

Steuerverfassung und Steuergewissen

Noch nie war der Ruf nach Senkung der Steuersätze so allgemein wie heute. Daß die Steuerzahler nach Erleichterung der Steuerlasten rufen, ist nichts besonders Bemerkenswerthes oder gar Neues. Aber daß der die Steuern erhebende Staat — trotz erschreckend beengter Kassenlage und angesichts der größten Schwierigkeiten, das Haushaltsgleichgewicht herzustellen — von sich aus die Führung übernimmt in der Forderung durchgreifender Ermäßigung der Steuersätze und eine Finanzreform in diesem Sinne vorbereitet, ist eine so außergewöhnliche Erscheinung, daß es sich lohnt, ihre Ursachen und Zusammenhänge zu erforschen¹.

Zwei Gründe sind es, die vor allem genannt werden. Ein volkswirtschaftlicher und ein moralischer. Die hohen Steuersätze sind wirtschaftsfeindlich; sie wirken der heute so notwendigen Kapitalbildung entgegen und selbst kapitalvernichtend (volkswirtschaftlicher Grund). Sie sind gewissensfeindlich, d. h. sie stellen die Ehrlichkeit und Gewissenhaftigkeit der Steuerpflichtigen auf eine allzu schwere Probe und verursachen so den allenthalben beobachteten völligen Zusammenbruch der Steuermoral. Hier soll nur die an zweiter Stelle behauptete Gewissensfeindlichkeit einer Prüfung unterzogen werden. Dabei wird sich allerdings — das sei vorwegnehmend schon bemerkt — ein überraschender Zusammenhang zwischen Steuergewissen und Wirtschaft herausstellen.

Beim ersten Anhören möchte der Satz ganz einleuchtend und vernünftig erscheinen: die Steuersätze haben eine Höhe erreicht, der die Steuermoral nicht mehr standhalten kann; sie müssen gesenkt werden, damit steuerliche Ehrlichkeit und Gewissenhaftigkeit wiederkehren können. Es soll auch nicht bestritten werden, daß dieser Satz einiges Richtige enthält und eine scheinbar weitgehende Bestätigung durch die Erfahrung empfängt. Nichtsdestoweniger können wir nicht scharf genug gegen ihn Stellung nehmen, um so mehr, als er nicht nur aus dem Munde der Vertreter der steuerbelasteten Wirtschaft, sondern leider hie und da auch aus dem Munde von Vertretern der steuererhebenden Staatsgewalt zu vernehmen ist. Die in diesem Satze sich offenbarende Auffassung von Steuermoral muß von ungleich verheerenderer Wirkung sein, als sie von noch so drückenden Steuersätzen jemals ausgehen könnte. Ganz besonders gilt dies dann, wenn die Steuerunehrlichkeit und die durch sie herbeigeführten Steuerausfälle sozusagen als Funktion der Höhe der Steuersätze angesehen werden, so daß es darauf ankäme, das fiskalische Optimum herauszufinden, nämlich jene Grenze, von der ab Mindereinnahmen infolge steigender steuerlicher Unehrlichkeit rascher anwachsen als die Mehreinnahmen infolge gesteigerter Steuersätze. (Kann ich die Funktion anschreiben, die die steuerliche Ehrlichkeit als abhängige Veränderliche gegenüber dem Steuersatz als unabhängiger Veränderlichen angibt, so ist es ja eine der leichtesten Aufgaben der Differentialrechnung, dieses Optimum zu errechnen.) Dieser Auffassung soll hier entgegengetreten werden.

¹ Vgl. den Aufsatz „Steuervereinheitlichung und Steuergerechtigkeit“ in dieser Zeitschrift 114 (1927/28) 298 ff.

Zuerst drängt es sich auf, sie mit sittlicher Entrüstung als moralisch minderwertig zurückweisen zu wollen. Die Vorstellung einer Belastungsgrenze irgendwo innerhalb der Tariffstafel, bis zu der das Steuergewissen standhalten kann, während darüber hinaus die Versuchung übermächtig wird, ist wirklich unerträglich. Das Gewissen wägt nicht zwischen Unlustgefühlen: hier Unlust, Mißbehagen ob der Gesetzesübertretung und der damit verbundenen Gefahr der Entdeckung und Bestrafung; dort Unlust, Widerwille gegen die Aufopferung eines Einkommenteiles, den man lieber sich selbst als dem Fiskus gönnen möchte. Das heißt doch geradezu die Vorspiegelung der Versuchung verwechseln mit dem heiligen Ernst der Gewissensentscheidung! Die Steuermoral, die bei 35% versagt, war auch bei 3% bereits brüchig. Fadenscheinige Legalität vielleicht, aber Moral ganz gewiß nicht!

Nichtsdestoweniger könnte dem entgegengehalten werden, die große Masse der Steuerpflichtigen erhebe sich nun einmal nicht über diese Legalität zu jenem sittlichen Hochstand, der nur danach frage, ob und welche Pflicht bestehe, um ihr dann so, wie das Gewissen besteht, nachzukommen. An dieser durch die Erfahrung feststehenden Tatsache vermöge auch moralische Entrüstung nichts zu ändern, sie müsse als bestehend hingenommen werden. Leider wird an der Anerkennung dieser Tatsache für den gegenwärtigen Augenblick wirklich nicht vorbeizukommen sein. Anstatt die Tatsache abzustreiten, wird man für die Zukunft einen Wandel herbeizuführen sich bemühen. Gerade im Hinblick auf eine herbeizuführende Wendung zum Besseren ist es nun von besonderer Wichtigkeit, sich darüber klar zu werden, ob wirklich die Behauptung zutrifft, daß die Höhe der Säge im Steuertarif bestimmend ist für die Stärke der Versuchung zur steuerlichen Unehrllichkeit, oder, um es anders auszudrücken, für die Schwächung des Willens zur Leistung der geschuldeten Steuerzahlung, der fälschlich sog. Steuerfreudigkeit, richtig zu bezeichnen als *Steuerwilligkeit*.

Die Überschrift des Aufsatzes will bereits andeuten, daß für die Bildung des Steuergewissens wie auch für die Steuerwilligkeit nicht die Höhe der Tariffsäge, nicht einmal die Tarifgestaltung überhaupt an erster Stelle oder gar ausschließlich entscheidend ist, sondern das Steuerwesen als Ganzes, die Steuerverfassung. Nur die Würdigung der ganzen Steuerverfassung kann ergeben, ob die Steuergesetze den Erfordernissen jedes echten Gesetzes genügen — *lex iusta, honesta, possibilis* — und darum objektiv Verbindlichkeit im Gewissen zu erzeugen vermögen; ganz ähnlich, wenn auch zum Teil unter andern Gesichtspunkten, muß die Steuerverfassung in ihrem ganzen Umfang, mit allen ihren Zusammenhängen und Auswirkungen betrachtet werden, um ihre Auswirkungen auf Steuerwilligkeit und Bildung des Steuergewissens richtig abzuschätzen.

Die Verwendung der Steuergelder ist es, wonach der Steuerpflichtige an erster Stelle fragt. Recht bezeichnend ist die Äußerung eines neapolitanischen Fabrikanten über die berühmte Camorra, die Max Weber berichtet. Er hatte diesem Bedenken geäußert wegen nachteiliger Wirkung der Camorra auf die Betriebe. Der Fabrikant entgegnete ihm: „Signore, la Camorra mi prende x lire nel mese, ma garantisce la sicurezza, — lo Stato me ne prende 10 × x, e garantisce — niente.“¹

¹ Wirtschaft und Gesellschaft (Grundriß der Sozialökonomik III) 115.

