

Zur optimalen Besteuerung

Von

Johannes Hackmann, Manfred Rose,
Christian Seidl, Wolfgang Wiegard

Herausgegeben von Dieter Pohmer



DUNCKER & HUMBLLOT / BERLIN

Schriften des Vereins für Socialpolitik
Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften
Neue Folge Band 128

SCHRIFTEN DES VEREINS FÜR SOCIALPOLITIK

Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften

Neue Folge Band 128

Zur optimalen Besteuerung



DUNCKER & HUMBLOT / BERLIN

Zur optimalen Besteuerung

Von

**Johannes Hackmann, Manfred Rose,
Christian Seidl, Wolfgang Wiegard**

Herausgegeben von Dieter Pohmer



DUNCKER & HUMBLLOT / BERLIN

**Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der photomechanischen
Wiedergabe und der Übersetzung, für sämtliche Beiträge vorbehalten**
© 1983 Duncker & Humblot, Berlin 41
Gedruckt 1983 bei Berliner Buchdruckerei Union GmbH., Berlin 61
Printed in Germany

ISBN 3 428 05256 0

Vorwort

Der Finanzwissenschaftliche Ausschuß beendete auf seiner Tagung 1981 in Karlsruhe den im Vorjahr in Gießen begonnenen Themenkreis über die optimale Budgetstruktur. Dieses Mal standen Probleme der Verteilungsgerechtigkeit sowie des Konflikts zwischen Effizienz und Verteilung im Vordergrund.

In der ersten der vorliegenden Abhandlungen geben Manfred Rose und Wolfgang Wiegard einen Überblick über die Theorie der optimalen Besteuerung, der insbesondere deshalb notwendig erschien, weil die optimal-taxation-Literatur in der deutschen Finanzwissenschaft lange Zeit nahezu keinen Niederschlag gefunden hatte. Das erklärte Ziel der beiden Autoren ist es, die Ergebnisse und Kriterien herauszustellen, die in der Literatur zur optimalen Besteuerung für ein rationales Steuersystem abgeleitet worden sind, um auf deren Grundlage die traditionellen Besteuerungsgrundsätze (insbesondere von Haller und Neumark) sowie weithin anerkannte Wirkungszusammenhänge kritisch betrachten zu können. Im ersten Teil der Arbeit werden keine Investitionen und Ersparnisse berücksichtigt, so daß Einkommen und Konsumausgaben in jeder Periode übereinstimmen. Die staatlichen Einnahmen sollen lediglich in Steuern bestehen. Diese Abstraktionen werden im zweiten Teil dadurch abgebaut, daß ein öffentlicher und ein privater Kapitalstock existieren, durch die Bildung von Ersparnissen Kaufkraft auf künftige Perioden übertragen werden kann und die staatliche Verschuldung als einnahmepolitisches staatliches Instrument eingeführt wird. Auf der Grundlage dieser restriktiven Modellbetrachtungen werden insbesondere die Diskussionen um den Platz der direkten und der indirekten Besteuerung im Steuersystem, um die Besteuerung der Zins-einkünfte und um die Staatsverschuldung hinsichtlich ihrer finanzpolitischen Rationalität aufgegriffen.

Christian Seidl befaßt sich im folgenden Beitrag mit der grundsätzlichen Frage, welche Möglichkeiten der wohlfahrtstheoretische Ansatz bietet, um Gerechtigkeitsprobleme und Optimalitätszielsetzungen behandeln zu können. Besondere Aufmerksamkeit widmet der Autor dabei zunächst der Annahme der Vergleichbarkeit individueller Nutzen im Rahmen des Leistungsfähigkeitsprinzips und betont, daß auch die Arbeit mit sozialen Wohlfahrtsfunktionen diese Annahme erfordere. Sodann legt er dar, daß sich die Gerechtigkeitszielsetzung nicht in einer Einschränkung des Definitionsbereichs der Optimierung, sondern in einer Einschränkung der Zulässigkeit von Wohlfahrtsfunktionen als

Optimalitätskriterium niederschlagen müsse. Es wird gezeigt, daß bestimmte Zuordnungen von Optimalitätskriterien und Opfergleichheitsprinzipien gegeben sind. Der entscheidende Einwand, daß diese Modelle die incentive-Problematik vernachlässigten, sei von der Optimalsteuertheorie aufgegriffen worden. Die Optimalsteuertheorie stelle sich dann als ein spezielles Problem des second best dar. Sie wird unter diesem Blickwinkel im folgenden Teil der Arbeit behandelt. Schließlich geht der Autor auf optimale lineare und nichtlineare Steuern unter besonderer Berücksichtigung der Einkommensteuer ein. Außerdem folgt aus den Darlegungen, daß die Kontroverse um die Bedeutung der direkten im Vergleich zur indirekten Besteuerung lediglich ein theoretisches Scheinproblem sei, das nur durch die Empirie entschieden werden könne.

