

## KAPITEL 15

# Praxistest erfolgreich bestanden

## Ein Erfahrungsbericht

Das Leitbild der Heidelberger Einfachsteuer ist das Ergebnis meiner sich über mehrere Jahrzehnte erstreckenden Forschungsarbeiten zu einem guten Steuersystem in einer Marktwirtschaft und Demokratie. Es war zunächst keineswegs mein Ziel, dieses Leitbild in konkretes Steuerrecht zu gießen und Regeln für seine Durchführung zu entwickeln. Doch dann kam alles ganz anders. Eine Reihe unerwarteter Ereignisse brachte es mit sich, dass die Einfachsteuer ihre Feuerprobe in der Praxis bestehen musste.

Es begann Anfang der 90er Jahre. Damals war ich Mitglied einer Gruppe von Wissenschaftlern, Steuerpraktikern und Unternehmern, die sich für die Idee eines so genannten konsumorientierten Steuersystems einsetzte. Der Grundgedanke dieses Ansatzes liegt darin, dass ein Steuersystem die Antriebskräfte der Marktwirtschaft nicht beeinträchtigen darf. Dies bedeutet zum einen, dass die Steuerbelastung nicht davon abhängen darf, wie der Bürger sein Einkommen für Konsum heute und Konsum morgen aufteilt. Zum anderen darf die Steuer nicht die Investitionstätigkeit der Unternehmen belasten.

Wie ich im Kapitel 11 dargelegt habe, entspricht die Mehrwertsteuer diesen Anforderungen in hohem Maße. Die gegenwärtige Besteuerung der persönlichen Einkommen und der Unternehmensgewinne ist – wie in diesem Buch ebenfalls gezeigt wurde – in hohem Maße marktwirtschaftlich schädlich.

### Am Anfang

### Eine Arbeitsgruppe zum Steuersystem

## Widerstand

### Traditionalisten gegen meine Ideen

**M**ein Interesse innerhalb der Arbeitsgruppe konzentrierte sich deshalb auf die Reform der Einkommensbesteuerung. Das Reformziel lautet dann, eine Einkommensteuer zu etablieren, die wie die Mehrwertsteuer bezüglich der intertemporalen Konsumentscheidungen der Bürger und der unternehmerischen Investitionsentscheidungen neutral ist – die also, wie ich es heute formuliere, auf die Besteuerung des Lebensinkommens abzielt. Mit einem solchen Ansinnen trifft man zwangsläufig auf den erbitterten Widerstand der Traditionalisten. Damit war auch klar, dass in Deutschland nicht so schnell mit einem Reformprozess zu rechnen ist, der zu einer marktorientierten Einkommensteuer führt.

Der Karlsruher Unternehmer Götz W. Werner schlug mir deshalb vor, den Kontakt zu den Finanzministerien der vom sozialistischen Joch gerade befreiten Länder des ehemaligen Ostblocks zu suchen. Diese so genannten Transformationsländer standen vor der Aufgabe, den Übergang zur Marktwirtschaft und Demokratie zu bewältigen – und mussten hierzu auch ein Steuersystem schaffen.

Doch warum sollten diese Länder sich nun an einem Modell orientieren, das nachweislich kapitalbildungsfeindlich ist? Lag es nicht nahe, ihnen ein besseres System vorzuschlagen? So wurde die Idee geboren, den interessierten Ländern ein Steuersystem mit zwei Hauptsteuern zu empfehlen: einer Mehrwertsteuer und einer ökonomisch hierzu passenden Besteuerung der persönlichen Einkommen und der Unternehmensgewinne.

## Praxis-Chance

### Das Ende des Sozialismus

**I**m Jahre 1991 ergab sich für unsere Gruppe die Möglichkeit, beim ungarischen Finanzministerium und vor dem Finanzausschuss des polnischen Parlaments ein solches Steuersystem vorzustellen. Die ungarischen und polnischen Steuerexperten nahmen unseren Vorschlag mit großem Interesse auf, eine gemeinsame Reforminitiative entstand jedoch nicht. Dazu muss man wissen, dass sich in den Transformationsländern damals unzählige Beratergruppen tummelten. Die wenigen Steuerexperten im Lande waren daher - auch teilweise aufgrund unzureichender Fachkenntnisse - kaum in der Lage waren, Spreu vom Weizen zu trennen.

**A**ls wir das von uns favorisierte Steuersystem in Ungarn und Polen präsentierten, wurde uns sehr oft die Frage gestellt, wie denn dieses Konzept einer markt- und damit zugleich konsumorientierten Einkommensbesteuerung rechtlich und praktisch umzusetzen sei. Zwar konnten wir dann darlegen, wie etwa das zu versteuernde Einkommen natürlicher Personen und der Gewinn juristischer Personen zu ermitteln ist, damit es in lebenszeitlicher Sicht nicht zu einer Mehrfachbelastung kommt. Konkrete Rechtsvorschriften hierzu hatten wir jedoch noch nicht entwickelt.

