

# **Unternehmensbesteuerung und Gerechtigkeit**

## **Gliederung**

- 1. Zur Problematik**
- 2. Die klassische Lehre: Die Nichtüberwälzbarkeit von Gewinnsteuern**
- 3. Carl Föhl: Die vollständige Überwälzung von Gewinnsteuern**
- 4. Unterscheidung zwischen Unternehmungen und Unternehmerhaushalten**
- 5. Die Determinanten der Nettoeinkommen**
- 6. Sekundärwirkungen und Gerechtigkeit**

### **1. Zur Problematik**

**Die große Koalition hat sich zu einer Reform der Unternehmensbesteuerung durchgerungen. Danach sollen die Unternehmungen entlastet werden, insbesondere um auf diese Weise die internationale Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Unternehmungen zu verbessern.**

**Diese Reformvorstellungen stießen in Teilen der SPD, aber auch bei den Gewerkschaften auf Kritik. Es sei ungerecht, dass durch diese Reform wieder einmal die Reichsten entlastet würden. Entsprechend sozialistischer Vorstellungen sollten eigentlich die Reichsten stärker als der übrige Teil der Bevölkerung belastet werden, nun würden jedoch die Reichsten, die ohnehin schon prozentual zu ihrem Einkommen in geringerem Maße besteuert würden, um ein weiteres begünstigt. Dies sei in hohem Maße unsozial und ungerecht.**

**Von diesen Kreisen wird auch bezweifelt, ob die deutschen Unternehmungen tatsächlich aufgrund zu hoher Steuern in ihrer internationalen**

**Wettbewerbsfähigkeit behindert würden. Immerhin gäbe es Länder wie vor allem die USA, die eine höhere Unternehmenssteuer hätten, ohne dass dies ihre internationale Wettbewerbsfähigkeit beeinträchtigt hätte.**

**Für die Frage der Erwünschtheit einer Steuer ist in erster Linie von Bedeutung, ob das Ziel, um derentwillen diese Maßnahme ergriffen wird, auch tatsächlich erreicht wird, inwieweit also eine Gewinnsteuer letztlich auch von den Schichten getragen wird, die nominell diese Steuer zu entrichten haben.**

**Darüber hinaus ist zweitens zu überprüfen, ob im Zuge der Besteuerung nicht unter Umständen soziale Schichten zusätzlich belastet werden, die gar nicht belastet werden sollen, dass also mit anderen Worten im Zuge der Besteuerung neue Ungerechtigkeiten geschaffen werden.**

**Drittens schließlich könnte eine Steuermaßnahme auch deshalb abgelehnt werden, weil sie zwar das Ziel: ‚mehr Gerechtigkeit‘ herbeiführen könne, aber mit so hohen negativen Nebenwirkungen verbunden ist, dass aus diesen Gründen diese Maßnahme abgelehnt wird. Zwar kann mit wissenschaftlichen Methoden niemals nachgewiesen werden, ob der Preis einer Maßnahme in Form von unerwünschten Nebenwirkungen zu hoch ist. Es ist aber sehr wohl Aufgabe der Wissenschaft, festzustellen, wie hoch denn die schädlichen Nebenwirkungen ausfallen können, wenn man zu bestimmten Maßnahmen greift. Nur mit diesen Kenntnissen können die Politiker, welche diese Maßnahmen erwägen, entscheiden, ob die Wohlfahrtssteigerung, die aus mehr Gerechtigkeit erwächst, größer ist als die Wohlfahrtsminderung, die aufgrund unerwünschter Nebenwirkungen auf andere Ziele zu befürchten ist. Wenden wir uns zunächst der Frage zu, inwieweit denn über eine Gewinnbesteuerung tatsächlich mit einer realen Belastung der Unternehmungen zu rechnen ist.**

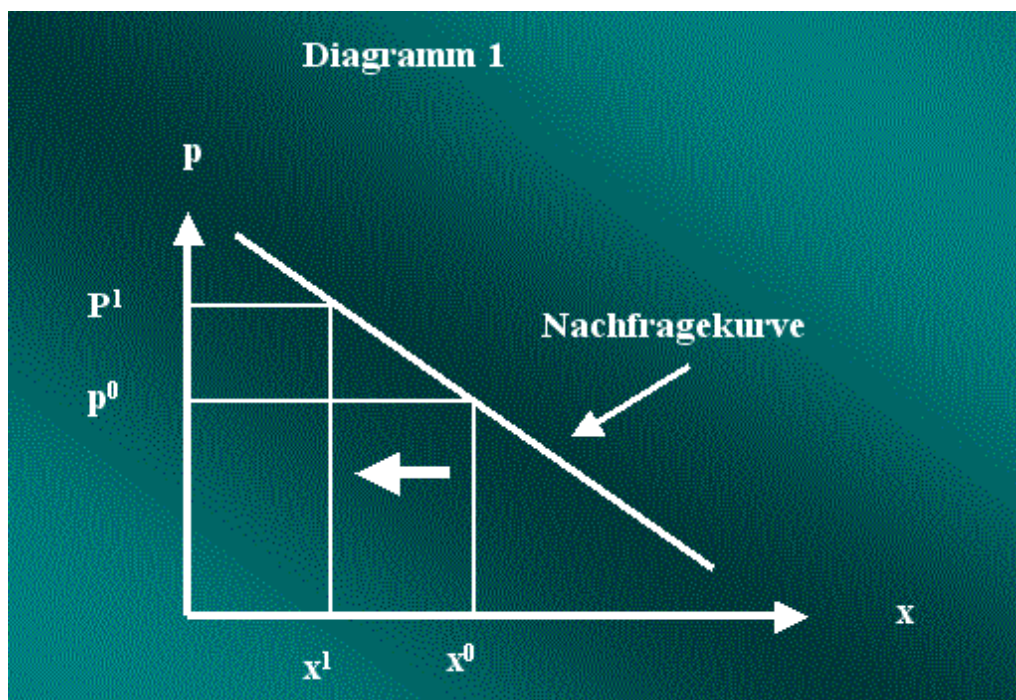
**In wirtschaftswissenschaftlichen Kreisen besteht Einigkeit darüber, dass nahezu alle Steuern und Abgaben zu einem beachtlichen Teil auf andere Marktpartner überwält werden können. Findet jedoch eine Überwälzung von Steuern statt, so wird dem Ziel einer gerechten Besteuerung aus zweierlei Gründen nicht entsprochen: Auf der einen Seite werden diejenigen Kreise, die man eigentlich mit dieser Steuer treffen wollte, gar nicht oder zumindest nicht in dem beabsichtigten Umfang belastet; auf der anderen Seite werden jedoch andere Marktteilnehmer - obwohl nicht beabsichtigt - zusätzlich belastet und damit werden in aller Regel neue Ungerechtigkeiten geschaffen. Man will mit dieser Maßnahme bestehende Ungerechtigkeiten abbauen, erreicht dieses Ziel nicht und schafft sogar ein Mehr an Ungerechtigkeit.**

Im Zusammenhang mit der Überwälzung von Steuern entstehen vor allem deshalb neue Ungerechtigkeiten, da der Überwälzungsumfang von der Elastizität von Angebot und Nachfrage und damit von Faktoren abhängt, die auf den einzelnen Märkten sehr unterschiedlich ausgeprägt und deshalb auch nicht nach sozialen Kriterien verteilt sind. Wie steht es nun mit der Überwälzungsmöglichkeit von Unternehmungssteuern?

## 2. Die klassische Lehre: Die Nichtüberwälzbarkeit von Gewinnsteuern

Die Frage der Überwälzbarkeit von Gewinnsteuern wurde schon sehr früh im Rahmen der klassischen Finanztheorie analysiert. Hierbei kam diese Theorie zu dem Ergebnis, dass Gewinnsteuern neben echten Kopfsteuern, bei denen die Steuerhöhe unabhängig von den Marktaktivitäten erhoben wird, zu den wenigen Steuerarten zählen, die nahezu nicht überwälzt werden können.

