

Die Idee einer großen Steuerreform – vergebliche Liebesmüh?

Klaus Mackscheidt

1. Die Erfahrung: Das Scheitern von großen Steuerreformen

Warum ist es so schwer, eine Steuerreform zu Wege zu bringen, die den Namen einer *großen Reform* verdient? Meist erweist sich eine Steuerreform nicht nur aus der Sicht der Kritiker als mehr oder weniger als verfehlt, sondern stellt sich selbst aus den Augen ihrer Schöpfer nur als Stückwerk dar. Denn Steuerreformen verfehlen so oft ihr anfängliches Ziel und bleiben soweit dahinter zurück, dass es geradezu als Regel erscheinen muss. Gemessen am Erkenntnisstand des Wünschbaren scheint es überhaupt nur kleine und unvollendete Steuerreformen zu geben. Dabei fehlt es an großen Aufbruchsbemühungen nicht. Der Mangel ist nicht, dass man zu kleinmütig ansetzt. Es scheint vielmehr so zu sein, dass sich die Kraft des Anfangs im zermürbenden Kleinkrieg der Durchführung verliert und am Ende ein Reformergebnis übrig bleibt, das den Namen einer „großen Steuerreform“ nicht mehr verdient.

Ein gutes Beispiel für den Wechsel zwischen positiver Aufbruchstimmung und negativer Vollzugserfahrung, wenn nicht gar Resignation, ist die Arbeit des Bundes der Steuerzahler und seines Karl-Bräuer-Instituts. Seit Beginn der Gründung dieser Institutionen treten sie für eine einfache und gerechte Besteuerung ein. Dabei kritisieren sie nicht nur die Unstimmigkeiten und Unpässlichkeiten einzelner Steuern oder einzelner Steuerveranlagungsverfahren, sondern sie legen von Zeit zu Zeit ein ganzes und nach ihrer Meinung wohldurchdachtes und aufeinander abgestimmtes Steuerreformpaket in Gutachtenform vor. Das geschah beispielsweise 1971 mit der Schrift „Der Weg zu einem zeitgemäßen Steuersystem“ (Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler, 1971) und 15 Jahre später mit einem erneuten Anlauf für eine umfassende steuerliche Flurbereinigung durch die Schrift „Steuervereinfachung - Notwendigkeit, Grundlagen, Vorschläge“. Ein politischer Durchbruch zu einer großen Steuerreform gelang dem Bund der Steuerzahler weder im ersten noch im zweiten Versuch - im Vorwort des 86er Gutachtens (Borell/ Schemmel, 1986: 7) beschreibt der Präsident des Steuerzahlerbundes, Armin Feit, die Ausgangssituation und die Erwartungen für ein Steuerreformvorhaben sogar wie folgt: „So erfreulich es ist, daß inzwischen der Ruf nach Steuervereinfachung (nicht zuletzt auch von Politikern) vermehrt erhoben wird, bleibt doch die Gefahr, daß sie trotz aller Beteuerungen auf der Strecke bleibt; denn allgemeinen Absichtserklärungen stehen nur einige Reform- bzw. Denkmodelle gegenüber. Sie sind zudem oft derart radikal und/oder abstrakt, daß sie nur geringe Chancen haben, als Ganzes öffentlich diskutiert, parlamentarisch behandelt und in die Praxis umgesetzt zu werden. Nur allzu leicht könnte daraus der Eindruck erwachsen, daß Steuervereinfachung zwar erforderlich und theoretisch denkbar, aber praktisch nicht möglich sei.“

Der Zweifel, dass zwischen Idee und Realisierung einer Steuerreform ein gehöriger Abstand entstehen wird und sich somit zwischen Anspruch und Realität eine große Lücke auftut, ist in der Finanzwissenschaft ohnehin weit verbreitet und sogar die Regel. So schreibt etwa Hansmeyer 1974: „Bereits 1953 wurde eine Steuerreform als „große“ gekennzeichnet; die enttäuschenden Erfahrungen haben die Politiker offenbar nicht daran gehindert, während der Großen Koalition und insbesondere in der sozialliberalen Regierungserklärung vom 28. Oktober 1969 wiederum eine große Steuerreform ‚an Haupt und Gliedern‘ zu versprechen. In beiden Fällen stand die Erwartung dahinter, die als unüberschaubar, kompliziert und sozial ungerecht angesehene Vielfalt

der deutschen Steuergesetzgebung mit einem Schlag durch ein rationales Steuersystem zu ersetzen und damit die Grundlagen für eine Steuerpolitik „aus einem Guß“ schaffen zu können".

Er fährt dann mit folgender Begründung fort: „Es kann kaum verwundern, daß die Ankündigung „großer Steuerreformen“ die mißtrauische Aufmerksamkeit nahezu aller gesellschaftlich relevanten Gruppen auf sich zieht, so daß sich alle Reformvorhaben sofort einer breiten Front unterschiedlichster Interessen gegenübersehen. In einem demokratischen Gruppenstaat, in dem, sich nahezu alle Sonderinteressen artikulieren und auch vertreten lassen, ohne daß diese Interessen immer auf einen gemeinsamen Nenner gebracht werden müssen, führt das entweder zu einer völligen Paralyse von Reformvorhaben, zu einer Ausklammerung der wichtigsten Reformobjekte, oder aber - falls allen Interessen Rechnung getragen werden soll - zu einer weiteren „Verkomplizierung“ des Steuerrechts, gegen die man gerade zu Felde ziehen möchte" (Hansmeyer, 1974: 115).

