

## Beiträge für die Beratungspraxis

### Beratung im steuerlichen Verfahren

#### ■ Steuergerechtigkeit, Steuervereinfachung und Nettoneuverschuldung Die Notwendigkeit effektiver Reformen

von RA, StB Dr. Klaus Oberloskamp\*

##### 1. Die Ausgangssituation

Das Thema Steuervereinfachung und Steuergerechtigkeit ist in der öffentlichen Diskussion, insbesondere vor der letzten Bundestagswahl am 18.9.2005, allgegenwärtig. Die deutsche Steuerjuristische Gesellschaft hat dem Thema „Steuervereinfachung“ ihre 22. Jahrestagung gewidmet (Veröffentlichungen der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft e. V., Band 21).

Das bestehende Steuerchaos wird selbst von Angehörigen der Finanzverwaltung beklagt, und sein Ende gefordert (gemeinsame Erklärung der Präsidenten der Steuerberaterkammern und der OFD-Präsidenten in Baden-Württemberg v. 28.8.2002, DStR 2202, Heft 38, XVI). Die Vorschläge sogenannter „Steuerreformen“ von politischer Seite sind kaum noch zu überblicken. Sie werden ebenso wie Vorschläge aus der Wissenschaft (*Kirchhoff*, Einkommensteuer-Gesetzbuch, Ein Vorschlag zur Reform der Einkommen- und Körperschaftssteuer, Schriftenreihe des Instituts für Finanz- und Steuerrecht, Forschungsgruppe Bundessteuergesetzbuch, Band 2, 2003; *Lang/Herzig/Hey/Horlemann/Pelka/Pezzer/Seer/Tipke*, Kölner Entwurf eines Einkommensteuergesetzes, 2005, dazu Beihefter 1 zu Heft 25/2005 DStR) nach einem internen Gutachten der Länderfinanzminister als „nicht finanzierbar“ bezeichnet (Handelsblatt vom 26.2.2004). Viel beachtet wird in jüngster Zeit die Arbeit der überparteilichen „Stiftung Marktwirtschaft“ unter Vorsitz von Prof. Dr. Lang, Köln, die – unterstützt von einem politischen Beirat – ein „Projekt Steuergesetzbuch“ erarbeitet, in dem für alle Unternehmen eine einheitliche Struktur angestrebt wird (Handelsblatt v. 16.6.2005 und 20.7.2005). Ferner soll nach Vorstellung der Stiftung Marktwirtschaft die Gewerbesteuer abgeschafft werden. Stattdessen sollen die Kommunen sich aus einer Kombination aus einer Bürgersteuer, einer kommunalen Unternehmenssteuer sowie einer modernisierten Grundsteuer finanzieren (Handelsblatt vom 18.7.2005). Die Arbeit der „Stiftung Marktwirtschaft“ ist noch nicht abgeschlossen.

##### 2. Ausgangsthese: Wechselwirkung Ausgabeverhalten der öffentlichen Haushalte – Steuervereinfachung

Im Folgenden soll versucht werden, die Diskussionen um Steuergerechtigkeit und Steuervereinfachung in einem unmittelbaren sachlichen Zusammenhang mit der Finanzierung der öffentlichen Haushalte zu stellen.

Es steht außer Zweifel, dass zwischen dem Finanzverfassungsrecht der öffentlichen Körperschaften und dem Staatsschulden(verfassungs)recht Wechselwirkungen bestehen. Nach Art. 110, Abs. 1, Satz 1 des Grundgesetzes sind alle Einnahmen und Ausgaben des Bundes in einen Haushaltsplan einzustellen. Die voraussichtlichen Ausgaben laut Haushaltsplan sind daher mit den voraussichtlichen (Steuer-)Einnahmen in Ausgleich zu bringen. Zu den Ausgaben laut Haushaltsplan gehört auch der zu erwartende Schuldendienst, der mit entsprechenden Einnahmen in Einklang zu bringen ist. Demzufolge bedingen sich das Haushaltsrecht und das Staatsschuldenrecht gegenseitig, weil der Altschuldenstand den Ausgabenbedarf beeinflusst und zu seiner Deckung entsprechend hohe Einnahmen fordert. Die jährliche Neuverschuldung im Rahmen des Art. 115 GG zur Finanzierung von Investitionen trägt weiter zur Abhängigkeit der Einnahmen und Ausgaben der öffentlichen Haushalte bei (Bonner Kommentar, Grundgesetz, Art. 115 Rz. 53 Lfg. 106, [Juli 2003]). Daraus folgt zugleich, dass die Qualität der Steuergesetze in unmittelbarer Wechselwirkung mit dem Ausgabeverhalten der öffentlichen Haushalte steht: Der Staat braucht hohe (Steuer-)Einnahmen, um seine hohen Ausgaben finanzieren zu können.

