

Gibt es „Gerechtigkeit“ in der Steuerpolitik ?

-

**Der politisch-philosophische Diskurs über Recht und
Gerechtigkeit am Beispiel der Entstehung des modernen
Einkommensteuerrechts in der Weimarer Republik**

Inauguraldissertation

zur Erlangung des Grades eines

Dr. phil.

**am Fachbereich Politik- und Sozialwissenschaften
der Freien Universität Berlin**

vorgelegt von

Mark Hacker

Stuttgart/Berlin

2013

Erstgutachter: Frau PD Dr. Sabine Berghahn

Zweitgutachter: Frau Prof. Dr. Cilja Harders

Tag der Disputation: 5. Dezember 2012

Vorwort

Die Geschichte des Steuerwesens und steuerpolitische Themen führen in der wissenschaftlichen Diskussion ein Schattendasein. Politikwissenschaftler, Historiker und Ökonomen befassen sich nur äußerst selten mit den vergangenen Leistungen von Finanzpolitikern und Finanzwissenschaftlern. Wird das Leben einer solchen Persönlichkeit doch Gegenstand einer wissenschaftlichen Abhandlung, tritt der finanzpolitische Verdienst dieser Personen meistens zu Gunsten ihrer allgemeinen politischen Karriere in den Hintergrund. Ohnehin ist der Kreis potentieller Leser solcher Abhandlungen angesichts der Komplexität, die die Materie mit sich bringt, gering. Mit Blick auf die kurze Lebensdauer von Steuergesetzen kostet es überdies viel Mühe, in der aktuellen Literatur einigermaßen „auf dem Laufenden“ zu bleiben. Die Beschäftigung mit historischen, längst nicht mehr gültigen Gesetzen scheint daher obsolet und nicht zielführend zu sein.

Trotzdem könnte gerade die Finanzpolitik viele politische und sachliche Fehler vermeiden, wenn sie sich intensiver mit ihrer eigenen Geschichte befasste. Viele Vorhaben, die in der aktuellen Tagespolitik der Bevölkerung und auch der Fachwelt als neu verkauft werden, sind längst nicht so aktuell, wie uns die Verfasser glauben lassen möchten. In der Tat findet sich wenig, was nicht in dieser oder einer anderen Form schon vorgeschlagen oder ausprobiert wurde.

Die vorliegende Arbeit befasst sich mit jener Steuerart, die in einzigartiger Weise das Steuersystem des 20. Jahrhunderts geprägt hat und auch noch im 21. Jahrhundert prägt und prägen wird - der Einkommensteuer. Grundlage der Untersuchung ist eine Definition der Einkommensteuer in ihrer modernen und gerechten Form, wie sie den in unserer Gesellschaft gängigen und aktuellen Vorstellungen entspricht. Spricht man heute von einer Einkommensteuer oder generell von Einkommen, werden nur wenige Fachleute in der Lage sein, diese Begriffe wissenschaftlich fundiert zu definieren. Eine einheitliche Meinung wird man ohnehin nicht finden. Ausgehend von der Zersplitterung des Einkommensteuerrechts auf Länderebene vor dem Ersten Weltkrieg und der ersten reichseinheitlichen Einkommensteuer 1920 geht die Abhandlung zur Steuerreform des Jahres 1925 über, auf deren Einkommensteuergesetz auch unser heutiges Recht beruht.

IV

In keinem anderen Gebiet sind Wirtschafts- und Politikwissenschaft so verzahnt, wie in der Steuerpolitik, viele Werke beleuchten hier jedoch nur die politikwissenschaftliche oder die betriebswirtschaftliche Sichtweise bzw. bei der Erforschung vergangener Zeiten der historischen Sichtweise. Dabei sollte man jedoch kein Gebiet außer Acht lassen, da erst das Zusammenspiel aller Teildisziplinen ein Bild des großen Ganzen ermöglicht. Die Arbeit ist folgerichtig interdisziplinär ausgerichtet und betrifft sowohl die Betriebswirtschaftslehre, die Geschichtswissenschaft als auch die Politikwissenschaften. Dabei wurde versucht, die verschiedenen fachspezifischen methodischen Vorgehensweisen der berührten Disziplinen zu verbinden und bei der Analyse zu beachten:

1. In politisch-historischer Sicht musste ich feststellen, dass viele namhaften Autoren und Wissenschaftler sich intensiv mit der Person Matthias Erzbergers befasst haben und auch die verfassungsrechtlichen Grundlagen und die Konstituierung der Weimarer Republik außerordentlich gut erforscht sind. Jedoch hat sich bisher kaum jemand mit der Geschichte des Steuerwesens und hier insbesondere mit dem Abschluss der Einkommensteuergesetzgebung befasst.

Meine Herangehensweise war eine umfassende Analyse der zeitgenössischen Publikationen der Fachwelt und der Tagespresse. Nur so war es mir möglich, auf den eigentlichen Kern der Aussagen zurückzukommen und die historische Entwicklung möglichst wahrheitsgetreu, im Sinne von unbeeinflusst von der Darstellung durch die Nachwelt, zu untersuchen. Zusätzlich habe ich die historische Entwicklung hin von den ersten „Einkommens-“ Steuern hin zum jetzigen Verständnis einer Einkommensteuer aufgezeigt. Durch die Einbettung in die zeitliche Entwicklung war es mir möglich darzustellen, welche Ideen aufgeworfen wurden und wie diese sich auf den laufenden Gesetzgebungsprozess ausgewirkt bzw. in diesen Eingang gefunden haben.

2. In politisch-philosophischer Hinsicht gibt es bisher kaum ein Werk, welches sich mit der Frage einer gerechten Einkommensteuer befasst. Die Frage, wann eine Steuer gerecht ist, ist vielmehr stets Gegenstand allgemeiner Ausführungen zum Steuerrecht als Ganzem, der individuellen Steuerbelastung von Einzelpersonen oder im Hinblick auf Überlegungen, die Aufbringung der notwendigen Finanzmittel möglichst gerecht auf die steuerpflichtige Bevölkerung zu verteilen. Ausführliche Untersuchungen der Frage einer gerechten Einkommensteuer gibt es nach meinem Erkenntnisstand kaum. Um dies zu ermöglichen, habe ich mich mit den maßgebenden Theorien der Gerechtigkeit auseinandergesetzt und diese auf die Einkommensteuer übertragen. Ausge-

hend von unserem jetzigen politischen Wertesystem wurden Kriterien definiert, anhand derer eine Beantwortung der Frage, wann eine Einkommensteuer gerecht ist, ermöglicht wird. Daneben habe ich den Prozess der politischen Willensbildung in der Weimarer Nationalversammlung sowie im Reichstag und den weiteren Gremien durch die Auswertung der vorhandenen Protokolle und Drucksachen analysiert. Ziel war es aufzuzeigen, inwiefern sich die einzelnen politischen Strömungen im Gesetz durchsetzen konnten sowie den Blick auf die sozialen und institutionellen Zusammenhänge zu richten, unter denen die Einkommensteuergesetze zustande kamen. Es sollte gezeigt werden, warum die Gesetze gerade in ihrer kodifizierten Form zustande kamen.

3. Der finanzwissenschaftliche Erkenntnisgewinn umfasst zwei Bereiche: Zum einen will ich den Blick der Steuerwissenschaftler auf ihre eigene Geschichte schärfen. Angesichts der Fülle an Neupublikationen und der sich stetig ändernden Gesetze befasst man sich dort kaum mit der eigenen Geschichte. Dies ist nicht nur bedauerlich, sondern man verpasst dadurch auch viele Möglichkeiten vermeintlich neue Ideen schnell zu beurteilen. Denn bis heute gilt die teleologische Auslegung gemäß dem ursprünglichen Sinn des Gesetzgebers, welcher sich eben auch bereits in diesen Gesetzen manifestiert. Daneben ist vieles nicht so neu, wie man im aktuellen Tagesgeschehen vermutet. Zum anderen soll meine Arbeit eine gewisse Fundierung der Charakteristika der „modernen“ Einkommensteuer ermöglichen.

Meine Herangehensweise in finanz- und steuerwissenschaftlicher Hinsicht war eine Analyse und Erläuterung des Gesetzestextes der beiden Einkommensteuergesetze von 1920 und 1925 mittels der zeitgenössischen Kommentarliteratur und den entsprechenden Fachzeitschriften. Ausgehend von den zuvor herausgearbeiteten Merkmalen der modernen Einkommensteuer erfolgte dann eine Beurteilung, ob die Gesetze tatsächlich als modern anzusehen sind.

Diese verschiedenen Zielsetzungen und Herangehensweise führten zu der notwendigen Verknüpfung der Politikwissenschaft, der Geschichtswissenschaft und der Steuerlehre. Hierbei sollten alle wissenschaftlichen Disziplinen gleichermaßen berücksichtigt werden um eine tatsächliche Interdisziplinarität herzustellen.

VI

Danken möchte ich meinem Partner bei Hacker & Partner Herrn StB Dipl.-Finanzwirt (FH) Jörg Bohnacker für seine hilfreichen Ratschläge bei der Beurteilung und Definition der modernen und gerechten Einkommensteuer sowie Herrn Dipl.-Ing. Marco Hoppe für seine Unterstützung bei der graphischen Darstellung der verschiedenen Tarifkonstruktionen. Außerdem möchte ich Frau Simone Rittershaus für ihre Hilfe bei der typographischen Anfertigung von Teilen des Manuskriptes und Frau Dr. Susanna Gilbert-Sättele für ihre Korrekturhilfe und Lektoratstätigkeit meinen Dank aussprechen.

Stuttgart, im Januar 2013

Mark Hacker

VII

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	III
Inhaltsverzeichnis	VII
Objekt und Zielsetzung	1
I. Die Grundlagen der modernen und gerechten Einkommensteuer	7
1. Das Grundprinzip der modernen Einkommensteuer	7
1.1. Die historische Entwicklung und die Voraussetzungen einer modernen Einkommensteuer	7
1.2. Der Begriff des Einkommens	12
1.2.1. Der Einkommensbegriff in wissenschaftlicher und fiskalischer Sicht	12
1.2.2. Historische Theorien des Einkommensbegriffes	14
1.2.3. Die Quellentheorie	19
1.2.4. Die Reinvermögenszugangstheorie	22
1.3. Charakteristika der modernen Einkommensteuer	27
2. Das Grundprinzip der gerechten Einkommensteuer	32
2.1. Ziele und Grundsätze der Besteuerung	32
2.2. Was ist (Steuer-)Gerechtigkeit?	35
2.2.1. Absolute und relative Gerechtigkeit	35
2.2.2. Allgemeine Gerechtigkeitsregeln	39
2.2.3. Anhaltspunkte für eine gerechte Steuer	43
2.3. Steuerliche Leistungsfähigkeit als Grundlage der steuerlichen Gerechtigkeit	46
2.3.1. Grundzüge des Leistungsfähigkeitsprinzips	46
2.3.2. Bezugspunkte der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit	47
2.3.3. Die Opfertheorien als vorherrschendes Prinzip der Steuerlastverteilung nach der Leistungsfähigkeit	51
2.3.4. Einkommen als Maßgröße steuerlicher Gerechtigkeit und Leistungsfähigkeit	53
2.3.5. Die steuerliche Handhabung des Leistungsfähigkeitsprinzips	55

VIII

2.3.5.1. Die Zulässigkeit von Abzügen	55
2.3.5.2. Existenzminimum	56
2.3.5.3. Einkommensdifferentiation	58
2.3.5.4. Steuertarif	58
2.3. Charakteristika der gerechten Einkommensteuer	64
II. Die Stellung der Einkommensbesteuerung im deutschen Steuerrecht bis zur Weimarer Republik	67
1. Die Entwicklung in Deutschland bis zu Beginn des Ersten Weltkrieges	67
2. Die Einkommensteuergesetzgebung in ausgewählten Deutschen Staaten	69
2.1. Preußen	69
2.2. Sachsen	75
2.3. Besonderheiten in weiteren Ländern	77
III. Die Erzberger'sche Finanzreform - Das Einkommensteuergesetz von 1920	79
1. Vorstellungen, Entwicklung, Verwirklichung	79
1.1. Die Situation nach dem Ersten Weltkrieg	79
1.1.1. Die Finanz- und Steuergesetzgebung im Kriege	79
1.1.2. Das Finanzwesen nach dem Kriege bis zur Erzberger'schen Finanzreform	86
1.2. Reformvorstellungen im Vorfeld	88
1.2.1. Die Vorstellungen der Finanzwissenschaft, Finanzpolitik und interessierten Öffentlichkeit	88
1.2.2. Die Vorstellungen der Sozialdemokraten und Parlamentarischen Linken	93
1.2.3. Die Vorstellungen des Zentrums	97
1.2.4. Die Vorstellungen der Liberalen	98
1.2.5. Die Vorstellungen der Konservativen	100
1.3. Grundlagen der Erzberger'schen Finanzreform	102
1.3.1. Der Werdegang von Matthias Erzberger	102
1.3.2. Vorarbeiten bis zum Amtsantritt Erzbergers	105
1.3.3. Die verfassungsrechtlichen Grundlagen	106
1.3.4. Das Programm der Finanzreform	108

IX

1.4. Die parlamentarische Beratung des Einkommensteuergesetzes	116
1.4.1. Erste Lesung in der Nationalversammlung	116
1.4.2. Beratungen im Steuerausschuss, zweite und dritte Lesung in der Nationalversammlung	119
2. Analyse	122
2.1. Systematik des Einkommensteuergesetzes	122
2.2. Steuerpflicht	124
2.2.1. Unbeschränkte Steuerpflicht	124
2.2.2. Beschränkte Steuerpflicht	125
2.2.3. Beginn und Ende der Steuerpflicht	125
2.3. Einkommen	127
2.3.1. Der Einkommensbegriff des Gesetzes	127
2.3.2. Gesamtbetrag der Einkünfte, steuerbares und steuerpflichtiges Einkommen	129
2.3.3. Die Einkommensarten	133
2.3.3.1. Einkommen aus Grundbesitz	134
2.3.3.2. Einkommen aus Gewerbebetrieb	135
2.3.3.3. Einkommen aus Kapitalvermögen	137
2.3.3.4. Einkommen aus Arbeit	138
2.3.3.5. Sonstige Einnahmen	139
2.3.4. Die Ermittlung des Einkommens	142
2.3.4.1. Werbungskosten	142
2.3.4.2. Schuldzinsen, Lasten und übrige Abzüge	145
2.3.4.3. Vereinnahmung und Verausgabung	147
2.3.4.4. Steuerbefreiungen	148
2.3.5. Die Besonderheiten bei der Ermittlung des Einkommens in den einzelnen Einkommensarten	149
2.3.5.1. Einkommen aus Grundbesitz	150
2.3.5.2. Einkommen aus Land- und Forstwirtschaft	151
2.3.5.3. Einkommen aus Gewerbebetrieb	152
2.3.5.4. Einkommen aus Arbeit	155
2.3.5.5. Veräußerungsgeschäfte	155
2.4. Steuertarif	158
2.4.1. Steuertarif des Einkommensteuergesetzes	158

X

2.4.2. Haushaltsbesteuerung	159
2.4.3. Steuerfreiheit des Existenzminimums	161
2.4.4. Steuertarif in besonderen Fällen	162
2.5. Veranlagung	164
2.5.1. Grundzüge der Veranlagung	164
2.5.2. Einkommensveranlagung bei Kapitaleinkommen	170
2.5.3. Einkommensveranlagung bei Arbeitnehmern	170
2.5.4. Vorstellungen über das Ergebnis der Steuerreform	172
2.5.5. Die Einkommensteuerveranlagung 1920	175
3. Die Reichseinkommensteuer als moderne und gerechte Einkommensteuer	178
IV. Das Einkommensteuerrecht im weiteren Verlauf bis zur Reform 1925	187
1. Die Änderungen im Einkommensteuerrecht bis zum Jahr 1922	189
1.1. Das Änderungsgesetz vom 24. März 1921	189
1.2. Die Abänderungsgesetze vom 11. Juli und 20. Dezember 1921	190
2. Das Einkommensteuerrecht in der Zeit der Inflation	192
2.1. Die Einkommensteuer bis zum Ende des Jahres 1923	192
2.2. Die Stabilisierung der Währung und des Steuersystems bis Ende 1924	194
2.3. Die endgültige Stabilisierung des Steuersystems bis zur Reform 1925	198
V. Das Einkommensteuergesetz von 1925	201
1. Vorstellungen, Entwicklung, Verwirklichung	201
1.1. Reformvorstellungen am Ende der Inflationszeit	201
1.2. Die parlamentarische Beratung des Einkommensteuergesetzes	206
1.2.1. Die politische Ausgangssituation	206
1.2.2. Die Beratungen im Reichstag und den Gremien	208
1.2.2.1. Die Vorlage des Entwurfs und die erste Lesung im Reichstag	208
1.2.2.2. Die Beratungen im Steuerausschuss	212
1.2.2.3. Die zweite und dritte Lesung im Reichstag	215
2. Analyse	218
2.1. Systematik des Einkommensteuergesetzes	218
2.2. Steuerpflicht	220
2.3. Einkommen	222

XI

2.3.1.	Der Einkommensbegriff des Gesetzes	222
2.3.2.	Die Einkunftsarten	224
2.3.2.1.	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	226
2.3.2.2.	Einkünfte aus Gewerbebetrieb	226
2.3.2.3.	Einkünfte aus sonstiger selbständiger Berufstätigkeit	227
2.3.2.4.	Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit	228
2.3.2.5.	Einkünfte aus Kapitalvermögen	228
2.3.2.6.	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	228
2.3.2.7.	Andere wiederkehrende Bezüge	229
2.3.2.8.	Sonstige Leistungsgewinne	230
2.3.3.	Die Ermittlung des Einkommens	231
2.3.3.1.	Steuerabschnitt, Vereinnahmung und Verausgabung	234
2.3.3.2.	Der Begriff des Gewinnes	235
2.3.3.3.	Der Begriff des Überschusses der Einnahmen über die Ausgaben	238
2.3.3.4.	Verlustausgleich	238
2.3.3.5.	Werbungskosten, Schuldzinsen, Sonderleistungen und sonstige Ausgaben	239
2.3.3.6.	Bewertungsfragen	241
2.3.4.	Die Besonderheiten bei der Ermittlung des Einkommens in den einzelnen Einkunftsarten	242
2.3.4.1.	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	242
2.3.4.2.	Einkünfte aus Gewerbebetrieb	243
2.3.4.3.	Spekulationsgeschäfte	244
2.3.5.	Die Besteuerung nach dem Verbrauch	245
2.4.	Steuertarif	248
2.4.1.	Steuertarif des Einkommensteuergesetzes	248
2.4.2.	Haushaltsbesteuerung	249
2.4.3.	Steuerfreiheit des Existenzminimums	250
2.4.4.	Steuertarif in besonderen Fällen	250
2.5.	Veranlagung	252
2.5.1.	Grundzüge der Veranlagung	252
2.5.2.	Veranlagung bei Beteiligung mehrerer an den Einkünften	253
2.5.3.	Steuerabzug vom Arbeitslohn	254

XII

2.5.4. Steuerabzug vom Kapitalertrag	255
2.5.5. Die ersten Einkommensteuerveranlagungen	256
2.6. Die Entwicklung des Einkommensteuerrechts im weiteren Zeitverlauf	259
3. Die Einkommensteuer von 1925 als moderne und gerechte Einkommensteuer	261
Resümee	271
Anhang	277
I. Die Finanz- und Steuergesetzgebung während des Krieges	277
II. Das Einkommensteuergesetz von 1920	279
1. Das Programm der Erzberger'schen Finanzreform in den Einzelgesetzen	279
2. Das Einkommensteuergesetz vom 29. März 1920	281
3. Steuertarif nach dem Einkommensteuergesetz vom 29. März 1920	301
3.1. Steuertarif in Formelschreibweise	301
3.2. Graphische Darstellung der Grenz- und Durchschnittssteuerfunktionen	302
4. Berechnungsbeispiele zum Einkommensteuergesetz vom 29. März 1920	303
4.1. Existenzminimum (§ 20 EStG)	303
4.2. Steuertarif in besonderen Fällen	303
4.2.1. Veräußerungsgeschäfte (§ 22 EStG)	303
4.2.2. Entlohnungen für mehrere Jahre dauernde Tätigkeiten (§ 23 EStG)	304
4.3. Behandlung der Kapitalertragsteuer bei der Einkommensteuer (§ 44 EStG)	305
5. Die Einkommensteuerveranlagung 1920	306
5.1. Steuerpflichtige, steuerbares Einkommen, Jahressteuer und Steuerschuld im Reich nach Einkommensgruppen	306
5.2. Einwohnerzahl, Gesamteinkommen, steuerbares Einkommen, Jahressteuer und Steuerschuld in den Ländern	307
5.3. Landesfinanzamtssummen der Bevölkerung, des Gesamteinkommens, steuerbaren Einkommens, der Jahressteuer und Steuerschuld	308

XIII

5.4. Steuerpflichtige, Gesamteinkommen, steuerbares Einkommen und Steuerschuld im Reich nach Gemeindegrößenklassen	309
5.5. Anteile der Landesfinanzämter an den Reichseinnahmen der Jahressteuer, Steuerschuld und Steuerermäßigungen	310
III. Das Einkommensteuerrecht von 1920 bis 1925	311
1. Steuertarif nach der Einkommensteuernovelle vom 24. März 1921 in Formelschreibweise	311
2. Graphische Darstellung der Grenz- und Durchschnittssteuerfunktionen nach dem Tarif vom 24. März 1921	311
3. Steuertarif nach der Einkommensteuernovelle vom 20. Dezember 1921 in Formelschreibweise	312
4. Graphische Darstellung der Grenz- und Durchschnittssteuerfunktionen nach dem Tarif vom 20. Dezember 1921	312
5. Entlastungswirkungen in den Tarifen von 1921	313
6. Graphische Darstellung der Entlastungswirkungen in den Tarifen der Einkommensteuernovellen 1921	314
IV. Das Einkommensteuergesetz von 1925	315
1. Das Programm der Reichssteuerreform 1925 in den Einzelgesetzen	315
2. Das Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925	316
3. Steuertarif nach dem Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925	357
3.1. Steuertarif in Formelschreibweise	357
3.2. Graphische Darstellung der Grenz- und Durchschnittssteuerfunktionen	357
4. Die Einkommensteuerveranlagung 1925	358
4.1. Steuerpflichtige, Einkommen und festgesetzte Einkommensteuer bei den Lohnsteuerpflichtigen (1926)	358
4.2. Steuerpflichtige, Einkommen und festgesetzte Einkommensteuer bei den zur Einkommensteuer veranlagten Steuerpflichtigen (1926)	358
4.3. Herkunftsquellen der veranlagten Einkommen (1926)	358
V. Die Reichsfinanzminister der Weimarer Republik	359

Verzeichnisse	361
Verzeichnis der verwendeten Literatur	361
Verzeichnis der verwendeten Gesetze	387
Verzeichnis der verwendeten Verordnungen	389
Abkürzungsverzeichnis	391
Tabellenverzeichnis	394
Abbildungsverzeichnis	395
Zusammenfassung	397
Summary	399

Objekt und Zielsetzung

Untersuchungsobjekt der vorliegenden Arbeit sind die Versuche der Finanzpolitik und der Finanzwissenschaft, das Einkommensteuerrecht erstmalig für das gesamte Gebiet des Deutschen Reiches einheitlich zu gestalten. Es soll gezeigt werden, dass es sich hierbei nicht um eine bloße Vereinheitlichung und Zusammenfassung der Landesgesetze zu ‚einem‘ Reichsgesetz handelte, sondern dass die Politik mit diesem ersten Reichseinkommensteuergesetz im Jahre 1920 und dessen Weiterentwicklung von 1925 gänzlich neue Wege beschritt und erstmals eine wirklich „moderne und gerechte“ Einkommensteuer vorlegte. Die Gesetze berücksichtigten umfassende Forderungen der Wissenschaft nach einem ganzheitlichen Aufbau, einer logischen Definition des Einkommens und einer gerechten Besteuerung. Dieser Prozess wird unter dem Gesichtspunkt einer „modernen und gerechten“ Einkommensteuer analysiert, und es werden seine Auswirkungen auf das heutige Recht dargelegt. Neben der betriebswirtschaftlichen Analyse des Gesetzeswerks ist Sinn dieser Arbeit, den Prozess der politischen und finanzwissenschaftlichen Willensbildung und deren unmittelbare Auswirkung auf das beschlossene Gesetz darzustellen, sowie aufzuzeigen, von welcher Seite des politischen Spektrums und der Öffentlichkeit Ideen in den Gesetzgebungsprozess einfließen und schließlich verwirklicht wurden. Dies alles geschieht vor dem historischen Hintergrund der enormen Umwälzungen in der Zeit nach dem Ersten Weltkrieg. Insofern handelt es sich bei der vorliegenden Arbeit um ein interdisziplinäres Werk, das sowohl die Politikwissenschaft und die Neuere Geschichte als auch die Wirtschaftswissenschaften berührt.

So selbstverständlich uns die Einkommensteuer angesichts ihrer überragenden Bedeutung als Bestandteil unseres heutigen Steuersystems erscheint, so wenig ist dem Einzelnen die Entstehungsgeschichte dieser Steuer bewusst. Die Einkommensteuer und noch vielmehr die „moderne“ Einkommensteuer ist eine junge Steuer und erst seit Mitte des 19. Jahrhunderts Bestandteil der Steuersysteme westlicher Gesellschaften. Ihr Objekt und ihre Bemessungsgrundlage sind identisch und mit dem Begriff Einkommen prinzipiell umfassend umschrieben. Gleichwohl werden die Frage, was eigentlich das Einkommen ist, nur wenige Fachleute zu beantworten wissen. In der Tat gibt es keinen einheitlichen Einkommensbegriff, er wird vielmehr je nach Intention neu ausgelegt und zumeist pragmatisch verwendet.

Neben seinen fiskalisch-budgetären, wirtschaftspolitischen und steuertechnischen Zielen ist die Forderung nach einer gerechten Steuer Grundlage eines jeden Steuergesetzes. Es versteht sich von selbst, dass eine Steuer von jedem ökonomisch denkenden Wesen zunächst einmal als ungerecht empfunden wird, da sie die wirtschaftliche Dispositionsfreiheit einengt. Unter dem Gesichtspunkt der Vernunft wird sie dennoch zumeist widerwillig akzeptiert, denn sie ist zur Aufrechterhaltung des Gemeinwesens unabdingbar. Um eine Steuer vor den Steuerpflichtigen zu rechtfertigen, kommt dem Grundsatz der Gerechtigkeit - dem Begriff der gerechten Steuer - die größte Bedeutung zu.

In dem Postulat der gerechten Steuer liegt jedoch auch das Hauptproblem jeder wissenschaftlichen Betrachtung einer Einkommensteuer, denn Gerechtigkeit ist ein subjektiver Begriff. Eine eingehende Auseinandersetzung mit den Theorien der Gerechtigkeit und den Möglichkeiten der gesetzestechnischen Umsetzung sowie - damit einhergehend - eine Analyse des tatsächlichen Gesetzestextes sind daher unabdingbar. Wie sich im weiteren Verlaufe zeigen wird, ist die Forderung nach einer gerechten Steuer in unserem Gesellschaftssystem verknüpft mit dem Postulat einer Besteuerung nach der individuellen Leistungsfähigkeit. Da sie idealerweise in der Besteuerung des Einkommens am vollständigsten erfüllt wird, hat die „moderne“ Einkommensteuer von allen Steuern die höchste Gerechtigkeitsqualität. Popitz bezeichnet sie als „Königin der Steuern“¹, Schumpeter beschreibt sie als reinste, technisch und juristisch schönste Gestalt des Steuergedankens, als den „Höhepunkt der Steuerkunst des liberalen Bürgertums“², Meisel fügt hinzu, dass es sich um die „sozialste und humanste Steuer“³ handle. Daher wird auch analysiert, wie die individuelle Leistungsfähigkeit durch das Steuergesetz erfasst und dabei die fundamentalen Gerechtigkeitsvorstellungen erfüllt werden.

Angesichts ihrer überragenden Bedeutung und ihrer Aufkommensstärke⁴ ist die Einkommensteuer die Steuer, die von den Bürgern am stärksten gespürt wird. Sie provoziert deshalb den größten Steuerwiderstand und erfordert dadurch wiederum den höchsten Verwaltungsaufwand. Aufgrund dieses Widerstandes wird durch Lobbyismus und entsprechende steuermindernde Gestaltungen zugunsten einzelner Interessengruppen

¹ Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.402.

² Schumpeter, Joseph, Einkommensteuer, S.380.

³ Meisel, Franz, Einkommensteuer, S.VIII.

⁴ Im Jahr 2010 erbrachte die Einkommensteuer inkl. ihrer Erhebungsformen (Lohnsteuer, veranlagte Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag und Abgeltungssteuern auf Kapitalerträge) einen Ertrag von rd. 192.487 Mio. Euro, dies entspricht einem Anteil an den gesamten Steuereinnahmen von ca. 39,4 %, vgl. Bundesfinanzministerium, Steuereinnahmen.

die Gerechtigkeitsqualität erheblich vermindert - eine Tatsache, die sich bereits bei den ersten Steuergesetzen nachweisen lässt.¹

Die Einkommensteuer in ihrer modernen und gerechten Form, wie sie dieser Arbeit zugrunde liegt, ist eine Steuerart, die die Steuersysteme westlicher Staaten wesentlich prägt. Aus historischer Sicht bildet sie das Ergebnis und den Abschluss einer Umgestaltung des kompletten Systems der Finanzierung des Staatshaushalts. Sie ist die Steuer, „die dem neuzeitlichen Gedanken am nächsten kommt.“² Bis zum beginnenden 19. Jahrhundert war sie den Finanzpolitikern gänzlich fremd. Erst als unmittelbare Folge von Kriegen und damit einhergehender Finanzkrisen sowie im Zuge der fortschreitenden Industrialisierung wurde sie erstmalig in die Steuersysteme aufgenommen, um dort jedoch zunächst ein Schattendasein zu führen oder wieder gänzlich zu verschwinden. Erst nach der beginnenden wissenschaftlichen Auseinandersetzung und der Erkenntnis der Vorteile dieser Steuerart wurde sie zum festen Bestandteil fiskalischer Quellen.

In Deutschland existierte - bedingt durch die politische Zersplitterung des Deutschen Reiches und der Finanzverfassung des Kaiserreiches - bis zum Ersten Weltkrieg kein einheitliches Einkommensteuergesetz. Erst nach dem verlorenen Weltkrieg findet eine radikale Umgestaltung des bisherigen Steuersystems statt. Die Steuer- und Finanzreform des Reichsfinanzministers Matthias Erzberger (1875-1921), die seinen Namen trägt, stellt den wahrscheinlich wichtigsten Schritt auf diesem Rechtsgebiet dar. Als dritter von 16 Finanzministern der Weimarer Republik beseitigte Erzberger den Partikularismus, der im Kaiserreich auf dem Gebiete des Steuerwesens vorherrschte. Er gab dem Reich die Hoheit über die wichtigsten Steuern und vollendete die überfällige Einheit innerhalb der Finanzwirtschaft. Gleichzeitig hat Erzberger mit ‚seiner‘ Steuerreform ein Jahr vor seiner Ermordung Meilensteine gesetzt, die bis heute als Grundlagen auf unser Steuersystem einwirken.

Der Zusammenbruch der währungspolitischen Stabilität machte Erzbergers großes Reformwerk zunichte, das in seiner ursprünglich geplanten Form nie zur Anwendung gekommen ist. Dennoch hatte sich der Gedanke der modernen und gerechten Einkommen-

¹ Vgl. Tipke, Klaus/Lang, Joachim, Steuerrecht, S.217. Dort weiter über unser heutiges Einkommensteuerrecht: „Die einstige Königin der Steuern ist zu einer Dummensteuer degeneriert, die jene am stärksten trifft, die am schlechtesten informiert oder beraten sind oder die der Besteuerung wie z.B. die Lohnsteuerzahler am wenigsten ausweichen können.“

² Moll, Walter, Einkommensbesteuerung, S.37.

steuer durchgesetzt. Im Rahmen der nächsten großen Steuerreform des Jahres 1925 war die Einkommensteuer bereits fester Bestandteil des deutschen Steuersystems. Das neue Gesetz beschritt den Weg weiter, den Erzberger wenige Jahre zuvor aufgezeigt hatte. Das Einkommensteuergesetz von 1934 und seine nachfolgenden Gesetzesänderungen jedoch verließen den Pfad der modernen Einkommensteuer wieder. In der Ideologie der Nationalsozialisten war für eine moderne und gerechte Einkommensteuer kein Platz. Der Zusammenbruch nach dem Zweiten Weltkrieg und der Wiederaufbau des Steuerwesens führten zu einer Renaissance des Reichseinkommensteuergesetzes in zeitgemäßer Form. Unser heutiges Einkommensteuergesetz ist in den Grundzügen über neunzig Jahre alt.

