

RUHR-UNIVERSITÄT BOCHUM

Juristische Fakultät
Lehrstuhl für Steuerrecht
Prof. Dr. Roman Seer

Arbeitsgemeinschaft der Fachanwälte für Steuerrecht e.V.
44799 Bochum, Universitätsstr. 140

44799 Bochum, Universitätsstraße 140
Telefon (02 34) 9325690
Fax (02 34) 93256929

Protokoll zum

Bochumer Steuerseminar für Praktiker und Doktoranden
vom 22. Juni 2007*

Prof. Dr. Fritz Eggesiecker, WP/StB/RB:

**„Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit –
Utopie oder Notwendigkeit?“**

* Dipl.-Kff. Isabel Gabert, LL.M., wiss. Mitarbeiterin am Lehrstuhl für Steuerrecht, Bochum.

I. Einführung	2
II. Freistellung des Existenzminimums	3
III. Missachtung des Leistungsfähigkeitsprinzips	3
1. Überbelastung	4
2. Unterbelastung	4
IV. Änderungsvorschläge	5
1. Einkunftsquelle statt Einkunftsarten	6
2. Bilanzierung	6
3. Berücksichtigung von Schuldzinsen	7
4. Wohnung im eigenen Haus	8
5. Anpassung an die Preisentwicklung	8
6. Altersvorsorge	9
7. Tarif der Einkommensteuer	9
8. Menschen und Kapitalgesellschaften	10
9. Leistungsfähigkeit durch Vermögen	10
V. Zusammenfassung	11
Diskussion	11
Literaturhinweise	12

Wie *Prof. Seer* einleitend darstellt, muss man sich mit Blick auf die letzten Entwicklungen in der Steuergesetzgebung fragen, welches das Hauptprinzip im deutschen Steuerrecht ist, und ob das Leistungsfähigkeitsprinzip überhaupt noch angemessen Beachtung findet. Er verweist hierzu beispielhaft auf die für den Arbeitnehmer ungünstigen Veränderungen bei der Entfernungspauschale auf der einen Seite und die gesetzlich angestrebten steuerlichen Begünstigungen für bürgerschaftliches Engagement auf der anderen Seite.

I. Einführung

Prof. Eggesiecker führt plakativ anhand eines Vergleichs zwischen Automobilentwicklung und Steuergesetzgebung in die Problematik ein. Während in der Automobilindustrie Forschungsergebnisse in das Produkt, den Pkw, einfließen und zu dessen guter Funktionsweise beitragen, sei dies in der Besteuerung hingegen nicht der Fall. Die Überlegungen der Wissenschaftler und deren Forschungsergebnisse bleiben bei den z. T. übereilten und hektischen Entscheidungen der Politiker in der Steuergesetzgebung unbeachtet. Das deutsche Steuersystem könnte nach Meinung von *Prof. Eggesiecker* dann deutlich verbessert werden, wenn bei der Einkommensteuer alle Steuerpflichtigen exakt nach ihrer Leistungsfähigkeit besteuert würden. Leistungsfähigkeit beschränkt er dabei zu Beginn auf die Erzielung von Gewinn. Wenn dann exakt der erzielte Gewinn der Einkommensteuer unterworfen würde, dann würde auch

jeder rational denkende Mensch und Steuerpflichtige danach streben, die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer zu maximieren. Da jeder hohe Gewinne erzielen möchte, führt dies dann indirekt auch zu hohen Steuern. Es gibt so zum einen keinen Zielkonflikt zwischen den Steuerpflichtigen und dem Staat bezüglich der Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer. Zum anderen wird es bis auf Steuerhinterziehung auch keine Ausweichreaktionen mehr geben, weil derjenige, der der Einkommensteuer ausweichen will, dann auch auf Gewinn verzichten würde. Von diesem Ideal sieht *Prof. Eggesiecker* die Einkommensteuer jedoch weit entfernt, weil im deutschen Steuerrecht vielfach gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip verstoßen wird. Der Steuergesetzgeber versucht durch komplizierte Regelungen Ausweichreaktionen zu verhindern, was zur Folge hat, dass heute kaum noch unternehmerische Entscheidungen ohne Berücksichtigung von Steuern vernünftig getroffen werden können. Dies wäre nicht der Fall, wenn nach der Leistungsfähigkeit im oben genannten Sinne besteuert würde.