Als sich dann im Rahmen eines von der Deutschen Gesellschaft für Technische Zusammenarbeit (GTZ) durchgeführten Entwicklungshilfeprojekts Ende 1991/Anfang 1992 die Möglichkeit ergab, unser marktorientiertes Steuersystem dem lettischen Finanzministerium vorzustellen, stand für uns fest: Nach Riga würden wir nur mit kompletten Gesetzentwürfen im Gepäck zu reisen.

Für den Entwurf eines marktorientierten Einkommensteuergesetzes war – wie Ihnen als Leser dieses Buches längst klar ist – das deutsche Einkommensteuergesetz natürlich völlig ungeeignet. Somit standen wir vor der Aufgabe, juristisches Neuland zu beschreiten. Ohne die Rechtsvorlagen in dem vom Kölner Steuerrechtler Joachim Lang für Transformationsländer entwickelten Steuergesetzbuch wäre es mir nicht möglich gewesen, das neue Einkommensteuergesetz zu entwerfen. Da auch der Würzburger Steuerökonom und Kapitalmarktexperte Ekkehard Wenger sich nicht scheute, ein neues Gewinnsteuergesetz zu entwerfen, waren wir für unsere Präsentationen in Lettland bestens gerüstet.

**A**uch in Riga stießen wir auf ein nicht weniger schwieriges Umfeld für Reformaktivitäten als in Ungarn und Polen. Das Finanzministerium verfügte nur über wenige Experten, mit denen wir Fragen zur Konzeption eines neuen Steuersystems überhaupt diskutieren konnten. Und wiederum konkurrierte ein Heer an ausländischen Beratergruppen um das knappe Zeitbudget dieser Experten – sei es vom Internationalen Währungsfonds, vom amerikanischen Schatzamt oder von anderen Institutionen. Dennoch gelang es uns, die Akzeptanz

### GTZ-Projekt

**Jetzt mussten  
Gesetzentwürfe  
her**

### Joachim Lang

**lieferte  
Rechtsinput**

### Ekkehard Wenger

**entwarf unser  
Gewinnsteuer-  
gesetz**

## Kleiner Erfolg

### Vereinfachungen bei der lettischen Einkommensteuer

der lettischen Steuerpraktiker für eine Reihe von Vereinfachungen bei der Durchführung der Einkommensbesteuerung zu gewinnen. Dies war möglich, weil wir nicht nur Entwürfe für neue Gesetze vorlegten, sondern auch für deren Durchführung – bis hin zu den erforderlichen Formularen.

Es ist uns allerdings nicht gelungen, die lettischen Reformer davon zu überzeugen, die existierende Einkommen- und Gewinnsteuer nach unserem Modell neu zu gestalten. Das Land folgte stattdessen den Beratern des Internationalen Währungsfonds, die empfohlen hatten, das Steuerrecht in Richtung des traditionellen Konzepts der Einkommensbesteuerung zu vervollkommen.

Über meine Erfahrungen aus den Präsentationen und Diskussionen um das Konzept einer neuen Einkommensbesteuerung in Ungarn, Polen und Lettland habe ich stets im Rahmen meiner steuerwissenschaftlichen Vorlesungen in Heidelberg berichtet. Eines Tages – es war wohl Anfang Juni 1992 – sprach mich nach einem solchen Bericht eine Studentin namens Branka Lončarević mit der Frage an: Ob ich vielleicht bereit wäre, mein Steuerkonzept auch den Reformern der damals noch sehr jungen Republik Kroatien vorstellen? „Warum nicht?“, war meine Antwort.

Daraufhin gab sie mir eine Empfehlung, die sich im Nachhinein als bahnbrechend erwies: Zu einer ersten Kontaktaufnahme mit den kroatischen Reformern, so schlug sie vor, zwei bekannte Ökonomieprofessoren der Universität Zagreb zu einem Gastvortrag nach Heidelberg einzuladen.

Die Ökonomen Zoran Jašić und Pedro Jurković folgten spontan meiner Einladung. Bei ihren Vorträgen in Heidelberg vermittelten sie uns interessante Detailinformationen über die Transformationsvorgänge in Kroatien. Für mich ergab sich die Möglichkeit, mein Steuerkonzept vorzustellen, das bei meinen kroatischen Kollegen großes Interesse fand. Sie vermittelten mir eine Einladung zu einem Vortrag in Zagreb Ende Juni 1992 vor der kroatischen Steuerreformkommission. Sicherlich hat dabei eine Rolle gespielt, dass Pedro Jurković kurz vor seinem Heidelberger Gastvortrag zum Präsidenten der kroatischen Zentralbank ernannt worden war. Mit Zoran Jašić als Staatssekretär beim

## Studentin mit Tipp

### Erster Kontakt mit Kroaten bahnt sich an

## Fürsprecher

### Zoran Jašić und Pedro Jurković

kroatischen Wirtschaftsministerium hatte ich einen weiteren Fürsprecher, dessen Stimme politisches Gewicht hatte.

**M**ein Besuch in Zagreb war außerordentlich erfolgreich. Die kroatische Steuerreformkommission unter der Leitung des Juristen und Ökonomen Marijan Hanžeković, Emeritus der Universität Zagreb und erster Finanzminister der Republik Kroatien, gab mir die Gelegenheit, mein marktorientiertes Steuersystem ausführlich darzustellen. Erstmals erlebte ich, dass man sich nicht nur für das Leitbild unvoreingenommen interessierte, sondern auch dessen praktische Umsetzung in einzelnen Bereichen der Einkommensbesteuerung kritisch hinterfragte.