Aufgrund welcher Überlegungen kam die klassische Finanztheorie zu diesen Ergebnissen? Ausgangspunkt der Überlegungen ist die Aussage, dass eine Überwälzung einer Steuer genauso wie die Überwälzung jeglicher Kosten nur dadurch gelingen kann, dass das Güterangebot reduziert wird. Betrachten wir hierzu Diagramm 1:

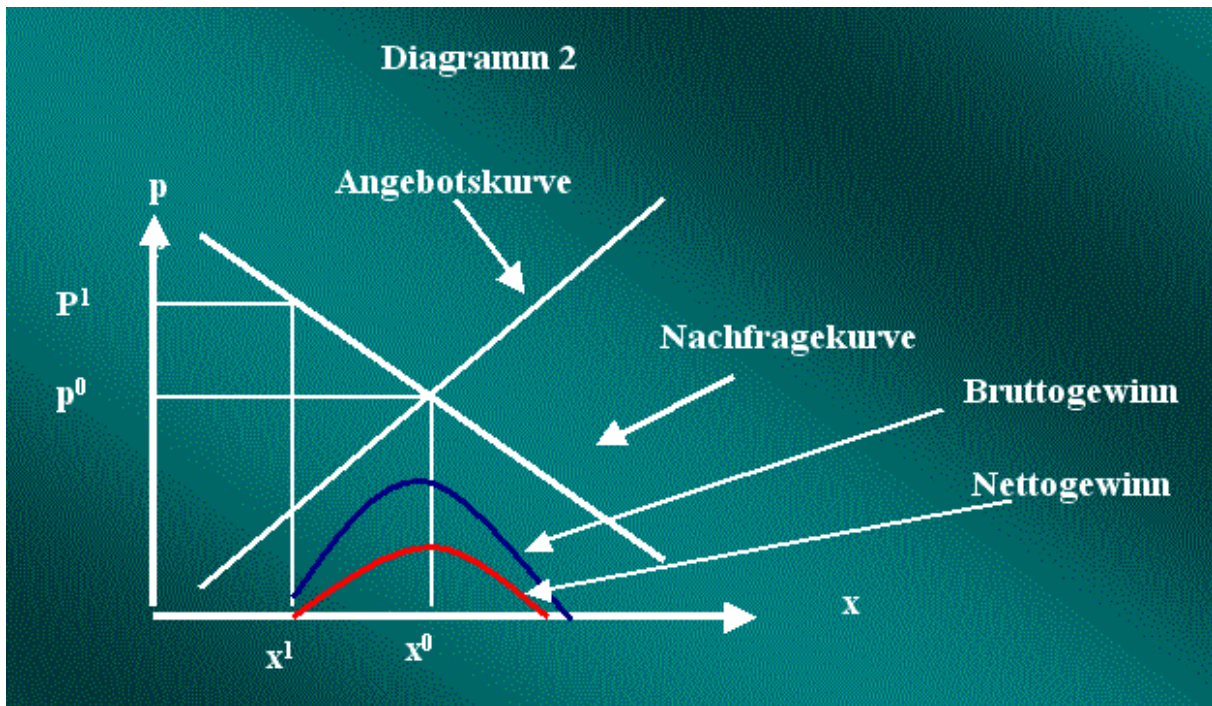


**Auf der Ordinate werde der Güterpreis ( $p$ ), auf der Abszisse die Güternachfrage ( $x$ ) abgetragen, wir wollen eine normal verlaufende Kurve der Güternachfrage unterstellen, wonach die Nachfragemenge sinkt, wenn der Güterpreis ansteigt. Vor Einführung (oder Erhöhung) der Gewinnsteuer sei eine Gütermenge von  $x^0$  zum Preis von  $p^0$  abgesetzt worden.**

**Soll es nun den Unternehmungen gelingen, den Zuwachs der Gewinnsteuer ganz oder zum Teil auf den Preis und damit auf die Nachfrager nach diesem Gut abzuwälzen, so muss notwendigerweise die Gütermenge reduziert werden, denn die Nachfrager sind annahmegemäß entsprechend dem Verlauf der Nachfragekurve nur dann bereit, einen höheren Preis als bisher zu akzeptieren, wenn das Güterangebot reduziert wird. Die Elastizität (Neigung) der Gütermenge gibt dann an, um wieviel das Angebot verknappert werden muss, damit eine bestimmte der Gewinnsteuererhöhung entsprechende Preissteigerung und damit Gewinnsteuerüberwälzung möglich wird.**

**Wovon hängt es nun ab, ob die Unternehmungen daran interessiert sind, diese für eine Überwälzung der Gewinnsteuer notwendige Reduzierung ihres Güterangebotes vorzunehmen? Die Antwort der klassischen Finanztheorie lautet nun wie folgt. Die Unternehmungen werden die Gütermenge anbieten, bei der sie ihren Gewinn maximieren. Unter den Bedingungen der vollständigen Konkurrenz erzielen die Unternehmungen gerade bei der Gütermenge ein Gewinnmaximum, bei der sich Angebot und Nachfrage entsprechen, also beim Schnittpunkt der Angebots- und Nachfragekurve. Betrachten wir hierzu das Diagramm 2:**

Diagramm 2



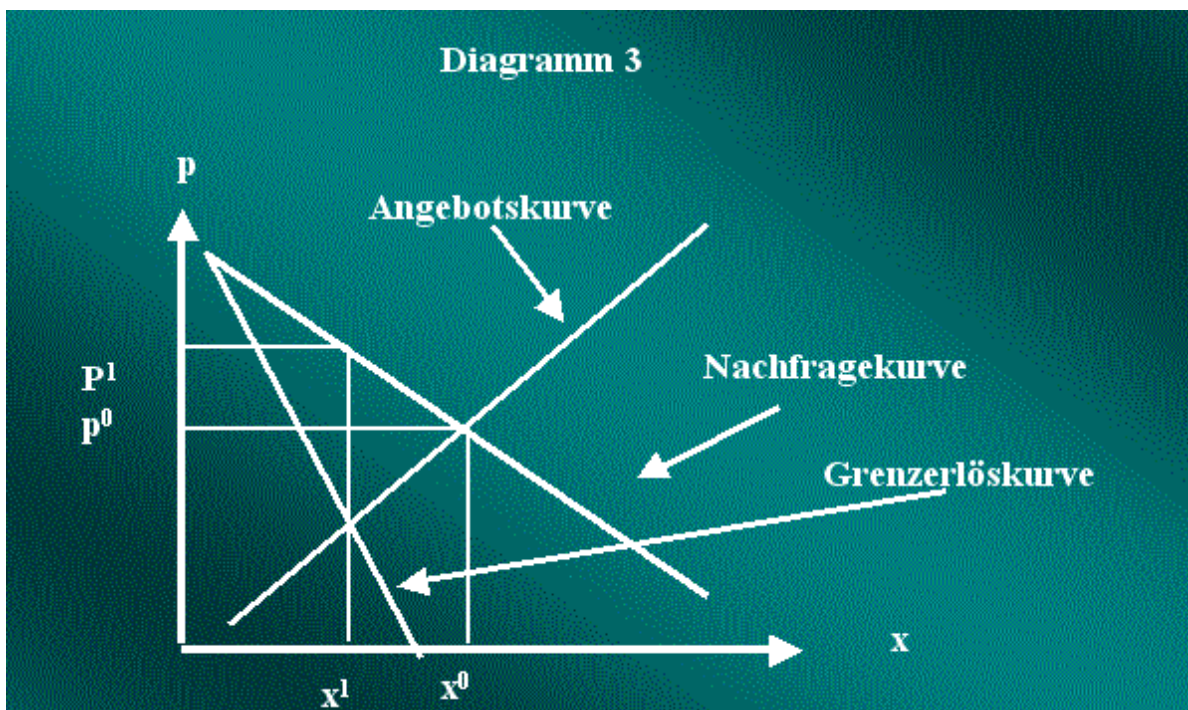
Wir übernehmen die Annahmen über das Nachfrageverhalten aus Diagramm 1 und fügen die positiv geneigte Angebotskurve hinzu, die unter den Bedingungen der vollständigen Konkurrenz mit der Grenzkostenkurve zusammenfällt. Unter diesen Bedingungen hat der einzelne Unternehmer so wenig Marktmacht, dass er den Preis nicht selbst setzen kann, sondern wie ein Datum aus dem Markt nimmt. Sein Gewinn ist dann maximiert, wenn die Grenzkosten mit dem vorgegebenen Preis zusammenfallen, also im Schnittpunkt von Grenzkosten- und Nachfragekurve. Da der Gewinn als Differenz zwischen Erlös und Kosten bzw. Grenzerlös und Grenzkosten definiert ist, kann der einzelne Unternehmer solange seinen Gewinn durch eine Ausweitung der Produktionsmenge vergrößern, als die Grenzkosten geringer ausfallen als der vorgegebene Preis. Das Gewinnmaximum ist also erreicht, wenn die Grenzkosten gerade dem Preis entsprechen. Der Gewinnzuwachs in diesem Punkte: der Grenzgewinn geht auf null zu.

