

Sozialethische Impulse für eine Steuerreform

In der Bundesrepublik hat sich in den letzten Jahren ein immer undurchschaubareres Steuersystem entwickelt, das durch eine Vielzahl von Steuern, immer ausführlichere Steuergesetze, Verwaltungsanweisungen usw. gekennzeichnet ist. Diese Steuervorschriften werden fortlaufend geändert, durch neue Verwaltungsvorschriften ergänzt, von Finanzgerichten interpretiert und zum Teil durch das Bundesverfassungsgericht aufgehoben (Vermögenssteuer) oder dort angefochten. Wegen der Vielzahl von Verfassungsklagen werden viele Steuerbescheide nur unter Vorbehalt ausgefertigt. In der seriösen wissenschaftlichen Literatur wird diese Entwicklung nur noch als „Steuerchaos“¹ bezeichnet und dem Steuergesetzgeber ein fundamentaler Vertrauensverlust bescheinigt. Dieser findet seine praktischen Konsequenzen in schnell wachsender Schwarzarbeit, vermehrter Geldanlage oder sogar Wohnsitzverlagerung ins Ausland und anderen Formen der Nichtdeklaration von Einkommen, Vermögen oder Umsätzen, durch die sich immer mehr Bürger der Steuerpflicht entziehen. Außerdem scheuen Investoren langfristige Sachanlagen (arbeitsplatzschaffende Investitionen), weil ihnen die Steuerpolitik wenig berechenbar erscheint.

Von dieser Entwicklung der Besteuerung sind die Kirchen unmittelbar mitbetroffen, weil die Kirchensteuer einen Zuschlag von acht oder neun Prozent auf die Einkommenssteuer ausmacht und sie damit alle Irrungen und Wirrungen zumindest der Einkommenssteuer mitgehen. Trotzdem – oder gerade um die Kirchensteuer aus der öffentlichen Diskussion herauszuhalten – gibt es keine kirchlichen Stellungnahmen zum Steuersystem und seiner gerechten Ausgestaltung, obwohl die Kirchen vom Vertrauensverlust und den Ausweichreaktionen ebenfalls tangiert sind.

Die Steuererhebung ist wohl die wichtigste Beziehung der Bürger zum Staat, weil alle Bürger, zumindest als Konsumenten über die Umsatzsteuer, unmittelbar täglich betroffen sind. Das Fehlen kirchlicher Stellungnahmen, die allenfalls zu hören sind, wenn es um spezielle Fragen wie die steuerliche Behandlung von Ehe und Familie geht, ist auch darauf zurückzuführen, daß es sich beim Steuersystem – unabhängig vom gegenwärtigen „Steuerchaos“ – um eine äußerst komplexe Materie handelt. Aus sozialethischer Sicht bringt es wenig, die Gerechtigkeit von Einzelsteuern bzw. einzelnen steuerlichen Regelungen zu thematisieren. Vielmehr sind die Wirkungen des Steuersystems insgesamt zu betrachten. Problematisch für die sozialethische Analyse dabei ist, daß diejenigen, die laut jeweiligem Steuergesetz die Zahlungs-

pflichtigen sein sollen, nicht unbedingt ökonomisch tatsächlich die Träger der Steuerlast sind, weil manche Steuerpflichtige die Steuerlast zumindest teilweise überwälzen können (also z. B. Grund- und Hauseigentümer Grundsteuern an Mieter weiterwälzen)².

Für eine sozialethische Beurteilung eines Steuersystems kommt ein weiteres hinzu: Seine Regelungen können nicht unabhängig von anderen staatlichen Aktivitäten, vor allem den sozialstaatlichen, behandelt werden. So hat das durch die Sozialhilfe definierte Existenzminimum, die Höhe von Kindergeld, Regelungen der Finanzierung der Alterssicherung usw. ebenso steuerrechtliche Relevanz wie die Grundsatzfrage der Einkommensbesteuerung oder Steuerfreiheit von Sozialleistungen (Sozialhilfe, Arbeitslosengeld, Renten, Pflegegeld) usw. Diesen Zusammenhang zwischen alternativen Reformoptionen im Bereich der sozialen Sicherung und der Besteuerung hebt der Sachverständigenrat für die gesamtwirtschaftliche Entwicklung³ hervor, wenn er betont, daß die Einführung von Gesundheitsprämien, bei denen niedrige Einkommensbezieher steuerfinanzierte Unterstützungsleistungen erhalten sollen, Konsequenzen für das Steuersystem haben, so daß die Vorstellungen des ehemaligen Verfassungsrichters Paul Kirchhof von einem Einheitssteuersatz von lediglich 25 Prozent für alle Einkommen mit dem Umverteilungsbedarf einer Gesundheitsprämie als unvereinbar erscheinen. Diese Interdependenzen erschweren außerordentlich eine sozialethische Beurteilung von steuerpolitischen Reformvorschlägen.

Wer Reflexionen über steuerliche Gerechtigkeit anstellt, muß weiterhin beachten, daß eine rein nationale Steuerpolitik heute nicht mehr möglich ist. Alle Steuerbestimmungen, die zum Beispiel die freie Mobilität von Waren, Kapital, Unternehmensniederlassung und Arbeit in Europa behindern, widersprechen dem EU-Recht. Umgekehrt fällt es aber in der Europäischen Union außerordentlich schwer, die in einem solchen freien Binnenmarkt notwendigen gemeinsamen Regeln für eine Mindestbesteuerung von Unternehmensgewinnen bzw. Dividenden und Zinsen zu vereinbaren. Über den EU-Raum hinaus können transnationale Konzerne, die häufig in 50 oder mehr Ländern Produktionsstätten haben, ihre Investitionsentscheidungen in den einzelnen Standorten auch von steuerlichen Standortbedingungen abhängig machen. Dazu kommt das Problem von rund 40 Steueroasen weltweit. Trotz dieser Komplexität der Thematik soll im folgenden der Versuch unternommen werden, einige grundsätzliche sozialethische Überlegungen zur Besteuerung anzustellen.

