle der Transfer-Enquête-Kommission

AF Alleinstehende Frau
EoK Ehepaar ohne Kind
E3K Ehepaar mit 3 Kindern
INS Alle Haushalte
NE Haushaltsvorstand Nichterwerbstätiger

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

denz auf, auch wenn angesichts der Differenzierung der Mehrwertsteuersätze diese Tendenz nicht so ausgeprägt ist, wie sie oftmals in Lehrbüchern (allein unter Berücksichtigung einer mit dem Einkommen steigenden Sparquote) abgeleitet wurde. *Übersicht 1* zeigt — auf der Grundlage der in der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe 1969 nachgewiesenen Verbrauchsstrukturen —, daß die relative einkommensmäßige Belastung durch die Mehrwertsteuer für verschiedene Haushaltsgruppen deutlich negativ mit der *Einkommenshöhe* korreliert ist. Eine positive Korrelation zwischen Abgabenbelastung und *Haushaltsgröße* wird durch diese Daten nicht durchgehend bestätigt[35].

Allerdings kann nicht ohne weiteres von der Belastung durch die Mehrwertsteuer auf die Belastung durch den (jetzigen) Arbeitgeberanteil (und damit auch den umbasierten Beitrag) geschlossen werden, da dieser mit *einheitlichem* Satz, nicht nach Gütergruppen differenziert, erhoben wird. Da zwischen den Haushaltsgruppen signifikante Verbrauchsstrukturunterschiede der Art bestehen, daß im unteren Einkommensbereich verstärkt solche Güter nachgefragt werden, die nicht voll besteuert werden, ist bei vollständiger Vorwälzung des jetzigen Arbeitgeberanteils eine stärkere Regressivtendenz im Vergleich zur vollständig vorgewälzten Mehrwertsteuer[36] und eine mit der Haushaltsgröße positive Korrelation der Belastung durch den Arbeitgeberanteil zu erwarten, da für die Überwälzung der Arbeitgeberzahlungen nach der Umstellung die Konsumstruktur — im Gegensatz zur Mehrwertsteuer — im Prinzip keine Rolle spielt. Eine Untersuchung des *RWI* auf der Grundlage der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe des Jahres 1973 (hochgerechnet auf das Jahr 1978) bestätigt diese Annahmen. *Übersicht 2* zeigt dies für die Gesamtheit der Arbeitnehmerhaushalte sowie einige Untergruppen[37]. Gemessen an einem globalen Konzentrationsverhältnis (Gini-Koeffizient) zeigt sich zugleich, daß die (jetzigen) Arbeitgeberbeitragszahlungen in stärkerem Maße zur Ungleichverteilung in einer Periode beitragen als die Mehrwertsteuer[38]. Dies würde auch für die umbasierten Arbeitgeberzahlungen gelten.

[35] Ähnliches zeigt sich auch für 1973, vgl. *Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung* (Anm. 30), S. 118.

[36] Allerdings kann auch für die Mehrwertsteuer nicht a priori und stets von einer vollen Überwälzung ausgegangen werden (so z. B. die Wirtschaftsforschungsinstitute in ihrem Frühjahrsgutachten 1982, DIW-Wochenbericht, 1982, 18, S. 244), obgleich der empirische Nachweis schwierig zu erbringen sein dürfte, insbesondere wenn man berücksichtigt, daß Preiserhöhungen zu unterschiedlichen Zeitpunkten (und in unterschiedlichem Ausmaß) nach der Steueranhebung erfolgen können.

[37] Allerdings ist die Untersuchung des *RWI* nur auf Arbeitnehmerhaushalte beschränkt, so daß die in Übersicht 1 für 1969 enthaltenen Angaben für einige andere Haushaltsgruppen nicht überflüssig werden.

[38] Auch wenn durch solche globalen Angaben viele verteilungspolitisch relevante Struktureffekte überdeckt werden, vermitteln sie doch Tendenzaus-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Übersicht 2: **Belastung des Haushaltsbruttoeinkommens durch Mehrwertsteuer und Arbeitgeberbeiträge 1978**
— in v. H. —

Haushalts-Faktoreinkommen von ... bis unter ... DM / Monat	Haushaltsvorstand (Haushaltstyp)							
	Arbeitnehmer insgesamt		Arbeiter		Angestellte		Angestellte 3-Pers.-Haushalte	
	MWSt	Ag	MWSt	Ag	MWSt	Ag	MWSt	Ag
- 700	6,5	10,5	6,1	9,9	7,2	11,5	7,8	12,5
700 - 1 050	5,9	9,4	5,7	9,2	6,0	9,6	6,4	10,1
1 050 - 1 400	5,5	8,8	5,3	8,6	5,6	8,9	6,5	10,2
1 400 - 1 750	5,2	8,4	5,1	8,3	5,4	8,5	6,1	9,7
1 750 - 2 100	5,2	8,3	5,1	8,3	5,1	8,1	6,2	9,8
2 100 - 2 450	5,2	8,4	5,2	8,4	5,1	8,0	5,6	8,9
2 450 - 2 800	5,3	8,4	5,1	8,1	5,0	7,9	5,4	8,5
2 800 - 3 150	5,2	8,2	5,1	8,1	5,1	8,0	5,4	8,5
3 150 - 3 500	5,0	8,0	5,0	7,9	4,9	7,8	5,2	8,1
3 500 - 3 850	5,0	7,9	4,9	7,8	4,9	7,7	5,1	8,0
3 850 - 4 200	4,9	7,7	4,8	7,5	4,9	7,7	4,8	7,6
4 200 - 5 600	4,8	7,5	4,6	7,3	4,7	7,3	4,7	7,3
5 600 - 7 000	4,5	7,0	4,3	6,8	4,4	6,8	4,4	6,8
7 000 - 14 000	4,1	6,5	4,1	6,4	4,0	6,3	4,1	6,4
14 000 - 21 000	3,1	4,8	0,0	0,0	3,0	4,6	2,3	3,7
insgesamt	4,8	7,7	4,8	7,7	4,7	7,3	4,7	7,4
relative Veränderung des Gini-Koeffizienten[a]	— 1,3	— 2,5	— 0,8	— 1,8	— 1,7	— 3,0	— 2,3	— 4,1

a) Gegenüber der vorangegangenen Einkommensgröße.
MWSt = Mehrwertsteuer. — AG = jetziger Arbeitgeberanteil an Sozialversicherungsbeiträgen.

Quelle: Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung, Die Umverteilungswirkungen der Staatstätigkeit bei den wichtigsten Haushaltstypen. Zweiter Untersuchungsteil — Eine empirische Analyse bei Arbeitnehmern —, Essen 1981, S. 329, 333, 339, 344.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Wird nun das Aufkommen des umbasierten Arbeitgeberbeitrags im Vergleich zu den Arbeitnehmerzahlungen erhöht — was oftmals als einer der zentralen Aspekte zugunsten einer Umbasierung angeführt wird —, so werden die regressiven Belastungseffekte im Vergleich zur gleichgerichteten Anhebung von Arbeitnehmer- und Arbeitgeberbeitrag verstärkt. Das heißt also, daß Haushalte mit niedrigem Einkommen — wozu in besonderem Maße auch Rentnerhaushalte gehören — und größere Haushalte relativ stärker als andere belastet würden.

Überspitzt können somit die Ergebnisse hinsichtlich der bisher diskutierten Verteilungswirkungen wie folgt zusammengefaßt werden: Der Versuch, den Kapitaleinsatz durch eine Umbasierung des Arbeitgeberbeitrags stärker zu belasten (evtl. verbunden mit der Absicht, zugleich Höherverdienende, insbesondere Selbständigenhaushalte stärker abgabenmäßig zu belasten), führt bei einer Erhöhung des Aufkommens an Arbeitgeberzahlungen angesichts der vermutbaren Überwälzungsprozesse dazu, daß Haushalte mit geringem Einkommen relativ stärker als einkommensmäßig bessergestellte Haushalte getroffen werden. Die damit ermöglichte schwächere Belastungserhöhung für Arbeiter und Angestellte durch ein Konstanthalten oder vermindertes Ansteigen des Arbeitnehmeranteils wird für sie durch die stärkere regressive Belastung infolge der regressiv wirkenden indirekten Abgabe (Arbeitgeberanteil) in relativ unterschiedlichem Maße kompensiert. Allerdings ist für die Gesamtheit der Arbeitnehmerhaushalte die „Entlastung" (Arbeitnehmerbeitrag) höher als die „Belastung" (Arbeitgeberbeitrag), da bzw. insoweit der Arbeitgeberbeitrag vorgewälzt wird und sich damit auf weitere Bevölkerungsgruppen verteilt (sofern nicht die Erhöhungen der Arbeitgeberbeiträge zu überproportionalen Preisanhebungen genutzt werden). Stärker belastet werden Haushalte von Nichterwerbstätigen sowie Haushalte von Selbständigen und Beamten, da sie nur vom Arbeitgeberbeitrag, nicht aber vom Arbeitnehmeranteil einkommensmäßig betroffen werden. Auch innerhalb dieser Haushaltsgruppen haben jeweils die Haushalte mit dem geringeren Einkommen die relativ höchsten Belastungen zu tragen.

---

sagen. Die Verstärkung der Ungleichverteilung durch überwälzte Arbeitgeberbeiträge zeigte *v. Loeffelholz* quantitativ auch für 1969. *H. D. v. Loeffelholz* (Anm. 14), S. 325.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

5. Auswirkungen auf die intertemporale Einkommensumverteilung und den Typ des sozialen Sicherungssystems

5.1 Zwei Grundtypen sozialer Sicherungssysteme — damit verbundene Verteilungswirkungen und verteilungspolitische Zielvorstellungen

Im folgenden gehe ich von zwei Grundtypen bzw. Betrachtungsweisen zur Gestaltung sozialer Sicherungssysteme aus, die schlagwortartig umschrieben seien mit „Versicherungssystem" und „Steuer-Transfer-System"[39].

Ein *Versicherungssystem* ist durch eine *Leistungs-Gegenleistungs-Beziehung* gekennzeichnet. Deutlich wird dies vor allem an Altersicherungssystemen. Den in der Erwerbsphase gezahlten Beiträgen stehen spätere Rentenzahlungen gegenüber. Dabei erfolgt die Beitragserhebung nach gleichen Kriterien wie die Rentenzahlung. Im Rentenversicherungssystem der Bundesrepublik drückt sich dies in der Differenzierung der relativen Rentenhöhe nach Maßgabe der relativen Beitragshöhe aus. Es besteht eine um so stärkere Beziehung zwischen Leistungen und Gegenleistung, je mehr Rentenzahlungen bzw. Rentenanwartschaften auf eigenen Beiträgen beruhen. Mit den Beiträgen werden Ansprüche auf spezifische Gegenleistungen erworben, im Gegensatz zur Steuerzahlung. In dem Maße, in dem ein versicherungsmäßiges Äquivalenzprinzip verwirklicht ist[40], wird eine *intertemporale Einkommensumverteilung* (hier von der Erwerbs- auf die Altersphase) verwirklicht (einschließlich des Risikoausgleichs), wodurch die relative Einkommensposition, gekennzeichnet durch die aus dem Marktprozeß resultierenden Bruttolöhne, zwischen Versicherten bzw. Rentnern nicht verändert wird.

Im Gegensatz dazu spielen die intertemporale Betrachtungsweise und damit die Leistungs-Gegenleistungs-Beziehung in einem *Steuer-Transfer-System* keine oder nur eine untergeordnete Rolle. Vielmehr soll vor allem die personelle Sekundärverteilung (z. B. verfügbarer Einkommen) in einer Periode nach bestimmten verteilungspolitischen Gesichtspunkten gestaltet werden. Damit steht die *interpersonelle und intergenerationale Einkommensumverteilung (in einer Periode)* im Zen-

---

[39] Siehe dazu u. a. *W. Schmähl,* Art. „Soziale Sicherung im Alter", in: Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, sowie *ders.,* Konzeptionen sozialer Sicherung: Versicherungs- und Steuer-Transfer-Systeme — zugleich Überlegungen zur Arbeit der Transfer-Enquête-Kommission aus sozialpolitischer Sicht, in: Vierteljahresschrift für Sozialrecht, 1982, 3.

[40] Auf das Problem, daß bislang allerdings noch keine weitgehend akzeptierte Konvention über die Definition des Äquivalenzprinzips erreicht wurde, gehe ich hier nicht ein. Vgl. dazu *W. Schmähl,* Beitragsäquivalenz in der Rentenversicherung, in: Wirtschaftsdienst, 61, 1981, S. 345 - 351.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

trum, was auch in zeitlicher Betrachtung in der Regel die Korrektur der sich aus dem Marktprozeß ergebenden Bruttolohnposition bedeutet. Abgaben und Leistungen erfolgen dabei in der Regel nach unterschiedlichen Kriterien (z. B. Abgabenerhebung nach der individuellen steuerlich relevanten Leistungsfähigkeit, Leistungsgewährung z. B. nach Bedarfsgesichtspunkten). — Unabhängig von der spezifischen Ausformung der beiden Grundsysteme unterscheiden sie sich deutlich in der ihnen zugrunde liegenden Betrachtungsweise.

Die *Sozialversicherungs*einrichtungen stellen in der Regel — so auch in der Bundesrepublik Deutschland — eine Mischung aus beiden Systemtypen und den ihnen zugrundeliegenden Zielvorstellungen dar. Bislang dominiert in der gesetzlichen Rentenversicherung der Bundesrepublik allerdings der Versicherungsgedanke und die mit ihm verbundene verteilungspolitische Zielvorstellung[41]. Es ist dann aber zu fragen, ob durch eine Umbasierung des Arbeitgeberanteils Gewichtsverlagerungen zwischen den Systemtypen erfolgen und damit das gegenwärtige Rentenversicherungssystem in seinen Umverteilungswirkungen verändert wird.

5.2 Ist der heutige Arbeitgeberanteil Lohnbestandteil?

Von besonderer Bedeutung für den Systemtyp und die Art der Einkommensumverteilung ist, ob der heutige Arbeitgeberanteil als Lohnbestandteil angesehen wird. Denn nur dann könnte er als eigener Beitrag der Versicherten interpretiert werden. In diesem Zusammenhang herrscht m. E. häufig ein Mißverständnis: Ob der Arbeitgeberanteil als Lohnbestandteil anzusehen ist oder nicht, hat nichts mit der Art der Überwälzung dieser Abgabe zu tun. In der Literatur werden zwei unterschiedliche Auffassungen über den Charakter des Arbeitgeberbeitrags vertreten:

— Arbeitgeberbeiträge stellen einen Teil des Arbeitsentgelts der jeweiligen versicherungspflichtigen Arbeitnehmer dar;

— Arbeitgeberbeiträge sind eine indirekte Steuer auf den Einsatz des Produktionsfaktors Arbeit und besitzen Ähnlichkeit mit der Lohnsummensteuer[42].

Allerdings kann — wie dies häufig geschieht[43] — der Charakter des Arbeitgeberanteils nicht aus der Art der Überwälzung abgeleitet oder

---

[41] Siehe u. a. *C. Helberger, G. Wagner,* Beitragsäquivalenz oder interpersonelle Umverteilung in der gesetzlichen Rentenversicherung?, in: *Ph. Herder-Dorneich* (Hrsg.), Dynamische Theorie der Sozialpolitik, Berlin 1981, S. 331 bis 392.

[42] Zu diesen beiden Auffassungen vgl. *W. Schmähl* (Anm. 14), S. 112 ff. sowie *B. Rürup,* Finanzpolitische Konsequenzen und Optionen, in: *H. Besters* (Hrsg.), Bevölkerungsentwicklung und Generationenvertrag, Baden-Baden 1980, S. 61.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

mit ihr gleichgesetzt werden. Die Klärung des ökonomischen Charakters und die Frage, wer diese Abgabe trägt, sind zwei unterschiedliche Fragestellungen[44]. Die Gleichsetzung von Rückwälzung mit der Tatsache, daß der Arbeitgeberbeitrag ein Lohnbestandteil ist, würde zudem zu einem eigenartigen Ergebnis führen: Nur dann wäre der Arbeitgeberbeitrag Lohnbestandteil, wenn c. p. die Löhne niedriger wären (Rückwälzung!) und damit (effektiv) der Lohn ohne oder mit Existenz (bzw. Erhöhung) des Arbeitgeberbeitrags gleich wäre.

Auch die oftmals vertretene Analogie zwischen dem jetzigen Arbeitgeberbeitrag und der Lohnsummensteuer[45] halte ich für nicht zutreffend: Bei der Lohnsummensteuer war — wie der Name sagt — die Lohnsumme Bemessungsgrundlage. Beim Arbeitgeberbeitrag ist der individuelle, jeweils versicherungspflichtige Lohn Grundlage für die Beitragsabführung. Dies wird dann besonders deutlich, wenn ein Arbeitnehmer einen Lohn erhält, der über die Beitragsbemessungsgrenze hinausreicht. In diesem Fall sind für diese Lohnbestandteile keine Pflichtbeiträge abzuführen. Maßgebend ist also nicht generell die Lohnsumme, sondern im Prinzip jeweils der individuelle versicherungspflichtige Lohn. Insofern scheint mir auch die — wenngleich vorsichtig formulierte — Argumentation *Mackscheidts* nicht zutreffend zu sein, der in den Arbeitgeberzahlungen tendenziell eine Kollektivleistung, nicht eine individuell zurechenbare Zahlung des Arbeitgebers sieht, so daß eine Umbasierung nur den „Übergang von den Kollektiven der jeweiligen Unternehmen zum Großkollektiv der Unternehmerschaft" darstellen würde[46] und somit der Wechsel „keineswegs radi-

[43] So schreibt z. B. *Rürup* (Anm. 42), S. 61: „Neigt man der zweiten Interpretation zu (also der Arbeitgeberbeitrag sei eine indirekte Steuer, *W. Sch.*), muß man eine Überwälzung der Sozialabgaben der Arbeitgeber nach ‚vorn', also auf die Konsumenten ... unterstellen; das Problem des Zusammenhangs zwischen Individuallohn, Beiträgen und Bemessung der Rente nach individuallohnorientierten Beitragszahlungen stellt sich dann faktisch nicht mehr. Neigt man der ersten Qualifikation zu (also Arbeitgeberbeitrag als Lohnbestandteil, *W. Sch.*), liegt es nahe — man wird in aller Regel dann auch davon ausgehen —, daß dieser Teil der Sozialabgaben in Tarifverhandlungen als Bestandteil der Arbeitskosten auf den Faktor ‚Arbeit' — zumindest großenteils — zurückgewälzt wird; eine Erhöhung ginge somit schwergewichtig zu Lasten der unselbständig Tätigen."

[44] So sind auch für *Bußmann* et al. (Anm. 8), die eine Umbasierung befürworten, die Arbeitgeberzahlungen „... ganz eindeutig und unzweifelhaft Lohnbestandteil, also Arbeitnehmereinkommen, das der Arbeitgeber einbehält und an die Sozialversicherungsträger abführt" (S. 165 - 166). Auch ist die in der Diskussion zu diesem Referat vertretene Auffassung, daß von einer Äquivalenzbeziehung dann nicht mehr gesprochen werden könnte, wenn überwälzt würde, nicht haltbar. Sieht man z. B. den Lohn als Äquivalent für die erbrachte Arbeitsleistung an, dann bleibt die Tauschbeziehung unberührt davon, ob der Arbeitgeber die Lohnkosten überwälzt oder nicht.

[45] So wiederum z. B. *B. Rürup* (Anm. 42), S. 61.

[46] *K. Mackscheidt* (Anm. 3), S. 15.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

kal (ist), weil es sich nicht um einen Wechsel vom individuellen zum kollektiven System der Finanzierung handelt, sondern um einen Übergang auf kollektiven Ebenen"[47].

Ich komme damit zum Ergebnis, daß die jetzigen Arbeitgeberbeiträge unabhängig von der Form der Überwälzung durchaus sinnvoll als Lohnbestandteil angesehen werden können und diesen Abgaben vom Lohn Gegenleistungen in Form von Rentenansprüchen und -anwartschaften gegenüberstehen[48].

5.3 Konsequenzen der Lösung des Arbeitgeberbeitrags vom versicherungspflichtigen Lohn

Eine beispielsweise an die Wertschöpfung gekoppelte Arbeitgeberzahlung zugunsten der Renten- bzw. Sozialversicherungsträger könnte nicht mehr als Lohnbestandteil angesehen werden, da sie nicht mehr individuell in differenzierter Höhe dem einzelnen versicherten Arbeitnehmer zugerechnet werden kann[49]. Damit würde die Leistungs-Gegenleistungs-Beziehung qualitativ und quantitativ deutlich geschwächt, da ja dann der Vorleistungsanteil im Vergleich zur jetzigen Situation etwa halbiert würde. Zwar könnte weiterhin die relative Rentenhöhe (also der Vomhundertsatz der persönlichen Bemessungsgrundlage) nach der relativen Höhe des Arbeitnehmer-Beitrags (und damit der Bruttolohnposition) berechnet werden, doch würden die entstehenden Anwartschaften in weitaus geringerem Maße auf eigenen Vorleistungen beruhen. Diese genießen aber nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts in besonderem Maße einen Schutz aus der grundgesetzlichen Eigentumsgarantie des Art. 14 GG[50].

---

[47] Dto., S. 16. An anderer Stelle (S. 3 - 4) wird aber auf den Effekt der Beitragsbemessungsgrenze für die Beitragshöhe hingewiesen.

[48] Erforderlich für diese Argumentation ist auch nicht unbedingt, „... daß der Arbeitgeber für jeden seiner Arbeitnehmer jederzeit den Beitrag als seine individuelle Leistung für ihn angesehen hat" (*K. Mackscheidt* (Anm. 3), S. 15), sondern wichtig ist, ob diese Zahlung dem Arbeitnehmer sinnvollerweise zurechenbar ist und mitbegründend für die Höhe des selbsterworbenen Rentenanspruchs.

[49] Die von *L. Bußmann,* Konsequenzen sozialversicherungspolitischer Grundsätze für die Bemessungsgrundlagen, in diesem Band, S. 523 ff., vorgeschlagene Konstruktion, die sich aus BMG (W) ergebende „... Summe zu poolen und sie den Versicherten nach Maßgabe ihrer Entgelte als Beiträge gutzuschreiben", kann nicht als „Wahrung des Beitragscharakters" angesehen werden. Genauso könnten z. B. die Zahlungen des Bundes an die Rentenversicherung in Form des allgemeinen Bundeszuschusses den Arbeitnehmern zugerechnet werden. Damit würden sie aber doch nicht zu Beiträgen der Arbeitnehmer.

[50] In seiner jüngsten Rechtsprechung hat das Bundesverfassungsgericht — sowohl im Zusammenhang mit dem Urteil zum Versorgungsausgleich (1980) und zur Besteuerung von Alterseinkünften (1980) als auch im Zusammenhang mit der Bewertung von Ausfallzeiten (1981) — diesen Gesichtspunkt

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Damit wird deutlich:

— Soweit Ansprüche auf eigenen Leistungen beruhen, um so mehr kommt der grundgesetzliche Eigentumsschutz zum Tragen. Das heißt zugleich,

— daß die Eingriffsmöglichkeiten des Gesetzgebers um so größer sind, je geringer der auf Vorleistungen basierende Teil der Anwartschaften ist.

Daraus kann ein m. E. für die langfristige Entwicklung bedeutsamer subjektiver Aspekt resultieren: Dadurch, daß bei der heutigen Art der Arbeitgeberzahlung in höherem Maße als bei deren Umbasierung der eigentumsähnliche Schutz zum Tragen kommt und damit den Eingriffsmöglichkeiten in Rentenanwartschaften engere Grenzen gesetzt sind, könnte das Vertrauen in die Stabilität des Alterssicherungssystems, das Vertrauen darauf, mit den eigenen Ansprüchen auch einen „adäquaten Gegenwert" für sich bzw. seine Familie zu erhalten, gestärkt werden. Dieses wiederum könnte die Abgabenbereitschaft in dem Sinne positiv mitbeeinflussen[51], daß künftige Beitragserhöhungen eher hingenommen werden, da hiermit in höherem Maße eine begründete Hoffnung auf spätere Gegenleistungen verbunden ist. Angesichts der sich abzeichnenden Finanzierungsprobleme sollte dieser Aspekt nicht unterschätzt werden.

Durch die Umbasierung des Arbeitgeberbeitrags würde zugleich das Ausmaß intertemporaler Einkommensumverteilung spürbar gemindert zugunsten interpersoneller Einkommensumverteilung auch im Lebensablauf, und das Sozialversicherungssystem würde in erheblichem Maße in Richtung auf ein Steuer-Transfer-System verändert. Die Beurteilung dieses ordnungspolitischen Sachverhaltes kann nur auf Grund politischer Werthaltungen und unter Berücksichtigung der wirtschafts- und sozialpolitisch für relevant erachteten Zielsetzungen erfolgen.

---

besonders betont und präzisiert, so z. B. im letztgenannten Urteil: „Je höher der einem Anspruch zugrunde liegende Anteil eigener Leistung ist, desto stärker tritt der verfassungsrechtlich wesentliche personale Bezug und mit ihm ein tragender Grund des Eigentumsschutzes hervor" (hektographiert, S. 39). Zum Überblick über den Problembereich vgl. *R. Stober*, Verfassungsrechtlicher Eigentumsschutz sozialer Rechtspositionen — Grundlinien der einschlägigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, des Bundessozialgerichts und der anderen obersten Gerichte (erscheint in der Schriftenreihe des deutschen Sozialgerichtsverbandes 1982) sowie *D. Katzenstein*, Verfassungsrechtlicher Schutz der Rentenansprüche — nach dem gegenwärtigen Stand der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, in: Deutsche Rentenversicherung, 1982, 4/5.

[51] Allerdings sind dazu auch andere Voraussetzungen erforderlich, z. B. keine Zweckentfremdung von Beitragseinnahmen zur Finanzierung allgemeiner Staatsaufgaben. Vgl. dazu z. B. *W. Schmähl*, Veränderung des Bundeszuschusses in der Rentenversicherung — Thesen zu einem „Zwei-Stufen-Plan" —, in: Deutsche Rentenversicherung, 1981, 4, S. 190 - 200.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

6. Eine Schlußbemerkung

Eine umfassende Würdigung des Vorschlags der Veränderung der Bemessungsgrundlage für den Arbeitgeberbeitrag kann angesichts der thematischen Begrenzung der Analyse nicht erfolgen. Die verteilungspolitische Beurteilung — orientiert man sich an bislang weitgehend akzeptierten verteilungspolitischen Zielvorstellungen — dürfte allerdings schwerlich als Argument zugunsten einer Ablösung der Arbeitgeberzahlungen von den versicherungspflichtigen Löhnen sprechen. Eine Befürwortung der Umbasierung müßte sich also auf Effekte in anderen Zielbereichen stützen, die höher bewertet werden als die — zumindest aus meiner Sicht — negativ zu beurteilenden Verteilungswirkungen. Es stellt sich dann aber die Frage nach anderen Instrumenten, bei denen die problematischen Effekte, die mit einer Umbasierung der Arbeitgeberzahlungen verbunden wären, vermieden werden könnten. Hierzu — insbesondere zur Bewältigung der sich für die Rentenversicherung abzeichnenden künftigen Finanzierungsprobleme — existieren Vorschläge[52], die — aus meiner Sicht — einer Umbasierung vorzuziehen wären, u. a., da sie nicht zu den verteilungspolitischen Wirkungen führen würden, die als besonders problembelastet anzusehen sind, wie in diesem Beitrag zu zeigen versucht wurde.

[52] Siehe z. B. *Transfer-Enquête-Kommission* (Anm. 3), Kapitel 9. Gutachten des *Sozialbeirats* und Gutachten der *Wissenschaftlergruppe des Sozialbeirats*, in: Bundestags-Drucksache 9/632 (vom 3. 7. 1981). *W. Schmähl*, Anpassung der Alterssicherung an veränderte Bedingungen, in: List Forum, 11, 1981/82, S. 110 - 232. *Ders.*, Elemente einer künftigen Rentenreform (veröffentlicht durch das Bundesministerium für Arbeit und Sozialordnung; im Druck).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Arbeitskreis 5

Internationale Aspekte

Leitung: Lutz Fischer, Hamburg

Dienstag, 14. September 1982

9.00 - 12.30 Uhr

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Erfahrungen mit dem Außensteuergesetz von 1972

Von *Franz Wassermeyer*, St. Augustin

I. Einführung

Das Außensteuergesetz (AStG) ist heute fast auf den Tag genau 10 Jahre alt. Bekanntlich trat es am 13. 9. 1972[1] als Artikel 1 des sogenannten Gesetzes zur Wahrnehmung der steuerlichen Gleichmäßigkeit bei Auslandsbeziehungen und zur Verbesserung der steuerlichen Wettbewerbslage bei Auslandsinvestitionen (Außensteuerreformgesetz)[2] in Kraft. Ich möchte den „runden Geburtstag" zum Anlaß nehmen, ein erstes — vielleicht noch vorläufiges — Fazit zu ziehen. Dies soll im ersten Teil des Vortrags in einer Zusammenfassung der Erfahrungen geschehen, die die Finanzverwaltung, die Steuerpflichtigen, die Angehörigen der steuerberatenden Berufe und die Finanzgerichte mit der Anwendung des Gesetzes machten. Im zweiten Teil des Vortrags soll das AStG an seinem eigenen Titel gemessen werden, d. h. es soll eine Antwort auf die Frage gesucht werden, ob das Gesetz uns tatsächlich mehr Gleichmäßigkeit bei der Besteuerung von Auslandsbeziehungen gebracht hat.

II. Die Erfahrungen bei der Anwendung des AStG

1. Erfahrungen der Finanzverwaltung

Bei der Zusammenstellung der Erfahrungen beginne ich deshalb mit denjenigen der Finanzverwaltung, weil mir von dort statistisches Zahlenmaterial zur Verfügung steht, dessen Aussagekraft durchaus auf die Erfahrungen der übrigen Betroffenen zurückwirkt. So liegt mir eine

---

[1] Vgl. § 22 AStG und Bundesgesetzblatt vom 12. 9. 1972.

[2] Vom 8. 9. 1972, BGBl I 1972, 1713 mit Änderungen durch das Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrechts vom 17. 4. 1974 (BGBl I 1974, 933), das Einführungsgesetz zum Einkommensteuerreformgesetz vom 21. 12. 1974 (BGBl I 1974, 3656), das Einführungsgesetz zum Körperschaftsteuerreformgesetz vom 6. 9. 1976 (BGBl I 1976, 2641), das Einführungsgesetz zur Abgabenordnung vom 14. 12. 1976 (BGBl I 1976, 3341), das Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes, des Körperschaftsteuergesetzes und anderer Gesetze vom 20. 8. 1980 (BGBl I 1980, 1545).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

zur Veröffentlichung nicht bestimmte Anschreibung des Bundesministers der Finanzen über die Erfassung von Zwischengesellschaften und erweitert beschränkt Steuerpflichtigen nach dem AStG vor. Danach sind auf den Stichtag 30. 6. 1979 in sämtlichen 11 Bundesländern insgesamt 5552 Steuererklärungsvordrucke an potentiell erweitert beschränkt steuerpflichtige Personen für die Veranlagungszeiträume 1972 - 1977 versandt worden. 5254 Erklärungen — also rd. 95 v. H. — sind bei den Finanzämtern ausgefüllt wiedereingegangen. Jedoch haben nur 812 der 5254 abgegebenen Erklärungen zu einer Veranlagung geführt. Mit anderen Worten sind knapp 85 v. H. sog. Nichtveranlagungsfälle geblieben. — Bei den Zwischengesellschaften im Sinne der §§ 7 ff. und des § 5 AStG sieht das Bild ähnlich aus. Bundesweit wurden 16 779 Erklärungen für die Veranlagungszeiträume 1972 - 1977 versandt. Davon gingen 14 768 Erklärungen ausgefüllt wieder ein. Von diesen führten jedoch nur 2140 oder knapp 15 v. H. zum Erlaß eines Feststellungsbescheides. Wiederum sind etwa 85 v. H. der abgegebenen Erklärungen sog. Nichtveranlagungsfälle geblieben. Diese Zahlen lassen sicherlich erahnen, wieviel überflüssige Arbeit und Kosten die Anforderung von rd. 20 000 Steuererklärungen auslöst, die zu keinem steuerlichen Ergebnis führen.

Die Finanzverwaltung hat natürlich aus diesen Zahlen auch ihre Konsequenzen gezogen. Sie hat für die Zeit nach dem Veranlagungszeitraum 1977 deutlich weniger Erklärungsvordrucke versandt. Dennoch sind die relativen Proportionen erhalten geblieben. Greift man z. B. aus einer anderen Anschreibung Nordrhein-Westfalen als größtes Bundesland heraus, so wurden für den Veranlagungszeitraum 1979 noch 89 Vordrucke an potentiell erweitert beschränkt Steuerpflichtige und 254 Vordrucke an potentielle Zwischengesellschaften versandt. Zum Vergleich dazu lauteten die Zahlen für den Veranlagungszeitraum 1973 in Nordrhein-Westfalen: 212 Vordrucke an potentiell erweitert beschränkt Steuerpflichtige und 491 Vordrucke an potentielle Zwischengesellschaften. Dennoch wurden für den Veranlagungszeitraum 1979 nur 21 Personen als erweitert beschränkt Steuerpflichtige und 40 Zwischengesellschaften veranlagt. Dies sind 23 v. H. bzw. 15 v. H. der abgegebenen Erklärungen. Dabei sind die Fälle nicht besonders berücksichtigt, in denen die Steuerpflicht im Rechtsbehelfsverfahren angefochten ist und in denen im Falle eines Obsiegens des Steuerpflichtigen eine nachträgliche Korrektur zu erfolgen hat. Speziell bei den erweitert beschränkt Steuerpflichtigen ist zusätzlich zu beachten, daß es sich überwiegend um Personen handelt, die unter die normal beschränkte Einkommensteuerpflicht fielen, falls § 2 AStG nicht zur Anwendung käme.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Vom Steueraufkommen her gesehen sind die Erfahrungen der Finanzverwaltung mit dem AStG eigentlich noch erschreckender. Das Steueraufkommen aus dem Bereich des AStG geht bundesweit von Jahr zu Jahr zurück. Es betrug abgerundet (Stand 30. 6. 1979) bundesweit:

Veranlagungszeitraum	§§ 7 ff. AStG DM	§ 5 AStG DM	§ 2 AStG DM
1973	18 460 000	18 500	8 949 000
1974	10 021 000	1 941 000	6 696 000
1975	6 706 000	1 338 000	6 356 000
1976	5 669 000	35 500	2 689 000
1977	4 676 000	1 200	971 000

Seit dem Veranlagungszeitraum 1977 hat sich der Rückgang verlangsamt bzw. es ist in den Zahlen eine gewisse Stagnation festzustellen. So wurden z. B. in Nordrhein-Westfalen für die Veranlagungszeiträume 1977 - 1979 (Stand: 30. Juni 1981) folgende Steuern aus dem Bereich des AStG veranlagt:

Veranlagungszeitraum	§§ 7 ff. AStG DM	§ 5 AStG DM	§ 2 AStG DM
1977	1 352 000	—	1 138 000
1978	1 842 000	—	722 000
1979	1 351 000	—	456 000

Bei einer Würdigung dieser Zahlen sollte man folgendes berücksichtigen:

a) Die Zahlen sagen über den Anwendungsbereich des § 1 AStG nichts aus. Die insoweit zu erfassenden Mehrgewinne gehen unmittelbar in die ESt-, KSt- und GewSt-Statistiken ein.

b) Die Zahlen sagen auch nichts darüber aus, welche vorbeugende Wirkung das AStG hat. Dazu liegt es auf der Hand, daß mancher Steuerpflichtiger, der vielleicht vor 1972 seine wesentlichen wirtschaftlichen Interessen über eine sog. Basisgesellschaft geschaltet haben

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

würde, nach 1971 durch das AStG davon abgehalten wurde. Diese vorbeugende Wirkung hat im Zweifel zu einer Erhöhung der laufenden Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer geführt, ohne daß die erzielten Mehrbeträge bisher konkret gemessen worden wären. Eine diesbezügliche Schätzung existiert meines Wissens nicht. Sie wäre auch mit vielen Unsicherheitsfaktoren belastet. Welche Bedeutung gerade der Prophylaxe beigemessen wird, geht aus der Tatsache hervor, daß jedenfalls die Finanzverwaltung die Beibehaltung des AStG allein aus diesem Grunde als notwendig ansieht.

c) Die mitgeteilten Zahlen verstehen sich zu einem großen Teil immer noch vor Durchführung einer Betriebsprüfung. Auch soweit Betriebsprüfungen bereits durchgeführt wurden, sollte man in Rechnung stellen, daß die ältere Prüfergeneration in der Finanzverwaltung das AStG seines Schwierigkeitsgrades wegen nicht immer angenommen und nach Lösungen auf anderen Wegen gesucht hat. Inzwischen wächst jedoch eine jüngere Prüfergeneration heran, zu deren Ausbildungsfach das AStG von Anfang an gehörte. Diese jüngere Prüfergeneration geht an die Anwendung des AStG sehr viel zwangloser heran. Es muß deshalb damit gerechnet werden, daß inzwischen die Schonfrist, die bisher Steuerpflichtigen teilweise noch gewährt worden sein mag, mehr und mehr ihr Ende findet.

Würdigt man auch unter Berücksichtigung der Zusatzbemerkungen die von der Finanzverwaltung selbst ermittelten Zahlen, so kommt man wohl kaum um die Feststellung herum, daß das AStG — abgesehen von seinem § 1 — auch für die Finanzverwaltung ein sehr teures Gesetz ist. Dies gilt einmal mit Rücksicht auf das ständig zurückgehende Steueraufkommen. Diesem steht ein unverhältnismäßig hoher Verwaltungsaufwand gegenüber, innerhalb dessen der Ausbildung der ständig wechselnden Bearbeiter besonderes Gewicht zukommt. Die Finanzverwaltung muß schließlich nicht nur die eingehenden Steuererklärungen bearbeiten. Sie muß z. B. auch die Beachtung der Vorschriften des AStG durch die Steuerpflichtigen im Rahmen von Betriebsprüfungen überwachen. Dazu muß sie den Markt an Zwischengesellschaften z. B. mit Hilfe des Bundesamtes für Finanzen und dessen Dokumentationszentrale überwachen. Sie muß ferner die wirtschaftlichen Inlandsinteressen der Steuerausländer beobachten. Sie muß sich nicht nur Gedanken über ständig auftauchende Zweifelsfragen zum AStG machen, sondern ggfs. auch entsprechende Rechtsstreitigkeiten führen. Diese Erfahrungen werfen eigentlich zwangsläufig die Frage auf, ob der Aufwand noch in einer vernünftigen Relation zum Erfolg steht, oder anders ausgedrückt, ob die bloße Prophylaxe, die von dem AStG auch heute noch ausgehen mag, ein solches Gesetz rechtfertigt.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

2. Die Erfahrungen der Steuerpflichtigen und der Angehörigen der steuerberatenden Berufe

Die Erfahrungen, die die Steuerpflichtigen und die Angehörigen der steuerberatenden Berufe mit dem AStG gemacht haben, sind zu einem großen Teil geprägt durch die Zahl derjenigen, die zur Abgabe von Steuererklärungen aus dem Bereich des AStG aufgefordert wurden, ohne die materiellrechtlichen Voraussetzungen einer Steuerpflicht nach diesem Gesetz zu erfüllen. Dieser Personenkreis ist in dem subjektiv richtigen Gefühl, von dem Gesetz nicht betroffen zu sein, nicht bereit, die Angelegenheit einem Spezialberater zu übergeben, weil dies unnötige Kosten auszulösen scheint. Auf der anderen Seite sind die so Betroffenen aber auch nicht in der Lage, die komplizierten Vordrucke auszufüllen und den auf Seiten der Finanzämter bestehenden Argwohn beiseite zu räumen. Dies führt im Einzelfall zu grotesken Folgen, was zwei Beispiele aus meiner Richtertätigkeit belegen. Im 1. Beispiel ging es um eine Witwe, die schon vor Jahren aus der Bundesrepublik ausgewandert war, jedoch vor der Auswanderung über ein stattliches Wertpapiervermögen verfügte. Diese Witwe wurde zur Abgabe einer Steuererklärung nach § 2 AStG aufgefordert. Sie erklärte, nur ausländische Einkünfte und nur ausländisches Vermögen zu besitzen. Mit dieser Auskunft gab das Finanzamt sich nicht zufrieden. Es forderte eine Erklärung über den Verbleib des früheren Inlandvermögens an. Da diese Erklärung nicht alle Bedenken des Finanzamtes ausräumte, kam es zu einer Schätzung der angeblichen nicht-ausländischen Einkünfte und des angeblichen nicht-ausländischen Vermögens. Der Rechtsstreit über die entsprechenden Vorauszahlungsbescheide dauerte allein 5 Jahre und konnte nur aus formellen Gründen beigelegt werden. Die Klage in der Hauptsache ist meines Wissens immer noch anhängig. — Das 2. Beispiel betrifft eine ausländische Gesellschaft, die nur noch als Mantel bestand. Dieser „Mantel" wurde von dem Steuerinländer nicht sofort erklärt, als das Finanzamt ihm einen Erklärungsvordruck zusandte. Wiederum kam es zu Schätzungsbescheiden und einem Finanzgerichtsrechtsstreit. Wiederum bedurfte es vieler Mühen, um das Finanzamt davon zu überzeugen, daß der Steuerinländer tatsächlich nachträglich den richtigen Sachverhalt erklärt hatte. Für mich sind diese Beispiele einerseits Beleg dafür, daß die Emotionen, die von Anfang an mit dem Erlaß des AStG verbunden waren, offenbar auch aus den Besteuerungsverfahren nicht herausgehalten werden können. Gleichzeitig ist es bemerkenswert, daß letztlich die aus dem Schwierigkeitsgrad des AStG geborene Unkenntnis und Unsicherheit des Steuerpflichtigen nicht nur überflüssige Verfahren, sondern auch erhebliche Kosten und Risiken auslösen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Sozusagen der kleinere Teil der Beratererfahrungen betrifft die Steuerpflichtigen, für die eine Steuerpflicht nach dem AStG materiellrechtlich in Betracht kommt. Auch in dieser Gruppe fällt auf, daß viele Steuerpflichtigen den Weg zu dem Spezialberater scheuen. Ich entnehme dies einerseits einer Statistik der Finanzverwaltung über sog. Steueroasenfälle. Das sind solche, in denen die Finanzverwaltung auf der Grundlage des § 42 AO Sachverhalte einem Anteilseigner zurechnet, die formaljuristisch von einer ausländischen Gesellschaft tatbestandsmäßig erfüllt wurden. Diese Steueroasenfälle sind in den letzten Jahren ihrer Zahl nach gleich geblieben. Daraus folgere ich, daß eine nicht ganz unbedeutende Zahl von Steuerpflichtigen sich dem erweiterten Steuerzugriff des AStG gegenüber unbeeindruckt zeigt und die Gestaltungen weiterhin so wählt, als gäbe es das AStG nicht. Daneben ist auf eine andere Gruppe von Steuerpflichtigen hinzuweisen, die sich mit ihren Problemen zum AStG „nur" an den Hausberater wendet, der jedoch überfordert ist, weil er sich mit dem Internationalen Steuerrecht im allgemeinen und mit dem AStG im besonderen zu selten zu befassen hat. Trotz allen redlichen Bemühens besteht hier die Gefahr materiellrechtlicher Fehlentscheidungen, auf deren unter Umständen fatale Breitenwirkung ich besonders hinweisen möchte. Manches inhaltlich falsche Finanzgerichtsurteil, das bis heute zum AStG ergangen ist, ist auch darauf zurückzuführen, daß dem Finanzgericht die Entscheidungsrelevanz vieler wichtiger Fragen überhaupt nicht oder nicht deutlich genug vom Kläger aufgezeigt wurde. Ein solches falsches Urteil aus der Welt zu schaffen, ist häufig schwieriger und kostspieliger, als gleich einen fachkundigen Berater aufzusuchen.

Im übrigen muß man aber gerade den auf dem Gebiet des AStG tätigen Spezialberatern hohes Lob zollen. Denn die Zahlen über das zurückgehende Steueraufkommen aus dem Bereich des AStG sind Beweis dafür, daß die Steuerpflichtigen, die sozusagen in ständiger Berührung mit dem AStG leben und sich fachkundig beraten lassen, ihre grenzüberschreitenden Beziehungen weitgehend und mit Erfolg an das Gesetz anpassen konnten. Insbesondere hat es die deutsche Wirtschaft verstanden, ihre Auslandsbeziehungen so zu gestalten, daß die nachteiligen Folgen der Hinzurechnungsbesteuerung zu einem großen Teil aufgefangen werden konnten. Dies wäre ohne die Spezialberater kaum möglich gewesen. Der Anpassungsvorgang hat allerdings auch mehr als 2 Jahre in Anspruch genommen. Das Steueraufkommen geht nämlich erst seit 1975 rapide zurück.

Die Erfahrungen des auf dem Gebiet des AStG tätigen Spezialberaters werden einmal durch Rechtsunsicherheit und zum anderen durch große praktische Schwierigkeiten geprägt, die die Anwendung des

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Gesetzes auslöst. Die Rechtsunsicherheit hat hohe steuerliche Risiken zur Folge. Häufig geht es um die Bejahung der Steuerpflicht überhaupt. Ich möchte dies mit Hilfe je eines Beispiels aus dem Bereich der §§ 2 ff. und der §§ 7 ff. AStG erläutern:

Im Bereich der erweiterten beschränkten Steuerpflicht kommt es für deren Bejahung ggfs. darauf an, ob im Rahmen eines sog. Belastungsvergleiches die vom Einkommen des Steuerpflichtigen insgesamt zu entrichtenden Steuern weniger als $^2/_3$ der Einkommensteuer betragen, die er bei unbeschränkter Steuerpflicht nach § 1 Abs. 1 EStG zu entrichten hätte. Bei unbeschränkter Steuerpflicht können aber einzelne ausländische Einkünfte durch ein DBA in der Bundesrepublik steuerbefreit sein. Deshalb ist das Schrifttum fast einhellig der Meinung, daß entsprechende DBA-Regelungen im Rahmen des Steuerbelastungsvergleiches zu berücksichtigen seien[3]. Die Finanzverwaltung[4] will dagegen von der deutschen Einkommensteuer ausgehen, die sich vor Anrechnung ausländischer Steuern bzw. vor einer Steuerbefreiung auf Grund eines DBAs ergibt. Von der Entscheidung dieser Rechtsfrage kann im Einzelfall — und mir ist ein solcher bekannt — das Erreichen der $^2/_3$-Grenze und damit die erweiterte beschränkte Steuerpflicht mit ihren ganz erheblichen finanziellen Konsequenzen abhängen. Es besteht also nur auf Grund des Schwierigkeitsgrades des Gesetzes eine hohe Rechtsunsicherheit, die durch nichts — insbesondere nicht durch das Ziel der Wahrung der steuerlichen Gleichmäßigkeit — gerechtfertigt ist.

Aus dem Bereich der §§ 7 ff. AStG verweise ich auf das Problem eines Steuerinländers, der zusammen mit einem Steuerausländer sämtliche Anteile an einer ausländischen Gesellschaft mit Sitz in einem sog. Niedrigsteuerland hält. Ist der Steuerausländer mehrheitlich an der ausländischen Gesellschaft beteiligt, so droht eine Hinzurechnungsbesteuerung gegenüber dem Steuerinländer nur dann, wenn der Steuerausländer eine sog. Person im Sinne von § 2 AStG ist. Nachdem das AStG seit mehr als 10 Jahren gilt, mehren sich die Fälle, in denen Steuerausländer die Bundesrepublik vor mehr als 10 Jahren verlassen haben. Nach § 2 AStG führt dieser Umstand zur Entlastung des Steuerausländers aus der erweiterten beschränkten Steuerpflicht. Nach dem

---

[3] *H. Flick, F. Wassermeyer, H. Becker,* Kommentar zum Außensteuergesetz, 3. Aufl., Köln 1973/1981, § 2 AStG, Anm. 77 a; *H. Flick, F. Wassermeyer,* Der Einführungserlaß zum AStG, Die AG 1974, 574, 577; *B. Runge, K. Ebling, K.-H. Baranowski,* Die Anwendung des Außensteuergesetzes, Heidelberg 1974, S. 12; *W. Wöhrle,* Kommentar zum AStG, Stuttgart 1973, § 2 AStG, Anm. II 2; a. A. nur *Th. Menck,* in: *W. Blümich, L. Falk,* Kommentar zum EStG, Anhang AStG, § 2 Anm. 16.

[4] Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 11. 7. 1974 IV C 1 — S 1340 — 32/74, BStBl I 1974, 442, Tz. 2.2.3 Nr. 2.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Wortlaut von § 7 AStG bleibt dennoch die Hinzurechnungsbesteuerung gegenüber dem Steuerinländer über die 10-Jahresfrist hinaus sozusagen auf Ewigkeit bestehen. Auch wenn dieses Ergebnis meines Erachtens nicht dem Sinn der §§ 7 ff. AStG entsprechen kann[5], so ist vor Klärung der Rechtslage durch die höchstrichterliche Rechtsprechung vernünftigerweise kein Berater in der Lage, dem Steuerinländer mit ausreichender Sicherheit die Frage zu beantworten, ob er auch 1983 noch mit einer Hinzurechnungsbesteuerung rechnen muß oder nicht. Wiederum ist eine Rechtsunsicherheit festzustellen, deren finanzielle Konsequenz ganz erheblich ist und die sich letztlich nur aus dem unverhältnismäßigen Schwierigkeitsgrad des Gesetzes erklärt. Mit Wahrung der steuerlichen Gleichmäßigkeit hat auch dies nichts mehr zu tun.

Die Zusammenstellung der Beratererfahrungen wäre unvollständig, wenn man nicht auch auf die erheblichen praktischen Schwierigkeiten einginge, denen der Berater bei der Anwendung des AStG ausgesetzt ist. Damit spreche ich nicht einmal den Lästigkeitswert an, der mit der Aufstellung einer Hinzurechnungsbilanz bzw. mit dem Ausfüllen einer Steuererklärung aus dem Bereich des AStG stets verbunden ist. Vielmehr geht es beispielsweise um die Prüfung der Tatbestandsvoraussetzungen der Niedrigbesteuerung, wie sie § 8 Abs. 3 AStG regelt. Danach hängt die Niedrigbesteuerung davon ab, ob die Zwischeneinkünfte einer ausländischen Gesellschaft in deren Geschäftsleitungs- oder Sitzstaat einer Ertragsteuerbelastung von unter 30 v. H. unterliegen. Dies macht die Prüfung der Frage erforderlich, welche ausländischen Steuern auf welche Einkünfte entfallen. Die Antwort darauf muß der Berater in dem Aufwandskonto „Steuern" der ausländischen Gesellschaft suchen. Dieses Konto wird aber regelmäßig nicht nur in fremder Sprache geführt, sondern es umfaßt auch sowohl die Steuern des Geschäftsleitungs- oder Sitzstaates als auch die in Drittstaaten erhobenen. Letztere müssen ausgegliedert werden. Darüber hinaus unterscheidet das Konto regelmäßig nicht zwischen den Steuern der verschiedenen Ebenen, nämlich direkte und indirekte, im Abzugswege und durch Veranlagung erhobene, anzurechnende und nicht anzurechnende, Bundes-, kantonale und Gemeindesteuern. Häufig enthält das Konto auch anderweitige öffentliche Lasten wie z. B. Gebühren und Beiträge, deren Charakter als ausländische Nichtsteuer zunächst einmal geklärt werden muß. Im übrigen kann jede einzelne Steuer nach ausländischem Recht eine abziehbare Betriebsausgabe sein, weshalb jeweils unter dem Gesichtspunkt des § 10 Nr. 2 KStG 1977 die Frage zu beantworten ist, ob die

[5] *H. Flick, F. Wassermeyer, H. Becker* (Anm. 3), § 7 Anm. 44; *Chr. Bellstedt*, Das Zeitproblem bei § 7 Abs. 2 Satz 1 AStG, in: Deutsche Steuer-Zeitung A 1979, S. 283.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Abziehbarkeit auch nach deutschem Steuerrecht gilt. Es kommt hinzu, daß auf dem Steuerkonto die Steuerzahlungen nicht entsprechend den Veranlagungszeiträumen zeitlich abgegrenzt sein müssen. Dies gilt z. B. für die Schweiz schon deshalb, weil dort jede Veranlagungsperiode zwei Kalenderjahre umfaßt. Schließlich erfordert § 8 Abs. 3 AStG die Zuordnung der Steuern zu den einzelnen Einkünften. Diese Zuordnung ist ohne Einstieg in die Bemessungsgrundlage nach ausländischem Steuerrecht nicht möglich. Der Berater muß also anhand des ausländischen Steuerbescheides nach ausländischem Steuerrecht ermitteln, welche Steuer auf welche Einkünfte erhoben wurde. Evtl. außerhalb des Veranlagungsverfahrens geflossene Steuererstattungen sind gesondert zu berücksichtigen. Schließlich muß die Zuordnung auch noch dem Finanzamt vermittelt werden. Alle diese Aufgaben und die mit ihnen verbundenen Kosten werden dem Steuerpflichtigen lediglich zur Klärung der Frage aufgebürdet, ob überhaupt eine Steuerpflicht nach §§ 7 ff. AStG besteht.

Die Beratererfahrungen lassen sich deshalb dahin zusammenfassen, daß die Anwendung des AStG einmal durch dessen besonderen Schwierigkeitsgrad und Exklusivität gekennzeichnet ist. Beides läßt in vielen Fällen den Ruf nach dem Spezialisten laut werden. Die Erfahrungen werden zusätzlich durch die großen praktischen Schwierigkeiten und Kosten geprägt, die die Anwendung des AStG dem Steuerpflichtigen aufbürdet. Beides wirft zwangsläufig die Frage auf, ob Kosten und Erfolg noch in einem vernünftigen Verhältnis zueinander stehen.

3. Die Anwendung des AStG durch die Finanzgerichte

Der BFH hat meines Wissens bisher nur zwei Entscheidungen unmittelbar zu Rechtsproblemen aus dem Bereich des AStG getroffen. Beide sind (bisher) unveröffentlicht. Die erste Entscheidung[6] betrifft die Anwendung des § 6 Abs. 4 AStG. Ihre Thematik ist in einem Aufsatz meines Richterkollegen *Hellwig* aus München als „Die Olympiapferde und die Hürden des Außensteuergesetzes“[7] betitelt worden. Die Entscheidung erging im einstweiligen Anordnungsverfahren. Die zweite Entscheidung[8] besteht aus einem noch nicht rechtskräftigen Vorbescheid vom 10. 3. 1982, der erst am 25. August 1982 zugestellt wurde. Sie betrifft die Art und Weise der Berechnung des Erstattungsbetrages nach § 11 Abs. 2 AStG. Der BFH hat die vom ganz überwiegenden

[6] BFH, Beschluß vom 24. 9. 1975 VIII B 79/75, unveröffentlicht.

[7] *P. Hellwig,* Die Olympiapferde und die Hürden des Außensteuergesetzes, — Einige Frage zur Vermögenszuwachsbesteuerung —, in: Deutsche Steuer-Zeitung (A) 1976, S. 4.

[8] BFH, Urteil vom 10. März 1982, I R 254/78, bisher nicht veröffentlicht.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Teil des Schrifttums[9] einerseits und vom FG München in dessen Urteil vom 13. 10. 1978[10] andererseits vertretene Auffassung bestätigt. Die Auffassung der Finanzverwaltung, wie sie im Einführungsschreiben zum Ausdruck kommt[11], wurde verworfen. Im übrigen liegen nur Finanzgerichtsentscheidungen[12] vor, die ausnahmslos mit der Revision angefochten wurden, weshalb demnächst mit weiteren Entscheidungen des BFH zum AStG zu rechnen ist.

Die beiden Entscheidungen des BFH sowie die angesprochenen Finanzgerichtsurteile sind dadurch gekennzeichnet, daß die Gerichte sich jeweils nur auf die Entscheidung einer Rechtsfrage beschränken. Es werden in keinem Urteil Aussagen z. B. über das Wesen oder die Methode der Hinzurechnungsbesteuerung oder aber über die Einordnung einzelner Vorschriften in die Hinzurechnungssystematik gemacht. Es wird fast geflissentlich die überaus problematische Frage übersehen, ob die Hinzurechnungsbesteuerung nicht überhaupt den Regelungen der Doppelbesteuerungsabkommen zuwiderläuft. Diese Beschränkung auf einzelne Rechtsfragen vermittelt dem Leser das Gefühl von Unsicherheit auf Seiten der Finanzgerichte. Man traut sich dort nicht zu, über den Zaun zu schauen. Man scheut Stellungnahme zu Grundsatzfragen, weil man sich im System der Hinzurechnungsbesteuerung noch nicht hinreichend zu Hause fühlt. Die Urteile des FG Hamburg vom 10. 7. 1978[13] und des FG Rheinland-Pfalz vom 10. 12. 1980[14] machen dies besonders deutlich.

Das FG Hamburg hatte über die Auslegung des § 7 Abs. 4 AStG zu entscheiden. Eine solche Entscheidung macht an sich eine Abgrenzung der Regelungsbereiche der §§ 7 Abs. 4, 13 Abs. 3, 14 Abs. 1 AStG und 39 AO untereinander erforderlich. So kann man beispielsweise der Auffassung sein, die Regelung des § 14 Abs. 1 AStG sei lex specialis zu § 7 Abs. 4 AStG[15]. Man kann ebenso in § 7 Abs. 4 AStG einen beson-

[9] *H. Flick, F. Wassermeyer, H. Becker* (Anm. 3), § 11 Anm. 37; *P. Hellwig*, in: *E. Littmann*, Das Einkommensteuerrecht, 13. Aufl., § 11 AStG Rdnr. 3; *W. Wöhrle* (Anm. 3), § 11 Anm. 2.

[10] FG München, Urteil vom 13. 10. 1978 VIII 167/78, EFG 1979, 89.

[11] Schreiben des Bundesministeriums vom 11. 7. 1974 (Anm. 4), Tz. 11.2.3 und Tz. 18.

[12] FG Hamburg, Urteil vom 10. 7. 1978 II 121/76, EFG 1978, 582; FG Hamburg, Urteil vom 27. 10. 1978 III 120/76, EFG 1979, 214; FG Baden-Württemberg, Außensenate Stuttgart, Urteil vom 17. 5. 1979 VI 1/78, EFG 1979, 429; FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 10. 12. 1980 1 K 9/80, IWB Fach 3, Deutschland, Gruppe 1, Seite 662; FG Hamburg, Urteil vom 28. 1. 1981 III 72/77, EFG 1981, 492; FG Baden-Württemberg, Urteil vom 24. 2. 1982 VI 2/78, IWB Fach 3, Deutschland, Gruppe 1, Seite 691.

[13] FG Hamburg, Urteil vom 10. 7. 1978 II 121/76, FN 12.

[14] FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 10. 12. 1980 1 K 9/80, FN 12.

[15] *Chr. Bellstedt*, Beteiligung an ausländischen Zwischengesellschaften im Sinne von § 7 Abs. 4 AStG, RIW AWD 1979, 460.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

deren Anwendungsfall des § 39 AO sehen. Das Finanzgericht erörtert erstere Möglichkeit überhaupt nicht und schließt die zweite Möglichkeit unter Hinweis auf den Gesetzeswortlaut aus, obwohl es an anderer Stelle einräumt, daß der Wortlaut des Gesetzes so wenig klar und eindeutig sei, daß sein Regelungsgehalt und Wirkungsbereich nicht ohne weiteres erkennbar seien. Gerade wenn aber Regelungsgehalt und Wirkungsbereich einer Bestimmung nicht ohne weiteres erkennbar sind, sollte man von einem Finanzgericht das Eingehen auf den Bedeutungszusammenhang der Bestimmung, die Regelungsabsicht, die Zwecke und Normvorstellungen des historischen Gesetzgebers erwarten dürfen. Dies ist jedoch leider nicht der Fall.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hatte zu der Auslegung von § 8 Abs. 1 Nr. 5 AStG Stellung zu nehmen. Der zu beurteilende Sachverhalt gab an sich Veranlassung, sowohl auf das Verhältnis zwischen dem AStG und den DBA als auch auf den Inhalt der sog. funktionalen Betrachtungsweise einzugehen. Damit standen zwei Grundsatzprobleme der Hinzurechnungsbesteuerung zur Entscheidung an. Zu dem 1. Problem hat das Finanzgericht jedoch kein einziges Wort verloren. Zu dem 2. Problem bemerkt *Lempenau*[16] in einer Urteilsanmerkung sinngemäß, das Finanzgericht habe die funktionale Betrachtungsweise nicht verstanden.

Die Erfahrungen, die sich aus den Entscheidungen der Finanzgerichte ergeben, mögen insoweit tröstlich sein, als die Gerichte sich mit der Anwendung des AStG sicherlich ebenso schwer wie die Steuerpflichtigen und ihre Berater tun. Dieser Zustand ist dennoch nicht hinnehmbar. Er vergrößert die bestehenden Unsicherheiten beträchtlich. Die Finanzgerichte sollten deshalb die Zuständigkeit für den Bereich des AStG bei jeweils einem Senat zentralisieren. Dies würde zu stärkerer Bildung von Sachverstand führen und einheitliche Entscheidungen fördern. Darüber hinaus bleibt zu hoffen, daß der BFH alsbald zu den Fragen grundsätzlich Stellung nimmt, zu denen die Finanzgerichte keine oder nur unbefriedigende Antworten gefunden haben. Den Steuerpflichtigen ist anzuraten, das Führen von Rechtsstreitigkeiten auf dem Gebiet des AStG vor den Finanzgerichten dem Spezialisten zu übertragen. Die Gerichte müssen durch entsprechende Klage- und Revisionsbegründungen zu einer Antwort auf die anstehenden Grundsatzfragen gezwungen werden.

4. Erfahrungen zu § 1 AStG

In meinen bisherigen Ausführungen blieben die Erfahrungen zu § 1 AStG so gut wie ausgeklammert. Dies hat seinen Grund darin, daß die

[16] *G. Lempenau*, IWB, Fach 3, Deutschland, Gruppe 1, Seite 663.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

steuerliche Behandlung der Verrechnungspreise innerhalb des AStG ein Eigenleben führt. Es handelt sich um einen abgeschlossenen Regelungsbereich, der losgelöst von den Bestimmungen über die erweiterte beschränkte Steuerpflicht und über die Hinzurechnungsbesteuerung gesehen und bewertet werden muß. Meine kritische Einstellung gegenüber den in §§ 2 ff. und 7 ff. AStG getroffenen Regelungen gilt deshalb für den Bereich des § 1 AStG keineswegs in gleicher Weise. Dazu verstehe ich die Bestimmung als eine steuerliche Einkunftsermittlungskorrekturvorschrift, die als Rechtsinstitut mit der verdeckten Gewinnausschüttung und der verdeckten Einlage vergleichbar ist. Ihre innere Rechtfertigung erhält die Vorschrift durch die Rechtsprechung des BFH, der es seit seinem Urteil vom 8. 11. 1960[17] ablehnt, das Rechtsinstitut der verdeckten Einlage auch auf die Fälle der sog. unentgeltlichen Nutzungsüberlassung auszudehnen, obwohl der BGH[18] verdecktes Stammkapital annimmt. Dadurch war steuerlich gesehen eine Regelungslücke entstanden, deren Schließung meines Erachtens durch unser Ertragsteuersystem geboten war, zumal die Bestimmung auf internationaler Ebene in Art. 9 OECD-Musterabkommen ein allgemeines Vorbild hat.

Zu begrüßen ist auch, daß der Gesetzgeber sich im Bereich des § 1 AStG für eine Generalklausel entschieden hat, deren Ausfüllung zunächst einmal Sache der Finanzverwaltung und später der Finanzgerichte bzw. des steuerlichen Schrifttums ist. Gerade die Schwierigkeiten, die sich im Bereich der §§ 7 ff. AStG auftun, wo der Gesetzgeber einen anderen Lösungsweg gegangen ist, sollten die Einwendungen, die man gegenüber jeder Generalklausel erheben kann, jedenfalls für den Bereich des § 1 AStG zum Schweigen bringen. Bekanntlich ist die Finanzverwaltung gerade im Begriff, Verwaltungsgrundsätze zur Einkunftsabgrenzung bei international verbundenen Unternehmen zu verabschieden[19]. Der bisher vorliegende Entwurf hat selbst bei den Wirtschaftsverbänden überwiegende Zustimmung erfahren[20]. Er bringt in vielen bisher umstrittenen Punkten Rechtsklarheit und Rechtssicherheit. Wenn dennoch nicht alle Wünsche erfüllt sein sollten, so liegt dies sicherlich auch an dem unterschiedlichen Interessenstandpunkt zwischen Finanzverwaltung einerseits und Steuerpflichtigen und Beratern andererseits. Hier muß vor allem die Rechtsprechung letzte Klarheit bringen.

---

[17] BFH, Urteile vom 8. 11. 1960 I 152/59 U, BFHE 71, 738, BStBl III 1960, 523; vom 10. 12. 1975 I R 135/74, BFHE 117, 467, BStBl II 1976, 226.

[18] BGH, Urteile vom 14. 12. 1959 II ZR 187/57, BGHZ 31, 258, NJW 1960, 285, vom 15. 11. 1962 II ZR 134/61, GmbH-Rundschau 1963, 208 und vom 29. 11. 1971 II ZR 121/69, DB 1972, 331.

[19] BdF-Schreiben vom 16. 3. 1981 IV C 5 — S 1341 — 23/81, in: „Die Veranlagung 1980 — Außensteuerrecht", IdW-Verlag, S. 787.

[20] *H. Becker,* Praktische Erfahrungen mit dem Außensteuerrecht aus der Sicht des Steuerberaters, in: Steuerberater-Jahrbuch, 1981/82, S. 439.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die Erfahrungen zu § 1 AStG lassen sich deshalb dahingehend zusammenfassen, daß es sich um eine das System der Einkunftsermittlungsvorschriften logisch ergänzende Norm handelt, die im Zweifel das übrige AStG überleben wird.

III. Dient das AStG der Wahrnehmung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung von Auslandsbeziehungen?

1. Das AStG als Eingriffsgesetz

Um die Fragestellung voll zu erfassen, sollte man beachten, daß das AStG den ersten Namensteil des sog. Außensteuerreformgesetzes verkörpert, nämlich die Wahrnehmung der steuerlichen Gleichmäßigkeit bei Auslandsbeziehungen. Der deutsche Gesetzgeber wollte die Gleichmäßigkeit der Besteuerung von Auslandsbeziehungen im AStG durch Ausdehnung des eigenen nationalen Besteuerungsanspruchs erreichen. Dazu sollte man anerkennen, daß die Gleichmäßigkeit der Besteuerung tatsächlich gestört war. Dies beruhte einmal darauf, daß die höchstrichterliche Finanzrechtsprechung[21] vor 1972 deutliche Zurückhaltung gegenüber der Oasenproblematik zeigte. Zum anderen ließen die Bestimmungen über die beschränkte Steuerpflicht Gestaltungen zu, deren Besteuerung im Inland als unbefriedigend empfunden wurde. Ich denke z. B. an die Abgeltungswirkung der Kapitalertragsteuer bei bestimmten Einkünften aus Kapitalvermögen oder an die Nichterfassung ungesicherter Schuldzinsen im Rahmen des § 49 Abs. 1 Nr. 5 c EStG. Ich möchte auch die z. Zt. bestehende vorbeugende Wirkung des AStG vorbehaltlos positiv anerkennen. Dennoch ist es eine andere Frage, ob die §§ 2 ff. und 7 ff. AStG uns mehr Gleichmäßigkeit in der Besteuerung gebracht haben.

2. Führt die Anwendung der §§ 2 ff. AStG zu einer gleichmäßigeren Besteuerung?

Die Frage wird man nicht eindeutig verneinen, noch weniger aber bejahen können. Die erweiterte beschränkte Steuerpflicht unterscheidet sich von der normal beschränkten einmal dadurch, daß sie alle nichtausländischen Einkünfte zum Gegenstand hat, während der normal beschränkten Steuerpflicht nur eine enumerative Auswahl sog. inländischer Einkünfte zugrunde liegt. Letzterer Katalog weist Lücken auf. Dies belegt das Beispiel der dinglich nicht gesicherten Schuldzinsen. Diese Lücke wird durch § 2 AStG geschlossen. Die Lückenschließung dient der gleichmäßigeren Besteuerung.

[21] BFH, Urteil vom 17. 7. 1968 I 121/64, BFHE 93, 1, BStBl II 1968, 695, Beschluß vom 4. 12. 1968 I B 31/78, AWD 1969, 119, Urteil vom 21. 5. 1971 III 125 - 127/70, BFHE 102, 555, BStBl II 1971, 721.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die erweiterte beschränkte Steuerpflicht unterscheidet sich ferner von der normal beschränkten im tariflichen Bereich. In § 2 AStG ist sie tariflich gesehen der unbeschränkten Steuerpflicht angenähert. Die normal beschränkte Steuerpflicht beinhaltet dagegen teilweise eine Art Schedulensystem, das in seiner praktischen Anwendung vielfach zu einer deutlichen Tarifminderung führt. Denkt man an das Beispiel eines Gesellschafters einer inländischen GmbH, so kann ich gedanklich nachvollziehen, wenn der deutsche Gesetzgeber es als unbefriedigend empfindet, daß der Gesellschafter bei einem inländischen Wohnsitz ggfs. nach dem tariflichen Höchststeuersatz, bei Wohnsitzwechsel in das nahegelegene Ausland dagegen nur mit dem Kapitalertragsteuersatz von 25 v. H. im Inland besteuert wurde, wobei die DBAs sogar eine Absenkung dieser Steuer auf 15 v. H. erlaubten und auch heute noch erlauben. § 2 AStG dient auch insoweit der gleichmäßigeren Besteuerung, wobei ich die im Ausland erhobene Steuer bewußt außer Acht lasse, weil sie die Doppelbesteuerung als solche und damit eine andere Ebene betrifft. Die Probleme der Doppelbesteuerung müssen aber mit den Mitteln des Doppelbesteuerungsrechts gelöst werden.

Mir leuchtet dagegen nicht ein, daß nur der Auswanderer, der weniger als zwei Drittel der bei unbeschränkter Steuerpflicht im Inland zu erhebenden Steuern vom Ausland aus entrichtet, einer Ergänzungsbesteuerung in der Bundesrepublik unterliegt, während eine solche entfällt, wenn der Auswanderer die $^2/_3$-Marke auch nur um einen Punkt überschreitet. Dies gilt insbesondere dann, wenn man die Zweifelsfragen mitberücksichtigt, die bei der Ermittlung der maßgeblichen $^2/_3$-Grenze auftauchen. Hier zieht § 2 Abs. 2 AStG willkürliche Grenzen. Die Bestimmung schafft für sich gesehen neue Ungleichheiten, die nicht befriedigen. Ich plädiere deshalb nicht für eine Ausweitung der §§ 2 ff. AStG. Meine Kritik entzündet sich vielmehr an der viel zu komplizierten und in sich ungerechten Bestimmung, die vielfach nur noch von Spezialberatern zu handhaben ist. Ich vermisse auch die Rückführung der erweitert beschränkten Steuerpflicht auf allgemeine, systemtragende Überlegungen. Damit wird an den Symptomen herumgedoktert, ohne daß die Ursachen bekämpft werden. Ursache für die Schaffung einer erweiterten beschränkten Steuerpflicht durch den Gesetzgeber ist dessen Erkenntnis, daß die Unterscheidung zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht, wie sie herkömmlicher Weise seit dem Preußischen Einkommensteuergesetz von 1891 — wenn auch heute mit geändertem Inhalt — vorgenommen wird, nicht mehr zeitgemäß ist. In einer Zeit, in der auch größte Entfernungen immer schneller überwunden werden und in der persönliche Anknüpfungspunkte im Ausland ohne Aufgabe der wesentlichen wirtschaftlichen Inlandsinteressen problemlos geknüpft werden können, muß die Frage

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

erlaubt sein, ob nicht die Grundlagen der unbeschränkten und der beschränkten Steuerpflicht neu zu formulieren sind. Ich denke dabei an eine Anknüpfung der unbeschränkten Steuerpflicht in erster Linie an bestehende wirtschaftliche Inlandsinteressen und erst in zweiter Linie an den Lebensmittelpunkt. Überschneidungen mit einer unbeschränkten Steuerpflicht in anderen Ländern könnten dabei durchaus in Kauf genommen werden. Dies soll nicht die Aufgabe der beschränkten Steuerpflicht bedeuten. Ihre Beibehaltung erscheint für unbedeutendere Einkunftsquellen erforderlich. Ihr Bereich würde jedoch durch die Ausweitung der unbeschränkten Steuerpflicht eingeschränkt. Außerdem könnte man tarifmäßige Anpassungen der beschränkten Steuerpflicht an die unbeschränkte Steuerpflicht erwägen, wobei allerdings dann die Anrechnung der inländischen Steuer im Ausland Probleme aufwirft.

Bezogen auf die §§ 2 ff. AStG bin ich deshalb der Auffassung, daß die Bestimmungen nicht der Gleichmäßigkeit der Besteuerung dienen. Zwar stopfen sie vorher vorhandene Regelungslücken. Gleichzeitig schaffen sie jedoch neue Ungleichheiten. Die Ergebnisse sind vielfach willkürlich. Ein systemtragendes Prinzip liegt den Vorschriften nicht zugrunde. Die Gesetzesanwendung führt auf Seiten der Steuerpflichtigen sowie auf Seiten der Finanzverwaltung zu erheblichen Kosten, die in keiner vernünftigen Relation zu den erzielten Mehrsteuern stehen. Schließlich ist der Schwierigkeitsgrad so hoch, daß es für die Gesetzesanwendung der Zuziehung des Spezialberaters bedarf. Ohne deshalb die prophylaktische Wirkung des Gesetzes auf wirtschaftlich unangemessene Wohnsitzverlegungen verkennen zu wollen, halte ich die in den §§ 2 ff. AStG getroffenen Regelungen auf die Dauer für unverantwortlich. Sie sollten durch einfachere und klarere Bestimmungen abgelöst werden.

3. Führt die Anwendung der §§ 7 ff. AStG zu einer gleichmäßigeren Besteuerung?

Auch diese Frage wird man nicht kategorisch verneinen oder bejahen können. Dazu erinnere ich daran, daß der Anstoß für die in §§ 7 ff. AStG geregelte Hinzurechnungsbesteuerung in der sog. Oasenproblematik lag. Viele Steuerinländer waren in der Nachkriegszeit dazu übergegangen, zwischen sich selbst und ihre wesentlichen wirtschaftlichen Interessen im In- und Ausland eine sog. ausländische Basisgesellschaft zu schalten. Dies war dann ein die Gleichmäßigkeit der Besteuerung tangierendes Ärgernis, wenn dadurch künstlich inländische Einkunftsquellen ins Ausland verlagert und durch die eigene Rechtspersönlichkeit der Basisgesellschaft von der inländischen Besteuerung abge-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

schirmt wurden. Ich denke z. B. an die Übertragung von Patenten, Beteiligungen und Wertpapieren auf eine thesaurierende ausländische Gesellschaft. Insoweit haben die §§ 7 ff. AStG eine Lücke im Besteuerungssystem geschlossen, deren Schließung notwendig war, wenn sich das System nicht selbst ad absurdum führen sollte. Damit dienen die §§ 7 ff. AStG auch dem Ziel der gleichmäßigeren Besteuerung von Auslandsbeziehungen.

Diese Erkenntnis kann aber nicht darüber hinwegtäuschen, daß die Situation bei der Hinzurechnungsbesteuerung keine wesentlich andere als die bei der erweitert beschränkten Steuerpflicht ist. Die Regelung geht weit über die Erfassung der Oasenproblematik hinaus. Sie berührt Gestaltungen, für die sie eigentlich nicht gedacht war. Wiederum ist kein systemtragender Leitgedanke zu erkennen, anhand dessen die gesetzgeberische Zielsetzung verfolgt werden könnte. Ich möchte dies anhand von fünf einigermaßen willkürlich herausgegriffenen Beispielen deutlich machen:

1. Bekanntlich trifft die Hinzurechnungsbesteuerung nur den Steuerinländer, der allein oder zusammen mit anderen Steuerinländern bzw. Personen im Sinne von § 2 AStG an einer ausländischen Zwischengesellschaft zu mehr als der Hälfte beteiligt ist (vgl. § 7 Abs. 2 AStG). Ein Steuerinländer also, der selbst nur 49 v. H. der Anteile an einer Zwischengesellschaft hält, unterliegt nicht der Hinzurechnungsbesteuerung, sofern nur die restlichen 51 v. H. von Steuerausländern gehalten werden, die nicht Personen im Sinne von § 2 AStG sind. Der Steuerinländer jedoch, der selbst nur 5 v. H. der Anteile an einer Zwischengesellschaft hält, fällt unter die §§ 7 ff. AStG, wenn weitere 46 v. H. der Anteile — und sei es auch in Form von Streubesitz — von anderen Steuerinländern bzw. von Personen im Sinne von § 2 gehalten werden. Dem Steuerinländer müssen diese Beteiligungsverhältnisse nicht einmal bekannt sein. Ich halte dieses Ergebnis für willkürlich und ungerecht. Die Annahme des Gesetzgebers, die beteiligten Steuerinländer übten stets einen gleichgerichteten Einfluß auf eine ausländische Zwischengesellschaft aus, ist in vielen Fällen eine sachlich ungerechtfertigte Unterstellung. Die Annahme rechtfertigt auch für sich genommen nicht die Hinzurechnungsbesteuerung, zumal die Mehrheitsbeteiligung von Steuerausländern gleichgerichtete Interessen mit einem beteiligten Steuerinländer in keiner Weise ausschließt. Die Regelung ist auch volkswirtschaftlich schädlich. Sie verhindert letztlich den Erwerb von Mehrheitsbeteiligungen durch Steuerinländer im Ausland.

2. Ich sehe nicht den tieferen Grund für eine Regelung wie die des § 8 Abs. 1 Nr. 4 letzter Halbsatz AStG. Danach sind — vereinfacht ausgedrückt — bestimmte, im Gesetz näher umschriebene Handelstätig-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

keiten, die von einer ausländischen Gesellschaft im Rahmen eines in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetriebes unter Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ausgeübt werden, aktiv im Sinne der Hinzurechnungsbesteuerung. Sie werden jedoch zu einer passiven Tätigkeit, wenn der an der ausländischen Gesellschaft beteiligte Steuerinländer oder eine ihm nahestehende Person an der Handelstätigkeit mitwirkt. Mit anderen Worten darf der die ausländische Gesellschaft beherrschende Steuerinländer wohl eine fremde Person, nicht aber den eigenen Sohn, Neffen oder Schwager zum Geschäftsführer derselben bestellen. Ich halte dies für willkürlich.

3. Ich verstehe ferner den gesetzgeberischen Sinn einer Regelung wie die des § 8 Abs. 1 Nr. 7 AStG nicht, die den ausländischen Gesellschaften die darlehensweise Vergabe von Kapital — insbesondere die darlehensweise Vergabe eigener Erträge, die durch aktive Tätigkeiten erzielt wurden — praktisch verbietet. In meinen Augen entspricht es vernünftigem wirtschaftlichen Geschäftsgebaren, wenn ein Kaufmann nicht benötigte liquide Mittel in irgendeiner Form ertragbringend anlegt. Dies hat mit der künstlichen Verlagerung von Einkünften ins Ausland nichts zu tun. § 8 Abs. 1 Nr. 7 AStG erscheint mir deshalb lebensfremd.

4. Ich verstehe ebenso wenig, mit welcher Berechtigung der deutsche Gesetzgeber glaubt, durch die Regelung der §§ 8 Abs. 2, 13 AStG auf das Ausschüttungsverhalten ausländischer Gesellschaften einen Zwang ausüben zu dürfen. Welcher übergeordnete internationale Verteilungsgedanke gewährt der Bundesrepublik den Zugriff auf die Besteuerung von Einkünften, die von einem selbständigen ausländischen Rechtssubjekt im Ausland in einer Weise erzielt wurden, die über den Verdacht einer künstlichen Einkünfteverlagerung und damit des Mißbrauchs erhaben ist.

5. Schließlich befriedigt auch die Regelung der Niedrigbesteuerung in § 8 Abs. 3 AStG unter Gleichbehandlungsgesichtspunkten kaum. Die Grenzziehung bei 30 v. H. Ertragsteuerbelastung ist eine griffweise, deren Fragwürdigkeit insbesondere bei einem nur geringfügigen Anziehen des ausländischen Besteuerungsniveaus oder bei einer Veränderung der Währungsparitäten deutlich wird. In der Differenzierung zwischen Steuern im Staat des Sitzes bzw. der Geschäftsleitung und Steuern in Drittstaaten ist kein rechter Sinn zu erkennen. Fast widersprüchlich mutet es an, daß die Inanspruchnahme eines DBA-Schachtelprivilegs zu einer ggfs. partiellen Niedrigbesteuerung von Dividendeneinkünften führt, obwohl doch die Bundesrepublik solche Schachtelprivilegien in den Doppelbesteuerungsabkommen zu praktisch allen Industriestaaten vereinbart hat. Damit wird das, was allgemeiner inter-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

nationaler Besteuerungspraxis entspricht, mit dem Makel der Quasi-Steuerumgehung belegt.

Es ist hier sicherlich nicht meine Aufgabe, alle Mängel und Widersprüchlichkeiten in der Regelung der §§ 7 ff. AStG aufzuzeigen. Schon die bisherige Aufzählung belegt jedoch, daß die jetzige Regelung dem Zufall Tür und Tor öffnet. Von den bestehenden Nachweisschwierigkeiten will ich erst gar nicht reden. Welches Chaos hier entstehen kann, kann man erahnen, wenn man unterstellt, daß jeder Staat sich das Recht herausnähme, ein eigenes AStG mit einem Hinzurechnungssystem zu erlassen. Die Bundesrepublik hat insoweit in Kanada und Frankreich bereits unliebsame Nachahmer gefunden. Diese Kritik sollte allerdings nicht darüber hinwegtäuschen, daß die theoretisch denkbaren und im Grundsatz auch notwendigen Alternativlösungen ungleich problematischer als im Bereich der §§ 2 ff. AStG sind. Nach meinem Dafürhalten ist in erster Linie an eine erweiterte Mißbrauchsklausel zu denken, die nach Möglichkeit in den Doppelbesteuerungsabkommen abgesichert werden sollte. Die Mißbrauchsklausel könnte aus einem allgemeinen Grundsatz bestehen, der speziell auf das Halten wirtschaftlicher Interessen über eine ausländische Basisgesellschaft ausgerichtet ist, und im übrigen den Grundsatz durch Beispielsfälle erläutern. Jeder andere Lösungsweg setzt eine internationale Verständigung darüber voraus, in welchen Fällen eine Art Durchgriffsbesteuerung international erlaubt ist. Eine solche Regelung müßte Eingang in die Doppelbesteuerungsabkommen finden. Sie fehlt in denselben heute völlig. Aus diesem Grunde stehen nach meinem Dafürhalten die Doppelbesteuerungsabkommen auch der Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7 ff. AStG in einer Vielzahl von Fällen entgegen[22]. Allerdings ist die Finanzverwaltung in dieser Frage anderer Auffassung[23].

IV. Schlußwort

Aus dem ersten Teil meines Vortrags ergibt sich, daß das auf das AStG zurückgehende Steueraufkommen ständig abnimmt. Es bewegt sich deutlich der Nullgrenze entgegen. Die Bedeutung des AStG wird deshalb künftig weitgehend auf dem Gebiet der Prophylaxe liegen. Andererseits löst der Schwierigkeitsgrad des Gesetzes bei allen Betroffenen eigentlich einen unvertretbaren Aufwand aus. Im zweiten Teil

[22] *F. Wassermeyer*, Die Vereinbarkeit der Hinzurechnungsbesteuerung nach dem AStG mit dem Grundgesetz und den Vorschriften der Doppelbesteuerungsabkommen (OECD-Musterabkommen), in: Festschrift für Werner Flume zum 70. Geburtstag, Band II, Köln 1978, S. 323 ff.; *H. Flick, F. Wassermeyer, H. Becker* (Anm. 3), § 7 Anm. 7 c ff., § 10 Anm. 171.

[23] BdF-Schreiben vom 11. 7. 1974, FN 4, Tz. 10.5.1 Satz 2.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

meines Vortrags habe ich darzulegen versucht, daß das AStG zwar Regelungslücken schließt, deren Schließung auch heute noch notwendig erscheint. Gerade der gewählte Lösungsweg über zahlreiche und insgesamt viel zu komplizierte Detailregelungen führt aber zu neuen Ungleichmäßigkeiten in der Besteuerung, weshalb das Gesetz — ausgenommen sein § 1 AStG — seinem Titel letztlich nicht gerecht wird. Wenn ich deshalb dazu auffordere, über Änderungen und Neukonzeptionen nachzudenken, so ist dies in erster Linie als Aufforderung zu verstehen, sich an einem Denkprozeß zu beteiligen, an dessen Ende erst eine Lösung stehen kann, die uns tatsächlich mehr Gleichmäßigkeit in der Besteuerung von Auslandsbeziehungen bringt.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die Wettbewerbswirkungen unterschiedlicher Regelungen über Abschreibungen und Investitionszulagen in den EG-Staaten

Von *Perygrin Warneke*, Dortmund

Die zunehmende internationale Tätigkeit von Unternehmen ist nicht durch ein supranationales Steuerrecht geregelt. Nationale Steuerrechtsordnungen unterscheiden sich selbst unter wirtschaftlich vergleichbar entwickelten Staaten. So stimmen der Umfang und die Ausgestaltung der Steuerarten und der Bemessungsgrundlagen nicht überein[1]. Dadurch werden unterschiedliche Wettbewerbswirkungen begründet.

Für die Beurteilung der Wettbewerbswirkungen unterschiedlicher Regelungen über Abschreibungen und Investitionszulagen in den Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften werden

1. eine Methode zur Beurteilung des Wettbewerbseinflusses von Abschreibungen und Investitionszulagen präzisiert,
2. die gesetzlichen Regelungen steuerlicher Abschreibungen und Investitionsvergünstigungen systematisiert,
3. ihre Auswirkungen gekennzeichnet und
4. Möglichkeiten zur Harmonisierung aufgezeigt.

I. Bedeutung der Abschreibungen und Investitionszulagen für den Wettbewerb von Unternehmen

Für die Analyse der Wettbewerbswirkungen von Abschreibungen und Investitionszulagen sind Indikatoren notwendig, die die Beziehungen zwischen Abschreibungen/Investitionszulagen und Wettbewerbslage der Unternehmen verdeutlichen. Die Wettbewerbslage von Unternehmen wird sowohl durch staatliche Rahmenbedingungen als auch betriebliche Faktoren bestimmt[2].

---

[1] Vgl. *L. Fischer, P. Warneke*, Grundlagen der Internationalen Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, 2. Aufl., Berlin 1978.

[2] Auf der Schmalenbach-Tagung am 14. 5. 1981 beurteilten Referenten und Diskussionsredner, welche Faktoren die Wettbewerbsfähigkeit bestimmen und wie die Wettbewerbsfähigkeit verbessert werden kann, vgl. die abgedruckten Beiträge in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 1982, S. 1 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Betriebswirtschaftlich bedeutsam sind vorrangig die Größen, die die Leistungsfähigkeit des Unternehmens gegenüber seinen Mitbewerbern verbessern. Die Leistungsfähigkeit als Ausdruck für die Wettbewerbslage ist abhängig von vorteilhaften Investitionen und daraus erzielten Gewinnen. So ist die Gewinnhöhe beispielsweise bestimmt vom Zeitraum, in dem das Investitionsobjekt genutzt werden kann, vom Beschäftigungsgrad, von den Verkaufserlösen der gefertigten Produkte, den Betriebskosten sowie der steuerlichen Behandlung des Investitionsaufwands.

Ein Kriterium für die Investitionsentscheidungen ist die Höhe der Rentabilität. Unternehmen sind um so eher in der Lage, Investitionen zu finanzieren, je besser die Rentabilität ist. Die Ungewißheit künftiger Entwicklungen unter Einbeziehung z. B. der Finanz-, Produktions- und Absatzpolitik erschwert die Ermittlung des Gewinns als Differenz zwischen den erwarteten Aufwendungen und Erträgen der Investitionen.

Da für die Investitionsentscheidung die Gewinnhöhe nach Abzug der Ertragsteuern von Bedeutung ist, sind die Bestimmungen für die steuerliche Berücksichtigung des Investitionsaufwandes wichtig, weil ihre Inanspruchnahme die Minderung der Rentabilität durch die Besteuerung entsprechend der Ausgestaltung der Regelungen unterschiedlich mildert. Angesichts der Bedeutung privater Investitionen für das Wirtschaftswachstum und die Wettbewerbsfähigkeit von Unternehmen gewähren die europäischen Staaten zunehmend steuerliche Entlastungen, z. B. mit Hilfe von Abschreibungen, und regeln Maßnahmen zur Investitionsförderung[3].

In bisher durchgeführten international vergleichenden Untersuchungen[4] steuerlicher Abschreibungsregelungen und ihrer Wirkungen wurde auf den Barwert der abschreibungsabhängigen Steuerzahlungen und aus ihm entwickelte Maßgrößen abgestellt, um die Bedeutung der Abschreibungen für die Ertragslage der Unternehmen beurteilen zu können. Durch unterschiedliche Abschreibungen bedingte Änderungen des Barwertes von Steuerzahlungen wurden als Indikator für die Wettbewerbslage der Unternehmen angesehen. Wird die Annahme des vollkommenen Kapitalmarktes vorausgesetzt, so bleibt insoweit

---

[3] Für die Bundesrepublik Deutschland vgl. 8. Subventionsbericht, BT-Drucks. 9/986 v. 6. 11. 1981. Vgl. auch *H. Hax*, Investitionsförderung in der Bundesrepublik Deutschland — eine betriebswirtschaftliche Analyse, in: Österreichische Länderbank — Wirtschaftsdienst, Sonderdruck zum Symposion „Investitionsneigung und Investitionsförderung", 1981, S. 12 ff.

[4] *G. Kopits*, International Comparison of Tax Depreciation Practices (Hrsg. OECD), Paris 1975. *B. Snoy*, Taxes on Direct Investment Income in the EEC, New York 1975.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

der Einfluß steuerlicher Abschreibungen/Investitionszulagen auf die Liquiditätslage der Unternehmen im Kapitalwertkalkül unberücksichtigt. Die Liquidität hat aber ebenfalls Bedeutung für die Wettbewerbslage einer Unternehmung. Daher ist neben der Ertragslage auch auf die abschreibungs- und investitionszulagenbedingte Liquiditätswirkung mit abzustellen.

Ausgehend von Zahlungsstrom- oder Liquiditätsuntersuchungen werden Annahmen über den Investitionsverlauf, das Wachstum und die Preisentwicklung berücksichtigt. Die Ergebnisse der Liquiditäts- und Kapitalwertanalyse werden in Beziehung zu den statistisch ermittelten Investitionen der Unternehmen gesetzt, um damit den Einfluß verschiedener Abschreibungen/Investitionszulagen auf die Wettbewerbslage der Unternehmen darzustellen. Steuerlich zulässige Abschreibungen mindern Steuerzahlungen, gewährte Investitionszulagen erhöhen das Vermögen. Abschreibungen und Investitionszulagen wirken sich vermögens- und ertragsmäßig aus. Sie beeinflussen durch ihre Liquiditäts- und Rentabilitätswirkungen die Wettbewerbslage der Unternehmung.

II. Methoden des internationalen Belastungsvergleichs zur Beurteilung der Wettbewerbswirkungen steuerlicher Abschreibungen und Investitionszulagen

Für die Ermittlung der Wettbewerbswirkungen unterschiedlicher Abschreibungsregelungen und Investitionszulagen ist die Festlegung einer geeigneten Methode zur Durchführung eines Steuerbelastungsvergleichs Voraussetzung.

Für den internationalen Vergleich von steuerlichen Belastungen ist eine Methode notwendig, die

- geeignet ist, wirtschaftliche Wirkungen von Abschreibungen/Investitionszulagen quantitativ abzubilden,
- repräsentative Ergebnisse erbringt,
- mit Hilfe allgemein zugänglicher Materialien durchführbar ist.

Zeitel[5] hat ausführlich die Frage der geeigneten Methode zur Durchführung internationaler Steuerbelastungsvergleiche erörtert. Spezielle Untersuchungen wurden aber nicht durchgeführt. 1980 hat *Fischer*[6] den

[5] *G. Zeitel*, Gutachten über die Methodenwahl zur Durchführung eines Vergleiches der effektiven Steuerlast von Unternehmen in den Mitgliedsstaaten der EWG, in: Kollektion Studien, Reihe Wettbewerb, Nr. 7, Brüssel 1966.

[6] *L. Fischer*, Die Wettbewerbswirkungen unterschiedlicher Normalabschreibungen in den Ertragsteuergesetzen der EG-Staaten, Schriften des Instituts für ausländisches und internationales Finanz- und Steuerwesen der Universität Hamburg, Band I, Baden-Baden 1980.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Einfluß unterschiedlicher Normalabschreibungen in den Ertragsteuergesetzen der EG-Staaten begutachtet.

Die zahlreichen Methoden zur Durchführung internationaler Steuerbelastungsvergleiche lassen sich zusammenfassend durch folgende Formen kennzeichnen:

1. *Gesamtwirtschaftliche Methoden*[7], wie der absolute Steuerlastvergleich oder der relative Lastquotenvergleich, in denen Aufkommensgrößen oder Relationen zwischen Steuerlast und anderen gesamtwirtschaftlichen Bemessungsgrundlagen miteinander verglichen werden, eignen sich nicht, die Belastungsdifferenzen verschiedener Abschreibungen zu erklären.
2. *Rechtsnormenvergleiche,* in denen gesetzliche Regelungen einander gegenübergestellt werden, zeigen zwar deren Unterschiede auf, beinhalten jedoch keine wirtschaftliche Wertung der verschiedenen Formen zur Berücksichtigung des Investitionsaufwands[8].
3. Mit *Modell- oder Typenvergleichen* werden steuerliche Belastungsunterschiede an Hand ausgewählter Steuerfälle gekennzeichnet, indem entweder typische Merkmale der Steuerbemessung mit verschiedenen Annahmen über den Gewinn, das Kapital, den Umsatz u. a. der Unternehmen kombiniert oder ausgewählte Merkmale von Unternehmensfunktionen mit Besteuerungsnormen verknüpft werden.

Abgesehen von den Bestimmungsgrößen der Typenbildung werden umfangreiche statistische[9] Angaben für repräsentative Aussagen benötigt.

Mit dem Modell- oder Typenvergleich lassen sich wirtschaftliche Wirkungen von Abschreibungen/Investitionszulagen quantitativ abbilden.

---

[7] Vgl. hierzu auch die ausführliche Darstellung von *R. Caesar,* Steuerquoten, Steuerstrukturen und Steuerharmonisierung in der Europäischen Gemeinschaft, Sonderveröffentlichung Nr. 3, Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität zu Köln, Köln 1980.

[8] Vgl. *Bundesministerium der Finanzen,* Die steuerliche Berücksichtigung des Investitionsaufwands im internationalen Vergleich, Informationsdienst zur Finanzpolitik des Auslandes, 3/1981; s. a. *L. Jasper,* Steuerrechtliche Behandlung von Investitionen in der Europäischen Gemeinschaft, Institut Finanzen u. Steuern, Heft 190.

[9] *J. Esser,* Zwischenstaatliche Belastungs- und Strukturvergleiche, Bd. 1, Institut Finanzen und Steuern, Heft 96, S. 19, ordnet diese Methode den statistischen Steuerbelastungsvergleichen als „Soll-Methode" zu. Die von ihm bezeichnete „Ist-Methode" (S. 23) basiert auf tatsächlich gegebenen Steuerlasten von Produkten, Produktgruppen, Unternehmen, Gewerbezweigen. Sie hat einen höheren Aussagewert. Ihre Anwendung bestimmt sich nach dem Umfang und der Genauigkeit des vorhandenen statistischen Materials.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Das zugängliche statistische Material (Statistisches Amt der EG-Eurostat), das Untersuchungen über die steuerliche Nutzungsdauer einzelner Wirtschaftsgüter, Erhebungen über Anlageinvestitionen, Umsätze von Industrieunternehmen der EG-Staaten umfaßt, erlaubt die notwendigen Typisierungen. Die Berücksichtigung der jeweils günstigsten steuerlichen Regelungen bedingt eine Rechtsnormanalyse.

Die Bedeutung der unterschiedlichen Abschreibungen und Investitionszulagen für die Wettbewerbslage ist nur unter vorausgesetzter Identität von Steuerzahl- und Steuertraglast darzustellen. Die diskutierte Frage nach der Überwälzbarkeit von Ertragsteuern[10] wird ebenso vernachlässigt wie die Berücksichtigung von z. B. Infrastrukturmaßnahmen der Staaten, die, aus Ertragsteuern finanziert, die Wettbewerbslage von Unternehmen beeinflussen. Auf den Zusammenhang von Ertragsteuerbelastung und vom Staat bereitgestellten geldwerten Leistungen hat *von Wysocki*[11] hingewiesen.

III. Abschreibungs- und Zulagensysteme in den EG-Staaten

In allen Ländern bilden die Regelungen der Abschreibungsdauer und der Abschreibungsverfahren Ansatzpunkte, um die Investitionsausgaben steuerlich zu entlasten. Ein und dasselbe Wirtschaftsgut wird je nach Land steuerlich unterschiedlich behandelt. Die Gewährung von Investitionsfreibeträgen erlaubt Abschreibungen von über 100 % des Investitionsaufwands. Die steuerliche Entlastung von Investitionen setzt Gewinnerzielung der Unternehmen voraus; dies gilt nicht für Investitionsprämien (Niederlande). Bei steuerfreien Investitionsrücklagen, z. B. in Dänemark gewährt, besteht die Möglichkeit, die Investitionsausgaben mit steuerlicher Hilfe anzusparen. In einigen Ländern wird zudem versucht, die Besteuerung von Investitionen ganz oder die Besteuerung von Scheingewinnen beim Anlagevermögen teilweise zu vermeiden. Großbritannien gewährt beispielsweise eine Vollabschreibung auf sämtliche beweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens im Jahr der Anschaffung.

Für die Gewinnermittlung sind die Arten, der Umfang und die zeitliche Verteilung der Absetzungen von Anschaffungs- oder Herstellungskosten des abnutzbaren Anlagevermögens bedeutsam. Die steuerliche Behandlung von Investitionen wird wirtschafts- und strukturpolitisch

---

[10] *K. H. Recktenwald,* Steuerüberwälzungslehre: Theoretische und empirische Verteilung von Nutzen und Kosten, Berlin 1966.

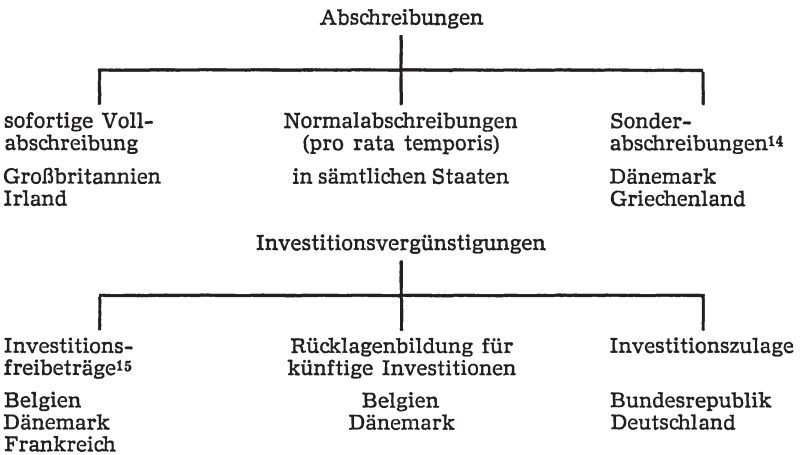
[11] Vgl. *K. von Wysocki,* Theorie und Praxis internationaler Steuerbelastungsvergleiche in betrieblicher Sicht, in: Management International Review, 3, 1963, S. 29 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

genutzt[12]. Nicht berücksichtigt werden Sonderregelungen, die nur für bestimmte Wirtschaftsgüter, z. B. Forschungsinvestitionen, Umweltschutzmaßnahmen oder für ausgewählte Branchen und Gebiete gelten.

Übersicht 1

Abschreibungen und Investitionszulagen in den EG-Staaten[13]



Lineare, arithmetrisch-degressive und geometrisch-degressive *Abschreibungen* umfassen die Wertminderung betrieblich genutzter Vermögensgegenstände. Im Gewinnsteuerrecht werden vier Formen[16] unterschieden.

Sonderabschreibungen gewähren neben der Normalabschreibung Absetzungen. Werden auch unter Berücksichtigung von Sonderabschrei-

---

[12] Vgl. Gesetz über steuerliche und sonstige Maßnahmen für Arbeitsplätze, Wachstum und Stabilität, BStBl. I 1982, S. 560 ff. Zur Einführung einer zeitlich begrenzten Investitionszulage in Höhe von 10 % für bewegliche Wirtschaftsgüter des betrieblichen Anlagevermögens und für Betriebsgebäude.

[13] Zu den einzelnen Regelungen vgl. die synoptische Übersicht in der Anlage 1. Vgl. auch *H. Jütte*, Überblick über die staatlichen Maßnahmen zur Investitionsförderung in der Bundesrepublik Deutschland, S. 299 ff., in: *W. Kilger, A. W. Scheer* (Hrsg.), Investitions- und Finanzplanung, Würzburg, Wien 1981.

[14] Einmalige oder mehrjährige Voraus- oder Zusatzabschreibungen neben den Normalabschreibungen ohne Berücksichtigung von Sonderregelungen für bestimmte Wirtschaftsgüter, z. B. Forschungsinvestitionen, den Umweltschutz oder bestimmte Branchen und Regionen.

[15] Gewinnminderungen außerhalb der Bilanz, die nicht bei den Abschreibungen berücksichtigt werden.

[16] Absetzung für Abnutzung; Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung; Teilwertabschreibung; Sonderabschreibung.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Übersicht 2

Vergleich der verschiedenen Abschreibungsverfahren[17] für eine einzelne Investition

Lineare Abschreibung		Geometrisch-degressive Abschreibung		Arithmetrisch-degressive Abschreibung (digitale A.)	
Abschreibungsbetrag	Restbuchwert	Abschreibungsbetrag	Restbuchwert	Abschreibungsbetrag	Restbuchwert
20 000	80 000	30 000	70 000	33 333	66 667
20 000	60 000	21 000	49 000	26 667	40 000
20 000	40 000	14 700	34 300	20 000	20 000
20 000	20 000	10 290	24 010	13 333	6 667
20 000	0	7 203	16 807	6 667	0

bungen nur die Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf die Nutzungsdauer der Wirtschaftsgüter verteilt, so begründen die Sonderabschreibungen Steuerstundungen durch die zeitliche Vorverlagerung der Absetzungen. Aufgrund verringerter Steuerzahlungen in dem (den) ersten Jahr(en) verbleiben dem Unternehmen Finanzierungsmittel. Im Unterschied zum Rentabilitätseffekt ist der Liquiditätseffekt zeitlich begrenzt und hängt von der Erfolgsentwicklung und den Ertragsteuersatzänderungen ab. Grundsätzlich wird bei einer einzelnen Investition eine Steuerstundung, bei der Investitionskette eine endgültige Steuerersparnis erzielt.

Zusatzabschreibungen vermindern den Restbuchwert der Wirtschaftsgüter nicht. Sie begründen, wie Investitionsfreibeträge, eine über die Anschaffungs- und Herstellungskosten hinausgehende Absetzungsmöglichkeit.

Investitionszulagen werden unabhängig vom Steuertarif, der Bemessungsgrundlage oder der Steuerschuld gewährt. Ihre Bemessung bestimmt sich als prozentualer Betrag der Anschaffungs- oder Herstellungskosten.

In allen EG-Ländern (Belgien, Bundesrepublik Deutschland, Dänemark, Frankreich, Griechenland, Großbritannien, Irland, Italien, Luxemburg, Niederlande) sind die Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens abschreibungsfähig, die einer Abnutzung unterliegen, geschäft-

[17] Anschaffungskosten 100 000; Nutzungsdauer 5 Jahre; geometrisch-degressiver Abschreibungssatz 30 %.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Übersicht 3

Wirkungen von Sonder- und Zusatzabschreibungen[18] für eine einzelne Investition

Lineare Abschreibung	Sonderabschreibung	Aufwandsänderung	Steuerersparnis	Zusatzabschreibung	Aufwandsänderung	Steuerersparnis
20 000	40 000	+ 20 000	+ 10 000	40 000	+ 20 000	+ 10 000
20 000	15 000	⁄ 5 000	⁄ 2 500	20 000	0	0
20 000	15 000	⁄ 5 000	⁄ 2 500	20 000	0	0
20 000	15 000	⁄ 5 000	⁄ 2 500	20 000	0	0
20 000	15 000	⁄ 5 000	⁄ 2 500	20 000	0	0
Σ 100 000	100 000	0	0	120 000	20 000	+ 10 000

lichen Zwecken dienen und eine begrenzte Nutzungsdauer von mehr als einem Jahr haben. Während bei den abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern weitgehende Übereinstimmung in den EG-Staaten besteht, ergeben sich bei der steuerrechtlichen Behandlung von Gebäuden des Betriebsvermögens Unterschiede. Basis für die Abschreibungen sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Grundsätzlich gilt das Nominalwertprinzip. Abgesehen von Italien, das Abschreibungen unter Berücksichtigung von Inflationskorrekturen (Aufwertungskoeffizienten) zuläßt, sind Absetzungen vom Wiederbeschaffungswert oder von inflationsbedingten Bemessungsgrundlagen nicht zulässig[19].

Bei Wirtschaftsgütern, die sowohl linear als auch degressiv abgeschrieben werden können, ist in den EG-Staaten der Wechsel von der degressiven zur linearen Abschreibung möglich. Frankreich und die Niederlande erlauben auch den Wechsel von der linearen zur degressiven Abschreibung.

Fischer[20] hat bei dem Vergleich der steuerlich maßgeblichen Nutzungsdauer für ausgewählte materielle bewegliche Wirtschaftsgüter ermittelt, daß diese in Belgien, Luxemburg und den Niederlanden

[18] Anschaffungskosten 100 000, Ertragsteuersatz 50 %, Sonderabschreibungen im 1. Jahr 40 %, die restlichen Jahre linear, Zusatzabschreibung 20 % im 1. Jahr zusätzlich zur linearen Abschreibung.

[19] Aus der Anwendung des Nominalwertprinzips folgt, daß die Steuerlast auf Investitionen um so größer ist, je höher die Inflationsrate und die Nutzungsdauer einer Investition ist.

[20] *L. Fischer* (Anm. 6), S. 35, vgl. auch die Übersicht *Bundesministerium der Finanzen* (Anm. 8), S. 20, über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer für Fabrikgebäude, Maschinen und maschinelle Anlagen, Büro- und Geschäftseinrichtung sowie Kraftfahrzeuge.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

deutlich über und in Frankreich und Italien deutlich unter dem Durchschnitt von ca. acht Jahren gegenüber den übrigen EG-Staaten liegen. Nutzungsdauerdifferenzen für Wirtschaftsgüter aufgrund national unterschiedlicher Vorschriften ließen sich jedoch am leichtesten harmonisieren.

Die Nutzungsdauer ist insoweit für die Investitionsentscheidung von Bedeutung, als bei Investitionen mit gleicher Rentabilität diejenige zu wählen ist, bei der die Investitionsausgaben am schnellsten realisiert werden können. Ertragsteuern begründen eine Verlängerung der Nutzungsdauer, weil durch sie der Gewinn sinkt und sich damit die Amortisationszeit verlängert.

Die Ertragsteuerbelastung[21] der juristischen Person, die Steuersätze in den EG-Staaten sowie der Umfang und die Form der Körperschaftsteueranrechnung auf die persönliche Einkommensteuer bei Gewinnausschüttungen sind in der Anlage 2 dargestellt. In Luxemburg und in den Niederlanden gilt ein Körperschaftsteuersystem, nach dem Gewinne einheitlich besteuert werden, unabhängig davon, ob sie thesauriert oder ausgeschüttet werden. In den übrigen EG-Staaten sind unterschiedliche Formen der Anrechnung geregelt.

Um die Wettbewerbswirkungen von unterschiedlichen Abschreibungsregelungen und Investitionszulagen beurteilen zu können, werden Anlageinvestitionen von Wirtschaftszweigen berücksichtigt, die in den EG-Staaten miteinander konkurrieren. Die Investitionen werden in verschiedene Gruppen entsprechend der Abschreibungsfähigkeit gegliedert. In die Untersuchung wurden die Industriesektoren Erzeugung und Verarbeitung von Metallen, chemische Industrie, Maschinenbau, Elektrotechnik, Kraftfahrzeugbau einbezogen und die statistisch ermittelten Anteile der Kategorien der Gebäude- und Kraftfahrzeug-Investitionen sowie der Investitionen für Maschinen, maschinelle Anlagen, Büro- und Geschäftsausstattung an den Gesamtinvestitionen der betreffenden Wirtschaftssektoren berücksichtigt.

Ein Vergleich der steuerlichen Abschreibungen und Investitionsvergünstigungen insgesamt in den EG-Staaten ergibt, daß Investitionen in Großbritannien und Irland am schnellsten absetzbar (Vollabschreibung

---

[21] Außer in der Bundesrepublik Deutschland wird auch in Luxemburg der Gewerbeertrag und das Gewerbekapital besteuert. Luxemburg erhebt außerdem eine Lohnsummensteuer. In Italien sind neben der Körperschaftsteuer lokale Gebietsteuern zu entrichten. Umstritten ist nicht, daß die ertragsunabhängigen Steuern Investitionen erschweren. Streitig ist aber, wie dieses Hemmnis beseitigt werden könnte. Zu Vorschlägen vgl. *Sachverständigenrat*, Jahresgutachten 1981/82, Tz 395.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Übersicht 4

Steuerliche Berücksichtigung des Investitionsaufwands[22] am Beispiel einer maschinellen Anlage mit 10jähriger Nutzungsdauer in den Staaten der Europäischen Gemeinschaften[23]

Staaten	im 1. Jahr	nach 3 Jahren	nach 7 Jahren	nach 10 Jahren
1. Belgien	20,0	48,8	89,1	100,0
2. Bundesrepublik Deutschland	30,0	65,7	91,8	100,0
3. Dänemark	30,0	65,7	91,8	100,0
4. Frankreich	35,0	67,8	96,7	110,3
5. Griechenland	15,0	45,0	100,0	100,0
6. Großbritannien[24] ...	100,0 25,0	100,0 57,8	100,0 86,7	100,0 100,0
7. Irland	100,0	100,0	100,0	100,0
8. Italien	25,0	75,0	89,4	100,0
9. Luxemburg	20,0	48,8	80,4	100,0
10. Niederlande[25]	49,17	77,97	109,57	129,17

im Jahr der Anschaffung oder Herstellung) sind. Es folgen die Niederlande, Frankreich, Dänemark, Bundesrepublik Deutschland und Italien. Welche Werte sich für eine maschinelle Anlage mit 10jähriger Nutzungsdauer nach 1 Jahr, 3, 7 und 10 Jahren ergeben, ist der Übersicht 4 zu entnehmen. Diese Übersicht zeigt, daß die Bundesrepublik Deutschland im Mittelfeld der europäischen Länder liegt, die gewerbliche Investitionen entlasten.

Bei diesem Vergleich, der lediglich die gesetzlichen Regelungen für die steuerliche Behandlung des Investitionsaufwands berücksichtigt, so wie er beispielsweise regelmäßig vom Bundesministerium der Finanzen durchgeführt wird, bleibt außer acht, daß die abschreibungs- und investitionszulagenbedingten Wettbewerbswirkungen neben den normierten Bestimmungen auch durch Preisänderungen, Zinssatzschwankungen und die Ertragsteuerbelastung beeinflußt sind.

---

[22] AfA, Sonderabschreibungen, Investitionsfreibeträge und Abzüge von der Steuer.

[23] Vgl. auch *Bundesministerium der Finanzen* (Anm. 8), S. 21.

[24] Die gesetzliche Regelung läßt seit 1972 die Vollabschreibung zu.

[25] Unter Berücksichtigung von Steuerabzügen und einer 14 %igen Investitionszulage.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

IV. Abschreibungsabhängige Bestimmungsfaktoren der Wettbewerbslage von Unternehmen

1. Die Liquiditätslage als Indikator für die Wettbewerbssituation

Investitionen berühren die Liquidität von Unternehmen zunächst durch den Mittelabfluß in Höhe der Anschaffungs- oder Herstellungsausgaben. Sind mit der durchgeführten Investition die Finanzierungsmittel erschöpft, so werden die Investitionsmöglichkeiten direkt von der Investitionsauszahlung und den sonstigen Liquiditätsfolgen der Investition bestimmt. Wird durch abweichende steuerliche Abschreibungsmöglichkeiten/Investitionszulagen die Liquiditätslage der Unternehmen bei gleichen Investitionen unterschiedlich beeinflußt, so kann daraus eine geänderte Investitionspolitik resultieren.

Eine Unternehmung, die ohne Berücksichtigung der Liquiditätswirkungen von steuerlichen Abschreibungen/Investitionszulagen nicht genügend liquide Mittel[26] für die Vornahme der Investition beschaffen kann, könnte durch die bei entsprechender Ausnutzung von Abschreibungen und Inanspruchnahme von Investitionszulagen verringerten Steuerzahlungen dann ggf. die geplante Investition realisieren. Wenn die steuerlichen Abschreibungen und Investitionszulagen einen Einfluß auf die Vornahme von Investitionen der Unternehmen haben, kann bei verschieden ausgestalteten Rechtsnormen ceteris paribus davon ausgegangen werden, daß die Wettbewerbslage der Unternehmen dadurch unterschiedlich beeinflußt wird.