Die Arbeit stützt sich zum großen Teil auf zeitgenössische Quellen, Kommentarliteratur und Artikel steuerlicher und wirtschaftlicher Fachzeitschriften insbesondere der Jahre 1910 bis 1930. Deren Auswertung ermöglichte es, sich in die Materie so weit zu vertiefen, dass auch spezielle Probleme innerhalb des Einkommensteuerrechts behandelt werden konnten. Allerdings ist die Quellenlage speziell zum ersten Einkommensteuergesetz sehr dürftig, da die Geldentwertung eine umfassende Neuordnung des Einkommensteuerrechts nach kürzester Zeit notwendig machte. Auch die zeitgenössische Presse, sieht man von Fachzeitschriften ab, behandelte die Diskussionen um die Steuergesetzgebung stiefmütterlich. Sie legte ein größeres Augenmerk auf die allgemein-politische Entwicklung, ohne die Finanz- und Steuerpolitik ausreichend zu würdigen. Zudem fiel die Einkommensteuerdebatte 1920 zeitlich mit dem Prozess des Zentrum-Politikers Erzberger gegen den Deutschnationalen Karl Helfferich zusammen, so dass sich die Kommentare der Presse, wenn überhaupt, nur in Randspalten wiederfanden. Exemplarisch für die Schwierigkeit der Quellenlage scheint mir daher folgende Äußerung von Strutz zu sein: „Selbst wenn mir viel mehr Zeit zur Verfügung gestanden hätte, (...) wäre es mir ebensowenig wie Glaser gelungen mein Werk zu Ende zu führen, bevor das zu erläuternde Gesetz nicht nur mit der Währung jede Stabilität, sondern sogar seine aktuelle Bedeutung verloren hatte.“¹ Diese Äußerung erscheint angesichts der Tatsache, dass nach neuesten Schätzungen knapp 60 % der steuerlichen Fachliteratur weltweit in deutscher Sprache verfasst sind, geradezu grotesk.

¹ Strutz, Georg, Kommentar 1, S.V.

Zusammengefasst können die folgenden Ausführungen als Versuch verstanden werden, den Idealtyp einer modernen und gerechten Einkommensteuer in ihrer heutigen, in den westlichen Demokratien allgemein anerkannten Form zu definieren. Hierbei werden die bisher allzu oft als selbsterklärend betrachteten Begriffe des Einkommens und der gerechten Steuer hinterfragt und der Schwerpunkt auf die Probleme in ihrer unmittelbaren Ausgestaltung in Gesetzesform gesetzt. Insbesondere wird der Blick auf die immanenten Schwierigkeiten der in der politischen Diskussion häufig verwendeten Schlagworte „Gerechtigkeit“ und „Leistungsfähigkeit“ gerichtet. Der anschließende historische Abriss soll erläutern, wie sich die Entwicklung zu einem einheitlichen Einkommensteuerrecht in Deutschland vollzog, und inwieweit die ersten reichseinheitlichen Gesetze dem zugrunde gelegten Typus der modernen und gerechten Einkommensteuer entsprachen. Das Augenmerk wird insbesondere auf die voran gegangenen politischen und wissenschaftlichen Diskussionen gelegt. Es soll aufgezeigt werden, welche politischen Wertvorstellungen sich bei der Gestaltung der Gesetze durchsetzen konnten. Zudem soll eine eingehende betriebswirtschaftliche Analyse die Gesetzeswerke ausführlich erläutern.

Es wird vor allem dargelegt, dass es sich bei diesen Gesetzen um die Grundlagen unseres heutigen Rechts handelt, da ein Großteil der Bestimmungen auch heute nahezu unverändert in Kraft ist. Des Weiteren versucht diese Arbeit, die Aufmerksamkeit auf eine Reihe steuerpolitischer Fehler und historischer Irrtümer im Bereich des Einkommensteuerrechts zu richten. Es wird sich zeigen, dass viele, heute als neu erscheinende Ideen bereits in früheren Zeiten realisiert werden sollten und sich schon damals als nicht brauchbar erwiesen hatten.

I. Die Grundlagen der modernen und gerechten Einkommensteuer

1. Das Grundprinzip der modernen Einkommensteuer

1.1. Die historische Entwicklung und die Voraussetzungen einer modernen Einkommensteuer

Die Einkommensteuer ist aus finanzhistorischer Sicht eine Erfindung der jüngeren Geschichte. Denn um eine Steuer zu erheben, muss man den Gegenstand der Steuer, also das Einkommen, genau ermitteln können. Dies kann nur in einem ausgebildeten kapitalistischen Wirtschaftssystem mit starker behördlicher Struktur geschehen.¹ Folglich gab es bis zum Ende des 18. Jahrhunderts keine eigentliche „Einkommen“-Steuer in den Steuersystemen der verschiedenen Staaten. Gleichwohl findet man auch früher Steuern, die unter dem Begriff „Einkommensteuer“ erhoben wurden, von ihrer Art jedoch nicht als diese, sondern als Klassen-, Vermögens- oder Kopfsteuer zu charakterisieren sind.² In ihrer frühen Form entwickelte sich die Einkommensteuer im Wesentlichen aus drei Linien:³

- (1) Mit dem Aufkommen von Staatsanleihen und Anteilen an Erwerbsgesellschaften im späten 18. und frühen 19. Jahrhundert war aus fiskalischer Sicht die Möglichkeit gegeben, das Kapital direkt an der Ertragsquelle zu besteuern und nicht mehr innerhalb des Vermögens zu erfassen.
- (2) Fester Bestandteil früherer Steuersysteme war die sogenannte Kopfsteuer. Mit einer festen ‚Kopfquote‘ wurde die männliche arbeitsfähige Bevölkerung bis zum Ausgang des 18. Jahrhunderts erfasst und gewissermaßen mit dem Durchschnittseinkommen belastet; Steuerobjekt und Steuersubjekt fielen in dieser Form zusammen.⁴ Mit dem stärkeren Hervortreten sozialer Unterschiede versuchte man die Steuer zu differenzieren. So wurde mittels Abstufungen im weiteren zeitlichen Verlauf die persönliche Leistungsfähigkeit der einzelnen Steuerpflichtigen bei der Bemessung berücksichtigt und die Kopfsteuer klassifiziert (sog. klassifizierte Kopfsteuer oder Klassensteuer).⁵ Die Kopfsteuer entwickelte sich dadurch zu einer Ertragsteuer mit

¹ Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.21-25, Franke Siegfried Franz, Entwicklung, S.9 und Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.437. Um eine Steuer vom Einkommen zu erheben sind diese sachlichen Voraussetzungen zwingend notwendig, vgl. weiter die folgenden Ausführungen in Kapitel I.1. Neumark weist daraufhin, dass folgerichtig von allen Ländern England als erster industrialisierter Staat eine Einkommensteuer einführt, beziehungsweise von den deutschen Bundesstaaten das am weitesten industrialisierte Sachsen eine Einkommensteuer erhob.

² Vgl. Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.437. Für eine überblickartige Darstellung früher Steuersysteme verweise ich auf Gerloff, Wilhelm, Staatsfinanzwirtschaft, S.393-399.

³ Vgl. Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.437-439.

⁴ Vgl. Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S. 438 und Naumann, Paul, Methoden, S.4.

⁵ Man versuchte beispielsweise mittels äußerer Merkmale Rückschlüsse auf die Leistungsfähigkeit des Steuerzahlers zu ziehen, z.B. durch die Anzahl der Fenster eines Gebäudes oder den Viehbesitz, vgl. Franke, Siegfried Franz, Entwicklung, S.4, Großfeld, Bernhard, Einkommensteuer, S.8 und Naumann, Paul, Methoden, S.4.

subjektiven Elementen, wobei die Klasse hier keinen gesellschaftlichen Stand repräsentierte, sondern eben eine Einschätzung der finanziellen und steuerlichen Leistungsfähigkeit darstellte.¹ Durch diese Klasseneinteilung der Steuerpflichtigen wurde die reine Erfassung der arbeitsfähigen Bevölkerung zugunsten einer allgemeinen Erfassung der gesamten Bevölkerung korrigiert.

- (3) Eine weitere Entwicklung der Kopfsteuer führte dazu, dass sie nicht nach einem feststehenden Kopfsatz, sondern nach einem feststehenden „Steuerfuß für das tatsächlich ermittelte Arbeitseinkommen bemessen wurde.“² Es wurde kein absoluter Steuerbetrag mehr erhoben, sondern eine prozentuale Abgabe von der zugrunde gelegten Bemessungsgrundlage. Man versuchte also mittels feinerer Abstufung zu einer genaueren Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit zu kommen.³

Charakteristisch für die Anfänge der Entwicklung der Einkommensbesteuerung ist weiterhin, dass die Einkommensteuer meistens als Folge von Kriegs- oder anderen Notzeiten eingeführt oder weiter entwickelt wurde.⁴ Erstmals wird eine „echte“ Einkommensteuer in England von William Pitt dem Jüngeren eingeführt, der 1799 in England eine „Income Tax“ als Kriegssteuer zur Finanzierung des Krieges gegen Napoleon erhebt.⁵ Auch in Deutschland wird im Zusammenhang mit den Befreiungskriegen erstmals 1806 eine Einkommensteuer in Preußen auf Provinzebene eingeführt, die jedoch bald wieder aufgehoben und durch eine Klassensteuer mit einkommensteuerlichen Elementen ersetzt wird.⁶ Erst ab der frühen Mitte des 19. Jahrhunderts findet man die Einkommensteuer als selbständiges Glied der europäischen Steuersysteme wieder.⁷

¹ Vgl. Naumann, Paul, Methoden, S.5 und Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S. 438. Gleichwohl ging Steuerklasse und Stand oft einher.

² Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.438.

³ Vgl. Naumann, Paul, Methoden, S.6.

⁴ Vgl. Franke, Siegfried Franz, Entwicklung, S.9. Übereinstimmend in den einzelnen Ausführungen mit Neumark, Fritz, Theorie, S.170-433, Derselbe, Aufstieg, S.233 und Tipke, Klaus/Lang, Joachim, Steuerrecht, S. 217, so hieß beispielsweise in der Schweiz die Einkommensteuer bis 1982 „Wehrsteuer“. Meines Erachtens zu weit geht jedoch Großfeld, Bernhard, Einkommensteuer, S.8, wenn er sagt, dass der „Krieg der Schöpfer der modernen Einkommensteuer“ ist, da der Krieg zwar die Entwicklung begünstigte und forcierte, jedoch nicht neu erfand. Gleichwohl bemerkt er richtigerweise, dass die Einkommensteuer, die Steuer war, die Napoleon schlug.

⁵ Vgl. Neumark, Fritz, Einkommensteuer, S.68, Derselbe, Theorie, S.170, Derselbe, Aufstieg, S.233f. und Felix, Günther, Einkommensteuer, S.395. Die Income Tax wurde zunächst bis zum Frieden von Amiens 1802 danach, mit Wiederaufnahme der Kriegshandlungen ab 1803 bis 1816 erhoben um dann „endgültig“ abgeschafft zu werden. Gemäß Tautscher sollen sogar die betreffenden Akten vernichtet worden sein, vgl. Tautscher, Anton, Prinzip, S.88. Für eine ausführliche Darstellung vgl. Großfeld, Bernhard, Einkommensteuer, S.7-25.

⁶ Vgl. Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S. 439ff. und Franke, Siegfried Franz, Entwicklung, S.11.

⁷ Eine Einkommensteuer, als eigenständige Steuer, findet man in der Schweiz seit 1840 (auf Kantonsebene in Basel), in England seit 1842 (Peelsche Reform), in den Vereinigten Staaten von Amerika ab 1894, mit Vorläufern nach dem Ende des Sezessionskrieges 1864, sehr spät erst in Österreich ab 1896-98, in Frankreich seit 1914-17 und Belgien erst seit 1919, vgl. Neumark, Fritz, Einkommensteuer, S.68, Derselbe, Theorie, S. 170-433, Felix, Günther, Einkommensteuer, S.395, Albers, Willi, Einkommensteuer, S.190 und Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.452-489. Exemplarisch für die bis Mitte des 19. Jahrhunderts in Deutschland vorherrschende Ablehnung einer Einkommensteuer seien

Bei den Steuern, die als erste die Bezeichnung „Einkommensteuer“ trugen, handelt es sich jedoch zumeist noch um ‚primitive‘ und fragmentarische Vorstufen des Typs, der in dieser Arbeit als moderne Einkommensteuer gelten soll.¹ Neumark urteilt über die erste deutsche (preußische) Einkommensteuer von 1806: „In weit stärkerem Maße noch als die Pittsche Steuer jedoch war die preußische Maßnahme verfrüht, d.h. zu einem Zeitpunkt ergriffen, in dem die für eine erfolgreiche Einkommensbesteuerung erforderlichen materiellen und ideellen Bedingungen noch nicht gegeben waren. Ein Scheitern des Versuchs war also unabwendbar.“² Die Einkommensteuer in der Form der modernen Einkommensteuer³ benötigt demnach zu ihrem Gelingen mehrere Voraussetzungen.⁴

Die grundlegendste Voraussetzung ist eine exakte Bestimmung und Messung des Gegenstandes der Besteuerung, namentlich also des Einkommens.⁵ Nach Adam Smith, dem Begründer der klassischen Nationalökonomie, müssen „die Untertanen jedes Staates ... zur Unterstützung der Staatsgewalt so genau als möglich nach Verhältnis ihres Vermögens beitragen, d.h. nach Verhältnis der Einkünfte, die ein jeder unter dem Schutze des Staates genießt.“⁶ Die Steuer muss weiter „genau bestimmt und nicht willkürlich sein“, sie „muss zu der Zeit und auf die Weise erhoben werden, zu welcher es dem Steuerpflichtigen am leichtesten fällt, sie zu bezahlen“ und darf den Bürger nur so wenig als möglich belasten.⁷ Gleichwohl war Smith dagegen, das Einkommen zum Gegenstand der Besteuerung zu machen, da ein derartiges Steuersystem seines Erachtens eine zu große Kontrolle von Seiten des Staates erfordere: „Der Vermögenszustand eines Menschen ändert sich von Tag zu Tag und kann ohne eine Untersuchung, die unerträglich ist als alle Steuern und noch dazu wenigstens alle Jahre wiederholt werden muss, nur mutmaßlich angenommen werden. Wie hoch er angesetzt werden soll, hängt daher meistens von dem guten oder üblen Willen des Besteuernden ab und muss durchaus

die Ausführungen von Eduard Baumstark genannt, der gleichwohl die weitere Entwicklung vorhersagt, vgl. Baumstark, Eduard, Einkommensteuer.

¹ Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.21.

² Neumark, Fritz, Theorie, S.219.

³ Der genaue Begriff „moderne Einkommensteuer“ wird von mir im folgenden Kapitel erläutert.

⁴ Nach Adam Smith müssen Steuern vier Voraussetzungen erfüllen, vgl. Smith, Adam, Reichtum, 2. Band, S.243-245, vgl. hierzu folgende Absätze.

⁵ Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.21.

⁶ Smith, Adam, Reichtum, 2.Band, S.243. Im Original: „in proportion to their respective abilities, that is, in proportion to the revenue which they respectively enjoy under the proportion of the state.“

⁷ Smith, Adam, Reichtum, 2.Band, S.244. Ist dies nicht der Fall wäre der Einzelne der Willkür der Steuerbeamten ausgeliefert.

willkürlich und unbestimmt sein.“¹ Eine erfolgreiche Einkommensbesteuerung bedarf also einer genauen Bestimmung des Steuerobjektes „Einkommen“, wie es erst seit dem Aufkommen „regelmäßig-exakter Gewinnkalkulation“² im Rahmen der Industriellen Revolution vorkam. Die Einkommensteuer ist daher ein Geschöpf des Hochkapitalismus, obwohl die klassischen Autoren die Einkommensteuer gänzlich ablehnten.³ Deren Verdienst ist jedoch der erstmalige Versuch, den Begriff des Einkommens umfassend zu definieren und somit auch die Grundlage für dessen Besteuerung gelegt zu haben.

Smith sah als weitere Voraussetzung die Ausbildung einer Finanzverwaltung, die in der Lage sein muss, eine Einkommensteuer festzusetzen und zu erheben.⁴ Im Gegensatz zu den bisherigen Ertrag- und Verbrauchsteuern, bei denen die Finanzverwaltung auf eine Konkretisierung der Bemessungsgrundlage und eine Kontrolle der Steuerpflichtigen beschränkt werden kann, benötigt man für eine moderne Einkommensbesteuerung einen ausgebildeten Beamtenapparat, der befähigt sein muss, auch komplizierte Sachverhalte des gesamten Wirtschaftsprozesses zu erfassen.⁵ Neumark bemerkt hierzu, dass „die mit der Einkommensteuerverwaltung betrauten Beamten [in der Lage] sein müssen, eine eindringliche Analyse aller Elemente des steuerbaren Einkommens vorzunehmen und dabei nicht nur die juristische Richtigkeit und Zulässigkeit, sondern auch die ökonomische Logik und Zweckmäßigkeit der Berechnungen zu beurteilen.“⁶

Eine weitere Bedingung wird von ihm „eine Reihe soziologischer Bedingungen und Gegebenheiten“ genannt.⁷ Hierbei ist zum einen der bereits oben erwähnte direkte Zusammenhang zwischen Fortschritten in der Einkommensbesteuerung einerseits und Not- und Kriegszeiten andererseits von Bedeutung.⁸ So führte in Deutschland erst die Finanznot nach dem verlorenen Ersten Weltkrieg zu einer reichseinheitlichen Einkommensteuer.⁹ Zudem verursachten der Wandel des Staatsverständnisses und neu auf-

¹ Smith, Adam, Reichtum, 2. Band, S.272. Gleicher Ansicht Großfeld, Bernhard, Einkommensteuer, S.9, der hier ebenfalls Smith zitiert, jedoch zu einer weitaus blumigeren Übersetzung neigt, z.B. „inquisitorische Kontrolle“. Zur klassischen Steuerlehre vgl. auch Mann, Fritz-Karl, Ideale, S.225-230.

² Neumark, Fritz, Theorie, S.22.

³ Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.21. Tautscher bezeichnet die Einkommensteuer als die „Idealsteuer des liberalen Wirtschaftssystems.“ Für ihn ist dies jedoch der Grund diese Steuer als für jede wirtschaftspolitische Lenkungsmaßnahme (im nationalsozialistischen Sinne) ungeeignet abzulehnen, vgl. Tautscher, Anton, Prinzip, S.99f. Mann hingegen kommt m. E. zum richtigen Schluss, indem er darauf hinweist, dass zwar der von Smith empfohlene Begriff der Leistungsfähigkeit auf die Einkommensteuer hinweist, aber die Einkommensteuer als solche aus oben genannten Gründen mit Adam Smith grundsätzlich unvereinbar ist, vgl. Mann, Fritz Karl, Ideale, S.224f.

⁴ Vgl. Smith, Adam, Reichtum, 2. Band, S.272. Smith bezieht sich in seiner Untersuchung jedoch auf die Kopfsteuern und kommt zum Schluss, dass sie in bisheriger Form für die Besteuerung ungeeignet sind.

⁵ Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.22.

⁶ Neumark, Fritz, Theorie, S.22.

⁷ Neumark, Fritz, Theorie, S.22.

⁸ Vgl. Tipke, Klaus/Lang, Joachim, Steuerrecht, S.217. Gerloff betont auch noch kulturelle Unterschiede zwischen Süd- und Norddeutschland, vgl. Gerloff, Wilhelm, Staatsfinanzwirtschaft, S.399.

⁹ Vgl. Neumark, Fritz, Aufstieg, S.236.

kommende Staatstheorien ein ständiges Anwachsen des öffentlichen Finanzbedarfs.¹ Das 19. Jahrhundert wurde demnach auch durch stetig steigende Staatseingriffe in den Wirtschaftskreislauf gekennzeichnet. Die Vervielfachung der staatlichen Aufgaben ab Beginn dieses Jahrhunderts hatte ebenso enorm ansteigende Kosten zur Folge wie der Unterhalt der immer größer werdenden stehenden Heere. Der Staatsbedarf konnte nicht mehr mit dem bisher vorherrschenden Personal- und Ertragsteuersystem gedeckt werden, so dass hieraus die Notwendigkeit einer ertragreichen und flexiblen Einnahmequelle resultierte.²

Eine moderne Besteuerung des Einkommens bedarf, wie bereits erwähnt, einer gut ausgebauten Finanzverwaltung. Gleichzeitig fordert sie von dem zu steuernden Bürger eine neue Einstellung gegenüber dem Staat. Ein voll ausgebautes Personalsteuersystem kann nur funktionstüchtig sein, wenn die Bürger dem Staat positiv gegenüberstehen.³ Neumark meint hierzu, dass der Widerstand „gegen das Eindringen in die persönlichen Verhältnisse um so stärker [ist], als die [Steuer]Pflichtigen einerseits Mißtrauen gegen das fachliche Wissen und die moralische Unbestechlichkeit der Steuerbeamten hegen und andererseits sich einer Regierung gegenüberfinden, deren Form und politische Ziele sie mißbilligen.“⁴ Folglich besteht eine direkte Beziehung zwischen der Staatseinstellung der Bürger und dem Erfolg einer Einkommensbesteuerung.⁵

¹ Vgl. Moll, Walter, Einkommensbesteuerung, S.14-18, Tautscher, Anton, Prinzip, S.84 und Franke, Siegfried Franz, Entwicklung, S.14f. Franke hebt hierbei die Vertragstheorie („Contract Social“) von Jean-Jacques Rousseau hervor, nach der der Staat durch den freiwilligen Zusammenschluss von Bürgern entstanden ist, die diesem gewisse Rechte übertragen um dem Wohl aller zu dienen. Die Steuern sind demnach Abgaben um diese Aufgaben zu erfüllen.

² Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.23 und Naumann, Paul, Methoden S.4f.

³ Andernfalls dürfte der von Adam Smith befürchtete Zustand der Willkür der Steuerbeamten eintreten.

⁴ Neumark, Fritz, Theorie, S.24.

⁵ Neumark folgert weiter, dass die Einführung und Durchführung einer Einkommensteuer sich tendenziell in Staaten mit einer demokratischen Regierungsform leichter gestaltet, als in autoritär-absolutistischen Staaten. Diese These scheint mir jedoch empirisch nicht ohne weiteres haltbar, da sich beispielsweise im demokratisch regierten Frankreich, im Gegensatz zum eher „undemokratischen“ Deutschland, bis 1914, gerade wegen der bürgerlichen Widerstände, keine Einkommensteuer findet. Gleichwohl ist ihm zuzustimmen, wenn er dies darauf zurückführt, dass in einem demokratischen Staatswesen die Bürger leichter zu einer freiwillig-positiven Mitarbeit bewegt werden können. Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.24.

1.2. Der Begriff des Einkommens

1.2.1. Der Einkommensbegriff in wissenschaftlicher und fiskalischer Sicht

Kernstück jeder wissenschaftlichen Analyse einer Einkommensteuer ist die Frage nach dem zu steuernden Objekt „Einkommen“. Um sowohl den Anforderungen einer allgemeinen Besteuerung als auch den fundamentalen Gerechtigkeitsvorstellungen und damit einhergehend der Maßgabe der individuellen Leistungsfähigkeit zu genügen, bedarf es einer weit gefassten Definition des Einkommens.¹ Folglich gehört die Frage, was eigentlich unter dem Begriff Einkommen zu verstehen ist, zu den umstrittensten Fragen überhaupt.² Charakteristisch ist hier die Auffassung Fishers: „Eine richtige Definition sollte zwei Anforderungen Genüge leisten: Sie soll für die wissenschaftliche Analyse brauchbar sein und soll mit dem volkstümlichen und instinktiv gewohnheitsmäßigen Sprachgebrauch in Einklang stehen, solange sie durchführbar und mit der ersten Forderung vereinbar ist. ... [Der] Einkommensbegriff [ist ...] der elementarste und wichtigste Begriff der Volkswirtschaftslehre.“³

Ausgehend vom Charakter des Einkommens ist eine eindeutige Zuordnung zum wirtschaftlichen oder juristischen Forschungsgebiet nicht gegeben.⁴ Aus wirtschaftswissenschaftlicher Sicht sind mehrere Einkommensbegriffe zu unterscheiden, wobei die größte Bedeutung dem finanzwissenschaftlichen und dem privatwirtschaftlichen Einkommensbegriff zuzumessen sind.⁵ Erster soll eine allgemeingültige Definition des Einkommens aus abstrakter Sicht liefern⁶, während letzter maßgeblich von der unternehmerischen Notwendigkeit beeinflusst ist, einen geeigneten Maßstab für den Periodenerfolg, also den Gewinn zu bestimmen.⁷ Aus Sicht des Staates besteht dagegen naturgemäß ein Interesse, den Begriff möglichst weit zu fassen, um den Steuerertrag zu maximieren.⁸

¹ Vgl. Ansel, Norbert, Einkommensteuer, S.334 und Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.405f. Zu diesen Forderungen vgl. das Kapitel I.2.

² Hier soll nicht geklärt werden, welche wissenschaftlichen Definitionen es zum Begriff des Einkommens gibt, vielmehr möchte ich hier auf die Unmöglichkeit eines einzigen, für alle Zwecke geeigneten Einkommensbegriffes hinweisen. In diesem Zusammenhang sei auch auf das Literaturverzeichnis verwiesen, das eine Fülle von Publikationen zu diesem Thema enthält und die trotzdem nur einen Überblick darstellen.

³ Fisher, Irving, Einkommensbegriff, S.23f.

⁴ Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.9.

⁵ Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.34f.

⁶ Vgl. Ansel, Norbert, Finanzwissenschaft, S.314-316. Hauptströmungen sind hierbei die Quellen- und die Reinvermögenszugangstheorie, vgl. die folgenden Kapitel.

⁷ Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.34f. und Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.405. Popitz geht soweit, dass er vollkommen auf den privatwirtschaftlichen Einkommensbegriff abstellt, ohne die finanzwissenschaftlichen Konzepte ausreichend zu würdigen.

⁸ Vgl. Franke, Siegfried Franz, Entwicklung, S.19.

Eine einheitliche und allgemein anerkannte Definition kann daher schon aufgrund der Verschiedenheit der Bedürfnisse, denen der Begriff dienen soll, nicht erreicht werden.¹

Der für die Einkommensteuergesetzgebung maßgebliche fiskalische Einkommensbegriff entwickelte sich folglich als Synthese verschiedener Auffassungen und enthält Elemente von allen Definitionen;² so muss beispielsweise nach Popitz ein Einkommensbegriff um eine Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit zu gewährleisten fünf Voraussetzungen erfüllen.³ Der Begriff des Einkommens im Steuerrecht ist demnach nicht von der Wissenschaft vorgegeben, sondern speziell vom Gesetzgeber für Zwecke der Besteuerung entwickelt.⁴ Die Wahl einer steuerrechtlichen Einkommensdefinition ist immer vom verfolgten Zweck der Steuer abhängig. An vorderster Stelle ist dies die Deckung des öffentlichen Finanzbedarfes, zunehmend werden jedoch auch andere politische Zielsetzungen mittels der Einkommensteuer verfolgt.⁵ Die Einkommensteuergesetze der meisten Staaten verzichten daher auf eine allumfassende Definition des Einkommensbegriffes zugunsten einer einzelfallbezogenen Aufzählung des Steuerobjektes. Diese pragmatische Vorgehensweise führt in der Praxis naturgemäß immer wieder zu Streitfällen, die mittels administrativer oder richterlicher Interpretation gelöst werden müssen, jedoch mangels grundlegender Definition immer strittig bleiben werden.⁶

Als Fazit ist festzuhalten, dass es keinen allgemein gültigen, für alle Zwecke geeigneten Einkommensbegriff gibt.⁷ Eine Definition des „Einkommens“ ist immer von der mit ihr verfolgten Intention abhängig. Für Zwecke der Besteuerung ist ein praktikabler, wissenschaftlich fundierter Begriff notwendig, der gleichzeitig ausreichenden Spielraum bietet, die vom Gesetzgeber vorgegebenen Besteuerungsziele zu verwirklichen. Popitz bemerkt hierzu, „dass für die praktische Gesetzesgestaltung ein starres Festhalten an einem theoretisch an sich richtigen Einkommensbegriff nicht möglich ist, vielmehr im

¹ Vgl. zu den Schwierigkeiten einen wissenschaftlichen Einkommensbegriff zu definieren insbesondere Fisher, Irving, *Income*, S.101-103. „And those who do set themselves the task of reaching a working concept of income do not find it an easy one ... The definitions which are given are usually vague“, ebenda, S.101.

² M.E. sehr treffend mit „pragmatischer Einkommensbegriff“ umschrieben. vgl. Beisse, Heinrich, *Einkommen*, S.391.

³ Vgl. Popitz, Johannes, *Einkommensteuer*, S.407. Eine Person muss wirtschaftliche Werte zur Verfügung bekommen und diese abgeben (Vorgang des Wertzugangs und des Wertabgangs), diese Vorgänge werden vereinigt, indem grundsätzlich sämtliche Wertabgänge mit den Wertzugängen ausgeglichen werden, von dem Ausgleich werden Aufwendungen für Konsum und Vermögen getätigt und der Ausgleich erfolgt für bestimmte Zeitabschnitte.

⁴ Vgl. Felix, Günther, *Einkommensteuer*, S.397.

⁵ Vgl. Andel, Norbert, *Einkommensteuer*, S.334.

⁶ Vgl. Neumark, Fritz, *Theorie*, S.37.

⁷ Vgl. beispielsweise Schachian, Herbert, *Vermögenszuwachs*, S.30: „Dabei muss man die Feststellung treffen, dass in der Volkswirtschaft über den Kardinalbegriff des Einkommens nichts weniger als Einheitlichkeit herrscht.“

Einzelnen untersucht werden muss, wie sich zweckmäßig der Umfang des Einkommens umschreiben lässt.“¹

1.2.2. Historische Theorien des Einkommensbegriffes

Wissenschaftlich selbständige Untersuchungen über den Begriff des Einkommens setzen mit dem Entstehen einer eigenständigen Disziplin Nationalökonomie ein, als erstmals über weitergehende Zusammenhänge der gesamten Volkswirtschaft debattiert wurde. Man findet daher erste Begriffsbestimmungen des Einkommens im Zeitalter des Merkantilismus und der Physiokraten während des 18. Jahrhunderts.²

Im Mittelpunkt der merkantilistischen Lehre stand das Bemühen des Staates, zu Reichtum zu kommen, wobei Reichtum als „metallischer Reichtum“ definiert war.³ Ausgehend vom Idealbild eines Kaufmanns bezog der Einzelne, ebenso wie die gesamte Volkswirtschaft, in dem Maße „Einkommen“, wie mehr Edelmetall - Gold und Silber vor allem - in die Kasse hereinkommt als herausgeht.⁴ Das „wirtschaftliche Wohlbefinden des Staates“ steht insofern im direkten Zusammenhang mit der Menge des in ihm umlaufenden Edelmetalls. Mittels einer gezielten Förderung von Handel, Erfindergeist und neuer Industrien (Manufakturen) sollte Kapital im Land gebunden werden.⁵ Das Einkommen ist also als die Differenz zwischen Einnahmen und Ausgaben, als das „scheinbare Plus der Handelsbilanz“ definiert.⁶

Die Physiokraten, von ihrer Entstehung zumindest teilweise eine Gegenreaktion auf den Merkantilismus, sahen dagegen als einzige Quelle des Reichtums die Landwirtschaft.⁷ Die physiokratische Lehre wollte die Auffassung der Naturlehre auf die Ökonomie übertragen und lehnte den merkantilistischen Grundgedanken einer Förderung des Handelssystems („richesses pécuniaires“) grundlegend ab.⁸ Ein Reinertrag („produit net“)

¹ Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.418.

² Gemeint ist hier der Beginn einer eigenständigen Wissenschaft „Nationalökonomie“, die um diesen Zeitpunkt zu datieren ist.