Die Äußerung zeigt, worauf es dem Steuerzahler vor allem andern ankommt: er will die Steuer nicht umsonst gezahlt haben, sie soll nicht weggeworfenes Geld für ihn sein; sogar die Frage nach der Rechtmäßigkeit der Abgabenerhebung kommt erst an zweiter Stelle. Die durchaus widerrechtliche Zwangsauslage durch die Camorra wird willig getragen, nicht weil sie niedrig ist, sondern weil der Zahler einen Nutzen seiner Zahlung sieht; die rechtmäßig seitens des Staates erhobene Steuer wird widerwillig getragen, nicht weil sie hoch ist, sondern weil der Steuerzahler mit Recht oder Unrecht der Meinung ist, diese Zahlung sei nutzlos geleistet. Nichts kann für die Steuerwilligkeit förderlicher sein als die Gewißheit, daß die Steuererhebung sich im Rahmen des Notwendigen hält, die Steuergelder mit strengster Sparsamkeit verwaltet und in wohlüberlegter, sachdienlicher Weise mit dem höchst möglichen Wirkungsgrade verwendet werden. Gewissenhaftigkeit der staatlichen Haushaltsführung und Gewissenhaftigkeit der Staatsbürger in Steuersachen gehen Hand in Hand.

Die Steuerverwendung scheint nun aber doch außerhalb der Steuerverfassung zu liegen, so daß in dem hier gesteckten Rahmen auf sie nicht einzugehen wäre. Es scheint aber nur so, und es genügt schon, nur das eine Wort „Zwecksteuern“ zu nennen, um diesen falschen Schein zu zerstören. Fügt man noch die Stichworte „Finanzausgleich“ und „Lastenausgleich“ hinzu, so erhellt erst recht, wie eng Steuerverwendung und Steuerverfassung miteinander verflochten sind, und wie stark sich diese Verflechtung auf Steuerwilligkeit und Steuergewissenhaftigkeit auswirken muß.

In der Zeit, als noch die uns heute selbstverständlich erscheinende Einheit des Staatshaushaltes unbekannt und mangels der erforderlichen buchhaltungstechnischen Behelfe auch nicht durchführbar war, erfolgte ganz natürlich für einen einzelnen bestimmten Zweck bzw. zur Deckung der dafür notwendigen Aufwendungen eine Steuererhebung, deren Erträgnisse als besonderer Fonds für eben diesen Zweck bewirtschaftet wurden. Die Erinnerung an dieses Verfahren (Fondssystem an Stelle des heutigen Systems der Haushaltseinheit) dürfte vielleicht noch nachwirken in der Stellungnahme der Moralisten zur Frage der Nachentrichtung hinterzogener Steuern. Hatte das individuell-konkrete und als solches einmalige Unternehmen (z. B. der Römerzug dieses römisch-deutschen Königs zum Zwecke seiner Kaiserkrönung) seine Erfüllung gefunden, so war damit die Angelegenheit erledigt. Für eine Nacherhebung oder Nachentrichtung rückständig gebliebenen bzw. hinterzogener Steuern fehlte sowohl der Rechtsgrund als auch die Möglichkeit: was hätte man mit den nachträglich eingehenden Geldern überhaupt noch anfangen sollen, nachdem die Kosten gedeckt waren? Heute unter dem System der Haushaltseinheit und — trotz des formalen alljährlichen Bewilligungsrechtes des Parlaments — der rechtlichen und tatsächlichen Haushaltskontinuität¹ und der fortwährenden Geltung der Steuergesetze erscheint es uns als selbstverständlich, daß die im verfloffenen Haushaltsjahr im Rückstand gebliebenen Steuern im kommenden Haushaltsjahr nachzuentrichten sind, wobei es keinen Unterschied

¹ Sinnfälliger Ausdruck dieser Haushaltskontinuität sind die scherzhaft als Abstellgleise des Finanzministers bezeichneten Ausgabenreste!

macht, ob die Steuer zwar veranlagt und nur wegen Säumigkeit oder aus andern Gründen noch nicht entrichtet ist, oder ob infolge Irrtums bzw. seitens des Steuerpflichtigen herbeigeführter Täuschung der Steuerbehörde auch die Veranlagung ganz oder zum Teil unterblieb. Unter dem System der Haushaltseinheit erscheint dies, wie gesagt, selbstverständlich, da weder Säumigkeit noch auch Hinterziehung schuldtilgend wirken kann, die Steuerschuld aber durch den die Steuerpflicht auslösenden Vorgang selbst begründet wird. („Die Steuerschuld entsteht, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Steuer anknüpft.“ *AO*. § 81, Abs. 1, Satz 1.) Bei Fondswirtschaft und Zwecksteuern mit zeitlich begrenztem Zweck (vielleicht auch zeitlich begrenzter ständischer Bewilligung) erlischt dagegen die Steuerpflicht auch hinsichtlich der Rückstände und hinterzogener Beträge mit der Erreichung des Zweckes und der Abwicklung des Fonds.

Unter der Herrschaft der Haushaltseinheit und Haushaltskontinuität sind Zwecksteuern systemwidrig. Nichtsdestoweniger finden sie sich in mehr oder weniger getrüübter Reinheit immer wieder. Ist schon diese Tatsache bezeichnend genug für die Grenze des abstrakt rein geldrechenhaften Denkens bei den Gestaltern des Haushaltsplanes und den Schöpfern der Steuerverfassung, d. i. bei der Ministerialbürokratie und bei den Stats- und Steuerspezialisten des Parlaments, so ist doch noch viel bemerkenswerter, wie ungleich williger der Steuerpflichtige für einen bestimmten, ihm klar erkennbaren und von ihm als wertvoll oder doch als unvermeidlich anerkannten Zweck Steuern zahlt als für „allgemeine Haushaltsbedürfnisse“. Nicht wenige Entschließungen wirtschaftlicher Interessenvereinigungen zu der bzw. gegen die Hauszinssteuer stufen etwa folgendermaßen ab: am liebsten völlige Beseitigung; wenn dies nicht erreichbar, dann entweder Beseitigung der für allgemeine Haushaltszwecke erhobenen Hauszinssteuer oder Verwendung des Hauszinssteueraufkommens in voller Höhe für den Wohnungsbau. Ganz folgerichtig sind derartige Entschließungen nicht; aber sie geben einen überaus beachtenswerten Fingerzeig für die psychologisch richtige Behandlung der Steuerpflichtigen.