##### a) Verschuldung der öffentlichen Haushalte

Die Fakten können in dem jährlich erscheinenden Statistischen Jahrbuch für die Bundesrepublik Deutschland des Statistischen Bundesamtes (zuletzt für 2004) nachgelesen werden. Sie werden von Zeit zu Zeit auch von der Presse und dem Bund der Steuerzahler (z. B. FAZ v. 20.7.2003) aufgegriffen. Dabei geht es um so gigantische Zahlen, dass das Vorstellungsvermögen des Normalbürgers nicht ausreicht, um die hinter diesen Zahlen stehenden Sachverhalte zu verarbeiten.

Laut Statistischem Jahrbuch 2004 (Seite 649) haben die öffentlichen Haushalte in allen Jahren in der Regel immer erheblich mehr ausgegeben als eingenommen. Nur die Zahlen für die letzten sechs Jahre lauten (in Million €):

	Einnahmen (Mio. €)	Ausgaben (Mio. €)	Differenz (Mio. €)
1998	906.549	932.704	./ 26.155

\* Der Autor ist Rechtsanwalt, Fachanwalt für StR und Steuerberater in Schwerin.

## Beratung im steuerlichen Verfahren

1999	929.935	951.294	/J. 21.359
2000	979.322	960.788	/J. 18.534
2001	925.600	975.465	/J. 49.865
2002	921.127	987.904	/J. 66.777
2003	927.093	1.001.742	/J. 74.649

Die Nettokreditaufnahme (neu aufgenommene Kredite abzüglich Tilgung) beträgt laut Statistischem Jahrbuch 2004 (Seite 649) für diese Jahre (in Million €)

1998	= 32.705
1999	= 31.746
2000	= 19.763
2001	= 6.532
2002	= 45.540
2003	= 62.923

Im Jahre 2003 werden ca. 61 % der Gesamtausgaben für Personal (186.107), Zinsaufwand (65.927) sowie Zuschüssen des Bundes an die Rentenversicherung (365.371) verwandt. Die Zahlen für die Vorjahre sind ähnlich.

Die Schulden der öffentlichen Haushalte sind laut Statistischem Jahrbuch 2004 (Seite 675) insgesamt von 1993 = 765,5 Milliarden € auf 1.325,7 Milliarden € im Jahre 2003 angewachsen. Davon entfallen im Jahr 2003 auf den Bund 760,4 Milliarden € (= ca. 57 %), die Länder 414,9 Milliarden € (= ca. 31 %) und die Gemeinden 84 Milliarden € (= ca. 6 %).

Die Dramatik der Verschuldung der öffentlichen Haushalte hat der Bund der Steuerzahler (laut FAZ vom 20.7.2003) wie folgt verdeutlicht:

Würden ab sofort keine Schulden mehr aufgenommen und würde die öffentliche Hand gesetzlich verpflichtet, jeden Monat eine Milliarde € an Schulden zu tilgen, so würde dieser Prozess mehr als 110 Jahre lang dauern müssen, um den Schuldenbetrag vollständig abzutragen.

### b) Verfassungsmäßigkeit des Bundeshaushaltes

Die Schulden der öffentlichen Haushalte finden ihre Rechtsgrundlage in den Artikeln 109 und 115 des Grundgesetzes und den entsprechenden Vorschriften der Länderverfassungen. Im finanzwissenschaftlichen Schrifttum besteht aufgrund der Rechtsprechung des BVerfG (BVerfG v. 18.4.1998 – 2 BvF 1/82, BVerfGE 79, 311 [334]) ein Konsens, dass Art. 109 Abs. 2 GG und Art. 115 GG je eigene normative Beiträge zu einem Staatsschuldenverfassungsrecht enthalten, die zueinander in einem „normativen Ergänzungsverhältnis“ stehen. Art. 109 Abs. 2 GG sagt, dass Bund und Länder bei ihrer Haushaltswirtschaft den Erfordernissen des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts Rechnung zu tragen haben. Art. 115 GG macht die Kreditaufnahme zulasten künftiger Rechnungsjahre von einer Ermächtigung durch Bundesgesetz abhängig (Abs. 1, Satz 1). Nach Art. 1, Satz 2 dürfen die Einnahmen aus Krediten die Summe der im Haushaltsplan veranschlagten Ausgaben für Investitionen nicht überschreiten, Ausnahmen sind nur zulässig zur Abwehr einer Störung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts.

Das BVerfG (BVerfG v. 18.4.1998 – 2 BvF 1/82, BVerfGE 79, 311 [334]) hat aus Art. 115 Abs. 1 GG einen Dualismus von gesamtwirtschaftlicher „Normallage“ und gesamtwirtschaftlicher „Störungslage“ entwickelt und im Zusammenspiel dieser Vorschrift mit Art. 109 Abs. 2 GG eine „dreifache Verschuldungsgrenze“ errichtet (vgl. Bonner Kommentar, Grundgesetz, Art. 109, Rz. 164–165 [Nov. 2004]).

