

Direkte Steuern und intertemporale Allokation

Eine wohlfahrtsökonomische Betrachtung

Von Dr. Hermann Naust

Juristische Gesamtbibliothek
der Technischen Hochschule
Darmstadt



342287

Carl Heymanns Verlag KG · Köln · Berlin · Bonn · München

Inhalt

I.	Ziel und Gang der Untersuchung	1
Teil A	Grundlegende Aspekte	3
II.	Besteuerungsziele	3
	1. Allokative Effizienz	3
	2. Gerechtigkeit der Besteuerung	5
	3. Weitere Postulate	6
III.	Bemessungsgrundlagen	7
	1. Der Konsum	7
	2. Das Einkommen	8
	a) Verwendungsorientierte Einkommensdefinition	9
	b) Zuwachsorientierte Einkommensdefinitionen	10
	ba) Hicks	10
	bb) Die Einkommenskonzeption von Schanz, Haig, Simons	12
	bc) Die Einwände Kaldors	13
	c) Zusammenfassung	16
	3. Das Vermögen	17
	a) Reinvermögen als Besteuerungsgut in einem Sollertragsteuersystem	17
	b) Vermögen als Hilfsindikator für Einkommen und Konsum	18
	ba) Langlebiges Gebrauchsvermögen	19
	bb) Psychisches Einkommen	20
IV.	Definitiorische Zusammenhänge	22
	1. Konsum und Vermögen	22
	2. Einkommen und Vermögen	23
V.	Der Umfang der Besteuerungsobjekte	25
	1. Definitiorische Teilschritte	25
	2. Wahl der Meßebene	27
	a) Psychische Ebene	27
	b) Objektebene	28
VI.	Wertansätze	35
	1. Zusammenhang von Wahl der Meßebene und Wahl der Wertansätze ..	35
	2. Zwei idealtypische Bewertungskonzepte	36

Teil B Konsumsteuer und Einkommensteuer	41
VII. Vorbemerkungen	41
1. Zur Abfolge der weiteren Darstellung	41
2. Zur Bemessungsgrundlage der Steuer beim Einkommen aus Humanvermögen	41
3. Wirkung auf das Arbeitsangebot	43
VIII. Die allokativen Aspekte I: Sparen	46
1. Keynesianische Sparfunktion	46
2. Zinsabhängige Sparfunktionen	51
a) Einkommensteuer behindert Kapitalakkumulation	51
b) Die intertemporale Konsumentscheidung bei Besteuerung von Verbrauch und Einkommen — schrittweise Ableitung	51
ba) Die Konsumentscheidung des Haushalts und die Marginalbedingungen des sozialökonomischen Optimums in intertemporaler Sicht	51
bb) Die Wirkung einer proportionalen Verbrauchsteuer	55
bc) Die Wirkung einer proportionalen Einkommensteuer	57
(1) Verändertes Haushaltsverhalten	57
(2) Vermindertes Sparen	60
c) Umverteilungseffekte	61
d) Berücksichtigung der Freizeitnachfrage	64
e) Steuerprogression	67
ea) Relevanz des Vergleichs progressiver Steuerarten	67
eb) Einkommensteuerprogression	68
ec) Ausgabensteuerprogression	70
ed) Vergleich möglicher allokativer Verzerrungen durch die beiden Steuerarten	71
(1) Vergleichsrechnung ohne Einbeziehung einer Vermögenssteuer	71
(2) Vergleichsrechnung mit Einbeziehung einer Vermögenssteuer	73
ee) Tarifkorrektur	75
f) Mehrperiodenfälle	78
fa) Noch einmal: Idealtypische Einkommenermittlungsverfahren	78
fb) Realisationstyp	80
fc) Reinvermögenszugangstyp	81
fd) Vergleich der beiden Verfahren miteinander und mit der Konsumbesteuerung	82
3. Wachstumswirkungen	83
a) Höhere Sparquote mit neoklassischer Sicht	83
b) Das Ramsey-Modell	84