Wenn das Leistungsfähigkeitsprinzip auch bei der Steuergesetzgebung häufig unbeachtet bleibt, so hält das BVerfG in seinen Entscheidungen doch am Leistungsfähigkeitsprinzip und am Nettoprinzip fest. So z. B. als es die frühere sehr unterschiedliche Besteuerung der Alters Einkünfte für verfassungswidrig erklärte.

II. Freistellung des Existenzminimums

Die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit gebietet, dass bei der Einkommensbesteuerung das Existenzminimum grundsätzlich steuerfrei bleiben muss. Früher griff die Einkommensteuer auch unterhalb der Sozialhilfe zu, so dass es Fälle gab, wo das Sozialamt zusätzlich das zahlen musste, was die Einkommensteuer wegnahm. Manchmal wurden Steuerpflichtige auch deshalb zu Sozialfällen, weil die Einkommensteuer ihr geringes Einkommen noch weiter schmälerte. Heute besteht Einigkeit darüber, dass bei der Besteuerung das Existenzminimum i. H. d. Sozialhilfe steuerfrei bleibt. Dies bezeichnet man als das „subjektive Nettoprinzip“. *Prof. Eggesiecker* stellt hier die Frage, ob die Steuer schon da zugreifen kann, wo die Sozialhilfe gerade überschritten wird. Seiner Ansicht nach müsse der Grundfreibetrag über die Sozialhilfe hinausgehen. In der Folge wäre also nur das steuerbar, was diesen Grundfreibetrag überschreitet.

III. Missachtung des Leistungsfähigkeitsprinzips

Vom Leistungsfähigkeitsprinzip wird im Einkommensteuerrecht aber häufig abgewichen. Zum einen existieren Überbelastungen, das heißt die Bemessungsgrundlage wird durch die gesetzlichen Vorschriften verbreitert. Zum anderen gibt es Unterbelastungen, bei der die Bemessungsgrundlage unabhängig von der Leistungsfähigkeit geschmälert wird.

1. Überbelastung

Prof. Eggesiecker führt einige Beispiele an, wo sich eine Überbelastung im Steuerrecht findet. Dies ist bei dem Verbot der Bildung einer Drohverlustrückstellung nach § 5 Abs. 4a EStG der Fall. Hieran kritisiert *Prof. Eggesiecker* besonders, dass international agierende Unternehmen ihre Drohverluste durch Übertragung an ausländische Unternehmen realisieren können, was dem Mittelständler i. d. R. nicht möglich ist. Eine Überbelastung findet sich auch bei der Nichtberücksichtigung von Veräußerungsverlusten nach § 8b Abs. 2 KStG. Auch durch § 8b Abs. 8 KStG, der fast unbemerkt eingeführt wurde, und Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen vor der drohenden Insolvenz retten sollte, wird die Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen nicht berücksichtigt. Durch die nur 50%-ige Berücksichtigung von Veräußerungsverlusten nach § 17 EStG i. V. m. § 3 Nr. 40 S. 1 lit. c EStG wird das Leistungsfähigkeitsprinzip ebenfalls nicht beachtet.

All diesen Regelungen ist gemein, dass hier tendenziell eine Besteuerung über die Leistungsfähigkeit hinaus erfolgt.

2. Unterbelastung

Auch eine Unterbelastung ist im deutschen Steuerrecht zu finden. So z. B. in § 5a EStG, nach dem bei der Gewinnermittlung von Handelsschiffen im internationalen Verkehr ein Wahlrecht zur Besteuerung nach Nettotonnen möglich ist. Hier zieht *Prof. Eggesiecker* ein erstes Fazit:

Alle Wahlrechte widersprechen der Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip und sollten daher abgeschafft werden.

Unterbelastungen entstehen z. B. auch durch die Steuerfreiheit von Trinkgeldern nach § 3 Nr. 51 EStG, die Nichtberücksichtigung von Veräußerungsgewinnen nach § 8b Abs. 2 KStG, die nur 50%-ige Berücksichtigung von Veräußerungsgewinnen laut § 17 i. V. m. § 3 Nr. 40 S. 1

lit. c EStG oder durch Sonderabschreibungen, die fast immer zu einer Fehlallokation von Kapital führen.