- Im Bereich der gesamtwirtschaftlichen „Normallage“ – also unterhalb der Schwelle zur „Störung“ – bemisst sich die Höchstgrenze der Verschuldung nach den Erfordernissen des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts (bis hin zum Gebot der Nettoschuldentilgung).
- Im Bereich der „Normallage“ findet die Kreditaufnahme ihre Grenze jedenfalls in der Summe der im Haushaltsplan für Investitionen veranschlagten Ausgaben.
- Im Falle einer Störung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichtes bemisst sich die Höhe der zulässigen Kreditaufnahme nach Art. 115 Abs. 1 Satz 2 GG (ggf. i. V. m. Art. 109 Abs. 2 GG).

Der Bundeshaushalt ist nach dem Grundgesetz nur dann verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, wenn zwei Voraussetzungen vorliegen: Die Neuverschuldung darf nach Art. 115 GG nicht höher als die Summe der geplanten Investitionen sein. Ferner muss das Defizit von Bund, Ländern, Gemeinden und Sozialversicherungen laut Maastricht-Vertrag weniger als 3 % des Bruttoinlandsprodukts (BIP) betragen. Gleichzeitig darf die Gesamtverschuldung eines EURO-Landes nach dem Maastricht-Vertrag die Obergrenze von 60 % des BIP nicht übersteigen. Für die Verfassungsmäßigkeit nach Art. 115 GG sind die Daten nach der Finanzstatistik maßgeblich. Dieselbe stellt auf die im Kalenderjahr gebuchten Zahlungsvorgänge ab. Für das gesamtstaatliche Defizit wird die volkswirtschaftliche Gesamtrechnung (VGR) herangezogen (vgl. Handelsblatt v. 5./6./7.11.2004). Die Bundesrepublik Deutschland verstößt seit dem Jahr 2002 permanent gegen den EU-Stabilitätspakt, weil die jährliche Neuverschuldung regelmäßig über 3 % des BIP liegt, nämlich 3,7 % in 2002, 3,8 % in 2003, 3,9 % in 2004 und 3,4 % in 2005 (Handelsblatt v. 27.10.2004).

### c) Höhere Neuverschuldung der EU-Länder

Die Reaktionen auf diesen nicht EU-konformen Zustand sind völlig unterschiedlich. Insbesondere auf Drängen der deutschen Bundesregierung (Handelsblatt v. 21./22./23.1.2005) haben sich die EU-Finanzminister nach monatelangem Streit auf eine Reform des 1997 beschlossenen EU-Stabilitätspaktes geeinigt, die den Mitgliedsländern den Weg für höhere Schulden ebnen wird. Die Neuverschuldungsgrenze von 3 % des BIP bleibt zwar bestehen. Bei einer Überschreitung der Neuverschuldungsgrenze von 3 % des BIP folgt jedoch nicht automatisch ein Strafverfahren, wenn das Staatsdefizit nur „für kurze Dauer“ über 3 % liegt. Im übrigen können in Zukunft Kosten für Reformen der Renten- und Gesundheitssysteme zu einem Verzicht auf ein Defizitverfahren führen. Ausgaben für „internationale Solidarität“ (Ent-

wicklungshilfe, Militäreinsätze, Bildungs- und Forschungsausgaben, Kosten der Wiedervereinigung) dürfen bei der Defizitrechnung ausgespart werden (Handelsblatt v. 22.3.2005).

#### d) Warnungen vor weiterer Neuverschuldung

Vor der immer weiter fortschreitenden Verschuldung der öffentlichen Haushalte warnen zahlreiche Stimmen: Der Präsident des Bundesrechnungshofes, Engels, sieht den Bund im November 2004 durch dessen Gesamtverschuldung auf die politische Handlungsunfähigkeit zusteuern. Die beständig hohe Neuverschuldung werde in absehbarer Zeit dazu führen, dass die Zinsausgaben des Bundes doppelt so hoch wie die Investitionen sein werden. Engels fordert daher neue verfassungsrechtliche Bestimmungen für die Staatsverschuldung. In „wirtschaftlichen Normalzeiten“ müsse dem Bund die Kreditaufnahme untersagt werden (Handelsblatt v. 17.11.2004).

Der ehemalige Präsident des BVerfG und Alt-Bundespräsident Herzog, fordert eine „absolute Verschuldungsgrenze“: Die Neuverschuldung dürfe im Haushaltsjahr einen bestimmten Prozentsatz vom Bruttosozialprodukt nicht überschreiten. Eine in diesem Sinne absolute Schulden- grenze habe den Vorteil, dass Entscheidungen in Berlin und nicht in Karlsruhe fallen (Handelsblatt v. 4.1.2005). Auch die Volkswirte deutscher Großbanken warnen wegen des deutschen Schuldenstandes vor einer „Zeitbombe“ im Staatshaushalt (Handelsblatt v. 15.10.2004).