I. Sozialethische Grundlagen

Wissenschaftlich wurde in der Vergangenheit das Anliegen steuerlicher Gerechtigkeit von einer Teildisziplin der Volkswirtschaftslehre, der Finanzwissenschaft, in-

tensiv reflektiert. Ebenso wie die betriebswirtschaftliche Steuerlehre hat aber die neuere Finanzwissenschaft die ethische Reflexion weitgehend aufgegeben. Hingegen spielt in der Steuerrechtsliteratur die Gerechtigkeitsfrage eine wichtige Rolle, wie die unterschiedlichen Positionen von Klaus Tipke und Paul Kirchhof zeigen⁴.

Steuern in der christlichen Tradition

Weder kann die sozialetische Reflexion damit ausgiebig auf Beiträge anderer Wissenschaften zurückgreifen, noch bietet die christliche Tradition hinreichende Anhaltspunkte, obwohl in den biblischen Schriften Steuern⁵ durchaus ein Thema sind. Denn der Ort der Geburt Jesu in Bethlechem war ja durch eine Erfassung der Steuerpflichtigen veranlaßt, und auch die moraltheologische Tradition (z.B. Thomas von Aquin, S. th., II, II, 66) hat Fragen der individuellen Steuermoral behandelt. Diese Hinweise bieten für heutige Fragen der Besteuerung aus folgenden Gründen wenig Anhaltspunkte: Erstens reflektieren sie Steuern in der Regel im Horizont einer Fremdherrschaft (römische Fremdherrschaft in Palästina zur Zeit Jesu) bzw. einer autoritären Herrschaft, nicht in einem demokratischen Rechtsstaat. Zweitens entstammen sie einem ganz anderen sozioökonomischen Kontext als der heutigen global vernetzten Wirtschaft und drittens ist die wichtigste heutige Steuer („Königin der Steuern“), die Einkommenssteuer, erst Ende des 19. Jahrhunderts eingeführt worden. Es lagen also ganz andere Steuersysteme vor.

Obwohl die kirchliche Sozialverkündigung angesichts der Herausforderungen moderner Gesellschaften entstanden ist, tauchen in ihren Dokumenten Fragen der gerechten Besteuerung allenfalls am Rand auf („Rerum Novarum“ 38; „Mater et Magistra“ 132f.), weil nicht das Steuersystem als Ganzes betrachtet wird, sondern lediglich die individuelle Steuermoral. So verurteilt „Gaudium et Spes“ die Steuerhinterziehung als Betrug (GS 30), ebenso der Katechismus der Katholischen Kirche (KatKK 2409). Im Sozialwort der beiden großen Kirchen in Deutschland „Für eine Zukunft in Solidarität und Gerechtigkeit“ von 1997 wird zwar der Abbau von Steuervergünstigungen und die verstärkte Bekämpfung der Steuerhinterziehung gefordert. Die Aussagen gehen über allgemeine Bemerkungen nicht hinaus (SW 191).

Steuern in der modernen Demokratie

Heute sind Fragen der Besteuerung im Kontext der Marktwirtschaft und eines demokratischen Staates zu behandeln; sie betreffen fundamental das Staatsverständnis (nur Rechtsstaat oder auch Kultur- und Sozialstaat) und zentral die politische Ordnung. So haben sich an Steuerfragen schon die beiden für Demokratie und Menschenrechte zentralen Revolutionen der Neuzeit in Amerika 1776 und Frankreich

1789 entzündet. In der Gegenwart ist eine zentrale Frage der politischen Ordnung, ob die Bürger selbst simultan durch Volksabstimmungen über Staatsausgaben und die Staatseinnahmen entscheiden dürfen. In den Bundesländern und Kommunen in Deutschland, in denen Formen direkter Demokratie zulässig sind, sind aber Entscheidungen über Steuern und Staatsausgaben, Besoldungsfragen usw. in der Regel ausdrücklich ausgeschlossen (anders als in der Schweiz). Immerhin könnte die Steuermoral der Bürger dadurch erhöht werden, daß sie nur noch Steuern, die von ihnen selbst beschlossen werden, zahlen müßten, die ebenso nur für von ihnen direkt gebilligten Staatsaufgaben ausgegeben werden. Auf diese Wirkungen größerer Steuerehrlichkeit weisen zumindest die Erfahrungen in der Schweiz mit der direkten Demokratie hin⁶. In solchen Staaten gibt es auch ein anderes Verhältnis (nicht-obrigkeitsstaatliches) von Steuerbehörde und Steuerzahler.

Weder eine repräsentative Demokratie, mit den starken Einflüssen von Lobby-Gruppen gerade im Steuerrecht, wo kleine, gut organisierte Gruppen (etwa Landwirte), für sich Sonderregelungen durchsetzen, noch eine direkte Demokratie, wo die konkreten materiellen Interessen der Bürger ihren Gerechtigkeitsinn dominieren können, garantieren ein gerechtes Besteuerungssystem. Vielmehr ist es aus sozialethischer Sicht notwendig, Fragen des Umfangs der Staatstätigkeit und der Besteuerung aus einer unparteilichen Perspektive zu analysieren. Die Frage lautet also: Wie sollten die grundlegenden Regeln für die Besteuerung und der Staatstätigkeit aussehen? Diese Frage kann ethisch befriedigend nur beantwortet werden, wenn man vom eigenen ökonomischen Status abstrahiert.