Prinzipielle Überlegungen zur Verteilungsgerechtigkeit leiten den Aufsatz von Johannes Hackmann ein. Die Verteilungsgerechtigkeit umfasse eine horizontal- und vertikal-distributive Verteilungszielsetzung. Die erstere finde ihren Ausdruck im Gleichbehandlungsgebot. Als Gleichheitsmaßstab wird jedem Individuum eine Leistungsfähigkeitsgröße konzeptionell zugeordnet. Für eine Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit müßten das Gleichbehandlungsziel und das vertikale Verteilungsziel auf der Grundlage einer (wegen bestehender Rechts- und Eigentumstitel zu respektierenden) gegebenen Primärverteilung definiert werden. Weil eine horizontal vollständig befriedigende Steuerlastverteilung nicht realisiert werden könne, wird ein volkswirtschaftliches Maß steuerlicher Ungleichbehandlung abgeleitet, das zur Beurteilung unterschiedlicher Möglichkeiten der Steuerlastverteilung dienen soll. Anschließend werden zur Analyse der indirekten Besteuerung vier Besteuerungsarten vorgestellt, die auf vier unterschiedlich gearteten indirekten Beziehungen zwischen den Bemessungsgrundlagen der Besteuerung und der Leistungsfähigkeit beruhen. Sie werden insbesondere in bezug auf das horizontal-distributive Ziel, aber auch in bezug auf das vertikal-distributive Ziel und das Allokationsziel behandelt.

Die in Karlsruhe vorgelegten Referate wurden auf der Grundlage der ausführlichen Diskussion im Ausschuß für die Drucklegung überarbeitet.

Bei der Vorbereitung und der Durchführung der Ausschußsitzung hat mich meine Assistentin, Frau Dr. Gisela Jurke, tatkräftig unterstützt. Sie hat auch das Tagungsprotokoll angefertigt. Außerdem lag die redaktionelle Betreuung der hier vorgelegten Veröffentlichung in ihren Händen. Für ihre große Hilfe möchte ich ihr auch an dieser Stelle herzlich danken.

Tübingen, den 10. 3. 1982

Dieter Pohmer

Inhaltsverzeichnis

Zur optimalen Struktur öffentlicher Einnahmen unter Effizienz- und Distributionsaspekten Von Professor Dr. <i>Manfred Rose</i> und Dr. <i>Wolfgang Wiegard</i> , Heidelberg	9
Gerechtigkeit und Besteuerung unter besonderer Berücksichtigung der Optimalsteuertheorie Von Professor Dr. <i>Christian Seidl</i> , Graz	163
Zu einer verteilungspolitisch ausgerichteten Theorie einer indirekten Besteuerung der Leistungsfähigkeit Von Professor Dr. <i>Johannes Hackmann</i> , Hamburg	261

Contents

On Optimal Structure of Public Revenue with Regard to Efficiency and Distribution By Professor Dr. <i>Manfred Rose</i> and Dr. <i>Wolfgang Wiegard</i> , Heidelberg	9
Justice and Taxation with Special Emphasis on the Theory of Optimal Taxation By Professor Dr. <i>Christian Seidl</i> , Graz	163
Towards a Distribution-oriented Theory of Indirect Taxation By Professor Dr. <i>Johannes Hackmann</i> , Hamburg	261

Zur optimalen Struktur öffentlicher Einnahmen unter Effizienz- und Distributionsaspekten*