Diesen ersten echten Härtetest hat das Steuersystem bestanden. Vereinbart wurde mit dem damaligen Finanzminister Jozo Martinović eine weitere Zusammenarbeit. Professor Hanžeković erklärte sich bereit, die von mir mitgebrachten Entwürfe für neue Rechtsgrundlagen der Einkommens- und Gewinnbesteuerung vom Deutschen ins Kroatische zu übersetzen. Welch ein Glückfall, dass der führende kroatische Steuerexperte die deutsche Sprache in Wort und Schrift fließend beherrschte und zudem über den aktuellen Stand der Steuerwissenschaft nicht nur in Deutschland, sondern auf internationaler Ebene voll informiert war.

Nach weiteren intensiven Diskussionen im Herbst 1992 traf die kroatische Reformkommission die Entscheidung, ein neues Einkommensteuergesetz und ein neues Gewinnsteuergesetz nach dem marktorientierten Leitbild zu entwickeln.

**D**iese für mich so hoffnungsfrohe Entscheidung wurde sicherlich auch dadurch begünstigt, dass Zoran Jašić im Herbst 1992 kroatischer Finanzminister wurde. Ihm gelang es dann auch, für die Mitwirkung deutscher Steuerexperten an dem geplanten Steuerreformprozess die Unterstützung der GTZ im Rahmen eines Projekts des Bundesentwicklungsministeriums zu gewinnen. Das Projekt startete Anfang 1993.

**A**uf Seiten der deutschen Steuerexperten teilten wir uns die Aufgaben wie folgt auf: Meine Hauptaufgaben bestanden darin,

### Härtetest

#### Das System bestand die Feuerprobe

### Aufgabenteilung

#### Das Team machte sich an die Arbeit

- die jeweiligen Entwürfe der Reformkommission zur Besteuerung des persönlichen Einkommens zu begutachten,
- neue Vorlagen für die Durchführung der Einkommensbesteuerung zu erstellen,
- ein durch Simulationsrechnungen empirisch abgesichertes Modell für die neue Verteilung des Steueraufkommens auf die Gebietskörperschaften Kroatiens zu entwickeln und
- die Arbeiten der einzelnen Reformgruppen zu koordinieren und Schnittstellen zu schließen.

Ekkehard Wenger betreute die Arbeiten zum Gewinnsteuergesetz, wonach die Gewinne aller buchführungs- und bilanzierungspflichtigen Unternehmen zu versteuern sind. Maßgeblich war hier vor allem, dass der Unternehmensgewinn für steuerliche Zwecke um die Eigenkapitalzinsen – später Schutzzinsen genannt – zu bereinigen ist.

Im Rahmen einer besonderen Reformkommission leitete der Tübinger Steuerökonom Franz W. Wagner die Arbeiten zur konzeptionellen Begründung und Entwicklung eines kroatischen Mehrwertsteuergesetzes.

### Franz W. Wagner

#### konzipierte das Mehrwertsteuergesetz

Mit von der Partie waren auch zahlreiche deutsche Finanzbeamte. Als Berater zu Fragen der praktischen Durchführung des neuen Steuersystems leisteten sie wertvolle Dienste. Ohne sie wäre das ganze Reformvorhaben kaum realisierbar gewesen. Ihren Einsatz ermöglichte vor allem der damalige Oberfinanzpräsident Dietrich Meyding von der Oberfinanzdirektion Karlsruhe und Jürgen Entenmann, damaliger Personalchef beim Finanzministerium von Baden-Württemberg.

**I**nteressant, aber für mich keinesfalls überraschend war, dass die mitwirkenden deutschen Finanzbeamten das neue Steuersystem wegen seiner Transparenz und Einfachheit in kürzester Zeit verstanden und dann begeistert daran mitwirkten, es in die Tat umzusetzen. Offensichtlich waren sie froh, für einen Augenblick die Probleme des deutschen Steuerchaos verdrängen zu können, die sie Tag für Tag in ihren heimischen Ämtern bewältigen müssen.

**H**ervorheben möchte ich, dass die deutschen Berater bei den kroatischen Kollegen auf große Offenheit und besonderes Engagement trafen. Die Qualität der Kommunikation zwischen beiden Seiten war nicht zuletzt deshalb so hervorragend, weil Branka Lončarević das Projekt mit ihren sprachlichen Kenntnissen und ihrem Wissen über das neue und alte System von Anfang bis Ende begleitete.

**D**ie Experten vom Internationalen Währungsfonds liefen uns auch in Kroatien über den Weg. 1993 begutachtete eine IWF-Gruppe die Gesetzentwürfe für das neue Steuersystem – und empfahl dem Finanzminister, unserem Vorschlag einer Besteuerung des zinsbereinigten Einkommens der Bürger und zinsbereinigten Gewinns der Unternehmen nicht zu folgen. Wie uns der damalige Staatssekretär und spätere Finanzminister Božo Prka mitteilte, waren die IWF-Experten der Meinung, die Zinsbereinigung würde zu einem Einbruch bei den Steuereinnahmen führen.