Die Problematik der Sonderabschreibung macht *Prof. Eggesiecker* an einem Fall aus der eigenen Beratungspraxis deutlich, der ihn seit über 30 Jahren beschäftigt.

1974 hatte er die Beratung der durch einen der spektakulärsten Abschreibungskonkurse geschädigten Investoren der Avalon-Bau GmbH & Co. KG übernommen. Für das Jahr 1973 sollten für die Kommanditisten hohe Verluste entstehen. Das war möglich, wenn entsprechend den damaligen Ertragsaussichten das unfertige Bauwerk auf 0,00 DM abgeschrieben wurde. Der damals zuständige Betriebsprüfer des Finanzamts Berlin-Körperschaften war ebenfalls der Ansicht, dass das Gebäude nur mit 0,00 DM anzusetzen sei. Da es damals noch keine Begrenzungen für Verlustzuweisungen auf negative Kapitalkonten gab, hätten die Kommanditisten daraus sehr große Steuerersparnisse erzielen können. Auch der stellvertretende Finanzamtsvorsteher gewährte die Teilwertabschreibung, so dass die hohe Steuerersparnis für Spitzenverdiener entstanden ist. Inzwischen waren die Anteile der Kommanditisten für 1,00 DM verkauft worden. Daraus ergab sich ein Veräußerungsgewinn der nach § 34 EStG mit dem halben Steuersatz versteuert wurde. Für die Spitzenverdiener blieb immer noch ein Überschuss. Gegen den Steuerbescheid mit dem Veräußerungsgewinn hat ein Kommanditist Einspruch eingelegt. Das Verfahren war schon beim BFH, wo festgestellt wurde, dass man die anderen Kommanditisten nicht beigezogen hatte. Dazu sah sich nach der langen Zeit das Finanzamt Berlin-Körperschaften auch nicht mehr in der Lage und setzte jetzt überall die Veräußerungsgewinne mit 0,00 DM an. Die geänderten Bescheide sind 2002 bis 2004 ergangen. Das Kuriose an diesem Fall ist laut *Prof. Eggesiecker*, dass die Kommanditisten ihr gesamtes Kapital verloren hatten, die Steuerersparnis, die sie insgesamt erzielten aber höher war als der Kapitalverlust. Sie machten also einen großen Gewinn, den sie in diesem Ausmaß nicht erzielt hätten, wenn die Investition gelungen wäre.

Wenn die Besteuerung wirklich nach der Leistungsfähigkeit erfolgte, würde sich der Staat zwar an dem Verlust beteiligen, aber eben nur einen Anteil tragen.

An diesen Beispielen wird deutlich:

Die deutsche Einkommensteuer ist noch erheblich von einer Besteuerung nach der tatsächlichen Leistungsfähigkeit entfernt.

IV. Änderungsvorschläge

Eine Besteuerung, die sich möglichst weitgehend an der Leistungsfähigkeit ausrichtet, könnte nach *Prof. Eggesiecker* durch einige Änderungen im Steuerrecht erreicht werden.

1. Einkunftsquelle statt Einkunftsarten

Prof. Eggesiecker plädiert für die Abschaffung der verschiedenen Einkunftsarten im Einkommensteuerrecht, weil die Existenz von Einkunftsarten schon darauf hinweise, dass die Einkunftsarten unterschiedlich behandelt werden. Dies widerspreche aber gerade einer Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit.

Die Einkunftsarten sollen durch die „Einkunftsquelle“ ersetzt werden.

Dabei ist „Einkunftsquelle“ definiert als eine organisatorische Einheit, mit der Gewinn erzielt wird bzw. mit der nach der Ansicht des Steuerpflichtigen Gewinn erzielt werden soll.

Alle Einkunftsquellen sollen dann gleich besteuert werden.

Durch diese Änderungen bleibt Liebhaberei auch weiterhin einkommensteuerlich unbeachtlich.