³ Vgl. Mann, Fritz Karl, Ideale, S. 1-79 und Heitz, Ernst, Einkommensbildung, S.209. Mann beschreibt es als das Ideal des „reichtummächtigen Staates: [Es ist] die große Aufgabe der Praxis und der Wissenschaft, die Mittel ausfindig zu machen, wodurch ein Land zu Macht und Reichtum erschwungen werden mag“ vgl. Ebenda, S.6.

⁴ Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.12.

⁵ Vgl. Heitz, Ernst, Einkommensbildung, S.209. Mann geht hierbei noch weiter, indem er Handel, Krieg und Piraterie als auswechselbare Reichtumsfaktoren definiert, vgl. Mann, Fritz Karl, Steuerpolitische Ideale, S.6.

⁶ Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.12. In diesem Zusammenhang besteht daher eine klare Analogie zur späteren liberalen Schule. Ebenso Schmoller, Gustav, Lehre, S.2.

⁷ Als Hauptvertreter sei Francois Quesnay genannt. Für eine ausführliche Beschreibung der steuerlichen Prinzipien der Physiokraten verweise ich auf Mann, Fritz-Karl, Ideale, S.80-114.

⁸ Vgl. Heitz, Ernst, Einkommensbildung, S.219f.

sei lediglich bei der landwirtschaftlichen Produktion zu erzielen, das Einkommen in diesem Sinne ist die Differenz zwischen Produktionskosten und Ernte.¹ Gleichwohl sind diese Aussagen in abstraktem Sinne zu sehen. Im ausgehenden 18. Jahrhundert hatte man im Wesentlichen nur zwei Beschäftigungsarten, die Landwirtschaft und den Handel, wobei der Handel im eigentlichen Sinne des Wortes als nicht produktiv angesehen wurde.² Die Physiokraten plädierten vielmehr dafür, das Geld ‚produktiv‘ einzusetzen, um aus diesem erneut Erträge zu erzielen.³ Heitz bemerkt hierzu: „Es ist in der That eine eigentümliche Fügung des Schicksals, dass es die Physiokraten gewesen sind, welche der Jagd nach dem Geld, welche in den voraufgegangenen Jahrhunderten so manche Illusionen gebracht hatte, nunmehr erst den rechten Weg gewiesen.“⁴

Während die Merkantilisten und Physiokraten sich nur im Rahmen ihrer allgemeinen wissenschaftlichen Betrachtung der gesamten Volkswirtschaft mit der Einkommenstheorie beschäftigten, entwickelten sich ab der Mitte des 19. Jahrhunderts spezielle Abhandlungen, die sich mit der Frage des Einkommens befassten.

Nach Adam Smith hat der Staat bei seiner Besteuerung folgende Maxime zu verfolgen:⁵ gen:⁵

1. Die gleichmäßige Belastung des Einzelnen entsprechend seiner Leistungsfähigkeit⁶,
2. Die Bestimmtheit der Besteuerung, d.h. die Steuern dürfen also nicht willkürlich erhoben werden,
3. Eine relative Rücksichtnahme auf den Steuerpflichtigen: „Jede Steuer muss zu der Zeit und auf die Weise erhoben werden, zu welcher und auf welche es dem Steuerpflichtigen am leichtesten fällt, sie zu bezahlen“⁷
4. Eine Angemessenheit der Steuer, die nur in der Höhe erhoben werden darf, wie sie vom Staat unmittelbar zur Deckung seiner Ausgaben benötigt wird.

¹ Vgl. Schmoller, Gustav, Lehre, S.2 und Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.12.

² Laut den Physiokraten konnte „das Wesen der Produktion (...) nicht da gesucht werden, wo recht eigentlich der eine auf Kosten des anderen lebt“, wie es beim Handel der Fall ist, Heitz, Ernst, Einkommensbildung, S.225.

³ Vgl. Heitz, Ernst, Einkommensbildung, S.219-228. Wobei eine produktive Geldanlage eben nur in der Landwirtschaft möglich war.

⁴ Heitz, Ernst, Einkommensbildung, S.222.

⁵ Vgl. Mann, Fritz-Karl, Ideale, S.144ff.

⁶ „Die Untertanen jedes Staates müssen zur Unterstützung der Staatsgewalt so genau als möglich nach Verhältnis ihres Vermögens beitragen, d.h. nach Verhältnis der Einkünfte, die ein jeder unter dem Schutze des Staates genießt.“ Smith, Adam, Reichtum, 2.Band, S.243.

⁷ Smith, Adam, Reichtum, 2.Band, S.244.

Die klassische Schule der Nationalökonomie mit ihren Vertretern Adam Smith und David Ricardo ging bei der Einkommenslehre stets vom Standpunkt des gewerblichen Unternehmers aus.¹ Nach Smith entsteht das Einkommen als Jahresprodukt der Produktionskräfte Arbeit, Boden und Kapital (aufgeteilt in Unternehmergewinn und Kapitalzins) und besteht aus zwei Teilen. Der erste dient zunächst dazu, die durch Konsum abgeflossenen Mittel dem Kapital wieder zuzuführen und dieses wiederherzustellen und zu erneuern. Der andere, über das Kapital hinausgehende Überschuss, ist als das eigentliche Einkommen anzusehen.² Das Einkommen entspringt also der unmittelbaren Anlage des Kapitals, wobei Einkommen aus kaufmännischer Sicht als Nettogröße nach Abzug der damit verbundenen Aufwendungen zu behandeln ist.³ Gleicher Ansicht war auch Ricardo, der jedoch als die wahren Quellen des Einkommens nur die Grundrente und den Kapitalgewinn zulässt.⁴

Als erste reine Einkommenstheorie ist die Konsumtionsfondstheorie zu nennen, als deren Begründer F.B.W. von Hermann und Gustav Schmoller gelten.⁵ Die Theorie legt den Schwerpunkt auf den Zweck des Einkommens: Es dient dazu, „die Mittel zum eigenen Unterhalt und zum Unterhalt derjenigen Personen zu liefern, die gegen ihn einen Rechtsanspruch auf Unterhalt geltend machen können.“⁶ Dieser Einkommensbegriff stellt eine direkte Beziehung zum Bedarf her, ein Zusammenhang zum Produktionsprozess besteht nur mittelbar.⁷ Einkommen entsteht im Wechselspiel zwischen Reinertrag und Verbrauch, im „organischen Verhältnis von Produktion und Consumption.“⁸ Schmoller sieht hier ausdrücklich den Reinertrag, da nur das zum Konsum bereitstehe, was nach Abzug der zum Ertrag benötigten Kosten vorhanden sei.⁹ Er formuliert: „Unter Einkommen verstehen wir die Summe von Mitteln, (...) welche der Einzelne, ohne in seinem Vermögen zurückzukommen, für sich und seine Familie, für seine geistigen und körperlichen Bedürfnisse, für seine Genüsse und Zwecke, kurz für Steigerung seiner Persönlichkeit in einer Wirtschaftsperiode verwenden kann.“¹⁰ Als weiterer wichtiger

¹ Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.12.

² Vgl. Smith, Adam, Reichtum, I.Band, S.195.

³ Vgl. Smith, Adam, Reichtum, I.Band, S.161f. und Heitz, Ernst, Einkommensbildung, S.232-242.

⁴ Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.13 und Heitz, Ernst, Einkommensbildung, S.243-248.

⁵ Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.14. Eine ausführliche Darstellung der Konsumtionsfondstheorie liefert Robert Meyer in seinem Werk: Das Wesen des Einkommens.

⁶ Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.14.

⁷ Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.17, Schmoller, Gustav, Lehre, S.53 und Meyer, Robert, Wesen, S.5f.

⁸ Schmoller, Gustav, Lehre, S.23.

⁹ Vgl. Schmoller, Gustav, Lehre, S.4-7.

¹⁰ Schmoller, Gustav, Einkommen, S.52.

Punkt ist hier das Vermögen anzuführen, da eine Verringerung des Vermögenstandes aufgrund übermäßiger Konsumtion nicht als Einkommen zählen kann.¹ Vermögen stellt vielmehr den Grundstock für das Einkommen dar, da auch gewisse Einnahmen in das Vermögen aufgenommen werden müssen, um in Zukunft Konsum und somit ja auch Einkommen zu ermöglichen.² Nicht einig sind sich die Vertreter dieser Theorie in der Frage, ob das Einkommen, das den sogenannten Konsumtionsfonds bildet, nur aus wiederkehrenden Einnahmen bestehen kann.³ Bei Befürwortern dieser These dürfen nicht wiederkehrende Einnahmen nur für nicht wiederkehrende Bedürfnisse verwendet werden.⁴ Sie fließen somit nicht in den Konsumtionsfonds mit ein und stellen damit keinen Einkommensbestandteil dar. Weiter sind bestimmte Zuwächse wie Erbschaften nicht als Einkommen, sondern als unmittelbarer Vermögenszugang zu zählen, weil es „unwirtschaftlich sei, sie zur Konsumtion zu verwenden.“⁵

Für Zwecke der Besteuerung erweist sich die Konsumtionsfondstheorie insofern als ungeeignet da eine praktikable Bestimmung des Einkommens unmöglich ist. So formuliert Bauckner: „[So können] z.B. zwei Beamte von gleichen Gehalts- und gleichen Vermögensverhältnissen, denen in einem Jahr gleich große Erbschaften oder Legate zufallen, durchaus verschieden hohe Einkommen haben, je nachdem ihre Kinder versorgt oder nicht versorgt, ihre Töchter verheiratet oder nicht verheiratet, für ihre Angehörigen Stiftungsgenüsse oder Erbschaften in Aussicht stehen oder nicht.“⁶

Als Weiterentwicklung der Konsumtionsfondstheorie versteht sich die Periodizitätstheorie. Nach dieser ist Charakteristikum des Einkommens die regelmäßige Wiederkehr, da nur solche Einnahmen den Konsumtionsfonds bilden können, die regelmäßig fließen. Nach der Periodizitätstheorie ist also jedweder Güterzuwachs vom Einkommen ausgeschlossen, der auf einmaligen Ereignissen beruht und dessen Entstehungsursache nicht durch regelmäßige Wiederholung begründet ist.⁷ Laut ihrem bedeutendsten Vertreter Adolph Wagner (1835-1917) umfasst das Einkommen einer Person zweierlei: Zum ei-

¹ Vgl. Meyer, Robert, Wesen, S.6f.

² Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.18.

³ Vgl. Meyer, Robert, Wesen, S.28-51 und Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.18f. Während Hermann dies ebenso sieht, stellt dies für Schmoller keinen zwingenden Bestandteil des Einkommens dar.

⁴ Vgl. Meyer, Robert, Wesen, S.29. Meyer kommt im Laufe seiner Untersuchung zu dem Schluss, dass wiederkehrende Einnahmen keine Tatsache sind, sondern vielmehr ein Postulat der Konsumtionsfondstheorie darstellen, vgl. Meyer, Robert, Wesen, S.77. Prinzipiell ist er daher mehr der Periodizitätstheorie zuzurechnen.

⁵ Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.18.

⁶ Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.19.

⁷ Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.21 und Meyer, Robert, Wesen, S.24 und 28.

nen die Summe der Reinerträge aus festen Ertragsquellen gewisser Perioden, die dem Vermögen regelmäßig neu zufließen. Dieser Teil des Einkommens kann beispielsweise aus wirtschaftlicher Betätigung, verbrieften Rechten an Eigentum und Grund sowie unentgeltlichen Einnahmen herrühren. Zum anderen sind Bestandteil des Einkommens die Nutzungen und Nutzungsmöglichkeiten, nach Berücksichtigung eventueller Wertminderungen, die einer Person periodisch fortlaufend zustehen.¹ Außergewöhnliche Einnahmen, wie Geschenke oder Erbschaften, sind aufgrund ihres zufälligen Charakters kein Einkommen. Spekulative Vermögensmehrungen dagegen können Einkommen sein, wenn ihnen eine gewisse Wiederholungsabsicht innewohnt.² Weil nicht wiederkehrenden Einnahmen gerade wegen ihres Charakters nicht zur Befriedigung der Konsumbedürfnisse dienen, sind sie auch kein Einkommensbestandteil. Hauptkritikpunkt dieser Theorie bildet jedoch die Tatsache, dass der Begriff der „Periodizität“ nicht genau bestimmbar ist.³

Die Ertragskategorientheorie versucht mittels einer Identifikation von Einkommen und Ertrag zu einer eindeutigen Lösung zu kommen. Ausgehend von der Produktion, definiert man Ertrag als „die objektive und das Einkommen als subjektive Seite derselben wirtschaftlichen Entscheidung“ mit der Kernaussage, alles „was nicht Ertrag ist, kann auch nicht Einkommen sein und umgekehrt.“⁴ Einkommen können also nur Erträge bilden, die mittels einer wirtschaftlichen Betätigung erzielt werden, d.h. durch persönlichen Arbeitseinsatz oder durch Überlassung von Kapital. Dieser sehr eng definierte Einkommensbegriff lässt allerdings ganze Gruppen von Einnahmen außer Acht. Auch die Verfechter dieser Theorie haben dieses Problem sehr wohl erkannt und plädieren daher ergänzend für eine verstärkte Besteuerung des eben nur marginal erfassten Vermögenszuwachses.⁵

Wie sich zeigt, sind die bisher vorgestellten Einkommenstheorien aufgrund ihrer vagen und ungenauen Definitionen des Begriffes für eine praktikable Besteuerung ungeeignet. In den folgenden Kapiteln sollen nun die zwei bedeutendsten Einkommenstheorien, die

¹ Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.21.

² Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.22.

³ Zu diesem Kritikpunkt vgl. Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.414. Popitz weist daraufhin, dass „Periodizität“ als solches ein abstrakter Begriff ist, den man für eine praktikable Handhabung genau definieren müsse. Eben darin bestünde aber die Schwierigkeit der gesamten Theorie.

⁴ Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.34.

⁵ Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.36-40.

Quellen- und die Reinvermögenszugangstheorie, näher erläutert werden. Sie bilden bis zum heutigen Tage die grundlegenden Definitionen des Einkommens im Steuerrecht und sind charakteristisch für eine moderne Einkommensteuer.

1.2.3. Die Quellentheorie

Die Quellentheorie ist eine inhaltliche Weiterentwicklung der bereits vorgestellten Konsumtionsfonds- und Periodizitätstheorien.¹ Nach der Quellentheorie ist Einkommen „jede aus einer Quelle, also mit einer gewissen Regelmäßigkeit wiederkehrende Vermehrung des Vermögens.“² Einkommen wird also wie in der Periodizitätstheorie mit dem Kriterium der Regelmäßigkeit verknüpft, die wiederum durch bestimmte Einkommensquellen normiert wird. Alle einmaligen und zufälligen Einkünfte, bei denen keine Quelle nachgewiesen werden kann, sind bei der Ermittlung des steuerbaren Einkommens außer Acht zu lassen.³ Der Staatswissenschaftler Georg von Schanz (1853-1931) begründet dies mit dem Bestreben eines jeden Individuums, die regelmäßige Wiederkehr seiner Einnahmen anzustreben.⁴ Eine Verknüpfung mit der Notwendigkeit des Konsums, wie bei der Periodizitäts- und Konsumtionsfondstheorie, entfällt. Einkommen definiert sich also unabhängig von der Einkommensverwendung. Als nachhaltigster Vertreter dieser Theorie gilt Bernhard Fuisting, der Einkommen als „Gesamtheit der Sachgüter, welche in einer bestimmten Periode dem Einzelnen, als Erträge dauernder Quellen der Gütererzeugung, zur Bestreitung der persönlichen Bedürfnisse für sich und für die auf den Bezug ihres Lebensunterhaltes von ihm angewiesenen Personen zur Verfügung stehen“ definiert.⁵

Wie die Merkmale einer Quelle aussehen, wird hier zur Grundfrage. Schanz bemüht bei der Vorstellung seines Einkommensbegriffes für die Quellentheorie die Metapher „der ununterbrochen Wasser spendenden Quelle.“⁶ Eine eindeutige Definition der Einkommensquelle liefern die Verfechter der Quellentheorie nicht. Wie Adolph Wagner bereits im Rahmen der Konsumtionsfondstheorie feststellte, umfasst das Einkommen einer

¹ Bauckner stellt diese in seiner Arbeit inhaltlich hinter die beiden Theorien und behandelt dann erst die Ertragskategorientheorie und die Reinvermögenszugangstheorie.

² Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.27.

³ Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.38f. Ebenso Fuisting: „Alle Erwerbungen, die nicht in einer bestimmten Ertragsquelle ihren Ursprung haben, berühren nach dem Einkommensbegriffe nicht das Einkommen, sondern das Vermögen.“ Fuisting, Bernhard, Steuern, S.148 und Derselbe, Einkommensbesteuerung, S.9f.

⁴ Vgl. Schanz, Georg, Einkommensbegriff, S.16.

⁵ Fuisting, Bernhard, Steuern, S.110.

⁶ Schanz, Georg, Einkommensbegriff, S.12.

Person zweierlei: Zum einen „diejenige Summe wirtschaftlicher Güter, welche [einer Person] in gewissen Perioden regelmäßig und daher mit der Fähigkeit der regelmäßigen Wiederholung als Reinerträge einer festen Erwerbsquelle neu als Vermögen hinzuwachsen“ und zum anderen, die „Genüsse (Nutzungen) oder selbst nur die Genussmöglichkeiten, welche das Nutzvermögen einer Person nach Abrechnung der dabei stattfindenden Abnutzung und Verkehrsverminderung periodisch fortlaufend gestattet.“¹ Es besteht daher für den Einkommensbegriff kein Unterschied zwischen Geld und geldwerten Gütern.² Es ist auch hier wieder festzuhalten, dass es sich bei den Erträgen einer Quelle stets um eine Nettogröße, also um die nach Abzug der zur Einnahmenerzielung entstandenen Kosten handelt.³ Wenn aber die Summe der Einkünfte aus den verschiedenen „Einkommensquellen“ das Einkommen ergibt, kann alles, was nicht aus diesen Quellen stammt, kein Einkommen sein.⁴ Eine weitere Voraussetzung für das Vorliegen einer Quelle ist der unmittelbare Bezug der Einkünfte aus derselben. Die Quelle muss für sich ein selbständiges Einkommen hervorbringen. Derivative Einnahmen, die dem Einzelnen von einem Dritten ohne Bezugnahme auf eine Quelle zugewandt werden, begründen nach der Theorie folglich auch kein Einkommen.⁵

Aus den eben genannten Ausführungen setzt sich die Quellentheorie daher im Wesentlichen folgenden Kritikpunkten aus:⁶

- (1) Eine ausreichende Definition der einzelnen Einkommensquellen wird in der Theorie nicht gegeben. Sehr problematisch ist die Frage, wann es sich um regelmäßige Einnahmen und somit Einkommen handelt, und wann um einmalige, nicht dem Einkommen zuzurechnende Einnahmen. Für die Bestimmung der Quelle ist insbesondere relevant, ob eine Wiederholung der Einnahmen notwendig ist, oder bereits die Möglichkeit einer Wiederholung für die Quellenbegründung ausreicht.⁷ In Streitfällen wird eine Klärung und nähere Bestimmung daher meistens der Rechtsprechung überlassen.⁸

¹ Schanz, Georg, Einkommensbegriff, S.13. Vgl. auch die Ausführungen zur Konsumtionsfondstheorie in Kapitel I.1.2.2.

² Vgl. Fuisting, Bernhard, Steuern, S.111.

³ Vgl. Fuisting, Bernhard, Steuern, S.113-115 und 135-148.

⁴ Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.28.

⁵ Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.28.

⁶ Zu den folgenden Ausführungen vgl. o.V., Begründung, S.595f. und Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.29-32.

⁷ Gemäß Fuisting ist bereits die Wiederholungsfähigkeit Voraussetzung der Ertragsquelle, vgl. Fuisting, Bernhard, Steuern, S.151.

⁸ Franke weist in diesem Zusammenhang daraufhin, dass Fuisting als Präsident des preußischen Oberverwaltungsgerichtes die letzte Instanz in Steuerentscheidungen innehatte. Er geht sogar soweit, dass er es dem Einfluss Fuistings

- (2) Da nur regelmäßig fließende und gesetzlich bestimmte Quellen ein Einkommen begründen, obliegt der Nachweis eines steuerpflichtigen Einkommens regelmäßig der veranlagenden Behörde, was im Einzelfall schwer zu erbringen sein dürfte.
- (3) Im Falle einer Quellenänderung ist eine Steuerpflicht regelmäßig nur schwer festzustellen. „Die Grenze, ob eine wesentliche Änderung der Quelle anzunehmen ist, wird stets flüchtig bleiben und die Entscheidung, ob es sich im Einzelfalle nur um eine Änderung bezüglich der Ertragsfähigkeit, nicht aber des inneren Wesens der Quelle handelt, wird Steuerpflichtigen und Veranlagungsbehörden regelmäßig nicht leicht sein.“¹
- (4) Der Quellentheorie ist es aufgrund ihrer engen Definition nicht möglich, einmalige, nicht aus regelmäßigen Quellen fließende Einnahmen zur Einkommensteuer heranzuziehen. Eine solche Vorgehensweise scheint jedoch mit dem Gebot der Allgemeinheit, der Leistungsfähigkeit und der Gerechtigkeit der Besteuerung schwer vereinbar. Schanz bemerkt hierzu: „Man kommt damit zu gerade lächerlichen Konsequenzen. Wenn ich einer notleidenden Familie jede Woche 6 M[ark] verabreiche, hätte sie Einkommen, wenn ich ihr einmalig 200 M[ark] schenke, hätte sie keines. Wenn sich der Bettler alle Tage 1 M[ark] zusammenbettelt, hat er Einkommen, wenn er von einem großmütigen Mann 365 M[ark] erhält und infolgedessen während des Jahres das Betteln unterlässt, hat er keines.“²
- (5) Strittig ist auch die Frage der Behandlung von Quellen, die im Laufe der Veranlagungsperiode aufgegeben werden. Im Extremfall könnte ein Betrieb im Jahresverlauf eröffnet und wieder geschlossen werden. Die Einnahmen blieben steuerfrei, da bei ihnen keine Regelmäßigkeit gegeben wäre.³

Trotz der oben genannten Kritikpunkte wurde mit der Quellentheorie erstmals ein für Zwecke der Besteuerung praktikabler Einkommensbegriff vorgelegt. Die große Bedeutung der Quellentheorie besteht daher auch darin, dass sie, wenn auch in unterschiedlichen Ausprägungen, in fast allen staatlichen deutschen Einkommensteuergesetzen vor

zurechnet, den Quellenbegriff in das preußische Einkommensteuergesetz von 1906 aufgenommen zu haben, vgl. Franke, Siegfried Franz, Entwicklung, S.20. Diese Ansicht geht m.E. zu weit, da ja auch in anderen Steuergesetzen der Einkommensbegriff maßgeblich von der Quellentheorie, als zu diesem Zeitpunkt eben vorherrschender Lehre, beeinflusst war. Fuisting weist jedoch auch selbst daraufhin, dass der Einkommensbegriff für die praktische Handhabung außerordentlich schwierig ist und erst im Laufe der Zeit durch Zusammenspiel von Praxis und Wissenschaft praktikabel sein wird, vgl. Fuisting, Bernhard, Steuern, S.111, ebenso Moll, Walter, Einkommensbesteuerung, S.42.

¹ O.V., Begründung, S.595.

² Schanz, Georg, Einkommensbegriff, S.16.

³ Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.31f. Bauckner führt an, dass gleichgeartete Fälle in der Praxis des bayrischen und preußischen Einkommensteuergesetzes vorgefallen sind.

dem Kriege zum Ausdruck kam.¹ Daneben beruhen auf ihr diverse grundlegende Überlegungen, die für eine moderne Einkommensteuer unabdingbar sind, wie die Trennung der Einkommensentstehung von der Einkommensverwendung, der Einführung des Kriteriums der Regelmäßigkeit und der Etablierung des Nettoprinzips.

1.2.4. Die Reinvermögenszugangstheorie

Als Begründer der Reinvermögenszugangstheorie gilt Georg von Schanz, der angesichts der Mängel der Quellentheorie seinen neuen Einkommensbegriff entwickelte.² Im Gegensatz zur Quellentheorie beschäftigt sich die Reinvermögenszugangstheorie nicht mit den Fragen, woher die Einnahmen stammen, wann sie fließen oder wozu sie dienen. Vielmehr geht Schanz bei seinen Ausführungen davon aus, dass das Vermögen einer Person innerhalb einer bestimmten Periode einen Zuwachs erhalten hat.³ Ausgangspunkt seiner Überlegungen ist das Erwerbsleben, das ihm die grundlegenden Begriffe für eine weitergehende Analyse liefert: „Für die Summe der Roherträge, Reinerträge, Reingewinn bedarf es keiner besonderen Begriffe, wohl aber brauchen wir noch einen Begriff, der ersehen lässt, was in einem Zeitabschnitt einer Person derart zugeflossen ist, dass dieselbe darüber disponieren kann, ohne ihr bisheriges Vermögen selbst zu mindern - und dieser Begriff ist das Einkommen. Er zeigt uns, welche Leistungsfähigkeit dieser Person in einem bestimmten Zeitmoment zugeführt worden ist. Der Begriff erweist sich als Reinvermögenszugang eines Zeitabschnitts inkl. der Nutzungen und geldwerten Leistungen Dritter.“⁴ Die Betonung liegt hierbei in der Hervorhebung der Summe. Die Kosten der Beschaffung sind von jedem einzelnen Rohertrag abzusetzen, so dass die einzelnen ‚Einkommen‘ auch negativ sein können. Erst in der Gesamtheit vereinigen sie sich dann zum Einkommen an sich.⁵

Es besteht bei der Einkommensbestimmung also eine klare Analogie zum kaufmännischen Unternehmen. Der Unternehmer bestimmt in seiner Jahresbilanz den reinen Zugang zum Stammvermögen als Gewinn des Wirtschaftsjahres. Diese Methodik wird

¹ Vgl. Saake, Friedrich, Werdegang, S.59. Eine Ausnahme bildeten die Hansestädte, die den Schanz'schen Begriff übernahmen. Zum Einkommensbegriff in den deutschen Landesgesetzen verweise ich auf die ausführliche Untersuchung von Georg Schanz, vgl. Derselbe, Einkommensbegriff, S.31-87.

² Schanz legt den neuen Einkommensbegriff in seinem Artikel „Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze“ im Finanzarchiv 1896 vor. In der angelsächsischen Literatur ist mit der Reinvermögenszugangstheorie der Name Erik Lindahl verbunden, man spricht auch vom Schanz-Lindahlschen Einkommensbegriff.

³ Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.41.

⁴ Schanz, Georg, Einkommensbegriff, S.22f.

⁵ Vgl. Schanz, Georg, privatwirtschaftlicher Einkommensbegriff, S.507.

dann aus steuerlicher Sicht übernommen: „Das was der Geschäftsmann mit geordneter Buchführung heute schon thut, dass er seinen ganzen Jahresverdienst ... unter dem Gesichtspunkt des Vermögenszugangs ansieht, das ist hier generalisiert.“¹ Das Einkommen ermittelt man also, indem man dem Vermögen zu Beginn der Einkommensperiode alle Einnahmen, Nutzungen und geldwerten Leistungen, egal welcher Art, hinzuzählt und alle Schuldzinsen und Vermögensverluste wiederum abzieht.² Hierbei handelt es sich nicht um eine Betrachtung verschiedener Zeitpunkte, sondern um eine Erfassung eines kompletten Zeitraums. Einkommen sind hier alle Einnahmen, über die im Laufe des zugrundeliegenden Zeitabschnittes verfügt werden konnte, ohne das zu Beginn vorhandene Stammvermögen anzugreifen.³ Für die Frage des Einkommens ist auch nicht von Belang, ob die Einnahmen in Geld oder Geldeswert erfolgen, oder es sich um reine Bewertungsänderungen des vorhandenen Vermögens handelt.⁴ Schanz meint hierzu: „Wenn man beim Einkommensbegriff nicht den festen Boden verlieren will, muss man meines Erachtens daran festhalten, dass Erträgnisse nicht gegeben sind, sobald das Stammvermögen aufgezehrt wird. Es will mir scheinen, dass man doch mit dem Ausdruck Reinvermögenszugang den Kern des Einkommens am richtigsten trifft.“⁵

Die Verwendung der Einkünfte ist für die Bestimmung des Einkommens irrelevant. Nach Schanz ist die Einkommensverwendung für eine weitergehende Abgrenzung nicht zu gebrauchen, da diese von einer Vielzahl von Faktoren abhängt.⁶ Eine Unterscheidung in unmittelbare Vermögenszugänge und Einkommen, wie dies im Rahmen der Konsumtionstheorie erfolgt, scheint aus diesem Grund nicht möglich.⁷ Schanz bemerkt hierzu: „Ich meine, wir verfahren doch richtiger, wenn wir erst alles in einem Bassin sammeln, das ist Einkommen, und erst von diesem aus es in zwei Kanäle leiten, von denen der untere der des Verbrauchs, der obere zum Stammvermögen führt.“⁸ Eine weitere Aufgliederung sieht er als nicht praktikabel an.⁹

¹ Schanz, Georg, Einkommensbegriff, S.23.

² Vgl. Schanz, Georg, Einkommensbegriff, S.24, Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.41 und Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.415.

³ Vgl. Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.415. Popitz weist daraufhin, dass es sich sonst nicht um einen Einkommensbegriff, sondern um einen Begriff des Vermögenszuwachses handeln würde.

⁴ Vgl. Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.415.

⁵ Schanz, Georg, privatwirtschaftlicher Einkommensbegriff, S.125.

⁶ Vgl. Schanz, Georg, Einkommensbegriff, S.26f. Hierzu zählt er u.a. Größe des vorhandenen Vermögens, wechselnde Bedürfnisse, Familiengröße etc.

⁷ Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.43.

⁸ Schanz, Georg, Einkommensbegriff, S.28.

⁹ Vgl. Schanz, Georg, Einkommensbegriff, S.28-31.

Gegen den Schanz'schen Einkommensbegriff werden die folgenden Einwände erhoben:¹

- (1) Jedweden Vermögenszuwachs zu besteuern, widerspricht dem Gerechtigkeitsgedanken, insbesondere wenn diese einmaligen Vermögensgewinne bereits durch gesonderte Steuern (z.B. Erbschaftsteuer) belastet sind. Schanz erkennt diesen Einwand an und räumt ein, dass bei der Besteuerung außerordentlicher, nicht regelmäßiger Vermögensanfälle etwaige Sondersteuern zu berücksichtigen seien.² Die genaue Ausgestaltung sei jedoch der Praxis vorbehalten.³ Bauckner weist daraufhin, dass nach dem Grundsatz der steuerlichen Gerechtigkeit und um eine etwaige Mehrfachbelastung des Einzelnen zu vermeiden, der Gesetzgeber bestimmte Fälle für steuerfreies Einkommen erklären könne (z.B. Existenzminimum). Dies ändere jedoch nichts am Einkommensbegriff selbst.⁴
- (2) Gärtner⁵ hingegen sieht als Grundvoraussetzung des Einkommens einen persönlichen Bezug zum Steuersubjekt. Einkommen ist nur, was einer Person als „Reinergebnis einer abgeschlossenen Produktionshandlung“⁶ zufließt. Demgegenüber sind Vermögenszuwächse, die sich nicht als Ergebnis einer solchen Produktionshandlung darstellen, kein Einkommen.⁷ Für den Begriff der abgeschlossenen Produktionshandlung sei die Absicht des Wirtschafters maßgebend, während ein Vermögenszuwachs an sich sozialer Natur sei und nicht der Besteuerung unterworfen werden dürfe.⁸ Einkommen kann also nur „auf Grund von Bethätigung und eines rechtlichen oder billigen Titels fließen.“⁹ Eine derartige Einengung lässt jedoch viele Einkommensbestandteile aus dem Einkommensbegriff herausfallen. Eine brauchbare Abgrenzung liefert Gärtner in seinem Artikel nicht.¹⁰

¹ Vgl. o.V., Begründung, S.59f.

² So beispielsweise Moll, Walter, Einkommensbesteuerung, S.40.

³ Vgl. Schanz, Georg, Einkommensbegriff, S.33.

⁴ Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.44. Auch Schanz weist darauf bereits in seinem Aufsatz hin, vgl. Schanz, Georg, Einkommensbegriff, S.33.

⁵ Ich möchte hier den Artikel von Gärtner, Friedrich Wilhelm: „Über den Einkommensbegriff“ aufnehmen, da er eine unmittelbare Kritik an dem Schanz'schen Begriff übt.

⁶ Gärtner, Friedrich Wilhelm, Einkommensbegriff, S.33.