Von *Manfred Rose* und *Wolfgang Wiegand*, Heidelberg

Inhaltsverzeichnis

Vorbemerkungen	11
----------------------	----

Teil I

Staatliche Einnahmensysteme für eine Konsumgüter-Ökonomie

1. Problemstellung	17
2. Entwicklung der Modellgrundlagen	19
2.1 Die privaten Haushalte	19
2.2 Der private Unternehmenssektor	21
2.3 Die Marktgleichgewichtsbedingungen	22
2.4 Der staatliche Sektor	22
2.5 Das Walras-Gesetz und das fiskalische Ziel	24
2.6 Normierungen	25
3. Reform und optimale Struktur eines Steuersystems unter Effizienz- aspekten. Einkommensbesteuerung versus differenzierende Ver- brauchsbesteuerung	27
3.1 Das Effizienzziel: Maximierung der Wohlfahrt versus Minimie- rung der Mehrbelastung ('excess burden')	27
3.2 Effiziente Steuerreformprogramme: Der Weg zum optimalen Steuersystem	32
3.3 Das optimale Steuersystem als Endpunkt eines effizienten Steuer- reformprozesses	42
3.4 Charakteristische Merkmale eines optimalen (effizienten) Steuer- systems	48

* Die Verfasser danken dem Vorsitzenden des Finanzwissenschaftlichen Ausschusses des Vereins für Socialpolitik, D. Pohmer, für die ausführlichen schriftlichen Kommentare zur Erstfassung dieses Referats. Da wir seinen Anregungen nicht in allen Punkten gefolgt sind, gehen verbleibende Mängel ausschließlich zu unseren Lasten.

4. Der zielorientierte Einsatz von Verbrauch- und Einkommensteuern unter Effizienz- und Distributionsaspekten	53
4.1 Vertikale Gerechtigkeit und optimale (wohlfahrtsmaximierende) Einkommensteuern	54
a) Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit und Operationalisierung der Opferkonzepte	54
b) Die soziale Wohlfahrtsfunktion	58
c) Leistungsfähigkeitsprinzip und wohlfahrtsmaximierende (effizienzneutrale) Besteuerung	64
d) Der Konflikt zwischen Effizienz und Verteilung am Beispiel der linearen Einkommensteuer	69
4.2 Die Struktur eines optimalen Verbrauchsteuersystems unter Effizienz- und Distributionsaspekten	78
4.3 Zur Kontroverse: direkte versus indirekte Steuern	82
a) Terminologische Abgrenzung der Steuerarten	83
b) Grundlegende Ansichten zum Problem „direkte versus indirekte Steuern“	84

Teil II

Staatliche Einnahmensysteme in einer Ökonomie mit öffentlichem und privatem Kapitalstock

5. Problemstellung	91
6. Entwicklung der Modellgrundlagen	94
6.1 Die privaten Haushalte	94
6.2 Die privaten Unternehmen	98
6.3 Der Staat	100
6.4 Die Marktgleichgewichtsbedingungen	101
6.5 Funktionsweise der Modellökonomie	102
6.6 Interpretationen und Vereinfachungen des Modells durch Äquivalenzbeziehungen	103
a) Lump-sum-Steuern/Transfers und Staatsverschuldung	103
b) Konsumsteuern und Steuern auf das Arbeitseinkommen	106
c) Vermögensteuern und Besteuerung der Zinseinkünfte	111
d) Die vereinfachte Form des theoretischen Modells	112
7. Kriterien für ein unter Effizienzaspekten optimales staatliches Ausgaben- und Einnahmensystem	113
7.1 Das Optimierungsmodell: Finanzpolitische Ziele und Instrumente	113
7.2 Das optimale System öffentlicher Einnahmen und Ausgaben	116
a) ... bei variabler Staatsverschuldung und variablen Lump-sum-Steuern	116
b) ... bei variabler Staatsverschuldung, aber Ausschluß von Lump-sum-Steuern	117
c) ... bei konstanter Staatsverschuldung und Ausschluß von Lump-sum-Steuern	121
d) ... bei alternativen gesellschaftlichen Zielfunktionen	124

Schlußbemerkungen: Steuerpolitische Würdigung der Theorie optimaler öffentlicher Einnahmen	125
Summary	134
Mathematischer Anhang zu Teil I	135
Mathematischer Anhang zu Teil II	146
Verzeichnis häufig verwendeter Symbole	154
Literaturverzeichnis	156