Der gleichen Meinung ist Andel, der die Analyse der Steuerreformbemühungen der 80er Jahre mit den folgenden Worten einleitet: „Wenn man sich einmal die Zusammenstellungen der steuergesetzlichen Änderungen betrachtet, wie sie etwa im jährlichen Finanzbericht der Bundesregierung zu finden sind, wird man dem Steuergesetzgeber attestieren müssen, daß er auch im vergangenen Jahrzehnt sehr aktiv war. Allerdings hat der Finanzwissenschaftler selten Gelegenheit, diese Änderungen wirklich als Steuerreform einzustufen, jedenfalls wenn man - was man tun sollte - das Prädikat „Reform“ solchen Maßnahmen bzw. Maßnahmenpaketen vorbehält, die im Hinblick auf die obersten Ziele der Steuerpolitik gewichtige Verbesserungen repräsentieren" (Andel, 1991: 23).

Vielleicht am schärfsten fällt die Kritik aus der Sicht eines Mitglieds der steuerberatenden Berufe aus, der die Erfolge von Steuerreformbemühung wie folgt kommentiert: „Es existiert derzeit kein Feld der Politik, bei dem eine vergleichbar große Diskrepanz besteht zwischen dem, was - seit Jahren - für richtig und notwendig erkannt ist, und dem, was tatsächlich geschieht, wie in der deutschen Steuergesetzgebung. Diese Aussage könnte zu der Schlußfolgerung verleiten, daß eine Steuerreformdiskussion in Deutschland ihren Sinn verloren hat, da sie in der tatsächlichen Arbeit des Gesetzgebers unberücksichtigt bleibt" (Pinne, 1999: 1023).

Zum Schluss sei noch auf einen aktuellen Kommentar eines der großen Wirtschaftsforschungsinstitute zu den Möglichkeiten und Grenzen von großen Steuerreformen hingewiesen: „Aus Furcht vor unpopulären Maßnahmen werden daher Steuerreformen nur halbherzig und unsystematisch durchgeführt, was letztlich das allgemeine Unbehagen weiter fördert. Ergebnis dieser Entwicklung ist ein interessengeleitetes „differenziertes“ Steuerrecht, dessen hochkomplexe und -komplizierte Regelungsinhalte sich in einer undurchschaubaren Fülle an Rechtsnormen niederschlagen" (Bach, 1997: 300).

Nun drängt sich eine Erklärung sofort auf: Nachhaltige und tiefgreifende Steuerreformen scheitern am Widerstand derjenigen Gruppen in der Gesellschaft, die dabei alt erworbene und gut behütete Steuerprivilegien verlieren müssten. Allokationsvorteile, die eine große Steuerreform ermöglichen würde, können nicht realisiert werden - so die Erkenntnis -, weil Distributionshemmnisse Barrieren errichten¹¹¹. Es sei hier diese Erklärung nicht bestritten, aber es wird im Folgenden versucht zu zeigen, dass es vielleicht einen Ausweg aus diesem Stagnationsdilemma gibt. Mit einer besonderen Hilfe mag sich möglicherweise doch eine Chance für die Realisierung einer „großen Steuerreform" ergeben.

2. Der Zusammenhang zwischen Steuerreform und Ordnungspolitik

Unsere Idee ist, dass große Steuerreformen einer besonderen Vorarbeit bedürfen. Wie zu zeigen sein wird, muss diese Vorarbeit nicht etwa auch „groß“ oder tiefschürfend sein; sie muss vielmehr charakteristisch zu der geplanten Steuerreform passen. Sie muss in ihren Rahmenbedingungen gleichsam ein Vorbild für die geplante Steuerreform in der Weise sein, dass diese Steuerreform möglichst fugenlos in den vorgegebenen Rahmen hineinpasst und genau damit ihre höchste Effizienz entfalten kann. Bei diesem Bemühen müssen wir aber zugleich den Blick etwas erweitern und uns von der Vorstellung lösen, „Steuerreform“ habe in erster Linie nur etwas mit der Verbesserung der Besteuerung und einer Neugestaltung des Steuerwesens zu tun. Wenn wir das nämlich allein so betrachten, dann sehen wir in der Steuer hauptsächlich das Instrument eines staatlichen Eingriffs in die private Wirtschaftsaktivität - eines Eingriffs, den wir aufgrund sorgfältiger Prüfung in der aktuell vorgefundenen Situation für wenig oder gar nicht zufriedenstellend erachten und deshalb grundlegend (und nicht nur marginal) verändern müssten. Soweit, so richtig! Wir bleiben dann aber - wirtschaftspolitisch gesprochen - bei einer *prozesspolitischen* Beurteilung des Besteuerungsaktes hängen. Vielleicht wäre es jedoch genauso wichtig, einen prüfenden Blick auf den *ordnungspolitischen Rahmen* zu werfen, in dem sich die steuerpolitischen Instrumente bewegen sollen. Wenn man beides, nämlich steuerliche Prozesspolitik und gesamtwirtschaftliche Ordnungspolitik, gut miteinander verbinden will, muss man den ordnungspolitischen Hintergrund nicht nur gut genug kennen, sondern ihn gegebenenfalls in das gesamte Reformvorhaben so einbeziehen, dass auch aus der ordnungspolitischen Neu- oder Umgestaltung Verbesserungen erzielt werden können. Unsere Hypothese lautet, dass bei großen Steuerreformen genau dieser Zusammenhang beachtet wurde und dass man von jeder großen Steuerreform erst dann sprechen kann, wenn dieser Zusammenhang beachtet wird.

Während nun die Prozesspolitik in kurzen Fristen denken und operieren kann, ist die Ordnungspolitik bekanntlich langfristig ausgelegt. Also müsste es auch so sein, dass große Steuerreformen eher langfristig vorbereitete Operationen sind und jeweils mehr als nur ein Bündel von Steuerrechtsänderungen und Steuersystemkorrekturen darstellen. Das ist eine etwas andere Sicht als die geläufige, dass nämlich hochmotivierte Steuerreformvorhaben beim Vollzug am Widerstand der Interessengruppen zu scheitern pflegen. Unsere Hypothese lautet vielmehr, dass sie oft ordnungspolitisch und umfeldbezogen nicht sorgfältig und gründlich genug vorbereitet wurden. Wir möchten diese Hypothese durch Beispiele von großen Reformvorhaben erläutern - Beispiele, die teils der Realität entstammen und also verwirklichte Reformen sind, teils aber auch nur historische Fiktion gewesen sind, die freilich nicht minder berühmt geworden sind.