⁷ Vgl. Gärtner, Friedrich Wilhelm, S.32ff. Gärtner liefert in diesem Zusammenhang jedoch keine brauchbaren Indikatoren, wonach Einkommen und reiner Vermögenszuwachs getrennt werden können.

⁸ Vgl. Gärtner, Friedrich Wilhelm, Einkommensbegriff, S.33 und 35.

⁹ Gärtner, Friedrich Wilhelm, Einkommensbegriff, S.37.

¹⁰ Das Einkommen sei die Vermögensvermehrung zwischen zwei Zeitpunkten unter Berücksichtigung des Verbrauchs und der Genüsse. Solange diese Summe positiv ist ergibt sie das Einkommen, ist sie dagegen negativ handelt es sich um einen Vermögensverlust aus Betätigung. Gärtner argumentiert in seiner Kritik m.E. sehr konfus und ohne eine genaue Begriffsdefinition: „Dasselbe [Das Einkommen, d.V.] ist gleich dem Vermögenszuwachs überhaupt, plus dem Wertanschlag der Genüsse, vermehrt um den Vermögensverlust an sich, vermindert um den Vermögenszuwachs an sich.“ Was er damit meint, geht aus seinem Artikel allerdings nicht hervor, vgl. Gärtner, Friedrich-Wilhelm, Einkommensbegriff, S.38.

- (3) Eine Erfassung sämtlicher Vermögenszuwächse, wie beispielsweise von Gewinnen aus dem Verkauf von Hausrat oder Sammlungen, sei in der Praxis nicht möglich. Eine Veranlagung dieser Einkommensbestandteile sei für den Steuerpflichtigen mit erheblichen Belastungen verbunden und für die veranlagende Behörde schlichtweg nicht durchführbar.¹
- (4) Eine genaue Befolgung des Einkommensbegriffes hat weiterhin zur Folge, dass sogenannte unrealisierte Konjunkturgewinne der Besteuerung unterworfen werden. Dieser Einwand beruht auf der Übernahme der handelsrechtlichen Methode der Gewinnermittlung. Eine geltende Norm des buchführenden Kaufmanns wird auf die Einkommensbesteuerung übertragen.²

Die meisten Einwände gegen den Schanz'schen Begriff stellen also den Begriff als solchen nicht in Frage. Sie beziehen sich vielmehr auf Auswirkungen, die bei einer konsequenten Anwendung im Rahmen der Besteuerung auftreten. Der Gesetzgebung ist es jedoch immer möglich, Steuerfreiheit in Einzelfällen einzuräumen. Eine Steuerpflicht kann so beispielsweise nur im Fall eines realisierten Gewinns eintreten. Aus technischen Gründen kann vom Gesetzgeber, abhängig vom Finanzbedarf, eine Steuerbefreiung für unter (2) beschriebene Gewinne eingeräumt werden. Den eigentlichen Einkommensbegriff tangieren diese Einwände aber nicht. Bei den zur Beseitigung der Missstände in Frage kommenden Maßnahmen handelt es sich um keine „Durchlöcherung“ des eigentlichen Prinzips.³ So meint auch Schanz in seinem Rückblick zu der überwiegend ablehnenden Meinung der Wissenschaft: „Mehr und sorgfältigere Aufmerksamkeit schenken meinen Ausführungen die Finanzpraktiker. Sie waren genötigt, sich mit dem Einkommensbegriff gesetzgeberisch abzufinden und bei der Interpretation und Anwendung der Einkommensteuergesetze ihn immer und immer wieder auf seine Brauchbarkeit zu prüfen. Die Schwierigkeiten, auf die sie bei den üblichen Auffassungen stießen, veranlassten sie, sich auch mit meiner Theorie zu befassen.“⁴ Die neuere Literatur kommt daher zu einer „logischen“⁵ und „begrifflichen Überlegenheit des Schanzschen Begriffes über die Quellentheorie.“⁶ Hervorzuheben ist in diesem Zusammenhang, dass

¹ O.V., Begründung, S.597.

² Grundlage war hierbei der § 38 HGB, nach dem nicht nur Vermögensminderungen, sondern auch Vermögensmehrungen buchmäßig abzubilden sind. Ein Niederstwertprinzip, wie heute bekannt, bestand zu diesem Zeitpunkt nicht. Vgl. o.V., Begründung, S.598.

³ Vgl. Bauckner, Arthur, Einkommensbegriff, S.46 und o.V., Begründung, S.598.

⁴ Schanz, Georg, privatwirtschaftlicher Einkommensbegriff, S.505. Auch Hackmann würdigt den Verdienst von Schanz für die Bildung eines steuerlichen Einkommensbegriffes, vgl. Hackmann, Johannes, Einkommensbegriff, S.675.

⁵ Neumark, Fritz, Theorie, S.40.

⁶ Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.418.

durch den Begriff der Summencharakter des Einkommens etabliert wurde. Erst die Zusammenfassung der Einkommensarten bildet das Einkommen, wobei auch ein Verlustausgleich möglich ist. Daneben sind auch nicht-regelmäßige Einnahmen als Einkommen erfasst, während sich die Ermittlung an der etablierten kaufmännischen Gewinnermittlung orientiert.

1.3. Charakteristika der modernen Einkommensteuer

Unsere heutige Definition der „modernen Einkommensteuer“ wurde wesentlich von dem Finanzwissenschaftler Fritz Neumark beeinflusst.¹ Die „moderne Einkommensteuer“ als ein Produkt der historischen Entwicklung bildete sich in Deutschland erst gegen Ende des 19. Jahrhunderts aus den bisherigen Ertragsteuersystemen heraus. Aufgrund der Dynamik des Entwicklungsprozesses und der überragenden Bedeutung der Einkommensteuer für nahezu jeden Steuerpflichtigen dauert die Modernisierung dieser Steuerart bis heute an. Gleichwohl haben sich mittlerweile allgemein anerkannte Wesensmerkmale herausgebildet, die in der Öffentlichkeit und Wissenschaft unumstritten sind.

Eine „moderne Einkommensteuer“ hat insbesondere folgende Merkmale:

(1) Steuerobjekt, Steuerquelle und Bemessungsgrundlage der modernen Einkommensteuer ist das Einkommen.

Der fiskalische Zugriff einer jeden Steuer wird durch drei Faktoren bestimmt: den Steuergegenstand, die Bemessungsgrundlage und die Steuerquelle.² Durch den Steuergegenstand (= Steuerobjekt) soll genau abgegrenzt werden, welche Größe der Steuer zugrunde liegt. Im Wesentlichen handelt es sich hier um die politische, absolute Zielgröße, also jene Größe, an die der Gesetzgeber Inhalt und Umfang der Tatbestandsverwirklichung sowie die Beantwortung der Frage knüpft, was eigentlich steuerbar ist, und was besteuert werden soll.³ Die Bemessungsgrundlage dagegen ist das größtmäßig erfasste Steuerobjekt. Die Normen also, die das Steuerobjekt als Ganzes, aus technischer und rechtlicher Sicht, beschreiben und quantifizieren.⁴ Unter der Steuerquelle schließlich ist die Größe zu verstehen, aus der der Anspruch des Staates letztendlich zu befriedigen ist. Mit Ausnahme einer reinen Substanzbesteuerung, bei der die Steuer aus dem Vermögen des Steuerpflichtigen zu leisten ist, ist die Steuerquelle bei allen Steuern das Einkommen.⁵

	Einkommensteuer	Vermögensteuer	Verbrauchssteuer
Quelle	Einkommen	Einkommen	Einkommen
Gegenstand/Objekt	Einkommen	Vermögen	Verbrauch
Bemessungsgrundlage	Einkommen	Vermögen	Produzierte Menge

Tabelle 1: Steuerquelle, Steuergegenstand und Steuerbemessungsgrundlage bei der Einkommen-, Vermögen- und einer speziellen Verbrauchssteuer nach Albers, Willi, Einkommensteuer, S. 191.

¹ Hierbei möchte ich jedoch mehr Merkmale definieren als Neumark dies in seinem Werk tut.

² Vgl. Albers, Willi, Einkommensteuer, S.191.

³ Vgl. Andel, Norbert, Finanzwissenschaft, S.301f. und Tipke, Klaus/Lang, Joachim, Steuerrecht, S.172. Der betriebswirtschaftliche Ausdruck „Steuerobjekt“ ist mit dem juristischen Begriff „Steuergegenstand“ identisch.

⁴ Vgl. Tipke, Klaus/Lang, Joachim, Steuerrecht, S.174.

⁵ Vgl. Albers, Willi, Einkommensteuer, S.191.

Bei der modernen Einkommensteuer beziehen sich alle drei Größen auf das „Einkommen“, sie sind bei ihr als einziger Steuer identisch. Dadurch ist es ihr möglich, Einkünfte zu erfassen, die anderen Steuern entgehen, und die persönliche Leistungsfähigkeit umfassend und genau zu treffen.¹

- (2) Der Besteuerung unterliegt das gesamte Einkommen der zu steuernden Person. Durch die Identität der drei Faktoren Objekt, Bemessungsgrundlage und Quelle wird die „denkbar universalste Erfassung der Steuerfähigkeit“ erreicht.² Das Einkommen bezieht sich auf alle dem Steuersubjekt im Laufe des Erhebungszeitraumes zufließenden Einkünfte. Im Begriff des Einkommens werden also alle Einkünfte als Ergebnis von Einnahmen und Ausgaben sowie Erträgen und Aufwendungen zusammengefasst. Das Einkommen stellt daher einen Summenbegriff dar, der die einzelnen Einkünfte zusammenführt. Erst durch diese Zusammenfassung entsteht das ‚Einkommen‘ an sich. Im Gegensatz zu den früher erhobenen Ertragsteuern bei denen nur einzelne Einkommensbestandteile erfasst wurden, wird bei der modernen Einkommensteuer das Gesamteinkommen unterworfen.³ Das Charakteristische an der modernen Einkommensteuer ist also, dass sie die Elemente des Einkommens nicht gesondert, sondern in ihrer Totalität erfasst⁴, man spricht auch von einer „synthetischen Gesamteinkommensteuer.“⁵ Gleichwohl ist mit dem prinzipiell universalen Charakter der Einkommensteuer vereinbar, dass gewisse Ausnahmen von der Gesamterfassung vorgenommen werden, welche jedoch explizit zu definieren sind.⁶ sind.⁶
- (3) Als Einkommen soll nur das Reineinkommen beziehungsweise das Gesamtnettoeinkommen besteuert werden.⁷

Die Kosten der Einkommenserzielung sind bereits im Rahmen der Ermittlung des Einkommens von den Bruttoeinkünften abzuziehen. Das Einkommen ist stets die

¹ Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.28f. und Albers, Willi, Einkommensteuer, S.191f.

² Neumark, Fritz, Theorie, S.28.

³ Vgl. Andel, Norbert, Einkommensteuer, S.332 und Derselbe, Finanzwissenschaft, S.313.

⁴ Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.28f.

⁵ Tipke, Klaus/Lang, Joachim, Steuerrecht, S.216. Im Gegensatz hierzu gibt es die analytische Schedulensteuer, die die zu versteuernden Einkünfte nach Art der Einkunftsquellen auf mehreren Listen (sog. schedules) erfasst. Die so aufgeteilten Einkünfte werden unterschiedlich besteuert, indem die Schedulensteuer die Einkünfte jeder Liste einem gesonderten Einkommensteuertarif unterwirft.

⁶ Beispielsweise das sogenannte steuerfreie Existenzminimum, vgl. hierzu Kapitel I.2. Neumark bemerkt hierzu, dass von einem steuerbaren Einkommen erst gesprochen werden kann, wenn die Summe der Reineinkünfte des Einzelnen „den Betrag überschreitet, der zur Aufrechterhaltung seiner Physischen Existenz erforderlich ist“ vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.29.

⁷ Vgl. Andel, Norbert, Einkommensteuer, S.313, Derselbe, Finanzwissenschaft, S.288. Franke hingegen sieht, irrtümlich, diesen Gesichtspunkt als Bestandteil der Einkommensdifferentiation (vgl. (5)), vgl. Franke, Siegfried Franz, Entwicklung, S. 62.

Differenz zwischen den Einnahmen bzw. Erträgen und den zur Erzielung notwendigen Ausgaben bzw. Aufwendungen. Es besteht daher eine Analogie zum Begriff des Gewinnes. Die zugrunde gelegten Definitionen sind der kaufmännischen Buchführung entnommen. Darüber hinaus ist, bedingt durch den Summencharakter des Einkommens, ein Verlustausgleich zwischen den einzelnen Einkommensquellen innerhalb derselben Betrachtungsperiode zu berücksichtigen.¹ Da das Einkommen auch im weiteren Zeitablauf als zusammenhängende Einheit zu sehen ist, ist auch ein Verlustvortrag auf nachfolgende Jahre bei der Einkommensberechnung mit einzu beziehen. Neumark begründet dies damit, dass das Grundprinzip des Wirtschaftens „Bedarf und Deckung in dauerndem Einklang zu halten“ ist, und sich daher die „Besteuerung nicht darauf beschränken darf, das häufig von vorübergehend wirksamen, zufälligen Faktoren beeinflusste Wirtschaftsergebnis eines einzigen Jahres zu treffen.“²

(4) Der Besteuerung ist das tatsächliche Einkommen zugrunde zulegen.

Im Rahmen der Einkommensermittlung sind also Schätzungen, Pauschalierungen, Klasseneinteilungen und ähnliches, wie bei den Klassensteuern üblich, ausgeschlossen. Aus erhebungstechnischer Sicht bestehende Ausnahmen sind als echte Ausnahmen zu behandeln.³

(5) Die Einkommensteuer ist eine persönliche Steuer.⁴

Alle persönlichen Umstände des Steuerpflichtigen sind bei der Ermittlung zu berücksichtigen. Ihre Höhe und ihr Eingriff in die wirtschaftliche Disposition der Steuersubjekte müssen allgemein anerkannten Gerechtigkeitsvorstellungen genügen. Bei der modernen Einkommensteuer ist allen individuellen Merkmalen Rechnung zu tragen, die notwendig sind, die persönliche Leistungsfähigkeit des Steuerzahlers genau zu bestimmen (sog. Einkommensdifferentiation).⁵ Beispielhaft seien hier die Einführung eines progressiven Tarifs genannt oder die Berücksichtigung des Familienstands („Haushaltsbesteuerung“), Alters und der Gesundheit der Steuerpflichti-

¹ Aus fiskalpolitischen Überlegungen wird dieses Prinzip jedoch gerne durchbrochen, wie die Entwicklung des deutschen Einkommensteuerrechts in letzter Zeit zeigt.

² Neumark, Fritz, Theorie, S.30.

³ Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.30. Dies ist eine rein praktische Forderung, da es unsinnig wäre und in keinem Verhältnis zu den zu erwartenden Steuermehreinnahmen stünde, beispielsweise Gewinne aus gelegentlichen Flohmarktverkäufen der Einkommensteuer zu unterwerfen.

⁴ Vgl. zur Frage der Steuerpflicht Schanz, Georg, Steuerpflicht, S.1-52.

⁵ Vgl. Ansel, Norbert, Einkommensteuer, S.333 und Derselbe, Finanzwissenschaft, S.313. Franke bemerkt, dass sich gerade aus der Interpretation des Leistungsfähigkeitsgedankens die Notwendigkeit der Einkommensdifferentiation ergibt, vgl. Franke, Siegfried Franz, Entwicklung, S.58. Näheres hierzu in Kapitel I.3.

gen.¹ Des Weiteren trennt Neumark das Einkommen auch qualitativ in Arbeitseinkommen und Kapitaleinkommen, wobei Ersteres gegenüber dem Letzteren zu begünstigen sei.² Franke erklärt dies damit, dass fundiertes Kapitaleinkommen dauerhafter, stetiger und sicherer sei als das reine Arbeitseinkommen, und mithin eine spezielle Altersvorsorge entbehrlich machte.³ Diese Ansicht erklärt sich historisch und wird später von beiden Autoren aufgrund der mittlerweile erfolgten sozialen Entwicklung widerrufen.⁴ Laut Tautscher ist die „Einkommensteuer in ihrer Besteuerungsgrundlage die subjektivste aller Steuern.“⁵

(6) Die Einkommensteuer ist eine direkte Steuer.

Die Steuer wird durch direkte Zurechnung, oft mittels direkten Zugriffes auf die Einkommensquelle, erhoben. Aufgrund der unter (5) angedeuteten, stark individuellen Differenzierungen ist sie des Weiteren nur schwer auf andere Personen als den zgedachten Empfänger überwälzbar.⁶

(7) Die Steuer knüpft unmittelbar an den Einkommenszufluss und nicht an die Einkommensverwendung an, sie unterscheidet sich dadurch von den Verbrauchsteuern. Es ist folglich scharf zwischen Einkommenserzielung und Einkommensverwendung zu trennen.⁷ Aufgrund der vielfältigen interventionistischen Maßnahmen der Regierungen kann jedoch die Einkommensbelastung je nach Art der Einkommensverwendung erheblich differieren.⁸

(8) Die Bestimmung des „Einkommens“ ist mittels Deklaration des Steuerpflichtigen von Amts wegen festzustellen. Die Verwaltung stützt sich hierbei auf Unterlagen und Erklärungen des Steuerpflichtigen und Dritter; der Steuerpflichtige hat also den Hauptteil für die Bestimmung der Besteuerungsgrundlage selbst zu schaffen.⁹

¹ Näheres hierzu im Kapitel I.2.

² Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.30.

³ Franke, Siegfried Franz, Entwicklung, S. 59f.

⁴ Vgl. Kapitel 3.3.5.3.

⁵ Tautscher, Anton, Prinzip, S.91.

⁶ Vgl. Andel, Norbert, Finanzwissenschaft, S.113f. und 313, Derselbe, Einkommensteuer, S.333, Neumark, Fritz, Einkommensteuer, S.69 und 76f. Neumark liefert dort diverse Gründe die gegen eine Abwälzbarkeit der Einkommensteuer sprechen. Noch weiter geht Halm in seiner Untersuchung, der zu dem Ergebnis kommt, dass „eine allgemeine Einkommensteuer nicht überwältzt werden kann“, Halm, Georg, Überwälzung, S.37.

⁷ Vgl. Beisse, Heinrich, Einkommen, S.391.

⁸ Vgl. Andel, Norbert, Einkommensteuer, S.332 und Derselbe, Finanzwissenschaft, S.313.

⁹ Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.30f., Derselbe, Einkommensteuer, S.68 und Felix, Günther, Einkommensteuer, S.394. Allzu treffend bemerkt hierzu Barth: „...die Besteuerung ist irgendwie auf die Selbstangaben des Steuerpflichtigen angewiesen ... Von ihm wird ein Maß von Einsicht und Ehrlichkeit verlangt, dass vollends bei den heutigen hohen Steuersätzen als außergewöhnlich erscheinen muss. Darüber hinaus ist zu bedenken, dass der Staat bei der Erhebung der Einkommensteuer im Einzelfall nicht selten Unmögliches fordert“, Barth, Kuno, Entwicklung, S.68.

(9) In ihrer praktischen Ausgestaltung bezieht sich die Einkommensteuer meist nur auf natürliche, nicht auf juristische Personen.¹

Charakteristisch für das deutsche Recht ist die Ablehnung des steuerlichen Einkommensbegriffes für „eine die Gewinne der Kapitalgesellschaften treffende Ertragsteuer.“² Obwohl dies kein zwingendes Merkmal der modernen Einkommensbesteuerung darstellt, ist die Unterscheidung von großer Bedeutung.³ Aufgrund der persönlichen Natur der Einkommensteuer kann diese nur sinnvoll auf natürliche Personen angewendet werden, da eine Körperschaftsteuer zwar vom ‚Einkommen‘ der Körperschaft erhoben wird, aber vom Prinzip her nichts anderes als eine besondere Form der Ertragsteuer darstellt.⁴

¹ Vgl. Schanz, Georg, Steuerpflicht, S.53-56. Schanz bezieht sich hier nur auf Aktiengesellschaften.

² Mutén, Leif, Entwicklung, S.54. Beispielsweise stellt bereits Fuisting 1902 fest, dass die subjektive Steuerpflicht auf natürliche Personen zu beschränken ist, vgl. Fuisting, Bernhard, Steuern, S.187.

³ Bei der hier zugrunde liegenden Definition der modernen Einkommensteuer bezieht sich diese nur auf natürliche Personen, vgl. hierzu auch die Ausführungen zur steuerlichen Leistungsfähigkeit in Kapitel I.3.3.

⁴ Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.49f.

2. Das Grundprinzip der gerechten Einkommensteuer

2.1. Ziele und Grundsätze der Besteuerung

„Grundsätze der Besteuerung hängen als ‚Sollsätze‘ verständlicherweise inhaltlich nicht nur von den in Raum und Zeit stark variierenden Ideologien und Institutionen, sondern auch von den technisch-administrativen Durchsetzungsmöglichkeiten der Steuerpolitik ab.“¹ Steuergrundsätze sind immer Reflex der zu einer bestimmten Zeit in einer bestimmten Gesellschaft vorherrschenden Zielsetzungen, die unter politischen Gesichtspunkten getroffen werden, sie unterliegen dem Zeitgeist und haben einen normativen Charakter.² Es handelt sich immer um Sollsätze, die um der Verwirklichung bestimmter Ziele willen aufgestellt werden. In der realen Steuerpolitik können sich mehr oder minder schwerwiegende Zielkonflikte zwischen den einzelnen Grundsätzen ergeben. Die Ziele selbst können Ausdruck von Praxisproblemen sein, z.B. um Erhebungsdefiziten zu begegnen, sie können aber auch Kriterien sein, die für die Beurteilung einer bestimmten Steuerpolitik herangezogen werden.³ Allgemein akzeptierte Richtlinien können daher nur im Kontext mit der vorherrschenden Gesellschafts- und Wirtschaftsordnung getroffen werden.

Bei Steuergrundsätzen handelt es sich um Prinzipien, die in der Hauptsache nicht für jede einzelne Steuer, sondern als Leitlinien für die Steuerpolitik als Ganzes bzw. das gesamte Steuersystem gelten sollen. Da jede Steuer an sich spezifische Vorteile, jedoch auch Nachteile im Hinblick auf die übergeordneten Leitgedanken aufweist, kann nur das Steuersystem als Ganzes die vorhandenen Vor- und Nachteile kompensieren und eine prinzipiengerechte und in diesem Sinne rationale Steuerpolitik ermöglichen.⁴ Die Frage, nach welchen Grundsätzen ein Steuersystem gestaltet und wie die für den Einzelnen resultierenden Belastungen verteilt werden sollen, wird daher in der Finanz- und Politikwissenschaft seit langem diskutiert.

Nach den klassischen Autoren wie Adam Smith sind für die Erhebung von Steuern die Grundsätze der Gleichmäßigkeit, der Bestimmtheit, der Bequemlichkeit und der Billigkeit zu beachten. Unter Zugrundelegung der vorherrschenden politisch-ökonomischen Verhältnisse westlicher Demokratien unterteilt die neuere Finanzwissenschaft die

¹ Neumark, Fritz, Steuern, S.303.

² Vgl. Neumark, Fritz, Besteuerung, S.8f. und S.12.

³ Vgl. Neumark, Fritz, Grundsätze, S. 16.

⁴ Vgl. Neumark, Fritz, Besteuerung, S.6f.

Grundsätze der Besteuerung, ausgehend vom Zweck und den Funktionen, die der Besteuerung zugedacht werden, im Wesentlichen in vier Kategorien:¹

(1) Fiskalisch-budgetäre Grundsätze:

Ein Steuersystem ist so zu gestalten, dass die zu finanzierenden Ausgaben gedeckt sind und im Bedarfsfall kurzfristig so gesteigert werden können. In diesem Zusammenhang spricht man auch von den Grundsätzen der Ausreichendheit der Steuererträge und der Steigerungsfähigkeit des Steueraufkommens.

(2) Wirtschaftspolitische Grundsätze:

Durch gezielte steuerliche Maßnahmen soll die Wirtschaftspolitik in ihren Zielen unterstützt und aktiv gefördert werden. Aus Sicht der Entscheidungsträger sollen durch gesetzgeberische Interventionen die politischen Zielsetzungen durch steuerliche Begünstigungen bzw. Belastungen ermöglicht werden.² Im Einzelnen unterteilt man die Grundsätze in wirtschaftsordnungspolitische und prozesspolitische Prinzipien. Diese Zielsetzungen wurden seit Bestehen der Bundesrepublik massiv ausgebaut.³

(3) Steuerrechtliche und steuertechnische Grundsätze:

Dies sind Prinzipien, die aus Praktikabilitätsgründen erwogen werden. Exemplarisch sind hierunter Forderungen nach der Allgemeinverständlichkeit und Eindeutigkeit des Gesetzes (Steuertransparenz), nach steuerrechtlicher Planungssicherheit für wirtschaftliche Dispositionen (Steuerstetigkeit), der Wohlfeilheit und Bequemlichkeit der Steuergesetzgebung, der Widerspruchslosigkeit der verschiedenen Vorschriften oder der Praktikabilität derselben zu verstehen. Die Erfahrung zeigt jedoch, dass diese Grundsätze meist zu Gunsten der anderen Prinzipien ignoriert bzw. ihnen untergeordnet werden.

¹ Vgl. Neumark, Fritz, Steuern, S.303-306, Derselbe, Grundsätze, S. 18, Strutz, Georg, Grundlehren, S.23-38, Andel, Norbert, Finanzwissenschaft, S.295-298, Mann, Fritz-Karl, Ideale, S.342-360, Muchenberger, Michael, Leistungsfähigkeitsprinzip, S.97-99 sowie älter Ritschl, Hans, Theorie, S.133-231 und Strutz, Georg, Grundbegriffe, S.25-33, wobei in der früheren Literatur beispielsweise noch die Prinzipien für die Organisation der Steuerverwaltung stärker betont werden, wie unter anderem die Bequemlichkeit der Besteuerung und die Verursachung möglichst geringer Kosten gefordert wird. Eine sehr ausführliche Darstellung liefert Fritz Neumark in seinem Werk „Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik“, dessen Einteilung ich hier auch übernehme, vgl. ebenda, S.45f.

² Andel erwähnt hierbei die Grundsätze der aktiven und passiven Steuerflexibilität (Beeinflussung und Unterstützung der Konjunktur), die wachstumspolitische Ausrichtung und den Grundsatz der Wettbewerbsneutralität. Wie das deutsche Steuerrecht zeigt, dienen die wirtschaftspolitischen Grundsätze jedoch oft nur als Deckmantel allgemeine politische Forderungen durchzusetzen, hier sei nur beispielsweise die Steuerfreiheit von Zuschlägen auf Feiertags-, Wochenend- und Nachtarbeit genannt, vgl. hierzu auch Schneeloch, Dieter, Besteuerung, S.11f., Hackmann, Johannes, Einkommensbegriff, S.664-678 der insbesondere verteilungspolitische Ziele hier nennt oder Mutén, Leif, Entwicklung, S.75-82, der exemplarisch die Förderung der Sparquote und des Arbeitswillens erwähnt.

³ Vgl. Felix, Günther, Einkommensteuer, S.394.

(4) Ethisch-sozialpolitische Grundsätze:

Bei den ethisch-sozialpolitischen Grundsätzen handelt es sich zweifelsohne um die am häufigsten diskutierten Aspekte des Steuerwesens. Hierunter versteht man im Wesentlichen das Postulat einer gerechten Besteuerung, das in den folgenden Kapiteln genauer diskutiert werden soll. Der Grundsatz der Steuergerechtigkeit wird von der heutigen Finanzwissenschaft weiter in die Prinzipien der Allgemeinheit und der Gleichheit der Besteuerung sowie in das Prinzip der Besteuerung nach der persönlich-individuellen Leistungsfähigkeit unterteilt.¹ Im Gegensatz zu den primär staatswirtschaftlichen Zielsetzungen der anderen Grundsätze soll durch die ethisch-sozialpolitischen Grundsätze die inter-individuelle Steuerverteilung geregelt werden. Des Weiteren können hierunter Forderungen subsumiert werden, nach denen Einkommen und Vermögen mittels Steuerpolitik gezielt umverteilt werden. Es handelt sich um einen modernen und nicht unumstrittenen Ansatz: „Mit den Steuerprinzipien im Sinne oberster Grundsätze der Besteuerung hat diese sozialpolitische Aufgabe nichts zu tun.“²

Aufgrund dieser Vielfalt an Grundsätzen und Zielsetzungen wird daher oft übersehen, dass immer noch der Hauptzweck der Besteuerung ein fiskalischer ist, und daneben, quasi als Nebeneffekt, durch steuerpolitische Maßnahmen auch nicht-fiskalische Ziele realisiert werden können.³ Weiter ist festzuhalten, dass auch Grundsätze sich im Zeitablauf verändern, veralten, aus der Mode kommen oder neu erfunden werden.⁴

¹ Vgl. Muchenberger, Michael, Leistungsfähigkeit, S.99.

² Strutz, Georg, Grundbegriffe, S.22 als Ansicht die noch vor dem zweiten Weltkrieg vorherrschend war oder vgl. beispielsweise auch Ritschl, Hans, Theorie, S.85-90, der diesen Ansatz komplett ablehnt. Gegner werfen diesen Grundsätzen, neben den politischen Argumenten, immer auch die technischen Schwächen der Maßnahmen vor, die zu wirtschaftlichen Fehlallokationen und unnützen Eingriffen in die Mechanismen des Marktes führen.

³ Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.89.

⁴ Vgl. Neumark, Fritz, Grundsätze, S.28-46.

2.2. Was ist (Steuer-)Gerechtigkeit?

2.2.1. Absolute und relative Gerechtigkeit

Gerechtigkeit ist ein ethisches Problem, vielleicht sogar das Zentralproblem der Ethik schlechthin.¹ Gerechtigkeitstheorien werden in der Philosophie seit über zweitausend Jahren aufgestellt, überarbeitet, diskutiert und wieder verworfen. Gerechtigkeit zielt auf den Ausgleich verschiedener Interessen; Interessenkonflikte von Individuen sollen gerecht geregelt werden. Die Gerechtigkeit ist daher nur innerhalb einer Gesellschaft ein Problem, eine isolierte Person ohne soziale Interaktion und damit ohne Interessenkonflikte braucht keine Gerechtigkeit.

Steuergerechtigkeit zielt auf eine gerechte Steuerverteilung ab. Da eine Steuer von Natur aus eine Zwangsabgabe ist, bringt sie es mit sich, dass sie bei allen zur Leistung Verpflichteten ein gewisses Unlustgefühl hervorruft. Eine Gesellschaft benötigt demnach verbindliche Regeln, nach denen der Gesamtbetrag der erforderlichen Abgaben von den einzelnen Mitgliedern der Gemeinschaft erbracht wird. Für alle Belasteten ist zweifellos von großer Bedeutung, ob sie die ihnen auferlegte Steuer als angemessen betrachten, und viel mehr noch, ob diese im Verhältnis zur Last der Anderen als richtig bemessen erscheint. Konsens aller (steuer-)politischen Entscheidungsträger, sieht man von Ausnahmen am Rande des politischen Spektrums ab, ist daher die Forderung nach einer gerechten Besteuerung. Es wäre ein politisch verhängnisvoller Irrtum zu glauben, man könne auf Dauer eine erfolgreiche Steuerpolitik betreiben, ohne Rücksicht auf das vorherrschende Gerechtigkeitsempfinden der Bevölkerung nehmen zu müssen.²

Nahezu alle Steuerreformen sollten zum Ziel haben, die Gerechtigkeit im Steuerrecht zu erhöhen. Die Steuerreform des Jahres 1890 des preußischen Finanzministers Johann von Miquel beispielsweise sollte das Werk „ausgleichender Gerechtigkeit“³ sein, die Einkommensteuerreform des Jahres 1919, die noch zu analysieren ist, hatte das Ziel, Gerechtigkeit im gesamten Steuerwesen zu schaffen⁴, und auch die aktuelle Unternehmensteuerreform der Bundesregierung soll zu mehr Gerechtigkeit im Steuerwesen führen.⁵

¹ Vgl. Rawls, John, Theorie, S. 19-23, Jansen, Nils, Struktur, S.15.

² Vgl. Neumark, Fritz, Besteuerung, S.15f und Liebig, Stefan/Mau, Steffen, Steuersystem, S.3: „Nur ein als gerecht empfundenenes Steuersystem kann soziale Geltung beanspruchen und für die daraus resultierenden Umverteilungseffekte politische Zustimmung gewinnen.“

³ Johannes von Miquel vor dem preußischen Abgeordnetenhaus, zitiert nach Mann, Fritz-Karl, Ideale, S. 311.