Liquiditätsmäßig am günstigsten ist bei gleicher Ertragshöhe die Sofortabschreibung, die einen zinslosen Steuerkredit in Höhe der Anschaffungsauszahlung abzüglich ersparter Steuerzahlung begründet. Die Vollabschreibung in einer Periode nach der Anschaffung des Investitionsgutes führt im Vergleich zur Sofortabschreibung zu einer Verlagerung der Steuerersparnis um diese Periode. Bei der geometrisch-degressiven Abschreibung ist die Veränderung der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen, und liquide Mittel werden entsprechend freigesetzt. Der Übergang zur linearen Abschreibung ist in dem Jahr vorzunehmen, in dem die gleichmäßige Verteilung des Restbuchwertes auf die restliche Nutzungsdauer einen gleich hohen oder einen höheren Abschreibungsbetrag ergibt als die Fortführung der degressiven Abschreibung[27]. Hierbei wird die steuerbilanzpolitische Zielsetzung einer möglichst späten Steuerzahlung vorausgesetzt. Nehmen die Abschrei-

[26] Zu den Liquiditätswirkungen von Abschreibungen vgl. *L. Weichsel*, Beschleunigte Abschreibung, Wachstum und Konjunktur, Köln, Opladen 1964, S. 19 ff.

[27] Zum Methodenwechsel bei degressiver Abschreibung vgl. *P. Schnepper*, Geometrisch-degressive und digitale Absetzungen für Abnutzung nach dem 2. Haushaltsstrukturgesetz, in: Der Betrieb, 1982, S. 924 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

bungen, und damit die gebundene Liquidität bei der degressiven Abschreibung mit im Zeitablauf sinkenden Raten ab, so sind die Abnahmeraten bei der linearen Abschreibung konstant.

Die allgemeine Analyse der Abschreibungswirkungen im Falle einer einzigen Investitionszahlung erlaubt die Bildung einer qualitativen Rangfolge. Eine quantitative Bestimmung der aus den einzelnen Verfahren resultierenden Liquiditätswirkungen ist wegen der Annahme einer einzigen Investitionszahlung von begrenztem Aussagewert.

2. Die Ertragswirkungen als Indikator für die Wettbewerbssituation

Die Liquiditätswirkungen unterschiedlicher steuerlicher Abschreibungen beeinflussen zwar die Investitionsmöglichkeiten, nicht aber die Investitionsneigung. Die Finanzierung von Investitionen mit Eigen- und/oder Fremdkapital verursacht Kapitalkosten, deren Änderung durch die Abschreibungsart der Investition die Ertragsrate beeinflußt, so daß ein Zusammenhang zwischen der steuerlichen Abschreibung und der Investitionsentscheidung gegeben ist. Eine abnehmende Investitionsneigung aufgrund unzureichender steuerlicher Absetzungsmöglichkeiten vermindert die Wettbewerbsfähigkeit.

Investitionen sind durch ihre Einnahmen- und Ausgabenströme gekennzeichnet[28]. Zur Beurteilung der Vorteilhaftigkeit von Investitionen sind die Zahlungsströme und der Kalkulationszinsfuß als Ausdruck für die Kapitalkosten zu bestimmen[29]. Für die Berechnung der Vorteilhaftigkeit sind verschiedene Verfahren[30] entwickelt worden. Zur Analyse der Ertragswirkungen wird auf das Kapitalwertmodell abgestellt. Es erfordert die Festlegung der Finanzierungsart und des Zinssatzes. Ausgehend von der Voraussetzung, daß für die einzelnen Abschreibungsverfahren erst im Laufe der Nutzung Steuerersparnisse durch Abschreibungen eintreten, müssen im Investitionszeitpunkt Kredite aufgenommen werden, und dafür sind Zinsen zu entrichten. Unter Berücksichtigung der Abzugsfähigkeit der Zinsen verringern sie zum Zahlungszeitpunkt die Steuerzahlung in Höhe des Produktes aus Zinszah-

[28] *D. Schneider*, Wirtschaftlichkeitsrechnung, Theorie der Investition, 6. Aufl., Tübingen, Zürich 1966, S. 4.

[29] Wenn sämtliche gegenwärtigen und künftigen Finanzierungsmöglichkeiten bekannt und in ein Planungsmodell einbezogen werden können, erübrigt sich ein Kalkulationszinsfuß, da dann der Zins als Preis für die Zeitpräferenz in der Verfügung über Liquidität definiert ist. Vgl. *H. Jacob*, Neuere Entwicklungen in der Investitionsrechnung, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 1964, S. 581 ff. In einem Modell mit sämtlichen Investitions- und Finanzierungsmöglichkeiten bleibt aber die Zeitpräferenz unberücksichtigt. Totalmodelle erlauben keine praktikablen Lösungen. Regelmäßig ist eine Auswahl von Investitions- und Finanzierungsmöglichkeiten zu beurteilen.

[30] Kapitalwert-, Annuitäts-, interne Zinsfußmethode vgl. i. e. *H. Jacob* (Anm. 29), S. 487 ff. und 551 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

lung mal Steuersatz. Die Zinsen lassen sich in ihrer steuerverkürzten Form im Kapitalwertmodell berücksichtigen. Der Barwert der Abschreibungen wird als Produkt aus dem Barwert der Abschreibung und dem Steuersatz ermittelt.

Für den Vergleich wird die Sofortabschreibung als für den Steuerpflichtigen günstigste Absetzungsmöglichkeit als Beurteilungsmaßstab gewählt. Die untersuchten Ertragswirkungen steuerlicher Absetzungsmöglichkeiten basieren auf der Voraussetzung, daß die gegenüber dem Fall der Sofortabschreibung zu entrichtenden Steuerzahlungen durch Fremdkapitalaufnahme gedeckt werden. Die Anlagekostenerhöhung gibt den Betrag an, um den die gesamten Anlagekosten gegenüber der Sofortabschreibung durch zusätzliche Zinszahlungen erhöht werden. Die Investitionsauszahlung bei Sofortabschreibung verkürzt sich um die im Investitionszeitpunkt ersparten Steuerzahlungen. Bei allen anderen Abschreibungsformen erhöht sich die Investitionsauszahlung um die Differenz zwischen der Steuerersparnis bei Sofortabschreibung und dem jeweiligen Barwert der abschreibungsbedingten Steuerersparnis der anderen Abschreibungsarten.

Um die aus den unterschiedlichen steuerlichen Abschreibungsregelungen resultierenden Ertragswirkungen zu bestimmen, wird die Kapitalwertanalyse auf der Basis gleicher Ertragsteuersätze und Zinskosten vorgenommen. Für die Liquiditätsanalyse ist ermittelt, daß der Kapitalbedarf einer Unternehmung mit der Inflationsrate wächst. Bleiben die Zinssätze trotz steigender Preise konstant, so wachsen die Kapitalkosten mit der Inflationsrate. Erhöhen sich auch die Zinsen, so führt dies zu einer zusätzlichen Steigerung der Anlagekosten. Die von *Fischer*[31] ermittelten Ergebnisse über die Liquiditäts- und Ertragswirkungen steuerlicher Normalabschreibungen basieren auf Grundformen der vielfältig differenzierten Abschreibungsregelungen in den einzelnen Staaten. Vorausgesetzt sind steuerpflichtige Gewinne, um die Abschreibungen zum frühesten Zeitpunkt durchzuführen. Mit der Verwendung von statistisch ermittelten Fremdkapitalkosten ist die unterschiedliche Preisentwicklung berücksichtigt.

V. Beurteilung der Wirkungen von Abschreibungen und Zulagen

Die Bedeutung der steuerlichen Abschreibungsverfahren, Sonderabschreibungen und Investitionsprämien für die betriebliche Investitionspolitik hat *Schneider*[32] rechnerisch dargestellt. Er weist nach, daß

[31] *L. Fischer* (Anm. 6), S. 73 ff.

[32] *D. Schneider*, Der Einfluß der Besteuerung auf die Investitionspolitik der Unternehmungen, in: *H. Jacob* (Hrsg.), Schriften zur Unternehmensführung, Bd. 4, Optimale Investitionspolitik, S. 50 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

die Einbeziehung der Ertragsteuern in die Investitionsrechnung die Kapitalwerte und die wirtschaftliche Nutzungsdauer beeinflussen. Während sowohl bei der einmaligen Investition als auch bei der Investitionskette die Kapitalwerte sinken, bewirkt die Ertragsteuer bei einmaliger Investition eine Verkürzung, bei der Investitionskette eine Verlängerung der Nutzungsdauer. Denn bei unterstellter Fremdfinanzierung[33] vermindern sich dann die Zinsen, und die Notwendigkeit für neue Investitionen nimmt damit ab. Dieses für lineare Abschreibungen nachgewiesene Ergebnis gilt hinsichtlich der Nutzungsdauer auch für Investitionen, die geometrisch-degressiv abgeschrieben werden, wobei die investitionshemmende Wirkung der Besteuerung bei degressiver Abschreibung geringer ist als bei der linearen. „Die steuerliche Zulässigkeit der degressiven Abschreibung bewirkt also nicht nur eine Gewinnverschiebung, sondern auch eine beachtenswerte Gewinnsteigerung bei der Investition[34]." Sonderabschreibungen wirken wie degressive Abschreibungen.

Die unterschiedlichen Abschreibungsregelungen in den EG-Staaten haben erheblichen Einfluß auf die Wettbewerbslage der Unternehmen. *Fischer*[35] hat die Ergebnisse der Liquiditätsanalyse unterschiedlicher Normalabschreibungen dargestellt. Bei den Abschreibungsregelungen für *Gebäude und bauliche Anlagen* besteht

1. zwischen Irland und der Bundesrepublik Deutschland ein so großer Abstand, „daß von binnenmarktähnlichen Besteuerungsverhältnissen nicht gesprochen werden kann".
2. Für Großbritannien, Italien und Dänemark besteht dagegen eine weitgehende Übereinstimmung. In Frankreich, Belgien und den Niederlanden sind der Liquiditätsentzug und die Anlagekostenerhöhung etwa 3,5mal so hoch wie in Großbritannien, Italien und Dänemark.
3. Die ungünstigsten Regelungen für die Absetzung von Gebäuden gelten in Luxemburg und der Bundesrepublik Deutschland mit steuerlichen Nutzungsdauern von 40 bzw. 50 Jahren.
4. Auch die Abschreibungsregelungen für *maschinelle Anlagen* sowie die *Betriebs- und Geschäftsausstattung* begründen erhebliche Unterschiede des Liquiditätsentzugs und der Anlagekostenerhöhung zwischen den einzelnen Staaten. Den günstigsten Einfluß auf die Wettbewerbslage der Unternehmen bedingt die Vollabschreibungsmöglichkeit im Anschaffungsjahr in Großbritannien und Irland,

[33] Die Fremdkapitalzinsen von 10 % sind bei der Definition des steuerpflichtigen Gewinns berücksichtigt.

[34] *D. Schneider* (Anm. 32), S. 55.

[35] *L. Fischer* (Anm. 6), S. 124 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

während in Italien die errechneten Werte etwa dreimal so hoch liegen, aber damit noch wesentlich günstiger sind als in den übrigen EG-Staaten. Die vorteilhaften Wettbewerbswirkungen der Abschreibungsregelungen in Italien resultieren im wesentlichen aus der Möglichkeit, zusätzliche Abschreibungen von je 15 % in den ersten drei Nutzungsjahren verrechnen zu können.

5. Unter Einbeziehung der unterschiedlichen *Preisentwicklung* in den EG-Staaten ergeben sich die ausgeprägtesten inflationsbedingten Abschreibungswirkungen bei den *Gebäuden* und *baulichen Anlagen.* Die Werte für den zusätzlichen jährlichen Liquiditätsentzug liegen zwischen 3,3 und 39 % der durchschnittlichen jährlichen Investition. Die unterschiedlichen Preissteigerungsraten der Bundesrepublik Deutschland mit einer relativ niedrigen Preissteigerungsrate von ca. 4 % gegenüber Großbritannien mit einer extrem hohen Preissteigerungsrate von ca. 25 % führen dazu, daß beide Staaten hinsichtlich der inflationsbedingten Liquiditätswirkungen mittlere Positionen einnehmen. Bei den übrigen Wirtschaftsgütern ist der inflationsbedingte Liquiditätsentzug wegen der kürzeren Abschreibungsdauer niedriger als bei den Gebäuden.

6. Abweichungen von den reinen abschreibungsbedingten Wettbewerbswirkungen der steuerlichen *Kraftfahrzeugabschreibungen* ergeben sich für Irland und die Bundesrepublik Deutschland. Irlands ungünstige Position wird durch das Zusammenwirken unvorteilhafter Abschreibungsregelungen und hoher Inflationsraten noch verstärkt. Die Bundesrepublik Deutschland hat bei durchschnittlichen Abschreibungsregelungen infolge des niedrigen Preisniveaus Vorteile.

7. Die günstigen Wettbewerbswirkungen der steuerlichen Abschreibungen für *maschinelle Anlagen* in Großbritannien und Irland werden durch die hohen Preissteigerungsraten nicht vollständig kompensiert.

Insgesamt ist festzustellen, daß die Wettbewerbswirkungen wesentlich von den Preissteigerungsraten mitbestimmt werden. Die Beeinträchtigung der Wettbewerbslage ist um so stärker, je ungünstiger die Abschreibungsregelungen und je höher die Preissteigerungsraten sind. Durch unvorteilhafte Abschreibungsregelungen bedingte Wettbewerbsnachteile sind um so geringer, je niedriger die Preissteigerungsraten sind. Die Ergebnisse der Liquiditätsanalyse basieren auf der Annahme eines zeitlich konstanten Investitionsstromes — in jeder Periode wird ein gleich hoher Betrag investiert. Der Liquiditätsentzug engt den Finanzierungsspielraum ein, wodurch ceteris paribus die Investitionsmöglichkeiten der Unternehmen sich verringern.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Für den internationalen Vergleich von Abschreibungen ist die Kennziffer des Liquiditätsentzugs insoweit aussagefähig, als sie für sämtliche Formen periodischer Aufwandsverteilung durch Verrechnung von Abschreibungen unter der Berücksichtigung der Ertragsteuerbelastung ermittelt werden kann. Der abschreibungsabhängige jährliche Liquiditätsentzug bei inflationsbedingt wachsenden Investitionen erfordert nicht nur eine Harmonisierung der Regelungen, sondern auch Maßnahmen zur Angleichung der Inflationsraten.

Die von *Fischer*[36] untersuchten Ertragswirkungen steuerlicher Normalabschreibungen bei unterschiedlichen Fremdkapitalkosten basieren auf der Voraussetzung, daß die gegenüber dem Fall der Sofortabschreibung vorzeitig zu entrichtenden Steuerzahlungen durch Fremdkapitalaufnahme gedeckt werden. Die Anlagekostenerhöhung gibt den Betrag an, um den sich die gesamten Anlagekosten gegenüber der Möglichkeit einer Sofortabschreibung durch zusätzliche Zinszahlungen erhöhen. In der Kapitalwertrechnung werden die Brutto-Fremdkapitalkosten mit 10 % p. a. berücksichtigt. Allgemein schwächt ein niedriger Zinssatz die gegenüber der Sofortabschreibung eintretenden negativen Ertragswirkungen der steuerlichen Abschreibungen ab, während ein höherer Zinssatz eine Verstärkung zur Folge hat.

Die Kennziffer der Anlagekostenerhöhung ist für die Wettbewerbswirkungen der steuerlichen Normalabschreibungen aussagefähig, da sie nicht nur die national differierenden Abschreibungsregelungen und Ertragsteuersätze, sondern auch die empirisch ermittelten Zinssätze und tendenziell die jeweiligen Inflationsraten berücksichtigt.

1. In den Staaten mit den günstigsten Abschreibungsregelungen (Großbritannien, Irland, Italien, Dänemark) steigen die Anlagekosten aufgrund der hohen Zinssätze etwas an. In der mittleren Gruppe (Belgien, Frankreich, Niederlande) verändern sich die Ergebnisse für die Anlagekostenerhöhung kaum. Die abschreibungsbedingte Anlagekostenerhöhung in der Bundesrepublik Deutschland fällt wegen der im Verhältnis niedrigen Zinssätze günstiger aus als die unter der Annahme einer Brutto-Fremdkapitalrendite von 10 % . Die Anlagekostenerhöhung liegt aber über dem Durchschnitt der übrigen EG-Staaten. Das gilt auch für Luxemburg.
2. Die Anlagekostenerhöhung durch die steuerlichen Abschreibungsregelungen für *Maschinen, maschinelle Anlagen* sowie die *Betriebs- und Geschäftsausstattung* in Großbritannien und Irland ist unter Berücksichtigung der realen Zinskonditionen niedriger als in allen übrigen EG-Staaten. Die hohen Zinskosten führen in Großbritan-

[36] *L. Fischer* (Anm. 6), S. 137 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

nien und Irland nur zu einem geringen Abbau der aus der Sofortabschreibung resultierenden Wettbewerbsvorteile. Die trotz hoher Preissteigerungsraten vergleichsweise niedrigen Fremdkapitalkosten in Italien verändern das Ergebnis der Anlagekostenerhöhung kaum. Die Anlagekostenerhöhung in Belgien und Dänemark entsprechen etwa dem Durchschnittswert der Länder. Außer für die Bundesrepublik Deutschland und die Niederlande, die höhere Anlagekosten als Frankreich und Luxemburg aufweisen, errechnen sich nur geringfügige Unterscheidungen für die übrigen Länder.

3. Bei den aus Abschreibungen für *Gebäude und bauliche Anlagen* resultierenden Wettbewerbswirkungen hat Irland durch mögliche Vollabschreibungen besondere Vorteile. Etwas eingeschränkt gilt das auch für Großbritannien, wo 50 % der Gebäudeanschaffungskosten sofort abgeschrieben werden können. Günstige Abschreibungsregelungen gelten auch für Italien und Dänemark.
4. Der durch unterschiedliche Abschreibungen auf *Kraftfahrzeuge* bedingte Einfluß auf die Wettbewerbslage der Unternehmer ist relativ gering, weil die Kraftfahrzeug-Investitionen, am Volumen der Gesamtinvestition gemessen, nicht sehr hoch sind.
5. Die vorteilhaften Auswirkungen der britischen und irischen Abschreibungsregelungen für *Maschinen, maschinelle Anlagen* sowie die *Betriebs- und Geschäftsausstattung* sind auch dann gegeben, wenn die in der quantitativen Analyse unberücksichtigt bleibenden Abschreibungsbedingungen einbezogen werden.

Fischer[37] sieht Großbritannien, Italien und Irland hinsichtlich der Wettbewerbswirkungen bei Normalabschreibungen für Maschinen, maschinelle Anlagen sowie die Betriebs- und Geschäftsausstattung als relativ homogene Gruppe und hat ermittelt, daß die abschreibungsabhängige Anlagekostenerhöhung in den drei Staaten kaum mehr als 25 % der im EG-Durchschnitt ermittelten Werte erreichen dürfte. Die Anlagekostenerhöhung in Frankreich, Luxemburg, der Bundesrepublik Deutschland und den Niederlanden ist etwa 1½mal so hoch wie im Durchschnitt aller EG-Staaten.

Die besonders vorteilhaften Abschreibungsregelungen in Großbritannien und Irland sowie mit Einschränkungen in Italien relativieren sich infolge der hohen Preissteigerungsraten. Werden aber die aus den vorteilhaften Abschreibungsregelungen resultierenden Zinseffekte berücksichtigt, wie dies bei der abschreibungsabhängigen Erhöhung der Anlagekosten der Fall ist, so wirken sich die Vorzüge der irischen, britischen und italienischen Abschreibungsregelungen besonders aus.

[37] *L. Fischer* (Anm. 6), S. 146.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Mit der vom Gesetzgeber beschlossenen Investitionszulage[38] in Höhe von 10 % soll ein zusätzliches Investitionsvolumen von 40 Mrd. DM initiiert werden. In welchem Umfang es dem Staat gelingt, durch diese investitionsfördernde Maßnahme die Investitionsentscheidung der Unternehmen zu beeinflussen, ist zu diesem Zeitpunkt schwierig abzuschätzen. Eine Wirkungsanalyse der Ende 1974 bis Mitte 1975 gewährten Investitionszulage in der Bundesrepublik Deutschland zeigt, daß diese Maßnahme unter konjunkturpolitischen Aspekten insofern erfolgreich war, als nach anfänglichem Zögern von den Unternehmen Investitionen in erheblichem Umfang vorgezogen wurden[39]. Über die wachstumspolitischen Wirkungen liegen keine Untersuchungen vor. Nach einer vom *Ifo-Institut* durchgeführten Unternehmensbefragung nimmt zwar ein Großteil der befragten Unternehmen Investitionsfördermittel in Anspruch. Nur für ein Drittel der Unternehmen spielt dieser Faktor jedoch ein große, für ein anderes Drittel dagegen eine relativ untergeordnete Rolle[40]. Fraglich ist, ob langfristig zu planende Investitionen durch eine auf ein Jahr befristete Zulage beeinflußt werden können. Wahrscheinlich werden wieder kurzfristig realisierbare Investitionen vorgezogen, wenngleich die Gefahr von Mitnahmeeffekten dadurch gemindert werden sollte, daß nur Investitionen zu fördern sind, die im einzelnen Unternehmen über die durchschnittliche Investitionssumme der letzten drei Jahre hinausgehen.

Zusammenfassend ist festzustellen, daß die abschreibungs- und investitionszulagenbedingten Wettbewerbswirkungen nicht ausschließlich von den normierten Regelungen, sondern auch durch Preisänderungen, Zinssatzschwankungen und die Ertragsteuerbelastung beeinflußt sind.

Der Belastungsvergleich verdeutlicht die im Hinblick auf die Zielsetzung der Europäischen Gemeinschaften nachteiligen wettbewerbsverzerrenden Auswirkungen, die durch verschiedene Abschreibungsformen, unterschiedliche Steuersysteme und -sätze sowie abweichende Inflationsraten entstehen.

Wenn das mit der Harmonisierung der Steuersysteme in den Europäischen Gemeinschaften erstrebte Ziel realisiert werden soll, die Steuersysteme soweit anzunähern, daß Auswirkungen auf den Wettbewerb vermieden werden, so müssen neben den Steuerarten auch die Formen steuerlicher Abschreibungen und Investitionsvergünstigungen

---

[38] Gesetz über steuerliche und sonstige Maßnahmen für Arbeitsplätze, Wachstum und Stabilität, BStBL I. 1982, S. 560 ff.

[39] Vgl. *W. Gerstenberger*, Reaktion der Industrie auf konjunkturpolitische Maßnahmen — dargestellt am Beispiel der Anlageinvestitionen, in: Beihefte der Konjunkturpolitik, H. 24, 1977, S. 93 ff.

[40] Vgl. Steuerliche Einflüsse auf die Investitionstätigkeit — Ergebnisse einer Unternehmensbefragung, in: Ifo-Schnelldienst 30/80, S. 5 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

in die Harmonisierungsmaßnahmen einbezogen werden. Da die Wirtschaftsentwicklung in den einzelnen Staaten unterschiedlich ist, erfordert eine Harmonisierung der Investitionsfördermaßnahmen[41] eine abgestimmte Wirtschaftspolitik.

Anlage 1

I. Absetzungen für Abnutzung (Normalabschreibung)[a]

1. Belgien

Gebäude und bewegliche Wirtschaftsgüter grundsätzlich linear; die Option für die degressive Abschreibung ist zulässig, sie ist aber auf das Zweifache der linearen Abschreibungssätze begrenzt. Der Übergang zur linearen Abschreibung ist möglich.

2. Bundesrepublik Deutschland

Gebäude grundsätzlich linear, bei neuerrichteten Gebäuden in fallenden Staffelsätzen (5 %, 2,5 % und 1,25 %), bewegliche Wirtschaftsgüter linear oder degressiv, begrenzt auf das 2½fache der linearen Sätze, maximal 25 %, für Anschaffungen oder Herstellungen nach dem 29. 7. 1981 Erhöhung auf das Dreifache, maximal 30 %.

Übersicht 1

Erhöhung der degressiven Gebäudeabschreibungen gem. § 7 (5) EStG
(Anschaffungskosten DM 600 000)

	Bauantrag vor dem 30. 7. 1981[b]		Bauantrag seit dem 30. 7. 1981[c]		Veränderung der Abschreibungen
	Abschreibungsbetrag	Restbuchwert	Abschreibungsbetrag	Restbuchwert	
1. - 8. Jahr	168 000	432 000	240 000	360 000	72 000
9. - 12. Jahr	84 000	348 000	60 000	300 000	⁄. 24 000
13. - 14. Jahr	24 000	324 000	30 000	270 000	6 000
15. - 32. Jahr	216 000	108 000	135 000	135 000	⁄. 81 000
33. - 50. Jahr	108 000	108 000	135 000	135 000	27 000

a) Unter linearer Abschreibung ist die Absetzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten in gleichbleibenden Jahressätzen, unter degressiver Abschreibung wird die geometrisch-degressive Abschreibung (in gleichbleibenden Prozentsätzen vom jeweiligen Restbuchwert) verstanden.
b) Im 1. - 12. Jahr je 3,5 %; im 13. - 32. Jahr je 2 %; im 33. - 50. Jahr je 1 %.
c) Im 1. - 8. Jahr je 5 %; im 9. - 14. Jahr je 2,5 %; im 15. - 50 Jahr je 1,25 %.

41 Die Regelungen des Art. 92 ff. des EWG-Vertrages, BGBL I 1975, S. 766, setzen eine Anzeige- und Genehmigungspflicht für diejenigen mit staatlichen Mitteln gewährten Beihilfen voraus, die nur bestimmten Unternehmen oder Produktionszweigen zufließen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Übersicht 2

Erhöhung der degressiven Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter gem. § 7 (2) EStG

(Anschaffungskosten DM 300 000)

	vor dem 30. 7. 1981		seit dem 30. 7. 1981		Veränderungen der Abschreibungen
	Abschreibungsbetrag	Restbuchwert	Abschreibungsbetrag	Restbuchwert	
1. Jahr	75 000	225 000	90 000	210 000	15 000
2. Jahr	56 250	168 750	63 000	147 000	6 750
3. Jahr	42 190	126 560	44 100	102 900	1 910
4. Jahr	31 640[a)]	94 920	30 870	72 030	⁄. 770
5. Jahr	31 640	63 280	24 010[a)]	48 020	⁄. 7 630
6. Jahr	31 640	31 640	24 010	24 010	⁄. 7 630
7. Jahr	31 640	0	24 010	0	⁄. 7 630

a) Wechsel von der degressiven zur linearen Abschreibung.

3. Dänemark

Gebäude (außer Wohn- und Bürogebäude) linear 2 % oder 1 % je nach Betriebszweck, für bewegliche Wirtschaftsgüter degressive Abschreibungen mit 30 %.

4. Frankreich

Gebäude grundsätzlich linear, Hotel- und Produktionsgebäude mit einer Nutzungsdauer bis zu 10 Jahren degressiv, bewegliche Wirtschaftsgüter degressiv, begrenzt auf das 1½-, 2- und 2½fache mit zunehmender Nutzungsdauer.

5. Griechenland

Gebäude und bewegliche Wirtschaftsgüter linear. Die vorgeschriebenen Abschreibungssätze unterscheiden sich nach 3 Regionen (z. B. Distrikt Attika 15 % für Maschinen, 5 % für Gebäude, 20 % für Kraftfahrzeuge).

6. Großbritannien

Gebäude (außer Wohn- und Bürogebäude) linear 4 %, Sofortabschreibung beweglicher Wirtschaftsgüter.

7. Irland

Für Gebäude (außer Wohn- und Bürogebäude) und bewegliche Wirtschaftsgüter gelten Abschreibungen in beliebiger Höhe.

8. Italien

Bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter linear, zusätzlich je 15 % in jedem der ersten 3 Jahre.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

9. Luxemburg

Gebäude linear, bewegliche Wirtschaftsgüter degressiv, begrenzt auf das 2fache der linearen Abschreibungssätze, maximal 20 %.

10. Niederlande

Die Abschreibungsmethode ist gesetzlich nicht geregelt. Zulässig ist jede „nach gutem Handelsbrauch" vertretbare planmäßige Methode.

II. Sonderabschreibungen

1. Dänemark

Für Gebäude (außer Wohn- und Bürogebäude) je nach Betriebszweck in den ersten 10 Jahren 4 % oder 3 %. Für bis zum 31. 12. 1981 errichtete Gebäude erhöht sich der Satz von 4 % auf 6 % in den ersten beiden Jahren. Vorausabschreibungen bestimmter Wirtschaftsgüter.

2. Griechenland

Erhöhung der Normalabschreibungssätze um 25 - 150 %, getrennt nach Regionen und je nach Arbeitsschichten.

III. Investitionsfreibeträge

1. Belgien

15 % des Wertes, der in den Jahren 1979 und 1980 vorgenommenen zusätzlichen Investitionen, maximal 40 % der Gesamtinvestitionen. Die zusätzlichen Investitionen werden durch den Vergleich der Investitionen des betreffenden Jahres mit den durchschnittlichen Investitionen der Jahre 1974 - 1976 ermittelt.

2. Dänemark

10 % für die vom 1. 1. 1981 bis 31. 12. 1983 angeschafften oder hergestellten beweglichen Wirtschaftsgüter.

3. Frankreich

10 % für die vom 1. 10. 1979 bis 31. 12. 1985 getätigten produktiven Investitionen. Hierzu gehören sowohl die nach der degressiven Methode abschreibungsfähigen Wirtschaftsgüter als auch die Geschäftseinrichtung von Handelsunternehmen.

IV. Steuerbegünstigte Rücklagenbildung

1. Belgien

Ab 1981 kann eine steuerfreie Rücklage in Höhe von 5 % des Gewinns gebildet werden, die innerhalb von 3 Jahren gegen die Anschaffung oder Herstellung abschreibungsfähiger Anlagegüter aufzulösen ist.

2. Dänemark

Es können bis zu 25 % des Jahresgewinns gewinnmindernd einer Rücklage zugeführt werden, für die in gesamter Höhe (bei Buchführungspflichtigen in Höhe von 50 %) eine Einzahlung auf ein Sperrkonto zu leisten ist. Die An-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

schaffungs- oder Herstellungskosten angeschaffter Wirtschaftsgüter sind entsprechend zu kürzen. Innerhalb von 12 Jahren ist die Rücklage aufzulösen. Bei Nichtverwendung ist neben der Gewinnerhöhung auch ein fünfprozentiger Zins zu entrichten.

V. Investitionszulage

Bundesrepublik Deutschland

10 % der zusätzlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren beweglichen und unbeweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens ab 1. Januar 1982 gem. § 4 b InvZulG[42]. Die Investitionszulage wird nur für diejenigen begünstigten Investitionen gewährt, die das durchschnittliche Investitionsvolumen in den drei letzten vor dem 1. Januar 1982 abgelaufenen Wirtschaftsjahren (Vergleichsvolumen) übersteigen. Bemessungsgrundlage ist der positive Unterschiedsbetrag zwischen dem Begünstigungsvolumen und dem Vergleichsvolumen.

[42] Diese Investitionszulage kann neben den Zulagen nach dem Investitionszulagengesetz, Berlinförderungsgesetz oder dem Gesetz über eine Investitionszulage für Investitionen in der Eisen- und Stahlindustrie beansprucht werden; vgl. Gesetz über steuerliche und sonstige Maßnahmen für Arbeitsplätze, Wachstum und Stabilität, BStBL I 1982, S. 560 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Anlage 2

Körperschaftssteuersysteme und -sätze in den Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften[a)]

	Körperschaftssteuersystem	Steuersätze %	Anrechnung
Luxemburg	einheitliche Besteuerung des Gesamteinkommens	20 - 40	
Niederlande	einheitliche Besteuerung des Gesamteinkommens	45 - 48	
Belgien	Teilanrechnung der auf die Ausschüttung entfallenden Körperschaftssteuer	31 - 45	Anrechnung mit 51 % der Ausschüttung (nach KapESt-Abzug) auf die ESt
Dänemark	Teilanrechnung der auf die Ausschüttung entfallenden Körperschaftssteuer	40	Anrechnung mit 25 % der Ausschüttung auf die ESt
Frankreich	Teilanrechnung der auf die Ausschüttung entfallenden Körperschaftssteuer	50	Anrechnung mit 50 % der Ausschüttung auf die ESt
Großbritannien	Teilanrechnung der auf die Ausschüttung entfallenden Körperschaftssteuer	40 - 52	Anrechnung mit $^3/_7$ der Ausschüttung auf die ESt
Irland	Teilanrechnung der auf die Ausschüttung entfallenden Körperschaftssteuer	40 - 50	Anrechnung mit $^3/_7$ der Ausschüttung auf die ESt
Griechenland	Vollabzug der Ausschüttungen	38,24 u. 43,4	Die Ausschüttungsbelastung ist auf die ESt anrechenbar
Italien	Vollanrechnung der auf die Ausschüttung entfallenden Körperschaftssteuer	38,83	Anrechnung von $^1/_3$ der Ausschüttung auf die ESt
Bundesrepublik Deutschland	„Gespaltener" Steuersatz mit Vollanrechnung	56, bei Ausschüttung 36	Anrechnung der Ausschüttungsbelastung

a) Vgl. *BMF*, Informationsdienst zur Finanzpolitik des Auslandes, Nr. 2 1982, S. 4; zur Körperschaftsteuerbelastung vgl. ebenda, S. 5; zur Ertragsteuerbelastung s. a. *L. Fischer* (Anm. 6), S. 42.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Möglichkeiten steuerlicher Förderung von Investitionen in Entwicklungsländern

Von *Karl Wolfgang Menck*, Hamburg

Das Entwicklungshilfe- und das Entwicklungsländer-Steuergesetz als Beispiele für die steuerliche Förderung von Investitionen in Entwicklungsländern

Am 10. November 1981 beschloß der Deutsche Bundestag mit den Stimmen aller Fraktionen auf Antrag der Bundesregierung, die Förderung von Kapitalanlagen nach dem Entwicklungsländer-Steuergesetz[1] zu streichen, soweit sie nachweislich in Erfüllung einer nach dem 1. August 1981 eingegangenen rechtsverbindlichen Verpflichtung vorgenommen wurden[2].

Diese Entscheidung wurde von der deutschen Wirtschaft ohne großen Widerspruch hingenommen. Das Bedauern war gering, da die steuerliche Förderung wegen des dabei angewendeten Instrumentariums umstritten war und wegen ihrer Befrachtung mit ständig neuen Zielen am Schluß einen insgesamt untauglichen Versuch darstellte, Investitionen in Entwicklungsländern zu fördern.

Nach den Erfahrungen in der Vergangenheit werden Investitionen in Entwicklungsländern vielmehr im Hinblick auf spezifische unternehmenspolitische Zielsetzungen wie Gewinn, Marktsicherung oder Markterschließung vorgenommen. Die Kapitalanlagen sind deshalb überwiegend auch auf die Belieferung der Inlandsmärkte in den Entwicklungsländern ausgerichtet. Daher erfolgten Investitionen vorwiegend in Ländern mit einem vergleichsweise hohen Pro-Kopf-Einkommen oder mit großer Kaufkraft (wie z. B. in Schwellenländern, darunter Brasilien). Angewandt wurden üblicherweise kapitalintensive Produktionsverfahren, um die Wettbewerbsvorteile der deutschen Unternehmen auch in Entwicklungsländern auszunutzen. Förderungsmaßnahmen im allgemeinen und steuerliche Förderungsmaßnahmen im besonderen

---

[1] Vgl. *U. Börnstein*, Entwicklungshilfe-Steuergesetz: Kommentar, Baden-Baden 1964; *H. Flick, E. Husmann*, Das neue Entwicklungsländer-Steuergesetz, Köln 1975.

[2] Bundesgesetzblatt 1981, I, S. 1523.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

haben demgegenüber Investitionen weder nachweislich gesteuert noch gefördert[3]; allenfalls haben sie — wenn überhaupt — die Finanzierung und die Wahl der Rechtsform bei der Entscheidung über die Durchführung der Auslandsinvestitionen prägen können. Insofern war die Zielsetzung der steuerlichen Förderung offensichtlich zu hoch und das gewählte Instrumentarium nicht hinreichend. Dies zeigt sich am Beispiel des Entwicklungshilfe-Steuergesetzes und des Entwicklungsländer-Steuergesetzes deutlich.

Das Entwicklungshilfe-Steuergesetz war zunächst vom 1. 1. 1962 (rückwirkend nach dem Beschluß vom 23. 12. 1963) bis zum 31. 12. 1967 befristet und wurde durch das Änderungsgesetz vom 1. 3. 1968 bis zum 31. 12. 1972 verlängert. Das am 3. 11. 1972 verabschiedete Gesetz zur Änderung des Entwicklungshilfe-Steuergesetzes verlängerte die Laufzeit bis zum 31. 12. 1973. Am 13. 2. 1975 wurde das Entwicklungsländer-Steuergesetz verkündet. Seine Laufzeit endete am 31. 12. 1978. Mit dem Gesetz zur Änderung des Entwicklungsländer-Steuergesetz vom 11. 5. 1979 wurde die steuerliche Förderung verlängert bis zum Beschluß der Aufhebung am 10. 11. 1981.

Ziele und Instrumente der steuerlichen Förderung im Entwicklungshilfe- und im Entwicklungsländer-Steuergesetz

Angesichts der vorhandenen Kenntnisse über den Einfluß von Förderungsmaßnahmen müssen die Ziele als überzogen bezeichnet werden. Sie umfaßten

- bei Verabschiedung des Entwicklungshilfe-Steuergesetzes 1963 die Erhöhung privater Kapitalanlagen in Entwicklungsländern zur Stärkung des privatwirtschaftlichen Sektors in den Anlageländern, und
- die Ausweitung privater Investitionen deutscher Unternehmen zur Sicherung und Erschließung neuer Absatzmärkte in den Entwicklungsländern,
- bei der Verabschiedung des Entwicklungsländer-Steuergesetzes 1975 die Lenkung der Auslandsinvestitionen vor allem in die ärmsten Entwicklungsländer,
- die Förderung von Kapitalanlagen, bei denen arbeitsintensive Produktionsverfahren verwendet werden, und
- seit 1979 die Steigerung der Zuwachsraten für Investitionen zur Sicherung der Rohstoff- und Energieversorgung der deutschen

[3] Vgl. *D. Kebschull et al.*, Wirkungen von Privatinvestitionen in Entwicklungsländern, Baden-Baden 1980, S. 156.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Wirtschaft durch Lieferungen aus Beteiligungen an Unternehmen in Entwicklungsländern[4].

Eine Trennung dieser Ziele und der darauf ausgerichteten Maßnahmen wurde von Parlament und Regierung für unmöglich gehalten; vielmehr wurde unterstellt, daß die steuerliche Förderung gleichzeitig alle Absichten verwirklichen helfen sollte und daß deshalb eine Differenzierung von Maßnahmen nach einzelnen Zielen grundsätzlich nicht notwendig sei.

Daneben sollten bei der Förderung auch finanz- und wirtschaftspolitische Unterziele eingehalten werden. So sollten die steuerlichen Maßnahmen keine Vorteile über den Umfang hinaus gewähren, der durch die Grundsätze der Subventionspolitik bestimmt ist[5]. Schließlich sollten sie nicht so gestaltet werden, daß Kapitalanlagen in anderen Industrieländern oder in der Bundesrepublik Deutschland aus der Sicht der Investoren diskriminiert werden[6].

Verwirklicht werden sollten die Zielvorstellungen mit Hilfe von Steuervorteilen. Sie ergaben sich bis 1975 aus einem Steuergeschenk als Folge des Bewertungsabschlags von 15 v. H. der Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Daneben wurde eine Rücklage auf die (bis 1975 um den Bewertungsabschlag geminderten) Anschaffungs- und Herstellungskosten gewährt. Der Steuerpflichtige erhielt in der Bundesrepublik Deutschland einen Steuerkredit bis zur steuerwirksamen Auflösung der Rücklage. Er bildete nach dem Willen von Parlament und Regierung eine Liquiditätshilfe während des Investitionsvorgangs. Sie sollte zurückgezahlt werden, wenn die Betriebsstätte oder Tochtergesellschaft einen Überschuß erwirtschaftet. Schließlich gestattete das Gesetz den Verzicht auf die Auflösung stiller Reserven bei der Einbringung von Sacheinlagen in Investitionen, die in Entwicklungsländern getätigt

---

[4] Vgl. u. a. *U. Börnstein* (Anm. 1), S. 17 f.; *H. Flick, E. Husmann* (Anm. 1), S. 11; *R. Kreile,* Das Gesetz zur Änderung des Entwicklungsländer-Steuergesetzes und des Einkommensteuergesetzes vom 21. März 1979, in: Deutsche Steuerzeitung, Ausg. A, 67, 1979, S. 260.

[5] Vgl. *Deutscher Bundestag,* Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen und Steuervergünstigungen für die Jahre 1979 bis 1982 gem. § 12 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StWG) vom 8. Juni 1967, Drucksache 9/986, S. 5 f. (Die Grundsätze umfassen das Prinzip der Erhaltung der Wettbewerbsfähigkeit, die Übereinstimmung der Maßnahmen mit den gesamtwirtschaftlichen Zielen nach § 1 StWG, der Subsidiarität der Förderung, ihre Gestaltung nach dem Grundsatz der Hilfe zur Selbsthilfe, Abstimmung zwischen den Subventionen, Minimierung der Gesamtbelastung der öffentlichen Haushalte, Vermeidung der Mitnahmeeffekte und Befristung der Vorteile.)

[6] Vgl. *Deutscher Bundestag,* Jahresgutachten 1979/1980 des Sachverständigenrates zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Drucksache 8/3240, S. 186.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

wurden, mit denen ein Doppelbesteuerungsabkommen vereinbart war. Dadurch wurde vermieden, daß bei Sacheinlagen Steuern für einen Gewinn gezahlt werden mußten, der nur theoretisch erzielt worden wäre und dessen künftige Realisierung ohnehin zweifelhaft war[7].

Veränderungen einzelner Förderungsmaßnahmen im Entwicklungshilfe- und Entwicklungsländer-Steuergesetz

Unter den Veränderungen während der fast 20jährigen Geltungsdauer der steuerlichen Förderung gab es zahlreiche Versuche, das Instrument zu verbessern. Sie bezogen sich vor allem auf den Bewertungsabschlag, die Differenzierung der Rücklagen und die Erweiterung der Definition förderungswürdiger Investitionen.

Aufhebung des Bewertungsabschlags

Mit der Einführung des Entwicklungsländer-Steuergesetzes wurde der Bewertungsabschlag mit Rücksicht auf steuerrechtliche Erwägungen gestrichen. Bei Mißlingen einer Investition konnte der deutsche Steuerpflichtige nach den steuerlichen Vorschriften zur Gewinnermittlung Teilwertabschreibungen vornehmen. Bei erfolgreichen Vorhaben führte der Bewertungsabschlag zu Steuerersparnissen, die nach Auffassung der Mehrheit in Parlament und Regierung über den durch die Subventionspolitik vorgezeichneten Rahmen hinausgingen und damit andere Investitionen außerhalb der Entwicklungsländer diskriminierten. Die Unternehmen stimmten mit dieser Argumentation offensichtlich nicht überein. Sie wollten den Bewertungsabschlag erhalten und führten deshalb an, daß damit ein wichtiger steuerlicher Anreiz entfalle und die Vorteile der steuerlichen Förderung erheblich eingeschränkt würden. „Die Maßnahme des Gesetzgebers wird deshalb aller Voraussicht nach auf die Investitionsneigung der deutschen Industrie in Entwicklungsländern einen retardierenden Einfluß ausüben[8]."

Differenzierung der Rücklagen

Die Rücklage war 1963 einheitlich auf 50 v. H. der um den Bewertungsabschlag verminderten Herstellungs- oder Anschaffungskosten berechnet worden. Nachdem sich die deutschen Investitionen auf die weiter entwickelten Entwicklungsländer konzentrierten, während in den ärmsten Entwicklungsländern kaum nennenswerte Vorhaben

[7] Vgl. *U. Börnstein* (Anm. 1), S. 53.

[8] *H. Flick, E. Husmann* (Anm. 1), S. 24; ähnlich *Bundesverband der Deutschen Industrie e. V.*, Für Kooperation zwischen Industrie und Entwicklungsländern. Memorandum zur Nord-Süd-Diskussion am Beginn des Dritten Entwicklungsjahrzehnts, Mai 1981, S. 43.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

durchgeführt wurden, schlugen wissenschaftliche Gutachten eine Differenzierung der Rücklagen nach dem Entwicklungsstand der Anlageländer vor[9]. Sie wurde vor allem mit entwicklungspolitischen Zielsetzungen (verstärkte Unterstützung der ärmsten Entwicklungsländer), aber auch mit subventionspolitischen Überlegungen begründet. Es wurde unterstellt, daß die in den weiter entwickelten Ländern üblicherweise anzutreffenden Investitionsbedingungen insgesamt vergleichsweise günstig seien, so daß eine steuerliche Förderung nicht mehr gerechtfertigt wäre und u. U. sogar zu einer Benachteiligung von Investitionen in anderen Ländern geführt hätte. In den Vorschlägen wurde allerdings übersehen, daß die steuerliche Förderung ebenso wie andere Förderungsmaßnahmen geringen Einfluß auf die Verteilung von Investitionen auf einzelne Länder haben. Es schien auch für den Gesetzgeber nicht unmittelbar ausschlaggebend zu sein. So wurden die wissenschaftlichen Anregungen dann in der Bestimmung verwirklicht, die Rücklagen für Kapitalanlagen in den ärmsten Entwicklungsländern (Gruppe 1) ab 1975 auf 100 v. H. der Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bemessen und in anderen Entwicklungsländern (Gruppe 2) von bislang 50 v. H. auf 40 v. H. zu senken. 1979 wurden zusätzlich die Auflösungsfristen für Kapitalanlagen in Ländern, die der Gruppe 1 zugeordnet waren, auf 12 Jahre verlängert.

Förderung arbeitsintensiver Kapitalanlagen

Entwicklungspolitische Überlegungen standen auch bei der Forderung im Hintergrund, arbeitsintensive Produktionsverfahren bei Kapitalanlagen in Entwicklungsländern steuerlich zu begünstigen. Maßgeblich dafür war die Auffassung, daß die Anwendung kapitalintensiver Technologien bei Direktinvestitionen nur einen begrenzten Beitrag zur Lösung des zunehmend drängenderen Problems der Arbeitslosigkeit in den Entwicklungsländern leistet. Durch steuerliche Vorteile sollten deshalb deutsche Unternehmen veranlaßt werden, bei Kapitalanlagen in Entwicklungsländern arbeitsintensive Verfahren anzuwenden. Dies erschien auch nach subventionspolitischen Kriterien als sinnvoll. Denn man glaubte, daß die Einführung beschäftigungsfördernder Produktionsverfahren in Entwicklungsländern zusätzliche Anstrengungen und Kosten in der Startphase verursacht. Sie ergäben sich aus der Planung

[9] Vgl. *H. P. Agarwal*, Entwicklungspolitische Orientierung des Entwicklungshilfe-Steuergesetzes — Ein praktikabler Vorschlag —, Kieler Diskussionsbeiträge zu aktuellen wirtschaftspolitischen Fragen, Juli 1972, S. 8; *H.-E. Scharrer* (Projektleitung), *P. Gloystein, H. Krägenau, H.-E. Scharrer*, Steuerliche Beratung: *J. Thiel, K. Tipke*, Verbesserung der Bemessungsgrundlage für das Entwicklungshilfe-Steuergesetz, Eine Untersuchung im Auftrag des Bundesministeriums für Wirtschaft, Hamburg, April 1973, S. 11 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

und Verbreitung von Produktionsverfahren und -abläufen sowie der Entwicklung von Geräten und Materialien, die von in Deutschland oder in anderen Industrieländern üblichen Standards und Mustern abweichen.

Ein technisches Problem bestand zunächst in der Definition von arbeitsintensiven Verfahren. Die Gutachten, die zu den Beratungen über das Entwicklungsländer-Steuergesetz vorgelegt wurden, enthalten Vorschläge, arbeitsplatzschaffende Investitionen

— anhand einer Mindesthöhe für Lohnsumme[10],

— nach dem Quotienten aus der Zahl der durch die Investition geschaffenen Arbeitsplätze und dem investierten Kapital oder

— nach dem Verhältnis von Lohnsumme zu Gesamtkosten[11]

zu bestimmen.

Bei Kapitalanlagen, bei denen die kritische Grenze erreicht war, sollten höhere Rücklagen in Verbindung mit einer längeren Auflösungsfrist gewährt werden. Der Plan, beschäftigungswirksame Investitionen nach der Lohnsumme zu kennzeichnen, fand auch die Zustimmung der in der „Arbeitsgemeinschaft Entwicklungsländer" zusammengeschlossenen Unternehmen und Verbände. Sie schlugen zusätzlich vor, in die Lohnsumme auch Ausgaben für die Beschäftigung von Personen aufzunehmen, die aus Industrieländern überwiegend oder ganz zur Aus- und Weiterbildung einheimischer Arbeitskräfte entsandt werden müßten[12].

Im Gesetzgebungsverfahren hat sich keiner dieser Vorschläge durchgesetzt. Um einerseits ein praktikables und andererseits ein prüfungstechnisch einfaches Verfahren zu schaffen, wurde vielmehr in den „Richtlinien für die Bestätigung der Beschäftigungswirksamkeit" festgelegt, daß die Lohnsumme einschließlich der Sozialabgaben, Aufwendungen für die Altersversorgung und für die Unterstützung der inländischen Arbeitskräfte mindestens 35 v. H. der Wertschöpfung (berechnet aus der Differenz zwischen wirtschaftlichem Umsatz und wirtschaftlichem Waren- und Materialeinsatz) betragen muß, um eine Investition als arbeitsintensiv einzustufen. Wenn der deutsche Steuerpflichtige der Finanzverwaltung den Nachweis (mit Prüfungsvermerken staatlich anerkannter Wirtschaftsprüfer in beglaubigter Übersetzung) vorlegt, sollte die Rücklage statt in sechs Jahren in zwölf Jahren mit jährlich mindestens einem Zwölftel aufgelöst werden. Der Ertragsvorteil erhöht

[10] Vgl. *H.-E. Scharrer* u. a. (Anm. 9), S. 21.

[11] Vgl. *ders.*, S. 26, *H. P. Agarwal* (Anm. 9), S. 5.

[12] Vgl. *H. Flick, E. Husmann* (Anm. 1), S. 56.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

sich dadurch bei Investitionen in einem Entwicklungsland der Gruppe 2 um 2,8 v. H. und bei einer Kapitalanlage in einem Entwicklungsland der Gruppe 1 um 6,9 v. H.[13].

Die Festlegung der Untergrenze auf 35 v. H. wurde von der deutschen Industrie als restriktiv empfunden. Sie behauptete, dieser Satz sei zu hoch. Deshalb könnten nur wenige Unternehmen den entsprechenden Steuervorteil wahrnehmen. Darüber hinaus sei die im Gesetz vorgesehene Regelung auch zu kritisieren, weil sie nicht verhindere, daß Unternehmen, die nur wenige Arbeitsplätze schaffen, trotzdem in den Genuß des Steuervorteils kämen. Ein deutsches Unternehmen könne beispielsweise wenige, qualifizierte Arbeitsplätze mit vergleichsweise hohen Gehältern zur Steuerung und Wartung eines kapitalintensiven Produktionsverfahrens schaffen und damit den vom Gesetz vorgeschobenen Mindestanteil für die zusätzliche Förderung erreichen. Darüber hinaus könnten Unternehmen, die eine relativ wenig kapitalintensive Fertigung in Niedriglohnländer verlagern, die steuerlichen Vorteile für die Übertragung arbeitsintensiver Produktionsverfahren erhalten, ohne daß ihnen für die Einführung dieser Herstellungsmethoden tatsächlich Kosten entstanden sind[14].

Erweiterung der Definition förderungswürdiger Investitionen

Neben der Höhe und dem Auflösungszeitraum der Rücklagen wurde im Entwicklungshilfe- und im Entwicklungsländer-Steuergesetz der Kreis der förderungswürdigen Investitionen laufend verändert.

Ursprünglich waren die steuerlich begünstigten Kapitalanlagen definiert worden als Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, Einlagen in Personengesellschaften sowie als Betriebsvermögen, das einem Betrieb oder einer Betriebsstätte zugeführt wurde. Zudem mußten die Investitionen die Herstellung oder Lieferung von Waren, die Gewinnung von Bodenschätzen, die Bewirkung gewerblicher Leistungen oder den Betrieb einer Land- und Forstwirtschaft zum Gegenstand haben. Diese Kriterien waren ausgewählt worden, um sicherzustellen, daß nur für das Entwicklungsland nützliche produktionsbezogene Auslandsinvestitionen steuerlich begünstigt wurden. Bei den Beratungen um die Verlängerung über 1968 hinaus standen folgende Erweiterungen zur Debatte:

— Von deutschen Unternehmen wurde vorgeschlagen, Darlehen in die Förderung aufzunehmen, soweit sie später in Beteiligungen umgewandelt werden.

[13] Vgl. *dies.*, S. 55.

[14] Vgl. *H. P. Agarwal* (Anm. 9), S. 5.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

— Kredite von Banken und Versicherungsunternehmen sollten nach Auffassung der Kreditinstitute ebenfalls steuerlich begünstigt werden, nachdem sich zeigte, daß Entwicklungsländer verstärkt auf den Zugang zu privaten Bankkrediten aus Industrieländern drängten. Zudem zogen Investitionen deutscher Unternehmen Kapitalanlagen deutscher Banken in Entwicklungsländern nach[15].

— Der Erwerb von Grund und Boden war zunächst von der steuerlichen Förderung ausgeschlossen. Aus der Sicht der in Entwicklungsländern investierenden Unternehmen war diese Regelung unverständlich, da sie der Tatsache nicht Rechnung trug, daß vielfach das Betriebsvermögen zwangsläufig auch Grund und Boden umfaßt. Dies galt insbesondere für Investitionen in den Bereichen Land- und Forstwirtschaft.

— Vorgeschlagen wurde schließlich auch, die Vorratsläger in die steuerliche Begünstigung einzubeziehen. Denn die in den Entwicklungsländern üblichen Unterbrechungen von Lieferungen seien nur zu vermeiden, wenn große Läger eingerichtet würden.

Die Finanzverwaltung zeigte sich diesen Vorschlägen gegenüber offen, drängte jedoch gleichzeitig darauf, daß subventions- und finanzpolitische Grundsätze eingehalten wurden. Deshalb wurde festgelegt, daß

— ausschließlich solche Darlehen begünstigt werden sollten, bei denen zuvor die Umwandlung in Beteiligungen vertraglich vereinbart worden war. Das Entwicklungshilfe-Steuergesetz bestimmte deshalb, daß der Anspruch auf Rückzahlung der Darlehen gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten in die Kapitalgesellschaft einzubringen war. Darüber hinaus fielen Darlehen unter das Entwicklungsländer-Steuergesetz, wenn

  — eine Rückzahlung nicht vorgesehen war,
  — die Mindestbeteiligung am Kapital der Darlehensnehmer mehr
  — als 15 v. H. betrug,
  — anstelle der Verzinsung eine Gewinnbeteiligung gewährt wurde oder
  — durch die darlehensempfangende Kapitalgesellschaft zu einem erheblichen Teil Wirtschaftsgüter unter Benutzung von Rechten des Darlehensgebers vertrieben wurden;

— Kapitalanlagen von Banken und Versicherungen zu spekulativen oder steuermindernden Zwecken nicht steuerlich begünstigt waren.

[15] Vgl. *Deutsche Bundesbank*, Die Auslandsverflechtung der Unternehmen Ende 1977, in: Monatsberichte der Deutschen Bundesbank, 32, 1980, 4, S. 24.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Unter das Entwicklungshilfe-Steuergesetz fielen nur die Kapitalanlagen, deren Förderungswürdigkeit vom Bundesministerium für wirtschaftliche Zusammenarbeit bestätigt worden war, deren Laufzeit mindestens sechs Jahre betrug und die für erhebliche Investitionen im Anlageland oder zum Erwerb von Beteiligungen an Unternehmen nach dem Entwicklungshilfe-Steuergesetz verwendet wurden;

— der Erwerb von Grundbesitz ohne landwirtschaftliche Nutzung ausgeschlossen werden sollte. Zu diesem Zweck regelte das Entwicklungshilfe-Steuergesetz, daß der Erwerb von Grund und Boden steuerlich nur in dem Maße begünstigt wurde, wie sie zum Betriebsvermögen gehörten;

— überdimensionierte, kurzfristig angelegte Vorratsläger nicht in den Genuß der Steuervorteile kommen sollten. Deshalb wurde vorgesehen, daß bei Neuinvestitionen das Vorratsvermögen und im übrigen der Mehrbestand gegenüber dem letzten Bilanzstichtag bei der Berechnung der Rücklagen zugrundegelegt wurde.

Nachdem in den Entwicklungsländern zunehmend Kritik an dem Vordringen von — zum Teil durch das Entwicklungshilfe-Steuergesetz begünstigten — Investitionen für den Tourismus und im Verkehrsbereich (z. B. durch Beteiligungen an Luftverkehrsgesellschaften) aufkam, wurde bei der erneuten Verlängerung des Entwicklungshilfe-Steuergesetzes 1972 beschlossen, daß Kapitalanlagen in diesen Sektoren nur nach ausdrücklicher Genehmigung durch das Bundesministerium für wirtschaftliche Zusammenarbeit steuerlich begünstigt werden dürften.

Bis 1978 waren Beteiligungen deutscher Unternehmen an Holdinggesellschaften von der Förderung ausgeschlossen, da derartige Unternehmen keine im Sinne des Entwicklungshilfe- und Entwicklungsländer-Steuergesetzes förderungswürdige Betätigung nachweisen konnten. Bei den Beratungen für die Verlängerung des Entwicklungsländer-Steuergesetzes 1978 wurde geltend gemacht, daß diese Einschränkung der steuerlichen Förderung deutsche Unternehmen um wirtschaftliche Vorteile[16] (z. B. in Form von zusätzlichen Erträgen) bringe, die aus Beteiligungen an Holdinggesellschaften in Entwicklungsländern entstehen könnten. Die Steuermindereinnahmen und die wettbewerbsverzerrenden Wirkungen einer weiter gefaßten steuerlichen Förderung, die auch Beteiligungen an Holdinggesellschaften einschließen sollte,

[16] Vgl. *Deutsche Bundesbank,* Die Auslandsverflechtung der Unternehmen im Jahre 1978, in: Monatsberichte der Deutschen Bundesbank, 33, 1981, 1, S. 31.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

wurden nicht allzu hoch veranschlagt, da sich nur in wenigen Entwicklungsländern Holdinggesellschaften als geeignete Partner anbieten. Aus der Sicht der Finanzverwaltung mußte — wenn man dieser Forderung entsprach — sichergestellt werden, daß die steuerlichen Vorteile nicht auch mit entwicklungspolitischen Zielen unvereinbare Kapitalverlagerungen in Niedrigsteuerländer unter den Entwicklungsländern begünstigten. Überdies müßte ausgeschlossen werden, daß Einkünfte von Tochtergesellschaften in Industrieländern auf Holdinggesellschaften in Niedrigsteuerländer unter den Entwicklungsländern transferiert würden. Analog den Regelungen für die steuerliche Förderung von Darlehen wurde in der 1979 beschlossenen Fassung des Entwicklungsländer-Steuergesetzes deshalb festgelegt, daß die Beteiligung mindestens 25 v. H. des Kapitals der Holdinggesellschaft erreichen müßten, die ihrerseits Sitz und Geschäftsleitung in einem Entwicklungsland hatten und ausschließlich in Entwicklungsländern im Sinne des Entwicklungsländer-Steuergesetzes tätig sein müßten.

Während die steuerliche Förderung für die Beteiligung an Holdinggesellschaften auf diese Weise insgesamt restriktiv geregelt wurde, war die Beteiligung deutscher Unternehmen an internationalen Bergbauunternehmen und an in der Rohstoff- und Energiegewinnung tätigen Holdinggesellschaften vergleichsweise großzügig geregelt. Sofern das Bundesministerium für Wirtschaft und das Bundesministerium für wirtschaftliche Zusammenarbeit die Förderungswürdigkeit der Kapitalanlage bestätigten, galt bereits eine Mindestbeteiligung bei Holdinggesellschaften von 5 v. H. und bei Darlehen von 15 v. H. des Kapitals des Darlehensempfängers als förderungswürdig. Gerechtfertigt wurde die vergleichsweise niedrige Untergrenze vor allem mit dem Ziel, angesichts der Rohstoffarmut der Bundesrepublik Deutschland und der Gefahren für eine ständige preisgünstige Rohstoffversorgung die Beteiligung deutscher Unternehmen an internationalen Konsortien zur Rohstofferschließung zu erleichtern und damit die Rohstoffversorgung deutscher Unternehmen zu sichern.

Der Mobilisierungseffekt des Entwicklungshilfe- und des Entwicklungsländer-Steuergesetzes unter Berücksichtigung anderer Förderungsinstrumente

Die Veränderungen im Entwicklungshilfe- und im Entwicklungsländer-Steuergesetz haben — wie auch nicht anders zu erwarten war — Investitionen in Entwicklungsländern nicht beeinflußt:

— Nach Aufhebung des Bewertungsabschlags 1975 sind die Kapitalanlagen in Entwicklungsländern nicht zurückgegangen. Auch die Min-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

dereinnahmen des Staates aus dem Entwicklungshilfe-Steuergesetz hielten sich auf dem Niveau des Vorjahres. Die Einnahmeverluste sind durch die Beseitigung des Steuergeschenks nicht nachhaltig gesenkt worden.

— Trotz der Differenzierung der Rücklage nach dem Entwicklungsstand der Anlageländer blieb die geographische Verteilung der Direktinvestitionen weitgehend unverändert. Die Unternehmen zeigten sich offensichtlich wegen der in den ärmsten Ländern erwarteten niedrigen Renditen, der kleinen Binnenmärkte, der geringen Kaufkraft oder geringer Rohstoffvorkommen an Kapitalanlagen in diesen Staaten weiterhin weniger interessiert. Die Investoren bevorzugten Vorhaben in vergleichsweise weiter entwickelten und/oder rohstoffreichen Staaten.

— Ob arbeitsintensive Kapitalanlagen tatsächlich seit 1975 an Bedeutung gewonnen haben, steht noch nicht endgültig fest. Für die Ermittlung der Beschäftigungswirksamkeit sind nämlich die Verhältnisse des fünften auf die Bildung der Rücklage folgenden Wirtschaftsjahres maßgeblich. Infolgedessen liegen die Ergebnisse der Prüfungen für das Wirtschaftsjahr 1981 noch nicht vor. Es läßt sich jedoch vermuten, daß die angewendeten Produktionsverfahren weiterhin kapitalintensiv blieben. Ausschlaggebend dürften dafür die geringen Steuervorteile sowie die Schwierigkeiten gewesen sein, qualifizierte Arbeitskräfte in Entwicklungsländern zu finden.

— Von der Erweiterung der förderungswürdigen Investitionen gingen — soweit ersichtlich — keine nennenswerten Wirkungen auf Umfang und Struktur der Investitionen aus. Die Statistik deutscher Direktinvestitionen in Entwicklungsländern zeigt, daß die Anlagen — unabhängig von dem erweiterten Geltungsbereich der steuerlichen Förderung — während der letzten zwanzig Jahre offenbar weitgehend unverändert blieben. Darüber hinaus blieb der Kreis der förderungswürdigen Investitionen trotz aller Veränderungen auf produzierende Kapitalanlagen in Entwicklungsländern begrenzt.

— Die Beobachtung, daß 1971 43 v. H. und 1972 62 v. H. aller Investitionen in Entwicklungsländern auf die Kanarischen Inseln entfielen, kann nicht dem Entwicklungshilfe-Steuergesetz in der damals geltenden Fassung angelastet werden. Ursächlich dürfte vielmehr die Möglichkeit gewesen sein, Verluste bei beschränkter Haftung nach dem Einkommen-Steuergesetz anzurechnen. Diese Bestimmung wurde 1971 aufgehoben. In der Folge gingen Kapitalanlagen in diesen Bereichen zurück. Dies ist jedoch deutlich von Einflußfaktoren des Entwicklungshilfe-Steuergesetzes zu trennen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

— Über die Auswirkungen der seit 1979 beschlossenen Holding-Regelung gibt es derzeit noch keine Resultate. Im Jahr 1979 war bei der Verlängerung des Entwicklungsländer-Steuergesetzes beschlossen worden, daß die Bundesregierung aufgrund der beim Statistischen Bundesamt zu führenden Statistik bis Ende 1982 einen Bericht über die Inanspruchnahme der steuerlichen Förderung erstellen sollte. Er sollte sich auf die im Gesetz von 1979 vorgeschriebene Statistik stützen, in der u. a. Angaben über Höhe der Beteiligungen anderer Unternehmen zusammengestellt werden[17]. Die Aufhebung der Förderung im Jahre 1981 führt dazu, daß dieser Bericht sich lediglich auf das Jahr 1979 beziehen wird. Es läßt sich vermuten, daß sich nur wenige Holdinggesellschaften in Entwicklungsländern als geeignete Partner für deutsche Unternehmen erwiesen haben. Auch die vergleichsweise hohe Quote von 25 v. H. für eine Mindestbeteiligung (außer bei Rohstoff- und Energieinvestitionen) dürfte viele Beteiligungen von der Förderung ausschließen, da deutsche Unternehmen zunehmend weniger Eigenkapital zu Beteiligungen in Entwicklungsländern beisteuern und vermehrt auf Kapital im Gastland zurückgreifen[18].

Diese Ergebnisse über den Mobilisierungseffekt von Direktinvestitionen durch die Veränderung der steuerlichen Förderung finden ihre Erklärung vor allem darin, daß sie ohnehin nur begrenzt Kapitalanlagen in Entwicklungsländern veranlassen kann:

— Zahlreiche Befragungen weisen darauf hin, daß das steuerliche Förderungsinstrumentarium nur untergeordnete Bedeutung aufweist: So wurde 1981 lediglich bei einem Drittel aller untersuchten Investitionen in Entwicklungsländern die steuerliche Förderung ausgenutzt[19].

— Schon unmittelbar nach der Einführung des Entwicklungshilfe-Steuergesetzes gingen hochgespannte Erwartungen hinsichtlich der Inanspruchnahme nicht in Erfüllung. 1963 und 1964 betrugen die Steuermindereinnahmen (ohne spätere Mehreinnahmen bei der Auflösung der Rücklage) jeweils 60 Mill. DM. Damit wurden 1963 Investitionen für 75 Mill. DM in Entwicklungsländern oder 41 v. H. der Kapitalanlagen und 1964 für rund 123 Mill. DM oder rund

---

[17] Vgl. *H. Längsfeld,* Das Änderungsgesetz zum Entwicklungsländer-Steuergesetz, in: Der Betrieb, 32, 1979, S. 1101.

[18] Vgl. u. a. *H. Schnabel,* Investitionsfinanzierung in einem weltweit tätigen Unternehmen, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 51, 1981, S. 1233 ff.; *Deutsche Bundesbank* (Anm. 15), S. 25.

[19] Vgl. *O. Kayser, H. J. Kitterer, W. Naujoks, U. Schwartig, K. Ullrich,* Investitionen im Ausland: Was deutsche Unternehmen draußen erwartet, Bonn o. J., S. 24.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

49 v. H. aller Direktinvestitionen in Entwicklungsländern gefördert[20]. Wieweit dabei auch noch Mitnahmeeffekte berücksichtigt werden müssen, geht aus den vorliegenden Informationen nicht hervor.

— Durch die Einführung der Einzelgenehmigungen für förderungswürdige Investitionen in den ausgewählten Sektoren wurde die Wirksamkeit der steuerlichen Förderung zusätzlich eingeschränkt. Selbst wenn eine steuerliche Förderung Investitionen veranlaßt haben sollte, wäre sie tatsächlich auf die wenigen Fälle beschränkt, in denen gleichwertig Belange deutscher Unternehmen und Ziele der Entwicklungsländer verfolgt würden[21].

Die begrenzte Inanspruchnahme der steuerlichen Vorteile in Form von Rücklagen kann u. a. mit bilanzpolitischen Überlegungen der Unternehmen erklärt werden[22]. Denn der in dem gesetzlichen Rahmen möglichen Ausschöpfung der Vorteile stand gegenüber die Rücksicht der Unternehmen auf ihre Bilanzen. Hohe Rücklagen und der Bewertungsabschlag sollten nicht dazu führen, daß in den Gewinn- und Verlustrechnungen Verluste ausgewiesen werden müßten bei guter Ertragslage.

Das Instrumentarium des Steuerkredits[23] begünstigt darüber hinaus vor allem große Unternehmen. Sie konnten leichter als kleine und mittlere Unternehmen die für die Inanspruchnahme des Steuerkredits notwendigen betrieblichen steuerlichen Maßnahmen durchführen. Die langen Fristen zwischen Steuervergünstigung und -rückzahlung übertrafen die in der Steuerplanung üblicherweise voraussehbaren Zeiträume[24] und erhöhten zusätzlich die Risiken der Steuerplanung, die vor allem von großen Unternehmen übernommen werden konnten.

Bei der Beurteilung der Wirksamkeit des Entwicklungshilfe- und des Entwicklungsländer-Steuergesetzes sollte darüber hinaus nicht außer acht gelassen werden, daß Entscheidungen über Kapitalanlagen in erster Linie nach Erwartungen über den betriebswirtschaftlichen Er-

[20] Vgl. *Deutscher Bundestag,* Bericht der Bundesregierung an den Deutschen Bundestag über die Auswirkungen des Entwicklungshilfe-Steuergesetzes, Drucksache 5/1257, S. 3.

[21] Vgl. *G. Söffing,* Die Novelle zum Entwicklungsländer-Steuergesetz, in: Finanzrundschau, 34 (61), 1979, S. 268.

[22] Vgl. *Deutscher Bundestag* (Anm. 20), S. 4.

[23] Vgl. u. a. Fiscal Incentives for Private Investment in Developing Countries, Report of the *OECD Fiscal Committee,* Paris o. J.; *E. Jehle,* Tax Incentives of Industrialized Countries for Private Undertaking in Developing Countries, in: Bulletin, International Bureau of Fiscal Documentation, 86, 1982, S. 120 ff.

[24] Vgl. *W. H. Wacker,* Steuerplanung im nationalen und transnationalen Unternehmen. Steuerberatung — Betriebsprüfung — Unternehmensbesteuerung, Berlin 1979, S. 147 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

trag sowie zur Marktsicherung und zur Markterschließung vorgenommen werden[25]. Die Bedeutung der Förderungsmaßnahmen liegt demgegenüber darin, Hindernisse zu beseitigen, die einer rentablen Investition im Wege stehen. Zu derartigen Problemen gehören vor allem bürokratische und administrative Behinderungen, Unterbrechungen der Einfuhr von Anlagen und Betriebsmitteln, geringe Qualifikation der einheimischen Manager und Arbeitskräfte und eine den Kapitalimport behindernde Wirtschafts- und Entwicklungspolitik. Darüber hinaus mindern auch die ungünstigen Arbeits- und Lebensbedingungen in den Entwicklungsländern die Bereitschaft deutscher Führungskräfte und Fachleute, sich für eine längere Tätigkeit in Tochtergesellschaften oder Betriebsstätten zur Verfügung zu stellen. Diese Hemmnisse sollten vermindert werden in der Bundesrepublik Deutschland durch ein Bündel von Instrumenten, darunter:

— bilaterale Investitionsschutzverträge und Garantien, die Rechtsschutz schaffen und einen Ausgleich bei Enteignungsfällen vorsehen;
— Informationen über Investitionsbedingungen und Märkte in einzelnen Entwicklungsländern, über die staatlich finanzierte Organisationen wie die Bundesstelle für Außenhandelsinformationen Daten und Unterlagen zur Verfügung zu stellen;
— Beteiligungen an Unternehmen in Entwicklungsländern, Beratung bei der Planung und Durchführung gemeinsamer Vorhaben, an denen die Deutsche Gesellschaft für wirtschaftliche Zusammenarbeit (Entwicklungsgesellschaft) mbH (DEG) mitwirkt[26].

Zudem wurde das Förderungsinstrumentarium erweitert[27], als Niederlassungskredite für kleine und mittlere Unternehmen sowie Zu-

[25] Vgl. *D. Kebschull et al.* (Anm. 3), S. 20 ff. und S. 156; *D. Kebschull,* Motive für deutsche Direktinvestitionen in Entwicklungsländern, in: Probleme der Arbeitsteilung zwischen Industrie- und Entwicklungsländern. Bericht über den wissenschaftlichen Teil der 35. Mitgliederversammlung der Arbeitsgemeinschaft deutscher wirtschaftswissenschaftlicher Forschungsinstitute e. V. in Bad Godesberg, am 4. und 5. Mai 1972, Berlin 1972, S. 19 f.; *A. J. Halbach,* Deutsche Direktinvestitionen in Entwicklungsländern unter besonderer Berücksichtigung der industriellen Verlagerung. Ergebnisse einer Repräsentativbefragung bei der deutschen Industrie, ifo-Institut für Wirtschaftsforschung, München 1976, S. 25; *O. Kayser* u. a. (Anm. 19), S. 24.

[26] Vgl. *H. Goltz,* Förderung privater Kapitalanlagen (Direktinvestitionen) in Entwicklungsländern. Garantie-, Finanzierungs- und Steuerhilfen sowie Investitionsschutz, Köln 1975; *H. X. Helmschrott, C. Pollak,* Instrumente und Praxis anderer Geber im Grenzbereich zwischen öffentlicher und privater Zusammenarbeit mit Entwicklungsländern. Forschungsauftrag des Bundesministeriums für wirtschaftliche Zusammenarbeit, München, November 1979; *Bundesministerium für Wirtschaftliche Zusammenarbeit,* Deutsche Unternehmen und Entwicklungsländer. Ein Handbuch für Lieferungen, Leistungen und Investitionen, Bonn 1980.

[27] Vgl. *R. Offergeld,* Afrika als Schwerpunkt der deutschen Entwicklungspolitik, in: Bulletin. Presse- und Informationsdienst der Bundesregierung,

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

schüsse bei Aus- und Fortbildung von Beschäftigten im Entwicklungsland sowie bei der Einführung neuer Technologien[28] eingeführt wurden. Dadurch wurden Förderungsmaßnahmen geschaffen, die sich anders als die steuerlichen Instrumente vorwiegend an kleine und mittlere Unternehmen richteten und die von den bislang angebotenen Instrumenten vernachlässigten Förderungsbereiche, u. a. den Technologietransfer, stärker in den Mittelpunkt rückten. Diese Neuorientierung entsprach offensichtlich den Anforderungen, die deutsche Unternehmen an die staatliche Politik stellten. Dieser Eindruck läßt sich u. a. mit der starken Inanspruchnahme dieser zum Teil erst seit kurzem angebotenen Förderungsinstrumente belegen[29].

Diese Maßnahmen mindern die Risiken oder helfen den Investoren durch finanzielle Zuschüsse bei Investitionen in Entwicklungsländern. Die Förderungsinstrumente können damit insgesamt zur Steigerung der Kapitalanlagen in Entwicklungsländern beitragen. Die steuerliche Förderung allein reicht nicht aus, um eine Ausweitung der Kapitalanlagen zu bewirken. Allenfalls können die Finanzierung und die Wahl der Rechtsform durch steuerliche Vergünstigungen beeinflußt werden[30]. Da sie jedoch weitaus mehr und höhere Ziele verfolgen, mußte Enttäuschung über ihre Wirksamkeit bei allen Betroffenen entstehen.

Mit der Ausdehnung des nicht-steuerlichen Förderungsinstrumentariums gingen fiskalpolitische Überlegungen einher. Anders als die steuerlichen Maßnahmen gewährleisten Darlehen und Zuschüsse eine bessere Kontrolle über die Verwendung und eine Konzentration der Mittel auf als besonders förderungswürdig angesehene kleine und mittlere Unternehmen. Zudem lagen die öffentlichen Ausgaben für diese Förderungsinstrumente weit unter den Steuermindereinnahmen des Entwicklungshilfe- und Entwicklungsländer-Steuergesetzes. Darüber hinaus waren spätestens 1979 Regierung und die Mehrheit im Deutschen Bundestag davon überzeugt, daß bei den automatisch wirkenden steuerlichen Förderungsmaßnahmen eine Kontrolle über die Verwen-

---

Nr. 99 vom 3. 11. 1981, S. 859; *C.-W. Sanne*, Entwicklungspolitik als Aufgabe von Staat und Wirtschaft, in: Bulletin. Presse- und Informationsdienst der Bundesregierung, Nr. 116 vom 4. 11. 1980, S. 986 ff.

[28] Vgl. u. a. *P. Geisler* u. a., Der Beitrag privater deutscher Direktinvestitionen zur Ausbildung von Fach- und Führungskräften in Entwicklungsländern, Köln 1981.

[29] Vgl. o. V., Neues Technologie-Programm erfolgversprechend angelaufen, in: Informationsdienst Entwicklungspolitik, Nr. 7/82, ohne Seitenangabe.

[30] Vgl. u. a. *K. W. Menck*, Steuern und Auslandsinvestitionen. Der Einfluß der Steuerpolitik der Entwicklungsländer auf die Förderungsmaßnahmen der Industrieländer für private Auslandsinvestitionen — dargestellt am Beispiel Indien — Bundesrepublik Deutschland, Hamburg 1972, S. 55 f.; *E. Jehle* (Anm. 23), S. 127.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

dung mit Hilfe einer Statistik über die Inanspruchnahme der Steuervorteile notwendig sei. Die zuvor beschlossenen Regelungen für Genehmigungen bei Investitionen von Banken und Versicherungen, bei Kapitalanlagen im Tourismus- und Verkehrsbereich sowie bei der Rohstoff- und Energiegewinnung verlangten zudem mehr Verwaltungsaufwand als bei anderen steuerlichen Erleichterungen von den Finanzämtern und den genehmigenden Ministerien[31]. Dadurch minderten sich die Vorteile der bis dahin automatisch wirkenden steuerlichen Erleichterungen im Entwicklungsländer-Steuergesetz.

Schließlich wurde die Anwendbarkeit der steuerlichen Förderung nach dem Muster des Entwicklungshilfe- und des Entwicklungsländer-Steuergesetzes durch die von den Entwicklungsländern geforderte stärkere Quellenbesteuerung erschwert[32]. Sie minderte — sofern kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vorlag — die Erträge, aus denen später die Rückzahlung des Steuerkredits erfolgen sollte. Bestand ein Abkommen, so konnte die Quellensteuer in dem vereinbarten Ausmaß auf die deutsche Steuer angerechnet werden. Dadurch wurde der deutsche Steuerpflichtige um die Quellensteuer in dem durch das Abkommen vorgesehenen Umfang entlastet. Mit der Anrechnung mußte der deutsche Fiskus Steuermindereinnahmen akzeptieren. Dies wird jedoch von der Finanzverwaltung in den Industrieländern nicht akzeptiert. Zu Recht wird darauf hingewiesen, daß Quellensteuern im Gegensatz zu dem von den Industrieländern angewendeten Grundsatz der Wohnsitzbesteuerung stehen, der auch der von den Entwicklungsländern geforderten Liberalisierung des internationalen Kapitalverkehrs Rechnung trägt[33].

Angesichts der insgesamt ungünstigen Bewertung der steuerlichen Förderung nach dem Muster des Entwicklungshilfe- und Entwicklungsländer-Steuergesetz überrascht es nicht, daß diese Maßnahme von an-

---

[31] Die gesamten Steuermindereinnahmen für das Entwicklungshilfe- und das Entwicklungsländer-Steuergesetz betrugen ca. 3,3 Mrd. DM. Das Kapital der DEG beträgt seit 1978 1 Mrd. DM; das Niederlassungsprogramm kostete 1981 35 Mill. DM (ohne Zinsrückzahlungen). Die Maßnahme zur Umsetzung neuer Technologien war 1981 mit 3 Mill. DM veranschlagt. Die Zusagen für Zuschüsse zur Aus- und Fortbildung betrugen 1980/1981 6,7 Mill. DM; die Barmittel 1981 1,3 Mill. DM.

[32] Vgl. u. a. *H. Debatin,* Handbuch der Vereinten Nationen für Verhandlungen über Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Industrie- und Entwicklungsländern, in: Der Betrieb, Beilage Nr. 15/80 vom 15. 7. 1980; *United Nations,* Manual for the Negotiations of Bilateral Tax Treaties between Developed and Developing Countriees, New York 1974; *R. Geiger,* Steuerrecht und Entwicklungspolitik, in: Deutsches Steuerrecht, 15, 1977, S. 429; *W. Ritter,* Steuerbeziehungen mit der Dritten Welt, in: Deutsche Steuer-Zeitung, Ausgabe A, 67, 1979, S. 428 f.

[33] Vgl. *L. Fischer, P. Warneke,* Grundlagen der Internationalen Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, 2. erweiterte Auflage, Berlin 1978, S. 50 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

deren westlichen Industrieländern nicht oder nur in modifizierter Form übernommen wurde[34], die ähnlich enge Wirtschaftsbeziehungen zu Entwicklungsländern über private Kapitalanlagen unterhalten wie die Bundesrepublik Deutschland[35]. Die Aufhebung der Förderung im Jahre 1981 dokumentierte, daß auch in Deutschland der geringe Stellenwert dieses Förderungsinstrumentariums endgültig offenkundig geworden war.

[34] Vgl. *S. Schultz, D. Schumacher, H. Wilhelms,* Wirtschaftliche Verflechtung der Bundesrepublik Deutschland mit Entwicklungsländern, Baden-Baden 1980.

[35] Vgl. u. a. *C. Pollak,* Die Förderung von Direktinvestitionen im internationalen Vergleich, in: ifo-schnelldienst, 33, 1980, 24, S. 14 ff.; *Organisation for Economic Co-Operation and Development,* Investing in Developing Countries, Facilities for the Promotion of Foreign Private Investment in Developing Countries, Paris, versch. Jahre.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Arbeitskreis 6

Einkommens- und Vermögensbesteuerung

Leitung: Horst Zimmermann, Marburg

Dienstag, 14. September 1982

14.30 - 18.00 Uhr

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Neid und progressive Besteuerung

Von *Dieter Bös* und *Georg Tillmann*, Bonn*

1. Einleitung

Ist die progressive Einkommensteuer ein Mittel zur Reduzierung, Minimierung oder Ausschaltung des Neides in einer Gesellschaft? Ist die progressive Einkommensteuer von Politikern eingeführt worden, die eine Mehrheit neidischer Wähler hinter sich vereinigt wissen und einer Minderheit die Einkommen kürzen wollen? Seit *Duesenberry's* provozierenden Formulierungen[1], etwas abgeschwächt bei *Mishan*[2], gravierend verschärft wiederum bei *Schoeck*[3], tauchen solche Vorstellungen in der ökonomischen und soziologischen Literatur auf.

Da übermäßiger Neid das soziale Zusammenleben erschwert, sich andererseits der Neid in modernen westlichen Industriegesellschaften namentlich auf den Konsum von Gütern und damit implizit auf das Einkommen richtet, liegt es nahe, daß Politiker, die am sozialen Frieden interessiert sind, den Neid über progressive Einkommenbesteuerung reduzieren wollen. Eine solche Vorstellung bedeutet kein negatives Bild des Wirtschaftspolitikers. Im Gegenteil: eine Verbesserung des sozialen Friedens über Neidreduzierung möge durchaus mit positivem Stellenwert versehen werden. Wir sehen damit den Politiker nicht als das Vollzugsorgan neidischer Niedrigeinkommensbezieher, sondern als einen an sozialer Harmonie Interessierten.

Der Ansatz, die progressive Besteuerung aus der wirtschaftspolitischen Zielsetzung der Neidminimierung zu erklären, bietet eine Alternative zu den heute praktisch allein vorherrschenden Optimal-taxation-Ansätzen der *Mirrlees*-Tradition[4]. Dabei ist das Bild des Wirtschafts-

* Für interessante Diskussionen danken wir *Reinhard John*, *Wolfram Richter* und *Hans-Dieter Stolper*.

[1] *J. S. Duesenberry*, Income, Saving, and the Theory of Consumer Behavior, Harvard, Cambridge, Mass. 1949.

[2] *E. J. Mishan*, A Survey of Welfare Economics, 1939 - 1959, in: Economic Journal, 70, 1960, pp. 197 - 265.

[3] Zuletzt *H. Schoeck*, Der Neid, München 1982. (Diese Taschenbuchausgabe ist identisch mit der Erstausgabe aus 1966.)

[4] Siehe etwa *A. B. Atkinson*, *J. E. Stiglitz*, Lectures on Public Economics, McGraw Hill, London u. a. 1980, Lecture 13.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

politikers ein ähnlich positives wie in dieser Tradition. Das Bild des Einzelmenschen dagegen ist verdüstert. Sein Nutzen hängt nicht nur vom eigenen Konsum an Gütern und Freizeit ab, sondern auch vom Konsum an Gütern und Freizeit der anderen, wobei zu hoch empfundener Konsum anderer negativ bewertet wird. Sonstige typische Annahmen des herkömmlichen Optimal-taxation-Ansatzes, etwa die Reduzierung des Arbeitseinsatzes aufgrund der Einkommenbesteuerung, können voll und ganz in unser Modell integriert werden.

Da es beim individuellen Neid um individuelle Werturteile, beim Minimieren eines gesamtwirtschaftlichen Neides um Werturteile eines Wirtschaftspolitikers geht, da das ganze Thema ideologieverdächtig ist und, wie etwa ein Blick in *Schoeck*[5] zeigt, leidenschaftliche Pro- und Kontraurteile auf den Plan zu rufen imstande ist, ist eine klare Definition dessen, was man als Autor unter Neid verstehen will, unumgänglich. Dieser Aufgabe widmen wir uns im Paragraphen 2 dieses Aufsatzes.

Die folgenden Paragraphen präsentieren dann unsere Modelle, Ableitungen und Resultate, wobei wir stets bemüht sind, zu zeigen, wieweit unsere Ergebnisse von dem abweichen, was die sonstige Literatur zur Begründung der Progressivität der Einkommensteuer zu bieten hat: von den altbekannten Opferprinzipien bis zur heutigen Version einer Theorie optimaler Besteuerung (§§ 3, 4 des Aufsatzes). Dem speziellen Phänomen des Nachbarschaftsneides ist ein eigenes Kapitel gewidmet (§ 5).

2. Definitionen

2.1 Der individuelle Neid

Neid im ökonomischen Sinn bedeutet Neid auf Güter bzw. auf das Einkommen anderer, das zum Kauf von Gütern zur Verfügung steht. Neid bedeutet irgendeine Art von Nutzeninterdependenz: Der Konsum, das Einkommen anderer beeinflußt meinen Nutzen.

Dies legt zunächst nahe, ökonomischen Neid als negativen externen Effekt zu deuten. Betrachten wir eine Wirtschaft mit H Konsumenten ($h = 1, \ldots, H$), deren Präferenzen durch eine zweimal stetig differenzierbare Nutzenfunktion u_h dargestellt werden. Nehmen wir zunächst an, der Nutzen hänge von den individuellen Einkommen y_h ab. Dann ist ein Konsument h auf einen Konsumenten j neidisch, wenn ceteris paribus eine Einkommenserhöhung bei j den Nutzen des h reduziert:

[5] *H. Schoeck* (Anm. 3).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

$$\frac{\partial u_h(y_1, \ldots, y_h, \ldots, y_H)}{\partial y_j} < 0 \quad h, j = 1, \ldots, H \quad j \neq h. \tag{1}$$

Dies ist beispielsweise *Duesenberry's*[6] und *Becker's*[7] Definition von Neid und *Brennan's*[8] Definition von Bösartigkeit *(malice).*

Dagegen definiert *Brennan*[9] „Neid" als zunehmende Bösartigkeit bei Einkommenserhöhung anderer

$$\frac{\partial^2 u_h}{\partial y_j^2} < 0 \qquad h, j = 1, \ldots, H; \; j \neq h. \tag{2}$$

Diese Neid-Definition *Brennan's* ist nicht immer einleuchtend. Fordert sie doch, daß die Bösartigkeit um so stärker ist, je mehr ein höheres Einkommen vom eigenen Einkommen entfernt ist, was zu der so oft anzutreffenden Orientierung an der engeren Umgebung im Widerspruch steht.

Aber auch *Duesenberry's* und *Becker's* Definition befriedigt nicht aus folgenden Gründen:

Nehmen wir etwa an, h sei ein Hocheinkommensbezieher, j ein Niedrigeinkommensbezieher. Nach (1) beneidet dann der Hocheinkommensbezieher den Niedrigeinkommensbezieher um Einkommenserhöhungen. Wollen wir dies ausschließen, so müßten wir Zusatzbedingungen einführen, etwa daß Def. (1) nur gilt für $y_j \geqq y_h$.

Des weiteren können wir zwar annehmen, daß die Nutzenfunktion u_h zunehmend im eigenen und abnehmend in den fremden Einkommen ist, weitere generelle Eigenschaften in den fremden Einkommen können wir sinnvollerweise nicht postulieren.

Ein letzter Kritikpunkt richtet sich gegen die Restriktion auf die Einkommen als einzigem Argument der Nutzenfunktion. Es kann also nicht berücksichtigt werden, wieweit die Anschaffung eines neuen Autos durch j den Neid von h erregt, und wieweit dieser Neid dadurch gemildert wird, daß j wesentlich mehr arbeitet als h.

Man könnte nun daran denken, dies letztere Argument dadurch zu entkräften, daß die individuelle Nutzenfunktion von den Konsumgütervektoren x_h und x_j $j \neq h$ ($x_h, x_j \in R_+^n$) abhängt und Neid vorliegt, wenn

---

[6] *J. S. Duesenberry* (Anm. 1).

[7] *G. S. Becker,* Altruism in the Family and Selfishness in the Market Place, in: Economica, N. S., 48, 1981, pp. 1 - 16. Die Definition *Becker's* (S. 7) bezieht sich unmittelbar auf den Gesamtkonsum der Individuen, was aber in seinem Zusammenhang identisch ist mit dem gesamten disponiblen Einkommen.

[8] *G. Brennan,* Pareto Desirable Redistribution: The Case of Malice and Envy, in: Journal of Public Economics, 2, 1973, pp. 173 - 183.

[9] Ebenda.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

$$(3) \qquad \frac{\partial u_h(x_h;\, x_1, \ldots, x_j, \ldots, x_H)}{\partial x_{ji}} < 0 \qquad h, j = 1, \ldots, H \qquad h \neq j \qquad i = 1, \ldots, n.$$

Diese Definition ist aber nicht trennscharf. Gilt sie doch neben dem Neid auch für alle sonstigen externen negativen Konsumeffekte, wie Lärm. Verschmutzung usw.[10].

Alle angeführten Probleme ergeben sich nicht, wenn wir von *Foley's*[11] Definition von Neid ausgehen, wie sie in der Folge vor allem von *Varian*[12], *Pazner-Schmeidler*[13] sowie *Pazner*[14] verwendet worden ist.

Danach ist h auf j neidisch, wenn er lieber in dessen Position wäre als in seiner eigenen:

$$(4) \qquad u_h(\alpha_h) < u_h(\alpha_j), \qquad h, j = 1, \ldots, H; \quad h \neq j$$

wobei sich a priori folgende Spezifikationen der Nutzenargumente anbieten:

$$\text{(i)} \quad \alpha_k = x_k \qquad k = h, j \qquad h \neq j$$

$$\text{(ii)} \quad \alpha_k = y_k \qquad k = h, j \qquad h \neq j$$

$$\text{(iii)} \quad \alpha_k = (y_k, l_k) \qquad k = h, j \qquad h \neq j.$$

wobei x_k Konsumbündel, y_k Einkommen und l_k den Arbeitseinsatz des Individuums bezeichnet. Der erste Fall drücke den „Güterneid" aus, der zweite den „Einkommensneid", der dritte eine „gemessen an seinem Arbeitseinsatz bekommt er zu viel"-Attitüde.

Auf diesen Spezifikationen von „Neid" wird im folgenden aufgebaut werden.

Gehen wir zu kardinaler Nutzenmessung über und ziehen Nutzendifferenzen

$$(5) \qquad e_{hj} = u_h(\alpha_j) - u_h(\alpha_h)$$

---

[10] Worauf schon *E. J. Mishan* (Anm. 2), S. 247, FN 2, aufmerksam macht.

[11] *D. Foley*, Resource Allocation and the Public Sector, Yale Economic Essays 7, 1967.

[12] *H. R. Varian*, Equity, Envy and Efficiency, in: Journal of Economic Theory, 9, 1974, pp. 63 - 91. *H. R. Varian*, Two Problems in the Theory of Fairness, in: Journal of Public Economics, 5, 1976, 249 - 260.

[13] *E. Pazner, D. Schmeidler*, A Difficulty in the Concept of Fairness, in: Review of Economic Studies, 41, 1974, pp. 441 - 443. *E. Pazner, D. Schmeidler*, Egalitarian Equivalent Allocations: A New Concept of Economic Equity, in: Quarterly Journal of Economics, 92, 1978, pp. 671 - 687.

[14] *E. Pazner*, Pitfalls in the Theory of Fairness, in: Journal of Economic Theory, 14, 1977, pp. 458 - 466.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

als Gradmesser für Neid heran[15], so heißt dies, daß wir implizit eine „Supernutzenfunktion" annehmen, die vom eigenen Nutzen und von den bi-personellen Nutzendifferenzen e_{hj} abhängt:

$$U_h = U_h\,(u_h, (e_{hj})_{\substack{j=1,\ldots,H \\ j \neq h}}) \quad . \tag{7}$$

Eine solche Betrachtungsweise ist übrigens kompatibel mit der direkten Nutzeninterdependenz à la *Duesenberry*. Wenn die individuellen Nutzenfunktionen nur von den individuellen Einkommen abhängen (Fall (ii) zu Formel (4)), so bedeutet Neid unter Verwendung von (7)

$$\frac{\partial\, U_h\,(.)}{\partial\, y_j} = \frac{\partial\, U_h}{\partial\, e_{hj}} \cdot \frac{\partial\, [u_h\,(y_j) - u_h\,(y_h)]}{\partial\, y_j} < 0 \tag{8}$$

da steigender Neid den Nutzen reduziert ($\partial\, U_h / \partial\, e_{hj} < 0$).

Sinnvollerweise müßte bei dieser Definition dann wiederum der Fall des Neides auf Ärmere ausgeschlossen werden, also (8) auf den Bereich $y_j \geqq y_h$ beschränkt werden.

Allerdings benötigen wir diese „Supernutzenfunktion" in der folgenden Analyse nie explizit; wir bauen vielmehr explizit nur auf den individuellen Nutzenbeziehungen e_{hj} auf.

2.2 Gesamtwirtschaftlicher Neid

Betrachten wir einen Wirtschaftspolitiker, der den Neid insgesamt in einer Gesellschaft minimieren oder vermeiden möchte.

Definieren wir zunächst den Referenzzustand völliger Neidfreiheit[16].

Eine Allokation $\alpha_1, \ldots, \alpha_H$ heißt *fair*, wenn

$$u_h\,(\alpha_h) \geqq u_h\,(\alpha_j) \qquad h, j = 1, \ldots, H;\ h \neq j \ . \tag{9}$$

Die α_h können wiederum Gütervektoren oder Einkommen oder Einkommen und Arbeitseinsatz bedeuten.

Ein solcher Zustand mag unerreichbar, vielleicht aber darüber hinaus unerwünscht sein. Denn er erfordert möglicherweise eine so hohe Einkommenbesteuerung, daß starke Disincentive-Effekte die Nutzen

---

[15] Reihen wir die Individuen nach zunehmendem Einkommen, so läßt sich auch der reine „Nachbarschaftsneid" gut in die Betrachtung einschließen, wenn die Neiddefinition auf

$$e_{hj} = \begin{cases} u_h\,(y_j) - u_h\,(y_h) \ ; & j = h+1 \\ 0 & j \neq h+1 \end{cases} \tag{6}$$

reduziert wird.

[16] *H. R. Varian* (Anm. 12), verlangt für einen fairen Zustand Neidfreiheit und Paretooptimalität.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

der Einzelnen reduzieren; völlige Neidfreiheit mag auch jene positiven Antriebskräfte eliminieren, die von nicht zu intensiven Neidbeziehungen (Stichwort: Wettbewerb aus Neid) ausgehen.

Wenn damit völlige Neidvermeidung unmöglich bzw. unzweckmäßig ist, so mag der Wirtschaftspolitiker demnach den insgesamt in einer Gesellschaft vorhandenen Neid zu reduzieren trachten. Der typischen Denkweise des Ökonomen entsprechend deuten wir dies als Minimierung einer gesamtwirtschaftlichen Neidmaßzahl, wobei die oben erwähnten Disincentive-Effekte der Besteuerung als Beschränkungen zu berücksichtigen sind.

Wie definieren wir nun gesamtwirtschaftliche Neidmaßzahlen?

Ein ordinales Konzept einer solchen Maßzahl wird von *Feldman* und *Kirman*[17] wie folgt definiert. Jedes $e_{hj} > 0$ wird als eine „Neidinstanz" aufgefaßt und die Zahl dieser Neidinstanzen wird zu minimieren getrachtet.

Wenn also N_h die Zahl der Personen ist, die Konsument h beneidet, dann möge der Wirtschaftspolitiker die Maßzahl

$$C = \Sigma_h N_h. \tag{10}$$

minimieren.

Der Vorzug dieses Konzeptes ist, daß es ordinal bleibt, denn sobald $e_{hj} = u_h(\alpha_j) - u_h(\alpha_h) > 0$, zählt es als „Neidinstanz". Die Nachteile dieses Konzeptes hängen mit diesem Vorteil zusammen: Wenn eine Person sich vor Neid einer und nur einer anderen Person gegenüber verzehrt, so geht dies lediglich als eine Zählstelle („Neidinstanz") in die gesamtwirtschaftliche Maßzahl ein; wenn er dagegen 6 500 Personen schwach beneidet, so zählt dies sehr stark.

Ist man mit einer solchen Gewichtung unzufrieden, so muß man zu einem kardinalen gesamtwirtschaftlichen Neidmaß übergehen. Als solches definieren wir in Verallgemeinerung von *Feldman* und *Kirman*[18] eine geeignet gewichtete Summe der individuellen Nutzendifferenzen e_{hj}.

Nehmen wir hierzu zunächst an, ein Individuum selbst aggregiere seinen Neid gegenüber den anderen wie folgt:

$$e_h = \sum_{j=1}^{H} \beta_{hj} e_{hj} \qquad h = 1, \ldots, H\ , \tag{11}$$

[17] *A. Feldman, A. Kirman,* Fairness and Envy, in: American Economic Review, 64, 1974, pp. 995 - 1005.

[18] Ebenda.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

wobei die Koeffizienten β_{hj} verschiedene Formen der individuellen Neidstrukturen darstellen können[19]. Beispiele wären etwa:

$\beta_{hj} = 1 \; \forall \; j$ bedeutet eine Gleichgewichtung aller Nutzendifferenzen (Maß e_i bei *Feldman-Kirman*). Da diese nun negativ oder positiv sind, bedeutet dies eine Neidkompensation. Man beneidet zwar andere, weil man lieber in deren Position wäre. Man tröstet sich aber damit, daß es auch Individuen gibt, deren Position man lieber nicht einnehmen möchte.

$$\beta_{hj} = \begin{cases} 1 \text{ für } j = h + 1 \\ 0 \text{ sonst} \end{cases}$$

erlaubt es, für in ihrer Reihenfolge entsprechend geordnete Individuen den „Nachbarschaftsneid" zu berücksichtigen.

Die bisherigen Deutungen von β_{hj} gingen stets davon aus, daß die Konsumentenindizes sich auf Einzelpersonen beziehen. Ebenso sinnvoll wäre es allerdings, diese Indizes auf Gruppen zu beziehen. Dann müssen die Gewichte der Einzelpersonen β_{hj} so korrigiert werden, daß sie auch die relativen Häufigkeiten der in einer anderen Gruppe vorhandenen Personen wiedergeben.

Die individuell aggregierten Neidmaße werden dann vom Wirtschaftspolitiker noch einmal aggregiert zu einem gesamtwirtschaftlichen Maß

$$E = \Sigma_h \, \delta_h \, e_h \qquad \delta_h \geqq 0 \quad , \tag{12}$$

wobei die Gewichte δ_h die verteilungspolitischen Werturteile des Wirtschaftspolitikers widerspiegeln mögen, etwa in dem Sinne, daß sie soziale Grenznutzen individueller Nutzen oder individueller Einkommen darstellen[20].

Beziehen sich die Indizes h auf Gruppen, so muß in den Gewichten δ_h auch hier wieder die relative Häufigkeit der in den einzelnen Gruppen vorhandenen Personen mitberücksichtigt werden.

3. Vergleich mit den Opferprinzipien

3.1 Vorbemerkung

Ein klassischer Ansatz zum Leistungsfähigkeitsprinzip qualifiziert eine Einkommensteuer als gerecht, wenn sie das „gleiche Opfer" auf-

[19] Möglich sind auch Gewichtungsschemata β_{hj}, die von der Einkommens- oder Fähigkeitsverteilung funktional abhängen.

[20] Dies impliziert eine funktionale Abhängigkeit der δ_h von der Einkommens- oder Fähigkeitsverteilung.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

erlegt. Als Opfer gilt hierbei die Nutzendifferenz zwischen Brutto- und Nettoeinkommen

$$0_h = u_h(y_h) - u_h(y_h - t_h) \quad , \tag{13}$$

wobei u_h individuelle Nutzenfunktionen sind, die in den Einkommen monoton wachsen, und $t_h := t(y_h)$ den vom individuellen Einkommen abhängigen Steuerbetrag bezeichnet.

Der Begriff eines gleichen Opfers wird dann alternativ gedeutet als:

(14) (a) gleiches marginales Opfer: $\partial 0_h / \partial t_h = K =$ konstant für alle h.

(15) (b) gleiches absolutes Opfer: $0_h = K$ für alle h,

(16) (c) gleiches relatives Opfer: $0_h / u_h(y_h) = K$ für alle h.

Es gehört zu den faszinierenden Kapiteln der finanzwissenschaftlichen Geistesgeschichte, daß die Forderung nach Opfergleichheit in dieser allgemeinen Form keine ausreichende Begründung für eine progressive Einkommensteuer zu liefern vermag. Hierfür sind vielmehr gravierende zusätzliche Annahmen erforderlich, vor allem die Annahme identischer Nutzenfunktionen. Das gleiche absolute und das gleiche relative Opfer vermögen darüber hinaus Progressivität der Einkommensteuer nur bei bestimmten Formen (identischer) Nutzenfunktionen zu begründen.

Für unseren Vergleich der Neidminimierungsstrategie mit den Opferprinzipien nehmen wir ebenfalls an, daß die Nutzenfunktionen nur von den individuellen Einkommen abhängen. Die Annahme identischer Nutzenfunktionen wollen wir jedoch zu Anfang noch nicht einführen.

3.2 Faire Allokation und gleiches marginales Opfer

Kann eine Einkommensteuer eine faire, also neidfreie Allokation begründen, wenn die individuellen Nutzen nur vom individuellen Einkommen abhängen? Ist eine solche Steuer progressiv? Kann man den Fall einer solchen Steuer mit irgendwelchen Resultaten aus der Opfertheorie vergleichen?

Die Antwort auf diese Fragen gibt die folgende Proposition:

Proposition 1: Für beliebige monotone $u_h(y_h)$ gibt es genau eine Steuer $t(y_h)$, so daß die sich ergebende Allokation fair ist. $t(y_h)$ ist progressiv. Das den Einkommensbeziehern verbleibende Nettoeinkommen ist für alle gleich. Der Neid verschwindet.

Beweis: Betrachten wir zwei beliebige Individuen r und s. Damit die Allokation fair ist, muß gelten

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

$$u_r(y_r - t_r) \geqq u_r(y_s - t_s) \tag{17}$$

und zugleich

$$u_s(y_s - t_s) \geqq u_s(y_r - t_r) \ . \tag{18}$$

Da die Nutzenfunktionen u_h, $h = 1, .. r, s .. H$, in den Einkommen monoton zunehmen, folgt aus (17)

$$y_r - t_r \geqq y_s - t_s \tag{19}$$

und aus (18)

$$y_s - t_s \geqq y_r - t_r \ , \tag{20}$$

was nur bei gleichem Nettoeinkommen möglich ist ($y_r - t_r = K > 0$ für alle r). Daher muß der Steuertarif die Form

$$t(y) = y - K \tag{21}$$

haben. Dieser Tarif ist progressiv, da

$$\frac{d}{dy}\left(\frac{t(y)}{y}\right) = \frac{K}{y^2} > 0 \ . \tag{22}$$

Soll bei fest vorgegebenen Einkommen $(y_1, \ldots, y_H)$ ein bestimmtes Steueraufkommen R° erzielt werden, so muß

$$K = (\Sigma\, y_h - R^\circ)/H \qquad R^\circ < \Sigma_h\, y_h \tag{23}$$

gesetzt werden.

Die Besonderheit dieses Ergebnisses liegt darin, daß es für *beliebige* monotone Nutzenfunktionen abgeleitet wurde, während das analoge Ergebnis, das aus der Theorie des gleichen marginalen Opfers bekannt ist, *nur* für den Fall *identischer* monotoner Nutzenfunktionen gilt! Die Forderung nach Neidfreiheit ist daher in einer Welt, in der die Nutzen nur von den individuellen Einkommen abhängen, ein viel stärkerer Egalisator als die Forderung nach einem gleichen marginalen Opfer (bzw. die gleichwertige Forderung nach einer Steuer mit minimalem Gesamtopfer).

Genauso wie bei der Forderung nach gleichem marginalem Opfer geht dieses Ergebnis aber zu weit; bedeutet es doch ein Wegsteuern sämtlicher Einkommensteile, die über einen für alle Einkommensbezieher fixen Betrag K hinausgehen! Stellen wir Einwände, daß eben die Disincentive-Effekte der Besteuerung berücksichtigt werden müßten, einstweilen noch zurück und versuchen, ob vielleicht bereits eine Betrachtung von Neidphänomenen analog zum gleichen absoluten und zum

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gleichen relativen Opfer zu einer befriedigenderen Rechtfertigung der Steuerprogression führt.

3.3 Individuelles Neidmaß nach *Feldmann-Kirman*; gleiches absolutes Opfer und gleiches relatives Opfer

Für den Vergleich mit den beiden anderen Opferprinzipien beschränken wir uns auf identische Nutzenfunktionen. Die sonstigen einschränkenden Annahmen der Opfertheorie benötigen wir nicht. Alle folgenden Ergebnisse gelten für progressive, proportionale oder regressive Einkommensteuern, die den Prinzipien des gleichen absoluten bzw. gleichen relativen Opfers entsprechen.

Wieweit verändert sich nun der Neid der einzelnen Einkommensbezieher, wenn eine Einkommensteuer eingeführt wird, die gleiche absolute bzw. gleiche relative Opfer auferlegt? Ist also im Sinne unseres oben definierten individuellen Neidmaßes (11) der Neid in der Welt der Nettoeinkommen

$$e_h^{\text{netto}} := \Sigma_j \beta_{hj} [u_h(y_j - t_j) - u_h(y_h - t_h)] \tag{24}$$

kleiner als der Neid in der Welt der Bruttoeinkommen

$$e_h^{\text{brutto}} := \Sigma_j \beta_{hj} [u_h(y_j) - u_h(y_h)] \quad ? \tag{25}$$

Für gleiches absolutes Opfer ergibt sich zunächst folgende Proposition:

Proposition 2: Bei gleichem absolutem Opfer verringert sich durch die Einführung der Einkommensteuer der Neid nicht.

Beweis:

$$e_h^{\text{brutto}} - e_h^{\text{netto}} = \sum_{j=1}^{H} \beta_{hj} [u_h(y_j) - u_h(y_h)] - \sum_{j=1}^{H} \beta_{hj} [u_h(y_j - t_j) - u_h(y_h - t_h)] =$$

$$= \sum_{j=1}^{H} \beta_{hj} [(u(y_j) - u(y_j - t_j)) - (u(y_h) - u(y_h - t_h))] =$$

$$= \sum_{j=1}^{H} \beta_{hj} (K - K) = 0 \ .$$

Also ist $e_h^{\text{brutto}} = e_h^{\text{netto}}$.

Dieses Ergebnis zeigt deutlich, daß die einfache Vorstellung, eine progressive Steuer müsse immer den Neid in einer Gesellschaft reduzieren, vordergründig und falsch ist. Denn wir sehen, daß Steuern, die einem der üblichsten Postulate der Steuerrechtfertigungstheorie entsprechen, den Neid unverändert lassen!

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Was sind die ökonomischen Gründe hierfür? An sich verlieren ja alle Personen im Ausmaß *ihres* gleichen absoluten Opfers an Einkommen. Bei identischen Nutzenfunktionen bedeutet dies aber, daß eine beliebige Person h die Nutzeneinbußen aller Individuen j als gleich hoch erachtet wie seine eigene, nämlich K. (Man sehe zurück auf den Beweis zu Proposition 2. Für den Fall unterschiedlicher Nutzenfunktionen stünde im Beweis der Ausdruck $u_h(y_j) - u_h(y_j - t_j) \neq K$!)[21]. Wenn daher im Übergang von Brutto- zu Nettoeinkommen nach Ansicht von Individuum h jede Person gleichviel Nutzen verliert, auch er selbst, so bleiben die Nutzenabstände gleich und der Neid, definiert über eine Summe von Nutzenabständen, bleibt unverändert[22].

Für das *gleiche relative* Opfer dagegen gilt:

Proposition 3: Bei gleichem relativem Opfer verringert sich durch die Einführung der Einkommensteuer der Neid um einen konstanten Faktor.

Beweis: Sinnvollerweise gilt $0 < K < 1$. Dann können wir folgern:

$$e_h^{\text{brutto}} - e_h^{\text{netto}} = \sum_{j=1}^{H} \beta_{hj} [u_h(y_j) - u_h(y_h)] - \sum_{j=1}^{H} \beta_{hj} [u_h(y_j - t_j) - u_h(y_h - t_h)] =$$

$$= \sum_{j=1}^{H} \beta_{hj} [(u(y_j) - u(y_j - t_j)) - (u(y_h) - u(y_h - t_h))] =$$

$$= \sum_{j=1}^{H} \beta_{hj} K (u(y_j) - u(y_h)) = K e_h^{\text{brutto}} .$$

Somit gilt $e_h^{\text{netto}} = (1 - K) e_h^{\text{brutto}}$.

Steuertarife des gleichen relativen Opfers reduzieren also den individuellen Neid und zwar genau im Ausmaß der individuellen Nutzensenkung. Denn aus der Definition des gleichen relativen Opfers ergibt sich ja unmittelbar, daß $u_h(y_h - t_h) = (1 - K) u_h(y_h)$.

Der wesentliche Grund hierfür liegt wieder in den identischen Nutzenfunktionen. Die Einkommen reduzieren sich ja für jede Person im Ausmaß des *eigenen* relativen Opfers. Wegen der identischen Nutzenfunktionen beurteilt aber ein Individuum h die Nutzeneinbußen aller Personen j als K % des Nutzens des jeweiligen Bruttoeinkommens, genauso wie seine eigene Nutzeneinbuße. (Ohne die Annahme identischer Nutzenfunktionen träte im Beweis zu Prop. 3 der Ausdruck

[21] Nach Definition des gleichen absoluten Opfers ist ja $u_j(y_j) - u_j(y_j - t_j) = K$.

[22] Eine weitere Voraussetzung sind natürlich auch die fest vorgegebenen bi-personellen Bewertungsstrukturen β_{hj}, die nicht etwa verschieden sind zwischen dem Zustand mit oder ohne Steuer.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

$u_h(y_j) - u_h(y_j - t_j) \neq K\, u_h(y_j)$ auf!) Wenn daher im Übergang von Brutto- zu Nettoeinkommen nach Ansicht von Individuum h jede Person eine Nutzeneinbuße von K % seines ursprünglichen Nutzens hat, so schrumpfen im Übergang von Brutto- zu Nettoeinkommen eben alle Nutzendifferenzen zwischen jeweils zwei Personen auf $(1 - K)$ % der ursprünglichen Nutzendifferenz. In diesem Ausmaß verringert sich daher auch Neid.

Daß Steuertarife des gleichen relativen Opfers den Neid reduzieren, bleibt aber trotzdem ein teilweise paradoxes Resultat! Denn dieses Phänomen hängt nur mit der Definition des Opfers und des individuellen Neides zusammen. Es hat nichts mit der Progressivität einer Einkommensteuer zu tun. Auch eine regressive oder proportionale Einkommensteuer des gleichen relativen Opfers reduzieren den Neid! Dies ist also ein Schlag gegen die oft anzutreffende vorgefaßte Meinung, wonach Neidreduzierung unbedingt mit progressiver Steuer Hand in Hand gehen müsse.

4. Vergleich mit den modernen Optimal-taxation Ansätzen

4.1 Vorbemerkung

Wenn eine Person eine andere wegen ihres höheren Einkommens beneidet, so könnte ihr entgegengehalten werden, daß sie auch den höheren Arbeitseinsatz dieser Person ins Kalkül ziehen solle. Wir berücksichtigen dies im folgenden und nehmen identische Nutzenfunktionen $u(c_h, l_h)$ an, wobei c_h der Konsum sei, annahmegemäß gleich dem Einkommen nach Besteuerung, und $0 \leqq l_h \leqq \bar{l}$ der Arbeitseinsatz ist. ($\bar{l}$ ist die natürliche Obergrenze eines möglichen Arbeitseinsatzes.)