3. Die Einkommensteuerreform in den Vereinigten Staaten

Die erste Reform, auf die wir hier hinweisen wollen, verdient in der Tat den Namen „große Steuerreform“. Sie ist hervorragend dokumentiert und allgemein bekannt, so dass es in unserem Zusammenhang nicht auf die Darstellung dieser Steuerreform selbst ankommt, sondern auf die Beleuchtung ihres Hintergrundes. Gemeint ist die Reform der amerikanischen Einkommens- und Körperschaftsbesteuerung, die unter der Administration Reagans begonnen und in zwei großen Etappen durchgeführt wurde^[2]. Bewertet an der Ausgangsidee darf man füglich von einer großen Steuerreform sprechen, ging es doch darum, den bestehenden Tarif der Einkommensteuer mit einem Spitzensteuersatz von 70 % (und seinem differenziert durchgestaffelten Steueranstoßtarif) auf einen einzigen proportionalen Steuertarif in der Nähe von 25 % (sog. flat rate tax) abzusenken. Aber es ging ja in Wirklichkeit um mehr als um die Absenkung der Grenzsteuersätze. Die Idee der Laffer-curve stand Pate bei der simplen Kalkulation, dass das Steueraufkommen womöglich sogar gesteigert werden könnte, wenn die „disincentives to work

and to invest" aus den drückend hohen Grenzsteuerbelastungen gemildert oder beseitigt werden könnten. Unabhängig von der empirischen Richtigkeit dieser rein steuerpolitischen Überlegung ist nämlich die Tatsache, dass diese Steuerreform zugleich eingebettet war in ein breites und allgemeines Wirtschaftsförderungsprogramm, das man als Renaissance einer angebotsorientierten Wirtschaftspolitik (journalistisch manchmal verkürzt als Reaganomics bezeichnet) verstehen kann. Die beiden benachbarten Säulen der Steuerreform waren die Politik der Deregulierung und die Politik der Konsolidierung des zentralen öffentlichen Haushalts (cut back Washington). Besonders die Deregulierung - also die Befreiung wirtschaftlicher Aktivitätsentfaltung, gerade auch im Bereich kleiner und kleinster investiver Initiativen, von behördlicher Regulierungsperfektion und Vorschriftendichte - erwies sich für die Gewinnung eines höheren wirtschaftlichen Wachstumspfad es offensichtlich als gelungen. Skeptischer musste hingegen die Bewertung des Zieles „Haushaltskonsolidierung" ausfallen, hatten sich doch unter Reagan die Haushaltsdefizite stark vermehrt (oberflächlich betrachtet eine keynesianische Sünde im angebotsorientierten Programm); andererseits wurden die schon vorher gestarteten Konzepte zur Budgetreform intensiv weiterverfolgt und in die Praxis umgesetzt. Das betraf insbesondere die Finanzpolitiken des Zero-base-budgeting und der Sunset-legislation, beide sollten dazu dienen, mehr Wettbewerb und Effizienz in die öffentliche Haushaltswirtschaft einzupflanzen.

Alles zusammen gesehen war also der Motor für den neuen Wachstumsimpuls nicht so sehr in der Änderung der Steuertarife (bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer), als vielmehr in der allgemeinen Verbreiterung der Steuerbemessungsgrundlage, d. h. in der Erweiterung der wirtschaftlichen Aktivitätsentfaltung zu sehen (Tax cut cum base broadening). Zu den Reformschritten gehört demnach nicht nur die Senkung der Steuertarife, sondern auch die Erweiterung der steuerlichen Bemessungsgrundlage. Aber darüber hinaus auch die moderne Budgetpolitik und der konsequente Übergang zu einer angebotsorientierten Wirtschaftspolitik. So mündet schließlich die gesamte Reform in Maßnahmen zur freieren Entfaltung von wirtschaftlicher und gesellschaftlicher Initiative als ein Datenrahmen zur Beflügelung von wirtschaftlichem Wettbewerb und wirtschaftlicher Entwicklung insgesamt.

Man wird zugestehen müssen, dass dabei in den USA die rein wirtschaftliche Komponente den Schwerpunkt bekam. Reagans Reformen hätten sicherlich breitere populäre Anerkennung gefunden, wenn sie auch noch von einer Eröffnung neuer Pläne zur Sozialreform begleitet gewesen wären (das offensichtliche Fehlen solcher Pläne hatte anfangs gerade manche deutschen Publizisten zu skeptischen Äußerungen gegenüber den Reagan'schen Reformen veranlasst - Äußerungen, die bis zur offenen Verachtung der Reaganomics gingen); die Amerikaner entschieden sich indessen für den Vorrang, die Wachstumsquellen zu nutzen.

4. Die Steuerreform des Marschalls Vauban

Das zweite Beispiel einer großen Steuerreform liegt in der Geschichte weit zurück und führt uns in das Frankreich Ludwig XIV; es sind Steuerreformideen aus einer uns heute völlig fremden ordnungspolitischen Welt - dem Feudalismus und dem unumschränkten Königtum. Gleichwohl zahlten auch in dieser Welt die Untertanen des Königs Steuern, aber sie taten es mit Sicherheit noch weniger freiwillig und bereitwillig als die Steuerzahler heute - eine geschickte Steuerpolitik war damals also womöglich noch wichtiger als heute. Bekannt ist, dass Ludwig XIV. größte Schwierigkeiten hatte, den Staatshaushalt auf ordentlichem Wege über Steuern zu finanzieren. Diskretionäre Steuererhöhungen und die Erfindung neuer Abgaben waren gang und gäbe. Es herrschte ein Steuerchaos. Zur Neuordnung wäre eine Steuerreform höchst willkommen gewesen. Tatsächlich gab es die Idee dazu - wenn sie auch im Verborgenen geblieben war. Wenn wir sie trotzdem hier und jetzt würdigen können, so verdanken wir das Fritz Karl Mann, der sie wiederentdeckt und in einer umfangreichen Monographie (Mann, 1914) beschrieben hat.