2. Bilanzierung

Es ist dann zu überlegen, wie dargestellt werden soll, welchen Einfluss eine Einkunftsquelle auf die Leistungsfähigkeit hat. Hier wird intensiv diskutiert, ob nicht Bilanzen durch Überschussrechnungen ersetzt werden können. *Prof. Eggesiecker* hält hier aus mehreren Gründen eindeutig die Bilanzen den Überschussrechnungen für überlegen. Zum einen wird man auf Bilanzen bei Kapitalgesellschaften wegen der Konkursantragspflicht nicht verzichten können. Mit einer Überschussrechnung kann keine Überschuldung festgestellt werden und zwei verschiedene Jahresabschlussrechnungen wird man nicht verlangen können. Zum anderen kann i. d. R. die wirtschaftliche Lage eines Unternehmens nicht mit einer Überschussrechnung festgestellt werden, weshalb ein Kaufmann grundsätzlich der Bilanzierung bedarf. Daher seien Bilanzen qualitativ besser als Überschussrechnungen. Überschussrechnungen seien zudem leichter zu manipulieren als Bilanzen und eignen sich deshalb weniger für die Besteuerung. Nach Meinung von *Prof. Eggesiecker* lässt sich die Leistungsfähigkeit besser mit Bilanzen feststellen als mit Überschussrechnungen. Dies verdeutlicht er anhand konkreter Bilanzie-

rungsfragen. So müsste das gesamte Umlaufvermögen in großen Warenhäusern in einer Überschussrechnung mit null angesetzt werden, der Erwerb eines Forderungsbestands wäre Aufwand und Verbindlichkeiten, die nicht bezahlt werden, wären bis zur Bezahlung kein Aufwand. Daher wird gefolgert:

Eine Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit kann nicht auf einer Überschussrechnung sondern nur auf Bilanzen aufbauen.

Hierbei dürfen Wahlrechte zur Bewahrung einer gleichmäßigen Besteuerung und zur möglichst zutreffenden Feststellung der Leistungsfähigkeit nicht gewährt werden.

Dieser Reformvorschlag gilt für alle Steuerpflichtigen gleichermaßen. Auch Arbeitnehmern sei eine Pflicht zur Bilanzerstellung zumutbar, weil diese entsprechend wenig zu bilanzieren hätten.

In der Konsequenz dieser Forderung nach Bilanzierung muss entschieden werden, wie zu bilanzieren ist. *Prof. Eggesiecker* geht hier beispielhaft auf das Imparitätsprinzip ein, nach dem noch nicht realisierte Gewinne nicht auszuweisen sind, noch nicht realisierte Verluste aber bilanziell berücksichtigt werden müssen. Hier nimmt *Prof. Eggesiecker* an, dass nicht realisierte Gewinne praktischerweise nur bei Börsenpapieren erfasst werden können, für sie aber aus Gleichheitsgesichtspunkten keine Sonderregelung getroffen werden sollte. Falls doch müsste zumindest gewährleistet werden, dass durch Verlustrücktrag bis in das Jahr der Zuschreibung spätere Verluste zurückgetragen werden können. Nicht realisierte Verluste, insbesondere aus Drohverlusten, sollten berücksichtigt werden.

Den Grundsatz der Einzelbewertung aufzugeben und stattdessen eine Gesamtprognose der erwarteten Gewinne für die ganze Einkunftsquelle zu erstellen, hält der Referent für unpraktisch.

3. Berücksichtigung von Schuldzinsen

Bis zum Jahr 1973 waren Zinsen stets abzugsfähig, wenn sie nicht auf ein selbst genutztes Einfamilienhaus entfielen. Dies entsprach dem allgemeinen Verständnis von der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. 1974 wurde die Abziehbarkeit von Schuldzinsen gestrichen, was offiziell damit begründet wurde, dass der Anstieg der Verbraucherpreise gedämpft werden sollte (**Konjunkturdämpfung**). Hieran beanstandet *Prof. Eggesiecker* vor allem die Streichung der Nachzahlungszinsen aus dem Katalog der Sonderausgaben. Erstat-

tungszinsen sind zu versteuern, Nachzahlungszinsen können aber nicht abgesetzt werden. Nach § 12 Nr. 3 EStG gilt dies sogar für Nachzahlungszinsen, die Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind. Auch die Rechtsprechung sei hier zu kritisieren. Sie betont nämlich auf der einen Seite, dass es sich bei den Zinsen um ein Entgelt für die Möglichkeit der Kapitalnutzung handle, auf der anderen Seite hat sie bisher aber in noch keinem Fall akzeptiert, dass ein Steuerpflichtiger die Möglichkeit auch zur Erzielung von Einkünften wahrgenommen hat. Stattdessen sollten alle Schuldzinsen abzugsfähig sein.