#### e) Jahresabschlüsse auf kommunaler Ebene

Auf kommunaler Ebene gibt es eine – von der Öffentlichkeit weitestgehend nicht zur Kenntnis genommen – erfreuliche Entwicklung: Nach einem Beschluss der Innenministerkonferenz vom November 2003 sollen die Kommunen in den kommenden Jahren auf die doppelte Buchführung umstellen (Handelsblatt v. 26.4.2005). Die seit Jahrhunderten vom Staat praktizierte Kameralistik (= Einnahme-Überschussrechnung) berücksichtigt nur die tatsächlichen Einnahmen und Ausgaben und lässt Vermögen und Schulden außer Betracht. Einzelne Gemeinden haben bereits Jahresabschlüsse nach kaufmännischen Grundsätzen aufgestellt. Die Stadt Salzgitter hat dies mit dem Ergebnis getan, dass sie Ende 2005 ein negatives Reinvermögen in Höhe von 43 Million € hat und damit insolvent sein wird (Handelsblatt v. 26.4.2005).

Die Stadt Hiddenhausen in Nordrhein-Westfalen hat als erste Gemeinde einen vollständigen kaufmännischen Jahresabschluss mit Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, Lagebericht und Anhang zum 31.12.2003 mit einem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft vorgelegt (Handelsblatt v. 6.7.2005).

Der Beschluss der Innenminister ist zu begrüßen, weil er auf kommunaler Ebene endlich dazu führt, die kommunalen Finanzen in einem realistischen Bild darzustellen. Bezeichnend ist allerdings, dass weder die Länder noch gar der Bund auch nur daran denken, ähnliche Wege zu gehen. Dabei ist z. B. seit Jahrzehnten bekannt, dass es auf Länder- und Bundesebene nicht einmal Ermittlungen darüber gibt, in welcher Höhe Pensionsver-

pflichtungen der Länder und des Bundes bestehen und ggf. zu passivieren wären.

Wenn der Vorschlag von *Paulus*, Professor für Insolvenzrecht an der Humboldt-Universität Berlin, Gemeinden sollten wie Unternehmen in die Insolvenz gehen können (vgl. Handelsblatt v. 26.4.2005), auch auf Landes- und Bundesebene mit der Konsequenz gefolgt würde, dass dann auch das Insolvenzstrafrecht auf die für die Verschuldung der öffentlichen Haushalte Verantwortlichen auf allen Ebenen anzuwenden wäre, wäre dies sicher ein drastischer Weg in Richtung Eindämmung der Schulden der öffentlichen Hände.

### 3. These: Gesamtverschuldung und Haushaltsvolumen sind verfassungsrechtlich für Bund, Länder und Gemeinden festzuschreiben

Angesichts einer Staatsverschuldung, deren Rückführung laut Bund der Steuerzahler – wenn sie denn überhaupt geschehen würde – mehrere zukünftige Generationen in Anspruch nehmen wird, kann aber nicht gewartet werden, bis der Gesetzgeber sich dazu entschließt, das Insolvenzrecht auf die öffentlichen Haushalte anzuwenden. Der eigentliche Missstand ist, dass die Regelungen des Grundgesetzes nicht mehr greifen, weil sie diese Staatsverschuldung zugelassen haben. Maunz hat in seinem Kommentar zu Art. 115 GG (Stand 1981) noch gemeint, Art. 115 „solle einer Verschuldung vorbeugen, die den Bundeshaushalt in der Zukunft zu stark belastet und das gesamtwirtschaftliche Gleichgewicht beeinträchtigt“ (*Maunz/Dürig*, Grundgesetz, Art. 115 Rz. 30). Angesichts der Entwicklung der Staatsverschuldung seit diesem Ausspruch von Maunz im Jahre 1981 kann dieses Verständnis des Art. 115 GG nur noch als überholt bezeichnet werden. Die tatsächlichen Verhältnisse haben sich so drastisch geändert, dass der Verfassungsgeber diesem Sachverhalt nicht mehr ausweichen kann und darf.

Das Grundgesetz regelt bis in die letzten Feinheiten unzählige Sachverhalte. Aber vor einem der gravierendsten öffentlichen Probleme, nämlich der Staatsverschuldung, weicht das Grundgesetz aus. Wenn Art. 20 Abs. 2 Satz 1 GG sagt, dass „alle Staatsgewalt vom Volke ausgeht“, dann kann es nicht mehr länger angehen, dass die Verfassung eine Staatsverschuldung zu Lasten zukünftiger Generationen zulässt, gegen die der Staatsbürger sich offenbar nicht mit Erfolg wehren kann. Das BVerfG versteht Art. 21 Abs. 2 GG und Art. 20 Abs. 2 GG zwar so, dass die Willensbildung des Volkes und die Bildung des staatlichen Willens durch seine verfassten Organe unterschieden werden müssten. Von dieser Unterscheidung gehe das Grundgesetz aus. Es handele in Art. 21 Abs. 1 GG von der Willensbildung des Volkes, in Art. 20 Abs. 2 GG von der Bildung des Staatswillens (BVerfG v. 19.7.1996 – 2 BvF 1/65, BVerfGE 20, 56 [98]). Nur dann, wenn das Volk als Verfassungsorgan durch Wahlen und Abstimmungen selbst die Staatsgewalt ausübe (Art. 20 Abs. 2 GG), falle die Äußerung des Volkswillens mit der Bildung des Staatswillens zusammen (BVerfG v. 30.7.1958 – 2 BvF 3, 6/58, BVerfGE 8, 104 [113]). Aus dem Verfassungsgrundsatz, dass alle Staatsgewalt vom Volke ausgeht (Art. 20 Abs. 2 Satz 1 GG), folgt also kein Anspruch des Staatsvolkes auf ein bestimmtes Handeln der staatli-

chen Organe. Das Staatsvolk hat damit verfassungsrechtlich keinen Anspruch auf ein bestimmtes Haushaltsgebahren und damit auf die Einhaltung bestimmter Verschuldungsgrenzen durch die staatlichen Organe.