Der Größe nach steht unter den Verwendungszwecken des Steueraufkommens heute bei uns an erster Stelle die Leistung der Reparationstribute, zugleich das eindrucksvollste Beispiel einer nicht nützlichen (weil wahrscheinlich der Volkswirtschaft beider Beteiligten, d. i. sowohl der Reparationsschuldner als auch der Reparationsgläubiger [Reparationsempfänger] nachteiligen!), wohl aber notwendigen und unvermeidlichen Verwendung. Ganz ohne Frage wird dem Steuerzahler diese Verwendung seiner Steuern, die damit endgültig für ihn selbst und für die deutsche Wirtschaft verloren sind, ohne ihm irgend einen Nutzen zu bringen, in besonderem Maße zuwider sein. Nichtsdestoweniger macht die Einsicht in die Notwendigkeit dieser Leistung ihn trotz Widerstrebens willig, die Belastung zu tragen und die Zahlungen zu entrichten, wo die Belastungen deutlich als unmittelbare und offensichtliche Reparationslasten erkennbar sind, also sichtbar als Zwecksteuern in die Erscheinung treten. Es genügt, nur Industriebelastung bzw. Aufbringungslasten einerseits, Rentenbankbelastung bzw. Rentenbankgrundschuldzinsen andererseits zu vergleichen, um des Unterschiedes inne zu werden; erstere wird ernst genommen, was nicht ausschließt, daß man sich gleichfalls ernstlich um ihre Beseitigung bemüht;

Letztere, deren Charakter als (mittelbare) Reparationslast durch die Verquickung mit der Rentenmarkwährung undurchsichtig gemacht und durch das Anhängsel der Rentenbankkreditanstalt vollends getrübt bzw. beeinträchtigt ist, wird nirgends ernst genommen; mit allen nur erdenklichen Gründen und Vorwänden wird Stundung oder noch lieber Niederschlagung erstrebt und in großem Umfange erreicht: ein überaus lehrreiches und warnendes Beispiel.

Das Beispiel der Rentenbankbelastung zeigt, wie nachteilig es wirkt, wenn der Pflichtige nicht mehr sieht, wohin oder an wen seine Zahlungen fließen. An Unbekannt zu zahlen, lehnt er innerlich ab; gegenüber Unbekannt weiß er sich weder verpflichtet noch verantwortlich. Das führt auf die eigentümliche Gefährdung des Steuergewissens durch jenen Bereich von Maßnahmen, die wir als Finanzausgleich und Lastenausgleich bezeichnen. Der bundesstaatliche Charakter des Reiches mit seiner Freiheit von (hauptsächlichen) Steuergläubigern: Reich, Land, Gemeinde, die geschichtliche Entwicklung unseres Steuerrechts und die ungeheuerlich gestiegene steuerliche Gesamtlast seit dem Kriege haben dazu geführt, an den wichtigsten Steuerarten, namentlich der Einkommensteuer, alle drei Steuergläubiger zu beteiligen, nichtsdestoweniger aber sie der Bewirtschaftung durch einen von ihnen, nämlich das Reich, vorzubehalten. Das führt zu dem System der Überweisungen. Heute weiß der Steuerzahler eigentlich nur noch bei der Kirchensteuer, an wen er seine Steuer zahlt bzw. wen er bei Hinterziehung der Steuer schädigt. Gerade bei den großen Steuern aber weiß der Pflichtige es nicht, da er sich schon in den ihn unmittelbar angehenden Vorschriften der Steuergesetze nicht auskennt, noch weniger aber die dornenreichen Dickichte der Finanzausgleichsbestimmungen zu durchdringen vermag. In einer Zeit unstetiger Entwicklung, die häufige Verschiebungen der Aufgabekreise von Reich, Ländern und Gemeinden erzwingt und mit den Aufgabekreisen auch die Lasten verschiebt und damit beständig wieder an den Grundlagen des Finanzausgleiches rüttelt, ist es ja selbst für den Sachmann schwer genug gemacht, Überblick und Durchblick zu behalten. Immerhin erscheint der Finanzausgleich noch harmlos im Vergleich zu dem sog. Lastenausgleich mit der Geheimwissenschaft der „Rechnungsanteile“ und ihrer „Veredlung“. Ein Lastenausgleich zu Gunsten leistungsschwacher Länder, solange die Leistungsschwäche ihre Daseinsberechtigung nicht in Frage stellt, wie auch innerhalb der Länder zu Gunsten leistungsschwacher Gemeinden ist derzeit eine Notwendigkeit. Für das Steuergewissen jedoch ist sie ein Übel, unter den gegenwärtigen Umständen also ein notwendiges Übel. Nicht notwendig ist die dem Steuergewissen ganz besonders abträgliche Heimlichkeit, die beim Steuerpflichtigen die Überzeugung reifen läßt, die Festsetzung des Schlüssels und die Änderungen erfolgten nicht nach festen und gerechten Maßstäben, sondern nach Willkür und unter Rücksichten, die das Licht der Öffentlichkeit zu scheuen hätten. Diese Überzeugung aber wirkt verheerend auf Steuerwilligkeit und Steuergewissen.

Man wende nicht ein, der durchschnittliche Steuerzahler stelle über Finanzausgleich und Lastenausgleich keine Erwägungen an; er wisse nicht einmal, was das sei. Allerdings dürfte die Zahl derer, die unter Finanzausgleich und Lastenausgleich sich etwas Bestimmtes denken können oder auch nur die beiden auseinanderzuhalten vermögen, nicht allzu groß sein. Aber weit verbreitet ist

das unklare Empfinden, vor einer undurchsichtigen, geheimnisvollen Nebelwand zu stehen. Und eben dies hat seine Ursache nicht in mangelnder staatsbürgerlicher (steuerkundlicher) Unterweisung, sondern in der Verwickeltheit der Sache selbst. Zweifellos bedürfte es einer ganz großen staatsmännischen Tat, um hier einfache und klare Verhältnisse zu schaffen, die auch der Mann aus dem Volke in ihren Grundzügen versteht, und in denen auch der Geschäftsmann, der Leiter eines Unternehmens oder eines Verbandes selbst wieder Bescheid weiß, anstatt, wie heute, alles Heil erwarten zu müssen von der Sachverständigkeit der Steuersyndici des eigenen Betriebes bzw. der eigenen Organisation einerseits, der kommunalen Bürokratie anderseits. Eine weitgehende Vereinfachung ist aber möglich. Klarheit und Wahrheit in der Steuerverfassung würden durch die Kraft des Beispiels die steuerliche Ehrlichkeit stärken; dem erkennbaren Steuergläubiger gegenüber würde das Steuergewissen viel schärfer wachen und sich verantwortlicher wissen als gegenüber der Anonymität undurchsichtig „verschachtelter“ Fisci.

Die Erkennbarkeit des Steuergläubigers leitet über zu der Erkennbarkeit der Steuer selbst — wiederum eine wichtige Frage der Steuerverfassung in ihrer Beziehung zum Steuergewissen. Man findet bekanntlich beide einander entgegengesetzte Ansichten vertreten: hier die Forderung nur direkter Steuern, weil sie erkennbar sind und so das Bewußtsein der Verpflichtung, zu den öffentlichen Lasten beizutragen, wachhalten; dort die Forderung nur indirekter Steuern, weil sie unmerklich sind und infolgedessen ohne Widerstreben getragen werden, wie wir etwa die Luftsäule über uns tragen, ohne uns ihrer als Last bewußt zu sein. Der etwas pedantische Moralpädagoge und der charakterlos-opportunistische Beschwichtigungshofrat stehen sich hier gegenüber. In bemerkenswerter Parallele hierzu steht die Auffassung zahlreicher Moraltheologen, die einen grundsätzlichen Unterschied hinsichtlich der Gewissenspflicht direkter und indirekter Steuergesetze annehmen, indem erstere echte Gewissensverpflichtung zu erzeugen vermöchten, letztere jedoch bloße Pönalgesetze seien, d. i. Vorschriften, deren Übertretung nicht im Gewissen schuldig, sondern nur gegenüber der öffentlichen Ordnung straffällig werden läßt: ich habe mich den angedrohten nachteiligen Rechtsfolgen ausgesetzt und muß sie, wenn sie eintreten, über mich ergehen lassen. Wo direkte und indirekte Steuern zusammenhangslos nebeneinander bestehen, vor allem aber jede erhobene Steuer sich so scharf als zur einen oder andern Gruppe gehörend kennzeichnet, daß Zweifel ausgeschlossen sind, läßt sich vieles zur Begründung einer solchen Unterscheidung sagen. Anders wird es, wenn die Grenzen fließend werden, so daß die Zugehörigkeit einzelner Steuern zur einen oder andern Gruppe zweifelhaft erscheint, vor allem aber, wenn die verschiedenen in Geltung stehenden und zur Hebung gelangenden Steuern ein zusammenhängendes, wohlgegliedertes und wohlabgewogenes System bilden, mit andern Worten: wenn eine Steuerverfassung besteht, wie sie von Rechts wegen sein sollte.