Diese Überlegungen gelten auch dann noch, wenn der Unternehmer einen bestimmten Prozentsatz seines Bruttogewinnes als Gewinnsteuer an den Staat abführen muss. Bei der Gütermenge, bei welcher der Gewinnzuwachs null wird, ist auch der Betrag, der zusätzlich an Gewinnsteuer abzuführen ist, null. Nach wie vor erzielt der Unternehmer beim Schnittpunkt der Grenzkosten- und Nachfragekurve sein Gewinnmaximum.

Sein verbleibender Nettogewinn wird zwar aufgrund der Gewinnbesteuerung sinken, der Unternehmer hat aber keinen Anreiz, die Produktionsmenge aufgrund der Gewinnbesteuerung zu reduzieren, da in diesem Falle der verbleibende Nettogewinn geringer ausfallen würde, als dann, wenn er die bisherige Gütermenge beibehält. In diesem Falle kann er aber die Gewinnsteuer nicht überwälzen, da eine Überwälzung annehmegemäß nur bei einer Verknappung des Güterangebotes möglich wäre. Damit scheint es nachgewiesen zu sein, dass Gewinnsteuern überhaupt nicht überwälzt werden können.

Wir zeichnen nun in unser Diagramm 2 die Kurve des Brutto- (blau) und des Nettogewinnes (rot) ein. Der höchste Punkt beider Kurven liegt bei der Gleichgewichtsmenge  $x^0$ . Dies bedeutet, dass das Gewinnmaximum durch die Einführung oder Erhöhung der Gewinnsteuer nicht berührt wird, sodass der Unternehmer auch keine Veranlassung hat, die Angebotsmenge zu reduzieren. In diesem Falle verändert sich der Gleichgewichtspreis nicht und es findet auch keine Überwälzung der Gewinnsteuer statt.

Unsere bisherige Analyse unterstellte eine Marktform vollständiger Konkurrenz. Man wird jedoch davon ausgehen müssen, dass in der Realität oftmals monopolistische oder oligopolistische Marktformen vorherrschen. Gilt in diesem Falle immer noch die These von der Nichtüberwälzbarkeit von Gewinnsteuern? Betrachten wir hierzu Diagramm 3:



**Unabhängig von der jeweils realisierten Marktform gilt, dass der Unternehmer immer dann seinen Gewinn maximiert, wenn er die Güterproduktion bis zu der Menge ausweitet, bei welcher der Grenzerlös den Grenzkosten entspricht. Bei der Feststellung des Grenzerlöses wird nicht nur berücksichtigt, dass eine zusätzliche Angebotseinheit einen zusätzlichen Erlös in Höhe des Preises erzielt, sondern auch, dass unter Umständen der Absatz nur dadurch ausgeweitet werden konnte, dass für alle Gütereinheiten ein etwas geringerer Preis erzielt wurde, sodass in diesem Falle der Erlöszuwachs geringer ausfällt als der Preis. Die für die vollständige Konkurrenz geltende Formel (Preis = Grenzkosten) stellt somit lediglich ein Sonderfall von der allgemeinen Regel (Grenzerlös = Grenzkosten) dar, als durch Preissenkungen keine Absatzsteigerung möglich ist, sodass in diesem Falle die partiellen Erlösminderungen durch Preisabschläge entfallen.**

**Die Grenzerlöskurve, welche die Abhängigkeit des Grenzerlöses von der nachgefragten Gütermenge darstellt, leitet sich aus der Nachfragekurve ab, die selbst wiederum nichts anderes als die Durchschnittserlöskurve darstellt. Bei der Absatzmenge null, also dort, wo die Nachfragekurve die Ordinate schneidet, fällt der Grenzerlös mit dem Preis zusammen, bei zunehmender Absatzmenge sinkt der Grenzerlös stärker als der Durchschnittserlös. Wir erhalten auf diese Weise eine Grenzerlöskurve, die beim Schnittpunkt mit der Ordinatenachse mit der Nachfragekurve zusammenfällt, aber eine stärkere Steigung als letztere aufweist, sodass der Schnittpunkt mit der Abszissenachse, damit aber auch mit der Grenzkostenkurve bei einer geringeren Absatzmenge und einem höheren Güterpreis liegt. Der Monopolist erzielt aufgrund einer künstlichen Verknappung einen Preis, der über dem Preis bei vollständiger Konkurrenz liegt.**

**Da die Einführung oder Erhöhung einer Gewinnsteuer weder den Verlauf der Grenzkostenkurve noch der Nachfragekurve beeinflusst, bleibt auch der Verlauf der Grenzerlöskurve von der Gewinnbesteuerung unberührt. Die Gewinnsteuer wird also auch in diesem allgemeinen Falle nicht dazu führen, dass das Gewinnmaximum bei einer geringeren Absatzmenge liegt und dies wiederum bedeutet, dass auch der Monopolist keine Möglichkeit hat, Gewinnsteuern auf den Güterpreis abzuwälzen. Das zunächst nur für den Fall vollständiger Konkurrenz abgeleitete Ergebnis der Nichtüberwälzbarkeit von Gewinnsteuern gilt somit auch für die Fälle monopolistischer und oligopolistischer Marktformen.**

### **3. Carl Föhl: Die vollständige Überwälzung von Gewinnsteuern**

**Carl Föhl hat im Jahre 1953 dieses Ergebnis der Nichtüberwälzbarkeit von Gewinnsteuern in seinem Artikel zur Kritik an der progressiven Einkommensbesteuerung angezweifelt und die These vertreten, dass Gewinnsteuern sogar in aller Regel zu 100% auf den Güterpreis abgewälzt würden. Gerade die Einführung der progressiven Einkommensbesteuerung habe überhaupt erst die Inflation in den Güterpreisen, damit aber auch in den Bruttogewinnen ausgelöst.**

**Der Fehler der klassischen Lehre habe darin bestanden, dass man sich hierbei auf eine mikroökonomische Analyse beschränkt habe. Die Gewinnbesteuerung gelte jedoch nicht nur für einen partiellen Markt, sondern für die gesamte Volkswirtschaft. Bei einer gesamtwirtschaftlichen Betrachtung müsse man aber die in einer partiellen Betrachtung durchaus gerechtfertigte Annahme aufgeben, der Verlauf der Angebots- und Nachfragekurve sei voneinander unabhängig. Bei einer gesamtwirtschaftlichen Betrachtung gelte es die Kreislaufzusammenhänge mit in die Betrachtung einzubeziehen, man müsse berücksichtigen, dass eine Ausweitung der Produktion zu Einkommenssteigerungen führe, die selbst wiederum Nachfragesteigerungen auslösen würden. In diesem Falle würden sich jedoch die Ergebnisse einer Gewinnsteueranalyse in ihr Gegenteil verwandeln.**

