



## Grundsätzliches über Steuern

### *Mängel im Steuersystem?*

Soll das Steuersystem um der ökologischen Zielsetzungen willen nur um eine spezifische neue Steuerart ergänzt werden? Oder hängt die Wirksamkeit von einer umfassenden Strukturreform ab?

Das Geld- und Währungssystem zu reformieren halten die meisten für eine nur unter den größten Anstrengungen erfüllbare Aufgabe, das Steuersystem zu ändern, für schlicht unmöglich.<sup>33</sup>

Das liegt vornehmlich daran, sagen manche, daß es zwar mitunter gelingt, eine neue Steuer einzuführen, aber äußerst selten, eine Steuer wieder abzuschaffen, denn jede Steuer habe eine Klientel. Daß unser heutiges Steuersystem aufwendig, unübersichtlich, ineffizient, wirtschaftsschädlich, unsozial und ungerecht ist, bestreitet kaum jemand. Es ist demzufolge zumindest indirekt auch umweltschädlich. Denn wenn es ineffizient ist, dann wird Arbeitskraft verschwendet. Wenn Arbeitskraft verschwendet wird, fehlt sie an anderer Stelle, an der sie dringend gebraucht wird, zum Beispiel beim Vollzug von Umweltgesetzen.

Der Kardinalfehler des Steuersystems besteht darin, daß die Steuererhebung mit Zwecken befrachtet wird, die nicht Sache der Steuer sein dürften. Die Steuern werden zum sozialen Ausgleich und - ganz gegen marktwirtschaftliche Grundsätze -

zur dirigistischen Lenkung der Wirtschaft eingesetzt. Nun weiß jeder, daß Steuern sowieso - gewollt oder ungewollt, direkt oder indirekt - Lenkungswirkungen haben. Es ist dennoch ein himmelweiter Unterschied, ob Steuern um des Lenkungseffekts willen festgesetzt und erhoben werden oder ausschließlich, um den Staat mit den für seinen Aufwand erforderlichen Einnahmen zu versorgen. Zielgenaue Steuerpolitik darf die unterschiedlichen Entscheidungsabläufe und -kriterien nicht verwischen und vermengen, selbst wenn sie in der Praxis verkoppelt sind.

Vier Ebenen können wir vorläufig auseinanderhalten:

- Der Staat nimmt mit den Steuern einen Teil der Wirtschaftsergebnisse für die Ausübung seiner Schutzfunktionen in Anspruch.
- Der Staat erhebt und verwendet Steuern für Transferleistungen, um soziale Notlagen auszugleichen.
- Der Staat erhebt und verwendet Steuern zu sogenannten redistributiven Zwecken, um echte oder vermeintliche soziale Ungerechtigkeiten zu mildern.
- Der Staat will mittels Steuern bestimmte Lenkungswirkungen herbeiführen (Ökosteuer; sonstige nichtfiskalische Ziele, z. B. Konjunkturförderung).

Tipke unterscheidet für das Steuerrecht drei Normgruppen:

- Finanzzwecknormen (oder Ertragszwecknormen, fiskalische oder fiskalisch motivierte Normen): Diese dienen dazu, den notwendigen Finanzbedarf des Staates zu decken.
- Sozialzwecknormen: Das sind interventionistische oder lenkende (dirigistische) Normen, die sozialpolitisch (zwecks Umverteilung), wirtschaftspolitisch, kulturpolitisch, gesundheitspolitisch, berufspolitisch etc., nicht fiskalisch motiviert sind. Sie können in Steuerentlastungen, aber auch in zusätz-

lichen Steuerbelastungen oder Sondersteuern bestehen. Die wichtigsten Sozialzwecknormen sind wirtschaftslenkende und umverteilende Normen. Bei vielen Sozialzwecksteuern (z. B. Branntweinsteuer, Tabaksteuer, Hundesteuer) ist der fiskalische Nebenzweck der Einnahmeerzielung insgeheim eher zum Hauptzweck geworden.

- Vereinfachungsnormen: Sie sollen aus technisch-ökonomischen Gründen das Besteuerungsverfahren vereinfachen, praktikabel oder ökonomischer gestalten. Sie sollen Überkompliziertheit und Undurchführbarkeit der Gesetze vermeiden, etwa durch Typisierungen, Pauschalierungen, Freibeträge und Freigrenzen.<sup>34</sup>

Der fiskalische Zweck der Steuer, Einnahmen für den Staat zu erzielen, muß jedoch — nach der Legaldefinition in § 3 Abgabenordnung - mindestens ein Nebenzweck sein. Deshalb rechnen Geldstrafen, Geldbußen, Zwangsgelder, Säumniszuschläge, Zinsen und Kosten nicht zu den Steuern.<sup>15</sup>

Steuern sind nur eine Art von Abgaben, zu denen außerdem Gebühren, Beiträge und sogenannte nichtfiskalische Abgaben zu rechnen sind.

#### *Direkte und indirekte Steuern*

Besteuerung ist »ein zwangsweiser Wertetransfer, durch den Teile des Wirtschaftsergebnisses von den Privatwirtschaften (private Unternehmen, private Haushaltungen) auf die steuerberechtigten Körperschaften transferiert werden.«<sup>36</sup> »Transferzahlungen« sind Steuern, weil sie keinen Anspruch auf Gegenleistung begründen. Die Abgabenordnung, die - zu Unrecht - das Grundgesetz der Besteuerung genannt wird<sup>37</sup>, definiert in § 3, was Steuern sind:

»Steuern sind Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung von einer besonderen Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz eine Leistungspflicht knüpft; die Erzielung von Einnahmen kann Nebenzweck sein.«

Bei der Verteilung des »Wirtschaftsergebnisses« der Produzenten sitzt der Staat demnach mit am Tisch und dekretiert, welchen (»Löwen«-)Anteil er beansprucht. Wegen ihres Zwangscharakters und des unstillbaren staatlichen Geldhungers sind Steuern unbeliebt. Weil niemand gern Steuern zahlt, versucht der Staat bei manchen Steuererhebungen die Bürgerinnen und Bürger unter Teilnarkose zu schröpfen, »pluer l'oise sans trop la faire crier«.<sup>38</sup>

Dies geschieht beispielsweise bei den sogenannten indirekten Steuern, wobei die Abgaben im Preis versteckt und für die Käufer nicht erkennbar sind. Als »indirekte« Steuern bezeichnet man solche, die vom Steuerschuldner (im Preis) auf einen anderen, den Steuerträger, überwältzt werden können, bei dem also Steuerschuldner und Steuerträger verschiedene Personen oder Subjekte sind (z. B. Umsatzsteuer und spezielle Verbrauchssteuern), im Gegensatz zu den direkten Steuern, bei denen Steuerschuldner und Steuerträger identisch sind (z.B. Einkommensteuer).<sup>39</sup> Diese Definition ist umstritten, denn auch direkte Steuern (Einkommensteuer) können, im Preis versteckt, auf die Verbraucher abgewälzt werden.<sup>40</sup>