⁴ Vgl. Erzberger, Matthias, Reden, S.5.

⁵ Laut Koalitionsvertrag zwischen CDU/CSU und FDP 2009 sollen die Steuern „einfach, niedrig und gerecht“ sein, www.cdu.de. Im Gegenzug sieht die Opposition offenbar gerade an niedrigen Steuern ein Hindernis für deren Ge-

Gleichwohl ändern sich auch die Ideen von Gerechtigkeit im Laufe der Zeit ebenso wie sie zwischen den gesellschaftlichen Gruppierungen unterschiedlich ausfallen können. Man denke nur an die Debatte um das Schlagwort der „sozialen Gerechtigkeit“, die den politischen Alltag in unserem Lande seit einigen Jahren beherrscht.¹ Nahezu jede politische Partei vertritt die Auffassung, nur sie sei in der Lage, soziale Gerechtigkeit zu verwirklichen. Ebenso scheint ein Großteil der Bürger den Wunsch nach sozialer Gerechtigkeit zu verspüren, ohne dass ein allgemeingültiger Konsens darüber besteht, was nun eigentlich genau hierunter zu verstehen ist.²

Den absoluten, von jedermann akzeptierten Begriff der Gerechtigkeit, der auch Maßstab für ein Steuersystem sein könnte, wird es daher nicht geben. Dennoch muss die wissenschaftliche Analyse einer modernen und gerechten Einkommensteuer die Frage nach der Definition des Begriffs Gerechtigkeit stellen. „Keine andere Frage ist so leidenschaftlich erörtert, für keine andere Frage ist so viel kostbares Blut, so viel bittere Tränen vergossen worden, über keine andere Frage haben die erlauchtsten Geister - von Platon bis Kant - so tief gegrübelt. Und doch ist diese Frage heute so unbeantwortet wie eh und je. Vielleicht, weil es eine jener Fragen ist, für die die resignierte Weisheit gilt, dass der Mensch nie eine endgültige Antwort finden, sondern nur suchen kann, besser zu fragen.“³

Gerechtigkeit ist ein gesellschaftliches Phänomen.⁴ Ein Mensch ist gerecht, wenn sein Verhalten einer gesellschaftlichen Ordnung entspricht, die als gerecht gilt. Das Problem der Gerechtigkeit tritt immer erst beim Zusammenleben von Menschen auf, denn ein isolierter Mensch ohne soziale Interaktion steht nicht vor der Frage, was gerecht ist.⁵ Der Begriff der Gerechtigkeit ist Teil eines Wertsystems, welches stets als Ergebnis des gegenseitigen Einflusses von Individuen entsteht. Dieses Wertsystem ist folglich von

rechtigkeit. So urteilt die Gewerkschaft verdi über die geplante Erhöhung des Spitzensteuersatzes auf 49 % und die Wiedereinführung der Vermögensteuer im SPD-Programm vom August 2011: „Die angekündigte Wiedereinführung der Vermögensteuer und die Erhöhung des Spitzensteuersatzes sind Schritte hin zu mehr Steuergerechtigkeit“, www.verdi.de.

¹ Vgl. beispielsweise Mellinghoff, Rudolf, Gerechtigkeit, S.33-36 oder auch Liebig, Stefan/Mau, Steffen, Steuersystem, S.4. Der Arbeit der beiden Autoren liegt eine Feldbefragung von 2004 zugrunde, die die Prinzipien einer gerechten Besteuerung erfragte.

² Vgl. Germis, Carsten, Sehnsucht, S.37. Nach Germis sind 72 % der Bürger der Meinung, die Regierung tue zu wenig für soziale Gerechtigkeit.

³ Kelsen, Hans, Gerechtigkeit, S.9. Oder auch Zimmermann, Peter, Gerechtigkeit, S.12: „So haben 25 Jahrhunderte philosophisches Denken nicht genügt, eine allgemein anerkannte Definition der Gerechtigkeit hervorzubringen.“

⁴ Vgl. Kelsen, Hans, Gerechtigkeit, S.20-27, Käßmann, Margot, Gerechtigkeitsanspruch, S.49f., Walzer, Klaus, Steuergerechtigkeit, S. 38f.

⁵ Vgl. Walzer, Klaus, Steuergerechtigkeit, S.39. Walzer stellt dies metaphorisch am Bild des Robinson Crusoe dar.

den Bedingungen seines Entstehens abhängig.¹ Die so gefundene Ordnung hat die primäre Aufgabe, eine Rangfolge von Werten aufzustellen, anhand derer das Verhalten des Einzelnen gemessen wird, und mit deren Hilfe er dieses rechtfertigen kann. Einfluss auf die Definition von Gerechtigkeit wird stets haben, welches „Gut“ eine Gesellschaftsordnung als höchstes ansieht oder in welcher Rangfolge sie ihre Werte ordnet. Gerechtigkeit zu bestimmen ist daher nur innerhalb des Moralsystems einer bestimmten Gesellschaft möglich.

Gleichwohl ist dieser Begriff einer „relativen Gerechtigkeit“ nur bedingt zufrieden stellend. Die Schwierigkeiten der Begriffsbestimmung sollen daher anhand unserer Staatsform verdeutlicht werden. In unserer Gesellschaft wird eine Demokratie westlichen Zuschnitts als gerecht angesehen, diese Staatsform gilt unter Demokraten als ‚relativ‘ gerecht. Demokratie ist eine „politische Ordnungsform, in welcher das Volk mittels seiner in freien Wahlen ausgeübten Auswahl unter konkurrierenden Angeboten auf die Ausübung politischer Herrschaft Einfluss nimmt.“² In der Rangfolge eines demokratischen Gemeinwesens ist insofern die individuelle Freiheit das höchste Gut, da eine Person nur bei freier Entscheidungswahl eine Auswahl unter eben diesen konkurrierenden Angeboten treffen kann. Die demokratische Staatsform und Verfassung garantieren allen Bürgern die gleiche Freiheit, ihr Leben nach ihren eigenen Vorstellungen zu gestalten.³ Folglich ist die Demokratie für einen Demokraten eine gerechte Staatsform, weil sie diese individuelle (Entscheidungs-) Freiheit sichert.

Der Sozialismus hingegen sieht als höchstes gesellschaftliches Gut die Gleichheit und Solidarität aller Menschen. Eine Demokratie kann für einen Sozialisten keine gerechte Staatsform sein, da die Personen bei freier Auswahl eine andere Auffassung als gesellschaftlich höchstes Gut implementieren können.

Trotz dieser Problematik gibt es immer wieder Versuche, eine absolute Gerechtigkeit zu definieren. Kelsen beispielsweise bezeichnet solche Gerechtigkeitstheorien als metaphysisch-religiöse Ansätze.⁴ Aufgrund der Unmöglichkeit dieses Versuchs wird daher die „Gerechtigkeit von dieser Welt in eine andere transzendente Welt verlegt. ... Der Mensch muss an die Existenz Gottes, und das heißt an die Existenz einer absoluten Gerechtigkeit glauben, aber er ist unfähig sie zu begreifen, das heißt sie begrifflich zu be-

¹ Vgl. Habermas, Jürgen, *Naturalismus*, S.111f.

² Patzelt, Werner, *Politikwissenschaft*, S.516.

³ Vgl. Habermas, Jürgen, *Naturalismus*, S.290.

⁴ Vgl. Kelsen, Hans, *Gerechtigkeit*, S.27 oder auch Mellinghoff, Rudolf, *Gerechtigkeit*, S.34.

stimmen.“¹ Die rationalistischen Gerechtigkeitstheorien hingegen unterscheiden sich von den metaphysisch-religiösen dadurch, dass sie den Begriff über die Vernunft definieren, ohne gleichzeitig einen Absolutheitsanspruch zu erheben. Die nachfolgenden Ausführungen beschränken sich auf die Problematik der Suche nach einem gerechten Steuersystem.² Festzuhalten bleibt, dass der Begriff der Gerechtigkeit relativ ist und bleibt: Die Entscheidung, mit der etwas von einer Person für gerecht erklärt wird, kann niemals mit dem Anspruch auftreten, ein gegenteiliges Werturteil auszuschließen. „Wenn jemand behauptet, dass ein Steuersystem ungerecht ist, gibt er damit keine erkennbare Eigenschaft an.“³

Habermas gibt die Leitlinie für die weitere Analyse vor: „In einer pluralistischen Gesellschaft wird die Theorie der Gerechtigkeit nur dann auf Akzeptanz rechnen dürfen, wenn sie sich auf eine Konzeption beschränkt, die im strikten Sinne nachmetaphysisch ist, nämlich vermeidet im Streit konkurrierender Lebensformen und Weltanschauungen Partei zu ergreifen.“⁴ In einer Gesellschaft gibt es stets menschliche Interessen, die gegenläufig sein können und daher zu Interessenkonflikten führen. Zur Lösung dieser Konfliktsituationen bleibt nur die Wahl, das eine Interesse auf Kosten des anderen zu befriedigen oder einen Kompromiss zwischen beiden Interessen zu finden. Dies mag dann zwar gerecht erscheinen, allerdings handelt es sich auch hier nur um eine relative und keine absolute Gerechtigkeit. Sie stellt stets einen Kompromiss dar und kann sich nur auf einen engen Kreis von übergeordneten Grundsätzen beschränken, in denen die Mitglieder der Gesellschaft sich in einem Konsens befinden. Sie hat sich daher auf allgemein anerkannte Grundsätze und Normen zu beschränken.⁵ Erst auf dieser Basis kann dann die Einkommensteuer unter dem Aspekt der Gerechtigkeit analysiert werden.

¹ Kelsen, Hans, Gerechtigkeit, S.27.

² Ich möchte im Folgenden lediglich die Grundzüge der Theorien darstellen, da sie den Gegenstand der Untersuchung nur am Rande berühren. Dem geeigneten Leser sei daher die umfassende Literatur zu diesem Thema ans Herz gelegt, insbesondere das Werk von Jansen, Nils, Struktur.

³ Zimmermann, Peter, Gerechtigkeit, S.10.

⁴ Habermas, Jürgen, Faktizität, S.83.

⁵ Vgl. Habermas, Jürgen, Faktizität, S.83f.

2.2.2. Allgemeine Gerechtigkeitsregeln

Der Begriff der Gerechtigkeit ist also zunächst unbestimmt. Gerechtigkeit als Norm ist von der vorherrschenden Gesellschaftsordnung sowie von Zeit und Raum abhängig. Die Mitglieder einer Gesellschaft werden das Prinzip der Gerechtigkeit nur dann anerkennen, wenn es ihre eigenen Anschauungen widerspiegelt: „Die Normadressaten werden zur durchschnittlichen Normenbefolgung nur dann hinreichend motiviert sein, wenn sie die in den Normen verkörperten Werte verinnerlicht haben.“¹

In der antiken Philosophie, im Wesentlichen der Nikomachischen Ethik von Aristoteles und den Werken „De re publica“ und „De officiis“ von Cicero, wurde der Begriff der Gerechtigkeit unter anderem mit der Forderung, „Jedem das Seine“ zu gewähren („*sum cuique tribuere*“), umschrieben.² Nach den antiken Vorstellungen kommt Gerechtigkeit in den Formen der ausgleichenden Gerechtigkeit („*iustitia commutativa*“) und der austeilenden Gerechtigkeit („*iustitia distributiva*“) vor. Unter der ausgleichenden Gerechtigkeit versteht man das Verhältnis der Bürger untereinander, insbesondere einzelner Vertragsparteien. Bei der austeilenden Gerechtigkeit, von Tipke auch als zuteilende Gerechtigkeit bezeichnet³, handelt es sich um die Gerechtigkeit im Verhältnis der Allgemeinheit respektive des Staates zum Einzelnen. Ein Gemeinwesen benötigt Regeln, wie der Gesamtbetrag der notwendigen Mittel von den einzelnen Mitgliedern zu erbringen ist. Die Steuergerechtigkeit ist insofern ein Unterfall der distributiven Gerechtigkeit, da sie eben diese Aufteilung der gemeinsamen Lasten einer Gesellschaft auf deren Mitglieder regelt.

Nach den antiken Philosophen sollen Ehre, Geld und andere Dinge, die unter die Mitglieder einer Gemeinschaft aufgeteilt werden, gerecht verteilt werden. Maßstab dieser Verteilung soll der Wert des Einzelnen für die Gesellschaft sein, alle sollen also entsprechend ihres Werts für die Gemeinschaft an den Gütern partizipieren. Die ungleichen Menschen sollen in gleicher Weise ungleich behandelt werden.⁴ Die Gerechtigkeit hängt daher unmittelbar mit der Gleichheit zusammen: „Wenn nun das Ungerechte Ungleichheit bedeutet, so bedeutet das Gerechte Gleichheit.“⁵ Gleichheit sollte jedoch

¹ Habermas, Jürgen, Faktizität, S.91. Ähnlich äußert sich Habermas auch später noch: „Unter Staatsbürgern entsteht eine wie immer auch abstrakte und rechtlich vermittelte Solidarität erst dann, wenn die Gerechtigkeitsprinzipien in das dichtere Geflecht kultureller Wertorientierungen Eingang finden.“ Habermas, Jürgen, Naturalismus, S.111.

² Vgl. Platon, Politeia, S.63, Cicero, Marcus Tullius, De officiis, S. 83-90 sowie Neumann, Friedrich Julius, Steuerfähigkeit, S. 532-547.

³ Vgl. Tipke, Klaus, Steuergerechtigkeit, S.10f.

⁴ Vgl. Walzer, Klaus, Steuergerechtigkeit, S. 38f., Kaufmann, Arthur, Theorie, S.43f. und Aristoteles, Ethik II, S. 72f.

⁵ Aristoteles, Ethik I, S. 67.

nicht im Sinne einer numerischen Gleichheit wie in der Bibel („Auge um Auge, Zahn um Zahn“) verstanden werden, sondern als proportionale Gleichheit. Das Gleiche ist ein Mittleres zwischen den Extremen der Ungleichheit, insofern ist das Gerechte ebenfalls ein Mittleres, „und sofern es ein Mittleres ist, muss es ... zwischen dem Zuviel und dem Zuwenig liegen. (...) Das Gerechte ist also ein Proportionales, ...das Ungerechte aber ist das, was gegen die Proportion verstößt, denn das Proportionale ist ein Mittleres und das Gerechte ein Proportionales.“¹ Die Proportion aber verlangt nun ein Maß, an dem sie gemessen wird. Laut Aristoteles ist das eben die Würdigkeit, der Wert des Einzelnen für die Gemeinschaft.²

Wenn man nun die Formel „Jedem das Seine“ auf die Problematik eines gerechten Steuersystems bezieht, kann man wie Chaim Perelman³ zu unterschiedlichen Maßstäben kommen.

Jedem das Seine könnte verstanden werden als⁴

- Jedem das Gleiche
- Jedem gemäß seinen Verdiensten
- Jedem gemäß seinen Werken
- Jedem nach seinen Bedürfnissen
- Jedem nach seinem Rang
- Jedem nach dem ihm durch Gesetz zugeteilten

„Jedem das (absolut) Gleiche“ würde Egalitarismus bedeuten. Ohne Beachtung der einzelnen Bedürfnisse und Verdienste, also ohne Rücksicht auf seine Würdigkeit müsste jeder das Gleiche bekommen oder an Steuern bezahlen. Diese Auffassung dürfte wohl kaum mit dem in unserer Gesellschaft vorherrschenden Ideal der Gerechtigkeit übereinstimmen. Steuertechnisch würde die Formel „Jedem das Gleiche“ eine steuerpolitische Umverteilung bedeuten, die allen die gleichen Vermögens- und Einkommensverhältnisse beschert. Bezogen auf die Gesellschaftsform einer Demokratie, mit dem höchsten Gut der Freiheit, kann eine solche Auffassung sicher nicht als relativ gerecht bezeichnet werden.

Die Vorgaben „Jedem nach seinen Verdiensten“ und „Jedem nach seinen Werken“, also seiner Leistung, liefern auch kaum brauchbare Maßstäbe. Der Begriff des Verdienstes

¹ Vgl. Aristoteles, Ethik I, S. 67-69.

² Vgl. Kaufmann, Arthur, Theorie, S. 15.

³ Vgl. zum Folgenden Perelman, Chaim, Gerechtigkeit, S. 305.

⁴ Vgl. zum Folgenden Tipke, Klaus, Steuergerechtigkeit, S. 11-21.

ähnelt zwar der antiken Vorstellung der Würdigkeit, ist an sich jedoch zu unbestimmt, um als Gradmesser einer Besteuerung zu taugen. Hierzu müsste erst eine allgemein akzeptierte Rangfolge erstellt werden, anhand derer ein Verdienst gemessen werden kann. Dasselbe gilt für eine Besteuerung anhand der Formel „Jedem nach seinen Werken“, denn verschiedene Werke miteinander zu vergleichen, das eines Künstlers mit dem eines Arbeiters, ist unmöglich. Die Regel „Jedem nach seinen Bedürfnissen“ orientiert sich am Bedarfsprinzip. Jedes Individuum soll anhand seiner individuellen Bedürfnisse entlohnt und besteuert werden. Die tatsächliche erbrachte Leistung tritt in den Hintergrund, ein Familienvater beispielsweise erhält mehr für die gleiche Arbeit als ein Jungeselle, da er ja noch eine Familie ernähren muss. Da aber Bedürfnis auch als etwas anderes als die rein physische Grundsicherung angesehen werden kann, liefert auch diese Regel nur wenig Anhaltspunkte für eine gerechte Besteuerung im heute allgemein akzeptierten Sinne.

Ähnlich wenig brauchbar dürften die Regelungen „Jedem nach seinem Rang“ und „Jedem nach dem ihm durch Gesetz Zugeteilten“ sein. Der Rang des Einzelnen ist durch Geburt und Herkunft definiert, die Rechte und Pflichten des Einzelnen hängen von der sozialen Klasse, Herkunft oder Rasse ab. Die Vorstellung jedem nach dem ihm durch Gesetz Zugeteilten verlagert die Entscheidungsgewalt über das, was gerecht sei, auf den Gesetzgeber, die Gemeinschaft und letztlich den Staat. Im Extremfall bedeutet dies, dass jedes formell ordnungsgemäße Gesetz gerecht ist. Eine Überprüfung des Inhalts wäre nicht möglich.

Es zeigt sich, dass die antiken Vorstellungen von Gerechtigkeit unserem heutigen Empfinden von Gerechtigkeit nur bedingt entsprechen. Es bedarf daher weiterer Überlegungen um zu einem für eine wissenschaftliche Analyse brauchbaren Gerechtigkeitsbegriff zu kommen. Insbesondere John Rawls hat sich in seinem Werk: „Eine Theorie der Gerechtigkeit“ damit befasst, unter welchen Bedingungen die Regelungen der distributiven Gerechtigkeit, und um eine solche handelt es sich ja bei der Steuergerechtigkeit, entstehen können. Kern seiner Überlegungen ist die Frage, welche Grundsätze sich freie und vernünftige Menschen in einer fairen und gleichen Ausgangssituation, dem vom ihm so bezeichneten Urzustand, im eigenen Interesse geben würden.¹ Jede Gesellschaft ist sowohl durch Interessenharmonie als auch durch Interessenkonflikte geprägt. Harmonie

¹ Vgl. Rawls, John, Theorie, S. 140-144.

aller Interessen besteht demnach, wenn jeder Einzelne durch die Zusammenarbeit aller besser gestellt ist, als wenn er nur auf sich selbst angewiesen ist. Im Umkehrschluss bestehen Interessenkonflikte stets dann, wenn die Individuen unterschiedliche Ansprüche auf die Verteilung des in der Gemeinschaft Erarbeiteten haben. Im Zweifel möchte jeder eher mehr als weniger besitzen oder - um bei der Steuerproblematik zu bleiben - lieber weniger als mehr zahlen. Damit eine Gesellschaft funktionieren kann, benötigt man also Regelungen für die Verteilung der gesellschaftlich erarbeiteten Güter nach den Kriterien der distributiven Gerechtigkeit.¹

Handelten Menschen vernünftig im Rawlschen Sinne², würden sich zwei Gerechtigkeitsgrundsätze herausbilden:

1. Jedermann hat gleiches Recht auf das umfangreichste Gesamtsystem gleicher Grundfreiheiten, das für alle möglich ist und
2. Soziale und ökonomische Ungleichheiten müssen zwei Bedingungen erfüllen: Erstens müssen sie mit Ämtern und Positionen verbunden sein, die unter Bedingungen fairer Chancengleichheit allen offen stehen, und zweitens müssen sie den am wenigsten begünstigten Angehörigen der Gesellschaft den größten Vorteil bringen.³

Während der erste Grundsatz die Sicherung der Grundfreiheiten wie etwa der politischen Freiheit, der Gewissens- und Gedankenfreiheit usw.⁴ sichern soll, ist für die Betrachtung eines gerechten Steuersystems insbesondere der zweite Grundsatz relevant. Gemäß den Rawlschen Überlegungen müssen soziale und wirtschaftliche Ungleichheiten mit Ämtern und Position verbunden sein, die allen gemäß fairer Chancengleichheit offen stehen. Dies ist nicht streng wortgetreu auszulegen.⁵ Rawls selbst führt dazu aus, dass „Menschen mit gleichen Fähigkeiten und gleicher Bereitschaft sie einzusetzen, gleiche Erfolgsaussichten haben sollen, unabhängig von ihrer anfänglichen gesellschaft-

¹ Vgl. Walzer, Klaus, *Steuergerechtigkeit*, S. 39.

² Vgl. Rawls, John, *Theorie*, S.174-201. Um zu einer vernünftigen Entscheidung zu kommen gehört insbesondere das Fehlen von Neid. Die Grundannahmen sind durchaus angreifbar, da sie zu unvernünftigen Entscheidungen führen können. Insbesondere ist es m. E. nicht einleuchtend, wieso die Gerechtigkeitsgrundsätze nur auf Basis eines Teilwissens im Schleier der Unwissenheit getroffen werden sollen. So könnte durchaus die Ansicht vertreten werden, vernünftige Entscheidungen, bedürfen gerade eben des kompletten Wissenstandes, vgl. beispielsweise auch Walzer, Klaus, *Steuergerechtigkeit*, S.62-64.

³ Vgl. Rawls, John, *Theorie*, S.336 und Derselbe, *Neuentwurf*, S.78.

⁴ Vgl. Rawls, John, *Theorie*, S. 82.

⁵ Vgl. zum Folgenden, Walzer, Klaus, *Steuergerechtigkeit*, S.66-68.

lichen Stellung.“¹ Diesen Grundgedanken der Fairness baut Rawls in seinem Nachfolgerwerk „Gerechtigkeit als Fairness“ weiter aus.

Rawls stellt insofern die Bereitschaft etwas zu leisten in den Vordergrund.² Zwar soll auch in diesem Falle jeder etwas bekommen, aber nicht jeder das absolut gleiche. Wer nach seiner Auffassung fähiger ist und mehr leistet, der soll auch mehr bekommen als ein anderer. Da durch diese Mehrleistung des Einzelnen mehr Güter verteilt werden können, wird auch der weniger Fähige besser gestellt. Dieser wird besser gestellt als wenn der Leistungsbereite seine Mehrleistung nicht erbringen würde. Aus diesem Grund sind nach dieser Theorie soziale und ökonomische Ungleichheiten gerecht, da alle, insbesondere die am wenigsten begünstigten Angehörigen der Gemeinschaft, davon profitieren können.

2.2.3. Anhaltspunkte für eine gerechte Steuer

Primärer, unbestrittener Zweck jeder Steuer ist die Erzielung von Einnahmen, damit der Staat seine Aufgaben erfüllen kann. Eine gerechte Steuer verteilt diese Aufgabe nun gemäß allgemein anerkannten Gerechtigkeitsprinzipien auf die Steuerpflichtigen.

Das Prinzip der Gerechtigkeit ist in unserem demokratischen Gemeinwesen eng mit dem Grundsatz der Gleichheit verknüpft.³ Auf die Gesamtheit des Rechtssystems bezogen, bedeutet dies zunächst die Gleichheit der Rechtsanwendung.⁴ Diese hat zur Folge, dass alle Individuen grundsätzlich gleich behandelt werden. Ungleichbehandlungen von Einzelnen sind zwar nicht ausgeschlossen, allerdings dürfen sie bei materiell gleichen Fällen nicht vorkommen⁵. Unterschiedliches darf nicht beliebig unterschiedlich, sondern muss gleich ungleich behandelt werden.⁶ Des Weiteren genügt es nicht, wenn ein Gesetz dem Wortlaut nach als gerecht anerkannt wird. Diese Regeln müssen im Interesse aller auch tatsächlich angewendet werden. In der Praxis zeigt sich außerdem, dass ein Gesetz immer dann eher befolgt wird, wenn der Einzelne sich sicher ist, dass jeder andere es auch befolgt. Diese grundlegende Auffassung manifestiert sich in den Grundsätzen der Allgemeinheit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Ein Gesetz ist demnach gerecht, wenn ihm Regelungen zugrunde liegen, die sachgerecht sind, und wenn diese

¹ Rawls, John, Theorie, S. 93.

² Vgl. Tipke, Klaus, Steuergerechtigkeit, S.39f.

³ Vgl. Habermas, Jürgen, Naturalismus, S.279f.

⁴ Vgl. Tipke, Klaus, Steuergerechtigkeit, S. 42f und Habermas, Jürgen, Naturalismus, S. 298f.

⁵ Nicht umsonst wird die „Iustitia“ stets mit verbundenen Augen dargestellt.

⁶ Vgl. Zimmermann, Peter, Gerechtigkeit, S.13f.

sachgerechten Regeln konsequent und tatsächlich angewendet werden. Dieses grundlegende Prinzip gilt nicht nur für das Steuerrecht, sondern für die gesamte Rechtsordnung eines Staates.

Der größte Problembereich im Steuerrecht ist zweifellos die Sachgerechtigkeit von Regelungen. Tipke bemerkt hierzu treffend: „Offenbar ist es viel einfacher im Verkehrsrecht Ordnung zu schaffen, als im Steuerrecht. Im Steuerrecht geht es unmittelbar um Geld. Daher interessieren sich für das Steuerrecht nicht nur Parteien, sondern auch einige hundert Verbände. Sie orientieren sich überwiegend nicht an sachgerechten, konsequenten Regeln. Der Zustand, der dadurch erreicht wird, begünstigt die Informierten, ja: die Schlaunen ... Natürlich möchte niemand der Dumme sein. Daher suchen fast alle nach Steuervergünstigungen und der Ausnutzung von Lücken und Ungereimtheiten.“¹ Tatsächlich kann sich eine gut informierte Person, sei es durch eigenes Zutun oder dank guter Beratung, Vorteile gegenüber einer weniger gut informierten Person verschaffen. Im Sinne der Rawlschen Gerechtigkeitsgrundsätze besteht keine faire Chancengleichheit. Ein Steuergesetz ist deshalb umso gerechter, je konsequenter, logischer und sachgerechter, bezogen auf den verfolgten Zweck, es zu Ende gedacht ist.

Zur Gerechtigkeit gehört auch, dass die Einhaltung der Regelungen überwacht wird. Hier ergibt sich eine unmittelbare Wechselwirkung mit der Forderung eines sachgerechten Gesetzes. Da jede Steuer per se eine Belastung für den Einzelnen darstellt, werden sich stets aufgrund der menschlichen Natur mehr oder weniger große Vollzugsdefizite ergeben. Die Annahme, der Einzelne würde ein Steuergesetz aufgrund moralisch-sittlicher Verpflichtung befolgen, ist ebenso redlich wie naiv. Dies schon allein aus dem Grund, dass „viele Steuerpflichtige dem Steuergesetzgeber diese [redliche] Gesinnung absprechen.“²

Darum muss, um festzustellen, ob eine Steuer gerecht ist, diese mit den ethischen Vorstellungen der Mitglieder der Gemeinschaft übereinstimmen. Einen anschaulichen Versuch, den Begriff der Gerechtigkeit zu objektivieren und daraus Rückschlüsse auf die genaue Gestaltung des Steuersystems zu ziehen, hat Erik Lindahl unternommen.³

¹ Tipke, Klaus, Steuergerechtigkeit, S.45.

² Tipke, Klaus, Steuergerechtigkeit, S.45f.

³ Zum folgenden vgl. Lindahl, Erik, Gerechtigkeit, S.9-19.

Ethischer Standpunkt	Theoretische Prinzipien	Praktische Prinzipien		Öffentliche Einnahmen
		Besteuerungsrecht	Beitragspflicht	
Ungerechte Eigentumsordnung	Konfiskationsprinzip	Zwangbesteuerung	Ungerechtes Eigentum	Konjunkturgewinnsteuern, Erbschaftssteuern, Einmalige Vermögensabgaben
Gerechte Eigentumsordnung	Interessenprinzip	Selbstbesteuerung	Kostenprinzip	Privatwirtschaftliche Staatseinnahmen, Taxpreise, Gebühren
			Prinzip der objektiven Vorteile	Realsteuern, Interessenbeiträge, Ertragsteuern
			Prinzip der Leistungsfähigkeit	Personalsteuern, indirekte Verbrauchsteuern, direkte Einkommensteuern

Tabelle 2: Prinzipien einer gerechten Besteuerung, nach Lindahl, Erik, Gerechtigkeit, S.18.

Nach ihm gibt es zwei Aufgaben der Besteuerung: die sozialpolitische und die rein finanzielle. Zunächst muss, je nach Auffassung von Gerechtigkeit, die bestehende Eigentumsordnung beurteilt werden (sozialpolitische Aufgabe der Besteuerung). Erst mit dieser Aussage über die Gerechtigkeit des vorhandenen Sozialwesens lässt sich dann die Gerechtigkeit des staatlichen Eingriffs in die Disposition der privaten Güter beurteilen (rein finanzielle Aufgabe der Besteuerung).

Lindahl objektiviert also mit einem Kunstgriff den Begriff der steuerlichen Gerechtigkeit, indem er ihn in zwei Aspekte unterteilt und dann ‚objektive‘ steuerliche Gerechtigkeit herzustellen versucht. Sein Versuch bietet somit zwar ebenfalls keine allgemeingültige Lösung des Problems der steuerlichen Gerechtigkeit, weist gleichwohl der wissenschaftlichen Analyse einen gangbaren Weg: „Dem Finanztheoretiker liegt es aber nicht ob, dieses soziale Grundproblem zu lösen, sofern seine objektive Lösung überhaupt möglich ist. In der Finanztheorie muss man von den verschiedenen dabei möglichen Standpunkten ausgehen und ihre Folgen für die Besteuerung klarmachen.“¹

¹ Lindahl, Erik, Gerechtigkeit, S.10.

2.3. Steuerliche Leistungsfähigkeit als Grundlage der steuerlichen Gerechtigkeit

2.3.1. Grundzüge des Leistungsfähigkeitsprinzips

„Den Gerechtigkeitsvorstellungen der Gegenwart entspricht das Leistungsfähigkeitsprinzip - ein Ausfluss der Fähigkeitsregel - offenbar am besten. Obwohl es nicht zwingend ableitbar ist, leuchtet es der großen Mehrheit heute offenbar als sachgerecht ein.“¹ Tipke drückt mit diesem Satz eine in unserer Gesellschaft allgemein akzeptierte Vorstellung aus: Jeder soll das leisten, wozu er fähig ist. Und: Wer ein höheres Einkommen oder Vermögen hat, soll entsprechend mehr Steuern zahlen. Die Regel ist in ihrer Kürze sachgerecht und in sich schlüssig, für Zwecke der Besteuerung ist sie praktikabel. Leistungsfähigkeit kann grundsätzlich numerisch gemessen werden, wer ein höheres Einkommen hat, verfügt demnach über eine höhere Leistungsfähigkeit.² Deshalb akzeptieren die Menschen in den westlichen Demokratien als das grundlegende Prinzip eines gerechten Steuersystems die progressive Einkommensbesteuerung, die auf die individuelle Leistungsfähigkeit Bezug nimmt. Es wird als gerecht empfunden, dass besser verdienende Gruppen höher besteuert werden als Geringverdiener.³

Das Leistungsfähigkeitsprinzip (engl. ability-to-pay-principle) stellt bei der Bemessung der vom Einzelnen zu leistenden Steuern allein auf dessen wirtschaftliche Leistungsfähigkeit bzw. Zahlungsfähigkeit ab. Jeder Steuerpflichtige soll analog der ihm eigenen, individuellen Fähigkeit zur Finanzierung der Staatsausgaben herangezogen werden. Gerechte Steuerlastverteilung in diesem Sinne ist die Gleichartigkeit, in der die Mitglieder der Gemeinschaft belastet werden. Alle, die über eine wie auch immer definierte Leistungsfähigkeit verfügen, sollen gleichermaßen zur Steuer herangezogen werden⁴. Diese Vorstellung wird in unserer Gesellschaft als das heutige Fundamentalprinzip einer Besteuerung unter Gerechtigkeitsgesichtspunkten angesehen.⁵ Neumann betont, dass das Prinzip bereits im antiken Griechenland Grundlage der Steuererhebung, allerdings bezogen auf das Vermögen und nicht auf das Einkommen, war.⁶

¹ Tipke, Klaus, Steuergerechtigkeit, S. 57.