Glücklicherweise lehnte Božo Prka den IWF-Vorschlag ab. Selbst wenn es kurzfristig zu einem Rückgang der Steuereinnahmen käme, wäre dies nicht schlimm, argumentierte er. Weit wichtiger sei, dass die Unternehmen Arbeitsplätze schafften und so durch neue Arbeitseinkommen am Ende auch höhere Steuereinnahmen zu erwarten seien.

**T**atsächlich passiert genau das Gegenteil dessen, was die IWF-Experten vorausgesagt hatten. Mit der Einführung des neuen Systems ab Jahresbeginn 1994 stiegen die Einnahmen aus der Einkommensteuer um fast 30 Prozent gegenüber dem Planansatz nach dem alten System! Das Aufkommen der Gewinnsteuer wuchs anfangs mit hohen Jahresraten von über 40 Prozent. Sicherlich hat hierzu auch beigetragen, dass sämtliche Ausnahmen und Vergünstigungen, von denen die alten Gesetze durchsetzt waren, in die neuen Rechtsgrundlagen nicht übernommen wurden.

**D**ieser Erfolg war insbesondere das Verdienst des Finanzministers Božo Prka, der nicht nur das Steuerreformprojekt maßgeblich vorantrieb, sondern auch mit Nachdruck unser steuerpolitisches Konzept vertrat, nach dem die Steuergesetze nicht für lenkungspolitische Ziele

**IWF dagegen  
Währungsfonds  
empfiehlt  
Ablehnung**

**IWF-Prognose  
lag falsch,  
genau das  
Gegenteil trat  
ein**

**Verdienst  
Božo Prka:  
Großer Anteil  
am Erfolg**

zur Verfügung stehen. Sollte sich aufgrund eines Marktversagens ein Bedarf für politische Korrekturmaßnahmen ergeben, so sollten diese über Subventionszahlungen – zielgenau, wohl dosiert und zeitlich begrenzt – realisiert werden. Mit dem parlamentarisch verabschiedeten Budget für solche Zuschüsse ist zum einen klar, wie viel die jeweiligen Eingriffe kosten (die ja letztlich durch ein Steueropfer der Bürger ermöglicht werden). Zum anderen lässt sich die jeweilige Subventionszahlung durch Überprüfung des Berechtigungsnachweises auf ihre Effizienz beurteilen.

Die Episode mit den IWF-Experten hat eine Pointe, die mich am Ende ausgesprochen gefreut hat. Der IWF schickte nämlich später noch einmal Experten nach Kroatien, um die Kreditwürdigkeit des kroatischen Staates zu überprüfen. Bei dieser Gelegenheit nahmen die IWF-Leute auch das Steuersystem unter die Lupe. Wie ich von dritter Seite erfahren habe, kam diese zweite internationale Expertengruppe zu dem Urteil, dass das neue System offensichtlich einen soliden Beitrag zur Finanzierung des Zentralstaates und auch der Gemeinden leiste. Außerdem sei es der wirtschaftlichen Entwicklung Kroatiens dienlich.

**IWF mal wieder  
Experten  
korrigieren die  
erste Bewertung**

**Keen und King  
Positive  
Resonanz auf  
kroatisches  
Modell**

**D**amit nicht genug: Im Jahre 2000 erstellten IWF-Experten erneut ein Gutachten über das neue kroatische Steuersystem und gelangten gegenüber der ursprünglichen IWF-Meinung – wie mir zugetragen wurde – zu einem komplett anderen Urteil. Dieser Bericht ist der Öffentlichkeit nicht zugänglich, doch sollen hieran maßgeblich die beiden international renommierten britischen Steuerexperten Michael Keen und John King beteiligt gewesen sein. Sie veröffentlichten im Jahre 2003 einen Artikel über die kroatische Gewinnsteuer, in dem sie ihre eigene Meinung hierzu darlegten – und selbstverständlich nicht befugt waren, diese als Beurteilung des IWF darzustellen. In dem Beitrag heben sie vor allem hervor, wie es durch den Abzug der Schutzzinsen gelingt, den Einfluss der Gewinnbesteuerung auf unternehmerische Investitions- und Finanzierungsentscheidungen zu beseitigen. Wie die Autoren weiter feststellen, seien die Bedingungen für den Investitionsstandort Kroatien aus internationaler Sicht verbessert worden, was sich an dem Anstieg der ausländischen Direktinvestitionen



ablesen lasse. Die Reduzierung bilanzorientierter Steuerprobleme, die Akzeptanz seitens der kroatischen Wirtschaft und die Gewährleistung eines angemessenen Beitrags zum Gesamtsteueraufkommen runden die bemerkenswert positive Beurteilung der zinsbereinigten Gewinnsteuer durch die beiden britische Steuerexperten ab. Fazit der Autoren: Das Steuersystem habe seinen ersten praktischen Test bestanden.