Aus einer solchen unparteilichen Ausgangssituation, etwa einem von John Rawls vorgeschlagenen „Schleier des Nichtwissens“, ergeben sich folgende Überlegungen: Der Staat muß ein Rechtsstaat sein, der die Grundrechte der Bürger garantiert, er muß zudem, durch Infrastruktur die Voraussetzungen für private ökonomische Aktivitäten schaffen, er ist Kultur- und Sozialstaat, weil er Bildungseinrichtungen für alle Bürger und Sozialleistungen (soziokulturelles Existenzminimum) bereitstellt. Daher ist ein erheblicher Umfang an Staatstätigkeit für eine moderne Industrienation unabdingbar⁷. Diese liegt im Interesse aller Bürger.

Das konkrete Ausmaß der Staatstätigkeit⁸ (Daten für 2002) schwankt aber auch innerhalb von Industrienationen erheblich: innerhalb der Europäischen Union von Irland mit 31,1 Prozent, über Deutschland mit 46,1 Prozent bis hin zu Schweden mit 52,6 Prozent (in den USA 31,9 Prozent und Japan 37,6 Prozent). Der Normal-satz der Mehrwertsteuer geht von Luxemburg mit 15 Prozent, Deutschland und Spanien mit 16 Prozent, bis hin zu Dänemark und Schweden mit 25 Prozent. Der Höchstsatz der Einkommenssteuer bewegt sich von Luxemburg mit 39 Prozent und Portugal mit 40 Prozent, über Deutschland mit 51,2 Prozent bis hin zu Belgien mit 59,7 Prozent und Finnland mit 60,8 Prozent. Man kann festhalten, daß sowohl das Ausmaß der Staatstätigkeit und der zugehörige Steuerumfang sowie die Steuerstruktur (Verhältnis von Einkommens- und Umsatzsteuer) stark variieren.

Der Umfang der Staatstätigkeit allein ist zudem in sozialetischer Hinsicht wenig aussagekräftig, weil erstens bei gleichem Umfang und gleicher Struktur der Staatstätigkeit in verschiedenen Ländern die Effizienz sehr unterschiedlich sein kann, indem Fehlorganisation, Selbstbeschäftigung der Bürokratie, Staat als „Beute der Staatsdiener“ zu einer ganz unterschiedlichen Qualität der Staatsleistungen führen kann. Die internationalen Vergleichstests im Bildungsbereich (PISA-Studie) zeigen offensichtlich, daß für den deutschen Staatsapparat eine geringe Leistungsfähigkeit zu konstatieren ist. Außerdem sind aufgrund des – das Subsidiaritätsprinzip nur inkonsequent umsetzenden – Föderalismus ein hoher Umfang von Selbstbeschäftigung der Bürokratien und hohe Aufwendungen für politisches Personal (Minister, Landtagsabgeordnete, teure Vertretungen in Berlin und Brüssel) verschiedener staatlicher Ebenen gegeben. In Deutschland besteht weiterhin eine Asymmetrie, wenn die Verschwendung von Steuermitteln nicht strafrechtlich verfolgt wird, wohl aber die Steuerhinterziehung. Weiterhin kann sich die Struktur der Staatsausgaben zwischen verschiedenen Ländern stark unterscheiden (z. B. Aufwendungen für Gefängnisse im Verhältnis zu Sozialleistungen), so daß diese Struktur ebenfalls sozial-ethisch relevant ist. So ist in den USA die Zahl der Inhaftierten im Verhältnis zur dortigen Bevölkerung sechsmal so hoch wie in Deutschland. Entsprechend werden in Deutschland mehr Mittel zur Unterstützung von Langzeitarbeitslosen, in den USA mehr für Gefängnisse ausgegeben.

Wenn man einmal annimmt, daß diese auch für die Besteuerung fundamentalen Fragen in sozialetischer Hinsicht befriedigend geklärt sind, so daß für die Staatsausgaben ein legitimer Umfang der Staatstätigkeit, eine gerechtfertigte Struktur der Staatsausgaben und ein effizienter Umgang mit den Steuermitteln der Bürger gegeben sind, stellt sich das Problem der gerechten Finanzierung der Staatstätigkeit: Dabei können einige konkret dem einzelnen Bürger zurechenbare Leistungen durch Gebühren und Beiträge (Anliegergebühren, Ausstellen eines Passes etc.) finanziert werden. Der größte Teil der Staatsausgaben muß aber durch Steuern aufgebracht werden.