² Bei der Frage, was denn das Einkommen ist, verweise sich auf meine Ausführung in Kapitel 1.2.

³ Vgl. Liebig, Stefan/Mau, Steffen, Steuersystem, S.5 und 16f oder auch Zimmermann, Peter, Gerechtigkeit, S. 32. Er zitiert hier Weston: „Grundsätzlich gilt der Terminus Leistungsfähigkeit als the best expression that we have of the ethical of ditributive justice in taxation.“

⁴ Vgl. Muchenberger, Michael, Leistungsfähigkeitsprinzip, S.112.

⁵ Vgl. Lang, Joachim, Bemessungsgrundlage, S.99, Tipke, Klaus/Lang, Joachim, Steuerrecht, S.83, Franke, Siegfried Franz, Entwicklung, S.32.

⁶ Vgl. Neumann, Friedrich Julius, Steuerfähigkeit, S.520-547. Neumann unterstützt seine Forderung nach einer Berücksichtigung des Leistungsfähigkeitsprinzips mit einer sehr anschaulichen Dogmengeschichte, die u. a. auch noch das Mittelalter und die beginnende Neuzeit umfasst.

Allerdings handelt sich dabei aber nur um eine abstrakte Leitlinie, an der sich die Besteuerung auszurichten hat. Ob jemand zuviel oder zuwenig Steuern zahlt, lässt sich nur beurteilen, wenn die Steuerzahlung mit einer Bezugsbasis verglichen wird, an der die subjektive Gerechtigkeitsvorstellung gemessen werden kann.¹ Aufgrund eben seines Charakters wird das Leistungsfähigkeitsprinzip im Hinblick auf grundlegende Gerechtigkeitsvorstellungen und politische Ansichten unscharf, da diese Vorstellungen je nach Standpunkt unterschiedlich interpretierbar sind und bleiben. Schneider beschreibt dies provozierend: „Ungeklärte Allgemeinbegriffe, wie ‚steuerliche Leistungsfähigkeit‘ werden im politischen Gerangel oft bewusst als Werkzeuge zur Verminderung der Urteilsfähigkeit der Zuhörer eingesetzt. ... Wer politisch tätig ist und nicht klar denken kann oder (noch schlimmer) bei anderen die Denkfähigkeit vermindern will, um seine Interessen durchzusetzen, der wird solche gefühlsträchtigen, beifallerheischenden Begriffe immer wieder verwenden und/oder andere ähnlich wohl tönende Schlagworte erfinden.“² Das Leistungsfähigkeitsprinzip stellt mithin nur die übergeordnete Norm dar. Es muss konkretisiert werden, ist es doch „unbestimmt, aber keineswegs unbestimmbar.“³

2.3.2. Bezugspunkte der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit

Der abstrakte Begriff der Leistungsfähigkeit bedarf also, um für Besteuerungszwecke praktikabel zu sein, einer Bestimmung mittels Indikatoren.⁴ „Ungeklärte Allgemeinbegriffe, wie steuerliche Leistungsfähigkeit, sind ein fruchtbares Feld für Verwirrungen. Solche Allgemeinbegriffe werden nicht klarer, wenn sie durch eine ebenso vieldeutige Umschreibung ... ersetzt werden, ohne dass eine eindeutige Eingrenzung erfolgt.“⁵

Zunächst muss die Leistungsfähigkeit einem Steuersubjekt, einer natürlichen oder juristischen Person, zugeordnet werden.⁶ Zwar wird in der Literatur teilweise die Auffassung vertreten, auch juristische Personen könnten über eigene Leistungsfähigkeit verfügen, doch soll die Frage der Leistungsfähigkeit an dieser Stelle auf natürliche Personen

¹ Vgl. Schneider, Dieter, Unternehmensbesteuerung, S.22 und Gutmann, Franz, Steuersystematik, S.210.

² Schneider, Dieter, Unternehmensbesteuerung, S.22. Schneider versucht hier, mit der ihm eigenen hinterfragenden Art, auf eben jenes Problem bei der Bestimmung der Leistungsfähigkeit aufmerksam zu machen, dass Gerechtigkeit eben ein rein subjektiver Begriff ist und nie verallgemeinert werden kann. Er geht sogar noch weiter, indem er behauptet, dass der Name Leistungsfähigkeitsprinzip nur ein geschickt gewählter Propagandatricks sei, der über eine Zustimmung erheischende Namensgebung eine Umverteilungsideologie vermarkte, vgl. ebenda, S.24.

³ Tipke, Klaus/Lang, Joachim, Steuerrecht, S.83, zitiert hier die 15. Auflage. Im Gegensatz hierzu Andel: „Das Leistungsfähigkeitsprinzip ist als Leitlinie und als Schlagwort sehr populär. Es vermag allerdings keine wissenschaftliche Basis für eine konkrete Steuerverteilung sein“, Andel, Norbert, Finanzwissenschaft, S.295.

⁴ Hierzu sehr ausführlich Schneider, Dieter, Unternehmensbesteuerung, S.22ff.

⁵ Schneider, Dieter, Bezugsgrößen, S.26.

⁶ Vgl. Tipke, Klaus/Lang, Joachim, Steuerrecht, S.86 und Zimmermann, Peter, Gerechtigkeit, S.34-36.

beschränkt bleiben.¹ Erst nach der Zuordnung zum Steuersubjekt stellt sich die Frage der Bemessung der Leistungsfähigkeit, und eben diese Frage ist das Grundproblem des Leistungsfähigkeitsprinzips.² Es ergibt sich aus der Prämisse, dass jeder nach der Maßgabe seiner Leistungsfähigkeit besteuert werden soll, nämlich kein konkreter Anhaltspunkt über die Höhe des Steuersatzes oder den Tarifverlauf. Somit bedarf es spezieller Merkmale, anhand derer sich die Leistungsfähigkeit äußert.³

Zunächst ist festzuhalten, dass das Leistungsfähigkeitsprinzip als verwirklicht gilt, wenn die horizontale und die vertikale Gleichheit erfüllt werden.⁴ Horizontale Gleichbehandlung bedeutet, dass Personen in gleicher (leistungsfähiger) Situation gleiche Steuerbeiträge zu entrichten haben. Dieses Verbot einer willkürlichen Besteuerung ist in den bereits vorgestellten Prinzipien der Allgemeinheit und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung festgeschrieben. Relativ vergleichbare Individuen sind gleich zu behandeln, wobei es dem Gesetzgeber vorbehalten ist, festzuschreiben, was als Vergleichsmaßstab herangezogen wird und was nicht. Im Umkehrschluss besagt der Grundsatz der vertikalen Gleichheit nichts anderes, als dass Steuerpflichtige unterschiedlicher Leistungsfähigkeit auch unterschiedlich zu besteuern sind. Gleichzeitig besagt dieser Grundsatz aber auch, dass die Personen vor und nach der Steuerzahlung gleichgestellt bleiben müssen. Dies bedeutet, dass keine Person einseitig durch die Steuer belastet werden darf und die Rangfolge der Leistungsfähigkeit auch nach der Steuer erhalten bleiben muss. Der steuerliche Gleichheitsgrundsatz ist in unserer Gesellschaft unumstritten, strittig ist lediglich die Frage, wie die Leistungsfähigkeit im Einzelnen gemessen werden kann.

Deshalb sind weitere essentielle Merkmale des Leistungsfähigkeitsprinzips festzuhalten:⁵

- Die persönliche Leistungsfähigkeit umfasst die Summe aller Elemente, die einem Subjekt eben diese Leistungsfähigkeit verleihen. Es ist daher eine ganzheitliche Betrachtung aller beeinflussenden Umstände notwendig.
- Die persönliche Leistungsfähigkeit bestimmen ausschließlich ökonomische Faktoren, nicht-ökonomische Kategorien bleiben bei der Betrachtung außen vor.

¹ Vgl. Zimmermann, Peter, *Gerechtigkeit*, S.35.

² Vgl. Schneider, Dieter, *Steuerbilanzen*, S.25.

³ Vgl. Gutmann, Franz, *Steuersystematik*, S.210.

⁴ Vgl. zum Folgenden Muchenberger, Michael, *Leistungsfähigkeitsprinzip*, S. 114-124.

⁵ Zum folgenden vgl. Ebnet, Otto, *Wertzuwachs*, S.28.

- Die persönliche Leistungsfähigkeit ist unabhängig von der Art und Weise ihrer Entstehung und Verwendung.
- Die persönliche Leistungsfähigkeit stellt keine messbare Größe dar und kann daher nur mittels Indikatoren hilfsweise bestimmt werden, mit deren Hilfe Aussagen über die ökonomische Situation einer Person gemacht werden können.

Ökonomisch lässt sich sagen, dass die Leistungsfähigkeit einer Person „positiv von den verfügbaren Gütern, negativ von dem Bedarf an Gütern beeinflusst wird.“¹ Steigt somit die Verfügungsmacht einer Person über ökonomische Güter, kann ihr eine erhöhte Leistungsfähigkeit unterstellt, folglich auch ein größerer Teil an Steuern abverlangt werden als anderen. Als Indikatoren scheinen insofern das Einkommen, das Vermögen und der Konsum bzw. eine Kombination dieser Faktoren geeignet zu sein.² Daraus abgeleitet ergeben sich also Möglichkeiten, Steuern auf das Vermögen und Einkommen sowie Steuern auf die Verwendung des Einkommens und Vermögens zu erheben.

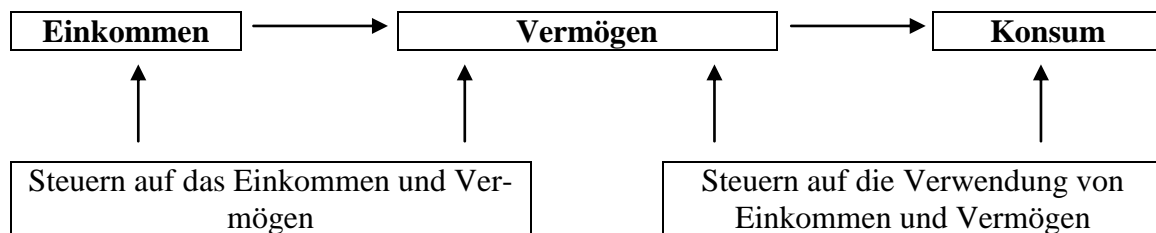


Tabelle 3: Einwirkung von Steuern auf Einkommen, Vermögen und Konsum, nach Tipke, Klaus/Lang, Joachim, Steuerrecht, S.88

Mithin zeigt sich, dass jeder der Indikatoren - Einkommen, Vermögen und Konsum - durch jede Steuer belastet wird: Eine Einkommensteuer belastet nicht nur das Einkommen an sich, sondern mittelbar auch das Vermögen, durch entsprechend reduzierten Vermögenszugang nämlich, und somit auch den Konsum. Mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip ist folglich eine Einkommen-, Vermögen- und Konsumsteuer vereinbar. Letztlich wird durch die Auswahl des Leistungsfähigkeitsindikators nur der Zeitpunkt des Eingriffs in die ökonomischen Verhältnisse bestimmt.³

¹ Andel, Norbert, Finanzwissenschaft, S.293 und Günther, Ernst, Progressivsteuer, S.21.

² Vgl. Tipke, Klaus/Lang, Joachim, Steuerrecht, S.87-99 und Ebnet, Otto, Wertzuwachs, S.32.

³ Vgl. Tipke, Klaus/Lang, Joachim, Steuerrecht, S.88f. Gleichwohl wird gerade durch die Wahl dieses Zeitpunktes die politische Vorstellung der Entscheidungsträger verwirklicht.

Eine weitere Möglichkeit, das Leistungsfähigkeitsprinzip zu kategorisieren, zeigt Schneider, indem er untersucht, woran diese gemessen werden soll. Nach ihm ist der Begriff der steuerlichen Leistungsfähigkeit zu ungenau mit dem Begriff des „ability-to-pay“, also der Zahlungsfähigkeit, umschrieben.¹ Er engt ihn daher auf eine Maßgröße ein, die zum einen empirische Sachverhalte vergleichbar macht und die zum anderen einer typischen finanziellen Zielgröße bei einzelwirtschaftlichem Handeln entspricht.² Demnach kann der Begriff der gleichen steuerlichen Leistungsfähigkeit, entweder auf die Entstehungsseite oder auf die Verwendungsseite des Volkswohls bezogen werden.

Man kann somit die steuerliche Leistungsfähigkeit einer Person wie folgt einordnen:³

	Entstehung des Volkswohls	Verwendung
Marktmäßige Verwirklichung	1. Verwirklichung von Mittelwerb → Einkommensbesteuerung	2. Verwirklichung von Bedürfnisbefriedigung → Besteuerung der persönlichen Konsumausgaben und des Vermögensbestandes
Persönliche Möglichkeit	3. Möglichkeit zum Mittelwerb → Solleinkommensbesteuerung (sog. Fähigkeitsbesteuerung)	4. Möglichkeit zur Bedürfnisbefriedigung → Einheitliche Besteuerung des Anfangsvermögens und Einkommens

Tabelle 4: Einordnung der steuerlichen Leistungsfähigkeit einer Person während einer Wirtschaftsperiode, vgl. Schneider, Dieter, Unternehmensbesteuerung, S.30.

Eine dem Leistungsfähigkeitsprinzip entsprechende Besteuerung, d.h. eine gleichmäßige und gerechte Besteuerung bedeutet hierbei:

- (1) bei der Bezugsgröße „Verwirklichung von Mittelwerb“: Wenn zwei Personen innerhalb einer Betrachtungsperiode die gleiche Anzahl an Mitteln erworben haben, ist ihnen die gleiche Steuer aufzuerlegen.
- (2) bei der Bezugsgröße „Verwirklichung von Bedürfnisbefriedigung“ wird der Indikator Erwerb von Mitteln durch die getätigte, d.h. real verwirklichte Bedürfnisbefriedigung ersetzt. Hierbei ist ausschließlich auf den Konsum abzustellen, die Sparquote ist außer Acht zu lassen, da sie erst in späteren Perioden bei der Entspargung zum Konsum führt (heutige Ersparnis führt somit zu künftigen Konsumausgaben).⁴

¹ Vgl. Schneider, Dieter, Unternehmensbesteuerung, S. 27f. Nach ihm wäre bei dieser Definition beispielsweise nur derjenige fähig Steuern zu zahlen, der auch über liquide Mittel in entsprechendem Umfang verfügt.

² Vgl. Schneider, Dieter, Unternehmensbesteuerung, S.29.

³ Vgl. zum folgenden Schneider, Dieter, Unternehmensbesteuerung, S.29-38 und derselbe, Bezugsgrößen, S.27-43.

⁴ Zum Problem der Bemessung der Bedürfnisbefriedigung vgl. auch Schneider, Dieter, Steuerbilanzen S.27f.

- (3) bei der Bezugsgröße „Möglichkeit zum Mittelwerb“ verlangt die Gleichmäßigkeit der Besteuerung, dass zwei Personen, die die gleiche Möglichkeit haben, Mittel zu erwerben auch in gleicher Höhe steuerlich belastet werden sollen.¹
- (4) bei der Bezugsgröße „Möglichkeit zur Bedürfnisbefriedigung“ werden Subjekte mit der gleichen Möglichkeit zur Bedürfnisbefriedigung besteuert, unabhängig davon, ob sie auch tatsächlich konsumieren.

In der Frage, ob besser die Verwirklichung oder die Möglichkeit den Ausgangspunkt der steuerlichen Leistungsfähigkeitsmessung bilden sollte, gibt Schneider eindeutig der Verwirklichung den Vorzug, da „eine Besteuerung nach den persönlichen Fähigkeiten die Freiheit des Einzelnen gegenüber dem Fiskus vernichtet“². Eine Ist-Steuer ist daher einer Soll-Steuer stets vorzuziehen. Zur Besteuerung sollte daher die Bezugsgröße „Verwirklichung der Bedürfnisbefriedigung“ bevorzugt werden, was einer persönlichen Ausgabensteuer entspräche. Eine Besteuerung des Einkommens hingegen würde die Bezugsgröße „Verwirklichung von Mittelwerb“ in den Mittelpunkt stellen.

2.3.3. Die Opfertheorien als vorherrschendes Prinzip der Steuerlastverteilung nach der Leistungsfähigkeit

Die Wirtschaftswissenschaft versucht das Leistungsfähigkeitsprinzip ausgehend von der Annahme bestimmter Nutzenfunktionen theoretisch zu erklären. Im Folgenden soll daher erläutert werden, wie die Indikatoren der Leistungsfähigkeit in Relation zur tatsächlichen Steuerzahlung gesetzt werden können.

In der Regel geht man davon aus, dass die persönliche Leistungsfähigkeit mit steigendem Einkommen, Vermögen oder Konsum zunimmt. Wer also über eine größere ökonomische Leistungsfähigkeit, eine bessere Ausstattung mit Kaufkraft verfügt, ist auch in der Lage, ein größeres (Steuer-)Opfer zu tragen.³ Die Opfer sollen hierbei im Vergleich der Steuersubjekte gleich sein, wobei die Interpretationen des Begriffes Opfer unterschiedlich sind. Das Prinzip der Opfergleichheit soll eine nähere Bestimmung des Leistungsfähigkeitsprinzips liefern, „indem es den Gesichtspunkt angibt, von dem aus die

¹ Selbstverständlich lehnt auch Schneider eine Fähigkeitsbesteuerung als mit den Grundsätzen einer freiheitlichen Gesellschaftsordnung unvereinbar ab, vgl. Schneider, Dieter, Unternehmensbesteuerung, S.38.

² Schneider, Dieter, Bezugsgrößen, S.45.

³ Sogenannte Grenznutzenlehre, hierbei werden die Bedürfnisse der Individuen mit unterschiedlicher Intensität beurteilt. Naumann unterscheidet in abnehmender Reihenfolge: 1. Physisches Existenzminimum, 2. Kulturelles Existenzminimum, 3. Soziales Existenzminimum (d.h. standesgemäßer Lebensstil), 4. individueller Gewohnheitsbedarf und 5. verfeinerter Lebensgenuß, vgl. Naumann, Paul, Methoden, S.30 und Muchenberger, Michael, Leistungsfähigkeitsprinzip, S.158-169.

individuelle Leistungsfähigkeit festzustellen ist.“¹ Geht man von einem Nutzenniveau vor Steuern $U(L)$, in Abhängigkeit der Indikatoren der Leistungsfähigkeit, und einem Nutzenniveau nach Steuern von $U(L-T)$ aus, so muss dies für alle Steuerpflichtigen zum gleichen Ergebnis führen. Theoretisch unterscheidet man:²

- (1) Das Konzept des gleichen absoluten Opfers: Die Steuern müssen so bemessen werden, dass der Nutzenentzug für alle Steuersubjekte absolut gleich ist, es muss also für alle Steuersubjekte $U(L)-U(L-T)$ gleich sein. Das Ideal dieses Konzeptes ist daher die Kopfsteuer.
- (2) Das Konzept des gleichen relativen Opfers: Hierbei ist der Nutzenentzug für alle Steuerpflichtigen relativ gleich, $\frac{U(L)-U(L-T)}{U(L)}$ für alle identisch. Praktisch bedeutet dies eine Nivellierung der Einkommen von der Spitze ausgehend, bis das erforderliche Steueraufkommen erreicht ist. Im Gegenzug müssten Einkommen unterhalb dieses gleichen Grenzopfers durch einen Transfer (sog. Negativsteuer) aufgefüllt werden, bis diese das gleiche Grenzopferniveau erreichen.
- (3) Das Konzept des gleichen marginalen Opfers bzw. Konzept des Grenzopfers: Die Besteuerung der letzten Einheit soll bei allen Individuen so gestaltet werden, dass der steuerbedingte Nutzenaus $\frac{dU(L-T)}{d(L-T)}$ bei allen gleich ist.

Unterstellt man nun einen sinkenden Grenznutzen der Indikatoren der Leistungsfähigkeit Vermögen, Einkommen oder Konsum, leitet man im Allgemeinen daraus eine progressive Besteuerung auf Basis des gleichen relativen Opfers ab. Eine Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit besteht also darin, dass die Opfer der Einzelnen gleich sind - in dem Sinne, dass die Steuerbeträge zwar nicht gleich groß sind, wohl aber in dem Maße abgestuft werden, in dem das Opfer für alle als gleich schwer empfunden wird.³ Als Argument wird am häufigsten angeführt, dass ein Individuum mit hohem Einkommen bei einem proportionalen und progressiven Steuersatz auf keine existenziellen Bedürfnisse verzichten muss, währenddessen ein Geringverdiener unter Umständen bereits beim gleich großen Opfer an den Rand des Existenzminimums gedrängt wird.⁴

Um die Opfertheorien auf die Besteuerung anzuwenden, ist jedoch von folgenden Annahmen auszugehen: Einmal muss ein direkter Bezug zwischen Einkommenshöhe (bzw. Vermögens- oder Konsumhöhe) und Nutzengröße bestehen, zum anderen muss die

¹ Lindahl, Erik, Gerechtigkeit, S.181.

² Vgl. zum folgenden Absatz, Andel, Norbert, Finanzwissenschaft, S.294f.

³ Vgl. Naumann, Paul, Methoden, S.29.

⁴ Vgl. Franke, Siegfried Franz, Entwicklung, S.38.

Grenznutzenkurve des Indikators einen sinkenden Verlauf aufweisen und zuletzt muss dieser Verlauf für alle Individuen zumindest annähernd gleich sein.¹ Diese Annahmen können jedoch allein aufgrund der Vielzahl an Steuersubjekten nicht unterstellt werden. Das Problem der Opfergleichheit muss letztlich also durch subjektive Vermutungen über das Empfinden der Steuersubjekte gelöst werden. Andel beschreibt die Schwierigkeiten der Operationalisierung treffend: „Das Leistungsfähigkeitsprinzip ist als Leitlinie und als Schlagwort sehr populär. Es vermag allerdings keine wissenschaftliche Basis für eine konkrete Steuerverteilung sein: Es ist kaum möglich wissenschaftlich nachprüfbar alle Teilindikatoren auf einen Nenner zu bringen; es ist nicht möglich, auf wissenschaftliche Weise anzugeben, wie U von L bzw. von (L-T) abhängt...“² Das ganze Dilemma bringt Strutz folgerichtig auf den Punkt: „Die Steuern müssen tunlichst so verteilt werden, dass das wirtschaftliche Opfer, das sie für den Einzelnen bedeuten, bei unbefangener Abwägung für alle gleich empfindlich erscheint.“³ Eine allgemeingültige Opferverteilung gibt es nicht, sie ist immer von subjektiven Erwägungen mitbestimmt. Aufgrund dieser Problematik greifen moderne Begründungen einer progressiven Besteuerung daher oft auf sozial-, fiskal- oder wirtschaftspolitische Argumente zurück.⁴ Durch die Opfertheorien kann daher allenfalls der Versuch der theoretischen Begründung einer progressiven Besteuerung gemacht werden.⁵ Sie tauchen daher nur im Kontext mit anderen, allgemein anerkannten Leitsätzen für die Einkommensbesteuerung auf.

2.3.4. Einkommen als Maßgröße steuerlicher Gerechtigkeit und Leistungsfähigkeit

Eine Einkommensbesteuerung unter den Gesichtspunkten der Leistungsfähigkeit führt zu einem Einkommensbegriff als wesentlichem Bestandteil der Forderung nach steuerlicher Gerechtigkeit. In der Auswahl des Einkommensbegriffs ist darauf zu achten, dass dieser die steuerliche Leistungsfähigkeit vollständig treffen soll.⁶ Es wurde bereits verdeutlicht, welche verschiedenen Theorien es gab und gibt, um den Begriff des Einkommens zu definieren. Charakteristisch für die moderne Einkommensteuer ist die Quellen- und Reinvermögenszugangstheorie bzw. zumeist eine Mischung aus beiden Begriffen.⁷ Im Einkommen wird die wirtschaftliche Kraft, die Leistungsfähigkeit des Individuums

¹ Vgl. Franke, Siegfried, Franz, Entwicklung, S.39.

² Andel, Norbert, Finanzwissenschaft, S.295. Vgl. hierzu auch Lindahl, Erik, Gerechtigkeit, S.194-197.

³ Strutz, Georg, Grundlehren, S.30.

⁴ Vgl. Franke, Siegfried, Franz, Entwicklung, S.40-51.

⁵ Vgl. Franke, Siegfried, Franz, Entwicklung, S.40. Zur Kritik auch Ebnet, Otto, Wertzuwachs, S.37-40.

⁶ Vgl. Zimmermann, Peter, Gerechtigkeit, S. 34f. Zimmermann spricht sich eindeutig für den Schanz'schen Begriff aus.

⁷ Wie in I.2.1. erläutert ist der fiskalische Einkommensbegriff von pragmatischer Natur.

umfassend abgebildet. Sieht man also die Maßgröße der steuerlichen Leistungsfähigkeit im Einkommen, dann dürfte es nur eine einzige Steuer, eine Einkommensteuer, geben, die gleichzeitig auch die Steuer mit der höchsten Gerechtigkeitsqualität wäre.¹

Für eine Bestimmung des leistungsfähigen Einkommens ist zunächst festzuhalten, dass das Einkommen durch eine synthetische Einkommensermittlung bestimmt werden muss. Alle verschiedenen Einkunftsarten sind unabhängig von ihren Quellen zum eigentlichen Einkommen zusammenzufassen. Die tatsächlich entstandenen Kosten der Einkommenserzielung sind abzuziehen.²

Weiterhin wurde erläutert, dass einzig und allein durch das Einkommen die subjektive Leistungsfähigkeit eines Individuums nur unzureichend dargestellt werden kann. Es bedarf hierzu vielmehr, je nach persönlicher Situation, einer Verfeinerung des Einkommens zum steuerpflichtigen Einkommen. Es darf jedoch nicht außer Acht gelassen werden, dass jede Differenzierung gleichbedeutend ist mit einer Komplizierung des Steuererhebungsverfahrens, mit einem Anwachsen der Steuerverwaltung und zu guter Letzt natürlich auch mit der Eröffnung von Möglichkeiten der Steuervermeidung. Auch wird es nie möglich sein, die individuelle Leistungsfähigkeit jeder Einzelperson genau zu bestimmen. Ein Einkommensteuergesetz wird daher stets nur auf einer näherungsweise Betrachtung beruhen und somit immer unvollkommen sein. Der Gesetzgeber steht mithin vor der Herausforderung, bei der Besteuerung des Einkommens einen gesellschaftlich weitgehend akzeptierten Mittelweg in puncto Leistungsfähigkeit und Gerechtigkeit zu beschreiten.³

Folgende Differenzierungen dienen der Annäherung an diesen Konsens:¹

- (1) Eine Freilassung kleiner Einkommen, dem sog. Existenzminimum, und die Zulässigkeit von Abzügen, die nicht im Einkommensbegriff selbst begründet sind, sondern in sozialen Erwägungen.
- (2) Berücksichtigung der persönlichen Lebensverhältnisse des Steuersubjekts (z.B. Familienstand, Kinder, Krankheit, Belastungen durch andere, dem Steuerpflichtigen

¹ Vgl. Schneider, Dieter, Unternehmensbesteuerung, S.43. Zu den Schwierigkeiten eines Ein-Steuersystems vgl. auch Kapitel I.5.

² Vgl. Muchenberger, Michael, Leistungsfähigkeitsprinzip, S. 136-139.

³ Gleichwohl darf hier nicht vergessen werden, dass es einflussreichen Lobbyisten immer gelingen wird, einzelne Steuervergünstigungen für ihre Klientel durchzusetzen, die eben aus diesem Grund nicht umfassend gesellschaftlich akzeptiert sind, und stets zu einer entsprechenden Mehrbelastung der nicht begünstigten Masse führen. Diese Vorschriften weisen zumeist eine erstaunliche Beharrlichkeit auf und werden damit teilweise im Zeitablauf zu einem gesellschaftlichen Allgemeingut, deren Abschaffung zu einem Angriff auf die, zumeist sozialpolitische, Gerechtigkeit an sich aufgefasst wird. Herausragendes Beispiel ist im bundesdeutschen Einkommensteuerrecht die Steuerfreiheit von Zuschlägen von Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit gemäß § 3b EStG 2002.

nahestehende Personen etc.) und gegebenenfalls Berücksichtigung verschiedener Einkommensverwendungen als Sonderausgaben.

- (3) Unterscheidung der Einkommensarten, insbesondere in Hinsicht auf ihre Fundierung und Quelle.
- (4) Bestimmung des Steuerbetrags absolut nach der Höhe und des Anwachsens des Einkommens (proportionaler und progressiver Steuertarif).

2.3.5. Die steuerliche Handhabung des Leistungsfähigkeitsprinzips

2.3.5.1. Die Zulässigkeit von Abzügen

Abzüge werden in der Steuerlehre gemäß ihrer Natur in persönliche und sachliche Kategorien unterteilt.² Aus sachlicher Sicht ist zu vermerken, dass der fiskalische Einkommensbegriff zuallererst ein Nettobegriff ist. Gemäß Barth besteht die Schwierigkeit bei der Bestimmung des Einkommens darin, dass das „reine Einkommen selten oder nie selbständig und getrennt von Einnahme und Ausgabe erscheine, ja dass die Größe desselben im einzelnen Falle gar nicht genau zu berechnen ist.“³ Vom zu versteuernden Einkommen müssen alle Ausgaben und Aufwendungen abzugsfähig sein, die zur Erzielung des Einkommens erforderlich sind. Des Weiteren sind neben dem Abzug der Werbungskosten und Betriebsausgaben auch Verlustausgleich und Verlustvortrag zuzulassen.⁴ Diese Tatsache ist zwingendes Merkmal des Einkommensbegriffes und der modernen Einkommensteuer, die eine Besteuerung des Gesamtnettoeinkommens fordert.⁵

Unter persönlichen Abzügen hingegen versteht man all jene Vergünstigungen, die in den subjektiven Merkmalen einer Person begründet sind. Es werden also individuelle Charakteristika einer Person mit dem Steuerrecht verknüpft. Lang beschreibt diese wie folgt: „Die persönliche Steuerbefreiung ist ein Rechtssatz, der die Bestimmungen eines Steuerrechtssubjekts als Steuerschuldner aufhebt und damit die Rechtsfolge der Steuerschuld für dieses Steuerrechtssubjekt nicht eintreten lässt.“⁶ Da das Leistungsfähigkeitsprinzip stets nur der Oberbegriff für die Gerechtigkeitsvorstellungen der politischen Entscheidungsträger ist, soll hier nicht darauf eingegangen werden, welche weitergehenden Abzüge als gerecht oder ungerecht angesehen werden können. Die Differenzie-

¹ Zum Folgenden vgl. Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.420 und Neumark, Fritz, Grundsätze, S.147-166.

² Vgl. Lang, Joachim, Steuervergünstigungen S. 91-116.

³ Barth, Kuno, Entwicklung, S.64. Barth selbst stützt seine Aussage auf das Werk von Lorenz von Stein „Finanzwissenschaft“, 1.Auflage 1860.

⁴ Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.48f.

⁵ Vgl. Kapitel I.1.2. Albers bezeichnet dies als steuersystematische Abzüge im Vergleich zu den sozialpolitischen und wirtschaftspolitischen Abzügen, vgl. Albers, Willi, Einkommensteuer, S.203-205.

⁶ Lang, Joachim, Steuervergünstigungen, S.92.

rungen stellen stets den Ausfluss der individuellen Gerechtigkeitssicht des Gesetzgebers dar. Gleichwohl müssen unter dem Gesichtspunkt der Leistungsfähigkeit bestimmte Abzüge vom Einkommen zugelassen werden. Das Einkommen ist ein theoretisch fundierter, feststehender Begriff, durch die Zulässigkeit von Abzügen wird es vom Einkommen zum steuerpflichtigen Einkommen transformiert.