**L**eider hatte sich eine der Reformregierung folgende linksorientierte kroatische Regierung – trotz der internationalen Anerkennung für die erstmalige Etablierung eines wirklich marktorientierten Systems der Besteuerung von Unternehmensgewinnen – nicht davon abhalten lassen, den Schutzzinsabzug ab dem Jahre 2001 abzuschaffen. Die Gründe für diesen „Deformschritt“ sind auch nach Auffassung kroatischer Steuerexperten rein politischer Natur und beinhalten zugleich einen sogenannten Paradigmenwechsel in der Steuerpolitik. Wollte die alte Regierung mit ihrer Steuerpolitik ein möglichst langfristig stabiles Steuersystem schaffen, das die Antriebskräfte der Marktwirtschaft weder beeinträchtigt noch lenkend (fördernd) beeinflusst, so schwenkte die neue Regierung zum Konzept „Steuern mit Steuern“ um.

Mit der Abschaffung des Schutzzinsabzugs wollte sich die damalige Regierung zusätzlicher Steuereinnahmen erschließen, um damit zahlreiche Steuervergünstigungen für bestimmte Investitionen zu finanzieren. Eine solche Politik – dies lehren die bitteren Erfahrungen in westlichen Ländern – kann die durch Marktbedingungen bestimmte Vorteilhaftigkeit von Investitionen nicht wirklich verbessern – die Marktwirtschaft kann man steuerlich nicht überlisten. Das Ergebnis der neuen steuerlichen Lenkungs politik in Kroatien ist nur Regulationschaos, es schmerzt dies beobachten zu müssen. Ob die gegenwärtige Regierung Kroatiens ein wie auch immer systematisch ausgerichtetes oder weiterhin ein lenkungspolitisch orientiertes Steuerrecht bevorzugt, ist mir nicht bekannt.

**A**us der kroatischen Steuerpolitik kann man jedoch auch eine wichtige Erkenntnis gewinnen. Es reicht nicht aus, ein praktisch funktionsfähiges und von Bürgern wie Unternehmen akzeptiertes Steuerrecht zu schaffen. Man muss

## Deform

Linke  
Regierung  
beseitigt  
Schutzzins

## Lehre

Steuerrecht vor  
Deformation  
schützen

es auch vor den Zerstörungsabsichten der nachfolgenden Politiker so weit wie nur möglich abschirmen.

Offene Flanken für politische Lenkungswillkür bietet ein Einkommensteuerrecht, wenn es das Steuersystem über zwei gesonderte Gesetze rechtlich verwirklicht. In Deutschland sind es das Einkommensteuergesetz und das Körperschaftsteuergesetz – in Kroatien das Einkommensteuergesetz und das Gewinnsteuergesetz. Politiker können der Neigung nicht widerstehen, jedes dieser beiden Gesetze als zwei getrennte steuerliche Instrumente zu sehen. Sie übersehen dabei ihre durch das Leitbild geprägte Zusammengehörigkeit.

### Konsequenz

**Integrierte  
Lösung für  
Firmen und  
Bürger**

**F**ür die weitere Entwicklung der Einfachsteuer habe ich deshalb die Konsequenz gezogen, dass die Besteuerung von Unternehmensgewinnen und die Besteuerung der persönlichen Einkommen im Rahmen nur eines Gesetzes geregelt werden muss. So entstand die in diesem Buch beschriebene integrierte Lösung, die gewährleistet, dass die wesentlichen Prinzipien der Einkommensbesteuerung für alle Arten von Einkünften aus Erwerbstätigkeiten unterschiedslos Anwendung finden.

Natürlich ist auch eine solche Rechtsgrundlage nicht gänzlich gegen lenkungspolitische Eingriffe gefeit. Jedoch besteht ein Schutzwall insofern, als es den Steuerpolitikern erschwert wird, systemwidrige Ausnahmeregelungen im politischen Abstimmungsprozess zu rechtfertigen.

### Verbesserungen

**Kroatisches  
Modell  
weiterentwickelt**

**G**egenüber dem kroatischen Vorläufermodell bietet das aktuelle Konzept noch in einigen weiteren Bereichen wesentliche Verbesserungen. So habe ich mit dem

**Konzept der transparenten Besteuerung der Gewinne persönlich geführter Kapitalgesellschaften** der Grundidee der Einkommensteuer, das heißt der Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen, in höherem Maße Rechnung getragen. Die körperschaftliche Transparenzgesellschaft hat sich bereits in den USA mit der Besteuerung der S-Corporation in der Praxis bewährt. Was spricht dagegen, diese positiven Erfahrungen der amerikanischen Steuerpraxis mit dem Modell der Transparenzgesellschaft nicht auch für Deutschland zu nutzen? Fest steht: Ein zentrales Element der Einfachsteuer zur

Gewährleistung einer wirklich rechtsformneutralen Besteuerung von Unternehmensgewinnen hat in den USA seine Bewährungsprobe längst bestanden.