Prinzipien gerechter Besteuerung

Für die Besteuerung ergeben sich aus einer aus unparteiischer Sicht vorgenommenen Reflexion folgende fundamentalen Gerechtigkeitsprinzipien⁹: Erstens ist ein *ausreichendes Steueraufkommen* für die sozial-ethisch legitimierten Staatsaufgaben erforderlich. Es darf also weder zur Kürzung notwendiger Staatsaufgaben kommen, noch dürfen laufende Staatsausgaben auf Kredit finanziert werden, weil sonst in der Zukunft erhebliche Steueranhebungen drohen. Das zweite Grundpostulat besteht in der *Allgemeinheit der Besteuerung*: Alle Bürger sind zur Besteuerung heranzuziehen. Bestimmte Personen (bis in die Gegenwart die englische Königin)

oder soziale Gruppen (Klerus und Adel vor der Französischen Revolution) aus der Besteuerung auszunehmen oder ihnen weitreichende Privilegien (Einkommensermittlung in der deutschen Landwirtschaft) zu gewähren, ist unzulässig. Es müssen aber nicht nur alle Personen zur Besteuerung herangezogen werden, sondern gleiche ökonomische Sachverhalte (Einkommen, Umsätze, Vermögen) sind gleich zu behandeln. Der dritte Grundsatz der *Gleichmäßigkeit der Besteuerung* wird mißachtet, wenn in der Erbschaftssteuer Sparguthaben und Wertpapiere mit dem Marktwert, hingegen Grundstücke und Häuser mit deutlich geringeren Einheitswerten besteuert werden. Auch eine Doppelbesteuerung, indem ein Einkommen oder Gewinn zunächst einmal bei einem Unternehmen und dann noch einmal bei der privaten Einkommenssteuer des Eigentümers (ohne Anrechnung) besteuert wird, widerspricht diesem Grundsatz.

Das vierte Postulat erfordert eine Besteuerung nach der *Leistungsfähigkeit* der Bürger: Dies betrifft zum einen die Verpflichtung derjenigen, die über ein höheres Einkommen oder Vermögen verfügen, mehr zur Finanzierung der allgemeinen Staatstätigkeit beizutragen, als diejenigen, die nur über geringe Einkommen und kein Vermögen verfügen. Zum anderen bedeutet es die Verpflichtung derjenigen, die über höhere Einkommen verfügen, höhere Steuern zu zahlen, damit diejenigen, die über kein oder nur ein geringes Einkommen verfügen, ein Mindesteinkommen erhalten bzw. diejenigen, die einen erhöhten Bedarf haben (z.B. Behinderte), entsprechend unterstützt werden.

Eine fünfte Anforderung betrifft die *Transparenz des Steuersystems*: Wenn man in einem demokratischen Rechtsstaat Gesetzestreue der Bürger erwartet, müssen die Gesetze in ihrem Umfang begrenzt und im Inhalt verständlich sein, so daß für den Normalbürger klar ist, was der Gesetzgeber von ihm erwartet und der einzelne Steuerpflichtige seine Steuerpflichten – ohne fremde Hilfe eines Steuerberaters – selbst ermitteln kann. Ein kompliziertes und nicht transparentes Steuersystem hat zur Folge, daß Steuerzahler, die sich keinen Steuerberater leisten können, zu hohe Steuern zahlen, weil sie bestimmte Absetzmöglichkeiten nicht ausnutzen können. Ein Steuersystem darf nicht so gestaltet sein, daß mit Hilfe von Anlage- und Steuerberatern sich ein Teil der Steuerpflichtigen weitgehend der Besteuerung entzieht. Auch darf das Steuerverfahren nicht mit großen Anforderungen an den Steuerpflichtigen (Belegsammeln) und unnötigen Eingriffen in seine Privatsphäre verbunden sein. Es ist aber eine Utopie, eine Einkommenssteuer entwickeln zu können, bei der man die Steuererklärung auf einer Seite, geschweige denn auf einer Postkarte, abgeben kann. Das würde der differenzierten Lebenswirklichkeit der Bürger nicht gerecht werden¹⁰.

Die sechste Anforderung betrifft die *Effizienz der Steuerverwaltung*: Dazu sind eine hinreichende Anzahl qualifizierter Finanzbeamter erforderlich. In der Verwaltungspraxis ist eine Gleichbehandlung vergleichbarer Steuerfälle zu sichern und ihre zügige Bearbeitung ebenso zu gewährleisten wie eine regelmäßige Kontrolle

der Steuerpflichtigen. Hier liegen erhebliche Defizite vor, wenn eine regelmäßige Prüfung von Betrieben nicht erfolgt. Weil die Steuerverwaltung Ländersache ist und durch Prüfung eingenommene Mehreinnahmen bei Geberländern in den Länderfinanzausgleich fließen oder bei Nehmerländern die Zuweisungen mindern, fehlt ein Anreiz für eine wirksame Außenprüfung¹¹. Der Verwaltungsaufwand für die Erhebung einer Steuer wie der Deklarationsaufwand für den Steuerpflichtigen dürfen nicht so hoch sein, daß sie im Verhältnis zum Aufkommen der Steuer sehr beträchtlich sind.

Eine siebte Anforderung an ein Steuersystem verlangt seine *Konstanz*: Da Bürger in Abhängigkeiten von Steuergesetzen langfristige Dispositionen treffen (in Unternehmen investieren, Häuser errichten, Lebensversicherungen abschließen, für die Versorgung der eigenen Angehörigen im Todesfall planen usw.), sind häufige und abrupte Änderungen der Steuergesetze abzulehnen. Es ist erforderlich, ein dauerhaftes Steuersystem einzuführen, bei dem nur geringe fortlaufende Anpassungen erforderlich sind.