Annahme 1: $u(c_h, l_h)$ ist zweimal stetig differenzierbar; $u_1 > 0$, $u_2 < 0$; strikt konkav; u: $R_+ \times [0, \bar{l}] \to R$.

Die Konsumenten unterscheiden sich in ihren Fähigkeiten, die ihren Lohnsätzen w_h gleich sein sollen. Hierbei sei $w_1 < w_2 < \ldots < w_H$. Wählt ein Individuum h den Arbeitseinsatz l_h, so ist sein Bruttoeinkommen $w_h\, l_h$, sein Nettoeinkommen

$$w_h\, l_h - t(w_h\, l_h) = c_h \ . \tag{26}$$

Für die Einkommensteuer sollen zunächst nur ganz allgemeine Annahmen getroffen werden:

Annahme 2: $t(w_h\, l_h)$ sei differenzierbar und $t'(0) < 1$.

Die Bedingung, daß der Grenzsteuersatz im Nullpunkt kleiner 1 sein muß, ist sehr schwach. Sie bedeutet ja nur, daß Leuten mit Mini-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

maleinkommen nicht ihr Einkommen vollkommen weggesteuert wird. Für Leute mit höherem Einkommen wäre ein Grenzsteuersatz über 100 % dagegen durchaus möglich.

Der einzelne Konsument optimiert daher bei gegebenem Fähigkeitsniveau (Lohnsatz) seinen Nutzen wie folgt:

$$\max_{l} u(w_h l - t(w_h l), l) = \max_{l} v(l) . \tag{27}$$

Da u und t stetig sind, ist v stetig und nimmt auf dem abgeschlossenen Intervall $[0, \bar{l}]$ Maxima an. Da v sogar differenzierbar ist, erhält man mit Hilfe eines *Kuhn-Tucker*-Ansatzes im Optimum (in den Optima)[23]:

$$l_h = 0 : w_h (1 - t'(0)) u_1 (- t(0), 0) + u_2 (- t(0), 0) \leqq 0 , \tag{28}$$

$$\bar{l} > l_h > 0 : w_h (1 - t'(w_h l_h)) u_1 (w_h l_h - t(w_h l_h), l_h) + u_2 (w_h l_h - t(w_h l_h), l_h) = 0 \tag{29}$$

Diese Darstellung ist seit *Mirrlees*[24] Standard.

4.2. Unmöglichkeit, eine neidfreie Allokation durch Einkommenbesteuerung zu erhalten

Wir stellen wiederum die Frage: Kann eine Einkommensteuer eine faire, also neidfreie Allokation in einer solchen Wirtschaft vom *Mirrlees*-Typ begründen? Wir erhalten das folgende grundlegende Ergebnis, wenn wir beliebige, aber exogen vorgegebene[25] Einkommensverteilungen zulassen:

Satz: Es gibt keine Einkommensteuer $t(y_h)$, so daß die resultierende Allokation fair, also neidfrei ist.

---

[23] Bei der später benutzten linearen Steuer ist das Maximum wegen der strikten Konkavität der Nutzenfunktion u immer eindeutig.

[24] *J. A. Mirrlees,* An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation, in: Review of Economic Studies, 38, 1971, S. 175 - 208.

[25] Betrachten wir nur eine fest vorgegebene Einkommensverteilung, so sind zwei Spezialfälle möglich, die zu einer fairen Allokation führen:

a) $w_h \leqq \dfrac{- u_2 (- t(0), 0)}{(1 - t'(0)) u_1 (- t(0), 0)} =: \bar{u}(0) \; \forall h.$
Dies führt zu einer fairen Allokation, bei der aber niemand arbeitet.

b) $w_h \leqq \bar{u}(0) \qquad h = 1, \ldots, H - 1$
$w_H > \bar{u}(0)$,
wobei
$u(w_H l_H - t(w_H l_H), l_H) = u(- t(0), 0)$.
Dies führt zu einer fairen Allokation, bei der nur die Person mit den größten Fähigkeiten arbeitet.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Beweis: Da $t'(0) < 1$ gilt für

$$w_h > \frac{-u_2(-t(0), 0)}{(1 - t'(0))\, u_1(-t(0), 0)} \quad : \quad l_h^* > 0 \,. \tag{30}$$

(Gibt es mehrere Maxima, so wählen wir eines aus, das jedenfalls auch positiv ist.) Sei $w > w_h$. Dann gilt:

$$\text{Es gibt } \tilde{l} \text{ mit } w\tilde{l} = w_h l_h^* \qquad \tilde{l} < l_h^* \tag{31}$$

und damit

$$\max_l u(wl - t(wl), l) \geqq u(w\tilde{l} - t(w\tilde{l}), \tilde{l}) > u(w_h l_h^* - t(w_h l_h^*), l_h^*) \,, \tag{32}$$

da $u_2 < 0$ ist.

Es verdient festgehalten zu werden, daß dieses Resultat sehr generell ist. Der Unmöglichkeitsbeweis gilt für progressive, proportionale und regressive Besteuerung in gleicher Weise. Der Unmöglichkeitsbeweis gilt selbst für die in der Praxis nicht sehr sinnvoll erscheinenden Fälle eines Grenzsteuersatzes über 100 % (ausgenommen Minimaleinkommen).

Der Grund für unser Ergebnis liegt in der Philosophie der *Mirrlees*-Welt begründet: Ausgangspunkt sind *exogen* vorgegebene individuelle Fähigkeiten unterschiedlichen Ausmaßes. Diese Fähigkeiten bestimmen eindeutig die Lohnsätze. Der Arbeitseinsatz wird dann nutzenoptimal an das Fähigkeitsniveau angepaßt, wobei der Einkommensentzug durch die Steuer mitberücksichtigt wird. Das Nutzenoptimum hängt damit letztendlich nur von der individuellen Fähigkeit ab. Nun sei die Nutzenfunktion für alle Individuen gleich. Nutzenoptima für unterschiedliche Fähigkeiten müssen daher bei unterschiedlichen Realisationswerten dieser für alle gleichen Nutzenfunktion liegen, und keine Steuer kann dies verändern.

Dies heißt: *Beneidet werden in diesem Modell letztendlich die Fähigkeiten des anderen,* da Einkommen und Arbeitseinsatz, die der direkte Ansatzpunkt des Neides sind, von diesen und nur von diesen parametrisch abhängen. Und da diese Fähigkeiten unterschiedlich angenommen werden, ist der Neid nicht aus der Welt zu schaffen.

Eine neidfreie Allokation läßt sich daher auf folgenden Wegen erreichen[26]:

[26] Analog zum obigen Satz läßt sich zeigen, daß es auch keine Einkommensteuer gibt, die zu einer fairen Allokation führt, wenn das Modell wie folgt spezifiziert wird: Der Lohnsatz sei für alle Individuen einheitlich w. Die Individuen haben aber fest vorgegebene Erstausstattungen ω_h ($\omega_1 < \ldots < \omega_H$). Ihr Einkommen sei gleich $y_h = \omega_H + wl_h$. Hier könnte eine neidfreie Gesellschaft durch direkte Besteuerung der ω_h (also etwa eine Erbschaftsteuer) erreicht werden. (Wir verdanken diesen Hinweis Herrn *Reinhard John.*)

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

— Vereinheitlichung der individuellen Fähigkeiten durch gezielte *Bildungspolitik*. Vollständig identische Fähigkeitsniveaus bedeuten ja im gegebenen Modell eine neidfreie Gesellschaft.

— Geeignet gewählte *Lump-sum Steuern* oder *Steuern auf die individuellen Fähigkeiten* (und nicht auf das Einkommen).

4.3 Neidminimierung im ordinalen Sinn

Nachdem also gezeigt wurde, daß über eine Einkommensteuer keine neidfreie Allokation zu erzielen ist, wird die wirtschaftspolitische Zielsetzung dahin gehen, den Neid so gering wie möglich zu machen. Für den Wirtschaftspolitiker bieten sich dabei die verschiedenen oben angeführten gesamtwirtschaftlichen Neidmaße an. Als erstes betrachten wir das ordinale Maß C gemäß Formel (10), das die Zahl der Neidinstanzen mißt. Hierfür erhalten wir folgendes Ergebnis:

Proposition 4: Das Neidmaß C bleibt trotz Einführung einer Einkommensteuer konstant, vorausgesetzt $l_1 > 0$.

Beweis: Wir haben schon im Beweis zum obigen Satz gesehen, daß durch t die Rangfolge der Individuen bezüglich ihres Nutzens nicht verändert wird. (Sie hängt ja nur vom exogen vorgegebenen Fähigkeitsniveau w_h ab.) Damit ändert sich auch nichts an der Anzahl der Neidinstanzen und somit ist C konstant.

Anmerkung: Die Konstanz des Neidmaßes C, die wir hier im Rahmen der *Mirrlees*-Welt aufzeigen, gilt auch in vielen sonstigen Modellen. Nehmen wir etwa *unterschiedliche* Nutzenfunktionen an, die monoton nur von den individuellen Einkommen abhängen. Dann bleibt C trotz Einführung einer Einkommensteuer konstant, solange nur der Grenzsteuersatz $t' < 1$, denn dies ist die Bedingung dafür, daß sich durch die Einkommenbesteuerung die Rangfolge der Individuen bezüglich ihres Nutzens nicht verändert.

Auch dieses Ergebnis ist wiederum nicht speziell auf die progressive Besteuerung gemünzt, sondern gilt für regressive und proportionale Besteuerung in gleicher Weise.

4.4 Neidminimierung im kardinalen Sinne

Das recht generelle Versagen des C-Maßes als Indikator einer gesamtwirtschaftlichen Neidminimierung ist darin begründet, daß die Einkommenbesteuerung im allgemeinen trachtet, die Rangordnung von Individuen nicht zu verändern. Die Verfolgung dieses steuerpolitischen Werturteiles bedeutet automatisch, daß ein ordinales gesamtwirtschaft-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

liches Neidmaß niemals eine Veränderung des Neides durch Einkommenbesteuerung anzugeben vermag. Soll also Neidminimierung trotz des oben angeführten steuerpolitischen Werturteiles näher analysiert werden, so kann dies nur im Rahmen eines kardinalen gesamtwirtschaftlichen Neidmaßes geschehen. Wir ziehen unser oben definiertes Maß E gemäß (12) heran. In den hier zugrundegelegten *Mirrlees*-Standard Ansatz können wir $E(\delta)$ wie folgt anschreiben (abkürzend setzen wir hier und im folgenden $u(h) = u(w_h\, l(w_h) - t(w_h\, l(w_h)), l(w_h))$):

$$E(\delta) = \sum_{h=1}^{H} \sum_{j=1}^{H} \delta_h\, \beta_{hj}\, (u(j) - u(h)) = \sum_{h=1}^{H} d_h\, u(h) \tag{33}$$

mit

$$d_h = \sum_{j=1}^{H} (\delta_j\, \beta_{jh} - \delta_h\, \beta_{hj}) \ , \tag{34}$$

wobei wir $\delta_h\, \beta_{hj}$ als den „sozial anerkannten individuellen Neid von h gegenüber j" bezeichnen wollen. Diese Bezeichnung drückt aus, daß ein Individuum eine vorhandene Nutzendifferenz gemäß β_{hj} bewertet und daß der Wirtschaftspolitiker bereit ist, diesen individuell artikulierten Neid gemäß δ_h für seine wirtschaftspolitische Aktion ins Kalkül zu ziehen, also sozial anzuerkennen.

Das Neidmaß $E(\delta)$ läßt sich also in einer Form darstellen, die eine unmittelbare Ähnlichkeit mit einer utilitaristischen sozialen Wohlfahrtsfunktion hat. Damit stellt sich die Frage: Ist der Ansatz, eine soziale Neidfunktion zu minimieren, äquivalent zur Maximierung einer sozialen Wohlfahrtsfunktion? Antwort darauf gibt die folgende

Proposition 5: Es gibt keine Gewichte δ_h, (β_{hj}), mit deren Hilfe das aggregierte Neidmaß $E(\delta)$ direkt in eine soziale Wohlfahrtsfunktion transformiert werden kann.

Beweis: Gegeben sei eine lineare soziale Wohlfahrtsfunktion

$$W(u(1), \ldots, u(H)) = \sum_{h=1}^{H} \tilde{d}_h\, u(h), \quad \tilde{d}_h \geqq 0, \Sigma_h\, \tilde{d}_h > 0 \ . \tag{35}$$

Summieren wir aber die oben definierten d_h, so ergibt sich

$$\sum_{h=1}^{H} d_h = \sum_{h=1}^{H} \sum_{j=1}^{H} [\delta_j\, \beta_{jh} - \delta_h\, \beta_{hj}] = 0 \ . \tag{36}$$

Das bedeutet also, daß einige Gewichte negativ sind.

Dieses Ergebnis sagt natürlich nichts darüber aus, ob nicht in gewissen Fällen die *Ergebnisse* des Optimierungsprozesses übereinstimmen. Es macht es aber unmöglich, a priori eine eineindeutige Zuordnung zwischen Gewichten einer utilitaristischen sozialen Wohlfahrtsfunktion

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

($\tilde{d}_h$) und Gewichten der Neidminimierungsfunktion (d_h) herzustellen. Leider ist es daher auch unmöglich, über Analogie zu sozialen Wohlfahrtsfunktionen das Phänomen der Neidminimierung näher in den Griff zu bekommen.

Um trotzdem weitere Aussagen über den Prozeß der Neidminimierung treffen zu können, gehen wir daher analog zu einem großen Teil der Standard-Literatur vor und nehmen an

Annahme 3: Die Steuer t_h ist linear, also $t(y_h) = ty_h - G$ und ist eine reine Umverteilungssteuer, also $\Sigma_h t(y_h) = 0$.

Diese lineare Steuer hat in der *Mirrlees*-Welt folgende Eigenschaften: Da

$$\Sigma_h t(w_h l_h) = t \Sigma w_h l_h - HG = 0 \tag{37}$$

können wir definieren

$$F(G, t) := t \Sigma w_h l_h(G, t) - HG = 0 \ . \tag{38}$$

Dabei ergibt sich $l_h(G, t)$ implizit aus den notwendigen Bedingungen erster Ordnung für das individuelle Nutzenmaximum ($l_h > 0$):

$$w_h(1-t)\, u_1(w_h l_h(1-t) + G, l_h) + u_2(w_h l_h(1-t) + G, l_h) = 0 \ , \tag{39}$$

und wegen $l_h > 0$ gilt

$$\operatorname{sign}(t) = \operatorname{sign}(G) \ . \tag{40}$$

In den Punkten, in denen F differenzierbar ist, gilt dann nach dem impliziten Funktionentheorem

$$\frac{dG}{dt} = -\frac{\Sigma_h w_h l_h + t \Sigma_h w_h \frac{\partial l_h}{\partial t}}{t \Sigma w_h \frac{\partial l_h}{\partial G} - H} \ . \tag{41}$$

Das impliziert zugleich

$$\left.\frac{dG}{dt}\right|_{t=0} = \frac{\Sigma_h w_h l_h}{H} \ . \tag{42}$$

Für die individuelle Nutzenänderung bei Änderung des Grenzsteuersatzes t gilt (unter Berücksichtigung von (39))

$$\frac{du(h)}{dt} = \frac{d}{dt}\, u(w_h(1-t)\, l_h(t, G(t)) + G(t), l_h(t, G(t))) = u_1(\cdot)\left[\frac{dG}{dt} - w_h l_h\right] . \tag{43}$$

[27] *E. Sheshinski*, The Optimal Linear Income Tax, in: Review of Economic Studies, 39, 1972, pp. 297 - 302.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Des weiteren wollen wir die in der Literatur zur optimalen linearen Einkommensteuer üblichen Annahmen treffen (auf eine explizite Kennzeichnung der partiellen Ableitungen der Nutzenfunktion sei verzichtet, da daraus keine Unklarheiten entstehen können):

Annahme 4[28]:

$$u_{12} - \frac{u_2}{u_1}\, u_{11} \leqq 0^{27}\ ; \frac{\partial\, l_h}{\partial\, t} \leqq 0\ .$$

Aus dieser Annahme folgt übrigens unmittelbar $\partial\, l_h / \partial\, w_h \geqq 0$.

Des weiteren benötigen wir die folgenden im Anhang bewiesenen Lemmata:

Lemma 1: Sei $-\frac{u_2}{u_1}\, u_{12} + u_{22} < 0$[28] und Annahme 4 erfüllt. Dann gilt:

$$t \sum_h w_h \frac{\partial\, l_h}{\partial\, G} < H \text{ für alle } t \leqq 1, \text{ sowie } \frac{\partial\, l_h}{\partial\, G} \leqq 0\ .$$

Beweis: siehe Anhang.

Lemma 2: Für $t \leqq 0$ ist $\frac{dG}{dt} - w_1\, l_1 > 0$.

Beweis: siehe Anhang.

Dann gilt folgendes Ergebnis:

Proposition 6: Die Gewichte δ_h des Wirtschaftspolitikers und die individuellen Koeffizienten β_{hj} seien so, daß für die resultierenden d_h gilt: $d_1 < 0$; $d_2, \ldots, d_H \geqq 0$. Dann ist eine neidminimierende Steuer progressiv.

Beweis: Für $E(\delta) = \sum_h d_h\, u(h)$, mit $\sum_h d_h = 0$ gilt

$$\begin{aligned}
\frac{dE(\delta)}{dt} &= \sum_{h=1}^{H} d_h\, u_1(h) \left(\frac{dG}{dt} - w_h\, l_h \right) = \\
&= \left(- \sum_{h=2}^{H} d_h \right) u_1(1) \left(\frac{dG}{dt} - w_1\, l_1 \right) + \sum_{h=2}^{H} d_h\, u_1(h) \left(\frac{dG}{dt} - w_h\, l_h \right) = \\
&= \left(- \sum_{h=2}^{H} d_h\, u_1(1) \left(\frac{dG}{dt} - w_1\, l_1 \right) + \sum_{h=2}^{H} d_h\, u_1(h) \left(\frac{dG}{dt} - w_1\, l_1 \right) + \right. \\
&\qquad \left. + \sum_{h=2}^{H} d_h\, u_1(h)\, (w_1\, l_1 - w_h\, l_h) \right. \\
&= \sum_{h=2}^{H} d_h \left(\frac{dG}{dt} - w_1\, l_1 \right) (u_1(h) - u_1(1)) + \sum_{h=2}^{H} d_h\, u_1(h)\, (w_1\, l_1 - w_h\, l_h)\ .
\end{aligned}$$

[28] Annahme 1 sichert schon $u_1 > 0$, $u_2 < 0$; sowie $u_{11} < 0$, $u_{22} < 0$ (strikte Konkavität). $u_{12} \leqq 0$, ökonomisch durchaus plausibel, wäre also hinreichend für diese beiden Teilannahmen zur Nutzenfunktion.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Nun gilt nach Voraussetzung $d_h \geqq 0$ für $h = 2, \ldots, H$. Somit ist der 2. Term stets negativ[29]. Weiter ist $u_1(1) > u_1(h)$ – abnehmender Grenznutzen des Konsums, was sich sofort aus Annahme 1 ergibt. Und unter Berücksichtigung von Lemma 2 ist $\left(\frac{dG}{dt} - w_1 l_1\right) > 0$ für $t \leqq 0$. Damit ist $dE/dt < 0$ für $t \leqq 0$. Eine regressive lineare Steuer kann also nie den Neid minimieren, da es stets günstiger ist, zu einem Zustand ohne Steuer ($t = 0$) überzugehen.

Da wir aber wissen, daß für $t = 0$ das Neidmaß E positiv ist, muß eine neidminimierende lineare Steuer progressiv sein. Unerwünscht ist allerdings der Zustand völliger Neidfreiheit, der sich für $t = 1$ ergibt. Denn der Wirtschaftspolitiker berücksichtigt neben der Neidminimierung noch weitere Zielsetzungen, wie Effizienz- oder andere Verteilungsgesichtspunkte. Er wird somit durch geeignet gewählte Nebenbedingungen die Lösung $t = 1$ stets ausschließen. Sinnvollerweise wird er hierbei Nebenbedingungen setzen, die wirklich zu einer Neidreduzierung gegenüber einem Zustand ohne Steuer führen.

Daher gibt es zwei Möglichkeiten: Falls ein lokales Neidminimum existiert, wird dieses gewählt. Anderenfalls wird der durch die Nebenbedingung determinierte Grenzsteuersatz gewählt. In beiden Fällen ist die Steuer progressiv.

Proposition 6 zeigt, daß eine neidminimierende lineare Einkommensteuer dann progressiv ist, wenn in einer Gesellschaft das nutzenschwächste Individuum ein „Nettoneider" ist, während alle anderen neutral oder Nettobeneidete sind. Daß Individuum 1 ein Nettoneider ist, bedeutet, daß sein aggregierter sozial anerkannter Neid höher ist als der aggregierte sozial anerkannte Neid aller anderen Individuen ihm gegenüber. (Denn die Bedingung $d_1 < 0$ läßt sich ja schreiben als $\Sigma_j \delta_j \beta_{j1} < \Sigma_j \delta_1 \beta_{1j}$!) Eine solche Annahme erscheint zweifach sinnvoll: Zum einen hat der Nutzenschwächste am ehesten Grund, Nutzendifferenzen zum Anlaß von Neid zu nehmen (= hohe β_{1j}). Zum anderen ist der Wirtschaftspolitiker am ehesten willens, einen solchen Neid auch gesellschaftlich „anzuerkennen" (= hohes δ_1). — Dabei ist festzuhalten, daß die Höhe der Nutzendifferenzen zwischen dem Nutzenschwächsten und den anderen in diese Bedingung für progressive Besteuerung nicht eingeht. Die Progressivität der Einkommensteuer ist also in der Struktur des Neides der Individuen (β_{hj}) und ihrer sozialen Gewichtung (δ_h) begründet, nicht etwa in Einkommensunterschieden!

Progressive Besteuerung aus Neidgründen kommt also zustande, wenn der Nutzenschwächste neidisch ist, und die Gesellschaft seiner Position ein besonderes Gewicht beilegt. Bei einer solchen Betrachtung

[29] $(w_1 l_1 - w_h l_h) < 0$, da $\partial l_h / \partial w_h \geqq 0$.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

von Proposition 6 tritt eine gewisse Ähnlichkeit zum *Rawls*-Prinzip zu Tage. Vergessen wir aber nicht, daß Proposition 6 wie alle Propositionen dieser Arbeit nicht nur für Einzelpersonen sondern auch für Gruppen gedeutet werden kann. Dann ist unser Resultat wesentlich allgemeiner; bedeutet es doch, daß bei gezielter Berücksichtigung der Neidposition der nutzenschwächsten *Gruppe* eine progressive lineare Einkommensteuer begründet ist.

5. Nachbarschaftsneid und lineare Besteuerung

Es wird oft hervorgehoben, daß Neid ein Nachbarschaftsphänomen sei, daß also Herr Müller im allgemeinen Herrn Rothschild nicht beneide, sondern eher Herrn Meier von nebenan. Dies bedeutet, daß bei sehr hohen Unterschieden in Einkommens- bzw. Nutzenpositionen kein Neid vorhanden ist, daß dieser aber sehr hoch ist bei Personen, die ähnliches Einkommen aufweisen, daß also Neid besonders ausgeprägt ist bei jenen nächst höheren Einkommen bzw. Nutzenpositionen, die zu erreichen man sich selbst zutraut. Unsere Darstellung in den vorherigen Abschnitten war so allgemein, daß sie solche Phänomene voll und ganz einschloß. Es ist aber vielleicht interessant, sich diesen Spezialfall des Nachbarschaftsneides noch näher anzusehen.

Hierfür nehmen wir an, daß die Individuen nach ihrer Nutzenposition von $h = 1$ aufsteigend bis $h = H$ gereiht seien, und daß jedes Individuum nur das nächst höhere in der Pyramide beneide, also

$$\beta_{hj} = \begin{cases} 1 & j = h + 1 \\ 0 & \text{sonst} \end{cases} . \tag{44}$$

Auch hier möge wieder bedacht werden, daß alle unsere Aussagen ebenfalls gültig bleiben, wenn wir statt von Individuen von Gruppen $h = 1, \ldots, H$ ausgehen. Unsere Betrachtung läßt stets beide Deutungswege offen.

Damit vereinfachen sich die individuellen Neidmaße zu

$$e_h = u(h+1) - u(h) \tag{45}$$

und das gesamtwirtschaftliche Neidmaß wird zu

$$\begin{aligned} E(\delta) &= \sum_{h=1}^{H} \delta_h e_h = \Sigma_h \delta_h (u(h+1) - u(h)) = \\ &= \sum_{h=2}^{H-1} (\delta_{h-1} - \delta_h) u(h) + \delta_{H-1} u(H) - \delta_1 u(1) = \\ &= \sum_{h=1}^{H} d_h u(h) . \end{aligned} \tag{46}$$

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Nehmen wir nun an, daß $\delta_{h-1} \geqq \delta_h$. Für diese Annahme sind zwei Interpretationsgründe maßgeblich:

a) der Wirtschaftspolitiker ordnet den Ärmeren ein größeres Gewicht zu;

b) es gibt mehr Individuen in den ärmeren Einkommensklassen.

Dann ergibt sich unmittelbar, daß $d_1 < 0$ und $d_2, \ldots, d_H \geqq 0$.

Wir erhalten folgende Proposition:

Proposition 7: t_h sei linear. Es gelten die Annahmen A.1 - A.4 und die Voraussetzungen der Lemmata 1 und 2. Die Gewichte δ_h sind nicht wachsend. Dann ist die Steuer progressiv.

Beweis: Da, wie oben gezeigt, $d_1 < 0$ und $d_2, \ldots, d_H \geqq 0$, ist Proposition 6 anwendbar.

Die Ausführungen beleuchten das Phänomen des Nachbarschaftsneides. Sie sind zugleich als besonderes Beispiel zu den Ausführungen des vorherigen Abschnittes von Bedeutung. Belegen sie doch sehr klar, daß der Fall $d_1 < 0$; $d_2, \ldots, d_H \geqq 0$ unter relativ schwachen Annahmen erfüllt sein kann: In unserem Falle ist es dann nur noch die Zusatzannahme nicht wachsender „verteilungspolitischer Gewichte", was heutzutage bereits eine Art Kanon in solchen verteilungspolitisch motivierten wirtschaftspolitischen Entscheidungsmodellen darstellt.

6. Abschließende Bemerkungen

Schon einige Generationen von Finanzwissenschaftlern suchen nach der normativen Rechtfertigung einer progressiven Einkommensteuer als verteilungspolitischem Instrument.

Die einsichtigste Vorgangsweise scheint es, die Reduzierung der relativen Einkommensabstände durch die progressive Besteuerung direkt als Ergebnis der Maximierung einer symmetrischen und konkaven (oder: *S*-konkaven) Wohlfahrtsfunktion eines Wirtschaftspolitikers über dem Raum der individuellen Einkommen anzunehmen. Aber: Soll dem Wirtschaftspolitiker in einem solchen Falle die Tatsache gleichgültig sein, daß die Einkommen zwar gleichmäßiger verteilt sind, aber aufgrund der Besteuerung das Gesamteinkommen (netto) niedriger ist als vorher? Sollte weiters der Wirtschaftspolitiker die Disincentive-Effekte der progressiven Besteuerung nicht auch in einem solchen Falle berücksichtigen? Und sollte er nicht bedenken, daß individuelle Einkommen unterschiedliche individuelle Nutzen stiften können? Dieser erste Ansatz, der vor allem unter dem Etikett „lorenzgerechte Besteuerung"[30] behandelt wird, läßt also eine Vielzahl von Fragen offen.

[30] *B. Genser*, Lorenzgerechte Besteuerung, Österreichische Akademie der Wissenschaften, Wien, 1980.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Gehen wir daher einen Schritt weiter. Da die progressive Besteuerung direkt an den Einkommen anknüpft, liegt es nahe, wirtschaftspolitische Werturteile zunächst unter Verwendung solcher individueller Nutzenfunktionen zu definieren, die *nur* vom jeweiligen individuellen Einkommen abhängig sind. Aber selbst dies hat den sogenannten Opfertheorien nichts gebracht, bevor sie nicht die zusätzliche gravierende Einschränkung auf sich nahmen, nur identische Nutzenfunktionen zu betrachten. Es ist daher ein wesentlicher Schritt, wenn in dieser Arbeit gezeigt wird, daß das normative Postulat der Neidfreiheit in einer Gesellschaft eine progressive Einkommensteuer zu rechtfertigen vermag, auch wenn die individuellen Nutzenfunktionen unterschiedlich sind (aber nur vom Einkommen abhängen). Allerdings schießt dieses Resultat wieder über das Ziel hinaus, fordert nämlich völlige Gleichverteilung der Nettoeinkommen, was wegen der damit verbundenen Disincentive-Effekte wirtschaftspolitisch unerwünscht ist.

Sobald aber nun diese Disincentive-Effekte bei der Spezifizierung der individuellen Nutzenfunktionen berücksichtigt werden, sei dies bei *Mirrlees'* wohlfahrtsoptimierendem Wirtschaftspolitiker, sei dies bei unserem neidminimierenden Wirtschaftspolitiker, wird es unmöglich, generelle Resultate zur Begründung einer progressiven Einkommensteuer und ihres Progressionsgrades zu geben. Alle Analysen, also leider auch unsere, spezialisieren sich dann auf lineare Steuertarife, bzw. auf bestimmte Beispiele, in denen individuell identische, spezifizierte Nutzenfunktion, etwa vom *Cobb-Douglas*- oder CES-Typ, als Ausgangspunkt gewählt werden. Hier stößt unsere Analyse auf gleichartige Schranken, wie sie etwa *Mirrlees* & Co aufgezeigt haben. In diesen Bereichen bedeutet unser Ansatz einfach eine Alternative zur Erklärung progressiver Besteuerung nach *Mirrlees*.

Darüber hinaus gibt es aber doch einige Ergebnisse unserer Arbeit, die überraschend und neu sind. Hierher zählen wir vor allem jene, die zeigen, daß verschiedene Typen progressiver Einkommenbesteuerung, die in Theorie und Praxis diskutiert werden, den Neid in einer Gesellschaft insgesamt völlig unberührt lassen können.

Definieren wir etwa gesamtwirtschaftlichen Neid als die Zahl aller Fälle, in denen jemand jemand anderen beneidet, weil sein Einkommen höher ist, so bleiben ja alle höheren Einkommen höher und alle Neider bleiben daher neidisch, wenn eine progressive Einkommensteuer mit einem Grenzsteuersatz unter 100 % erhoben wird.

Und sogar die Berücksichtigung von Neidintensität in kardinalen Neidmaßen kann dieses Problem nicht aus der Welt schaffen. Nehmen wir zum Beispiel einen Steuertarif, der progressiv im Sinne des glei-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

chen absoluten Steueropfers ist. Die identischen individuellen Nutzenfunktionen mögen nun von den Einkommen abhängen, einmal von den Bruttoeinkommen, einmal von den Nettoeinkommen. Individueller Neid sei definiert als Summe der Nutzendifferenzen zwischen einem Individuum und anderen. In einem solchen Falle ist jede Person vor und nach Besteuerung gleich neidisch! Denn eine solche Steuer reduziert in gleichem Ausmaß die Nutzen derer, die man beneidet, als auch den eigenen!

Dies zeigt, daß unsere Analyse noch in einem weiteren Sinne wichtig ist. Daß eine progressive Steuer „den Neid" reduziert, würde einem im ersten persönlichen Gespräch jeder abkaufen. Erst die klare mathematische Definitorik und Modellbildung macht es möglich, solche a priori geglaubten Aussagen zu widerlegen. Erst die mathematische Klarlegung der individuellen und wirtschaftspolitischen Werturteile und die ganze Vielseitigkeit dieser Definitorik ermöglicht es, zu zeigen, was an Schlußfolgerungen in solchen Werturteilen steckt und was nicht.

Anhang

A. Beweis zu Lemma 1

Für eine lineare Steuer $t(y_h) = ty_h - G, t \leqq 1$ gilt im Konsumentenoptimum $(l_h > 0)$:

$$(L.1) \qquad w_h(1-t)\,u_1(w_h l_h(1-t)+G, l_h) + u_2(w_h l_h(1-t)+G, l_h) = 0\ .$$

Unter Verwendung des impliziten Funktionentheorems ergibt sich damit

$$(L.2) \qquad \frac{\partial l_h}{\partial G} = -\frac{(1-t)\,w_h\,u_{11}(h) + u_{12}(h)}{u_{11}(h)\,w_h^2(1-t)^2 + 2w_h(1-t)\,u_{12}(h) + u_{22}(h)}$$

$$= -\frac{-\dfrac{u_2(h)}{u_1(h)}\,u_{11}(h) + u_{12}(h)}{N} \leqq 0\ ,$$

da $N < 0$ wegen der strikten Konkavität der Nutzenfunktion (A.1) und negativem Zähler gemäß Annahme A.4 *(Sheshinski)*.

Wir zeigen nun, daß $t\,\Sigma_h\, w_h \frac{\partial l_h}{\partial G} < H$ für $t \leqq 1$ (von Interesse ist speziell der nicht triviale Fall $t < 0$). Es genügt zu zeigen, daß $t\,w_h \frac{\partial l_h}{\partial G} < 1$ für alle h. Dies ist wegen (L.2) äquivalent zu

$$(L.3) \quad -t\,w_h\left(-\frac{u_2}{u_1}\,u_{11} + u_{12}\right) - u_{11}\,w_h^2(1-t)^2 - 2\,w_h(1-t)\,u_{12} - u_{22} > 0\ ,$$

und unter Berücksichtigung von (L.1) ist dies wieder äquivalent zu

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

$$\text{(L.4)}\quad -t\,w_h\left(-\frac{u_2}{u_1}u_{11}+u_{12}\right)-w_h(1-t)\left(-\frac{u_2}{u_1}\,u_{11}+u_{12}\right)+\frac{u_2}{u_1}u_{12}-u_{22}>0\ ,$$

was äquivalent ist zu

$$\text{(L.5)}\qquad w_h\left(-\frac{u_2}{u_1}u_{11}+u_{12}\right)+\left(-\frac{u_2}{u_1}u_{12}+u_{22}\right)<0\ .$$

Der linke Ausdruck ist negativ wegen Annahme 4 *(Sheshinski)*. Wenn also $\left(-\frac{u_2}{u_1}u_{12}+u_{22}\right)<0$, so ist $t\,w_h\,\frac{\partial l_h}{\partial G}<1$ für alle h q.e.d.

B. Beweis zu Lemma 2

Es gilt

$$\text{(L.6)}\quad \frac{dG}{dt}-w_r\,l_r=\frac{\Sigma_h\,w_h\,l_h-Hw_r\,l_r+t\,\Sigma_h\,w_h\left(\frac{\partial l_h}{\partial t}+w_r\,l_r\frac{\partial l_h}{\partial G}\right)}{H-t\,\Sigma_h\,w_h\frac{\partial l_h}{\partial G}}\ .$$

Mit Lemma 1 erhält man $H-t\,\Sigma_h\,w_h\frac{\partial l_h}{\partial G}>0$; gemäß Annahme 4 *(Sheshinski)* ist $\frac{\partial l_h}{\partial t}\leqq 0$ sowie $\frac{\partial l_h}{\partial G}\leqq 0$

(zum letzteren siehe auch Beweis zu Lemma 1).

Dann ist aber $\frac{dG}{dt}-w_1\,l_1>0$ für $t\leqq$ q.e.d.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die Bestimmung des steuerrechtlichen Einkommensbegriffs aus finanzwissenschaftlicher Sicht*

Von *Johannes Hackmann*, Hamburg

I. Grundlegung; zur Vorgehensweise

1. Besteuerung bewirkt eine Übertragung von privaten kaufkraftmäßigen Eigentumsrechten (ökonomischer Verfügungsmacht) auf den Staat und beeinflußt grundsätzlich die Verteilung der den Privaten verbleibenden Verfügungsmacht. Deshalb stellt sich notwendig die Frage, ob der Staat bei der Steuerlastverteilung auf diese Verteilungswirkungen Rücksicht nehmen und wie diese Rücksichtnahme gegebenenfalls aussehen sollte[1]. Wie die Verteilung der Steuerlasten auf die Staatsbürger zu bemessen ist, ist aus den Auffassungen über die Aufgaben des Staates und über die Rechte und Pflichten der Staatsbürger herzuleiten. Zu den Aufgaben eines Sozialstaates gehört die Förderung der Verteilungsgerechtigkeit. Da „Gerechtigkeit ... nicht ohne eine starke Gleichheitskomponente zu denken" ist[2], ist auch die unter Gerechtigkeitsgesichtspunkten zu bestimmende Steuerlastverteilung im Falle ihrer instrumentellen Eignung und unter den noch zu nennenden Einschränkungen so zu bestimmen, daß sie auf eine größere Vertei-

---

* Den Anstoß zu einer systematischen Erörterung des steuerlichen Einkommensbegriffs gab die wissenschaftliche Leitung der Kölner Tagung, der ich dafür an dieser Stelle danken möchte. Vom Verf. war ursprünglich nur eine Abhandlung zu den „Volkswirtschaftlichen Konsequenzen und steuerpraktischen Möglichkeiten einer Einbeziehung von Kapitalgewinnen in den steuerlichen Einkommensbegriff" vorgesehen.

[1] Vgl. *H. C. Simons*, Personal Income Taxation, Chicago, London 1938, S. 18.

[2] *T. Maunz, G. Dürig, R. Herzog, R. Scholz*, Grundgesetz, Kommentar, München 1980, Lfg. 18, Tz. 36 zu Art. 20 — *Herzog* spricht in seiner Kommentierung allerdings nur davon, daß das Sozialstaatsprinzip den Gesetzgeber dazu ermächtigt, „bestehende Ungleichheiten zwischen den Menschen und insbesondere im sozialen Leben zu beseitigen oder zumindest zu nivellieren". Andere Kommentierungen sehen eine dem sozialstaatlichen Prinzip innewohnende Verpflichtungskraft (*K. Stern*, Das Staatsrecht der Bundesrepublik Deutschland, Bd. 1, München 1977, S. 713) oder einen mit der Sozialstaatsklausel verbundenen Gestaltungsauftrag (*F. E. Schnapp* zu Art. 20, in: *I. von Münch* (Hrsg.), Grundgesetz-Kommentar, Bd. 1, 2. Aufl., München 1981, S. 728). Ein solches Verständnis scheint mir zwingend, die (nicht einklagbare) Verpflichtung des Gesetzgebers zu implizieren, auch über die Steuergesetzgebung auf jeden Fall dann für eine größere Gleichmäßigkeit zu sorgen, wenn dem nicht andere verfassungsmäßig ebenfalls gebotene Rücksichten entgegenstehen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

lungsgleichmäßigkeit hinwirkt[3]. Selbst wenn das bestritten werden sollte, wird — was als Argumentationsbasis für den Rahmen dieser Arbeit genügt — es doch unstrittig sein, daß eine willkürfreie Zumessung der Steuerlasten in besonderer Weise auf die Verteilung der Belastungswirkungen und das heißt auf die die Verteilung beeinflussenden Wirkungen Rücksicht zu nehmen hat. Weil — der auf eine größere Verteilungsgleichmäßigkeit zielende — Gerechtigkeitsbegriff sich nicht in der Gleichheitskomponente erschöpft, sind bei der Steuerlastverteilung obendrein Umstände zu berücksichtigen, die einer größeren Gleichmäßigkeit vor Erreichung einer vollen Gleichheit Grenzen setzen. Solche Grenzen ergeben sich aus den individuellen Rechten des einzelnen Bürgers im Verhältnis zum Staat und zu den anderen Bürgern. Unter den Rechten ist in dem hier interessierenden Zusammenhang insbesondere der Grundsatz der Gleichbehandlung zu nennen. Grenzen einer größeren Gleichmäßigkeit resultieren daneben auch aus Rücksicht auf andere vom Staat wahrzunehmende Aufgaben bzw. zu fördernde Ziele, wie etwa eine qualitativ und quantitativ möglichst gute gütermäßige Versorgung.

Eine zentrale Voraussetzung für eine gerechte Steuerlastverteilung ist die Beachtung des Grundsatzes der Gleichbehandlung. Aus der Perspektive einer verteilungspolitisch ausgerichteten Steuerlastverteilungskonzeption ist die Größe (bzw. sind die Größen), die es verteilungspolitisch zu beeinflussen gilt (oder auch die, die unverändert bleiben soll), der steuerpolitisch grundlegende Gleichheitsmaßstab. Steuersubjekte, die sich hinsichtlich dieser Größe(n) ceteris paribus nicht unterscheiden, sind gleichsituiert und — an dem verteilungspolitisch relevanten Gleichheitsmaßstab gemessen — gleich zu belasten[4]. Für die

[3] Diese Sichtweise des Steuerlastverteilungsproblems verträgt sich nicht mit Vorstellungen der Art, daß die Staatsbürger wegen ihres (gleichen) gemeinsamen Interesses an der Erfüllung der Staatsaufgaben über die Steuererhebung zu den Staatszwecken in subjektiv gleicher Weise beitragen — ein „gleiches Opfer" erbringen — sollen. Gleich-Opfer-Vorstellungen implizieren im Grunde die sich ohne (gezielte) staatliche Einflußnahme ergebende Verteilung als prinzipiell gerecht oder als Resultat natürlicher oder gottgegebener (Besitz-)Rechte, die aus sittlichen Gründen der staatlichen Einflußnahme entzogen sind. Vgl. in diesem Zusamenhang auch *J. Pahlke,* Steuerpolitische Grundsatzfragen, in: Finanzarchiv, N. F., 28, 1969, S. 42 ff.; *K. Littmann,* Ein Valet dem Leistungsfähigkeitsprinzip, in: *H. Haller, L. Kullmer, C. S. Shoup, H. Timm* (Hrsg.), Theorie und Praxis des finanzpolitischen Interventionismus, Tübingen 1970, S. 114 ff. und *G. Krause-Junk,* Art. Steuern IV: Verteilungslehren, in: Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaften, Stuttgart u. a. 1977, S. 345, zu der Inkonsistenz des Nebeneinanders eines Opferprinzips mit einem „Umverteilungsgrundsatz".

[4] Vgl. in diesem Zusammenhang auch die Erörterungen der Meade-Kommission zur „horizontalen Gerechtigkeit" (*The Institute for Fiscal Studies* (Ed.), The Structure and Reform of Direct Taxation, Report of a Committee chaired by Professor *J. E. Meade,* London 1978, s. S. 14). — Vorherrschend wird die Meinung vertreten, die relevante Belastung sei an den Steuerbela-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Erörterung des steuerlichen Einkommensbegriffs kommt es nun entscheidend auf die Beantwortung der Frage an, welche Größe (oder welche Größen) der verteilungspolitisch relevante Gleichheitsmaßstab ist (sind). Nur wenn das Einkommen eine primär relevante Maßstabsgröße ist oder indiziert, ist verteilungspolitisch an eine Besteuerung von Einkommen zu denken. Die Beantwortung der Frage nach der verteilungspolitisch relevanten Maßstabsgröße liefert für diesen Fall auch die grundlegenden Kriterien für die Erörterung des Einkommensbegriffs. An ihnen haben sich steuerbilanztheoretische Auffassungen[5], „Meßaxiome" bzw. „axiomatische Anforderungen" an einen steuerlichen Einkommensbegriff[6] zu orientieren[7]. Lassen sie sich nicht voll realisie-

---

stungswirkungen im Sinne einer materiellen Inzidenz zu messen. Diese Auffassung scheint mir nicht generell akzeptabel zu sein, weil sie im Widerspruch zu Grundauffassungen von Liberalität stehen kann (vgl. *J. Hackmann,* Die Besteuerung des Lebenseinkommens, Tübingen 1979, S. 33 ff.). Ob die Steuerbelastung konzeptionell eher im Sinne materieller oder eher im Sinne formaler Inzidenz zu begreifen ist, hängt unter anderem davon ab, ob sich der steuerliche Zugriff unmittelbar auf die verteilungspolitisch relevante Größe richtet, oder ob ein solcher Zugriff indirekt erfolgt. Obwohl im konkreten eine stärkere Differenzierung geboten ist, dürfte für den Rahmen dieser Arbeit eine Messung der Steuerbelastung im Sinne formaler Inzidenz als Unterschied in der verteilungspolitisch relevanten Größe vor (brutto) und nach (netto) Steuern der m. E. konzeptionell zu messenden Belastung am nächsten kommen. Vgl. dazu auch *J. Hackmann,* Zu einer verteilungspolitisch ausgerichteten Theorie der indirekten Besteuerung, in: *D. Pohmer* (Hrsg.), Zur optimalen Besteuerung, Schriften des Vereins für Socialpolitik, N. F., Bd. 128, Berlin 1983, S. 292 ff.

[5] „Der Beitrag betriebswirtschaftlicher Gewinnkonzeptionen für die Entwicklung eines steuerlichen Gewinn- bzw. Einkommensbegriffs kann nur in ihrem Nutzen für die Realisierung der Ziele der Besteuerung liegen." *F. W. Wagner,* Kapitalerhaltung, Geldentwertung und Gewinnbesteuerung, Berlin u. a. 1978, S. 249 (s. a. S. 16 ff.).

[6] Vgl. in jüngster Zeit *J. Mitschke,* Über die Eignung von Einkommen, Konsum und Vermögen als Bemessungsgrundlagen der direkten Besteuerung, Berlin 1976 und *O. Ebnet,* Die Besteuerung des Wertzuwachses, Baden-Baden 1978, die sich auf diese Weise einen Zugang zur und eine Basis für die Erörterung des steuerlichen Einkommensbegriffs verschaffen. Auch *Simons* setzt an den Anfang seiner Erörterung des Einkommensbegriffs (*H. C. Simons* (Anm. 1), S. 42) die Forderung der Meßbarkeit der zu definierenden Größe. So sehr dieser Forderung zuzustimmen ist, so ist mit ihrer allzu intensiven Betonung doch die Gefahr pragmatischer Oberflächlichkeit verbunden. Vor aller Formulierung von Meßvorschriften muß erst einmal eine Meßidee vorhanden sein — eine Vorstellung darüber, was eigentlich gemessen werden sollte. Aus dieser Perspektive ist der insistierenden Forderung *Hallers* (*H. Haller,* Zur Diskussion über das Leistungsfähigkeitsprinzip, in: Finanzarchiv, N. F., 31, 1972/73, S. 489) nach einer — und sei es auch nur gefühlsmäßigen — Richtschnur voll zuzustimmen. Zu fragen ist nur, ob die von ihm präferierte Richtschnur „Bedürfnisbefriedigungsniveau" bzw. „-potential" akzeptiert werden kann.

[7] Was *Schanz, Fuisting,* die volkswirtschaftliche Gesamtrechnung, die Umgangssprache oder andere unter Einkommen verstehen, ist damit nur dogmenhistorisch oder „heuristisch" bzw. dafür von Interesse, welchen Namen die auf den verteilungspolitisch relevanten Maßstab gerichtete Besteuerung verdient.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ren, ist grundsätzlich wiederum an diesen Kriterien zu messen, welche Verstöße gegen bestimmte Meßanforderungen in welchem Ausmaß hingenommen werden sollten.

2. In der vorliegenden Arbeit wird gefragt, welche Konsequenzen sich bei der ansatzweise beschriebenen verteilungspolitisch ausgerichteten Steuerlastverteilungskonzeption für die Bemessung der nicht äquivalenzmäßig oder demeritorisch zuzuteilenden individuellen Steuerlasten ergeben. Als dafür konzeptionell richtige Bemessungsgrundlage wird das Einkommen, als Zugang an ökonomischer Verfügungsmacht verstanden, postuliert. Dieser verteilungspolitisch bestimmte steuerliche Einkommensbegriff eignet sich jedoch nicht für eine unmittelbare steuerrechtliche Kodifizierung, da bei der Bestimmung des steuerrechtlichen Einkommensbegriffs Rücksichten auf die sonst vom Staat über die Steuerlastverteilung wahrzunehmenden Aufgaben und auf die Erfordernisse der Steuerpraxis zu nehmen sind. Wegen des dieser Arbeit vorgegebenen umfangmäßigen Rahmens kann eine Reihe von Fragen nicht oder nur ansatzweise erörtert werden. Unerörtert bleiben so konzeptionelle Fragen der Lebenseinkommensbesteuerung wie die Frage, ob aufgezinste Einkommenssummen bzw. Annuitäten oder ob — wie es der Ansicht des Verf. entspricht — die durchschnittlichen absoluten Einkommen als Gleichheitsmaßstab unter Gerechtigkeitsgesichtspunkten das Progressionsniveau bestimmen sollten[8]. Die grundsätzlichen Erörterungen legen für die Steuerpraxis die Schlußfolgerung nahe, bestimmte nach „Durchschnittssätzen" ermittelte (nicht-realisierte) Wertänderungen am ruhenden Vermögen in den steuerrechtlichen Einkommensbegriff einzubeziehen. Wegen dieses Ergebnisses und wegen ihrer grundsätzlichen Wichtigkeit verdient die Frage der Einbeziehung von Wertänderungen in den steuerlichen Einkommensbegriff ein besonderes Interesse auch schon bei der unter II und III erfolgenden Behandlung von Grundsatzfragen.

II. Der verteilungspolitisch bestimmte steuerliche Einkommensbegriff

1. Durch die Besteuerung wird die Verteilung vieler Größen, und zwar in prinzipiell unterschiedlicher Weise, beeinflußt. Auf die Verteilung welcher Größen verteilungspolitisch zu achten ist, kann nur normativ entschieden werden. Traditioneller wohlfahrtsökonomischer Sichtweise entspricht es, die individuelle Bedürfnisbefriedigung, den individuellen Nutzen, als verteilungspolitisch relevante Zielgröße zu sehen. Vorherrschend wird auch die Verteilung der Steuern nach der

[8] Vgl. dazu *J. Hackmann*, Besteuerung (Anm. 4), S. 163 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Leistungsfähigkeit als eine Verteilung der Steuern nach dem individuell erreichten Bedürfnisbefriedigungsniveau verstanden. Da sich der individuelle Nutzen (noch) nicht befriedigend messen läßt, kann der Nutzen praktisch nur „indirekt" über eine steuerliche Erfassung von Indikatorgrößen des Nutzens belastet werden. Plausibilitätsüberlegungen sprechen allerdings dafür, daß Konsum und Vermögen die so verstandene steuerliche Leistungsfähigkeit besser indizieren als das Einkommen allein oder als das Einkommen in Verbindung mit dem Vermögen[9].

Es ist nun jedoch die Frage zu stellen, ob — unabhängig von allen Meßproblemen — die Steuerlastverteilung tatsächlich an der individuell erreichten Bedürfnisbefriedigung (oder auch dem erreichten Potential zur Bedürfnisbefriedigung) orientiert werden sollte. Welche Arten der Bedürfnisbefriedigung sind einzubeziehen? Auch der Genuß einer schönen Landschaft? Nur im Urlaub oder auch, wenn sie zu den Vorzügen des Wohn- und Arbeitsorts gehört? — Fragen solcher Art dürften damit beantwortet werden, daß natürlich nur die ökonomische Bedürfnisbefriedigung gemeint sei. Aber wie läßt sich diese von anderer Bedürfnisbefriedigung abgrenzen? Nach vorherrschender wohlfahrtsökonomischer Ansicht ist das nicht möglich[10]. Ähnliche konzeptionelle Schwierigkeiten, wie sie sich bei einer Orientierung der Steuerlastverteilung am Bedürfnisbefriedigungsergebnis zeigen, stellen sich auch, wenn eine Orientierung am Bedürfnisbefriedigungspotential *(Haller)* oder an der „Konsumkraft" *(Moxter)* erfolgen soll[11].

Der zentrale Einwand gegen eine Nutzenorientierung ist nach Ansicht des Verf. jedoch normativer Natur. Eine solche Ausrichtung der Verteilungspolitik verträgt sich nicht mit einem minimalen Verständnis von einem liberalen Staat, wozu es gehören dürfte, daß jedem Menschen Bereiche der Eigenzuständigkeit und Eigenverantwortung zustehen, in die der Staat sich nicht einmischen bzw. an denen er sich nicht zu beteiligen hat. In welcher Intensität jemand seine Bedürfnisse befriedigt, geht einen liberalen, die Menschenwürde respektierenden Staat selbst dann nichts an, wenn die Steuerlasten verteilt werden sollen.

---

[9] Für eine Begründung dieser Auffassung s. *D. Schneider*, Bezugsgrößen steuerlicher Leistungsfähigkeit und Vermögensbesteuerung, in: Finanzarchiv, N. F., 37, 1979, S. 26 ff.

[10] S. speziell *J. M. D. Little*, A Critique of Welfare Economics, 2. Aufl., Oxford 1957, S. 51. Für weitere Belege s. *J. Hackmann*, Zur wohlfahrtstheoretischen Behandlung von Verteilungsproblemen, Berlin 1972, S. 62 f.

[11] Zu einer am Konzept der ökonomischen Verfügungsmacht orientierten kritischen Auseinandersetzung mit dem „Nutzen-" und dem „Konsumstromkonzept" des Einkommens s. a. *O. Ebnet* (Anm. 6), S. 42 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Mit der Ablehnung des Nutzens als einen für die Steuerpolitik relevanten Gleichheitsmaßstab entfällt eine immerhin mögliche — wenn auch mit Mängeln behaftete — Leitidee für die Bestimmung des steuerlichen Einkommensbegriffs. Ob stattdessen von einer anderen Leitidee ausgegangen werden kann, entscheidet sich an den zu verfolgenden verteilungspolitischen Zielen. Nach Ansicht des Verf. sollte die Verteilungspolitik sich an den lebenszeitlichen Möglichkeiten von Menschen, über knappe Güter und Dienste ökonomisch verfügen zu können, ausrichten. Wie solche Verfügungsmöglichkeiten individuell genutzt werden, habe den liberalen Staat grundsätzlich nicht zu interessieren; als sozialer Staat habe er zwar das Ausmaß an Verfügungsmöglichkeiten in Richtung auf größere Gleichmäßigkeit zu beeinflussen; davon abgesehen solle die Steuerlastverteilung jedoch prinzipiell unabhängig davon sein, wie gut oder wie schlecht solche Verfügungsmöglichkeiten etwa zur Bedürfnisbefriedigung genutzt werden.

2. In dieser Arbeit geht es nicht um eine normative Begründung[12] der gerade beschriebenen Auffassung, deren Akzeptanz geeignet ist, das traditionelle finanzwissenschaftliche Einkommensverständnis zu legitimieren, nach dem das steuerliche Einkommen als Zuwachs oder Zugang an "discretionary economic power"[13] oder an ökonomischer Verfügungsmacht[14] zu verstehen ist. Im folgenden soll vielmehr mit der inhaltlichen Erläuterung dieses Einkommensverständnisses gezeigt werden, daß sich aus dieser Sichtweise vernünftige Konsequenzen für den steuerlichen Einkommensbegriff ergeben und daß mit dem Festhalten an einem Einkommensbegriff im Rahmen der Besteuerung keine Ungereimtheiten in Kauf genommen werden müssen[15].

Der an der ökonomischen Verfügungsmacht orientierte verteilungspolitische Einkommensbegriff soll darüber informieren, was für (zusätzliche[16]) Verfügungsmöglichkeiten eine Person im Vergleich zu einer anderen in einem Zeitraum gehabt hat. Wie sich bei der Nutzenorien-

---

[12] Vgl. dazu *J. Hackmann* (Anm. 10), und *ders.*, Besteuerung (Anm. 4), S. 13 ff. Vgl. in diesem Zusammenhang auch die jüngste Erörterung der Unvereinbarkeit von Utilitarismus und horizontaler Gerechtigkeit durch *J. E. Stiglitz*, Utilitarianism and Horizontal Equity, in: Journal of Public Economics, 18, 1982, S. 1 ff.

[13] Report of the *Royal Commission on Taxation*, Vol. 3, Taxation of Income, Ottawa 1966, z. B. S. 5.

[14] *F. Neumark*, Theorie und Praxis der modernen Einkommensbesteuerung, Bern 1947, z. B. S. 36.

[15] Für eine solche Sicht s. *D. Schneider*, Steuerbilanzen, Rechnungslegung als Messung steuerlicher Leistungsfähigkeit, Wiesbaden 1978, S. 26 ff. und S. 75 ff.

[16] In einer Lebenszeit-Perspektive entfällt das Merkmal des „zusätzlich", weil von einem lebensanfänglichen Bestand an Verfügungsmöglichkeiten in Höhe von Null auszugehen ist.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

tierung die — dort nicht befriedigend lösbare — Abgrenzungsfrage zwischen „ökonomisch" und „nicht-ökonomisch" stellt, so auch beim Verfügungsmachtkonzept des Einkommens. Hier läßt sie sich aber konzeptionell befriedigend lösen. Bei der Ermittlung der ökonomischen Verfügungsmöglichkeiten geht es nämlich nicht um die Eruierung aller Möglichkeiten, die eine Person gehabt hätte, hätte sie sich nur in bestimmter Weise verhalten, sondern nur um die Möglichkeiten einer Verfügung über Güter mittels unmittelbar vorhandener oder vorhanden gewesener Kaufkraft. Die sich in Kaufkraft ausdrückende „ökonomische" Verfügungsmacht gilt es mithin von der an individuelle Eigenheiten einer Person gebundenen (persönlichen) Verfügungsmacht abzugrenzen. Ökonomische Verfügungsmacht ist „erst" gegeben, wenn sich die Verfügungsmöglichkeiten über Güter und Dienste prinzipiell ohne einen Verlust von einer Person auf eine andere Person übertragen lassen: Ökonomische Verfügungsmacht ist anonyme, unpersönliche Macht.

Die Orientierung des Einkommensbegriffs an der wie zuvor definierten ökonomischen Verfügungsmacht impliziert konzeptionell die Ablehnung einer Solleinkommensbesteuerung bzw. einer Besteuerung von Einkommenspotentialen oder Fähigkeiten. Individuelle Fähigkeiten sind verteilungspolitisch grundsätzlich nur insoweit steuerlich zu belasten, wie sie zu ökonomischer Verfügungsmacht führten, und nicht danach, wie sie zu ökonomischer Verfügungsmacht führen können (oder welche Mühe oder Befriedigung mit dem Einkommenserwerb verbunden ist). Die Vernünftigkeit dieser Konsequenz mag bezweifelt werden. M. E. ergibt sie sich jedoch unmittelbar aus einem liberalen Staatsverständnis. Der Staat hat es zu respektieren, wenn ein Bürger trotz hohen Einkommenspotentials einen Beruf bzw. eine Lebensführung wählt, die als Folge dieser Entscheidung zu einem hinter seinem Einkommenspotential zurückbleibenden Einkommen führt. Der Bürger darf nicht durch die auf seinem Potential lastende Steuerzahlungsverpflichtung zu einem ganz anderen Lebensentwurf für sich selbst genötigt werden. Nur bei einer (ökonomistischen) eindimensionalen Ausrichtung aller Individuen auf den Einkommenserwerb könnte die allokativ überaus attraktive Potentialbesteuerung auch unter Gerechtigkeitsgesichtspunkten unproblematisch sein[17].

Die gerade beschriebene grundsätzliche Beschränkung des steuerlichen Zugriffs auf entstandene — statt auf potentielle — ökonomische

[17] Für eine ähnlich begründete Ablehnung einer — von *Arrow* als vollständig gerecht gekennzeichneten — Fähigkeitsbesteuerung s. a. *D. Schneider* (Anm. 9), S. 45: „Freiheit heißt doch, dem einzelnen selbst zu überlassen, was er aus seinen Fähigkeiten macht." *Schneider* behandelt im übrigen ausführlich (s. S. 43 ff.) die — der beste Schutz vor totalitärer Anmaßung — praktischen Schwierigkeiten eines solchen Besteuerungsgedankens.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Verfügungsmacht verstößt gegen die „Nichtdiskriminierung konkurrierender Gestaltungsmöglichkeiten“[18] bzw. gegen Neutralitätspostulate und ist deshalb allokativ — vgl. dazu auch die späteren Ausführungen — insoweit problematisch, wie dadurch mikroökonomisch verstandene Substitutionseffekte ausgelöst werden. Die steuerliche Diskriminierung aller Aktivitäten, die zu ökonomischer Verfügungsmacht führen, ist die Kehrseite der sich darin ausdrückenden Besteuerungsgrenze, daß ein liberaler Staat den Bürger durch die ihm auferlegten Steuerzahlungsverpflichtungen nicht zu einer grundsätzlich anderen Lebensgestaltung zwingen darf. Dies hat eine — vielleicht paradox wirkende — Konsequenz für das Verständnis von steuerlicher Gleichbehandlung. Steuerliche Gleichbehandlung impliziert eine im wohlfahrtsökonomischen Sinne verstandene steuerliche Diskriminierung von Erwerbs- im Vergleich zu nicht Nichterwerbstätigkeiten.

Die mit Gleichbehandlungsgründen erfolgende grundsätzliche Ablehnung einer Besteuerung von Solleinkommen rechtfertigt auch die mit der Einkommensbesteuerung erfolgende (wohlfahrtsökonomische) „Doppelbelastung des Sparens“: Ertragbringendes Sparen ist eine Aktivität, die zu zusätzlicher ökonomischer Verfügungsmacht führt; die Alternative zum ertragbringenden Sparen in der Form der konsumtiven Einkommensverwendung erhöht die ökonomische Verfügungsmacht hingegen nicht. Ertragbringendes Sparen ist durch eine Einkommensteuer mithin steuerlich zu diskriminieren. Wird diese Diskriminierung z. B. durch die steuerliche Freistellung des Sparens ausgeschlossen, läuft das — in Einkommensteuerkategorien gedeutet — partiell auf eine Besteuerung von Solleinkommen hinaus. Dies wird deutlich, wenn man sich vor Augen führt, daß eine diskriminierende Doppelbelastung des Sparens auch dadurch vermieden werden kann, daß in die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer (in der richtigen Höhe angesetzte) fiktive Zinsen auf den Konsum einbezogen werden[19]. Eine

[18] *D. Schneider* (Anm. 15), S. 75. Vgl. in diesem Zusammenhang auch die Frage der Meade-Kommission (Anm. 4), S. 14, ob die “similarity of opportunity” oder die “similarity of outcome” als Gleichheitsmaßstab relevant ist.

[19] In Anlehnung an das bekannte Zwei-Perioden-Modell der Aufteilung eines gegebenen gegenwärtigen Einkommens (y) auf Gegenwarts- und Zukunftskonsum bei einem vorgegebenen Zinssatz (i) läßt sich das einfach zeigen. Wenn Einkommen und Konsum unbesteuert bleiben, kann das Individuum den Gegenwartskonsum bekanntlich nach Maßgabe der volkswirtschaftlichen Grenzrate der Transformation $1 + i = \frac{y + iy}{y}$ in Zukunftskonsum überführen. Eine proportionale Einkommensteuer (mit dem Satz (t)) verzerrt diese Entscheidung, indem sie die individuelle Transformationsrate zu $\frac{(1-t)\,y + (1-t)^2\,iy}{(1-t)\,y} = 1 + i + ti$ verändert und somit einen Keil zwischen individuelle und volkswirtschaftliche Transformationsrate treibt. Durch eine Freistellung des Sparens oder der Zinserträge auf das Sparen ergibt sich

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

solche Doppelbelastung des Konsums und des Sparens ist — bei entsprechender Anpassung der Steuersätze — belastungsmäßig gleichwertig einer ausschließlichen Belastung des konsumierten Einkommens. Diese Gleichwertigkeit verdeutlicht, daß die Vermeidung der wohlfahrtsökonomischen „Doppelbelastung des Sparens" mit der Besteuerung von Solleinkommen gleichzusetzen ist.

Das an der ökonomischen Verfügungsmacht orientierte Einkommensverständnis läßt sich in Anlehnung an die Konzipierung des Einkommens als Reinvermögenszugang durch *Schanz, Haig* und *Simons*[20] konkreter definieren[21]. Das Einkommen einer Periode entspricht der wertmäßigen Änderung des Bestandes an veräußer- bzw. interpersonell übertragbaren Eigentumsrechten einer Person in der betreffenden Pe-

---

wieder eine Übereinstimmung von individueller und volkswirtschaftlicher Transformationsrate mit $\frac{(1-t)\,y + (1-t)\,iy}{(1-t)\,y} = 1 + i$.

Dieser Effekt läßt sich auch durch eine Besteuerung fiktiver Zinsen auf den Gegenwartskonsum erreichen. Unter dieser Bedingung ist maximal ein Gegenwartskonsum möglich in Höhe von $y - ty - \frac{ti}{1+i}(y - ty)$ bei einer in der zweiten Periode fälligen Steuerzahlung auf die fiktiven Konsumzinsen und die tatsächlichen Zinserträge auf die in der Gegenwart erfolgten Steuerrückstellungen. Die individuelle Transformationsrate beträgt damit $\frac{(1-t)\,y + (1-t)^2 \cdot iy}{(1-t)\,y\,\frac{1+i(1-t)}{1+i}} = 1 + i$. Sie stimmt also wieder mit der volkswirtschaftlichen Transformationsrate überein: Bei einer Besteuerung der (Soll)-Einkommen, die (unter der Bedingung eines vollkommenen Kapitalmarktes) durch einen Konsumverzicht ermöglicht würde, wird das ertragbringende Sparen trotz Besteuerung des Sparens und der Sparerträge steuerlich nicht diskriminiert.

[20] Während es bei *G. Schanz*, Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze, in: Finanzarchiv, XIII, 1896, S. 1 ff., strittig sein mag, ob mit den Einkommen eher unmittelbar die ökonomische Verfügungsmacht als mittelbar die Bedürfnisbefriedigung erfaßt werden soll (vgl. die Ausführungen S. 6 f. und S. 17), ist der Sachverhalt bei *Haig* ganz klar (s. *R. M. Haig* (1921), The Concept of Income — Economic and Legal Aspects, wieder in: *R. A. Musgrave, C. S. Shoup* (Eds.), Readings in the Economics of Taxation, London 1959, S. 54 ff.): Meßschwierigkeiten geben den Ausschlag für seine Entscheidung zugunsten seines Einkommensbegriffs; eigentlich relevant ist jedoch die Bedürfnisbefriedigung. Trotz expliziter verteilungspolitischer Ausrichtung und trotz bissiger Kritik am Utilitarismus Benthamscher Prägung bzw. am Minimum-Opfer-Prinzip und trotz seiner Kennzeichnung, daß der Einkommensbegriff nicht etwas mit "sensations", sondern mit "rights" zu tun hat (s. *H. C. Simons* (Anm. 1), S. 49), hat auch *Simons* sich bei der Erörterung von konkreten Fragen nicht gänzlich von Nutzenvorstellungen gelöst. Eigentlich relevanter Maßstab ist (vgl. S. 53) auch für ihn die "relative pleasurableness of different activities". Die Entscheidung für Einkommen ist eine aus dem Erfordernis der Meßbarkeit von Größen (s. auch die Vorgabe auf S. 42) resultierende zweite Wahl.

[21] Die folgende Definition ist bis auf die Einführung von „veräußer- bzw. interpersonell übertragbar" und die Einfügung von „Änderung" statt „Zunahme" die Übersetzung einer Definition von *H. C. Simons* (Anm. 1), S. 49.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

riode, wenn die Person gar nicht konsumiert hätte oder — „in anderen Worten" — dem entsprechend bewerteten Konsum und der entsprechend bewerteten Vermögensänderung.

Mit dieser Definition des Einkommensbegriffs ist erklärungsbedürftig, was als Konsum und was als Vermögen zu begreifen ist. Dabei muß der Konsumbegriff hier nur insoweit erläutert werden, wie ein Unterlassen einer möglicherweise als Konsum einzustufenden Aktivität zu einer Vermögenserhöhung führen würde. Für die Abgrenzung des Konsums vom Nicht-Konsum bzw. der Kosten der Lebensführung von den Kosten der Einkommenserzielung („Werbungskosten, Betriebsausgaben") genügt es nicht zu fragen, ob bestimmte Kosten in dem Sinne zur Einkommenserzielung notwendig sind, daß es ohne sie nicht zur Einkommenserzielung gekommen wäre, oder auch zu fragen, ob bestimmte Aufwendungen mit Einkommenserzielungsabsicht ergriffen wurden. Schließlich gibt es Kosten, die gemeinkostenartig sowohl der Einkommenserzielung als auch der Lebensführung dienen. Für diese Abgrenzungsproblematik gibt das Verfügungsmachtkonzept des Einkommens nichts her. Sie soll hier deshalb auch nicht intensiver behandelt werden. Als grobe Leitidee für diese Abgrenzung wäre m. E. der gedankliche Test anzuwenden, ob die fragliche oder eine ähnliche Aktivität von einem Steuerpflichtigen auch übernommen worden wäre, wenn er sein Einkommen statt durch eine Erwerbstätigkeit auf dem Wege einer Schenkung erhalten hätte.

Die Definition des Einkommens als potentielle Vermögensmehrung führt den Einkommensbegriff über den mit der Einkommensdefinition implizierten Vermögensvergleich wesentlich auf den Vermögensbegriff zurück. Was nun als Vermögen bzw. als Wert des Vermögens zu begreifen ist, ist wiederum erläuterungsbedürftig. Auf dem Hintergrund des Verfügungsmachtkonzepts ist der Vermögensbegriff nun konsistenterweise so zu fassen, daß er als Bestandsgröße über die zu dem relevanten Zeitpunkt bestehende abstrakte Verfügbarkeit über Güter und Dienste, über die in einem Zeitpunkt vorhandene ökonomische Verfügungsmacht, informiert. Da das sogenannte Humankapital nicht veräußert werden kann, ist es in den Vermögensvergleich für Zwecke der Einkommensermittlung nicht einzubeziehen. Im Rahmen des Verfügungsmachtkonzepts bedeutet Vermögensermittlung nicht eine Komprimierung der Zeitraumgröße „Konsumniveau" zu einer Zeitpunktgröße[22]. Auch sind Vermögenswerte nicht als zukunftsbezogene Ertragswerte zu konzipieren, noch impliziert eine Vermögenserhaltung die

[22] So *A. Moxter*, Betriebswirtschaftliche Gewinnermittlung, Tübingen 1982, S. 24.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(Substanz-)Erhaltung der am Periodenanfang vorhanden gewesenen Güterbestände[23]. Vermögen meint im Rahmen dieses Konzepts simpel die im Wortsinne zu einem Zeitpunkt bestehende Kaufkraft, und als Folge der Vergangenheitsbezogenheit des Vermögensvergleichs hat das darüber ermittelte Einkommen einen „retrospektiven" Charakter. Damit ist auch ein durch einen „reinen Zinsänderungseffekt" bewirkter Anstieg des Vermögenswertes[24] kein Pseudo- oder Scheineinkommen. Bei unveränderten Güterpreisen stellt er tatsächlich eine reale Erhöhung von Kaufkraft in der Periode der Zinssenkung dar[25]. Diese gegenwärtige Einkommenserhöhung geht allerdings mit einem entsprechenden Rückgang des Einkommens in späteren Perioden einher: Reine Zinsänderungseffekte bewirken im Prinzip nur eine zeitliche Verlagerung des Einkommensanfalls.

3. Aus dem gerade erläuterten Verständnis eines am Verfügungskonzept orientierten verteilungspolitischen Einkommensbegriffs ergeben sich bestimmte Konsequenzen dafür, was und was nicht als Einkommensbestandteil zählt, welchem Zeitraum das Einkommen zuzuordnen ist und welche Wertansätze für die Bewertung von Einkommensbestandteilen und Wirtschaftsgütern zu wählen sind.

---

[23] Wäre Vermögen als die im Eigenbesitz einer Person befindlichen realen Güterbestände zu verstehen, wäre auch „Einkommen" konsequenterweise als Summe von Gütern, die zu dem „Stammgut einer Person neu hinzutreten" *(Hermann)* zu konzipieren und nicht im Sinne einer Wertkategorie als abstrakte Verfügbarkeit über Güter und Dienste.

[24] Vgl. die Erörterung bei *A. Moxter* (Anm. 22), S. 54 ff. Vgl. ferner die "strange" und "unacceptable results", auf die die Meade-Kommission (Anm. 4), S. 31, ihre prinzipiellen Bedenken gegen den hier zur Erörterung stehenden Einkommensbegriff stützt. Das Ergebnis dieser Ausführungen wirkt vor allem auch deshalb so "strange", weil der einkommensverlagernde Effekt einer Zinserhöhung dort nicht erwähnt wird.

[25] Vgl. auch die Argumentation von *N. Kaldor*, An Expenditure Tax, London, 3. Aufl. 1959, S. 44. — *Kaldor* meint allerdings, bei Vermögenswertänderungen danach unterscheiden zu müssen, ob es zu den Wertänderungen als Folge veränderter Ertragserwartungen (bei gegebenen Diskontierungssätzen) oder als Folge veränderter Zinssätze (bei gegebenen Ertragsaussichten) kommt. Die Kaldorschen Auffassungen und speziell sein (problematisches) Verständnis von Kaufkraft (spending power) können hier nicht erörtert werden. Dennoch sei darauf hingewiesen, daß bei unveränderten Güterpreisen in der (anfänglichen) Wertänderungsperiode zwischen den beiden unterschiedlichen Fällen hinsichtlich der Auswirkung auf die ökonomische Verfügungsmacht kein Unterschied besteht. Unterschiede ergeben sich erst in den späteren Perioden: Im Fall veränderter Ertragsaussichten ist die gegenwärtige Wert- und damit Einkommensänderung bei zutreffenden Erwartungen mit einer gleichsinnigen Einkommensänderung in der Zukunft verbunden; eine zinsänderungsbedingte gegenwärtige Wert- und damit Einkommensänderung zieht ceteris paribus jedoch eine gegenläufige Wert- bzw. Einkommensänderung in der Zukunft nach sich und wirkt somit nur einkommensverlagernd. Diese Zusammenhänge sind im Grundsatz auch wirksam, wenn berücksichtigt wird, daß Zinsänderungen typischerweise zu längerfristig veränderten Güterpreisstrukturen und Güterpreisniveaus führen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Neben den Faktorentgelten umfaßt das dem Verfügungsmachtkonzept entsprechende Einkommen den herkömmlich verstandenen Gewinn, staatliche und private Transfers inklusive Erbschaften, im herkömmlichen Gewinnbegriff nicht enthaltene Wertänderungen[26], selbsterbrachte häusliche Dienste, bestimmte Sachbezüge und bestimmte als Konsum einzustufende „Annehmlichkeiten" und weitere „zurechenbare Einkommen" wie die mit den häuslichen Diensten nicht erfaßte Eigenproduktion bzw. den Eigenverbrauch und die — über Vermietung prinzipiell veräußerbaren — Nutzungen des Konsumvermögens. Im Unterschied zu einer Nutzenorientierung zählt im Rahmen dieses Konzepts, wie es auch dem umgangssprachlichen Einkommensverständnis entspricht, die der Unterhaltung und Erholung dienende Freizeit nicht zum Einkommen. Ihr Einbezug liefe auf eine Solleinkommensbesteuerung hinaus. Do-it-yourself-Aktivitäten, die zwar arbeitsrechtlich den Charakter von Freizeitaktivitäten haben, aber mit einer Erstellung grundsätzlich veräußerbarer Güter verbunden sind, werden konzeptionell („Eigenproduktion") jedoch vom Einkommensbegriff erfaßt.

Die näheren Implikationen der beschriebenen Definition lassen sich am besten anhand einzelner Grenz- bzw. Zweifelsfragen erörtern[27]. Als erstes sei der Fall häuslicher Dienste intensiver betrachtet. Nach dem obigen Kriterium zählen häusliche Dienste nur insoweit zum Einkommen, wie sie (ohne Änderung ihres Dienstcharakters[28]) von einem Haus-

---

[26] Bei einer Nutzenorientierung wäre hingegen vielfach eine andere Schlußfolgerung geboten: Steigt der Marktwert z. B. eines Hauses (relativ zu anderen Güterpreisen), so ändert das in der Regel den (immer noch höheren) Nutzwert nicht, und es ist — nutzenorientiert — deshalb auch an kein höheres Einkommen zu denken. Übersteigt der jetzt höhere Marktwert jedoch den Nutzwert, dann wird das Haus — wird von den etwaigen steuerlichen Konsequenzen und von sonstigen Transaktionskosten abgesehen — deswegen veräußert, und es kommt auch nutzenmäßig zu Einkommen. Vgl. in diesem Zusammenhang die nutzenorientierte Argumentation eines erdachten Hauseigentümers bei *H. Haller,* Grundsätzliches zur Besteuerung von Grundstücksgewinnen, in: Kredit und Kapital, 6, 1973, S. 257 ff., zu der *Haller* bemerkt (S. 264): „Dies ist eine Einstellung ..., die man nicht einfach als irrational und unbeachtlich beiseite schieben kann."

[27] Vgl. auch die von *F. Kleinwächter,* Das Einkommen und seine Verteilung, Leipzig 1896, in der Einleitung (s. S. 7 ff.) ausgemalten Problemfälle, auf die sich auch *H. C. Simons* bezieht, um dann zu resignieren ((Anm. 1), S. 53): "The problem is clearly hopeless."

[28] In einem Diskussionsbeitrag zu dieser Abhandlung folgert *D. Schneider* aus dem Einbezug häuslicher Dienste in den steuerlichen Einkommensbegriff, daß der (seinerzeitige) Bundeskanzler H. Schmidt mit seinem abendlichen Klavierspiel nach dem Verfügungsmachtkonzept ein steuerliches Einkommen erzeugen würde, weil er — wie sein gelegentliches öffentliches Auftreten erweise — damit eine veräußerbare Leistung erbringe. Die Veräußerbarkeit der bei einem öffentlichen Auftritt erbrachten Leistung sei nicht bestritten; dennoch führt des Kanzlers privates Klavierspiel nicht zu Einkommen im obigen Sinne: Die Leistung, die er bei seinem eigenen Klavierspiel empfängt, ist die Freude an seinem eigenen Spiel; dieser für sich selbst erbrachte Dienst ist,

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

halt auf einen anderen übertragen werden können. Die eigene Körperpflege ist konzeptionell mithin kein Einkommensbestandteil; bei der (Raum-)Pflege der eigenen Wohnung wäre hingegen schon eher an Einkommen zu denken. Nicht generell eindeutig einordnen lassen sich die vom Arbeitgeber gewährten „Annehmlichkeiten", wozu auch der von *Simons* hervorgehobene Fall des Flügeladjutanten Kleinwächters gerechnet werden mag, der bei seinem Souverän trotz vergleichsweise niedrigen Gehalts ein königliches Leben führt. Nach der Definition, wie hoch die Vermögensänderung wäre, wenn gar nicht konsumiert worden wäre, ist die königliche Lebensführung des Flügeladjutanten bzw. sind mit der Arbeit verbundene Annehmlichkeiten gar nicht als Einkommen zu berücksichtigen. Anders ist es nur zu sehen, wenn der Arbeitnehmer durch einen Verzicht auf die mit der Arbeit verbundenen Annehmlichkeiten die an ihn erfolgenden Entgeltzahlungen erhöhen kann. Da das dem Flügeladjutanten — wegen der Art seines Dienstes — nicht möglich ist, ist unter Verfügbarkeitsgesichtspunkten für ihn kein höheres Einkommen anzusetzen als für den normalen Dienst tuenden Offizier seiner Gehaltsstufe. Der Glanz von Uniformen oder die gesellschaftliche Stellung wirken sich nicht unmittelbar auf das im Sinne eines Zugangs an ökonomischer Verfügungsmacht verstandene Einkommen aus.

Was den Zeitpunkt des Einkommensanfalls betrifft, so bedarf es keiner weiteren Erläuterung, daß Einkommen immer dann entstanden ist, wenn eine zusätzliche ökonomische (!) Verfügungsmöglichkeit über Güter und Dienste besteht. Probleme der Art, wie sie mit dem Nutzenkonzept verbunden sind[29], wann es zur Bedürfnisbefriedigung kommt, stellen sich nicht. Auf der konzeptionellen Ebene ist der Zeitpunkt des Einkommensanfalls mithin durch den Zeitpunkt bestimmt, an dem grundsätzlich austausch- bzw. veräußerbare Eigentumstitel und Eigentumsrechte entstanden sind. Nicht-realisierte Wertänderungen sind damit Einkommen im Zeitraum ihrer Entstehung. Steigen beispielsweise Aktienkurse in einer Periode an und sinken sie in der nächsten Periode wieder auf das anfängliche Kursniveau[30], so trägt dies zum

wie die eigene Körperpflege, nicht veräußerbar. Spielt der Kanzler vor Gästen, entstünde (wegen Eigenproduktion) bei ihm (evtl. als Spende absetzbares) Einkommen nur dann, wenn ohne prinzipielle „Änderung des Dienstcharakters" sein Klavierspiel durch das Spiel eines anderen Virtuosen ausgetauscht werden könnte. Für des Kanzlers Gäste entstünde Einkommen, ließe sich das Gastrecht veräußern.

[29] Vgl. das Beispiel von *Schneider* mit dem Studenten, der mit großer Vorfreude in den Urlaub fährt, der dann zum Fiasko wird (*D. Schneider* (Anm. 15), S. 26).

[30] Vgl. das Beispiel bei *D. Schneider* (Anm. 15), S. 56. S. in diesem Zusammenhang auch die Ausführungen zu der Frage, ob die mit Änderungen des Zinsniveaus verbundenen Vermögenswertänderungen Einkommen darstellen (s. dazu oben speziell auch die Anmerkungen 24 und 25).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Gesamteinkommen über beide Perioden hinweg mit einem Betrag von Null bei. Dieses Gesamtergebnis unterscheidet sich also nicht von dem Vergleichsfall, in dem die Kurse während beider Perioden unverändert geblieben sind. Und dennoch besteht zwischen diesen beiden Fällen ein gewichtiger Unterschied. In dem Fall der sich im Zeitablauf aufhebenden Kursänderungen bestand zwischenzeitlich, anders als im Fall unveränderter Kurse, ein Zugang an ökonomischer Verfügungsmacht, der vielfältig hätte genutzt werden können. Daß dafür steuerlich ein Preis in der Form einer in der ersten Periode zu leistenden und in der zweiten Periode auf dem Wege des Verlustausgleichs rückzuerstattenden Steuer zu zahlen ist, ist die übliche und gebotene Konsequenz einer zeitlich synchron erfolgenden Besteuerung des Einkommens. Wenn jemand über zwei Perioden in der ersten Periode kassenmäßig einen Gewinn macht, diesen Gewinn investiert und in der zweiten Periode als Folge der (Fehl-)Investition einen den Gewinn der ersten Periode kompensierenden Verlust macht, so sind im Rahmen eines in der zweiten Periode erfolgenden Verlustausgleichs die Steuern, die auf das früher bezogene Einkommen gezahlt wurden, auch nicht zu verzinsen, wenn — vgl. die früheren Ausführungen — eine Besteuerung von Solleinkommen abgelehnt bzw. die oben erörterte „Doppelbelastung des Sparens" als verteilungspolitisch geboten akzeptiert wird.

An dem Zeitpunkt, zu dem Wertänderungen zu erfassen sind, ändert vom Prinzip her auch die Tatsache nichts, daß der Anfall der Wertänderungen nicht mit einem Zugang von liquiden Mitteln verbunden ist. Dieser fehlende Zugang von Liquidität verhindert auch sonst nicht die Einkommenseigenschaft (Verkauf gegen Kredit, Entnahmen usw.). Bei einer (korrekten) Bewertung zu Nettoveräußerungspreisen steht es schließlich in dem ökonomischen Belieben des Steuerpflichtigen, die Wertänderungen kassenmäßig zu realisieren. Wie läßt es sich mit Gleichbehandlung vereinbaren, daß derjenige, der eine bestimmte ihm mögliche ökonomische Verfügung unterläßt, ohne einen sonstigen rechtfertigenden Grund einkommensteuerlich besser dasteht als derjenige, der eine solche Verfügung vornimmt? Die konzeptionelle Ungereimtheit des Realisationsprinzips zeigt sich deutlich, wenn jemand ein Wirtschaftsgut veräußert und nach der Veräußerung unter Vernachlässigung der Veräußerungskosten nicht mehr in der Lage ist, mit den Nach-Steuer-Veräußerungserlösen das (oder ein gleich teures) Wirtschaftsgut zu dem Verkaufspreis wieder zu erwerben[31]. Daß das Imparitätsprinzip mit der Konsequenz einer sofortigen Berücksichtigung

[31] Zu dieser Argumentation vgl. auch *W. Albers*, Die Einkommensbesteuerung in Frankreich seit dem Ersten Weltkrieg, Kiel 1957, S. 78 und *G. R. Conway*, The Taxation of Capital Gains, Studies of the Royal Commission on Taxation, Number 19, Ottawa 1968, S. 235 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

nicht realisierter Wertminderungen im Rahmen der Steuerbilanz unter Gleichbehandlungsgesichtspunkten ungereimt ist, wird auch von denen so gesehen, die sich gegen eine Einbeziehung von Wertsteigerungen in den steuerlichen Einkommensbegriff aussprechen.

Auch für Bewertungsfragen ergeben sich einige konzeptionelle Konsequenzen aus dem beschriebenen Einkommensbegriff. Zunächst, die Bewertung muß auf eine „Gesamtbewertung" aller übertrag- bzw. austauschbaren Rechte bzw. Leistungen des Steuersubjekts zielen[32]. Mit dieser Ansetzung gibt es konzeptionell keine Abschreibungsproblematik. Aus welchen Gründen sich der Gesamtwert der Wirtschaftsgüter geändert hat, interessiert nicht. Als Wertansätze sind für das Gesamtvermögen wie für (veräußerbare) Sachbezüge, den Eigenverbrauch, die häuslich erbrachten Dienste usw. der Nettoveräußerungspreis (Liquidationswert) zu nehmen[33]. Um auch in diesem Zusammenhang die persönliche von der ökonomischen Verfügungsmacht konzeptionell abzugrenzen, wären prinzipiell solche („unpersönlichen") Preise anzusetzen, die anonym — also etwa von einem Makler — erzielt werden können.

Daß aus dem Reinvermögenszugangskonzept ein realer steuerlicher Einkommensbegriff folgt, muß nicht eigens begründet werden. Erläuterungsbedürftig ist allerdings die Frage, wie dieses Realeinkommen im Sinne einer Ermittlung des Zugangs an ökonomischer Verfügungsmacht zu bestimmen ist. Verstanden als Frage nach dem richtigen Preisindex bzw. De- oder Inflator, lassen die bisherigen Darlegungen erkennen, daß die verschiedenen Preisindizes der Lebenshaltung nicht in Frage kommen. Auch der — von der Zusammensetzung der berücksichtigten Güter her — weiteste der gebräuchlichen volkswirtschaftlichen Indizes, der Preisindex für das Bruttosozialprodukt, überzeugt konzeptionell nicht, weil er sich unmittelbar nur auf die in einer Periode produzierten Güter richtet, die ökonomische Verfügungsmacht aber auch über die Verfügbarkeit von aus früheren Perioden stammenden Güterbeständen informieren sollte[34]. Ob und wie ein solcher Bestände und Ströme inte-

[32] Bei der — selbstverständlich nicht auf die Ermittlung eines Ertragswertes zielenden — „Gesamtbewertung" ist das Gesamtvermögen des Steuerpflichtigen gegebenenfalls in einzelne Vermögensgüter oder Gruppen von Gütern so zu zerlegen, daß ein maximaler Nettoveräußerungsbetrag erzielt wird.

[33] Auf der konzeptionellen Ebene ist also für den betrieblichen wie für den privaten Bereich von denselben Grundsätzen auszugehen. Vgl. in diesem Zusammenhang auch *D. Schneider*, Gewinnermittlung und steuerliche Gerechtigkeit, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 23, 1971, der für seine Überlegungen zunächst von einer solchen Einheitlichkeit ausgeht, für die Erörterung seines Gewinnbegriffs (S. 373 ff.) dann aber absichtsvoll (s. S. 373) eine solche einheitliche Perspektive aufgibt.

[34] In diesem Sinne auch *Ebnet* (Anm. 6), S. 98. Vgl. ferner *J. Hackmann*, Besteuerung (Anm. 4), S. 258 und *J. Hackmann* (Anm. 10), S. 170 ff. zur Entwick-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

grierender Index in konsistenter Weise entwickelt werden kann und welchen — vor allem auch normativ bestimmten — Anforderungen er genügen müßte, kann im Rahmen dieser Arbeit nicht erörtert werden. Für steuerpraktische Zwecke dürfte eine Orientierung an dem Preisindex für das Bruttosozialprodukt ohnehin hinreichend befriedigende Ergebnisse liefern. Auf der konzeptionellen Ebene stellt sich noch ein weiteres Problem: Bei der Bestimmung der realen ökonomischen Verfügungsmacht geht es letztlich um die für jedes Individuum geltenden — interindividuell häufig unterschiedlichen — „unpersönlichen" Veräußerungs- und Bezugspreise. Strenggenommen wären mithin individuell unterschiedliche De- bzw. Inflatoren anzuwenden[35]. Auch von einer Erörterung der damit verbundenen Fragen soll hier abgesehen werden, da die Fehler vergleichsweise gering sein dürften, wenn bei der Ermittlung der Realeinkommen vernachlässigt wird, daß im Steuerinland im gleichen Zeitpunkt für verschiedene Individuen unterschiedliche unpersönliche Preise gelten.

Gegen die Rückführung des Einkommensbegriffs auf Vermögenswertänderungen wird traditionell[36] vorgebracht[37], sie berücksichtige den volkswirtschaftlichen Zusammenhang nicht, daß sich zu den anzusetzenden Werten nicht alle Vermögensgüter einer Volkswirtschaft gleichzeitig realisieren lassen. Die Prüfung der Erheblichkeit dieses Einwandes muß sich daran orientieren, was gemessen werden bzw. worüber das gemessene Einkommen informieren soll. Wie zum Ausdruck gebracht, geht es um die Messung der sich kaufkraftmäßig ausdrückenden ökonomischen Verfügungsmacht einer Person im Vergleich zu der Macht anderer Personen[38]. Die (reale) ökonomische Macht einer Person ist einerseits durch den Geldwert des zu Veräußerungspreisen bewerteten Vermögens und andererseits durch die volkswirtschaftlich vorhan-

---

lung eines theoretischen Meßkonzepts der ökonomischen Verfügungsmacht. Ist der richtige Preisindex gefunden, ist das Einkommen sinnvollerweise im übrigen auf der Basis der Gegenwartspreise zu messen; für Zwecke der Einkommensermittlung ist das Anfangsvermögen einer Periode also mit dem am Periodenende herrschenden Preisniveau zu bewerten (s. dazu *O. Ebnet* (Anm. 6), S. 99 f. und Meade-Kommission (Anm. 4), S. 131).

[35] Für einen konzeptionellen Ansatz der Ermittlung von ökonomischer Verfügungsmacht bei (allgemein) interindividuell unterschiedlichen Preisen vgl. *J. Hackmann* (Anm. 10), S. 173 ff.

[36] Für Hinweise und für andere in diesem Zusammenhang erörterte Gesichtspunkte s. *O. Ebnet* (Anm. 6), S. 68 ff.

[37] So auch *D. Schneider* in seinem Diskussionsbeitrag zu der ursprünglichen Fassung dieser Abhandlung.

[38] Bei vorgegebenem Güterbestand informieren die zur gesamten Verfügungsmacht in Beziehung gesetzten individuellen Verfügungsmachtpositionen über die rechnerischen Anteile an diesem Güterbestand, die auf die verschiedenen Personen nach Maßgabe ihrer Kaufkraft entfallen. Reine Verschuldungsvorgänge ändern mithin die Verfügungsmacht nicht.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

denen Güterbestände und die dafür von dem jeweiligen Individuum zu zahlenden Güterpreise bestimmt.

Diese Macht entsteht nicht dadurch, daß die Vermögensgüter tatsächlich veräußert werden und dafür ein irgendwie durchschnittlicher Güterbestand erworben wird. Die sich in der Kaufkraft ausdrückende ökonomische Macht ist gerade nicht von bestimmten Verkaufs- und Kaufakten des betreffenden Individuums abhängig; sie äußert sich vielmehr in den Möglichkeiten, so oder so verfügen zu können oder auch Verfügungen zu unterlassen. Beim Verfügungsmachtkonzept geht es um ein Maß für solche Verfügungsmöglichkeiten und nicht um die Ermittlung der Konsequenzen hypothetischer Verkaufs- oder Kaufhandlungen. Tatsächliche Verfügungen über Güter und Dienste beeinflussen hingegen die (komparative) ökonomische Position von Individuen. Soweit solche Verfügungen die ökonomische Verfügungsmacht ändern, sind diese Änderungen als einkommenswirksam zu erfassen.

4. Es mag gefragt werden, wie sich mit dem beschriebenen verteilungspolitisch bestimmten Einkommensbegriff die doch gewiß allgemein akzeptable (Gerechtigkeits-)Auffassung verträgt, daß beispielsweise das Existenzminimum steuerfrei bleiben soll oder daß bestimmte individuelle oder familiäre Umstände die Höhe des zu versteuernden Einkommens sollen mindern können[39]. Beantworten läßt sich diese Frage mit dem Hinweis darauf, daß der Staat neben dem bislang berücksichtigten verteilungspolitischen Ziel einer größeren Gleichmäßigkeit weitere von diesem Ziel analytisch abzugrenzende verteilungs- oder sozialpolitische Ziele zu verfolgen hat. Diese Ziele beziehen sich darauf, daß aus der Perspektive auch des grundgesetzlichen Sozialstaatsprinzips nicht alle Einkommensverwendungen als gleichwertig einzuschätzen sind. Einkommensverwendungen, die existenzsichernd der Lebensführung dienen, sind sozialstaatlich anders zu werten als sonstige Einkommensverwendungen. Bei diesen Verwendungen ist grundsätzlich auch auf die ganz speziellen Umstände einer Person, ob sie z. B. wegen Krankheit einen großen — nicht nur subjektiv empfundenen, sondern objektivierbaren — existenzsichernden Bedarf hat oder nicht, Rücksicht zu nehmen. Überlegungen dieser Art können prinzipiell auch ins Spiel gebracht werden, wenn es um die Berücksichtigung von Familienlasten geht. In einem weiteren Zusammenhang sind hier auch steuerliche Abschreibungserleichterungen, eine steuerliche Absetz-

[39] Vgl. in diesem Zusammenhang auch die Argumentation von *H. Haller*, Zur Diskussion über das Leistungsfähigkeitsprinzip, in: Finanzarchiv, N. F., 31, 1972/73, S. 489 ff. *Haller* rechtfertigt dort sein Festhalten am Nutzendenken vor allem auch damit, daß „man ohne Nutzenüberlegungen bei der Festlegung des Existenzminimums und bei der Bestimmung bestimmter Abzüge nicht auskommt".

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

barkeit etwa von Sparbeträgen zwecks Wachstumsförderung oder Förderung der Vermögensbildung oder steuerliche Begünstigungen von Mildtätigkeiten u. ä. anzuführen, weil es auch bei ihnen um eine steuerliche Begünstigung bestimmter Einkommensverwendungen geht. Das gemeinsame Merkmal einer Begünstigung bestimmter Einkommensverwendungen verweist allerdings darauf, daß systematisch erst einmal das verwendungsfähige Einkommen festzustellen ist, ehe eine steuerliche Begünstigung bestimmter Verwendungen erörtert wird. Ob und in welchem Ausmaß eine solche Begünstigung geboten ist, ist praktisch fraglos bedeutsam, hat für die systematische Erörterung des steuerlichen Einkommensbegriffs in der hier gewählten Perspektive jedoch nur nachrangige Bedeutung; die Sphäre der Verwendung von Einkommen soll im weiteren deshalb im Prinzip auch unberücksichtigt bleiben[40].

III. Die Berücksichtigung weiterer steuerpolitischer Ziele

1. Bislang wurden konzeptionell ausschließlich verteilungspolitische Gesichtspunkte für die Bestimmung des steuerrechtlichen Einkommensbegriffs berücksichtigt. Nun hat der Staat über die Steuerlastverteilung weitere Aufgaben mit der Konsequenz wahrzunehmen, daß steuerliche Bemessungsgrundlagen und Tarife nicht ausschließlich verteilungspolitisch zu bestimmen sind. Vor allem sind in diesem Zusammenhang die Konsequenzen der Steuerlastverteilung für die Allokation der Ressourcen zu bedenken, die es gebieten können, etwa von einer idealeren verteilungspolitisch bestimmten Bemessungsgrundlage zugunsten einer verteilungspolitisch weniger idealen abzuweichen.

Für die Betrachtung des verteilungspolitisch hergeleiteten Einkommensbegriffs in allokativer Perspektive ist zu fragen, ob und wie weit der verteilungspolitisch orientierte Gleichheitsmaßstab auch individueller Verhaltensmaßstab ist: Orientieren die Individuen ihre Entscheidungen ausschließlich an der Größe oder den Größen, auf deren Beeinflussung die Verteilungspolitik gerichtet sein sollte? Wenn sie es tun, besteht eine Harmonie zwischen den Anforderungen, denen der steuerliche Einkommensbegriff aus verteilungspolitischer Perspektive genügen sollte, und der allokativen Forderung nach einer mit möglichst geringen Zusatzlasten verbundenen Steuerlastverteilung. Besteht eine solche Harmonie nicht, so ist im Konflikt zwischen verteilungspolitisch orientierter Gleichbehandlung und der Zielsetzung allokativer Effizienz abzuwägen. Unter der Vorgabe, daß an einer Einkommensteuer

[40] Allerdings mit der gewichtigen Einschränkung einer Verwendung des Einkommens für konsumtive oder — das Sparen — nicht-konsumtive Verwendung.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

festzuhalten ist, ist zu prüfen, ob der Einkommensbegriff nicht um bestimmte „Bestandteile" zu ergänzen ist, die zwar die ökonomische Verfügungsmacht nicht erhöhen, aber dennoch das Verhalten der Individuen bestimmen, oder auch, ob nicht von einer Einbeziehung bestimmter Einkommensbestandteile abzusehen ist. Fragen dieser Art sollen im folgenden kurz erörtert werden. Dabei wird im Sinne einer allokativen Theorie des Dritt- oder Viertbesten als allokativ wünschenswert davon ausgegangen, die Größen möglichst umfassend und möglichst gleichmäßig steuerlich zu belasten, an denen die Individuen ihr Verhalten im Sinne von Zielgrößen ausrichten[41].

Wird gefragt, um welche Bestandteile die in verteilungspolitischer Ausrichtung bestimmte Einkommensgröße in statisch allokativer Perspektive ergänzt bzw. gemindert werden sollte, damit die mit der Einkommensbesteuerung verbundenen steuerlichen Zusatzlasten minimiert werden, so ist zunächst darauf hinzuweisen, daß sich diese Frage zeitlich und örtlich invariant nicht beantworten läßt, weil in Abhängigkeit von den von Individuen verfolgten Zielsetzungen bzw. in Abhängigkeit von individuellen Verhaltensweisen unterschiedliche Antworten zu geben sind. Erschwert wird die Antwort auf diese Frage auch dadurch, daß prinzipiell für jeden Steuerpflichtigen eine andere Antwort zu geben ist. Für die folgende Erörterung empfiehlt es sich deshalb, zunächst danach zu fragen, welche beispielhaften Konsequenzen aus der Berücksichtigung allokativer Gesichtspunkte mit Bezug auf einzelne Individuen zu ziehen sind und was sich zusätzlich an Problemen ergibt, wenn die zwischen verschiedenen Individuen bestehenden Unterschiede mit berücksichtigt werden.

2. Da, wie schon ausgeführt, die der Unterhaltung oder Erholung dienende Freizeit (i. e. S.) die ökonomische Verfügungsmacht von Individuen nicht erhöht, macht eine nach der ökonomischen Verfügungsmacht bemessene Steuer die Freizeit komparativ attraktiver. Bei entsprechen-

[41] Bekanntermaßen kann es nach der Wohlfahrtsökonomik des Zweitbesten aus allokativer Sicht nicht generell empfohlen werden, die das Verhalten von Individuen bestimmenden Zielgrößen möglichst umfassend und möglichst einheitlich zu belasten, wenn sich die erstbeste der allokativen Welten nicht realisieren läßt. Wie die primär allokativ bestimmte „Theorie der optimalen Besteuerung" verdeutlicht, sind die Effizienzbedingungen für allokativ zweitbeste Welten allerdings so komplex und verlangen — schon im Rahmen von „Eine-Person-Modellen" — so viele empirische Detailkenntnisse, daß für die steuerpraktische Frage der Bestimmung der Bemessungsgrundlagen im Rahmen der Einkommensteuer m. E. im allgemeinen an dem alten Grundsatz festgehalten werden kann, daß eine möglichst umfassende und möglichst einheitliche Belastung der das Verhalten von Individuen bestimmenden Zielgrößen allokativ zu den in der Praxis bestmöglichen Ergebnissen führt. Vgl. für eine Begründung dritt- und viertbester Entscheidungsregeln jüngst auch *E. J. Mishan,* Introduction to Normative Economics, New York, Oxford 1981, S. 289 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

den individuellen Arbeitseinstellungen ist die Steuerfreiheit mit allokativen Zusatzlasten verbunden. Bei einem die Freizeit einschließenden „Einkommensbegriff" ließen sich diese Zusatzlasten konzeptionell vermeiden, wenn die Freizeit mit dem Geldbetrag bewertet wird, den sie dem betreffenden Individuum wert ist. Ähnlich wie Freizeit ist auch das mit dem Einkommenserwerb verbundene Mehr oder Weniger an Bequemlichkeit[42] zu sehen. Die steuerliche Belastung des Zuwachses ökonomischer Verfügungsmacht setzt Anreize zu ihrer — allokativ betrachtet — unangemessenen Erhöhung. Eine Erweiterung des steuerlichen Einkommensbegriffs um einen Betrag, der den subjektiven geldmäßigen Wert der Bequemlichkeit[43] widerspiegelt, würde diese allokative Problematik beseitigen.

Aus allokativen Gründen ist der verteilungspolitisch relevante Einkommensbegriff nicht nur um bestimmte „allokative Einkommensbestandteile" zu ergänzen; für einzelne der aus verteilungspolitischen Gründen zu berücksichtigenden Einkommensbestandteile sind aus allokativen Gründen auch andere Wertansätze zu wählen. Das Vermögen, Sachbezüge, Eigenverbrauch usw. wären unter allokativen Gesichtspunkten nur dann mit ihren Nettoveräußerungspreisen zu bewerten, wenn ihr subjektiver (marginaler) Nutzwert niedriger als der Nettoveräußerungspreis sein sollte. Ist der Nutzwert höher, ist bis zum Höchstwert des marktmäßigen Beschaffungspreises in allokativer Rücksicht der höhere subjektive Nutzwert („Ertragswert") anzusetzen. Für Vermögensgüter ist ein solcher Wertansatz erforderlich, damit die Entscheidung zwischen Wirtschaftsgütern mit einer großen und solchen mit einer geringen Differenz zwischen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten und Nettoveräußerungspreisen nicht verzerrt wird[44]. Sollen Lock-in-Barrieren vermieden werden, genügt dafür allerdings auch eine Bewertung mit den Nettoveräußerungspreisen.

Daß die verteilungspolitisch bestimmten Anforderungen mit den allokativ bestimmten nicht übereinstimmen müssen, zeigt sich auch daran,

[42] Inklusive der nach dem Verfügungskonzept nicht zu berücksichtigenden Annehmlichkeiten.

[43] Dazu ist es nicht erforderlich, die „Bequemlichkeit des Einkommenserwerbs" geldmäßig absolut messen zu können; allokativ genügt es, das über einen bestimmten Standard hinausgehende oder hinter ihm zurückbleibende Ausmaß geldmäßig zu bewerten und diese Beträge dem Einkommen i. e. S. hinzuzuschlagen oder von ihm abzuziehen; entsprechendes gilt auch für die unter allokativen Gesichtspunkten erfolgende Berücksichtigung der Freizeit.

[44] Vgl. in diesem Zusammenhang auch *F. W. Wagner* (Anm. 5), S. 262 zu der (allokativen) Begünstigung schwer veräußerlicher Vermögensgegenstände beim Verfügungsmachtkonzept des Einkommens. Bei der auch allokativ gebotenen Gesamtbewertung des Vermögens dürften Liquidations- und Beschaffungswerte wegen der Aggregationseffekte nicht so stark auseinanderfallen, wie damit im Falle einer Einzelbewertung bei nicht-marktgängigen Wirtschaftsgütern zu rechnen ist.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

daß aus allokativen Gründen auch von einer Erfassung bestimmter verteilungspolitischer Einkommensbestandteile abzuraten ist. Wenn die (ertragbringende) Vermögensbildung in der Absicht erfolgt, statt in der Gegenwart das Vermögen und seine Erträge in der Zukunft zu „konsumieren", ist es aus allokativen Gründen vorteilhaft, das für das Sparen verwendete Einkommen in der Gegenwart von der Besteuerung freizustellen und dafür bei der späteren konsumtiven Verwendung steuerlich zu belasten[45]. (Wie an früherer Stelle gezeigt wurde, käme es allokativ auch in Frage, die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer alljährlich um ein Solleinkommen in Form von in richtiger Höhe festgesetzten fiktiven Zinsen auf den Konsum zu erweitern). Auf diese Weise läßt sich die bekannte Doppelbelastung des Sparens vermeiden. Da auch die Nichtrealisierung von Wertsteigerungen entgegen dem üblichen Sprachgebrauch allokativ als individuelles Sparen (und Investieren) zu sehen ist, gelten die hier zu treffenden Aussagen prinzipiell auch für Wertzuwächse. Wie das üblich verstandene Sparen sollten auch nicht-realisierte Wertsteigerungen, soweit sie sich mit Verlusten nicht verrechnen lassen, in einen ausschließlich allokativ bestimmten steuerlichen Einkommensbegriff nicht einbezogen werden. Nicht-realisierte Wertminderungen wären hingegen unmittelbar als Verluste anzuerkennen, um einen allokativ unangemessenen Druck auf die Verkaufsbereitschaft[46] und damit eine allokativ nicht zu wünschende Mobilisierung von Wirtschaftsgütern zu vermeiden[47]. Allokative Gründe rechtfertigen mithin das Imparitätsprinzip einer asymmetrischen Behandlung von Wertsteigerungen und Wertminderungen.

---

[45] Eine das Sparen steuerlich bis zum Zeitpunkt der konsumtiven Verwendung freistellende Einkommensteuer ist nicht mit einer Konsumausgabensteuer gleichzusetzen. Auch wenn der das Einkommen übersteigende Konsum steuerlich als „Entsparen" und somit als steuerpflichtig definiert wird, stimmt die Bemessungsgrundlage einer solchen Einkommensteuer mit der einer Konsumausgabensteuer dann nicht überein, wenn (soweit) es zu einem Entsparen (Vermögensrückgang) als Folge von Verlusten kommt.

[46] In diesem Fall ist also eine Erhöhung von Mobilität oder von Verkaufsbereitschaft nicht als positiv zu werten. Volkswirtschaftlich ist ein Verkauf von Wirtschaftsgütern nur dann wünschenswert, wenn die Wirtschaftsgüter dadurch in die Hände besserer Wirte kommen. Diese volkswirtschaftlichen Zusammenhänge, die den Begriff „Lock-in-Effekt" konstituieren, beachtet *D. Schneider* nicht, wenn er die Erörterung der mit einer Besteuerung von Veräußerungsgewinnen (bei Steuerfreiheit nicht-realisierter Wertsteigerungen) verbundene Einschließungsproblematik auf die Frage reduziert, ob die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen die Verkaufsbereitschaft erhöht oder nicht. Siehe *D. Schneider*, Besteuerung von Veräußerungsgewinnen und Verkaufsbereitschaft: der fragwürdige „lock-in-Effekt", in: Steuer und Wirtschaft, 53 (6.), 1976, S. 197 ff.

[47] Wenn das Sparen bzw. Investieren von der Steuer freigestellt ist, bewirkt eine Besteuerung realisierter Wertzuwächse keine allokativ schädliche Immobilität. Zu einer Besteuerung kommt es in diesem Falle ja nur, wenn die Kapitalgewinne konsumtiv verwendet werden.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Nun wird Vermögen wohl auch aus anderen als aus dem auf einen zukünftigen Konsum zielenden Einkommensmotiv gehalten. Würden etwa präferenzmäßig eindeutige substitutive Beziehungen zwischen der Höhe des laufenden Konsums und der Höhe des zu haltenden Vermögens bestehen, wäre allerdings eine steuerliche Freistellung des Sparens mit allokativen Zusatzlasten verbunden. Unter diesen Umständen ergäben sich mithin für das die nicht-realisierten Wertsteigerungen einschließende Sparen aus allokativen und verteilungspolitischen Gründen die gleichen Konsequenzen. Die Einbeziehung nicht-realisierter Wertsteigerungen ist aus allokativen Gründen schließlich auch geboten, wenn zwar aus dem Einkommensmotiv heraus gespart wird, das aus geldmäßig realisierten Einkommen erfolgende Sparen etwa aus verteilungspolitischen Gründen steuerlich nicht freigestellt ist. Die steuerliche Freistellung nicht realisierter Wertsteigerungen diskriminiert steuerlich dann die anderen Formen des Sparens und Investierens. Dies hat nicht nur den bekannten allokativ nachteiligen Immobilitäts- oder Lock-in-Effekt zur Folge; auch ohne dies — z. B. bei perfekten Möglichkeiten der steuerunschädlichen Übertragung stiller Reserven — ist die einseitige Begünstigung einer speziellen Sparform allokativ als nachteilig zu werten.

Allokativ vorteilhaft wirkt sich eine Freistellung von privaten Transfers (Schenkungen und Erbschaften) aus, wenn der Transfergeber ein Eigeninteresse an der dem Transferempfänger netto zugute kommenden Transferhöhe hat. Eine Einbeziehung von Schenkungen und Erbschaften in den steuerlichen Einkommensbegriff ist nur dann nicht mit allokativen Zusatzlasten verbunden, wenn die Besteuerung der Transfers bei dem Transferempfänger das Verhalten des Transfergebers nicht verändert.

3. Bislang wurden einzelne Individuen isoliert betrachtet. Für die Realität ist davon auszugehen, daß sich die Individuen in ihren Verhaltensweisen derart unterscheiden, daß sich für verschiedene Individuen unter allokativen Gesichtspunkten unterschiedliche (obendrein im Zeitablauf zu verändernde) steuerliche Einkommensbegriffe als Konsequenz ergeben[48]. Am idealen allokativen Maßstab gemessen, wären etwa bei einzelnen Individuen die Ersparnisse in den steuerlichen Einkommensbegriff einzubeziehen, bei anderen wären sie hingegen steuerlich freizustellen, und bei wieder anderen wäre es allokativ gleichgültig, welcher Einkommensbegriff gewählt wird. Bei der Wahl richti-

[48] Vgl. in diesem Zusammenhang die analoge Problematik beim Übergang von Eine-Person-Modellen zu Mehr-Personen-Modellen bei der optimalen Verbrauchsbesteuerung. Siehe dazu *J. H. von Oehsen*, Optimale Besteuerung, Frankfurt/M. 1982, S. 185 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ger Wertansätze wäre in allokativer Sicht nicht nur zwischen verschiedenen Individuen zu differenzieren, sondern wären grundsätzlich bei ein- und demselben Individuum in Abhängigkeit von den jeweiligen individuellen Präferenzen unterschiedliche Wertungsprinzipien anzuwenden.

Offenkundig lassen sich die gerade aufgewiesenen Konsequenzen für einen allokativ wünschenswerten steuerlichen Einkommensbegriff in der Praxis nicht realisieren. Dennoch ist es wichtig, von den steuerpraktischen Einwänden abzusehen und zu fragen, was grundsätzlich von solchen Fassungen des steuerlichen Einkommensbegriffs unter Gleichbehandlungsgesichtspunkten zu halten ist. Festzustellen ist zunächst, daß eine wie zuvor skizzierte unter allokativen Gesichtspunkten erfolgende Anpassung des steuerlichen Einkommensbegriffs gegen die verteilungspolitisch orientierte Gleichbehandlung verstößt. Das bedeutet nicht, daß sie mit einer umfassender verstandenen Gleichbehandlung nicht verträglich sein kann. Schließlich hat der Staat neben der verteilungspolitischen Aufgabe noch weitere Aufgaben mittels der Steuerlastverteilung wahrzunehmen, wozu auch die Zielsetzung der Minimierung der mit der Besteuerung verbundenen allokativen Zusatzlast gehören dürfte. Die beschriebene allokativ ausgerichtete Anpassung des steuerlichen Einkommensbegriffs läßt sich mithin sachlich begründen und ist demzufolge nicht willkürlich.

Trotz Willkürfreiheit ist jedoch zu fragen, ob sich interindividuell unterschiedliche steuerliche Einkommensbegriffe mit einer an einem Gerechtigkeitsdenken orientierten Auffassung von steuerlicher Gleichbehandlung vereinbaren lassen. Zwecks Konkretisierung der mit einem individuell differenzierenden Einkommensbegriff verbundenen Konsequenzen seien einige Beispiele betrachtet. Isoliert unter allokativen Gesichtspunkten wäre es wünschenswert, in den steuerlichen Einkommensbegriff bei einzelnen Individuen den subjektiven geldwerten Vorteil der Freizeit mit einzubeziehen. Bei anderen Individuen wäre ein solcher Einbezug hingegen unnötig, weil ihre Marginalentscheidungen zwischen Freizeit und Erwerbszeit sich nicht nach dem Nettolohnsatz richten. Würde der steuerliche Einkommensbegriff jetzt nur bei den ersteren um die — etwa von einer Normalarbeitszeit abweichende — Freizeit korrigiert, so dürfte das allgemein als ungerecht gelten. Es dürfte allgemein mißbilligt werden, daß der Staat die Entscheidung, ob Freizeit bei einzelnen Individuen als Einkommenselement zählen sollte, davon abhängig macht, wie ein Wirtschaftssubjekt in seinem Freizeitverhalten auf Besteuerung reagiert. Das Motiv, aus dem heraus sich jemand in einer bestimmten Weise verhält, geht den (liberalen) Staat auch im Zusammenhang der Zumessung von Steuerlasten nichts an.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Freizeit sollte demzufolge bei allen oder bei niemandem als Einkommenselement berücksichtigt werden. Da ein bei allen erfolgender Einbezug von Freizeit in den steuerlichen Einkommensbegriff allokativ unbedenklich sein dürfte, stellt sich bei einer solchen Lösung jedoch der schon erwähnte Konflikt zwischen der allokativen Zielsetzung und der verteilungspolitisch ausgerichteten Gleichbehandlung.