Vorbemerkungen

Der Versuch, ein „rationales“, „ideales“ oder „optimales“ System staatlicher Einnahmen, insbesondere öffentlicher Steuereinnahmen, zu entwerfen, hat in der Finanzwissenschaft durchaus Tradition. Neben den älteren Arbeiten z. B. von *Heidrich* (1929) und *Mann* (1937) sind hier in erster Linie die fundamentalen Studien von *Haller* (1971) und *Neumark* (1970) zu nennen. In neuerer Zeit schließlich — beginnend mit den Aufsätzen von *Dixit* (1970), *Baumol/Bradford* (1970) und *Diamond/Mirrlees* (1971) — sind im angelsächsischen Schrifttum zahlreiche Veröffentlichungen zum Thema: „Optimale Besteuerung“ („optimal taxation“) erschienen. Dabei scheint eine eigenartige Entwicklung eingetreten zu sein. Konnte *Neumark* noch 1970 (zu Recht) beklagen, daß „englische und amerikanische NationalökonomInnen von deutschen ... (finanzwissenschaftlichen; d. V.) ... Publikationen seit längerem kaum Notiz“ genommen haben (1970, 1), so gilt seit 1970 umgekehrt, daß die englischsprachige „Optimal-taxation“-Literatur von der deutschen Finanzwissenschaft weitgehend ignoriert wurde — in den deutschsprachigen finanzwissenschaftlichen Veröffentlichungen jedenfalls lange nahezu keinen Niederschlag gefunden hat. Dies ist um so bedauerlicher, als in den Monographien von *Haller* und *Neumark* einerseits, den Theorien zur optimalen Besteuerung andererseits in bestimmten Teilbereichen eine Identität von Problemstellung und theoretischem Bezugsrahmen vorzuliegen scheint. *Haller* hat die grundlegende Vorgehensweise in seinem Beitrag in der Neuauflage des Handbuchs der Finanzwissenschaft klar und zutreffend formuliert (1980, 176): Bei der Konzeption eines rationalen Steuersystems ist von bestimmten hypothetischen Zielsystemen auszugehen. Im Rahmen genau spezifizierter und der jeweiligen Realität entsprechenden Annahmen können dann Aussagen über die „richtige“ Gesamtbesteuerung abgeleitet werden¹.

¹ *Haller* fährt fort: „Besser wäre es, für die abzuleitende Gesamtgestalt der Besteuerung die Bezeichnung ‚optimales Steuersystem‘ ... zu verwenden ...“.

Mit unserem Beitrag verfolgen wir u. a. die Intention, eine Beziehung zwischen der „Optimal-taxation“-Literatur und den Werken von *Haller* und *Neumark* herzustellen. Darüber hinaus wollen wir dokumentieren, welche Fülle von Problemstellungen mit der Theorie optimaler Besteuerung diskutiert werden kann. Unser Hauptaugenmerk liegt daher mehr auf der Verdeutlichung und Interpretation der in der Literatur zur optimalen Besteuerung abgeleiteten Ergebnisse und Kriterien für ein rationales Steuersystem als auf der Herleitung diesbezüglich „neuer“ Sätze. Mit unseren Ausführungen sollte ein Referenzrahmen geschaffen werden, der es einerseits erlaubt, einige der traditionellen Besteuerungsgrundsätze und zahlreiche weithin akzeptierte Wirkungszusammenhänge auf ihre finanzpolitische Rationalität und Richtigkeit hin zu überprüfen, der andererseits aber gleichzeitig die wesentlichen Bestimmungsgründe für ein optimales Steuersystem aufzeigt und den für eine Reform des aktuellen Steuersystems erforderlichen empirischen Informationsbedarf konkretisiert.