### Kassenrechnung

**Sie hat sich längst bewährt**

**A**uch ein weiteres Kernelement der Einfachsteuer ist zweifelsohne praxistauglich, nämlich die Ermittlung des um Eigenkapitalzinsen bereinigten Gewinns nach dem **Konzept einer modifizierten Kassenrechnung**. Diese Ermittlungsmethode spielte bei der Reform des kroatischen Steuerrechts deshalb keine Rolle, weil die Experten beim kroatischen Finanzministerium eine bilanzorientierte Gewinnermittlung favorisierten. Die nach dem deutschen Steuerrecht bei Selbständigen mögliche Überschussrechnung (siehe hierzu § 4 Absatz 3 des Einkommensteuergesetzes) hat sich nicht nur unter praktischen Aspekten als höchst einfach erwiesen, sondern passt sich zudem der Liquiditätssituation der Unternehmen an. Im Falle der Einfachsteuer geht es lediglich darum, diese Ermittlungsmethode um den Abzug der Schutzzinsen auf das Eigenkapital zu ergänzen. Damit bietet die Einfachsteuer die Chance, dass Unternehmensgewinne zukünftig tatsächlich eindeutig und zugleich gleichmäßig belastend besteuert werden können. Der Steuerpolitik wird mit der Zurückdrängung oder gar Abschaffung der Steuerbilanz zugleich ein traditioneller Eingriffsbereich entzogen, wodurch die Unternehmen mehr Planungssicherheit gewinnen. Sie müssen sich dann nicht mehr mit ständigen Änderungen der Vorschriften zur bilanziell bestimmten Gewinnermittlung herumschlagen, die eine erfolgsorientierte Planung oft genug erheblich behindern.

### Schutz des Existenzminimums

**Steuervergütung fairer als Abzug von der Bemessungsgrundlage**

**E**ine Weiterentwicklung der Einfachsteuer ist auch das **Konzept der Entlastung des existentiellen Lebensbedarfs** durch eine Steuervergütung. Gibt es einen einheitlichen Steuersatz, der dem auf die betreffenden persönlichen Aufwendungen anzuwendenden Entlastungssatz entspricht, hat die Steuervergütung die gleiche Wirkung wie der Abzug dieser Aufwendungen von der Bemessungsgrundlage. Im Rahmen eines progressiven Steuertarifs stellt sich jedoch ein anderes Entlastungsergebnis ein. Der Abzug von der Bemessungsgrundlage hat zur Folge, dass die Entlastung eines gleichen Aufwands mit der Höhe des Einkommens steigt. Dies ist nicht mit dem Prinzipien einer vertikal gerechten Einkom-



mensbesteuerung vereinbar. Der in diesem Buch vorgestellt Abzug einer Steuervergütung von der tariflich ermittelten Steuerschuld garantiert demgegenüber eine faire Entlastung. Bei gleichem Aufwand für den existentiellen Lebensbedarf ergibt der einheitliche Entlastungssatz eine gleiche Entlastung für alle. Diese ist derzeit bereits bezüglich der Entlastung aus dem steuerlich anerkannten existentiellen Grundaufwand gewährleistet. Sie beträgt für alle 14 Prozent des Grundfreibetrags im deutschen Einkommensteuertarif.

Fazit:

Wesentliche Kernelemente der Heidelberger Einfachsteuer haben ihren Praxistest bereits erfolgreich bestanden.

## Fazit

- Für den Steuerpflichtigen – ob Bürger oder Unternehmen – beinhaltet die **Gewährleistung von Einfachheit** zwei Anforderungen. Das Steuerrecht sollte dem Betroffenen zum einen eine einfache Befolgung seiner Pflichten ermöglichen. Zum anderen bietet das Steuerrecht auch immer „Angebote“ zur Reduzierung der Steuerlast. Das Steuerrecht sollte es dann garantieren, dass man die im jeweiligen Einzelfall wahrnehmbaren Erleichterungen möglichst ohne größeren Aufwand erkennen kann. Beiden Anforderungen bestmöglich zu entsprechen, wird in der Regel dadurch erschwert, dass die Ermittlung des zu zahlenden Steuerbetrages wegen realer Besonderheiten der betroffenen Einkünfte sowie auch durch die Anwendung eines progressiven Steuertarifs erschwert wird.

Mit der Anwendung eines **einheitlichen Steuersatzes** wird, sofern die Steuerschuld und die davon abziehbare Steuer Vergütung bekannt sind, die Ausrechnung der zu leistenden Zahlung außerordentlich erleichtert. Was nun die Ermittlungsprobleme aus den Besonderheiten der jeweils betroffenen Einkünfte betrifft, so sind die Möglichkeiten einfacher Ermittlungen begrenzt. Das Konzept der Einfachsteuer bietet jedoch – gegenüber dem traditionellen Konzept sowie auch gegenüber dem geltenden Steuerrecht – für eine Vielzahl von Steuerfällen außerordentliche Erleichterungen.

So gibt es z. B. **systementsprechende Befreiungen**, mit denen Ermittlungsaufgaben entfallen. So etwa bei der Erzielung marktüblicher Zinsen, Dividenden und Veräußerungsgewinne bei Buchwertfortführung des Erwerbers. Für einige Arten von Einkünften bietet das Einfachsteuerrecht weiterhin Möglichkeiten einer einfachen Ermittlung.