Die Anwendung des Prinzips, daß ein liberaler Staat aus Gleichbehandlungsgründen mit Bezug auf einzelne Individuen steuerlich nicht danach differenzieren sollte, wie die Individuen in legaler Weise auf die Besteuerung reagieren, kann aber auch mit Konflikten auf der allokativen Ebene selbst verbunden sein. Dies ist etwa der Fall, wenn das — die Nicht-Realisierung von Wertzuwächsen einschließende — Sparen bei den Individuen, die die in Gegenwart und Zukunft verfügbaren Mittel optimal auf Gegenwarts- und Zukunftskonsum aufzuteilen versuchen, in ausschließlich allokativer Sicht steuerfrei bleiben sollte, diese Steuerfreiheit jedoch die Marginalentscheidungen zwischen Konsum und Vermögensbildung bei denjenigen allokativ stört, die Vermögen nicht aus dem Einkommensmotiv, sondern etwa aus Sicherheits-, Prestige- u. ä. Gründen bilden und die die so motivierte gegenwärtige Vermögensbildung gegen den gegenwärtigen Konsum präferenzmäßig abwägen. Gebietet die steuerliche Gleichbehandlung eine unterschiedslose Belastung dieser beiden Gruppen von Sparern, kommt die aus ausschließlich allokativer Perspektive wünschenswerte Lösung — von den steuerpraktischen Schwierigkeiten abgesehen — auch aus Gerechtigkeitsgründen nicht in Frage. Obwohl Gleichbehandlung eine personenbezogene Kategorie ist, kann dieser auf Individuen bezogene Gleichbehandlungsgedanke mit Rücksicht auf das allokative Ziel also eine Gleichbehandlung von „Einkunftsarten" gebieten. Diese erstreckt sich auch auf die Wahl der Wertansätze; werden bei einem Individuum für bestimmte Sachbezüge etwa Nettoveräußerungspreise in Ansatz gebracht, dürfte es mit Gleichbehandlung nicht verträglich sein, bei einem anderen Individuum dafür die bei ihm etwa höheren subjektiven Nutzwerte anzusetzen.

4. Wie das in einem engeren Sinne allokative Ziel eine Modifikation des verteilungspolitisch bestimmten steuerlichen Einkommensbegriffs nahelegt, so kann das auch aufgrund anderer Ziele der Fall sein. Als potentiell relevant sei hier nur kurz auf die stabilitätspolitische Zielsetzung hingewiesen. Im Sinne des — bekanntlich nicht unstrittigen — Konzepts der automatischen Stabilisierung könnte es so naheliegen, sich konjunkturell antizyklisch entwickelnde Einkommenselemente nicht in den steuerlichen Einkommensbegriff einzubeziehen oder ihn andererseits um „Elemente" zu ergänzen, die konjunkturell einen prozykli-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

schen Charakter haben. In dieser Perspektive wäre es mithin wünschenswert, Arbeitslosengelder nicht in den steuerlichen Einkommensbegriff einzubeziehen und gegebenenfalls die Beiträge zur Zwangsversicherung gegen Arbeitslosigkeit als nicht abzugsfähig zu behandeln. Bei einer Akzeptanz des Konzepts der automatischen Stabilisierung wären in den stabilitätspolitisch bestimmten steuerlichen Einkommensbegriff auch rein inflationäre Wertsteigerungen und als Verluste rein deflationäre Wertminderungen einzubeziehen.

Welche Lösung zu wählen ist, hängt (auch hier) von der Tauglichkeit der Steuerlastverteilung als Instrument der Stabilisierungspolitik, von dem Ausmaß der mit einem solchen Einsatz verbundenen Beeinträchtigung distributiver und allokativer Ziele und von der nur normativ bestimmbaren vergleichsweisen Wichtigkeit der verschiedenen involvierten Ziele ab. Auch angesichts der durchaus ungewissen Einschätzung der stabilitätspolitischen Wirksamkeit des Konzepts der automatischen Stabilisierung wird für das Folgende davon ausgegangen, daß eine Rücksicht auf die stabilitätspolitischen Ziele sich auf den von der Entstehungsseite her zu definierenden steuerrechtlichen Einkommensbegriff nicht auswirken sollte. Das gleiche gilt für etwaige weitere in Frage kommende wirtschaftspolitische Ziele. Wie an früherer Stelle schon erwähnt, schließt das allerdings nicht aus, daß solche Ziele über eine Begünstigung bestimmter Einkommensverwendungen gefördert werden.

5. Bislang wurde so argumentiert, als seien alle für die Steuerlastverteilung wünschenswerten Informationen bekannt. Im folgenden ist nach den Konsequenzen für den steuerlichen Einkommensbegriff zu fragen, wenn berücksichtigt wird, daß sich viele Informationen gar nicht oder nur mit hohen Kosten in finanzamtlich kontrollierter Weise beschaffen lassen. In einem weiteren Sinn lassen sich diese Praktikabilitätsfragen als zur allokativen Problematik gehörend auffassen[49]. Die für solche Informationszwecke aufgewendeten Kosten mindern ceteris paribus die in einem gesamtwirtschaftlichen Sinne verstandene Wirtschaftlichkeit. Sie stellen eine Vergeudung von Bedürfnisbefriedigungsmöglichkeiten dar. Im Sinne der paretianischen Werturteile läßt sich über das optimale Ausmaß dieser aufzuwendenden Kosten aussagen, daß es niedriger sein sollte als das entsprechend (volkswirtschaftlich) bewertete Steueraufkommen. Konkret: Übersteigen die (um die allokativen Zusatzlasten verminderten) Erfassungskosten für bestimmte Einkommensteile den Wert der darauf zu zahlenden Steuern, sollte aus praktischen Gründen der steuerliche Einkommensbegriff diese Einkom-

[49] So auch *K. Schmidt*, Grundprobleme der Besteuerung, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. 2, Tübingen 1978, S. 119 ff., hier S. 136.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

mensteile nicht einschließen. Wie zuvor ähnlich für die allokative Zielsetzung erörtert, sind für die Anwendung dieses Grundsatzes (wie auch aus Gründen des „gesunden Menschenverstandes") einige Restriktionen zu beachten. Auch wenn ein nicht-kooperativer Steuerpflichtiger höhere Kosten verursacht als ein kooperativer, dürfte es einem Gerechtigkeitsdenken widersprechen, daß bei ihm das Einkommen (oder daß seine Einkünfte) nach anderen Grundsätzen definiert wird (bzw. werden), als es beim kooperativen Steuerpflichtigen der Fall ist. Wie zuvor schon für die allokative Zielsetzung i. e. S. erörtert: Unterschiedliches individuelles Verhalten angesichts von Besteuerung sollte nicht zu unterschiedlichen individuellen Einkommensdefinitionen führen. Das schließt jedoch nicht aus, daß bei objektiv größeren administrativen bzw. volkswirtschaftlichen Kosten für die Ermittlung bestimmter „Einkünfte" großzügigere Maßstäbe als für die Ermittlung anderer Einkommensbestandteile gelten. Aus allokativer Perspektive läßt sich sehr wohl eine unterschiedlich genaue Erfassung von nach objektiven Merkmalen abgegrenzten Einkommensbestandteilen rechtfertigen[50].

Es wurden gerade Bedingungen genannt, unter denen auf eine (genauere) Erfassung bestimmter Einkommensteile verzichtet werden sollte. Wie sich konzeptionell ein Maximum an Steuerverwaltungskosten bestimmen läßt, so läßt sich konzeptionell auch ein Minimum an aufzuwendenden Steuerverwaltungskosten determinieren. Unter der Bedingung, daß eine bessere Erfassung nicht die verteilungspolitisch bestimmte steuerliche Gleichbehandlung beeinträchtigt, sollte das Einkommen immer dann umfassender oder genauer ermittelt werden, wenn die allokativen Vorteile einer solchen besseren Erfassung deren volkswirtschaftlich bewertete Steuerverwaltungskosten übersteigen.

6. Das Entscheidungsproblem, ob und mit welcher Sorgfalt bestimmte steuerlich relevante Sachverhalte ermittelt werden sollen, wird im allgemeinen nicht so einfach strukturiert sein, daß das über eine umfassendere oder genauere Ermittlung bestimmter Sachverhalte erzielbare Mehr an Steueraufkommen in volkswirtschaftlicher Bewertung niedriger ist als die für die bessere Informationsermittlung aufzuwendenden

[50] Die häufig unter Gleichbehandlungsgesichtspunkten kritisierte Praxis der Differenzierung des deutschen Einkommensteuerrechts nach Überschuß- und Gewinneinkunftsarten bzw. nach Einkunftsarten ohne und mit Gestaltungsprivileg könnte sich in dieser Perspektive durchaus als gerechtfertigt erweisen. Zu beachten ist dabei, daß diese mit Gleichbehandlung verträgliche differenzierende Behandlung unterschiedlicher Einkünfte nicht Ausdruck der Vorstellung ist, daß unterschiedliche Einkünfte gleich zu behandeln seien, sondern daß mit der Erfassung oder Nichterfassung unterschiedlicher Einkünfte typischerweise unterschiedliche allokative (im weiteren wie im engeren Sinne) Schäden verbunden sind. Diese typischen Unterschiede sind es, die eine differenzierende steuerliche Behandlung rechtfertigen können.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

volkswirtschaftlichen Nettokosten (Verwaltungskosten abzüglich der in Geld bewerteten allokativen Vorteile) oder, daß die volkswirtschaftlich bewerteten allokativen Vorteile einer besseren Erfassung die aufzuwendenden Verwaltungskosten übersteigen. Liegt die eine oder die andere Bedingung nicht vor, müssen die distributiven, die im engeren Sinne allokativen und etwaigen sonstigen Vorteile einer besseren Ermittlung der finanzwissenschaftlich relevanten steuerlichen Tatbestände gegen die höheren Verwaltungskosten abgewogen werden. Für dieses Abwägen werden Informationen benötigt, wie sich eine mehr oder weniger umfassende oder genaue Ermittlung der verteilungspolitisch oder im engeren Sinne allokativ relevanten Tatbestände auf die Realisierung des verteilungspolitischen und des allokativen Ziels auswirkt. Was die Art der Auswirkung betrifft, zeigen sich nun hinsichtlich der verteilungspolitischen und der allokativen Auswirkungen bemerkenswerte Unterschiede. So gilt speziell für eine Betrachtung unter verteilungspolitisch bestimmten Gleichbehandlungsgesichtspunkten, daß ohne jede Beeinträchtigung des Gleichbehandlungsziels generell auf eine steuerliche Erfassung der bei allen Individuen betragsmäßig gleichen Einkommenselemente verzichtet werden kann. Eine steuerliche Erfassung eines Großteils häuslicher Dienste oder eines Großteils der von dauerhaften Konsumgütern abgegebenen Nutzungen ist aus Gleichbehandlungsgründen deshalb nicht besonders dringlich[51]. Könnte davon ausgegangen werden, daß der Steuertarif vertikal beliebig variiert werden kann, wäre es mit Gleichbehandlung sogar verträglich, für unterschiedliche Gruppen Gleichsituierter in Abhängigkeit von den gruppenspezifischen Gemeinsamkeiten in unterschiedlicher Höhe auf die Erfassung von Einkommensbestandteilen zu verzichten. Stehen etwa bestimmte Komponenten des Konsumvermögens interindividuell weitgehend einheitlich in einer festen Beziehung zur Einkommenshöhe, so ist — bei beliebiger Gestaltbarkeit des Einkommenstarifs — ein Einbezug der von diesem Konsumvermögen abgegebenen Nutzungen in den steuerlichen Einkommensbegriff aus Gleichbehandlungsgründen nicht dringlich.

Wie eine gleichmäßige Untererfassung ist auch eine gleichmäßige Übererfassung des Einkommens gleichbehandlungsunschädlich. Dieser

[51] In den Fällen, in denen typischerweise selbsterbrachte häusliche Dienste nicht selbst erbracht werden, würde es in dieser Sichtweise naheliegen, zwecks (verteilungspolitischer) Gleichbehandlung den Fremdbezug solcher Dienste steuerlich in der Höhe freizustellen, wie bei anderen die selbsterbrachten, aber steuerlich nicht erfaßten häuslichen Dienste konzeptionell zu bewerten wären. Vgl. in diesem Zusammenhang auch die in den USA zeitweise geübte Praxis, Mietzahlungen von der steuerlichen Belastung auszunehmen. Zum Beleg s. *N. Andel*, Einkommensteuer, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. 2, Tübingen 1979, S. 331 ff., hier S. 340 f. und die entsprechende Überlegung der *Royal Commission* (Anm. 13), S. 48.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Zusammenhang ist bedeutsam für eine Wertung der Einkommensermittlungskonsequenzen des Nominalprinzips der Besteuerung in einer inflationären Zeit unter Gleichbehandlungsgesichtspunkten. Ein besonderes Gewicht erhält er bei der Erörterung der Frage, ob ein Einbezug nicht-realisierter Wertsteigerungen in den steuerlichen Einkommensbegriff nicht die Einführung einer nach dem Realprinzip erfolgenden Einkommensermittlung dringlicher macht.

Wie zuvor betont, hat das Einkommen im Sinne eines Zugangs an ökonomischer Verfügungsmacht güterwirtschaftlich einen realen Charakter. Dies bedeutet nicht nur, daß zinstragendes Geldvermögen und Geldschulden um die Inflationsrate wertmäßig (nach unten) zu korrigieren sind, sondern auch, daß das bei unverzinslichen Barvermögen (Kasse) geschieht. Wenn sich große Teile dieser Barbestände, wie auch des verzinslichen Geldvermögens und der Geldschulden, steuerpraktisch nicht erfassen lassen, kann es sehr wohl sein, daß eine auf dem Nominalprinzip basierende Besteuerung in realen Kategorien gemessen zu einer gleichmäßigeren Besteuerung führt als eine Besteuerung auf der Basis des Realprinzinps[52]. Es kann hier nur auf einige Möglichkeiten hingewiesen werden. Offensichtlich ist das Nominalprinzip unter den genannten Bedingungen unter Gleichbehandlungsgesichtspunkten vorzuziehen, wenn den für die Einkommensermittlung erfaßten Sachvermögen individuell durchweg nicht erfaßte finanzielle Verpflichtungen gegenüberstehen. Wird von den finanziellen Verpflichtungen abgesehen und wird angenommen, daß zwischen Einkommens- und Gesamtvermögenshöhe eine interindividuell weitgehend einheitliche Beziehung besteht, und wird weiter unterstellt, daß sich das Gesamtvermögen unterschiedlich aus teilweise nicht faßbarem[53] Finanz- und erfaßbarem Sachvermögen zusammensetzt, führt das Nominalprinzip ebenfalls zu einer gleichmäßigeren Steuerbelastung als das Realprinzip. Die Unterschiede in der Höhe der zu versteuernden nominalen Einkommen sind für Steuerpflichtige mit gleich hohen realen Einkommen dann nämlich

[52] Ähnlich auch *H. C. Simons* (Anm. 1), S. 156.

[53] Es mag bestritten werden, daß die Erfassung der Wertänderungen des Finanzvermögens besondere steuerpraktische Schwierigkeiten bereitet: Schließlich liegt es unter inflationären Bedingungen im Interesse des Steuerpflichtigen, seine — realen — Wertverluste steuerlich geltend zu machen und somit sein Finanzvermögen (möglichst hoch) anzugeben. Die Frage nach dem Gewicht der sich stellenden steuerpraktischen Probleme solcher Wertänderungsermittlungen kann hier nicht abschließend beantwortet werden. Es sei allerdings darauf hingewiesen, daß das Nettofinanzvermögen erfaßt werden muß bzw. daß damit Schuldnergewinne dem steuerlichen Einkommen hinzuzurechnen sind. Sofern alljährlich keine umfassende Vermögensänderungsermittlung erfolgt, geht es obendrein nicht an, die Wertverluste mit Bezug auf das an einem (oder einzelnen) bestimmten Stichtag(en) vorhandene Finanzvermögen zu ermitteln (vgl. dazu die in der Anmerkung 70 behandelten Zusammenhänge).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

niedriger als die Unterschiede in der Höhe der zu versteuernden Einkommen bei der nur unvollkommen praktizierbaren realen Einkommensermittlung. Unter den genannten Bedingungen ist die Eliminierung von rein nominalen Wertänderungen aus dem steuerlichen Einkommensbegriff aus Gleichbehandlungsgründen mithin sogar abzulehnen. Bestehen allerdings zwischen Einkommensgleichen große Unterschiede in der Vermögenshöhe (und geringe Unterschiede in der Vermögensstruktur) kann auch ein nur unvollkommen praktizierbares Realprinzip unter Gleichbehandlungsgesichtspunkten den Vorzug verdienen, indem es die unangemessene tendenzielle Begünstigung der Steuerpflichtigen mit vergleichsweise geringem Vermögen aufhebt[54].

Während sich der Vergleich von Nominal- und Realprinzip unter Gleichbehandlungsgesichtspunkten nur bei genauerer Kenntnis der steuerlichen Erfaßbarkeit von Wertänderungen und der Kenntnis der Verteilung der Vermögen nach Struktur und Umfang auf Gleichsituierte entscheiden läßt, fällt ein solcher Vergleich in einer inflationären Umwelt und bei einer Vernachlässigung der Steueraufkommenseffekte unter allokativen Gesichtspunkten eindeutig aus. Über die Senkung der komparativen Kosten der steuerlich generell als nicht faßbar unterstellten Kassenhaltung und anderer Teile des Finanzvermögens wird der Anreiz zu einer „Flucht in die Sachwerte" gemindert, soweit nominelle Sachwertsteigerungen steuerlich als Einkommen erfaßt werden.

Auf die Erfassung welcher Größen in allokativer Sicht verzichtet werden kann, bestimmt sich nach anderen Gesichtspunkten als denen, die unter verteilungspolitischer Gleichbehandlung eine Nicht-Erfassung rechtfertigen. Da bei vorgegebenem Steueraufkommen die Steuersätze ceteris paribus um so niedriger sein können, je umfassender die Bemessungsgrundlage ist, und da niedrigere Steuersätze allokativ grundsätzlich höheren Steuersätzen vorzuziehen sind, ist allokativ eine umfassender definierte Bemessungsgrundlage prinzipiell einer weniger umfassenden Bemessungsgrundlage vorzuziehen, es sei denn, es kommt durch die umfassendere Definition zu einer diskriminierenden Doppel-

[54] Mit höheren Änderungsraten des Preisniveaus nimmt die steuerliche Ungleichbehandlung als Folge einer nach dem Nominalprinzip erfolgenden Einkommensermittlung zu. Da die mit einer Ausgabensteuer verbundene — am Realeinkommen als Gleichheitsmaßstab gemessene — Ungleichbehandlung von den Preisniveauänderungsraten weitgehend unabhängig sein dürfte, wird eine Ausgabensteuer unter Gleichbehandlungsgesichtspunkten im Vergleich zu einer nach dem Nominalprinzip erfolgenden Einkommensbesteuerung um so attraktiver, je stärker sich das Preisniveau ändert. Zu einer ähnlichen — wenn auch nicht hinreichend differenziert begründeten — Schlußfolgerung vgl. auch die Meade-Kommission (Anm. 4), S. 112, 127 und 500 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

oder auch Mehrfachbelastung der das Verhalten von Individuen bestimmenden Zielgrößen. Wird von diesem grundsätzlichen Zusammenhang abgesehen, so gilt unter allokativen Gesichtspunkten, daß eine gleichmäßige Untererfassung aller Einkünfte bei ein- und derselben Person unbedenklich ist. In Sonderfällen kann sogar auf eine Erfassung bestimmter Einkünfte gänzlich verzichtet werden. Das ist dann der Fall, wenn die Einbeziehung oder Nicht-Einbeziehung dieser Einkünfte in den steuerlichen Einkommensbegriff die Verhaltensweisen der Steuerpflichtigen im Sinne mikroökonomischer Substitutionseffekte gar nicht oder nur wenig beeinflußt. Im Unterschied zur verteilungspolitisch bestimmten Gleichbehandlung kann allokativ das Ausmaß der Untererfassung bei verschiedenen Personen durchaus unterschiedlich sein. Daß sich das regelmäßig mit der in einem umfassenderen Sinn verstandenen steuerlichen Gleichbehandlung nicht verträgt, wurde in der Sache schon an früherer Stelle erörtert.

Wenn die Verwaltungskosten nicht so hoch sind, daß auf eine Erfassung bestimmter Einkommenselemente gänzlich verzichtet werden sollte, und wenn die allokativen Vorteile einer Erfassung nicht höher als die Verwaltungskosten einzuschätzen sind, läßt sich über das Ausmaß der aufzuwendenden Verwaltungskosten nur etwas unter Bezug auf differenzierte Wertungen hinsichtlich der relativen Bedeutung der verschiedenen involvierten Zielsetzungen aussagen. Diesbezüglich wird auch bei einer Akzeptanz der hier beschriebenen Steuerlastverteilungskonzeption kaum von allgemein akzeptierbaren Vorstellungen ausgegangen werden können, so daß der hier gewählte Ansatz eine De-Novo-Bestimmung des steuerlichen Einkommensbegriffs nur in weiten Bandbreiten zulassen dürfte. Wird eine Einkommensteuer in bestimmter Weise erhoben, bieten sich allerdings als weiterer Maßstab die in konkreten Fällen mit steuerpolitischer Billigung tatsächlich aufgewendeten (maximalen) Steuerverwaltungskosten an: Werden bestimmte Einkommensbestandteile nicht erfaßt und sind die Steuerverwaltungskosten einer Erfassung niedriger als die anderer erfaßter Einkünfte, so sind auch die nicht-erfaßten Einkommensbestandteile zu erfassen, wenn sich nachweisen läßt, daß ihre Erfassung, an den verteilungspolitischen und/oder sonstigen (legitimen) steuerpolitischen Zielen gemessen, nicht weniger dringlich ist.

Da die allokative Schädlichkeit einer Nichterfassung allokativ bedeutsamer Einkommensbestandteile mit der Höhe der marginalen Steuersätze zunimmt, kann schließlich noch gefolgert werden, daß mit steigenden Marginalsteuersätzen ceteris paribus eine — mit höheren Kosten verbundene — genauere und umfassendere Ermittlung des allokativ relevanten steuerlichen Einkommens erfolgen sollte.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

IV. Steuerpolitische Schlußfolgerungen: Die Notwendigkeit einer Einbeziehung von nicht-realisierten Wertänderungen in den steuerrechtlichen Einkommensbegriff

1. Nach der Behandlung von Grundsatzfragen zum steuerlichen Einkommensbegriff liegt es nahe zu bedenken, wie der in der Bundesrepublik Deutschland praktizierte steuerrechtliche Einkommensbegriff auf der Grundlage dieser Überlegungen zu beurteilen ist. An der quantitativen Bedeutung gemessen, dürfte der steuerlichen Nichterfassung häuslicher Dienste inklusive der Nutzungen dauerhafter Konsumgüter und Do-it-yourself-Leistungen (1. Gruppe nichterfaßter Einkommen), so wie der Nichterfassung von Wertänderungen im Bereich des Privatvermögens generell und der nicht-realisierten Wertsteigerungen im Bereich des Betriebsvermögens (2. Gruppe nichterfaßter Einkommen) eine besondere Bedeutung zukommen.

Auch ohne empirisch abgesicherte Erkenntnis spricht nun, wie schon ausgeführt, einiges dafür, daß die Nichterfassung der ersten Gruppe nicht-erfaßter Einkommen weitgehend gleichbehandlungsunschädlich ist. Die Nichterfassung der zweiten Gruppe von Einkommen hingegen stellt vermutlich eine massive Ungleichbehandlung dar, weil die nicht-erfaßten Wertänderungen auch bei Individuen mit gleichen verteilungspolitisch umfassend verstandenen Gesamteinkommen beträchtlich variieren dürften[55]. Wird nach der mutmaßlichen allokativen Bedeutung einer Nichterfassung der beiden betrachteten Einkommensgruppen gefragt, so dürfte sich die Nichterfassung der ersten Gruppe von Einkommen in enger statisch-allokativer Sicht bei hohen marginalen Steuersätzen sehr negativ auswirken. Gewichtige potentielle Vorteile der Arbeitsteilung bleiben ungenutzt. Mögliche Kostendegressionen und/bzw. Spezialisierungen unterbleiben, die individuellen Fähigkeiten werden zu wenig nach ihrer komparativen Vorteilhaftigkeit eingesetzt und mögliche produktive Arbeitsplätze werden nicht angeboten. Auch wenn diesen Nachteilen wegen des (geringeren oder größeren) Hobbycharakters etwa von Do-it-yourself-Tätigkeiten und in einem nicht-statischen Kontext wegen der damit vielleicht auch verbundenen Entwicklung von Produktivkräften zu größerer Flexibilität ("learning by doing") einige allokative Vorteile gegenüberstehen, so dürfte insgesamt doch mit beträchtlichen negativen Gesamteffekten zu rechnen sein. Demgegenüber stehen allerdings auch die mit einer Erfassung dieser

[55] Aus der Sicht einer distributiv motivierten Vermögensbildungspolitik ist es darüber hinaus verteilungspolitisch problematisch, daß durch die Steuerfreiheit von Wertzuwächsen Vermögensbesitzer im Vergleich zu Nicht-Vermögensbesitzern und — bei gegebenem progressiven Steuertarif — Bezieher hoher Einkommen im Vergleich zu den Beziehern niedriger Einkommen begünstigt werden.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Einkommen verbundenen beträchtlichen Verwaltungskosten. Plausibilitätserwägungen lassen vermuten, daß die Verwaltungskosten einer Erfassung dieser Einkommen die allokativen Nettovorteile übersteigen. Da die Nichterfassung dieser Einkommen (weitgehend) gleichbehandlungsunschädlich ist und da eine Erfassung — wegen der Gleichbehandlungsunschädlichkeit bzw. wegen des Erfordernisses einer entsprechenden Erhöhung von Steuerfreibeträgen für das Existenzminimum — nicht zu einem erhöhten Steueraufkommen führt, kann bei Gültigkeit der angestellten Plausibilitätserwägungen auf der Basis der früher hergeleiteten Grundsätze gefolgert werden, daß von einer Einbeziehung dieser Einkommen in den steuerrechtlichen Einkommensbegriff abgesehen werden sollte.

2. Für die allokative Beurteilung einer Einbeziehung nicht-realisierter Wertänderungen in den steuerlichen Einkommensbegriff kann davon ausgegangen werden, daß dies mit gewichtigen positiven Allokationseffekten verbunden ist, *wenn* das Sparen aus Faktorentgelten und sonstigen (realisierten) Gewinnen im Rahmen der Einkommensteuer nicht steuerfrei gestellt ist. Daß eine Besteuerung nicht-realisierter Wertzuwächse allokativ auf jeden Fall positiv ist, soweit realisierte Wertzuwächse steuerlich erfaßt werden, ist wegen der damit verbundenen Vermeidung von Immobilitätseffekten offenkundig.

Wenn ein Einbezug nicht-realisierter Wertzuwächse in den steuerlichen Einkommensbegriff unter Gleichbehandlungs- und unter allokativen Gesichtspunkten geboten ist, läßt sich eine Nichteinbeziehung dieser Einkommen in den steuerrechtlichen Einkommensbegriff nur damit rechtfertigen[56], daß die Erfassung nicht-realisierter Wertzuwächse verwaltungsmäßig zu aufwendig ist. Diese Auffassung wird durchgängig auch von denen vertreten, die nicht-realisierte Wertänderungen grundsätzlich zum steuerlichen Einkommen zählen[57], wobei die Gültigkeit dieser Auffassung vielfach als eine Selbstverständlichkeit gesehen wird. Es soll hier nicht in Frage gestellt werden, daß eine (genaue) Er-

[56] Vgl. *G. Krause-Junk*, Probleme einer Bodenwertzuwachsbesteuerung, in: Wirtschaftsdienst, 1974/VI., S. 289 ff., hier S. 291.

[57] Vgl. *Royal Commission* (Anm. 13), S. 50 f. und S. 57, *Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen*, Gutachten zur Reform der direkten Steuern in der Bundesrepublik Deutschland, (wieder) in: *Bundesministerium der Finanzen* (Hrsg.), Der Wissenschaftliche Beirat ..., Tübingen 1974, S. 339/40; Gutachten der Steuerreformkommission, Bonn 1972, Tz. II 29 und die Mehrheitsmeinung des *Wissenschaftlichen Beirats beim BMF* im „Gutachten über Probleme und Lösungsmöglichkeiten einer Bodenwertzuwachsbesteuerung" (Schriftenreihe des BMF, Heft 22, Bonn 1976, S. 64). In einem Gutachten aus dem Jahre 1969 (s. S. 461) sah der Beirat für bestimmte Fälle allerdings doch die Möglichkeit, nicht-realisierte Wertzuwächse steuertechnisch zu erfassen. Auch die Royal Commission (Anm. 13) (s. S. 41 und 50) entscheidet sich für ein „Realisations"-prinzip, obwohl sie (s. S. 50) die Bewertungsprobleme nicht als unüberwindlich ansieht.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

mittlung aller Wertzuwächse über eine alljährliche Einzelbewertung aller Wirtschaftsgüter, wenn überhaupt möglich, so doch steuertechnisch zu aufwendig ist. An den hergeleiteten Gleichbehandlungskriterien gemessen, rechtfertigt das aber kaum einen generellen Verzicht auf eine Erfassung nicht-realisierter Wertzuwächse. Eine ungenaue oder unvollständige Erfassung von in der Sache gleichbehandlungsschädlich nicht erfaßten Einkommensbestandteilen verbessert die steuerliche Gleichbehandlung grundsätzlich und steht somit nicht — weil jetzt bestimmte Wertzuwächse erfaßt und andere nicht erfaßt werden — im Widerspruch zur Gleichbehandlung. Wie im grundsätzlichen ausgeführt, gilt diese Argumentation allerdings nur, wenn die zu erfassenden oder nicht zu erfassenden Einkommensbestandteile nach „objektiven Kriterien" wie dem Ausmaß der jeweils aufzuwendenden Erfassungkosten bestimmt werden. Da Einkommen grundsätzlich gleich Einkommen ist, verstößt es deshalb gegen die Gleichbehandlung, wenn leicht faßbare Wertzuwächse oder Teile davon unerfaßt bleiben, obwohl etwa gleich leicht bzw. schwer faßbare sonstige Einkommen wie normale Gewinne oder Löhne als Einkommen zu versteuern sind.

3. Systematisch hat die Frage, ob und welche Wertänderungen steuerrechtlich als Einkommen erfaßt werden sollten, mit der Klärung zu beginnen, welche Wertänderungen unter Gleichbehandlungs- und allokativen Gesichtspunkten am dringlichsten zu erfassen sind und welche der besonders dringlich zu erfassenden Wertänderungen sich auf welche Weise am einfachsten erfassen lassen. Eine Nichterfassung von Wertänderungen ist nun potentiell offenkundig bei den Wirtschaftsgütern besonders problematisch, die im Zeitablauf einer Abnutzung gar nicht oder nur wenig unterliegen[58]. Zu den aus dieser Sicht besonders relevanten „Wirtschaftsgütern" gehören mithin Grund und Boden, Gebäude, Geschäftswerte von Firmen, Patente und ähnliche Urheberrechte, Schmuck, Kunstwerke, Sammlungen u. ä. Eine Erfassung der Wertänderungen setzt nun zweierlei voraus. Die in potentiell bedeutsamer Weise Wertzuwächse generierenden Wirtschaftsgüter müssen einerseits als im Eigenbesitz des Steuerpflichtigen befindlich festgestellt und andererseits bewertet werden.

Unter dem Gesichtspunkt der leichten Feststellbarkeit gilt nun, daß sich der Besitz von (inländischem) Grund und Boden, Gebäuden, Firmenwerten (genauer die Existenz von Firmen) im Gegensatz zu Edel-

[58] Kürzerlebige Wirtschaftsgüter sind nicht deshalb weniger wichtig, weil bei ihnen typischerweise eine niedrigere jährliche Wertänderungsrate zu erwarten ist, sondern weil die zeitliche Länge des Steueraufschubs — am konzeptionell richtigen Zeitpunkt des Einkommensanfalls gemessen — bei ihnen begrenzt ist, sofern Übertragbarkeitsregeln oder sonstige Bewertungsvorschriften sich im Effekt nicht anders auswirken.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

metallen, Kunstwerken u. ä. relativ leicht feststellen läßt. (Bei diesen Wirtschaftsgütern handelt es sich obendrein um solche Güter, die international nur schwer oder gar nicht räumlich verlagert werden können).

So einfach sich diese Wirtschaftsgüter feststellen lassen, so schwierig erscheint ihre Marktpreisbewertung. Eine alljährliche alle Umstände des Einzelfalls berücksichtigende (Einzelfall-)Bewertung, sei es von Amts wegen oder auf dem Wege von Schätzungen durch Sachverständige, dürfte — jedenfalls im Vergleich zu den in Frage kommenden Alternativen — zu aufwendig sein. Auch die vielfach vorgeschlagene Selbsteinschätzung durch die betroffenen Steuerpflichtigen[59] ist keine akzeptable Verfahrensweise. Da auch gutwillige Steuerzahler nur sie überfordernde willkürbehaftete Angaben machen können, könnte eine solche Verfahrensweise gegen den Grundsatz der Bestimmtheit steuerrechtlicher Vorschriften verstoßen; obendrein setzt eine solche Regelung eine unangemessene Prämie auf skrupelloses Verhalten, auch wenn dem Staat oder der Öffentlichkeit — ein in sich selbst schon abzulehnender Ansatz — ein Kaufrecht zu den angesetzten oder zu den um einen bestimmten Prozentsatz erhöhten Werten eingeräumt wird.

Anstelle einer alljährlichen Einzelfallbewertung könnte zwecks Verringerung von Verwaltungskosten unter Anknüpfung an die Einheitswertermittlung eine in mehrjährigen Zeitabschnitten erfolgende (und auf die Erfassung von Veräußerungspreisen zielende) Einzelfallbewertung vorgenommen werden. Aus praktischen Gründen — Vermeidung einer Neufestsetzung von Steuern für Jahre, die schon längere Zeit zurückliegen — käme dabei wohl nur eine, den Steuerzahler regelmäßig begünstigende, Zuordnung der ermittelten Wertänderungen zum Jahr der jeweils neu anzusetzenden Werte in Frage, wobei überhöhte Progressionseffekte durch eine interperiodische Progressionsausgleichsregelung etwa gemäß § 34 Abs. 1 EStG zu vermeiden wären[60]. Gegen eine Erfassung etwa der Änderung der Einheitswerte im Zeitablauf als Einkommen ist allerdings — soweit es sich nicht um Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens handelt — einzuwenden, daß auf diese Weise auch Wertänderungen steuerlich als Einkommen erfaßt werden, die nur Folge eigener Aufwendungen des Eigentümers oder Reflex erfolgter Abnutzungen sind.

[59] Für solche Überlegung vgl. in *M. David,* Alternative Approaches to Capital Gains Taxation, Washington 1968, S. 215; *O. von Nell-Breuning,* Steuern als Instrumente der Bodenpolitik, in: *H. Haller* (Anm. 3), S. 313 ff., hier S. 318 und S. 321 und *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen,* Bodenwertzuwachsbesteuerung (Anm. 57), S. 61.

[60] Wünschenswert wäre es allerdings, diesen Progressionsausgleich zu verbessern. Für einen diesbezüglichen ausformulierten Gesetzesvorschlag s. *J. Hackmann,* Ein Gesetzesvorschlag für einen generellen interperiodischen Progressionsausgleich, in: Steuer und Wirtschaft, 12, 1982, S. 173 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Verwaltungsmäßig attraktiver als die bislang betrachteten Verfahren dürfte generell der Weg einer typisierenden bzw. pauschalierenden Wertermittlung sein[61]. Auf der Grundlage von in der Vergangenheit beobachteten Kaufpreisen wären die veräußerten Wirtschaftsgüter nach der Höhe der die Veräußerungspreise bestimmenden, leicht feststellbaren „Wertfaktoren" statistisch zu klassifizieren. Über eine entsprechende Klassifizierung auch der (relevanten) nicht-veräußerten Wirtschaftsgüter wären dann die alljährlich zu beobachtenden Kaufpreise auf alle relevanten Wirtschaftsgüter als wahrscheinlichste Werte zu übertragen. Im übrigen wäre sowohl das Klassifikationsraster als auch die Klassifikation der Wirtschaftsgüter im Zeitablauf anzupassen.

Für eine steuersystematische vergleichbare Einkommensermittlung oder Bewertung nach „Durchschnittssätzen" gibt es im Steuerrecht bekanntlich eine Reihe von Präzedenzfällen. Ob auf die beschriebene Weise eine Bewertung von Wirtschaftsgütern sinnvollerweise vorgenommen werden kann, ist vornehmlich daran zu erkennen, ob sich die den Marktpreis von Wirtschaftsgütern vor allem bestimmenden Merkmale ex post hinreichend leicht feststellen lassen. Mit den Merkmalen Nutzungsmöglichkeit, Region, Lage, Größe usw. sollte eine verhältnismäßig einfache Einstufung des Grund und Bodens möglich sein, zumal Einstufungsänderungen im Zeitablauf nicht übermäßig häufig sein dürften[62]. Eine isolierte Bewertung von Grundstücken, so wie sie als theoretisch attraktiv beschrieben wurde, ist allerdings mit der Schwierigkeit verbunden, daß bei bebauten Grundstücken keine nach Gebäude- und Grundwert aufgeschlüsselten Beobachtungen vorliegen. Wenn eine solche Isolierung statistisch als sinnvoll erscheint, wäre der Gebäudewert gegebenenfalls mit den evtl. zu Wiederbeschaffungspreisen fortgeschriebenen Anschaffungskosten anzusetzen. Auch für den

---

[61] Vgl. in diesem Zusammenhang auch die Praxis der Bewertung von unbebauten Grundstücken bei der Festsetzung der Einheitswerte 1964 (s. *M. Troll,* Grund und Boden — Politik und Steuern, Heidelberg 1972, S. 115 f.) und die Möglichkeit der Fortschreibung von Wertansätzen bei einer Bewertung von Grundstücken im Sachwertverfahren mittels Indizierung (s. *M. Troll,* ebenda, S. 133 und S. 139 f.). Vgl. ferner die jüngst erschienene Studie von *H. Dieterich, P. Kuhlmann, G. Pirstadt, B. Steiner, H. J. Ziegler,* Bodenpolitik der öffentlichen Hand, Methodenhandbuch zur Erfassung und Dokumentation von Kaufpreisen in laufender Berichterstattung, Bonn 1982.

[62] Der *Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen,* Bodenwertzuwachsbesteuerung (Anm. 57), S. 57, erwähnt als Schwierigkeit, daß in den Zentren der Städte Grundbesitz kaum noch umgeschlagen wird, es hier also auch keine zu beobachtenden und übertragbaren Veräußerungspreise gibt. Auch wenn in allen einzelnen Städten nur wenig Veräußerungsfälle beobachtet werden, sollte sich auf der Basis aller Beobachtungen in der Bundesrepublik Deutschland auch der Einflußfaktor der Stadtkernlage in einem gewissen groben Rahmen schätzen lassen. Zur Bewertung der sicherlich damit verbundenen unvermeidlichen Schätzfehler siehe auch die späteren Ausführungen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

originären Firmenwert erscheint es von vornherein nicht abwegig, ihn als Differenz eines standardisierten Gesamtwertes und Teilreproduktionswertes grob zu ermitteln. Als wesentlicher Indikator des standardisierten Gesamtwertes könnte dabei der im Sinne einer dauerhaften Entnahmemöglichkeit verstandene „ökonomische Gewinn" dienen[63].

4. Der gerade skizzierte Ansatz kann hier nicht eingehend erörtert und auch nicht mit den anderen praktizierten und vorgeschlagenen Bewertungsverfahren verglichen werden. Es werde unterstellt, daß sich die (nicht-realisierten) Wertänderungen auf die beschriebene Weise zumindest in einem gewissen Rahmen relativ einfach ermitteln lassen. Auch wegen der mit einer solchen Wertänderungsermittlung unvermeidlich verbundenen Ungenauigkeit dürfte es sich empfehlen, die „nicht-realisierten Wertänderungen" im Rahmen einer gesonderten Einkunftsart ohne generelle steuerbilanzielle Aktivierungskonsequenzen zu erfassen. Bei in der Steuerbilanz vorgenommenen Abschreibungen wäre allerdings darauf zu achten, daß bei der neu einzuführenden Einkunftsart etwa auch vorzunehmende Wertminderungen bis zur Höhe dieser Abschreibungen unberücksichtigt bleiben und daß bei der Besteuerung von Veräußerungsgewinnen die schon versteuerten nicht-realisierten Wertzuwächse in Abzug gebracht werden[64].

Die Methode einer objektivierten Ermittlung von Wertänderungen nach Durchschnittssätzen bedarf weiterer Erörterung. Wie ist es zu sehen, wenn sich die empirisch beobachtbaren Kaufpreise anhand der, für eine Objektivierung praktisch nur in Frage kommenden, leicht faßbaren Merkmale statistisch nur schlecht erklären lassen, so daß nach dem vorgeschlagenen Verfahren für die zu bewertenden Wirtschaftsgüter in manchen Fällen zu hohe und in anderen Fällen zu niedrige Werte angesetzt werden? Wie ist es weiter zu berücksichtigen, wenn es zu Wertzuwächsen als Folge von Aufwendungen des Eigentümers, bei Grundstücken und Gebäuden etwa als Folge von Baumaß-

---

[63] Vgl. *A. Moxter*, Steuerliche Gewinn- und Vermögensermittlung, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. 2, Tübingen 1979, S. 203 ff., hier S. 235.

[64] Wenn — wie nachfolgend darzulegen — für die Ermittlung nicht-realisierter Wertzuwächse der Grundsatz des Bilanzzusammenhangs nicht generell beachtet werden soll, ergibt sich allerdings eine gewisse Schwierigkeit, ex post festzustellen, in welchem Umfang die steuerbilanziellen Veräußerungsgewinne schon als nicht-realisierte Wertzuwächse erfaßt wurden. Aus diesen Gründen könnte sich eine steuerbilanziell erfolgsneutrale Aktivierung der versteuerten nicht-realisierten Wertzuwächse, der ausschließlich der Charakter eines Merkpostens zukäme, doch als zweckmäßig erweisen. Auch allokativ könnte sich ein solcher Ausweis als günstig zeigen, weil er geeignet sein könnte, psychologische Lock-in-Barrieren der Besteuerung von Veräußerungsgewinnen zu reduzieren.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

nahmen, Meliorationen u. ä. und zu Wertminderungen als Folge von Abnutzungen oder als Folge außergewöhnlicher Ereignisse kommt[65]?

Hinsichtlich der ersten Frage ist zunächst darauf hinzuweisen, daß zu hohe oder zu niedrige Wertansätze nicht mit einer Ermittlung zu hoher oder zu geringer Wertänderungen gleichzusetzen sind. Falsche Wertansätze für Wirtschaftsgüter sind für den Zweck einer Wertänderungsermittlung offenkundig dann unproblematisch, wenn Periodenanfangs- und Periodenendwerte denselben (absoluten) Fehler aufweisen. Trotz der Möglichkeit einer Neutralisierung bestimmter systematischer Fehler ist für jedes der in Frage kommenden Verfahren einer objektivierten Wertänderungsermittlung allerdings davon auszugehen, daß etwa für an Periodenanfang und -ende tatsächlich veräußerte Grundstücke nach einem solchen objektivierten Verfahren regelmäßig andere Wertänderungen ausgewiesen werden, als sie an den maßgebenden Marktwerten gemessen tatsächlich vorliegen. Es wird vermutet, daß eine Abweichung der ermittelten Wertänderungen von den tatsächlichen unter verteilungspolitischen Gleichbehandlungsgesichtspunkten dann angesichts der praktischen Schwierigkeiten als unproblematisch angesehen wird, wenn es auf diese Weise nicht zu höheren als den tatsächlich erfolgten Wertzuwächsen kommt und wenn die Abweichungen vom richtigen Wert praktisch übereinstimmen. Da die als praktizierbar vermuteten objektivierten Bewertungsverfahren auch das nicht garantieren können, seien solche Methoden der Wertänderungsermittlung aus Gleichbehandlungsgründen jedoch abzulehnen[66].

Auf dem Hintergrund der früheren grundsätzlichen Erwägungen ist dieser Auffassung jedoch nicht zuzustimmen, wenn es zu den Unterschieden in der Wertzuwachserfassung trotz sachgerechter und nach objektiven Maßstäben bestimmter Wertermittlung kommt[67]. Unter Gleichbehandlungsgesichtspunkten ist dann allein entscheidend, ob steuerlich (insgesamt) Gleichsituierte bei Anwendung einer objektivierten Wertzuwachsermittlung steuerlich gleichmäßiger oder weniger

---

[65] In seinem 1976er Gutachten sind es speziell solche Gesichtspunkte, die es dem *Wissenschaftlichen Beirat beim BMF* als problematisch erscheinen lassen, Veräußerungsgewinne an Grund und Boden (ohne Gebäude) auch für nicht Bilanzierungs- oder Aufzeichnungspflichtige zu erfassen (vgl. *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen,* Bodenwertzuwachsbesteuerung (Anm. 57), S. 59).

[66] Vgl. die mehr oder weniger expliziten Urteilsmaßstäbe im Gutachten des *Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen,* Bodenwertzuwachsbesteuerung (Anm. 57). Es werde beachtet, daß es hier nicht darum geht, ob Wertzuwächse unterschiedlicher Wirtschaftsgüter steuerlich unterschiedlich erfaßt werden, sondern darum, daß eine unterschiedliche Erfassung bei gleichen Wirtschaftsgütern erfolgt.

[67] Vgl. *A. Moxter* (Anm. 22), s. S. 30/31, mit seiner Betonung, daß auch „objektive" (Markt-)Werte sich häufig nur „objektiviert" ermitteln lassen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gleichmäßig belastet werden. Ob eine bei verschiedenen Individuen durchaus unterschiedlich genaue partielle Wertzuwachsermittlung zu größerer Gleichmäßigkeit führt, ist eine empirische Frage; diese Frage zu bejahen, dürfte allerdings angesichts der anzunehmenden Ungleichverteilung von Wertzuwächsen und angesichts der erfolgenden partiellen Erfassung realisierter Wertzuwächse wenig problematisch sein.

Unter der genannten Bedingung ist es unter Gleichbehandlungsgesichtspunkten auch nicht als besonderes Problem anzusehen, wenn in einem bestimmten Rahmen steuerlich höhere als die tatsächlich erfolgten Wertzuwächse angesetzt werden, da es unter Gleichbehandlungsgesichtspunkten nicht primär darauf ankommt, ob das Gesamteinkommen oder ob einzelne Einkommensbestandteile zu hoch oder zu niedrig ermittelt werden, sondern darauf, ob die Steuerbelastung zu hoch oder zu niedrig ist. Was nun die Steuerbelastung betrifft, so mag ein Gerechtigkeitsdenken es sehr wohl gebieten, eine betragsmäßig gleich überhöhte individuelle Steuerbelastung als problematischer zu werten als eine zu geringe[68]. Überhöhte und zu geringe Belastungen sind jedoch in einem materiellen Sinne als auf die durchschnittlichen Belastungen Gleichsituierter bezogen zu begreifen. Solange keine perfekte Gleichbehandlung gelingt, bedeutet das begriffsnotwendig das Vorliegen überhöhter Steuerbelastungen. Es kann somit nur — und es muß zugleich — um eine derartige Ausgestaltung der Steuergesetze gehen, daß im Rahmen der sinnvollerweise aufzuwendenden Verwaltungskosten diese Ungleichbehandlungen möglichst gering gehalten werden. Mit etwa der Möglichkeit einer Besteuerung nach Durchschnittssätzen und der Möglichkeit von Pauschalierungen bestehen im praktizierten Einkommensteuerrecht bereits Präzedenzfälle für eine in objektivierter Weise erfolgende Einkommensermittlung. M. E. lassen sich diese und andere einkommensteuerliche Regelungen prinzipiell nur aus einer wie hier bezogenen Sichtweise legitimieren — wie im übrigen auch die Erhebung von äquivalenzmäßig und demeritorisch nicht begründbaren indirekten Steuern[69].

Zu der zweiten der zuvor genannten Fragen: die der Berücksichtigung von Aufwendungen des Steuerpflichtigen, die Wertsteigerungen nach sich ziehen. Sofern diese Aufwendungen sich in den objektiviert anzusetzenden Werten nicht auswirken, ergeben sich solange keine Probleme, wie die betreffenden Wirtschaftsgüter nicht veräußert werden. Führen diese Aufwendungen allerdings zu einer veränderten Einstufung der Wirtschaftsgüter, wären die mit dieser Veränderung verbun-

[68] Wie es das Maß u_3 einer steuerlichen Ungleichbehandlung bei *J. Hackmann*, Theorie (Anm. 4), ausdrückt.

[69] Vgl. dazu *J. Hackmann*, Theorie (Anm. 4).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

denen Wertänderungen zu neutralisieren. Über eine Verletzung des eng verstandenen Grundsatzes der Wertfortführung ließe sich das leicht erreichen: Für den Fall einer Änderung wären die nach alter Einstufung angesetzten Periodenendwerte nicht als Anfangswerte der nächsten Periode zu übernehmen; vielmehr wären die Anfangswerte auf der Basis der neuen Einstufung festzusetzen. Sinnvoll dürfte es vermutlich auch sein, allein „statistisch begründete" Einstufungsänderungen zu neutralisieren; nicht aufwendungsbedingte sonstige Einstufungsänderungen (z. B. als Folge einer Änderung von Bebauungsplänen) wären hingegen grundsätzlich erfolgswirksam zu erfassen. Gleiches wie bei aufwendungsbedingten Wertsteigerungen gilt auch für Wertminderungen. Abnutzungsbedingte Wertminderungen könnten durch die quasi-automatisch vorzunehmende Umklassifizierung über das Merkmal „Alter" aus der Einkunftsart „Wertänderungen" ausgeschlossen werden. Durch eine diskretionär vorzunehmende Umklassifizierung und ihre erfolgsmäßige Neutralisierung ließe sich das auch bei Wertminderungen als Folge außergewöhnlicher Ereignisse erreichen — wenn eine Neutralisierung dieser Wertminderungen sachlich geboten sein sollte.

Da es wegen der gerade erörterten Zusammenhänge fraglich ist, ob bei realisierten „Veräußerungsgewinnen" tatsächlich Einkommen vorliegen, sollten „Veräußerungsgewinne", soweit sie nicht innerhalb der Gewinneinkunftsarten anfallen, weiterhin unbesteuert bleiben[70], was auch allokative Immobilitätseffekte vermeidet[71]. Die auf der Basis tatsächlicher Anschaffungskosten ermittelten (realisierten) Veräußerungsverluste lassen sich hingegen einfacher korrekt erfassen. Weil ihre Einbeziehung in den steuerrechtlichen Einkommensbegriff auch nicht mit Immobilitätseffekten verbunden ist, dürfte ihre Erfassung deshalb unter Praktikabilitäts- und Gleichbehandlungsgesichtspunkten gebo-

[70] Die Freistellung (realisierter) Veräußerungsgewinne bei einer Besteuerung nicht-realisierter Wertsteigerungen einzelner Wirtschaftsgüter setzt bei einem fehlenden umfassenden Vermögensvergleich Anreize zu einer Veräußerung von in ihren Werten gestiegenen Wirtschaftsgütern vor dem Stichtag, zu dem die Wertsteigerungen zu ermitteln sind. Um diese unangemessenen Mobilisierungseffekte zu vermeiden, sollten auch für das Veräußerungsjahr die nicht-realisierten Wertsteigerungen standardisiert erfaßt werden, die bei einem als intraperiodisch gleichmäßig unterstellten Anstieg bis zum Veräußerungszeitpunkt aufgelaufen sind.

[71] Werden nicht-realisierte Wertänderungen in den steuerlichen Einkommensbegriff einbezogen, entfallen damit nicht schon die rechtfertigenden Argumente für die derzeitige steuerliche Begünstigung von Veräußerungsgewinnen. Die Veräußerungspreise können von den objektiviert ermittelten Wertansätzen abweichen, und bestimmte Wertänderungen werden bei etwa vorgenommenen Umklassifizierungen nur ungenau erfaßt. Wichtiger als dies ist es, daß bei einer Einbeziehung künftiger Wertänderungen die zu den Wirtschaftsgütern schon gehörenden Wertsteigerungen der Vergangenheit, die bisherigen stillen Reserven, unerfaßt bleiben.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ten sein, soweit diese Wertminderungen nicht schon über explizit vorgenommene Abschreibungen oder innerhalb der neu zu schaffenden Einkunftsart erfaßt wurden.

Die Reduzierung der zu berücksichtigenden Veräußerungsverluste um die steuerlich schon geltend gemachten nicht-realisierten Wertminderungen setzt die Aufzeichnung der letzteren voraus. Dies könnte durch eine von Amts wegen erfolgende kumulierte Fortschreibung der steuerlich erfaßten nicht-realisierten Wertänderungen geschehen. Um die nicht als unwahrscheinlich anzusehende Möglichkeit auszuschließen, daß Wertminderungen für bestimmte Wirtschaftsgüter steuerlich geltend gemacht werden, denen keine (schon früher) steuerlich erfaßten Wertsteigerungen gegenüberstehen, könnten solche Aufzeichnungen steuerpraktisch auch eine (Übergangs-)Regelung der Art ermöglichen, daß nicht-realisierte Wertminderungen an einzelnen Wirtschaftsgütern nur in dem Umfang geltend gemacht werden können, wie bei ihnen zuvor nicht-realisierte Wertsteigerungen steuerlich erfaßt wurden. Aus offenkundigen Gründen wäre eine solche Regelung längerfristig jedoch aufzuheben.

5. Neben Bodenwertänderungen und vermutlich auch Änderungen originärer Firmenwerte, dürften sich auch Wertänderungen des Beteiligungsvermögens relativ einfach ermitteln lassen — bei Wertänderungen notierter Anteile sogar in besonders guter Weise. Nach den bisherigen Urteilskriterien wäre mithin auch ihre Erfassung zu fordern. Mit einer Erfassung dieser Wertänderungen stellt sich allerdings — vor allem, wenn die längerfristig wesentlichen Wertänderungen am Sachkapital steuerlich erfaßt werden — eine spezielle Doppelbelastungsproblematik. Die Wertänderungen des Beteiligungsvermögens hängen mit den Wertänderungen des Sachvermögens, auf das sich das Beteiligungskapital bezieht, und mit den einbehaltenen Gewinnen zusammen, die im Rahmen der Körperschaftsteuer schon belastet sind. Sofern die Körperschaftsteuer und die von Körperschaften zu zahlenden Steuern auf nicht-realisierte Wertänderungen nicht voll als Quellensteuer (Teilhabersteuer) entwickelt ist, sollte aus allokativen Gründen von einer steuerlichen Erfassung der Wertänderungen des Beteiligungsvermögens abgesehen werden.

6. Daß ein genereller Einbezug von nicht-realisierten Wertänderungen in den steuerlichen Einkommensbegriff allokativ positiv ist, wenn das Sparen nicht generell von der Steuer befreit ist, und noch positiver, soweit realisierte Wertzuwächse steuerlich erfaßt werden, wurde schon an früherer Stelle betont. Die hier geforderte Besteuerung nicht-realisierter Wertzuwächse bewirkt nun aber nur einen partiellen Einbezug

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

von Wertänderungen in den steuerlichen Einkommensbegriff. In einer Zeit mit typischerweise erfolgenden Vermögenswertsteigerungen wird eine solche Regelung deshalb Anlaß zu einer verstärkten Anlage von Mitteln in Wertanlageformen wie Edelmetallen, Schmuck, Kunstgegenständen und der Sammlung sonstiger Liebhaberobjekte geben. Das ist unter allokativen Gesichtspunkten nicht unbedenklich; dennoch dürfte diese verstärkte Hinwendung zu solchen Anlageformen allokativ — u. a. weil es sich typischerweise um End- und nicht um Zwischenproduktgüter handelt — weniger problematisch sein, als wenn Änderungen von Boden-, Gebäude- und originären Firmenwerten unerfaßt bleiben. Die verstärkte Attraktivität einer Geldvermögenshaltung auch in Zeiten inflationärer Preisentwicklungen ist allokativ auf jeden Fall als positiv zu werten.

Der Einbezug speziell von Bodenwertänderungen in den steuerrechtlichen Einkommensbegriff wird gewichtige Bodenmarkteffekte haben. Werden weiterhin Bodenwertsteigerungen überwiegen[72], ist unter üblichen portfoliotheoretischen Annahmen davon auszugehen, daß das längerfristige Niveau der Bodenpreise im Vergleich zu dem sich ohne eine solche Besteuerung ergebenden Niveau niedriger sein wird. Gegen diese Schlußfolgerung ist einschränkend vorzubringen[73], daß in einer Welt mit unvollkommener Preisinformation die Besteuerung von Wertänderungen zu einer besseren Information potentieller Anbieter von Grund und Boden über die maximal erzielbaren Bodenpreise führen und daß dies Anlaß zu höheren durchsetzbaren Preisforderungen geben kann. Die bessere Informiertheit bewirkt bei überhöhten Preiserwartungen potentieller Anbieter allerdings auch ein weniger zögerliches, früheres Angebot mit einem gegenläufigen Effekt auf die Bodenpreise. Politökonomische Zusammenhänge könnten dagegen auch eine Reduzierung des ausgewiesenen Baulandes bewirken. Wenngleich sich so preisniveauerhöhende Faktoren benennen lassen, dürfte diesen Faktoren im Vergleich zu dem von der geringeren Nettorentabilität eines Eigentums an Grund und Boden ausgehenden Preissenkungseffekten insgesamt doch nur eine geringere Bedeutung zukommen. Während m. E. die das Niveau der Grund- und Bodenpreise senkende Auswirkung einer Besteuerung von Bodenwertänderungen längerfristig sehr

---

[72] Können Wertminderungen nur in dem Maße geltend gemacht werden, wie dadurch früher versteuerte Bodenwertsteigerungen kompensiert werden, dürfte die Einbeziehung von Bodenwertänderungen in den steuerlichen Einkommensbegriff auch bei sinkenden Bodenpreisen keinen das Bodenpreisniveau erhöhenden Effekt haben.

[73] Vgl. *H. Timm*, Überwälzbarkeit und Wirkungen der Bodenwertzuwachssteuer auf Bodenpreise und Preise von Bodennutzungen, in: *H. Haller, G. Hauser, H. Schelbert-Syfrig* (Hrsg.), Sozialwissenschaften im Dienste der Wirtschaftspolitik, Tübingen 1973, S. 115 ff., hier S. 130 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gewiß sein dürfte, ist nicht mit gleicher Sicherheit mit einem ähnlichen Effekt bei den Gebäudepreisen zu rechnen. Bei unbeeinflußten Kosten für Neubauten dürfte das Niveau der Gebäudepreise durch eine Besteuerung der Wertänderungen längerfristig nicht verändert werden. Die längerfristigen Gesamtkosten des Wohnens wären — bei gleicher Wohnqualität — somit als geringer anzunehmen. Auch eine Besteuerung von Firmenwertänderungen hat allokative Konsequenzen; die den Geschäftswert von Firmen verändernden Aktivitäten, wie etwa Werbemaßnahmen, werden bei einer einigermaßen korrekten Erfassung der daraus resultierenden Firmenwertsteigerungen steuerlich weniger attraktiv.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Lorenzgerechte Besteuerung und Tarifreformen

Von *Wilhelm Pfähler*, Göttingen

I. Einleitung

Eine Reform des Einkommensteuertarifs hat in der Regel Niveau- und (Um-)Verteilungseffekte auf die Steuerschuld und das Nach-Steuer-Einkommen. Man kann diese aus einzel- oder gesamtwirtschaftlicher bzw. lokaler oder globaler Sicht betrachten. In diesem Beitrag wird zunächst ein für die lokale und globale Analyse und Planung geeignetes und konsistentes Maßkonzept der Effekte einer Tarifreform entwickelt (Abschn. II). Dieses Maßkonzept wird sodann herangezogen, um die lokalen und globalen Effekte einer besonderen Klasse von Tarifreformen zu beurteilen. Es handelt sich um sogenannte *lorenzgerechte Tarifreformen*. Sie zeichnen sich dadurch aus, daß sich die Lorenzkurven vor und nach der Tarifreform nicht schneiden — seien es die Lorenzkurven der Steuerbelastung oder des Nach-Steuer-Einkommens. Diese Eigenschaft gestattet eine einfache und allgemeine Charakterisierung der Verteilungseffekte sowie eine eindeutige ordinale Bewertung. Unsere Darlegungen beschränken sich auf die Unterklasse lorenzgerechter, *„linearer"* Tarif*niveau*änderungen (Abschn. III). Sie werden anschließend einer *Differentialanalyse* unterzogen und zwar einmal im Hinblick auf ihre differentiellen Verteilungseffekte (bei identischem gesamtwirtschaftlichen Niveaueffekt) und zum anderen im Hinblick auf ihre differentiellen gesamtwirtschaftlichen Niveaueffekte (bei identischem gesamtwirtschaftlichem Verteilungseffekt) (Abschn. IV). Als Anwendungsbeispiel der gewonnenen Einsichten wird eine These zur Reform des derzeitigen regelgebundenen Konjunkturzuschlags nach dem Stabilitätsgesetz (§ 26) begründet und zur Diskussion gestellt (Abschn. V).

II. Effekte und Maßkonzepte einer Einkommensteuer-Tarifreform

Plant der Gesetzgeber eine Reform des Einkommensteuertarifs, so hat er eine Vielzahl von Effekten in Betracht zu ziehen, für deren Messung, Planung und Beurteilung geeignete Maßkonzepte zur Verfügung stehen müssen. Hier interessieren ausschließlich die *Niveau- und (Um-)Verteilungseffekte* einer Tarifreform. Sie sind Grundlage der Beurteilung alternativer Tarifreformen aus *fiskalischer, konjunktur-* und *verteilungspolitischer* Sicht. Sonstige ökonomische (Anreiz-)Effekte, die aus

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

allokations- und wachstumspolitischer Sicht gleichfalls zu bedenken wären, gehen nicht in die Betrachtung ein. Insbesondere wird unterstellt, daß eine Tarifreform weder auf das Niveau noch auf die Verteilung des Vor-Steuer-Einkommens einwirkt. In diesem Sinne beschränkt sich die Analyse auf Fragen der *formalen Inzidenz*.

Die Niveau- und (Um-)Verteilungseffekte einer Tarifreform lassen sich aus einzelwirtschaftlicher (lokaler) oder gesamtwirtschaftlicher (globaler) Sicht planen, messen und beurteilen. Der Gesetzgeber (oder das ihn beratende wissenschaftliche Gremium) muß also beachten, in welcher Weise und in welchem Ausmaß *einzelne* Steuerzahler, die unterschiedliche Positionen in der Einkommensskala einnehmen, von einer Tarifreform betroffen sind. Darüberhinaus muß er auch die Richtung und Stärke der Effekte auf *die Gesamtheit* aller Steuerzahler ins Auge fassen. Im folgenden wird ein für die lokale und globale Analyse *konsistentes Maßkonzept* der genannten Effekte einer Tarifreform vorgestellt. Die Konsistenz wird erreicht, indem die globalen Effekte aus einer — in unterschiedlicher Weise gewichteten — Aggregation der lokalen Effekte hervorgehen.

Die Grundlage der Analyse bilden ein (überwiegend) progressiver Einkommensteuertarif $T = T(x) = t(x)\,x$ (ggf. mit einer proport. Eingangszone bis zum Vor-Steuer-Einkommen x_p) und die Lorenzverteilungen $L_x = \Phi_x(F)$ des Vor-Steuer-Einkommens. Dabei bezeichnet $L_x = L(x)$ die kumulierten Anteile am gesamten Vor-Steuer-Einkommen, die auf die kumulierten Anteile $F = F(x)$ der Steuerpflichtigen mit einem Vor-Steuer-Einkommen von maximal x DM entfallen. Zur Vereinfachung wird angenommen, daß nur ein Grundfreibetrag existiert, der bei der Ermittlung des Vor-Steuer-Einkommens bereits berücksichtigt ist. Nicht berücksichtigt werden dagegen alle sonstigen Freibeträge, Steuerbefreiungen oder -ermäßigungen sowie Steuerhinterziehungen. Annahmegemäß ist also die effektive Steuerbelastung immer identisch mit der gesetzlich im Tarif festgelegten Steuerbelastung. Damit sind auch die Lorenzverteilungen $L_T = \Phi_T(F)$ der Steuern $T = T(x)$ und $L_V = \Phi_V(F) = (1/v_G)\,L_x - t_G^n\,L_T$ des Nach-Steuer- oder Nettoeinkommens $V = V(x) = v(x)\,x = \{1 - t(x)\}\,x$ sowie die gesamtwirtschaftliche Nettoeinkommensquote $v_G = 1 - t_G = \overline{V}/\bar{x}$, die (Brutto-)Steuerquote $t_G = \overline{T}/\bar{x}$ und die Netto-Steuerquote $t_G^n = \overline{T}/\overline{V} = t_G/(1 - t_G)$ festgelegt. (Die mit einem Querstrich versehenen Variablen zeigen die arithmetischen Mittel an.)

A. Lokale und globale Niveaueffekte

Der reformierte Tarif sei $T^R(x) = t^R(x)\,x$. Die *Niveau*(-änderungs)-effekte dieser Tarifreform umfassen die absolute und relative Verände-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

rung der Steuern und des Nettoeinkommens sowie die absolute und relative Veränderung des (Brutto-)Steuersatzes, der Nettoeinkommensquote und des Netto-Steuersatzes. Der Netto-Steuersatz gibt die Steuerschuld im Verhältnis zum Nettoeinkommen an und ist definiert als $t^n(x) = T(x)/V(x) = t(x)/v(x) = t(x)/(1-t(x))$, wobei $v(x)$ die Nettoeinkommensquote bezeichnet.

In *einzelwirtschaftlicher* (oder lokaler) Betrachtung sind die genannten *Niveau*effekte einer Tarifreform definiert als

$$\Delta T^R(x) = \Delta t^R(x)\, x = -\Delta v^R(x)\, x = -\Delta V^R(x)\,, \tag{1.1.1}$$

$$\frac{\Delta V^R(x)}{V(x)} = \frac{\Delta v^R(x)}{v(x)} = -t^n(x)\frac{\Delta t^R(x)}{t(x)} = -t^n(x)\frac{\Delta T^R(x)}{T(x)}\,, \tag{1.2.1}$$

$$\Delta t^{n,R}(x) = \frac{\Delta t^R(x)}{v^R(x)\, v(x)} = -\frac{\Delta v^R(x)}{v^R(x)\, v(x)}\,. \tag{1.3.1}$$

Danach ist die relative Veränderung des Nettoeinkommens $\{\Delta V^R(x)/V(x)\}$ immer gleich dem negativen Produkt des ursprünglichen Netto-Steuersatzes $\{t^n(x)\}$ und der relativen Veränderung der Steuerbelastung $\{\Delta T^R(x)/T(x)\}$.

Die korrespondierenden *gesamtwirtschaftlichen* (oder globalen) *Niveau*effekte einer Tarifreform sind definiert als

$$\Delta T_G^R = n\int_0^\infty \Delta T^R(x)\, dF(x) = n\,\Delta\bar{T}^R = -n\,\Delta\bar{V}^R = -\Delta V_G^R\,, \tag{1.1.2}$$

$$\frac{\Delta V_G^R}{V_G} = \frac{\Delta v_G^R}{v_G} = -t_G^n\frac{\Delta t_G^R}{t_G} = -t_G^n\frac{\Delta T_G^R}{T_G}\,, \tag{1.2.2}$$

$$\Delta t_G^{n,R} = \frac{\Delta t_G^R}{v_G^R\, v_G} = -\frac{\Delta v_G^R}{v_G^R\, v_G}\,. \tag{1.3.2}$$

Dabei zeigt der Index G die gesamtwirtschaftlichen Größen.

In der finanz- und steuerpolitischen Praxis gilt das Hauptaugenmerk bei Tarifreformdiskussionen vor allem den Steuermehr- oder -mindereinnahmen des Fiskus $\{\Delta T_G^R\}$ und der Höhe und Entwicklung der absoluten und relativen steuerlichen Mehr- oder Minderbelastung $\{\Delta T^R(x)$ und $\Delta T^R(x)/T(x) = \Delta t^R(x)/t(x)\}$ in den einzelnen Einkommens- und Steuerklassen. Diese Niveaueffekte werden regelmäßig auch in den Finanzberichten der Bundesregierung statistisch ausgewiesen. Keine Beachtung finden bislang das Niveau und die Veränderung der gesamt- oder einzelwirtschaftlichen *Netto*-Steuerquoten. Diese zusätzliche Information ist für die Wissenschaft und die Politik aus zwei Gründen von Interesse. Einmal gestattet die Kenntnis der individuellen

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Netto-Steuersätze — wie aus Gl. (1.2.1) hervorgeht — eine direkte Umrechnung der relativen steuerlichen Mehr- oder Minderbelastungen in relative Nettoeinkommensgewinne oder -verluste. Die betroffenen Steuerzahler dürften sich eher für die prozentuale Änderung ihres Nettoeinkommens als ihrer Steuerbelastung interessieren. Zum anderen aber determinieren — wie gleich zu zeigen sein wird — Niveau und Veränderung der Netto-Steuersätze in entscheidender Weise die einzel- und gesamtwirtschaftlichen Umverteilungseffekte einer Tarifreform.

B. Lokale und globale Umverteilungseffekte

Für das Verständnis und die Untersuchung der *Umverteilungs*(-änderungs)effekte einer Tarifreform ist es hilfreich, sich zunächst die Umverteilungseffekte eines gegebenen Tarifs zu vergegenwärtigen. Ein progressiver Tarif $T(x)$ (mit oder ohne proportionale Eingangszone) bewirkt im Vergleich zu einem strikt proportionalen Tarif mit identischem Steueraufkommen $T_{VN}(x) = t_G\, x$ eine Umverteilung der Steuern und des Nettoeinkommens. Der Vergleichstarif wird auch als „verteilungsneutraler Tarif" bezeichnet. Der „umverteilungsneutrale Steuersatz"[1] ist die gesamtwirtschaftliche Steuerquote[2].

Die Umverteilung der Steuerbelastung wird durch fiktive „Steuertransfers" in Höhe von $T_u(x) = T(x) - t_G\, x$ herbeigeführt. Die Einkommensbezieher unterhalb des „Umverteilungsnullpunkts" $x_{t_G} := t^{-1}(t_G)$ werden dadurch zu Lasten der Einkommensbezieher oberhalb des „Umverteilungsnullpunkts" steuerlich entlastet, d. h. $T_u(x) \lesseqgtr 0$ für $x \lesseqgtr x_{t_G}$. In diesem Sinne wird unter einem progressiven Tarif im Vergleich zu einem „verteilungsneutralen Tarif" ein Teil des Steueraufkommens von den unteren auf die oberen Einkommensbezieher umverteilt. Uno actu mit der Steuerumverteilung vollzieht sich eine Umverteilung des Nettoeinkommens von den hohen auf die niedrigen Einkommensbezieher. Sie erfolgt mit Hilfe fiktiver Nettoeinkommenstransfers in Höhe von $V_u(x) = V(x) - v_G\, x$. Die unteren Einkommensbezieher erhalten somit auf Kosten der hohen Einkommensbezieher ein höheres Nettoeinkommen, d. h. $V_u(x) \gtreqless 0$ für $x \gtreqless x_{t_G}$.

Die beiden Umverteilungseffekte spiegeln die zwei Aspekte einer gerechten Steuerpolitik wider. Die Steuerumverteilung geschieht im Interesse der „iustitia distributiva", d. h. im Interesse einer gerechten

---

[1] *W. Albers*, Umverteilungswirkungen der Einkommensteuer, in: *W. Albers* (Hrsg.), Öffentliche Finanzwirtschaft und Verteilung II, Schriften des Vereins für Socialpolitik, Bd. 75/II, Berlin 1974, S. 71 f.

[2] Es gilt dann nämlich $T_G = n \int_0^\infty T(x)\, dF(x) = n\, \bar{T} = n \int_0^\infty t_G\, x\, dF(x) = n\, t_G\, \bar{x} = T_G$.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Verteilung eines gegebenen Finanzbedarfs bei gegebener (Brutto-)Einkommensverteilung (= fiskalische Besteuerung). Die Nettoeinkommensumverteilung ist dagegen Ausdruck der „iustitia commutativa"; sie geschieht im Interesse einer gerechten Verteilung des Nettoeinkommens (= redistributive Besteuerung). Wenngleich beide Umverteilungseffekte bei der Betrachtung eines gegebenen Steuertarifs faktisch untrennbar miteinander verknüpft sind (d. h. $V_u(x) = -T_u(x)$) und deshalb in der herkömmlichen Terminologie auch einheitlich als Progressionseffekte bezeichnet werden, ist es trotzdem sinnvoll, diese Effekte logisch und begrifflich zu unterscheiden. Das zeigt sich bei der Erörterung von Tarif*reformen*. Diese kann man nämlich so ausgestalten, daß sie entweder nur die Steuer(um)verteilung oder nur die Nettoeinkommens-(um)verteilung oder beide beeinflussen (siehe Abschn. III).

Die Umverteilungseffekte einer progressiven Steuer lassen sich unter verschiedenen Blickwinkeln betrachten und messen. Aus der Sicht des *einzelnen* Steuerzahlers stellt sich die Frage, um wieviel Prozent die fiktiven Umverteilungstransfers seine Steuerbelastung und sein Nettoeinkommen im Vergleich zu einem „verteilungsneutralen" Tarif reduzieren bzw. erhöhen. Dies wird hier als *intrapersoneller lokaler Umverteilungseffekt* bezeichnet. Maßzahlen sind die relative Abweichung $d_{tG}(x) = \{T(x) - t_G x\} / t_G x = T_u(x) / t_G x$ der Steuern und die relative Abweichung $d_{vG}(x) = \{V(x) - v_G x\} / v_G x = V_u(x) / v_G x$ des Nettoeinkommens beim Vor-Steuer-Einkommen x. Dabei gilt $d_{vG}(x) = -t_G^n \, d_{tG}(x) \gtreqless 0$ für $x \gtreqless x_{tG}$ [3]. Den Einfluß einer Tarifreform auf diese relativen Abweichungen erhält man als

$$(2.1.1) \qquad \Delta d_{t_G^R}(x) = \frac{t(x)}{t_G^R} \left\{ \frac{\Delta t^R(x)}{t(x)} - \frac{\Delta t_G^R}{t_G} \right\},$$

$$(2.2.1) \qquad \Delta d_{v_G^R}(x) = \frac{v(x)}{v_G^R} \left\{ \frac{\Delta v^R(x)}{v(x)} - \frac{\Delta v_G^R}{v_G} \right\}$$

$$= -\{ \Delta t_G^{n,R} \, d_{tG}(x) + t_G^{n,R} \, \Delta d_{t_G^R}(x) \} .$$

Danach hängt der Einfluß auf den lokalen intrapersonellen *Steuer*umverteilungseffekt vom Größenverhältnis zwischen den einzel- und gesamtwirtschaftlichen relativen Niveaueffekten auf den Steuersatz ab. Der Einfluß auf den lokalen intrapersonellen *Nettoeinkommens*umverteilungseffekt läßt sich gedanklich in einen Niveauänderungs-

[3] Das $d_{vG}(x)$-Maß entspricht dem $\{V(y) - 1\}$-Maß von *R. Pauly*, Planung und Analyse steuerlicher Umverteilungspolitik, in: *C. C. Weizsäcker* (Hrsg.), Staat und Wirtschaft, Schriften des Vereins für Socialpolitik, Bd. 102 N. F., Berlin 1979, S. 119, der ausschließlich die lokalen Nettoeinkommensumverteilungseffekte der Steuerprogression behandelt.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

effekt in bezug auf die Netto-Steuerquote und einen lokalen Steuerumverteilungseffekt zerlegen. Die beiden (Teil-)Effekte können sich — je nach gewählter Tarifreform — in ihrer Wirkungsrichtung ergänzen oder gegenläufig sein.

Gewichtet man die intrapersonellen lokalen Umverteilungseffekte mit den Anteilen $dL(x)/dx = l_x(x) = xf(x)/\bar{x}$ am Vor-Steuer-Einkommen, erhält man den Einfluß der Tarifreform auf die individuellen Anteile $l_T(x)$ bzw. $l_V(x)$ am gesamten Steueraufkommen bzw. Nach-Steuer-Einkommen, d. h.

$$\Delta l_T{}^R(x) = \Delta d_t \frac{R}{G} l_x(x) \,, \tag{2.1.2}$$

$$\Delta l_V{}^R(x) = \Delta d_v \frac{R}{G} l_x(x) \,. \tag{2.2.2}$$

Diese Größen zeigen die *lokale* (formale) *Inzidenz* der Steuerreform an.

Aus dem Blickwinkel von *je zwei* (in der Einkommenskala) *benachbarten* Steuerzahlern stellt sich die Frage, um wieviel Prozent die fiktiven Umverteilungstransfers die relativen Steuer- oder Nettoeinkommensabstände dieser Wirtschaftssubjekte im Vergleich zu den jeweiligen relativen Abständen unter einem „verteilungsneutralen" Tarif erhöhen bzw. reduzieren. Dies soll als *interpersoneller lokaler Umverteilungseffekt* bezeichnet werden. Maßzahlen dieser Effekte sind die Steuersatzelastizität $e_{t,x}(x)\,(\geqq 0)$[4] und die Elastizität der Nettoeinkommensquote $e_{v,x}(x) = -\,t^n(x)\,e_{t,x}(x)$[5]. Ihre Veränderung infolge einer Tarifreform erhält man als

$$\Delta e_t{}^R{}_{,x}(x) = \frac{\Delta t^R(x)}{t^R(x)} \{e_{\Delta t^R,x}(x) - e_{t,x}(x)\} = \Delta e_T{}^R{}_{,x}(x) \,, \tag{2.1.3}$$

$$\Delta e_v{}^R{}_{,x}(x) = -\{\Delta t^{n,R}(x)\,e_{t,x}(x) + t^{n,R}(x)\,\Delta e_t{}^R{}_{,x}(x)\} = \Delta e_V{}^R{}_{,x} \,. \tag{2.2.3}$$

Dabei bezeichnet $e_{\Delta t^R,x}(x) = \mathrm{dlog}\,\Delta t^R(x)/\mathrm{dlog}\,x$ die Elastizität der Steuersatzänderung. Ist sie im Falle einer Steuererhöhung größer

[4] Sie ist in umverteilungstheoretischer Interpretation in diskreter Betrachtung definiert als (für $x_l > x_k$)

$$e_{t,x}(x_l) = \frac{\dfrac{T(x_l) - T(x_k)}{T(x_k)} - \dfrac{t_G\,x_l - t_G\,x_k}{t_G\,x_k}}{\dfrac{t_G\,x_l - t_G\,x_k}{t_G\,x_k}}$$

und in stetiger Formulierung als $e_{t,x}(x) = \dfrac{d\log T(x)}{d\log t_G\,x} - 1 = e_{T,x}(x) - 1$.

[5] Die Elastizität $e_{v,x}(x)$ entspricht dem $\{W(y) - 1\}$-Maß bei *R. Pauly* (Anm. 3), S. 120.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(kleiner) als die Elastizität des ursprünglichen Steuersatzes, dann nimmt der lokale interpersonelle Steuerumverteilungseffekt zu (ab), d. h. die Tarifreform vergrößert (verkleinert) den lokalen relativen Steuerabstand. In der üblichen Terminologie läge dann ein — gemessen am $e_{t,x}(x)$-Kriterium — höherer (niedrigerer) lokaler Progressionsgrad vor. Der Einfluß der Tarifreform auf die relativen Nettoeinkommensabstände ist — wie oben — zerlegbar in einen lokalen Niveau-(änderungs-)effekt und einen lokalen Steuerumverteilungseffekt. Ein negativer (positiver) Wert $\Delta\, e_{vR,x}(x)$ besagt, daß sich die relativen Nettoeinkommensabstände verringern (vergrößern). Das ist gleichbedeutend mit einem stärkeren (schwächeren) lokalen Nivellierungs- oder Umverteilungseffekt auf das Nach-Steuer-Einkommen.

Die *globale* (formale) *Inzidenz* der Progression wird aus *intrapersoneller* Sicht daran gemessen, wieviel Prozent des gesamten Steueraufkommens oder des gesamten Nettoeinkommens durch die fiktiven Umverteilungstransfers von den unteren ($x < x_{tG}$) auf die oberen ($x > x_{tG}$) Einkommensbezieher oder in umgekehrter Richtung umverteilt werden. Globale Maße dieser Umverteilungseffekte sind die „Steuerumverteilungsquote" D_{tG}, die von *Albers*[6] als T_U-Maß in die Literatur eingeführt wurde, und die „Nettoeinkommensumverteilungsquote" D_{vG}, wobei $D_{vG} = -\,t_G^n\, D_{tG}$[7]. Sie sind jeweils definiert als das normierte arithmetische Mittel der mit den Anteilen $l_x(x)$ gewichteten lokalen intrapersonellen Maße $d_{tG}(x)$ oder $d_{vG}(x)$[8]. Graphisch werden sie, wie vom Verfasser nachgewiesen[9], repräsentiert durch die vertikalen Abstandsmaxima zwischen den Lorenzkurven des Vor-Steuer-Einkommens und der Steuern oder des Nettoeinkommens, d. h. $D_{tG} = \max\,(L_x - L_t)$ oder $D_{vG} = \max\,(L_x - L_V)$. Man erreicht diese Abstandsmaxima bei dem kumulierten Anteil $F_{tG} := F(x_{tG})$ der Einkommensbezieher, die unterhalb des „Umverteilungsnullpunkts" liegen, d. h. $D_{tG} = L_{x_{t_G}} - L_{T_{t_G}}$ oder $D_{vG} = L_{x_{t_G}} - L_{V_{t_G}}$, wobei $L_{x_{t_G}} := \Phi_x(F_{tG})$ und $L_{V_{t_G}} = \Phi_V(F_{tG})$ (siehe die Abb. auf S. 715). Die Veränderungen dieser Umverteilungsquoten infolge einer Tarifreform sind definiert als

---

[6] *W. Albers* (Anm. 1).

[7] Siehe *W. Pfähler*, Zur Messung der Progression und Umverteilungswirkung der Steuern, in: Zeitschrift für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, 102, 1982, S. 77 - 96. *W. Pfähler*, Measuring Redistributional Effects of Tax Progressivity by Lorenz Curves, in: Zeitschrift für Nationalökonomie und Statistik, Mai 1983.

[8] D. h. (siehe ausführlich *W. Pfähler* (Anm. 7)):

$$D_{tG} = \frac{1}{2}\int_0^\infty d_{tG}(x)\,(x/\bar{x})\,dF(x) = \frac{1}{2}\int_0^\infty d_{tG}(x)\,dL(x) = \frac{1}{2\bar{T}}\int_0^\infty \left| T(x) - t_G\, x \right| dF(x)\ .$$

[9] Siehe *W. Pfähler* (Anm. 7).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

$$(2.1.4) \qquad \Delta D_{t_G^R} = -\max \Delta L_T{}^R = \frac{\Delta t_G^R}{t_G^R} \max (L_T - L_{\Delta T}{}^R) \ ,$$

$$(2.2.4) \qquad \Delta D_{v_G^R} = -\max \Delta L_V{}^R = -\{\Delta t_G^{n,R} D_{tG} + t_G^{n,R} \Delta D_{t_G^R}\} \ .$$

Daneben stellt $L_{\Delta T}{}^R = \Phi_{\Delta T}{}^R (F)$ die Lorenzverteilung der steuerlichen Ent- oder Mehrbelastungen dar. Der Einfluß auf die Umverteilungsquoten kann somit unmittelbar an den vertikalen Abstandsmaxima zwischen den alten und neuen Lorenzverteilungen abgelesen werden. Ein negativer (positiver) Wert von $\Delta D_{v_G^R}$ bedeutet wiederum, daß der Nivellierungs- oder Umverteilungseffekt auf das Nettoeinkommen gestiegen (gesunken) ist.

Globale (formale) *Inzidenz*maße der Steuerprogression aus *interpersoneller* Sicht sind das von *Kakwani*[10] eingeführte Maß $P = R_T - R_x$ und das — gegenüber *Musgrave/Thin*[11] und *Kakwani*[12] revidierte — Maß $EP = R_V - R_x$, wobei $EP = -t_G^n P$. (R bezeichnet den Gini-Koeffizienten der jeweils indizierten Variablen.) Graphisch werden diese Maße repräsentiert durch die doppelten Differenzflächen zwischen den jeweiligen Lorenzkurven. Statistisch sind sie, wie vom Verfasser nachgewiesen, interpretiert als die normierte *mittlere Differenz* der mit den Anteilen $l_x(x)$ gewichteten lokalen Maße $d_{tG}(x)$ oder $d_{vG}(x)$[13]. Ihre Veränderungen infolge einer Tarifreform sind definiert als

$$(2.1.5) \qquad \Delta P^R = \Delta R_T{}^R = -2 \int_0^1 \Delta L_T{}^R \, dF = 2 \frac{\Delta t_G^R}{t_G^R} \int_0^1 (L_T - L_{\Delta T}{}^R) \, dF \ ,$$

$$(2.2.5) \qquad \Delta EP^R = \Delta R_V{}^R = -\{\Delta t_G^{n,R} P + t_G^{n,R} \Delta P^R\} \ .$$

Ein erhöhter (verminderter) Nivellierungs- oder Umverteilungseffekt auf das Nettoeinkommen wird wiederum durch einen negativen (positiven) Wert von ΔEP^R angezeigt. Der Zusammenhang zwischen diesen globalen interpersonellen Maßen und den lokalen interpersonellen Maßen $e_{t,x}(x)$ und $e_{v,x}(x)$ ergibt sich aus *Kakwani's* Theorem 1 als $\Delta P^R \gtreqless 0$ für $\Delta e_t{}^R{}_{,x}(x) \gtreqless 0$ für $x \in (0, \infty)$ und $\Delta EP^R \gtreqless 0$ für $\Delta e_v{}^R{}_{,x}(x) \lesseqgtr 0$ für $x \in (0, \infty)$[14].

---

[10] *N. C. Kakwani*, Measurement of Tax Progressivity: An International Comparison, in: The Economic Journal, 87, 1977, S. 71 - 80.

[11] *R. A. Musgrave, T. Thin*, Income Tax Progression, 1929 - 1948, in: Journal of Political Economy, 56, 1948, S. 498 - 514.

[12] *N. C. Kakwani* (Anm. 10).

[13] D. h. (siehe ausführlich *W. Pfähler* (Anm. 7)):

$$P = 2 \int_0^1 (L_x - L_T) \, dF = 2 \int_0^1 d_{tG}(x) \, F dL_x = \frac{2}{\bar{T}} \int_0^1 \{T(x) - t_G x\} \, F dF \ .$$

[14] Siehe *N. C. Kakwani*, Applications of Lorenz Curves in Economic Analysis, S. 720, und *W. Pfähler*, Messung (Anm. 7), S. 87.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die *einzel-* und *gesamtwirtschaftlichen intra-* und *interpersonellen* Veränderungsmaße für die *Niveau-* und *Umverteilungseffekte* einer Tarifreform bilden, wie der Vergleich zeigt, ein konsistentes Maßkonzept. Es kann zur einzel- und gesamtwirtschaftlichen Analyse *jeder* Art von Tarifreform herangezogen werden. Im folgenden wird es auf lorenzgerechte Tarifreformen angewandt.

III. Lorenzgerechte Tarif(niveau-)reformen

Eine Tarifreform, sei es in Gestalt einer Tarifniveau- oder Tarifstrukturreform, verändert in der Regel die Gesamtmassen und die Verteilungen der Steuern und des Nach-Steuer-Einkommens. Um eine soziale Bewertung zwischen alternativen Tarifreformen anstellen zu können, muß ein Bewertungs- oder Ordnungskriterium zur Verfügung stehen. Bekanntlich existiert bis heute keine allgemein akzeptierte und gleichzeitig operable soziale Norm, die es gestatten würde, eine eindeutige ordinale oder gar kardinale Rangordnung zwischen verschiedenen Verteilungen unterschiedlicher Gesamtmassen zu treffen. Beschränkt man sich auf die soziale Bewertung unterschiedlicher Verteilungen, dann wäre es möglich, anhand der oben dargelegten globalen (eindimensionalen) Umverteilungsmaße P und/oder EP ein *vollständiges Ordnungs- oder Bewertungsschema* für alternative Tarifreformen zu erstellen. Dieses wäre aber aus normativer Sicht von zweifelhaftem Wert, da es dazu führen könnte, daß verschiedene Tarifreformen mit sehr unterschiedlichen Verteilungseffekten gleich bewertet würden.

Ein wohlfahrtstheoretisch begründetes, jedoch *unvollständiges Bewertungsschema* für die Verteilungseffekte von Tarifreformen erhält man, wenn man sich auf *lorenzgerechte Tarifreformen* beschränkt. Eine Tarifreform wird dann als lorenzgerecht (LG) bezeichnet, wenn sich die Lorenzkurven der Steuern bzw. des Nettoeinkommens *nach* und *vor* der Tarifreform *nicht schneiden.* Das läßt drei Möglichkeiten zu: (1) Entweder fallen die jeweiligen Lorenzkurven nach und vor der Reform zusammen. Man spricht dann von *Lorenzneutralität;* (2) oder die jeweilige Lorenzkurve nach der Reform liegt stets innerhalb der jeweiligen Lorenzkurve vor der Reform; dies ist der Fall der *Lorenzsuperiorität* oder *-dominanz;* (3) oder die Lorenzkurve nach der Reform liegt stets außerhalb der Lorenzkurve vor der Reform; dann liegt *Lorenzinferiorität* vor. Die lorenzneutrale Tarifreform bildet das Referenzsystem für die übrigen lorenzgerechten Tarifreformen. Die allein disparitätsabhängige Lorenz-Halbordnung stellt sicher, daß bei *gleichem Niveau* (Mittelwert) die in bezug auf das Nach-Steuer-Einkommen lorenzsuperiore (bzw. -inferiore) Verteilung wohlfahrtsmäßig höher

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(bzw. niedriger) bewertet wird. Dieses Ergebnis geht auf *Atkinson, Dasgupta/Sen/Starrett* und *Rothschild/Stiglitz*[15] zurück. Es setzt lediglich strikte Quasikonkavität der — im übrigen unbekannten — sozialen Wohlfahrtsfunktion voraus. Die um den Niveauaspekt erweiterte „*Mi*(ttelwert)- und *Di*(sparitätsabhängige) Lorenz-Halbordnung"[16] erlaubt zudem den Vergleich von Verteilungen mit identischer Disparität und unterschiedlichem Niveau.

Lorenzgerechte Tarifreformen lassen sich in zwei Klassen unterteilen, die Klasse der *verteilungsabhängigen* und die Klasse der *verteilungsunabhängigen* lorenzgerechten Tarifreformen. Bei der ersten Klasse determinieren die Art der Tarifänderung *und* die Verteilung des Vor-Steuer-Einkommens die Lorenzgerechtigkeit der Tarifreform. Bei der zweiten Klasse bestimmt allein die Art der Tarifänderung über die Lorenzgerechtigkeit. Wir interessieren uns hier ausschließlich für diese zweite Klasse. In diese Klasse fallen alle Tarif*niveau*änderungen. Tarif*struktur*änderungen fallen in der Regel in die erste Klasse, obwohl die Unterscheidung nicht immer ganz eindeutig ist.

Die Klasse der verteilungsunabhängigen lorenzgerechten Tarifniveaureformen geht grundsätzlich aus einer monotonen Transformation des ursprünglichen Einkommensteuertarifs hervor. Für die weiteren Untersuchungszwecke lassen sie sich am zweckmäßigsten dadurch kennzeichnen, daß sie eine Veränderung der bisherigen Steuerschuld aller Steuerpflichtigen um einen monoton fallenden oder steigenden Prozentsatz des bisherigen *Nettoeinkommens* nach sich ziehen. Formal:

$$(3.) \qquad T^R_{LG}(x) = T(x) \pm h(x)\, V(x) = (1 \mp h(x))\, T(x) \pm h(x)\, x, \text{ wobei}$$
$$h'(x) \gtreqless 0 \text{ oder } h'(x) \lesseqgtr 0 \text{ für } x \in (a, b) \ .$$

In der Steuer- und Finanzpolitik werden Tarif*niveau*änderungen aus stabilitätspolitischen und/oder fiskalischen und/oder verteilungspolitischen sowie aus langfristigen allokationspolitischen Erwägungen in Betracht gezogen. In der Regel stehen dabei sogenannte „lineare" Steueränderungen im Vordergrund des Interesses. Wir betrachten deshalb drei verschiedene Arten „linearer" Steueränderungen, die allesamt Sonderfälle verteilungsunabhängiger lorenzgerechter Tarifniveaureformen darstellen.

---

[15] *A. B. Atkinson,* On the Measurement of Inequality, in: Journal of Economic Theory, 2, 1970, S. 244 - 263; *P. Dasgupta, P. A. Sen, D. Starrett,* Notes on the Measurement of Inequality, in: Journal of Economic Theory, 6, 1973, S. 180 - 187; *M. Rothschild, J. E. Stiglitz,* Some Further Results on the Measurement of Inequality, in: Journal of Political Economy, 6, 1973, S. 188 bis S. 204.

[16] *B. Genser,* Lorenzgerechte Besteuerung, Wien 1980.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die bekannteste Form einer „linearen" Tarifänderung besteht in einer Erhöhung oder Senkung der Steuerschuld aller Steuerpflichtigen um einen *konstanten Prozentsatz a* ihrer bisherigen *Steuerschuld.* Das ist gleichbedeutend mit einer Steuererhöhung oder -senkung um einen *steigenden Prozentsatz* $h(x) = at^n(x)$ ihres bisherigen *Nettoeinkommens.* Diese Maßnahme ist lorenz*neutral* und infolgedessen auch umverteilungs*neutral* in bezug auf die Steuern (abgekürzt: LNT); das gilt intrapersonell und interpersonell bei einzel- und gesamtwirtschaftlicher Betrachtung. Formal:

$$(3.1)\quad T^R_{\mathrm{LNT}}(x) = T(x) \pm aT(x) \qquad \Delta\, d_{t_G^R} = \Delta\, e_t{}^R{}_{,x}(x) = \Delta\, L_T{}^R =$$
$$= T(x) \pm (at^n(x))\, V(x) \qquad \Leftrightarrow \qquad \Delta\, D_{t_G^R} = \Delta\, P^R = 0\ .$$

Nach diesem Muster ist z. B. der stabilitätspolitisch motivierte Konjunkturzuschlag bzw. -abschlag im Stabilitäts- und Wachstumsgesetz der Bundesrepublik Deutschland gebaut. In dieser Weise erfolgen auch die überwiegend allokationspolitisch motivierten Einkommensteuersenkungen um 25 % im Verlaufe der Jahre 1981 - 1983 in den USA.

Eine bislang nicht ernsthaft erwogene Form einer „linearen" Tarifänderung besteht in einer Erhöhung oder Senkung der Steuerschuld aller Steuerpflichtigen um einen *konstanten Prozentsatz* $h(x) = b$ ihres bisherigen *Nettoeinkommens* (genauer: Residualeinkommens). Das ist gleichbedeutend mit einer Steueränderung um einen *sinkenden Prozentsatz* $b/t^n(x)$ ihrer bisherigen *Steuerschuld.* Diese Maßnahme ist lorenz*neutral* in bezug auf das *Nettoeinkommen* (abgekürzt: LNV). Wird eine Beschränkung für die Werte des Prozentsatzes b eingehalten, ist sie nicht nur in gesamtwirtschaftlicher, sondern auch in einzelwirtschaftlicher Hinsicht, sei es bei intra- oder interpersoneller Betrachtung, umverteilungsneutral in bezug auf das Nettoeinkommen. Formal:

$$(3.2)\quad T^R_{\mathrm{LNV}}(x) = T(x) \pm b\, V(x) \qquad \Delta\, d_{v_G^R}(x) = \Delta\, e_v{}^R{}_{,x} = \Delta\, L_V{}^R =$$
$$= T(x) \pm (b/t^n(x))\, T(x) \qquad \Leftrightarrow \qquad \Delta D_{v_G^R} = \Delta\, EP^R = 0$$
$$\text{für } -t^n_{\min}(x) \leqq \pm b \leqq 1\ .$$

Die dritte Variante einer „linearen" Tarifänderung besteht in einer Erhöhung oder Senkung der Durchschnittssteuersätze aller Steuerpflichtigen um dieselbe Anzahl von Prozentpunkten. Das ist gleichbedeutend mit einer Änderung der Steuerschuld um einen *konstanten Prozentsatz c* des *Vor-Steuer-Einkommens.* Das wiederum entspricht einem *steigenden Prozentsatz* $h(x) = c/v(x)$ des *Nettoeinkommens* oder einem *sinkenden Prozentsatz* $c/t(x)$ der *Steuerschuld.* Diese Maßnahme ist

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

lorenzgerecht, aber weder in bezug auf die Steuern noch in bezug auf das Nettoeinkommen lorenzneutral. Sie ist infolgedessen hinsichtlich beider Variablen auch nicht umverteilungsneutral. Bei Einhaltung einer Beschränkung für den Niveauparameter c gilt dies wiederum nicht nur gesamtwirtschaftlich, sondern auch einzelwirtschaftlich in intra- und interpersoneller Sicht. Formal:

$$
\begin{aligned}
(3.3)\ T^R_{LG} &= T(x) \pm cx \\
&= T(x) \pm (c/v(x))\, V(x) \quad \Longleftrightarrow \quad \Delta d_{v_G}^R, \Delta e_v{}^R{}_{,x}(x), \Delta L_V{}^R, \Delta EP^R \neq 0 \\
&= T(x) \pm (c/t(x))\, T(x) \quad \Longleftrightarrow \quad \Delta d_{t_G}^R, \Delta e_t{}^R{}_{,x}(x), \Delta L_T{}^R, \Delta P^R \neq 0 \\
&\qquad\qquad \text{für } -t_{\min}(x) \leqq \pm c \leqq v_{\max}(x)\ .
\end{aligned}
$$

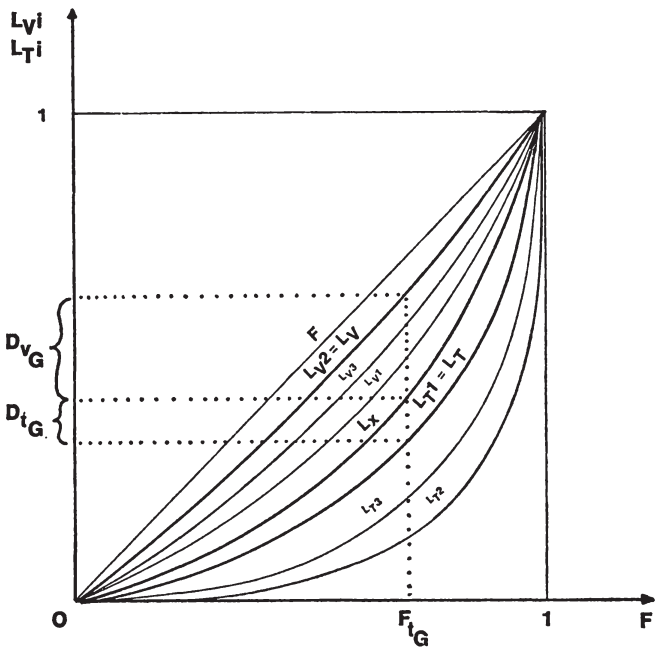
Die Beschränkungen für die Niveauparameter b und c in (3.2) und (3.3) gewährleisten, daß für keinen Einkommensbezieher die neue Steuerschuld negativ oder höher als das Vor-Steuer-Einkommen ausfällt. (Für den ESt-Tarif der BRD gilt z. Z. $t^n_{\min}(x) = 0.28$, $t_{\min}(x) = 0.22$). Nur wenn diese Beschränkungen im Falle einer Steuersenkung eingehalten werden, ist auch sichergestellt, daß alle Steuerpflichtigen jeweils dieselbe prozentuale Entlastung erfahren. Das wiederum setzt einen positiven Eingangssteuersatz des Tarifs voraus[17]. Die neuen Lorenzkurven entspringen dann auch im Ursprung der alten Lorenzkurven.

Eine im Hinblick auf die *Steuern* lorenz- und umverteilungsneutrale Tarifreform T^R_{LNT} ist stets lorenzsuperior (Steuererhöhung) oder lorenzinferior (Steuersenkung) im Hinblick auf das Nettoeinkommen. Sie verstärkt (Steuererhöhung) oder verringert (Steuersenkung) damit den Umverteilungseffekt auf das Nettoeinkommen. Das resultiert allein aus dem Niveauänderungseffekt auf die individuellen Netto-Steuersätze und die gesamtwirtschaftliche Netto-Steuerquote. Gleichermaßen ist eine im Hinblick auf das *Nettoeinkommen* lorenz- und umverteilungsneutrale Tarifreform T^R_{LNV} stets lorenzsuperior (Steuererhöhung) oder lorenzinferior (Steuersenkung) im Hinblick auf die Steuern. Sie vermindert (Erhöhung) oder verstärkt (Senkung) damit den Umverteilungseffekt auf die Steuern. Das ist wiederum allein auf den Niveauänderungseffekt auf die (relativen) individuellen Netto-Steuersätze und den gesamtwirtschaftlichen Netto-Steuersatz zurückzuführen. Infolgedessen muß der Gesetzgeber, der eine lorenz- und umverteilungsneutrale „lineare" Tarifänderung ins Auge faßt, sich entscheiden, ob er die (Um-)Verteilung der Steuern — im Sinne der „iustitia distributiva" — oder die (Um-)Verteilung des Nettoeinkommens — im Sinne der „iustitia commutativa" — unverändert belassen will. Hat er die

[17] Die Kurve des Durchschnittssteuersatzes muß im t, x-Diagramm die t-Achse schneiden.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Entscheidung getroffen, liegt der qualitative Einfluß auf die (Um-)Verteilung der jeweils anderen Variable (Zielgröße) fest. Die lorenzgerechte „lineare" Tarifänderung T^R_{LG} (um einen konstanten Prozentsatz des Vor-Steuer-Einkommens) ist lorenzsuperior (Steuererhöhung) oder lorenzinferior (Steuersenkung) in bezug auf das Nettoeinkommen und die Steuern (siehe Abb). Sie berührt also den Grad der Steuer- und der Nettoeinkommensumverteilung.



IV. Differentialanalyse lorenzgerechter „linearer" Tarifniveauänderungen

Will man verschiedene lorenzgerechte Tarifreformen auf der Grundlage des Lorenzdominanzkriteriums miteinander vergleichen, um so zu einer wohlfahrtstheoretisch begründbaren Rangordnung der Alternativen zu gelangen, dann muß man eine Differentialanalyse anstellen. Das kann einmal in der Weise erfolgen, daß man die differentiellen Verteilungseffekte unter der Prämisse untersucht, daß alle in die Analyse einbezogenen Maßnahmen zu identischen Steuermehr- oder Steuermindereinnahmen des Fiskus führen (= gesamtwirtschaftlich *niveauäquivalente* Differentialanalyse der Verteilungseffekte). Zum

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

anderen kann man den differentiellen Niveaueffekt auf das Steueraufkommen unter der Prämisse analysieren, daß die gesamtwirtschaftlichen Verteilungseffekte identisch sind (= gesamtwirtschaftlich *verteilungsäquivalente* Differentialanalyse der gesamtwirtschaftlichen Niveaueffekte).

Im folgenden werden die drei oben oben angeführten Varianten einer lorenzgerechten, „linearen" Tarifniveauänderung differentialanalytisch untersucht. Angenommen wird der Fall einer Einkommensteuer*senkung* gemäß

$$T^1(x) = T^R_{\mathrm{LNT}} = T(x) - aT(x) = T(x) - \{at^n(x)\}\, V(x)$$
$$T^2(x) = T^R_{\mathrm{LNV}} = T(x) - \{b/t^n(x)\}\, T(x) = T(x) - bV(x)$$
$$T^3(x) = T^R_{\mathrm{LG}} = T(x) - \{c/t(x)\}\, T(x) = T(x) - \{c/v(x)\}\, V(x)$$
$$= T(x) - cx\ .$$

In herkömmlicher Betrachtung bleibt bei der ersten Variante (T^1) die am $e_{T,x}(x)$- Kriterium gemessene lokale Progression („liability progression") konstant, bei der zweiten Variante (T^2) die am $e_{V,x}(x)$-Kriterium gemessene lokale Progression („residual income progression") und bei der dritten Variante (T^3) die am $t'(x)$-Kriterium gemessene lokale Progression („average rate progression"). Träfe die Analyse von *Musgrave/Thin*[18], die bislang ungeprüft in der Literatur tradiert wird, zu, dann hätten die unteren Einkommensschichten aus Gründen der für sie günstigeren Steuerlast- bzw. Nach-Steuer-Einkommensverteilung die Präferenzordnung $T^3 \succ T^1 \succ T^2$ und die oberen Einkommensschichten die umgekehrte Präferenzordnung $T^2 \succ T^1 \succ T^3$. (Im Falle einer Steuer*erhöhung* verhielte es sich gerade umgekehrt.) Mit diesen Präferenzordnungen offenbaren die Einkommensschichten implizit eine Präferenzordnung für die verschiedenen lokalen Maße der Progression. Die folgende Differentialanalyse wird zeigen, daß diese lang tradierte Auffassung korrigiert werden muß.

A. Gesamtwirtschaftlich niveauäquivalente Differentialanalyse der Verteilungseffekte

Für eine gesamtwirtschaftlich niveauäquivalente Differentialanalyse der lokalen und globalen Niveau- sowie (Um-)Verteilungseffekte der drei genannten Tarifmodifikationen ist von folgender Parameterkonstellation bezüglich der Prozentsätze a, b und c auszugehen

$$a = b/t^n_G = c/t_G = \Delta\, t^1_G = \Delta\, t^2_G = \Delta\, t^3_G\ . \tag{4}$$

Nur diese Parameterkonstellation gewährleistet identische Steuermehr- oder Steuermindereinnahmen des Fiskus, und zwar unabhängig vom

[18] *R. A. Musgrave, T. Thin* (Anm. 11), S. 512.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

speziellen Tariftyp und dem speziellen Typ der (annahmegemäß unveränderten) Verteilung des Vor-Steuer-Einkommens[19].

a) Differentielle lokale Niveau- und (Um-)Verteilungseffekte

Die einzelwirtschaftlichen absoluten und relativen Steuerentlastungen der gesamtwirtschaftlich niveauäquivalenten Steuersenkungen erhält man gemäß den obigen Gl. (1.1.1) - (1.3.1) in Verbindung mit Gl. (4) in ihrer Größenordnung als

$$\left.\begin{array}{ll} (5.1) & 0 < -\Delta T^1(x) = aT(x) \gtreqless -\Delta T^3(x) = cx \gtreqless -\Delta T^2(x) = bV(x) \\ (5.2) & 0 < \dfrac{\Delta V^1(x)}{V(x)} = at^n(x) \gtreqless \dfrac{\Delta V^3(x)}{V(x)} = \dfrac{c}{v(x)} \gtreqless \dfrac{\Delta V^2(x)}{V(x)} = b \\ (5.3) & 0 < -\Delta t^{n,1}(x) \gtreqless -\Delta t^{n,3}(x) \gtreqless -\Delta t^{n,2}(x) \end{array}\right\} \begin{array}{l}\text{für} \\ x \gtreqless x_{tG}\,.\end{array}$$

Stellt man diese Relationen bei der Ermittlung der *lokalen intrapersonellen (Um-)Verteilungseffekte* gemäß den Gl. (2.1.1) - (2.2.1) in Rechnung, dann erhält man das folgende Ergebnis: Die Einkommensbezieher lassen sich in zwei Gruppen einteilen. *Jeder einzelne* Einkommensbezieher *unterhalb* des früheren „Umverteilungsnullpunkts" ($x < x_{tG}$) profitiert absolut und relativ am meisten von einer Steuersenkung um einen konstanten Prozentsatz des Nach-Steuer-Einkommens (T^2), etwas weniger von einer Steuersenkung um einen konstanten Prozentsatz des Vor-Steuer-Einkommens (T^3) und merklich weniger von einer Steuersenkung um einen konstanten Prozentsatz der Steuerschuld (T^1). Für *jeden einzelnen* Einkommensbezieher *oberhalb* des früheren „Umverteilungsnullpunkts" ($x > x_{tG}$) gilt die umgekehrte Größenordnung. (Im Fall einer Steuer*erhöhung* verhielte es sich gerade umgekehrt.)

Betrachtet man die *lokalen interpersonellen (Um-)Verteilungseffekte* auf die Steuern und das Nach-Steuer-Einkommen, erhält man aus den Gl. (2.1.3) - (2.2.3) in Verbindung mit Gl. (4) das folgende Bild:

$$(6.1)\qquad 0 = \Delta e_t^{1,x}(x) \leqq \Delta e_t^{3,x}(x) = -\frac{\Delta t^3(x)}{t^3(x)} e_{t,x}(x) \leqq \Delta e_t^{2,x}(x) = -\frac{\Delta t^{n,2}(x)}{t^{n,2}(x)} e_{t,x}\,,$$

$$(6.2)\qquad 0 = \Delta e_v^{2,x}(x) \leqq \Delta e_v^{3,x}(x) = \frac{\Delta t^3(x)}{v^3(x)} e_{v,x}(x) \leqq \Delta e_v^{1,x}(x) = \frac{\Delta t^{n,1}(x)}{t^n(x)} e_{v,x}(x)\,,$$

$$\text{für } x \gtreqless x_P\,.$$

[19] Für z. B. $t_G = 25\,\%$ ist die Steueränderung um $a = 10\,\%$ der Steuerschuld äquivalent zu einer Steueränderung um $b = 3^1/_3\,\%$ des Nach-Steuer-Einkommens bzw. um $c = 2^1/_2\,\%$ des Vor-Steuer-Einkommens.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Danach bleiben (nach Überschreiten der Proportionalzone, d. h. $x > x_P$) die relativen *Steuer*abstände bei der ersten Variante (T^1) konstant, während sie bei der dritten Variante (T^3) weniger stark zunehmen als bei der zweiten Variante (T^2). Die relativen *Nach-Steuer-Einkommens*abstände bleiben dagegen bei der zweiten Variante (T^2) konstant, während sie bei der dritten Variante (T^3) weniger stark zunehmen als bei der ersten Variante (T^1). Von je *zwei* benachbarten Einkommensbeziehern an *beliebiger* Stelle auf der Einkommensskala präferiert mithin derjenige mit dem jeweils *höheren* Einkommen die erste Variante (T^1) vor der dritten (T^3) und diese wiederum vor der zweiten Variante (T^2). Derjenige mit dem jeweils *niedrigeren* Einkommen hat die umgekehrte Präferenzordnung. (Im Falle einer Steuer*erhöhung* verhielte es sich gerade umgekehrt.) Denn jeder Einkommensbezieher mit einem im Vergleich zu seinem Nachbarn höheren (niedrigeren) Nach-Steuer-Einkommen hat ein Interesse an einem höheren (niedrigeren) relativen Nach-Steuer-Einkommensabstand.

Die Analyse zeigt also, daß die *individuellen Präferenzordnungen* auf der Grundlage des lokalen *intrapersonellen* und des lokalen *interpersonellen (Um-)Verteilungseffekts* nicht kompatibel sind. Da nur die Maßzahl für den *intrapersonellen* (Um-)Verteilungseffekt in erkennbar eindeutigem Zusammenhang steht mit den individuellen Steuer- bzw. Nach-Steuer-Einkommensanteilen (siehe Gl. (2.1.2) - (2.2.2)), ist zu empfehlen, die individuellen Präferenzordnungen auf diese Maßzahl zu stützen.

b) Differentielle globale (Um-)Verteilungseffekte

Für die *globalen intra- und interpersonellen (Um-)Verteilungseffekte* erhält man aus den Gl. (2.1.4) - (2.2.5) in Verbindung mit Gl. (4) und den Gl. (6.1) - (6.2) das in der Abb. auf S. 715 graphisch dargestellte Bild:

$$(7.1)\qquad \begin{aligned} 0 = \Delta D_{t_G}^1 < \Delta D_{t_G}^3 &= -(\Delta t_G^i / t_G^i)\, D_{tG} < \Delta D_{t_G}^2 = -(\Delta t_G^{n,i} / t_G^{n,i})\, D_{tG} > 0 \\ 0 = \Delta P^1 < \Delta P^3 &= -(\Delta t_G^i / t_G^i)\, P < \Delta P^2 = -(\Delta t_G^{n,i} / t_G^{n,i})\, P > 0 \end{aligned}$$

$$(7.2)\qquad \begin{aligned} 0 = \Delta D_{v_G}^2 < \Delta D_{v_G}^3 &= (\Delta t_G^i / v_G^i)\, D_{vG} < D_{v_G}^1 = (\Delta t_G^{n,i} / t_G^n)\, D_{vG} > 0 \\ 0 = \Delta EP^2 < EP^3 &= (\Delta t_G^i / v_G^i)\, EP < \Delta EP^2 = (\Delta t_G^{n,i} / t_G^n)\, EP > 0 \end{aligned}$$

wegen

$$(7.3)\qquad 0 = \Delta L_{T1} > \Delta L_{T3} > \Delta L_{T2} < 0 \quad \text{und} \quad 0 = \Delta L_{Y2} > \Delta L_{Y3} > \Delta L_{Y1} < 0$$

Der Prozentsatz ($D_{t_G}^R$) des Steueraufkommens, der gegenüber einer verteilungsneutralen Steuer von den unteren auf die oberen Einkommensschichten ($x \gtrless x_{t_G}^R$) umverteilt wird, bleibt danach bei der ersten Variante konstant, während er bei der dritten Variante weniger stark

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

zunimmt als bei der zweiten Variante. Entsprechend bleibt der Prozentsatz ($D_{t_G^R}$) des Nach-Steuer-Einkommens, der von den oberen auf die unteren Einkommensschichten umverteilt wird, bei der zweiten Variante konstant, während er bei der dritten weniger stark abnimmt als bei der zweiten Variante. Dieses aus globaler *intrapersoneller* Sicht ermittelte Ergebnis gilt auch aus — an ΔP^R und ΔEP^R gemessener — globaler *interpersoneller* Sicht.