Eine achte Anforderung bezieht sich auf den *Inflationsausgleich*: Steuerliche Werte, wie das Existenzminimum, der Betrag ab dem der Höchststeuersatz gilt, Freibeträge in der Erbschaftssteuer usw. sind regelmäßig an die Preissteigerungsraten anzupassen, so daß der Fiskus nicht zu einem heimlichen Inflationsgewinner wird. Die neunte Anforderung betrifft die *rechtstaatliche Kontrolle*: Es muß möglich sein, gegen Bescheide der Steuerverwaltung vor Gericht klagen zu können. In einer marktwirtschaftlichen Wirtschaftsordnung ist zehntens ebenfalls noch die *Wettbewerbs- und Rechtsformneutralität* erforderlich: Ökonomische Dispositionen (Wahl einer Unternehmensrechtsform, Anlage in bestimmten Wirtschaftszweigen) sollten nicht allein oder primär durch Steuergesetze bestimmt sein. Ebenso dürfen Steuergesetze nicht bei zueinander im Wettbewerb stehenden Unternehmen die einen begünstigen und die anderen benachteiligen. Auf der Basis dieser Prinzipien können nun zentrale steuerpolitische Konfliktfelder analysiert werden.

II. Steuerpolitische Konfliktlagen

Eine erste Grundsatzfrage betrifft die Struktur des Steuersystems insgesamt, nämlich danach, welche Steuern überhaupt erhoben werden sollten. Zwar hat es theoretische Überlegungen gegeben, die gesamten Staatsfinanzen jeweils nur mit einer einzigen ideal ausgestalteten Steuer zu finanzieren. Alle realen Steuersysteme bedienen sich aber einer Vielzahl von Steuern. Die beiden wichtigsten Steuern setzen beim Einkommen und bei Konsum an. Eine solche Besteuerung von Einkommen und Konsum ist sinnvoll, weil sowohl die Höhe des individuellen Einkommens wie die Höhe des Konsums Ausdruck wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit sind.

Konsum und Einkommen

Wenn man nur beim Konsum ansetzen würde, könnte man zwar eine gewisse soziale Differenzierung vornehmen, indem Grundgüter, die im Haushalt von Niedrigeinkommensbezieher*innen einen hohen Anteil haben, niedrig besteuert werden, während Güter, die überwiegend von Haushalten mit hohem Einkommen nachgefragt werden, mit einem hohen Steuersatz belegt werden (Luxussteuer). Je stärker man hier Steuersätze differenziert, um so stärker wird sich aber das Problem stellen, bestimmte Güter einem konkreten Steuersegment zuzuordnen. Bei einer reinen Konsumsteuer würden zudem Einkommensbestandteile, die gespart werden, steuerlich gar nicht erfaßt. Wenn sie auch in späteren Perioden dem Konsum nicht zugefügt würden, könnte eine Besteuerung erst am Lebensende erfolgen.

Da die Gemeinschaft der Staatsbürger durch Rechtsschutz, Infrastruktur usw. bereits die Einkommenserzielung, nicht aber erst die Einkommensverwendung durch Konsum ermöglicht, erscheint es sinnvoll, bereits das Einkommen zu besteuern. Es ist aber nicht sachgerecht, daß man sich allein auf eine Einkommensbesteuerung beschränkt. Nicht alle Einkommen werden von der Einkommenssteuer erfaßt, so daß sie zumindest teilweise über Konsumausgaben besteuert werden können. Personen mit ausländischen Einkommen (z. B. Touristen) halten sich im Inland auf und nutzen etwa die heimische Infrastruktur. Es ist sinnvoll, daß auch solche Personen sich hier zumindest über Konsumsteuern an der Finanzierung der Staatsleistungen beteiligen. Weil ärmere Haushalte ihr Einkommen fast vollständig für Konsumzwecke ausgeben, während wohlhabendere Haushalte im Durchschnitt hohe Sparquoten haben, ist der Anteil der Konsumsteuern am Einkommen bei ärmeren Haushalten höher. Wenn man für das Steuersystem insgesamt eine progressive Wirkung haben will, ist es erforderlich, daß die Einkommenssteuer ein höheres Gewicht und Volumen als die Mehrwertsteuer hat¹². Der Verlagerung der direkten Steuern auf indirekte Steuern sind daher aus sozialethischer Sicht Grenzen gesetzt, die in Deutschland fast erreicht sind (Einkommens- und Körperschaftssteuer im Jahr 2003: 173,8 Milliarden Euro, Umsatzsteuer 142,4 Milliarden Euro).

In einer Konstellation der Unparteilichkeit wird man sich auf ein progressives Einkommenssteuersystem verständigen. Hohe Einkommen hängen nie allein von individuellen Anstrengungen des einzelnen ab. Daß jemand seine Fähigkeiten entfalten kann, ist auch von der Rechtsordnung, der Infrastruktur, dem Bildungswesen eines Landes usw. mitbedingt. Daher ist eine gesellschaftliche Teilhabe individueller Leistungserfolge legitim. Hohe Einkommen unterliegen zudem auch einer Solidaritätspflicht. Die Progression ist aber nach oben hin zu begrenzen, weil die Schulung der persönlichen Fähigkeiten und Begabungen bzw. ob und wie sie dann eingesetzt werden, tatsächlich vom persönlichen Engagement des einzelnen abhängen.