Die Idee zu einer großen französischen Steuerreform stammt von Marschall Sebastien le Prestre de Vauban, der Nachwelt als Festungsbaumeister Ludwig XIV. durch die vielen sichtbaren Monumente rund um Frankreich und in Frankreich selbst wohl bekannt. Seine Steuerreformidee durfte hingegen nicht bekannt werden, weil sie vor den Augen seines Königs keine Gnade fand; seine Schriften wurden nahezu vollständig vernichtet. Obwohl Vauban seine Steuerreformideen als Buch mit dem Titel „Projet d'une Dixme Royale“ 1706 heimlich und anonym (200 Exemplare) drucken ließ, wurde seine Autorschaft schließlich dem König bekannt, sein Werk (und weitere Publikationen) konfisziert und eingestampft und Vauban selbst vom König mit schroffem Missfallen bestraft (sechs Tage nach der Konfiskation, am 30. März 1707, ist Vauban gestorben - aus Gram, wie der Graf Saint-Simon in seinen Memoiren schreibt).

Warum Vauban dies Schicksal widerfuhr und warum seine Ideen nicht zeitgemäß waren, ist schnell gesagt. Das Pamphlet enthielt eine Fülle von Angriffen gegen die damalige Steuerbürokratie (die Steuerbeamten und vor allem die Steuerpächter waren als Maltotiers vom Volk gehasst) und die Ungerechtigkeit der Besteuerung schlechthin. Nach F. K. Mann war es denn auch vor allem die Steuerbürokratie, die Druck auf den König ausübte, Vauban zu vernichten. Der zweite Grund für die Ablehnung der Dixme Royale ist in der radikalen Umkehr der bislang geltenden Besteuerungspraxis zu sehen. Vauban forderte, alle persönlichen, standesgemäßen und territorialen Steuerprivilegien abzuschaffen und dafür das einfache Volk (Bauern, Handwerker und Tagelöhner) zu entlasten^[3].

Was nun den eigentlichen Aufbau der Dixme Royale angeht, so kommt es in unserem Zusammenhang nicht darauf an, diesen im Einzelnen zu beschreiben; wichtig ist vielmehr, dass die Dixme Royale weder dem Ideal einer Alleinsteuern (wie etwa der „impot unique“ der Physiokraten oder der Bodensteuer Henry Georges) noch einer Kopfsteuer entsprach, sie diente vielmehr der Zusammenfassung des damals geltenden französischen Vielsteuersystems zu einem rational aufeinander abgestimmten Steuersystem mit einer für alle einheitlichen und gleichmäßigen Gesamtbelastung. Im Einzelnen enthielt der Steuerreformplan Vaubans eine Neuordnung des gesamten Steuersystems unter dem Leitziel, wirtschaftliche Effizienz zu steigern und Erhebungsbilligkeit herzustellen. Dazu wurden die gesamten bestehenden Steuern auf vier Fonds aufgeteilt und zwar so, dass in jedem der vier Fonds eine eigenständige und passende Besteuerungsrationalität hergestellt werden konnte. Ohne sich in Einzelheiten verlieren zu müssen, kann man doch andeuten, worin der neue Zuordnungsgedanke bestand.

So war z. B. im ersten Fonds die Besteuerung aller landwirtschaftlichen Bodenprodukte, und zwar in Form einer Naturalerhebung, vorgesehen (von den Feldfrüchten bis zur Schafzucht); dies deshalb, weil die bäuerlichen Betriebe in der Regel gar nicht über Geldeinkommen verfügten. Bildlich gesprochen: Drei oder vier Beamte der Steuerpächter sammelten jede zehnte Garbe in die Gemeindegemeinschaft ein. Dabei war der Name „königlicher Zehnter“ nur als ein Sammelbegriff gedacht, denn gerade im ersten Fonds sollte nicht jedes Zehntel der Ernte dem König gehören; dies vielmehr nur in äußersten Notfällen, ansonsten ein Zwanzigstel, auch eher gar keine Erhebung. Im zweiten Fonds, allem nichtlandwirtschaftlichen Einkommen (Mieten, Mühlenerträge, Besoldungseinkommen und Pensionen etc.), sollte dagegen eine gleichmäßige und personenstandsunabhängige 10-prozentige Geldsteuer erhoben werden. Auch hier gab es eine Besonderheit für die Veranlagung, die aber wiederum allen Steuerquellen gemeinsam war: Unabhängig von Stand oder Amt sollte die Besteuerung am Objekt der Einkommensquelle und nicht an der jeweiligen Person anknüpfen. Dem dritten Fonds war die Salzsteuer vorbehalten, die aus einer ungleichmäßig erhobenen Salzverbrauchsteuer (Gabelle) in ein allgemeines, dem König direkt unterstehendes, Salzmonopol umgestaltet wurde, wobei auch hier ganz klar die Empfehlung lautete, durch die Erweiterung (und regionale Schließung) der Bemessungsgrundlage den als drückend empfundenen Steuersatz senken zu können. Der vierte Fonds enthielt den Rest der alten Steuern.