**Carl Föhl ging in seinem Aufsatz von 1953 von einem denkbar einfachen Kreislaufmodell aus. Wir wollen unterstellen, die Unternehmungen hätten vor Einführung einer Gewinnbesteuerung einen Gesamtgewinn von 100 Mrd. erzielt. Der Staat führe nun eine Gewinnbesteuerung durch, aufgrund derer eine Summe von 40 Mrd. Gewinnsteuern an den Fiskus abzuführen sei. In einem ersten Schritt führe dies dazu, dass der verbleibende Nettogewinn auf 60 Mrd. schrumpfe.**

**Carl Föhl unterstellt nun - und dies ist sicherlich eine realistische Annahme -, dass der Staat die zusätzlich vereinnahmten Steuerbeträge voll zum Ankauf von Gütern verwende. Dies führe zu einer Erlössteigerung bei den Unternehmungen um 40 Mrd, mit dem Ergebnis, dass der Betrag der Nettogewinne wiederum auf seine ursprüngliche Höhe von 100 Mrd. ansteige. Damit sei jedoch nachgewiesen, dass die Gewinnsteuer 100% auf den Güterpreis abgewälzt werden konnte und dass die Unternehmungen per Saldo keine Reduzierung ihres Nettogewinnes erzielt hätten. Gleichzeitig seien die Bruttogewinne stark angestiegen. Die Gewinnbesteuerung werde damit gerechtfertigt, dass die Gewinne unverhältnismäßig stark angestiegen seien, in Wirklichkeit sei jedoch diese In-**

**flation in den Gewinnen überhaupt erst durch die Einführung der Gewinnbesteuerung ausgelöst worden.**

**Diese Thesen von der 100% Überwälzung der Gewinnsteuern wurden im Anschluss an den Artikel von Carl Föhl kritisiert. Carl Föhl sei nur dadurch zu diesem frappierenden Ergebnis gekommen, dass er stillschweigend unterstellt habe, eine Gewinnbesteuerung lasse das Investitionsverhalten der Unternehmer und die Konsumneigung der Haushalte unberührt. In Wirklichkeit müsse man damit rechnen, dass die Einführung einer Gewinnbesteuerung zu einer Einschränkung der Investitions- und Konsumausgaben führe und dass auf diese Weise der Versuch der Unternehmungen, die Gewinnsteuern voll auf den Preis abzuwälzen, misslinge.**

**Carl Föhl hat auf diese Kritik mit einem zweiten Artikel geantwortet und Veränderungen in den Nachfrageströmen ex pressis verbis in seiner Analyse mit berücksichtigt. Damit musste Carl Föhl zwar die These von der 100% Überwälzung zurücknehmen; es blieb jedoch bei der Feststellung, dass Gewinnsteuern wie fast alle anderen Steuerarten zu einem beachtlichen Teil überwält werden können, dass also die These der klassischen Finanztheorie, nach der die Gewinnsteuern überhaupt nicht überwält werden könnten, nach wie vor als falsch zu bezeichnen ist.**

**Fragen wir uns deshalb, wie groß denn die Minderungen in der Überwälzung von Gewinnsteuern dadurch sind, dass u. U. Investition und Konsum aufgrund der Gewinnbesteuerung zurückgehen. Beginnen wir unsere Analyse mit dem potentiellen Rückgang der Investitionsausgaben aufgrund einer Gewinnbesteuerung.**

**Im allgemeinen wird unterstellt, dass Kapitalgesellschaften ihre Investitionsentscheidungen weniger von der Höhe der Gewinne als von der erwarteten Nachfragesteigerung abhängig sein lassen. Für die mittelständischen Unternehmungen wird hingegen eine direkte Abhängigkeit der Investitionshöhe von der vereinnahmten Gewinnsumme unterstellt. Dieses unterschiedliche Verhalten der einzelnen Unternehmungsformen wird damit erklärt, dass Kapitalgesellschaften das für eine Ausweitung der Kapazität notwendige Kapital auf dem Kapitalmarkt jederzeit aufnehmen könnten, während mittelständische Unternehmungen ihre Investitionen vorwiegend durch vorher erzielte Gewinne zu finanzieren haben.**

**Legen wir also dieses Investitionsverhalten zugrunde, ist nur für die mittelständischen Unternehmungen mit einem spürbaren Rückgang in der Investitionsnachfrage zu rechnen. Bei den Kapitalgesellschaften könnte**

**sogar mit einem Anstieg in der Investitionsnachfrage gerechnet werden, und zwar in Antwort auf die vom Staat ausgeübte zusätzliche Nachfrage.**

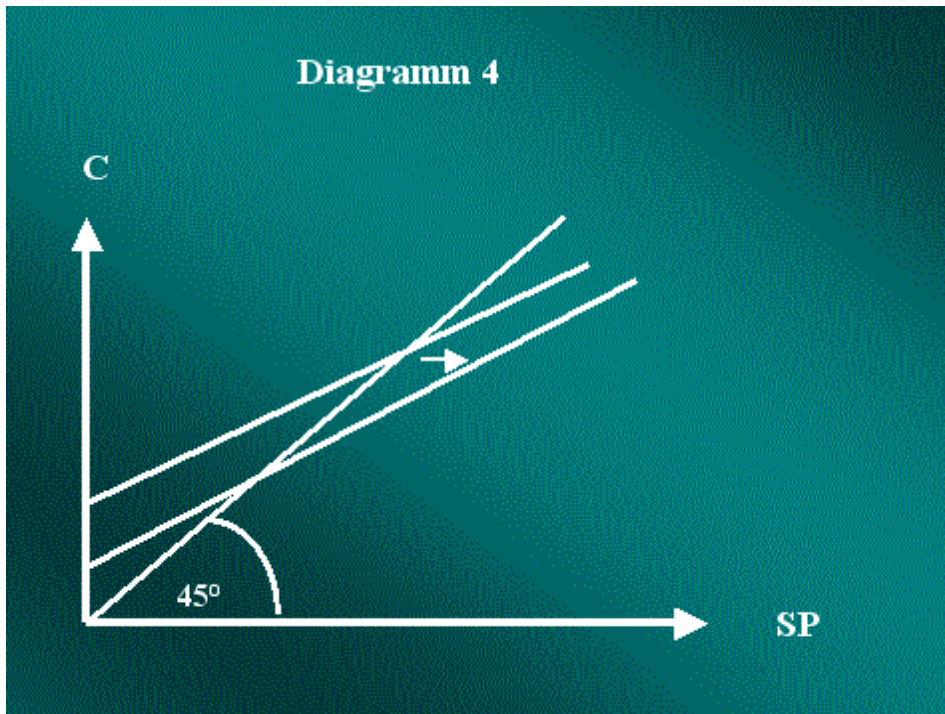
**Aber auch dann, wenn wir uns auf das Investitionsverhalten der mitteltändischen Unternehmungen beschränken, ist es zweifelhaft, ob mit einer nennenswerten Reduzierung der Gesamtnachfrage aufgrund der Gewinnbesteuerung gerechnet werden muss. Wenn wir nämlich davon ausgehen, dass eine Abnahme der Gewinne investitionsmindernd wirkt, so können wir natürlich bei der Bestimmung der Gesamtnachfrage nicht – wie dies in Kreislaufmodellen allgemein üblich ist – die Investitionsausgaben als autonome Größe auf die Konsumausgaben aufschlagen, wir müssen vielmehr berücksichtigen, dass nicht nur die Konsum-, sondern auch die Investitionsausgaben von der Gewinn- und damit Einkommenshöhe abhängen. Sollten somit Unternehmungen aufgrund eines Rückgang in der erwarteten Gewinnhöhe mit einem Rückgang in der Investitionsnachfrage reagieren, so wäre dies eine Bewegung entlang der Gesamtnachfragefunktion; aber nur bei einer Verschiebung der Investitionsfunktion nach unten würde auch das Gleichgewichtseinkommen vermindert.**