Die Entstehung der Steuer bringen die Historiker in Zusammenhang mit Opfergaben, mit der nicht ganz einsichtigen Einschränkung, daß das nur für die direkten Steuern gelte.<sup>41</sup> Die im Mittelalter am -meisten verbreitete Steuer hieß »bede«, die Bitte; die Steuer wurde als Opfer erbeten.<sup>42</sup> Eine ähnliche Bezeichnung war im Mittelalter in Frankreich anzutreffen, wo die Steuer »aide« hieß: Hilfe.<sup>43</sup>

Die sprachgeschichtliche Herkunft des Wortes Steuer weist auf dieselbe Richtung. Steuer geht auf das mittelhochdeutsche Wort »stiure« zurück, was ursprünglich im buchstäblichen Sinn »Stütze, stützender Stab oder stützendes Fundament« und im übertragenden Sinne »Unterstützung, Hilfe, Beistand« bedeutete.<sup>44</sup> Daraus entwickelte sich die Bedeutung »Beitrag, Gabe, Abgabe« und sogar »Almosen«.

Das »Grimmsche Wörterbuch« zitiert Hebel: »Also kam, als die herren am fröhlichsten waren, ein hübsches und nett gekleidetes mädchen mit einem teller und bat mit süßen blicken und liebem wort um eine Steuer für die armen.«<sup>45</sup>

So freundlich werden mittlerweile Steuern für den Sozialtransfer nicht mehr erhoben. Die frühere Bedeutung des Wortes Steuer hat sich bis heute in den Ausdrücken »Aussteuer« und »besteuern« erhalten.

Die Geschichte des Besteuerungswesens lehrt uns, daß »der Steuerstaat, der sich im wesentlichen aus Steuern finanziert, eine Erscheinung der Neuzeit, eigentlich eine Erscheinung der letzten hundert Jahre ist, denn noch vor eineinhalb Jahrhunderten wurden in einer ganzen Reihe damaliger deutscher Staaten weniger als die Hälfte der Staatsausgaben durch Steuern finanziert.«<sup>46</sup>

Der Ausbau des Steuersystems war zugleich eine Expansion des Staates in alle gesellschaftlichen Verästelungen. Früher überwogen indirekte Steuern, die unter den damaligen Verhältnissen schon aus steuertechnischen Gründen besser zu handhaben waren. Sie sind in der modernen Industriegesellschaft weitgehend durch direkte Steuern abgelöst worden. Eine große Anzahl von indirekten Steuern hat sich aber als Relikt aus der Vergangenheit bis heute erhalten. Nichts ist, wie gesagt, so beständig wie eine einmal eingeführte Steuer. Der Einfallsreichtum des Staates, über indirekte Steuern und Gebühren Einnahmen zu erzielen, ist seit alters her uner-

schöpft. Achatz von Müller berichtet über den Seufzer eines Florentiner Bürgers aus dem 14. Jahrhundert: »Außer Luft und Wasser kostet in Florenz alles Gebühren.«<sup>47</sup> Heute fiele die Klage vielleicht noch kräftiger aus, denn inzwischen müssen auch Gebühren für die Wasserversorgung und - über die Strompreise - die Kosten für die Reinhaltung der Luft von den Florentinern getragen werden.

Die meisten Steuern aus vergangenen Zeiten, die uns besonders skurril vorkommen, sind sogenannte Aufwandssteuern, das heißt, Besteuerungsgrundlage ist ein bestimmter Aufwand, der für den Fiskus erkennbar und dadurch besteuert ist. Man spricht deshalb auch von Aufwandsdemonstrationen (Zeigen eines Aufwandes), bei denen der Fiskus zugriff.

Unter dem russischen Zaren Peter dem Großen gab es eine Bartsteuer: Wer sich nicht rasieren wollte, was ja nicht zu verheimlichen war, mußte Steuern zahlen. Anderswo wurde das Halten von Reitpferden und der Besitz eines Klaviers besteuert. Für die männlichen Singles, die sich partout nicht verheiraten wollten, wurde eine Junggesellen-Steuer ausgedacht. Samt und Spitzen, Pelze, sonstige aufwendige Kleidung, Schmuck und gewisse bauliche Besonderheiten wie Erker und Balkone sowie Türen und Fenster unterlagen der Besteuerung.<sup>48</sup> In England wurde eine Steuer auf das »Halten gepudertener Diener« erhoben.

Aufwands- und Verbrauchssteuern haben sich bis in die Gegenwart gehalten. In Italien wird zum Beispiel eine Steuer auf schnurlose Telefone erhoben. In Deutschland werden u. a. Bier, Branntwein, Schaumwein, Tabakwaren, Kaffee, Tee, Leuchtmittel, Zucker und Salz besteuert.<sup>49</sup> Erst vor kurzem sind Spielkarten-, Zündwaren- und Essigsäuresteuer abgeschafft worden.

Die Bürger gruselt es, aber die Stadtkämmerer freut es, daß den Kommunen ein regelrechtes »Steuererfindungsrecht« zu-

steht und sie ermächtigt, sich immer neue Steuern auszudenken, um die Gemeindekassen zu füllen. Dabei ist das moderne Steuerrecht zu einer vornehmlich direkten Besteuerung übergegangen, bei der die Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen maßgebend ist.

Das Leistungsfähigkeitsprinzip wird sinnigerweise als »*Fundamentalprinzip* der Besteuerung« bezeichnet, das »als ethisches Axiom wissenschaftlich nicht deduzierbar«, aber eine »auf Evolution beruhende Regel« sei, »die inzwischen tief verwurzelt ist und einer weitverbreiteten moralischen Überzeugung entspricht«.<sup>50</sup>

Als Maßstab für eine gerechte Besteuerung wurde es bereits in der Erklärung der allgemeinen Menschenrechte vom 3. November 1789 anerkannt, deren Artikel 13 lautet: »Für die Unterhaltung der öffentlichen Macht und für die Kosten der Verwaltung ist ein gemeinschaftlicher Beitrag unumgänglich notwendig; dieser soll unter allen Bürgern des Staates im Verhältnis zu ihren Vermögensverhältnissen auf gleiche Weise eingeteilt werden.«

Eigentlich ist die Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip die Konkretisierung des allgemeinen Gleichheitssatzes, der verbürgt, daß »alle Menschen vor dem Gesetz gleich« sein sollen.