Vergleicht man diese Reformideen mit dem unkoordinierten Sammelsurium an Einzelsteuern, welches für das historisch gewachsene und willkürlich vermehrte Steuerchaos unter Ludwig XIV. charakteristisch war, dann wird Vaubans Leistung erst richtig deutlich. Tatsächlich setzte er dem Steuerchaos seine neue Steuerzuordnungsidee gegenüber, eine Harmonisierung von Steuern in vier Fonds unter Beachtung der Besonderheiten der jeweiligen, anders gelagerten Steuerbemessungsgrundlagen in jedem dieser Fonds. Für die drei ersten Fonds war es zugleich eine Steuerreformidee mit einem ordnungspolitischen Leitbild im Hintergrund. Das Eigentliche und Besondere daran ist, dass Vauban aus seiner langen Erfahrung als Festungslogistiker und Bevölkerungsstatistiker genau wusste, wie man die Reform steuertechnisch so umsetzen konnte, dass über eine Schonung der Steuerquellen die wirtschaftliche Entwicklung so gefördert wurde, dass das Steueraufkommen ohne Anziehen der Steuerschrauben gesteigert werden konnte. Das war das genaue Gegenteil aller bislang geübten Steuerpolitik. Leider gab es zur Zeit Ludwigs XIV. keinen Politiker, der den ökonomischen Weitblick und die fundamentalen praktischen Kenntnisse besaß, über die Vauban verfügte. Vauban stand einsam da und konnte sich mit seinen theoretischen Ideen zu seiner Zeit nicht durchsetzen. Dennoch: Gescheitert ist Vauban vermutlich erst durch seine scharfe Kritik an der Ungleichmäßigkeit der damals geltenden Besteuerung und seinem sozialen (patriotischen) Engagement, Gleichheit der Besteuerung für alle also auch für Adel und Geistlichkeit - herzustellen. Aber die Vision, das „niedere“ Volk durch Entlastung von der erdrückenden Besteuerung aus der Armut holen zu können, gleichzeitig aber seinem König ein neues und solides Steuerfundament anzubieten, führt Vauban in eine sozialpolitisch motivierte Steuerreform. Ohne Scheu nennt F. K. Mann ihn daher einen Sozialpolitiker (Mann, 1914: 148), auch wenn er mit Saint-Simon einräumt, dass sein Steuerreformideal wie all sein Wirken das eines königstreuen Patrioten war. Ein Sozialreformer aus theoretischer Neigung oder gesellschaftsphilosophischer Spekulation war Vauban dennoch nicht, auch mit der Schule der Sozialutopisten seiner Zeit hatte er nichts gemein; es ging ihm vielmehr um eine praxisrelevante *soziale* und ökonomische Entwicklungspolitik in Frankreich, zu der letztendlich die Steuerpolitik einen ausschlaggebenden Beitrag leisten konnte. Und wiederum ist hier die Steuerpolitik nur als sichtbare Vollendung einer insgesamt klugen Wirtschafts- und Sozialpolitik zu verstehen, im Falle Vaubans der Schlussstein einer langjährigen Beratertätigkeit im Dienste des Königs, gewonnen aus der praktischen Erfahrung in diesen Diensten und daher langsam herangewachsen im Laufe der Zeit und nicht als genialer Einfall geboren^[4]. Aus finanzwissenschaftlicher Sicht überstrahl daher Vauban seinen Zeitgenossen und Mit-Minister Colbert, der den Heutigen als *der* Schöpfer einer klugen, merkantilistischen Entwicklungspolitik gilt.

5. Die Steuerreform des Wang Anshi

Das dritte Beispiel einer Steuerreform führt uns nun wirklich weit in die Vergangenheit, in noch fernere Geschichten zurück; es ermöglicht uns dafür einen Blick in fremde Kulturen. Gemeint ist die Steuerreform des Wang Anshi in der Song-Dynastie Chinas. In der Geschichte Chinas gilt die Song-Dynastie, die vom 10. bis zum 13. Jahrhundert dauerte, als eine eher schwache Dynastie. Militärisch überlegene Nordvölker hatten Siege davongetragen und den Kaiser tributpflichtig gemacht. Bei gleichzeitig schlechter binnenwirtschaftlicher Entwicklung und entsprechend magerem Steueraufkommen steuerte der Staat auf eine Finanzkrise zu. So wurde die Hilfe von Wirtschafts- und Finanzreformen herbeigesehnt, und ein Reformier wie Wang Anshi (1021-1086) mag ein leichtes Spiel gehabt haben. Dennoch besticht die Kühnheit und Modernität seiner Wirtschaftsreformen, die eine große Steuerreform umkleiden. Noch heute sind sie in der chinesischen ökonomischen Dogmengeschichte bekannt und werden gerühmt.

Beginnen wir mit der Beschreibung der Zustände. Der Fehler der herrschenden

Regierungsstrategie war nach Wang Anshi, dass sie die Wirtschaft des Landes als vorgegebenen Zustand hinnahm. Dazu kam: Die treu geübte und befolgte Gesellschaftsphilosophie in Regierung und Administration war der Konfuzianismus, dem ausgeklügeltes Denken in Geldangelegenheiten und Profiten eher widerwärtig war. Die Wirtschaft als entwicklungsfähige Dynamik zu verstehen, passte daher weder in die Erfahrung noch in die herrschende Ideologie. Gerade weil Wang Anshi ein hochdekorierter Konfuzianer war (er hatte die höchsten kaiserlichen Prüfungen als einer der besten bestanden), konnte es ihm gelingen, Vorurteile in kluge Urteile umzuwandeln. Der erste Grundsatz war, dass man Vermögen nicht blind besteuert, wie sie da sind, sondern sie klug so besteuert, dass sie sich zuvor aus ihrer Produktivität heraus vermehren können. Dabei kann es durchaus angemessen sein, dass der Staat zunächst sogar dabei hilft, Vermögen entstehen zu lassen. Ein Beispiel waren staatliche Kredite an Kleinbauern, damit diese ihre Ernteerlöse nicht zu Drosselungspreisen - und eventuell sogar ohne Rückbehalt an Erntegut für die nächste Aussaat verkaufen mussten. Das sicherte erstens kleinbäuerliche Existenzen, stabilisierte zweitens die Getreidepreise und förderte schließlich drittens das Steueraufkommen. Vorher musste freilich steuer- und haushaltspolitische Geduld aufgebracht werden. Eine ähnlich klug-vorausschauende Politik war die Förderung von Wasserbau und Bewässerungsanlagen in der Landwirtschaft. Durch die Initialzündung eines staatlichen Kredites konnten private Mitzieheffekte bäuerlicher Investoren genutzt werden, die man als Vorläufer eines staatsinduzierten Multiplikators betrachten könnte.