Allerdings hat sich die Verschuldung der öffentlichen Haushalte – wie oben geschildert wurde – so dramatisch zu Lasten künftiger Generationen ausgeweitet, dass aus Art. 20 Abs. 2 Satz 1 GG zumindest der Verfassungsgrundsatz abzuleiten ist, dass die Gesamtverschuldung der öffentlichen Körperschaften (nicht bloß die Nettoverschuldung) durch die Verfassung eindeutig festzulegen ist. Denn die Staatsverschuldung ist unter allen Regierungen immer nur weiter gewachsen und nicht zurückgeführt worden.

#### a) Absolute Verschuldungsgrenzen notwendig

Es ist daher **erstens** unerlässlich, dass in die Verfassungen des Bundes und der Länder absolute Verschuldungsgrenzen aufgenommen werden, wie Herzog dies gefordert hat (Handelsblatt v. 4.1.2005). Diese sollten sich allerdings nicht lediglich auf die „Neuverschuldung“ beziehen (so Herzog), sondern auf den Gesamtschuldenstand der öffentlichen Körperschaft.

#### b) Kein Ermessensspielraum für (Neu-) Verschuldung

**Zweitens** sollte die Bemessungsgrundlage für die absolute Verschuldungsgrenze sich durch einen einfachen Rechenvorgang ermitteln lassen. Der jetzt aufgeweichte EU-Stabilitätspakt enthält so viele unbestimmte Rechtsbegriffe und Ausweichmöglichkeiten, dass er geradezu auffordert, die Verschuldungsgrenzen weiter auszudehnen. Selbst das BVerfG räumt dem deutschen Gesetzgeber im Rahmen der Entscheidungen zu Art. 115 Abs. 1 Satz 2 GG einen Gestaltungsfreiraum für politisches Handeln ein, innerhalb dessen der Gesetzgeber politische Entscheidungen zu treffen befugt sei (BVerfG v. 18.4.1998 – 2 BvF 1/82, BVerfGE 79, 311 [342]). Wenn der Haushaltsgesetzgeber diesen politischen Freiraum dazu ausnutzt, Schulden zu Lasten mehrerer Generationen anzuhäufen, dann kann dem Gesetzgeber dieser Gestaltungsfreiraum von Verfassungswegen aus rechtsstaatlichen Gründen (Art. 20 GG) nicht so zugestanden werden.

#### c) Verschuldungsgrenze nicht nur für den Bund, sondern auch für Länder und Gemeinden

**Drittens** sollte eine Bemessungsgrundlage für die absolute Verschuldungsgrenze nicht nur für den Bundeshaushalt, sondern auch für die Länderhaushalte und die kommunalen Haushalte gefunden werden. Das nach dem Maastricht-Vertrag maßgebliche Bruttoinlandsprodukt mag auf Bundesebene festgelegt werden können. Auf Landes- und Kommunalebene ist ein „Bruttolandesprodukt“ oder ein „Bruttokommunalprodukt“ nicht feststellbar oder nur durch unverhältnismäßigen Verwaltungsaufwand zu ermitteln. Im Übrigen sollte den einzelnen Bundesländern oder gar den Kommunen nicht die Möglichkeit eröffnet werden, wie der Bund durch zahlreiche Ausnahmeregelungen immer neue Schlupflöcher für

neue Schuldenaufnahmen auszunützen oder zu schaffen. Für Bund, Länder und Gemeinden sollte also durch die Verfassung eine feste, durch einfache Rechenoperation zu ermittelnde Bemessungsgrundlage für die absolute Verschuldung der jeweiligen Körperschaft vorgeschrieben werden.

#### d) Haushaltvolumen für Bund, Länder und Gemeinden verfassungsrechtlich festzulegen

**Viertens** reicht eine neue Staatsschuldenverfassung nicht. Erforderlich ist eine Neustrukturierung der Finanzverfassung von Bund, Ländern und Gemeinden. Den Körperschaften des öffentlichen Rechts (Bund, Länder, Gemeinden) muss durch die Verfassung ein fester Rahmen gegeben werden, in welchem Umfang sie wirtschaften dürfen. Unternehmen und Privatleute fragen vor einer Investition zuerst, wie viel Eigenkapital für die Investition zur Verfügung steht und in welcher Höhe ggf. mit einer Kreditgewährung gerechnet werden kann. Der Staat handelt genau umgekehrt, er investiert oder gibt Geld für Löhne und Zinsen aus und beschafft sich die nicht vorhandenen liquiden Mittel durch immer weitere Kreditaufnahmen.