Die globale Analyse begründet eine *soziale Präferenzordnung* hinsichtlich der drei analysierten Varianten: Die *unteren* Einkommensschichten präferieren eine Steuersenkung um einen konstanten Prozentsatz des Nachsteuer-Einkommens (T^2) vor einer Senkung um einen konstanten Prozentsatz des Vor-Steuer-Einkommens (T^3) und diese wiederum vor einer Steuersenkung um einen konstanten Prozentsatz der Steuerschuld (T^1), d. h. $T^2 > T^3 \gtrless T^1$. Die *oberen* Einkommensschichten haben die umgekehrte Präferenzordnung, d. h. $T^1 > T^3 > T^2$. (Im Falle einer Steuer*erhöhung* erhielte man das umgekehrte Resultat.) Da diese Präferenzordnung unabhängig davon ist, wieviel Prozent der (nach der Höhe ihres Vor-Steuer-Einkommens geordneten) Einkommensbezieher man zu den unteren bzw. oberen Einkommensschichten rechnet, liegt hier eine eindeutige soziale Präferenzordnung vor. Sie entspricht — unter den gegebenen analytischen Rahmenbedingungen — der Präferenzordnung, die aus einer beliebigen (streng quasi-konkaven) sozialen Wohlfahrtsfunktion resultieren würde.

Dieses Ergebnis steht im Widerspruch zu der oben zitierten Behauptung von *Musgrave/Thin*[20]. Die *niveauäquivalente Differential*analyse einer Steuer*senkung* zeigt für die unteren Einkommensschichten eine (implizite) Präferenz für die „residual income progression" vor der „average rate progression" und vor der „liability progression", d. h. $e_{V,x}(x) > t'(x) > e_{T,x}(x)$, und nicht — wie bei *Musgrave/Thin* — die Präferenz $t'(x) > e_{T,x}(x) > e_{V,x}(x)$. (Im Falle einer Steuererhöhung verhält es sich genau umgekehrt.)

B. Gesamtwirtschaftlich verteilungsäquivalente Differentialanalyse der gesamtwirtschaftlichen Niveaueffekte

Betrachtet man zum Schluß die *differentiellen Niveaueffekte* auf das Steueraufkommen bei *identischen Verteilungseffekten,* dann erhält man aus den Gl. (7.1) - (7.3) das folgende Ergebnis:

$$(8.1) \quad c = \frac{a}{1 \pm a} \Longleftrightarrow \Delta EP^3 = \Delta EP^1 \text{ und } \pm \Delta t_G^1 < \pm \Delta t_G^3 \text{ für } g < \frac{1}{1 \pm a},$$

$$(8.2) \quad c = \frac{b}{1 \mp b} \Longleftrightarrow \Delta P^3 = \Delta P^2 \text{ und } \pm \Delta t_G^3 > \pm \Delta t_G^2 \text{ für } g > \frac{b}{1 + b}.$$

[20] *R. A. Musgrave, T. Thin* (Anm. 11).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Eine Steuersenkung um einen konstanten Prozentsatz der Steuerschuld (T^1) hat denselben (Um-)Verteilungseffekt auf das *Nettoeinkommen* wie eine Steuersenkung um einen nahezu gleich hohen Prozentsatz $c = a/(1-a)$ des Vor-Steuer-Einkommens (T^3), führt aber zu einem geringeren Steuerausfall des Fiskus. Eine Steuersenkung um einen konstanten Prozentsatz c des Vor-Steuer-Einkommens (T^3) hat wiederum denselben (Um-)Verteilungseffekt auf die *Steuern* wie eine Steuersenkung um einen nahezu identischen Prozentsatz $c = b/(1-b)$ des Nettoeinkommens (T^2), führt aber zu einem höheren Steuerausfall für den Fiskus.

V. Regelgebundener Konjunkturzuschlag und lorenzgerechte „lineare" Tarifänderung

In jüngster Zeit ist eine Verschärfung des Zielkonflikts zwischen der Verteilungsgerechtigkeit und der stabilitätspolitischen Effizienz steuerlicher Eingriffe zum Zwecke der Konjunkturstabilisierung zu beobachten. Ohne gebührende Berücksichtigung der Verteilungsseite sind stabilitätspolitische Maßnahmen nicht mehr in der wünschenswerten Zügigkeit politisch durchzusetzen. Das gilt auch für den im Stabilitätsgesetz (§ 26) verankerten regelgebundenen Konjunkturzuschlag bzw. -abschlag. Er sieht bislang eine Steueränderung um einen konstanten Prozentsatz der Steuerschuld (Variante T^1) vor. Dem verschärften Zielkonflikt wird jedoch eine Steueränderung um einen konstanten Prozentsatz des Vor-Steuer-Einkommens (Variante T^3) in höherem Maße gerecht.

Aus verteilungspolitischer Sicht sollte eine stabilitätspolitisch motivierte lineare Steuervariation symmetrisch ausgestaltet sein und relativ geringe Verteilungseffekte nach sich ziehen. Die symmetrische Ausgestaltung, d. h. die Steuererhöhung und -senkung nach derselben Variante, stellt sicher, daß sich die Stabilisierungskosten bzw. -gewinne gerecht über den gesamten Konjunkturzyklus auf die unteren und oberen Einkommensschichten verteilen. Relativ geringe Verteilungseffekte gewährleisten, daß in jeder einzelnen konjunkturellen Eingriffssituation der Einsatz nicht durch Verteilungskämpfe zeitlich allzusehr verzögert oder gar gänzlich behindert wird. Die obigen, differentialanalytisch ermittelten Ergebnisse zeigen, daß diesen beiden Ansprüchen eine lineare Steuervariation um einen konstanten Prozentsatz des Vor-Steuer-Einkommens (Variante T^3) in höherem Maße gerecht wird als eine lineare Steuervariation um einen konstanten Prozentsatz der Steuerschuld (Variante T^1) oder des Nach-Steuer-Einkommens (Variante T^2). In beiden konjunkturellen Eingriffssituationen (Boom- und Rezessionsphase) nimmt diese die mittlere Position in den Präferenz-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ordnungen der unteren und oberen Einkommensschichten ein. Sie ist insofern am besten geeignet, die Verteilungskonflikte zu minimieren.

Aus stabilitätspolitischer Sicht darf ein steuerlicher Regelmechanismus wegen der ex-ante Unkenntnis des eintreffenden Konjunkturtyps nicht auf ein bestimmtes Aggregat der volkswirtschaftlichen Gesamtnachfrage zugeschnitten sein. Er muß vielmehr in der Lage sein, in ausgewogener Weise sowohl Schwankungen der Konsumgüternachfrage als auch Schwankungen der Investitionsgüternachfrage zu stabilisieren. Nimmt man in *Keynes-Kaldor*-Tradition an, daß zum einen die unteren Einkommensschichten überwiegend Lohneinkommen beziehen und aufgrund ihrer relativ hohen Konsumquote überwiegend die Konsumgüternachfrage determinieren und daß zum anderen die oberen Einkommensschichten überwiegend Gewinneinkommen beziehen und überwiegend die annahmegemäß gewinnabhängige Investitionsgüternachfrage bestimmen, dann zeigt die obige (niveauäquivalente) Differentialanalyse das folgende Ergebnis: Zur Stabilisierung konjunktureller Schwankungen der Konsumgüternachfrage eignet sich am besten die Steuervariation um einen konstanten Prozentsatz des Nach-Steuer-Einkommens (Variante T^2), am zweitbesten die um einen konstanten Prozentsatz des Vor-Steuer-Einkommens (Variante T^3) und am wenigsten die heute geltende Steueränderung um einen konstanten Prozentsatz der Steuerschuld (Variante T^1), d. h. $T^2 > T^3 > T^1$. Im Hinblick auf die Stabilisierung konjunktureller Schwankungen der Investitionsgüternachfrage gilt die umgekehrte Rangordnung, d. h. $T^1 > T^3 > T^2$. Dieses Ergebnis folgt unter den gegebenen Prämissen allein aus den differentiellen Verteilungseffekten der Alternativen[21]. Mithin nimmt auch unter stabilitätspolitischen Gesichtspunkten (im Sinne einer möglichst hohen antizyklischen Wirkung) die lineare Steueränderung um einen konstanten Prozentsatz des Vor-Steuer-Einkommens die mittlere Position in den Rangordnungen ein.

---

[21] Die Prämissen zum Konsum- und Investitionsverhalten lassen sich charakterisieren durch die Konsum- und Investitionsfunktion der Gestalt

$$C_G = c_L L_{Vi} V_G + c_K (1 - L_{Vi}) V_G \quad \text{und} \quad I_G = \gamma (1 - L_V) V_G$$

(wobei: C_G, I_G und V_G nacheinander die gesamtwirtschaftliche Konsum- und Investitionsnachfrage sowie das gesamtwirtschaftliche Nach-Steuer-Einkommen, c_L und c_K ($c_L > c_K$) die Konsumquoten aus Lohn- und Gewinneinkommen sowie L_V und $1 - L_V$ den Anteil der unteren und der oberen Einkommensschichten am gesamtwirtschaftlichen Nach-Steuer-Einkommen bezeichnen).

Die antizyklische Wirkung der Steueränderungen $i\,(= 1, 2, 3)$ erhält man infolgedessen aus der Summe eines antizyklischen Niveaueffekts und eines prozyklischen (Konsumnachfrage) oder antizyklischen (Investitionsnachfrage) Verteilungseffekts gemäß

$$\Delta C_G = (c_L L_V + c_K (1 - L_V)) \Delta V_G^i + (c_L - c_K) V_G \Delta L_{Vi} ,$$

$$\Delta I_G = \gamma (1 - L_V) \Delta V_G^i - \gamma V_G \Delta L_{Vi} .$$

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Arbeitskreis 7

Abgaben im Dienst spezieller Zielsetzungen

Leitung: Hans Zacher, München

Dienstag, 14. September 1982

14.30 - 18.00 Uhr

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Alternativen wirtschaftspolitischer Steuerung: Anreize oder Gebote

Von *Hans Herbert von Arnim,* Speyer

1. Vorbemerkung

Beim Versuch, Anreize und Gebote als Instrumente wirtschaftspolitischer Steuerung miteinander zu vergleichen, ist es sinnvoll, die unterschiedlichen Problemstufen auseinanderzuhalten. In holzschnittartiger Vereinfachung lassen sich — wie auch sonst meist bei Problemen der Wirtschaftspolitik — folgende Ebenen mit je eigenen Fragestellungen unterscheiden:

(1) Einmal Fragen der sachlichen Angemessenheit wirtschaftspolitischer Instrumente für die Erreichung der angestrebten Zwecke (unter Berücksichtigung auch der Nebenwirkungen). Diese Fragen sind klassischer Gegenstand der ökonomischen Analyse. Hier liegt das herkömmliche Feld der *Volkswirtschaftslehre,* speziell der *Theorie der Wirtschaftspolitik* und der *Finanzwissenschaft.*

(2) Ökonomen beschäftigen sich heute[1] jedoch nicht nur mit der Ermittlung der Folgen verschiedener politischer Handlungsalternativen, sondern auch mit ihrer *Bewertung.* Die Maßstäbe dafür suchen sie systematisch zu entwickeln und auf „letzte Werte" zurückzuführen[2]. Wie diese letztlich zu *begründen* sind, ist allerdings immer noch ein offenes Problem; man ist, wenn ich recht sehe, insoweit kaum über die im klassischen Werturteilsstreit vertretenen Positionen hinausgekommen.

(3) Auf einer weiteren Ebene stellt sich die Frage, wie rationale Wirtschaftspolitik auf der politischen Ebene durchgesetzt werden kann, eine Problemstellung, die den Bearbeiter bisweilen zu der Fundamen-

[1] Anders noch entschieden z. B. *C. Brescian-Turroni,* Einführung in die Wirtschaftspolitik, Bern 1948, S. 17: „In der Wirtschaftspolitik bedeutet wissenschaftliches Arbeiten nichts anderes als: Analyse der Folgen staatlicher Intervention." Vgl. als Beleg dafür, daß diese Auffassung auch heute noch verbreitet ist, z. B. *Ifo-Institut für Wirtschaftsforschung,* Analyse der strukturellen Entwicklung der deutschen Wirtschaft, Strukturberichterstattung 1980, Berlin u. a., S. 235.

[2] Überblick bei *E. Tuchtfeldt,* Art. „Wirtschaftspolitik", in: Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, 9. Bd., Stuttgart u. a. 1982, S. 178 ff. (181 ff.).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

talfrage weiterträgt, wie die *Organisation,* die *Institutionen* und die *Verfahrensweisen* der politischen Willensbildung gestaltet und eventuell auch umgestaltet werden müssen, um die Chance, rationale Politik durchzusetzen, möglichst zu verbessern.

Die auf den Problemebenen (2) und insbesondere (3) genannten Fragen müßten eigentlich auch von *Staatslehre* und *Politikwissenschaft* behandelt werden. Beide Disziplinen sind aber typischerweise von Ökonomie*ferne*[3] und Finanz*blindheit*[4] gekennzeichnet. Das hier lange bestehende, durch den (rechts- und sozialwissenschaftlichen) Positivismus geförderte wissenschaftliche Vakuum wird seit einiger Zeit immer mehr ausgefüllt, vor allem auch von der (nicht-marxistischen) *Neuen politischen Ökonomie*[5].

Für *Juristen* stellt sich natürlich die Frage, wie das Wirtschaftsverwaltungs- und Wirtschaftsverfassungsrecht, welches Direktiven und Grenzen für die Wirtschaftspolitik abgibt, und die sich damit beschäftigende wissenschaftliche Disziplin hier einzuordnen ist. Recht und Ökonomie werden oft als zwei scharf voneinander getrennte Bereiche angesehen. Indes umfaßt „das Rechtliche" in Wahrheit alle drei eingangs genannten Ebenen: die der Rationalität der Maßnahme, ihre politische Durchsetzbarkeit und erst recht die institutionell-verfassungsmäßige Ebene, ebenso wie auch die Neue politische Ökonomie alle drei Ebenen zum Gegenstand hat. Daraus müssen sich Konsequenzen für Gegenstand und Perspektive der Wissenschaft vom Wirtschaftsrecht ergeben. Wie immer die Rollenverteilung konkret aussehen mag, eine schottendichte gegenseitige Abgrenzung der mit Wirtschaft und Politik befaßten wissenschaftlichen Disziplinen ist jedenfalls sinnwidrig. Dies gilt auch für das vorliegende Thema; es fordert einen interdisziplinä-

---

[3] Zur Ökonomieferne selbst der wesentlich aus dem kollektiven Arbeitsrecht hervorgegangenen (*H. Kremendahl,* Pluralismustheorie in Deutschland, Leverkusen 1977, S. 147 ff.) deutschen Pluralismustheorie z. B. *H. Heimann,* Renaissance der Pluralismustheorie, in: Zeitschrift für Parlamentsfragen, 1974, S. 574 f. Ausnahmen (z. B. *G. v. Eynerns,* Grundriß der politischen Wirtschaftslehre, 2. Aufl., Opladen 1972) bestätigen die Regel. Vgl. auch *C. Böhret,* Politikwissenschaft und Ökonomie, in: Politische Vierteljahresschrift, 1977, S. 9.

[4] Zur „Finanzblindheit" der (juristischen) Staatslehre z. B. *J. Isensee,* Steuerstaat als Staatsform, Festschrift H. P. Ipsen, Tübingen 1977, S. 409 ff. (412); *H. H. v. Arnim,* Ungleichgewichte in der finanzpolitischen Willensbildung und ihre verfassungstheoretischen Konsequenzen, in: *Böhret, Siedentopf* (Hrsg.), Verwaltung und Verwaltungspolitik, 1983, S. 109; *S. Morscher,* Das Abgabenrecht als Lenkungsinstrument der Gesellschaft und Wirtschaft und seine Schranken in den Grundrechten, Gutachten für den 8. Österreichischen Juristentag, Wien 1982, S. 7 f.

[5] Übersicht über Fragestellungen und Literatur bei *P. Bernholz,* Grundlagen der politischen Ökonomie, Bde. 1 - 3, Tübingen 1972 - 1979; *B. S. Frey,* Theorie demokratischer Wirtschaftspolitik, München 1981.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ren Ansatz, der wohl auch der Tradition des Vereins für Socialpolitik besonders entspricht, geradezu heraus, auch wenn der Bearbeiter dabei Gefahr läuft, sich — zumal in einem Kurzreferat — zwischen alle etablierten wissenschaftlichen Stühle zu setzen.

Eine weitere Schwierigkeit für die Bearbeitung ergibt sich aus folgendem: Das Thema legt durch die Frage nach dem *Wie* der wirtschaftspolitischen Steuerung zwar nahe, die logische Vorfrage nach dem *Ob überhaupt* und damit die Frage nach der Ergänzungsbedürftigkeit der Marktwirtschaft durch staatliche Eingriffe zu bejahen bzw. eine solche Bejahung sozusagen als Arbeitshypothese ohne weiteres zu unterstellen. Das mag auch durchaus plausibel erscheinen. Auf die Weise wird aber die Gretchenfrage der Wirtschaftspolitik: „Wie hältst Du's mit der Marktwirtschaft?" nur scheinbar ausgeklammert. In Wahrheit hängt, wie die Behandlung der Lehre von den marktkonformen Mitteln zeigen wird, die vergleichende Beurteilung der Steuerungsalternativen wesentlich von der Grundeinstellung zum Marktmechanismus ab. Diese kann hier aber unmöglich in ihren vielfältigen Implikationen diskutiert werden. Ich muß mich daher im wesentlichen auf den Hinweis beschränken, daß ich im folgenden von einer prinzipiell marktwirtschaftlich organisierten Wettbewerbswirtschaft ausgehe, wie sie in der Bundesrepublik besteht und auch gesetzlich verankert ist[6].

Fraglich erscheint darüber hinaus, ob und inwieweit Gebote und Anreize überhaupt im Sinne eines entweder-oder einander gegenübergestellt werden dürfen, wie es das Thema verlangt, oder ob sie nicht im Sinne eines sowohl-als-auch häufig zusammenwirken müssen, um ein stimmiges Interventionsergebnis zu erreichen, so daß eine isolierte Behandlung der einen oder anderen Instrumente nur sehr bedingt und nur unter ganz bestimmten Aspekten sinnvoll erscheint.

2. Begriffliche Klarstellungen

Einige begriffliche Klarstellungen, die zugleich das Thema eingrenzen, vorneweg:

Mit „Gebot" meine ich auch das *Ver*bot, welches ja nichts anderes ist als ein Gebot, etwas nicht zu tun[7]. Als Oberbegriffe werden im folgen-

[6] Vgl. z. B. Gesetz gegen Wettbewerbsbeschränkungen von 1957; Außenwirtschaftsgesetz von 1961; § 2 Sachverständigengesetz 1963; § 1 Stabilitäts- und Wachstumsgesetz von 1967.

[7] Eingehende Diskussion des Verhältnisses von Gebot und Verbot bei *W. Jellinek*, Gesetz, Gesetzesanwendung und Zweckmäßigkeitserwägung, Tübingen 1913, S. 123 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

den die Termini „Befehl“[8] oder auch „imperative Intervention“[8a] verwendet.

Unter *„Anreizen“* verstehe ich *positive und negative,* also Incentives und Disincentives, aber ausschließlich ökonomische. Dazu könnten an sich auch bestimmte Instrumente der Geld- und Währungspolitik gerechnet werden; sie sollen hier aber zwecks Eingrenzung des Themas ausgeschlossen werden. Es verbleiben also *fiskalische Anreize.* Ihr Einsatz gehört heute zu den gängigen Erscheinungsformen wirtschaftspolitischer Steuerung. Besonders die Verwendung der öffentlichen Abgaben nicht nur für die Erzielung von Einnahmen, sondern ihre *Instrumentalisierung* auch für die *Lenkung* scheint heute zur Selbstverständlichkeit geworden zu sein[9]. Da auch die Sozialpolitik vielfach materielle Leistungen gewährt, ist noch eine Abgrenzung von ihr nötig; diese ist bekanntermaßen außerordentlich schwierig[10]. Es liegt — gerade beim Thema des vorliegenden Beitrags — zunächst einmal nahe, unter *wirtschaftspolitischen* Anreizen solche zu verstehen, die die Adressaten zu einem Verhalten *bestimmen,* also einen *Lenkungseffekt* entfalten, während Maßnahmen der Sozialpolitik sich in der unmittelbaren Verbesserung der ökonomischen Lage der Begünstigten erschöpfen[11]; so soll sich etwa der Bezieher von Sozialhilfe oder Arbeitslosenunterstützung durch diese Zahlungen gerade nicht von dem Bemühen um Selbsthilfe abbringen lassen. Andererseits handelt es sich bei dieser Abgrenzung nur um eine recht grobkörnige, keinesfalls erschöpfende. Es gibt nämlich auch sozialpolitische, dem sozialen Ausgleich und der sozialen Hilfe ärmeren Schichten dienende[12] Maßnahmen, die (neben der Erhöhung des Einkommens der Adressaten) auch auf eine Lenkung ausgehen, wie etwa Maßnahmen der Arbeitsförderung.

---

[8] *W. Jellinek* (Anm. 7). Im wirtschaftswissenschaftlichen Schrifttum wird oft auch von „direkten Kontrollen“ gesprochen: *E.-S. Kirschen,* u. a., International vergleichende Wirtschaftspolitik, Berlin 1967, S. 20 f., S. 119 ff. (dort allerdings unter Einschluß auch von Appellen); *G. Gäfgen,* Allgemeine Wirtschaftspolitik, in: *W. Ehrlicher,* u. a. (Hrsg.), Kompendium der Volkswirtschaftslehre, Bd. 2, 2. Aufl., Göttingen 1969, S. 117 ff. (158).

[8a] *H. D. Jarass,* Wirtschaftsverwaltungsrecht, Frankfurt/M. 1980, S. 35.

[9] Vgl. z. B. *G. Rinck,* Wirtschaftsrecht, 3. Aufl., Köln u. a. 1972, S. 107: „Es besteht kein Zweifel, daß durch Steuervergünstigungen ... die Wirtschaft wirksam gelenkt werden kann.“

[10] *H. F. Zacher,* Sozialpolitik und Verfassung im ersten Jahrzehnt der Bundesrepublik Deutschland, Berlin 1980, S. 31 ff.

[11] So *H. Timm,* Bemerkungen zur wirtschaftspolitisch orientierten nichtfiskalischen Besteuerung, in: Finanzarchiv, 27, 1968, S. 87 ff. (88); *H. H. v. Arnim,* Gemeinwohl und Gruppeninteressen, Frankfurt/M. 1977, S. 295 ff. Vgl. auch *P. Badura,* Wirtschaftsverwaltungsrecht, in: *I. v. Münch,* Besonderes Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Berlin u. a. 1982, S. 325.

[12] *H. F. Zacher* (Anm. 10), S. 33.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

3. Erscheinungsformen von Anreizen

Bei den Anreizen kann man verschiedene Kategorien unterscheiden. Die einen sind dadurch gekennzeichnet, daß lediglich das verfügbare Einkommen der Adressaten, z. B. durch steuerliche Konjunkturzuschläge oder -abschläge, verändert wird, etwa in der Erwartung, dadurch werde die gesamtwirtschaftliche Nachfrage eingeschränkt oder ausgedehnt.

Von diesen nur über den sog. *Einkommenseffekt* wirkenden Anreizen sind solche zu unterscheiden, die durch Veränderung der Preis- und Kostenrelation ökonomischer Güter auch einen *Substitutionseffekt* auslösen sollen, indem sie darauf abzielen, die Adressaten z. B. zu vermehrter oder verminderter Nachfrage nach dem relativ billigeren oder teureren Gut zu veranlassen. Solche positiven und negativen Anreize können durch Gewährung von *Subventionen,* durch *Verschonung* von sonst zu zahlenden *Abgaben*[13] oder durch *erhöhte* Abgaben*belastung* gesetzt werden.

Eine dritte Kategorie, die in den beiden folgenden Referaten eine besondere Rolle spielen wird und deshalb in Absprache mit Herrn *Zacher* hier weitgehend ausgeklammert werden kann, bilden solche Sonderlasten, bei denen es — im Gegensatz zu den beiden vorgenannten Gruppen — nicht *allein* um die Verhaltenslenkung geht. Hier wird die Last vielmehr den Betroffenen im *eigenen Interesse* (z. B. die Weinabgabe[14]) oder zum *Ausgleich* für eine von ihnen verursachte Belastung der Gemeinschaft (z. B. die Abwasserabgabe[15]) auferlegt[16]. (Umgekehrt gehören hierher auch Subventionen und abgabenmäßige Sondervergünstigungen, die bestimmte Belastungen, welche den Subventionsempfänger im Interesse der Gemeinschaft treffen, ausgleichen sollen.) Auch hier kann — und das bringt sie in Verbindung zu den hier zu behandelnden Anreizen — allerdings durchaus ein Lenkungseffekt *hinzukommen* und auch beabsichtigt sein. So kann und soll z. B. die

---

[13] *H. F. Zacher,* Verwaltung durch Subventionen, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer 25, 1967, S. 308 ff. (317 f.): „Verschonungssubvention".

[14] Dazu *R. Mußgnug,* Die zweckgebundene öffentliche Abgabe, Festschrift E. Forsthoff, München 1972, S. 259 ff. (267); *K. H. Friauf,* Zur Zulässigkeit von außersteuerlichen Sonderabgaben, Festschrift für W. Haubrichs, 2. Aufl., Bad Wörishofen 1977, S. 103 ff. (113 f.); BVerfGE 37, 1.

[15] Dazu *L. Schemmel,* Quasi-Steuern, Wiesbaden 1980 (Heft 46 der Schriftenreihe des Karl-Bräuer-Instituts des Bundes der Steuerzahler), S. 98 ff.

[16] Den ersteren Typ könnte man auch als Äquivalenzabgabe, den letzteren als Kausalabgabe kennzeichnen. Dazu *R. L. Frey,* Lenkungs- und Kausalabgaben in der Finanzwissenschaft, in: Schweizerisches Zentralblatt für Staats- und Gemeindeverwaltung, 78, 1977, S. 49 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Auferlegung einer Abgabe zum Ausgleich von Umweltbelastung auch bewirken, daß das Ausmaß der Belastung eingeschränkt wird[17].

Schon diese Übersicht signalisiert die Vielfalt der Probleme und die Unmasse von Material, die das Thema eigentlich umfaßt. Allein die Intervention durch Abgaben[18] oder die durch offene Subventionierung[19] sind Themen, von denen jedes für sich Bibliotheken füllt. Will man nicht in der Flut ertrinken, so ist es notwendig, sich auf wenige — dem Referenten besonders interessant erscheinende — Querschnittsprobleme zu beschränken.

Im folgenden sollen (ohne daß auch hier alle Fragen angesprochen werden können) die beiden Steuerungsalternativen zunächst unter drei Gesichtspunkten verglichen werden: einmal unter dem Kriterium der ökonomischen Wohlfahrt, sodann anhand der Grundwerte Freiheit und Gerechtigkeit. (Dabei verkenne ich nicht, daß auch die ökonomische Wohlfahrt ihren Wert letztlich aus der Ausdehnung des menschlichen Freiheitsbereichs erhält. Dennoch erscheint mir die Dreiteilung aus analytischen Gründen zunächst angebracht). Sodann sollen einige Fragen der politischen Entscheidungsebene angesprochen und schließlich der Versuch einer übergreifenden Beurteilung unternommen werden.

4. Vergleich von Geboten und Anreizen unter dem Aspekt der ökonomischen Wohlfahrt

Vergleicht man Befehle und Anreize unter dem Gesichtspunkt, wie schnell und umfassend das angestrebte Verhalten der Adressaten er-

[17] Man kann deshalb mit *P. Böckli*, Rechtliche Aspekte der Lenkungssteuern, Wirtschaft und Recht, Zürich 1976, S. 32 ff. (37 ff.), hier von kostenanlastenden Lenkungssteuern sprechen.

[18] Dazu aus juristischer Sicht: *K. H. Friauf*, Verfassungsrechtliche Grenzen der Wirtschaftslenkung und Sozialgestaltung durch Steuergesetze, Tübingen 1966; *P. Selmer*, Steuerinterventionismus und Verfassungsrecht, Frankfurt/M. 1972; *K. Vogel*, Steuergerechtigkeit und soziale Gestaltung, in: Deutsche Steuer-Zeitung, A, 1975, S. 409; *K. Tipke*, Steuerrecht, 7. Aufl., Köln 1979, S. 445 ff.; *P. Kirchhof*, Verwalten durch „mittelbares" Einwirken, Köln u. a. 1977, S. 380 ff.; *H. H. v. Arnim*, Eigentum und Besteuerung, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, 39, 1981, S. 286 ff. (293); *H. G. Ruppe, S. Morscher*, Das Abgabenrecht als Lenkungsinstrument der Gesellschaft und Wirtschaft und seine Schranken in den Grundrechten, Wien 1982. Gutachten zum 8. Österreichischen Juristentag in Graz 1982. Aus primär wirtschaftswissenschaftlicher Sicht: *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft*, Staatliche Interventionen in einer Marktwirtschaft, Bonn 1978.

[19] Dazu aus juristischer Sicht: *V. Götz*, Recht der Wirtschaftssubventionen, München u. a. 1966; aus finanzwissenschaftlicher Sicht: *N. Andel*, Subventionen als Instrument des finanzwirtschaftlichen Interventionismus, Tübingen 1970. Vgl. auch die Subventionsberichte der Bundesregierung, zuletzt: 8. Subventionsbericht vom 6. 11. 1981, BT-Drucks. 9/986; ferner die Gutachten der fünf deutschen Wirtschaftsforschungsinstitute zur Strukturberichterstattung, 1980/81.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

reicht werden kann, so ergibt sich im allgemeinen ein Vorzug für den Befehl. Anreize wirken bisweilen überhaupt nicht. Erinnert sei an die Metapher von den Pferden, die, durch Steuersenkungen an die ökonomische Tränke geführt, dennoch nicht saufen, d. h. nicht investieren, wollen. Aber auch wenn Anreize wirken, so wirken sie doch regelmäßig erst mit zeitlicher Verzögerung und bewegen auch dann in der Regel nur einen (in seiner Größe zudem ungewissen) Teil aus dem gesamten Kreis der Adressaten zu der gewünschten Verhaltensweise. Dagegen können Befehle prompt und ausnahmslos wirken, falls sie — und die Erscheinung des sog. Vollzugsdefizits, auf das hier allerdings nicht näher eingegangen werden kann, hat die Bedeutung dieser Bedingung hervorgehoben — wirklich befolgt bzw. durchgesetzt werden können[19a]. Befehle sind also vorzuziehen, wenn rasche und umfassende Vorkehrungen, z. B. zur Bekämpfung von Krisen oder sonstigen großen Gefahren, etwa drohender Umweltvergiftung, getroffen werden müssen[20].

Nun kommt es der Wirtschaftspolitik allerdings oft gerade nicht auf eine hundertprozentige Gefolgschaft an, sondern lediglich darauf, volkswirtschaftliche Aggregate *teilweise* zu verändern[21]. In solchen Fällen darf ein Vergleich zwischen Anreiz und Befehl sich nicht auf allumfassende, sondern lediglich auf solche Befehle beziehen, die selektiv wirken, d. h. nur einen Teil der möglichen Adressaten und/oder ihrer möglichen Verhaltensweisen treffen (z. B. durch Kontingentierung und Bewirtschaftung). Hier ergibt sich deshalb die Notwendigkeit einer Auswahl der wirklich zu Lenkenden aus der Gesamtmenge der möglichen Adressaten und/oder ihrer möglichen Verhaltensweisen.

Diese Auswahl erfolgt beim Befehl durch Gesetz und Verwaltung. Bei Anreizen werden dagegen die Marktkräfte in ihrer Funktion aufrechterhalten, gleichwohl dadurch in eine bestimmte Richtung gelenkt, daß neue Daten gesetzt werden.

Wie sind die beiden Auswahlmechanismen nun zu beurteilen? Hier sollen zunächst nur einige, die ökonomische Wohlfahrt betreffende Aspekte dieser Frage skizziert werden.

Die auf *Wilhelm Röpke* zurückgehende Lehre von der *marktkonformen* wirtschaftlichen Intervention[22] postuliert eine *Präferenz für An-*

[19a] Dazu aus verwaltungswissenschaftlicher Sicht *K. Lange*, Kriterien für die Wirksamkeit von Instrumenten und Programmen des Verwaltungshandelns, in: Die Öffentliche Verwaltung, 1981, S. 73 ff. (74 ff.).

[20] *A. Mohr*, Die Lenkungssteuer, Zürich 1976, S. 245 m. w. N.; *H. Giersch*, Konjunktur- und Wachstumspolitik, Wiesbaden 1977, S. 145. Vgl. auch *E.-S. Kirschen* (Anm. 8), S. 119 ff.

[21] Dazu *R. Herzog*, Allgemeine Staatslehre, Frankfurt/M. 1971, S. 160 ff.

[22] *W. Röpke*, Die Gesellschaftskrisis der Gegenwart, 4. Aufl., Erlenbach / Zürich 1942, S. 258 ff. Diese Lehre ist auch in die Theorie der sozialen Markt-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

reize. Denn bei diesen erfolge die Verhaltenslenkung nach dem Kriterium der gesamtwirtschaftlichen Rationalität: Unterbunden würden die am wenigsten produktiven Verhaltensweisen, während die produktiveren aufrechterhalten würden, was im Interesse einer bestmöglichen Allokation der Ressourcen, der Stärkung der Leistungsantriebe und damit der Förderung von Wohlstand und Wachstum offenbar zu begrüßen ist. Falls Unternehmen ausscheiden müßten, so träfe es die am wenigsten produktiv arbeitenden „Grenzunternehmen". Weiter erwartet man, daß bei marktkonformen Interventionen die Notwendigkeit von Folgeinterventionen entfällt, weil die Marktkräfte selbst eine Anpassung vornehmen. Dagegen wohne nichtkonformen Maßnahmen eine Art „Kumulationstendenz"[23] inne[24]. Dies hat der *Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft* erst kürzlich wieder an den Beispielen „Investitionslenkung"[25] und „Wohnungswirtschaft"[26] aufgezeigt.

Ein *Nachteil* der Steuerung mit Anreizen besteht darin, daß — mangels genauer Kenntnis der Elastizitäten — im vorhinein nichts Exaktes über das *Ausmaß* der Verhaltensänderung gesagt werden kann. Man weiß nicht, wieviele sich in welchem Umfang vom ökonomisch diskriminierten Verhalten abhalten oder zum privilegierten anreizen lassen werden. Der Anreiz kann sich deshalb leicht als zu stark oder zu schwach erweisen, so daß man versuchen muß, in einem iterativen Prozeß durch Variierung des Anreizes schließlich zum richtigen Maß zu gelangen (welches unterdes, etwa bei Wechsel der Lage, aber selbst schon wieder überholt sein kann). Dagegen läßt sich der Lenkungseffekt von Befehlen genau festlegen, jedenfalls solange mit keinem ins Gewicht fallenden Vollzugsdefizit zu rechnen ist.

Seit einigen Jahren wird nun in der Literatur ein Verfahren diskutiert, welches die Wirkungen von „Gebot" und „Anreiz" und damit auch

---

wirtschaft eingegangen: *A. Müller-Armack,* Soziale Marktwirtschaft, Handbuch der Sozialwissenschaften, Bd. 9, Stuttgart u. a. 1956, S. 390 ff. (391); *H. C. Nipperdey,* Soziale Marktwirtschaft und Grundgesetz, 3. Aufl., Köln u. a. 1965, S. 59. *H. Giersch* (Anm. 20), S. 109 ff., S. 141 ff., S. 146 f., möchte der „abgegriffenen" Bezeichnung der marktkonformen Steuern den Begriff „Verhaltensbeeinflussung durch Datenvariation" vorziehen. Übersicht über die Kritik z. B. bei *G. Gäfgen* (Anm. 8), S. 161 f.

[23] *E. Küng,* Der Interventionismus. Volkswirtschaftliche Theorie der staatlichen Wirtschaftspolitik, Bern 1941, S. 299 ff.

[24] Vgl. *W. Röpke* (Anm. 22), S. 260: „Der nichtkonforme Charakter einer Intervention zeigt sich nun darin, daß sie durch Lahmlegung der Preismechanik eine Situation herbeiführt, die sofort nach einem neuen und tieferen Eingriff ruft ..." Vgl. auch schon *L. Mises,* Kritik des Interventionismus, Jena 1929, insbes. S. 135 f.

[25] *Wissenschaftlicher Beirat* (Anm. 18), RN 62 ff.

[26] *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft,* Probleme der Wohnungswirtschaft, Bonn 1982, RN 3 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

die ökonomische Auswahl der Betroffenen *und* die (annähernd sichere) Abschätzbarkeit des Steuerungseffekts miteinander verbindet. Sein Kerngedanke liegt in der Versteigerung eines beschränkten Kontingents von Zertifikaten[27]. Nur den Inhabern solcher Berechtigungsscheine ist es erlaubt, bestimmte Handlungen durchzuführen, z. B. Schadstoffe in die Umwelt zu emittieren; anderen ist dies dagegen verboten.

5. Die Beeinträchtigung der Freiheit durch Gebote und Anreize

Der Vergleich von Geboten und Anreizen unter dem Gesichtspunkt der Freiheit ist auch aus juristischer Perspektive besonders relevant, vor allem, weil die Verfassung den Schutz bestimmter Freiheitsbereiche vornehmlich durch die Verankerung von *Grundrechten* sichern will.

Nach herrschender Auffassung unterliegen *Befehle* einer relativ strengen verfassungsrechtlichen Bindung, weil sie unmittelbar in Freiheitsgrundrechte eingreifen. Hier erfolgt eine Überprüfung durch Abwägung der Freiheitsbeeinträchtigung mit dem hinter dem Eingriff stehenden wirtschaftspolitischen Interesse anhand der Grundsätze des Übermaßverbots mit seinen Bestandteilen: Eignung, Erforderlichkeit und Proportionalität.

Im Vergleich zu Befehlen scheint die Lenkung durch *Anreize* von vornherein eine geringere Beeinträchtigung der individuellen Freiheit zu bewirken. Die Kritik dieser — in Wirtschafts- und Rechtswissenschaften verbreiteten — These muß zwischen positiven und negativen Anreizen unterscheiden.

Bei *positiven* Anreizen (etwa durch Subvention oder Abgabenverschonung) liegt zunächst einmal überhaupt keine Beeinträchtigung der Freiheit vor. Das gilt jedenfalls für die unmittelbaren *Adressaten* der Steuerung. Die Einflußnahme auf ihr Verhalten erfolgt ja nicht durch Einschränkung, sondern regelmäßig durch Erweiterung ihrer ökonomischen Möglichkeiten.

Dadurch, daß das Bauen von Ein- oder Zweifamilienhäusern oder das Leben und Arbeiten in Berlin ökonomisch attraktiver gemacht wird, wird die Freiheit, nicht zu bauen oder von Berlin fernzubleiben, nicht beschränkt. Es wird den Betroffenen vielmehr ermöglicht, auch dann zu bauen oder nach

---

[27] *R. H. Coase*, The Problem of Social Cost, in: Journal of Law and Economics, 3, 1960, S. 1; *J. H. Dales*, Pollution, Property and Prices, Toronto 1968; *A. Mohr* (Anm. 20), S. 53 ff.; *B. S. Frey* (Anm. 5), S. 341 f.; *H. Soell*, Finanz- und steuerrechtliche Fragen des Umweltschutzes, in: *J. Salzwedel* (Hrsg.), Grundzüge des Umweltrechts, Berlin 1982, S. 635 ff. (641 f.).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Berlin zu ziehen bzw. dort zu bleiben, wenn sie es sich andernfalls, d. h. ohne steuerliche Förderung nicht leisten könnten[28].

Das Bild wandelt sich allerdings, wenn man auch die indirekt Betroffenen: die *Steuerzahler,* die die offenen und die Verschonungssubventionen ja letztlich zu zahlen haben, in den Blick nimmt. Der Begünstigung der einen entspricht zwangsläufig die zusätzliche Belastung anderer[29]. Kehrseite der ökonomischen Prämie für ein Verhalten ist ja eine entsprechende Belastung der Steuerzahler, ein Gesichtspunkt, der bei der Beschränkung auf die Adressaten der Anreizlenkung natürlich noch nicht in den Blick kommen konnte. Die *Rechts*lehre hat sich lange schwer getan, diese Zusammenhänge in ihr Denksystem einzubeziehen und dogmatisch zu verarbeiten; sie meinte, eine juristisch relevante Freiheitsbeeinträchtigung und damit auch die Anwendbarkeit der Grundsätze des Übermaßverbots nur bei Vorliegen eines „Eingriffs" bejahen zu können, ein solcher wurde aber beim nur indirekt betroffenen Steuerzahler gerade nicht angenommen[30].

Hier bahnt sich allerdings, wie mir scheint, seit einiger Zeit ein Umschwung an. So hat *Klaus Vogel* dargelegt, daß richtigerweise auch Subventionen am verfassungsrechtlichen Übermaßverbot gemessen werden müssen[31]. Gleiches gilt für *Abgaben*verschonungen[32]. Besonders problematisch ist hier die Übergunstquote, die sich daraus ergibt, daß auch diejenigen die Vergünstigung mitnehmen können, die sich ohnehin in der wirtschaftspolitisch gewünschten Weise verhalten. Praktisch ist es meist unmöglich, die einen von den anderen zu sondern und die Vergünstigung für die durch sie wirklich Veranlaßten zu reservieren.

---

[28] Anderes kann gelten, wenn etwa dadurch, daß auch Konkurrenten Subventionen erhalten, über den Markt ein faktischer Zwang zu ihrer Inanspruchnahme geschaffen wird.

[29] *M. Imboden,* Das Gesetz als Garantie rechtsstaatlicher Verwaltung, Basel u. a. 1962, S. 42.

[30] *P. Lerche,* Übermaß und Verfassungsrecht, Köln u. a. 1961, S. 134 ff., S. 158 ff., S. 278 ff.

[31] *K. Vogel,* Begrenzung von Subventionen durch ihren Zweck, Festschrift für H. P. Ipsen, Tübingen 1977, S. 539 ff. (550 - 553); vgl. auch schon Institut für Finanzen und Steuern, Subventionen, Brief 101, Bonn 1968. Zur Gesamtproblematik *H. H. v. Arnim,* (Anm. 11), S. 276 ff. Vgl. jetzt auch die Übersicht bei *H. G. Ruppe* (Anm. 18), S. 71.

[32] Die Einwände von *H. G. Ruppe* (Anm. 18), S. 74 f., stehen und fallen mit seiner These, dem Gesetzgeber stehe es nicht nur frei, mit Steuerentlastungen Anreize zu Verhaltensänderungen zu geben, sondern es sei ihm auch erlaubt, ein im öffentlichen Interesse liegendes Verhalten, das auch ohne Intervention getätigt worden wäre, steuerlich bevorzugt zu behandeln. Diese These ist aber bei Abgabenverschonungen ebensowenig zutreffend wie bei offenen Subventionen. Wenn die individuelle Verhaltensweise ohnehin erfolgt, ist ihre öffentliche Subventionierung überflüssig und verstößt damit gegen das Übermaßverbot. Es kommt nicht darauf an, ob das Verhalten des Einzelnen, sondern allein darauf, ob die wirtschaftspolitische Maßnahme des Staates im öffentlichen Interesse erfolgt.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Der Grundsatz der Erforderlichkeit verlangt, jenen Mitnahmeeffekt möglichst gering zu halten. Unter dem Gesichtspunkt der Proportionalität mahnt die Übergunstquote den Gesetzgeber bei der Gewährung von Steuervergünstigungen von vornherein zu besonderer Zurückhaltung.

Die skizzierte Fortentwicklung des materiellen Verfassungsrechts ist nun allerdings von der Frage zu trennen, wer die Befugnis besitzt, *gerichtliche Kontrollen zu beantragen.* Solche Befugnis beschränkt sich mangels Popularklagebefugnis im allgemeinen auf die unmittelbar und individuell Betroffenen, zu denen aber die Steuerzahler nicht gehören. Andererseits gibt es — gerade im Bereich der verfassungsgerichtlichen Überprüfung — mit der abstrakten Normenkontrolle ein Verfahren, das unabhängig von der individuellen Betroffenheit der Antragsteller zu einer verfassungsgerichtlichen Kontrolle führen kann (Art. 93 I Nr. 2 GG). Auch die *Rechnungshöfe* können Leistungen, die aufgrund verfassungswidriger Gesetze erfolgen, beanstanden[32a], so daß die Fortentwicklung der objektiv-rechtlichen Komponenten des Verfassungsrechts durchaus von selbständigem Wert ist. Im übrigen können verfassungsrechtliche Aussagen auch unabhängig von ihrer unmittelbaren Durchsetzbarkeit durchaus Eigengewicht in Politik und Öffentlichkeit gewinnen.

Bei der Verhaltenslenkung mit *negativen Anreizen* durch ökonomische Sonderbelastung liegt eine Beeinträchtigung der Freiheit der unmittelbaren Adressaten zweifellos vor. Dies wird auch im juristischen Schrifttum heute ganz überwiegend angenommen[33]. Gemeinhin geht man allerdings davon aus, die Beeinträchtigung sei geringer als bei Befehlen, weil die unerwünschte Aktivität ja nicht unmöglich gemacht werde, sondern den Adressaten der Ausweg bleibe, durch Zahlung der Sonderlast ihre Handlungsfreiheit zu behalten[34]. Diese Auffassung trifft m. E. nur bedingt zu. Sie geht nämlich — und das ist kritisch einzuwenden — teils ausdrücklich, teils unausgesprochen von einem *Total*verbot einer bestimmten Verhaltensweise aus[35], im Ver-

---

[32a] BVerfGE 20, 56 (96); *K. Vogel, P. Kirchhof,* Zweitbearbeitung des Art. 114 GG (1973), in: Bonner Kommentar, RN 96 f.

[33] Übersicht bei *D. Birk,* Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Maßstab der Steuernormen, Münchener juristische Habilitationsschrift, 1981 (Typoskript), S. 293 m. N.

[34] So aus dem sozialwissenschaftlichen Schrifttum z. B. *R. A. Dahl, Ch. E. Lindblom,* Politics, Economics and Welfare, New York 1953, S. 107 f.; *A. Mohr* (Anm. 20), S. 228 f., S. 244 m. w. N.; *R. L. Frey* (Anm. 16), S. 63; *M. E. Streit,* Theorie der Wirtschaftspolitik, Düsseldorf 1979, S. 146 f. Aus dem rechtswissenschaftlichen Schrifttum zuletzt *H. G. Ruppe* (Anm. 18), S. 69.

[35] So z. B. *P. Kirchhof,* Besteuerungsgewalt und Grundgesetz, Frankfurt/M. 1973, S. 52. Dazu kritisch schon *H. H. v. Arnim* (Anm. 18), S. 333 m. Anm. 188.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gleich zu *dem* die ökonomische Diskriminierung in der Tat freiheits*freundlicher* wäre — jedenfalls solange sie nicht prohibitiv wirkt. Auf diese Weise werden jedoch Äpfel und Birnen verglichen. In Wahrheit können als vergleichbare Alternative zum Steuern mit ökonomischer Sonderlast allein *partielle* Verbote in Betracht kommen. So hat die frühere Baulandsteuer nicht sämtliche (sondern allenfalls einen Teil der) Eigentümer zum Angebot ihres Baulandes bewegt. Eine verkehrspolitisch motivierte Einschränkung der einkommensteuerlichen km-Pauschale würde die Benutzung des eigenen Pkw für die Fahrt zum Arbeitsplatz nicht total unterbinden, sondern nur den Teil der Pendler, der andere Verkehrsmittel benutzt, vergrößern. Auch ein Einfuhrzoll wird meist nicht die Einfuhr bestimmter Güter unterbinden, sondern diese nur eindämmen. Soweit die Adressaten aber der ökonomischen Abschreckung weichen, indem sie z. B. ihr Bauland zum Verkauf anbieten oder auf öffentliche Verkehrsmittel übergehen, wirken ökonomische Steuerungsmittel im Ergebnis nicht milder als Befehle. Solche Sonderlasten bewirken, daß das diskriminierte Verhalten für bestimmte Adressaten ganz oder teilweise ökonomisch uninteressant oder gar unerschwinglich wird. Insoweit gewinnt für diese Adressatengruppe die Möglichkeit, sich freizukaufen, gar keine reale Bedeutung. So gesehen, wirkt auch die ökonomische Abschreckung also letztlich (partiell) prohibitiv.

Drei Einschränkungen sind allerdings geboten. Einmal ist einzuräumen, daß Befehle die Freiheit insoweit stärker beeinträchtigen können, als sie das verbotene Tun sofort unterbinden; ökonomische Abschreckungen wirken dagegen eher „federnd", so als ob ein Schiff von klarem Wasser in Morast einfährt und dadurch gebremst wird. Sind die Schiffsmotoren nicht stark genug, um den Widerstand zu überwinden, bleibt das Schiff zwangsläufig stecken. Der Effekt ist dann aber der gleiche wie bei einem Befehl mit Übergangsfrist. Verhaltenslenkung durch ökonomische Diskriminierung wirkt für solche, die ihretwegen bestimmte Verhaltensweisen aufgeben oder einschränken, also letztlich wie ein individuelles *Verbot mit Übergangsfrist.* — Versieht man die Verbotsregelung zweitens noch mit einem *Ausnahmevorbehalt* für Härtefälle, so bleibt — jedenfalls dann, wenn man nur auf das *Ergebnis* blickt — von dem angeblich freiheitsfreundlichen Charakter der Verhaltenslenkung durch Sonderlast m. E. nichts mehr übrig. Sieht man allerdings nicht nur auf das Ergebnis, sondern bezieht auch die *Art und Weise des Zustandekommens* der Einschränkung in die Beurteilung mit ein, so besteht insoweit ein Vorrang der ökonomischen Steuerung, als sie den Adressaten die Möglichkeit der Reaktion und damit eine gewisse Mitwirkungschance beläßt[36].

Hinzu kommt, daß beim Vergleich häufig ein weiterer Gesichtspunkt ganz übersehen wird, der umgekehrt sogar einen relativen Vorzug von Geboten vor negativen Anreizen zu begründen vermag. Sonderbelastungen beeinträchtigen bei gleichem Lenkungseffekt nämlich die Freiheit der Adressaten stärker als selektive Befehle, weil sie mehr Adres-

[36] Dazu *H. Giersch* (Anm. 20), S. 145 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

saten und/oder ihre Verhaltensweisen in stärkerem Umfang erfassen (d. h. hier: steuerlich belasten) müssen, als es beim Steuern mit selektiven Befehlen der Fall ist; diese können von vornherein auf den anvisierten Kreis beschränkt werden. Ich möchte deshalb — auch unter Berücksichtigung der drei skizzierten Einschränkungen — die These aufstellen, daß Sonderlasten, faßt man ihre ganze Wirkungsbreite ins Auge, nicht nur nicht freiheitsfreundlicher sind als Gebote, sondern im Gegenteil freiheits*feindlicher*[37].

6. Die Beeinträchtigung des Gerechtigkeitsgrundsatzes durch Gebote und Anreize

Vergleicht man Gebote und Anreize schließlich unter dem Aspekt der *Gerechtigkeit,* so muß man innerhalb der Anreize wieder unterscheiden.

So trifft ein globaler Konjunkturzu- oder -abschlag nach § 51 III EStG, § 19 c KStG von z. B. 10 v. H. der Einkommen- und Körperschaftsteuerschuld alle Steuerzahler mehr oder weniger gleichmäßig, beeinträchtigt den Grundsatz der Gerechtigkeit also nicht. Gleiches gilt für Abgaben, die zum Ausgleich von Gemeinschaftsschädigungen von Verursachern auferlegt werden[38] oder die im eigenen Interesse der Abgabenschuldner erhoben werden, weil ihre Verwendung diesen wieder zugutekommt[39]. In den zuletzt genannten Fällen mag die Gerechtigkeit eine Abgabenbelastung der Verursacher oder der gruppenmäßig Begünstigten sogar *erfordern,* d. h. es wäre *un*gerecht, wenn ihnen die Kosten *nicht* angelastet würden.

In anderen Fällen[40] ist die wirtschaftspolitische Lenkung mittels partikularer Sonderlasten oder Sondervergünstigungen dagegen geradezu dadurch gekennzeichnet, daß der Gerechtigkeitsgrundsatz beeinträchtigt wird[41]. Dies *verfassungsrechtlich* zu verarbeiten oder auch nur zu erfassen, bereitet allerdings Schwierigkeiten. Ein zentraler Grund liegt darin, daß das Gerechtigkeitsprinzip an dem als bloßes Willkürverbot verstandenen Art. 3 I GG festgemacht wird. Bei Interventionen mittels *positiver oder negativer* Anreize wird in der Regel ein legitimer Lenkungszweck vorliegen; und der schließt zwar Willkür aus[42], reicht aber in Wahrheit noch keineswegs hin, die Beeinträchti-

[37] Näheres bei *H. H. v. Arnim* (Anm. 18), S. 329 ff. m. N.

[38] *A. Mohr* (Anm. 20), S. 232 ff.

[39] *R. Mußgnug* (Anm. 14), S. 288 ff.

[40] Als Beispiele seien die auf S. 736 angeführten Fälle genannt.

[41] *H. H. v. Arnim* (Anm. 18), S. 320 m. N.

[42] *P. Selmer* (Anm. 18), S. 356 ff. (358): Dem wirtschaftspolitischen Steuerinterventionismus ist die „willkürausschließende Kraft geradezu wesenseigen".

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gung der Gerechtigkeit wirklich zu legitimieren[43]. Vielmehr ist eine *Abwägung* erforderlich. Eine solche wird aber durch die Verkürzung des Gerechtigkeitsgrundsatzes auf das Willkürverbot unmöglich gemacht, weil einer der kollidierenden Werte, nämlich die Gerechtigkeit, vorab definitorisch eliminiert wird[44]. Demgegenüber setzt das Abwägungsverbot voraus, daß man dem Grundsatz der Gerechtigkeit eine andere Struktur gibt, als sie das Willkürverbot besitzt: Die Beeinträchtigung und die Verletzung des Gerechtigkeitsgrundsatzes fallen — anders als bei Anwendung des Willkürverbots — nicht in eins. Deshalb kann man die Schutzwirkung des Grundsatzes weiter reichen lassen, ohne doch unerläßliche Beeinträchtigungen starr unterbinden zu müssen. Diese Auffassung ist im neueren juristischen Schrifttum denn auch im Vordringen begriffen[45].

Ein Sonderproblem bilden schließlich Steuervergünstigungen, sofern sie die Bemessungsgrundlage bei progressivem Tarif mindern; sie sind dadurch gekennzeichnet, daß der Steuervorteil mit dem Einkommen des Betroffenen zunimmt, so daß die Bezieher hoher Einkommen besonders stark gefördert werden, was ebenfalls zu einer Spannung mit dem Gerechtigkeitsgrundsatz führen kann[46].

Beziehen wir nun *Befehle* in den Vergleich mit ein, so möchte ich hier nur auf eine mir besonders zentral erscheinende Argumentation eingehen, welche die imperative Steuerung tendenziell als *gerechter* erscheinen lassen will als die durch Anreize. Diese Argumentation bezieht sich primär auf die Steuerung mit *negativen* Anreizen und besagt, diese beließen dem ökonomisch Stärkeren die Möglichkeit, die Abgabe zu zahlen und an der diskriminierten Verhaltensweise festzuhalten, während der Abschreckungseffekt beim ökonomisch Schwachen voll durchschlage. Dies sei unsozial und ungerecht, ein Effekt, der beim Befehl nicht auftrete, weil hier nicht auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit abgestellt werde.

Ich halte diese Argumentation in ihrer pauschalen Form für anfechtbar. Sicher: Es gibt Bereiche, in denen eine Ökonomisierung von

[43] *G. Gäfgen*, Theorie der wirtschaftlichen Entscheidung, 3. Aufl., Tübingen 1974, S. 103 f.

[44] Übersicht über die Problematik m. w. N. bei *H. H. v. Arnim* (Anm. 18), S. 327 mit Anm. 166 f.

[45] *H. H. v. Arnim* (Anm. 11), S. 300 f.; *ders.*, Die Besteuerung von Zinsen bei Geldentwertung, Wiesbaden 1978, Heft 40 der Schriftenreihe des Karl-Bräuer-Instituts des Bundes der Steuerzahler, S. 48 f.; *ders.* (Anm. 18), S. 318 ff., S. 326 f. m. w. N.; *H.-J. Papier*, Steuerrecht und Grundgesetz, in: 50 Jahre Wirtschaftsprüferberuf, Düsseldorf 1981, S. 303 (317 ff.); *D. Birk* (Anm. 33), S. 350 ff.

[46] Dazu zuletzt *H. Timm*, Finanzwirtschaftliche Allokationspolitik, Handbuch der Finanzwissenschaft, 3. Aufl., Bd. III, Tübingen 1981, S. 135 ff. (247 ff.); *H. G. Ruppe* (Anm. 18), S. 75 - 78; *H. Soell* (Anm. 27), S. 646 - 649.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Rechten und Pflichten in der Tat kaum erträglich erscheint. Zu denken ist etwa an den Genuß der Umwelt (Baden, Wandern, Naturgenuß etc.). Hier sollte jedermann grundsätzlich die gleichen Teilhabemöglichkeiten haben — unabhängig von seinen wirtschaftlichen Mitteln. Unerträglich wäre es etwa auch, wenn eine in Kriegszeiten erforderliche Einschränkung des Verbrauchs von Lebensmitteln durch eine scharfe Lenkungssteuer erfolgte, mit dem Effekt, daß „der Ärmere zuerst, der Reichere zuletzt hungern müßte"[47]. Ein weiteres Beispiel ist der Wehrdienst. Hier würde die Möglichkeit, sich durch Bezahlen einer Sondersteuer freizukaufen, mit Recht als skandalös empfunden, selbst dann, wenn feststünde, daß nicht alle Wehrpflichtigen eingezogen werden können. Es geht in diesen Fällen, wie man sieht, einmal um die Sicherung eines *sozialstaatlichen Minimums,* zum anderen um die Sicherung der *staatsbürgerlichen Gleichheit.*

Anders kann die Beurteilung aber bei *unternehmerischer* Betätigung ausfallen. Hier besteht eine gesteigerte soziale Verantwortung, die — im Interesse aller — u. a. durch eine möglichst hohe Produktivität einzulösen ist, mit der Folge, daß im Falle des Versagens wirtschaftliche Sanktionen für „Grenzunternehmen" drohen. Die Steuerung durch ökonomische Abschreckung soll, wie dargelegt, der Idee nach gerade dazu führen, daß die produktivsten Aktivitäten erhalten bleiben. Darin liegt keine Privilegierung, sondern eine Belohnung für den im Interesse aller liegenden Erfolg und damit ein der Gerechtigkeit durchaus entsprechendes Ergebnis. Diese Wertung findet sich bereits in dem alten Rechtsspruch: „Gehet der Busch dem Reiter an die Sporn, so hat der Bauer sein Recht verlorn" und hat ihren modernen Ausdruck in Art. 14 II GG gefunden, wo es heißt: „Eigentum verpflichtet. Sein Gebrauch hat zugleich dem Wohle der Allgemeinheit zu dienen[48]."

7. Zur politischen Willensbildung

Nun noch einige Bemerkungen zur Ebene der politischen Willensbildung! Lange ist man davon ausgegangen, „der Staat" werde die Mittel für eine rationale Wirtschaftspolitik ohne weiteres ergreifen, wenn die Wissenschaft nur darlege, welche dies seien. Auf der politischen Ebene ergab sich scheinbar kein besonderes Problem. Praktische Erfahrung und Umfrageergebnisse zeigen jedoch, daß bestimmte Mittel — ganz unabhängig von ihrer sachlichen Brauchbarkeit — im politischen Raum

[47] *P. Böckli* (Anm. 17), S. 51 f.

[48] Vgl. schon *M. Wolff,* Reichsverfassung und Eigentum, Festschrift *W. Kahl,* Tübingen 1923, S. 1 ff. (10 ff.), der auf die Verbindung des bereits in Art. 153 III 1 Weimarer Reichsverfassung enthaltenen Satzes „Eigentum verpflichtet" mit dem genannten Spruch hinweist. Ferner *H. G. Ruppe* (Anm. 18), S. 73; *C. Pestalozza,* Eigentum verpflichtet, in: Neue Juristische Wochenschrift, 1982, S. 2169 (2170).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

leicht Anklang finden, während andere auf Ablehnung und Widerstand stoßen können. So besteht etwa in der Bevölkerung oft eine ausgesprochene Abneigung gegen marktwirtschaftlich gesteuerte Regelungen[49], eine Abneigung, die sich zwangsläufig auch gegen wirtschaftspolitische Interventionen durch *Anreize* auswirken muß; dagegen stoßen wirtschaftspolitische *Befehle* im allgemeinen auf breite Zustimmung.

Als Beispiel sei die Einführung von Preiskontrollen oder eines Preisstops erwähnt, die trotz der mißlichen Erfahrung, die damit in der Vergangenheit und im Ausland meist gemacht worden sind[50], in der Bevölkerung ganz überwiegend befürwortet werden[51]. Ein anderes Beispiel ist das Indexierungsverbot des § 3 I Währungsgesetz, das sich ebenfalls populärer Zustimmung erfreut, was hier allerdings wohl auch mit massivem Interessenteneinfluß zusammenhängt[52].

In die gleiche Richtung gehen wohl die Eigeninteressen der *Verwaltung,* weil Befehle ihren Aufgabenbereich und ihren Einfluß vergrößern und damit insgesamt ihren Status verbessern[53].

Diese populären und administrativen Vorbehalte gegen marktwirtschaftliche Steuerungsformen bestehen in noch gesteigertem Maße gegen alle Arten von *Zertifikatsregelungen,* so daß ihre Durchsetzung derzeit politisch fast ausgeschlossen erscheinen muß[54].

Unter den *Anreizen* dürften positive im allgemeinen leichter durchsetzbar sein als negative. Der Einführung *negativer* Anreize werden die direkt Betroffenen und ihre Verbände großen Widerstand entgegensetzen, während sie die Einführung *positiver* Anreize befürworten werden. Die Interessen der *Steuerzahler* gehen zwar in die entgegengesetzte Richtung, weil sie die Subventionen ja letztlich bezahlen müssen, als bloß indirekt Betroffene werden sie jedoch oft keinen ausreichenden politischen Gegendruck entfalten.

Die leichte Durchsetzbarkeit von positiven Anreizen begründet andererseits aber auch eine spezifische Gefahr. Sie kann unter dem Druck

[49] Vgl. *H. Giersch* (Anm. 20), S. 141.

[50] *H. H. v. Arnim,* Volkswirtschaftspolitik, 3. Aufl., Frankfurt/M. 1980, S. 55, S. 228 ff. m. w. N.

[51] Übersicht über Umfrageergebnisse bei *E. Nölle-Neumann* (Hrsg.), Jahrbuch der öffentlichen Meinung 1968 bis 1973, Allensbach u. a. 1974, S. 358 f.: Zwei Drittel der Befragten befürworteten in der Bundesrepublik Preiskontrollen, nur geringfügig weniger und immer noch mehr als die Hälfte waren sogar für einen totalen Preisstop.

[52] Dazu ausführlich *H. H. v. Arnim,* Der ausgebeutete Geldwertsparer, in: Zeitschrift für Rechtspolitik, 1980, S. 201 m. w. N. (Replik von *H. Matthöfer,* in: Zeitschrift für Rechtspolitik, 1980, S. 325; Duplik von *K. Vogel,* in: Zeitschrift für Rechtspolitik, 1981, S. 35). Vgl. auch jüngst *Wissenschaftlicher Beirat* (Anm. 26), RN 26 ff.

[53] *B. S. Frey* (Anm. 5), S. 350.

[54] *A. Mohr* (Anm. 20), S. 248 f. Zu den sonstigen bei Zertifikatregelungen auftretenden Problemen vgl. die Übersicht bei *H. Soell* (Anm. 27), S. 641 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

der Interessenten nämlich zu einem faktischen politischen Zwang zur Einführung „umkippen“[55]. Was im Falle sachlich notwendiger Interventionen ein Vorzug ist, kehrt sich hier zum Nachteil um, da den Politikern der Widerstand gegen Interventionen, die von schlagkräftigen Verbänden gefordert werden, auch bei dubioser sachlicher Rechtfertigung erschwert und so die Neigung zu Gefälligkeitsinterventionen erhöht wird. Da partikulare Interessen sich im allgemeinen leichter organisieren lassen als allgemeine Querschnittsinteressen, wie etwa die der Steuerzahler und der Konsumenten[56], ist zu vermuten, daß die hieraus resultierende Asymmetrie des politischen Drucks tendenziell zu einem sachlichen Zuviel an (offenen und Verschonungs-)Subventionen führt, eine Erscheinung, die als Verstoß gegen die Grundsätze rationaler Wirtschaftspolitik m. E. negativ zu bewerten ist. *Dagegen* wendet sich jedoch eine Auffassung, welche die Zurückdrängung allgemeiner Interessen im Gruppenkampf akzeptiert, ja sie umgekehrt geradezu überhöht, weil es dadurch ermöglicht werde, jeder Gruppe eine Interessenerfüllung vorzuspiegeln, auch wenn diese in Wahrheit nicht besteht[57], und sich gerade aus der Verwischung der zugrundeliegenden Zusammenhänge eine Erhöhung der Konsens- und Akzeptationsgeeignetheit von politischen Entscheidungen und damit eine systemerhaltende Wirkung[58] ergebe[59].

Unter dem Aspekt der Organisierbarkeit von Interessen dürfte sich also folgende (idealtypisierende) Reihenfolge der politischen Durchsetzbarkeit ergeben: (1) Einer Intervention durch ökonomische *Belastung* stehen in der Regel die größten politischen Widerstände entgegen. (2) Gegen die Intervention mittels ökonomischer *Begünstigungen* bestehen die geringsten Widerstände; ja es wird von den Begünstigten umgekehrt ein Druck dahin ausgeübt, sie auch dann einzuführen, wenn

[55] Vor allem der mit Steuervergünstigungen verbundene Übergunsteffekt macht deutlich, warum es für Interessenten so lohnend ist, Sondervergünstigungen durchzusetzen und warum sich gerade in diesem Bereich das machtvolle Wirken der Gruppeninteressen handgreiflich zeigt. Zum gravierenden Einfluß der Interessenten auf die wirtschaftspolitische Willensbildung vgl. schon *E. Küng* (Anm. 23), S. 356 ff.; ferner z. B. *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft* (Anm. 18), RN 5, 6, 41, 55.

[56] Dazu *H. H. v. Arnim*, Gemeinwohl und Gruppeninteressen. Die Durchsetzungsschwäche allgemeiner Interessen in der pluralistischen Demokratie. Ein Beitrag zu verfassungsrechtlichen Grundfragen der Wirtschaftsordnung, Frankfurt/M. 1977.

[57] *D. Ewringmann, K.-H. Hansmeyer*, Zur Beurteilung von Subventionen, Opladen 1975, S. 75, S. 94.

[58] *K.-H. Hansmeyer*, Abbau von Subventionen. Ein finanzpolitischer Evergreen, in: Wirtschaftsdienst, 1973, S. 125 ff. (130); *D. Ewringmann, K.-H. Hansmeyer* (Anm. 57), S. 56 ff., S. 68 ff. (bes. S. 71 ff.). Kritisch dazu *H. H. v. Arnim* (Anm. 56), S. 29 f., S. 172.

[59] In ganz ähnlichem Sinn bezeichnet etwa *M. Bronfenbrenner* die Inflation als “social millifire”: *M. Bronfenbrenner*, Some neglected Post-Keynesian Economics, London 1955, S. 35.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ihre sachliche Berechtigung zweifelhaft ist. (3) Zwischen beiden Fällen dürften im allgemeinen imperative Interventionen anzusiedeln sein, weil die Benachteiligung der negativ Betroffenen hier meist so offen auf der Hand liegt, daß sie versuchen werden, sich entschieden zur Wehr zu setzen.

Diese Klassifikation wird allerdings überlagert und modifiziert durch die allgemeine Popularität imperativer Eingriffe in der Bevölkerung und bei der Bürokratie. Gehen solche Eingriffe auch noch zu Lasten einer Gruppe, deren Schutzbedürftigkeit die breite Masse nicht oder nur beschränkt anzuerkennen geneigt ist, wie z. B. der Wohnungsvermieter, so wird der politische Druck zu solchen Maßnahmen auch dann oft groß sein, wenn sie letztlich allen nur schaden[60].

8. Schlußbetrachtung

Führt man sich die bisher entwickelten Thesen noch einmal in der Zusammenschau vor Augen, so zeigt sich ein höchst differenziertes Bild, das sich schwerlich auf einen einheitlichen Nenner bringen läßt. So erscheinen *Anreize* wegen ihrer *Marktkonformität* zunächst einmal grundsätzlich vorzugswürdig. Die ganze Argumentation steht und fällt allerdings damit, daß einigermaßen *befriedigende Markt- und Wettbewerbsverhältnisse* tatsächlich vorliegen. Ein *Nachteil* von Anreizen liegt darin, daß sie einen Über*last*- bzw. Über*gunst*effekt haben, d. h. auch solches Verhalten treffen können, das gar nicht gelenkt werden soll und wird[60a].

Andererseits stößt die Steuerung mit positiven Anreizen derzeit praktisch kaum auf *politische* Schranken — im Gegensatz zur Steuerung mit negativen Anreizen und erst recht mit Geboten. Die relativ leichte Durchsetzbarkeit von positiven Anreizen, die ein Vorzug sein mag, wenn es um dringende Maßnahmen geht, schlägt aber leicht in einen Nachteil um. Hier besteht nämlich umgekehrt auch die Gefahr, daß die Gewährung von Subventionen und Abgabenvergünstigungen zum Einfallstor für unkontrollierten Interessenteneinfluß wird, der nach der sachlichen Angemessenheit der Steuerung nicht fragt[61]. Das

[60] Zu den Problemen der Wohnungswirtschaft *Ifo-Institut für Wirtschaftsforschung* (Anm. 1), S. 309 ff.; *Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung*, Abschwächung der Wachstumsimpulse, Berlin 1981, S. 248 ff.; *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft* (Anm. 26).

[60a] Die erhöhte Freiheitsbeeinträchtigung, zu der das Lenken mittels Abgabenbelastung führt, kann aber dann durchaus angemessen sein, wenn die Anlastung etwa von Umweltschäden auf den Verursacher schon aus Gerechtigkeitsgründen, also ohne Rücksicht auf den damit erzielten Lenkungserfolg, angezeigt ist. Vgl. oben S. 737.

[61] Aus diesem Grund rücken auch viele Wirtschaftswissenschaftler von der Marktkonformität als (alleinigem) Kriterium ab: *H. Giersch* (Anm. 20), S. 147; *Wissenschaftlicher Beirat* (Anm. 18), RN 94 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

politische Kontrolldefizit fällt zusammen mit einem *juristischen:* Bei positiven *Anreizen* sind, jedenfalls nach überkommener Rechtslehre, nicht nur die materiell-rechtlichen Kriterien wenig streng, sondern es besteht — von der Ausnahme der abstrakten Normenkontrolle abgesehen — auch keine prozessuale Möglichkeit, eine gerichtliche Kontrolle überhaupt herbeizuführen. Hier erscheint es wichtig, über die notwendige Aktivierung der Rechnungshöfe hinaus weitere objektive, nicht nur von der Antragstellung direkt Betroffener abhängige Kontrollen einzurichten. Dahingehende verfahrensmäßige und organisatorische Vorschläge, die nicht zuletzt die Durchsetzbarkeit rationaler Politik erleichtern sollen, werden vor allem von der Finanzwissenschaft und der Neuen politischen Ökonomie erörtert[62]. Es wäre sicher fruchtbar, diese Erörterungen in den Gesamtrahmen einer Theorie der Wirtschaftsverfassung zu stellen, die im Zusammenwirken von Juristen und Ökonomen allerdings erst noch voll zu entwickeln wäre und die das bei staatlichen Leistungen — trotz gewisser Silberstreifen am Horizont — immer noch bestehende verfassungstheoretische Defizit eindämmen könnte[63].

Die normative Basis einer solchen Theorie der Wirtschaftsverfassung kann sich m. E. nur aus *Grundwerten* ergeben, allerdings nicht irgendwelchen beliebigen, sondern denjenigen, die — z. T. unausgesprochen — hinter dem Grundgesetz stehen, wie vor allem Freiheit (einschließlich ökonomischem Wohlstand) und Gerechtigkeit. Von diesen Grundwerten, die ja auch oben als Beurteilungskriterien zugrundegelegt worden sind, geht auch die Theorie der Wirtschaftspolitik und der Finanzpolitik unter Rückgriff auf das allgemeine Werteverständnis der Gesellschaft aus. Diese Konvergenz ist weniger überraschend, als es zunächst scheinen mag, beruhen Grundgesetz und allgemeines Werteverständnis doch auf den gleichen geschichtlich gewachsenen Grundlagen. Durch den möglichen Rückgriff auf die Grundentscheidungen der Verfassung wird zugleich die Verlegenheit, in die die Sozialwissenschaften immer wieder kommen, wenn es um die *Begründung* ihrer Wertbasis geht[64], beseitigt. Einzuräumen ist allerdings, daß auch die Verfassungslehre es bisher versäumt hat, diese Grundwerte herauszuarbeiten[65].

---

[62] Vgl. z. B. *H. Haller,* Finanzpolitik, 4. Aufl., Tübingen 1968, S. 338 f.; *H. Giersch,* Rationale Wirtschaftspolitik in der pluralistischen Gesellschaft, in: Schriften des Vereins für Socialpolitik, N. F. Bd. 45, Berlin 1967, S. 113 ff. (117 f.); *N. Andel,* Subventionen als Instrument des finanzwirtschaftlichen Interventionismus, Tübingen 1970, S. 144 ff.

[63] *H. H. v. Arnim* (Anm. 56), S. 352 ff.

[64] Dazu *H. H. v. Arnim* (Anm. 56), S. 12 m. w. N.

[65] Ein Versuch bei *H. H. v. Arnim* (Anm. 56), S. 13 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Bei der Entwicklung einer Theorie der Wirtschaftsverfassung und ihrer Erstreckung auch auf den Bereich der öffentlichen Leistungen wird man zwei Fragenbereiche auseinanderhalten müssen:

einmal die verfassungs*theoretischen* Anforderungen an das *Verhalten* der wirtschaftspolitischen Akteure und

zum anderen die verfassungs*rechtliche Kontrolle* durch Gerichte und Rechnungshöfe.

Diese Unterscheidung[66] ist u. a. deshalb wichtig, weil Gerichte und Rechnungshöfe auch in Zukunft voraussichtlich dazu tendieren werden, dem Gesetzgeber im Bereich der Wirtschaftspolitik ein hohes Maß an Gestaltungsraum zu belassen[67]. Das hat — außer den objektiven Schwierigkeiten, eindeutig Richtiges bzw. Unrichtiges zu ermitteln — auch den in der Person der Richter liegenden Grund, daß diese sich wegen ihrer rechtswissenschaftlichen Ausbildung[68] für die Beurteilung von wirtschaftspolitischen Fragen meist wenig gerüstet glauben[69]. Eine solche Ökonomieferne der Gerichte läßt das an die politischen Akteure gerichtete Gebot, sich um möglichst gute und rationale Wirtschaftspolitik zu bemühen, aber unberührt. Auch hier kann und muß die Verfassungstheorie im Zusammenwirken von juristischem und ökonomischem Denken Maßstäbe und Kriterien entwickeln — eine Aufgabe, deren Bedeutung allerdings solange nicht in den Blick kommt, als man das Recht immer nur durch die Brille des kontrollierenden Richters (oder Rechnungshofsmitglieds) sieht[70].

---

[66] Vgl. auch die Unterscheidung *Forsthoffs* von weiter Funktions- und strikter Kontrollnorm. *E. Forsthoff,* Über Maßnahme-Gesetze, in: Festschrift für Walter Jellinek, 1955, S. 221 ff. (233); *K. Hesse,* Grundzüge des Verfassungsrechts der Bundesrepublik Deutschland, 13. Aufl., Karlsruhe 1982, S. 169 (RN 439); *F. Ossenbühl,* Die Öffentliche Verwaltung, 1977, S. 381 ff. (387).

[67] Dazu *P. Badura,* Richterliches Überprüfungsrecht und Wirtschaftspolitik, in: Festschrift für L. Fröhler, 1980, S. 321.

[68] Nach § 3 II BVerfGG ist auch das Bundesverfassungsgericht ausschließlich mit Juristen besetzt.

[69] Vgl. auch BVerfGE 53, S. 80 ff. (82) — Mühlheim-Kärlich, Minderheitsvotum *Simon, Heußner.* — Aus dieser spezifisch richtersoziologischen Lage eine Rechtfertigung für die geringe gerichtliche Intensität der Kontrolle der Wirtschaftspolitik ableiten zu wollen, wäre allerdings problematisch. Wenn die Verfassungsauslegung die Einbeziehung von sozialwissenschaftlichen Erkenntnissen und Zusammenhängen verlangt, dann müssen die Richter sie sich letztlich zu verschaffen suchen. An diesem Postulat festzuhalten, scheint nötig, um sicherzustellen, daß wenigstens alle Anstrengungen in diese Richtung unternommen werden.

[70] Hier liegt auch eine Antwort auf *Baduras* grundlegende, weil an den Nerv des Selbstverständnisses gehende Frage, wie man „wirklicher Staatsrechtler" sein kann, „ohne zum bloßen Nachbeter von Judikaten zu werden". *P. Badura,* Diskussionsbeitrag, in: *K. Vogel* (Gesamtred.), Grundrechtsverständnis und Normenkontrolle, Wien 1979, S. 58.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Energiepolitik und Besteuerung

Von *Hans Karl Schneider* und *Dieter Schmitt*, Köln

I. Fragestellung: Förderung energiepolitischer und gesamtwirtschaftlicher Ziele durch die Besteuerung der Energie?

Fiskalische Sonderbelastungen von Energiegewinnung und Energieverbrauch gibt es seit den Anfängen industrialisierter Energieversorgung. Motiviert war die Einführung der fiskalischen Sonderbelastungen zwar häufig durch Entwicklungen des Energiemarkts; die Ausgestaltung der Belastungen, ihre Fortführung (auch bei Wegfall der ursprünglichen Begründung) u. a. m. zeigen jedoch, daß das eigentliche Leitmotiv bis in die jüngste Zeit hinein der Zweck blieb, Einnahmen für den Staat zu beschaffen. Ordnungspolitische Ziele für den Energiebereich oder Ziele einer als Teil der Gesamtwirtschaftspolitik konzipierten Energiestrukturpolitik spielten allenfalls am Rande eine Rolle.

In der aktuellen wirtschaftspolitischen Diskussion über das Für und Wider neuer oder abgewandelter Formen der Energiebesteuerung geht es hingegen primär um die Förderung bestimmter energiepolitischer und z. T. auch gesamtwirtschaftlicher Ziele. So soll durch eine allgemeine Energiesteuer die Energie verteuert werden, um eine effizientere intertemporale Allokation der Energieressourcennutzung zu erzielen und um gleichzeitig die Schadstoffbelastung der natürlichen Umwelt zu reduzieren. Durch eine differenzierende Besteuerung der Energieträger soll der energiewirtschaftliche Strukturwandel vorangetrieben und dabei zugleich die Versorgungssicherheit erhöht werden; im Endeffekt soll es so gelingen, gesamtwirtschaftliche Störungen exogener Energie-Schocks zu mildern. Durch Besteuerung „unverdienter Gewinne" in der Energiegewinnung soll ein Beitrag zur gerechteren Einkommensverteilung geleistet und energiewirtschaftlichen Ungleichgewichten entgegengewirkt werden. Inwieweit diese energie- und gesamtwirtschaftspolitischen Ziele nur vorgeschoben werden, um letztendlich doch wieder dem Fiskus eine neue Einnahmequelle zu erschließen, soll hier undiskutiert bleiben. Zu prüfen ist die den meisten Vorschlägen zugrunde liegende These: Die Energiebesteuerung dient energiepolitischen und/oder gesamtwirtschaftspolitischen Zielen!

Inwieweit bestehen die an eine solche Energiebesteuerung geknüpften Erwartungen zu Recht? Eine Beantwortung dieser Frage darf sich

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

nicht damit begnügen, nur die prinzipielle Eignung der Energiebesteuerung für die primär angestrebten Zwecke zu prüfen. Auch mögliche Neben- und Fernwirkungen sind zu bedenken. Und außerdem müssen die empirischen Fragen der Informationsbasis und die Implementierungsprobleme die ihnen gebührende Beachtung finden.

Zahlreiche Fragen, die sich mit einer Beurteilung der bestehenden Formen der Besteuerung und Quasibesteuerung von Energie verbinden, bleiben im Referat undiskutiert. Dazu gehört: die Einbeziehung der Kfz-Steuer in die Mineralölsteuer; ferner die Frage nach der Zweckmäßigkeit einer einheitlichen Mineralölsteuer für alle Produkte (also auch für die Heizöle und die Chemierohstoffe); die Neuregelung der Konzessionsabgabe für Elektrizität und Gas, eventuell auch Fernwärme; die Eignung und Zweckmäßigkeit einer Pigou-Steuer im Vergleich zu anderen Instrumenten der Internalisierung negativer externer Effekte von Energieerzeugung und -verbrauch auf die natürliche Umwelt.

Im Mittelpunkt des Referats stehen die Probleme der Neueinführung einer allgemeinen Energiesteuer oder spezieller Energiesteuern. Das Besondere dieser neueren Energiebesteuerungsvorschläge wird deutlich, wenn man sich die Begründungen der bisherigen Energiebesteuerung vor Augen führt.

II. Energiebesteuerung im Rückblick: Mittelbeschaffung für den Staat als vorherrschendes Ziel

Auf die weit zurückreichende Tradition der Besteuerung des Faktors Energie hat unlängst *Hansmeyer* hingewiesen[1]. Auch heute kommt Steuern und steuerlichen Abgaben im Energiebereich im Rahmen unseres Steuersystems erhebliche Bedeutung zu. Ihr Gesamtaufkommen (einschließlich der 6 Mrd. DM Kfz-Steuer) beläuft sich gegenwärtig auf rd. 35 Mrd. DM pro Jahr; davon macht die Mineralölsteuer allein 22 Mrd. DM aus[2]. Als Besteuerungsgrund überwiegen bislang eindeutig die fiskalischen Zielsetzungen. Dies gilt vor allem für die 1930 eingeführte *Mineralölsteuer*[3], die einen schon seit dem vergangenen Jahrhundert existierenden Petroleum-Zoll ablöste; daß ihr Aufkommen ab Mitte der 50er Jahre in Durchbrechung des Nonaffektations-Grund-

[1] *K.-H. Hansmeyer*, Finanzwissenschaftliche Aspekte der Energiebesteuerung, in: *D. Duwendag* und *H. Siebert* (Hrsg.), Politik und Markt: Wirtschaftspolitische Probleme der 80er Jahre. Stuttgart, New York 1980.

[2] Zählt man zur Mineralölsteuer die Kfz-Steuer hinzu, so ergibt sich ein Gesamtaufkommen aus der Besteuerung des Einsatzes von Mineralölprodukten, das dem der Gewerbesteuer auf Ertrag und Kapital entspricht.

[3] *K.-H. Hansmeyer* et al., Steuern auf spezielle Güter, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, 3. Aufl., 2. Bd., Tübingen 1979, S. 709 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

satzes zweckgebunden für Fernstraßenbau, kommunalen Verkehrswegebau und im öffentlichen Personennahverkehr eingesetzt wird, widerspricht dem nicht. Fiskalische Zielsetzungen liegen auch bei der *Konzessionsabgabe* vor, einem Entgelt, das Elektrizitäts-, Gas- und Wasserversorgungsunternehmen den Gemeinden und Gemeindeverbänden für die Einräumung der Sondernutzung der öffentlichen Wege und für die Überlassung des Alleinversorgungsrechts im Gemeindegebiet entrichten (Aufkommen rd. 2 Mrd. DM pro Jahr). Die preisrechtlich zulässige Höhe dieses privatrechtlich vereinbarten Entgelts wurde 1941 im Konzessionsabgabenerlaß geregelt[4], die Abgabe selbst ist wesentlich älter. Die immer wieder geäußerte Behauptung, die Konzessionsabgabe entspreche nach Höhe und Differenzierung dem Grundsatz der Äquivalenz von Leistung und Gegenleistung, steht auf schwachen Füßen. In Wahrheit geht es um die Teilhabe der Gemeinden am Monopolgewinn der leitungsgebundenen Versorgung. Die Erhebung des *Förderzinses* auf die inländische Erdgas- und Erdölgewinnung (jährliches Aufkommen: 2 Mrd. DM) ist ebenfalls in die Kategorie der fiskalisch motivierten Abgaben im Energiebereich einzuordnen. In ihrer derzeitigen Ausgestaltung[5] steht diese fiskalische Abgabe energiepolitischen Zielen jedenfalls entgegen.

In den letzten beiden Jahrzehnten treten neben die fiskalische Zielsetzung immer häufiger energiepolitische, ferner auch regional- und beschäftigungspolitische Erwägungen als Begründung für die Neueinführung von Steuern oder steuerähnlichen Abgaben oder für die Verlängerung ursprünglich befristeter Steuern. So dient die 1960 eingeführte Heizölsteuer — eine Gliedsteuer der Mineralölsteuer — dem Zweck, dieses Substitut der deutschen Kohle zu verteuern und die Anpassungssubventionen zugunsten des deutschen Steinkohlenbergbaus mitzufinanzieren[6] (Aufkommen: 1 Mrd. DM pro Jahr). Eine energie-

---

[4] Vgl. BGBl III, S. 721 - 3.

[5] Zu den diversen Auffassungen über die wirtschaftspolitische Beurteilung einer Abschöpfung von "windfall profits" vgl. die Diskussion auf der Mannheimer Tagung des Vereins für Socialpolitik: *H. Siebert* (Hrsg.), Erschöpfbare Ressourcen, Schriften des Vereins für Socialpolitik, Neue Folge, Bd. 108; die Stellungnahme des *Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium für Wirtschaft* 1979, sowie die Zusammenfassung der Argumentation in: *D. Schmitt, H. J. Schürmann,* Grundsatzüberlegungen zur Abschöpfung von Windfall Profits, in: Wirtschaftsdienst, 1981, H. 8.

[6] Zur Kritik am bestehenden Subventionssystem zugunsten des deutschen Steinkohlenbergbaus vgl. *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft,* Staatliche Interventionen in der Marktwirtschaft, Bonn, Dez. 1978, S. 49. *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung,* Herausforderung von außen, Jahresgutachten 1979/80, Mainz 1979, S. 167 f. *G. Fels, A. D. Neu,* Reform der Kohlepolitik als Beitrag zur Sicherung der Energieversorgung, Kieler Diskussionsbeiträge, Institut für Weltwirtschaft, Sept. 1980, S. 26 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

politische Zielsetzung liegt auch dort vor, wo das Aufkommen aus der Abgabe zur Finanzierung energiepolitischer Maßnahmen vorgesehen ist und in einem Fonds verwaltet wird. Dies ist der Fall beim *Bevorratungsbeitrag*[7] (Finanzierung der aus Gründen der Versorgungssicherung vorzuhaltenden Bestände an Mineralölprodukten durch offene Weitergabe der den Produzenten und Importeuren auferlegten Bevorratungsabgaben; Aufkommen 0,7 Mrd. DM pro Jahr). Hier wird der Mittelbedarf im Voraus festgelegt und erst danach der Abgabe- bzw. Beitragssatz nach dem Repartitionsprinzip festgesetzt. Ähnlich liegen die Verhältnisse bei der *Ausgleichsabgabe* im Rahmen des 3. Verstromungsgesetzes, einer Steuer[8] auf den Stromverbrauch, aus deren Aufkommen (2 Mrd. DM pro Jahr) Maßnahmen zur Sicherstellung des Absatzes deutscher Steinkohle finanziert werden. Auch die fiskalisch unergiebige *Altölabgabe*[9] (Aufkommen: 50 Mill. DM) kann man zu den nicht fiskalisch motivierten Abgaben auf Energie rechnen. Sie dient der geordneten Entsorgung von verbrauchtem Schmieröl und korrigiert insoweit die einzelwirtschaftlichen Kosten um soziale Zusatzkosten.

Soweit überhaupt energiepolitische Zielsetzungen mit den fiskalischen Abgaben verfolgt werden, handelt es sich um partielle, aus einer konkreten Lagebeurteilung entstandene Ziele, nicht aber um solche, die in einen gesamtwirtschaftspolitischen Begründungszusammenhang eingefügt sind. Die gesamtwirtschaftliche Effizienz der Abgaben und ihrer Verwendung (insbesondere für Subventionen) ist fragwürdig. Ein effizientes Besteuerungssystem für die Energie müßte auf der Grundlage einer energiepolitischen Konzeption entworfen werden, die ihre Ziele und Handlungsregeln aus einer marktwirtschaftlichen Gesamtwirtschaftspolitik ableitet.

III. Neuorientierung der Diskussion über Aufgaben der Energiebesteuerung: Energiesteuern im Dienste energiepolitischer Zielsetzungen

Neue Akzente in der Energiesteuerdiskussion sind im letzten Jahrzehnt gesetzt worden. Beispielhaft sei verwiesen auf die Vorschläge des *Sachverständigenrats zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung*[10], auf die breite, teilweise allerdings unter anderer Frage-

[7] Vgl. Gesetz über die Bevorratung mit Erdöl und Erdölerzeugnissen vom 25. 7. 1978, BGBl I, S. 1073 ff.

[8] Vgl. *K.-H. Hansmeyer* (Anm. 1), S. 409; *D. Dickertmann, A. Voss*, Der Kohlepfennig — eine getarnte Steuer, in: Wirtschaftsdienst, 1979, H. 1.

[9] BGBl I, S. 1419.

[10] Vgl. hierzu die Stellungnahme des Rates anläßlich der Anhörung des Ausschusses für Wirtschaft des Deutschen Bundestages über Probleme der Energieversorgung am 17. und 19. 10. 1977, Jahresgutachten 1979/80, Heraus-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

stellung und unter grundverschiedenen Voraussetzungen geführte Diskussion in den USA[11] sowie auf die für die Schweiz entwickelten Ideen von *Mauch, Ledergerber* und *Ott*[12]. Im Kern laufen alle diese Vorschläge darauf hinaus, mit Hilfe einer allgemeinen Energiesteuer oder spezieller Steuern auf einzelne Energieträger die Energiepreise zu beeinflussen, um Fehlentwicklungen der Gesamtwirtschaft — wenn möglich — zu verhindern oder sonst zu mildern[13].

Steuersystematisch handelt es sich um Lenkungssteuern. Einige Autoren fordern für die Verwendung des Steueraufkommens nicht die Verausgabung für energiepolitische Zwecke; der Staat könne vielmehr andere Steuern senken, um eine Erhöhung der Steuerbelastung der Wirtschaft zu vermeiden[14]. Andere Autoren wollen den Lenkungseffekt der Preiskorrektur über die Energiebesteuerung noch verstärken, indem das Steueraufkommen für energiepolitische Aufgaben eingesetzt werden soll[15]. Freilich läßt sich der Verdacht nicht von der Hand weisen, daß einzelne Steuervorschläge primär vom fiskalischen Zweck bestimmt sind und in der Veränderung der Energiestruktur lediglich einen willkommenen Nebeneffekt sehen, den sie jedoch in den Vorder-

---

forderung von außen, Stuttgart und Mainz 1979, sowie *O. Sievert,* Besteuerung von engpaßverdächtigen Energieträgern, in: Wirtschaftsdienst, 1977, H. 12.

[11] *G. M. Brannon,* Energy Taxes and Subsidies, Cambridge, Mass. 1974; *ders.,* US Taxes on Energy Resources, in: The American Economic Review, LXV, 1975; *ders.* (Ed.), Studies in Energy Tax Policy, Cambridge, Mass. 1975; *J. C. Cox, A. W. Wright,* A Tarif Policy for Independence from Oil Embargos, in: National Tax Journal, XXVIII, 1975; *R. F. Conrad,* Output Taxes and the Quantity-Quality Trade Off in the Mining Firm, in: Resources and Energy Conservation, in: *D. W. Jorgensen* (Ed.), Econometric Studies of US Energy Policy, Amsterdam, Oxford 1976. Vgl. auch die Beiträge zu einem "Symposium on the Taxation of Natural Resources" *A. M. Church,* Coordinating Editor, in: Natural Resources Journal, 22, 1982, Nr. 3.

[12] Vgl. *S. P. Mauch, E. Ledergerber, W. Ott:* Assessing energy tax systems, The effects of energy taxation in Switzerland, in: Energy Policy, Sept. 1980, S. 213 - 228.

[13] Vgl. zusätzlich zu den unter 10 - 12 aufgeführten Literaturquellen: *E. Heuß,* Leistungsbilanzdefizit und Arbeitslosigkeit, in: Wirtschaftspolitische Chronik, 1982, 1, sowie *T. C. Bergstrom,* On Capturing Oil Rents with a National Excise Tax, in: American Economic Review, 72, 1982, S. 194 - 201.

[14] Vgl. hierzu *O. Sievert* (Anm. 10); *E. Heuß* (Anm. 13); *G. M. Brannon,* Tax Policies to Modify Energy Consumption Patterns, in: *ders.,* Studies (Anm. 11), S. 328; *B. F. Davie, D. F. Duncombe,* The Income Distribution Aspects for Energy Policies, ebenda, S. 365.

[15] Vgl. *G. M. Brannon,* Earmarked Revenues to Finance Energy-Related Objectives, in: *ders.,* Studies, S. 373 ff. Ähnliches gilt für den Brunner-Vorschlag, vgl. hierzu: o. V., Brunner ist für eine Ölabgabe, in: Handelsblatt, 5. 2. 1980, sowie: o. V., Auch Brüssel denkt an eine Energiesteuer, in: Frankfurter Allgemeine Zeitung, 24. 3. 1980.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

grund schieben, um die neuen Steuern zu begründen und so Steuerwiderstände abzubauen[16].

Welche Aufgaben könnte nun eine Energiebesteuerung übernehmen, die im Energiesektor darauf hinzuwirken hat, daß die Ziele der Gesamtwirtschaftspolitik bestmöglich gefördert werden. Energiepolitik in diesem Sinne ist ein Teil der Gesamtwirtschaftspolitik und übernimmt Aufgaben der Struktur- und Wachstumspolitik. Sie umfaßt alle wirtschaftspolitischen Aktivitäten, die den Ordnungsrahmen des energiewirtschaftlichen Marktgeschehens gestalten und die Niveau und Struktur des Energieverbrauchs und seiner Deckung beeinflussen. Die Zielsetzungen marktwirtschaftlicher Energiepolitik dürfen nicht „freihändig", ohne hinreichende Begründung durch die allgemeinen Ziele der Wirtschaftspolitik bestimmt werden; das Sammelsurium von sich teilweise widersprechenden Sonderzielen, die heute in der energiepolitischen Diskussion angeführt werden, zeigt die noch fehlende konzeptionelle Einheit an[16a]. Die konkreten Aufgaben der Energiepolitik sind nach Maßgabe ihrer Eignung für die Realisierung der allgemeinen Ziele zu bestimmen[17]. Zwar könnten energiepolitische Maßnahmen z. B. auch in den Dienst des Beschäftigungsziels oder des außenwirtschaftlichen Stabilitätsziels gestellt oder als Instrument der Verteilungspolitik eingesetzt werden, vergleichsweise am besten eignen sich die Instrumente der Energiepolitik aber für die allokationspolitische Aufgabe[18]. Deshalb sollte die Energiepolitik ihre Hauptaufgabe in der Verbesserung der gesamtwirtschaftlichen Allokationseffizienz sehen, indem sie auf eine strukturelle Entwicklung des Energiesektors hinwirkt, die den Kriterien der statischen und dynamischen Effizienz genügt.

Die verschiedenen energiepolitisch motivierten Forderungen nach Einführung einer allgemeinen Energiesteuer oder spezieller Energiesteuern setzen insbesondere an folgenden vermuteten Effizienzmängeln an:

---

[16] Dies dürfte insbesondere für die erneut durch EG-Kommissar Tugendhat aufgegriffene Forderung aus dem EG-Bereich gelten (vgl. hierzu: Kölner Stadt-Anzeiger, 30. 7. 1982), aber auch für den Matthöfer-Vorschlag zur Einführung einer Erdgassteuer. Vgl. hierzu: *D. Schmitt, H. K. Schneider, H. J. Schürmann,* Zur Problematik einer Erdgassteuer, in: Zeitschrift für Energiewirtschaft, 6, 1982, insbes. S. 64.

[16a] Zur Zielkritik vgl. *Hans K. Schneider,* Örtliche und regionale Versorgungskonzepte, in: Zeitschrift für Energiewirtschaft, 3, 1982, S. 136.

[17] Zur Frage der Rollenzuweisung vgl. *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft* (Anm. 6).

[18] Vgl. *H. K. Schneider,* Zur Konzeption einer Energie-Wirtschaftspolitik, in: *F. Burgbacher* (Hrsg.), Ordnungsprobleme und Entwicklungstendenzen in der deutschen Energiewirtschaft, Essen 1967.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

a) Übermäßiger Energieverbrauch in der Gegenwart zu Lasten künftiger Generationen.

Vor allem in den 70er Jahren wurde behauptet, daß der Preis für die fossilen Energieträger, insbesondere für die Kohlenwasserstoffe Erdöl und Erdgas, zu niedrig sei. Er läge unter dem dynamischen Gleichgewichtspreis, der sich mit der Zeit, weil die ökonomische Knappheit dieser erschöpfbaren natürlichen Ressourcen anhaltend zunähme, immer mehr erhöhe. Ein in langfristiger Sicht zu niedriger Energiepreis führe dazu, daß in der Gegenwart zu viel Energie verbraucht und zu wenig in den Ausbau des Energieangebots, insbesondere in die Nutzung regenerativer Energiequellen investiert werde[19].

b) Gesamtwirtschaftliche Störungen durch Lieferunterbrechungen bei der Energie und erneute erratische Energiepreisschübe.

Es wird behauptet, daß die am Markt zustandekommenden Energiepreise die gesamtwirtschaftlichen Risiken nicht adäquat widerspiegelten, die sich aus der hohen Abhängigkeit unserer Energieversorgung von Lieferländern in Krisengebieten oder von Bezugsquellen herleiten, bei denen politisch motivierte Lieferunterbrechungen nicht auszuschließen seien[20]. Weil weder der an spezifische Geräte gebundene Energieverbrauch noch das Angebot von Substitutionsenergieträgern schnell genug umgestellt werden könnte, müßten sich u. U. schwere gesamtwirtschaftliche Störungen ergeben. Außerdem sei das Verhalten der Anbieter auf den internationalen Energiemärkten durch Kartellpraktiken geprägt, deren Strategie darauf hinauslaufe, durch Angebotsverknappung die Monopolrente voll abzuschöpfen. Dieser Punkt sei bei weitem noch nicht erreicht[21] und werde bei der nächsten Gelegenheit (z. B. bei einem weltweiten Konjunkturanstieg mit entsprechend zunehmender Energie- und insbes. Ölnachfrage) weiter angenähert werden. Die Risiken von Lieferunterbrechungen oder erneuten Preissprüngen gingen in die einzelwirtschaftlichen Entscheidungen nicht ein; es handele sich um gesamtwirtschaftliche Risiken, die erst durch entsprechende Steuerbelastungen der betroffenen Energieträger in den einzelwirtschaftlichen Entscheidungen zu Geltung gebracht werden könnten.

---

[19] Zudem hängt der effiziente Ressourcenpreis entscheidend von den in jüngster Zeit vielfach deutlich nach oben revidierten Kostenschätzungen für Backstop-Technologien ab. Vgl. hierzu etwa *D. Gottwald*, Die dynamische Theorie der Allokation erschöpfbarer Ressourcen, Göttingen 1981.

[20] Die Bedeutung solcher "vulnerability costs" bei der optimalen intertemporalen Ressourcenallokation diskutiert *J. L. Sweeney*, Economics of Depletable Resources: Market Forces and Intertemporal Bias, in: The Review of Economic Studies, 44, 1977, S. 125 - 141.

[21] So *E. Heuß* (Anm. 13).

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

c) Mangelnde Internalisierung externer Effekte der Umweltbelastung. Mit Recht wird betont, daß die Marktpreise für Energie nicht die Kosten der Umweltbeanspruchung enthalten. Die vielfältigen Beanspruchungen der natürlichen Umwelt durch Energiegewinnung, -umwandlung, -transport und -verwendung haben zu einer Belastung mit gasförmigen und thermischen Emissionen geführt, die inzwischen zumindest regional die Grenze des Tolerierbaren überschreiten. Der Hauptgrund für diese hohe Umweltbelastung ist darin zu sehen, daß deren Kosten nicht in die einzelwirtschaftlichen Entscheidungen eingehen. Insbesondere werden die längerfristigen, vom Energiesektor ausgehenden Umweltschäden von den jeweiligen Verursachern nicht abgegolten, wobei neben der Nichtberücksichtigung der Umweltschäden in den aktuellen Marktpreisen eine Rolle spielen kann, daß die Planungshorizonte der Verursacher aus der Sicht der Gesellschaft als nicht angemessen zu beurteilen sind[22].

An diesen Marktunvollkommenheiten setzen die verschiedenen energiepolitisch begründeten Forderungen nach Einführung einer allgemeinen oder spezieller Energiesteuern an. Sie zielen darauf ab:

— durch Erhöhung des Energiepreisniveaus den Energieverbrauch zu senken oder zumindest dessen weiteren Anstieg zu dämpfen und so zur Schonung der Ressourcen sowie gleichzeitig zur Entlastung der Umwelt beizutragen;

— durch Erhöhung des Energiepreisniveaus oder der Preise einzelner Energieträger einer weiteren Ausnutzung monopolistischer Spielräume entgegenzuwirken und evtl. gleichzeitig Mittel aufzubringen, um die Energieeinsparung, die Entwicklung von Energieträgern mit geringerem gesamtwirtschaftlichen Risiko oder F- und E-Projekte subventionieren zu können, die die langfristigen Versorgungsbedingungen verbessern;

— durch in kleinen Stufen zunehmende Besteuerung „engpaßverdächtider Energieträger" *(O. Sievert)* Preissprünge auf den internationalen Energiemärkten abzufangen, d. h. frühzeitig einen Anpassungsprozeß einzuleiten und in Bewegung zu halten, der die Voraussetzungen für solche Preissprünge beseitigt oder zumindest ihre Auswirkungen mildert.

Ergänzend könnte auch angestrebt werden, mit Hilfe einer speziell auf die inländische Förderung von besonders knappen Energieträgern erhobene Steuer eine bessere intertemporale Nutzung des begrenzten

[22] Zur Diskussion hiermit zusammenhängender Probleme in einem allgemeinen theoretischen Analyserahmen vgl. *H. Siebert* u. a., Trade and Environment, A Theoretical Enquiry, Amsterdam, Oxford, New York 1980.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Vorrates bestimmter Energieträger herbeizuführen, ein Gedanke, der in den USA in der Diskussion über die gesellschaftliche Effizienz von "severance taxes" Beachtung findet. Wenn man zu der Schlußfolgerung gelangt, daß die heute lebende Generation von Menschen in der Bundesrepublik zuviel Braunkohle oder Erdgas oder Erdöl fördert, kann mit Hilfe einer Besteuerung der Gegenwartsförderung diese gedrosselt und so den zukünftigen Generationen ein größerer Vorrat für die Nutzung überlassen werden. Im Falle der subventionsbedürftigen inländischen Steinkohleförderung würde eine Subventionskürzung an die Stelle der Steuererhebung treten.

Diese Argumente wiegen schwer. Die Verantwortung der lebenden Generation für die natürliche Umwelt und für eine Ressourcenbasis, die zukünftigen Generationen für die Nutzung überlassen bleibt, ist unbestritten. Die Einbeziehung der Nutzung der früher irrigerweise als frei angesehenen Güter in die Produktions- und Nutzenfunktionen erfordert bereits der ökonomische Wohlfahrtsbegriff. Offenkundig sind auch die Probleme, die sich aus einer nicht adäquaten Antizipierung zukünftiger Verknappung von Energieträgern und aus Störungen der Energieversorgung angesichts der begrenzten Anpassungsflexibilität des Energiesystems für die Gesamtwirtschaft ergeben[23]. Insbesondere kann auch die Gefahr nicht von der Hand gewiesen werden, daß bei einem Rückgang des realen Ölpreises die Anpassungsprozesse ins Stokken geraten, weil die Wirtschaftlichkeit der im Vertrauen auf einen weiteren Ölpreisanstieg getätigten Investitionen durch einen Ölpreisrückgang in Frage gestellt wird und ein erneuter Umschwung in der Erwartungshaltung nicht ausgeschlossen werden kann; dies wiederum könnte den erneuten Umschlag des Ölmarktes vorbereiten.

Es ist nun zu prüfen, was von solchen ökonomisch begründeten Energiesteuervorschlägen zu halten ist. Die ökonomische Theorie scheint uns mit eindeutigen Aussagen hierbei zu helfen. So wird in Modellen belegt, daß bestimmte Steuern ein gewinnmaximierendes Förderunternehmen dazu bewegen können, die intertemporale Allokation abzuändern[24]. Eindeutig konservierend auf den Ressourcenvorrat wirken beispielsweise eine im Betrag konstante Mengensteuer und (bei Berücksichtigung der Extraktionskosten) die Erhebung einer proportionalen Erlössteuer. Demgegenüber führen (in denselben Modellen) sowohl eine allgemeine Einkommenssteuer als auch eine Ressourcenwertzu-

[23] Vgl. das Gutachten des *Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium für Wirtschaft,* Folgerungen aus der Ölverknappung, Bonn 1979.

[24] Vgl. hierzu beispielhaft die Ergebnisse der Arbeiten von *P. S. Dasgupta, G. M. Heal,* Economic Theory and Exhaustible Resources, Cambridge 1979, S. 361 ff., und *H.-W. Sinn,* Besteuerung, Wachstum und Ressourcenabbau, in: *H. Siebert* (Hrsg.), Erschöpfbare Ressourcen, Berlin 1980, S. 499 - 528.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

wachssteuer zu einem beschleunigten Ressourcenabbau, d. h. zu niedrigeren Angebotspreisen in der Gegenwart und nahen Zukunft, sowie zu höheren Angebotspreisen in der ferneren Zukunft. Als Referenzfall wird dabei stets die Laissez-faire bzw. die reine Konkurrenzallokation benutzt.

Wie die theoretische Modellanalyse alternativer Möglichkeiten der Besteuerung aber auch zeigt, wird in anderen Fällen das gewinnmaximale Fördermengen- und Preisprofil der Förderunternehmen nicht verändert. So wirken etwa alle mit einem konstanten prozentualen Satz ausgestatteten Gewinnsteuern allokationsneutral. Unter den auf die dynamische Analyse erweiterten Annahmen des vollkommenen Marktes ist dieses Modellresultat auch erwünscht, da die reine Konkurrenzallokation das soziale Optimum sicherstellt. Die Erhebung einer Steuer wird dann nur mit dem Ziel erwogen, die bei den Förderunternehmen anfallenden Knappheitsrenten abzuschöpfen. Bei den meisten Modellanalysen geht man jedoch von der unrealistischen restriktiven Annahme aus, daß der gesamte förderbare Ressourcenvorrat bereits heute sicher bekannt ist und zu ebenfalls sicher bekannten Extraktionskosten gefördert werden kann. Berücksichtigt man demgegenüber, daß ein ausreichender Gesamtgewinn der Förderunternehmen gerade für die riskante Exploration und Erschließung neuer Ressourcenlagerstätten eine entscheidende Voraussetzung darstellt, so wird über eine Gewinnsteuer, die den Unternehmen nicht die unter den speziellen Risikobedingungen dieses Marktes erforderlichen Gewinne beläßt, das langfristige Fördermengenprofil beeinflußt werden. Unterschiedlich hohe Gewinnsteuern im internationalen Vergleich beeinflussen den In-situ-Wert einer Lagerstätte aber auch dergestalt, daß im weltweiten Maßstab in diesem Falle eine suboptimale Förderung nicht ausgeschlossen werden kann. Die Exploration und Erschließung neuer Vorräte führt unter sonst gleichen Bedingungen in jedem Fall zu einer Angebotsausweitung und damit zu einer Senkung des Preises[25].

IV. Kritik

Die diesen Überlegungen zugrundeliegenden Modelle sind rein deterministisch aufgebaut und setzen vollkommene Voraussicht über zukünftige Märkte, soziale und private Diskontraten sowie sämtliche anderen, in den intertemporalen Optimierungskalkül der Akteure einbezogenen Variablen voraus. Diese Annahmen sind empirisch nicht über-

[25] Siehe dazu etwa *R. S. Pindyck,* The Optimal Exploration and Production of Nonrenewable Resources, in: Journal of Political Economy, 86, 1978, S. 841 - 861, und auch die Vorschläge zur Besteuerung des Nordsee-Öls von *M. T. Summer,* Progressive Taxation of Natural Resource Rents, in: The Manchester School of Economic and Social Studies, 46, 1978, S. 1 - 16.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

prüfbar. Die theoretischen Modelle sind daher keine brauchbare Grundlage für die Konzipierung von Energiesteuern. Es bleibt zu fragen, was von den — nicht modellgestützten — Plänen einer Energiebesteuerung zu halten ist, die heute in der politischen Energiediskussion propagiert werden.

Die zentrale Kritik an diesen Energiesteuerplänen muß bereits an ihren — meist implizierten — Annahmen ansetzen. Können die geforderten, z. T. sehr weitreichenden[26] Eingriffe in die Energiewirtschaft auf der gegebenen Informationsbasis gerechtfertigt werden? Dieser Frage wenden wir uns zuerst zu. Dabei geht es vor allem um die Vorhersehbarkeit der Preise und Versorgungsbedingungen auf den internationalen Energiemärkten. Hierzu ist festzustellen, daß weder die kurz- noch die langfristigen Preisentwicklungen der Energieträger hinreichend genau prognostiziert werden können. Eine solche Prognose würde die Kenntnis der weltweiten Energienachfrageentwicklung insgesamt und nach einzelnen Energieträgern ebenso voraussetzen wie die Kenntnis der Entwicklung und Markteinführung neuer Technologien, ferner die Kenntnis des künftigen Energieangebots und seiner Determinanten (Entwicklung der Reserven aufgrund der Suchtätigkeit und ihres Erfolgs, Zeitpräferenzraten der Anbieter, Expansionsgrenzkosten und Kosten der Backstop-Technologien, politische Eingriffe u. a. m.). Diese Informationen sind selbst bei größtem Einsatz in der Datenbeschaffung und in der prognostischen Auswertung schlechterdings nicht zu erhalten. Daher ist es auch auf der Basis des heutigen Wissensstandes unmöglich, schlüssig nachzuweisen, daß Energie allgemein oder daß ein einzelner Energieträger ökonomisch knapper ist, als im gegenwärtigen Preis zum Ausdruck kommt.

Dies gilt selbst für die als besonders engpaßverdächtig beurteilten Energieträger Erdöl und Erdgas[27], die im übrigen, weil die ökono-

[26] Über den Eingriff in die Preisrelationen würden je nach Art der Steuer alle bisher getätigten Investitionen in Gewinnung, Umwandlung, Handel und Verbrauch tangiert, die Anlagen und Vorräte mehr oder weniger auf- oder abgewertet. Werden aus energiepolitischen oder sozialpolitischen Gründen oder schlichtweg zur Berücksichtigung von Gruppeninteressen Ausnahmeregelungen getroffen, so wird die Anpassungslast völlig unterschiedlich verteilt. Zu bedenken ist auch, daß die einzelnen Verbrauchergruppen über völlig unterschiedlich geartete Ausweichmöglichkeiten verfügen. Aufgrund der vielfältigen Marktzugangsbeschränkungen würden hierdurch einzelnen Gruppen gleichzeitig beträchtliche Windfall Profits zugeschwemmt, ohne daß diese unbedingt in vermehrtes Angebot umgesetzt würden.