4. Wohnung im eigenen Haus

Derjenige, der im eigenen Haus wohnt, spart Miete und ist deshalb grundsätzlich leistungsfähiger als derjenige, der Miete zahlen muss. *Prof. Eggesiecker* sieht aus diesem Grund eine Wohnung im eigenen Haus als Einkunftsquelle an. Demnach müssten für steuerliche Zwecke bei den Steuerpflichtigen mit einer Wohnung im eigenen Haus fiktive Einnahmen angenommen werden. Zur Bestimmung der Höhe dieser Einnahmen könnte auf eine Vergleichsmiete zurückgegriffen werden. Dabei aber höchst wahrscheinlich entstehende Streitigkeiten könnten umgangen werden, wenn als Höhe der Einnahmen 4% bis 5,5% angesetzt werden. Zinsen und Reparaturkosten sollten dann auch abzugsfähig sein. Eine derartige Regelung würde nach *Prof. Eggesiecker* zudem zu einer erheblichen Eindämmung der Schwarzarbeit führen.

Diese Regelung sollte aber nur für eine Wohnung im eigenen Haus und nicht auch für andere selbst genutzte Wirtschaftsgüter gelten.

5. Anpassung an die Preisentwicklung

Die Anpassung an die Preisentwicklung stellt einen der schwierigsten Bereiche bei der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit dar. Die Preisentwicklung wird steuerlich nicht berücksichtigt. Wenn erzielte Zinsen geringer als die Geldentwertung sind, hat der Steuerpflichtige eine negative Leistungsfähigkeit, er muss aber trotzdem Steuern zahlen. Auch bei der unter bestimmten Umständen gewährten Steuerbefreiung von Lebensversicherungen wird das Leistungsfähigkeitsprinzip missachtet. *Prof. Eggesiecker* unterbreitet daher folgenden **Vorschlag für einen Gesetzestext zur Berücksichtigung der Preisentwicklung**:

(1) Zur Anpassung an die allgemeine Preisentwicklung ist ein Preisanpassungsbetrag zu ermitteln. Der Preisanpassungsbetrag ist das Eigenkapital der Anfangsbilanz, multipli-

ziert mit dem Satz der Preisentwicklung für das vorangegangene Kalenderjahr. Ist das Wirtschaftsjahr kürzer als das Kalenderjahr, ist der Satz der Preisanpassung nur zeitan- teilig anzusetzen.

(2) Bei positivem Eigenkapital ist der Preisanpassungsbetrag anteilig bei den Buchwer- ten aus der Anfangsbilanz, der nicht in Geldwerten bestehenden Wirtschaftsgüter des An- lagevermögens zu- oder abzuschreiben, jedoch maximal um den Satz der Preisanpas- sung. Die Zu- oder Abgänge sind erfolgswirksam als Preisanpassung auszuweisen. Die Absetzungsbeträge sind anzupassen.

(3) Für die Besteuerung ist der Preisanpassungsbetrag vom Gewinn abzuziehen.

Dies führt zwar zu einer Verkomplizierung, die aber nach Auffassung des Referenten zu ak- zeptieren sei, wenn dafür eines der größten Probleme gerechter Besteuerung gelöst werden kann. Zudem sei die Regelung im Vergleich zu vielen anderen Regelungen, wie z. B. der des § 4 Abs. 4a EStG, noch sehr einfach.

6. Altersvorsorge

Grundsätzlich soll auch bei Alterseinkünften eine Bilanz erstellt werden. Dabei kann der Bi- lanzwert vom Rentenversicherungsträger bescheinigt werden. Bei Alterseinkünften stellt sich das besondere Problem der Kalkulierbarkeit, weil nicht klar ist, wie lange man die Altersein- künfte bezieht. Tritt der Tod kurz vor Rentenbeginn oder kurz nach Rentenanfang ein, ent- steht ein hoher Verlust. Bei einer langen Rentendauer steigen die Erträge an. Deshalb sollten bis zu bestimmten Beträgen Einzahlungen für Altersrenten in voller Höhe absetzbar sein und spätere Rentenzahlungen nur mit dem Ertragsanteil versteuert werden. Auch hier soll es kein Wahlrecht geben.