Auch im Bereich von Handel und Gewerbe war Wang Anshi erfindungsreich. So entdeckte er, dass man für die Gründung eines Teehandelsunternehmens an sich kein hohes Startkapital benötigen würde. Also löste er die bestehenden großen regionalen Teehandelsmonopole auf und öffnete die Tür für polypolistischen Wettbewerb. Damit musste die Staatskasse zwar zunächst auf die sicheren, aber geringfügigen Monopolabgaben - denn gewiss floss ein ansehnlicher Teil der Monopolgewinne als Pfründe an die Monopolverwalter - verzichten, konnte nachher aber umso bessere Fiskaleinnahmen aus einer ergiebig gewordenen Teesteuer erzielen^[5].

Eine glückliche Hand bewies Anshi schließlich auch mit der Erfindung der Fronbefreiungsteuer. Hierbei sollte man auf die Verwandtschaft zu den steuerpolitischen Idealen Vaubans hinweisen, denn bei dieser Steuer erweist sich Wang Anshi wie Vauban als Anwalt der kleinen Leute. Während nämlich alle bisher gezeigten Steuervorschläge von Wang Anshi gut und gern als Effizienzsteuern gedeutet werden können - sie dienen dank ihrer Rahmenbedingungen zur Ausdehnung oder Vergrößerung der steuerlichen Bemessungsgrundlage und belassen den Privaten höhere Wohlfahrtsgewinne - dient die Fronbefreiungsteuer der Umverteilung von reich zu arm. Um ihre Bedeutung richtig würdigen zu können, muss man diese Erneuerung mit dem vorherigen Zustand vergleichen. Vor Einführung war es üblich, insbesondere Kleinbauern, die kein Geldeinkommen hatten, zu Fronarbeiten aller Art auf den unteren Verwaltungsebenen des Reiches heranzuziehen - wenn man so will, ihnen eine Art Naturalsteuerpflicht aufzuerlegen. Aber die Fron war hart und für die kleinbäuerlichen Betriebe durchaus spürbar. Mit Einführung der Fronbefreiungsteuer konnte man sich durch eine Geldzahlung vom Frondienst freikaufen. Das Raffinierte lag aber erst darin, dass die Frondienstbefreiungsteuer zugleich auf die breiteste Bemessungsgrundlage ausgerichtet wurde: Jeder musste sie bezahlen, ob Gutsbesitzer, Beamter oder Klosterverwalter und Mönch - je nach seinem Vermögen. Da bei diesen Besitzern regelmäßig genügend Geldsubstanz vorhanden war, kam die Schmach eines naturalen Frondienstes für alle diese Personen erst gar nicht in Frage. Die auf alle Schultern verteilte Last war nun für alle leichter zu tragen, und die Zweckbindung der neuen Steuereinnahmen für die Erledigung von kommunalen Regierungsarbeiten führte dazu, dass der reale Frondienst für die Armen erheblich reduziert werden konnte. Dieser regionale Steuerfonds erzielte zeitweilig sogar Überschüsse, die an die zentrale Finanzkasse überwiesen werden konnten. Wir treffen hier also auf die gleiche Strategie wie bei den Steuerplänen Vaubans: Eine Steuer mit der Schaffung horizontaler Gerechtigkeit soll den Steuerdruck von der untersten Einkommensklasse nehmen; bei Vauban sollte das durch die Dixme Royale als Gesamtsteuer geschehen, bei Wang Anshi war

es eine Föderalsteuer auf der Bezirksebene.

Mit dem Ziel, durch die Herstellung von genauerer Steuergerechtigkeit zugleich auch den fiskalen Ertrag zu steigern, war auch die Boden- oder Agrarsteuerreform verbunden. Zahlte man früher die Agrarsteuer gemäß dem Besitz der Ahnen - gleichgültig, ob der Besitz heute noch da war oder nicht -, so musste man nunmehr die Steuer nach der tatsächlich genutzten Bodenfläche zahlen (was allerdings die Einrichtung eines beweglich gehaltenen Katasterwesens erforderlich machte). Viele Armgewordene waren so steuerlich entlastet, die neuen Reichen dagegen, die die Last auch tragen konnten, gerecht beastet.

Wir sehen also, wie auch diese Steuerreform in allen ihren Facetten zutiefst als Wirtschafts- und Sozialreform verstanden werden muss. Weil sie mit ihren Elementen der Liberalisierungs- (Antimonopol-)politik geradezu moderne Züge trägt, verdient sie weit über Chinas Grenzen hinaus Beachtung. Sie ist Vaubans kühnen Steuersystemreformidealen durchaus ebenbürtig.

Leider lässt sich historisch nicht ermessen, wie erfolgreich die Steuerreformen des Wang Anshi für die Song- Dynastie gewesen sind. Unter einem neuen Kaiser wird Wang Anshi aus seinem führenden Hofamt verdrängt, und seine konservativen Kritiker gewinnen die Oberhand; ein Teil der Reformen wird rückgängig gemacht. So wird man auch diese Steuerreform idealtypisch - als historische Fiktion - betrachten müssen. Als solche steht sie u.E. in der Dogmengeschichte der Steuerreformbewegung glänzend da⁶⁴, und sie unterstützt unsere Hypothese, dass gut überlegte Steuerreformen immer zugleich wohl durchdachte Wirtschafts- und Sozialreformen sein müssen.