Bei den Einkünften aus **nichtselbständiger Arbeit** ist im Wesentlichen nur ein großzügiger **Pauschbetrag** – von 2 000 Euro oder gegebenenfalls mehr – abzugsfähig. Damit entfällt eine Reihe bislang gewährter Abzüge, deren Berechtigung immer wieder über lästige Diskussionen mit den Finanzbeamten erkämpft werden muss. Dabei sind die Beamten nicht etwa per se unwillig. Manche Steuerpflichtige

meinen nämlich, dass sie auch einen Teil ihres Privataufwands steuerlich absetzen müssten. Das gilt es natürlich zu hinterfragen. Oft haben dann auch Finanzgerichte strittige Fälle zu klären

Eine einfache Ermittlungsregel ist weiterhin der **pauschale Ansatz der Erwerbsausgaben bei Einkünften von Kleinunternehmen**. Auf weitere in diesem Zusammenhang erwähnenswerte Ermittlungsfragen zu Unternehmensgewinnen werde ich gleich nachstehend eingehen.

Es besteht nun kein Zweifel, dass mit der vollständigen Orientierung am Leitbild der Lebensinkommens-Besteuerung **zusätzliche Ermittlungsaufgaben** zu bewältigen sind. Es ist aber in nahezu allen betroffenen Bereichen so, dass ein zusätzlicher Ermittlungsaufwand stets nur zur Wahrnehmung einer besonderen Entlastung erforderlich ist. So muss z. B. bei nicht marktüblichen Zinsen der davon abziehbare Betrag marktüblicher Zinsen ermittelt werden.

Weiterhin bietet die systematisch erforderliche steuerliche Behandlung von **Investitionen in das Humankapital** des Bürgers für ihn nicht nur **neue Abzugsmöglichkeiten** und damit Entlastungen. Die Ausgaben für die berufliche Bildung müssen belegt und vom Finanzamt überprüft werden. Hier wird nicht ausbleiben, dass einige Steuerpflichtige dazu angeregt werden, möglichst viele der Ausgaben für die eigentlich rein konsumtive Erweiterung ihres Wissens auch steuerlich geltend zu machen. Leider werden damit neue Streitpunkte mit den Finanzämtern nicht zu vermeiden sein. Diese wenigstens einzuschränken, wird nur dadurch möglich sein, das im Rahmen einer Durchführungsverordnung diejenigen Ausgabenkategorien – im Sinne eines Ausschlusses anderer – aufgeführt werden, wo die Berechtigung leicht überprüfbar ist, d. h. eine Nähe zum Konsum ausgeschlossen werden kann.

Derzeit betrachten Steuerpflichtige die **Abfassung einer Steuererklärung** als besonders lästige Aufgabe – nur allzu gern würden sie darauf verzichten. Hierzu erscheint mir zunächst ein Hinweis zu der Frage notwendig, warum es

überhaupt Sinn macht, jedem Steuerpflichtigen eine Steuererklärung abzuverlangen.

Wer eine Steuererklärung abzugeben hat, weiß dann, auf welchen Teil seines Einkommens er für die Erbringung staatlicher Dienstleistungen zu verzichten hat. Informationen über individuell zu tragende Steuerlasten sind nach meiner Auffassung essentiell für eine effizient funktionierende Demokratie. Der Bürger hat mit der durch die Steuererklärung erreichten Lasttransparenz die Chance, die gegenwärtige sowie die von den Parteien jeweils favorisierte neue Ausgestaltung der Einkommensteuer – vor allem anlässlich von Wahlen – zu bewerten. In diesem Sinne habe ich bei der Einfachsteuer die grundsätzliche Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung für alle vorgesehen. Wie in [Kapitel 13](#) anhand praktischer Fälle demonstriert, ermöglichen es neue Regelungen, dass der Bürger seine **Erklärungspflichten** sehr **einfach nachkommen** kann. Dies wird insbesondere dadurch ermöglicht, dass er sein Erklärungsformular vom Bundesamt für Finanzen bereits mit allen Angaben zu erzielten Einkünften und geleisteten Zahlungen erhält, über die das Amt während des Jahres Kenntnis erlangte. In sehr vielen Fällen sind diese Angaben bereits umfassend vollständig, so dass der Bürger das Formular nur noch unterschreiben und – wie eine Postkarte – an das Finanzamt abschicken muss. Bei der Überprüfung der vom Bundesamt eingetragenen Steuerdaten wird ihm augenscheinlich bewusst, welchen Betrag er von seinem Lohn etc. für die Erstellung öffentlicher Leistungen abgeführt hat. Damit wird den erforderlichen demokratischen Anforderungen voll entsprochen.