ba)	Darstellung des Modells	84
bb)	Die Wirkung der Besteuerung im Ramsey-Modell	89
IX.	Die allokativen Aspekte II: Investieren	92
1.	Das Problem: Wie wirken die Steuern auf die Bereitschaft, Risiken zu übernehmen?	92
2.	Die Wirkungen von Mehrwertsteuer und proportionaler Einkommensteuer	93
a)	Annahme: Keine Unsicherheit, kein Warteentgelt	93
b)	Annahme: Unsicherheit, kein Entgelt für die Überlassung von Fremdkapital	94
ba)	Mehrwertsteuer	94
(1)	Reduzierung von Unsicherheit und Risikoentgelt	94
(2)	Berücksichtigung der Umverteilung durch die Mehrwertsteuer	98
(3)	Berücksichtigung der Wiederverausgabung der Steuern durch den Staat	102
bb)	Einkommensteuer	104
c)	Annahme: Unsicherheit, Entgelt für die Überlassung von Fremdkapital	105
ca)	Ausschließlich Warteentgelt für die Überlassung von Fremdkapital	105
cb)	Risikoprämie im Fremdkapitalentgelt	107
d)	Wirkungen der beiden idealtypischen Einkommenermittlungsweisen	107
3.	Die Wirkungen der progressiven Steuern	109
a)	Vollständig symmetrische Gewinn- und Verlustpartizipation des Fiskus	109
b)	Unvollständige Gewinn- und Verlustpartizipation im deutschen Einkommensteuerrecht	114
ba)	Unterschiedliche Behandlung verschiedener Einkunftsarten ...	114
bb)	Mängel des Verlustabzugs	116
bc)	Würdigung der Asymmetrien in der Risikopartizipation des Fiskus	117
c)	Vergleich von progressiver Einkommensteuer mit der Ausgabensteuer	118
X.	Die allokativen Aspekte III: Mobilität der Vermögensgegenstände	119
1.	Locking-in	119
2.	Abhilfemöglichkeiten	127

XI.	Abschließende Bemerkungen zu den allokativen Aspekten von Konsumsteuern und Einkommensteuern	130
1.	Die qualitativen Befunde	130
2.	Besteuerung der Kapitalentgelte und Belastbarkeit ökologischer Systeme	131
3.	Empirische Untersuchungen	132
a)	Wachstumsrate	132
b)	Sparquote/Investitionsquote	134
ba)	Bedeutung der Progression des Einkommensteuertarifs	135
bb)	Schätzung des reinen Substitutionseffekts	138
4.	Zur quantitativen Bedeutung der Wohlfahrtseinbußen	138
a)	Einige wichtige dogmengeschichtliche Schritte	138
b)	Der allgemeine Ansatz zur Bestimmung der Wohlfahrtsverluste	139
c)	Zur Größenordnung der Wohlfahrtsverluste durch die Einkommensteuer	142
XII.	Erfüllung von Gerechtigkeitspostulaten	147
1.	Horizontale und vertikale Gleichheit	147
2.	Die horizontale Gerechtigkeit	147
a)	Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Tragfähigkeitsprinzip	147
b)	Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Opferprinzip	150
c)	Leistungsfähigkeit durch psychischen Konsum	154
3.	Die vertikale Gerechtigkeit	161
XIII.	Zwischen Einkommensteuer und Konsumsteuer	168
1.	Vergleich verschiedener Steuerarten	168
a)	Proportionale Steuertarife	168
aa)	Lineare Ausgabensteuer, Mehrwertsteuer mit sofortigem Vorsteuerabzug oder sofortigem Vorumsatzabzug	168
ab)	Einkommensteuer und Mehrwertsteuer ohne sofortigen Vorsteuerabzug	170
ac)	Einkommensteuer bei Freistellung der Ersparnisse	172
ad)	Einkommensteuer bei Freistellung der Investitionen	172
ae)	Freistellung der Kapitalerträge	175
b)	Progressive Steuertarife	176
2.	Graduelle Annäherungen	176
a)	Die Realisierung des Einkommens	177
b)	Beschleunigte Absetzungen	182
3.	Die Vorschläge der Meade-Kommission	182