Grundlage aller Beiträge zur optimalen Besteuerung ist ein die als relevant erachteten ökonomischen Grundzusammenhänge beschreibendes Gleichgewichtsmodell. Dieses besteht z. B. aus Definitions- und Verhaltensgleichungen (etwa Nachfrage- und Angebotsfunktionen), Gleichgewichtsbedingungen (z. B. Markträumungsbedingungen), technischen Beziehungen (Produktionsfunktionen) und ggf. institutionell bzw. politisch fixierten Beschränkungen (z. B. der Vorschrift der Kostendeckung bei öffentlichen Unternehmen). Die Gleichgewichtswerte der zu erklärenden oder *endogenen* Variablen hängen u. a. ab von den außerhalb des Modells bestimmten *Parametern* (oder auch: exogenen Variablen) und den Annahmen über die Struktur von Nachfrage- oder Produktionsfunktionen u. ä. *Finanzpolitische Ziele* lassen sich ganz allgemein dadurch charakterisieren, daß für eine oder mehrere endogene Variablen bestimmte Restriktionen formuliert werden, die den Wertebereich dieser *Zielvariablen* einschränken. So können für einzelne endogene Variablen ganz konkrete numerische Werte (z. B. Anzahl von Lehrkräften pro Studenten oder Schülerzahl) oder aber Mindest- bzw. Höchstwerte (Emissionsstandards im Rahmen des Umweltschutzes) als gesamtwirtschaftlich wünschenswert erachtet werden. Denkbar ist auch, daß die Zielvorgabe über eine gesellschaftliche *Präferenzfunktion* erfolgt, die als funktionale Beziehung zwischen den Zielvariablen deren relative Bewertung durch den Finanzpolitiker angibt. In eine solche Präferenzfunktion können z. B. die Vorstellungen des finanzpolitischen Entscheidungsträgers über eine „gerechte“ Einkommens-, Güter- oder Vermögensverteilung eingehen. Man spricht² in diesem Zusammenhang

² Vgl. z. B. *Tinbergen* (1968, 47, 101 f.) sowie *Rose/Wenzel/Wiegard* (1981, Kapitel 1).

auch von *flexiblen Zielen*, die zusammen mit den zuvor erwähnten *fixierten Zielen* das finanzpolitische *Zielsystem* bilden.

Finanzpolitische Instrumente sind dann diejenigen Modellparameter, die vom Finanzpolitiker so variiert werden können, daß eine zur Realisierung der finanzpolitischen Ziele (genauer: Zielwerte) geeignete Wertzuweisung vorgenommen werden kann.

Das in der Theorie optimaler Besteuerung unterstellte hypothetische Zielsystem beschränkt sich im wesentlichen auf zwei der von *Haller* (1971), *Neumark* (1970) oder *Albers* (1977) aufgezeigten und analysierten finanzpolitischen Zielkategorien. Ziel und Aufgabe staatlicher Entscheidungsinstanzen ist es einmal, mittels geeigneter Instrumente eine wünschenswerte Verteilung der verfügbaren Einkommen oder Güter sicherzustellen, ist es zum anderen, mit Hilfe einer staatlichen Bereitstellung von Gütern und Dienstleistungen eine Verbesserung der Bedürfnisbefriedigung zu erreichen (vgl. *Albers* 1977, 129).

Betrachten wir das zuletzt genannte Ziel zuerst.

In einer vollbeschäftigten Wirtschaft ist eine (zusätzliche) Bereitstellung öffentlicher Güter nur möglich, wenn dafür private Güter aufgegeben werden. Die Zurückdrängung privater Nachfrage durch Einsatz steuerlicher Instrumente ermöglicht und bewirkt den Transfer von Ressourcen aus dem privaten in den öffentlichen Sektor der Volkswirtschaft³.

Nun kann ein *gegebenes* staatliches Güterziel allerdings mit einer ganzen Reihe von unterschiedlichen Besteuerungsformen erreicht werden, die sich im allgemeinen in ihren ökonomischen Wirkungen unterscheiden. Es erscheint naheliegend, das steuerliche Instrumentarium so auszuwählen und einzusetzen, daß der Ressourcentransfer in den öffentlichen Sektor *effizient*, d. h. mit einem möglichst geringen Verlust an privaten Gütern erfolgt. Im Mehr-Personen-Fall ist dieser Effizienzverlust allerdings keineswegs eindeutig bestimmt und hängt in der Regel von der Verteilung der Erstausstattungen an und den individuellen Fähigkeiten zur Beschaffung von Kaufkraft ab. Um diese Interdependenz von Effizienz- und Verteilungsaspekten vorerst auszuschalten, um also alternative steuerliche Maßnahmen ausschließlich unter Effizienzaspekten beurteilen zu können, geht man von der Fiktion aus, daß alle Konsumenten in den ökonomisch relevanten Merkmalen identisch sind und von den staatlichen Entscheidungsträgern auch identisch

³ *Albers* (1977, 130) bemerkt in diesem Zusammenhang richtig: „Der durch die Besteuerung bewirkte Kaufkraftentzug ist eine Vorbedingung für die Erfüllung der Allokationsaufgabe durch die öffentliche Hand und hat insofern . . . nicht den Charakter eines eigenständigen Ziels.“