Stabilität in das Finanzgebaren von Bund, Ländern und Gemeinden kann demzufolge nur dann einkehren, wenn die Verfassung den jeweiligen Körperschaften eine durch einfache Rechenoperation zu ermittelnde Zahl für die Größe des Haushaltes des jeweiligen Kalenderjahres vorgibt.

#### 4. Bemessungsgrundlage für Haushaltvolumen von Bund, Ländern und Gemeinden = Gesamtbetrag der Einkünfte

Meines Erachtens sollte **Bemessungsgrundlage für das Haushaltvolumen von Bund, Ländern und Gemeinden der Gesamtbetrag der Einkünfte im steuerlichen Sinne aller im Zuständigkeitsbereich der Körperschaft (Bund, Land oder Gemeinde) ansässigen Steuerpflichtigen** sein. Hierfür sprechen im Einzelnen folgende Überlegungen.

#### a) Kein Ermessensspielraum

Der Gesamtbetrag der Einkünfte aller Steuerpflichtigen der Körperschaft im steuerlichen Sinne ist durch einfache Rechenoperation in den Rechenzentren der einzelnen Oberfinanzdirektionen feststellbar. Er kann nicht manipuliert werden. Es besteht keine Möglichkeit mehr, wie derzeit noch beim reformierten EU-Stabilitätspakt, neue Ausweichmöglichkeiten für weitere Schuldenaufnahmen zu schaffen. Ein Hindernis für die Feststellung des Gesamtbetrages der Einkünfte aller Steuerpflichtigen im steuerlichen Sinne einer Gemeinde kann nicht sein, dass nicht jede Gemeinde ein eigenes Finanzamt hat. Die Zuständigkeitsbereiche der Gemeinden und der Finanzämter decken sich vielfach nicht. Finanzämter sind häufig für viele Gemeinden zuständig. Die Rechenzentren bei der Oberfinanzdirektion können trotzdem den Gesamtbetrag der Einkünfte aller Steuerpflichtigen im steuerlichen Sinne für jede einzelne Gemeinde feststellen.

### b) Höhe der Haushalte und der Gesamtverschuldung

Wenn der Gesamtbetrag der Einkünfte (steuerlich) Bemessensgrundlage sowohl für das Haushaltsvolumen als auch für die Gesamtverschuldung (nicht bloß Neuverschuldung) sein soll, dann muss durch den jeweiligen Souverän von Bund, Ländern und Gemeinden per Gesetz entschieden werden, in welcher Höhe der Bemessungsgrundlage die öffentlichen Körperschaften (Bund, Länder, Gemeinden) ihre Haushalte aufstellen und sich verschulden dürfen. Wenn der hier gemachte Vorschlag in die Praxis umgesetzt werden soll, werden sicher vorher Proberechnungen für Gemeinden, Länder und den Bund gemacht werden müssen.

Für die zulässige Höhe des Haushaltes der jeweiligen Körperschaft wäre denkbar das Mittel zwischen dem Körperschaftssteuersatz (= 25 %) sowie dem jeweiligen höchsten Einkommenssteuersatz zzgl. ca. 6 % Gewerbesteuer (da nicht alle Einkommenspflichtigen gewerbesteuerpflichtig sind). Ob diese Prozentsätze vom Gesamtbetrag der Einkünfte aller Steuerpflichtigen der öffentlichen Körperschaft auf allen Ebenen (Gemeinden, Länder, Bund) einheitlich anzuwenden sind, müsste geprüft werden. Ggf. müssten für Bund und Länder anderen Prozentsätze genommen werden, weil die Sachverhalte dort anders gelagert sind als bei den Gemeinden. Für die zulässige Gesamtverschuldung wäre an einen Satz von 40 %–60 % des Haushaltes der Körperschaft zu denken. Dieses Denkmodell würde Gemeinden, Bund und Ländern ein stabiles Haushaltsrecht und eine stabile Schuldenverfassung geben.

### c) Praktikabilität des Verfahrens

Das in diesem Sinne neue Haushaltsrecht und Schuldrecht von Gemeinden, Ländern und Bund ist nicht deshalb unpraktikabel, weil der Gesamtbetrag der Einkünfte aller Steuerpflichtigen der jeweiligen Körperschaft sich immer erst nach Abschluss der Veranlagungsarbeiten in den Finanzämtern für den jeweiligen Veranlagungszeitraum feststellen lässt. Bund, Länder und Gemeinden müssen Haushaltspläne für das Folgejahr aufstellen und können mit ihren Haushaltsplänen für das Folgejahr nicht bis in das übernächste Jahr warten, bis der Gesamtbetrag der Einkünfte für das Folgejahr durch die Veranlagungsarbeiten in den Finanzämtern feststeht. In die Haushaltspläne für das Folgejahr können Gemeinden, Länder und Bund von einem Erfahrungswert für die jeweilige Körperschaft ausgehen. Soweit sich am Ende des Folgejahres aufgrund der Rechnungslegung über alle Einnahmen und Ausgaben Über- oder Unterdeckung ergeben, können diese auf das Folgejahr vorgetragen werden.