Obwohl es nicht immer verwirklicht sein wird, so verlangt und erwartet man von einer neuzeitlichen Steuerverfassung doch unbedingt, daß die verschiedenen Steuern so einander ergänzen und ineinandergreifen, daß ihre Gesamtheit eine gerechte, sozial- und wirtschaftspolitisch zuträgliche Lastenverteilung ergibt. Dazu gehört z. B. eine geeignete gegenseitige Abstimmung der sog. innern

Belastung einheimischer Erzeugnisse durch direkte und indirekte Steuern und der Belastung der Einfuhr durch Grenzgebühren (Zölle) und etwaige Umsatzsteuer. Die Kasuistik der sog. verlängerten Einfuhr mit Rücksicht auf die Umsatzsteuer ist ein bekanntes Beispiel der wirtschaftspolitischen Bedeutsamkeit einer indirekten Besteuerungsmaßnahme. Direkte Monopolabgabe und indirekte Ausgleichsabgabe monopolfreier Inlands- oder Einfuhrware ist ein Beispiel des durch die wirtschaftliche Gerechtigkeit geforderten Handinhandgehens von direkter und indirekter Besteuerung. Bei einigermaßen ins Gewicht fallenden Steuersätzen bedeutet Hinterziehung der indirekten Steuer entweder Schmuckkonkurrenz, wenn die Preise mit Hilfe der Steuerersparnis gesenkt werden, oder Überforderung des Abnehmers, wenn die in Wirklichkeit nicht gezahlte Steuer nichtsdestoweniger im Preise überwälzt wird, in jedem Falle also eine ungesunde und ungerechte Verschiebung der Wettbewerbsverhältnisse. Bei einem Steuersystem, das einigermaßen das ist oder doch wenigstens sich bemüht, das zu sein, was es sein soll, wird daher auch die Regelung der indirekten Steuern als Teil einer ein Ganzes bildenden Veranordnungsordnung anzusehen sein, die als solche in ihren sämtlichen Teilen um des Gewissens willen Beachtung erheischt. Der Berufung auf die Überzeugung, die auch bei Menschen von ernstem Pflichtbewußtsein weit verbreitet ist, daß Zoll- und ähnliche Steuervergehen nicht gegen das Gewissen seien, kann wohl entgegengehalten werden: einmal, daß diese Überzeugung sich wohl nur auf Bagatellsachen bezieht, die vom Standpunkte der öffentlichen Ordnung sowohl fiskalisch als wirtschaftspolitisch belanglos sind, ferner, daß der Mehrzahl dieser Menschen kaum ins Bewußtsein getreten sein dürfte, wie die indirekten Steuern aus einer bloßen und vielleicht recht willkürlichen Maßnahme zur Beschaffung von Einnahmen sich gewandelt haben zu hochentwickelten Hilfsmitteln für finanz- und wirtschaftspolitische Aufgaben mannigfachster Art und von größter Bedeutung für das Wohl der Gesamtwirtschaft des Staatsvolkes.

Für die Begründung der objektiven Gewissensverbindlichkeit indirekter Steuergesetze dürften diese Erwägungen entscheidend sein; von nicht geringerer Bedeutung aber sind sie für die Bildung des subjektiven Steuerbewußtseins. Dazu ist notwendig, daß die finanz- und wirtschaftspolitischen Zielsetzungen, in sich selbst überzeugend und einleuchtend, im Steuersystem einen klaren und möglichst einprägsamen Ausdruck finden. Die Steuerverfassung allein wird allerdings den vollen Erfolg noch nicht herbeizuführen vermögen; es bedarf gleichzeitig einer zielbewußten wirtschaftspolitischen Führung, die es versteht, einen einheitlichen wirtschaftspolitischen Willen im Gesamtvolk zu wecken, zu dessen Vollstreckung die steuerlichen Maßnahmen zu dienen bestimmt sind.

Hinsichtlich derjenigen Steuern, die dem Steuerträger offen erkennbar sind, weil bei ihnen — wenigstens nach der Absicht des Gesetzgebers — der Steuerpflichtige zugleich der endgültige Steuerträger ist, also hinsichtlich der direkten Steuern, wird die grundsätzliche Gewissensverbindlichkeit allgemein bejaht, allerdings nicht selten unter Einschränkungen, die ziemlich weitgehend erscheinen und den aufgestellten Grundsatz fast wieder fraglich machen. Eigentümlich ist es nun, wie gerade hinsichtlich dieser direkten Steuern die Forderungen, die namens der steuerlichen Gerechtigkeit erhoben werden, einander glatterdings widersprechen. Auf der einen Seite wird im Namen der Ge-

rechtfertigt die Einkommensteuer als einzige oder doch als Hauptsteuer gefordert, weil das Einkommen der genaueste Maßstab der steuerlichen Leistungsfähigkeit sei¹. Dem steht auf der andern Seite gegenüber die völlige Verdammung der Einkommensteuer, weil sie die meisten Hinterziehungsmöglichkeiten biete und so zur ungerechtesten Verteilung der Steuerlast führe². Natürlich sind beide Standpunkte stark einseitig. Beide dürften aber auch ein durchaus beachtliches Stück Wahrheit enthalten. Diese Stücke Wahrheit nun — und das ist das hier Bemerkenswerte — liegen in zwei verschiedenen Ebenen. Unbestreitbar ist das Einkommen — vorbehaltlich bestimmter Berichtigungen im einzelnen — ein sehr getreuer objektiver Maßstab der steuerlichen Leistungsfähigkeit. Die praktische Brauchbarkeit dieses Maßstabes allerdings ist nun wiederum weitgehend in Frage gestellt durch die Schwierigkeit einer objektiven Ermittlung des Einkommens. Soweit hier die Mitwirkung des Steuerpflichtigen selber in Anspruch genommen werden muß, sind die Ergebnisse stark bedingt von der größeren oder geringeren steuerlichen Gewissenhaftigkeit. Im Schrifttum wird nicht selten hieraus die Folgerung gezogen: da angenommen werden dürfe, daß ein gewisser Bruchteil des Einkommens wohl allgemein der Steuer gegenüber verheimlicht werde und darum unversteuert bleibe (die Angaben bewegen sich meist zwischen $\frac{1}{4}$ oder $\frac{1}{3}$), so könne keinem einzelnen Steuerpflichtigen zugemutet werden, für sich allein von dieser Regel eine Ausnahme zu machen und durch Angabe seines vollen Einkommens sich über das Verhältnis steuerlich zu belasten. Es bleibe dahingestellt, wieviel innere Berechtigung diesem Gedankengang zukam, als er ins Schrifttum eingeführt wurde. Wo Einkommensart und Einkommenshöhe der verschiedenen Steuerpflichtigen nicht allzusehr sich voneinander unterscheiden, kann die Annahme einigermaßen zutreffen. Je verschiedener dagegen Einkommensart und Einkommenshöhe voneinander sind, um so weniger zutreffend wird sie. Die Leichtigkeit bzw. Schwierigkeit, Einkommen zu verheimlichen, ist ganz verschieden bei Einkommen aus mobilem Kapital und aus Immobilienbesitz; sie ist aber ebenso verschieden bei Klein-, Mittel- und Großbetrieben bzw. Unternehmungen. (Ähnliches gilt auch hinsichtlich anderer, namentlich indirekter Steuern.) Sehr viel kommt hierbei wieder an auf die Steuertechnik, das Steuerermittlungs- und Steuererhebungsverfahren.