Die wichtigsten direkten Steuern sind die Steuern vom Einkommen, das sind die Einkommen- und die Körperschaftsteuer. Nach herrschender Meinung »ist das Einkommen ein besonders geeigneter Indikator wirtschaftlicher und steuerlicher Leistungsfähigkeit«. Das Einkommen gilt als aussagekräftige »Maßgröße wirtschaftlicher und steuerlicher Leistungsfähigkeit«. Die Einkommensteuer könne - anders als die Umsatzsteuer - nicht nur die objektive, sondern auch die subjektive Leistungsfähigkeit besser berücksichtigen. Die gleichmäßige Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit sei al-

lerdings nur dann gewährleistet, wenn alle *natürlichen* Personen ihr *gesamtes* disponibles Einkommen versteuern müssen (Totalitätsprinzip).<sup>51</sup>

Der Übergang von den indirekten Steuern zu vermehrten direkten Steuern in Form der Steuern vom Einkommen konnte als Fortschritt im Sinne von gerechteren Steuern verstanden werden. Da direkte Steuern sehr ergiebig sind, konnten damit auch die expandierenden Staatstätigkeiten besser finanziert werden. Die Einkommensteuer habe zudem den Vorzug, daß sie sich als »Ist-Ertragssteuer« gut an die wirtschaftlichen Verhältnisse anpasse und durch die Progression eine gewissen Umverteilung der Einkommen bewirke. Durch wechselnde Steuersätze könne schließlich im Sinne einer antizyklischen Konjunkturpolitik auf das Wirtschaftsgeschehen Einfluß genommen werden.<sup>52</sup>

Allerdings werden der Einkommensteuer nach dem geltenden Recht auch schwerwiegende Mängel bescheinigt: »Das Einkommensteuerrecht ist differenziert und kompliziert. Die zahlreichen Sozialzwecknormen des Einkommensteuergesetzes haben Gesetzesänderungen in Permanenz, Hektik und Kurzfristigkeit (besonders in Wahljahren) zur Folge. Die konträren Interessenwünsche schlagen sich nicht selten in Systembrüchen und Verstößen gegen den Gleichheitssatz nieder. . . Die Verwaltung der Einkommensteuer ist teuer; die Ermittlung des Sachverhalts erfordert nicht selten ein Eindringen in die persönlichen Verhältnisse. Die Einkommensteuer ist merklich und fordert daher mehr zum Steuerwiderstand heraus. . . «<sup>53</sup>

Einer der deutlichsten Nachteile der gegenwärtigen Ertragsbesteuerung ist der Umstand, daß sie »die eklatantesten Verletzungen des Neutralitätsgrundsatzes bewirkt.«<sup>54</sup> Die Ertragsbesteuerung ist weder Wettbewerbs- noch rechtsformneutral.

Vor allem verstoßen Ertragssteuern gegen den fundamentalen Grundsatz, daß die Steuererhebung nur den Anteil des Staates am gesamtwirtschaftlichen Verbrauch festlegen und nicht in den Prozeß der Wertschöpfung eingreifen soll.<sup>55</sup> Die Steuer ist der Anteil des Staates - wie früher der Zehnte - an der konsumierbaren »Ernte« der Wirtschaft, nicht jedoch am Saatgut. »*Steuererhebung* bedeutet *immer*, zwischen dem privaten Konsum der Bürger und dem Bedarf der öffentlichen Hand ein *Teilungsverhältnis an der Gesamtwertschöpfung* zu schaffen. Nur wird dieses Verhältnis deswegen gesellschaftlich oft nicht anschaulich und Bürgern und Öffentlichkeit nicht bewußt, weil die Steuererhebung bereits in den Vorstufen des Wertschöpfungsprozesses stattfindet und - wie eine Art steuerlicher Umweltverschmutzung — in verdeckter Form und für das Bewußtsein der Beteiligten in kaum bekannter Höhe in den Wertschöpfungsprozeß eingeht. Dies hat zur Folge, daß sich die gesellschaftliche Arbeitsteilung nicht, wie sie es sollte, nach wirtschaftlichen Gegebenheiten, sondern (teilweise) statt dessen nach steuerlichen Standortvorteilen richtet, was im Ergebnis eine rationelle Wertschöpfung erschwert. Form und Ausmaß des Teilungsverhältnisses zwischen Bürgern und Staat an der gesellschaftlichen Wertschöpfung werden undeutlich, obwohl jede Steuererhebung . . . ja nur den Sinn und die Folge haben kann, den Anteil der öffentlichen Hand an der Gesamtwertschöpfung zu regeln. Je deutlicher dies - auch durch die Art der Steuererhebung - wird, um so besser ist es für die gesellschaftliche Akzeptanz der Besteuerung.«<sup>56</sup>

*Denkanstoß: Ausgabensteuer*

Obwohl die Einkommensteuer immer noch als die demokratischste und sozialste Form der Besteuerung gepriesen wird, hat sich die wissenschaftliche und politische Diskussion in jüngster Zeit verstärkt dem Gedanken einer »konsumorientierten Neuordnung des Steuersystems« zugewandt. Joseph A. Schumpeter, neuerdings wieder häufig in der wirtschaftspolitischen Debatte präsent, hatte bereits in den späten zwanziger Jahren das Ende der Einkommensteuer vorausgesagt. »Wie jede soziale Institution, so überlebt auch jede Steuer die Epoche ihrer ökonomischen und psychologischen Zweckmäßigkeit. Aber wie bei allen anderen sozialen Institutionen lebt auch im Steuersystem Unangepaßtes nicht ewig. Langsam unterwächst es der Strom der Entwicklung. Und so wird auch die Einkommensteuer mit der Wirtschaftsform und der Mentalität des bürgerlichen Liberalismus verschwinden, deren steuerpolitisches Kind sie war.«<sup>57</sup> An den Ausgaben statt an den Einkommen sollte sich die Steuer laut Schumpeter orientieren. Er versprach sich davon nicht zuletzt verbesserte wirtschaftspolitische Bedingungen.

Die Grundidee einer Verlagerung der Besteuerung vom Einkommen zur Ausgabenseite vertrat auch Rudolf Steiner, allerdings aus einer spezifischen Sicht der Geldwirtschaft: »Der Gedanke, daß man die gerechte Besteuerung durch die Besteuerung des Einkommens erzielen könne, rührt von der Täuschung her, die die Geldwirtschaft gebracht hat. Geld nimmt man ein, mit Geld wirtschaftet man. Durch das Geld befreit man sich von der Gедiegenheit des produktiven Prozesses selbst. Man abstrahiert gewissermaßen das Geld im Wirtschaftsprozesse, wie man im Gedankenprozeß die Gedanken abstrahiert. Aber gеradesowenig wie man aus abstrakten Gedanken irgendwelche Vorstellungen und Empfindun-