Technisch können diese Modifikationen auf zweierlei Art durchgeführt werden: Zum einen kann ein Teil des Einkommens steuerfrei gestellt werden, d.h. bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens außer Acht gelassen werden. Zum anderen kann über die Gestaltung des Steuersatzes versucht werden, eine erhöhte Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen.¹ In der Praxis werden beide Methoden zumeist miteinander kombiniert.

2.3.5.2. Existenzminimum

Unter dem Existenzminimum versteht man denjenigen Einkommensbetrag, den ein Individuum mindestens benötigt um seine physische Existenz über einen bestimmten Zeitraum, zumeist ein Jahr, aufrechtzuerhalten.² Die Natur der Sache gebietet es, diesen Grundbetrag von der Steuerpflicht zu befreien. Steuerliche Leistungsfähigkeit kann erst jenseits der Grenze beginnen, die der Einzelne zur reinen Aufrechterhaltung seines Daseins benötigt.³ Laut Schanz folgt, „dass das regelmäßige Recht, Steuern zu fordern erst da beginnt, wo das Einkommen des einzelnen den zur Erhaltung seines Lebens, seiner Gesundheit und Arbeitskraft erforderlichen Bedarf überschreitet.“⁴ Wäre dies nicht der Fall, wären auch staatsrechtliche Prinzipien, insbesondere der Fürsorgepflicht des Staates für seine Bürger, in Frage gestellt.⁵

¹ Vgl. Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.420. Nach Liebig, Stefan/Mau, Steffen, Steuersystem zeigt sich, dass ein Großteil der in ihrer Studie Befragten es für gerecht hält, dass Kinder zu Steuererleichterungen führen sollen und dass Verheiratete steuerlich begünstigt werden sollen.

² Vgl. Schanz, Georg, Existenzminimum, S.911 und Schreiber, Eberhard, Existenzminimum, S.451.

³ Vgl. z.B. Neumark, Fritz, Theorie, S.61, der die Steuerfreiheit des Existenzminimums als „bare Selbstverständlichkeit“, die mit der Anerkennung des Leistungsfähigkeitsprinzips einhergeht, bezeichnet. Ebenso Nothardt, J., Existenzminimum, S.117: „Das Einkommen, ... besitzt indes erst von einer gewissen Höhe an steuerliche Leistungsfähigkeit: soweit es gebunden ist, d.h. sich in einer Höhe hält, dass es nicht vollständig oder gerade noch zum physischen Lebensunterhalt eines Steuerpflichtigen zureicht, ... ist dasselbe nicht steuerfähig.“ Anderer Ansicht beispielsweise Schneider, Dieter, Steuerbilanzen, S.40f., der folgert, dass es zu schweren Verstößen gegen die steuerliche Gerechtigkeit führe, wenn persönliche Abzüge die Steuerbemessungsgrundlagen mindern.

⁴ Schanz, Georg, Existenzminimum, S.911.

⁵ Vgl. Schreiber, Eberhard, Existenzminimum, S.452. Schanz und Nothardt argumentieren auch ökonomisch und prophezeien eine Verschlechterung der Haushaltssituation, da die Aufwendungen für Armenfürsorge, die zu erwartenden Steuernehmeinnahmen überschreiten dürften, vgl. Schanz, Georg, Existenzminimum, S.911 und Nothardt, J. S.121.

Die genaue zahlenmäßige Bestimmung des Betrages dagegen stellt eine interpretationsfähige, situations- und umweltabhängige und sich im Zeitablauf verändernde Größe dar. Eine rationelle Berechnung des Existenzminimums würde unter anderem eine Berücksichtigung der von Ort zu Ort unterschiedlichen Kaufkraft, der familiären und der Haushaltssituation sowie der als notwendig erachteten Verbrauchsausgaben verlangen. Weiterhin stellt sich die Frage, ob unter das Existenzminimum nur der existenzielle Grundbedarf fällt oder auch ein zwangsläufiger, außergewöhnlicher Lebensbedarf zu berücksichtigen ist.¹ Am schwierigsten ist es jedoch zu bestimmen, wann die Grenze des Betrages der zur reinen Existenzerhaltung benötigt wird, überschritten ist. So setzen Teile der Theorie die Grenze dort an, wo bei steigenden Einkommen mit dem Sparen begonnen wird bzw. bei sinkenden Einkommen ein Teil des Vermögens entspart wird. Gleichwohl dürfte eine gewisse Sparquote durchaus unter Gesichtspunkten der Daseinsvorsorge als ein Teil des Existenzminimums gelten.² Weiter wird angeführt, dass Geringverdiener bereits über Gebühr mit Verbrauchsabgaben belastet sind. Je höher die indirekten Verbrauchssteuern sind, desto höher hat daher auch der steuerfreie Einkommensbetrag zu sein.³

Steuertechnisch kann ein einheitliches steuerfreies Minimum festgelegt oder eine Variation nach sozialen Klassen vorgenommen werden.⁴ Des Weiteren kann die Steuerbefreiung mittels einer Freigrenze, die allerdings nur einen sehr kleinen Teil der steuerpflichtigen Bevölkerung in den Genuss des steuerfreien Existenzminimums bringen würde, oder eines Freibetrags erfolgen. Möglich wäre beispielsweise auch die gestaffelte Abschmelzung eines Freibetrags je nach zu versteuerndem Einkommen.⁵ Die Bestimmung des Existenzminimums ist somit auch, ganz im Sinne der übergeordneten Prämisse Leistungsfähigkeit, Teil des politischen Entscheidungsprozesses: „Wo der letztere [gemeint ist der notwendige Lebensbedarf, d.V.] gedeckt ist und der Genuss des Entbehrlichen beginnt, da beginnt die Steuerfähigkeit.“⁶

¹ Lang, Joachim, Bemessungsgrundlage, S.193. Nothardt führt hierbei ein vom ihm als „Kulturminimum“ bezeichnetes Bedürfnis an, vgl. Nothardt, J., Existenzminimum, S.142, ebenso Günther, Ernst, Existenzminimum, S.12.

² Vgl. Schreiber, Eberhard, Existenzminimum, S.452.

³ Vgl. Nothardt, J., Existenzminimum, S.140f.

⁴ Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.64.

⁵ Zum Beispiel könnten von einem Einkommen von 100 Geldeinheiten 10, von einem Einkommen von 100 bis 200 nur 5 usw. steuerfrei gestellt werden.

⁶ Schanz, Georg, Existenzminimum, S.911.

2.3.5.3. Einkommensdifferentiation

Unter dem Begriff der Einkommensdifferentiation versteht man die unterschiedliche Behandlung verschiedener Einkommensquellen nach der Art ihrer Fundierung bzw. Herkunft. Vor allem in der älteren Steuerpraxis und Steuerlehre wird gefordert, unfundierte Einkommen steuerlich besser zu stellen als fundierte.¹ Die Autoren vertreten die Ansicht, dass die Leistungsfähigkeit nicht nur in der Höhe, sondern auch in dem „ökonomischen Charakter der Einkommenselemente“² zum Ausdruck kommt. Verschiedene Einkünfte weisen aufgrund ihrer Fundierung eine Gleichmäßigkeit, Dauerhaftigkeit und damit auch Sicherheit auf (im Wesentlichen handelt es sich um Kapitaleinkünfte), die den unfundierten - das sind vor allem die durch eigene Arbeitstätigkeit entstehenden und abhängigen Einkünfte - fehlt.³ Gleichwohl folgern auch diese Autoren, dass gerade die Unterscheidung durch den Ausbau staatlicher und privater Vorsorgeversicherungen im Laufe der Zeit an Bedeutung verloren hat. Aus heutiger Sicht kann man sogar sagen, dass auch Arbeitseinkommen inzwischen einen hohen Sicherheitsgrad besitzen, eine qualitative Unterscheidung deshalb nicht länger begründet werden kann.⁴ Des Weiteren wird angeführt, dass fundierte Einkommen durch eine, allerdings in immer weniger Ländern erhobene Vermögenssteuer zusätzlich belastet werden. Überdies werden sie aufgrund des allen Einkommensteuergesetzen eigenen Nominalwertprinzips durch inflationäre Entwicklungen entwertet.⁵

2.3.5.4. Steuertarif

Der Steuertarif ist der Teil eines Steuergesetzes mit dem die steuerliche Belastung in absoluten und relativen Zahlen zum Ausdruck gebracht wird.⁶ Er beinhaltet diejenigen Bestimmungen, die sich auf die Belastungshöhe der Bemessungsgrundlage beziehen und die unabhängig vom Vorliegen subjektiver und objektiver Umstände sind.¹ Es ergeben sich für die Gestaltung des Tarifs grundsätzlich zwei Ansatzpunkte: Steht die Höhe des steuerlichen Gesamtaufkommens fest, so muss dieses mittels des Tarifs auf

¹ Die Unterscheidung ist unsauber, in der Tat gibt es ja nur ein Einkommen pro Person, es wäre insofern besser von fundierten und unfundierten Einkünften zu sprechen, da die zitierten Autoren eine solche Unterscheidung nicht treffen, verwende ich in diesem Kapitel ebenfalls die Unterscheidung von unfundierten und fundierten ‚Einkommen‘.

² Neumark, Fritz, Theorie, S.83.

³ Vgl. Neumark, Fritz, Theorie, S.83f. Franke sieht neben der Unterscheidung in fundierte und unfundierte Einkünfte noch die Differenzierung nach dem Haushaltseinkommen und schlussfolgert, dass gewisse Abzüge (z.B. Existenzminimum) vorzunehmen sind, vgl. Franke, Siegfried Franz, Entwicklung, S.60-64. Diese Ansicht subsumiere ich nicht unter den Begriff der Einkommensdifferentiation, sondern als separate Gesichtspunkte (vgl. Kapitel I.3.3.5.1. und I.3.3.5.2.)

⁴ Vgl. Franke, Siegfried Franz, Entwicklung, S.60 und Neumark, Fritz, Theorie, S.84.

⁵ Vgl. Franke, Siegfried Franz, Entwicklung, S.64f.

⁶ Vgl. Bräuer, Karl, Steuertarife, S.1102.

die Zahl der Steuerpflichtigen verteilt werden. Diese Vorgehensweise ist charakteristisch für die Steuersysteme der mittelalterlichen Ständestaaten, in denen die Funktion des Steuertarifs auf eine Art Umlageschlüssel beschränkt war. Aus heutiger Sicht dagegen bestimmt sich die Höhe des gesamten Steueraufkommens maßgeblich durch die Gestaltung des Steuertarifs und kann nicht von vorneherein bestimmt werden.²

Die Elemente eines Steuertarifs sind zum einen die Steuerbemessungsgrundlage B und zum anderen der auf diese Bemessungsgrundlage anzuwendende Steuersatz t . Durch die mathematische Kombination dieser Faktoren ergibt sich dann der zu leistende Steuerbetrag T des Steuersubjekts: $T = t(B)$.³

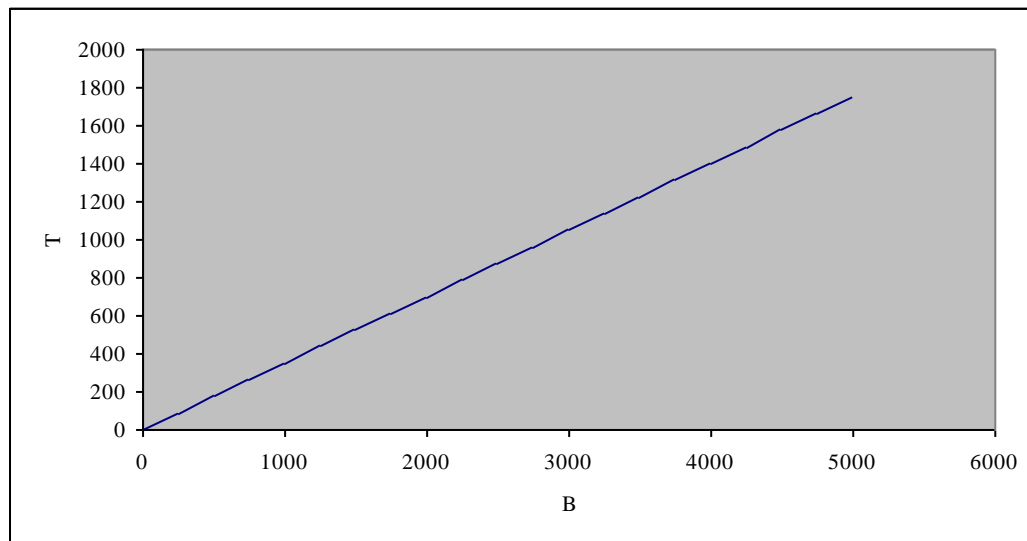


Abbildung 1: Beispiel für einen proportionalen Steuertarif

Ausgehend von der Annahme, dass die Leistungsfähigkeit der Steuersubjekte mit steigenden Einkommen ebenfalls zunimmt, muss der Steuertarif um eine gerechte Besteuerung zu gewährleisten, dafür Sorge tragen, dass mit zunehmenden Einkommen auch die Steuerschuld steigt.⁴ Dies ergibt zunächst einen proportionalen Verlauf, also eine Tarifgestaltung bei der die Steuerschuld mit steigender Bemessungsgrundlage absolut zunimmt, die Steuersätze dagegen die gleichen bleiben.⁵

¹ Vgl. Pollak, Helga, Steuertarife, S.241.

² Vgl. Schmolders, Günter/Kaiser, Hans, Steuertarif, S.1356f.

³ Vgl. Bräuer, Karl, Lehre, S.1-7, Pollak, Helga, Steuertarife, S.242 und Bös, Dieter/Genser, Bernd, Steuertariflehre, S.413.

⁴ Vgl. Günther, Ernst, Progressivsteuer, S.21.

⁵ Vgl. Bräuer, Karl, Lehre, S.4 und Derselbe, Steuertarife, S.1103.

Hierbei wird jedoch die Erhöhung der Leistungsfähigkeit mit zunehmender Besteuerungsgrundlage nur ungenügend berücksichtigt, opfertheoretisch ist das relative Opfer für alle Personen nicht gleich. Eine in unserem heutigen Sinne gerechte Tarifgestaltung hat daher so zu erfolgen, dass mit zunehmender Bemessungsgrundlage auch der zugeordnete Steuersatz und somit auch die absolute Steuerschuld steigen, der Tarif somit progressiv verläuft.¹ Neumark selbst betont: „Die moderne Einkommensteuer ist progressiv.“² Mathematisch ausgedrückt bedeutet dies, dass die Relationen T/B und dT/dB mit wachsendem B steigen.³

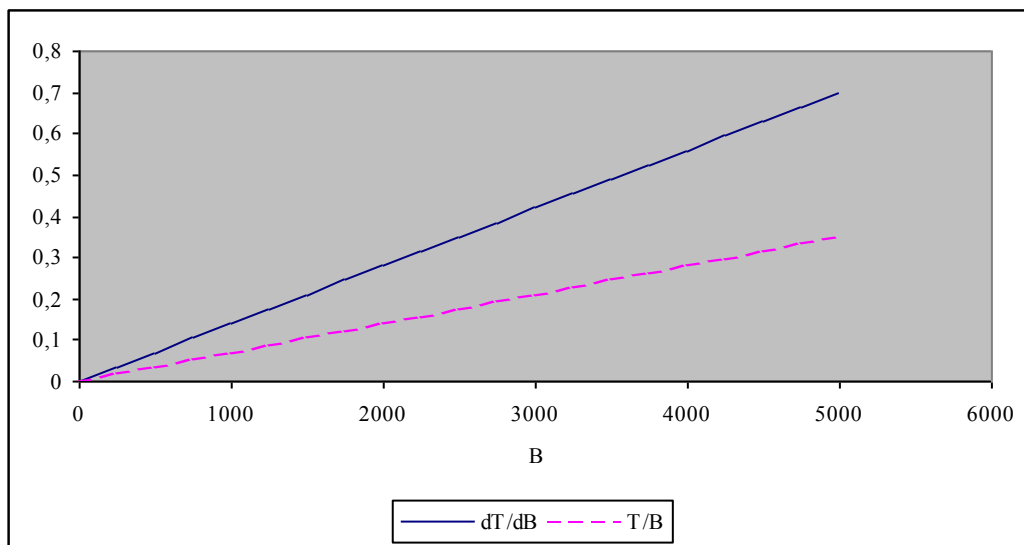


Abbildung 2 : Beispiel für einen linear progressiven Steuertarif

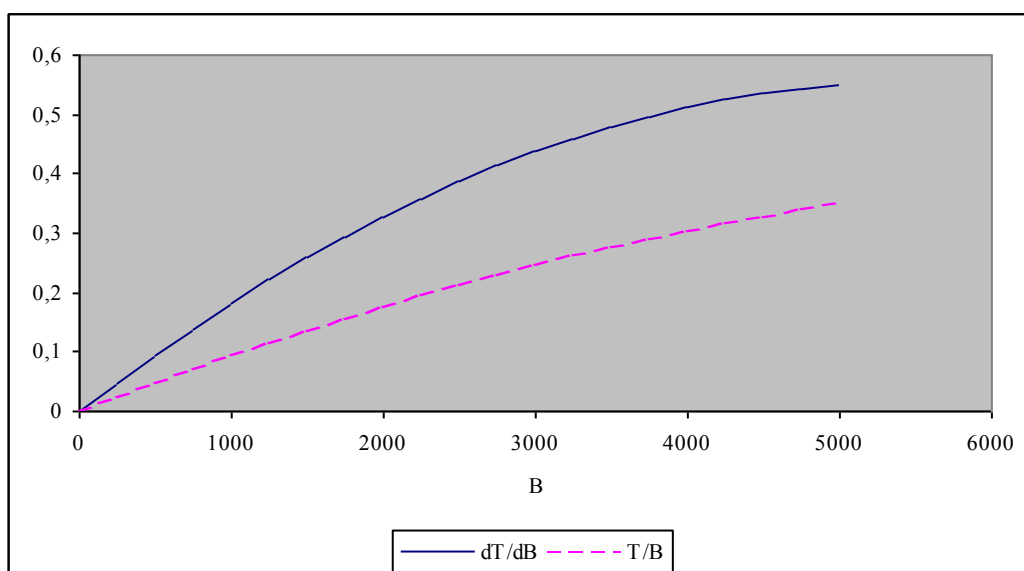


Abbildung 3: Beispiel für einen verzögert progressiven Steuertarif

¹ Vgl. Andel, Norbert, Finanzwissenschaft, S.304f., Schmölders, Günter/Kaiser, Hans, Steuertarif, S.1357 und Bräuer, Karl, Steuertarife, S.1103f.

² Neumark, Fritz, Einkommensteuer, S.75.

³ Vgl. zur ausführlichen mathematischen Darstellung Bös, Dieter/Genser, Bernd, Steuertariflehre, S.415-418.

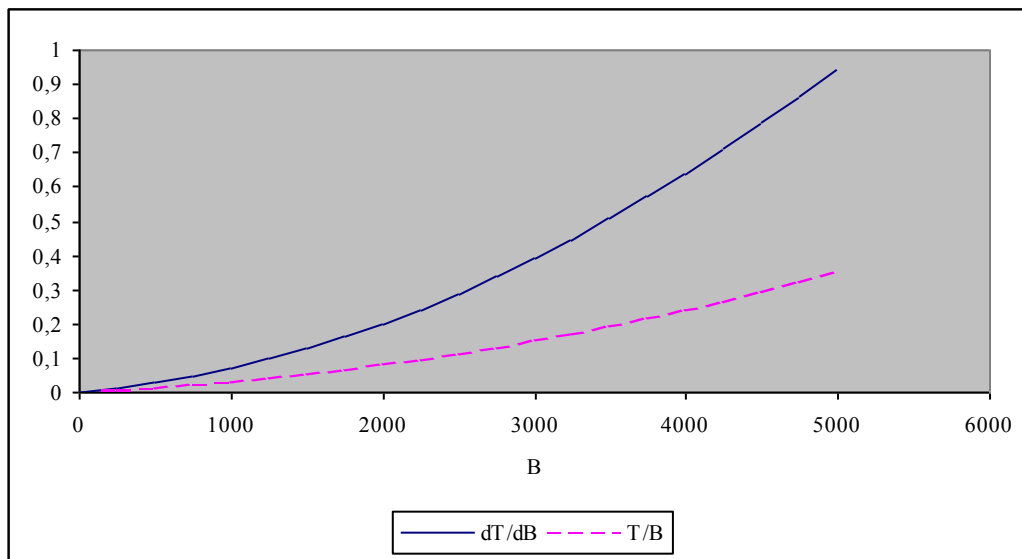


Abbildung 4: Beispiel für einen beschleunigt progressiven Steuertarif

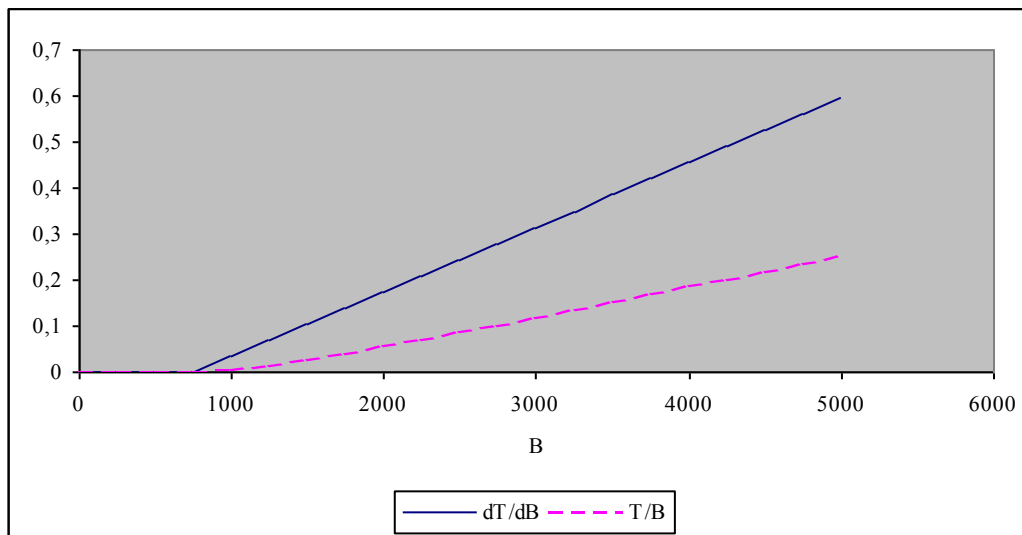


Abbildung 5: Beispiel für einen linear progressiven Steuertarif mit Freibetrag

Der Progressionsverlauf kann nun weiterhin linear, beschleunigt oder verzögert sein, er kann nicht bei 0 sondern erst nach Abzug eines Freibetrags (z.B. Existenzminimum) beginnen, er kann in Stufen, wie beim aktuellen bundesdeutschen Einkommensteuertarif, unterteilt werden oder eine beliebige Kombination von Verläufen darstellen. Weiter können beispielsweise Zuschläge auf die Steuersätze oder Steuerbeträge erhoben werden.¹

¹ Es soll hier nicht weiter auf die Möglichkeit von Tarifgestaltungen eingegangen werden, für weitergehende Informationen verweise ich daher auf die entsprechenden zitierten Werke im Literaturverzeichnis, insbesondere zum grundlegenden Werk von Karl Bräuer: Umriss und Untersuchungen zu einer Lehre vom Steuertarif.

Eine Tarifgestaltung nach dem dargelegten Verständnis einer gerechten Einkommensteuer bedarf einer Ausrichtung, bei der der Tarif progressiv und unter Berücksichtigung eines Existenzminimums zu gestalten ist. So einfach dies auch klingen mag, so hat doch der Gesetzgeber bei dieser Tarifgestaltung mehrere Einflussmöglichkeiten auf die steuerliche Belastung des Einzelnen. Der Tarifverlauf ist insbesondere abhängig:¹

- (1) von der Höhe des Eingangs- und des Höchststeuersatzes, d.h. der Steuersätze, mit denen die Progression beginnt und endet, und somit auch vom Höhenunterschied der Progression,
- (2) von der Höhe des Existenzminimums bzw. der Größe, ab der der Mindeststeuersatz anzuwenden ist,
- (3) von der Frage, ab welcher Bemessungsgrundlage der Höchststeuersatz anzuwenden ist,
- (4) von der Einführung gewisser Tarifstufen, ab denen der Progressionsverlauf verstärkt oder abgemildert werden kann.

Festzuhalten ist jedoch auch, dass im Vergleich zu den Einflussmöglichkeiten, die der Gesetzgeber im Rahmen der allgemeinen Steuerpolitik hat, diese bei der Steuertarifgestaltung eingeschränkt sind.² Die grundsätzliche Aufgabe der Tarifpolitik ist vielmehr die Unterstützung des individuellen Gerechtigkeitspostulats der politischen Entscheidungsträger, denn es gibt keine wertfrei zu begründende, optimale Verteilung der Steuerbelastung oder, wie bereits Bräuer feststellte: „Man kann sehr zweifelhaft sein, ob eine in mathematischem Sinne ideale Gestaltung der Progressionskurve auch wirklich das erreicht, was man damit zu erreichen glaubt. Schließlich ist ja der Begriff der Steuergerechtigkeit ... ein Idealzustand, der eine meßbare Größe nicht darstellt. Auch hier wird man, wie auf so vielen Gebieten der Steuerlehre, schließlich resignieren und sich damit begnügen einen Idealzustand anzustreben, den man in Wahrheit niemals erreichen kann.“³

¹ Vgl. zum folgenden Bräuer, Karl, *Lehre*, S.10-12 und Derselbe, *Steuertarife*, S.1104f.

² Helga Pollak betont, dass gerade bei der Gestaltung des Steuertarifs der Grundsatz der steuerlichen Gleichbehandlung aller, die sich in gleichen wirtschaftlichen Verhältnissen befinden, gelten muss, vgl. Pollak, Helga, *Steuertarife*, S.258f.

³ Bräuer, Karl, *Steuertarife*, S.1123.

Die Wissenschaft hat sich daher darauf beschränkt, gewisse Rationalitätskriterien für die Ausgestaltung des Tarifverlaufs aufzustellen:¹

- Das Existenzminimum ist bei der Tarifgestaltung steuerfrei zu behandeln.
- Im Falle einer progressiven Steuerlastverteilung sollte der Tarif durchgehend progressiv und monoton gestaltet sein.
- Die Steuer darf weder das gesamte Einkommen noch den gesamten Einkommenszuwachs besteuern.
- Die durchschnittliche und marginale Steuerbelastung soll sich sprungfrei ändern, der Kurvenverlauf soll kontinuierlich sein.

¹ Vgl. zum Folgenden Albers, Willi, Einkommensteuer, S.208.

2.4. Charakteristika der gerechten Einkommensteuer

Abschließend ist festzuhalten: Es existieren keine absolut gültigen Regelungen, anhand derer die Gerechtigkeit eines Steuersystems oder einer Steuerart gemessen werden kann. Der Begriff der Gerechtigkeit ist relativ und stets von den in einer Gemeinschaft vorherrschenden Wertvorstellungen abhängig. Die Eigenschaften der ‚gerechten‘ Einkommensteuer im Sinne dieser Arbeit stützen sich daher auf das in unserer westlichen, demokratischen Gesellschaft vorherrschende und von der Bevölkerungsmehrheit akzeptierte Bild von Gerechtigkeit.

Um als gerecht zu gelten, muss eine Einkommensteuer insbesondere folgende Merkmale aufweisen:

- (1) Die Steuer muss auf der Grundlage von ordnungsgemäß verabschiedeten Gesetzen erhoben werden. Gleichzeitig muss sichergestellt sein, dass diese Gesetze konsequent und tatsächlich angewendet werden.

Dieser Grundsatz ist essentiell für jedes zu betrachtende Gesetz und entspricht dem Grundverständnis von Demokratie. Gesetze bedürfen der demokratischen Legitimierung. Verwaltung und Gesetzgeber haben sicherzustellen, dass die Regelungen allgemein und gleichmäßig angewendet werden. Das Gesetz muss in sich logisch und schlüssig, der Gesetzestext sachgerecht und verständlich in Bezug auf das zugrunde gelegte Ziel sein.

- (2) Die Einkommensteuer ist nach der Leistungsfähigkeit des Einzelnen zu bemessen. Jeder Steuerpflichtige hat entsprechend seiner Fähigkeit Steuern zu bezahlen, Abgaben an das Gemeinwesen zu leisten. Alle Steuerpflichtigen müssen, sofern sie über steuerliche Leistungsfähigkeit verfügen, zur Besteuerung herangezogen werden. Die Leistungsfähigkeit einer Person bestimmt sich nach dem ihm im Veranlagungszeitraum zugeflossenen Einkommen als am besten geeigneten Indikators. Gleichzeitig muss das Einkommen, um als Indikator geeignet zu sein, möglichst vollständig ermittelt werden.

- (3) Als Einkommen gilt nur das Reineinkommen.

Bei der Ermittlung des Einkommens sind alle Ausgaben und Aufwendungen, die zur Erzielung desselben notwendig sind, von den Einnahmen und Erträgen abzuziehen. Verluste bei einer Unterscheidung verschiedener Einkommensarten sind untereinander auszugleichen, so dass nur ein Gesamteinkommen pro Person und Betrachtungsperiode ermittelt wird. Ein negatives Gesamteinkommen ist auf folgende Perioden vorzutragen. Das Einkommen selbst wird auf der Basis einer in sich

schlüssigen und eindeutig definierten Ermittlungsmethode ermittelt, wobei sich eine Anlehnung an die kaufmännischen Gewinnermittlungsmethoden anbietet.

- (4) Gleiche steuerliche Verhältnisse sind gleich zu behandeln.

Unabhängig von der Art der Herkunft und der Art der Einkommensbestandteile sind diese sämtlich gleich zu behandeln, eine Einkommensdifferentiation ist zu vermeiden. Gleiche steuerliche Tatbestände sind unterschiedslos zu behandeln und zu ermitteln, insbesondere eine Unterscheidung von fundierten und unfundierten Einkommensbestandteilen ist nach heutiger Ansicht nicht mehr gerechtfertigt.

- (5) Bei der Ermittlung der Leistungsfähigkeit sind die persönlich-individuellen Verhältnisse des Einzelnen zu berücksichtigen.

Die persönliche Leistungsfähigkeit bestimmen ausschließlich ökonomische Faktoren, nicht ökonomische Faktoren wie Rasse, Religion und soziale Stellung, sind unbeachtlich. Lediglich bestimmte Lebensverhältnisse, die einen ökonomischen Eingriff in die Leistungsfähigkeit bedeuten, sind innerhalb genau definierter Grenzen zu berücksichtigen. Dies können Belastungen durch Krankheit, Kinder, Familienstand sein. Technisch hat die Bestimmung der Leistungsfähigkeit durch Transformation des Einkommens an sich zum steuerpflichtigen Einkommen zu erfolgen. Gleichzeitig darf durch den staatlichen Eingriff die Rangfolge der Leistungsfähigkeit nicht verändert werden, sondern muss vor und nach der Besteuerung gleichbleiben.

- (6) Das Existenzminimum des Einzelnen darf nicht besteuert werden.

Eine Besteuerung kann erst ansetzen, wenn der Einzelne in der Lage ist, seine physische Existenz aufrechtzuerhalten. Der Betrag des Existenzminimums ist durch empirische Untersuchungen zu ermitteln und analog zur Veränderung der Kaufkraftverhältnisse regelmäßig anzupassen. Das Existenzminimum ist unabhängig vom tatsächlichen Einkommen jedem Steuerpflichtigen als Freibetrag zu gewähren und darf nicht in die Tarifgestaltung miteinbezogen werden.

- (7) Der Steuertarif ist progressiv zu gestalten.

Es ist zu unterstellen, dass die Leistungsfähigkeit mit steigendem Einkommen zunimmt. Diese Annahme mündet daher in einen progressiven Tarifverlauf. Das Existenzminimum ist bei der Tarifgestaltung freizulassen, so dass die Progression erst ab einer bestimmten Stufe einsetzt. Der Höchststeuersatz ist ab einer bestimmten Einkommenshöhe zu begrenzen, der Verlauf zwischen Eingangs- und Höchststeu-

ersatz hat möglichst monoton zu erfolgen. Bei der Höhe der Steuersätze ist zu berücksichtigen, dass keine Konfiskation eintritt.¹

¹ Man denke an den Grundsatz der hälftigen Teilung der besagt, dass der Höchststeuersatz die Grenze von 50 % nicht überschreiten soll.