[27] Der Behauptung einer bald bevorstehenden Erschöpfung der Rohölvorräte liegen meist nur die nachgewiesenen, zu heutigen Preisen und mit den heutigen Techniken gewinnbaren Vorkommen zugrunde (ungefähr 90 Mrd. t, gegenwärtige Förderung 2,7 Mrd. t). Neben diesen Reserven sind aber nicht nur die in den bereits entdeckten Lagerstätten zusätzlich vermuteten, aber nicht nachgewiesenen und die bei steigenden Preisen und/oder sinkenden

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

mischen und die politischen Bedingungen für ihre Angebote recht verschieden sind, nicht in einer Kategorie zusammengefaßt werden sollten. Als kritisch ist beim Erdöl nicht so sehr eine bevorstehende absolute Erschöpfung der Ressourcen als vielmehr das Mißverhältnis zwischen dem Erschließungstempo, der Lieferbereitschaft und der Verbrauchssteigerung anzusehen[28].

Ein weiteres Argument in der aktuellen Energiesteuerdiskussion ist die seit der Jahrhundertwende vorgetragene Behauptung, daß der Markt außerstande sei, zukünftige Knappheitslagen erschöpfbarer Ressourcen zu antizipieren. Wer dies behauptet, verkennt, daß das Streben nach Realisierung des höchstmöglichen Gesamtgewinns der Ausbeutung einer erschöpfbaren natürlichen Ressource impliziert, die Entscheidungen über das zeitliche Profil der Ausbeutung nicht nur auf den gegenwärtigen Nachfragebedingungen und Kosten zu basieren, sondern auch die für die Zukunft erwarteten Konstellationen in sie einzubeziehen[29]. Die operationalisierten Modelle der ökonomischen Theorie erschöpfbarer Ressourcen für die Bestimmung des zeitlichen Profils einer optimalen Ausbeutung sind gängiges Instrument der Unternehmensplanung von Förderunternehmen! Und die Zeithorizonte der Öl-, Gas- oder Kohleproduzenten reichen überall dort, wo eine langfristige Nutzung aufgrund der Lizenzverträge bzw. der Eigentumsregelung überhaupt möglich ist, über mehrere Jahrzehnte.

Auch die Zeithorizonte der Energieverbraucher (Haushalte und Unternehmen) und der Energieumwandler (Stromerzeuger, Mineralölverarbeiter) sind keineswegs so kurz bemessen, daß bei den Investitionsentscheidungen sich abzeichnende Verknappungen unberücksichtigt bleiben.

Gerade die jüngste Entwicklung ist ein Beleg für diese These. Die Anpassung von Energieverbrauch und Energieangebot an die Ölverteuerung ist — soweit nicht administrative, bürokratische und politische Hemmnisse entgegenstanden — in den westlichen Volkswirtschaften schneller und durchgreifender in Gang gekommen als noch vor wenigen

---

Kosten und einer Erhöhung der Entölungsgrade gewinnbaren Mengen, sondern mittel- und langfristig die insgesamt vermuteten, als auffindbar und gewinnbar angesehenen Vorkommen zu berücksichtigen, deren Höhe je nach Annahmen über Preise und Kosten unter Einbeziehung von nichtkonventionellen Ölen (Teersande, Schweröle, Ölschiefer) etwa zehnmal so hoch veranschlagt werden.

[28] Vgl. *D. Schmitt, H. J. Schürmann, W. Schulz,* Zur Problematik internationaler Ölabkommen, in: Zeitschrift für Energiewirtschaft, 1979, H. 1.

[29] Vgl. *H. K. Schneider* und *W. Schulz,* Die optimale Nutzung erschöpfbarer Energieressourcen, in: *O. Issing* (Hrsg.), Ökonomische Probleme der Umweltschutzpolitik, Schriften des Vereins für Socialpolitik, Neue Folge, Bd. 91, 1976.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Jahren erwartet wurde. Der erste Anstoß zur Ölsubstitution und zum Energiesparen nach 1973/74 fiel noch verhältnismäßig schwach aus. Der zweite Ölpreissprung 1979/80 setzte eine im absoluten Ausmaß wesentlich größere und zudem allgemeine Verteuerung der Energie in Gang, die das Energiesparen kräftig stimulierte und die Substitution des Öls, das am stärksten von der Verteuerung betroffen wurde, stark vorantrieb. Das Potential der auf dieser Energiebasis rentablen Umstellungsinvestitionen ist heute, im Herbst 1982, bei weitem noch nicht ausgeschöpft. Hinzu kommt noch, daß die Entwicklung und Markteinführung neuer energiesparender und ölsubstituierender Technologien erst nach dem ersten Ölpreissprung voll einsetzte. Es bleibt freilich die Frage, ob der Markt weit genug blickt. Diese Frage kann kaum generell beantwortet werden.

Nicht belegt aber ist auch die den Energiesteuerplänen zugrundeliegende Vorstellung, staatliche Instanzen besäßen in jedem Falle das bessere Urteil über die richtige soziale Diskontrate und den weiteren Zeithorizont als die Marktakteure. Eher das Gegenteil dürfte der Fall sein, wenn man berücksichtigt, daß Akteure im politischen Bereich ihre Informationen oft aus zweiter Hand erhalten und ihre Entscheidungen nach Kriterien der kurzfristigen Wählerstimmenmaximierung treffen. Aus der Unsicherheit über die künftigen Preise und Knappheiten folgt, daß die einer Energiesteuer zugrundeliegende Diagnose und Prognose gründlich irren kann. Notwendige Korrekturen aber werden, da sie Gegenstand politischer Entscheidungen sind, kaum schnell genug erfolgen. Ähnliche Informationsdefizite liegen auch für den Fall vor, daß die Besteuerung der Internalisierung externer Effekte dienen soll.

Schließlich ist noch zu berücksichtigen, daß der Nachweis von Marktunvollkommenheiten allein noch nicht genügt, um staatliche Interventionen zu rechtfertigen. Das hieße ja, den unvollkommenen Markt der Realität mit der Fiktion einer vollkommenen staatlichen Bürokratie zu vergleichen, ein Vorgehen, das *Demsetz* zu Recht als Nirwana Approach bezeichnet.

Unübersehbar zahlreich und verästelt sind die Probleme, die mit der Ausgestaltung, Durchsetzung und Kontrolle der verschiedenen Energiesteuern verbunden sind[30]. Hervorzuheben sind die folgenden:

Eine einheitliche allgemeine Energiesteuer auf alle Primärenergieträger und importierten Sekundärenergieträger kann energiepolitisch

[30] Vgl. hierzu beispielhaft: *K.-H. Hansmeyer* (Anm. 1); *D. Schmitt, H. J. Schürmann,* Energiesteuern — eine wenig praktikable Alternative, in: Wirtschaftsdienst, 1977, H. 12, sowie *M. Krüper,* Energieverteuerung durch Sondersteuer?, ebenda.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

kontraproduktiv wirken. Sie würde den unterschiedlichen Knappheitsrelationen der einzelnen Energieressourcen überhaupt nicht gerecht und müßte die energiepolitisch erwünschte Ausweitung des Angebots gerade der Energieressourcen, die allgemein als weniger knapp beurteilt werden, erschweren. Vergleichsweise besonders stark belastet würden Prozesse mit hohen Umwandlungsverlusten. Dies mag zwar aus Gründen des Umweltschutzes erwünscht sein, muß aber nicht den relativen Knappheiten der in den einzelnen Prozessen eingesetzten Energieträger entsprechen. Im Endergebnis mag durch die einheitliche allgemeine Energiesteuer die Substitution des Mineralöls verlangsamt oder sogar eine Substitution zugunsten des Mineralöls eingeleitet werden.

Was die speziellen Energiesteuern auf engpaßverdächtige Energieträger anbetrifft, so müßte zunächst entschieden werden, nach welchen Maßstäben diese Einstufung von Energieträgern vorzunehmen ist: nach der langfristigen ökonomischen Knappheit, die evtl. durch empirisch aufgefüllte Modelle der intertemporalen Ressourcennutzung bestimmt würde; nach einer Evaluierung der Marktverfassungen; nach einer Beurteilung der wahrscheinlichen Verfügbarkeit, der politischen Lieferrisiken u. a.? Stuft man außer dem Mineralöl auch das Erdgas als engpaßverdächtig ein, so kann man zwar den unterschiedlichen Relationen zwischen Vorrats- und Verbrauchsmengen dieser Energieträger Rechnung tragen, indem man unterschiedliche Steuersätze anwendet — wie aber den grundverschiedenen Wettbewerbsbedingungen von Öl und Gas? Eine Erdgassteuer würde jedenfalls die Expansion dieses wichtigsten Substituts für Mineralöl auf dem Wärmemarkt bremsen und dadurch der gesamtwirtschaftlich erwünschten Umstrukturierung des Fuel-Mix entgegenwirken[31].

Mit der Besteuerung der engpaßverdächtigen Energieträger verbindet sich die Erwartung, daß das inländische Angebot der konkurrierenden Energieträger kräftig ausgeweitet wird. Gewiß führt die Verteuerung der engpaßverdächtigen Energieträger bei den Anbietern der konkurrierenden, nicht besteuerten Energieträger bzw. bei deren Produzenten, zu Marktlagengewinnen. Weil aber bestehende Zugangsbeschränkungen zu den Ressourcen den Kreis der Produzenten begrenzen und weil die Investitionen lange Ausreifungszeiten erfordern sowie mit relativ hohen Risiken verbunden sind, muß zumindest für ein Jahrzehnt mit einer sehr geringen Angebotselastizität bei den inländischen Primärenergieträgern gerechnet werden. Die Marktlagengewinne bleiben daher in diesem Zeitraum ein funktionsloser Zusatzgewinn der in-

[31] Vgl. die Abstimmungsprobleme im einzelnen bei *D. Schmitt, H. K. Schneider, H. J. Schürmann* (Anm. 16), S. 66 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ländischen Produzenten von nicht besteuerter Primärenergie, jedenfalls solange die Marktzugangsbeschränkungen nicht abgebaut werden können und die Flexibilität des Angebots auch nicht mit anderen Maßnahmen erhöht werden kann.

Auch die ausländischen Anbieter von nicht besteuerter Primärenergie auf dem deutschen Markt werden begünstigt, indem sie hier höhere Preise erzielen, und zwar dauerhaft, so lange die sie begünstigende Besteuerung besteht.

Es liegt nahe, die als Folge der Besteuerung engpaßverdächtiger Energieträger im Inland entstehenden Renten der Anbieter nicht besteuerter Energieträger „abzuschöpfen". Theoretisch kann dies in einer Weise geschehen, die das Niveau der — im Urteil der Unternehmen! — rentablen Förderung nicht herabsenkt. Praktisch dürfte eine Steuer, die den größeren Teil des steuerlich zugeschwemmten Marktlagengewinns abschöpft, die Risikobereitschaft inländischer Primärenergieanbieter beeinträchtigen und so einer Angebotsausdehnung entgegenwirken. Völlig offen ist ferner, wie die ausländischen Anbieter der besteuerten Primärenergieträger reagieren werden. Wenn andere Länder in gleicher oder ähnlicher Weise engpaßverdächtige Energieträger durch Steuern oder Zölle verteuern, wird — je nach der relativen Größe der Angebots- und Nachfrageelastizität — ein Teil der Belastung auf die Anbieter dieser Energieträger zurückgewälzt. Die betroffenen Anbieter werden, sobald die Marktlage es zuläßt, versuchen, durch Preiserhöhungen einen Ausgleich zu erzielen.

In der wirtschaftspolitischen Diskussion bleibt nahezu unbeachtet, daß eine Verteuerung der Energie durch zusätzliche Steuern zu erheblichen Wohlfahrtsverlusten führen kann[32].

Besonders problematisch sind im nationalen Alleingang eingeführte Energiesteuern, weil sie die Wettbewerbsbedingungen gegenüber dem Ausland verzerren. Vor allem die energieintensiven Produktionen und der nichtenergetische Energieverbrauch würden durch die Steuer belastet werden, in geringerem Ausmaße aber auch die gesamte Industrie. Zwar ist die Belastung der Industrie mit direkten Energiekosten im Durchschnitt relativ gering, die gesamten Energiekosten, d. h. die direk-

[32] Für die Bundesrepublik stehen entsprechende Wirkungsanalysen aus. Untersuchungen für die USA (vgl. *E. A. Hudson* und *D. W. Jorgensen,* Tax Policy, in: *D. W. Jorgensen* (Anm. 11)) stützen die Vermutung, daß nur mit einer relativ hohen Steuer z. B. spürbare Einspareffekte erzielt werden könnten, dann aber auch beträchtliche Wohlfahrtsverluste in Kauf zu nehmen wären; andere Arbeiten (vgl. *A. M. Church,* Taxation of Nonrenewable Resources, Lexington, Toronto 1981) belegen die Komplexität von Wirkungsanalysen und sollten als Warnung vor vorschnellen Urteilen dienen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ten plus die indirekten, sind aber gerade bei den heute durch Umstrukturierungsschwierigkeiten belasteten Industriezweigen sehr hoch.

Zu bedenken sind auch die Verteilungswirkungen spezieller Energiesteuern. Wo Substitutionsmöglichkeiten für den Verbraucher eingeschränkt sind, beispielsweise deshalb, weil nicht besteuerte Energieträger am Ort nicht angeboten werden, müssen die betroffenen Verbraucher die Last der Steuer voll tragen. Für den Industrieverbraucher A besteht die Möglichkeit, bei Besteuerung des Heizöls auf den Einsatz der Steinkohle überzugehen, eine Möglichkeit, die dem Industrieverbraucher B verschlossen ist, beispielsweise weil er über keinen Gleisanschluß verfügt oder keine Genehmigung für die Verbrennung von Kohle erhält. Oder: Haushalt C kann die zusätzliche Heizölsteuer durch Anschluß an ein Fernwärmenetz vermeiden, dessen Ausbau mit erheblichen öffentlichen Mitteln unterstützt wurde, während Haushalt D auf dem flachen Lande auf Heizöl angewiesen ist (wenn nicht Elektrowärme verfügbar ist).

Natürlich könnte mit einer entsprechenden Differenzierung der Steuern sowie durch Subventionen und Transfers den individuellen Bedingungen Rechnung getragen werden. Dieser Weg des Ausbügelns von allokativen Verzerrungen und unerwünschten Verteilungswirkungen wäre jedoch problematisch, weil er einen großen bürokratischen Apparat erforderte und weil kaum abzusehen wäre, welche neuen Probleme die administrative Steuerung mit sich brächte.

Charakteristisch für die bisherige Energiesteuerdiskussion ist, daß einzelne Steuerpläne evaluiert werden, ohne daß dabei die mit der konkreten Ausgestaltung verbundenen Schwierigkeiten und Fragen geklärt werden. Das hängt damit zusammen, daß nur der angestrebte Nutzen gesehen wird, die mit einzelnen Vorschlägen verbundenen Kosten, die Neben- und Fernwirkungen jedoch vernachlässigt werden. Dabei ist sogar ungeklärt, ob Energiesteuern im Vergleich mit alternativen Maßnahmen der Energiepolitik bzw. der energiebezogenen anderen Teil-Wirtschaftspolitiken das vergleichsweise beste Instrument für den gegebenen Zweck sind[33]. Erfolgt die Kompensation mit Schwerpunkt eines redistributiven Einsatzes der Steuermittel (Entlastung bestimmter Personengruppen, die durch die Energieverteuerung beson-

[33] Z. T. ist es sogar erforderlich, die Zielsetzung erst noch operational zu definieren. So läßt sich z. B. unter den in der Bundesrepublik vorliegenden Bedingungen realistischerweise die absolute Sicherstellung der Energieversorgung nicht als ein sinnvolles Ziel ausmachen. Es ist vielmehr zunächst zu klären, auf welche Art, welches Ausmaß (Intensität, Dauer), welchen Zeitpunkt und welche Wahrscheinlichkeit des Eintretens von Versorgungsstörungen man sich einrichten soll, um auf dieser Basis die wirksamste und effektivste Krisenüberwindungsstrategie zu entwickeln.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ders stark betroffen werden), so muß mit Auswirkungen auf Leistungsbereitschaft und Investitionsverhalten gerechnet werden, deren Stärke sich nicht vorausschätzen läßt.

Die vorgetragene Kritik richtete sich gegen eine allgemeine Energiesteuer und gegen spezielle Steuern auf einzelne Energieträger, namentlich die sog. engpaßverdächtigen. Eine ähnliche Kritik ist auch gegen eine umweltpolitisch begründete Energiesteuer zur Begrenzung von Wärmeemissionen vorzubringen, die z. Z. unter dem Stichwort Wärmeabgabe diskutiert wird.

Wichtige Fragen einer sachgerechten Ausgestaltung dieser Wärmeabgabe sind bisher nicht geklärt. Eine Abgabe, die den Emittenten von Abwärme unterschiedslos auferlegt wird, berücksichtigt nicht die Unterschiede, die sich aus der Qualität dieser Abwärme (Temperaturniveau, zeitlicher Anfall u. a. m.) ergeben. Auch die Verfügbarkeit und die Kosten von Vermeidungstechnologien sowie die Möglichkeiten einer Abwärmeverwendung (Einspeisemöglichkeiten, Wärmedichte) bleiben so unberücksichtigt. Eine Abgabe aber, die den wichtigsten Unterschieden dieser Emission Rechnung trägt, dürfte recht kompliziert sein und müßte im übrigen immer wieder, je nach Entwicklung der Technik und der Umweltbedingungen, angepaßt werden. Im übrigen müßte auch eine Differenzierung nach Emissionsräumen erfolgen.

Offenkundig ist bisher die Aufgabe, eine Wärmeabgabe zu konzipieren, mehr als eine technische Aufgabe aufgefaßt worden, die an Kriterien wie Wirkungsgradverbesserung anknüpft und sich nicht an Kriterien der ökonomischen Knappheit (auch der Umwelt) orientiert. Rein technisch konzipierte Verfahrenswege erweisen sich immer wieder als ökonomisch sehr teuer! Wie groß ist eigentlich der mit einer Wärmeabgabe erreichbare zusätzliche Nutzen? Die eingetretenen Veränderungen der Energie- und sonstigen Faktorpreisrelationen haben ja bereits Anpassungsprozesse in Gang gesetzt, die durch verbesserte Energieausnutzung, Wärmerückgewinnung, Wärmekraftkopplung, Einspeisung von Abwärme in Fernwärmesysteme das Problem der Umweltbelastung durch Abwärme mit der Zeit wesentlich entschärfen dürften.

Neben den Kontrollkosten sind die sonstigen Kosten einer umweltpolitisch begründeten Energiebesteuerung wie der Wärmeabgabe zu berücksichtigen, das sind anderweitige Nutzenverzichte, ferner auch Wettbewerbs- und Distributionswirkungen. Wirkungsanalysen dieser Art liegen nicht vor. Es ist vorstellbar, daß einige Emittenten aus ökonomischen Erwägungen die Steuerzahlung vorziehen werden, vor allem, wenn die Belastung weitergegeben werden kann. Daher dürfte sich selbst die Prognose der von einer solchen Energiesteuer ausgehen-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

den Entlastungseffekte als außerordentlich schwierig erweisen. Damit aber stellt sich die Frage, ob nicht andere Maßnahmen wie die Einführung einer Emissionssteuer oder die Vorgabe von Standards effektiver und effizienter wäre.

V. Abschließende Bemerkungen

Wenn eine allgemeine Energiesteuer oder zusätzliche spezielle Energiesteuern heute neu eingeführt werden sollen, muß auch der energiewirtschaftlichen Großklimaverschiebung mit den durch sie eingeleiteten Anpassungsprozessen im Energie-Mix, im Faktor-Mix und im volkswirtschaftlichen Produkt-Mix Rechnung getragen werden. Die Substitution der überdurchschnittlich stark verteuerten, überdies in ihrer Verfügbarkeit als unsicher eingestuften Energieträger durch billigere und sichere Energieträger ist voll im Gange. Auch die Substitution teurer Energie durch Kapital und durch Arbeit schreitet voran. Ebenfalls begonnen hat die Umstrukturierung der volkswirtschaftlichen Produktpalette. Diese heute in allen Ländern festzustellenden Umstrukturierungen gehen in der Hauptsache auf die Veränderung der Preisrelationen auf den Märkten zurück. Die Energiepolitik sollte dazu beitragen, die eingeleiteten Umstellungsprozesse zu stabilisieren, d. h. aber, die Fähigkeit und Bereitschaft der Marktakteure zu erhalten, die Investitionswagnisse auf sich zu nehmen. Die heute ohnehin zu verzeichnende Verunsicherung der Investoren könnte durch das erneute Aufleben einer Diskussion über die Einführung neuer Energiesteuern nur noch verstärkt werden.

Die Auseinandersetzung mit Plänen zur Einführung neuer Energiesteuern wird sicherlich weitergehen. Schon die verbreitete Vorstellung, daß die Steuerergiebigkeit des Energiesektors längst nicht ausgeschöpft ist, wird hierfür sorgen. Außerdem aber wird der Bedarf an öffentlichen Mitteln für die Realisierung energie- und forschungspolitischer Zielsetzungen weiter zunehmen. Forderungen nach Einführung von Energiesteuern dürften vor allem dann erneut erhoben werden, wenn beispielsweise im Zuge eines weiteren Ölverbrauchsrückgangs der Ölpreis kollabieren sollte. Die Politik sähe sich dann einem massiven Druck ausgesetzt, die im Vertrauen auf weitere Ölpreissteigerungen getätigten Investitionen durch energiepolitische Maßnahmen, wie z. B. durch Korrektur des Marktpreises über Steuern, abzustützen.

Energiesteuern käme in diesem Falle eine Stabilisierungsfunktion zu. Nicht der utopische Versuch einer Feinsteuerung mit der Anpeilung eines optimalen Energiepreispfades wäre das Ziel, sondern die der tendenziellen Verstetigung einer als energiepolitisch richtig angesehe-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

nen Entwicklung. So attraktiv und einleuchtend diese auch unter dem Stichwort "floor price" diskutierte Idee vor allem unter politischem Aspekt erscheinen mag, so müßte auch bei einem Ölpreiseinbruch zunächst einmal untersucht werden, ob die neue Preisentwicklung aufgrund einer aktualisierten Evaluierung der Energiemärkte überhaupt als Marktungleichgewicht und wenn ja, ob als lediglich kurzfristiges oder als längerfristiges Ungleichgewicht zu interpretieren ist. Alsdann wäre zu prüfen, mit welchen Maßnahmen einem etwaigen Ungleichgewicht begegnet werden sollte. Die nationale Energiesteuer ist jedenfalls nur einer der Kandidaten für eine wirtschaftspolitische Therapie.

Das Referat mit seiner im ganzen eher skeptischen Beurteilung der energiepolitischen Qualität neuer Steuern auf Energie legt das derzeitige Besteuerungssystem zugrunde, auf das neue Steuern aufgepfropft werden. Wenn es einmal darum gehen sollte, das bestehende System grundlegend neu zu gestalten, muß die Problematik einer allgemeinen Energiesteuer oder spezieller Energiesteuern neu durchdacht werden, und dies nicht nur aus dem engeren Blickwinkel der Energiepolitik, sondern umfassend unter steuersystematischen Gesichtspunkten.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Steuer und Umwelt: Zur Effizienz von Emissionsabgaben

Von *Dieter Cansier*, Tübingen

1. Rechtfertigung und Ausgestaltung allokativer Abgaben

Nach Ansicht vieler Ökonomen ist es ein Fehler, daß in der praktischen Gewässer- und Luftgütepolitik fast ausschließlich Verbots- und Gebotsregelungen zur Anwendung kommen. Häufig seien Abgabenlösungen besser geeignet[1]. Abgaben sollten möglichst unmittelbar an den belastenden Umwelteinwirkungen (Schadstoff- und Lärmemissionen) anknüpfen, die jährlichen Emissionsmengen als Bemessungsgrundlage haben und proportional ausgestaltet sein (Emissionsabgaben). Aus Praktikabilitätsgründen wird dabei von vornherein nicht der Anspruch erhoben, die Abgaben im Sinne des Paretokriteriums nach den individuell verursachten externen Grenzkosten zu bemessen (Pigou-Steuer). Abgaben sollen dagegen eingesetzt werden, um politisch vorgegebene Umweltnormen zu verwirklichen (Standard-Preis-Ansatz). Die Grundvorstellung ist, daß der Staat Immissionsziele für Schadstoffe festlegt, die dafür notwendigen Emissionsbeschränkungen ermittelt, die Vermeidungskostenfunktionen schätzt und die Abgaben in Höhe der Grenzvermeidungskosten bei Erfüllung der Umweltnorm ansetzt. Falls die anfänglichen Steuern die Verschmutzung eines Mediums nicht in dem gewünschten Maße verringerten, würde man die Steuersätze einfach anheben. Aufgrund der Erfahrung wären die Behörden bald in der Lage, die Abgabe richtig zu bemessen[2].

Für die positive Beurteilung sind zwei Argumente ausschlaggebend: Am stärksten betont wird die „statische" Kosteneffizienzeigenschaft. Mit Hilfe (national oder regional) einheitlicher Schadstoffabgaben ließen sich gegebene ökologische Ziele kostengünstiger verwirklichen als mit einheitlichen Regulierungen. Bei Auflagen müßten alle Betroffenen ungeachtet ihrer Vermeidungskosten die gleichen Schadgehalts-

---

[1] Vgl. z. B. *W. J. Baumol, A. S. Blinder,* Economics: Principles and Policy, New York, u. a. 1979, S. 678, sowie *H. Siebert,* Instrumente der Umweltpolitik: Die ökonomische Perspektive, in: *Institut für Umweltschutz der Universität Dortmund* (Hrsg.), Umweltschutz der achtziger Jahre, Berlin 1981, S. 97 ff.

[2] Vgl. *W. J. Baumol, W. E. Oates,* The Use of Standards and Prices for Protection of the Environment, in: Swedish Journal of Economics, 73, 1971, S. 45.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

oder Emissionsgrenzwerte erfüllen. Würde man an die effizienteren Vermeider höhere Anforderungen als an die weniger effizienten stellen, könnten die Kosten für die Verminderung der Gesamtemissionen gesenkt werden. Dazu müßten aber die Kostenunterschiede bekannt sein und die Auflagen individualisiert werden, was praktisch nicht möglich ist oder sehr hohe Verwaltungsaufwendungen erfordern würde. Die Emissionsgrenzwerte sind in der praktischen Politik nur nach Branchen differenziert. Unter einheitlichen Abgaben käme dagegen das effizienteste Ergebnis automatisch zustande. Dabei wird angenommen, daß die Zensiten in ihrem Streben nach Kostenminimierung die Emissionen so weit einschränken, bis die Grenzvermeidungskosten mit dem einheitlichen Steuersatz und damit untereinander übereinstimmen. Da die individuellen Kostenfunktionen erhebliche Unterschiede aufwiesen und auch die Verwaltungskosten bei Abgaben in wichtigen praktischen Fällen nicht besonders hoch seien, seien Umweltsteuern häufig das insgesamt kostengünstigere Instrument. Der zweite grundlegende Vorteil von Abgaben wird darin gesehen, daß sie den umweltfreundlichen technischen Fortschritt stärker fördern. Die Verursacher sparen um so mehr Abgaben ein, je weitgehender sie die Emissionen oder die Schadgehalte der besteuerten Produkte reduzieren. Sie haben daher sowohl ein Interesse an schadstoffverringernden als auch an kostensenkenden Innovationen[3]. Regulierungen fördern dagegen nur Innovationen zur kostengünstigeren Erfüllung gegebener Emissionsgrenzwerte und Produktstandards. Jede zusätzliche Reinigungsanstrengung würde nur unnötige private Kosten mit sich bringen.

Außerdem sprechen für Abgaben günstige Verteilungswirkungen. Bei den angestrebten Gewässer- und Luftgütezielen werden im allgemeinen nicht alle externen Kosten vermieden. Da Abgaben auch auf die Restverschmutzungen zu zahlen sind, erfolgt im Gegensatz zu Auflagen eine Abgeltung der verbleibenden externen Belastungen[4]. Dies entspricht den Gerechtigkeitsprinzipien der Marktwirtschaft, nach denen derjenige, der aus Leistungen Nutzen zieht, die Kosten zu tragen hat. In diesem Sinne wird z. B. mit der neuen Abwasserabgabe in der Bundesrepublik nicht nur eine Verbesserung der Gewässergüte, sondern wesentlich auch eine gerechtere Verteilung der Kosten für die Vermeidung und den Ausgleich von Schäden angestrebt[5]. Dem Verursacher-

[3] Vgl. z. B. *D. Cansier*, Die Förderung des umweltfreundlichen technischen Fortschritts durch die Anwendung des Verursacherprinzips, in: Jahrbuch für Sozialwissenschaft, 29, 1978, S. 145 ff.

[4] Vgl. *A. Oberhauser*, Abgrenzung des Verursacherprinzips und seine Einordnung in die Umweltpolitik, in: *M. Bullinger* u. a. (Hrsg.), Das Verursacherprinzip und seine Instrumente, Berlin 1974, S. 10.

[5] Vgl. Gesetzentwurf der Bundesregierung. Entwurf eines Gesetzes über Abgaben für das Einleiten von Abwasser in Gewässer, Deutscher Bundestag, 7. Wahlperiode, BT-Drucksache 7/2272, 18. 6. 74, S. 26.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

prinzip liegt die gleiche Gerechtigkeitsnorm wie dem Äquivalenzprinzip zugrunde. Ebenso wie dort soll die Abgabe Vorteile aus empfangenen Staatsleistungen ausgleichen, nur handelt es sich hier nicht um traditionelle Dienstleistungen, sondern um die Gewährung des Rechts auf schädigende Umweltnutzungen. Wer die Umwelt verschmutzt, ist im Vorteil gegenüber denjenigen, die sich umweltfreundlich verhalten und daher Mehrkosten in Kauf nehmen, vor allem aber gegenüber denjenigen, die Nachteile oder Schäden erleiden. Das Abgabenaufkommen müßte in irgendeiner Form den Geschädigten zugute kommen. Es würde insbesondere eine gerechtere Finanzierung derjenigen Umweltaufgaben ermöglichen, die zwangsläufig vom Staat wahrgenommen werden müssen, weil das Verursacherprinzip nicht anwendbar ist (Beseitigung entstandener Umweltschäden, Aufbau von Meßstellennetzen, Förderung der Umweltforschung usw.). Aber auch die Subventionierung privater und kommunaler Umweltschutzinvestitionen kann gerechtfertigt werden, sofern auf diese Weise zusätzliche ökologische Verbesserungen realisierbar sind, die sonst politisch nicht durchsetzbar wären.

Die Schadstoffemissionen sind zwar theoretisch die ideale Bemessungsgrundlage, aus erhebungstechnischen Gründen wäre es aber ebenso wie im Rahmen der Regulierungspolitik in wichtigen Fällen, insbesondere bei Luft- und Gewässerverunreinigungen durch Haushalte, Kleingewerbe und Kraftfahrzeuge, notwendig, an indirekten Schädlichkeitskriterien anzuknüpfen. Indirekte Abgaben entsprechen den Beschaffenheitsnormen für Verbrauchsmittel und Anlagen. In Anlehnung an die deutsche Regulierungspolitik könnte man etwa daran denken, anstelle der Bleigehaltsnorm für Benzin (max. 0,15 g Blei je Liter Benzin) eine nach Bleigehalten differenzierte Benzinsteuer zu erheben. Die Abgabe könnte auch direkt die in den Benzinverkäufen der Mineralölwirtschaft enthaltene Bleimenge als Bemessungsgrundlage haben. Ebenso könnte die Schwefelgehaltsvorschrift für leichtes Heizöl (Höchstgehalt an Schwefel 0,30 % des Gewichts) durch eine Schwefelabgabe ersetzt werden. Andere Beispiele sind Abgaben auf chemische Dünge- und Pflanzenschutzmittel sowie auf phosphathaltige Waschmittel. Einen begrenzten nationalen Beitrag zur Milderung der Risiken aus einer globalen Klimaveränderung durch Fluorchlorkohlenwasserstoffe könnte die Besteuerung von Spraydosen leisten. Gelegentlich mag es am einfachsten und wirkungsvollsten sein, nicht die Verbrauchsmittel, sondern die Herstellung und den Import der belastenden Stoffe selbst zu besteuern. Dies kann dann angezeigt sein, wenn die betreffenden Stoffe in ihren zahlreichen Verwendungen erhalten bleiben und letztendlich unverändert emittiert werden oder die Abfallbeseitigung erschweren. Da beispielsweise nur 45 % der Phosphate

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

durch Waschmittel in die Gewässer gelangen, könnte es am sinnvollsten sein, eine allgemeine Phosphatsteuer zu erheben. Herstellerabgaben kämen vor allem im Bereich der Abfallwirtschaft in Frage (Abgaben auf Verpackungsmaterialien, Einwegflaschen und sonstige Wegwerfbehälter für Getränke). Vorschläge zur indirekten Besteuerung luftverunreinigender und lärmverursachender Anlagen (Feuerungsanlagen, Fahrzeuge aller Art, Baumaschinen, Rasenmäher usw.) gibt es für Kraftfahrzeuge. Diese Abgaben stehen den reinen Emissionsabgaben sehr nahe. Man könnte etwa die Kraftfahrzeuge bei der Zulassung und der laufenden technischen Überwachung in Emissionsklassen einstufen und differenzierte Zuschläge zur Kraftfahrzeugsteuer erheben. Vorteilhaft wäre diese Lösung insofern, als die Wirtschaftssubjekte nicht nur zum Kauf umweltfreundlicher Autos angeregt würden, sondern auch verstärkt laufende Wartungsmaßnahmen durchführen ließen. Am weitesten geht der von Ökonomen der Rand Corporation vor Jahren gemachte Vorschlag einer "smog tax", nach der eine differenzierte Verschmutzungsabgabe als Aufschlag auf den Benzinpreis an den Tankstellen erhoben werden sollte[6]. Für die Wirtschaftssubjekte bestünde dann auch ein Anreiz, weniger zu fahren. Alle diese Verfahren sind aber vermutlich erhebungstechnisch zu aufwendig. Am ehesten in Frage kommen Abgaben von den Herstellern und Importeuren. Wegen des direkten Impulses dürften hier auch die Anreizwirkungen für die Automobilindustrie größer sein, umweltfreundliche Autos zu konstruieren. Hinsichtlich der konkreten Ausgestaltung sieht z. B. ein Vorschlag von *E. S. Mills* und *L. J. White* vor, die Abgabe nach den im Test für 50 000 Meilen gemessenen Emissionen für die wichtigsten Schadstoffe zu bemessen[7]. Für die Bundesrepublik ist eine kombinierte Abgaben-Auflagen-Lösung vorgeschlagen worden[8]. Jeder Fahrzeugtyp hätte mindestens die geltenden Lärmgrenzwerte zu erfüllen. Daneben würden entsprechende Emissionszielwerte festgelegt. Die Abgabenhöhe würde sich nach der Abweichung zwischen den Soll- und den Istwerten staffeln. Bei Erfüllung der Zielwerte entfiele die Abgabe.

Da die Umweltpolitik hauptsächlich in der direkten Emissionskontrolle besteht, müßte auch hier das Schwergewicht abgabenpolitischer Lösungen liegen. Wichtigstes Hemmnis für die Erhebung direkter Emissionsabgaben sind die Schwierigkeiten einer genauen und kontinuier-

---

[6] Vgl. *A. V. Kneese,* Economics and the Environment, New York u. a. 1977, S. 215 ff.

[7] Zitiert bei *E. P. Seskin,* Automobile Air Pollution Policy, in: *P. R. Portney* u. a. (Eds.), Current Issues in U. S. Environmental Policy, Baltimore, London 1978, S. 95 ff.

[8] Vgl. *B. Schärer,* Die Verkehrslärmabgabe als Instrument zur Bekämpfung von Straßenverkehrslärm, in: *Institut für Umweltschutz* (Anm. 1), S. 118 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

lichen Emissionsmessung. Besondere Probleme bestehen für den Luftgütebereich. *Siebert* meint allerdings, daß schon heute eine Messung der wichtigsten Industrieemissionen mit vertretbaren Kosten möglich sei[9]. Zumindest längerfristig werden sich die Anwendungsbedingungen für Emissionsabgaben durch die Entwicklung zuverlässiger, automatisch aufzeichnender Meßgeräte wesentlich verbessern. Für die Luftgütewirtschaft findet sich bisher im wesentlichen nur der Vorschlag einer Abgabe auf Schwefeldioxidemissionen[10]. Dagegen gibt es in einer Reihe von Ländern Emissionsabgaben in der Wasserwirtschaft. In der Bundesrepublik wird seit 1981 eine bundeseinheitliche Abwasserabgabe erhoben[11]. Abgabepflichtig ist, wer Abwasser in ein Gewässer einleitet. Bemessungsgrundlage ist die in Schadeinheiten (SE) ausgedrückte Jahresschmutzfracht für folgende Schadstoffgruppen: absetzbare mineralische Stoffe — mit einem organischen Anteil von mindestens 10 % (A) bzw. von weniger als 10 % (A^*) —, oxidierbare Stoffe, gemessen anhand des chemischen Sauerstoffbedarfs (*CSB*-Wert) — wodurch neben den biologisch gut abbaubaren Substanzen auch die biologisch schwer oder nicht abbaubaren Stoffe erfaßt werden —, und die Giftigkeit des Abwassers, die durch die Einzelstoffe Quecksilber (*Hg*) und Cadmium (*Cd*) sowie durch die summarische Bestimmung der Giftigkeit gegenüber Fischen (*GF*) bewertet wird. Die Bemessungsgrundlage lautet als Formel[12]:

$$SE = 10^{-3}\, Q\, [(A - A_o) + 2{,}2 \cdot 10^{-2}\, (CSB - CSB_o) + 50\, Hg + 10\, Cd + 0{,}3\, GF].$$

Q bezeichnet die Jahresabwassermenge in m³, A und A_o sind in l/m³ und die *CSB-, Hg- und CD*-Werte in g/m³ gemessen; für A (A^*) betragen die Schadeinheiten je Meßeinheit 1 (0,1), für oxidierbare Stoffe

---

[9] Vgl. *H. Siebert* (Anm. 1), S. 101.

[10] Vgl. *A. M. Freeman III, R. H. Haveman, A. V. Kneese,* The Economics of Environmental Policy, Santa Barbara u. a. 1973, S. 136 ff. Der japanischen Schwefeldioxidabgabe, mit der Entschädigungszahlungen finanziert werden, liegen nicht die gemessenen, sondern die anhand des Verbrauchs und Schwefelgehalts der eingesetzten Brennstoffe errechneten Emissionsmengen zugrunde.

[11] Vgl. Gesetz über Abgaben für das Einleiten von Abwässer in Gewässer, vom 13. September 1976, BGBl I S. 2721, ber. S. 3007. Vorzüglich kommentiert wird das Gesetz in *K. Berendes, K.-P. Winters,* Das neue Abwasserabgabengesetz, München 1981.

[12] Für absetzbare und oxidierbare Stoffe gelten Freibeträge (A_o, CSB_o) von 0,1 ml je Liter Abwasser bzw. 15 mg je Liter Abwasser, weil ein Abwasser dieser Beschaffenheit der Gewässergüteklasse II entspricht und daher nicht als schädlich angesehen wird. Für die Fischgiftigkeit besteht eine Freigrenze für einen Verdünnungsfaktor 2, weil bei dieser Verdünnung des Abwassers keine Vergiftungsgefahr besteht (bei $GF = 2$ wird Null eingesetzt). Außerdem können Quecksilber und Cadmium unberücksichtigt bleiben, wenn im Abwasser weniger als 1 kg Quecksilber im Jahr oder weniger als 10 kg Cadmium enthalten sind.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

2,2, für Quecksilber 5, für Cadmium 1 und für den Verdünnungsfaktor 0,3. Die Abgabe ist eng mit dem traditionellen Wasserrecht verbunden. Unerheblich für ihre allokative Funktionsfähigkeit ist, daß statt der tatsächlichen Schmutzfracht die sog. Bezugswerte der wasserrechtlichen Bescheide nach dem Wasserhaushaltsgesetz (WHG) zugrunde gelegt werden. Zu nicht viel mehr als einer Vollzugshilfe des Wasserhaushaltsrechts wird die Abgabe nach Ansicht der Experten aber durch die Tarifhalbierung für Restverschmutzungen, die nach Einhaltung der Mindestanforderungen gemäß § 7 a WHG — bzw. der erhöhten im Bescheid festgesetzten Anforderungen — verbleiben[13]. Der volle Abgabesatz, der 1981 12 DM beträgt und jährlich um 6 DM bis auf 40 DM im Jahre 1986 ansteigt, trifft nur die Inhaber alter Rechte. Für sie besteht ein Anreiz, sich innerhalb der eingeräumten Übergangsfristen schneller den Mindestanforderungen anzupassen. Für Einleiter, die die Mindestanforderungen bereits erfüllen, ist die Abgabe zu niedrig, um zusätzliche Reinigungsanstrengungen anzuregen. Die selbständige allokative Wirksamkeit der Abgabe wird außerdem dadurch eingeschränkt, daß ein relativ großer Kreis von Direkteinleitern mit erhöhten Anforderungen rechnet, so daß den halbierten Abgabesätzen auf die Restverschmutzung entsprechend höhere und erfahrungsgemäß progressiv steigende Reinigungskosten je Schadeinheit gegenüberstehen. Eine gewisse Aufstockung der Anreizwirkung der Abgabe wird mit der geplanten teilweisen Verwendung des Abgabenaufkommens für Subventionen an die Einleiter erreicht[14].

2. Problematische ökologische Wirksamkeit

Während für die Befürworter von Abgabenlösungen die Frage nach dem kostengünstigsten Instrumentarium im Vordergrund steht und für sie mit Abgaben und Auflagen gleich gute ökologische Ziele erreichbar erscheinen, betonen die Kritiker die Wirkungsunsicherheiten und Inflexibilitäten von Emissionsabgaben. Es ist nicht bekannt, wie hoch die Tarife festgesetzt werden müssen, um die angestrebten Umweltstandards zu verwirklichen. Da auf Anhieb kaum der richtige Tarif gefunden wird, ist es nur möglich, sich im Zeitablauf durch Variation der Abgabesätze an das gewünschte ökologische Ziel anzunähern. Durch

---

[13] Vgl. *D. Ewringmann*, Wirtschaftliche Auswirkungen der Abwasserabgabe — theoretische und praktische Überlegungen, in: *Institut für Umweltschutz* (Anm. 1), S. 114 ff.

[14] Vgl. zur Problematik einer effizienzorientierten Verwendung des Abgabenaufkommens *K.-H. Hansmeyer*, Die Abwasserabgabe als Versuch einer Anwendung des Verursacherprinzips, in: *ders.* u. a. (Hrsg.), Ökonomische Probleme der Umweltschutzpolitik, Schriften des Vereins für Socialpolitik, N. F., 91, Berlin 1976, S. 84 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

geeignete Auflagen können dagegen die Emissionen relativ genau begrenzt werden. Bei Abgaben ist die Reaktion der Verursacher schwer überschaubar. Von vornherein erscheint es sehr zweifelhaft, ob eine Politik der sukzessiven Tarifanpassung überhaupt realistisch ist[15]. Die Steuerungsanforderungen sind sehr hoch. Außerdem sind öffentliche Abgaben „Festpreise", die im Laufe des politischen Prozesses zustande kommen und daher schwer zu ändern sind[16]. Zwar wird vorgeschlagen, die Tarifbemessung dezentralen Umweltschutzbehörden zu überlassen[17], tatsächlich dürfte aber im allgemeinen nur die parlamentarische Festlegung in Frage kommen. Auflagenregelungen enthalten dagegen von vornherein ein dezentrales Element. Genehmigungen für Emissionen werden prinzipiell nur erteilt, wenn die Immissionsziele nicht verletzt werden. Die Qualitätsziele — die wir nach dem theoretischen Standard-Preis-Ansatz als gegeben annehmen, die aber in der Praxis keineswegs klar definiert sind — stellen unmittelbare Entscheidungskriterien für die Vollzugsbehörden dar. Insgesamt ist zu befürchten, daß die Tarife von Anfang an zu niedrig angesetzt werden, spätere iterative Tarifanpassungen unterbleiben und angesichts politischer Widerstände und bürokratischer Trägheiten ebenfalls notwendige Tarifanpassungen an ökonomische Datenänderungen selten zustande kommen. Gegenüber Auflagen wären eine Indexierung oder schnelle nachträgliche Tariferhöhungen in Anpassung an die Inflation notwendig. Die Erfahrungen mit der Abwasserabgabe sind auch in dieser Hinsicht ungünstig. Die Abgabe basiert auf dem Preisindex von 1975. Bis zum Jahr 1981, in der sie erstmals erhoben worden ist, waren die Preise bereits um mehr als 20 % angestiegen (gemessen am Preisindex für gewerbliche Erzeugnisse), bis 1986 — solange ist der Tarif gesetzlich festgeschrieben — ist mit weiteren Preissteigerungen in ähnlicher Größenordnung zu rechnen.

Eine Schwäche national oder regional einheitlicher Umweltabgaben ist es auch, daß sie auf den Ort der Emission keine Rücksicht nehmen. Die Auswirkungen der Emissionen auf den Grad der Gewässer- und Luftverunreinigung sind aber nicht selten vom Standort abhängig. Das natürliche Selbstreinigungsvermögen der Umweltmedien ist begrenzt

---

[15] Die Befürworter von Abgabenlösungen gehen teilweise davon aus (vgl. z. B. *F. R. Anderson,* u. a., Environmental Improvement Through Economic Incentives, Baltimore, London 1977, S. 35), daß nur geringe Tarifänderungen notwendig seien, was aber voraussetzt, daß es von Anfang an gelingt, die Abgabe etwa in der richtigen Höhe festzusetzen.

[16] Vgl. *H. Bonus,* Instrumente einer ökologieverträglichen Wirtschaftspolitik, in: *H. Chr. Binswanger, H. Bonus, M. Timmermann,* Wirtschaft und Umwelt, Stuttgart 1981, S. 142.

[17] Vgl. z. B. *A. V. Kneese, B. T. Bower,* Managing Water Quality: Economics, Technology, Institutions, Baltimore 1968, S. 141.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

und unterschiedlich. Die Einleitungsbedingungen variieren, und die Schmutzwirkungen nehmen mit zunehmender Entfernung vom Emissionsort ab. In manchen Teilgebieten ballen sich die Emissionen stärker als in anderen. Bei einheitlichen Abgaben ist kein Einfluß darauf möglich, wie stark die Emissionen an den verschiedenen Punkten eines Gesamtgebietes eingeschränkt werden. Aus der räumlichen Ungleichwertigkeit der Emissionen ergeben sich zwei Konsequenzen: Die Kostenminimierungsthese gilt zwar für die Verringerung der Emissionen, nicht aber für die Verbesserung der Umweltqualität, die das eigentliche Ziel der Politik ist. Kostenminimierung erfordert bei Emissionen, von denen in einem Meßgebiet unterschiedliche Verschmutzungsbeiträge ausgehen, Abgabesätze, die nach der Wirkung der Emissionen auf die Immissionen differenziert sind[18]. Außerdem ist mit einheitlichen Abgaben und Auflagen nicht überall innerhalb eines Gesamtgebietes die gleiche Umweltqualität erreichbar. Wenn ein Emissionsgrenzwert durch eine Abgabe ersetzt wird und das gleiche durchschnittliche Immissionsniveau beibehalten werden soll, nehmen an manchen Orten die Umweltbelastungen zu und an anderen ab. Abgaben führen zu ungleichmäßigeren räumlichen Umweltbedingungen. Insbesondere läßt sich nicht ausschließen, daß mancherorts besonders starke Verschmutzungen und Lärmbelastungen auftreten. Einheitliche Grenzwerte sichern dagegen überall einen gewissen Mindestschutz. Ein „natürlicher" Effizienzvorteil einheitlicher Abgaben besteht nicht. Für die Instrumentenbeurteilung ist ein Kosten-Nutzen-Vergleich erforderlich, wobei es dann eine empirische Frage ist, welches Instrument im konkreten Fall am vorteilhaftesten ist[19].

Eine Typisierung der Umweltprobleme ist schwierig und soll hier nicht versucht werden. Wir wollen nur auf einige wichtige Fälle hinweisen. Von vornherein unerheblich ist der Ort der Emission bei Umweltproblemen, die Folge einer großflächigen — weltweiten und internationalen — Ausbreitung von Schadstoffen sind. In der internationalen Politik besitzen aber vermutlich Produktnormen eher Chancen als Abgabenlösungen. Im nationalen Bereich ist es beispielsweise überall dort unerheblich, wer die Schadstoffe emittiert, wo die Umweltverschmutzungen Folge einer örtlichen Ballung vielzähliger Emissionsquellen sind. Das gilt etwa für Luftverschmutzungen durch den Straßenverkehr und für bestimmte Abgasemissionen durch Haushalte und Kleingewerbe. Spezielle Produktsteuern würden hier in ähnlicher

[18] Vgl. z. B. *W. J. Baumol, E. W. Oates,* The Theory of Environmental Policy, Englewood Cliffs 1975, S. 144 ff.

[19] Vgl. auch *C. S. Russell,* What Can We Get from Effluent Charges?, in: Policy Analysis, 5, 1979, S. 168.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Weise wie Produktnormen zu einer relativ einheitlichen Verminderung der Emissionen im ganzen Land führen[20].

Ähnlich zu beurteilen sind die Emissionen auch bei regional bedingten Gewässer- und Luftverschmutzungen. In diesem Fall ist die Immissionssituation an den einzelnen Punkten einer Region überwiegend von den Gesamtemissionen in dem Gebiet und weniger von der Verteilung der Emissionsquellen abhängig. *Siebert* meint, daß die meisten Umweltprobleme eines Landes regionaler Natur seien[21]. Ob dies zutrifft, sei dahingestellt, zumindest aber ist nicht zu übersehen, daß der Ort der Emission in den wichtigen Bereichen eine zentrale Rolle spielt, in denen die Urheber der Umweltbeeinträchtigungen einzelne Emittenten sind. Hierzu zählen die zahlreichen „Nachbarschaftsexternalitäten" (Industrie-, Baustellen- und Rasenmäherlärm, Ruß- und Staubemissionen durch Haushalte und Kleingewerbe, giftige und geruchsintensive Abgase und Dämpfe durch Betriebe, etwa durch chemische Reinigungsanlagen usw.) ebenso wie lokale Gewässer- und Luftverschmutzungen durch Großemittenten. In der praktischen Luftgütepolitik gehört beispielsweise der Schutz vor Großemittenten im Nahbereich zu den zentralen Aufgaben[22]. Bei Großemittenten gibt es einmal die Fälle, in denen sich die Gesamtemissionen einer Anlage voll bzw. hauptsächlich im Nahbereich auswirken (etwa Abwärmeemissionen). Paßt sich z. B. ein Kraftwerk einer Abwärmeabgabe nicht an, ein weit entferntes dagegen überdurchschnittlich, dann ergibt sich daraus kein vernünftiger durchschnittlicher ökologischer Effekt. Eine Abwärmeabgabe ist daher ökologisch kaum geeignet. In anderen Fällen wirken sich die Emissionen von Großemittenten sowohl im Fern- als auch im Nahbereich aus. In der Ferne erfolgt eine Durchmischung mit anderen Emissionen, im Nahbereich kommt es dagegen zu einer Verschmutzungskonzentration.

---

[20] Nicht unproblematisch wären dagegen Lärmabgaben auf Kraftfahrzeuge zur Verringerung des Straßenverkehrslärms, da die lauteste Lärmquelle die leiseren übertönt. Wenn einige Hersteller nach Substitution der Lärmgrenzwerte durch eine Abgabe laute Autos und Krafträder bauen, nützt es nicht sehr viel, wenn andere sehr leise Fahrzeuge auf den Markt bringen. Vermeidungskosten für Fahrzeuge, die deutlich leiser als die lautesten sind, sind zu einem erheblichen Teil ineffektiv (vgl. *L. Wicke*, Die Bedeutung von Lärmabgaben als Instrument der Lärmschutzpolitik, in: Zeitschrift für Umweltpolitik, 2, 1979, S. 24). Durch einheitliche Lärmgrenzwerte lassen sich unnötige Kosten vermeiden und bessere Ziele erreichen, außerdem sind sie leichter anzuwenden.

[21] Vgl. *H. Siebert*, Analyse der Instrumente der Umweltpolitik, Göttingen 1976, S. 79.

[22] So wird über die Genehmigung von Anlagen nach dem Bundesimmissionsschutzgesetz anhand der Immissionseinwirkungen der Anlage im nahen Bereich entschieden. Nach dem Entwurf für die neue TA-Luft soll die Fläche zur Beurteilung der Schadstoffbelastung im Regelfall von bisher 4 km × 4 km auf 1 km × 1 km verringert werden, in Fällen, in denen der Auswurf in geringer Höhe (unter 30 m) erfolgt, sogar auf 500 m × 500 m.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Wenn man sich hier für die Abgabenlösung entscheidet, hält man die Fernwirkungen für gefährlicher als die Nahwirkungen. Drittens schließlich treten bei Großemittenten teils nur deshalb keine übermäßigen Nahbelastungen auf, weil der Staat eine „Politik des hohen Schornsteins" betreibt. Es wäre sicher nicht praktikabel, die hier anvisierte weiträumige Verteilung der Abgase durch eine nach der Schornsteinhöhe differenzierte Emissionsabgabe erreichen zu wollen. Sieht man Abgaben lediglich als Ersatz für Emissionsgrenzwerte bei gegebenen Vorschriften über die Auswurfhöhe, so ist zu bedenken, daß die Grenzwerte selbst eine Alternative zur Politik des hohen Schornsteins darstellen. Statt hohe Schornsteine zuzulassen, mag es vorteilhafter sein, die Emissionen von vornherein zu unterbinden, und dann sichern Auflagen im Nahbereich einen besseren Schutz als Abgaben. — Würde man in all diesen Fällen auf Emissionsgrenzwerte verzichten und Abgaben erheben, ließe sich nicht verhindern, daß kostenungünstige Vermeider die Luft- und Gewässergüte in ihrer Umgebung überdurchschnittlich verschmutzen und die Lebensbedingungen der dort ansässigen Menschen unter Umständen erheblich beeinträchtigen. Es nützt dann möglicherweise nicht sehr viel, wenn an anderen Orten überproportionale Reinigungsanstrengungen unternommen werden.

3. Der vernachlässigte Investitionsaspekt

In der traditionellen Analyse der Anreizwirkungen durch Emissionsabgaben wird angenommen, daß die Zensiten die Abgabe je Emissionseinheit mit den Kosten, die für die Verringerung einer Schadstoffeinheit erforderlich wären, vergleichen. Liegt der Abgabesatz höher, werden Vermeidungsmaßnahmen vorgenommen. Die Emissionen werden so lange eingeschränkt, bis Abgabesatz und Grenzvermeidungskosten übereinstimmen[23]. Dies ist das Verhaltensmodell der kurzfristigen Kostenminimierung. Ihm entsprechen Umweltschutzmaßnahmen in Form laufender Aufwendungen und Variationen des Auslastungsgrades gegebener Entsorgungskapazitäten. Als Kosten sind vor allem die produktionstechnischen Vermeidungsaufwendungen wichtig. In der Realität erfordert die Emissionsverringerung aber meist Investitionen. In Frage kommen hauptsächlich Investitionen für Entsorgungsverfahren (Kläranlagen, Verfahren zur Reinigung von Abgasen und Einsatzstoffen u. ä.). Auf lange Sicht wird die Einführung emissionsarmer Produktionsverfahren an Bedeutung gewinnen. Bei diesen „integrierten" Ver-

[23] Vgl. z. B. *W. J. Baumol, E. W. Oates* (Anm. 2), S. 52 ff., *D. Cansier,* Ökonomische Grundprobleme der Umweltpolitik, Berlin 1975, S. 67 ff., und *H. Siebert,* Erfolgsbedingungen einer Abgabenlösung (Steuern/Gebühren) in der Umweltpolitik, in: *K.-H. Hansmeyer* (Anm. 14), S. 44.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

fahren können die mit dem verminderten Schadstoffanfall verbundenen Mehraufwendungen als Vermeidungsinvestitionen angesehen werden. Unternehmen und Kommunen beurteilen Vermeidungsinvestitionen auf der Grundlage eines investitionstheoretischen Kalküls. Unter den einfachsten theoretischen Annahmen streben die Investoren nach Gewinnmaximierung, herrscht Sicherheit über die Zahlungsströme und gibt es keine Finanzierungsbeschränkungen. Geht man davon aus, daß Umweltschutzinvestitionen den Investoren im allgemeinen keine Erträge erbringen, dann entscheiden sie sich bei der Regulierungspolitik für diejenigen Investitionsprojekte, die den geringsten negativen Kapitalwert aufweisen. Bei Emissionsabgaben ist eine zusätzliche Vermeidungsinvestition aus Gewinngründen vorteilhaft, wenn der Gegenwartswert der eingesparten Abgaben nicht kleiner als der Barwert der Ausgaben ist. Bezeichnen wir mit I die in der Gegenwart gezahlten Anschaffungs- oder Herstellungskosten, mit B_n die Betriebsausgaben in den späteren Zeitpunkten n, mit t_n und S_n die Abgabesätze bzw. die zusätzlich vermiedenen Emissionsmengen in den Zeitpunkten n und mit i den Kalkulationszinsfuß, so lautet die Vorteilhaftigkeitsbedingung

$$(1) \qquad \sum_{n=1}^{T} t_n \cdot S_n (1+i)^{-n} \geq I + \sum_{n=1}^{T} B_n (1+i)^{-n} .$$

Der Kalkulationszinsfuß entspricht aus theoretischer Sicht dem Zinssatz, den der Investor bei Kreditfinanzierung zu zahlen hat bzw. zu dem er eigenes Kapital am Kapitalmarkt mündelsicher anlegen kann. Bedingung (1) bedeutet zugleich, daß im jährlichen Durchschnitt die aus dem Kapitaldienst (Zinskosten, entgangene Zinserträge, Abschreibungen) und den Betriebsausgaben bestehenden Kosten je zusätzlicher Emissionsvermeidung (langfristige Grenzvermeidungskosten) nicht größer als der erwartete durchschnittliche Abgabesatz je Periode sein dürfen: wenn q den Wiedergewinnungsfaktor[24] bezeichnet und vereinfachend für jedes Nutzungsjahr der gleiche Reinigungseffekt S angenommen wird, kann für Gleichung (1) auch geschrieben werden

$$(2) \qquad q \sum_{n=1}^{T} t_n (1+i)^{-n} \geq \frac{q \left(I + \sum_{n=1}^{T} B_n (1+i)^{-n}\right)}{S} .$$

Da Entscheidungen über Umweltschutzinvestitionen unter Unsicherheit zu fällen sind, spielt als weiteres Entscheidungskriterium das Risiko eine Rolle. Es ist den Investoren nicht genau bekannt, wie hoch die Abgaben und die anfallenden Schadstoffmengen später sein wer-

[24] $q \equiv \dfrac{i(1+i)^T}{(1+i)^T - 1}$

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

den und wie sich die Technik, die Faktorpreise, die Finanzierungsbedingungen und alle sonstigen entscheidungswichtigen Faktoren verändern werden. Die Wirtschaftssubjekte ziehen im allgemeinen einen sicheren einem unsicheren Zustand vor — sie sind risikoscheu — und entscheiden sich für ein gewinnbringendes Projekt nur dann, wenn es auch ihrem Sicherheitsbedürfnis genügt. Ein erster Schritt dem Risiko Rechnung zu tragen, ist die Kalkulation mit mathematischen Erwartungswerten. Dadurch wird einer „zu optimistischen" Einschätzung der Rentabilität vorgebeugt. Es bleibt die Unsicherheit, daß die Einnahmen und Ausgaben niedriger oder höher als erwartet ausfallen können. Dieses „Streuungsrisiko" wird von der Theorie betont. Dabei werden „günstige" Abweichungen meist ebenso als Risikoursache angesehen wie „ungünstige". Sollten „günstige" Werte eintreten, hätte der Investor bei richtiger Antizipation verstärkt in diese Anlageform investiert. Konkurrenten, die die Entwicklung besser vorausgesehen haben, erhalten Vorteile. Vermutlich werden aber in der Praxis unerwartet niedrige oder gar negative Kapitalwerte stärker gewichtet. In unserem Zusammenhang ist hier zu betonen, daß Umweltschutzinvestitionen die unternehmerischen Fixkostenrisiken erhöhen. Analog gilt dies auch für die längerfristige Vorbelastung öffentlicher Haushalte. Wenn Emissionsabgaben durch Investitionen eingespart werden, substituiert man variable Kosten durch fixe Kosten. Die Tilgungsverpflichtungen und Kapitalkosten lassen sich bei rückläufiger Produktion und Schadstoffmenge nicht abbauen und verschlechtern dann zusätzlich die Geschäftslage. Gegen das Streuungsrisiko können sich die Investoren durch Zu- und Abschläge auf die erwarteten Ausgaben und Einnahmen schützen. Es bleiben nur die Investitionen vorteilhaft, die bei „vorsichtiger" Bewertung mindestens keinen negativen Kapitalwert erwarten lassen.

Gegenüber dem kurzfristigen Modell hängt das Urteil über die Wirksamkeit und die Kosteneffizienz von Emissionsabgaben bei investiver Anpassung wesentlich von den Risiko- und Finanzierungsbedingungen sowie von anderen Zielsetzungen als dem der Kostenminimierung ab. Eine erste Frage ist, wie unter den neuen Bedingungen der Maßstab für eine effiziente Aufteilung der Umweltschutzinvestitionen angelegt werden soll. Im Sinne der allgemeinen Wohlfahrtstheorie ist eine Investitionsstruktur dann effizient, wenn die internen Ertragsraten aller Grenzinvestitionen übereinstimmen, ein Zustand, der einen vollkommenen Kapitalmarkt, Sicherheit und Gewinnmaximierungsstreben voraussetzt. Da in diesem Modell alle Emittenten mit dem gleichen Kalkulationszins rechnen, stellt sich — ähnlich wie im kurzfristigen Modell — eine Allokation ein, bei der die langfristigen Grenzvermeidungskosten übereinstimmen. Tatsächlich aber sind die Risiken und — ebenfalls hauptsächlich risikobedingt — die Kreditzinsen und Kreditbeschrän-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

kungen unterschiedlich. Bei Streben nach Gewinnmaximierung unter der Nebenbedingung der Risikoabsicherung sind die internen Ertragsraten (vor Risiko) bzw. die langfristigen Grenzvermeidungskosten (ohne Risikoprämien) unterschiedlich. Folgt man einer These *Baumols*[25], nach der sich aufgrund des Gesetzes der großen Zahl aus gesamtwirtschaftlicher Perspektive im privaten Sektor eine nahezu perfekte Bündelung der Streuungsrisiken ergibt und daher keine Unsicherheit herrscht, wäre diese Allokation als ineffizient einzustufen. Diese Sichtweise ist jedoch unrealistisch. Würde man der privaten Risikoabsicherung keinen Platz einräumen, wäre die Marktwirtschaft nicht funktionsfähig. Private Risiken verkörpern auch soziale Risiken. Risikoträgerschaft kann als knapper Produktionsfaktor aufgefaßt werden. Die Bereitschaft, Risiken zu übernehmen, bedeutet Verzicht auf Sicherheit, der ähnlich wie das Arbeitsleid durch den Lohn einer pekuniären Kompensation bedarf. Der Risikoabschlag vom Kapitalwert kann daher als kalkulatorische Kostengröße aufgefaßt werden. Soweit es die Gläubigerrisiken anbetrifft, schlagen sich die Risiken direkt in pagatorischen Kosten (und Kreditbeschränkungen) nieder. Kosteneffizienz bedeutet dann Minimierung der Behandlungs- und Finanzierungskosten (Erwartungswerte) sowie der Risikokosten. Zugrunde zu legen sind dabei die tatsächlichen ökonomischen Verhältnisse (Kosten- und Kreditangebotsfunktionen, objektive Risikobedingungen und subjektive Risikobewertungen, Erwartungsstrukturen usw.), auf die eine Abgabe trifft. Es könnte zwar argumentiert werden, daß die Ausgangslage und damit die Allokation der Investitionen durch Wettbewerbsbeschränkungen im Produktions- und Kreditsektor, durch das Steuersystem, die Subventionspolitik usw. verzerrt und somit im Sinne eines allokationstheoretischen Optimalzustandes nicht effizient sei, aber auch dieser Maßstab wäre unrealistisch hoch angesetzt. So wird auch im kurzfristigen Modell von gegebenen Vermeidungskostenfunktionen ausgegangen und betont, daß trotz Wettbewerbsbeschränkungen wegen des allseits verbreiteten Kostenminimierungsstrebens eine kostenminimale Lösung auf der Ebene der Vermeider tendenziell zustande kommt[26]. Ein analoges Ergebnis stellt sich bei investiver Anpassung ein, wenn die Emittenten nach Überschußmaximierung streben. Im kurzfristigen Modell ist der Abgabesatz konstant. Gehen wir auch hier von dieser Annahme aus, dann dehnen alle Vermeider ihre Investitionen bei kontinuierlichen Investitionsgelegenheiten soweit aus, bis für die Grenzinvestitionen die durchschnittlich je Zeiteinheit und zusätzlicher Emissionsvermeidung erforderlichen Kosten übereinstimmen. Die Kosten umfassen nun auch

[25] Vgl. *W. J. Baumol,* On the Social Rate of Discount, in: American Economic Review, LVIII, 1968, S. 795 f.

[26] Vgl. z. B. *W. J. Baumol, E. W. Oates* (Anm. 2), S. 52.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

die kalkulatorischen Risikoprämien. In dieser Situation läßt sich z. B. die Allokation nicht verbessern, indem Investitionen von einem Vermeider mit relativ hohen Produktionskosten, aber niedrigen Zins- und Risikokosten auf einen anderen mit besserer Vermeidungstechnik, aber ungünstigeren Finanzierungs- und Risikobedingungen verlagert werden. Das gleiche gilt, wenn es aufgrund von Kreditbeschränkungen nicht zu einem Ausgleich der Grenzvermeidungskosten kommt, denn bei den gegebenen Finanzierungsverhältnissen ist eine kostengünstigere Aufteilung der Investitionen nicht möglich. Einheitliche Abgaben weisen gegenüber einheitlichen Auflagen den Vorteil auf, daß sie unterschiedlichen Risiko- und Finanzierungsbedingungen der Emittenten automatisch Rechnung tragen. Im Gegensatz zum kurzfristigen Modell orientieren sich die Allokationsentscheidungen allerdings nicht an den tatsächlichen, sondern an den erwarteten Abgabesätzen. Es wäre jedoch unrealistisch, Kostenunterschiede aufgrund unterschiedlicher Tariferwartungen als Ineffizienzen anzusehen.

Beeinträchtigungen der Kosteneffizienz sind aber Folge nicht gewinnmaximierender Verhaltensweisen. Das Streben nach kurzfristiger Kostenminimierung impliziert nicht ein Maximierungsstreben beim Investitionskalkül. Andere Zielkriterien geben den Ausschlag dafür, daß teils nur Investitionen mit positivem Kapitalwert, teils aber auch Investitionen mit negativem Kapitalwert durchgeführt werden. Insbesondere um die Wettbewerbsfähigkeit zu erhalten, wird beispielsweise auch bei relativ niedrigen Ertragsraten investiert. Andererseits sind Unternehmer und Manager von Großunternehmen darauf bedacht, ihre Position nicht durch Mitspracherechte neuer Eigner und Kreditgeber zu schwächen, so daß teils auf die Aufnahme zusätzlichen externen Kapitals verzichtet wird, obwohl dadurch an sich rentable Investitionen unterbleiben. Am häufigsten wird auf die Relativierung des Gewinnzieles durch das Umsatz- oder Marktanteilstreben hingewiesen. Das Umsatzziel spielt zwar direkt für Vermeidungsinvestitionen keine Rolle, es wird aber bei Kapitalbeschränkungen wichtig, weil dann absatzorientierte Investitionen in Konkurrenz mit Umweltschutzinvestitionen treten. Verfolgen Großunternehmen etwa das Ziel der Umsatzmaximierung nach Erwirtschaftung einer gewissen Mindestrendite, werden von mehreren Projekten mit hinreichend positiven Kapitalwerten die Vorhaben mit den höchsten Umsatzbeiträgen ausgewählt. Vermeidungsinvestitionen, die relativ hohe Ertragsraten erbringen, kommen nicht zum Zuge. Der stärker gewinnorientierte Unternehmer dehnt seine Umweltschutzinvestitionen weiter aus als der stärker umsatzorientierte Investor. Für die Kommunen dürfte ein Streben nach Überschußmaximierung von vornherein unrealistisch sein. Die Entscheidungen hängen wesentlich von politischen Faktoren ab, und der

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Sanktionsmechanismus des Wiederwahlwettbewerbs ist relativ schwach. Daß bestimmte Umweltschutzaufgaben auch hätten effizienter gelöst werden können bzw. daß gewisse Leistungsverzichte oder Gebührenerhöhungen nicht notwendig gewesen wären, ist für die Gemeindebevölkerung nur selten erkennbar. Außerdem spielt die privatwirtschaftliche Überlegung, eigenes Kapital entweder am Kapitalmarkt anzulegen oder für eigene Investitionen zu verwenden, keine Rolle. Es ist offen, welchen Maßstab die Kommunen für die Eigenkapitalanteile — die aus den Gebühren, Steuern und Finanzzuweisungen stammen — beim Kalkulationszinsfuß anlegen. Insgesamt ergibt sich aus diesen Überlegungen, daß sowohl innerhalb der privaten und kommunalen Sektoren als auch im Verhältnis beider Bereiche zueinander die Aufteilung der Reinigungsanstrengungen nicht allein durch Kostenunterschiede geprägt wird und sich daher nicht automatisch ein effizientes Ergebnis einstellt, wenn man eine einheitliche Emissionsabgabe erhebt. Der Kostenvorteil gegenüber Auflagen nimmt ab, bleibt aber bestehen, weil sich bei Abgaben zumindest teilweise unterschiedliche Kostenbedingungen auswirken können.

Bei Vernachlässigung des Investitionsaspektes wird auch die ökologische Wirksamkeit von Abgaben falsch eingeschätzt. Der Zusammenhang zwischen alternativen Abgabesätzen und Emissionseinschränkungen ist lockerer und unsicherer als gemeinhin angenommen wird. Da man nicht annehmen kann, daß die Emittenten durchweg nach Überschußmaximierung streben, genügt es bei der Tarifbemessung nicht, nur auf die langfristigen Grenzvermeidungskosten bei Erreichung der Umweltnorm zu schauen. Man müßte auch wissen, welche Ziele die Betroffenen tatsächlich verfolgen. Außerdem reicht es nicht aus, in der üblichen Weise nur auf die jährlichen „Reinigungskosten" abzustellen. Es sind auch die Risikokosten einzubeziehen. Die Risiken sind zwar tendenziell geringer als für traditionelle Investitionen — insbesondere weil sich die öffentlichen Tarife seltener ändern als die Marktpreise —, und sie spielen bei den privaten Entscheidungen eine größere Rolle als bei den kommunalen Entscheidungen, sie sind aber wichtig genug, um berücksichtigt werden zu müssen. Bei gegebenem Tarif investieren die Zensiten weniger, als nach den reinen Behandlungskosten zu erwarten wäre. Mit der Vernachlässigung des Risikos wird die Durchschlagskraft einer Abgabe überschätzt, und es besteht die Gefahr, daß der Tarif zu niedrig festgesetzt wird. Unter Unsicherheit ist auch die Steuerungsaufgabe erschwert, da die Risikobedingungen für die einzelnen Emittenten unterschiedlich sind und kaum abgeschätzt werden können. Unternehmen mit hohen Branchen- und Konjunkturrisiken werden c. p. weniger Vermeidungsinvestitionen vornehmen als relativ gleichmäßig ausgelastete Unternehmen. Große Unternehmen wer-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

den aufgrund der Möglichkeiten des "risk pooling" und "risk spreading" tendenziell stärker investieren als mittlere und kleine. Am wenigsten risikoempfindlich reagieren vermutlich die Kommunen. Die Abgabenbemessung kann sich bei Unsicherheit und nicht gewinnmaximierender Verhaltensweisen nicht allein auf „objektive" Kostenkriterien — wie den „Stand der Technik" — stützen, und es liegt nahe, daß die nicht quantifizierbaren Einflußfaktoren in der Praxis unterschätzt werden.

Gegenüber der kurzfristigen Betrachtung ist vor allem auch den Zinseinflüssen größere Beachtung zu schenken. Der Steuertarif müßte der Zinsentwicklung angepaßt sein. Je höher die Zinsen sind, um so höher müßte c. p. der Tarif sein, um einen bestimmten ökologischen Effekt zu erzielen. Bei konstantem Abgabesatz und Orientierung an einem zeitlichen Durchschnittszins schwankt die Anreizwirkung der Abgabe mit den konjunkturellen und inflationsbedingten Zinsänderungen. Die Schwankungen der wirtschaftlichen Entwicklung übertragen sich auf den Strom der Umweltschutzinvestitionen. Bei konstanten direkten Regulierungen verläuft die Investitionstätigkeit stetiger. Unstetigkeiten sind aber im Prinzip unerwünscht. Erhöhen sich zum anderen im langfristigen Trend die Zinssätze, so würden bei konstantem Tarif die angestrebten ökologischen Ziele auf längere Sicht verletzt werden. Entsprechende Mängel deuten sich beispielsweise bei der Abwasserabgabe an. Sie basiert auf den Zinsvorstellungen aus der Mitte der 70er Jahre und schreibt den Tarif bis 1986 fest. Die Zinsen sind aber mittlerweile deutlich angestiegen und werden vermutlich auch in absehbarer Zeit relativ hoch bleiben.

Die Abhängigkeit der Vermeidungsinvestition vom Tarif wird darüber hinaus durch Kapitalbeschränkungen gelockert. Obwohl manche Investitionen (risikobereinigt) ausreichend hohe interne Erträge erwarten lassen, kommen sie nicht zum Zuge, weil sie von vornherein nicht finanzierbar sind oder weil „produktive" Investitionen rentabler bleiben. Zur richtigen Bemessung der Tarife muß auch auf Kreditrestriktionen und auf die Ertragsraten alternativer Investitionen geachtet werden. Das gilt ebenfalls für die Gemeinden. Im Zusammenhang mit den Kapitalrestriktionen erscheint auch die Bedeutung der Abgabenüberwälzung in einem neuen Licht. Aus traditioneller Sicht beeinträchtigt die Überwälzung die Wirksamkeit von Umweltabgaben nicht. Der Einwand, die Unternehmen würden aufgrund ihrer Marktmacht und aufgrund geringer Preis-Nachfrage-Elastizitäten die Abgabe häufig einfach überwälzen und Vermeidungsmaßnahmen überhaupt nicht vornehmen oder lange hinauszögern, läßt sich dadurch entkräften, daß die Unternehmen bei Überwälzung die Chance haben, ihre Gewinne durch Kostensenkungen zu erhöhen und sie diese Gelegenheit auch ausnutzen

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

werden. Auch oligopolistische Großunternehmen, für die Umsatz- und Marktanteilerwägungen eine wichtige Rolle spielen, sind regelmäßig bemüht, die Kosten ihrer Produktion so gering wie möglich zu halten. Bei investiver Anpassung ist das Urteil nicht so eindeutig. Die Überwälzung erschwert, daß sich Umweltinvestitionen gegenüber produktiven Investitionen im Entscheidungskalkül durchsetzen können. Wenn Aussicht besteht, die mit neuen produktiven Investitionen einhergehenden zusätzlichen Abgaben zu überwälzen, schmälert die Abgabe nicht die erwartete Rendite dieser Investitionen. Die Ertragsrelationen zwischen den konkurrierenden Investitionen werden nur durch Anhebung der Rentabilität der Umweltinvestitionen verändert. Bei Nichtüberwälzung vermindert sich zugleich die Rentabilität der traditionellen Investitionen. Der direkte finanzielle Verdrängungseffekt durch die Überwälzung ist allerdings insofern zu relativieren, als sich infolge der Überwälzung der auf der laufenden Produktion lastenden Emissionsabgaben die aktuellen Finanzierungsbedingungen verbessern. Indirekt wird die Abgabenpolitik durch ein zinsbedingtes "crowding out" beeinträchtigt. Als Folge der Abgabenerhebung erhöht sich bei erwarteter Überwälzung c. p. das gesamtwirtschaftliche Potential an rentablen Investitionen. Die Kapitalnachfrage steigt, und es kann zu Zinserhöhungen kommen, die tendenziell einen Teil der angestrebten ökologischen Effekte zunichte machen. Wie bedeutsam dieser Zinseffekt empirisch ist, hängt von der gesamtwirtschaftlichen Größenordnung der Abgabe, der jeweiligen Wirtschaftslage und den konkreten Bedingungen der Geld-, Währungs- und Staatsschuldenpolitik ab. Allgemein läßt sich zumindest feststellen, daß eine Umweltabgabe um so unsicherer wirkt, je stärker sie überwälzt werden kann.

4. Schlußbemerkungen

Am Ende unserer Überlegungen stehen wir der Eignung allokativer Abgaben im Umweltschutz recht skeptisch gegenüber. Als Ersatz für Regulierungen scheiden sie nicht nur in den Fällen aus, in denen es plötzlichen krisenhaften Umweltverschlechterungen (insbesondere bei Inversionswetterlagen) zu begegnen gilt oder in denen es sich um Schadstoffe handelt, die derart gefährlich sind, daß man sie von vornherein verbieten oder nur in sehr kleinen Konzentrationen oder nur an bestimmten Orten und zu bestimmten Zeitpunkten zulassen sollte[27]. Vielfach ohne Belang ist das statische Effizienzkriterium, da einheitliche Abgaben und Auflagen häufig nicht mit den gleichen ökologischen Zielen vereinbar sind. Für die richtige Beurteilung müssen die Nutzen bzw. Zielbeiträge mit den Kosten verglichen werden. Welches Instrument besser ist, ist dann eine empirische Frage. Die Rücksicht-

[27] Vgl. *W. J. Baumol, A. S. Blinder* (Anm. 1), S. 680.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

nahme auf den Ort der Emission bedeutet eine anspruchsvollere Umweltpolitik als die Verfolgung großräumiger ökologischer Durchschnittsziele. Um räumlich ähnlich gleichmäßig wie Auflagen zu wirken und insbesondere überall einen bestimmten Mindestschutz zu gewährleisten, müßten Emissionsabgaben im Prinzip lokal differenziert sein, so daß geringeren Vermeidungskosten vermutlich höhere administrative Kosten gegenüberständen und von einem prinzipiellen Vorteil keine Rede sein kann. Angesichts der großen Wirkungsunsicherheiten, hohen Steuerungsanforderungen und politisch-bürokratischen Starrheiten müßten bei Abgabenlösungen wahrscheinlich auch quantitativ und zeitlich weniger anspruchsvolle ökologische Ziele hingenommen werden. Dann käme auch der innovatorische Vorteil nur eingeschränkt zum Tragen. Das Steuerungsproblem ist bisher völlig ungelöst. Die mechanistische Vorstellung, daß beliebige ökologische Zielniveaus ohne große Verzögerungen durch eine flexible Abgabenpolitik immer erreichbar seien, läßt sich durch Beispiele aus dem praktischen Steuer- und Abgabenrecht nicht belegen[28]. Der Finanzwissenschaftler kennt keine Abgaben, an die derart hohe Zielansprüche gestellt werden, wie es in der Umweltökonomie geschieht. Voll deutlich werden die Steuerungsschwierigkeiten erst dann, wenn man sich vergegenwärtigt, daß Umweltschutzmaßnahmen meist Investitionen erfordern. Investitionen sind relativ instabil und hängen von vielen schwer überschaubaren Faktoren ab. Allenfalls innerhalb einer großen Spannweite dürfte angegeben werden können, wieviel die Emittenten jährlich investieren werden und wie groß der ökologische Effekt dieser Investitionen sein wird. Es erscheint zweifelhaft, ob Abgabenlösungen mehr als nur eine „allgemeine" direkte allokative Anreizfunktion auszuüben vermögen. Die Erfahrungen mit der Abwasserabgabe bestärken diese Ansicht. Ursprünglich sollte mit der Abgabe eine konkrete Verbesserung der Gewässergüte nach Maßgabe der Klasse II einer vierstufigen Skalierung erreicht werden. Davon ist man abgekommen. Im Gesetzentwurf wird über das ökologische Ziel nur noch eine allgemeine Tendenzaussage gemacht: Die Abwasserabgabe soll einen wirtschaftlichen Anreiz schaffen, „in erheblich stärkerem Maße als bisher Kläranlagen zu bauen, — den Stand der Abwasserreinigungstechnik zu verbessern, —

[28] Mit Blick auf die in der Praxis zu beobachtenden Vollzugsmängel der Regulierungspolitik wird gelegentlich die Auffassung vertreten, daß Abgaben auch eine zuverlässigere ökologische Steuerung ermöglichten. Dagegen ist einzuwenden, daß für die empirischen „Vollzugsdefizite" weniger die administrativen Eigentümlichkeiten des regulativen Instrumentariums verantwortlich sind als ein allgemeines Politikversagen (Fehlen quantitativer Sollvorgaben des Gesetzgebers und der Regierung an die Verwaltung, unzulängliche Ausstattung der Behörden mit Personal und technischem Gerät, Mängel der Organisation und Zuständigkeitsverteilung). Außerdem verlagern sich die Durchsetzungsprobleme bei Abgaben von der Stufe des Genehmigungsverfahrens auf die politische Ebene.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

abwasserarme oder abwasserlose Produktionsverfahren verstärkt einzuführen, — abwasserintensiv hergestellte Güter sparsam zu verwenden"[29]. „Die Höhe der Abgabe ist so zu bemessen, daß von ihr ein erheblicher Anreiz ausgeht, weniger Schadstoffe in die Gewässer einzuleiten[30]." Diese Ziele sind vage, sie lassen sich auch durch eine Verschärfung der Emissionsgrenzwerte erreichen, und sie sind so definiert, daß eine Erfolgskontrolle der Politik nicht möglich ist.

Die allgemeine Anreizwirkung wird bei anspruchsvoll definierten ökologischen Zielen nicht genügen. Regulierungen bleiben unerläßlich. Abgaben könnten aber unter diesen Bedingungen ergänzende allokative Funktionen wahrnehmen. Es sind unterschiedlich anspruchsvolle Lösungen für einen kombinierten Instrumenteneinsatz denkbar. In der theoretischen Literatur gibt es die Vorstellung, daß ökologische Mindestzielniveaus durch Grenzwerte und höhere Ziele durch Abgaben gesichert werden sollten. Zu begründen wäre dabei aber, warum nicht auch für höhere Ziele Auflagen herangezogen werden sollten. Mit bescheidenerem Anspruch könnte sich die ergänzende Funktion aber auch darauf beschränken, die Durchsetzungsbedingungen für die empirische Regulierungspolitik zu verbessern, d. h. insbesondere eine schnellere Erfüllung an sich verbindlicher Emissionsgrenzwerte zu fördern. Soweit empirischen Umweltabgaben direkte Anreizwirkungen nachgesagt werden, erstrecken sie sich im wesentlichen auf diese allokative Funktion. Bei fast allen Umweltabgaben in der Praxis steht aber die Umverteilungs- und Finanzierungsfunktion klar im Vordergrund[31]. Gegen distributive Abgaben richten sich unsere Einwände nicht. Ihre breitere Anwendung in der Praxis erscheint durchaus bedenkenswert, da Grenzwerte meist Restverschmutzungen und externe Kosten belassen. Man könnte beispielsweise auch an die Besteuerung von Kernkraftwerken denken. Mit Hilfe des Abgabenaufkommens ließen sich Maßnahmen finanzieren, die die Radioaktivitätsrisiken für die gegenwärtigen und zukünftigen Generationen mildern (Verbesserung der Entsorgung, Ausbau des Katastrophenschutzes, Förderung umweltfreundlicher Alternativenergien, etwa der Sonnenenergie). Die Finanzierung wäre gerechter als aus allgemeinen Steuer- und Kreditmitteln, und sie böte die Chance, Vorhaben durchzuführen, die sonst am allgemeinen Steuerwiderstand oder an der mangelnden Bereitschaft, andere Staatsausgaben zu kürzen, scheitern würden.

---

[29] Gesetzentwurf (Anm. 5), S. 2.

[30] Gesetzentwurf (Anm. 5), S. 22.

[31] Vgl. *M. Bothe, L. Gündling,* Tendenzen des Umweltrechts im internationalen Vergleich, Berlin 1978, S. 15 ff.; *OECD,* Pollution Charges, Paris 1976, und *B. T. Bower* u. a., Incentives in Water Quality Management: France and the Ruhr Area, Washington D. C. 1981, S. 20 ff. und S. 188 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Plenum

Einnahmesysteme und internationaler Wettbewerb

Leitung: Norbert Andel, Saarbrücken

Mittwoch, 15. September 1982

9.30 - 12.00 Uhr

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Steuerliche Koordinationsprobleme in den Wirtschaftsbeziehungen zwischen Industrie- und Entwicklungsländern

Von *Rolf Peffekoven*, Kiel

I. Zum Problem

Anläßlich der Tagung des Vereins für Socialpolitik im Jahre 1958 konnte *Schmölders* in einem Referat über die Koordinierung der Geld- und Finanzpolitik noch feststellen, daß außenwirtschaftliche Beziehungen „der Finanzpolitik im allgemeinen ... kein Kopfzerbrechen"[1] bereiten. Für diese Auffassung gab es damals auch durchaus Begründungen: Finanztheoretische Studien waren in starkem Maße durch die US-amerikanische Forschung beeinflußt, die sich — wegen der relativ geringen Bedeutung des Außenhandels in diesem Land — durchweg am Modell einer geschlossenen Volkswirtschaft orientierte[2]. Zudem waren die internationalen Wirtschaftsbeziehungen durch einen hohen Protektionsgrad gekennzeichnet, so daß finanzpolitische Eingriffe kaum Auswirkungen auf die Außenwirtschaftsbeziehungen und damit auf andere Volkswirtschaften haben konnten. Dies mußte sich mit zunehmender Liberalisierung ändern; denn als Zölle, Kontingente und Devisenbewirtschaftung abgebaut wurden, gewann die steuerliche Behandlung des Außenhandels, des internationalen Kapitalverkehrs und der internationalen Einkommensströme an Bedeutung. Damit war und ist zu prüfen, wie national unterschiedliche Abgabensysteme auf die zwischenstaatlichen Wirtschaftsbeziehungen wirken und ob sie möglicherweise einer internationalen Koordination bedürfen.

Es überrascht deshalb nicht, daß die Beschäftigung mit Problemen der internationalen Finanzwissenschaft ihre bis heute zweifellos wich-

[1] *G. Schmölders*, Das Problem der Koordinierung von Geld- und Finanzpolitik im Hinblick auf die Sicherung stetigen Wirtschaftswachstums, in: *W. G. Hoffmann* (Hrsg.), Finanz- und währungspolitische Bedingungen stetigen Wachstums, Schriften des Vereins für Socialpolitik, N. F., 15, Berlin 1959, S. 200.

[2] Dies gilt z. B. für das grundlegende Werk von *R. A. Musgrave*, The Theory of Public Finance, New York, London, Toronto 1959. Erst viel später hat *Musgrave* auch außenwirtschaftliche Beziehungen in seinen finanzwissenschaftlichen Arbeiten berücksichtigt. Vgl. z. B. *ders.*, Fiscal Systems, New Haven, London 1969, S. 237 ff. sowie *ders., P. B. Musgrave*, Public Finance in Theory and Practice (1973), 3. Aufl., Tokio u. a. 1980, S. 768 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

tigsten Impulse durch die westeuropäische Integration, vor allem durch die Verträge über die Europäische Gemeinschaft für Kohle und Stahl (Montanunion) und die Europäische Wirtschaftsgemeinschaft (EWG), erhalten hat. Insbesondere die Berichte der *Tinbergen-Kommission*[3] und der *Neumark-Kommission*[4] haben eine umfangreiche Diskussion um die Besteuerungsverfahren im Außenhandel[5] und um die Steuerharmonisierung[6] ausgelöst.

Fragen der internationalen Finanzwissenschaft haben also in den letzten zwanzig Jahren durchaus an Interesse gewonnen und wissenschaftliche Auseinandersetzungen initiiert. Dennoch weist die Landkarte dieses Gebietes nach wie vor große weiße Flecken auf. Dazu gehören vor allem die finanzwirtschaftlichen Probleme der Entwicklungsländer (EL). Zwar gibt es auch in diesem Bereich geradezu eine Flut von Veröffentlichungen, die aber fast ausschließlich der Frage nachgehen, welche Besteuerungsformen für die EL besonders geeignet sind[7]. Dabei geht es etwa darum, ob sich für diese Länder eher die *Kaldor*sche "expenditure tax" empfiehlt als eine Mehrwertsteuer vom europäischen (EG) Typ, ob man eine moderne Einkommensteuer einführen sollte oder wie die heute üblichen Außenhandelssteuern zu beurteilen sind. Dabei wird vor allem geprüft, inwieweit die alternativen Steuerarten administrativ praktikabel sind und welchen Beitrag sie bei der Verwirklichung der speziellen Ziele der EL (z. B. Kapitalbildung, Förderung des Kapitalimports) leisten können.

Weitgehend vernachlässigt geblieben ist dagegen die Frage nach den steuerlichen Koordinationsproblemen, die sich im Wirtschaftsverkehr zwischen den EL und den westlichen Industrieländern (IL) ergeben[8]. Dies muß überraschen, da ein Vergleich der Steuersysteme erhebliche Unterschiede zwischen den beiden Ländergruppen zeigt. Es kann hier

---

[3] Europäische Gemeinschaft für Kohle und Stahl, Hohe Behörde, Bericht über die durch die Umsatzsteuer aufgeworfenen Probleme auf dem Gemeinsamen Markt, verfaßt von dem gemäß Beschluß der Hohen Behörde Nr. 1/53 vom 5. März 1953 gebildeten Sachverständigenausschuß, o. O., o. J. *(Tinbergen-Bericht).*

[4] Europäische Wirtschaftsgemeinschaft, Kommission, Bericht des Steuer- und Finanzausschusses, Brüssel 1962 *(Neumark-Bericht).*

[5] Zu einem Überblick über die einschlägige Literatur vgl. *R. Peffekoven,* Probleme der internationalen Finanzordnung, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, 3. Aufl., Bd. IV, Tübingen 1982, S. 220 f.

[6] Vgl. dazu vor allem *C. S. Shoup* (Ed.), Fiscal Harmonization in Common Markets, Vol. I: Theory, Vol. II: Practice, New York, London 1967.

[7] Stellvertretend für viele Veröffentlichungen vgl. *R. M. Bird, O. Oldman* (Eds.), Readings on Taxation in Developing Countries, 3. Aufl., Baltimore, London 1975.

[8] Eine Ausnahme bildet: *R. Hellawell* (Ed.), United States Taxation and Developing Countries, New York 1980.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

zwar kein erschöpfender Überblick über die Steuersysteme der EL gegeben werden, jedoch lassen sich immerhin einige typische Merkmale festhalten. Die Steuersysteme der EL werden im wesentlichen vom Entwicklungsstand des jeweiligen Landes bestimmt, wobei in der Literatur[9] als wichtigste Determinante die Höhe des Pro-Kopf-Einkommens, der Grad der außenwirtschaftlichen Verflechtung und das Ausmaß der Geldwirtschaft genannt werden. In den frühen Phasen der Entwicklung spielen die Außenhandelssteuern eine vergleichsweise große Rolle, die sie jedoch später einbüßen. Die Einkommensteuern werden erst in einer späten Phase eingeführt, gewinnen dann allerdings in modernen Industriegesellschaften eine dominierende Stellung. Diese Ergebnisse werden im wesentlichen durch die folgende Übersicht bestätigt[10].

Steuerstruktur einzelner Ländergruppen unterteilt nach Pro-Kopf-Einkommen (1977)[a]

Ländergruppe	Steuer-quote	direkte Steuern	Han-dels-steuern	in-direkte Steuern	sonstige Steuern
20 Länder bis $ 300 Pro-Kopf-Einkommen ...	15,0	27,0	42,8	23,7	3,8
24 Länder bis $ 1 000 Pro-Kopf-Einkommen ...	14,6	32,7	30,8	30,1	4,7
17 Länder über $ 1 000 Pro-Kopf-Einkommen ...	20,7	45,6	21,3	21,7	6,8
OECD-Länder	23,9	54,7	6,8	38,1	0,3

a) Die Zahlen zeigen die ungewichteten Durchschnitte für Länder innerhalb jeder Einkommenskategorie.

Quelle: Eigene Berechnungen nach: UN Statistical Yearbook 1978.

Für die weiteren Überlegungen reicht es aus, folgendes festzuhalten:

— Die Steuerquote liegt in den IL höher als in den EL.

— Der Anteil der direkten Steuern am Gesamtsteueraufkommen ist in den IL relativ hoch.

[9] Vgl. z. B.: *H. H. Hinrichs,* A General Theory of Tax Structure Change during Economic Development, Cambridge/Mass. 1966, S. 97 ff.; *J. R. Lotz, E. R. Morss,* Measuring Tax Effort in Developing Countries, in: International Monetary Fund, Staff Papers, 14, 1967, S. 478 ff.; *R. A. Musgrave,* Fiscal Systems (Anm. 2), S. 125 ff. — Einen umfassenden Literaturüberblick bietet auch *L. Kullmer,* Die strukturelle Entwicklung der wichtigsten öffentlichen Einnahmen, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, 3. Aufl., Bd. II, Tübingen 1980, S. 81 ff.

[10] Unter den direkten Steuern sind in dieser Übersicht sowohl die moderne Einkommensteuer als auch die traditionellen direkten Steuern (z. B. Besitz- und Kopfsteuern) erfaßt.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

— Außenhandelssteuern (Export- und Importsteuern) spielen für die EL eine relativ große Rolle[11].

— Die moderne Einkommensteuer hat für die meisten EL eine noch geringe, aber ständig wachsende Bedeutung.

Nun können unterschiedliche Steuersysteme aber nur dann einen Koordinationsbedarf erklären, wenn zwischen einzelnen Ländern intensive Wirtschaftsbeziehungen bestehen. Erfahrungsgemäß stellten sich Fragen der Koordination gerade dann, wenn es — z. B. durch den Abbau von Handelsschranken — zu einer Ausweitung des zwischenstaatlichen Wirtschaftsverkehrs kam. So hat sich 1953 der „Steuerstreit in der Montanunion", bei dem es um die Wirkungen unterschiedlicher Umsatzsteuersysteme in Frankreich (Nettoumsatzsteuer) und Deutschland (Bruttoallphasenumsatzsteuer) ging, in dem Augenblick entzündet, als der Gemeinsame Markt für Kohle und Stahl geschaffen worden war.

Es war insoweit auch nur konsequent, innerhalb der EG nach der Vollendung der Zollunion die Fragen der Harmonisierung der Umsatzsteuer und der speziellen Verbrauchsteuern anzugehen und nach dem Abbau der Kapitalverkehrskontrollen die Harmonisierung der Körperschaftsteuer und der Kapitalertragsteuern einzuleiten. Unterläßt man dagegen diese Koordination, dann wird die Besteuerung nur allzu schnell ein Instrument des nichttarifären Protektionismus.

Zwischen den IL und den EL bestehen intensive Wirtschaftsbeziehungen, die sich in Teilbereichen in den letzten Jahren sogar verstärkt haben. Die EL liefern etwa zwei Drittel ihrer Warenexporte in die IL, während deren Exportanteil in die EL bei ca. 25 % liegt[12].

Es muß deshalb zunächst geklärt werden, welche Ziele bei der *Besteuerung der Exporte und Importe* angestrebt werden sollen und wie die Steuerhoheit zwischen den IL und EL abgegrenzt werden kann. Aus den ständig gewachsenen Kapitaltransfers in die EL wurden in den siebziger Jahren über 80 Mrd. $ an Gewinnen und Dividenden aus privaten Direktinvestitionen in die IL zurücktransferiert[13]. Etwa in gleicher Höhe liegen die Zinszahlungen der EL[14], von denen allerdings

---

[11] Innerhalb der Gruppe der Außenhandelssteuern verschiebt sich das Gewicht von den Exportsteuern zu den Importsteuern. Vgl. dazu *L. Kullmer* (Anm. 9), S. 102.

[12] Vgl. *Weltbank*, Weltentwicklungsbericht 1981, Washington D. C. 1981, S. 168 f.

[13] Vgl. *United Nations Conference on Trade and Development (UNCTAD)*, Financial Resources for Development, International Financial Cooperation: Review of Financial Flows to and from Developing Countries, Genf 1980, Tabellen 1 und 6 A.

[14] Ebenda.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ein Teil den öffentlichen Kreditgebern zufloß. Auch für diese *internationalen Einkommen* muß festgelegt werden, wem das Besteuerungsrecht zustehen soll und an welchen Zielen sich die Besteuerung auszurichten hat.

Koordinationsprobleme ergeben sich schließlich, wenn die nationale Besteuerung eingesetzt werden soll, um die *Finanzierung internationaler Aufgaben* zu sichern. So hat sich die Harmonisierung (der Bemessungsgrundlage) der Mehrwertsteuer in den EG-Ländern in dem Augenblick als besonders dringlich erwiesen, als diese Steuer als eigene Einnahme zur Finanzierung der EG herangezogen werden sollte. Ähnliche Probleme würden sich ergeben, wenn Pläne verwirklicht werden, die die Finanzierung der Entwicklungshilfe über eine Besteuerung des gesamten Außenhandelsvolumens[15] oder bestimmter Komponenten (z. B. Erdöl, Waffen) bzw. der internationalen Einkommen regeln wollen. In diesem Fall müßte u. a. geklärt werden, wie die heute schon üblichen Export- und Importsteuern der EL mit der neuen Handelssteuer in Einklang gebracht werden könnten. Außerdem wäre zu prüfen, wie bei der Besteuerung der internationalen Einkommen der entwicklungspolitisch gewünschte Ressourcentransfer von den IL zu den EL gewährleistet werden kann.

II. Besteuerung des Außenhandels

1. Besteuerungsverfahren

Bei der Besteuerung des Außenhandels wird das Ziel verfolgt, die Doppelbesteuerung sowie die (partielle oder generelle) Steuerfreiheit dieser Transaktionen zu verhindern. Da aus fiskalischen Gründen die meisten Länder daran interessiert sind, zumindest Teile des Außenhandels steuerlich zu erfassen, kommt die Steuerfreiheit praktisch nicht vor; die weit größere Gefahr liegt in der Doppelbesteuerung. Wie ich an anderer Stelle[16] im einzelnen gezeigt habe, kann man Steuerfreiheit und Doppelbesteuerung nur vermeiden, wenn sich die am Außenhandel beteiligten Länder auf ein *einheitliches Besteuerungsverfahren* einigen. Sie müssen demnach entscheiden, ob die Güter[17] am Ort der Produktion (Ursprungsland) oder am Ort ihrer Verwendung (Bestim-

---

[15] Vgl. Bericht der Nord-Süd-Kommission *(Brandt-Report)*, Das Überleben sichern, Frankfurt, Berlin, Wien 1981, S. 306 f.

[16] Vgl. z. B. *R. Peffekoven*, Zur Theorie des Steuerexports, Tübingen 1975, S. 170 ff.

[17] Hier und im folgenden wird lediglich der Warenverkehr, nicht dagegen der Dienstleistungsverkehr betrachtet.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

mungsland) besteuert werden sollen, ob also das Ursprungslandprinzip oder das Bestimmungslandprinzip anzuwenden ist[18].

Diese Frage ist in der Praxis entschieden. Nach Art. III und XVI GATT kann für die indirekten (besser: produktbezogenen) Steuern das Bestimmungslandprinzip angewendet werden[19]. Danach darf ein Land beim Export die im Inland auf diese Güter erhobene Steuer erstatten und beim Import eine der inländischen Steuer entsprechende Abgabe erheben. Dieses Verfahren der Ent- und Belastungen, auch Steuerausgleich oder Grenzausgleich genannt, führt im Ergebnis dazu, daß exportierte Güter im jeweiligen Exportland steuerfrei bleiben, während Importgüter im jeweiligen Importland besteuert werden. Die Höhe der Ausgleichssätze ist auf die Höhe der inländischen Steuersätze begrenzt, die allerdings unterschritten werden dürfen[20]. Deshalb spricht man vom fakultativen Bestimmungslandprinzip. Die Realität zeigt allerdings, daß praktisch alle Länder die Höchstsätze anwenden, so daß de facto ein Ergebnis erzielt wird, als würde ein obligatorisches Bestimmungslandprinzip praktiziert.

Da neben den IL auch die meisten EL dem GATT entweder als Vollmitglied angehören oder die steuerlichen Regelungen übernommen haben, kann man davon ausgehen, daß im Wirtschaftsverkehr zwischen den IL und EL für die indirekten Steuern das *Bestimmungslandprinzip* gilt. Abgesehen von den noch zu erörternden Exportsteuern ist eine Koordination damit in dem Sinne erreicht, daß international gehandelte Güter nur einmal (nämlich beim Import) besteuert und somit Doppelbesteuerung und Steuerfreiheit vermieden werden. Daneben ist garantiert, daß gleiche, miteinander konkurrierende Güter auch der gleichen steuerlichen Belastung unterliegen, unabhängig davon, ob sie im In- oder im Ausland hergestellt worden sind. Das erste Resultat könnte man auch durch die einheitliche Anwendung des (technisch sehr viel einfacheren) *Ursprungslandprinzips* erreichen. Angesichts der erheblichen Unterschiede in den Steuerstrukturen der IL und EL wäre dann allerdings das zweite Ergebnis nicht zu verwirklichen: Miteinander konkurrierende Güter wären je nach ihrem Produktionsort unter-

---

[18] Auf die ausgiebige Diskussion, welchem Verfahren der Vorzug zu geben ist, braucht hier nicht eingegangen zu werden. Vgl. dazu *R. Peffekoven*, Das Bestimmungs- und Ursprungslandprinzip bei Steuern im grenzüberschreitenden Verkehr, in: *W. Albers* (Hrsg.), Besteuerung und Zahlungsbilanz, Schriften des Vereins für Socialpolitik, N. F., 68, Berlin 1972, S. 33 ff.

[19] Nahezu identische Regelungen finden sich im EWG-Vertrag Art. 95 ff.

[20] Sofern die Ausgleichssätze niedriger sind als die inländischen Steuersätze, liegen Mischformen von Bestimmungs- und Ursprungslandprinzip vor, die Doppelbesteuerung oder partielle Steuerfreiheit zur Folge haben. Im folgenden wird davon ausgegangen, daß die Ausgleichssätze den inländischen Steuersätzen entsprechen.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

schiedlich belastet. Dies würde aus Gründen der Wettbewerbsneutralität eine Steuerharmonisierung verlangen. Wer jedoch die Schwierigkeiten kennt, die sich einer solchen Harmonisierung bereits innerhalb der EG entgegengestellt haben, wird ihr im Verhältnis zwischen den IL und EL keine Chance geben. Für diesen Bereich des Außenhandels scheint insoweit die Anwendung des Bestimmungslandprinzips ein geeignetes Besteuerungsverfahren zu sein.

Dies gilt auch unter fiskalischem Aspekt: Da das Aufkommen aus der Besteuerung der Außenhandelsströme den Importländern zufließt, profitieren die Nettoimportländer von diesem Besteuerungsverfahren. Da die EL in der Mehrzahl zu dieser Gruppe gehören, kommt es bei der Steuerverteilung zu einem Ergebnis, das entwicklungspolitisch durchaus erwünscht ist. Schließlich läuft die Anwendung des Bestimmungslandprinzips auf eine Verbrauchsbesteuerung[21] hinaus. Da aber die EL die indirekten Steuern auch zur Lenkung der inländischen Konsumausgaben einsetzen, müssen sie daran interessiert sein, die internationale Steuerausweichung zu unterbinden. Das aber gewährleistet gerade das Bestimmungslandprinzip, da es inländische und importierte Güter steuerlich gleich belastet.

Für die EL stellt also die Anwendung des Bestimmungslandprinzips eine durchaus akzeptable Lösung des Koordinationsproblems dar. Das mag auch erklären, warum es kaum Kritik an diesem Besteuerungsverfahren gibt. Dies heißt jedoch nicht, daß die Lösung unproblematisch ist.

2. Probleme des Besteuerungsverfahrens

Gegen die Anwendung des Bestimmungslandprinzips werden in der wissenschaftlichen Diskussion viele Argumente vorgetragen. Dabei wird vor allem kritisiert, daß dieses Besteuerungsverfahren nur für die indirekten, nicht aber für die direkten Steuern gilt. Diese Unterscheidung ist nämlich nur zu vertreten, wenn die indirekten Steuern stets vollständig, die direkten aber nicht überwälzt werden. Da diese Annahme sicher nicht generell gültig ist, können sich für einzelne Produzenten Wettbewerbsnachteile ergeben, wenn sie relativ stark durch direkte Steuern belastet werden. Diese Probleme sind in der Literatur[22] und in der Praxis der Wirtschaftsbeziehungen zwischen den IL — besonders zwischen den USA und der EG[23] — seit geraumer Zeit

[21] Sofern auch Investitionsgüter besteuert werden, sichert das Bestimmungslandprinzip die Besteuerung des inländischen Konsums und der inländischen Investition.

[22] Zu einem Überblick vgl. *R. Peffekoven* (Anm. 5), S. 227 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ausgiebig diskutiert worden; darauf braucht hier nicht eingegangen zu werden. Statt dessen sollen einige spezielle Fragen behandelt werden, die den Handel zwischen den IL und EL betreffen.

Das Bestimmungslandprinzip verlangt den Grenzausgleich[24] in Höhe der im Inland erhobenen Steuer; üblicherweise wird dafür der im jeweiligen Steuergesetz genannte Steuersatz herangezogen. Gerade in EL wird nun aber aus administrativen und entwicklungspolitischen Gründen eine Vielzahl von Steuerbefreiungen, Steuersatzdifferenzierungen, Pauschalierungen und Freigrenzen gewährt, so daß schwer festzustellen ist, in welcher Höhe ein Gut im Inland effektiv besteuert wird. Liegen aber in den EL die effektiven Sätze unter den Grenzausgleichssätzen, dann kommt es dort zur Exportförderung und Importhemmung; die Besteuerung wirkt also *protektionistisch.* Dies wäre auch schon dann der Fall, wenn — was oft behauptet wird[25] — in den EL der Steuerzugriff an der Grenze exakt und umfassend gelingt, während wegen administrativer Schwierigkeiten dies im Inland nicht möglich ist. Diese unerwünschten Wirkungen könnte man nur vermeiden, wenn in den EL auch die interne Steuerverwaltung verbessert und eine generelle — durch Ausnahmeregelungen nicht durchbrochene — indirekte Besteuerung eingeführt würde.

Ein weiteres protektionistisches Element des Bestimmungslandprinzips ist im folgenden zu sehen: Wenn ein Land ein Gut besteuert, das es selbst nicht oder nicht in nennenswertem Umfang herstellt, entspricht der Grenzausgleich einem Einfuhrzoll. Die in den IL erhobenen Steuern auf Kaffee, Kakao, Tee und andere Güter sind de facto Importzölle. Die EL beklagen mit Recht, daß dadurch Substitutionsgüter in den IL geschützt werden. Allerdings wenden sie sich damit gegen ein Verfahren, das sie ebenfalls nur allzu oft praktizieren; denn auch sie erheben spezielle Steuern auf viele Konsum- und Investitionsgüter, die sie im eigenen Land nicht herstellen. Man könnte dem Problem zwar dadurch begegnen, daß man den Grenzausgleich nur bei den Gütern zuläßt, die im steuererhebenden Land in nennenswertem Umfang her-

---

[23] Hierbei geht es einmal um die Klagen amerikanischer Produzenten gegen den Grenzausgleich bei der europäischen Mehrwertsteuer (vgl. dazu: *R. Peffekoven* (Anm. 5), S. 239 f.) sowie zum anderen um den Versuch der USA, den Grenzausgleich auch für direkte Steuern einzuführen (vgl. dazu: *H. Fischer,* US-amerikanische Exportförderung durch die DISC-Gesetzgebung, Frankfurt, Bern 1981, S. 115 ff.).

[24] Wie ich an anderer Stelle gezeigt habe, verlangt das Bestimmungslandprinzip den Grenzausgleich nicht, wenn Einzelhandelssteuern erhoben werden. Davon kann hier abgesehen werden. Vgl. *R. Peffekoven* (Anm. 18), S. 36.

[25] Vgl. z. B. *R. A. Musgrave, P. B. Musgrave* (Anm. 2), S. 801.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gestellt werden[26]. Praktikabel ist eine solche Regelung allerdings nicht, da der Begriff „nennenswert" natürlich unterschiedlich interpretiert werden kann und darüber kaum eine internationale Übereinstimmung zu erzielen sein wird. Ein Ausweg ist wohl nur darin zu sehen, daß man — vor allem auch in den EL — auf die Erhebung von Spezialakzisen weitgehend verzichtet und zu einer generellen indirekten Besteuerung übergeht[27]. Dies würde im übrigen auch den Vorteil bieten, daß nicht nur gleiche Güter, sondern auch deren Substitute unabhängig vom Ort ihrer Produktion steuerlich gleich behandelt würden.

Ein besonderes Problem stellen die *Exportsteuern* dar, die in den Steuersystemen der EL quantitativ eine beachtliche Rolle spielen[28]. Anders als bei allen anderen indirekten Steuern gilt für sie die Besteuerung im Ursprungsland. Darin ist zwar kein Verstoß gegen die GATT-Bestimmungen zu sehen; denn da dort lediglich das fakultative Bestimmungslandprinzip geregelt wird, ist es grundsätzlich auch erlaubt, die Entlastungssätze beim Export auf Null zu setzen[29]. Wichtiger ist jedoch, daß sich die GATT-Regeln ohnehin nur auf "taxes borne by the like products when destined for domestic consumption"[30] beziehen, den Fall der Exportsteuern also gar nicht behandeln. Die Anwendung des Ursprungslandprinzips bei diesen Abgaben kollidiert dagegen mit dem oben formulierten Grundsatz, daß sich die EL und die IL auf ein einheitliches Besteuerungsverfahren einigen müssen. Da in den Exportländern das Ursprungslandprinzip für diese Steuern, in den Importländern aber das Bestimmungslandprinzip gilt, muß es bei den einer Exportsteuer unterliegenden Gütern zur Doppelbesteuerung kommen[31]. Die Exportsteuern stellen insoweit ein besonders starkes Handelshemmnis dar. Daß dennoch viele EL diese Steuern erheben, hat vorwiegend fiskalische Gründe: Die Besteuerung der Ausfuhren gilt als

---

[26] Die Regelungen des GATT bieten dafür durchaus Ansatzpunkte, denn die Grenzausgleichsabgabe soll nicht "in excess of those applied ... to like domestic products" (Art. III, 2) erhoben werden.

[27] Zu den Problemen eines solchen Übergangs vgl. *G. E. Lent, M. Casanegra, M. Guerard,* The Value-Added Tax in Developing Countries, in: International Monetary Fund, Staff Papers, 20, 1973, S. 318 ff. Ebenso: *J. F. Due,* Value-Added Taxation in Developing Economies, in: *N. T. Wang* (Ed.), Taxation and Development, New York, Washington, London 1976, S. 75 ff.

[28] Vgl. *R. Goode, G. E. Lent, P. D. Ojha,* Role of Export Taxes in Developing Countries, in: *R. M. Bird, O. Oldman* (Anm. 7), S. 154 ff.

[29] So hat z. B. auch die Bundesrepublik im Jahre 1968 zum Zwecke der außenwirtschaftlichen Absicherung (Exportdrosselung/Importförderung) die Grenzausgleichssätze bei der Umsatzsteuer um 4 Prozentpunkte herabgesetzt. Vgl. Gesetz über Maßnahmen zur außenwirtschaftlichen Absicherung gemäß § 4 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft vom 29. 11. 1968, BGBl. I (1968), S. 1255.

[30] GATT, Anlage I zu Art. XVI.

[31] Vgl. *R. Peffekoven* (Anm. 16), S. 170 ff., insb. S. 181 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

technisch einfach und ertragreich. Außerdem wird erwartet, daß ein Großteil des Steueraufkommens von ausländischen Nachfragern getragen wird. Ob ein solcher Steuerexport aber tatsächlich zustande kommt, hängt von den Marktbedingungen — insbesondere den Substitutionsmöglichkeiten in den IL — und von etwaigen Gegenmaßnahmen dieser Länder ab. Wenn man als ein Ziel der steuerlichen Koordination die Vermeidung der Doppelbesteuerung ansieht, dann muß für eine Abschaffung der Exportsteuern plädiert werden[32].

3. Entwicklungshilfe durch Außenhandelsbesteuerung

Die vorangegangenen Überlegungen haben gezeigt, daß bei der steuerlichen Koordination im Außenhandel zwischen den EL und IL zwei Ziele verfolgt werden:

— Die Doppelbesteuerung und die Steuerfreiheit der Außenhandelsströme sollen vermieden werden[33].

— Miteinander konkurrierende Güter sollen unabhängig von ihrem Produktionsort steuerlich gleich behandelt werden.

In jüngster Zeit wird mit der Besteuerung des Außenhandels ein weiteres Ziel verfolgt: Sie soll zur *Finanzierung der Entwicklungshilfe* herangezogen werden. So wird z. B. im *Brandt-Report*[34] der Vorschlag präsentiert, eine Abgabe auf den internationalen Handel zu erheben und das Aufkommen für die Entwicklungshilfe zu verwenden. Als Bemessungsgrundlage könnten die Importwerte oder Exportwerte herangezogen werden. Die meisten Vorschläge sehen — vor allem aus administrativen Gründen — eine Importbesteuerung vor, so daß sich die weiteren Überlegungen darauf beschränken können.