Was die Steuerermittlung angeht, so gibt die Buchhaltung als solche den größeren Betrieben gewisse Möglichkeiten zur Ausweisung eines künstlich verringerten Gewinnes, über die der kleinere, nicht buchhaltende Betrieb nicht verfügt. Umgekehrt erschwert der Buch- und Betriebsprüfungsdienst gerade den großen Betrieben unwahre oder den steuerlichen Vorschriften zuwiderlaufende Buchungen mit immer größerem Erfolg. Gewisse steuerliche Unehrlichkeiten (allerdings vorwiegend auf dem Gebiet der indirekten Steuern), die im kleinen Betrieb fast sicher unentdeckt bleiben, sind im Großbetrieb durch mechanische Kontrollvorrichtungen so gut wie unmöglich gemacht. Schon durch diese wenigen Andeutungen dürfte hinreichend ersichtlich gemacht sein, daß die Gelegenheiten zu steuerlicher Unehrlichkeit je nach Art und Höhe des Ein-

¹ So — in allerdings vorsichtiger Zurückhaltung — Code social (Edit. Spes, Paris 1927) n. 124.

² So besonders temperamentvoll Aereboe in seiner „Agrarpolitik“ (Paul Parey, Berlin 1928), insbesondere S. 389.

kommens überaus verschieden sind, woraus sich bei der verschiedenartigen Mischung des Einkommens des einzelnen Steuerpflichtigen aus mehreren Einkommensquellen eine noch größere Mannigfaltigkeit ergibt. Von einem gleichmäßigen, „proportionalen“, als allgemein üblich anzusehenden Abstrich bei der Steuererklärung, der die Steuergesetze durch proportional höhere Bemessung der Tariffsätze begegneten, kann daher nicht gesprochen werden.

Noch schärfer greift das Steuererhebungsverfahren durch. Vermitteltst des sogenannten Steuerabzuges vom Lohn ist es erreicht, daß die Einkommen der Lohn- und Gehaltsempfänger bereits an der Quelle erfaßt und sozusagen restlos zur Versteuerung gebracht werden. Die Tatsache, daß die Lohn- und Gehaltsempfänger, also die weitaus überwiegende Zahl der Steuerpflichtigen, ihr volles Einkommen der Besteuerung unterwerfen lassen müssen, sollte von Rechts wegen ein äußerst wirksamer Ansporn für die Gewissen der übrigen Steuerpflichtigen sein, nicht durch Steuerunehrlichkeit das Lastenverhältnis zu Ungunsten der Lohn- und Gehaltsempfänger entgegen der in den Steuergesetzen angestrebten austeilenden Gerechtigkeit eigennützig zu verschieben.

Sowohl vom Standpunkt der Steuergerechtigkeit als auch mit Rücksicht auf die Bildung des Steuergetwissens erscheint es daher geboten, die Aufbringung des öffentlichen Bedarfs in einer Weise zu bewerkstelligen, die darauf Bedacht nimmt, die vom Gesetzgeber gewollte Lastenverteilung gegen Verschiebung durch Hinterziehungen möglichst zu schützen. Dazu bedarf es einer Mehrzahl (nicht gerade Vielzahl) von Steuern, die es gestattet, für einen — wünschenswerterweise möglichst hohen — Teil des Gesamtaufbringens an objektive, jedermann erkennbare Besteuerungsmerkmale anzuknüpfen und für den übrigen Teil verschiedenartige Besteuerungsgrundlagen derart miteinander zu verbinden oder zu mischen, daß nach Tunlichkeit keinem Kreise von Steuerpflichtigen besonders günstige Möglichkeiten der Verheimlichung geboten werden. Das gebietet namentlich die Rücksicht auf diejenigen Bevölkerungskreise, vor allem die Lohn- und Gehaltsempfänger, die nichts zu verheimlichen haben und daher von der Besteuerung voll erfaßt werden. Je mehr das Bewußtsein sich durchsetzt, daß steuerliche Gerechtigkeit auch nach dieser Richtung hin geübt wird, um so mehr wird dem Vorwand, daß andere hinterzögen und man daher des Ausgleiches halber ebenfalls zu Hinterziehungen genötigt sei, der Boden entzogen. Nichts dürfte aber zur Zeit so sehr der steuerlichen Gewissenhaftigkeit Abbruch tun als die weitverbreitete und leider nicht grundlose Überzeugung, daß gerade die leistungsfähigsten Pflichtigen nicht in dem vom Gesetze gewollten und gerechten Maße zur Steuer herangezogen werden. — So gewinnt die Bedeutung der Realsteuern neben den Personalsteuern neues und nicht unbeträchtliches Gewicht. Haben die Realsteuern heute schwere Angriffe auszuhalten als angeblich rückständig und mit gerechter Lastenverteilung unvereinbar, so ließen sie sich sogar im Gegenteil ausbauen zu einer sehr wirksamen Sicherung gerechter Lastenverteilung. Sie müßten mit dem Gedanken der Vorbelastung des fundierten und deswegen leistungsfähigeren Einkommens auch denjenigen der Erfassung an der Quelle zu verbinden und in geeigneter Weise zu verwirklichen suchen.

Nun wird mit Recht gesagt, man solle nicht Einkommensquellen besteuern, sondern Einkommensverwendungen, namentlich nichtlebensnot-

wendige oder gar gänzlich unnötige, vor allem aber und mit gesteigerten Sägen unnütze oder gar schädliche. Dementsprechend will auch die eben erwähnte Erfassung an der Quelle nicht als Aufforderung zur Quellenbesteuerung im eigentlichen Sinne verstanden sein, obwohl — wenigstens unter unsern gegenwärtigen Verhältnissen — eine Besteuerung von Einkommens- oder vielleicht richtiger Ertragsquellen trotz des an sich richtigen Grundsatzes sich ja leider nicht vermeiden läßt. Mit der Erwähnung des Abstellens auf die Einkommensverwendung ist nun wiederum ein neuer Bereich von Zusammenhängen zwischen Steuerverfassung und Steuergewissen berührt. Die Besteuerung, namentlich eine stark fühlbare Besteuerung, hat sehr starke Auswirkungen auf die gesamte wirtschaftliche Gebarung der Besteuernten weit hinaus über den Bereich des im engeren Sinne steuerlichen Verhaltens, worunter Steuererklärung und Steuerentrichtung, aber auch erlaubte Steuerausweichung und unerlaubte Steuerhinterziehung zu verstehen sind.