gen hervorzaubern kann, so kann man aus dem Gelde etwas Wirkliches hervorzaubern, wenn man übersieht, daß das Geld bloß ein Zeichen ist für Güter, die produziert werden, daß das Geld gewissermaßen bloß eine Art Buchhaltung ist, eine fließende Buchhaltung, daß jedes Geldzeichen stehen muß für irgendein Gut. . . Man besteuert (heute), was eigentlich kein wirkliches Gut ist, sondern nur ein Zeichen für ein Gut. Man arbeitet mit etwas Wirtschaftlich-Abstraktem. Geld wird erst zu einem Wirklichen, wenn es ausgegeben wird. Da tritt es über in den Wirtschaftsprozesse, gleichgültig, ob ich es für mein Vergnügen oder für meine leiblichen und geistigen Bedürfnisse ausbebe oder ob ich es in einer Bank anlege, so daß es da für den wirtschaftlichen Prozeß verwendet wird. Wenn ich es in einer Bank anlege, so ist es eine Art von Ausgabe . . . Aber Geld wird in dem Augenblick zu etwas Realem im Wirtschaftsprozesse, wo es sich von meinem Besitz ablöst, in den Wirtschaftsprozesse übergeht. . . Und für das öffentliche Leben, für das wirklich produktive Leben ist es das Zeichen für viele Einnahmen eben, daß man viel ausgeben kann. Daher muß man, wenn man im Steuersystem nicht etwas schaffen will, was parasitär am Wirtschaftsprozesse ist, sondern wenn man etwas schaffen will, was eine wirkliche Hingabe des Wirtschaftsprozesses an die Allgemeinheit ist, das Kapital in dem Augenblicke versteuern, in dem es in den Wirtschaftsprozesse übergeführt wird. Und das Sonderbare stellt sich heraus, daß die Einnahmesteuer verwandelt werden muß in eine Ausgabensteuer - . . . nicht zu verwechseln mit indirekter Steuer. . . Nicht um indirekte Steuern und nicht um direkte Steuern handelt es sich. . . sondern darum handelt es sich, daß dasjenige, was ich erworben habe, in dem Momente, wo es übergeht in den Wirtschaftsprozesse, wo es produktiv wird, auch besteuert wird.«<sup>58</sup>

Die Anschauung von Steiner kann nicht ohne weiteres in

den Denkansatz einer Konsumsteuer eingeordnet werden, denn er unterscheidet nicht zwischen investiver und konsumtiver Ausgabe, sondern, wenn man so will, zwischen latentem und agierendem Geld. Steuern würden demnach auf jeden Umwandlungsvorgang der Geldsphäre mit der Gütersphäre erhoben, und zwar auf Seiten des Geldvermögensbesitzers, der Liquidität aufgibt.

Während Schumpeter und Steiner die wirtschaftlichen Abläufe durch die Einkommensteuer gestört sahen, richtete sich ursprünglich die Aufmerksamkeit eher auf Aspekte von Moral und Gerechtigkeit. »Ein weiteres Argument für die Besteuerung des Konsums anstelle der Akkumulation folgte aus dem Geist der Askese und seiner puritanischen Ethik.«<sup>60</sup>

Auch John Stuart Mill befürwortete die Ausgabensteuer vornehmlich aus Gerechtigkeitserwägungen. »Die richtige Methode, eine Einkommensteuer festzusetzen, bestünde darin, nur den Teil des Einkommens, der als Ausgabe vorgesehen ist, zu besteuern, und den, der gespart wird, von der Steuer zu befreien. Denn für das, was gespart und investiert wird, fallen fortan Einkommensteuern an auf die Zinsen, die es trägt, obwohl das Sparkapital schon vorher besteuert wurde. Wenn daher die Ersparnisse von der Einkommensteuer nicht befreit werden, werden die Steuerzahler zweimal für das besteuert, was sie sparen, und nur einmal für das, was sie ausgeben. . . Der Unterschied, der so zum Nachteil von Vorsorge und Sparsamkeit geschaffen wird, ist nicht nur politisch unklug, sondern auch ungerecht.«<sup>61</sup> Dagegen werde bei einer konsumbezogenen Steuerbemessungsgrundlage »der natürliche Wettbewerb zwischen Konsum und Sparen« nicht verzerrt, was notwendig sei, um den Grundsatz der Gleichbehandlung zu befolgen. Die steuerliche Benachteiligung des Sparens durch die Einkommensteuer gehört seither zum Standard-Repertoire in der Argumentation der Befürworter von Ausgabensteuern.

Leider ist die Übersicht über die unterschiedlichen steuerpolitischen Ansätze durch eine teilweise verwirrende Terminologie erschwert. So nennt Schumpeter die von ihm unterstützte Ausgabensteuer »*Verbrauchseinkommensteuer*«, die sowieso nur die einzige echte Einkommensteuer sei, »denn ihrem Sinne nach ist sie eine Steuer aus dem Konsumtionsfonds, und jedermann sieht ein, daß das ganze Argument für die Einkommensteuer zusammenbricht, wenn sie ... aus werdendem Kapital gezahlt werden muß.«<sup>62</sup>

Der terminologischen Klarheit und besseren Unterscheidbarkeit halber sollten wir uns also auf den Ausdruck Ausgaben- oder Konsumsteuer verständigen, auch wenn deren lewellige Ausformung als Abwandlung der Einkommenbesteuerung gesehen werden kann. Für die künftige steuerpolitische Strategie kommt es entscheidend auf die Frage an, ob wir uns am Leitbild der Konsumbesteuerung oder der (umfassenden) Einkommenbesteuerung orientieren. Eine Steuerreform, die diesen Namen verdient, sollte nach meiner Überzeugung - auch unter ökologischen Gesichtspunkten - eine grundlegende Neugestaltung der direkten Steuern im Sinne einer Ausgabensteuer vornehmen, bei der die Steuerbemessungsgrundlage möglichst unmittelbar auf das konsumierte Einkommen ausgerichtet ist.

Manfred Rose, einer der bekanntesten Protagonisten für eine konsumbasierte Neuordnung des Steuersystems, geht von einem, wie er sagt, »kaum bestreitbaren« Grundtatbestand aus: »Die endgültige Reallast einer Steuerzahlung ist immer ein Konsumopfer.«<sup>62</sup> Folglich seien die Konsumenten die einzigen Träger realer Steuerlasten. »Werden Individuen über persönliche Steuern zum Konsumverzicht gezwungen, ist die Richtigkeit dieser These ganz offensichtlich. Bei den Unternehmenssteuern, also bei der Körperschaftsteuer, der Gewerbesteuer usw., ist der staatlich erzwungene Verzicht auf

den Konsum privater Güter hingegen nicht gleich erkennbar. Sind derartige Steuern investitionsneutral, so vollzieht sich die Konsumbelastung in der Regel über eine Erhöhung der Güterpreise. Haben Gewinnsteuern zur Folge, daß die Unternehmen ihre Investitionstätigkeit einschränken und damit die Erneuerung bzw. Erweiterung ihres Realkapitalstocks teilweise oder ganz unterlassen, so entspricht dies einem Verlust zukünftiger Konsummöglichkeiten. «<sup>64</sup>

Im Rahmen dieser Betrachtungsweise gelangt Manfred Rose übrigens zu einer gegenüber den landläufigen Statistiken sehr viel aussagekräftigeren Beurteilung der Steuerlast in Gestalt des »Konsumopfers« der Bürger, indem er als Bezugsgröße, die allein adäquat sei, das gesamtwirtschaftliche Konsumniveau wählt. Anhand der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen für die Bundesrepublik Deutschland errechnet er ein durchschnittliches Güteropfer in Höhe von rund 54 Prozent des um die indirekten Steuern bereinigten privaten Verbrauchs.