Da der Erhalt einer Erbschaft die Steigerung der wirtschaftlichen Leistungsfähig-

keit eines Steuerpflichtigen bedeutet, ist es ebenfalls sozialetisch geboten, eine Erbschaftssteuer zu erheben. Bei Betriebsübernahmen sollte die Erbschaftssteuer nicht gestundet oder reduziert werden, sondern die Zahlungspflicht auf zehn Jahre gestreckt werden, um bei einem plötzlichen Todesfall die Existenz eines Betriebs nicht zu gefährden. Weil man Kosten für bestimmte Staatsausgaben (z. B. Straßen) den Nutzern unmittelbar anlasten kann, soll dies über die Kraftfahrzeug- und Mineralölsteuer geschehen. Weiterhin ist es sinnvoll, neben der Einnahmeerzielung für den Staatshaushalt mit einer Steuererhebung auch noch den Zweck zu verfolgen, unerwünschte Aktivitäten (Rauchen, Alkoholgenuß, Umweltbelastung) zurückzudrängen und dafür spezielle Verbrauchssteuern einzusetzen. Dies ist ebenfalls sozialetisch legitim, weil jemand, der selbst Raucher ist oder häufiger Alkohol genießt, in einer unparteiischen Ausgangssituation solchen Regelungen zustimmen könnte.

Steuerehrlichkeit

Um die wachsende Spirale von Steuerverdrossenheit der Bürger aufgrund fortlaufend neuer Gesetze, Kontrollmaßnahmen usw. zu durchbrechen, sind grundlegende Reformen erforderlich. Erstens ist die Steuergesetzgebung, vor allem im Einkommenssteuerrecht, drastisch zu vereinfachen¹³. Dies kann dadurch geschehen, daß eine Reihe ökonomischer Aktivitäten bzw. als förderungswürdig angesehene soziale Tatbestände in ein Transfer- und Leistungsgesetz überführt und im öffentlichen Haushalt ausgewiesen werden: zum Beispiel die Förderung des Schiffsbaus oder der Produktion von Filmen. Dann müssen sich diese Transfer- und Subventionsleistungen in jeder Haushaltsberatung mit anderen Ausgabepositionen der Konkurrenz stellen und sich legitimieren, während bisher ihr Volumen (Steuerzufälle) nur eine Schätzung darstellte und sich häufig als Dauertatbestand erwiesen hat. Weiterhin kann es eine erhebliche Vereinfachung dadurch geben, wenn eine Vielzahl von Absetzmöglichkeiten gestrichen werden, indem etwa häusliche Arbeitszimmer, vor allem aber die Wahl des Wohnortes, genauso wie in den USA, zur Privatsache erklärt werden. Wer durch das billigere Wohnen im ländlichen Raum profitiert und durch umweltbelastende längere Fahrten zur Arbeit die Umwelt schädigt, sollte nicht noch steuerlich gefördert werden.

Eine starke Vereinfachung der Steuergesetzgebung und der Steuerverwaltung muß aber zugleich einhergehen mit mehr Steuerehrlichkeit. Diese kann dadurch gefördert werden, daß jeder Bürger dauerhaft eine Steuernummer erhält¹⁴. Diese Steuernummer hat er bei seinen Arbeitgebern, bei seiner Bank, sowie bei Orten nebenberuflicher Tätigkeiten (z. B. als Referent) anzugeben. Mit der jeweiligen Gehalts-, Zins- oder Honorarzahlung erfolgt zugleich eine Meldung an das Finanzamt. Zu Beginn eines neuen Jahres erhält der Steuerpflichtige zur Erleichterung den

Entwurf seiner Steuererklärung vom Finanzamt zugesandt, die er dann ergänzen kann. Durch ein solches Verfahren würden Steuervereinfachung und Steuerehrlichkeit Hand in Hand gehen. Wenn – wie in der Schweiz – der Mietwert der selbstgenutzten Wohnung als Einkommen bewertet wird, und nur nachgewiesene Aufwendungen steuerlich geltend gemacht werden könnten, könnte eine wesentliche Quelle der Schwarzarbeit (Handwerkertätigkeit in Privathäusern) zurückgedrängt werden. Nur auf solchen Wegen könnte die Spirale von wachsender Steuerverdrossenheit und zunehmender Steuerunehrlichkeit durchbrochen werden. Dies trifft aber zunächst nur auf inländische Einkommen und Vermögen zu.

Steuergesetzgebung im Kontext der Globalisierung

Durch die internationale Verflechtung können Personen sowohl mit hoher beruflicher Qualifikation als auch mit einer nichtortsgebundenen Tätigkeit Kapital sowie Unternehmenssitze ins steuerbegünstigte Ausland verlagern. Damit gibt es einen Wettbewerb von steuerbegünstigten Standorten. Ein solcher Steuerwettbewerb ist – entgegen langjähriger Überzeugung – nicht grundsätzlich abzulehnen. In Ländern, in denen zum Beispiel eine politische Klasse und ein ineffizienter Staatsapparat die Steuerzahler ausbeuten und es ungerechte Steuergesetze gibt, schränken Optionen der Mobilität diese Möglichkeiten ein und zwingen solche Länder zu sozialethisch sinnvollen Reformen. Umgekehrt stellt aber internationale Mobilität ein Problem dar: Der Hochschulabsolvent, der ein kostenloses Studium erhalten hat, seine gesamte Berufstätigkeit dann aber im Ausland absolviert, zahlt somit nichts durch seine eigenen Steuern für die Hochschulfinanzierung zurück. Unternehmen mit inländischen Produktionsstätten, die im Inland die öffentliche Infrastruktur nutzen, qualifizierte Arbeitskräfte beschäftigen usw., aber ihre Gewinne ins Ausland verlagern, können sich der Beteiligung der öffentlichen Finanzierung im Inland entziehen.