**Da also der Nettogewinn auf lange Sicht aufgrund der Gewinnbesteuerung nicht zurückgehen dürfte, gibt es auch keinen rationalen Grund, die Investitionsnachfrage einzuschränken. Eine Minderung der Investitionsausgaben aufgrund der Gewinnbesteuerung ist somit nur dann zu befürchten, wenn einzelne Unternehmer sich gegen besseres Wissen pessimistisch verhalten und eine langfristige Minderung in den Nettogewinnen erwarten. Die Verminderung im Investitionsverhalten tritt also in diesem Falle nur deshalb ein, weil die Unternehmer – zu Unrecht – pessimistisch sind und eine langfristige Gewinnminderung erwarten.**

**Etwas komplizierter ist die Frage nach den Auswirkungen einer Gewinnbesteuerung auf das Konsumverhalten zu beantworten. Wir gehen im allgemeinen davon aus, dass die Beschäftigung vom Bruttosozialprodukt zu Marktpreisen, das Konsumverhalten jedoch vom verfügbaren Einkommen abhängt. Erhöht sich nun die Steuersumme, so wird die Differenz zwischen Sozialprodukt zu Marktpreisen und verfügbarem Einkommen um den Steuerbetrag größer.**

**Dies führt jedoch dazu, dass die Konsumfunktion in einem Diagramm, in dem auf der Abszisse das Sozialprodukt zu Marktpreisen abgetragen wird, die Konsumfunktion (die ja in Wirklichkeit vom verfügbaren Einkommen abhängt) um den Steuerbetrag parallel nach rechts verschoben wird. Die Konsumnachfrage bezogen auf das Sozialprodukt zu Markt-**

preisen geht somit aufgrund der zunehmenden Besteuerung zurück (siehe Diagramm 4).



Dieser Effekt wird jedoch u. U. dadurch gemindert, dass die Gewinnbesteuerung zu einer Umverteilung zugunsten der Arbeitnehmer führt, die annahmegemäß eine höhere Konsumneigung als die Selbständigen aufweisen mit der Folge, dass sich die Konsumfunktion insgesamt nach oben verschiebt. Damit wird jedoch der gerade festgestellte negative Effekt auf die Konsumfunktion zumindest zum Teil wieder rückgängig gemacht.

Das Fazit der Diskussion um die von Carl Föhl vertretene These besteht also darin, dass zwar in der Realität nicht unbedingt mit einer vollständigen Überwälzung der Gewinnsteuern zu rechnen ist, dass aber nichts desto trotz mit einer beachtlichen Überwälzung zu rechnen ist und dass sich somit die Gewinnbesteuerung im Hinblick auf Überwälzbarkeit nicht grundlegend von andern Steuerarten unterscheidet.

Allerdings gilt es zu beachten, dass die von Carl Föhl entwickelte Theorie gesamtwirtschaftlicher Natur ist und dass sie deshalb auch nur Aussagen darüber gestattet, ob und wie sich die gesamtwirtschaftliche Gewinnsumme bei Einführung einer Gewinnsteuer verändert. Damit ist nichts darüber ausgesagt, wie sich der individuelle Gewinn eines einzel-

nen Unternehmers verändert. Es ist nicht damit zu rechnen, dass der Staat die zusätzlichen Steuereinnahmen gleichmäßig auf alle Branchen und Unternehmungen verteilt. Folglich muss man damit rechnen, dass zwar alle Unternehmungen im ersten Schritt eine Reduzierung der Nettogewinne hinnehmen müssen, dass aber nicht bei allen Unternehmungen dieser anfängliche Rückgang durch zusätzliche Güterkäufe des Staates gerade kompensiert werden. Es wird Unternehmungen geben, die mit einem Rückgang im Nettogewinn rechnen müssen und dafür wird es andere Unternehmungen geben, die sogar mit einem Anstieg in der Nettogewinnsumme rechnen können.

Damit bleibt die eingangs geäußerte Befürchtung, dass eine Gewinnbesteuerung nicht zu der beabsichtigten Reduzierung der Unternehmerinkommen führt, bestehen, gleichzeitig muss vielmehr über den Überwälzungsvorgang mit dem Entstehen neuer Ungerechtigkeiten gerechnet werden.

#### **4. Unterscheidung zwischen Unternehmungen und Unternehmerhaushalten**

In unseren bisherigen Überlegungen hatten wir nicht zwischen Unternehmungen als Produktionsstätte und Unternehmerhaushalten unterschieden. Fragen der Einkommensverteilung beziehen sich jedoch immer auf einen Vergleich unterschiedlicher Haushalte. Die Gleichsetzung von Unternehmungsgewinnen und Einkommen der Unternehmerhaushalte mag noch einigermaßen berechtigt sein, wenn wir uns auf Selbständige beziehen.

Nun richtet sich die Stoßrichtung der Kritik an der Reform der Unternehmungsbesteuerung vor allem gegen die großen Kapitalgesellschaften; auch unter linken Sozialdemokraten und Gewerkschaften hat sich die Meinung durchgesetzt, dass die Einkommenslage der mittelständischen Unternehmungen durchaus verbessert werden könnte. Anstoß zur Kritik seien jedoch die Gewinne der Großunternehmungen. Während sich die Lage der Arbeitnehmer in den letzten Jahren real verschlechtert habe, seien die Gewinne der Großunternehmungen stark gestiegen; dies sei ungerecht und dürfe nicht durch eine weitere Begünstigung dieser Unternehmungen noch verstärkt werden.

Die Gehälter der Spitzenmanager stehen jedoch nicht in einem unmittelbaren Zusammenhang mit den ausgewiesenen Gewinnen einer Kapitalgesellschaft. Natürlich ist es richtig, dass ein Anheben der Unternehmungssteuerbeträge den Spielraum für die Auszahlung aller Gehälter

**und Löhne reduziert. Von dieser Reduzierung dürften jedoch im allgemeinen in viel stärkerem Maße die Gewährung der Löhne der Belegschaft als die Gehälter der Spitzenmanager betroffen sein. Dies gilt aus zweierlei Gründen. Auf der einen Seite hat eine Unternehmung immer nur eine verhältnismäßig kleine Zahl von Spitzenmanagern zu bezahlen, sodass auch ein relativ hohes Gehalt dieser Gruppe nicht stark ins Gewicht fällt; eine Kürzung dieser Gehälter würde den Spielraum der Unternehmung nur in geringem Maße verbessern. Während die Zahl der Beschäftigten im allgemeinen so groß ist, dass sich auch eine relativ geringe Reduzierung der Stundenlöhne auf den Spielraum der Unternehmung durchaus auswirkt.**

**Nehmen wir den Fall einer Kapitalgesellschaft, welche etwa die Größe des Volkswagenwerkes besitzt, von drei Spitzenmanagern geführt würde und wie das Volkswagenwerk 180 000 Arbeitnehmer (im Inland) beschäftigt, dass weiterhin das Gehalt dieser drei Spitzenmanager zusammen 1 Million € pro Jahr betrage, während die Arbeitnehmer im Durchschnitt einen Stundenlohn von 15 € ausgezahlt bekämen.**