Ganz präzise ist die Darstellung bei Manfred Rose hinsichtlich des vom Staat erzwungenen Konsumverzichts der Bürger nicht, denn freilich wird den Bürgern ein Konsumopfer abverlangt, aber konkret handelt es sich um eine Konsumverlagerung; das heißt, der Staat oder genauer seine Repräsentanten, Parlamentarier, Regierungsvertreter, Richter, Beamten, Angestellten und Arbeiter des öffentlichen Dienstes usw. nehmen für sich einen Anteil der Konsummöglichkeiten in Anspruch, die erwirtschaftet wurden.

Der Umstand, daß jede Steuer in letzter Instanz vom Konsumenten zu tragen ist, kann zu dem Fehlschluß führen, es sei völlig gleichgültig, in welcher Form die Steuererhebung vor sich gehe, weil sich am Ergebnis nichts ändere. Jedoch ist ohne weiteres erkennbar, daß das *Ausmaß* der jeweiligen Steuerbelastung, die *Effizienz* der Steuererhebung und deren

Wirtschafts- und Sozialangepaßtheit sehr wohl vom System und der Methode der Steuererhebung abhängig bleiben. »Ein rationales, gutes Steuersystem ist durch eine möglichst enge Verknüpfung von erforderlicher (angestrebter) Steuerwirkung und tatsächlicher Steuerwirkung gekennzeichnet.«<sup>65</sup>

Leider sind die Wirkungen einer Steuer häufig sehr schwer nachzuvollziehen. Um so dringlicher wäre eine Steuerreform, mit der die Steuererhebung vereinfacht, ihre Struktur für die Steuerzahler transparent und ihre Berechtigung einsehbar würde. Benediktus Hardorp hat sehr anschaulich geschildert, daß der Staat mit der Steuer nicht den Leistungsbetrag für den gesellschaftlichen Wertschöpfungsprozeß, sondern nur die Leistungsentnahme belasten dürfe.<sup>66</sup> Ein Geldeinkommen sei noch keine Leistungsentnahme sondern nur eine latente Konsummöglichkeit, gewissermaßen lediglich eine Anwartschaft auf Konsum.

Das trifft sich mit unserer Feststellung, daß Geld, gleich welcher Fristigkeit, einen Dispositionsfonds bildet, auf Grund dessen zu gegebener Zeit eine beliebige Leistung aus dem wirtschaftlichen Warenangebot abgerufen werden kann. Welche Methode der Ausgabenbesteuerung angewendet werden soll, läßt Hardorp offen. Er hält eine Mehrwertsteuer mit gestaffelten Steuersätzen (niedrige Besteuerung des Grundlebensbedarfs und höhere Besteuerung des gehobenen Konsums) für denkbar, aber auch eine Besteuerung der von dem Steuerpflichtigen in seiner Lebenszeit in Anspruch genommenen Konsumausgabenquote seines Einkommens (auch Lebenseinkommensteuer genannt).

Einen sehr interessanten, detaillierten Entwurf eines neuen Steuermodells, das dem Leitbild der Ausgabensteuer folgt, hat der Kronberger Kreis bereits im Jahr 1986 (!) unter dem Titel »Bürgersteuer - Entwurf einer Neuordnung von direkten Steuern und Sozialleistungen« vorgelegt. Dieses Modell

zeichnet sich dadurch aus, daß nicht nur eine radikale Vereinfachung des Steuersystems, sondern auch eine Integration der staatlich normierten Transferzahlungen einschließlich einer Grundsicherung (oder Negativsteuer) erreicht werden soll.<sup>67</sup>

Leider ist dieses Konzept, dessen Einzelheiten teilweise anfechtbar oder korrekturbedürftig sein mögen, von der Politik nicht aufgegriffen worden. Es ist aber gerade im Hinblick auf das finanz- und steuerpolitische Chaos der letzten Jahre eher noch aktueller geworden.

Die »Bürgersteuer« ähnelt von ihrem Ansatz her anderen Modellen der Ausgabensteuer, z. B. der von Schumpeter favorisierten - bereits erwähnten - »Verbrauchseinkommensteuer«. Die Bemessungsgrundlage dieser Steuer wird dadurch ermittelt, daß die Summe der individuellen Jahreseinkünfte um die Erhöhung der für den individuellen Zukunftsverbrauch gedachten und auf Sparkonten, in Wertpapierdepots, bei Lebensversicherungen, in Pensionsfonds, im eigenen Unternehmen usw. gebildeten Rücklagen bereinigt.<sup>68</sup>

Rose will die Bemessungsgrundlage auch um die Beträge kürzen, die von dem Steuerpflichtigen als zwangsweise Transfers (Unterhaltszahlungen) oder freiwillige Transfers (Schenkungen etc.) an andere Haushalte geleistet werden.<sup>69</sup> Die Transferzahlungen müßten von deren Empfängern, soweit sie von diesen in Konsum umgesetzt werden, versteuert werden.

Dieses Verfahren wäre im Sinne eines Systems der Ausgabenbesteuerung nur folgerichtig, weil der Übergang von Vermögen im Wege der Erbfolge (Schenkung von Todes wegen) kaum als konsumtiver Vorgang angesehen werden kann. Man könnte die Sachlage auch so beurteilen, daß mit der - zwangsweisen oder freiwilligen - Weitergabe von Geld an Dritte das disponible Einkommen verringert und deshalb nur noch der reduzierte Einkommensteil der Besteuerung unterworfen werden darf. Das ist aber eine Abgrenzungsfrage, die unter Um-

ständen in Untiefen führen kann, weil eine Zahlung eventuell als »Schenkung« deklariert wird, obwohl sie in Wahrheit eine Konsumausgabe ist, die auf eine »Gegen-Schenkung« geleistet wird.

Diskutabel ist auch eine »konsumorientierte Reform der Unternehmensbesteuerung«<sup>70</sup>, die darauf abzielt, investiv verwendete Unternehmensgewinne von der Besteuerung freizustellen. Die derzeitige steuerliche Diskriminierung künftiger Produktion (analog zum zukünftigen Konsum des Haushaltssektors) würde dann entfallen. Eine steuerliche Entlastung der Unternehmen in dieser Richtung und die damit verbundene verbesserte Eigenkapitalbildung sollte in einer Zeit, in der alle Welt günstigere Standortbedingungen fordert, besonders willkommen sein.

Dogmatisch klarer ist sicherlich eine durchgängige Verlagerung der steuerlichen Bemessungsgrundlage auf das konsumierte Einkommen unter Verzicht auf jegliche Unternehmenssteuern. Unternehmen konsumieren nicht, sondern nur die privaten Haushalte. Aber immerhin ist der entnommene Unternehmensgewinn gewissermaßen konsumnäher, so daß die Freistellung reinvestierter Unternehmensgewinne die Konsumorientierung des Steuersystems mindestens unterstützt.