7. Tarif der Einkommensteuer

Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage muss ein Grundfreibetrag gewährt werden. Nur das verfügbare Einkommen darf versteuert werden. Da dieses Einkommen vom ersten bis zum letzten Euro verfügbar ist, sollte mit Blick auf den Gleichheitsgrundsatz auch jeder Euro gleich belastet werden. Deshalb sieht *Prof. Eggesiecker* im Rahmen seiner Reformvorschläge als Steuertarif einen linearen Tarif vor. Dabei komme ein linearer Steuertarif zum einen der häufig geforderten Lebenszeitbesteuerung mit Verlustvortrag und -rücktrag sehr nahe. Zum

anderen habe ein linearer Tarif eine befriedigende Wirkung für die Gesellschaft, weil alle gleichermaßen daran interessiert sind, einen hohen Grundfreibetrag und einen niedrigen ESt-Satz zu haben.

8. Menschen und Kapitalgesellschaften

Viele Politiker stellen die Steuerpolitik und -gesetzgebung auf große Kapitalgesellschaften ab, weil sie davon ausgehen, dass Menschen nicht so einfach wegziehen können.

Prof. Eggesiecker ist dagegen der Ansicht, dass gut verdienende Geschäftsführer und Vorstände ebenfalls mobil sind. Sie werden dorthin gehen, wo sie weniger Einkommensteuer zahlen. Wenn die Einkommensteuer für diese Personengruppe gering ist, wird dies auch einen positiven Einfluss auf die Standortpolitik von Kapitalgesellschaften haben. Somit kann nicht nur eine niedrige Besteuerung der Kapitalgesellschaften, sondern auch eine niedrige Einkommensbesteuerung der Geschäftsführer und Vorstände sinnvoll sein.

Insgesamt ist aber zu beachten:

Eine Lenkung über Steuern hat immer zu wirtschaftlich unbefriedigenden Ergebnissen geführt.

9. Leistungsfähigkeit durch Vermögen

Der Reformvorschlag sieht zudem vor, auch das Vermögen mit in den Fokus der Leistungsfähigkeit einzubeziehen. Auch ertragsloses Vermögen begründe eine Leistungsfähigkeit. Deshalb sollte man es mit 1% pro Jahr steuerlich belasten. Dies würde eventuell auch einen Anreiz schaffen, das ertragslose Vermögen effektiver, d. h. mit Ertrag, anzulegen oder zu nutzen. Zudem solle anstelle der Erbschaftsteuer wieder eine Vermögensteuer eingeführt werden. Besonders wegen der zufallsabhängigen Schädlichkeit der Erbschaftsteuer für den Mittelstand wird erwogen, Erbfälle im Unternehmensbereich weitgehend von der Erbschaftsteuer freizustellen, was aber wiederum zu Problemen mit dem Gleichheitsgebot führt. *Prof. Eggesiecker* hält deshalb die Vermögensteuer der Erbschaftsteuer für vorzugswürdig. Die Vermögensteuer ist konstant und nicht zufallsabhängig und darüber hinaus viel ertragreicher als die Erbschaftsteuer, so dass bei Wiedereinführung einer Vermögensteuer die Einkommensteuer im Gegenzug gesenkt werden könnte.

V. Zusammenfassung

Prof. Eggesiecker stellt am Schluss seines Vortrags zusammenfassend klar, dass das deutsche Steuerrecht durch die z. T. unüberlegten und von Lenkungszielen geprägten Handlungen der Steuerpolitiker enorm an Qualität eingebüßt habe. Grundsätzlich positiver bewertet er die Rechtsprechung des BVerfG. Die größte Hoffnung setzt er allerdings auf *Darwin*. Wie sich in der Natur der Bessere durchsetze, so würde sich auf lange Sicht vermutlich auch das beste Besteuerungssystem durchsetzen. Dabei müsste das Besteuerungssystem den größten Erfolg haben, das sich der gegebenen Situation, nämlich dem Streben der Menschen nach Gewinn und Vermögen, möglichst anpasst. In diesem System könnten die Menschen wirtschaftlich vernünftig handeln, ohne von Steuervorschriften beeinflusst zu werden, was sich positiv auf die Wirtschaft insgesamt ausüben würde. Es ist daher festzuhalten:

Die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit ist eine Notwendigkeit!