**Eine Erhöhung aller Einkommen der in dieser Unternehmung Beschäftigten um jeweils 10% brächte bei den Gehältern der Spitzenmanager annahmegemäß pro Jahr 100 000 € Zusatzkosten, während eine 10% Lohnerhöhung bei den sonstigen Beschäftigten (also 1,5 € pro Arbeitnehmer) bei Unterstellung einer durchschnittlichen Beschäftigung der Arbeitnehmer von insgesamt 1500 Arbeitsstunden pro Jahr und Arbeitnehmer einen Zuwachs in der Lohnsumme von circa  $(180\,000 * 1,5\,€ * 1500) = 405$  Millionen brächte, wobei weiterhin davon ausgegangen werden kann, dass die Lohnnebenkosten etwa 75% des reinen Lohnentgeltes ausmachen, sodass die zusätzliche Gesamtbelastung bei den Löhnen in diesem konstruierten Beispiel immerhin 709 Millionen betragen würde und somit das 7000 -fache der zusätzlichen Gehaltskosten bei den Spitzenmanagern ausmache.**

**Ein zweiter Gesichtspunkt ist jedoch noch von größerer Bedeutung. Wir müssen davon ausgehen, dass es für Spitzenmanager einen internationalen Markt gibt, dass Spitzenmanager im allgemeinen sehr mobil sind, also zu einer Einstellung hier in Deutschland nur bereit sein werden, wenn sie eine Bezahlung erhalten, die der Bezahlung in anderen hochentwickelten Ländern in etwa entspricht, wobei sich der internationale Gehältervergleich auf Nettoeinkommen nach Abzug der Einkommenssteuern bezieht.**

**Wenn nun aufgrund einer im internationalen Vergleich überdurchschnittlich hohen Unternehmungsbesteuerung die Frage anstünde, ob**

**auch die Gehälter der Spitzenmanager reduziert werden sollten, dürfte der Spielraum für solche Maßnahmen einer Unternehmung gering sein. Auf der einen Seite besteht die Gefahr, dass bei einer drastischen Kürzung dieser Gehälter die Spitzenmanager ins Ausland abwanderten und dass sich deshalb die inländischen Unternehmungen mit weniger qualifizierten Spitzenkräften begnügen müssten. Damit wäre jedoch gerade auch dem Interesse der beschäftigten Arbeitnehmer nicht entsprochen, da auf diese Weise die Gefahr unternehmerischer Fehler ansteigen würde und sich die dadurch ausgelöste Verminderung der Ertragskraft dieser Unternehmung gerade auch für die Arbeitnehmer im Hinblick auf Einkommen und Beschäftigung negativ auswirken müsste.**

**Ganz im Gegenteil wird gerade dann, wenn sich die Gewinnlage einer Unternehmung (z. B. auch aufgrund der Erhöhung der Unternehmungssteuern) verschlechtert, die Unternehmungen unter starkem Druck stehen, besonders qualifizierte Spitzenmanager ‚einzukaufen‘, um auf diese Weise die Unternehmung wiederum gewinnträchtig zu machen.**

**Sollte aufgrund eines Anstieges in den Einkommenssteuersätzen das Nettoeinkommen der Spitzenmanager absinken, dürften sich aus den genannten Gründen die Unternehmungen sogar veranlasst sehen, die Bruttogehälter dieser Spitzenkräfte anzuheben, um sicherzustellen, dass die Nettogehälter nicht unter das internationale Niveau absinken und damit die Gefahr einer Abwanderung gerade der qualifiziertesten Spitzenkräfte ansteigt.**

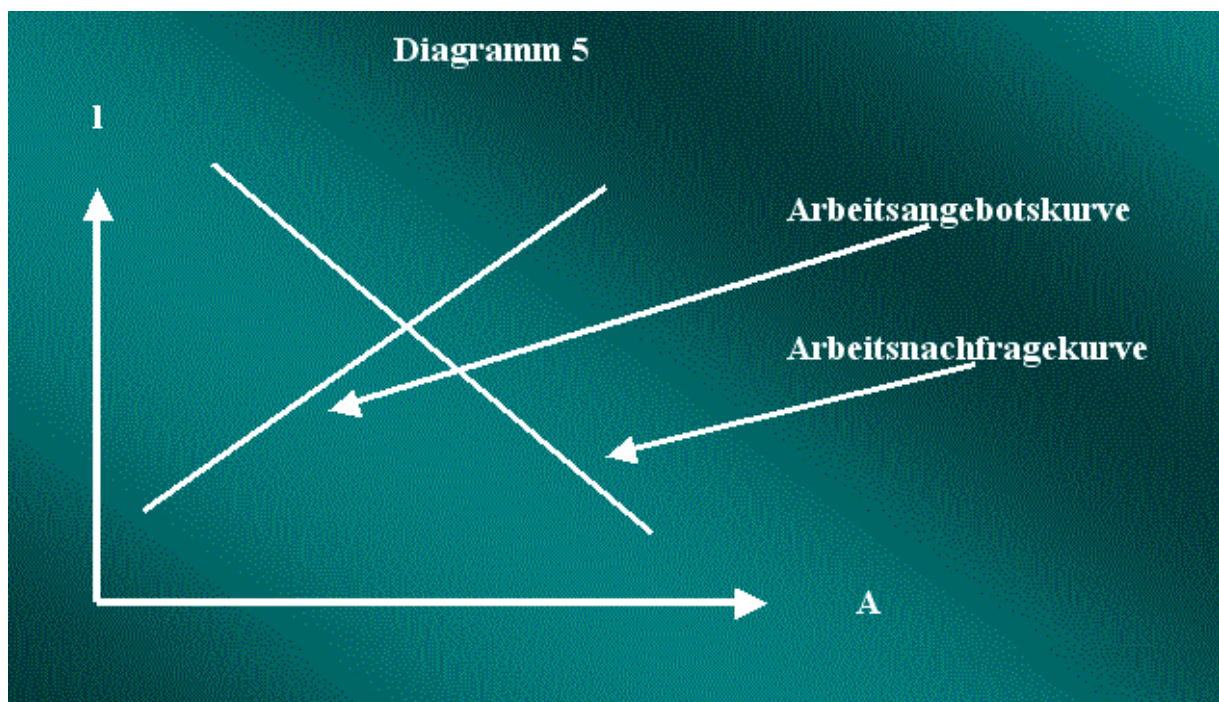
**Es würde also mit anderen Worten auch nicht viel helfen, wenn man zur Verbesserung der Einkommensgerechtigkeit die Progression in der Einkommenssteuer erhöhen würde. Bei der Feststellung der Einkommensgerechtigkeit geht es nämlich immer um den Vergleich in den Nettoeinkommen. Durch eine noch so hohe Einkommensbesteuerung kann der Staat aber immer nur die Differenz zwischen Brutto- und Nettoeinkommen festlegen. Wie sich aufgrund einer Veränderung in der Einkommensbesteuerung die Nettoeinkommen, auf die es - wie gesagt - bei der Beurteilung der Gerechtigkeit allein ankommt, entwickeln, ob mehr Gerechtigkeit als bisher auf diesem Wege erreicht werden konnte, darüber kann der Staat nicht unmittelbar entscheiden.**

**Damit ist natürlich in keiner Weise die Frage angesprochen, ob die tatsächliche Höhe der Gehälter der Spitzenkräfte im Hinblick auf ihre Berechtigung zu hoch erscheint. In unserem Zusammenhang ist allein von Bedeutung, ob über eine Besteuerung der Gewinne mehr Gerechtigkeit erreicht werden kann. Es wird hiermit auch nicht gesagt, dass die festgestellten Ungerechtigkeiten hingenommen werden müssen, dass also**

keine Beseitigung dieser Zustände realisiert werden könnte. Wenn einzelne Gehälter von Spitzenmanagern in der Öffentlichkeit als dramatisch zu hoch eingeschätzt werden, kann das durchaus daran liegen, dass die Unternehmensstrukturen, vor allem die durch den Aufsichtsrat intendierte Kontrolle des Management nicht wie erwünscht und möglich funktioniert.