Die Kritik an den Konzepten für eine konsumorientierte Neugestaltung des Steuersystems bezweifelt, daß damit eine Vereinfachung der Steuererhebung erreicht werden könne. Nach Meinung der Kritiker ist der bürokratische Aufwand bei einer Ausgabensteuer eher größer. Es gäbe vor allem Abgrenzungsprobleme, was dem Konsum zuzurechnen sei und was nicht.

Schumpeter blieb gegenüber diesen Einwänden gelassen: "Die technische Schwierigkeit, die sich ergibt, sobald Rücklagen als abzugsfähig erklärt werden, ist groß, aber nicht annähernd so groß, wie behauptet wird - nämlich von ganz denselben Dimensionen wie die anderen Schwierigkeiten der Ein-

kommenssterveranlagung auch. Von den freien Berufen und der Arbeiterschaft müßte der Nachweis der Investition gefordert werden, der in 99 unter 100 Fällen ohne Mühe und Zeitverlust (Sparkonto, Depotverzeichnis usw.) zu erbringen ist. Der Fall der Investition im eigenen Betrieb liegt nicht nur nicht ganz anders als der Fall der Abschreibungen, sondern sehr erhebliche Kraftersparnis für alle Beteiligten würde sich sogar daraus ergeben, daß der Kampf um die Abschreibung, soweit die Einkommensteuer in Betracht kommt, ebenso aufhören könnte, wie die Jagd nach verborgenen Investitionen zum Teil überflüssig und zum Teil erleichtert würde, weil jede Investition von selbst das Finanzamt aufsuchen würde.«<sup>71</sup>

Wer ein wenig Erfahrung mit der Kompliziertheit der Veranlagung zur Einkommen- und Körperschaftssteuer hat, kann kaum bezweifeln, daß Schumpeter mit dieser Einschätzung recht hatte. Selbst wenn die Steuerpraxis bei der Ermittlung und Festsetzung der Ausgabensteuerschuld gewisse administrative Schwierigkeiten zu überwinden hätte, würden diese durch Vereinfachung des Steuersystems an anderer Stelle mehr als aufgewogen.

Mit Recht verweist Hardorp darauf, daß das heutige System der Steuererhebung, das an Gewinne und Verluste eines Unternehmens anknüpft, »ständig verfälscht« wird. Als Steuerberater weiß Hardorp, wovon er spricht. Natürlich werden alle erdenklichen bilanztechnischen Verrenkungen gemacht, um das zu besteuern Ergebnis im Unternehmensinteresse niedrig und das Kapital im Betrieb zu halten. Das führe außerdem dazu, daß auch der Ertrag eines Unternehmens nicht in vollständiger Form für die am Unternehmen selbst Beteiligten deutlich wird.<sup>72</sup>

Am Beispiel der Mehrwertsteuer läßt sich nachweisen, daß eine Steuererhebung, die den Endverbrauch und nicht den Wertschöpfungsprozeß belastet, effizient, Wettbewerbs- und

rechtsformneutral und einfach ist. Es ist evident, daß ein Besteuerungsverfahren, das die Wertproduktion innerhalb des Wirtschaftsgeschehens nicht tangiert, sondern sich ihm anpaßt wie eine »Haut« (Schumpeter)<sup>73</sup>, schon deshalb vorzuziehen ist, weil unnütze Rechtsverformungen und Steuerberatungskosten vermieden werden und der Wettbewerb nicht beeinträchtigt wird.

Nun wird gerade die Mehrwertsteuer häufig als unsozial kritisiert, weil sie Arme und Reiche in gleicher Weise treffe. Das gelte erst recht, wenn das heutige Mischsystem der Bundesrepublik Deutschland, das auf der Ebene der direkten Steuern primär einkommensorientiert und auf der Ebene der indirekten Steuern mit dem Hauptanteil der Mehrwertsteuer vorwiegend konsumorientiert sei, durch ein durchgängig konsumorientiertes System abgelöst werde.

Diese Kritik beruht weitgehend auf der Illusion, die mit der (umfassenden) Einkommensteuer praktizierte »Reinvermögenszugangstheorie« führe zu einer gerechteren Verteilung der Steuerlasten. Wer glaubt, mit der Besteuerung der Unternehmensgewinne werde eine stärkere Belastung der reichen Anteilseigner und eine Entlastung der relativ ärmeren Privathaushalte erreicht, täuscht sich über die wahre Sachlage. In Wirklichkeit werden die realen Lasten von Unternehmensgewinnsteuern von allen Konsumenten getragen. »Der Überwälzungsprozeß ist dabei so diffus, daß kaum eine Chance besteht, die Gruppe der wirklichen Lastträger und die Verteilungsstruktur der erzwungenen Konsumverzichte zu identifizieren.«<sup>74</sup> Wer die Augen vor der Realität nicht verschließt, kann nicht behaupten, daß das System der umfassenden Einkommensbesteuerung zur Verwirklichung des Prinzips der Steuergerechtigkeit führt, im Gegenteil. Das übersichtlichere System der Ausgabensteuer, in dem die Leistungsentnahme besteuert wird - nach den Vorstellungen von

Rose mit einem progressiven Tarif einer »Verbrauchseinkommensteuer«<sup>75</sup> - käme dem Gerechtigkeitsprinzip sehr viel näher.

Die Mängel, die der Konsumsteuer von vielen sachkundigen Experten bescheinigt werden, sollen gleichwohl nicht bagatellisiert werden. Tipke beanstandet vor allem, daß Familien mit niedrigem Einkommen, die einen relativ höheren Anteil ihres Einkommens zu Konsumzwecken einsetzen müssen, benachteiligt werden. Er befürchtet auch, daß bei gleichbleibendem Steuerbedarf die marginalen Steuersätze erhöht werden müssen, wenn sich das Steueraufkommen auf Grund der Reduktion der Bemessungsgrundlage auf das konsumierte Einkommen verringert. Das wiederum habe eine zusätzliche Belastung der Arbeitseinkommen zur Folge. Eine administrative Vereinfachung werde voraussichtlich nicht eintreten. Schließlich führe ein konsumorientiertes Steuersystem zu einer nicht akzeptablen Vermögenskonzentration.<sup>76</sup>

Ob die von Tipke erwarteten Verschiebungen im Steueraufkommen und Mehrbelastungen einkommensschwächerer Bevölkerungsgruppen eintreten werden, ist nicht ausgemacht, weil bei steigenden Investitionen auch der Konsum ausgeweitet wird und sich das Steueraufkommen vergrößert. Die Kuh wird besser gefüttert und gibt deshalb mehr Milch. Die Beseitigung der steuerlichen Diskriminierung der Zukunftspräferenz beim Konsum ist kein endgültiger Steuerverzicht, sondern vergleichsweise nur eine Steuerstundung. Verwerfungen in einer Übergangsperiode nach Inkrafttreten einer konsumorientierten Steuerreform ließen sich bereinigen. Die Benachteiligung der unteren Einkommensgruppen wäre bei einer progressiven »Verbrauchseinkommensteuer« nach dem Modell von Rose vermeidbar. Disproportionalitäten in der Einkommensverteilung, die bei einem verteilungsneutralen Steuersystem stärker hervortreten, sollten dort ver-