Im Kontext der Globalisierung stellt sich eine fundamentale Gerechtigkeitsfrage: Die Gleichmäßigkeit (Gleichheit) der Besteuerung fordert, daß gleiche ökonomische Sachverhalte gleich besteuert werden. Weil bereits einige Länder (Skandinavien) ein duales Steuersystem eingeführt haben, in dem mobiles Kapital niedriger, der immobilere Faktor Arbeit aber höher besteuert wird, tritt der Sachverständigenrat für die Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung auch in Deutschland für ein solches System ein. Dabei räumt er ausdrücklich ein, daß Umverteilungselemente und damit Anliegen der sozialen Gerechtigkeit in verteilungspolitischer Hinsicht zurücktreten. Aus sozialethischer Sicht müßten eigentlich zumindest beide Einkommensarten gleich, eher noch „arbeitslose“ Kapitaleinkommen höher besteuert werden als Einkommen aus Arbeit.

Die gegenwärtige Situation des internationalen Steuerwettbewerbs zwingt zu fol-

gender Güterabwägung: Wenn man in Deutschland will, daß ein US-amerikanisches Unternehmen sich in den neuen Bundesländern niederläßt und dort Arbeitsplätze schafft und nicht diese Investition in anderen Ländern des EU-Binnenmarktes tätigt, muß Deutschland seine Steuersätze für Unternehmen senken. Aus Gründen der Gleichbehandlung und Wettbewerbsneutralität darf man dann aber nicht nur für dieses eine Unternehmen die Steuern senken, sondern muß dies auch für entsprechende deutsche Unternehmen tun. Man wird dann der Beteiligungsgerechtigkeit von mehr Menschen am Arbeitsmarkt Vorrang geben und den Gesichtspunkt der Verteilungsgerechtigkeit bei der Einkommens- und Gewinnverteilung zurücktreten lassen müssen. Die wirtschaftliche Misere in Deutschland ist auch darauf zurückzuführen, daß man bisher bei diesen und ähnlichen Güterabwägungen (z.B. in der Sozialpolitik) der Verteilungsgerechtigkeit¹⁵ Vorrang gegeben hat, weil nicht entstandene Arbeitsplätze nicht hinreichend in Rechnung gestellt wurden.

Es ist allerdings anzustreben, daß das Ausmaß solcher unbefriedigenden Abwägungsentscheidungen verringert wird, indem durch eine Steuerharmonisierung in der Europäischen Union für Unternehmensgewinne, Dividenden und Zinsen im Sinn einer Mindestbesteuerung der Wettbewerb unter den EU-Ländern um den niedrigsten Steuersatz eingeschränkt wird. Weiterhin sollte in der Europäischen Union die Steuerflucht bekämpft und entsprechend auf anliegende Länder (Monaco, Liechtenstein, Schweiz) eingewirkt werden. Wenn man den EU-Raum als Ganzen nimmt, müßte die Steuergesetzgebung so gestaltet werden, daß ein Bürger eines EU-Mitgliedslandes, der von einem EU-ansässigen Unternehmen beschäftigt wird und seine Arbeit hauptsächlich in der Europäischen Union verrichtet, auch dort den größten Teil seiner Steuern zahlt, selbst wenn er den Wohnsitz außerhalb (Schweiz oder Monaco) wählt. Der Besitz der Staatsangehörigkeit eines EU-Landes, der Aufenthalt auf EU-Gebiet und Einkommenserzielung im EU-Gebiet bieten ausreichende Anknüpfungspunkte für die Besteuerung (z.B. Formel-1-Fahrer). Auch für Unternehmen, die innerhalb der Europäischen Union wirtschaftlich tätig werden, müßte eine Mindestbesteuerung gewährleistet sein, und zwar an dem Ort, an dem ein Unternehmen staatliche Vorleistungen (Rechtssicherheit, sozialer Friede, Infrastruktur, gut ausgebildete Arbeitskräfte usw.) nutzt.

Die Frage der Vermögenssteuer

Eine besonders umstrittene Frage ist, ob die durch ein Urteil des Bundesverfassungsgerichts 1995 mit Wirkung zum 31. Dezember 1996 aufgehobene *Vermögenssteuer* wieder eingeführt werden soll. Dabei geht es darum, ob unabhängig von dem aus diesem Vermögen erwachsenden Einkommen das Vermögen selbst einer gesonderten zusätzlichen Besteuerung unterliegen sollte. Zunächst ist zu konstatie-

ren, daß eine Diskrepanz besteht zwischen Einkommen aus abhängiger Arbeit, die einem Quellenabzug unterliegt, und Einkommen aus Vermögenserträgen, wo manche Komponente nicht erfaßt oder leichter nicht deklariert werden kann. Wenn Vermögen aus versteuerten Einkommen gebildet wird, aus Vermögen fließende Einkommen durch ein Quellenabzugs- bzw. Meldeverfahren tatsächlich erfaßt werden, wenn realisierte Wertsteigerungen, etwa bei Haus- bzw. Wertpapierverkäufen einer Besteuerung unterliegen und im Todesfall Vermögen noch durch eine Erbschaftssteuer belastet wird, ist eine gesonderte Vermögenssteuer, um Lücken der Einkommensbesteuerung zu schließen, nicht notwendig. Die erheblichen Mängel des bestehenden Steuersystems sprechen im Sinn einer nachträglichen Korrektur für den Versuch, zu Teilen steuerfrei entstandenes Vermögen zumindest noch mit einer Vermögenssteuer zu erfassen.