## 5. Die Determinanten der Nettoeinkommen

Die Marktprozesse entscheiden vielmehr darüber, wie sich eine Veränderung in der Besteuerung auswirkt, ob und in welchem Umfang die Nettoeinkommen wie geplant reduziert werden und in welchem Umfang die Bruttoeinkommen der Betroffenen erhöht werden. Je mehr die Marktkräfte zum Zuge kommen, um so mehr ist damit zu rechnen, dass sich die Höhe der Nettoeinkommen und vor allem das Verhältnis der Einkommen zueinander unabhängig von der Besteuerung einstellt, dass vielmehr die Knappheitsverhältnisse die Höhe der Nettoeinkommen weitgehend bestimmen. Betrachten wir hierzu Diagramm 5:



Wir zeichnen in das Diagramm 5 eine normal verlaufende Arbeitsangebots- und Arbeitsnachfragekurve. Die Abszisse messe das Angebot, die Ordinate die Entlohnung real und netto. Die Angebotskurve lässt sich je nach Betrachtungsweise aus einer Grenznutzenkurve (Betrachtung der

Wiener Schule) oder einer Kurve des Grenzarbeitsleides (Jevons) ableiten.

Nach den Vorstellungen der neoklassischen Wiener Schule steht der einzelne Anbieter von Arbeitskraft stets vor der Frage, ob ihm ein bestimmtes erwerbswirtschaftliches Arbeitsangebot einen größeren Nutzenzuwachs verspricht als eine konsumtive Verwendung im Sinne von Freizeit. Er wird sich immer für die Verwendung (erwerbswirtschaftlicher Einsatz versus Freizeit) entscheiden, die ihm den größeren Nutzen verspricht. Der Grenznutzen der Arbeit wird hierbei durch den aus dem Einkommen gezogenen Nutzen bestimmt. Da der Nutzen aus der Arbeit mit wachsendem Lohnsatz ansteigt, verläuft die Arbeitsangebotskurve positiv: Wachsendem Lohnsatz entspricht ein höheres Arbeitsangebot.

Wären wir in unserer Betrachtung den Vorstellungen Jevons gefolgt, so stünde der einzelne Arbeitnehmer stets vor der Frage, ob das Arbeitsleid im Zusammenhang mit dem Angebot an Arbeit größer oder kleiner ist als der Nutzen aufgrund des Arbeitslohnes. Der einzelne Arbeitsanbieter wird sich für ein Arbeitsangebot entscheiden, wenn der Geldnutzen das Arbeitsleid übersteigt. Der ansteigende Verlauf der Arbeitsangebotskurve wird hier damit erklärt, dass das Arbeitsleid mit wachsendem Arbeitsangebot ansteigt.

Die Arbeitsnachfragekurve leitet sich aus der Kurve der Grenzproduktivität der Arbeit ab. Sie gibt an, welchen Produktionszuwachs eine Ausweitung der Arbeit um eine Einheit bringt. Wird nun eine für die Arbeitsnachfrage oder das Arbeitsangebot relevante Steuer eingeführt bzw. erhöht, so verändert dies nichts am Verlauf der beiden Kurven.

Zwar vermindert z. B. eine Einkommenssteuer das verfügbare Einkommen, also den Grenznutzen der Arbeit. Da die Kurven jedoch auf reale Größen und auf Nettowerte bezogen werden, bleibt der Verlauf beider Kurven von der Besteuerung unberührt. Nur dann, wenn wir für die beteiligten Individuen eine Geldillusion unterstellen würden, also der Einkommensnutzen nicht primär vom Netto-, sondern vom Bruttoeinkommen ausginge, würde die Kurve durch die Besteuerung verschoben. Dies könnte der Fall sein, wenn mit dem Einkommenserwerb primär nicht der Geldverdienst, sondern das mit der Arbeit verbundene Prestige angesprochen wäre. Im allgemeinen ist jedoch eine solche Geldillusion unwahrscheinlich und würde vermutlich nur kurzfristige Wirkungen aufweisen.

## **6. Sekundärwirkungen und Gerechtigkeit**

**Unsere bisherigen Überlegungen haben ergeben, dass eine Besteuerung von Unternehmungen zu einem beachtlichen Teil gar nicht die Bevölkerungskreise belastet, die mit dieser Maßnahme eigentlich belastet werden sollen; dass weiterhin gleichzeitig im Zuge von Überwälzungsprozessen andere Bevölkerungsschichten belastet werden, die von der Zielsetzung her gar nicht zusätzlich belastet werden sollen, sodass von dieser Maßnahme neue zusätzliche Ungerechtigkeiten entstehen.**

**Der Haupteinwand gegen eine Unternehmungsbesteuerung und die wichtigste Rechtfertigung für eine Senkung der bestehenden Unternehmungssteuern besteht jedoch in der Befürchtung, dass eine Besteuerung der Unternehmungen, die über dem Niveau anderer Länder, die mit Deutschland Handel betreiben, liegt, die internationale Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Unternehmungen beeinträchtigt und damit sowohl das wirtschaftliche Wachstum wie auch die Beschäftigung reduziert.**

**Wir haben eingangs bereits darauf hingewiesen, dass von den sozialistischen Parteien, aber auch von den Gewerkschaften bestritten wird, dass von einer überdurchschnittlich hohen Unternehmungsbesteuerung tatsächlich eine Beeinträchtigung des wirtschaftlichen Wachstums und der Beschäftigung ausgeht und dass zum Beweis dieser These darauf hingewiesen wird, auch die USA würden überdurchschnittlich hohe Unternehmungssteuern erheben, ohne dass hier negative Auswirkungen auf Wachstum und Beschäftigung festgestellt werden könnten. Befassen wir uns zunächst mit diesem Einwand.**

**Diese letzte Argumentation überzeugt wenig, da die internationale Wettbewerbsfähigkeit nicht allein von der Höhe der Unternehmungsbesteuerung, sondern von weiteren Determinanten wie vor allem der Sozialabgabenquote sowie der Lohnkostenbelastung aufgrund von Arbeitszeitbestimmungen abhängt. Für die internationale Wettbewerbsfähigkeit kommt es allein darauf an, ob die gesamten Stückkosten bei bestimmter Qualität der Güter nicht über denen konkurrierender Unternehmungen im Ausland liegen. Wie sich diese Gesamtstückkosten auf die einzelnen Kostenfaktoren aufteilen, ist hierbei von geringerer Bedeutung.**

**Aus Sicht der Optimierung der Weltwohlfahrt sollten eigentlich immer diejenigen Unternehmungen den Zuschlag erhalten, die eine bestimmte Güterqualität mit den geringsten natürlichen Stückkosten produzieren können, wobei zu diesen natürlichen Kostenfaktoren die Lohn-, Material- und Kapitalkosten zu rechnen sind. Es wäre unzumutbar, wenn einzelne Unternehmungen nur deshalb im Wettbewerb benachteiligt wä-**

**ren, weil sie im internationalen Vergleich höhere öffentliche Gesamtabgaben zu entrichten haben als die konkurrierenden Unternehmungen im Ausland. Gemessen an diesem Maßstab stehen jedoch Unternehmungen aus den USA trotz höherer Unternehmungssteuerquote günstiger da, weil die Sozialabgabenquote in den USA deutlich unter der einiger europäischer Staaten liegt. So betrug im Jahre 2004 die Abgabenquote, welche die Steuern und Sozialabgaben in Prozent des BIP misst, für die USA 25,4%, für die Bundesrepublik hingegen 34,6%.**

**Man kann also sicherlich nicht davon sprechen, dass die überdurchschnittliche Steuerbelastung Deutschlands keine Beeinträchtigung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit mit sich gebracht hätte, zumindest nicht, wenn man auf obige Argumentation abhebt.**