### d) Art. 20 Abs. 2 Satz 1 GG als Leitsatz des Finanzwesens öffentlicher Haushalte

Der Vorschlag der Bindung der Gesamtverschuldung und des Haushaltsvolumens der öffentlichen Körperschaft (Gemeinde, Land oder Bund) an den Gesamtbetrag der Einkünfte aller Steuerpflichtigen der Körperschaft würde bewirken, dass ein tragender Verfassungsgrundsatz („Alle Staatsgewalt geht vom Volke aus“, Art. 20 Abs. 2

Satz 1 GG) zum Leitsatz des Finanzwesens der öffentlichen Körperschaften würde. Das Finanzwesen der öffentlichen Körperschaften würde demokratisiert. Die öffentlichen Körperschaften können nicht mehr wie bisher zu Lasten mehrerer zukünftiger Generationen Schulden aufnehmen. Sie können Haushaltspläne nur noch in dem Umfang aufstellen, die der Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen in ihrem Zuständigkeitsbereich entspricht.

Man kann natürlich fragen, ob dies ein sachgerechter Anknüpfungspunkt ist. Ist der Finanzierungsbedarf der öffentlichen Haushalte nicht vielmehr aufgrund der durch Recht und Gesetz festgelegten Aufgaben zu bestimmen? Ist die Bindung der öffentlichen Haushalte und der Gesamtverschuldung an den Gesamtbetrag der Einkünfte aller Steuerpflichtigen der Körperschaft daher nicht sachfremd und vielleicht willkürlich? Die Frage rührt an das Grundverständnis des öffentlichen Finanzwesens.

Die öffentliche Diskussion um den „Abbau von Subventionen“ und „Einsparungen“ wird jedenfalls von Seiten der Staatsvertreter häufig nur zu Lasten der Steuerzahler geführt. Dem Steuerzahler sollen Steuervergünstigungen gestrichen und dadurch das Steueraufkommen erhöht werden. Von Staatsvertretern sind selten oder gar nicht Vorschläge zu hören, dass der Staat weniger ausgeben solle und daher auch weniger Steuereinnahmen brauche. Die hier vorgeschlagene Bindung der Einnahmen und Ausgaben der öffentlichen Haushalte sowie ihrer Gesamtverschuldung an den Gesamtbetrag der steuerlichen Einkünfte aller Steuerpflichtigen im Zuständigkeitsbereich der Körperschaft würde dieser Diskussion um „Subventionsabbau“ und „Haushaltseinsparungen“ ein Ende bereiten. Die öffentlichen Haushalte hätten einen festen Rahmen, in dem sie haushalten könnten und dürften. Verschuldungen öffentlicher Kassen wären nur noch in dem zulässigen Rahmen möglich.

Ich halte angesichts der permanenten öffentlichen Haushaltsmisere einen anderen Weg zur Gesundung der öffentlichen Haushalte nicht mehr für gangbar. Wenn dieser Vorschlag in die Praxis umgesetzt wird, wird es zwangsläufig zu sehr harten Einschnitten für die öffentlichen Haushalte kommen. Wenn den öffentlichen Haushalten verfassungsrechtlich nur noch eine Gesamtverschuldung in bestimmter Höhe zugestanden wird, wird der Abbau der Schuldenberge nur mit einer Übergangsregelung möglich sein. Auf einmal oder nur in wenigen Jahren werden diese Schulden nicht zurückzuführen sein. Wenn die öffentlichen Haushalte keine neuen Schulden mehr aufnehmen dürfen, vielmehr bestehende Schulden nach und nach abbauen müssen, wird die Wahrnehmung staatlicher Aufgaben in ihrer ganzen Bandbreite auf den Prüfstand müssen. Der finanzielle Spielraum des Staates in allen seinen Gliederungen wird so eng werden, dass praktisch nur noch die unabweisbar hoheitlichen Aufgaben finanzierbar sein werden. Viele, insbesondere die Vertreter des Staates, werden fragen, ob es dies wert ist und ob das nicht erheblich zu weit geht. Wenn die Alternative aber eine weiter fortschreitende Staatsverschuldung zu Lasten zukünftiger Generationen ist, dann führt meines Erachtens nur die hier ins Auge gefasste Neuordnung des öffentlichen Finanzwesens zu einer Stabilisie-

zung des Haushaltswesens und der Gesamtverschuldung der öffentlichen Haushalte.