---

[32] In der Literatur wird noch ein anderer Vorschlag gemacht: Exportsteuern der EL sollen in den IL gegen die dort fälligen Importbelastungen aufgerechnet werden (back-up-program), also ein der bei direkten Steuern üblichen Anrechnung (vgl. III., 1.) vergleichbares Verfahren praktiziert werden. Damit könnte die Doppelbesteuerung zwar vermieden werden, der Plan wird aber wohl an den fiskalischen Interessen der IL scheitern. Zu Einzelheiten vgl. *A. G. Hart*, Taxation in the Management of Primary Commodity Markets, in: *N. T. Wang* (Anm. 27), S. 200 f.

[33] Die Verwirklichung des ersten Ziels ist notwendige, aber nicht hinreichende Bedingung für die Verwirklichung des zweiten.

[34] *Brandt-Report* (Anm. 15), S. 306 f. — Pläne für eine solche Steuer sind aber bereits früher präsentiert worden. Vgl. z. B. United Nations Environment Programme, Additional Measures and Means of Financing for the Implementation of the Plan of Action to Combat Desertification: Study Prepared by a Group of Specialists in the International Financing of Projects and Programmes, UNEP/G. C. 6/9/Add. 1, Paris 1978, S. 14 f. Zu einer eingehenden Diskussion vgl. *E. B. Steinberg, J. A. Yager*, New Means of Financing International Needs, Washington D. C. 1978, S. 47 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Würde eine solche Handelssteuer eingeführt, dann wären die oben genannten Ziele der steuerlichen Koordination im Außenhandel nicht mehr zu verwirklichen: Importierte Güter würden zweifach belastet — einmal durch die inländischen Steuern des Importlandes und zum anderen durch die Handelssteuer — und damit gegenüber inländischen Gütern diskriminiert[35]. Es ist deshalb auch durchaus zutreffend, wenn *Willgerodt* die Pläne für eine Handelssteuer als „Entwicklungshilfe durch Protektionismus und Finanzzölle"[36] bezeichnet. Die Vorschläge stehen zudem in eklatantem Widerspruch zu allen Bemühungen der letzten Jahre, den Außenhandel — nicht zuletzt im Interesse der EL — zu liberalisieren.

Daneben ergeben sich aber noch weitere Probleme: Bei der Finanzierung der Entwicklungshilfe ist bisher der Grundsatz verfolgt worden, daß die Geberländer entsprechend ihrer Leistungsfähigkeit — gemessen am nationalen Bruttosozialprodukt — belastet werden. Dabei wird als Ziel angestrebt, daß die öffentliche Entwicklungshilfe der IL 0,7 % des Bruttosozialprodukts erreichen soll. Bei einer Importsteuer wäre eine entsprechende Verteilung der Finanzierungsleistungen nur zu erreichen, wenn die Importquoten (Importwert zu Bruttosozialprodukt) und das Überwälzungsausmaß für alle Länder identisch wären. Das ist jedoch keineswegs der Fall. *Steinberg* und *Yager*[37] haben bei einer Untersuchung für 120 Länder festgestellt, daß in allen Pro-Kopf-Einkommens-Klassen kleine Länder (gemessen an der Höhe des Bruttosozialprodukts) eine vergleichsweise hohe Importquote aufweisen. Das aber bedeutet, daß eine Außenhandelssteuer vor allem kleine Länder relativ stark belasten, also regressiv wirken würde[38]. Im *Brandt-Report* wird das Problem der regressiven Belastung gesehen und daraus gefolgert, daß „die Abgabe für alle Länder auf einen bestimmten Höchstanteil am nationalen Einkommen begrenzt wird"[39]. Diese Forderung läßt sich verschieden interpretieren.

Sofern damit gemeint ist, daß keine für alle Länder einheitlich geltende Steuer erhoben werden sollte, sondern dergestalt zu differenzie-

---

[35] Dieser Effekt könnte theoretisch zwar durch den Prozeß des Zahlungsbilanzausgleichs (Wechselkursänderung bzw. monetäre Anpassung) kompensiert werden; allerdings wird man davon in der Praxis nur wenig erwarten dürfen, zumal gerade EL oft den zentralgeleiteten Ausgleich der Zahlungsbilanz (Devisenbewirtschaftung) durchführen.

[36] *H. Willgerodt,* Diskussionsbeitrag, in: Zwischenbilanz der Diskussion über eine neue Weltwirtschaftsordnung, Symposion VII der Ludwig-Erhard-Stiftung e. V., Stuttgart, New York 1981, S. 56.

[37] *E. B. Steinberg, J. A. Yager* (Anm. 34), S. 53 ff.

[38] Vgl. dazu auch *R. Peffekoven,* Verteilung internationaler Finanzierungslasten, in: List-Forum, 11, 1981/82, S. 28 ff.

[39] *Brandt-Report* (Anm. 15), S. 307.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ren wäre, daß die Höhe des Steuersatzes invers mit der Höhe der Importquote korreliert, muß der Vorschlag aus mehreren Gründen zurückgewiesen werden. Die angestrebte steuerliche Koordination wäre dann nämlich erst recht nicht mehr zu erreichen. Zu der schon bei einheitlichem Steuersatz bestehenden Diskriminierung des Außenhandels würde eine weitere hinzutreten: Die international gehandelten Güter werden je nach dem Ort ihrer Verwendung steuerlich unterschiedlich behandelt, was zu allokationspolitisch unerwünschten Verzerrungen der Handelsströme führen müßte.

Zudem bestehen entwicklungspolitische Bedenken. Gestützt auf die Ergebnisse der Studie von *Steinberg / Yager* würde sich z. B. folgendes ergeben[40]: Die USA (Importquote: 7,6 %) müßte auf Einfuhren aus Costa Rica (Importquote: 48 %) eine hohe Importsteuer erheben, während umgekehrt Costa Rica Lieferungen aus den USA nur niedrig besteuern dürfte. Dies steht in auffälligem Gegensatz zu allen entwicklungspolitischen Forderungen, die unter dem Motto „Wandel durch Handel" seit Jahren vertreten worden sind.

Man kann allerdings den Vorschlag im *Brandt-Report* auch anders interpretieren: Es soll zwar eine Importsteuer mit einheitlichem Satz in allen Ländern erhoben werden, das Aufkommen aber nur teilweise (z. B. an einen gemeinsamen Fonds) für die Entwicklungsfinanzierung abgeführt werden. Dabei wäre der zu zahlende Betrag so zu berechnen[41], daß er in allen Ländern einen bestimmten Prozentsatz des Bruttosozialprodukts ausmacht. Damit wäre man allerdings im Grunde wieder bei der Entrichtung von Finanzbeiträgen gemäß Sozialproduktsschlüssel angekommen, und man muß fragen, warum man eigentlich den Umweg über die problematische Außenhandelssteuer gewählt hat.

Als Ergebnis bleibt festzuhalten, daß die Ziele der steuerlichen Koordination im Außenhandel zwischen den EL und den IL nicht mehr erreicht werden können, wenn eine Handelssteuer eingeführt wird, die Besteuerung also in den Dienst des Ressourcentransfers gestellt wird. Unter diesem Aspekt spricht deshalb vieles dafür, die Entwicklungsfinanzierung auch in Zukunft über Transferzahlungen der IL abzuwickeln, die nach einem Sozialproduktschlüssel berechnet werden. Daß die steuerliche Koordination im Außenhandel bis heute weitgehend

[40] Zu den folgenden Zahlen vgl. *E. B. Steinberg, J. A. Yager* (Anm. 34), S. 55 (Table (3 - 2)). Dort (S. 56 ff.) finden sich auch Angaben zu den Belastungswirkungen einer 1 %igen Importsteuer, auf die hier nicht näher eingegangen werden soll, da die Ergebnisse auf der Annahme basieren, daß die Importwerte trotz Handelssteuer konstant bleiben. Das wäre nur dann der Fall, wenn die Preiselastizität der Importnachfrage für alle Güter Null wäre; davon wird man nicht ausgehen können.

[41] Vgl. hierzu auch *E. B. Steinberg, J. A. Yager* (Anm. 34), S. 54 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

zufriedenstellend gelöst werden konnte, kann damit erklärt werden, daß man sich ausschließlich auf die beiden oben genannten Ziele konzentriert hat und sich auf ein einheitliches Besteuerungsverfahren hat einigen können. Wenn es darüber hinaus noch gelingen sollte, die speziellen indirekten Steuern (insbesondere die Exportsteuern) zugunsten einer generellen indirekten Steuer abzuschaffen, dann sollte die steuerliche Koordination in diesem Bereich der Wirtschaftsbeziehungen zwischen den EL und den IL in Zukunft auch keine allzu großen Probleme aufwerfen. Ein ganz anderes Bild ergibt sich dagegen bei der Besteuerung der internationalen Einkommen.

III. Besteuerung internationaler Einkommen

1. Zur Ausgangssituation

In den Wirtschaftsbeziehungen zwischen den IL und EL haben vor allem die Kapitalbewegungen (Kredite und Direktinvestitionen) an Bedeutung gewonnen. Die Folge sind steigende Einkommen (vor allem: Zinsen, Gewinne und Dividenden), die aus den EL in die IL fließen. So sind die privaten Direktinvestitionen und Kredite in den siebziger Jahren (nominell) mit durchschnittlichen Jahresraten von etwa 25 % gewachsen[42], während die transferierten Gewinne und Dividenden sowie die Zinszahlungen aus den EL in diesem Zeitraum um durchschnittlich ca. 15 % pro Jahr gestiegen sind[43]. Damit muß geklärt werden, wie diese internationalen Einkommensströme steuerlich behandelt werden sollen. Im Grundsatz ist man sich darüber einig, daß sowohl die Doppelbesteuerung dieser Einkommen als aber auch ihre generelle Steuerfreiheit vermieden werden müssen. Dem könnte man im Prinzip gerecht werden, wenn entweder nur im *Quellenland* oder nur im *Wohnsitzland* besteuert würde.

Aber bereits diese relativ einfache Lösung wirft in der Praxis eine Reihe von Problemen auf. So ist bei der Besteuerung im Quellenland z. B. zu klären, was dort als steuerpflichtiges Einkommen zu gelten hat (international income allocation). Hierbei sind gerade in den Beziehungen zwischen den EL und den IL einige Einkommensarten immer wieder strittig, vor allem die Einkommen aus der internationalen Schiffahrt und dem Luftverkehr sowie die Gebühren für Patente, Lizenzen und Copyright. Daneben sind die Methoden für die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens festzulegen. Dabei sind die Behandlung der Verrechnungspreise multinationaler Unternehmen und die

[42] Vgl. *OECD,* Investing in Developing Countries, 4. Aufl., Paris 1978, S. 116.

[43] Vgl. *UNCTAD* (Anm. 13), Tab. 1 und 6 A.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Verteilung der Betriebsausgaben einer (meist in einem IL gelegenen) Zentrale auf die (in der Regel in den EL liegenden) Niederlassungen bis heute nicht gelöst.

Bei der Besteuerung am Wohnsitz muß international übereinstimmend geklärt werden, was als Wohnsitz eines Individuums zu gelten hat. Dazu werden heute verschiedene Konzepte verfolgt: Staatsbürgerschaft, gewöhnlicher Aufenthalt, physische Präsenz für eine bestimmte Periode und Kombinationen dieser Merkmale. Bei einem Unternehmen muß entsprechend geklärt werden, ob die Steuerpflicht am Sitz des Unternehmens (z. B. laut Handelsregister) oder am Sitz des Managements entstehen soll.

Um Doppelbesteuerung und Steuerfreiheit zu vermeiden, müßten diese Fragen lediglich *einheitlich* und *verbindlich* für alle EL und IL geregelt werden. Dabei sind durchaus pragmatische Regelungen möglich, wie sie z. B. die OECD-Musterabkommen für die sog. Royalties kennen[44]. Daß man sich dennoch auf solche Übereinkünfte bisher nicht einigen konnte, hat ausschließlich fiskalische Gründe.

Die Realität zeigt nun aber, daß die meisten Staaten ihre Besteuerung an beiden Systemen, dem Quellenprinzip und dem Wohnsitzprinzip, ausrichten[45]. Die Folge ist regelmäßig die Doppelbesteuerung, die sodann durch unilaterale Maßnahmen einzelner Länder oder durch (bilaterale) vertragliche Regelungen, die sog. Doppelbesteuerungsabkommen, abgemildert werden soll. Dazu haben sich zwei Grundtypen herausgebildet:

— Beim *Freistellungsverfahren* (exemption method) verzichtet das Wohnsitzland auf die Besteuerung der internationalen Einkommen und überläßt sie dem Quellenland.

— Beim *Anrechnungsverfahren* (foreign tax credit) wird das Gesamteinkommen eines Wirtschaftssubjektes am Wohnsitz besteuert. Von der sich ergebenden Steuerschuld kann die im Quellenland gezahlte Steuer abgezogen werden[46].

Die damit angeschnittenen Probleme sind eigentlich nicht neu, sondern ergeben sich auch in den Wirtschaftsbeziehungen zwischen den IL und werden dort in Doppelbesteuerungsabkommen gelöst, die sich im

---

[44] Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung des Einkommens und des Vermögens. Bericht des Finanzausschusses der OECD, Paris 1977, S. 121 ff.

[45] Vgl. z. B. § 1 Abs. 1 und § 1 Abs. 2 in Verbindung mit § 49 EStG.

[46] Vgl. *R. Peffekoven* (Anm. 5), S. 242 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

wesentlichen an den OECD-Musterabkommen orientieren. Dabei werden zwei Grundsätze verfolgt[47]:

(1) Das Wohnsitzland versucht, die Doppelbesteuerung zu vermeiden oder wenigstens zu begrenzen, indem das Anrechnungsverfahren oder das Freistellungsverfahren praktiziert wird.

(2) Das Quellenland trägt zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei, indem die Quellenbesteuerung auf bestimmte Steuerarten und die Steuersätze der Höhe nach begrenzt werden.

Die EL halten in der Mehrzahl diese Regelungen für inadäquat. Zwar billigen sie durchweg den ersten Grundsatz, wollen jedoch den zweiten nicht akzeptieren. Sie verlangen vielmehr eine stärkere Ausweitung der Quellenbesteuerung. Diese abweichende Position läßt sich auch durchaus erklären: Die Verwirklichung der Wohnsitzbesteuerung liegt vor allem im Interesse der Kapitalexportländer, an der Quellenbesteuerung sind dagegen vornehmlich die Kapitalimportländer interessiert. Da die meisten IL untereinander Kapital sowohl exportieren wie importieren, bei ihnen also internationale Einkommen zu- und abfließen[48], konnte ein Kompromiß gefunden werden, wie er in den Grundsätzen (1) und (2) auch zum Ausdruck kommt. Die Interessenlage der EL ist demgegenüber anders:

— Die Einkommensströme fließen vornehmlich von den EL in die IL und — sieht man von einigen OPEC-Staaten ab — nicht in umgekehrter Richtung. Wegen dieser „Einbahnstraße" im Kapitalverkehr sind die EL an der Quellen-, die IL aber an der Wohnsitzbesteuerung interessiert.

— Eine weitere Besonderheit liegt darin, daß die EL die Besteuerung in weit stärkerem Maße als Instrument zur Beeinflussung der Kapitalströme einzusetzen pflegen, als dies in den IL der Fall ist. Während bei letzteren der Grundsatz gilt, daß unterschiedliche steuerliche Regelungen die Anlageentscheidungen der Investoren nicht beeinflussen sollen, setzen die EL die Besteuerung bewußt zur Förderung des Imports von Kapital und Technologie ein[49].

---

[47] Vgl. zum folgenden *S. S. Surrey*, United Nations Group of Experts and the Guidelines for Tax Treaties Between Developed and Developing Countries, in: Harvard International Law Journal, 1978, S. 8 ff.

[48] Bei einzelnen Einkommensarten gibt es allerdings Ausnahmen: Patent- und Lizenzgebühren fließen z. B. im Wirtschaftsverkehr zwischen den USA und anderen IL (mit Ausnahme Japans) überwiegend in die USA. Vgl. Implications of International Firms for World Trade and Investment and for U. S. Trade and Labor. Report of the Committee on Finance of the U. S. Senate and the Subcommittee on International Trade, Washington D. C. 1973, S. 573.

[49] Für viele vgl. *G. E. Lent*, Tax Incentives in Developing Countries, in: *R. M. Bird, O. Oldman* (Anm. 7), S. 363 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

— Schließlich sieht man in der Besteuerung der internationalen Einkommen ein Instrument für den angestrebten Ressourcentransfer von den IL zu den EL. Da die traditionelle Form der Kapitalhilfe offenbar nicht mehr zu steigern ist[50], die meisten EL für die Zukunft aber steigenden Finanzbedarf signalisieren, will man durch eine stärkere Beteiligung der EL am Aufkommen aus der Besteuerung der internationalen Einkommen die heutige Entwicklungshilfe ergänzen, möglicherweise sogar partiell ersetzen[51].

Diese Besonderheiten erklären es, warum man in den Wirtschaftsbeziehungen zwischen den EL und den IL die OECD-Musterabkommen nicht anwenden will oder kann. Seit 1967 bemüht sich eine von der UNO eingesetzte Expertengruppe, Grundzüge für Doppelbesteuerungsabkommen zwischen EL und IL zu erarbeiten. Inzwischen liegen acht Berichte[52] dieser Gruppe vor, außerdem sind „Guidelines"[53] und ein „Manual"[54] veröffentlicht sowie ein Musterabkommen[55] entworfen worden. In diesen Veröffentlichungen ist eine Fülle von Argumenten diskutiert worden, außerdem sind Vorschläge für die steuerliche Behandlung der internationalen Einkommen gemacht worden[56], die allerdings auch das weite Meinungsspektrum der Teilnehmer widerspiegeln und z. T. nicht miteinander kompatibel sind[57]. Darauf kann hier im einzelnen

---

[50] Vor allem die Budgetschwierigkeiten zweier wichtiger Geberländer, der USA und der Bundesrepublik Deutschland, haben Grenzen für die Finanzierung der Entwicklungshilfe markiert.

[51] Zu einem Überblick vgl. *E. B. Steinberg, J. A. Yager* (Anm. 34), S. 85 ff.

[52] *United Nations, Department of Economic and Social Affairs,* Tax Treaties Between Developed and Developing Countries: First Report 1969, U. N. Doc. ST/ECA/110 (1969); Second Report, U. N. Doc. ST/ECA/137 (1970); Third Report, U. N. Doc. ST/ECA/166 (1972); Fourth Report, U. N. Doc. ST/ECA/188 (1973); Fifth Report, U. N. Doc. ST/ESA/18 (1975); Sixth Report, U. N. Doc. ST/ESA/42 (1976); Seventh Report, U. N. Doc. ST/ESA/78 (1978); *United Nations, Department of International Economic and Social Affairs:* Eighth Report, U. N. Doc. ST/ESA/101 (1980). Im folgenden werden diese Berichte zitiert als Erster Bericht, Zweiter Bericht usw.

[53] *United Nations, Department of Economic and Social Affairs,* Guidelines for Tax Treaties Between Developed and Developing Countries, U. N. Doc. ST/ESA/14 (1974) (im folgenden zitiert: Guidelines).

[54] *United Nations, Department of International Economic and Social Affairs,* Manual for the Negotiation of Bilateral Tax Treaties Between Developed and Developing Countries, U. N. Doc. ST/ESA/94 (1979) (im folgenden zitiert: Manual).

[55] *United Nations, Department of International Economic and Social Affairs,* United Nations Model Double Taxation Convention Between Developed and Developing Countries, U. N. Doc. ST/ESA/102 (1980).

[56] Einen umfassenden Überblick bietet *S. S. Surrey,* United Nations Model Convention for Tax Treaties Between Developed and Developing Countries: A Description and Analysis, International Bureau of Fiscal Documentation, Selected Monographs on Taxation, Vol. 5, Amsterdam 1980.

[57] Bei der Verabschiedung von Vorschlägen war Einstimmigkeit nicht erforderlich; jeder Teilnehmer konnte seine abweichende Meinung niederle-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

nicht eingegangen werden; es empfiehlt sich vielmehr, die unterschiedlichen Ziele herauszuarbeiten, denen bei der Besteuerung der internationalen Einkommen Genüge getan werden soll. Erst auf dieser Basis lassen sich dann Vorschläge für die konkrete Ausgestaltung der Abkommen zwischen den EL und IL machen.

2. Effizienzaspekt

Für die Besteuerung der internationalen Einkommen wird — ähnlich wie für die Besteuerung des Außenhandels — ein wettbewerbsneutrales Verfahren verlangt[58]. Diesem Ziel wird nach weitgehend akzeptierter Auffassung eine Besteuerung gerecht, die das Kapital unabhängig von seiner Verwendung im Inland oder im Ausland steuerlich gleich behandelt. Steuerliche Regelungen sollen keinen Einfluß auf die Anlageentscheidungen haben. Nur auf diese Weise kann nämlich garantiert werden, daß Kapital effizient genutzt wird. Da das Referenzsystem ein effizienter Einsatz in der Weltwirtschaft ist, spricht man auch vom Ziel der "world efficiency"[59]. Aus der Sicht der IL, die durchweg Nettokapitalexporteure sind, verlangt die Verwirklichung dieses Zieles, daß alle Einkommen gleich belastet werden, unabhängig davon, ob sie im Inland oder im Ausland erzielt worden sind. Man spricht von der Forderung nach Kapitalexportneutralität, die sich — zumindest auf den ersten Blick — technisch relativ einfach verwirklichen läßt. Entweder müßten sich die IL und die EL auf das ausschließliche Besteuerungsrecht im Wohnsitzland einigen oder — da dies kaum zu erwarten ist — sie müßten ein vollständiges Anrechnungsverfahren einführen. In beiden Fällen könnten die IL ihre Steuersätze autonom festsetzen und damit die Einkommen aus im Inland eingesetztem und aus exportiertem Kapital steuerlich gleich behandeln.

Die Verwirklichung der Kapitalexportneutralität scheint auch angesprochen zu sein, wenn die IL darauf hinweisen, ihr Ziel sei es, durch Doppelbesteuerungsabkommen der diskriminierenden und z. T. exzessiven Quellenbesteuerung zu begegnen[60] und durch die Beseitigung der „Steuerschranken" der EL die internationalen Investitionen zu för-

---

gen. Das erklärt, warum zu allen Vorschlägen auch Alternativen genannt wurden.

[58] Zur Konkretisierung dieses Begriffes vgl. *R. Peffekoven* (Anm. 5), S. 243 ff.

[59] Vgl. *R. A. Musgrave*, Fiscal Systems (Anm. 2), S. 248 f. und *M. Sato, R. M. Bird*, International Aspects of the Taxation of Corporations and Shareholders, in: International Monetary Fund, Staff Papers, 22, 1975, S. 407 ff.

[60] Vgl. *Ch. R. Irish*, International Income Taxation and African Developing Countries, Amsterdam 1978, S. 16 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

dern[61]. Vor allem die USA sind bestrebt, die Besteuerung ausländischer Einkünfte am Grundsatz der Kapitalexportneutralität zu orientieren[62].

Das Ziel der "world efficiency" verlangt von den EL, die Kapitalimportneutralität zu verwirklichen, d. h. in diesen Ländern müßten inländisches und importiertes Kapital der gleichen steuerlichen Belastung unterliegen. Würde international nur die Quellenbesteuerung praktiziert, wäre Kapitalimportneutralität verwirklicht, ansonsten sind technisch komplizierte Aktionen der EL geboten, da steuerliche Unterschiede in den einzelnen IL bei der Quellenbesteuerung in den EL berücksichtigt werden müßten. Dies wäre nur möglich, wenn ein lükkenloser Informationsaustausch zwischen den Finanzbehörden der EL und IL stattfinden würde. Insoweit ist es verständlich, daß die Berichte der Expertengruppe auch aus diesem Grunde ein besonderes Gewicht auf die Zusammenarbeit zwischen den Finanzverwaltungen legen[63].

Als erstes bleibt festzuhalten, daß Kapitalexportneutralität und Kapitalimportneutralität offenbar nur schwer gleichzeitig verwirklicht werden können. Lediglich wenn alle Länder einheitlich und ausschließlich entweder das Wohnsitzprinzip oder das Quellenprinzip praktizierten und außerdem völlig identische Steuersätze erheben würden, wären beide Ziele erreicht. Dieser Fall ist angesichts der unterschiedlichen Steuersysteme und der unterschiedlichen Interessenlage nicht weiter zu diskutieren. Alle bekannten Verfahren zur Vermeidung der Doppelbesteuerung sind unter dem Aspekt der "world efficiency" jedoch Second-best-Lösungen. Es muß im Einzelfall entschieden werden, ob man sich eher am Ziel der Kapitalexportneutralität oder an dem der Kapitalimportneutralität orientieren will[64]. Die Finanztheorie ist nicht imstande nachzuweisen, ob unter dem Allokationsaspekt eher die Kapitalexportneutralität oder die Kapitalimportneutralität anzustreben ist. Aus technischen Gründen wird diese Entscheidung in der Regel zugunsten des ersten Ziels ausfallen.

Die Verwirklichung der "world efficiency" ist also praktisch nicht zu erreichen. Zudem beruht das Konzept auf den restriktiven Prämissen der paretianischen Allokationstheorie und ist deshalb in der Praxis kaum geeignet, als Richtschnur für die Ausgestaltung der Besteuerung zu dienen. Schließlich fragt sich, ob die "world efficiency" überhaupt anstrebenswert ist. Auch bei anderen wirtschaftspolitischen Instrumenten werden durchaus Abstriche an Lösungen zugelassen, die im Blick

[61] Vgl. Erster Bericht (Anm. 52), S. 5.

[62] Vgl. Manual (Anm. 54), S. 15.

[63] Vgl. z. B. Vierter Bericht (Anm. 52), S. 85 ff.

[64] Vgl. *OECD*, Fiscal Incentives for Private Investment in Developing Countries, Paris 1965, S. 47.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

auf die weltwirtschaftliche Wohlstandsmaximierung optimal wären, und statt dessen wird die nationale Wohlstandssteigerung einzelner EL als Orientierungspunkt akzeptiert. Anders sind z. B. Präferenzzölle, Zinssubventionen, zinslose Darlehen, Rohstoffabkommen und Preisfixierungen zugunsten der EL nicht zu vertreten.

Denkbar wäre demnach auch, daß man die Suche nach einem geeigneten Besteuerungsverfahren nicht am Ziel der "world efficiency" ausrichtet, sondern vielmehr *entwicklungspolitische Ziele* anstrebt. Das Besteuerungsverfahren soll die Möglichkeit bieten, den Zustrom ausländischen Kapitals in die EL zu vergrößern, um auf diese Weise den Entwicklungsprozeß zu fördern[65]. So weist *Irish*[66] in einer Studie über afrikanische EL darauf hin, daß das wichtigste Ziel der Besteuerung darin liege, den Zustrom ausländischer Investitionen, Technologien und Dienstleistungen zu fördern. Viele IL haben diese Argumentation im Grunde akzeptiert, wenn sie durch unilaterale Maßnahmen die ihnen aus den EL zufließenden internationalen Einkommen steuerlich begünstigen. Als Beispiel mag das deutsche Entwicklungsländer-Steuergesetz dienen. Auch die Expertengruppe hat es als ein primäres Ziel angesehen, die "tax-incentive legislation" der EL in Einklang mit den steuerlichen Regelungen in den IL zu bringen[67]. Die EL sollen die Möglichkeit behalten oder erhalten, ihre Besteuerung in den Dienst der Kapitalattrahierung zu stellen, ohne daß dies durch Maßnahmen der IL konterkariert werden könnte.

Diese Forderung ist zwar leicht ausgesprochen, ihrer Konkretisierung stehen jedoch erhebliche Hindernisse entgegen:

1. Zunächst böte sich für die internationalen Einkommen die *ausschließliche Quellenbesteuerung* an, im Wohnsitzland müßte also das Freistellungsverfahren praktiziert werden. Jedes Land könnte dann selbst entscheiden, ob es dem Ziel der Kapitalattrahierung oder dem der Einnahmenerzielung größeres Gewicht beilegen, also eher niedrigere oder höhere Steuersätze anwenden will. Diese — technisch relativ einfache — Lösung hat jedoch den Nachteil, daß sie zu „Steueroasen" in der Dritten Welt führen kann und damit der internationalen Steuerausweichung Vorschub leistet, die ohnehin in den hier angesprochenen Beziehungen zwischen den EL und IL zu-

[65] Vgl. *OECD* (Anm. 64), S. 57 ff. Hier soll nicht im einzelnen der Frage nachgegangen werden, ob steuerliche Vergünstigungen überhaupt geeignet sind, ausländische Investoren anzulocken. Vgl. dazu *J. Heller, K. M. Kaufman*, Tax Incentives for Industry in Less Developed Countries, Cambridge/Mass. 1963, sowie den Beitrag von *K. W. Menck* in diesem Band, S. 617 ff.

[66] *Ch. R. Irish* (Anm. 60), S. 13.

[67] Vgl. Dritter Bericht (Anm. 52), S. 27 f. sowie Vierter Bericht (Anm. 52), S. 163 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

nehmend zum Problem wird[68]. Die Investoren legen ihr Kapital primär in den EL an, die niedrige oder gar keine Steuern erheben. Zudem droht ein Wettlauf zwischen den EL um die Investitionen der IL, der letzten Endes auf Kosten der ärmsten Länder gehen muß. Da bei ihnen das Investitionsklima häufig ungünstig ist, müssen sie schon erhebliche steuerliche Vergünstigungen bieten, um überhaupt Anleger anlocken zu können. Gegen die ausschließliche Quellenbesteuerung sprechen schließlich die fiskalischen Interessen der Industrieländer.

2. Soweit — wie heute üblich — auch am Wohnsitz besteuert wird und dort zwecks Vermeidung der Doppelbesteuerung ein *Anrechnungsverfahren* praktiziert wird, läuft die Gewährung von steuerlichen "incentives" durch die EL praktisch ins Leere. Jede Steuersenkung im Quellenland führt nämlich zu einer entsprechenden Reduktion des Anrechnungsbetrages und damit zu einer Erhöhung der Steuerzahlung in den IL. Für den Investor bleibt die Gesamtsteuerbelastung unverändert. Lediglich der Fiskus des IL erzielt Mehreinnahmen im Umfang der Steuervergünstigung, die das EL gewährt hat[69]. Die Expertengruppe[70] hat deshalb ausgiebig Methoden beraten, wie die beschriebene "nullification of incentives" behoben werden könnte. Auf ein zweites Problem ist hinzuweisen: Auch in diesem Fall wird die internationale Steuerausweichung gefördert. Um den vom EL gewährten Vorteil auch tatsächlich zu behalten, wird der Investor den Wohnsitz oder Standort in einem Land suchen, das entweder nur die Quellenbesteuerung kennt oder — sofern das Wohnsitzlandprinzip gilt — relativ niedrige Steuersätze erhebt[71].

3. Um die Incentive-Effekte tatsächlich zum Tragen kommen zu lassen, wird das sog. "*tax sparing*" empfohlen[72]. Darunter versteht man die

---

[68] Vgl. International Tax Avoidance, A Study by the Rotterdam Institute for Fiscal Studies, Vol. A: General and Conceptual Material, Rotterdam 1979, S. 179 ff.

[69] Diese Aussagen gelten uneingeschränkt nur dann, wenn in den IL keine Höchstbeträge für die Anrechnung gelten. Besteht ein Höchstbetrag und lag der ursprüngliche Anrechnungsbetrag darüber, dann kann das EL in Höhe der Differenz dem Investor eine Steuervergünstigung bieten.

[70] Vgl. Dritter Bericht (Anm. 52), S. 83 ff.

[71] Die Möglichkeiten dazu sind groß, wie eine Liste der Steueroasen zeigt. Vgl. International Tax Avoidance (Anm. 68), S. 70 f.; vgl. auch Manual (Anm. 54), S. 22 ff. und Vierter Bericht (Anm. 52), S. 69 ff.

[72] Eine umfassende Diskussion dieser Methode und die wesentlichen Argumente für und gegen ihre Anwendung findet sich in: Erster Bericht (Anm. 52), S. 41 f.; vgl. auch Dritter Bericht (Anm. 52), S. 88 ff. — Für die fiktive Steueranrechnung vgl. *E. J. Thien*, Die Beurteilung der „fiktiven Steueranrechnung" unter besonderer Berücksichtigung ihrer Verwendung in Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) der Bundesrepublik Deutschland mit Entwicklungsländern, Frankfurt, Zürich 1975.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(vollständige oder begrenzte) Anrechnung im Wohnsitzland auch solcher Steuern, die ein EL als Maßnahme der "incentive"-Politik reduziert hat. Im deutschen Steuerrecht ist die Rede von fiktiver Steueranrechnung. Auf die deutsche Inlandsteuer kann z. B. eine für angemessen gehaltene — meist in den einzelnen Doppelbesteuerungsabkommen vereinbarte — Quellensteuer angerechnet werden, gleichgültig ob diese tatsächlich erhoben wird oder nicht. Ein solcher "tax sparing credit" kann entweder für Steuern auf alle Einkommen oder für Steuern auf bestimmte Einkommen gewährt werden. Die meisten Doppelbesteuerungsabkommen zwischen IL (so auch der Bundesrepublik) und EL begrenzen das "tax sparing" auf die Kapitalertragsteuern, die auf Dividenden, Zinsen und Royalties erhoben werden. Die fiktive Anrechnung wird üblicherweise auf den Betrag begrenzt, den das Quellenland gemäß dem Abkommen eigentlich erheben darf[73]. Sieht ein Abkommen z. B. die Quellenbesteuerung der Zinsen in Höhe von 10 % vor, dann kann in dieser Höhe angerechnet werden, gleichgültig, ob und wie hoch tatsächlich im EL besteuert wird. In neueren Abkommen wird diese Bindung aber auch aufgehoben und für die fiktive Anrechnung ein höherer Betrag festgelegt, als dem EL als Quellensteuer zugebilligt wird. In diesem Fall wird die steuerliche Förderung auch dann erreicht, wenn das EL die ihm zugestandene Quellensteuer voll ausschöpft[74].

Das "tax sparing" bzw. die fiktive Steueranrechnung erfreut sich im juristischen Schrifttum und in den Kommentaren zu den Doppelbesteuerungsabkommen weitgehender Zustimmung. Man sieht darin ein geeignetes Instrument zur Förderung der Investitionen in den EL. Die finanzwissenschaftliche Literatur hat sich mit dieser Maßnahme dagegen so gut wie nicht beschäftigt[75], obwohl viele — auch ökonomische — Argumente dagegen vorgebracht werden können:

(1) Mit der Einführung der fiktiven Steueranrechnung gehen die Doppelbesteuerungsabkommen über ihre ursprüngliche Funktion hinaus[76], Steuerfreiheit und Doppelbesteuerung auszuschalten. Als wei-

---

[73] Zu den verschiedenen Methoden für die Ermittlung des Anrechnungsbetrages vgl. Dritter Bericht (Anm. 52), S. 90 f.

[74] Vgl. *H. Debatin*, Probleme der internationalen Doppelbesteuerung, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, 3. Aufl., Bd. IV, Tübingen 1982, S. 303.

[75] Eine Ausnahme im deutschen Sprachraum bildet: *E. J. Thien* (Anm. 72); in der amerikanischen Literatur hat sich insbesondere *Surrey* mit den Vor- und Nachteilen des "tax sparing" beschäftigt. Vgl. z. B. *S. S. Surrey*, The Pakistan Treaty and Tax Sparing, in: National Tax Journal, 11, 1958, S. 156 ff. Vgl. auch *H. M. Liebman*, A Formula for Tax-Sparing Credits in U. S. Tax Treaties with Developing Countries, in: American Journal of International Law, 72, 1978, S. 296 ff.

[76] Es ist deshalb auch unzutreffend, wenn behauptet wird, die fiktive Steueranrechnung nehme eine Mittelstellung zwischen den beiden Grund-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

teres Ziel tritt das der Investitionsförderung hinzu. Mit Recht weist deshalb *Scholz*[77] darauf hin, daß die Liberalisierungsfunktion der Doppelbesteuerungsabkommen durch eine Lenkungsfunktion ergänzt worden ist, sich insoweit also ein Funktionswandel in den Abkommen mit EL ergeben hat.

(2) Das "tax sparing" ist eine selektive Maßnahme der Investitionsförderung, da es nur von Kapitalanlegern derjenigen Länder in Anspruch genommen werden kann, die entsprechende Abkommen abgeschlossen haben. Oft wird der Steuervorteil in diesen Ländern auch noch auf bestimmte Investitionsobjekte beschränkt, was ein Vor-, aber auch ein Nachteil sein kann.

(3) Die fiktive Steueranrechnung fördert unter bestimmten Voraussetzungen[78] die Repatriierung der Gewinne. Man mag durch das "tax sparing" den Investitionsstrom und damit die Devisenzuflüsse für die EL vergrößern; der Rücktransfer der Einkommen wirkt dem tendenziell jedoch entgegen. Es gilt auch als weithin akzeptiert, daß "tax incentives which encourage reinvestition or which are neutral in this respect are preferable to those that encourage repatriation"[79]. Oft wird sogar die These vertreten, daß Reinvestitionen im Grunde wichtiger seien als neue Investitionen. Da im ersten Fall die Investoren bereits mit den ökonomischen Bedingungen des Landes vertraut sind, erwartet man bei Reinvestitionen besonders produktive Aktivitäten[80]. Steuerliche Anreize sollten deshalb vor allem die Reinvestition der Gewinne in den EL fördern.

(4) Die Regelung des "tax sparing" führt dazu, daß in den EL oft relativ hohe Steuersätze eingeführt werden, die später durch vielfältige Vergünstigungen für ausländische Investoren effektiv gesenkt werden. Es liegt auf der Hand, daß solche Praktiken eine Steuerreform in den EL erschweren. Oft wird sogar die These vertreten, daß ein

---

typen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (dem Anrechnungs- und dem Freistellungsverfahren) ein. Vgl. z. B. *H. R. Denkl,* Die fiktive Steueranrechnung nach dem deutschen Doppelbesteuerungsabkommen mit Entwicklungsländern im Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht, in: Recht der Internationalen Wirtschaft, 1979, S. 321; ähnlich *H. Debatin* (Anm. 74), S. 303. Die fiktive Steueranrechnung führt im Ergebnis zu Steuerbefreiungen und geht damit über die Beseitigung der Doppelbesteuerung hinaus.

[77] *W. Scholz,* Zum Funktionswandel internationaler Doppelbesteuerungsabkommen, in: *G. Erler* (Hrsg.), Studien zum internationalen Wirtschaftsrecht und Atomenergierecht, 23, Göttingen 1965, S. 97 f.

[78] Dies gilt beim Vergleich der fiktiven mit der normalen Anrechnung, sofern in beiden Fällen das Quellenland Steuervergünstigungen einräumt. Vgl. im einzelnen *N. N. Gordon,* U. S. Income Tax Treaties and Developing Countries, in: Essays on Taxation, New York 1974, S. 219.

[79] *OECD* (Anm. 64), S. 29.

[80] Vgl. dazu ausführlicher: Dritter Bericht (Anm. 52), S. 92 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

langfristig geltendes Steuersystem mit mäßigen Steuersätzen ein günstigeres Investitionsklima schafft als die Einführung hoher Steuersätze, die anschließend durch — oft widersprüchliche — Ausnahmeregelungen effektiv gesenkt werden[81]. Diese "incentive"-Politik behindert eine grundsätzliche Steuerreform[82]. Schließlich zeigt sich, daß die nach meist schwierigen Verhandlungen einmal festgelegten Regelungen später nur schwer geändert werden können, wenn dies aus der Sicht des EL durchaus geboten wäre.

(5) Das "tax sparing" ist eine Förderungsmaßnahme, die an die Gewinnerzielung und nicht an die Vornahme von Investitionen anknüpft[83]. Damit sind Investitionen, die erst nach einer längeren Anlaufphase Gewinne abwerfen, zunächst von der Vergünstigung ausgeschlossen. Ebenso wie die Förderung der Investitionen im Rahmen der nationalen Konjunktur- und Strukturpolitik an der Höhe der Investitionsausgaben oder deren Veränderung ansetzt, würde sich dieser Weg auch für die Entwicklungspolitik anbieten. Schließlich müßte beim "tax sparing" auch geklärt werden, wie Verluste aus Investitionen zu behandeln sind[84].

(6) Schließlich verzichtet das EL beim "tax sparing" — wie bei jeder steuerlichen "incentive"-Politik — auf Einnahmen[85], was ein Widerspruch zu dem Ziel ist, die EL verstärkt am Aufkommen aus der Besteuerung der internationalen Einkommen zu beteiligen. Fiskalische und nichtfiskalische Zielsetzung sind beim "tax sparing" für die EL nicht in Einklang zu bringen.

Angesichts dieser Probleme spricht vieles dafür, in den Doppelbesteuerungsabkommen zwischen den IL und den EL die fiktive Steueranrechnung nicht mehr zu vereinbaren, sondern auch in diesem Bereich die normale Anrechnung zu praktizieren. Dies hätte den Vorteil, daß die Doppelbesteuerungsabkommen wieder ihrer traditionellen Funktion gerecht werden könnten, Doppelbesteuerung und Steuerausweichung zu vermeiden.

Man braucht deshalb jedoch nicht auf die steuerliche Förderung von Investitionen in EL zu verzichten, sofern man darin ein wirkungsvolles

---

[81] Vgl. Erster Bericht (Anm. 52), S. 42, sowie *United Nations, Department of Economic and Social Affairs,* Foreign Investment in Developing Countries, U. N. Doc. E. 68. II. D. 2, S. 20 ff.

[82] Vgl. *R. A. Short,* Tax Treaties with Developing Countries, in: Canadian Tax Journal, 14, 1966, S. 173.

[83] Zu dem Unterschied vgl. *OECD* (Anm. 64), S. 27 f.

[84] Vgl. dazu Zweiter Bericht (Anm. 52), S. 52 ff.

[85] Dies gilt nicht für den oben (S. 807) beschriebenen Fall, daß für die fiktive Anrechnung ein höherer Betrag festgelegt wird, als dem EL als Quellensteuer zugebilligt und von ihm auch erhoben wird.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Instrument sieht. Hierfür böte sich anstelle der "incentive legislation" dieser Länder eine Reihe unilateraler Maßnahmen der IL an. Die Kosten dieser Förderungsmaßnahmen würden in Form von Steuerausfällen allein die IL zu tragen haben, was dem angestrebten Ressourcentransfer durchaus entspricht. Gerade dieser letzte Punkt zeigt aber, daß bei der Wahl des Besteuerungsverfahrens auch fiskalische Argumente eine entscheidende Rolle spielen.

3. Verteilungsaspekt

Viele EL beklagen, daß ein Großteil der Einnahmen, die ihnen aus der Besteuerung internationaler Einkommen zufließen könnten, heute entweder an die IL oder aufgrund von Steuerausweichung (tax evasion) überhaupt nicht gezahlt werden[86]. Die EL fordern deshalb einen „gerechten" oder „angemessenen" Anteil am Steueraufkommen aus der Besteuerung dieser Einkommen. Man spricht auch vom Ziel der *"inter-country equity"*[87], das allerdings unterschiedlich konkretisiert wird.

Würden die Steuern ausschließlich nach dem *Äquivalenzprinzip* erhoben, dann wäre die Verteilung des Aufkommens theoretisch relativ einfach festgelegt: Sie würde sich danach richten, welchen Nutzen die Kapitalanlage dem Eigner im Quellen- oder Wohnsitzland verschafft bzw. welche Kosten dieser durch seine Investition in den beiden Ländern verursacht. Im Prinzip müßte man die internationalen Einkommen nach einer "allocation formula" auf Quellen- und Wohnsitzland verteilen, wobei Nutzen bzw. Kosten für die Ermittlung der Aufteilungsformel herangezogen werden müßten. In der Praxis bereitet es erhebliche Schwierigkeiten, diese Größen oder auch nur Indikatoren dafür zu finden. Dennoch wird immer wieder der Versuch gemacht, auf diesem Wege das Besteuerungsverfahren und damit die Steuerverteilung festzulegen[88]. So wird z. B. behauptet, der Einsatz von Kapital und Technologie im eigenen Land bringe einem IL einen größeren Nutzen als deren Export in ein EL[89]. Wenn es dennoch zu Investitionen in

---

[86] Vgl. *Ch. R. Irish* (Anm. 60), S. 9; sowie Erster Bericht (Anm. 52), S. 9.

[87] Vgl. *M. Sato, R. M. Bird* (Anm. 59), S. 421; die beiden Autoren stützen sich im wesentlichen auf: *R. A. Musgrave, P. B. Musgrave,* Inter-nation Equity, in: *R. M. Bird, J. G. Head* (Eds.), Modern Fiscal Issues: Essays in Honor of Carl S. Shoup, Toronto 1972, S. 63 ff. Vgl. auch *R. Peffekoven* (Anm. 5), S. 246.

[88] *G. Schanz,* Zur Frage der Steuerpflicht, in: Finanzarchiv, 9, 2. Bd., 1892, S. 8 f., sah es „als das Natürlichste" an, daß „jeder, dem aus der Erfüllung der Aufgaben eines Gemeinwesens Vorteile erwachsen", dort auch steuerpflichtig sein solle.

[89] Vgl. *G. Reuber,* Private Foreign Investment in Development, Oxford 1973, S. 43 ff.; Dritter Bericht (Anm. 52), S. 14 ff.; *R. Frank, R. Freeman,* The Domestic Employment Costs of U. S. Investment in Developing Countries, in: *R. Hellawell* (Anm. 8), S. 1 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

einem EL komme, dann sei es nur billig, daß das Aufkommen aus der Besteuerung der daraus resultierenden Einkommen vollständig oder wenigstens zu einem größeren Teil dem IL zufalle. Daraus wird eine größere Legitimität des Wohnsitzprinzips hergeleitet[90].

Ein anderer Ansatzpunkt ist das von *Musgrave* und *Musgrave*[91] vorgeschlagene *"national rent criterion"*, das auf folgender Überlegung basiert: Wenn ein Investor in einem kapitalarmen, aber mit Arbeitskräften gut ausgerüsteten Land investiert, wird er dort — verglichen mit einer Investition in einem IL — wegen der hohen Grenzleistungsfähigkeit des Kapitals einen größeren Gewinn erzielen. Das Kapitalimportland soll berechtigt sein, diesen Zusatzgewinn durch eine entsprechende Abgabe zu belasten. Selbst wenn man diese Forderung akzeptiert, bleibt zu fragen, wie hoch eine solche Abgabe sein müßte und ob und ggf. wie die mit den Kapitalimporten verbundenen intangiblen Nutzen (z. B. technisches Wissen) und Kosten (z. B. ausländische Kontrolle) berücksichtigt werden sollten.

Nach dem *"redistribution criterion"*[92] soll die Aufteilung der Steuereinnahmen ein Instrument der internationalen Einkommensumverteilung, also der Entwicklungshilfe sein. Dabei werden im einzelnen unterschiedliche Forderungen vertreten. In jüngster Zeit wird vor allem verlangt, die EL stärker am Aufkommen aus der Besteuerung internationaler Einkommen zu beteiligen, um dadurch die traditionelle Form der Entwicklungshilfe zumindest partiell zu ersetzen: An die Stelle der Transferzahlungen der IL würden eigene Steuereinnahmen der EL treten[93]. Zwar liegen bis heute keine umfassenden Daten über das Ausmaß der internationalen Einkommen, die zwischen den EL und IL fließen, vor; die oben[94] angegebenen Zahlen über die Kapitalströme sowie die daraus fließenden Einkommen weisen allerdings darauf hin, daß die internationalen Einkommen eine quantitativ durchaus diskutable Bemessungsgrundlage darstellen.

Das Steueraufkommen würde den EL allerdings nur dann *direkt* zufließen, wenn man sich für die *Quellenbesteuerung* entscheiden würde. Dies mag auch erklären, warum in den Vorschlägen der Expertengruppe eine Ausweitung dieses Besteuerungsprinzips verlangt wird; dort ist sogar die Rede von einem "principle of primacy ... for a country to impose a tax at the source"[95]. Die verstärkte Quellenbesteuerung

[90] Vgl. *Ch. R. Irish* (Anm. 60), S. 24.
[91] *R. A. Musgrave, P. B. Musgrave* (Anm. 87), S. 72 ff.
[92] Ebenda.
[93] Vgl. *E. B. Steinberg, J. A. Yager* (Anm. 34), S. 85 ff.
[94] Vgl. oben III., 1.
[95] Guidelines (Anm. 53), S. 7.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

erscheint auf den ersten Blick auch durchaus attraktiv: Die heute weithin als Almosen angesehene Entwicklungshilfe der IL wird durch eigene Einnahmen der EL ersetzt, was sicher psychologische Vorteile hätte und den EL eine größere finanzielle Autonomie verschaffen würde. Daneben wird das Interesse dieser Länder an der Entwicklung und Pflege der Steuerquelle geweckt, was u. a. zu einer Verbesserung des allgemeinen Investitionsklimas und zu einer Diversifizierung des Produktionsprozesses beitragen könnte. Schließlich wird die vielfach gewünschte Einführung einer modernen Einkommensteuer gefördert, was wiederum zu einer qualitativen Verbesserung der Steuerverwaltung führen dürfte.

Gegen diese Regelung sprechen allerdings wohl noch gewichtigere Argumente: Wie bei jeder Besteuerung am Ort der Einkommensentstehung würde sich eine starke Streuung im (Pro-Kopf-)Aufkommen ergeben mit der Tendenz, daß bereits höher entwickelte und deshalb für Kapitalanlagen besonders attraktive Länder ein relativ hohes Aufkommen erzielen und damit ihre Entwicklungschancen noch verbessern könnten. Dies unterstreicht ein Blick auf die Konzentration der Direktinvestitionen: Von den bis 1974 getätigten Investitionen entfielen allein 63 % auf nur 17 von insgesamt gut 140 EL, die meist in ihrer Industrialisierung bereits relativ weit fortgeschritten waren[96]. Hinzu kommt, daß in der Regel diese Länder über die erfahrenere und qualitativ bessere Steuerverwaltung verfügen, die eine effizientere Ausschöpfung des Besteuerungspotentials garantiert. Darüber hinaus können sich solche Länder veranlaßt sehen, ihre Steuersätze im Vergleich zu ärmeren Ländern niedrig zu halten, um Attrahierungspolitik zu betreiben. Letztere dagegen müßten möglicherweise — um überhaupt Steuereinnahmen zu erzielen — die Steuersätze noch anheben. Die unterschiedliche Steuerkraft einzelner EL führt insoweit zu einer unerwünschten Differenzierung in der Steueranspannung.

Sollen die Einnahmen aus der Besteuerung der internationalen Einkommen die heutige Entwicklungshilfe (wenigstens partiell) ersetzen, dann wird man einen *Finanzausgleich* zwischen den EL durchführen müssen. An die Stelle der heutigen Transfers zwischen den IL und den EL treten Zahlungen zwischen den EL. Möglicherweise mag ein solcher Finanzausgleich einfacher abzuwickeln sein, weil zwischen den EL ein höheres Solidargefühl und eine größere Kooperationsbereitschaft besteht als zwischen den IL und EL. Allerdings darf nicht vergessen werden, daß die einzelnen EL durchaus heterogene politische und ökono-

[96] Vgl. *P. Richter*, Der Kapitaltransfer in die unterentwickelten Länder: Theoretische und empirische Analyse seiner Wohlstandswirkungen, Berlin 1979, S. 142 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

mische Ziele verfolgen und daß eigentlich nicht Überfluß, sondern eher Mangel gleichmäßig verteilt werden müßte, was erfahrungsgemäß noch schwerer ist. Außerdem müßten für die EL Indikatoren für die Finanzkraft und den Finanzbedarf ermittelt werden[97], was erhebliche Schwierigkeiten nach sich ziehen würde. Dazu kommt, daß jede Art des Finanzausgleichs den oben beschriebenen Vorteilen entgegenwirkt. Warum sollte ein EL die eigenen Investoren steuerlich belasten, wenn ein höheres Aufkommen automatisch zu höheren Ausgleichszahlungen an andere Länder oder in einen gemeinsamen Fonds führt?

Die Besteuerung der internationalen Einkommen an der Quelle geht zu Lasten der IL, die heute durchweg das Anrechnungsverfahren praktizieren und damit ebenfalls an den Erträgen aus der Besteuerung dieser Bemessungsgrundlage partizipieren[98]. Man mag in diesem Steuerausfall ein Stück Entwicklungshilfe sehen, allerdings gilt ein solches Argument uneingeschränkt nur bei globaler Betrachtung. Da die internationalen Einkommen den IL nicht gleichmäßig verteilt (z. B. Pro-Kopf) zufließen, sondern relativ stark streuen, würden sich sehr unterschiedliche Belastungen für die nationalen Fisci ergeben. Stellt man als Maßstab hierfür auf die privaten Direktinvestitionen der IL in den EL ab, dann entfallen von diesen Kapitalströmen etwa 50 % auf die USA, während Großbritannien, Frankreich, Japan und die Bundesrepublik zusammen gut 30 % auf sich vereinigen[99]. Damit würde man von dem bis heute weithin akzeptierten Grundsatz abgehen, die Finanzierung der Entwicklungshilfe gemäß der Leistungsfähigkeit der Geberländer (gemessen am Sozialprodukt bzw. Pro-Kopf-Sozialprodukt) zu regeln.

Auf einen weiteren Mangel der (ausschließlichen) Quellenbesteuerung ist hinzuweisen: Die Besteuerung der internationalen Einkommen soll nicht im Widerspruch zu den Prinzipien der nationalen Steuererhebung stehen. In den IL gilt für die Einkommensteuer der Grundsatz der Besteuerung gemäß der persönlichen Leistungsfähigkeit, dem man mit einem progressiven Steuertarif Genüge tun will. Die Quellenbesteuerung durchbricht das Progressivprinzip und würde einen Anreiz zur Steuerausweichung schaffen. Sofern die EL Steuern mit proportionalen Sätzen erheben, würde für die Steuerausweichung die Anlage in irgendeinem dieser Länder ausreichen, gelten dagegen auch dort progressive Sätze, wäre eine regionale Streuung der Investitionen geboten.

---

[97] Vgl. *R. Peffekoven*, Finanzausgleich I: Wirtschaftstheoretische Grundlagen, in: Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, Bd. 2, Stuttgart u. a. 1980, S. 631 ff.

[98] Dies gilt allerdings nur, wenn die inländischen Steuersätze höher liegen als die ausländischen oder ein Höchstbetrag für die Anrechnung festgelegt ist.

[99] Vgl. *OECD* (Anm. 42), S. 114.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Dem zuletzt genannten Argument gegen die Quellenbesteuerung könnte man begegnen, wenn man den EL zwar dieses Steuerrecht einräumt, in den IL jedoch — wie heute auch üblich — die *Wohnsitzbesteuerung mit Anrechnungsverfahren* beibehält. In diesem Fall könnten sämtliche Einkommen eines Wirtschaftssubjektes (sog. Welteinkommen) zusammengefaßt und der progressiven Einkommensteuer unterworfen werden[100].

Die Anrechnung hat nun aber zur Folge, daß die Quellenländer Steuereinnahmen auf Kosten der Wohnsitzländer erzielen. Dafür habe ich an anderer Stelle den Begriff des „Steuerexports durch Offset" geprägt[101]. Die Belastung, die bei Quellenbesteuerung zunächst die privaten Investoren trifft, würde auf den Fiskus überwälzt. Sofern man einen Ressourcentransfer zugunsten der EL und eine Vermeidung der Doppelbesteuerung anstrebt, wird man diesem Ergebnis auch zustimmen. Die entstehenden Einnahmenverluste der Kapitalexportländer sind dabei um so größer, je höher die Steuersätze (t_a) in den Kapitalimportländern und die dort entstandenen Einkommen (Y_a) sind. Damit zeigt sich auch, daß das von *Musgrave* und *Musgrave*[102] vertretene Redistributionsargument, wonach die Steuersätze invers mit der Höhe des Pro-Kopf-Einkommens korrelieren sollen, durchaus problematisch ist: Arme Länder hätten zwar hohe Steuersätze, aber wahrscheinlich geringe Einkommen. Der mögliche Anrechnungsbetrag $t_a Y_a$, der den Ressourcentransfer bestimmt, muß deshalb bei armen Ländern nicht größer sein. Eine sinnvolle Konkretisierung des "redistribution criterion" müßte für arme Länder nicht hohe Steuersätze, sondern hohe Anrechnungsbeträge verlangen.

Das Wohnsitzland muß allerdings daran interessiert sein, die Anrechnung im Griff zu behalten, da es theoretisch von den Quellenländern „ausgebeutet" werden kann. Um das zu vermeiden, bieten sich zwei Wege an:

(1) Das Kapitalexportland kann für die Anrechnung einen Höchstbetrag festsetzen, wie es z. B. im § 34 c Abs. 1 Satz 2 EStG vorgesehen ist. Danach können die ausländischen Steuern nur bis zur Höhe der deutschen Steuerbelastung der ausländischen Einkommen angerechnet werden. Natürlich ließen sich bei der Festsetzung des Höchstbetrages auch entwicklungspolitische Ziele berücksichtigen, das würde jedoch bei Vertragsverhandlungen die gleichen Schwierigkeiten her-

---

[100] Beim Freistellungsverfahren könnte man die Durchbrechung des Progressionsprinzips durch einen sog. Progressionsvorbehalt abschwächen. Vgl. dazu *R. Peffekoven* (Anm. 5), S. 247.

[101] *R. Peffekoven* (Anm. 16), S. 17 ff.

[102] *R. A. Musgrave, P. B. Musgrave* (Anm. 87), S. 74.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

vorrufen, die sich heute der Ausweitung der Transferzahlungen entgegenstellen. Damit zeigt sich, daß auch im Falle eigener Einnahmen der EL der Umfang des Ressourcentransfers letztlich davon abhängt, inwieweit die IL dazu überhaupt bereit sind. Schließlich kann ein Höchstbetrag mit dem Ziel kollidieren, die Doppelbesteuerung zu vermeiden[103].

(2) Die Kapitalimportländer könnten ihre Quellensteuern — insbesondere die Höhe der Steuersätze — begrenzen, wobei sodann im Wohnsitzland voll angerechnet würde. Damit verzichtet man allerdings zumindest partiell auf das eigentlich angestrebte Ziel der Einnahmenumverteilung. Zudem würde aus fiskalischen Gründen die Tendenz bestehen, die Höchstsätze auszunutzen, was zu Konflikten mit der Zielsetzung der "incentive"-Politik führen kann[104]. Der Ressourcentransfer würde die einzelnen EL sehr unterschiedlich bevorteilen.

Man sieht also, daß es nicht möglich ist, in den Doppelbesteuerungsabkommen die traditionellen Ziele zu verwirklichen, gleichzeitig aber auch noch einen Ressourcentransfer zugunsten der EL zu erreichen. Es empfiehlt sich deshalb, die zweite Aufgabe getrennt von den Abkommen zu lösen, wobei die heute übliche Form der Transferzahlungen durchaus Vorteile aufweist: Sie ist technisch einfach, ermöglicht eine Verteilung der Finanzierungslasten gemäß der Leistungsfähigkeit der Geberländer[105] und kann spezielle Bedürfnisse einzelner Nehmerländer durchaus berücksichtigen.

IV. Resümee

Wie die vorangegangenen Ausführungen gezeigt haben, stellen sich die Probleme der steuerlichen Koordination für den internationalen Handel und die internationalen Einkommensströme ganz unterschiedlich dar.

Im Außenhandel haben sich die EL und die IL seit langem auf ein einheitliches Besteuerungsverfahren geeinigt. Dadurch werden Doppelbesteuerung und Steuerfreiheit weitgehend vermieden und eine gleiche steuerliche Behandlung für inländische und importierte Güter erreicht. Wenn es darüber hinaus gelingen sollte, die speziellen Verbrauchsteuern und insbesondere die Exportsteuern der EL durch eine generelle indirekte Besteuerung zu ersetzen, dann sollten sich in diesem

---

[103] Vgl. *R. Peffekoven* (Anm. 5), S. 248.

[104] Vgl. dazu oben III, 2.

[105] Vgl. dazu *R. Peffekoven* (Anm. 38), S. 25 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Bereich keine unüberwindlichen Probleme der steuerlichen Koordination ergeben.

Ganz anders sieht dies im Bereich der internationalen Einkommen aus. Hier gibt es bis heute kein einheitliches Besteuerungsverfahren. Nahezu alle Länder praktizieren in ihren nationalen Steuergesetzen sowohl Elemente des Wohnsitz- als auch des Quellenprinzips, so daß es regelmäßig zur Doppelbesteuerung kommt, die sodann durch den Abschluß bilateraler Abkommen beseitigt werden soll. Dafür haben sich bis heute in den Wirtschaftsbeziehungen zwischen den EL und den IL keine einheitlichen und beide Seiten befriedigenden Typen herausgebildet. Das ist vor allem damit zu erklären, daß man neben der traditionellen Funktion dieser Abkommen, nämlich Doppelbesteuerung und Steuerfreiheit zu vermeiden, weitere Ziele anstrebt, insbesondere die der Investitionsförderung und des Ressourcentransfers zugunsten der EL. Der damit eingeschlagene Weg gleicht dem sicher vergeblichen Bemühen, in der Bundesrepublik durch bundeseinheitliche Steuern einerseits Doppelbesteuerung und Steuerfreiheit zwischen den einzelnen Ländern zu vermeiden, dann aber zusätzlich zu verlangen, daß dieses Steuersystem ein gleichmäßiges Pro-Kopf-Aufkommen in den Bundesländern garantieren und auch noch der Förderung strukturschwacher Länder dienen soll.

Bei der Besteuerung der internationalen Einkommen, die von den EL in die IL fließen, scheint eine Lösung der Koordinationsprobleme nur möglich zu sein, wenn man sich auf die traditionelle Funktion der Doppelbesteuerungsabkommen besinnt und entwicklungspolitische Ziele außerhalb dieser Abkommen verfolgt. Im Grunde wären dann auch für diesen Bereich die Musterabkommen der OECD durchaus anwendbar[106], wenngleich noch erhebliche Probleme zu lösen blieben: So müßten sich die EL und die IL auf einheitliche Definitionen und Abgrenzungen des Einkommensbegriffes, des Wohnsitzes und des Standortes einigen; es wären einheitliche Verfahren für die internationale Zerlegung der Einnahmen, Ausgaben sowie der Gewinne und Verluste festzulegen; ein Informationsaustausch zwischen den Finanzbehörden sollte gewährleistet sein, und schließlich müßte der Versuch unternommen werden, die internationale Steuerausweichung und -hinterziehung zu erfassen. Schon die Aufzählung zeigt, welch weites Feld sich hier — auch für die finanzwissenschaftliche Forschung — ergibt.

[106] Dies mag auch erklären, warum der von den USA entworfene Modellvertrag für Doppelbesteuerungsabkommen mit Entwicklungsländern den OECD-Musterabkommen sehr nahe kommt. Vgl. *C. R. Miller,* Third World Views of the Ends and Means of United States Tax Policy, in: *R. Hellawell* (Anm. 8), S. 83 ff., hier insbesondere S. 107, sowie *R. J. Patrick,* A Comparison of the United States and OECD Model Income Tax Conventions, in: Law and Policy in International Business, 10, 1978, S. 613 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die internationale Steuerflucht

Von *Jörg Manfred Mössner*, Hamburg

I. Einleitung: Zur Aktualität des Themas

Kaum eine Woche vergeht, ohne daß die Zeitungen darüber berichten, wie über Steuerparadiese Staaten um Steuern „geprellt" werden. Die Zutaten solcher Berichte[1] sind recht stereotyp: man erwähne Bahamas, Monaco, Lichtenstein oder Bermudas, weise auf dunkle Tricks am besten multinationaler Unternehmen hin und erkläre, dadurch sei ein Staat um Steuern gebracht worden. Denkt man darüber nach, welche Steuerreform notwendig ist, so kann man an der internationalen Steuerflucht nicht vorbeisehen, sondern muß fragen, ob und wie sich eine Reform der Steuerflucht annehmen muß. Steuerflucht ist vermutlich so alt, wie Steuer als drückende Last empfunden wird. In Deutschland wurde internationale Steuerflucht zu einem öffentlich diskutierten Problem, als in den Wirren unmittelbar nach dem Ersten Weltkrieg immer mehr große Vermögen im Ausland nach stabileren Verhältnissen suchten. Nach ersten, noch zögernden Maßnahmen[2] erreichte die Bekämpfung der internationalen Kapital- und Steuerflucht 1931 mit der Einführung der sog. Reichsfluchtsteuer[3] einen Höhepunkt. Nach dem 2. Weltkrieg flammte die Diskussion erneut auf, Oasenbericht 1964[4] und Oasenerlaß 1965[5] spielten hierbei die Rolle des Zündfunkens. Fast auf den Tag genau vor 10 Jahren wurde dann das „Gesetz zur Wahrung der steuerlichen Gleichmäßigkeit bei Auslandsbeziehungen und zur Verbesserung der steuerlichen Wettbewerbslage bei Auslandsinvestitionen" verkündet[6], dessen Art. 1 das sog. Außensteuergesetz enthält

---

[1] Z. B. Kölner Stadt-Anzeiger 14. 9. 82: „US Bank arbeitete mit vielen Tricks".

[2] Gesetz gegen die Steuerflucht v. 26. 6. 1918 RGBl 1918 S. 951: Verordnung v. 22./23. 12. 1922; vgl. *H. Schmalz*, Das Kernproblem der Kapitalflucht, in: Deutsches Steuerblatt, 1930, S. 1068.

[3] 4. Verordnung des Reichspräsidenten zur Sicherung von Wirtschaft und Finanzen und zum Schutz des inneren Friedens, RGBl 1931 I 731, siehe: Verordnung des Reichspräsidenten gegen die Kapital- und Steuerflucht v. 18. 7. 1931, RGBl 1931 I 373; siehe auch RGBl 1931 I 449.

[4] BT-Drucksache IV/2412; vgl. BT-Protokoll 12. 4. 62 Anlage 5.

[5] BStBl 1965 II 74.

[6] BGBl vom 8. 9. 72.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

mit seinen Maßnahmen zur Bekämpfung der internationalen Steuerflucht.

Andere Industriestaaten[7] haben ähnliche Entwicklungen durchgemacht, die ebenfalls in Maßnahmen mündeten, die dem deutschen Außensteuergesetz sehr ähneln. Wer nun annimmt, mit diesen gesetzlichen Maßnahmen hätte sich das Problem der internationalen Steuerflucht und damit auch dessen Erforschung erledigt, sieht sich enttäuscht. Ein Blick auf den Büchermarkt[8] reicht aus, um zu belegen, daß es offenbar immer noch genügend Möglichkeiten zur internationalen Steuerflucht gibt. Hübsch aufgemacht und reich bebildert werden die Vorzüge einiger Staaten dieser Erde angepriesen, die nicht nur sämtlich landschaftlich und klimatisch äußerst reizvoll sind, sondern auch zudem den nicht unangenehmen Vorzug genießen, zu einer unter Umständen recht erheblichen Senkung der Steuerlast beizutragen. Wer da noch bei der Nennung des Bermuda-Dreiecks an verschwundene Schiffe und Flugzeuge denkt und nicht an vermiedene Steuern, scheint selber Schuld zu sein.

1968 hatte *Hansmeyer* einen Beitrag[9] mit dem resignativen Stoßseufzer überschrieben: „Mit der Steuerflucht leben." Offenbar hat sich daran trotz der verschiedenen Maßnahmen der Staaten wenig geändert.

Ein Vortrag über die internationale Steuerflucht bereitet dem Referenten einige Verlegenheit. Dies nicht, weil er Erwartungen seiner Zuhörer über die Weitergabe noch unbekannter Möglichkeiten zur Steuereinsparung enttäuschen muß, und auch nicht, weil der eingeschränkte Zeitrahmen nur die Behandlung einiger Aspekte erlaubt. Vielmehr befindet sich der Referent in einiger Verlegenheit um seinen Gegenstand. Dies gilt zum einen für den Begriff der internationalen Steuerflucht. Es ist durchaus unklar, welcher Begriff sich mit diesem Worte verbindet. Zum anderen trifft dies auch zu für die Größe des Phänomens, über das gesprochen werden soll.

---

[7] Zusammenfassende Berichte in: International Tax Avoidance, Vol. B: Country Reports, Deventer 1978; vgl. auch *N. Boidman,* International Tax Avoidance — The Impact on Legal Systems, in: Bulletin for International Fiscal Documentation, Amsterdam 1981, S. 435 ff.

[8] Z. B. *B. Crockett, M. Fox,* The International Tax Haven Directory, London 1980; *H. Chambost, C. D. Crawley,* Using Tax Haven Successfully, London 1978; *Ch. Doggart,* Tax Havens and their Uses, London 1980; *W. H. Diamond,* Tax Havens of the World, Losebl., London; *E. Spitz,* Tax Havens Encyclopedia, New York; *H. Gassner,* Steueroasenreport, München o. J.; *E. U. Winteler,* Kapitalanlagen über Steueroasen, Wiesbaden 1980; *A. Vernay,* Die Steuerparadiese, Wien 1969.

[9] In: Der Volkswirt, 1968, Nr. 16, S. 16.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

II. Wirtschaftliche Wirkungen der internationalen Steuerflucht

Ich bin mir bewußt, daß Sie von mir nähere Angaben darüber erwarten, in welchem Ausmaß internationale Steuerflucht tatsächlich stattgefunden hat und noch stattfindet. Berichte in der Tagespresse über die internationale Steuerflucht enthalten — wie gesagt — wirklich Greifbares jedoch bei näherem Zusehen kaum. Wenn Zahlen genannt werden, handelt es sich meist um Sekundär- und Tertiär-Zitate, die letztlich auf Schätzungen nicht genannter Stellen zurückgehen. So beruft sich der schwedische Abgeordnete *Petterson* vor der Parlamentarischen Versammlung des Europarates[10] auf Schätzungen aus der Tagespresse, nach denen Frankreich jährlich 30 - 50 Milliarden Franc durch internationale Steuerflucht der Besteuerung entgingen. Quelle, Methode und Zuverlässigkeitsgrad der Schätzung bleiben völlig im Dunkeln.

Der bereits zitierte Oasenbericht der Bundesregierung aus dem Jahre 1964 hebt sich in dieser Beziehung sehr wohltuend von vergleichbaren Berichten ab, indem er sich jeglicher quantifizierter Angaben enthält. Zur gleichen Zeit allerdings bereichert der zuständige Ministerialbeamte inoffiziell die Literatur[11] mit der Zahl von 300 deutschen Millionären, die nach 1945 die Bundesrepublik mit dem Ziel der Übersiedlung in die Schweiz verlassen hätten. Amtliche Angaben gibt es schon wegen des Steuergeheimnisses kaum. Selbst wenn sie einmal gemacht werden, ist wenig Verlaß auf sie. In einem jüngst erschienen Bericht[12] über die Verhältnisse in den USA weichen im Detail offizielle Angaben verschiedener Ministerien z. T. im Mehrfachen[13] voneinander ab. Außer der Tendenz, daß die Investitionen im Ausland insgesamt zunehmen und daß der Anteil der Niedrigsteuerländer dabei steigt, besteht wenig Übereinstimmung.

Auch wenn es somit nicht gelingt, die Größe der internationalen Steuerflucht präzise anzugeben, so darf man doch die Aussage wagen,

---

[10] Council of Europe, Parl. Assembly, Doc. 4372 V. 5. 6. 1979.

[11] *H. Debatin,* in: Der Spiegel, 1971, Nr. 1/2, S. 40; *H. Debatin,* Leitsätze für ein Gesetz zur Wahrung der steuerlichen Gleichmäßigkeit bei Auslandsbeziehungen ..., in: Deutsche Steuer-Zeitung, Ausg. A, 1971, S. 89 ff.; *K. Eichhorn,* Das Steuerfluchtgesetz im Streitgespräch, in: Der Betrieb, 1971, S. 447 ff.; *A. Jagdfeld,* Steuerflucht und Steuerfluchtbekämpfung von Brüning bis Brandt, in: Steuer und Wirtschaft, 1972, S. 258 ff.; *F. Salditt,* Steuerlast und Wanderlust, in: Steuer und Wirtschaft, S. 12 ff.

[12] Vgl. *R. A. Gordon,* Tax Havens and their Use by U. S. Taxpayers, in: intertax, 1981, S. 231.

[13] Z. B. Internal Revenue Service: 1968: 11,7 Milliarden $ in tax-havens angelegt (= 12,1 % aller US Auslandsinvestitionen), 1976: 77 Milliarden $ (= 17,6 %): US Department of Commerce — 1968: 4,7 Milliarden $ (= 9 %); 1978: 23 Milliarden (= 11 %), weitere Zahlen. *R. A. Gordon* (Anm. 12); *H. Tkachenko,* Highlights of the U. S. Treasury Department Report, Bulletin for International Fiscal Documentation, 1981, S. 381 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

daß die internationale Steuerflucht in einigen Staaten zu Steuerausfällen führt oder zu führen droht, die diese nicht unbeachtet lassen können oder wollen. Die gesetzgeberischen und verwaltungsmäßigen Maßnahmen der verschiedenen Staaten zeigen jedenfalls, daß von ihnen die internationale Steuerflucht als ernstes Problem angesehen wird.

Bezeichnend gibt sich hier der Oasenbericht, der es als unzweifelhaft bezeichnet[14], daß Steuerflucht in einem solchen Maße zugenommen habe, „daß Wettbewerbsverzerrungen und schwerwiegende Ungleichmäßigkeiten in der Besteuerung zu befürchten sind".

III. Begriff der internationalen Steuerflucht

Die zweite Verlegenheit, die sich mit dem Thema verbindet, ist die Unklarheit des Begriffes der internationalen Steuerflucht. Als Jurist hat man es am liebsten, wenn das Gesetz klare Begriffe verwendet und diese, soweit erforderlich und möglich, auch selbst definiert. Als solcher Rechtsbegriff kommt die internationale Steuerflucht nicht vor: keine Rechtsnorm kennt ihn.

Man könnte ihn höchstens als Konzept aus den Maßnahmen erschließen, die zu ihrer Bekämpfung ergriffen werden. Damit man jedoch eine konkrete Maßnahme als eine solche gegen die internationale Steuerflucht werten kann, muß man zuvor wissen, was die internationale Steuerflucht ist. Wer auf Hasenjagd geht, muß wissen, was Hasen sind. Würde man nun den Begriff der internationalen Steuerflucht aus den gegen sie ergriffenen, gesetzlichen Maßnahmen erschließen wollen, so wäre es, als würde man die Jäger fragen, was Hasen sind, und erhielte die Antwort, ein Hase sei das, was sich der Jäger sonntags als Braten wünscht. Daß Definitionen solcher Art kaum zur Klärung der Problematik beitragen, bedarf sicher keiner weiteren Begründung.

1. Steuerflucht als Minderung der Steuerlast

Die Vorstellungen der Finanzbeamten von der internationalen Steuerflucht finden sich in einem Bericht des *Committee on Fiscal Affairs* der OECD aus dem Jahre 1980[15]. Diese „Internationale der Finanzbeamten" definiert dort[16] als internationale Steuerflucht, daß ein

[14] S. 10 sub. D. 1.; Zum Wettbewerbsaspekt *H. Debatin*, Einkommens- und Vermögensverlagerungen in sog. Steueroasenländern unter Ausnutzung des zwischenstaatlichen Steuergefälles, in: Der Betrieb, 1965, S. 1022 ff.

[15] Tax Evasion and Avoidance, Report by *Committee on Fiscal Affairs*, OECD Paris, 1980 (hektographiert).

[16] S. 7.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Steuerpflichtiger weniger Steuern zahlt, als er eigentlich nach Auffassung der Regierung zahlen müßte. Internationale Steuerflucht umfasse "schemes or arrangements which attempt to reduce tax liability to a level below that which the government[17] intended should apply to that particular income in those particular circumstances".

Daß eine solche Form der Definition kaum operationabel ist, war dem *Committee on Fiscal Affairs* wohl selbst bewußt; denn es fügte noch Kriterien[18] an, die diesem schwankenden Gebäude Halt geben sollten, aber selbst wieder weitere Fragen aufwerfen.

2. Steuerflucht als Steuerhinterziehung, Steuerumgehung oder Steuervermeidung

Eine Schwierigkeit besteht darin, daß der Begriff der Steuerflucht eng mit anderen ähnlichen verbunden ist.

Hier ist zunächst der Begriff der Steuerhinterziehung zu erwähnen. § 370 AO definiert ihn im wesentlichen als ein Verhalten des Steuerpflichtigen, bei dem unrichtige oder unvollständige Angaben mit der Absicht der Steuerverkürzung gemacht werden. Im englischen spricht man von "tax evasion"[19] oder "tax fraud". Steuerhinterziehung ist Steuerkriminalität.

Zum Teil wird die Auffassung vertreten, Steuerflucht sei gleichsam die internationale Komponente der Steuerhinterziehung. Sie stelle die heimliche Verbringung von Kapital ins Ausland dar, um es vor der inländischen Besteuerung zu verbergen und die dafür zu entrichtende Steuer zu hinterziehen[20]. Es empfiehlt sich nicht, internationale Steuerflucht als einen Teilaspekt der Steuerhinterziehung zu betrachten. Denn 1. ist der Begriff der Steuerhinterziehung gesetzlich eindeutig bestimmt und er unterscheidet nicht zwischen innerstaatlichen und internationalen Sachverhalten, 2. stellt die Steuerflucht mittels Steuerhinterziehung nur einen Teilaspekt des viel weitergreifenden Phänomens der Steuerflucht dar.

---

[17] Später in "legislature" geändert, vgl. European Taxation 1980, S. 140.

[18] Report (Anm. 15), S. 7/8.

[19] Zur Problematik der Begriffsbildung vgl. *J. C. L. Huiskamp,* Definition, Scope and Importance of International Tax Avoidance, in: European Taxation, 1980, S. 144 ff.; *G. Tixier,* Definition, Scope and Importance of International Tax Evasion, in: European Taxation, 1980, S. 148 ff.; *ders.,* Tax Evasion — an Examination, in: The International Contract Law & Finance Review, 1980, S. 378 ff.; *H. Spall,* International Tax Evasion and Tax Fraud, in: Lawyers of the Americas, 1982, S. 325 ff.

[20] *M. Lion,* Kapitalflucht, Steuerflucht, Kapitalauswanderung, in: Deutsche Steuer Zeitschrift, 1930, S. 442.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Zwei weitere Begriffe bedürfen der Erwähnung: Steuereinsparung und Steuerumgehung. Bildlich stellt man sich die Zusammenhänge am besten wohl so vor, daß Steuerhinterziehung auf der einen Seite und Steuereinsparung auf der anderen Seite die beiden Extreme bilden, zwischen denen irgendwo in der Mitte die Steuerumgehung angesiedelt ist. Während die Grenze zwischen der Steuerhinterziehung und Steuerumgehung relativ einfach durch das Verheimlichen von Tatsachen gezogen ist, bleibt die genaue Abgrenzung zwischen der Steuerumgehung und Steuereinsparung unscharf.

Der Begriff der Steuereinsparung[21], manchmal findet man auch die Bezeichnung Steuervermeidung, im englischen spricht man im allgemeinen von "tax planning", ist ein Begriff aus der wissenschaftlichen Literatur. Da die Steuerschuld entsteht, wenn der Steuerpflichtige einen Tatbestand verwirklicht, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft, so die Formulierung des Gesetzes[22], kann man die Entstehung einer Steuerschuld dadurch vermeiden, daß man sich hütet, die leistungsbegründenden Tatbestandselemente eines Steuergesetzes zu erfüllen. Wer Silvester Wein statt Sekt trinkt, spart die Sektsteuer. Es kann steuerlich vorteilhaft sein, eine tarifliche Lohnerhöhung vertraglich mit dem Arbeitgeber so weit zu reduzieren, daß der Betrag einen Pfennig unter der nächsten Stufe der Lohnsteuertabelle verbleibt[23].

Solches Verhalten der Steuerpflichtigen hat der Gesetzgeber nicht nur hingenommen, er baut vielmehr darauf die verhaltenslenkende Wirkung steuerlicher Anreize auf.

Im internationalen Wirtschaftsverkehr bestehen viele Möglichkeiten der Steuereinsparung in dem Sinne, daß bei wirtschaftlichen Aktivitäten in einem bestimmten Lande Merkmale vermieden werden, die eine Steuerpflicht in diesem Lande begründen. Verkauft ein ausländisches Unternehmen Waren in der Bundesrepublik ohne hier einen ständigen Vertreter[24] zu bestellen, oder die Merkmale einer Betriebsstätte[25] zu erfüllen, so unterliegt der Liefergewinn nicht der deutschen Besteuerung. Wer ein international tätiges Unternehmen gründet, kann sich überlegen, in welchem Lande er den Sitz der Gesellschaft begründet und von wo aus er die Geschäfte des Unternehmens führt. Dabei kann

[21] *K. Tipke*, Steuerrecht, 8. Aufl., Köln 1981, S. 107 ff.: *H. Paulick*, Steuereinsparung und Steuerumgehung, in: Steuerberater-Jahrbuch, 1963/64, S. 371 ff.; *A. Lang*, Die legale Steuerausweichung, Winterthur 1954; *W. Lukas*, Steuereinsparung und Steuerumgehung, (wirtschaftswiss. Diss.), Mannheim 1962.

[22] § 38 AO.

[23] RFHE 38, 44 einerseits; OFHE 54, 231 u. RFHE 49, 208 andererseits.

[24] Vgl. § 13 AO.

[25] Vgl. § 23 AO.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

er sich das Land mit dem steuerlich günstigsten Klima aussuchen. Ein Schriftsteller kann sich aussuchen, wo er seinen Wohnsitz nimmt und wo er seine Werke niederschreibt. Die Reihe der Beispiele läßt sich fortsetzen.

Diese Form der Steuereinsparung hat jedoch einen entscheidenden Nachteil: man verwirklicht den Tatbestand eben tatsächlich nicht: man verzichtet auf den Verbrauch bestimmter Güter, wohnt tatsächlich im Ausland, hat keinen Vertreter im Inland und trinkt eben Wein statt Sekt.

Von dieser simplen Form der Steuereinsparung unterscheidet sich die „gekonnte"[26] Steuereinsparung dadurch, daß jemand seine privaten geschäftlichen und betrieblichen Verhältnisse so einrichtet, daß er keine oder möglichst wenig Steuern entrichtet, ohne dabei auf eine seinen Wünschen entsprechende Lebensweise oder auf ein ökonomisch vernünftiges Wirtschaften verzichten zu müssen und ohne dabei mit dem Gesetzeswortlaut und mit dem Sinn und Zweck des Gesetzes in Konflikt zu kommen[27]. In diesem Sinne gekonnte Steuereinsparung liegt vor, wenn Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft dieser ein Darlehen anstelle einer an sich erforderlichen Kapitalerhöhung gewähren. Auch die Abschreibungsgesellschaften gehören in diesen Kontext. Doch hier beginnen wir allmählich den Boden schwankender rechtlicher Beurteilung zu betreten.

Der Reichsfinanzhof sah[28] in vergleichbaren Fällen einen Verstoß gegen die steuerliche Treuepflicht jedes Volksgenossen, wie sie sich aus der gesunden Volksanschauung ergäbe. Der Bundesfinanzhof hat zunächst zögernd[29], dann aber immer mutiger darauf abgestellt, ob die bürgerlich-rechtliche Gestaltung, z. B. die Darlehensgewährung, ernsthaft durchgeführt wurde[30]. Er formuliert: „Die im wirtschaftlichen Leben geltende Vertragsfreiheit hat steuerlich nur da ihre Grenze, wo die getroffenen Maßnahmen nicht ernstlich gemeint sind, oder wo festzustellen ist, daß die getroffenen Maßnahmen den wahren wirtschaftlichen Absichten der Beteiligten nicht entsprechen, sondern durch Vorschützen formeller Verträge auf einem rechtsgeschäftlichen Schleichwege etwas ganz anderes erreicht werden soll, als es nach dem Vertrage

---

[26] *H. Paulick* (Anm. 21, S. 375) spricht von der Steuereinsparung im eigentlichen Sinne.

[27] So *Paulick*, ebenda.

[28] RFHE 38, 44.

[29] BFH Bundessteuerblatt 1951 III 12.

[30] Aus der umfangreichen Rechtsprechung vgl. BFH Bundessteuerblatt 1957 III 289; 1960 III 68; 1963 III 198.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

erscheint[31]." Mit jenen rechtlichen Schleichwegen meint der Bundesfinanzhof den Mißbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten, mit denen das Steuergesetz nicht umgangen werden kann. So formuliert es § 42 AO. Im Falle eines solchen Mißbrauchs soll die Steuer so erhoben werden, wie sie „bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen angemessenen rechtlichen Gestaltung" entstehen würde. Die Auslegung dieser Bestimmung hat die Niederschrift einer kleinen Bibliothek provoziert, ohne daß endgültige Klarheit gewonnen worden wäre[32]. Ich muß die Andeutung hier auf sich beruhen lassen. Wichtig ist mir nur, daß nach diesem Konzept Gestaltungsfreiheit dort endet, wo rechtliche Gestalt und wirtschaftlicher Gehalt eklatant auseinanderfallen, daß aber andererseits keine Steuerumgehung vorliegt, wenn die rechtliche Form den wirtschaftlichen Inhalt richtig widergibt.

Steuerflucht kann mit Steuerumgehung oder Steuereinsparung ebenso gleichgesetzt werden, wie als Oberbegriff verstanden werden[33]. Aus rechtlicher Sicht spräche einiges dafür, internationale Steuerflucht auf die Fälle der Steuerumgehung zu beschränken, da die Hinterziehung strafrechtliche und die Einsparung keine Gegenmaßnahmen nach sich ziehen. Dann wären als Steuerflucht die nichtanerkannten Formen der internationalen Steuervermeidung zu bezeichnen[34]. Dabei würde diese von der Einheitlichkeit der Rechtsfolgen ausgehende Klassifizierung erhebliche Bereiche des Phänomens ohne Not aus der weiteren Analyse ausblenden.

3. Steuerflucht als volkswirtschaftliche Fehlzuordnung

Ein ganz anderer Ansatz besteht darin, als Steuerflucht anzusehen, wenn ein Steuergut in die Steuerhoheit eines Staates überführt wird, in dem es nicht erwirtschaftet wurde[35]. So kann nur definieren, der sicher angeben kann, in der Volkswirtschaft welchen Staates ein Steuergut erwirtschaftet wird. Am Konsens hierüber fehlt es aber gerade heute in weiten Bereichen. Zudem bedarf diese Definition noch der Präzisierung[36]. Fehlt es an einem anerkannten Begriff, so müssen wir uns über eine allgemeine Beschreibung dem Gegenstand nähern.

---

[31] BFH Bundessteuerblatt 1951 III 223.

[32] Siehe *K. Tipke, H.-W. Kruse,* AO, § 42 Anm. m. w. Nw.

[33] *A. Schmid,* Die internationale Steuerflucht, Winterthur 1961, S. 4; *W. Striegel,* Steuerflucht durch Basisunternehmen, München 1973, S. 15.

[34] In diesem Sinne: International Tax Avoidance, Vol. A: General and Conceptual Material, Deventer 1979, S. 34 a ff.

[35] *M. Lehner,* Deutscher Nationalbericht, IFA-Venedig 1983 (noch unveröffentlicht, erscheint in: Cahiers de Droit Fiscal International, Vol. LXVIII).

[36] Nach ihr wäre auch Urlaub im Ausland Steuerflucht, da ein Steuergut (Kapital) in ein Land überführt wird, in dem es nicht erwirtschaftet wurde.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

4. Fazit

Diese wenigen Hinweise auf Definitionsversuche zeigen bereits die Spannweite der vertretenen Auffassungen.

IV. Grundlagen der internationalen Steuerflucht

Zur internationalen Steuerflucht gehört dreierlei:

— der Steuerflüchtling,

— das Land aus dem geflohen wird, das sog. Steuerfluchtland,

— das Land in das geflohen wird, das Steuerzufluchtland, für welches oft sehr bildhafte Bezeichnungen gewählt werden, wie Steueroase, Steuerparadies, Steuerhafen, Steuerinsel.

1. Gegenstand der internationalen Steuerflucht

Während bei der verwandten Erscheinung der Kapitalflucht von vornherein erkennbar ist, wer flieht, bleibt dies bei der Steuerflucht unklar. Das Wort läßt nur das Motiv der Flucht erkennen. Für die Steuerflucht ist wesentlich, daß jemand versucht, sich dem Zugriff der Steuer zu entziehen. Mithin kommt es jeweils darauf an, was der Steuer unterliegt. Dies sind im Bereich der Steuerflucht nach allgemeinem Verständnis nur Einkommen und Vermögen. Die „Flucht" besteht darin, daß Einkommen und Vermögen aus der Besteuerung durch den Fluchtstaat ausscheiden und in die Besteuerung des Zufluchtstaates verlagert werden.

2. Steuerfluchtländer[37]

Die Steuerfluchtländer weisen gewisse gemeinsame Charakteristika auf:

Sie haben ein hohes Steuerniveau.

Dies zeigt sich an einer progressiven Einkommensteuer, die auf einem relativ hohen Plafond für natürliche Personen ausläuft. Zugleich werden Kapitalgesellschaften hochbesteuert, wobei als Prinzip thesaurierte Gewinne höher besteuert werden als ausgeschüttete. Zusätzlich verfügen diese Länder über Vermögens- und Erbschaftssteuern.

Zugleich ist für Steuerfluchtländer charakteristisch, daß sie nach dem Prinzip der Besteuerung nach dem Welteinkommen auch sämtliche Auslandsgewinne und Auslandsvermögen der Inlandsbesteuerung unterwerfen. Diese Länder verfügen kaum über sog. Holding-Privilegien.

[37] Vgl. auch *A. Schmid* (Anm. 33), S. 6 ff.; *W. Striegel* (Anm. 33), S. 27; International Tax Avoidance A (Anm. 34), S. 67 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die Verwaltung dieser Länder arbeitet auf einem hohen Niveau von Zuverlässigkeit, so daß die hohen Steuersätze auch faktisch durchgesetzt werden. Hinzu kommt, daß das Bankgeheimnis gegenüber dem Fiskus nicht streng durchgehalten wird.

Neben diese steuerlichen Umstände treten gelegentlich auch andere Faktoren. In Deutschland nach dem Ersten Weltkrieg waren es vor allem fehlendes Vertrauen auf stabile Verhältnisse in Wirtschaft und Gesellschaft.

Devisenbewirtschaftung und fehlende Freiheit von Kapital können es angeraten erscheinen lassen, in einem freizügigeren Staat Gewinne und Vermögen anzusammeln.

Fragt man nun, auf welche Staaten die Kriterien zutreffen, so kommen insbesondere die Vereinigten Staaten von Amerika, Kanada, die Bundesrepublik Deutschland, Frankreich, Großbritannien, Schweden, die Niederlande, Belgien und Italien in Betracht.

3. Steuerzufluchtländer

Die Staaten auf der anderen Seite zeichnen sich durch niedrige Steuern bei der Einkommensbesteuerung und der Besteuerung von Unternehmensgewinnen aus. Gelegentlich fehlt sogar völlig die Besteuerung von Privatpersonen. Diese Staaten interessieren sich regelmäßig nicht dafür, welche Auslandsgewinne und -vermögen ihre Steuerpflichtigen besitzen. Dies ist im allgemeinen verbunden mit einem internationalen Holding-Privileg. Von Vorteil sind politische und wirtschaftliche Stabilität, ein funktionierendes Bankensystem, das durch weitreichende Schutzbestimmungen für ein Bankgeheimnis gegen Finanzbehörden des In- und Auslandes abgeschirmt wird. Insgesamt vermitteln sie — das zeigt schon ihre Bezeichnung als Insel, Oase, Paradies oder Hafen — dem Steuerpflichtigen das wohlige Gefühl, mit seinem Hab und Gut in Sicherheit zu sein.

Diese Staaten werden auch als „aha-Länder" bezeichnet[38], da deren Namen durch einschlägige Handbücher so bekannt sind, daß sie bei einem Finanzbeamten sofort den Aha-Effekt auslösen, daß ein Steuerpflichtiger bei Wirtschaftsbeziehungen mit einem dieser Länder unberechtigt Gewinne und Vermögen verlagern, d. h. der eigenen Steuergewalt entziehen möchte. Die Zahl der Aha-Länder ist nicht gering: sie beträgt je nach der Zählweise zwischen 40 und 50 Staaten. Ihr gemeinsames Merkmal ist zum allergrößten Teil, daß es sich um kleine

[39] *E. U. Winteler* (Anm. 8), S. 25.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Staaten handelt und daß sie in klimatischer wie landschaftlicher Hinsicht besonders reizvoll sind[39].

4. Internationales Steuergefälle

Die Unterschiedlichkeit der Steuersysteme und -niveaus[40] führt zum sog. internationalen Steuergefälle.

Internationale Steuerflucht setzt als erstes voraus, daß zwischen den einzelnen Staaten in steuerlicher Hinsicht so erhebliche Unterschiede existieren, daß ein Anreiz besteht, auch unter Berücksichtigung möglicher Nachteile sich der Vorteile des Steuergefälles zu bedienen.

5. Internationale Freizügigkeit

Für die Steuerflucht muß nicht nur ein internationales Steuergefälle mit seinen Anreizen bestehen, es muß zweitens auch die Möglichkeit gegeben sein, die Vorteile zu nutzen.

Dies kann sich aus den Rechtsnormen[41] ergeben, die die Freiheit des internationalen Wirtschaftsverkehrs statuieren. Es kann aber auch bloß die faktische Möglichkeit sein, Kapital und Gewinne zu verlagern. Wege und Methoden der internationalen Steuerflucht sind vielfältig, die Anleitungsbücher füllen mehrere hundert Seiten, zum Teil mehrere Bände. Dennoch kann man die Vielfalt der Erscheinungsformen auf einige wenige Grundprinzipien zurückführen.

V. Erscheinungsformen der internationalen Steuerflucht

1. Internationale Anknüpfungen der Steuerpflicht

Die Steuerfluchtländer wenden das Welteinkommens-, bzw. Weltvermögensprinzip an. Das heißt: bei den von ihnen als inländisch steuerpflichtig betrachteten Personen unterwerfen sie nicht nur inländisches Einkommen und Vermögen der Steuer, sondern auch sämtliches, im Ausland erwirtschaftetes Einkommen und befindliche Vermögen. Für diese im wahrsten Sinne weitreichende Besteuerung werden bestimmte persönliche Beziehungen des Steuerpflichtigen zu diesem Staat verlangt. Mit diesen Kriterien wird der sog. Steuerinländer bestimmt. Solche

[39] Aufzählungen der wichtigsten Länder; *A. Schmid* (Anm. 33), S. 113 ff.; *P. Edwardes-Ker*, International Tax Planning, Dublin, Chapter 25 ff.; vgl. auch die in Anm. 8 zitierte Literatur.

[40] Dies nicht nur wegen unterschiedlicher Gesetze, sondern auch wegen der unterschiedlichen Intensität des Gesetzesvollzugs.

[41] Insbesondere internationale Staatsverträge: GATT, EWGV, Handelsverträge, aber auch nach nationalem Außenwirtschaftsrecht.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Kriterien sind im deutschen Recht: Wohnsitz und ständiger Aufenthalt bei natürlichen Personen[42]; bei juristischen Personen Sitz der Gesellschaft und der tatsächliche Ort der Geschäftsleitung[43]. Andere persönliche Bande kommen ebenfalls in Betracht, etwa die Staatsangehörigkeit[44]. Bei solchen „Steuerinländern" wird aus dem Grundsatz der Gleichheit der Steuern[45] gefolgert, daß ausländisches Einkommen und Vermögen in gleicher Weise wie inländisches der Steuer unterliege. Daß solche Steuergüter in einer anderen Wirtschaft entstanden und in der Regel bereits dem Zugriff einer anderen Steuerhoheit unterlegen habe, sei für die Bemessung der Leistungsfähigkeit unerheblich. Ob hierbei nicht das Äquivalenzprinzip[46] zu wenig beachtet wird, drängt sich als Frage auf.

Den Steuerinländern stehen die Steuerausländer gegenüber, bei denen keine solchen persönlichen Verbindungskriterien zum besteuernden Staat vorliegen. Steuerausländer unterliegen nur dann der Steuerpflicht eines bestimmten Landes, wenn sie Verfügungsmacht über eine Steuerquelle im Bereich der jeweiligen Steuerhoheit besitzen[47]. Dabei ist zu beobachten, daß diese auf die inländischen Quellen beschränkte Steuerpflicht im allgemeinen nicht alle inländischen Quellen erfaßt. So genießen beispielsweise in der Bundesrepublik Steuerausländer bei der Besteuerung von Kapitalerträgen Vorteile. Auch die angewandten Steuersätze sind oft pauschaliert und insgesamt niedriger als für Steuerinländer. Daraus kann sich dann ergeben, daß die Besteuerung der Steuerausländer im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht insgesamt niedriger ausfällt als diejenige von Steuerinländern in vergleichbarer Position.

2. Aufgabe unbeschränkter Steuerpflicht

Damit ergibt sich die erste Form der Steuerflucht, daß ein Steuerpflichtiger seine unbeschränkte Steuerpflicht beendet. Dies entspricht wohl der landläufigen Vorstellung vom Steuerflüchtling: jemand begibt sich mit seinem gesamten Vermögen in eine Steueroase, um dort

---

[42] § 1 Abs. 1 EStG; § 1 Abs. 1 Nr. 1 VerwStG; i. V. mit §§ 8, 9 AO.

[43] § 1 Abs. 1 KStG, § 1 Abs. 1 Nr. 2 VerwStG i. V. mit §§ 10, 11 AO.

[44] So die USA: I. R. C. Substitel A § 63; vgl. auch § 1 Abs. 2 EStG.

[45] Aus der wissenschaftlichen Diskussion vgl. *K. Tipke* (Anm. 21), S. 28 m. w. Nw.

[46] Hierzu vgl. beispielsweise *G. Hedtkamp,* Lehrbuch der Finanzwissenschaft, 3. Aufl., Neuwied 1977, S. 268 f.; *R. Peffekoven,* Einführung in die Grundbegriffe der Finanzwissenschaft, Darmstadt 1976, S. 65 ff.

[47] Die Lokalisierung von Steuerquellen geschieht nach unterschiedlichen Kriterien: Belegenheit, Eintragung im Register, Wohnsitz des Schuldners einer Forderung, Tätigkeit, Eintritt eines Erfolges, Betriebsstätte; vgl. § 49 Abs. 1 EStG; § 121 BewG.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

weiter zu leben. Der klassische Fall dieser Art von Steuerflucht ist der Rentier, der seinen Lebensabend in der Schweiz verbringt. Er bricht die Brücken zu seinem Heimatstaat weitgehend ab und hofft, wegen einer geringeren Steuerlast mehr von seinen Ersparnissen genießen zu können. Vorteile kann die Auswanderung auch dann bringen, wenn Einkünfte und Vermögen im Inland verbleiben. Unternehmer mit inländischen Betrieben, Schriftsteller und Künstler, die im Inland auftreten, sind hier zu erwähnen. Verlegen sie ihren Wohnsitz und ständigen Aufenthalt ins steuergünstige Ausland, so tritt im Inland ein Wechsel von der unbeschränkten zur beschränkten Steuerpflicht mit den daraus resultierenden Vorteilen[48] ein, was sich übrigens auch bei körperschaftsteuerpflichtigen Gebilden durch Verlegung von Sitz und Ort der Geschäftsleitung erzielen läßt. Allerdings bringt die Auswanderung auch erhebliche Nachteile. Die Sitz- bzw. Geschäftsleitungsverlegung ins Ausland bedeutet für Unternehmen erhebliche betriebliche Nachteile bei der Leitung der inländischen Betriebsstätten. „Unternehmensflucht" ist schon aus betrieblichen Gründen in aller Regel sehr problematisch[49].

Bessere Gestaltungsmöglichkeiten zu einer gekonnten Steuereinsparung bieten sich natürlichen Personen. Hier lassen sich im unternehmerischen Bereich, auch bei Künstlern und Sportlern, eher Gestaltungen vorstellen, bei denen eine Anwesenheit von weniger als 183 Tagen im Inland in jedem Jahr möglich ist, ohne daß wesentliche Einschränkungen in der Inlandstätigkeit hingenommen werden müssen.

Im allgemeinen werden es sich Menschen genau überlegen, ob sie ihre Heimat verlassen, und ich kann mir nicht vorstellen, daß die Einkommensteuerreformkommission richtig mutmaßt[50], Millionäre würden sogar auf die Staatsangehörigkeit verzichten, wenn dies steuerlich vorteilhaft sei. Gerade weil die heimatlichen Bande so bedeutsam sind, werden Wege attraktiv, sozusagen steuerlich auszuwandern, faktisch aber daheim zu bleiben.

3. Steuerflucht über Basisgesellschaften

Als Beispiel für eine solche Steuerflucht ohne Ortsveränderung möchte ich die Basisgesellschaften vorstellen, zugleich jedoch darauf hinweisen, daß über Treuhandschaften, Trusts und ähnliche Konstruk-

[48] Keine Erfassung ausländischer Einkünfte und Vermögen, günstigere Besteuerung im Inland; vgl. *M. Jahrmarkt, G. Fischer,* Steuervorteile durch Auslandsbeziehungen, 2. Aufl., Freiburg i. Br. 1978, S. 151.

[49] Vgl. *A. Schmid* (Anm. 8), S. 86 ff.; International Tax Avoidance, Vol. A (Anm. 34), S. 228 ff.

[50] Gutachten der *Steuerreformkommission* 1971, Schriftenreihe des BdF 17, Bonn 1971, S. 572.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

tionen vergleichbare Vorteile erzielt werden können, wenn auch die rechtlichen Konstruktionen im Einzelfall kompliziert sein können[51].

Basisgesellschaften[52] machen sich den heute üblichen Grundsatz zunutze, daß Gewinn und Vermögen von Kapitalgesellschaften steuerlich bei diesen und nicht bei den Gesellschaftern erfaßt werden. Erst wenn die Gesellschaft Gewinn ausschüttet, werden die Gesellschafter erfaßt[53]. Solange dies nicht erfolgt, schirmt die rechtliche Konstruktion der Kapitalgesellschaft den Unternehmensgewinn von einer Zurechnung zu den dahinter stehenden Personen ab; selbst dann, wenn nur eine einzige Person alle Anteile der Kapitalgesellschaft besitzt. Liegt nun zwischen dem Anteilseigner und seiner Gesellschaft eine Staats- und Steuergrenze, so kann der Staat des Anteilseigners den Unternehmensgewinn erst und nur in solcher Höhe besteuern, wie er ausgeschüttet wird. Bis zur Ausschüttung bleibt die Inlandsbesteuerung aufgeschoben[54].

Dies eröffnet Gestaltungsmöglichkeiten, da zwischen ausländische Tochtergesellschaften und die inländische Mutter eine Kapitalgesellschaft in einem Niedrigsteuerland eingeschoben wird und Gewinne der ehemaligen Töchter und nunmehrigen Enkel dort thesauriert werden[55].

4. Verrechnungspreis[56]

Und schließlich möchte ich als Steuerflucht ohne Ortsveränderung die internationalen Verrechnungspreise erwähnen, die durch öffentliche Diskussionen hinlänglich bekannt sind. International verbundene Unternehmen stellen wirtschaftlich einheitliche Unternehmen dar, rechtlich sind sie jedoch als eigenständige Gesellschaften in den verschiedenen Ländern konstruiert. Die verschiedensten Leistungen werden

---

[51] Einzelheiten: International Tax Avoidance, Vol. A (Anm. 34), S. 37, 56, 58, 349 ff.

[52] *J. F. Gibbons,* Taxfactors in Basing International Business Abroad, 69 Harvard Law Review 1206 - 1249 (1955/56); *B. Großfeld,* Basisgesellschaften im internationalen Steuerrecht, Tübingen 1974; *A. Kluge,* Die Basisgesellschaft, AG 1977, S. 325 ff.; *A. Rädler,* Zum betriebswirtschaftlichen Begriff der Basisgesellschaft, in: Steuer und Wirtschaft, 1964, Sp. 545 - 556; *R. Solo,* Economics of the international base company, in: National Tax Journal, 1961, S. 70 - 80; *W. Striegel* (Anm. 33).

[53] Grundlegend RFH 18. 6. 1930 RSTBl 1931, S. 483.

[54] In USA deferral-principle genannt; vgl. *B. McDaniel, H. Ault,* Introduction to United States International Taxation, Deventer 1981, S. 118.

[55] Andere Funktionen von Basisgesellschaften: International Tax Avoidance, Vol. A (Anm. 34), S. 75 ff.; *G. Dreßler,* Die Besteuerung von Gewinnverlagerungen in Steueroasen-Länder, Frankfurt 1982, S. 62, 66 ff.

[56] Zu diesem aktuellen und viel diskutierten Thema vgl. *H. Becker,* Erläuternde Stellungnahme, in *H. Flick, F. Wassermeyer, H. Becker,* Kommentar zum Außensteuerrecht, § 1 Anm. S. 12/1 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

zwischen den einzelnen Unternehmen ausgetauscht und nach sogenannten Verrechnungspreisen abgewickelt. Die englische Bezeichnung "transfer prices" suggeriert, daß solche Verrechnungspreise grundsätzlich in der Absicht gebildet würden, Gewinne zwischen den beteiligten Unternehmen zu verlagern. Daß sie sich dazu eignen, steht auch außer Frage.

5. Zwischenergebnis

Angesichts dieser unterschiedlichen Erscheinungsformen kann es nicht mehr verwundern, daß kein Begriff die internationale Steuerflucht richtig erfaßt. Der gegenwärtige Forschungsstand läßt es angebracht erscheinen, nicht durch zu enge Begriffsbildung einzelne Formen von vornherein auszuscheiden.

VI. Staatliche Maßnahmen gegen die internationale Steuerflucht

1. Grundsätzliches

Man könnte der internationalen Steuerflucht begegnen, wenn man ihre Ursachen beseitigt: Solche große Lösung, im Unterschied zur kleinen Lösung, die lediglich an den Symptomen kuriert, die Ursachen jedoch unangetastet läßt, könnte die allgemeinen (n. 2. und 3.) oder die besonderen (n. 4. bis 6.) Gründe aufheben.

Als Ursachen der internationalen Steuerflucht wurden folgende Aspekte herausgearbeitet:

— das internationale Steuergefälle,
— die internationale Freizügigkeit des Wirtschaftsverkehrs,
— die Vorteile der beschränkten Steuerpflicht,
— die Anerkennung juristischer Personen und Kapitalgesellschaften als eigenständiger Steuersubjekte,
— die Behandlung von internationalen Konzernen als einer Vielzahl rechtlich und steuerlich eigenständiger Unternehmen.

2. Beseitigung des Steuergefälles

Gäbe es kein internationales Steuergefälle, so gäbe es auch keine internationale Steuerflucht. Im Jahre 1930 ist daher dem Deutschen Reich empfohlen worden[57], durch entsprechende Senkung der staatlichen Ausgaben zu einer solchen Reduzierung des Steuerniveaus zu kommen, daß internationale Steuerflucht als eine Form des Steuerwiderstandes ausscheide. In ihrem Oasenbericht hat die Bundesregie-

[57] *H. Schmalz*, in: Deutsches Steuerblatt, 1930, Sp. - 1069 j.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

rung immerhin erwähnt[58], wenn auch sogleich wieder verworfen, daß die Hochsteuerländer auf die Niedrigsteuerländer einwirken könnten, ihr Steuerniveau auf dasjenige der Hochsteuerländer anzuheben.

Dazu ist folgendes zu sagen. Das Recht zur Erhebung von Steuern stellt einen wesentlichen Teil der Souveränität jedes Staates dar[59]. Aus der Existenz jedes Staates folgt das originäre Hoheitsrecht, Steuern zur Finanzierung der Staatsaufgaben zu erheben. Dieses Recht ist nicht nur originär, es wird auch von jedem Staat autonom nach seinen eigenen Entscheidungen ausgeübt.

Wenn ein Staat entscheidet, keine persönliche Einkommen- und Vermögensbesteuerung vorzunehmen, ausländische Einkünfte seiner Steuerpflichtigen unbesteuert zu lassen, die Ansiedlung ausländischen Kapitals im Inland durch besondere Steuervergünstigungen anzuregen, so stellt dies nach den Prinzipien des internationalen Rechts grundsätzlich kein irgendwie unerlaubtes Handeln dar.

Im Gegenzug dürfen dann die anderen Staaten ebenso autonom und souverän Maßnahmen ergreifen, um zu verhindern, daß die ihrer Hoheitsgewalt unterworfenen Personen diese Anreize auch wahrnehmen.

Man hat versucht, diesen Konflikt durch ein Prinzip der internationalen Rücksichtnahme[60] zu entschärfen, nach dem Staaten weder ungebührlich Anreize im Rahmen des Steuergefälles gewähren, noch die Staaten die berechtigten günstigeren Bedingungen eines anderen Steuersystems durch Gegenmaßnahmen beseitigen dürften. Dieser Grundsatz ist sicher so richtig und berechtigt, wie die Forderung, daß während der Urlaubszeit schönes Wetter sein sollte. Wie man mit schlechtem Wetter im Urlaub rechnen muß, so muß man auch damit rechnen, daß die Staaten nicht aufeinander Rücksicht nehmen.

Ein anderer Ansatz versucht, die Staaten auf den Zugriff der in ihren Volkswirtschaften erwirtschafteten Steuergüter zu beschränken[61]. Die

---

[58] BT-Drucksache IV/2412 S. 3 Ziffer 4.

[59] *J. M. Mössner,* Der Begriff des Internationalen Steuerrechts in der neueren Literatur, in: Österr. Zeitschrift f. öffentl. Recht, 1974, S. 255 ff.; *W. Rudolf,* Überterritoriale Grenzen der Steuergesetze, in: Festschrift für *J. Bärmann* (Recht und Wirtschaft in Geschichte und Gegenwart), München 1975, S. 769 ff.; *H. Debatin,* Außensteuerrecht, in: Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, I. Band, Tübingen, S. 431.

[60] Vor allen *W. Ritter,* Die steuerliche Zuordnung von Ausgaben bei internationalen "arm's-lengh-"Transaktionen verbundener Unternehmen, in: Cahiers de Droit Fiscal LX b, I, 18.

[61] *H. Schanz,* Zur Frage der Steuerpflicht, in: Finanzarchiv, 1892, S. 1 ff.; die spätere Entwicklung wird dargestellt von *Harding,* Double Taxation of Property and Income, Cambridge 1933, S. 35 ff., insbes. S. 44; über die Tätigkeit des Völkerbundes unterrichtet *M. B. Caroll,* La prévention de la double imposition internationale et de l'evasion fiscal, Genf 1939.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Geschichte des internationalen Steuerrechts dieses Jahrhunderts ist im Kern die Geschichte des Streites um die Ausfüllung des Begriffs der wirtschaftlichen Zugehörigkeit. Von Einzelpunkten abgesehen besteht heute kaum Übereinstimmung.

Solange die internationale Gemeinschaft in souveräne Staaten unterteilt ist, wird diese Ursache der internationalen Steuerflucht bestehen bleiben. Für die einzelnen Steuerpflichtigen, insbesondere für die international tätigen Unternehmen, können sich Wettbewerbsverzerrungen dann ergeben, wenn sich die Unternehmen eines Staates der Vorteile des internationalen Steuergefälles bedienen können, während die Unternehmen eines anderen Staates daran gehindert werden. Ich vermag daher nicht der Auffassung des Oasenberichtes der Bundesregierung[62] zuzustimmen, daß der Grundsatz der Wettbewerbsgleichheit Maßnahmen gegen die Inanspruchnahme von Oasenländern erfordere.

Die Bundesregierung vergleicht das international tätige Unternehmen mit einem rein national tätigen Unternehmen, ohne die Besonderheiten der Konkurrenzsituation auf dem internationalen Markt zu bedenken. Argumentiert man mit der Wettbewerbssituation der Unternehmen, so müßte man eigentlich folgerichtig die Forderung aufstellen, keine Maßnahmen gegen die internationale Steuerflucht zu ergreifen, solange die Steuerfluchtländer nicht gemeinsam vorgehen[63].

3. Aufhebung der internationalen Freizügigkeit

Aufhebung oder auch noch wesentliche Einschränkung der internationalen Freizügigkeit im Wirtschaftsverkehr hätte so weitreichende Auswirkungen, daß nur ein sorgfältiges Abwägen einen solchen Schritt zu rechtfertigen vermöchte. Wenn überhaupt, so kann es nur darum gehen, Wohnsitzverlagerungen im Wirtschaftsleben einzuschränken[64]. Dies ist ein Ansatz, der sich in Großbritannien findet, wo britische Unternehmen nur mit Zustimmung der zuständigen Behörden auswandern dürfen[65].

---

[62] BT-Drucksache IV/2412, S. 5 sub 5; eingehender *H. Debatin* (Anm. 14).

[63] Eine andere Frage ist es, wieweit die Niedrigsteuerländer selbst Maßnahmen ergreifen, wie die Schweiz; vgl. hierzu *E. Biachi*, Gefahren des Mißbrauchs im internationalen Steuerrecht, insbes. in der Schweiz und in Deutschland, Zürich, 1965; *Ryser*, Some Reflections on the Unilateral Measures taken by Switzerland against the Abuse of Treaties for Avoidance of Double Taxation, in: intertax, 1975, S. 60 ff.; s. auch International Tax Avoidance, Vol. A (Anm. 34), S. 320 ff.; bedenklich bleibt, daß Niedrigsteuerländer Nutznießer der Steuerflucht sind.

[64] Menschen- und europarechtliche Aspekte bleiben hier unberücksichtigt.

[65] Sect. 482 Finance Act 1970: vgl. *B. Bracewell-Milnes*, United Kingdom, in: International Tax Avoidance, Vol. B (Anm. 7), S. 209 - 213 als informa-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Da aber bereits betriebswirtschaftliche Gründe gegen eine rein steuerlich motivierte Unternehmensauswanderung sprechen, kommt es zu ihr nur, wenn sie wirtschaftlich bedingt ist. Für diesen Fall müssen die britischen Behörden jedoch die Zustimmung erteilen.