- Für die Ermittlung der Unternehmensgewinne – siehe hierzu [Kapitel 14](#) – sind in jedem Steuerrecht besondere Ermittlungsvorschriften vorgesehen. Eine komplett einfache Ermittlung ist wegen der Verschiedenartigkeit der Entstehung vieler Unternehmensgewinne grundsätzlich nicht möglich. Das Einfachsteuerrecht bietet jedoch auch hier eine Reihe von Vereinfachungen

Erwähnt habe ich oben bereits die **Pauschalierung von Erwerbsausgaben** für Kleinunternehmer. Weiterhin wird die Entbehrlichkeit der Steuerbilanz durch eine Gewinnermittlung nach der **Kassenrechnung** auch für die nach dem Handelsrecht buchführungspflichtigen Unternehmen maßgebliche Erleichterungen bewirken. Damit entfällt nämlich eine Reihe von Streitfällen mit den Betriebsprüfern der Finanzämter, denn viele Bewertungsfragen stellen sich nicht mehr. Weiterhin bietet in diesem Zusammenhang der **Abzug von Eigenkapitalzinsen** auch bei einer Gewinnermittlung nach der Vermögensrechnung Vorteile. Bisher sind Betriebsprüfer eher daran interessiert, dass Bewertungen von Bilanzpositionen so vorgenommen werden, dass es zu einer möglichst frühen Steuerzahlung kommt. Das Unternehmen ist aber zur Sicherung seiner Liquidität eher daran interessiert, die fällige Steuerzahlung in die Zukunft zu verlagern. Ökonomisch geht es eigentlich nur um Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile. Mit frühen Steuerzahlungen wird der Fiskus bevorzugt und das Unternehmen benachteiligt. Mit späten Steuerzahlungen ist es genau umgekehrt. Der Abzug der Eigenkapitalzinsen hat nun den besonderen Vorteil, dass der Barwert der Steuerzahlungen unabhängig davon ist, wann das Unternehmen seine Steuer zahlt. Auch dem Fiskus erwachsen aus der späten Steuerzahlung keine Nachteile. Damit zu rechnen ist, dass die bisherige **Streitkultur** anlässlich von Betriebsprüfungen maßgeblich **an Bedeutung verliert**. Es erübrigt sich dann auch in sehr vielen Fällen, Bewertungsfragen durch Finanzgerichte klären zu lassen.

Es sollte aber in diesem Zusammenhang nicht unerwähnt bleiben, dass mit der Orientierung am Leitbild der Lebens-einkommens-Besteuerung auch bei Unternehmen einige **neue Ermittlungsaufgaben** anfallen. Das betrifft u. a. die gerade erwähnten **Eigenkapitalzinsen**. Der Vorteil aus ihrem Abzug ist ohne den Aufwand ihrer Ermittlung nicht zu gewinnen. Weitere neue Ermittlungsaufgaben ergeben sich aus der Anerkennung **persönlich geführter Kapitalgesellschaften als Transparenzgesellschaften**. Es besteht jedoch keine Pflicht hierzu, sondern nur ein Wahlrecht. Wer



also durch die persönliche Besteuerung seines Anteils am Gewinn einer GmbH seine Steuerlast mindern kann, wird gern die hierfür notwendigen Ermittlungsaufgaben übernehmen.

Vereinfachungspotential bietet auch die Zusammenführung von **Gewerbsteuer** (Gemeindewirtschaftssteuer bei der Einfachsteuer) und Einkommensteuer auf Unternehmensgewinne. Wegen weitgehend gleicher Bemessungsgrundlage, nämlich des zinsbereinigten Gewinns, entfallen viele der gegenwärtigen Ermittlungsprobleme.

- Mit der erfolgreichen Reform des kroatischen Rechts der Einkommens- und Gewinnbesteuerung – siehe [Kapitel 15](#) – wurde auch die Praktikabilität und der Vorteil einiger zentraler Elemente der Einfachsteuer nachgewiesen. Leider wurden diese Elemente von den nachfolgenden Regierungen aus rein politischen Gründen in Gänze entfernt. Erschwerend für unsere Reformvorschläge war damals, dass – gemäß Regierungsentscheidung – der Einkommensteuertarif progressiv ausgestaltet sein muss, aber Unternehmensgewinne zwecks möglichst geringer Belastung der Investitionstätigkeit einem Steuersatz unterliegen sollten, der deutlich unter dem Spitzensatz des Progressionstarifs lag. Uns war dabei durchaus gegenwärtig, dass sich mit dieser politischen Beschränkung unerwünschte Gestaltungsmöglichkeiten für Anteilseigner persönlich geführter Unternehmen ergeben. Auch konnte die gleichmäßige Belastung aller Arten von Einkünften nicht vollständig gewährleistet werden.

Bei einer progressiven Besteuerung des persönlichen Einkommens und einer proportionalen Besteuerung der Unternehmensgewinne mit einem niedrigen Satz sind natürlich zahlreiche Vereinfachungen nicht mehr möglich. Insbesondere werden Nachversteuerungen von Gewinnausschüttungen politisch unumgänglich, die dann wieder – wie derzeit in Deutschland mit rund 48,5 Prozent – zu übermäßigen Lasten führen.

Wenn also politisch vorgegeben ist, dass persönliche Einkommen progressiv und Gewinne von Kapitalgesellschaften

niedrig proportional besteuert werden müssen, dann stellt sich mir natürlich die Frage: Welche Vereinfachungen – wie sie die Einfachsteuer bietet – sind dann noch möglich? Zusätzlich gilt es zu überlegen, wie bestehende Mehrfachbelastungen marktüblicher Kapitalerträge wenigstens reduziert werden können.

In dem nachfolgenden Kapitel 16 werde ich mich diesen Fragen zuwenden und einige Reformvorschläge vorstellen, mit denen Änderungen im bestehenden Steuerrecht erforderlich sind.