Teil C	Wertzuwachsbesteuerung	187
XIV.	Zur Diskussion um die Steuerbarkeit von Wertzuwächsen	188
1.	Argumente, wonach Wertzuwächse kein steuerbares Einkommen sein sollten	188
a)	Reinertragslehre	188
b)	Nettosozialprodukt als Summe der Einkommen	189
c)	Unmöglichkeit der gleichzeitigen Realisierung	189
d)	Konsumtheoretische Argumentation	192
2.	Argumente, wonach Wertsteigerungen nur bei Vorliegen bestimmter subjektiver Merkmale steuerbares Einkommen sein sollten	193
a)	Erwartete Wertsteigerungen versus Windfall-Profits	193
b)	Absicht der Einkommenserzielung beim Erwerb	194
3.	Argumente, wonach nur realisierte Wertsteigerungen steuerbares Einkommen sein sollten	195
a)	Das Separationskriterium	195
aa)	Die Baum-Frucht-Analogie	195
ab)	Die Separierbarkeit	196
b)	Die Ungewißheit der späteren Realisierbarkeit	198
c)	Das Prinzip der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz	199
4.	Argumente, wonach realisierte Wertsteigerungen nur bei bestimmter Einkommensverwendung steuerbares Einkommen sein sollten	200
a)	Nichtsteuerbare Einkommensverwendung: Erwerb eines gleichartigen Vermögensgegenstandes	200
b)	Nichtsteuerbare Einkommensverwendung: Erwerb eines dem gleichen Sachinbegriff dienenden Vermögensgegenstandes	200
c)	Steuerbare Einkommensverwendung: Konsum	201
5.	Zusammenfassung	202
XV.	Allokative Wirkungen der Wertzuwachsbesteuerung	206
1.	Die Preisentwicklung von Ressourcen	206
2.	Steuerliche Berücksichtigung der Preisentwicklung	211
3.	Einflüsse auf das Sparen	213
a)	Reinvermögenszugangsteuer versus Realisationstyp	213
aa)	Das potentiell erreichbare Konsumniveau	213
ab)	Wertzuwachsbesteuerung und Sparneigung: weitere Gesichtspunkte	217
b)	Die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen	218
4.	Risikoübernahme	220
5.	Zur Produktion zukünftig knapper Güter	221
6.	Reservehaltung und Nutzungszeitpunkt zukünftig knapper werdender Ressourcen	224
7.	Gestörte personelle Verteilung der Vermögensgegenstände	230

8. Mobilität von Vermögensgegenständen	231
9. Zusammenfassende Würdigung der allokativen Aspekte	232
XVI. Verfahren zur Verwirklichung des Reinvermögenszugangstyps	234
1. Die Besteuerung des Wertzuwachses im Entstehungsjahr	234
2. Hilfskonstruktionen	235
a) Hypothetische Realisierung	235
b) Korrektur der Steuerlast bei Veräußerungsgewinnen	237
ba) Die Proration-Verfahren	237
bb) Tariffbegrenzung	238
bc) Mit der Besitzdauer abnehmende Steuersätze	239
bd) Mit der Besitzdauer steigender Steuersatz: Ebnets Korrektur- faktoren	239
c) Die kumulative Durchschnittsbesteuerung	241
Teil D Geldwertänderungen und Steuersystem	249
XVII. Die Probleme und Problemgewichte	249
1. Die Probleme	249
a) Kalte Progression	249
b) Die Besteuerung von Scheingewinnen	250
2. Die Problemgewichte	251
a) Nettoeinkommensverluste bei kalter Progression	251
b) Wirkung der Scheingewinnbesteuerung	251
c) Zur relativen Größe der Belastungen durch kalte Progression und Scheingewinnsteuern	254
XVIII. Allokative Wirkungen der Scheingewinnbesteuerung	256
1. Theoretische Überlegungen	256
a) Analyseziel: Der Einfluß der Inflation auf die Allokation infolge unterschiedlicher Meßregeln zur Bestimmung des steuerlichen Einkommens	256
b) Die Investitionskalküle bei Preisniveaustabilität	257
ba) Sofortabzug der Investitionsausgaben	257
bb) Realisationstyp der Einkommensermittlung	258
bc) Reinvermögenszugangstyp der Einkommensermittlung	258
c) Die Investitionskalküle bei Inflation	259
ca) Sofortabzug der Investitionsausgaben	259
cb) Realisationstyp der Einkommensermittlung	259
cc) Reinvermögenszugangstyp der Einkommensermittlung	260
d) Vergleich der Scheingewinnsteuerbelastungen	260
2. Einige empirische Beobachtungen	262