Nur ein Wort über die Steuerausweichung. Selbstverständlich ist niemand verpflichtet, sein wirtschaftliches Verhalten dem Steuersfiskus zuliebe so einzurichten, daß eine möglichst hohe Steuerpflicht ausgelöst wird. Von verschiedenen Gestaltungsmöglichkeiten wird man vernünftiger- und berechtigterweise diejenige wählen, die mit der geringsten steuerlichen Belastung zum Ziele führt. Es gibt aber auch einen „Mißbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten“, bei dem geschäftliche Maßnahmen in eine ihnen fremde, unnatürliche und daher in gewissem Sinne unwahre, unaufrichtige Form gekleidet werden, um steuerliche Ersparnisse zu erzielen. Durch solche Machenschaften, die natürlich nicht durch eine völlig scharfe Grenze von der vorbezeichneten durchaus gerechtfertigten Verfahrungsweise sich abheben, leidet aber die Wahrhaftigkeit und Aufrichtigkeit des Geschäftsmannes überhaupt, nicht zuletzt auch gegenüber sich selbst.

Je flüssiger die Grenze ist und je leichter sie infolgedessen auch ohne einen entschiedenen Willensentschluß zu unehrenhaftem kaufmännischen Handeln überschritten wird, um so größer ist die hier liegende Gefahr. Sie verleitet den Geschäftsmann zu einer anfänglich vielleicht nur gekünstelten, im weiteren Fortschritt aber immer mehr künstlich verbogenen und schließlich objektiv unzutreffenden buchmäßigen Darstellung seiner Geschäftsvorfälle und kann ihm schließlich das Bild seiner Vermögenslage und seine Erfolgsrechnung derartig verzerren, daß er sich selbst nicht mehr auskennt und sich verhängnisvollen Täuschungen hingibt unter schwerer Gefährdung seiner selbst und seiner Gläubiger. Die Gewöhnung an eine aus steuerlichen Rücksichten gekünstelte Buchführung erweitert allzu leicht das Kaufmannsgewissen, bis schließlich auch bewußt unwahre Buchungen nicht mehr gescheut werden. Hier treibt allzu leicht ein Keil den andern. Die durch immer weitherziger geübte Steuerausweichung erschlaffte Wahrhaftigkeit des Kaufmanns in seinen Buchungen gegenüber sich selbst führt zu Unwahrhaftigkeiten gegenüber der Steuer; die der Steuer gegenüber zum Zwecke der Steuerverkürzung begangene Unwahrhaftigkeit hilft die Scheu vor Falschaussagen und Falschbeurkundungen überhaupt überwinden und wirkt so als Gewöhnung an Unwahrhaftigkeit und Unehrllichkeit im geschäftlichen Leben überhaupt. Die Sache kann kaum ernst genug genommen werden. Vom Betrug am Steuergläubiger zum Betrug

am geschäftlichen Gläubiger (Kreditgeber, Warenlieferanten), vom Steuerbetrug zum betrügerischen Bankrott ist der Weg nicht allzu weit! Von der Steuerverfassung müssen wir verlangen, daß sie Gelegenheiten und Veranlassungen zu künstlicher Steuerausweichung ausräumt. Ohne Umschweife sei zugegeben, daß es dazu eines außerordentlich gut durchgedachten, in sich selbst zusammenhängenden und ausgeglichenen Tariffsystems bedarf, das die Besteuerungsmerkmale nach ihrem wahren wirtschaftlichen Wesen und doch zugleich in juristischer Begriffsschärfe erfaßt.

Die vielgenannte *Kapitalflucht* ins Ausland läßt sich als eine besondere Art der Steuerausweichung auffassen. Solange der Steuerdruck in verschiedenen Ländern merklich verschieden ist, so lange wird das Bestreben, Vermögenwerte in das Land geringeren Steuerdruckes zu verbringen und Einkünfte dort zu beziehen oder auch dort zu verzehren, sich geltend machen und auch gegenüber Bekämpfungsversuchen sich durchsetzen. Das ist ebenso selbstverständlich wie die gleichfalls vergeblich bekämpfte Neigung des Leihkapitals, dem Zinsgefälle zu folgen. Für die Kapitalflucht ins Ausland ist daher tatsächlich die Höhe der Steuersätze das an erster Stelle Entscheidende. Wirtschaftspolitisch ist die Kapitalflucht eine sehr ernst zu nehmende Erscheinung. Gegen die steuerliche Gewissenhaftigkeit verstößt es jedoch nicht, mit seinem Vermögen sich dorthin zu wenden, wo man von den geringsten Steuerlasten betroffen wird. Soweit handelt es sich um durchaus erlaubte Steuerausweichung. Aber auch hier gibt es Gestaltungsmöglichkeiten zweifelhafter Art, die Vermögen nur in ein ausländisches Gewand kleiden, das tatsächlich inländisches Vermögen geblieben ist. Regelrechte Hinterziehung dagegen ist es, im Inland steuerpflichtiges Vermögen dadurch zu verheimlichen und der Besteuerung zu hinterziehen, daß man die Wertchriften in den Stahlkammern ausländischer Banken versteckt oder Gutschriften in den Büchern ausländischer Banken führen läßt, wo man sie vor Entdeckung und vor Vollstreckungsmaßnahmen sicher glaubt. Hier handelt es sich aber nicht um wirkliche, sondern nur um vorgespiegelte oder fälschlich so genannte Kapitalflucht ins Ausland.

Es bleibt hiernach einzugehen auf jene Auswirkungen der Besteuerung, die an und für sich außerhalb des eigentlich steuerlichen Verhaltens in der allgemeinen wirtschaftlichen Gebarung der Besteuererten sich geltend machen und doch auch für das Steuergewissen — wenigstens mittelbar — von erheblicher Bedeutung sind. Sie liegen auf dem Gebiete der Preise, der Kapitalbildung und der Konsumgestaltung, alle untereinander aufs engste zusammenhängend, alle zugleich bedingt durch und bedingend für die oben genannte Einkommensverwendung.

Der Einfluß der Steuer auf die Preise gehört zu den so schwer durchdringlichen steuerlichen Überwälzungserscheinungen. Diese Überwälzung liegt bei manchen Steuern in der Absicht des Gesetzgebers selbst, wie z. B. bei der Umsatzsteuer. Im Veräußerungspreis der Ware soll der Händler auch die Deckung für die zu entrichtende Umsatzsteuer finden; sie soll danach also nicht vom Steuerzahler, sondern von dessen Abkäufer getragen werden. In Wirklichkeit entscheidet natürlich die Marktlage über den Preis, den der Veräußerer für seine Ware erzielen kann; diese Marktlage aber richtet sich durchaus nicht nach dem Willen des Gesetzgebers, insbesondere auch nicht nach dem gesetzlichen Tariffatz der Steuer. Dennoch geht von den Steuersätzen ein Ein-