6. Wann kann eine große Steuerreform dennoch gelingen?

Aber diese Erkenntnis allein genügt noch nicht, um eine „große Steuerreform“ in Deutschland durchzusetzen. Es ist auch gewiss nichts damit gewonnen, wenn wir große Steuerreformen wie Vauban und Wang Anshi rückblickend bewundern. Denn erstens bedeutet das, dass wir Heutigen auf das Erscheinen großer Persönlichkeiten angewiesen wären, um uns auf eine große Steuerreform Hoffnungen machen zu dürfen. Und zweitens sind ja selbst deren kühne Entwürfe Fiktionen geblieben und nicht Realität geworden, was ganz besonders auf Vauban zutrifft und zumindest teilweise auch auf Wang Anshi. Da bliebe also nur noch die Nachahmung der Reagan'schen Reform übrig. Trotzdem müssen unsere Überlegungen zu den Realisierungschancen „großer Steuerreformen“ nicht vergebens sein. Wenn nämlich der Grundgedanke richtig ist, dann weiß man, dass es auf die richtige Stunde und die richtige Vorbereitung für die Verfechtung einer Steuerreformidee ankommt. Der Grundgedanke war ja, dass es zuvörderst um die Gestaltung eines wirtschaftlichen und ordnungspolitischen Rahmens geht, auf Grund dessen die Leistungsfähigkeit, Einkommen zu erzielen, auf breiter Basis verbessert wird. Die Wachstumsimpulse, die daraus hervorgehen, kommen nicht nur allen Individuen, sondern zum Schluss auch dem Fiskus zugute.

Guy Kirsch wies mich allerdings darauf hin, dass dieses schöne Ergebnis eine entscheidende Schwäche hat. Was hier durch die „große Steuerreform“ gestaltet oder geleistet werden soll, hat nämlich durchaus den Charakter eines reinen öffentlichen Gutes oder noch deutlicher: Es handelt sich um ein Kollektivgut für die ganze Nation; denn es wird sowohl jedem Einzelnen privater Segen gestiftet, als auch der ganzen Nation das modernere und effizientere Steuersystem beschert. Nun weiß man aber seit Olson, dass große Kollektive schweigend leiden; und das heißt, dass zwar alle an dieser Art Steuerreform interessiert wären, aber normalerweise niemand im Stande ist, die notwendige Anhängerschaft zu mobilisieren und zu organisieren. Demgegenüber sind die Vertreter der vielfältigen Steuerprivilegien und Steuerschlupflöcher, die die Bemessungsgrundlagen der Besteuerung unübersichtlich und die Besteuerung unkoordiniert und

ineffizient gemacht haben, typische Akteure von Kleingruppen, die natürlich bestens organisiert sind und höllisch aufpassen, dass ihnen nichts verloren geht. Sie sind - wie auch schon aus dem Hansmeyer- Zitat zu Anfang dieses Aufsatzes hervorgeht - gleichsam a priori wachsam und wissen, sich Gehör im vorparlamentarischen Raum zu verschaffen. Sie lassen sich weder überraschen noch abschaffen. Ihre permanente Präsenz ist zugleich eine permanente Gegnerschaft jedweder großen Steuerreform, obwohl sie auf einer anderen Ebene - der langfristigen Weckung der wirtschaftlichen Kräfte - durchaus auch als Befürworter erlebt werden könnten.

Aus dem Konzert der Vertreter der kleinen Kollektive, von denen viele vermutlich sogar über gute steuerliche Kenntnisse verfügen, kann niemals eine große Steuerreform geboren werden. Von unabhängigen Köpfen - wie in der Vergangenheit - oder von wissenschaftlichen Kommissionen^[2] - wie in der Gegenwart - dürfen wir das aber sehr wohl erwarten. Wie nun die Geburt einer großen Steuerreform trotz der Olson'schen Konfliktsituation gelingen könnte, darf man mit Hinweis auf Olson selbst - in aller Kürze - so beschreiben: In der "Logik des kollektiven Handelns" stellt Olson eine statische Situation dar, die großen Gruppen leiden schweigend; dem gegenüber analysiert Olson im „Aufstieg und Niedergang der Nationen" eine dynamische Situation: Neben dem zu beobachtenden Niedergang gibt es auch die Chance eines Aufstiegs. Den Gedanken können wir auf folgende Weise hier aufgreifen: Der Verdruss über das zerfaserte, unübersichtliche, schwerfällige und teure Besteuerungswesen wird die Macht der Kleinkollektive, die das alte System bewachend verteidigen, schließlich brechen. Ein immer schlechter funktionierendes System kann man nicht auf ewig verteidigen^[8] und irgendwann - die Zeit müsste eigentlich schon da sein - bekommen die Reformbefürworter die Überhand. Ob nun schon bald oder erst noch nach einer weiteren Phase des Erduldens ineffizienter Besteuerung, irgendwann jedenfalls bekommt die Steuerreform ihre Chance und dann kommt es eigentlich nur noch darauf an, dass die Reformer dieser Stunde so gut vorbereitet sind, dass sie aus dem Auftrag, der an sie ergeht, statt einer kleinen eine große Steuerreform machen können. Und dazu wären dann diese Überlegungen vielleicht doch nicht ganz vergebens gewesen.

Literatur

Andel, Norbert, 1991: „Die Steuerreformen der 80er Jahre: Erreichtes und Aufgeschobenes", in: D. Döring; P.D. Spahn (Hg.), Steuerreform als gesellschaftspolitische Aufgabe der neunziger Jahre, Volkswirtschaftliche Schriften, 413, Berlin: Duncker & Humblot, 23-39.