Diskussion

1) Zum Vorschlag „Einkunftsquelle statt Einkunftsarten“

Prof. Seer schlägt eine Änderung der Definition der „Einkunftsquelle“ vor. Man sollte hier auf jede erwerbswirtschaftliche Handlung abstellen. Er geht aber davon aus, dass verschiedene Einkunftsarten benötigt werden. Gerade bei einer Quellenbesteuerung wird man auf verschiedene Einkunftsarten zurückgreifen müssen. *Prof. Eggesiecker* stellt hier noch einmal klar, dass es ihm darauf ankommt, dass zur Erreichung einer besseren Kalkulierbarkeit alles steuerlich gleich behandelt werden soll.

2) Zum Vorschlag „Bilanzierung“

Prof. Seer hält eine Steuerbilanz einer modifizierten Einnahme-Überschuss-Rechnung für nicht überlegen. Zudem sei in dem vorgestellten Reformvorschlag zu klären, was der richtige Maßstab (HGB, IFRS-Rechnung) bei der Bilanzierung sei. *Prof. Eggesiecker* sieht bei seinem Reformvorschlag eine eigenständige Steuerbilanz vor, die an die Handelsbilanz anknüpft. Er weist darauf hin, dass eine Überbesteuerung verhindert werden muss und stellt erneut klar, dass er eine Steuerbilanz einer Überschussrechnung vorzieht. Eine Überschussrechnung böte zu viele Manipulationsmöglichkeiten. So kann ein Steuerpflichtiger, der eine Überschuss-

rechnung erstellt, zu Jahresende je nach Rechnungsstellung Einfluss auf den Zeitpunkt der Erzielung seiner Einnahmen nehmen. *Prof. Seer* hält dagegen die Manipulationsmöglichkeiten im Bilanzrecht für größer als bei einer Einnahme-Überschuss-Rechnung, die durch eine Periodisierung für langlebige Wirtschaftsgüter ergänzt wird. *Prof. Eggesiecker* spricht sich aber erneut für die Erstellung einer Bilanz aus, weil er zwei Systeme nebeneinander für nicht sinnvoll erachtet. *Prof. Seer* geht dagegen davon aus, dass man gerade mit Blick auf Publikumskapitalgesellschaften mit dieser Spreizung leben kann, weil sie eine mit dem Menschen nicht vergleichbare Leistungsfähigkeit haben. Wenn die Inflation berücksichtigt werden soll, spräche dies aber für die Bilanz. Denn eine eigenkapitalorientierte Inflationsbereinigung ist bei der Einnahme-Überschuss-Rechnung nicht möglich.

3) Zu „Berücksichtigung von Schuldzinsen“

Prof. Seer hält die Entscheidung von 1974, den Abzug von Schuldzinsen zu verwähren, veranlassungstheoretisch für richtig, weil es sich um eine private Einkommensverwendung handelt, wenn private Güter kreditfinanziert werden. Es sei nicht einsehbar, warum im privaten Bereich Schuldzinsen in voller Höhe abziehbar sein sollen.

4) Zur „Leistungsfähigkeit durch Vermögen“

Prof. Eggesiecker vertritt die Ansicht, dass auch das Vermögen neben dem Einkommen als Quelle der Leistungsfähigkeit erfasst werden soll. Er hielte es für optimal, wenn auch die Gewerbesteuer an die Leistungsfähigkeit anknüpfen würde. So könnte die Gewerbesteuer eine Art kommunale Bürgersteuer werden, die als Zuschlag zu Einkommen- und Vermögensteuer von allen erhoben wird.

Prof. Seer spricht sich gegen die (Wieder-)Einführung der Vermögensteuer aus. Die Vermögensteuer erfasse nur das, was bereits der Einkommensteuer unterlegen hat. Steuerwiderstand und Steuerhinterziehung würden durch sie ansteigen. Eine Vermögensteuer sei da unnötig, wo eine Einkommensteuer entsprechender Größenordnung existiert. Die Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer habe dagegen ihre Berechtigung.

Literaturhinweise:

Birk: Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Maßstab der Steuernormen, Habil. Köln 1983

Eggesiecker: Die Verschmelzung der VSt mit der ErbSt zur Verbesserung des Steuersystems, in: DB 1971, 2127

Eggesiecker/Ellerbeck: Scheingewinneliminierung als notwendige Bedingung einer rationalen Einkommensteuerreform, in: DB 2004, 839