ändert werden, wo sie änderungsbedürftig sind, nämlich bei der Einkommensverteilung selbst, anstatt sie mittels Steuererhebung notdürftig zu reparieren, was in der Mehrzahl der Fälle sowieso nur eine Symptombekämpfung ist. Die übermäßige Belastung der Arbeitseinkommen und die Vermögenskonzentration hat das geltende Steuerrecht nicht verhindert, sondern augenscheinlich eher begünstigt. Der Vermögenskonzentration wird nicht durch sporadische staatliche Konfiskationen, sondern nur durch eine Neutralisierung des Produktionsmitteleigentums Einhalt geboten.

Die bedeutendste Veränderung im Zuge einer konsumorientierten Neugestaltung des Steuersystems wäre die Erweiterung des gesellschaftlichen Raumes für die »Entfaltung der individuellen Initiativkräfte« der Menschen, die durch die bisherige Steuerpraxis behindert, wenn nicht sogar gelähmt werden.<sup>77</sup> Es ist ein »Kardinalfehler unseres heutigen Steuersystems, daß die Besteuerung zu stark an geldliche Zuflüsse — als nominales Zwischenäquivalent (>Depot<) für spätere faktische Gegenleistungen - anknüpft und die Geldform der Einkommensbildung (als solches Zwischenäquivalent) zu sehr in den Vordergrund schiebt. . . Dagegen ist die Beitragsleistung zur Erhaltung des Gemeinwesens in Form der Steuerzahlung für den einzelnen faktisch viel akzeptabler, wenn sie zugleich und am Maßstab seines eigenen persönlichen Leistungsbezuges aus der Gesellschaft, den er sehr konkret vor Augen hat, erfolgt.«<sup>78</sup> Angesichts zunehmender Entfremdung der Bevölkerung von den Sachwaltern staatlicher Institutionen sollte der Legitimationszugewinn, der durch eine Umstellung auf ein Ausgabensteuersystem zu erzielen ist, nicht unterschätzt werden.

Joachim Lang sieht die »Taxing Consumption«-Bewegung noch in einem anderen Licht. »Ende des 20. Jahrhunderts wissen wir, daß die Bürger der Industriegesellschaften zu viel

konsumieren, und zwar auf Kosten der Umwelt, auf Kosten der sog. Entwicklungsländer und auf Kosten der zukünftigen Generationen. Wir wissen, daß wir eminent viel Produktivität benötigen werden, um die Probleme des übermäßigen Konsums zu lösen. Liegt es dann nicht nahe, die Ersparnis, das investierte Einkommen, als Grundlage der Produktivität steuerlich zu schonen und den Konsum steuerlich zu verteuern?<sup>79</sup>

So richtig und wichtig diese Fragestellungen sind, enthalten sie dennoch mehr oder weniger auffällige Widersprüche, weil der Akzent auf die Lenkungswirkung der Steuern gelegt wird. Käme eine Veränderung der steuerlichen »checks and balances« darauf heraus, daß weniger konsumiert und mehr investiert würde, ergäbe sich ein wirtschaftliches Ungleichgewicht, weil sich die Investitionen infolge nachlassender Nachfrage (Konsumverzicht) nicht mehr rentieren würden. Zudem ließe gleichzeitig die Ergiebigkeit der Steuerquelle nach, weil der Konsum zurückginge. Der Steuertarif müßte dann, um die Staatsausgaben zu decken, erhöht werden, was in der Logik der Fragestellungen zu einem weiteren Rückgang des Konsums führen müßte, mit denselben nachteiligen Wirkungen auf erhöhter Stufe.

Es ist aber auch die genau umgekehrte Sichtweise denkbar. Eine steuerliche Entlastung der Investitionstätigkeit regt deren Ausweitung an. Daraus resultiert ein vermehrtes Güterangebot, das wiederum den Konsum stimuliert. Für die globale Verteilungsgerechtigkeit und die ökologische Komponente bleibt dieser Wirkungszusammenhang zunächst indifferent oder sogar negativ, wenn die Ausweitung des Konsums zu Lasten der Lebensbedürfnisse der Menschen in den armen Ländern geht und mit erhöhtem Ressourcenverbrauch zu Lasten der Natur verbunden ist.

Schwer auflösbar ist auch der Satz, der übermäßige Konsum müsse durch erhöhte Produktivität gedämpft werden. Stei-

gende Produktivität verbilligt die eingesetzten Produktionsfaktoren, damit das Güterangebot, und vermehrt den Konsum, es sei denn, die Produktionsfaktoren haben sich auf dem Markt verteuert, so daß bei gleichbleibenden Güterpreisen nur der mengenmäßige Einsatz der Produktionsfaktoren reduziert wird.

Gelingt es, die Produktivität beim »Naturverbrauch« zu steigern, wäre gewiß etwas für die Umwelt gewonnen, den übermäßigen« Konsum würde das immerhin so verändern, daß die Umweltbelastungen geringer ausfielen. Unmittelbare Wohltaten für die Natur sind daher von einer Konsumsteuer nicht zu erwarten. Jedoch begünstigt die Ausgabensteuer »den ökologischen Umbau der Wirtschaft« insofern, als sie die Kapitalbildung erleichtert und die Investitionsentscheidungen von steuerlichen Rücksichten freistellt und nur einen Teil des gesamtwirtschaftlichen Endverbrauchs für staatliche Zwecke abzweigt. Der institutionelle Rahmen, der die Kapitalbildung für ökologisch und sozial sinnvolle Investitionen nutzt, muß dann außerhalb der Steuerstruktur gefunden werden.