Im Übrigen hätte der hier gemachte Vorschlag auch einen positiven Effekt nicht nur für Arbeitgeber und Arbeitnehmer, sondern auch für die öffentlichen Haushalte. Wenn der Staat nämlich nicht mehr in dem gigantischen Umfang wie bisher Kredite aufnehmen darf, können die frei werdenden Mittel als Kredite an die Wirtschaft gegeben werden, die Kredite dringend brauchen würde. Das schafft Arbeitsplätze und stärkt die Finanzkraft der Unternehmen. Davon würden mittelbar wiederum die öffentlichen Haushalte profitieren, weil Unternehmen mit Gewinnen die Bemessungsgrundlage für die öffentlichen Haushalte und den Spielraum für die Kreditaufnahme der öffentlichen Hände erweitern würden.

#### e) ... sowohl für den Haushalt als auch für die Gesamtverschuldung ...

Das hier vorgeschlagene System wird nur dann zu einer Stabilisierung der öffentlichen Haushalte führen können, wenn der Gesamtbetrag der Einkünfte aller Steuerpflichtigen der jeweiligen Körperschaft als Bemessungsgrundlage sowohl für den Haushalt als auch für die Gesamtverschuldung der Körperschaft angenommen wird. Würde der Gesamtbetrag nur Bemessungsgrundlage für den Haushalt sein, könnte die Körperschaft wie bisher weiter ohne Limitierung Schulden aufnehmen. Das würde dem hier befürworteten System verfassungsrechtlicher Vorgaben für die Höhe der Haushalte der öffentlichen Körperschaften **und** ihrer Gesamtverschuldung widersprechen. Es kann aus den gleichen Gründen nicht befürwortet werden, die Gesamthöhe der Schulden der öffentlichen Haushalte von Verfassung wegen festzuschreiben, das Haushaltsvolumen der öffentlichen Körperschaften dagegen freizugeben. Wenn der Verfassungsgrundsatz des Art. 20 Abs. 2 Satz 1 GG („Alle Staatsgewalt geht vom Volke aus“) oberster Verfassungsgrundsatz auch für das öffentliche Finanzwesen sein soll, dann muss konsequent dieser Grundsatz sowohl für die Gesamtverschuldung und auch das Haushaltsvolumen der Körperschaften Anwendung finden.

#### f) Furcht vor hohen Steuersätzen unbegründet

Meines Erachtens muss keine Befürchtung bestehen, dass die Steuersätze ins Unermessliche steigen werden, wenn die öffentlichen Körperschaften nicht mehr Schulden in dem Umfang wie bisher aufnehmen dürfen und daher zur Deckung des Finanzbedarfs auf Steuereinnahmen in möglichst großer Höhe angewiesen sein werden. Dies wird schon dadurch verhindert, dass die öffentlichen Körperschaften ihre Haushaltsvolumen nicht unbegrenzt ausdehnen dürfen, sondern begrenzt sind auf einen festzulegenden Prozentsatz des Gesamtbetrages der Einkünfte aller Steuerpflichtigen in ihrem Zuständigkeitsbereich (Mittel zwischen Körperschaftssteuersatz und Einkommenssteuersatz zzgl. Zuschlag für Gewerbesteuer). Im Übrigen wird – wie bisher auch die politische Auseinandersetzung entschieden, welches Steuersystem und welche Steuerhöhe Gesetz wird.

**Fazit:** Dem Leser dieser Zeitschrift, der sich in erster Linie für Probleme der Abgabenordnung interessiert, ist ein Ausflug in Probleme des Haushaltsrechts und der Staatsverschuldung zugemutet worden. Es sollte verdeutlicht werden, dass Steuervereinfachung und Steuergerechtigkeit – also zentrale Grundsätze des Abgabenrechtes – sich nur verwirklichen lassen werden, wenn das Finanzwesen des Staates (insbesondere seine absolute Verschuldenshöhe und sein Haushaltvolumen) von eindeutig berechenbaren Verfassungsgrundsätzen geprägt werden. Wenn dem Staat vorgegeben ist, in welcher Höhe er wirtschaften darf und wie viel Schulden er insgesamt aufnehmen darf, braucht er nicht immer kompliziertere und selbst für Fachleute nicht mehr überschaubare Steuergesetze zu erlassen. Eine stabile Finanzverfassung der öffentlichen Hände ist Voraussetzung dafür, dass das Steuerchaos ein Ende findet. Steuerreformen jeglicher Art können nur dann zu Steuergerechtigkeit führen, wenn das öffentliche Finanzwesen einfach und gerecht wird.

Die Vorstellung der neuen Landesregierung in Nordrhein-Westfalen, eine Kommission mit zwölf Unternehmern aus Mittelstand und Großkonzernen könne ein Sanierungskonzept für den Landeshaushalt erarbeiten (Handelsblatt v. 9./10./11. September 2005), kann nur als Verlegenheitslösung bezeichnet werden. Bund, Länder und Gemeinden brauchen klare, durch die Verfassung vorgegebene Maßstäbe für ihr Finanzwesen, insbesondere für die absolute Höhe der Verschuldung und die Höhe ihrer Haushalte. Mit dem vorliegenden Beitrag sollte versucht werden, praktikable Wege in diese Richtung aufzuzeigen.