Aus sozialetischer Sicht spricht für eine Vermögenssteuer, daß Vermögen zur Finanzierung der Steuer wirtschaftlich sinnvoll angelegt werden müßte. Die Vermögenssteuer und der durch sie ausgelöste Druck auf ökonomische Verwertung des Vermögens könnte als Sozialbindung des Eigentums angesehen werden. Es ist aber dagegen festzuhalten, daß jemand, der zum Beispiel auf Kosten der Steuerzahler ein kostenloses Studium erhalten hat, nicht gezwungen werden kann, entsprechend seinen Fähigkeiten Arbeitseinkommen zu erzielen. Hier gibt es keine „Soll“-Besteuerung, sondern lediglich eine „Ist“-Besteuerung des tatsächlich erzielten Einkommens, weil Humankapital nicht einer Vermögenssteuer unterliegt.

Ebenso problematisch ist es, wenn Renten- und Pensionsansprüche von abhängig Beschäftigten nicht, aber ein der Alterssicherung von Selbständigen dienendes Mietshaus voll der Besteuerung unterliegen würden. Die Aufwendungen der früheren Vermögenssteuer machten lediglich 1,5 bis zwei Prozent des Aufkommens der Einkommenssteuer aus. Gegen eine regelmäßige Besteuerung von Vermögen spricht auch, daß bei ihrer Erhebung ein erheblicher Aufwand notwendig ist. Eine bessere Erfassung von Vermögenseinkommen einschließlich des realisierten Wertzuwachses würde einen höheren Ertrag erbringen, so daß im Sinn einer Zukunftsorientierung und eines steuerpolitischen Neuanfangs auf eine Vermögenssteuer verzichtet werden kann.

Schlußbemerkung

Nur wenn es gelingt, den gravierenden Vertrauensverlust in das Steuersystem zu überwinden, indem durch eine grundlegende Steuerreform das Steuerchaos beendet wird, kann das Steuersystem seinen sozialetisch gebotenen Beitrag zu mehr Wachstum und Beschäftigung leisten. Im Rahmen eines erneuerten Steuersystems wäre es verfehlt, zum Beispiel die Absenkung des Spitzensteuersatzes als Ausdruck von zunehmender Verteilungsungerechtigkeit zu deuten. Denn eine echte Steuer-

reform könnte dazu führen, daß bisher unbesteuerter Einkommensbestandteile erstmals überhaupt besteuert würden.

Nur wenn so grundlegend die Besteuerungsmoral des Staates verbessert wird, kann in Deutschland die Erosion des Sozialkapitals im Sinn einer fortlaufend sinkenden Steuermoral der einzelnen Bürger beendet werden. Dann könnte als Ergebnis einer umfassenden Steuerreform – dies zeigt das Beispiel anderer Länder – ein höheres Steueraufkommen die Folge sein, das für den Abbau der Staatsverschuldung, Zukunftsinvestitionen und Sozialleistungen zur Verfügung steht.

ANMERKUNGEN

¹ Vgl. etwa Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Jahresgutachten 2003/04, 308.

² Auf diese Schwierigkeiten weist bereits O. von Nell-Breuning, Art. Steuermoral, in: SM, Bd. 4 (Freiburg 1969) 733–737 hin.

³ Vgl. Sachverständigenrat (A. 1), Ziff. 613.

⁴ Vgl. J. Lang, Über das Ethische in der Steuertheorie von Klaus Tipke, in: Die Steuerrechtsordnung in der Diskussion (FS K. Tipke, Köln 1995) 3–24, bes. 18.

⁵ Vgl. L. Schwenhorst-Schönberger, Art. Steuern I, in: LThK³, Bd. 9, 994f.

⁶ Vgl. W. W. Pommerehne u. H. Weck-Hannemann, Steuerhinterziehung. Einige romantische, realistische u. nicht zuletzt empirische Befunde, in: Zeitschrift für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften 112 (1992) 433–466.

⁷ Vgl. J. Rawls, Eine Theorie der Gerechtigkeit (Frankfurt 1975) 308ff.

⁸ Vgl. Institut der deutschen Wirtschaft, Zahlen 2003 (Köln 2003) 130f.

⁹ Seit A. Smith, Der Wohlstand der Nationen (München 1978) 703f. gibt es eine breite Diskussion über Besteuerungsprinzipien; vgl. etwa F. Neumark, Grundsätze gerechter u. ökonomischer rationaler Steuerpolitik (Tübingen 1970) sowie K. Tipke u. J. Lang, Steuerrecht (Köln 172002) 74ff.

¹⁰ Vgl. Sachverständigenrat (A. 1), Ziff. 562.

¹¹ Vgl. Th. Siegel, Steuern, in: Handbuch der Wirtschaftsethik, hg. v. W. Korff u. a., Bd. 3 (Gütersloh 1999) 354–398, 390.

¹² Vgl. A. Oberhauser, Deutsches Steuersystem u. Steuergerechtigkeit, in: Steuergerechtigkeit, hg. v. A. Rauscher (Köln 1995) 11–35, 19f.

¹³ Dieses Anliegen verfolgt das Heidelberger Forschungsinstitut; vgl. P. Kirchhof, Das EStGB – ein Vorschlag zur Reform des Ertragsteuerrechts, in: Deutsches Steuerrecht, Beiheft zu Heft 37, 41 (2003) 1–16.

¹⁴ Vgl. Beschluß des CDU-Bundesparteitages in Leipzig vom 2. 12. 2003; vgl. auch J. Lang u. a., Kölner Entwurf eines Einkommenssteuergesetzes (Köln 2004).

¹⁵ Vgl. Die deutschen Bischöfe. Kommission für gesellschaftliche und soziale Fragen, Das Soziale neu Denken. Für eine langfristig angelegte Reformpolitik (Bonn 2003).