Bach, Stefan, 1997: „Steuerreform in Deutschland", in: Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung, Vierteljahreshefte zur Wirtschaftsforschung, (3-4), 291-316.

Borell, Rolf; Schemmel, Lothar, 1986: Steuervereinfachung: Notwendigkeit, Grundlagen, Vorschläge, Wiesbaden: Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler.

Hansmeyer, Karl Heinrich, 1974: Zwischenbilanz der Steuerreform, Hamburger Jahrbuch für Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik, 19, 115-137.

Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (Hg.), 1971: Der Weg zu einem zeitgemäßen Steuersystem: Diskussionsbeiträge zur Reform des materiellen Steuerrechts, Wiesbaden: Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler.

Koren, Stefan, 1989: Steuerreformen im internationalen Vergleich, Volkswirtschaftliche Schriften, 389, Berlin: Duncker & Humblot.

Mann, Fritz Karl, 1914: Der Marschall Vauban und die Volkswirtschaftslehre des Absolutismus - Eine Kritik des Merkantilismus, München und Leipzig: Duncker & Humblot.

Olson, Mancur, 1982: The rise and decline of nations: economic growth, stagflation and social rigidities, New Haven: Yale University Press.

Pinne, Jürgen, 1999: „Steuerreformen aus der Sicht des steuerberatenden Berufs“, in: P. Kirchhof (Hg.), Steuerrechtssprechung, Steuergesetz, Steuerreform, Festschrift für Klaus Offerhaus zum 65. Geburtstag, Köln: Schmidt, 1023-1034.

UNI Unternehmerinstitut e. V. der ASU Arbeitsgemeinschaft Selbständiger Unternehmer e.V., 2000: Einmalsteuer und Abgabewettbewerb - Ein Plädoyer für eine grundlegende Steuerreform, Schriftenreihe des Unternehmerinstitutes UNI, 8, Bonn: UNI.

^[1] Distributionskämpfe verzerren die Kräfte – so schon Olsson, 1982 -, die an sich zum Aufbau der Allokationsvorteile gebraucht würden.

^[2] Einen Überblick gibt Koren (1989: 45-70).

^[3] „Ich fühle mich nach Ehre und Gewissen verpflichtet, Euer Majestät vorzustellen, dass man, wie es mir scheint, in Frankreich niemals genügend Rücksicht auf das niedere Volk genommen hat“, so Vauban in der Vorrede zur Dixme Royale, nach Mann (1914: 144)

^[4] Darauf weist Fritz Karl Mann auch mit Hinweis auf anders lautende Kommentare - ausdrücklich hin: „Ich muß diese Tatsache betonen, weil verschiedene Darstellungen - besonders das zuletzt erschienene Buch von Vignes - uns leicht auf den Gedanken geraten lassen, Vauban wäre auf deduktivem Wege zu seinem wichtigsten Werk, dem Steuerreformplan der Dixme Royale, gekommen. Das Gegenteil ist richtig. Die Inspektionsreisen, die Vauban als Leiter des französischen Festungswesens viele Jahre hindurch nach allen Gegenden Frankreichs unternahm, gaben den äußeren Anstoß zu seinen Steuerprojekten; sie haben ihm das allgemeine Elend des Volks, die Mißbräuche der inneren Verwaltung täglich vor Augen geführt; ihn an die Möglichkeit einer Besserung der Verhältnisse denken gelehrt; ihn angeregt, immer aufs neue Beobachtungen und Erfahrungen sachgemäß zu sammeln.“ (Mann, 1914: 107).

^[5] Nach diesem Vorbild wurden auch andere Handelszweige (z. B. Wein) liberalisiert.

^[6] Der Gedanke, die Steuerreformideen des Wang Anshi in einen Aufsatz über Steuer- und Wirtschaftsreformen aufzunehmen, wurde durch ein Gespräch verstärkt, das ich mit Herrn Dr. Jingbei Hu (Department of Economics, Shanghai University of Finance and Economics) geführt habe, der mir anlässlich seines Rigorosums im Februar 1997 in Köln Details dieser Steuerreform erläuterte und meiner Steuerreformhypothese gerade auch in Bezug auf das China der Song-Dynastie zustimmte.

^[7] Dazu zählen nicht nur die rein wissenschaftlichen Gremien wie der Wissenschaftliche Beirat beim Finanzministerium, der in Permanenz in Fragen der Finanz- und Steuerreform durch Gutachten berät, sondern auch diskretionär auftretende, durch Steuerwissenschaftler unterstützte Berater wie jüngst der Heidelberger Kreis unter Kirchhoff, der Bund der Steuerzahler oder das „UNI Unternehmerinstitut e. V. der ASU Arbeitsgemeinschaft Selbständiger Unternehmer e. V.“ mit seiner Schrift: „Einmalsteuer und Abgabewettbewerb - Ein Plädoyer für eine grundlegende Steuerreform“, 2000, unterstützt durch die Professoren Manfred Rose und Joachim Lang.

^[8] Wolfram Richter verdanke ich den Hinweis, dass man auch ohne explizite Rückbesinnung auf

die Theorien von Olson eine wachsende Chance für die Durchführung einer großen Steuerreform erwarten und beschreiben kann. Sicherlich ist richtig, dass die im Steuersystem angesiedelten Steuerprivilegien dem Einfluss von Interessengruppen zuzuschreiben sind, und richtig ist auch, dass Partikularinteressen ineffiziente Politiker durchzusetzen vermögen. Aber diese Blockade erreicht ein Ende, wenn das Steuersystem insgesamt so ineffizient geworden ist, dass allenthalben so große und für alle sichtbare Wohlfahrtsverluste entstehen, dass die Reform für alle Wohlfahrtsgewinne bedeutet. Eine weitere Blockade gegen Generalreformen ist dann sinnlos geworden, und die Chance für eine große Steuerreform ist besonders groß.