Das deutsche Steuerrecht geht andere Wege. Zum Zeitpunkt der Auswanderung unterwirft es die stillen Reserven einer Besteuerung[66]. Die Freizügigkeit bleibt unangetastet; im Einzelfall können jedoch die Vorteile eines Wegzuges verschwinden. Allerdings greift dieses Instrument nur, wenn stille Reserven gebildet wurden. Der Künstler, Schriftsteller usw. ist mit diesem Instrument nicht zu treffen.

4. Beseitigung der Vorteile beschränkter Steuerpflicht

Man könnte die Besteuerung der beschränkten und der unbeschränkten Steuerpflicht einander angleichen. Auch wenn gegen die beschränkte Steuerpflicht grundsätzliche Bedenken gelegentlich erhoben werden[67], so kann sie dennoch nicht aufgegeben werden.

Würde man die unbeschränkte Steuerpflicht an die Regelungen für die beschränkte anpassen, so käme ein allgemeines Quellenprinzip zur Anwendung. Die Aufgabe des Welteinkommensprinzips, die Pauschalierungen und die steuerfreien Bereiche würden nicht nur zu erheblichen Steuerausfällen führen, sie wären auch mit dem Gedanken einer auf die persönliche Leistungsfähigkeit abstellenden Besteuerung unvereinbar.

Aber auch der andere Weg, die beschränkte an die unbeschränkte anzugleichen, verbietet sich. Zwar kann bei der Unternehmensbesteuerung eine solche Angleichung in gewissem Rahmen erfolgen[68]; bei natürlichen Personen würde die dann notwendig werdende Einbeziehung aller persönlichen Umstände (Familienstand, Kinderzahl, Sonderausgaben, Gesamteinkommen etc.) zur erheblichen Mehrbelastung der Verwaltung führen. Außerdem bestehen gegen eine Anwendung des

---

tivste Darstellung der Problematik. Die 1982 Finance Bill sieht Aufhebung von Sect. 482 FA 1970 vor: Inland Revenue Press Release 9. 12. 1981, intertax 1982, S. 83.

[66] Für körperschaftsteuerpflichtige Gesellschaften in § 12 KStG angeordnet. Im übrigen hat die Rechtsprechung dies über eine (methodisch sicher anfechtbare) Interpretation des Begriffs der Betriebsaufgabe in § 16 Abs. 3 EStG erreicht; grundlegend BFH BStBl. 1975 II 168.

[67] *W. Endriß,* Ist die Unterscheidung zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht noch zeitgemäß?, in: Finanz-Rundschau, 1968, S. 338.

[68] So beispielsweise im deutschen KStG 77; zum Streit um „positiven" und „negativen" Ausländereffekt vgl. *W. Görlich,* Ausländerdiskriminierung im Körperschaftsteuerrecht, in: Finanz-Rundschau, 1978, S. 367 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Welteinkommensprinzips bei beschränkt Steuerpflichtigen so starke Bedenken[69], daß Auslandsgewinne und -vermögen auch bei einer Angleichung im übrigen ausgenommen bleiben müßten[70].

5. Nichtanerkennung der eigenen Steuerrechtssubjektivität von Kapitalgesellschaften

Als Maßnahme gegen Basisgesellschaften könnte man daran denken, die Abschirmwirkung von Kapitalgesellschaften zu beseitigen. Da diese auf nationalem Recht beruht, bestünde grundsätzlich die Möglichkeit, die Anerkennung der eigenen Steuerrechtssubjektivität aufzuheben. In Einzelfällen haben Gerichte dies auch schon getan. Der Schwede Ingemar Johannson gründete vor dem Kampf mit dem Amerikaner Floyd Patterson eine Schweizer Aktiengesellschaft „Scanart", die ihm zu 100 % gehörte. Diese Gesellschaft schloß mit Patterson einen Vertrag ab, durch den sie verpflichtet wurde, Johannson zum Kampfe zu stellen. Der Gewinn des Kampfes war unmittelbar an die Gesellschaft zu zahlen. Wäre er unmittelbar an Johannson gezahlt worden, so hätte es sich um im Rahmen der beschränkten amerikanischen Steuerpflicht mit 30 % besteuerte amerikanische Einkünfte Johannsons gehandelt. Scanart bezog jedoch nur dann Einkünfte aus US-Quellen, wenn sie in den Vereinigten Staaten eine Betriebsstätte unterhielt. Die bloße Durchführung eines Boxkampfes begründet jedoch keine Betriebsstätte, so daß insoweit keinerlei US-Besteuerung anfallen durfte. Die amerikanischen Steuergerichte haben sich auf einen anderen Standpunkt gestellt und haben die Existenz von Scanart nicht akzeptiert. Die Richter erklärten, die internationalen Wirtschaftsbeziehungen würden durch die Nichtanerkennung der Schweizer Gesellschaft nicht ernsthaft gefährdet[71]. Vergleicht man die Johannson-Entscheidung mit anderen amerikanischen Steuerrechtsentscheidungen in ähnlichen Situationen[72], so wird deutlich, daß diese Entscheidung eine völlige Ausnahme darstellt. Die amerikanischen Gerichte, wie auch die Gerichte anderer Staaten, akzeptieren die eigene Steuerrechtssubjektivität von Kapitalgesellschaften als tragendes Prinzip auch im internationalen Steuerrecht. Die Zurechnung der Gewinne von Basisgesellschaften zum internationalen Gesellschafter (§§ 7 ff. AStG) negiert die eigene Rechtspersönlichkeit der Auslandsgesellschaft, auch wenn die Bundesregierung

---

[69] *W. Rudolf* (Anm. 59).

[70] Denkbar wäre es, die inländischen Einkünfte nach dem Steuersatz des Gesamteinkommens zu besteuern.

[71] United States Tax Cases (USTC) Bd. 64-2, S. 9743.

[72] So z. B. Fall Perry Bass and Nancy Lee Bess v. I. R. C.; USTC 50, S. 595.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

dies verneint[73]. Sie stellt jedoch insofern keine grundlegende Lösung dar, weil nunmehr das Problem auftritt, die Gesellschaften, bei denen zugerechnet wird, abzugrenzen von denjenigen, bei denen dies unterbleibt.

6. Einheitliche Gewinnermittlung internationaler Konzerne[73a]

Schließlich könnte man die Problematik der Verrechnungspreise an der Ursache lösen, wenn man die internationalen Konzerne in ihrer Gewinnermittlung als eine Einheit betrachtete, so daß die beteiligten Fisci gemeinsam Gewinn oder Verlust feststellten und auf sich verteilten. Für die Verwirklichung dieses Gedankens fehlen heute noch derart die Voraussetzungen, daß bereits seine Äußerung abenteuerlich erscheint.

7. Ergebnis: keine „große Lösung"

So bleibt als Fazit nur die — je nach dem Standpunkt resignierende oder tröstliche — Einsicht, daß eine radikale Lösung mit Beseitigung der Ursachen der internationalen Steuerflucht derzeit und wenn man Prophet spielen darf, auch in der Zukunft der nächsten 10 - 20 Jahre nicht denkbar erscheint.

8. Ansätze „kleiner Lösungen"

Dann aber stellt sich die Frage: Lohnt es überhaupt an den Symptomen herumzukurieren?

Die Hochsteuerländer haben diese Frage bejaht. Vorangegangen waren allerdings nicht genaue Analysen der volkswirtschaftlichen Wirkungen der internationalen Steuerflucht[74]. Es wurde als hinreichend angesehen, daß nicht alle Steuerpflichtigen die gleichen Möglichkeiten zur Steuerflucht haben. „Was ein Kumpel nicht kann, darf ein Simmel nicht dürfen." Zu diesem Neidargument gesellte sich das Mißtrauen, daß die internationalen Konzerne mittels Basisgesellschaften und Ver-

---

[73] Leitsätze 17. 12. 1970 Ziffer IV, 1. abgedruckt: *H. Flick, F. Wassermeyer, H. Becker,* AStG § 7 S. 2; die Fiktion der Ausschüttung verschleiert nur mit Begriffen, daß — da es kein nur fiktives Einkommen als Grundlage einer Steuer gibt — der Gewinn der Basisgesellschaft erfaßt wird.

[73a] *J. L. Stolk,* Die Behandlung multinationaler Konzerne als Einheit im Steuerrecht, Diss., St. Gallen 1972.

[74] Untersuchungen zu wirtschaftlichen Wirkungen sind selten: *B. Bracewill-Milnes,* The Economics of International Tax Avoidance, Political Power versus Economic Law, Deventer 1981; *J. A. Kay,* The Economics of Tax Avoidance, in: British Tax Review, 1979, S. 354 ff.; *Shenfield,* The Political Economy of Tax Avoidance, Institut of Economic Affairs, Occasional Paper No. 24, London 1979.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

rechnungspreisen Gewinne verlagern. Ein Mißtrauen, das nicht unberechtigt ist, aber zu Unrecht immer steuerliche Motive vermutet.

Eine Bekämpfung der internationalen Steuerflucht ohne Beseitigung ihrer Ursachen bereitet aber Schwierigkeiten. Auswanderung, internationale Freizügigkeit, Wechsel von unbeschränkter zu beschränkter Steuerpflicht, Gründung ausländischer Gesellschaften, Gestaltung der Verrechnungspreise, dies alles sind legale und anerkannte Verhaltensweisen.

Gegenmaßnahmen können nur bei jedem einzelnen ansetzen, so daß sich notwendigerweise eine Vielzahl von Maßnahmen ergibt, die es nicht erleichtert, eine einheitliche Linie durchzuhalten. Außerdem muß dann innerhalb der ja an sich legalen Verhaltensweisen unterschieden werden zwischen solchen, die Gegenmaßnahmen auslösen, und solchen, die „geduldet" werden. Diese Unterscheidung folgt der Vorstellung vom rechtlichen „Schleichweg", so daß die Maßnahme sich gegen rein steuerlich motivierte Verhaltensweisen richtet. Doch wir können diese von wirtschaftlich motivierten getrennt werden?

Nun wird dieses nicht etwa durch Befragung der Steuerpflichtigen ermittelt. Es werden vielmehr typische Gestaltungen beschrieben, bei denen ein steuerliches Motiv vermutet wird.

Dies verstärkt den Nachteil, daß es kein durchgängiges Konzept gibt, so daß sich neue Lücken zur Steuerflucht in nicht beschriebenen Gestaltungen ergeben. Daß eine Bilanz der Bewährung des AStG nach 10 Jahren Praxis keine großen Erfolge[75] aufweist, kann nicht überraschen.

Eines ist jedoch gewiß: Auch die gesetzlichen und verwaltungsmäßigen Maßnahmen lösen neue Vermeidungsstrategien aus, die es erlauben, auch weiterhin Steuerflucht zu begehen — nur wird womöglich die Schwelle angehoben.

Zugleich ist auch sicher, daß die Maßnahmen auch Fälle ergreifen, die nicht steuerlich motiviert sind. So muß es nachdenklich machen, daß etwa 50 % beanstandeter Verrechnungspreise in Beziehungen zu anderen Hochsteuerländern vereinbart wurden[76].

Im einzelnen ergeben sich dann ungereimte Regelungen: Nicht als Steuerflüchtling gilt, wer sein Vermögen nimmt und mit ihm Zuflucht

[75] *F. Wassermeyer*, Erfahrungen mit dem Außensteuergesetz, in diesem Band, S. 573 ff.

[76] *W. Burns*, How IRS Applies the Intercompany Pricing Rules of Section 482: A Corporate Survey, in: The Journal of Taxation, 1980, S. 308; vgl. auch *K. Vogel*, Internationale Steuervermeidung heute, in: *K. Vogel, J. Ellis*, Steueroasen und Außensteuergesetze, München 1981, S. 1 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

in einem Oasenland sucht. Steuerflüchtling ist er aber, wenn er sein Geld auf Sparbüchern im Inlande beläßt[77]. Steuerflucht begeht, wer in der Schweiz eine Holding für eine englische Gesellschaft gründet. Keine Steuerflucht ist es, wenn es zwei englische Gesellschaften sind[78] oder wenn 48 % Ausländer an der Holding beteiligt werden[79].

Damit wird das Dilemma der gegenwärtigen Bekämpfung internationaler Steuerflucht offenbar: Internationale Steuerflucht ist dann hinzunehmen, wenn für sie auch wirtschaftliche Gründe ins Feld geführt werden können. Es kommt daher nur darauf an, bei der gewählten Gestaltung geschickt genug die wirtschaftlichen Gründe in den Vordergrund zu rücken.

Ob angesichts solcher grundlegenden Mängel, die zwangsläufig Effektivität und Effizienz der staatlichen Maßnahmen beeinträchtigen, „kleine Lösungen" überhaupt empfohlen werden können, kann allerdings wegen des Fehlens zuverlässiger Daten nicht abschließend beantwortet werden.

Verständlich wird die Haltung der Hochsteuerländer, wenn man sich vergegenwärtigt, daß die Existenz von Staaten mit erheblich geringerem Steuerniveau als „Pfahl im Fleische des Steuerstaates" empfunden wird. Die Steuerpflichtigen würden den staatlichen Maßnahmen aufgeschlossen gegenüber stehen, wenn gerade bei der Unternehmensbesteuerung Doppelbesteuerung durch Berichtigungen[80] vermieden würde. So aber gewinnen Formen der Steuerflucht die Funktion, die Gesamtsteuerbelastung international erträglich zu halten. Fortschritte auf dem Wege zu einer sachgerechteren internationalen Besteuerung würden meiner Überzeugung nach auch das Problem der internationalen Steuerflucht marginal werden lassen. Bliebe nur hinzuzufügen, daß die Europäischen Gemeinschaften mit ihren Vorschlägen, die nur die behördliche Amtshilfe stärken[81] und so nur die Hinterziehung betreffen, sicher nicht zu dieser Entwicklung beitragen.

---

[77] So nach § 2 Abs. 1 Nr. 2 AStG.

[78] BFH BStBl 1981 II 339.

[79] BFH BStBl 1982 II 150.

[80] Zur korrespondierenden Berichtigung vgl. *OECD*, Model Double Taxation Convention on Income and on Capital 1977, Kommentar zu Art. 9 Paragr. 2, Paris 1977.

[81] Aus der Tätigkeit der EG seien hervorgehoben: Kommission, Bericht über Steuerregelungen für Holdinggesellschaften, 18. 6. 1973, KOM (73) 1008 endg.; Entschließung des Rates vom 10. 2. 1975 über Maßnahmen der Gemeinschaft zur Bekämpfung der internationalen Steuerflucht und Steuerumgehung, ABl C 1975, Nr. 35 b. 1 f.; Richtlinie des Rates vom 19. 12. 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern, ABl L 1977 Nr. 336 S. 15 ff.; Schriftliche Anfrage Nr. 343/78; ABl C 1978 Nr. 251 S. 10; Schriftliche Anfrage

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

VII. Ergebnis

In der gegenwärtigen Situation der Staatenwelt können die Ursachen der internationalen Steuerflucht nicht wirksam beseitigt werden. Maßnahmen der einzelnen Staaten setzen daher nur an Rändern und Symptomen an. Sie sind auf bestimmte Formen und Methoden der Steuerflucht zugeschnitten und können diese mit mehr oder weniger großem Erfolg ausschalten. Für die beteiligten Steuerpflichtigen, Privatpersonen wie Unternehmen, bedeutet dies, daß eine steuerlich motivierte Verlagerung von Einkommen und Vermögen in Niedrigsteuerländer komplizierter und umständlicher wird. Dies wird manche abschrecken und von den beteiligten Staaten als Erfolg gewertet werden. Kritisch zu bedenken bleibt jedoch, daß unterschiedlich konzipierte und wirkende Maßnahmen der einzelnen Steuerfluchtstaaten ihren jeweiligen Unternehmen unterschiedliche Möglichkeiten der Inanspruchnahme der Steuerflucht eröffnen, so daß international betrachtet die Wettbewerbssituation der Unternehmen verzerrt wird. Es wäre daher zu wünschen, daß die beteiligten Staaten ihre Aktion gegen die internationale Steuerflucht stärker abstimmen. Dies würde Wettbewerbsverzerrungen vermeiden, aber nicht die Steueroasen beseitigen.

Wirksam ließe sich internationale Steuerflucht nur dann beseitigen, wenn die Besteuerung von den Steuerpflichtigen akzeptiert wird, wenn sie das Steuersystem als gerecht und angemessen empfinden. Solange es daran fehlt, werden diejenigen, die es nur können, auch Wege der Steuerflucht beschreiten. Denn:

Der Menschenkopf ist voller List
und voll der schönsten Kniffe.
Er weiß, wo was zu kriegen ist
und lehrt die rechten Griffe[82].

Nr. 561/79; siehe auch *G. Saß*, Zur Entschließung des Rates vom 10. Februar 1975, über Maßnahmen der Gemeinschaft zur Bekämpfung der internationalen Steuerflucht und Steuerumgehung, in: Deutsche Steuer-Zeitung, Ausg. A, 1975, S. 443 ff.; *ders.*, Zur EG-Richtlinie über den Informationsaustausch ..., in: Der Betrieb, 1978, S. 2 - 236 ff.; *J. van Hoorn*, Problems, Possibilities, and Limitations with Respect to Measures against International Tax Avoidance and Evasion, in: Georgia Journal of International and Comparative Law, 8, 1978, S. 763 ff. Die Maßnahmen der EG — wie auch übrigens die Empfehlung 833 (1978) der Parlamentarischen Versammlung des Europarates — suchen das Heil in einer Verstärkung der Zusammenarbeit der Bürokratien und einem erweiterten Informationsaustausch.

[82] *Wilhelm Busch*, „Drum".

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Schlußplenum

Leitung: Helmut Hesse, Göttingen

Mittwoch, 15. September 1982

14.00 - 17.00 Uhr

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Thesen zur Staatsverschuldung

Von *Otto Gandenberger,* München

(1) Unser Denken zur Staatsverschuldung ist in der Krise. Kontrovers wie nur je sind die Wirkungsaussagen. Es divergieren die wirtschaftspolitischen Ratschläge, zum Teil sogar diametral. Dies alles ist der Fall bei einem fast beispiellos lastenden Problemdruck. Und erhitzt wird die Debatte zudem, weil sich dahinter oft gegensätzliche Wertungen über die Höhe des Staatsanteils, ja überhaupt über die Rolle des Staates in der Gesellschaft verbergen. Unserem Gegenstand nähert man sich somit streitend; deshalb erscheint mir die Thesenform für den Vortrag angemessen, aber auch weil sie Freiheiten der Problemauswahl und der verkürzten Darstellung erlaubt, die ich nutzen, vielleicht auch strapazieren möchte. — Damit komme ich zur Sache und beginne mit einigen kurzen Thesen zur Einleitung.

(2) Die Staatsverschuldung, verstanden als Netto-Neuverschuldung während einer Periode, ist definitorisch verbunden mit dem Haushaltsdefizit, denn dieses kann nur entweder durch Kredit finanziert werden oder durch Geldschöpfung. Von dem Fall der Geldschöpfungsfinanzierung staatlicher Defizite möchte ich hier absehen, trotz wichtiger Wechselwirkungen, die durch diesen Zuschnitt verloren gehen; ich verweise hierzu auf die Referate von *Caesar* und *Feldsieper* bei unserer gestrigen Sitzung. Läßt man dergestalt die staatliche Geldschöpfungsfinanzierung außer Betracht, so verschmilzt das Thema mit demjenigen der Staatsdefizite, und sein politisch brisanter Aspekt ist im Vordergrund. Meine Thesen zur Staatsverschuldung sind somit zugleich Thesen über Staatsdefizite.

(3) Fragt man nach der Rationalität von Staatsverschuldung und Staatsdefiziten, so stehen zwei und nur zwei wirtschaftspolitische Zwecke im Vordergrund, der Rest ist Beiwerk: solche der wirtschaftlichen Stabilisierung und solche der zeitlichen Verteilung von Opportunitätskosten staatlicher Ausgaben, also der zeitlichen Lastenverteilung. Dementsprechend kann man unterscheiden zwischen einer stabilitätspolitischen Funktion der Staatsverschuldung und einer Lastverschiebungsfunktion. Die Lastverschiebungsfunktion rückt in den Mittelpunkt, wenn Normal- oder Vollbeschäftigung herrscht, wenn es also keine stabilitätspolitischen Gründe für Verschuldung und Defizite gibt.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(4) Indessen wäre es naiv, einen funktionsgerechten, einen rationalen Gebrauch der Staatsverschuldung, wie unscharf er auch immer zu bestimmen sein mag, als selbstverständlich zu unterstellen. Politische Hemmnisse können dem entgegenstehen. Das gilt für die Staatsverschuldung in besonderem Maße, denn sie setzt an einem politisch überaus sensiblen Punkt an: bei der Strenge oder Laxheit der staatlichen Bilanzrestriktion. Neben der Frage nach ökonomisch rationalem Gebrauch stellt sich daher ergänzend die nach Eigengesetzlichkeiten des politischen Prozesses, die solchen rationalen Gebrauch verhindern können, oder schärfer ausgedrückt, nach Möglichkeiten und Anreizen für einen Mißbrauch zu Zwecken des politischen Machtgewinns oder der Machterhaltung oder — nach einem bekannten Wort — der ökonomischen Manipulation zwecks politischen Profits.

(5) Insgesamt zeichnen sich somit drei Gegenstände dieses Vortrags ab:

- die stabilitätspolitische Rolle von Staatsverschuldung, speziell die Rolle von Staatsverschuldung und Staatsdefiziten in der Rezession,
- die Lastverschiebungsfunktion von Staatsverschuldung und Staatsdefiziten,
- die Rolle von Staatsverschuldung und Staatsdefiziten im politischen Prozeß.

Und weil das letztere Thema — Staatsverschuldung und politischer Prozeß — auf unserer Tagung so komplett gefehlt hat, obwohl es durchaus aktuell ist, stelle ich es an den Anfang. Allerdings muß ich mich dabei sehr kurz fassen, denn ich brauche Zeit für die drängende Hauptfrage, die Rolle der Staatsverschuldung in der Rezession.

I. Staatsverschuldung und politischer Prozeß

(6) Der Einstieg in eine politische Theorie der Staatsverschuldung liegt in der Erkenntnis, daß dieses Instrument — im Vergleich zum konkurrierenden der Besteuerung — die Wahrnehmung der Opportunitätskosten öffentlicher Ausgaben verändert, und daß es dadurch in den politischen Rückkopplungsprozeß im Bereich der staatlichen Einnahmen- und Ausgabenentscheidungen eingreift. — Das ist eine alte Einsicht, die sich weit in die Dogmengeschichte zurückverfolgen läßt. Gleichwohl blieb das Thema lange vernachlässigt, auch noch nach der Geburt der ökonomischen Theorie der Politik. Wiederentdeckt worden ist es im Grunde erst im letzten Jahrzehnt, und zwar vor allem von drei verschiedenen Seiten:

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

— durch die Arbeit von *Buchanan* und *Wagner* (1977) unter dem Titel Defizite und Demokratie[1],

— durch einige empirische Ansätze zur politischen Popularitätsforschung, in denen die Parteienpopularität in Abhängigkeit von ökonomischen Variablen wie der Inflationsrate, der Arbeitslosigkeit und eben auch der Staatsdefizite gesehen wird, ich nenne beispielhaft den demnächst erscheinenden Aufsatz von *Pommerehne* und *Schneider*[2],

— und nicht zuletzt durch den Aufsatz von *Nordhaus* (1975) über den politischen Konjunkturzyklus[3].

(7) Das *Nordhaus*-Modell interessiert hier besonders, denn es rückt eine Frage in den Mittelpunkt, deren Gewicht unmittelbar einleuchtet: den Zusammenhang zwischen Geld und Fiskalpolitik und damit auch von Staatsdefiziten einerseits und dem Wahltermin andererseits. In diesem Modell greifen das Stimmenmaximierungsverhalten der politischen Parteien, Wirkungsverzögerungen im ökonomischen Prozeß und die Vergeßlichkeit der Wähler so ineinander, daß ein Anreiz zu ent-

---

[1] *J. M. Buchanan, R. E. Wagner,* Democracy in Deficit, New York, San Francisco, London 1977. Vgl. auch die daran anschließende Diskussion in einem Symposium des Journal of Monetary Economics, 4, 1978, S. 568 ff., unter dem Titel: „Keynesian Policies, the Drift into Permanent Deficits and the Growth of Government", mit Beiträgen von *R. J. Barro, D. Gordon, W. Niskanen, C. Roberts* und *J. Tobin* sowie einer Stellungnahme von *Buchanan* und *Wagner;* ferner: *J. Buchanan, R. Wagner* (Eds.), Fiscal Responsibility in Constitutional Democracy, Leyden, Boston 1978, mit Beiträgen von *W. Breit, H. Stein, A. P. Lerner, J. Burkhead* und *Ch. Kerr* sowie von *H. A. Niskanen.* Siehe ferner *W. M. Crain, R. B. Ekelund jr.,* Deficits and Democracy, in: Southern Economic Journal, 44, 1978, S. 813 ff.; *Th. M. Baum,* Staatsverschuldung und Stabilisierungspolitik in der Demokratie: Zur neo-institutionalistischen Kritik der keynesianischen Fiskalpolitik, Frankfurt 1982.

[2] Die Autoren stützen sich auf das Beispiel Australiens: *W. Pommerehne, F. Schneider,* Does Government in Representative Democracy Follow a Majority of Voters' Preferences? An Empirical Examination, erscheint demnächst in: *H. Hanusch* (Ed.), Anatomy of Government Deficiencies. — In anderen Arbeiten zur Popularitätsforschung wird von der Höhe der Staatsausgaben ausgegangen: z. B. *B. S. Frey, F. Schneider,* Ein politisch-ökonomisches Modell: Theorie und Anwendung für die Bundesrepublik Deutschland, in: *W. Pommerehne, B. S. Frey* (Hrsg.), Ökonomische Theorie der Politik, Berlin, Heidelberg, New York 1979; *B. S. Frey, F. Schneider,* Recent Research on Empirical Politico-Economic Models, in: *D. A. Hibbs jr., H. Fassbender* (Eds.): Contemporary Political Economy, Amsterdam, New York, Oxford 1981, S. 11 - 27; *H. Rattinger,* Wirtschaftliche Konjunktur und politische Wahlen in der Bundesrepublik Deutschland: Ein Beitrag zur politikwissenschaftlich-statistischen Aggregationsanalyse, Berlin 1980.

[3] *W. D. Nordhaus,* The Political Business Cycle, in: Review of Economic Studies, 42, 1975, S. 169 - 190, deutsche Übersetzung in: *H. J. Ramser, B. Angehrn* (Hrsg.), Beschäftigung und Inflation, Stuttgart, New York 1977, S. 133 - 157; siehe auch: *U. Lächler,* On Political Business Cycles with Endogenous Election Dates, in: Journal of Public Economics, 17, 1982, S. 111 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

stabilisierender Politik entsteht, mit der Folge eben eines politischen, das heißt aus politischen Gründen verursachten Konjunkturzyklus. Der Staat erscheint hier im Gewande des Verursachers, nicht etwa des Bekämpfers von Instabilität. Zum Glück für die Temperatur unserer heutigen Sitzung zeigt die daran anschließende Diskussion, einschließlich des dabei präsentierten empirischen Materials[4], daß die *Nordhaus*-These zumindest überzogen ist. Wenn in ihr eine Teilwahrheit steckt, so muß sie erst noch ans Licht gebracht werden. Immerhin liegt die Anregung nahe, den Zusammenhang zwischen Wahlperiode und Defiziten weiter zu verfolgen. Ich behaupte, dieser Zusammenhang ließe sich besser als bisher erfassen, wenn man nicht auf die faktischen Defizite sondern auf das Fassen von defizitrelevanten Beschlüssen abstellt. Als Ausgangshypothese stelle ich zur Diskussion, daß die Tendenz, den haushaltspolitischen Zukunftsspielraum schon vor Beginn der Wahlperiode zu verplanen, mit sinkenden ökonomischen Wachstumsraten zunimmt und daß dadurch die Fähigkeit unseres politischen Systems zur Reaktion auf unerwartete Belastungen herabgesetzt wird. Trifft diese Vermutung zu, so wären einschlägige institutionelle Reformen zu bedenken, etwa Veränderungen des Haushaltsrechts, die das Fassen defizitrelevanter Beschlüsse in der Nähe des Wahltermins erschweren.

(8) Einen einzigen weiteren Gedanken zur politischen Theorie der Staatsverschuldung möchte ich hier vortragen, von dem ich behaupte, daß er an den Kern der Konsolidierungsfrage rührt. Wie schon gesagt, beeinflußt die Staatsverschuldung ganz allgemein die Wahrnehmung von Opportunitätskosten und damit den Rückkopplungszusammenhang im politischen Prozeß. Doppelt gestört ist diese Wahrnehmung jedoch dadurch, daß die strukturellen Haushaltssalden von konjunkturellen Einflüssen, also von konjunkturbedingten Defizitbewegungen, überlagert werden. Ich behaupte, dies verleitet die Öffentlichkeit zu schwerwiegenden Fehleinschätzungen, und das führt im Ergebnis zu einem Handlungsdruck, erstens in prozyklischer, zweitens in entkonsolidierender Richtung. Folgender Ablauf ist vorgezeichnet: Aus der Rezession tauchen öffentliche Haushalte mit Konsolidierungsproblemen auf, weil sie Konjunkturprogramme laufen haben, die auch bei verbesserter Wirtschaftslage nicht abgeschaltet werden können und sollen. Die darauffolgende Normal- und Hochkonjunktur wird nun aber mitnichten dazu genutzt, den strukturellen Haushaltssaldo wieder auf das mittelfristig gewünschte Maß zurückzuführen. In der Euphorie der kon-

[4] Vgl. zum Beispiel *B. Frey*, Theorie und Empirie politischer Konjunkturzyklen, in: Zeitschrift für Nationalökonomie, 36, 1976, S. 95 - 120; *R. Dinkel*, Political Business Cycles in the US and Germany, in: *R. Hibbs, H. Fassbender* (Eds.) (Anm. 2), S. 209 - 230; *R. Dinkel, R. Lenk*, Fiskalpolitik in der Demokratie, in: Wirtschaftskonjunktur, 31, 1976, S. 1 - 19.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

junkturbedingten Haushaltsverbesserungen wird eine Politik getrieben, die den Konsolidierungsbedarf weiter vergrößert. Die Hochkonjunktur mit anderen Worten ist die hohe Zeit des politischen Mißbrauchs der Staatsverschuldung. Der Katzenjammer kommt in der beginnenden Rezession, wenn mit einem Schlage die konjunkturellen Haushaltsverbesserungen verschwinden und stattdessen konjunkturbedingte Haushaltslasten anfallen. Erst jetzt, um eine konjunkturelle Runde verspätet, gewinnt das Konsolidierungsthema an politischer Schubkraft. Die Haushaltspolitik, die jetzt Handlungsbereitschaft signalisieren müßte, wird von selbstverschuldeten ökonomischen und zugleich von politischen Zwängen gelähmt. — Wer glaubt, dieser ökonomisch irrationale Ablauf sei atypisch, beachte die frappierenden Parallelen der derzeitigen Haushaltslage in der Bundesrepublik Deutschland mit derjenigen von 1974/75; selbst die Rezession von 1966/67 wurde als eine Zeit der Haushaltskrise wahrgenommen, wenn auch in angemessen kleineren Größenordnungen, von den Zeiten Brünings, im Jahre 1930, gar nicht zu reden.

Die Diagnose lautet: Wir bewegen uns in Katastrophenzyklen. Zu erwarten steht demgemäß, daß die Konsolidierungsfrage genau dann wieder in den Hintergrund rückt, wenn sie höchste Priorität verdient, nämlich bei einer künftigen Normalisierung der Konjunktur; dann dürfte der Druck zu einer großzügigeren Ausgaben- und Einnahmenpolitik wieder übermächtig werden, und eine neue Runde des Mißbrauchs der Staatsverschuldung kann beginnen.

(9) Die hinter diesem Ablauf stehenden Zwänge sind zu stark, als daß sie allein durch Appelle an das Pflichtgefühl und Wohlverhalten von Politikern zu überwinden sein dürften. Dazu bietet das vergangene Fehlverhalten auf allen Ebenen der öffentlichen Hand, bei welcher Parteienkonstellation auch immer, ein zu eindeutiges Bild. Mein Vorschlag ist, sich von voluntaristischen Vorstellungen zu trennen und institutionelle Reformen in Angriff zu nehmen; darauf komme ich noch zurück.

Ich verlasse damit das Thema der politischen Theorie der Staatsverschuldung und komme zum heißumstrittenen Gegenstand der Staatsverschuldung in der Rezession.

II. Zur Rolle der Staatsverschuldung in der Rezession

(10) Man sollte keynesianische Vorstellungen mindestens zur Kenntnis nehmen, ehe man sie kritisiert. — Danach erzeugen zusätzliche kreditfinanzierte Staatsdefizite, wenn eine auf Nachfragemangel beruhende Rezession vorliegt, einen expansiven Prozeß auf realen Output

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

und Beschäftigung, oder — was auf den gleichen Wirkungszusammenhang hinausläuft — sie bremsen den einkommenshemmenden Prozeß, als den sich die nachfragebedingte Rezession darstellt. Voraussetzung ist eine monetäre Akkomodation, aber an Liquiditätsspielraum pflegt es in einer Rezession nicht zu fehlen, auch nicht bei einer Politik der Geldmengenziele. Der Effekt kreditfinanzierter Defizite ist multiplikativ. Ökonometrische Großmodelle, deren Ergebnissen man in solchen Fragen früher mehr vertraute als heute, zeigen — als kumulativen realen Expansionseffekt für ein Jahr — Multiplikatorwerte von 1,5 bis 2, je nach der Verwendung der Mittel.

Könnte man in heutiger Lage mit nachhaltigen und nicht nur vorübergehenden realen Kreislaufwirkungen dieser Größenordnung rechnen, so ergäbe sich eine Freudenbotschaft, die ich als Konsolidierungsparadox bezeichnen möchte: Bei durchschnittlichen Staatsabgabenquoten von fast 42 % (einschließlich Sozialversicherungsbeiträgen) und bei einem eingesparten Betrag für jeden vermiedenen Arbeitslosen von derzeit rund 14 000 DM im Jahr führen zusätzliche Defizite infolge ihres expansiven Effekts über ihre Beschäftigungswirkungen zu Haushaltsverbesserungen in ihrer eigenen Größenordnung: die Defizite konsolidieren sich selbst. Erforderlich wären somit nicht die vergrößerten Defizite als solche, sondern lediglich der Entschluß, sie herbeizuführen, denn der dadurch in Gang gesetzte Kreislaufprozeß läßt sie wieder verschwinden.

Dem Konsolidierungsparadox entspricht ein Kapitalmarktparadox: Die durch kreditfinanzierte Haushaltsdefizite bewirkte Einkommensexpansion läßt zusätzliche Ersparnisse anfallen, oder treffender: sie verhindert, daß die in Anspruch genommenen Fonds im einkommenshemmenden Prozeß ersatzlos verschwinden; mithin sind diese Defizite auch keine Nettobelastung für die Kreditmärkte.

(11) Wer dies für eine Verhexung der Gedanken hält, da doch offenkundig in der Rezession die Schuldenstände in die Höhe schnellen, der muß sich vorhalten lassen, daß er vermutlich die Referenzlage verwechselt. Gewiß führen Rezessionen zu erhöhten Defiziten und Schuldenständen, aber das sind nicht Folgen der Staatsverschuldung sondern der Rezession. Nimmt man das Konsolidierungsparadox ernst, so hat es die Haushaltspolitik überhaupt nur sehr begrenzt in der Hand, während einer Rezession die Neuverschuldung zu vermindern, denn indem sie geringere Defizite anstrebt, löst sie kontraktive Prozesse aus, die neue Haushaltslücken entstehen lassen.

(12) Der kritische Punkt der gesamten vorstehenden Argumentation ist natürlich die implizit oder explizit gemachte Unterstellung, daß zusätzliche Defizitfinanzierung keine private Nachfrage verdrängt, we-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

der durch eine Verknappung von Kredit, noch durch Preiseffekte auf den Gütermärkten, noch durch negative Wirkungen auf die Erwartungen, noch durch Wechselwirkungen außenwirtschaftlicher Art. Bei Rezessionen, wie wir sie früher kannten, mochte schon die Feststellung genügen, daß solche Verdrängungseffekte nicht kurzfristig auftreten; bei Rezessionen wie der jetzigen, gewinnt die Frage nach periodenübergreifenden mittelfristigen Verdrängungswirkungen an Gewicht.

In dem Maße jedenfalls, wie private Nachfrage verdrängt wird, sind expansive und kontraktive Effekte zu saldieren, und das soeben entworfene glanzvolle Bild verliert an Zauber. Entscheidend ist dann das Verhältnis von Expansions- und Verdrängungseffekten, und diese Frage steht denn auch im Mittelpunkt der gesamten Debatte, so auch derjenigen zwischen Monetaristen und sogenannten Fiskalisten in ihren extremeren und gemäßigteren Varianten, einschließlich der Diskussion um Fiskalpolitik und rationale Erwartungen.

(13) Ich komme darauf zurück. Zunächst aber unterbreche ich den Gedankengang, um eine wirtschaftspolitisch bedeutsame Feststellung zu treffen, die im wissenschaftlichen Streit oft untergeht, obwohl sie für das Thema Staatsverschuldung und Rezession von großer Bedeutung ist. Trotz des heftigen Streits über die theoretischen Grundlagen besteht — ausgesprochen oder unausgesprochen — bemerkenswerte Einigkeit über eine erste wirtschaftspolitische Schlußfolgerung, nämlich daß Schwankungen der staatlichen Defizite jedenfalls insoweit hinzunehmen seien, wie sie durch die Rezession verursacht sind, oder in traditioneller Ausdrucksweise: daß eine Parallelpolitik zu vermeiden sei. Dies gilt, obwohl der Akzent für die Begründung von verschiedenen theoretischen Positionen aus verschieden zu setzen ist: stärker in den soeben skizzierten kreislauftheoretischen Bahnen vor keynesianischem Hintergrund, stärker allokativ, unter Betonung des Verstetigungsaspekts, in monetaristischer oder sonstiger neoklassischer Perspektive. Im Sinne der vorangegangenen kreislauftheoretischen Überlegungen ist entscheidend, daß die Gefahr des Auftretens von Verdrängungswirkungen dann besonders gering ist, wenn der Staat sich lediglich darum bemüht, nicht selbst zur Quelle von Instabilität zu werden. Weil dies so ist, besteht beim Versuch, konjunkturbedingte Defizite abzubauen, noch nicht einmal die Gewähr, daß dieser überhaupt zu nennenswert geringeren Defiziten führt: siehe das Konsolidierungsparadox.

(14) Damit kein Mißverständnis aufkommt, sei betont: vor Parallelpolitik zu warnen heißt keineswegs eine Vertagung der Konsolidierungsaufgabe zu befürworten. Von Konsolidierung sollte man in Über-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

einstimmung mit dem Sprachgebrauch der Konjunkturinstitute und des Sachverständigenrates nur insoweit sprechen, als es darum geht, das strukturelle, also nicht-konjunkturbedingte Haushaltsdefizit auf das mittelfristig angestrebte Ausmaß zurückzuführen. Parallelpolitik dagegen läge vor, wenn die haushaltspolitischen Instanzen sich bemühen, über die Konsolidierung hinaus sogar noch solche Defizite zu beseitigen, die bei einer Normalisierung der Konjunktur automatisch wieder verschwinden würden, also sozusagen eine Überkonsolidierung zu treiben. Das Wort Parallelpolitik ist unanschaulich, und das dient nicht gerade dem Verständnis der Öffentlichkeit. Das ist gerade in diesem Punkt fatal, weil es falschen Meinungsdruck erzeugt. Deshalb ziehe ich es vor, im deckungsgleichen Sinne von einer brüningschen Politik zu sprechen, im Anschluß an das brüningsche Beispiel von 1930, das uns gerade heute zur Warnung dienen sollte. In dieser Bezeichnung liegt ein Stück Ungerechtigkeit gegenüber Brüning, das er postum verzeihen möge: Brüning blickte schärfer, als ihm im Nachhinein oft unterstellt wird. Zudem wird man der Finanzpolitik des Jahres 1930 nicht gerecht, wenn man sie nicht im Zusammenhang mit der Reparationsfrage sieht.

(15) Die Konkretisierung des konjunkturbedingten Teils der Defizite und damit des Punktes, an dem eine brüningsche Politik beginnen würde, bereitet allerdings erhebliche Schwierigkeiten. Eine Abgrenzung ist nur anhand von mehr oder weniger groben, von faustregelartigen Kriterien möglich, und unvermeidlich entstehen dadurch erhebliche Unschärfen. Gleichwohl ist es unerläßlich, daß die dahinterstehende Unterscheidung gerade auch im Dialog mit der Öffentlichkeit verwendet und daß die offizielle Haushaltspolitik in diesen Kategorien präsentiert wird.

(16) Von brüningschen Reaktionen kann bei der derzeitigen Haushaltspolitik in der Bundesrepublik Deutschland im ganzen kaum die Rede sein — außer im Bereich der Gemeinden. Durch die viel zu stark konjunkturreagible Finanzausstattung im Kommunalbereich wird — je nach örtlicher Wirtschaftsstruktur — in manchen Fällen ein brüningsches Verhalten geradezu erzwungen, ähnlich wie umgekehrt in der Hochkonjunktur expansive Exzesse provoziert werden. Daß sich der Über-Konsolidierungseffekt bei vielen Gemeinden über die Gesamtheit der öffentlichen Haushalte wegsaldiert, hebt seine Bedeutung nicht auf, zumal er mit besonderer Schärfe das Aggregat der öffentlichen Sachinvestitionen trifft. Aus diesen und anderen Gründen weisen die öffentlichen Investitionen derzeit reale Schrumpfungsraten auf; dies fördert die Unterbeschäftigung gerade in besonders konjunkturempfindlichen Bereichen wie dem der Bauwirtschaft. Wir zahlen jetzt teuer

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

dafür, daß wir es trotz der Reformen von 1969 in der Vergangenheit versäumt haben, den Gemeindefinanzen eine stärker konjunkturresistente Grundlage zu geben.

(17) Die Forderung an die Haushaltspolitik, konjunkturbedingte Defizitschwankungen aufzufangen, ist keine Kleinigkeit; damit wird der Staatsverschuldung eine quantitativ überaus bedeutsame Rolle zugewiesen. Eine meiner Schlußthesen wird sein: hier liegt sogar die quantitativ bedeutsamste Aufgabe rationaler Staatsverschuldung überhaupt, und zwar nicht nur für die augenblickliche Lage, sondern auch in langfristiger Perspektive. Im Augenblick freilich erleben wir auf drastische Weise, wie vergangene Größenordnungen konjunkturbedingter Defizite gesprengt werden. Sie werden gesprengt, weil erstens die Arbeitslosigkeit höher, zweitens die Rezession anhaltender und drittens der Swing der konjunkturbedingten Defizite auch aus anderen Gründen größer geworden ist als früher. — Grob geschätzt, gehen bis Ende 1980 in der Bundesrepublik Deutschland kumulierte Schuldenstände in der Größenordnung von rund 100 Mrd. DM auf dieses Auffangen konjunkturbedingter Defizite zurück[5]. Ein überaus rasches weiteres Vordringen dieser Komponente des Schuldenstandes ist wahrscheinlich, denn im laufenden Jahr 1982 hat der konjunkturbedingte Teil der Defizite bereits eine Größenordnung von 20 bis 30 Mrd. DM erreicht, die Sozialversicherung nicht einmal berücksichtigt.

Allein schon die aufzufangenden konjunkturbedingten Defizite führen somit zu rasch anwachsenden Schuldenständen. Die obige Aufgabe der Staatsverschuldung ist also alles andere als neutral in bezug auf die längerfristige Entwicklung des Schuldenstandes, denn selbst für den freundlichen Fall einer Rückkehr zur Hochkonjunktur ist nicht entfernt mit einem spiegelbildlichen Rückgang der Neuverschuldung zu rechnen. Schon eine im obigen Sinne passive Konjunkturpolitik führt somit zu steigenden Relationen von Schuldenständen und Zinsbelastungen zum Sozialprodukt. Hier gewinnen die Modellrechnungen über die haushaltspolitischen Folgen längerfristig erhöhter Verschuldungsquoten an Bedeutung; ich verweise auf *Domar* (1944)[6] und auf die wesentlich pessimistischer stimmende Analyse von *Mückl* (1981), die mit Recht

[5] Nach Schätzung des Sachverständigenrates belaufen sich die kumulierten auslastungsbedingten Steuermindereinnahmen von 1966 bis 81 auf ca. 70 Mrd. DM; für 1982 sind weitere 10 - 15 Mrd. DM zu erwarten. — Nimmt man die Zuschüsse des Bundes zur Bundesanstalt für Arbeit als ersten großen Anhaltspunkt für beschäftigungsbedingte Mehrausgaben, so ergibt sich für den Zeitraum von 1974 - 1981 ein kumulierter Betrag von 21 Mrd. (Diese Zahl reflektiert zum Teil allerdings auch strukturelle Defizite.)

[6] *E. D. Domar*, The "Burden of the Debt" and the National Income, in: American Economic Review, 34, 1944, S. 798 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

die Konsequenzen für den Haushaltsspielraum nach Abzug der (Netto-) Zinszahlungen in den Mittelpunkt stellt[7].

Wir sind hier bei einer der vielerlei unangenehmen konjunkturübergreifenden Konsequenzen einer Rezession: Sie bewirkt im Ergebnis entweder einen Anstieg des Staatsanteils oder einen Rückgang der nicht aus Zinszahlungen bestehenden Staatsleistungen. Das ist auch unter ordnungspolitischen Gesichtspunkten ein beachtenswerter Befund, auf den ich noch zurückkommen werde.

(18) Wegen der erreichten Größenordnungen der Schuldenstände, noch mehr aber wegen der Zukunftsperspektiven hinsichtlich der zu erwartenden Zeitdauer vor allem von angebotsseitigen Rezessionsursachen, wird eine Revision unseres ohnehin gedämpfter gewordenen Urteils zur automatischen Flexibilität des Steuer- und Ausgabensystems erforderlich. Wir werden uns überlegen müssen, wie wir die konjunkturelle Schwankungsbreite der Haushaltssalden reduzieren können, wenn nicht bei länger dauernder Stagnation die Zinszahlungen künftig zu den umfangreichsten aller öffentlichen Leistungen werden sollen. Natürlich kann eine solche Reduktion nicht Selbstzweck sein, aber sie wird bei künftigen finanzpolitischen Maßnahmen zumindest mitzubedenken sein. Daß Maßnahmen zum Abbau der konjunkturbedingten Flexibilität von Einnahmen und Ausgaben, selbst wenn sie in der Rezession ergriffen werden, nicht etwa gleichzusetzen sind mit einer brüningschen Politik, brauche ich nach dem vorhin Gesagten nicht ausdrücklich zu betonen.

(19) Damit komme ich zum eigentlich strittigen Punkt, zu der Frage nach den Wirkungen einer über ein Vermeiden brüningscher Reaktionen hinausgehenden aktiven Fiskalpolitik unter heutigen Umständen. Unter heutigen Umständen, das heißt, in einer Rezession, bei der sich angebotsseitige und nachfrageseitige Ursachen mischen. Vor diesem Hintergrund, wie gesagt, ist nach den Verdrängungseffekten aktiver Fiskalpolitik zu fragen. Die Stichworte habe ich schon genannt (Tz. 12): Zu fragen ist

— nach Verdrängungswirkungen auf den Kreditmärkten, insbesondere durch Zinseffekte einer aktiven Fiskalpolitik;

— nach Verdrängungswirkungen auf Gütermärkten; sie treten auf in dem Maß, in dem sich expansive fiskalische Effekte in Preis-

[7] *W. J. Mückl*, Ein Beitrag zur Theorie der Staatsverschuldung, in: Finanzarchiv, NF., 39, 1981, S. 255 - 278; vergleiche auch die Modellrechnungen von *S. Ziffzer*, Ökonomische Grenzen der staatlichen Kreditaufnahme, Berlin 1980, Veröffentlichungen des Forschungsinstituts für Wirtschaftspolitik an der Universität Mainz, 42, S. 123 ff.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

wirkungen oder Rationierungseffekten statt in Mengenwirkungen niederschlagen;

— nach Verdrängungswirkungen, die durch Einflüsse der Fiskalpolitik auf die privaten Erwartungen ausgelöst werden.

— Einbezogen werden müssen selbstverständlich auch die außenwirtschaftlichen Zusammenhänge, wie sie uns gestern in den Referaten von *Lehment* und von *Lipp* beschäftigt haben.

— Und neu stellt sich angesichts der derzeitigen Beharrungstendenzen der Unterbeschäftigung die Frage nach periodenübergreifenden, längerfristigen Verdrängungswirkungen, die bei anhaltend erhöhter Staatsverschuldung kurzfristig auftretende reale Expansionseffekte reduzieren oder aufheben können[8].

Eine Diskussion dieser Zusammenhänge in der Gesamtschau einschließlich des vielfältigen und divergierenden empirischen Materials ist im Rahmen dieses Vortrags nicht möglich. Ich verzichte von vornherein auf diesen Versuch und konzentriere mich auf einen einzigen, allerdings zentralen Effekt, der zugleich für die Einordnung des Konsolidierungsthemas entscheidend ist.

(20) Wichtig für das Verständnis dieses Effekts sind zunächst einmal die Rahmenbedingungen, unter denen sich die heutige haushaltspolitische Diskussion präsentiert. Staatsverschuldung und Staatsdefizite erscheinen unter derzeitigen Bedingungen nicht als einfache Instrumentalvariable, die präzise im Hinblick auf wirtschafts- und gesellschaftspolitische Ziele gesteuert werden können. Der beherrschende Eindruck ist vielmehr der einer atemberaubenden Eigendynamik der öffentlichen Haushalte.

Die Defizite haben die Tendenz, sozusagen von selbst zu wachsen, und zwar nicht nur die konjunkturellen, was nicht weiter verwunderlich wäre, sondern zugleich und darüber hinaus auch die strukturellen Defizite. Der Grund für diese Tendenz der Defizite, anzuschwellen, scheint weniger in gegenwärtigen finanzpolitischen Entscheidungen als vielmehr in Festlegungen der Vergangenheit zu liegen. Und es scheint, man brauchte diese Dynamik der öffentlichen Haushalte nur eine Weile gewähren zu lassen, um strukturelle, also auch mittelfristig anhaltende Defizite in staunenswerten Größenordnungen hervorzubringen. Trotz eines permanenten Konsolidierungskampfes, dessen Ende auf Jahre hinaus nicht abzusehen ist, konnte die Ausgabendynamik bisher besten-

[8] Siehe hierzu zum Beispiel das ökonometrische Modell der *Deutschen Bundesbank:* Struktur und Eigenschaften einer neuen Version des ökonometrischen Modells der Deutschen Bundesbank, in: Monatsberichte der Deutschen Bundesbank, 34. Jg., August 1982, S. 39 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

falls gedämpft, nicht aber beseitigt werden. Dieser Sachverhalt beschränkt sich bekanntlich keineswegs auf die Bundesrepublik Deutschland, sondern er ist international weit verbreitet. Besonders interessant sind in dieser Hinsicht die Vereinigten Staaten, in denen aus Gründen, die von keynesianischen weltweit verschieden sind, Defizite hervorgerufen werden, wie sie angesichts eines niedrigen Beschäftigungsstandes ein traditioneller Fiskalist kaum kühner hätte erträumen können.

(21) An der Beurteilung dieser sich präsentierenden Konsolidierungsfrage scheiden sich die Geister. Ein Teil des Streits geht — offen oder verdeckt — auf divergierende Wertungen über die wünschenswerte Rolle des Staates in der Gesellschaft zurück, und das ist auch nicht verwunderlich, denn das Konsolidierungsthema hat zentral mit dem mittelfristigen Umfange der Staatsausgaben und der Steuerquote zu tun. Zugleich aber steht dahinter ein Dissens über Wirkungszusammenhänge, den man möglichst nicht mit dem genannten normativen Streit vermengen sollte. Nur dieser theoretische Dissens ist jetzt mein Thema. Sein Ausmaß wird deutlich, wenn man bedenkt, daß das, was in früheren, problemloseren Zeiten einmal als „expansiver Impuls" eines öffentlichen Haushalts bezeichnet wurde, vom Ansatz her identisch definiert ist mit dem Begriff des Konsolidierungsbedarfs, so daß es auf ein bloßes Sprachspiel hinauszulaufen scheint, ob man von dem einen oder dem anderen spricht. Hinter der Wortwahl freilich stehen theoretische Vorstellungen, die miteinander harmonieren wie Feuer und Wasser. Strikt antikeynesianische Vorstellungen verbinden sich jedenfalls meist mit dem Stichwort der Konsolidierung. Hier ist die Rede davon, daß bestehender oder gar wachsender Konsolidierungsbedarf (= expansiver Impuls des öffentlichen Haushalts) rezessionsverschärfend und nicht etwa stabilisierend wirke. Dies sei der Fall, weil bestehender oder gar wachsender Konsolidierungsbedarf das Vertrauen der Privaten in die Haushalts- und Stabilitätspolitik störe, was vor allem auf die private Investition dämpfend wirke.

(22) Der Begriff des Vertrauens, der bei diesen Vorstellungen eine so zentrale Rolle spielt, ist kein eingebürgerter Fachausdruck, aber man darf dahinter eine Klasse von positiven Erwartungseffekten, also eine Theorie der Erwartungsbildung vermuten[9]. Mir scheint dabei die

[9] Speziell zu Erwartungseffekten im Zusammenhang mit der Fiskalpolitik — und abgesehen von Modellen mit rationalen Erwartungen vom *Sargent/Lucas*-Typ, die jegliche Stabilitätspolitik als wirkungslos erscheinen lassen — seien genannt: *M. N. Bailey*, Stabilization Policy and Private Economic Behavior, in: Brookings Papers on Economic Activity, Washington 1978, S. 11 ff.; *J. Tobin, W. H. Buiter*, Fiscal and Monetary Policies, Capital Formation and Economic Activity, in: *G. M. von Furstenberg* (Ed.), The Government and Capital Formation, Cambridge (Mass.) 1980, S. 73 - 151; siehe auch *K. H. Schlotthauer*, Inflationserwartungen, Hamburg 1981.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

folgende Interpretation naheliegend: Je nach Einschätzung der haushaltspolitischen Gesamtlage wird eine heutige Vergrößerung des Haushaltsdefizits von den Privaten entweder als Indiz für eine permanente oder jedenfalls längerfristig anhaltende Haushaltsbelastung eingeordnet, mit anderen Worten als eine Dekonsolidierung, oder aber als gesteuerte expansive Fiskalpolitik. Permanente Defizite bedeuten zugleich eine Revision der Staatsquote. Heutige Defizite, so kann man somit sagen, beeinflussen die Erwartungsbildung hinsichtlich der Staatsquote bzw. Steuerquote der Zukunft. Dieser Permanenzeffekt drückt die erwarteten Nettoerträge der Investitionen und die erwarteten Barwerte des verfügbaren Lebenseinkommens, genauer: er verschlechtert die subjektive Wahrscheinlichkeitsverteilung, die diesen abdiskontierten Größen zugeordnet wird. Dies hat vor allem investitionsdämpfende Wirkungen und wirkt somit verschärfend sowohl auf die nachfrageseitigen als auch die angebotsseitigen Rezessionsursachen.

(23) Erwartungen der hier angedeuteten Art möchte ich als Erwartungen vom Indikatortyp bezeichnen; es geht nicht um die unmittelbar vom Defizit der jeweiligen Periode ausgelösten Wirkungen, vielmehr werden diese Defizite von den Privaten als Indikator für künftige Defizite oder künftige Steuererhöhungen zu deren Beseitigung betrachtet.

Wir haben es hier mit einer Erscheinung zu tun, die nicht verwechselt werden darf mit der neuerdings meist in Verbindung mit *Barro* zitierten These der Schuldneutralität bei rationalen Erwartungen[10]. Bei *Barro* und anderen geht es lediglich um die erwarteten Zinsverpflichtungen aus heutiger Staatsverschuldung, hier dagegen um eine erwartete Permanenz von Defiziten. Offenkundig aber besteht zwischen beiden Effekten ein Überschneidungsbereich, denn die hervorgerufenen zusätzlichen Zinslasten tragen zur Erwartung der Permanenz der Defizite bei.

Der Sache nach wird hier das alte Thema der mangelnden Reversibilität haushaltspolitischer Maßnahmen mit einer Theorie der Erwartungsbildung verknüpft. Die Reversibilitätsfrage wird nicht mehr einfach in den Kreis der hemmenden institutionellen Nebenbedingungen abgeschoben, sondern sie tritt ins Zentrum der Theoriebildung. Eine solche Aufwertung der Reversibilitätsfrage bei Staatsdefiziten, die in

[10] *R. J. Barro,* Are Government Bonds Net Wealth?, in: Journal of Political Economy, 82, 1974, S. 1095 - 1117. Breitere Übersichten zu diesem Thema finden sich bei *J. Tobin, W. H. Buiter,* Debt Neutrality: A Brief Review of Doctrine and Evidence, in: *G. M. von Furstenberg* (Ed.), Social Security versus Private Saving, Cambridge (Mass.) 1979, S. 39 - 63; sowie bei *R. J. Barro,* Public Debt and Taxes, in: *ders.,* Money, Expectations and Business Cycles, New York, London 1981, S. 227 - 241.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

den Arbeiten von *Keynes* überhaupt nicht vorkommt, erscheint mir um so mehr gerechtfertigt, als dieses Thema uns derzeit mit einer früher ungekannten Wucht begegnet.

(24) Man sollte folglich erwarten, daß der geschilderte Effekt im Hauptstrom der neueren theoretischen Literatur steht, zumal ja ohnehin ein Teil dieser Literatur mit Recht den Erwartungseffekten zentralen Platz einräumt. Von einer solchen zentralen Rolle kann indessen keine Rede sein.

Erwartungen vom Indikatortyp spielen zwar eine bedeutende Rolle in den Gutachten der Konjunkturbeobachtungsgremien und der in diesem Umkreis entstehenden Literatur. In theoretischen Arbeiten treten sie uns hie und da im Gewande der erwartungsbedingten Verdrängungswirkungen entgegen, und auch dann noch oft in Gestalt von Zitaten aus Konjunkturgutachten. Im Zentralbereich der theoretischen Diskussion über Effekte der Fiskalpolitik nimmt der beschriebene Zusammenhang einen eher bescheidenen Platz ein.

Einige Zeichen gibt es indessen dafür, daß sich dies ändert. Ein gerade erschienener Aufsatz von *Martin Feldstein*[11] rückt die Frage der permanenten oder nur transitorischen Defiziterwartungen in den Mittelpunkt seiner Ausführungen über die Wirksamkeit der Fiskalpolitik. Die gleiche Hypothese hat auch *Phelps* zur Grundlage seines noch unveröffentlichten Vortrages gemacht, den er kürzlich bei uns in München gehalten hat[12].

(25) Über die bisher vorgetragene Interpretation hinausgehend schlage ich vor, das Konzept der Erwartungswirkungen vom Indikatortyp in einem noch weiteren Sinne zu verstehen und dabei die Grenzen zur politischen Theorie der Staatsverschuldung zu sprengen. Demgemäß würde die Höhe des strukturellen Defizits — oft vielleicht auch des tatsächlichen Defizits — schlicht als Indikator für die Fähigkeit eines Landes genommen, mit seinen politischen Problemen fertig zu werden; insofern werden Staatsdefizite zu Indikatoren der politischen Stabilität. In jeder Zeitung können wir lesen, daß derartige Schlüsse etwa aus der Höhe der Staatsdefizite von Brasilien oder der Türkei gezogen werden; nur in der wissenschaftlichen Literatur haben wir davon wenig Kenntnis genommen. In ausgefeilter Form vollends tritt uns dieser Sachverhalt im internationalen Kreditgeschäft der Banken entgegen, in deren Indikatorsysteme zur Bestimmung von Länderrisiken und Länderboni-

[11] *M. Feldstein*, Government Deficits and Aggregate Demand, in: Journal of Monetary Economics, 9, 1982, S. 1 - 20.

[12] *E. Phelps*, The Effectiveness of Keynesian Fiscal Policy, Vortrag an der Universität München im Juni 1982.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

tät wesentlich auch die Staatsdefizite eingehen. Vielleicht liegt hier überhaupt ein ins Gewicht fallender Wirkungszusammenhang von Staatsdefiziten und internationalen Kapitalströmen.

(26) Insgesamt behaupte ich, daß die geschilderten Erwartungswirkungen vom Indikatortyp erhebliches quantitatives Gewicht haben. Für die aktuelle Finanzpolitik folgt daraus zweierlei, nämlich erstens, daß allein schon aus diesem Grunde die expansiven Wirkungen von Staatsdefiziten zurückhaltender einzuschätzen sind als früher, zweitens, daß das Konsolidierungsthema auch in der Rezession ernst genommen werden muß, und zwar gerade auch aus stabilitätspolitischen Gründen, insbesondere, daß bei jeglichen defizitvergrößernden Programmen, gleichgültig, ob sie nachfrageanregend (à la Mitterand) oder angebotsanregend (à la Reagan) gemeint sind, äußerste Sorgfalt darauf verwendet werden muß, dem Eindruck einer schlichten Entkonsolidierung des Haushalts entgegenzuwirken, und zwar glaubhaft.

(27) Soviel über Erwartungen vom Indikatortyp. — Ich beschränke mich darauf, eine weitere grundsätzliche Erschwernis heutiger Beschäftigungspolitik zu erwähnen, nämlich die Verschärfung der Probleme der Stagflation. Dies erhöht das Gewicht der aus konflikttheoretischer Perspektive kommenden Hinweise auf die Zusammenhänge von fiskalpolitischer Handlungsbereitschaft einerseits und Gewinn- und Kosteninflation andererseits. Ist eine expansive Fiskalpolitik voraussehbar, so mindert dies die auf Lohnverhandlungen wie auf Preiserhöhungen lastenden beschäftigungspolitischen Risiken. Dies kann zu einem aggressiveren Forderungsverhalten der am Verteilungskampf beteiligten Gruppen führen, zumal in einer Zeit, in der Realeinkommensverzichte zur Diskussion stehen[13].

Eine expansive Fiskalpolitik, ja schon deren Antizipation, kann somit tendenziell zur Verschärfung gerade derjenigen Probleme beitragen, die sie bekämpfen will. Daraus ergeben sich Konsequenzen für die praktische Fiskalpolitik, auf die ich sogleich noch zu sprechen komme.

(28) Die vorangegangenen Ausführungen, zusammen mit den gestern erörterten außenwirtschaftlichen Zusammenhängen und den oben angedeuteten weiteren Verdrängungswirkungen in kurzfristiger wie insbesondere in mittelfristiger Perspektive, geben Anlaß, die Wirksamkeit aktiver Fiskalpolitik zurückhaltend einzuschätzen. Das nachfragepolitische Instrumentarium hat seit der Zeit des Stabilitäts- und Wachstumgesetzes erheblich an Glanz verloren. Indessen zwingt der Ernst der

[13] *W. Fellner,* Towards a Reconstruction of Macroeconomics, Washington D. C. 1976. — Zum Aspekt der Gefährdung des Beschäftigungsziels bei einer staatlichen Vollbeschäftigungsgarantie vgl. auch *H. Giersch,* Konjunktur- und Wachstumspolitik, Wiesbaden 1977, S. 64 f.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

gegenwärtigen Konjunkturlage, insbesondere das Anwachsen der auf Nachfragemangel beruhenden Arbeitslosigkeit und die damit verbundene Gefahr eines kumulativen Abschwungs zu einer neuen Abwägung der Risiken. — Mein Fazit ist, trotz der obigen Einschränkungen, ein zurückhaltendes Plädoyer für aktive Fiskalpolitik in begrenztem Rahmen, im Zuge eines teilweise defizitfinanzierten Konjunkturprogramms. Zurückhaltend ist dieses Plädoyer, weil es in der Rollenzuweisung begrenzt ist und nicht zuletzt weil es an sogleich darzulegende Bedingungen gebunden ist, die für bessere Wirkungschancen, insbesondere für ein günstigeres Verhältnis von Expansions- und Verdrängungswirkungen, sorgen sollen.

(29) Die Rollenzuweisung an die Fiskalpolitik — wie gesagt — ist begrenzt. Das Schwergewicht der Rezessionstherapie hat auf der Angebotsseite zu liegen: Bei der Förderung des Investitionsklimas im weitesten Sinne und einem Abbau von funktionswidrigen, ich wiederhole: von funktionswidrigen Investitionshemmnissen, bei der Verhinderung eines prozyklischen Rückgangs der öffentlichen Investitionen, beim Abbau von Mobilitätshemmnissen und Immobilitätsanreizen, die ein ungeheures Ausmaß angenommen haben, und nicht zuletzt bei dem immer noch viel zu wenig gewichteten Thema einer Liberalisierung bei der Wahl der Arbeitszeit: der Tages-, der Jahres- wie der Lebensarbeitszeit[14].

Maßnahmen von unmittelbar haushaltspolitischem Charakter bieten sich zunächst einmal dort an, wo sie gerade nicht zu Defiziten führen sondern mit der Konsolidierungsaufgabe harmonieren. Unter Nachfragegesichtspunkten gilt dies besonders augenfällig für einen Abbau der Sparförderung, unter Angebotsgesichtspunkten zum Beispiel für eine Beseitigung der Steuerbegünstigungen für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit.

(30) Daneben plädiere ich, wie schon gesagt, für die begrenzte, die teilweise Kreditfinanzierung eines Konjunkturprogramms, und zwar unter den folgenden vier Bedingungen.

---

[14] Vgl. zur Arbeitszeitverkürzung: *A. E. Ott*, Arbeitszeitverkürzung als Mittel zur Bekämpfung der Arbeitslosigkeit, in: Neuere Entwicklungen in der Beschäftigungstheorie und -politik, Schriftenreihe des Wirtschaftswissenschaftlichen Seminars Ottobeuren, Band 8, 1979, S. 383 - 394; *U. Vorkötter, S. Wied-Nebbeling*, Gesamtwirtschaftliche Auswirkungen einer beschleunigten Verkürzung der Wochenarbeitszeit, Institut für Angewandte Wirtschaftsforschung Tübingen, Forschungsberichte, Serie A, Nr. 30, Tübingen 1981; *F. Fotiadis*, Gesamtwirtschaftliche Auswirkungen einer Verkürzung der Arbeitszeit, Institut für Angewandte Wirtschaftsforschung Tübingen, Schriftenreihe, Band 37, Tübingen 1981; Mitteilungen aus der Arbeitsmarkt- und Berufsforschung, 3/1979, Schwerpunktheft Arbeitszeit, S. 263 ff.; *P. A. Görres*, Beschäftigungseffekte von Arbeitszeitverkürzungen, in: Zeitschrift für Sozialwissenschaften, 1982, 4, S. 337 - 362.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Erstens:

Konjunkturprogramm und Haushaltskonsolidierung müssen nebeneinander laufen. Die Konsolidierung stellt eine mittelfristige Aufgabe dar, die keine kurzfristige Unterbrechung duldet. Im Nebeneinander des Kampfes um eine Eindämmung von längerfristig angelegten Defiziten und der Beschließung eines teilweise kreditfinanzierten Programms liegt keine widersprüchliche Wirtschaftspolitik sondern der Versuch, sich aus einer fatalen haushaltspolitischen Verklammerung zu lösen.

Zweitens:

Gleichwohl bringt jedes Konjunkturprogramm seinerseits Konsolidierungsbedarf mit sich, denn viele einmal angelaufene Maßnahmen können oder sollen auch nach überwundener Nachfrageschwäche nicht einfach wieder abgeblasen werden. Mit dem Programm zu verbinden sind daher Aussagen, wie die damit geschaffene zusätzliche Konsolidierungsaufgabe bewältigt werden soll, sobald die nachfragebedingten Konjunkturprobleme eingedämmt sind. Diese Aussagen müßten schon bei der Präsentation des Programms getroffen werden, am zweckmäßigsten wohl durch Integration in die mittelfristige Finanzplanung.

Drittens:

Schon aus dem Vorangegangenen versteht sich, daß die begrenzte Kreditfinanzierung eines Konjunkturprogramms unter heutigen Bedingungen nur dann diskutabel ist, wenn dieses Programm auf der Verwendungsseite strikt angebotsorientiert ist, so daß es angebotsseitige wie nachfrageseitige Rezessionsursachen simultan anpackt. Es geht also nicht um Fiskalpolitik im traditionellen Sinne sondern um eine kombinierte nachfrage- und angebotsseitige Strategie.

Viertens:

Ein begrenzt kreditfinanziertes Konjunkturprogramm muß einkommenspolitisch abgesichert sein; es muß eingebunden sein in ein Netz von zumindest informellen Vereinbarungen, mit dem Ziel, zu verhindern, daß die angestrebte expansivere Fiskalpolitik dazu führt, daß sich die gesellschaftlichen Gruppen, insbesondere die Tarifpartner, aber keineswegs nur sie, von einem Stück beschäftigungspolitischer Verantwortung entlastet fühlen. Die staatliche Handlungsbereitschaft muß an die Voraussetzung eines weiteren Stillhaltens in der Lohnpolitik geknüpft sein. Aber weit über die Tarifpartner hinaus hätte ein solcher Stabilitätspakt eine breite Grundlage zu suchen, in dem die zu tragenden Opfer möglichst gleichmäßig verteilt werden.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Die ersten beiden dieser vier Anforderungen an ein Konjunkturprogramm stellen den Versuch dar, die beschriebenen negativen Erwartungen vom Indikatortyp niedrig zu halten und damit das Verhältnis von Expansions- und Verdrängungseffekten zu verbessern. Insgesamt laufen die genannten Bedingungen darauf hinaus, ein Klima zu schaffen, das die stabilitätspolitische Wirksamkeit eines Konjunkturprogramms trotz einer wenig förderlichen Gesamtsituation begünstigt. — So mein Vorschlag, ich wünschte, ich hätte einfachere Rezepte zu offerieren.

III. Zur Lastverschiebungsfunktion der Staatsverschuldung

(31) Nun komme ich zum letzten der drei Fragenkreise dieses Vortrags: der Rationalität von Staatsverschuldung und Staatsdefiziten, die anderen Zwecken dienen als beschäftigungspolitischen. Offensichtlich erfreut sich solche Kreditaufnahme großer Beliebtheit, denn fast alle westlichen Staaten verschulden sich nicht nur in der Rezession sondern auch bei Normal- und Vollbeschäftigung, oder, um den Tatbestand genauer zu umreißen: sie verschulden sich selbst dann und insoweit, wie auch ohne Kreditaufnahme Normal- oder Vollbeschäftigung zu erwarten wäre. — Im folgenden werde ich darlegen, daß eine derartige nicht konjunkturell begründete Verschuldung bei Bund und Ländern unter heutigen Bedingungen und auch für die längerfristige Zukunft irrational ist und deshalb strikt unterbunden werden sollte.

(32) Ökonomisch und politisch begründet wird eine solche Verschuldung — wie schon gesagt — mit dem Lastverschiebungsargument; wir finden dieses Argument denn auch häufig in den haushaltspolitischen Reden der Finanzpolitiker der jeweiligen Regierungspartei. Verwiesen wird dabei auf die gleichzeitig vorgenommenen öffentlichen Investitionen und sonstigen vielfältigen zukunftswirksamen Staatsausgaben. Im Hinblick auf solche zukunftsfreundliche Taten erscheine eine teilweise Kreditfinanzierung, im Interesse der gerechten Lastenverteilung zwischen Gegenwart und Zukunft, angemessen oder doch vertretbar. Von einer Nettobelastung der Zukunft könne ohnehin nicht die Rede sein, denn der Gesellschaft entstünden keine Nettoverluste aus öffentlichen Investitionen — es sei denn, die Nutzen-Kosten-Rechnung war falsch. Im übrigen bedienten sich auch private Investoren aus ganz ähnlichen Gründen des Kredits, und zwar in größtem Umfange, und wer's nicht tue sei falsch finanziert.

Daß die Staatsverschuldung zu solchem Lastentransport grundsätzlich geeignet sei, ist heute unbestritten, außer in bestimmten esoterischen Zusammenhängen der Theorie des optimalen Wachstums. Verschuldung

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

statt Besteuerung vermindert in der Regel den Spielraum für private Investitionen, insofern führt sie zu differentiellen Wachstumseinbußen. Im Falle der Auslandsverschuldung bei gelungenem Realtransfer vergrößert sich der Ressourcenspielraum der Volkswirtschaft in der Gegenwart, und er verengt sich in der Zukunft.

Ich beginne nun mit dem Angriff auf die soeben vorgetragene Argumentation. Vier Gruppen von Gegenargumenten werde ich ins Feld führen und ein fünftes Argument zumindest skizzieren. Man beachte, daß jede einzelne der fünf Attacken unabhängig von den anderen ist.

(33) Das erste Argument gegen eine Verschuldung aus Lastverschiebungsgründen verweist auf schwerwiegende Konflikte mit dem Stabilisierungsziel. Eine staatliche Defizitpolitik in der Hochkonjunktur erschwert die Aufgabe der Stabilitätspolitik. Viel wichtiger aber ist, daß eine Gewöhnung an Staatsdefizite die ökonomische und politische Handlungsfähigkeit in einer künftigen Rezession herabsetzt. Das gilt besonders kraß, wenn man sich die eingangs vorgetragene politische Theorie der Katastrophenzyklen zu eigen macht; es würde in abgeschwächtem Ausmaß aber auch dann gelten, wenn man erwarten könnte, daß den speziellen haushaltspolitischen Versuchungen der Hochkonjunktur widerstanden wird und die strukturellen Defizite mäßig bleiben.

Seit einem Jahrzehnt sind unsere stabilitätspolitischen Probleme ernster geworden. Zugleich erleben wir drastischer als je, wie sehr hohe strukturelle Defizite die konjunkturpolitische Beweglichkeit lähmen können. Die vorgetragene Kritik hat deshalb gegenüber früher stark an Gewicht gewonnen.

Ich betrachte die Konflikte mit dem Stabilitätsziel allein schon als hinreichend für ein Verdikt gegen die nicht-konjunkturelle Staatsverschuldung. Für die Zeit der Normalkonjunktur wären mithin ausgeglichene Haushalte zu fordern und — in konsequenter Fortführung des Gedankens — für die Hochkonjunktur sogar Budgetüberschüsse, nämlich in Höhe der konjunkturbedingten Haushaltsverbesserungen.

(34) Die zweite Attacke bewegt sich auf dem normativen Boden des Lastverschiebungsarguments. Die Schwäche dieses Arguments liegt darin, daß positive Zukunftswirkungen durch Staatsausgaben und negative Zukunftswirkungen durch Kredit isoliert betrachtet und einander zugerechnet werden. Eine solche Verengung des Gesichtsfeldes bei lastenpolitischen Entscheidungen ist aber keineswegs plausibel. Denn klarerweise löst unsere heutige Generation auch außerhalb des Bereichs der Budgetpolitik gewichtige Zukunftswirkungen aus, und

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

großenteils solche negativer Natur. Besonders naheliegend ist der Hinweis auf Umweltschäden, wie sie sich in immer gigantischeren Größenordnungen abzeichnen. Hier leben wir in großem Umfange auf Kosten der Zukunft. — Im übrigen dient gerade unter den sogenannten zukunftswirksamen öffentlichen Ausgaben ein erheblicher Teil lediglich dem Zweck, noch größere Schäden zu verhüten, positiv sind die Zukunftsfolgen hier also nur insofern, als sie noch größere Desinvestitionen an Umweltqualität verhindern.

Aber keineswegs nur in Umweltfragen leben wir zu Lasten der Zukunft. Ein anderes drastisches Beispiel ist die Sozialversicherung. Deren künftige Finanzkrise ist angesichts der heutigen Altersstruktur der Bevölkerung vorgezeichnet. Im Augenblick ist diese Altersstruktur für die Finanzen der Sozialversicherung extrem günstig, in wenigen Jahren wird diese Lage ins Gegenteil umschlagen. Gleichwohl erlauben wir uns schon heute erhebliche Defizite in den Sozialversicherungshaushalten.

Kurzum: Das Lastverschiebungsargument mag früher normativ plausibel gewesen sein. Heute zieht es nicht mehr. Im Gegenteil, dieses Argument, das auf unser heutiges zukunftsfreundliches Verhalten in puncto Staatsausgaben gründet, klingt eher herausfordernd.

(35) Auch mein dritter Angriff setzt unmittelbar bei der Lastverschiebungsfrage an. Er zieht ein normatives Fazit aus genau den Überlegungen, die den vorangegangenen Teil des Vortrages ausgefüllt haben.

Heutige Rezessionen, so war das Ergebnis, ziehen erhöhte Schuldenstände mit entsprechenden Zinsverpflichtungen nach sich, und zum Teil ist das unvermeidbar. Das ist ein negativer Zukunftseffekt, der zur Zeit in völlig neuen, vorher ungeahnten Größenordnungen in unser Blickfeld tritt. So lange die Rezession weiter geht, können wir nicht allzu viel dagegen tun. Wenn wir aber in Zukunft zu einer Normal- und Hochkonjunktur zurückfinden, werden wir vor der Frage stehen, ob wir unser bisheriges Verschuldungsverhalten fortsetzen und damit die fiskalischen Folgelasten aus vergangenen Rezessionen an die Nachwelt weitergeben wollen, und zwar kumulativ. Wenn ja, dann ist der weitere Vormarsch der Zinsen auf die Staatsschuld zur mit Abstand umfangreichsten aller Staatsleistungen vorgezeichnet, und dieser Umstand wird die Staatsquote weiter nach oben bzw. die sonstigen Staatsleistungen nach unten drücken.

Auch dieses Problem der finanziellen Rezessionsfolgelasten hat so viel Gewicht, daß es uns allein schon veranlassen sollte, auf jegliche Staatsverschuldung zu verzichten, solange diese nicht konjunkturell dringend geboten ist.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

(36) Das vierte meiner Argumente ist politischer Natur. Ich erinnere an die eingangs aufgestellte These vom notorischen Mißbrauch der Staatsverschuldung in der Hochkonjunktur. Das Lastverschiebungsargument, inoperabel formuliert wie es ist, leistet solchem Mißbrauch Vorschub. Es liefert den bequemen Rechtfertigungsgrund für jegliche kreditfinanzierte Defizite, ob diesen Defiziten nun zunehmende oder abnehmende Zukunftsleistungen gegenüberstehen. Nicht zuletzt deshalb ziert das Argument die Reden ganzer Generationen von Finanzministern. Dem Mißbrauch der Staatsverschuldung entspricht somit derjenige des Lastverschiebungsarguments. Ein genereller Verzicht auf Verschuldung zu Lastverschiebungszwecken würde diesem Mißbrauch den Boden entziehen.

(37) Meinen fünften Angriff führe ich nicht aus, sondern kleide ihn in Frageform. Er nimmt das Lastverschiebungsargument nicht als gegeben hin, sondern diskutiert dessen ideologische Fundamente. Wieso überhaupt, so könnte man fragen, sollte sich der Staat in einer individualistischen Gesellschaft zum Entlaster seiner Bürger aufschwingen, wieso sollte er sich aufgerufen fühlen, für seine Bürger etwas zu beschaffen, was diese sich grundsätzlich auch selbst und in einzelwirtschaftlichen Zusammenhängen besorgen können, nämlich Gegenwartserleichterungen und Zukunftsbelastungen durch Kredit? Schon der Ansatz dieser Frage zeigt, daß der Vergleich mit der Verschuldung privater Investoren in einem ganz wesentlichen Punkte hinkt: Private verschulden sich in eigener Sache, staatliche Entscheidungsorgane dagegen handeln für die Bürger. — Wenn der Staat etwas für seine Bürger tut, was diese grundsätzlich auch selbst tun können, so muß er gute Gründe dafür haben. In einer grundsätzlich individualistischen Gesellschaftsordnung hat er die Beweislast gegen sich.

Worin könnten solche Gründe bestehen? Mit dieser Frage begeben wir uns in einen wohlvertrauten, wenn auch etwas verschrobenen Bereich der normativen Finanztheorie, der meines Wissens bisher nicht mit dem der Staatsverschuldung in Verbindung gebracht worden ist, nämlich den der meritorischen Leistungen.

Die staatliche Inanspruchnahme von Kredit hat Aspekte einer Meritorisierungsentscheidung: Die Nutzung von Geldkapital ist gekennzeichnet durch die Lehrbuchkriterien der Ausschließbarkeit und der Rivalität; sie weist damit die Lehrbuchmerkmale eines „privaten Guts" auf. — Und in der Tat lassen sich typische Fragen aus der Meritorisierungsdebatte auf den Tatbestand der Staatsverschuldung anwenden:

— Bestehen bei den Bürgern Informationsmängel hinsichtlich der zu treffenden intertemporalen Entscheidung, so daß sie keine intelligenten Verschuldungsbeschlüsse in eigener Sache treffen können?

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

— Haben die Bürger verzerrte Präferenzen, was die Kreditaufnahme angeht, und durchschaut der Staat ihre wahren Präferenzen?

— Ist die staatliche Kreditaufnahme aus Effizienzgründen geboten, etwa weil der Staat sich zu einem niedrigeren Zinssatz verschulden kann als seine Bürger, so daß er infolgedessen zu einer gesellschaftlichen Wohlfahrtsverbesserung beiträgt?

— Oder dient das staatliche Auftreten der Korrektur externer Effekte, so etwa dem, daß die Bürger nicht das rechte Gewicht auf die Interessen der Nachwelt legen und damit die sozialen Dringlichkeiten falsch bewerten? Letzteres Argument kennen wir auch aus der Literatur zur Nutzen-Kosten-Analyse, speziell zu den Fragen der sozialen Zeitpräferenzrate, wo nicht selten der Staat in die Rolle eines Sachwalters der Zukunftsinteressen gerückt wird, meist ohne daß der ideologische Untergrund des Arguments sichtbar gemacht wird[15].

Diese Blütenlese an Fragen sollte ausreichen, um plausibel zu machen, daß jegliche Entscheidung für und wider außerkonjunkturelle Staatsverschuldung in besonderem Maß auf ideologischem Boden ruht. Das Lastverschiebungsargument in seiner Scheinplausibilität trägt dazu bei, diesen Tatbestand zu verschleiern. Ohne Hinweis auf die Meritorisierungsfrage ist es einseitig und deshalb politisch naiv.

Ich ziehe aus diesem Befund keine Folgerungen für die Zwecke dieses Vortrags, sondern gebe ihn lediglich zu bedenken.

(38) Auch ohne diese letzten Erwägungen reichen die weiter oben vorgetragenen vier Argumente bei weitem schon aus für ein vernichtendes Gesamtplädoyer gegen eine Verschuldung zu andern als stabilitätspolitischen Zwecken. Daraus ergibt sich die Forderung, die staatliche Neuverschuldung auf Null zurückzuführen — in Zeiten der Hochkonjunktur sogar netto zu tilgen — solange daraus keine Störungen des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts zu befürchten sind. Da die Gefahr besteht, daß Parlamente im politischen Tageskampf in diesem Punkt schwach werden, plädiere ich dafür, daß sie eine entsprechende Selbstbindung gesetzlich verankern.

Auf unsere gestrige Diskussion eingehend, füge ich hinzu, daß wir auch keine Normaldefizite zur Unterbringung von Notenbankgewinnen benötigen. Daß diese unmittelbar in den öffentlichen Haushalt eingeschleust und als laufende Einnahmen verbucht werden, die das Budget-

[15] Kritisch hierzu: *P. G. Warr, B. D. Wright,* The Isolation Paradox and Discount Rate for Benefit Cost Analysis, in: Quarterly Journal of Economics, 96, 1981, S. 129 - 145; siehe im übrigen die dort angegebene umfangreiche Literatur.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

defizit gemäß Finanzstatistik verkleinern, scheint mir schon aus politökonomischen Gründen fragwürdig. Besser würden diese Überschüsse auf dem Wege des Erwerbs von umlaufenden Staatstiteln durch die Bundesbank, also durch expansive Offenmarktpolitik, angelegt. Die dadurch bewirkte Reduktion des Schuldenstandes läge ganz auf der Linie der oben angeführten intertemporalen Erwägungen.

(39) Ich stehe am Ende des Vortrags und fasse die wirtschaftspolitischen Konsequenzen zusammen.

1. Ins Gewicht fallende Funktionen hat die Staatsverschuldung nur auf dem Gebiet der Stabilitätspolitik.
2. Ihre Hauptaufgabe auf diesem Gebiet — und damit ihre wichtigste Aufgabe überhaupt — besteht darin, konjunkturbedingte Defizite aufzufangen, das heißt in der von mir vorgeschlagenen Terminologie: eine brüningsche Politik zu verhindern.
3. Eine darüber hinausgehende aktive Haushaltspolitik verdient im Hinblick auf die derzeitige Konjunkturlage und die bestehenden Gefahren eines kumulativen Abschwungs ein in der Rollenzuweisung begrenztes und an Klauseln gebundenes Ja.
4. Diese Klauseln beziehen sich auf eine Fortsetzung der Konsolidierung, eine angebotsorientierte Verwendung der Mittel und die Einbindung in einen Stabilitätspakt.
5. Ein Hauptgewicht des Vortrags lag darauf, die Forderung nach Fortsetzung der Konsolidierungsaufgabe theoretisch zu untermauern. Für die Haushaltspolitik folgt aus diesen Überlegungen: sie muß die Information vermitteln, daß zur Rezessionsbekämpfung beschlossene Defizite nicht längerfristiger Natur sind, also nicht implizit auf eine längerfristige Revision von Staatsanteil und Steuerquote hinauslaufen.
6. Eine Verschuldungs- und Defizitpolitik zu anderen als konjunkturpolitischen Gründen ist abzulehnen. Sie ist abzulehnen aus stabilitätspolitischen, aus intertemporalen und aus allgemein politischen Gründen. Dies ist durch eine gesetzliche Selbstbindung zu institutionalisieren.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Schlußansprache

Von *Helmut Hesse*, Göttingen

Meine sehr verehrten Damen, meine Herren.

Wir sind am Ende unserer Jahrestagung angelangt, ich möchte sie beschließen, beschließen mit Hinweisen auf einige Einsichten, zu denen wir gelangt sind, nicht aber mit dem Versuch einer abschließenden Bewertung. Eine solche Bewertung der Tagung läßt sich heute noch gar nicht geben; denn dazu bedarf es eines vollständigen Überblicks auch über die Ergebnisse jener Arbeitskreise, die parallel zu dem eigenen tagten. Man muß auch wohl Abstand gewonnen haben und nicht mehr unter dem Eindruck des unmittelbar Gehörten stehen; und man muß abschätzen können, welche Wirkungen auf die Forschung einerseits und die Politik andererseits die Anstöße hatten, die auf dieser Tagung gegeben worden sind.

Bei den Hinweisen auf Erkenntnisse will ich den Bogen zurückschlagen zu meiner Begrüßungsansprache und mich orientieren an den darin benannten Erwartungen des Vorstands an diese Tagung und an den drei Leitfragen, mit denen ich die Struktur des Programms zu skizzieren versucht habe.

So will ich zunächst fragen: Haben wir — unter dem Einfluß des genius loci — ein Stück zurückgefunden zu der finalen Betrachtungsweise des Albertus Magnus, der die anerkennende Aneignung der rationalen Wissenschaft in einem Ordnungsgefüge vollzog, in dem sie ihren Eigenstand bestätigt erhält und doch auf das maßgebende Sinnziel menschlichen Lebens bezogen wird? Hier sollten wir nicht zuviel in die Referate hineininterpretieren oder aus ihnen heraushören. Gleichwohl wage ich zu behaupten, daß einige ökonomische wie auch juristische Referate ohne jeden Zweifel als Zeichen einer Wissenschaft gewertet werden dürfen, die sehr deutlich im Dienste des Menschen steht und dem Anspruch des Albertus Magnus genügt.

In meiner Begrüßungsansprache habe ich prognostiziert, daß Referate und Diskussionsbeiträge große Unterschiede hinsichtlich des unausgesprochenen Vorverständnisses über die Rolle des Staates in der Gesellschaft aufdecken würden. Diese Prognose hat sich nur teilweise

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

bewahrheitet. Zwar sind Unterschiede zutage getreten, aber sie haben die Diskussionen nicht belastet. Die Sprache der Diskussionsteilnehmer blieb auf Gehörschaffung, war nicht auf Gefolgschaft gerichtet. Deshalb sind die bestehenden Unterschiede sogar positiv zu beurteilen; sie stellen Anreiz zur ständig neuen Überprüfung der eigenen Position dar. Extreme Vorstellungen, wie sie *Milton Friedman* geäußert hat: "I am in favor of cutting taxes at any time under any pretence for any reason in any way ..."[1], wurden jedenfalls nicht vorgetragen. Auch hat niemand gesagt, man müsse ein Ende machen, wenn man anfangen wolle, und mit diesem Hinweis einen ganz neuen Gesellschaftsvertrag in der von *Brennan* und *Buchanan* vorgezeichneten Art gefordert. Auch die Nacherzählung einer Fabel des Aesop mit der Hinführung zu der Erkenntnis, daß der Staat die Macht zur Durchsetzung seiner Interessen weniger der Überzeugungskraft seiner Argumente als seiner natürlichen Überlegenheit verdankt, mündete nicht ein in die Forderung nach einem solchen neuen Verfassungsvertrag. Und das beinhaltet u. a. die Ansicht, daß wir keine neue Finanzwissenschaft benötigen. Das heißt allerdings nicht, daß nicht Akzentverschiebungen in der Forschung vorgeschlagen wurden. Der Optimalsteuertheorie beispielsweise wurden keine lobenden Worte ins Stammbuch geschrieben.

Nach diesen mehr generellen Eindrücken möchte ich die drei Leitfragen aufgreifen und erste Antworten auf sie festhalten. Diese Antworten betrachten Sie, bitte, als bruchstückhaft. Alle möglichen Antworten aufzuzählen, verbietet die Zeit und scheitert zudem an fehlender Übersicht.

Welche Steuerreform brauchen wir? Dieses war die erste Leitfrage. Einigkeit hat sich in der festen Überzeugung ergeben, daß eine Hinwendung erfolgen muß zu klaren und einsichtigen Rechtsnormen, zu einem Steuerrecht, das Bestand hat und Interpretationsunterschiede ausschließt. Die steuerliche Ungewißheit, die für das gegenwärtige Steuersystem typisch ist, muß beseitigt werden, die Rechtsverwirklichung schnell und ohne große soziale Kosten geschehen. Auch ist die Vielfalt der Steuern abzubauen. Diese unbedingte Forderung nach mehr Klarheit und Einfachheit der Besteuerung bezieht sich keineswegs allein auf die manchmal grotesken Fälle, die von den Referenten behandelt wurden, also nicht allein auf das Außensteuergesetz, das durch große praktische Schwierigkeiten und durch eine fast unglaubliche Rechtsunsicherheit geprägt ist und dem offensichtlich ein systemtragendes Prinzip nicht zugrunde liegt, oder nicht allein auf das Einkommensteuergesetz, dessen punktuelle Änderungen — wie besonders die Lektüre des § 52 deutlich macht — so zahlreich geworden sind,

[1] Siehe Begrüßungsansprache in diesem Band, S. 5, FN 2.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

daß einer der Kommentare 12 000 Seiten umfaßt, von denen 2500 jährlich ausgetauscht werden müssen.

Die erste Leitfrage hat eine zweite klare Antwort gefunden. Bei Rechtssetzung und Rechtsverwirklichung zur Beschaffung öffentlicher Einnahmen sollte Allokationseffizienz wieder mehr Leitlinie sein oder doch nicht — wie bisher — mißachtet werden. Dies schließt ein, die Überfrachtung der Einkommensteuer mit außerfiskalischen Zielen zu beseitigen, zumal die progressive Einkommensteuer kein Mittel zur Verminderung des Neids und zur Vergrößerung des sozialen Friedens in der Gesellschaft ist. Der behutsamen Abwendung von der Einkommensteuer sollte eine Verstärkung der Besteuerung der Wertschöpfung entsprechen, wo möglich ergänzt durch den Ausbau des Verbrauchsteuersystems zu einer Konsumsteuer. Gleichzeitig muß die Steuerreform auf die Beseitigung von Pfennigabgaben und Sonderabgaben ausgerichtet werden, zumal sie der Haushaltshoheit des Parlaments entgleiten und im Konflikt mit der Eigentumsgarantie des Grundgesetzes stehen. Nichtsteuerliche Abgaben — zur Zeit ein weißer Fleck in der Finanzverfassung — sind eindeutig zu regeln.

Der notwendige Steuerreformprozeß, der hier in groben Strichen skizziert wurde, wird allerdings schwer durchzusetzen sein. Dies ist eine dritte Antwort. Dieser Prozeß wird nämlich allzu sehr durch das Interesse einzelner Gruppen an spezifischen Einzelmaßnahmen gelenkt. Allokationseffizienz bleibt dabei auf der Strecke, excess burden nimmt zu. Dieser Sachverhalt entmutigt Finanzwissenschaftler allerdings nicht, sondern stellt eine neue Aufgabe für sie dar: diesen Prozeß ständig analysierend zu verfolgen und auf Verwerfungen und Effizienzverluste hinzuweisen und durch Veröffentlichungen jeglicher Art dazu beizutragen, daß der Handlungsspielraum der Parlamente zur Gestaltung der Steuerpolitik wieder zunimmt und eine Steuerreform mehr theoriegeleitet ist.

Der vierten möglichen Antwort liegt die auf dieser Tagung gewonnene Erkenntnis zugrunde, daß der Steuerreformprozeß angesichts der wachsenden wirtschaftlichen Verflechtung der Bundesrepublik mit anderen Ländern und angesichts der zunehmenden Eigendynamik der Weltwirtschaft stärker als bisher auf die außenwirtschaftlichen Bedingungen ausgerichtet werden muß. Zur Zeit entspricht den starken internationalen Unternehmensaktivitäten kein supra-nationales Steuerrecht. Auch ist festzustellen, daß Ressourcenallokation und internationale Wettbewerbsfähigkeit der heimischen Wirtschaft nicht unerheblich durch die Unterschiedlichkeit der nationalen Abgabensysteme beeinflußt werden. So muß eine Steuerreform der Forderung nach einer besseren internationalen Abstimmung der steuerrechtlichen Vorschrif-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ten entsprechen. Das macht es erforderlich, daß sich mehr Finanzwissenschaftler diesem Problemkreis zuwenden und daß sie auch Spezialfragen aufgreifen und Regelungen wie die eines tax sparing nicht allein den juristischen Kollegen überlassen. Die Beteiligung jedenfalls an dem sich auf dieser Tagung mit internationalen Aspekten beschäftigenden Arbeitskreis war im Vergleich mit der Bedeutung des Diskussionsgegenstands zu gering.

Nach den Beratungen auf dieser Tagung läßt sich eine fünfte Antwort wagen. Eine Steuerreform hat auch das Abgabesystem der Sozialversicherung zu umfassen. Die Diskussionen über die Frage, ob ein Wechsel der Bemessungsgrundlage für die Arbeitgeberbeiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung vorgenommen werden sollte, sind zwar nicht zu einer endgültigen Antwort geführt worden. In der Pressekonferenz wurde das beklagt und behauptet, alle Argumente seien bereits aus früheren Papieren der Referenten bekannt. Doch ist diese Klage weit überzogen. Eine Diskussion über eine solch wichtige Frage braucht Zeit: „Zukunft braucht Herkunft"[2]. Hier in Köln sind jedenfalls die bisherigen Diskussionsergebnisse geordnet zusammengetragen und gegeneinander abgewogen worden; und einige wesentliche Argumente wurden hinzugefügt. So wurden die Auswirkungen einer Umbasierung der Arbeitgeberbeiträge auf die Einkommensverteilung, auf die relativen Preise der Produkte der verschiedenen Sektoren und auf das Wirtschaftswachstum aufgedeckt. Der Kenntnisstand für den Politiker, dem die letzte Bewertung und Entscheidung von der Wissenschaft nicht abgenommen werden kann, wurde dadurch sichtbar erweitert.

Wie soll und wie kann der Ausdehnung der sogen. Schattenwirtschaft begegnet werden? Dieses war die zweite Leitfrage. Für eine Beantwortung ist maßgeblich, daß die Schattenwirtschaft inzwischen ein beachtliches Ausmaß angenommen hat. So ist der Ausfall an Steuern hoch und macht tendenziell eine Steuererhöhung im legalen Teil der Volkswirtschaft notwendig, wodurch Steuerbelastungsunterschiede der Bürger vergrößert werden. Auch bedingt die Schattenwirtschaft Ineffizienz der Wirtschaftspolitik, weil sie die Indikatoren verzerrt, an denen sich die Politik ausrichtet. Der Schattenwirtschaft ist deshalb entschieden entgegenzutreten. Dabei ist jedoch zu beachten, daß sie auch als Reaktion auf zunehmende Regulierungen wirtschaftlicher Vorgänge durch den Staat entstanden ist und den Wunsch vieler nach dem freien Austausch zwischen Menschen, nach selbstgestaltetem Leben und nach der Lösung aus der Bevormundung widerspiegelt. So muß dann eine erste

[2] *O. Marquard*, Abschied vom Prinzipiellen, Philosophische Studien, Stuttgart 1981, S. 16.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

mögliche Antwort auf die zweite Leitfrage lauten: Der Schattenwirtschaft kann und soll begegnet werden durch eine schrittweise Verringerung staatlicher Reglementierungsmaßnahmen, nicht durch striktere staatliche Überwachung privater Aktivitäten oder durch Verschärfung von Geboten und Verboten. Die bereits als notwendig erkannte Vereinfachung des Steuersystems gebietet sich demnach auch im Hinblick auf die Schattenwirtschaft.

Muß einer Konsolidierung des Staatshaushalts gegenwärtig Vorrang vor kreditfinanzierten Beschäftigungsprogrammen eingeräumt werden? Dies war die dritte Leitfrage. Die Antwort ist verneinend, knüpft das Nein aber an eine wichtige Bedingung. Obwohl die Bedürfnisse der Staatsfinanzierung in den 70er Jahren für eine Verfehlung der geldpolitischen Zielgröße nicht verantwortlich gemacht werden können und eine Parallelität zwischen dem Anstiegstempo der Staatsverschuldung und der Beschleunigung der Geldmengenexpansion nicht zu beobachten war, birgt ein kreditfinanzierter Anstieg der Staatsquote stabilitätspolitische Risiken. Diese sind teils außenwirtschaftlich bedingt, teils resultieren sie aus dem Faktum, daß eine zunehmende Staatsverschuldung für die private Realvermögensbildung nachteilig ist. Dennoch sprechen keine ernsthaften Bedenken gegen die teilweise Defizitfinanzierung eines Konjunkturprogramms zur Bekämpfung der Nachfragemangelarbeitslosigkeit, wenn die teilweise Defizitfinanzierung eines solchen Programms an folgende Bedingung gebunden wird. Eine wachsende Staatsschuld weckt nämlich bei den Wirtschaftssubjekten die Erwartung von späteren Steuererhöhungen und zunehmender Einengung des Handlungsspielraums des Staates für Konjunkturpolitik und für Wirtschaftspolitik schlechthin. Solche Erwartungen und die dadurch bewirkte Ausweitung des Pessimismus in der Wirtschaft sind zu verhindern, indem eine weitere nicht-konjunkturelle Staatsverschuldung glaubhaft ausgeschlossen wird und für den Abbau der Schuldenquote verläßliche Pläne vorgelegt werden. Zudem wäre ein kreditfinanziertes Beschäftigungsprogramm in ein generelles Konzept zur Überwindung der Wachstumsschwäche einzubinden.

Es mag sein, daß Sie, meine verehrten Damen und Herren, erste mögliche Antworten auf die drei Leitfragen in anderer Weise geben und meinen Formulierungen nicht zustimmen können. Sicherlich aber werden Sie mir in der Meinung beipflichten, daß diese Tagung trotz mancher individuellen Enttäuschung insgesamt als erfolgreich bezeichnet werden darf. Sie war schon deshalb ein Erfolg, weil hier lebhaft diskutiert wurde und ein Gedankenaustausch erfolgte, der den meisten von uns neue Einsichten verschafft und Anstöße für die eigene Arbeit gegeben hat. Besonders dankbar sind wir in dieser Hinsicht den ju-

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

ristischen Kollegen. Gerade aus ihren Referaten und den Diskussionen mit ihnen haben wir gelernt. Bedauert wurde von einzelnen, daß nicht auch Soziologen zu uns gekommen sind und mit uns über ihre Untersuchungen über die Schattenwirtschaft gesprochen haben. Vielleicht sollte der Verein daraus Konsequenzen ziehen und dann, wenn sich zu bestimmten Themen in der Ausschreibung Sozialwissenschaftler nicht melden, renommierte sozialwissenschaftliche Kollegen auffordern, zu einzelnen Problemen ihre Ansichten auf unseren Tagungen zur Diskussion zu stellen.

Als Erfolg der Tagung darf man auch wohl ansehen, daß in uns das Bewußtsein gewachsen ist, durch wissenschaftliche Arbeit an der Überwindung krisenhafter Zustände mitarbeiten zu können und zu sollen. Es ist zuzugeben, daß viele Ideen, die hier geäußert worden sind, als theoretisch angesehen werden müssen. Gleichwohl werden sie praktische Wirkung haben, zumal unsere Tagung den beiden bereits vor rund 200 Jahren formulierten allgemeinen Grundsätzen der Theorie aller Reformen entspricht. Diese lauten[3]:

1. „Man trage Grundsätze der reinen Theorie allemal alsdann, aber nie eher, in die Wirklichkeit über, als bis diese in ihrem ganzen Umfange dieselben nicht mehr hindert, diejenigen Folgen zu äußern, welche sie, ohne alle fremde Beimischungen, immer hervorbringen würden.
2. Um den Übergang von dem gegenwärtigen Zustande zum neu beschlossenen zu bewirken, lasse man, soviel als möglich, jede Reform von den Ideen und den Köpfen der Menschen ausgehen."

Im Lichte dieser beiden Grundsätze war der Zeitpunkt der Tagung sicherlich richtig gewählt und war es gut, daß wir haben mit hochgestellten Politikern diskutieren dürfen.

Daß diese Tagung ein Erfolg war, verdanken wir nicht nur den Referenten und Diskussionsteilnehmern, das verdanken wir auch denen, die uns unsere Beratung ermöglicht und unser Zusammenkommen verschönt haben. So danke ich im Namen aller Mitglieder des Vereins für Socialpolitik

— der Landesregierung Nordrhein-Westfalen und der Stadt Köln für ehrenvolle Empfänge,

— wir danken Herrn Minister Lahnstein, Herrn Minister Jochimsen, Herrn Oberbürgermeister Burger und Magnifizenz Binding für instruktive, nachdenkliche und zugleich freundliche Begrüßungsworte,

[3] *W. von Humboldt,* Über die Grenzen der Wirksamkeit des Staates. Mit einer Einführung von Rudolf Pannwitz, Nürnberg 1954, S. 208.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

— wir danken der Universität Köln für die gute Aufnahme, die wir hier gefunden haben,

— und wir danken für großzügige finanzielle Unterstützung
  : dem Bundesminister für Wirtschaft,
  : dem Bundesminister für Arbeit und Sozialordnung
  : und 14 namhaften deutschen Unternehmungen.

Dieser Dank ist der Dank des Vereins nach außen. Ich darf Ihnen versichern, meine Damen und Herren, daß der Dank an die Mitglieder des Vereins, die durch unermüdlichen Einsatz das Gelingen dieser Tagung sichergestellt haben, nicht vergessen wird. Doch dafür ist dies nicht der richtige Ort.

Ihnen allen, meine verehrten Damen und Herren, wünsche ich nun eine gute Heimfahrt. Auch wünsche ich Ihnen von Herzen viel Erfolg bei Ihrer Arbeit in den nächsten zwölf Monaten. Mögen wir uns danach gesund und zufrieden wiedersehen auf der Arbeitstagung des Vereins für Socialpolitik in Basel.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Verzeichnis der Plenumsleiter, Arbeitskreisleiter und Referenten

a) Plenumsleiter

Andel, Norbert, Prof. Dr., Fachbereich 2 der Universität des Saarlandes, Wirtschaftswissenschaft, Fachgebiet Finanzwissenschaft, 6600 Saarbrücken 11.

Hesse, Helmut, Prof. Dr., Volkswirtschaftliches Seminar der Universität Göttingen, Nikolausberger Weg 5 c, 3400 Göttingen.

Krelle, Wilhelm, Prof. Dr. Drs. h. c., Rheinische Friedrich-Wilhelms-Universität Bonn, Institut für Gesellschafts- und Wirtschaftswissenschaften, Adenauerallee 24 - 42, 5300 Bonn 1.

Scherrer, Gerhard, Prof. Dr., Fachbereich Wirtschaftswissenschaften der Universität Regensburg, Universitätsstraße 21, 8400 Regensburg.

b) Arbeitskreisleiter

Ehrlicher, Werner, Prof. Dr., Institut für Finanzwissenschaft der Universität Freiburg i. Br., Maximilianstraße 15, 7800 Freiburg i. Br.

Fischer, Lutz, Prof. Dr., Institut für ausländisches und internationales Finanz- und Steuerwesen der Universität Hamburg, Grindelhof 38 - 40, 2000 Hamburg 13.

Schlesinger, Helmut, Dr. Drs. h. c., Vizepräsident der Deutschen Bundesbank, Wilhelm-Epstein-Straße 14, Postfach 2633, 6000 Frankfurt am Main 1.

Schmidt, Kurt, Prof. Dr., Institut für Finanzwissenschaft der Universität Mainz, Haus Recht und Wirtschaft, Jakob-Welder-Weg 4, 6500 Mainz.

Thiemeyer, Theo, Prof. Dr., Ruhr-Universität Bochum, Sozialpolitik II, Universitätsstraße 150, 4630 Bochum 1.

Zacher, Hans F., Prof. Dr., Institut für Politik und öffentliches Recht der Universität München, Geschwister-Scholl-Platz 1, 8000 München 22.

Zimmermann, Horst, Prof. Dr., Philipps-Universität Marburg, Fachbereich Wirtschaftswissenschaften, Fachgebiet Finanzwissenschaft, Am Plan 2, 3550 Marburg/Lahn.

c) Referenten

Arnim, Hans Herbert von, Prof. Dr., Lehrstuhl für öffentliches Recht, insbes. Kommunal- und Haushaltsrecht, Hochschule für Verwaltungswissenschaften, Postfach 1409, 6720 Speyer.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Badelt, Christoph, Dr., Institut für Volkswirtschaftstheorie und -politik, Wirtschaftsuniversität Wien, Augasse 2 - 6, A-1090 Wien.

Bös, Dieter, Prof. Dr. Dr., Rheinische Friedrich-Wilhelms-Universität Bonn, Institut für Gesellschafts- und Wirtschaftswissenschaften, Finanzwissenschaftliche Abteilung, Adenauerallee 24 - 42, 5300 Bonn 1.

Bußmann, Ludwig, Prof. Dr., Sozialakademie Dortmund, Hohe Straße 141, 4600 Dortmund.

Caesar, Rolf, Priv.-Doz. Dr., Seminar für Finanzwissenschaft der Universität zu Köln Albertus-Magnus-Platz, 5000 Köln 41.

Cansier, Dieter, Prof. Dr., Wirtschaftswissenschaftliches Seminar der Universität Tübingen, Abt. Volkswirtschaftslehre, Melanchthonstraße 30, 7400 Tübingen 1.

Feldsieper, Manfred, Prof. Dr., Seminar für Finanzwissenschaft der Universität zu Köln, Albertus-Magnus-Platz, 5000 Köln 41.

Folkers, Cay, Prof. Dr., Universität Hohenheim, Institut für Volkswirtschaftslehre 520, Lehrstuhl für Finanzwissenschaft, Postfach 70 05 62, 7000 Stuttgart 70.

Francke, Hans-Hermann, Prof. Dr., Institut für Finanzwissenschaft der Universität Freiburg i. Br., Maximilianstraße 15, 7800 Freiburg i. Br.

Franke, Siegfried Franz, Prof. Dr., Fachhochschule für öffentliche Verwaltung Hamburg, Fachbereich Finanzen, Langenhorner Chaussee 140, 2000 Hamburg 62.

Frey, Bruno S., Prof. Dr., Institut für empirische Wirtschaftsforschung der Universität Zürich, Kleinstraße 15, CH-8008 Zürich.

Friedrich, Dieter, Prof. Dr., Institut für Allgemeine Wirtschaftsforschung der Universität Freiburg i. Br., Abt. Statistik und Ökonometrie, Belfortstraße 24, 7800 Freiburg i. Br.

Gandenberger, Otto, Prof. Dr., Staatswirtschaftliches Institut der Universität München, Ludwigstraße 28, 8000 München 22.

Hackmann, Johannes, Prof. Dr., Hochschule der Bundeswehr Hamburg, Institut für Finanzwissenschaft, Postfach 70 08 22, 2000 Hamburg 70.

Hedtkamp, Günter, Prof. Dr., Staatswirtschaftliches Institut der Universität München, Ludwigstraße 28, 8000 München 22.

Henke, Klaus-Dirk, Prof. Dr., Universität Hannover, Fachbereich Wirtschaftswissenschaften, Lehrstuhl D für Volkswirtschaftslehre, Wunstorfer Str. 14, 3000 Hannover 91.

Isensee, Josef, Prof. Dr., Rheinische Friedrich-Wilhelms-Universität Bonn, Juridicum, Adenauerallee 24 - 42, 5300 Bonn 1.

Kirchhof, Paul, Prof. Dr., Universität Heidelberg, Institut für Finanz- und Steuerrecht, Friedrich-Ebert-Anlage 6 - 10, 6900 Heidelberg 1.

Körner, Josef, Dr., Ifo-Institut für Wirtschaftsforschung, Postfach 86 04 60, 8000 München 86.

Lehment, Harmen, Dr., Institut für Weltwirtschaft an der Universität Kiel, Postfach 4309, 2300 Kiel 1.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/

Lipp, Ernst-Moritz, Dr., Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftl. Entwicklung, Statistisches Bundesamt, Postfach 5528, 6200 Wiesbaden 1.

Mackscheidt, Klaus, Prof. Dr., Seminar für Finanzwissenschaft der Universität zu Köln, Albertus-Magnus-Platz, 5000 Köln 41.

Menck, Karl Wolfgang, Dr., HWWA-Institut für Wirtschaftsforschung, Neuer Jungfernstieg 21, 2000 Hamburg 36.

Mössner, Jörg Manfred, Prof. Dr., Professur für öffentliches Recht, insbes. Völkerrecht, Hochschule der Bundeswehr Hamburg, Fachbereich Wirtschafts- und Organisationswissenschaften, Postfach 70 08 22, 2000 Hamburg 70.

Neck, Reinhard, Dr., Institut für Volkswirtschaftstheorie und -politik, Wirtschaftsuniversität Wien, Augasse 2 - 6, A-1090 Wien.

Pauly, Ralf, Prof. Dr., Fachbereich Wirtschaftswissenschaften, Universität Osnabrück, Luisenstraße 16, 4500 Osnabrück.

Peffekoven, Rolf, Prof. Dr., Christian-Albrechts-Universität zu Kiel, Institut für Finanzwissenschaft, Olshausenstraße 40 - 60, 2300 Kiel 1.

Pfähler, Wilhelm, Dr., Volkswirtschaftliches Seminar der Universität Göttingen, Nikolausberger Weg 5 c, 3400 Göttingen.

Pommerehne, Werner, Priv.-Doz., Dr., Institut für Empirische Wirtschaftsforschung der Universität Zürich, Kleinstraße 15, CH-8008 Zürich.

Rose, Gerd, Prof. Dr., Seminar für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre der Universität zu Köln, Albertus-Magnus-Platz, 5000 Köln 41.

Rürup, Bert, Prof. Dr., Technische Hochschule Darmstadt, Volkswirtschaftslehre III (Finanzwissenschaft), Residenzschloß, 6100 Darmstadt.

Schmähl, Winfried, Prof. Dr., Freie Universität Berlin, Fachbereich Wirtschaftswissenschaft, WE 2, Malvenstraße 6, 1000 Berlin 45.

Schmitt, Dieter, Dr., Energiewirtschaftliches Institut an der Universität zu Köln, Albertus-Magnus-Platz, 5000 Köln 41.

Schneider, Dieter, Prof. Dr., Ruhr-Universität Bochum, Seminar für angewandte Wirtschaftslehre, Postfach 10 21 48, 4630 Bochum 1.

Schneider, Hans-Karl, Prof. Dr., Staatswissenschaftliches Seminar der Universität zu Köln, Albertus-Magnus-Platz, 5000 Köln 41.

Schneider, Hans-Peter, Prof. Dr., Universität Hannover, Fachbereich Rechtswissenschaften, Hanomagstraße 8, 3000 Hannover 91.

Tillmann, Georg, Dr., Rheinische Friedrich-Wilhelms-Universität Bonn, Institut für Gesellschafts- und Wirtschaftswissenschaften, Adenauerallee 24 - 42, 5300 Bonn 1.

Trapp, Peter, Dr., Institut für Weltwirtschaft an der Universität Kiel, Postfach 4309, 2300 Kiel 1.

Warneke, Perygrin, Prof. Dr., Sozialakademie Dortmund, Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, Hohe Straße 141, 4600 Dortmund 1.

Wassermeyer, Franz, Dr., Richter am Finanzgericht, Hirschbergweg 46, 5205 St. Augustin 2.

DOI https://doi.org/10.3790/978-3-428-45420-4 | Generated on 2025-08-03 00:52:30
OPEN ACCESS | Licensed under CC BY 4.0 | https://creativecommons.org/about/cclicenses/