**Sehr viel ernster zu nehmen ist der Einwand, dass es mit der Beeinträchtigung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit deutscher Unternehmungen nicht sehr weit her sein kann, da doch die BRD schon fast immer mit wenigen Ausnahmen, gerade aber auch in den letzten Jahren einen hohen Leistungsbilanzüberschuss aufweise. So betrage der Leistungsbilanzsaldo der BRD im Jahre 2005 immerhin 92 Mrd. €. Auch die Gewinnlage der Unternehmungen weise auf eine Erfolgsbilanz hin.**

**Nun machen diese beiden Tatbestände (hohe Gewinne und hoher Leistungsbilanzüberschuss zunächst nur darauf aufmerksam, dass die deutschen Unternehmungen die durch die überdurchschnittlich hohen Unternehmungssteuern vorhandenen Herausforderungen offensichtlich gut gemeistert haben. Wenn wir uns jedoch danach fragen, auf welchem Wege denn es den Unternehmungen gelungen ist, wiederum international wettbewerbsfähig zu werden, so lässt sich feststellen, dass dieser Erfolg vor allem durch Rationalisierungen erreicht werden konnten: Den Unternehmungen gelang es, durch Verlagerung bestimmter Produktionsstätten in Länder mit geringerem Lohnniveau die Lohnkosten zu senken. Gleichzeitig wurde durch Mechanisierungsprozesse eine Substitution von Arbeit durch Kapital durchgeführt.**

**Die internationale Wettbewerbsfähigkeit war durch im internationalen Vergleich zu hohe Stückkosten bedroht. Zur Wiedererlangung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit war es notwendig, die Stückkosten zu senken. Hierbei ist es zunächst gleichgültig, in welchem Bereich die Stückkosten gesenkt wurden, wichtig war allein, dass die Stückkosten gesenkt wurden.**

**Für die Frage, welche der möglichen Kostensenkungen zu einem für die gesamte Volkswirtschaft optimalen Ergebnis führen, ist jedoch die Wahl**

der Kostenarten, bei denen Senkungen vorgenommen werden, keinesfalls gleichgültig. Die Entscheidung für die Verlagerung von Produktionsstätten ins Ausland und für eine weitgehende Mechanisierung führte zwar zu einer Verminderung der Stückkosten und zur Wiedererlangung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit; dieses Ergebnis wurde jedoch auf Kosten des Beschäftigungszieles in der Bundesrepublik erreicht. Eine generelle Senkung der Unternehmungssteuern hätte genauso die internationale Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Unternehmungen wiederhergestellt, aber ohne diese verheerenden Nebenwirkung auf die Beschäftigung.

Nun hatten wir oben bereits darauf hingewiesen, dass die Frage, zugunsten wessen Zieles ein bestehender Zielkonflikt gelöst werden soll, nicht wissenschaftlich entschieden werden kann. Natürlich ist es denkbar, dass man das Ziel einer Steuergerechtigkeit so hoch ansetzt, dass man notfalls auch bereit ist, dieses Ziel auf Kosten der Beschäftigung zu realisieren.

Allerdings liegt schon ein Widerspruch in dem Verhalten mancher Politiker in diesen Fragen. Grundsätzlich waren sich alle größeren Parteien darin einig, dass dem Abbau der Massenarbeitslosigkeit und der Wiederherstellung der Vollbeschäftigung der eindeutige Vorrang gebührt. Man ist sich auch in fast allen Parteien klar, dass die Realisierung dieses Zieles von der Bevölkerung beachtliche Opfer verlangt. Geht man allerdings zur Verwirklichung dieses Zieles über, sind diese heroischen Vorsätze schnell vergessen und man gewinnt den Eindruck, als wäre das Beschäftigungsziel nun doch nachrangig, dass beschäftigungspolitisch effiziente Maßnahmen nur dann akzeptabel erscheinen, wenn sie keine Abstriche an der Gerechtigkeitsvorstellung verlangen.

Zweierlei ist in diesem Zusammenhang von Bedeutung: Erstens geht es bei der Realisierung des Beschäftigungszieles nicht allein um die Frage, wieviel Arbeit können wir für die gesamte Arbeitnehmerschaft garantieren. Es ist ja nicht so, dass sich Massenarbeitslosigkeit vorwiegend darin äußert, dass die fehlende Nachfrage nach Arbeit gleichmäßig auf die Arbeitnehmer aufgeteilt wird, indem jedem Arbeitnehmer ein gewisser Umfang an Kurzarbeit zugemutet wird. Vielmehr behält die überwiegende Mehrheit der Arbeitnehmer (circa 80 – 90%) ihren Arbeitsplatz, während eine Minderheit von 10 – 20% ihre Arbeit voll verliert.

Das Ziel der Einkommensgerechtigkeit wird somit auf Kosten eines anderen Gerechtigkeitszieles durchgesetzt: des Zieles nämlich, dass jeder Arbeitnehmer einen Anspruch auf Arbeit besitzt, dass auch die Verteilung der angebotenen Arbeit auf die einzelnen Arbeitnehmer selbst ein Verteilungsproblem darstellt.

**Zweitens ist es auch falsch, den hier diskutierten Zielkonflikt so darzustellen, als könnte eine drastische Verminderung der Arbeitslosigkeit nur auf Kosten der Einkommensgerechtigkeit verwirklicht werden. Eine solche Ansicht ist schon vordergründig falsch, da ja nur diejenigen Arbeitnehmer in den Genuss der Einkommensgerechtigkeit kommen, die ihren Arbeitsplatz behalten. Arbeitslose müssen sich mit weitaus niedrigeren Einkünften begnügen.**

**Vor allem ist es aber falsch zu unterstellen, eine maßgebende Verbesserung der Beschäftigungslage sei nur auf dem Rücken der Arbeitnehmer zu realisieren. Was notwendig ist, um mehr Beschäftigung zu erreichen, besteht darin, an keine im internationalen Vergleich überproportionale Unternehmungssteuern festzuhalten und die Lohnsätze an der gesamtwirtschaftlichen Produktivität auszurichten.**

**Gerade diese letzte Forderung bedeutet nicht Einkommensverzicht für die Arbeitnehmer, sondern lediglich, dass die Beteiligung der Arbeitnehmer am wirtschaftlichen Wachstum nicht allein über Lohnanpassungen, sondern auch über Ertragsbeteiligungen erfolgen sollte. Unternehmungen, die einen Teil der Entlohnung in Form von Gewinnbeteiligungen gewähren, haben einen wesentlich größeren Spielraum, sich an die Änderungen der Marktdaten anzupassen und damit auch die Beschäftigung zu halten.**

**Viele Gewerkschaftler stehen Gewinnbeteiligungsplänen skeptisch gegenüber. In der Tat wurden die in der Bundesrepublik verwirklichten Ertragsbeteiligungen in der Regel auf Betriebsebene - vorbei an den Gewerkschaften - eingeführt. Hierbei bleibt unklar, warum die verschiedenen Modalitäten einer Ertragsbeteiligung nicht auch zwischen Arbeitgebern und Arbeitnehmervertretungen in Tarifverhandlungen geklärt werden können.**

**Mit der Entscheidung, die Arbeitnehmer am Betriebserfolg zu beteiligen, bleiben viele Fragen offen, die zwischen den Parteien sehr wohl kontrovers beantwortet werden und deshalb auch in gemeinsamen Verhandlungen geklärt werden können. Es bleibt genügend Spielraum, gemeinsam Fragen nach der genauen Definition des Unternehmungsertrages, nach dem Verhältnis zwischen Lohnsatz und Zins für das Kapital und schließlich nach der Aufteilung der den Arbeitnehmern zugestandenen Gewinnquote auf die einzelnen Arbeitnehmer zu diskutieren. Grundsätzlich hat die Gewinnbeteiligung keinen gewerkschaftlich feindlichen Charakter.**