a)	Flucht in das Betongold	262
b)	Investitionsschwäche	266
ba)	Scheingewinnbesteuerung und Stabilitätskrise	266
bb)	Scheingewinnremanenz	269
c)	Instabile Devisenmärkte	271
ca)	Divergenz von Kassakursen und Kaufkraftparitäten	271
cb)	Der Einfluß der Scheingewinnbesteuerung	272
XIX.	Zum Pro und Kontra steuerrechtlicher Korrekturen bei Geldwertänderungen	278
1.	Stabilitätspolitische Aspekte	278
a)	Eingebaute Stabilisatoren	278
aa)	Ex-post-Stabilisierung	278
ab)	Ex-ante-Stabilisierung	279
b)	Gefahren durch Indexierung?	280
c)	Kurzes Resümee	282
2.	Wachstumspolitische Aspekte	282
a)	Die Wirkung dauerhafter Inflation ohne Scheingewinnbesteuerung	283
b)	Die Wirkung dauerhafter Inflation bei Scheingewinnbesteuerung ..	285
3.	Gerechtigkeitsaspekte	286
a)	Gleichmäßigkeit der Besteuerung	287
aa)	Neben Geldvermögen auch Sachvermögen betroffen	287
ab)	Argumente zur Relativierung des Gewichts der Problematik ..	287
ac)	Ungleiche Behandlung der Einkunftsarten	289
b)	Eigentumsgarantie	292
ba)	Stellungnahme des Verfassungsgerichts	294
bb)	Scheingewinnsteuern – normale Sollertragsteuern?	295
bc)	Zur Operationalisierung der Eigentumsgarantie	299
XX.	Möglichkeiten, die inflationsbedingten Steuerbelastungen zu vermeiden	305
1.	Korrektur der kalten Progression	305
a)	Fortschreibungsverfahren und Deflationierungsverfahren	305
b)	Einige unzureichende Lösungen	307
2.	Korrektur der Bemessungsgrundlage um Scheingewinne	307
a)	Über die Unzulänglichkeit einiger weithin diskutierter Ansätze ..	307
aa)	Korrektur der Zinserträge	307
ab)	Indexierte Abschreibungen	309
(1)	Zu einigen konzeptionellen Fragen	309
(a)	Allgemeiner oder spezieller Preisindex?	310
(b)	Degressive Abschreibungen und Sonderabschreibungen	311
(c)	Umlaufvermögen	312
(d)	Privatvermögen	312
(2)	Zu den ökonomischen Wirkungen	313

(a) Positive Wirkung auf die Kapitalbildung	313
(b) Allokationsfehler	314
ac) Das First Year Capital Recovery System	315
ad) Korrektur der Vermögensteuersätze	319
b) Ein anderer Vorschlag: Ansatz am ertragsteuerlichen Reinvermögen	320
ba) Der Grundgedanke	320
bb) Wirkung bei idealen Voraussetzungen	322
bc) Retrospektive Bewertung als Problem	325
bd) Die Korrekturen	326
(1) Sachvermögen	326
(a) Betriebsvermögen	326
(b) Privatvermögen	327
(2) Geldvermögen	329
(a) Betriebsvermögen	329
(b) Privatvermögen	329
(c) Insbesondere: Zum Vorschlag der Hofstra-Kommission	332
be) Das Resultat	334
Teil E Progressive Einkommensteuer, Investitionsförderung und Allokation ..	337
XXI. Einkommensteuerliche und ausgabenpolitische Maßnahmen zur Investitionsförderung – eine Funktionsanalyse und allokationstheoretische Würdigung	338
1. Zielkriterium: Wettbewerbsneutralität	338
2. Funktionsanalyse der Verfahren	339
3. Die Bemessungsgrundlage	344
4. Zur Zieladäquatheit	345
a) Wahl der Bemessungsgrundlagen	345
b) Wahl des Verfahrens	350
ba) Subventionierung der Bruttowerte	350
bb) Zuschuß versus Zulage als laufende Förderung	352
bc) Dauerhafter Abzug von der Bemessungsgrundlage	353
bd) Die Stundungsverfahren	354
be) Fehleinschätzungen bei Beschränkung auf Steuerpolitik	355
c) Zu einer neutralen dauerhaften Investitionsförderung	356
XXII. Schlußbemerkung	359
Literatur	363
Verzeichnis der Gesetze	373