Einen nicht ganz fernliegenden Einwand gegen die Ausgabensteuer sollten wir nicht übergehen. Wenn gesagt wird, die Steuer setze nur den Anteil des Staates an dem gesamtwirtschaftlichen Konsum fest, vergessen wir vielleicht, daß der Staat nicht nur konsumiert, sondern auch kräftig investiert. Hin Teil dieser Investitionen wird zwar durch Kreditaufnahme finanziert, im Grundsatz sollte der Staat jedoch alle - einschließlich der investiven - Ausgaben aus seinen Steuereinnahmen ohne Inanspruchnahme von Krediten bestreiten können. Weil die meisten staatlichen Investitionen keine Rendite abwerfen, könnte die Folge sein, daß der Staat nicht nur seinen Anteil an dem konsumierten, sondern auch an dem investierten Einkommen einfordern müßte.<sup>80</sup>

Diese Komplikation ließe sich nur dadurch beheben, daß in

den Bereichen, in denen der Staat für die Bürger Leistungen erbringt und entsprechende Investitionen (Infrastruktur) tätigt, anstelle der Steuerhebung ein Preis eingefordert wird. In dem gegenwärtigen Steuersystem gilt die Steuer (auch) als Preis für die Staatsleistungen der sogenannten Daseinsvorsorge. In vielen Sparten der öffentlichen Wirtschaft werden deren Leistungen bereits selbstverständlich in Preisen entgolten. In der Mehrzahl lassen sich Preise für staatliche Leistungen - mindestens über Pauschalen - ohne große administrative Schwierigkeiten bei den Benutzern einfordern. Die Mineralölsteuer kann als Preis für die Bereitstellung der Verkehrswege und sonstige Leistungen des Staates für die Verkehrsinfrastruktur verstanden werden. Eine differenziertere Preisstellung wäre mittels des »roadpricing« vorstellbar, sofern die technischen Voraussetzungen dafür geschaffen werden können. Spezielle Leistungen im Versorgungs- und Entsorgungsbereich läßt sich der Staat längst über Gebühren, Beiträge und Sonderabgaben -- sie werden deshalb auch »Gegenleistungsabgaben«<sup>81</sup> genannt - vergüten, die ebenfalls in der Regel nichts anderes als administrierte Preise sind.

Eine spezifische »ökologische« Lenkungswirkung entfaltet die Ausgabensteuer nicht, weil sie jeden Konsum besteuert, ohne Rücksicht darauf, ob dieser Konsum ökologisch verantwortbar ist oder nicht, und weil sie jede Ersparnis von der Steuer freistellt, ohne Rücksicht darauf, ob diese für eine nach Umweltkriterien erwünschte oder unerwünschte Investition zur Verfügung steht. Eine solche Lenkungswirkung ließe sich jedoch in einen gestaffelten Mehrwertsteuertarif einbauen, in der Weise, daß auf ökologisch unwillkommenen Konsum eine höhere Mehrwertsteuer zu entrichten wäre.

- 33 Huber, a. a. O., S. 249
- 34 Klaus Tipke: Steuerrecht, Köln 1983, S. 17
- 35 Ebd., S. 55
- 36 Ebd., S. 1
- 37 Ebd., S. 13
- 38 Ebd., S. 408
- 39 Ebd., S. 60
- 40 Benediktus Hardorp: Konsumsteuer und Gesellschaft, in: Konsumorientierte Neuordnung des Steuersystems, Berlin 1991, S. 103
- 41 Karl Häuser: Opfer und Steuer, in: Mit dem Zehnten fing es an. Eine Kulturgeschichte der Steuer, München 1986, S. 19
- 42 Ebd., S. 21
- 43 Ebd.
- 44 Deutsches Wörterbuch von Jakob und Wilhelm Grimm, München 1984, Sp. 2585
- 45 Ebd., Sp. 2596
- 46 Häuser, a. a. O., S. 23
- 47 Achatz von Müller, in: Mit dem Zehnten fing es an, a. a. O., S. 105
- 48 Günter Schmölders: Kuriosa der Steuergeschichte, in: Mit dem Zehnten fing es an, a. a. O., S. 246f.
- 49 Die Steuern auf Zucker, Salz, Tee und Leuchtmittel sind allerdings im Zuge der Umsatzsteuerharmonisierung in der EG ab 1. Januar 1993 gestrichen worden.
- 50 Tipke, a. a. O., S. 31
- 51 Ebd., S. 143
- 52 Ebd.
- 53 Ebd., S. 144
- 54 Joachim Lang, in: Manfred Rose (Hrsg.): Konsumorientierte Neuordnung des Steuersystems, Berlin 1991, S. 316
- 55 Benediktus Hardorp, in: ebd., S. 93
- 56 Ebd.
- 57 Joseph A. Schumpeter: Aufsätze zur Wirtschaftspolitik, Tübingen 1985, S. 132
- 58 Rudolf Steiner: Soziale Zukunft. Sechs Vorträge, 24.-30. 10. 1919, Dor nach 1977, S. 60 f.

- 59 Schumpeter sieht sogar jede Steuer als Störfaktor für die Wirtschaft an. »Es liegt im Wesen jeder Steuer, daß sie ein Fremdkörper im kapitalistischen Wirtschaftsprozeß sein muß.« Aufsätze zur Wirtschaftspolitik, a. a. O., S. 108
- 60 Richard A. Musgrave, in: Konsumorientierte Neuordnung des Steuersystems, a. a. O., S. 40
- 61 Zit. nach: ebd.
- 62 Schumpeter, Aufsätze . . . , a. a. O., S. 125f.
- 63 Rose, a. a. O., S. 9
- 64 Ebd., S. 14
- 65 Ebd., S. 15
- 66 Hardorp, a. a. O., S. 104
- 67 Bürgersteuer - Entwurf einer Neuordnung von direkten Steuern und Sozialleistungen (= Schriftenreihe des Frankfurter Instituts für wirtschaftspolitische Forschung, Nr. 4), Frankfurt a. M. 1986
- 68 Rose, a. a. O., S. 10
- 69 Ebd., S. 10f.
- 70 Vgl. Monika Kaiser: Konsumorientierte Reform der Unternehmensbesteuerung, Heidelberg 1993
- 71 Schumpeter, Aufsätze . . . , a. a. O., S. 125f.
- 72 Hardorp, a. a. O., S. 105
- 73 Schumpeter, Aufsätze . . . , a. a. O., S. 111
- 74 Rose, a. a. O., S. 29
- 75 Ebd.
- 76 Klaus Tipke: Die Steuerrechtsordnung, Köln 1993, Bd. 2, S. 570ff.
- 77 Hardorp, a. a. O., S. 106
- 78 Ebd.
- 79 Joachim Lang, in: Hardorp, a. a. O., S. 292; ders.: Verwirklichung von Umweltschutzzwecken im Steuerrecht, in: Umweltschutz im Abgaben- und Steuerrecht, hrsg. v. Paul Kirchhof, Köln 1993, S. 149
- 80 »Auch aus einem anderen Grunde könnte die frapierend einfache Gedankenkette Ziel - Konsum - zu besteuernde Leistungsfähigkeit unvollständig erscheinen. Es fragt sich, ob nicht auch die Art der Staatsausgaben zu betrachten ist. Ein Teil der Staatsausgaben tritt nicht an die Stelle gegenwärtigen privaten Konsums, sondern weist eher Bezug zu Vermögensbeständen auf. Daher kann wohl eine Einkommenssteuer, die ja nicht nach konsumtiver und spendend/investiver Verwendung des Einkommens unterscheidet, stärker mit einem gesellschaftlichen Konsens rechnen.« Theodor Siegel, in: Hardorp, a. a. O., S. 522
- 81 Tipke, Die Steuerrechtsordnung, Bd. 3, S. 1065