fluß auf die Marktverhältnisse aus, indem z. B. die Erzeuger einer Ware bei ihren Kalkulationen auch die steuerlichen Lasten einkalkulieren und beim Angebot einen Preis nennen, in welchem diese eingerechnet sind. Tritt eine allgemeine Gewöhnung der Wirtschaftskreise dahingehend ein, dann muß eine allgemeine Preiserhöhung die Folge sein. Der Vorgang kann sich aber grundsätzlich ebensogut in der entgegengesetzten Richtung abspielen. Anstatt, ausgehend von den bisherigen Kostenelementen, die Steuer hinzuzuschlagen und damit zu höheren Selbstkosten und folgerichtig zu höheren Preisforderungen zu gelangen, könnte sich die Wirtschaft auch gewöhnen, den bisherigen Endpreis als unverrückbaren Ausgangspunkt dieser rückwärts rechnenden Kalkulation zu nehmen, wobei die Steuer nunmehr einen Druck auf die Kostenelemente nach unten ausüben würde. Welcher von beiden Wegen gegangen wird, hängt von Denkgewöhnungen ab, die jedoch von der sittlichen Haltung des Menschen nicht unabhängig sind. Ist meine Einstellung dem Staate und der Steuer gegenüber derart, daß ich ohne weitere Überlegung mit Selbstverständlichkeit die mich treffende Steuerlast von mir abschiebe und einem andern zuschiebe, dann ist es selbstverständlich, daß die Steuer auf die Preise aufgeschlagen wird. Bin ich dagegen der Auffassung, daß es zunächst meine eigene Sache ist, die mich treffende Steuer (insbesondere bei direkten und Personalsteuern) nicht bloß zu zahlen, sondern auch zu tragen, sie also aus dem steuerbelasteten Betrieb bzw. aus den die Steuerpflicht auslösenden Betriebsvorgängen herauszuwirtschaften, so wird mein ganzes Bestreben darauf gerichtet sein, durch Ersparungen aller Art die Steuer herauszuholen, was dazu führt, wo immer nur möglich an Kosten zu sparen, d. h. sämtliche Kostenelemente herunterzudrücken; zum Teil ist dies möglich durch Verbesserungen jeder Art, die sich dann von der vielgenannten Rationalisierung in nichts unterscheiden, zum Teil allerdings bleibt nur der Druck auf die Preise der Kostengüter übrig. Insofern wirkt sich dann die Steuerbelastung nicht fortwährend preiserhöhend, sondern rückwärtswälzend preisdrückend aus. Für eine Wirtschaft, die durch ein überhohes Preisniveau im Wettbewerb mit dem Ausland schwer gehemmt wird, und die wie die unsrige vor die Aufgabe sich gestellt sieht, Ausführüberschüsse zu erzwingen, um auf diese allein mögliche Weise eine Transferierung der Reparationstribute zu bewirken, ist diese Frage natürlich von ganz außerordentlicher Bedeutung. Ob allen Klagen aus den Kreisen der Wirtschaft über die preiserhöhende Wirkung der hohen Steuern eine hinlänglich gewissenhafte Selbstprüfung vorhergeht, ob die preiserhöhende Wirkung wirklich notwendige Folge der unbestreitbar hohen Steuern ist, mit andern Worten, ob nicht durch ein anderes Verhalten der Wirtschaftskreise selbst gegenüber der Steuer umgekehrt ein Preisdruck hätte herbeigeführt werden können, darf füglich bezweifelt werden. Selbstverständlich liegt diese Frage nicht für alle Steuern gleichartig. Es ist daher auch bei der Gestaltung des Steuersystems sorgfältig zu prüfen, in welchem Grade den verschiedenen Steuern die Neigung innewohnt, eine Überwälzung vorwärts oder rückwärts und damit eine Preisbewegung nach oben oder nach unten auszulösen. Aber auch die in dieser Hinsicht zweckmäßigste gewählte Steuerart bedarf der willigen Mitwirkung durch die Steuerpflichtigen, und diese ist nur zu erwarten bei geschärftem und wachem Steuergewissen.

Noch mehr fast als die preiserhöhende Wirkung der Steuern steht heute ihre kapitalvernichtende Wirkung, die Hemmung der Kapitalbildung durch die hohen und unzweckmäßig gestalteten Steuern, im Mittelpunkt der Erörterung. Auch diese Frage steht nicht außer Zusammenhang mit dem Steuergewissen. Vielleicht ist es aber nötig, etwas weiter auszuholen, um die nicht ganz durchsichtige Frage aufzuhellen. Hier und da kann man Äußerungen vernehmen, die fast auf den Verdacht bringen, als ob ihre Urheber sich die Sache so vorstellten, daß der Steuerfiskus wie eine Art Moloch die Steuergelder verschlingt, die damit aus dem Bereiche des Seienden ausscheiden und im Nichts verschwinden. Das würde freilich eine glatte Kapitalvernichtung in voller Höhe der erhobenen Steuern bedeuten. Die Volkswirtschaft wäre einfach um den Betrag der erhobenen Steuern ärmer geworden. So verhält es sich aber doch nur mit den zur Zahlung der Reparationstribute verwendeten Steuerbeträgen: diese scheiden allerdings aus der deutschen Volkswirtschaft aus, um den Volkswirtschaften der Gläubigerstaaten als reine Bereicherung zuzufließen. (Ob diese Bereicherung für die Volkswirtschaften der Gläubigerstaaten einen unbedingten Vorteil bedeutet, soll hier unerörtert bleiben.) Die Reparationen bzw. die zu ihrer Tragung erhobenen Steuern bedeuten in ihrer vollen Höhe einen Kapitalentzug aus der deutschen Wirtschaft und eine Kapitalübertragung auf fremde Volkswirtschaften, aber eben darum bedeuten auch sie keine echte Kapitalvernichtung. Dabei kommt es zudem auch gar nicht darauf an, in welcher Form diese Steuern erhoben werden.

Soll das Wort von der kapitalvernichtenden oder doch kapitalbildungshemmenden Wirkung der Steuern, und zwar bestimmter Steuerarten, einen vernünftigen Sinn haben, so muß etwas anderes darunter verstanden werden. Man kann nun allerdings mit sehr guten Gründen der Meinung sein, daß bestimmte Arten der Besteuerung die Wirtschaft zu wirtschaftsfremden Gedankengängen verleiten können, die in ihrer Auswirkung schwere wirtschaftliche Schädigungen bringen können, und es ist sehr wohl denkbar, daß gerade die wirtschaftlich wünschenswerte Kapitalbildung davon in Mitleidenschaft gezogen wird. Wirtschaftsfremde Gedankengänge sind namentlich alle diejenigen Erwägungen, bei denen Aufwendungen darum als sich lohnend erscheinen, weil sie zu einem größeren oder kleineren Teil durch steuerliche Ersparnisse wettgemacht werden. Ein Großindustrieller legt einen Teil seines Vermögens in Grundbesitz an. Dieser Grundbesitz bringt keinesfalls das der gemachten Kapitalaufwendung entsprechende Erträgnis; vielleicht ist er selbst, ganz abgesehen von der Zinsenlast, eine Verlustquelle. Kürzt aber der Besitzer diesen Verlust an seinem übrigen sehr hohen Einkommen, so kann sich für ihn eine Ersparnis an Steuern ergeben, die der Hälfte des Verlustes gleichkommt, unter Umständen diese noch übersteigt. Der Luxus des Landgutes kostet ihn also bloß die Hälfte, während er zur andern Hälfte auf Kosten des Steuerfiskus geht. Betrachtet der Besitzer diese Anlage als eine Art von Risikoausgleich und Vermögenssicherung, so kann er sich die „Versicherungsprämie“, wenn man es einmal so nennen darf, mit der Hälfte des wirklichen Betrages anrechnen. So wird ihm diese Maßnahme als zweckmäßig und für ihn vorteilhaft erscheinen, die er bei Unrechnung der vollen Kosten als allzu unwirtschaftlich unterlassen hätte.

Handelt es sich in dem genannten, sehr bekannten Beispiel mehr um privatwirtschaftliche Kapitalfehlleitungen, so beobachten wir an anderer Stelle volkswirtschaftliche Kapitalfehlleitungen, die als Kapitalvernichtung anzusehen sind. Kann eine Aktiengesellschaft auf Neuanlagen (Erweiterungs- oder Neubauten) sofort starke Abschreibungen vom Herstellungswert (Neuwert) auf den gemeinen Wert (Altwert oder Gebrauchswert) vornehmen und über Werbungskosten abbuchen, so bringt ihr das unter Umständen eine Ersparnis an Körperschaftsteuer, die es ihr rentabel erscheinen läßt, die Erneuerung vorzunehmen und die alten Anlagen zu verschrotten, obwohl rein produktionswirtschaftlich gesehen die Weiterbenutzung der alten Einrichtung sich als rentabler erwiese. Gerade in unserer Zeit drückender Kapitalknappheit kann es aber keine schlimmere Kapitalbildungshemmende und Kapitalvernichtende Wirkung geben als die Verleitung zu Kapitalfehlleitungen, zur Bindung von Kapital in zwar privatwirtschaftlich rentabel erscheinenden, volkswirtschaftlich gesehen aber verlustbringenden Anlagen. Solche Anlagen sind volkswirtschaftlich verlorenes Kapital. Ähnliches, wie hier von Kapitalaufwendung ausgeführt, gilt auch von laufenden Aufwendungen, wie z. B. vom Reklame- und Repräsentationsaufwand eines Unternehmens. Der Entschluß, derartige (konsumtive) Aufwendungen, deren Erfolg im voraus immer ungewiß ist, zu wagen, wird in nicht wenigen Fällen daraufhin gefaßt werden, daß ein Teilerfolg, nämlich die Wiedereinbringung eines Teiles der Ausgaben durch Steuerersparnis, ja unbedingt sicher ist: die Ausgabe ist auf alle Fälle als Werbungskosten abzugsfähig, der Erfolg der Maßnahme aber nur dann steuerpflichtig, wenn er wirklich eintritt. Einen Teil des Wagnisses läßt man also vortweg den Steuerfiskus tragen. Die Folge ist, daß gewagtere und zweifelhaftere Aufwendungen solcher Art gemacht werden, als ohnedem geschähe. In welchem Umfange dies stattfindet und in welcher Größenordnung infolgedessen unnützer Verbrauch an Stelle von Kapitalbildung eintritt, entzieht sich der statistischen Erfassung; man darf aber wohl annehmen, daß es sich um eine ziemlich beträchtliche Größenordnung handeln dürfte, da außer den direkten auch indirekte Auswirkungen mit zu berücksichtigen sind.

Die Frage ist wohl berechtigt, ob auch in diesen Dingen ein Zusammenhang von Steuerverfassung und Steuergewissen sich offenbart. Die Antwort muß zweifellos bejahend ausfallen. Wer seiner Schicksalsverbundenheit mit der Gesamtwirtschaft des Staatsvolkes und damit auch mit dem Staate selbst, dem er angehört, sich lebendig bewußt ist, der wird niemals dazu kommen, volkswirtschaftlich falsch zu handeln, nur weil eine als Nebenwirkung sich einstellende Steuerersparnis dieses Handeln privatwirtschaftlich für ihn rentabel macht! Weitblick und volkswirtschaftliches Denken im wirtschaftlichen Leben ist aber fast mehr noch eine Sache des Gewissens als des Wissens, denn die engherzige Selbstsucht ist es, die kurzfristig und selbst blind macht, während eine hohe sittliche Auffassung vom Sinne wirtschaftlicher Betätigung und vom Sinne des Staates den Blick hell und frei macht. Wer gewohnt ist, die Steuer nur als widerwillig und gezwungenermaßen getragene Last anzusehen, der man sich entzieht, wie der Sklave der Zwangsarbeit sich zu entziehen sucht, der verirrt sich auf Gedankenwege wie die eben beschriebenen, selbst auf die

Gefahr hin, sie auch da noch zu verfolgen, wo er in Wirklichkeit nicht einmal mehr seinen Nutzen auf kurze Sicht findet; wer dagegen seinen Beitrag zu den öffentlichen Lasten als etwas ansieht, das ordnungsmäßig zur Wirtschaftsführung gehört, weil der Staat und seine Tätigkeit auch einer der „Elementarfaktoren“ (Dessauer) der Wirtschaft ist, der wird auch dann für solche Gedankengänge unzugänglich sein, wenn gewisse Eigentümlichkeiten des Steuersystems, wozu neben andern auch die Höhe bestimmter (nicht aller!) Tariffsätze gehört, im übrigen dazu angetan wären, auf diese falsche Bahn zu drängen.

Auf die eigentliche *Konsumlenkung* durch steuerliche Maßnahmen soll hier nicht eigens eingegangen werden, weil hierbei die Rücksicht des Steuergewissens eine doch nur untergeordnete Rolle spielt gegenüber andern wirtschafts- und sozialpolitischen Gesichtspunkten und gegenüber der nicht leichten Grundsatzfrage der nichtfiskalischen Nebenzwecke der Steuer.

Überprüfen wir die Ergebnisse, so kommen wir etwa zu folgenden Forderungen, die im Namen des Steuergewissens an die Steuerverfassung bzw. an eine geplante Finanzreform zu stellen sind:

1. Klarheit und Durchsichtigkeit der Steuerverfassung, die den Pflichtigen deutlich erkennen läßt, für was er zahlt und an wen er zahlt, selbstverständlich verbunden mit der Gewißheit, daß er nur das Notwendige und nur für notwendige, d. i. wirklich gebotene Ausgabezwecke zahlt.

2. Verbindung einer Mehrheit von Steuern, die an verschiedene Besteuerungsgrundlagen (Merkmale der steuerlichen Leistungsfähigkeit) anknüpfen, dergestalt, daß eine wirklich gerechte Lastenverteilung nicht nur theoretisch nach den Vorschriften des Gesetzes besteht, sondern auch praktisch bei der Veranlagung erreicht wird. Zu diesem Ende muß unbedingt vermieden werden, daß bestimmte Klassen von Steuerpflichtigen bevorzugte Möglichkeiten zu Hinterziehungen haben, durch die das Lastenverhältnis gegen den Willen des Gesetzes zu Ungunsten derer, denen solche Möglichkeiten nicht offenstehen, verschoben werden kann.

3. Einklang zwischen Steuerrecht einerseits, wirtschaftlicher Wirklichkeit und wirklichen Bedürfnissen der Wirtschaft andererseits, womit einmal Versuche der Steuerausweichung gegenstandslos werden, zum andern Male eine Abdrängung der Wirtschaft auf wirtschaftsfremde Gedankenbahnen und wirtschaftswidrige Handlungsweisen vermieden wird.

Innerhalb der klaren und durchsichtigen, sowohl der Absicht nach gerechten als auch im Ergebnis gerecht sich auswirkenden, der Wirtschaft lebensnahen Steuerverfassung bilden die Tarife und näherhin die Höhe der Tariffsätze ein gewiß nicht unwichtiges, aber doch nicht das ausschlaggebende Glied. Auch für das steuerliche Gewissen, seine Erziehung und seine Belastung, ist die Höhe der Steuersätze im Rahmen der gesamten Steuerverfassung nicht ohne Bedeutung; von allein bestimmender Bedeutung ist sie nicht. Eine allgemeine Steuer senkung ist aus vielen Gründen dringend zu wünschen; dagegen von einer Senkung der Steuersätze die Wiederherstellung oder auch nur eine wesentliche Hebung der geschwundenen Gewissenhaftigkeit in Steuerfachen zu erwarten, beruht auf Mißverständnis. Eine solche Hoffnung müßte trügen.

Dstwald v. Nell-Breuning S. J.