II. Die Stellung der Einkommensbesteuerung im deutschen Steuerrecht bis zur Weimarer Republik

1. Die Entwicklung in Deutschland bis zum Beginn des Ersten Weltkrieges

In Kapitel I.1. wurde erläutert, dass es sich bei der Einkommensteuer um einen Steuertyp der liberalen Epoche handelt, der erst im Zuge der Industriellen Revolution im 19. Jahrhundert aufkam. Die zuvor als Einkommensteuer bezeichneten Steuern sind daher nicht als Einkommensteuer im Sinne dieser Arbeit anzusehen. Hervorzuheben ist, dass eine einheitliche Einkommensteuer angesichts der Vielfalt der auf deutschem Boden bestehenden Staaten zunächst undenkbar war. Selbst nach der Proklamation des preußischen Königs zum Deutschen Kaiser Wilhelm I. im Spiegelsaal von Versailles am 18. Januar 1871 und der Gründung des Deutschen Reiches bestand das Territorium noch immer aus 25 bzw. 26 Bundesstaaten.¹ Das neue Kaiserreich war ein Staatenbund, in dem die Vorrechte der Einzelstaaten gegenüber der Reichsregierung und dem Reichstag gewahrt blieben.² Die Reichsverfassung sah weiterhin vor, dass das Reich auf die Einnahmen aus Zöllen und indirekten Steuern angewiesen war. Die direkten Steuern und somit auch die Einkommensteuer, oblagen den einzelnen Bundesstaaten, die über Matrikularbeiträge einen Fehlbetrag im Reichshaushalt abzudecken hatten.³ Erst im Laufe der weiteren Entwicklung zeigte sich die Notwendigkeit der Erschließung reichseigener Einnahmequellen. So erhielt das Reich schließlich mit der Reichserbschaftsteuer 1906, einer speziellen Einkommensteuer auf Dividenden und Anleihen 1909 und der Reichsvermögenszuwachssteuer 1913 mehrere direkte Steuern zugewiesen, die jedoch zumeist nur geringe Einnahmen brachten und das System als Ganzes unberührt ließen.⁴ Aufgrund der politischen Situation gab es daher bis zur Einführung der Reichseinkommensteuer nach dem Ersten Weltkrieg in Deutschland insgesamt 27 verschiedene Einkommensteuergesetze.⁵ Gleichwohl entwickelten sich auch diese Einzelgesetze nicht voneinander unabhängig, sondern lehnten sich zum großen Teil an die preußische und sächsische Gesetzgebung an.⁶

¹ Insgesamt vier Königreiche (Preußen, Bayern, Württemberg, Sachsen), sechs Großherzogtümer (Baden, Hessen, Mecklenburg-Schwerin, Mecklenburg-Strelitz, Oldenburg, Sachsen-Weimar), fünf Herzogtümer, sieben Fürstentümer, drei freie Städte (Hamburg, Bremen, Lübeck) und das nicht mitgezählte Reichsland Elsaß-Lothringen (erst ab 1911 als Bundesstaat, d.h. zu diesem Zeitpunkt dann 26 Bundesstaaten), vgl. Kinder, Hermann/Hilgemann, Werner, dtv-Atlas, S.354.

² Vgl. Witt, Peter-Christian, Finanzverfassung, S.191.

³ Vgl. Witt, Peter-Christian, Finanzverfassung, S.193f. und Respondek, Erwin, Reichsfinanzen, S.56-59.

⁴ Vgl. Witt, Peter-Christian, Finanzverfassung, S.198.

⁵ Sachsen-Coburg-Gotha als ein Bundesland besaß für Coburg und für Gotha jeweils ein separates Gesetz, vgl. Popitz, Johannes Einkommensteuer, S.439.

⁶ Vgl. Ketterle, Jürgen, Einkommensteuer, S.3.

Als Fazit ist somit festzuhalten, dass es zu Beginn des Ersten Weltkrieges im Jahre 1914 keine einheitliche deutsche Einkommensbesteuerung gab. Zwar erhoben alle einzelnen Bundesstaaten allgemeine Einkommensteuern, die sich mehr oder weniger an den Vorbildern in Preußen und Sachsen orientierten, es gab jedoch keine einheitlichen Regelungen in Bezug auf:

- den Kreis der Steuerpflichtigen,
- den Einkommensbegriff,
- das Existenzminimum,
- den Steuertarif und
- die Steuerbefreiungen, -zuschläge und -berechtigungen.¹

Der Einzelne unterlag in den verschiedenen Bundesstaaten sehr unterschiedlichen Belastungen, wie folgende Abbildung verdeutlicht:

	Allgemeine EST		Allgemeine EST
Preußen	9,43	Schaumburg-Lippe	6,69
Bayern	7,46	Schwarzburg-Rudolstadt	6,63
Sachsen	14,11	Schwarzburg-Sondershausen	7,52
Württemberg	10,21	Waldeck	5,65
Baden	11,28	Reuß jüngere Linie	8,70
Hessen	11,64	Reuß ältere Linie	11,44
Sachsen-Weimar	10,16	Lübeck	34,46
Sachsen-Meiningen	6,99	Hamburg	50,26
Sachsen-Altenburg	7,50	Bremen*	53,83
Sachsen-Coburg-Gotha	9,80	Lippe*	7,22
Braunschweig	9,39	Mecklenburg-Schwerin*	2,23
Oldenburg	8,39	Mecklenburg-Strelitz*	1,99
Anhalt	9,86	Elsaß-Lothringen*	1,77

Tabelle 5: Die Steuerbelastung mit allgemeiner Einkommensteuer in Mark nach Voranschlägen 1913 (* Belastung mit allgemeiner und spezieller Einkommensteuer), Quelle: Zimmermann, F.W.R., Finanzwirtschaft, S. 228

Im Folgenden soll daher zunächst exemplarisch auf die Entwicklung in Preußen und Sachsen eingegangen werden, um danach noch verschiedene Besonderheiten in den anderen Bundesstaaten aufzuzeigen.²

¹ Vgl. Statistisches Reichsamt, Einkommensbesteuerung, S.5.

² Für eine genaue Darstellung verweise ich auf das Werk von Jürgen Ketterle, der eine umfassende Analyse der Einkommensteuergesetze vorlegt, eine zeitgenössische Darstellung stellt das Werk von Walter Moll: Entstehung und Ziele der Einkommensbesteuerung dar.

2. Die Einkommensteuergesetzgebung in ausgewählten Deutschen Staaten

2.1. Preußen

Von allen Einkommensteuergesetzen kommt dem Preußischen ohne Frage die größte Bedeutung zu.¹ Das Gesetz beeinflusste als Prototyp sowohl die Einkommensteuergesetzgebung in den anderen Bundesstaaten als auch die spätere Reichseinkommensteuer.² Die Erklärung hierfür ist, neben der dominanten geographischen und politischen Stellung Preußens im Reich³, die Schrittmacherfunktion der preußischen Gesetzgebung, die neue Ideen, vor allem aus Großbritannien, übernommen hatte.⁴

Der Beginn der Einkommensbesteuerung in Preußen hat seinen Ursprung im Krieg und der Niederlage gegen Napoleon im Jahre 1806.⁵ Außerdem war Preußen in der Entwicklung seiner Steuergesetzgebung hinter die Nachbarstaaten zurückgefallen. Bis zur Niederlage gegen Frankreich finanzierte sich der Preußische Staat noch überwiegend durch Zölle, Akzisen und Grundsteuern. Die Finanzverfassung war zudem vom Dualismus zwischen Stadt und Land gekennzeichnet, wobei die Steuerlastverteilung vor allem auf dem Land als ungerecht empfunden wurde.⁶ Aufgrund der daraus resultierenden notwendigen Neuorganisation der Staatsfinanzen fielen neuartige Gedanken auf fruchtbaren Boden. Bereits 1806 hatte Freiherr von und zum Stein die Erhebung einer Einkommensteuer zur Finanzierung der Napoleonischen Kriege gefordert und auch die Zustimmung des Königs erhalten, das Vorhaben gelangte allerdings nicht mehr zur Ausführung. Erst durch Gesetz vom 23. Februar 1808 wurde die Einkommensteuer in den bei Preußen verbliebenen Restgebieten eingeführt.⁷ Das Gesetz definierte verschiedene Einkunftsarten, die gesondert zu ermitteln waren. Eine Zusammenfassung der Summe zum (Gesamt-) Einkommen dagegen sah es nicht vor. Gleichwohl erfolgte auch hier die Ermittlung der Einkunftsarten nicht überall systematisch, sondern durch eine Klasseneinteilung. Auf die Einkünfte, nicht auf die Summe Einkommen, wurden dann je nach Einkunftsart verschiedene progressive Tarife angewendet. Weiter gab es für die ver-

¹ Vgl. Gerloff, Wilhelm, Staatsfinanzwirtschaft, S. 403. Eine sehr ausführliche Beschreibung der preußischen Entwicklung liefert Peter Greim-Kuczewski in seinem Werk.

² Vgl. Ketterle, Jürgen, Einkommensteuer, S.7.

³ Preußen stellte 65 % der Reichsfläche und 62 % der Bevölkerung.

⁴ Vgl. Großfeld, Bernhard, Einkommensteuer, S.26.

⁵ Vgl. Metzger, Ulrike/Weingarten, Joe, Einkommensteuer, S.9 und Strutz, Georg, Kommentar 1, S.63f. Ich verweise hier wieder auf das in Kapitel I.1. erläuterte Merkmal, dass die Einkommensteuer oft eine Folge von Kriegen war.

⁶ Vgl. Metzger, Ulrike/Weingarten, Joe, Einkommensteuer, S.9f.

⁷ Vgl. Ketterle, Jürgen, Einkommensteuer, S. 10f. Restpreußen bestand zu diesem Zeitpunkt nur noch aus den Gebieten östlich der Elbe.

schiedenen Landesteile unterschiedliche Gesetzesfassungen.¹ Wie in England war daher auch der preußischen Einkommensteuer ein kurzes Leben beschieden: Das Gesetz wurde bereits 1811 durch ein königliches Edikt wieder außer Kraft gesetzt, auch wenn die Einkommensteuer noch ein weiteres Mal als Kriegssteuer von 1812 bis 1814 erhoben wurde.²

Im Rahmen der preußischen Steuerreform von 1820 wurde die Einkommensteuer nicht mehr berücksichtigt, der preußische Staat entschied sich für ein System aus indirekten Steuern und Abgaben (insbesondere Verbrauchsabgaben) sowie direkten Steuern (Gewerbe-, Grund- und Klassensteuer). Die Einkommensteuer wurde also zugunsten einer Klassensteuer fallen gelassen.³ Aufgrund der unsystematischen Ermittlungsmethoden wurde diese aber nur auf dem Land und in kleineren Städten erhoben, in 132 Städten Preußens galt stattdessen eine sog. Mahl- und Schlachtsteuer.⁴ Großfeld urteilt über die Klassensteuer: „Sicherlich spiegelte das so ermittelte soziale Ansehen in etwa die Einkommensverhältnisse wider, doch wurde eine genauere Untersuchung sorgfältig vermieden. Somit war die Klassensteuer eine Art Einkommensteuer, jedoch ohne obligatorische Steuererklärung und ohne störende Ermittlungsmethoden.“⁵ Finanzhistorisch stellte sie ohne Zweifel einen Rückschritt dar. Im weiteren Verlauf erfuhr die Klassensteuer, auch unter englischem Einfluss⁶, mehrere Änderungen, freilich ohne das System als solches anzugreifen. Als Weiterentwicklung sind insbesondere hervorzuheben:⁷

- Einführung einer allgemeinen Einkommensteuer im Jahre 1851 für Personen mit mehr als 1.000 Thalern Einkommen pro Jahr. Hierbei wurden diese mit einem progressiven Tarif von 2 ½ Thalern bis zu 600 Thalern monatlich, maximal 3 % belastet. Für Einkommen unter 1.000 Thalern verblieb es bei der vorherrschenden Klasseinteilung. Die Einkommensermittlung oblag den sog. „Einschätzungskommissionen“, die das Einkommen ohne Eindringen in die Einkommens- und Vermögenssphäre festzulegen hatten. Für Steuerpflichtige die in den Städten zudem noch der Mahl- und Schlachtsteuer unterlagen, wurde ein Betrag von

¹ Zu Detailfragen vgl. Ketterle, Jürgen, Einkommensteuer, S.10-13 und Greim-Kuczewski, Peter, Einkommensteuergesetzgebung, S.12-82.

² Vgl. Großfeld, Bernhard, Einkommensteuer, S.32-34.

³ Vgl. zur Klassensteuer Ketterle, Jürgen, Einkommensteuer, S.15-18 und Greim-Kuczewski, Peter, Einkommensteuergesetzgebung, S.85-107.

⁴ Vgl. Greim-Kuczewski, Peter, Einkommensteuergesetzgebung, S.88.

⁵ Großfeld, Bernhard, Einkommensteuer, S.35.

⁶ Vgl. Ketterle, Jürgen, Einkommensteuer, S.19.

⁷ Vgl. hierzu Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.440, Ketterle, Jürgen, Einkommensteuer, S.19-25, Metzger, Ulrike/Weingarten, Joe, Einkommensteuer, S.16-21, Großfeld, Bernhard, Einkommensteuer, S.36-44 und Greim-Kuczewski, Peter, Einkommensteuergesetzgebung, S.108-177.

20 Thalern abgezogen. Die Mitglieder des Hohenzollernschen Fürstenhauses waren von der Einkommensteuer befreit.

- Die Reform von 1873 brachte die Ausweitung der allgemeinen Einkommensteuer auf das ganze Land, die Mahl- und Schlachtsteuer wurde auf eine kommunale Abgabe reduziert. Gleichzeitig wurde ein Existenzminimum von 140 Thalern eingeführt, das im Laufe der weiteren Entwicklung angepasst wurde. Das bestehende Schätzungsverfahren wurde hingegen nicht beseitigt.

Erst in den Jahren 1890/91 übernahm Preußen wieder die führende Rolle in der Einkommensteuerentwicklung. Das bestehende Steuersystem konnte mit der sozioökonomischen Entwicklung, insbesondere dem starken Anwachsen der Bevölkerung und der raschen Industrialisierung seit 1820 nicht mehr Schritt halten.¹ Jedoch erst nach der Krönung Wilhelms II. 1888 und der zwei Jahre später folgenden Demission des Reichskanzlers Otto von Bismarck konnte der neue Finanzminister Johannes von Miquel seine Vorstellungen über die zukünftige Gestaltung der Staatsfinanzen durchsetzen.² Kernstück der nach ihm benannten Miquelschen Steuerreform war die Einführung einer direkten und allgemeinen Einkommensteuer, die im ganzen Staatsgebiet³ anzuwenden war.

Das neue preußische Einkommensteuergesetz vom 24. Juni 1891 hatte folgenden Aufbau:⁴

- (1) Die §§ 1 und 2 regelten zunächst die Steuerpflicht. Hiernach waren alle Personen unbeschränkt steuerpflichtig, die preußische Staatsangehörige waren oder in Preußen einen Wohnsitz hatten oder sich länger als ein Jahr dort aufhielten. Hierunter fielen auch bestimmte juristische Personen, wie Aktiengesellschaften und Genossenschaften, es entstand also eine steuerliche Doppelbelastung. Preußische Staatsangehörige, die in einem anderen deutschen Staat ihren Wohnsitz hatten, waren von der Einkommensteuer befreit, Staatsangehörige eines anderen deutschen Bundeslandes sowie „Reichsausländer“ mit Wohnsitz in Preußen hingegen unterlagen der

¹ Vgl. Greim-Kuczewski, Peter, Einkommensteuergesetzgebung, S.180 und Ketterle, Jürgen, Einkommensteuer, S.26-34.

² Vgl. Metzger, Ulrike/Weingarten, Joe, Einkommensteuer, S.21.

³ Zunächst ohne Hohenzollern, da dieses Gebiet ein Ertragsteuersystem ähnlich dem von Baden und Württemberg hatten, die Ausweitung erfolgte erst durch Gesetz vom 2. Juli 1900, vgl. Strutz, Georg, Kommentar 1, S.73.

⁴ Vgl. zum Folgenden Greim-Kuczewski, Peter, Einkommensteuergesetzgebung, S.180-244, Ketterle, Jürgen, Einkommensteuer, S.39-53, Moll, Walter, Einkommensbesteuerung, S.46-185 und Fuisting, Bernhard, Steuern, S.107-274. Zur genaueren Analyse habe ich auf die Kommentare von Paul Krauß: „Das Preußische Einkommensteuergesetz vom 24. Juni 1891“ und Ludwig Buck „Die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens und Vermögens“ zurückgegriffen.

Steuerpflicht. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckte sich auf bestimmte preußische Einkommensquellen (im Wesentlichen Zahlungen aus der preußischen Staatskasse oder Einkünfte aus preußischem Grundbesitz und Gewerbe). Die §§ 3 und 4 regelten weiter persönliche Steuerbefreiungen für die Angehörigen des Königshauses, bestimmter preußischer Familien und ehemaliger regierender Fürstenthäuser.

(2) Die bisherige Unterscheidung in mehrere Einkommensklassen wurde zugunsten eines Summenbegriffes Einkommen aufgehoben. Die relativ unscheinbare Formulierung des § 5: „Die Steuerpflicht beginnt mit einem Einkommen von mehr als 900 Mark“¹ brachte durch die Einführung des Begriffes Einkommen insofern eine umwälzende Neuerung. Weiter galt der Grundsatz der Haushaltsbesteuerung (§ 11), d.h. das Einkommen des Haushaltsvorstandes und der in dessen Haushalt lebenden Personen waren für Zwecke der Besteuerung zusammenzufassen. Gleichwohl fehlte eine selbständige Einkommensdefinition², als Einkommen galt die Summe der in § 7 aufgezählten Jahreseinkünfte (§ 56) aus folgenden Einkunftsquellen:³

- Kapitalvermögen, d.h. Zinsen, Renten etc. (§ 12).
- Grundvermögen, das im Eigentum des Steuerpflichtigen stand (§ 13).
- Handel und Gewerbe einschließlich Bergbau (§ 14). Die Ermittlung hatte hierbei durch die Gegenüberstellung der Betriebseinnahmen und -ausgaben zu erfolgen, wobei auf die Geschäftsbücher zurückzugreifen war.
- Gewinnbringende Beschäftigung und Rechte auf periodische Hebungen usw.. Hierunter fielen u.a. Einkünfte aus selbständiger und nicht selbständiger Tätigkeit sowie sonstige laufende Bezüge (§ 15).

Diese Aufzählung war abschließend. Die in § 8 zusätzlich aufgeführten außerordentlichen Einnahmen (z.B. Erbschaften, Schenkungen etc.) berührten das Einkommen nicht und waren als Vermehrung des Stammvermögens der privaten Vermögensebene zuzuordnen. Das Einkommensteuergesetz stellte sich also ganz auf den Boden der vorherrschenden Quellentheorie, in dem Einkommen nur als das Ergebnis bestimmter und genau definierter Quellen angesehen wurde. Die ungenaue Bestimmung innerhalb des Gesetzes verursachte jedoch naturgemäß Abgrenzungsprobleme, die dann von der Rechtsprechung geklärt werden mussten.

(3) Zur Berücksichtigung der persönlichen Leistungsfähigkeit erlaubte das Gesetz in § 9 bestimmte Abzüge. Hierunter fielen zunächst die Betriebsausgaben und Werbungs-

¹ Krause Paul, Einkommensteuergesetz, S.40.

² Vgl. zu dieser Problematik die Auffassung von Fuisting in Kapitel I.2.4.

³ Zu den Einkommensquellen vgl. Buck, Ludwig, Ermittlung, S.34-138.

kosten¹ („1. die zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung des Einkommens verwendeten Ausgaben ... 2. die von den Steuerpflichtigen zu zahlenden Schuldzinsen und Renten, soweit dieselben nicht auf Einnahmequellen haften, welche bei der Veranlagung außer Betracht zu lassen sind“), die ja als Bestandteil der Quelle anzusehen waren. Daneben wurde eine Zahl weiterer sachlicher und persönlicher Abzüge und Steuerbefreiungen gewährt (§§ 6 und 9 Nr.3-7), wobei Ausgaben der privaten Lebensführung nicht abzugsfähig waren (§ 9 Abs.2). Aus sozialen Erwägungen erlaubten die §§ 18 und 19 bestimmte Abzüge und Tarifierleichterungen für außergewöhnliche Belastungen und Kinderfreibeträge. Weiterhin bestimmte § 5, wie bereits erwähnt, ein steuerfreies Existenzminimum von 900 Mark.

- (4) Auf das ermittelte Einkommen waren nach Abzug aller Freibeträge und des Existenzminimums die Steuersätze gemäß § 17 anzuwenden. Diese waren nicht prozentual sondern als absoluter Betrag definiert und begannen bei einer Jahressteuer von 6 Mark bei einem zu versteuernden Einkommen von 900 bis 1.050 Mark und stiegen auf maximal 4,0 % bei einem Einkommen von mehr als 100.000 Mark an (4.000 Mark zzgl. 200 Mark je weiterem Einkommen von 5.000 Mark).
- (5) Die Steuerpflichtigen unterlagen im Veranlagungsverfahren (§§ 20-39) zwar mehreren Mitwirkungspflichten, die genaue Bestimmung des Einkommens lag jedoch noch in weiter Ferne. Zunächst hatten die Gemeinden die genaue Zahl der Steuerpflichtigen zu bestimmen und das von diesen geschätzte erwirtschaftete Einkommen an eine „Voreinschätzungskommission“ weiterzuleiten, die diese Unterlagen zu prüfen hatte. Überstieg das vermutete Einkommen einer Person den Betrag von 3.000 Mark, so hatte diese eine Steuererklärung abzugeben, in der sie ihre Einkünfte genau deklarieren musste (§ 24). Die so ermittelten Daten wurden nun durch die „Veranlagungskommission“ geprüft und die Steuern entsprechend festgesetzt. Die Kommission hatte weiter die Möglichkeit nachzufragen und im Falle bestehender Zweifel die Steuererklärungen zu verwerfen und das Einkommen selbst zu schätzen.
- (6) Als Rechtsmittel gegen die so getroffenen Entscheidungen standen den Beteiligten außergerichtlich die Berufung und Beschwerde sowie, im Falle von Verfahrens- und Rechtsfehlern, der Gang zum Oberverwaltungsgericht zu (§§ 40-49). Des Weiteren

¹ Vom Gesetz bereits als solche bezeichnet, vgl. Moll, Walter, Einkommensbesteuerung, S.86.

sah das Gesetz noch Bestimmungen über die Steuererhebung und Strafmaßnahmen im Falle von Steuerhinterziehung vor.¹

Bis zum Ende des Ersten Weltkriegs 1918 unterlag das Einkommensteuergesetz noch mehreren Novellen², die im Wesentlichen eine Ausdehnung der Steuerpflicht auf bestimmte juristische Personen (vorrangig GmbH), die bessere Erfassung von Arbeitseinkommen durch Mitwirkungspflichten des Arbeitgebers (z.B. die Herausgabe von Lohnlisten) und den Ausbau des Kinderprivilegs brachten. Vorschläge, die Besteuerung der Erwerbsgesellschaften aus dem Einkommensteuergesetz in ein separates Gesetz auszulagern, wurden jedoch abgelehnt. Im Ersten Weltkrieg sollten durch Zuschläge auf die Einkommensteuer Kriegsgewinne abgeschöpft werden („Lex Schweckendieck“), die Steuerlast war jedoch nach wie vor moderat: Im Maximalfall betrug die Steuerbelastung bei der Einkommensteuer 8 %.

Das Gesetz von 1891 war für die damalige Zeit erstaunlich fortschrittlich, auch wenn es nur relativ kurz Bestand hatte. Steuertechnisch jedoch blieb es aufgrund der unzureichenden Erhebungsvorschriften unvollkommen. Es brachte für den preußischen Staat eine sprunghafte Vermehrung der Steuereinnahmen, die die Erwartungen der Regierung bei weitem übertrafen.³ Mit der Übernahme des Quellenbegriffes stand das Gesetz im Einklang mit der damals vorherrschenden Meinung in der Wissenschaft. Umstritten an dem Gesetz waren die Regelungen bezüglich der Einkommensermittlung, der Haushaltsbesteuerung und der Ausdehnung der Steuerpflicht auf die juristischen Personen.⁴ Kritik wurde zudem am System der Veranlagung geübt, das zwangsweise zu Willkür und Unterveranlagungen führen musste und nur ungenaue Ergebnisse brachte.⁵ Symptomatisch erscheint die Bemerkung Fuistings: „Was sich nicht anders finden lässt, das stellt man leicht durch Schätzung fest.“⁶ Dieser schließt dann auch mit dem Resümee: „Die Reformbedürftigkeit erstreckt sich hiernach auf das ganze Einkommensteuergesetz (...) Wird auch die Vorbereitung eines hierauf abzielenden Gesetzesentwurfs längere

¹ Hierbei ist zu berücksichtigen, dass diese Tatsachen im Einkommensteuergesetz selbst geregelt wurden, da eine Abgabenordnung als ‚steuerliches Grundgesetz‘ noch nicht existierte.

² Die wichtigsten vom 19. Juni 1906, 18. Juni 1907 und 8. Juli 1916, vgl. Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.441f. und Ketterle, Jürgen, Einkommensteuer, S.54-59.

³ Vgl. Greim-Kuczewski, Peter, Einkommensteuergesetzgebung, S.247f.

⁴ Vgl. Fuisting, Bernhard, Einkommensbesteuerung, S.10-92.

⁵ Vgl. Großfeld, Bernhard, Einkommensteuer, S.46 und Greim-Kuczewski, Peter, Einkommensteuergesetzgebung, S.249 und 253f. Eine zeitgenössische Kritik liefert Fuisting, Bernhard, Einkommensbesteuerung, S.92-256.

⁶ Fuisting, Bernhard, Einkommensbesteuerung, S.211.

Zeit in Anspruch nehmen, so zwingt doch die Dringlichkeit des Bedürfnisses zur Beschleunigung.“¹

2.2. Sachsen

Ähnlich wie in Preußen dominierte in Sachsen ein aus dem 17. Jahrhundert stammendes, zweigliedriges Steuersystem, das vom Dualismus zwischen Grundsteuern und indirekten Verbrauchsabgaben gekennzeichnet war.² Im Zuge der Entwicklung zum Deutschen Zollverein wurde dieses System ab 1833 überarbeitet und durch eine Personalsteuer ergänzt, die das Einkommen der steuerpflichtigen Personen mittels Klasseneinteilung zu erfassen versuchte, ohne hierbei in die Vermögens- und sonstigen Verhältnisse einzudringen.³ Aufgrund der Industrialisierung, die die sozialen und ökonomischen Verhältnisse in Sachsen noch stärker als in anderen Teilen Deutschlands veränderte, wurde die Unzulänglichkeit dieses Systems deutlich und der Weg für eine grundlegende Reform bereitet.

In den Jahren 1874 und 1878 führt die sächsische Regierung im Rahmen einer umfassenden Steuerreform als zweites deutsches Land nach Hessen eine allgemeine Einkommensteuer ein.⁴ Wagner urteilt, dass sich Sachsen „den Ruhm des Pioniers des steuerpolitischen und steuertechnischen Fortschritts auf diesem Gebiete der direkten Besteuerung in Deutschland“ erwarb.⁵

Das sächsische Einkommensteuergesetz vom 22. Dezember 1874 kann wie folgt charakterisiert werden:⁶

- (1) Die unbeschränkte Steuerpflicht umfasste alle sächsischen Staatsangehörigen und die juristischen, sächsischen Personen des privaten und öffentlichen Rechts. Ausländer und Angehörige deutscher Bundesstaaten mit Wohnsitz in Sachsen waren mit ihrem gesamten Einkommen steuerpflichtig. Beschränkte Steuerpflicht bestand u.a. für Einkünfte aus sächsischem Grundbesitz und Gewerbe (§§ 2-6).

¹ Fuisting, Bernhard, Einkommensbesteuerung, S.276. Fuisting ging es hierbei jedoch nicht um eine Radikalreform, sondern um eine Verbesserung auf Basis des bestehenden, von seinen Ansichten maßgeblich beeinflussten, preußischen Einkommensteuergesetzes, wie auch der Titel seiner Schrift beweist.

² Vgl. Ketterle, Jürgen, Einkommensteuer, S.75f.

³ Vgl. Metzger, Ulrike/Weingarten, Joe, Einkommensteuer, S.38f.

⁴ Vgl. Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.443 und Ketterle, Jürgen, Einkommensteuer, S.123-136. Das hessische Gesetz hatte allerdings nur begrenzte Ausstrahlungskraft auf den Rest Deutschlands und ist daher zwar das erste, aber nicht eines der bedeutendsten Einkommensteuergesetze der damaligen Zeit. Zum hessischen Einkommensteuergesetz, vgl. Strutz, Georg, Kommentar 1, S.89-92.

⁵ Wagner, Adolph: „Finanzwissenschaft, vierter Teil - Spezielle Steuerlehre, die deutsche Besteuerung des 19. Jahrhunderts“, Leipzig 1901, S.107 zitiert nach Ketterle, Jürgen Einkommensteuer, S.76.

⁶ Vgl. zum folgenden Ketterle, Jürgen Einkommensteuer, S.76-79 und Metzger, Ulrike/Weingarten, Joe, Einkommensteuer, S.40-48.

(2) Dem Einkommensbegriff lag ebenfalls das Quellenprinzip zugrunde (§§ 1 und 15).

Als Einkommen galt die Summe aller in Geld- oder Geldeswert bestehenden Einnahmen eines Jahres (§ 17), die aus den in § 18 definierten Einkommensquellen kamen:

- Vermietung und Verpachtung von Grundbesitz sowie Betrieb der Land- und Forstwirtschaft auf fremdem Grund
- Kapitalvermögen, Rente, Apanagen, Dividenden etc.
- Löhne, Gehälter, Pensionen und Wartegelder
- Einkommen aus Handel und gewerblicher Betätigung inkl. der Land- und Forstwirtschaft auf eigenem Grund und Boden

Von den Einnahmen konnten die zur Erhaltung, Erlangung und Sicherung der Einnahmen verwendeten Ausgaben sowie bestimmte Steuern und Beiträge in Abzug gebracht werden (§ 15). Nicht abzugsfähig waren die Kosten der privaten Lebenshaltung (§ 15 Abs.4). Zudem wurden Frauen und Kinder mit eigenem Einkommen auch separat zur Einkommensteuer veranlagt, eine Haushaltsbesteuerung war nicht vorgesehen.

(3) Die Steuer wurde nach Klassen erhoben, wobei jeder Steuerklasse ein bestimmter Grundsteuersatz zugeordnet war. Der Gesetzgeber bestimmte dann jährlich welches Vielfache des Grundsteuersatzes in welcher Klasse zu erheben war, die Steuersätze konnten daher von Jahr zu Jahr variieren. Weiterhin waren die Einschätzungskommissionen bei einem Einkommen bis zu 1.600 Mark berechtigt, besondere, die Leistungsfähigkeit mindernde Umstände zu berücksichtigen und den Steuersatz um eine Stufe zu ermäßigen (§ 16).

(4) Die Veranlagung erfolgte, ähnlich wie in Preußen, durch die Einteilung der Steuerpflichtigen in Einkommensverzeichnisse. So mussten beispielsweise Arbeitgeber Lohnlisten anfertigen und Hausbesitzer Auskünfte über die in ihren Häusern lebenden Personen machen. Steuerpflichtige, deren Einkommen höher als 1.600 Mark geschätzt wurde, hatten ihr Einkommen in einer Steuererklärung zu deklarieren. Die Einschätzungskommissionen trugen die Informationen zusammen, prüften diese Angaben und setzten die entsprechenden Steuerbeträge unter Aufsicht des Finanzministeriums fest. Der Vollzug der Einkommensteuer oblag dann den einzelnen Gemeinden. Die Steuerpflichtigen konnten gegen die Einteilung Reklamation einlegen und im Falle der Abweisung Beschwerde beim Finanzministerium erheben; der Gerichtsweg stand dem Einzelnen dagegen nicht offen.

Mit dem Einkommensteuergesetz vom 2. Juli 1878 fand die Entwicklung in Sachsen ihr vorläufiges Ende. Man ließ hierbei das Grundgerüst unangetastet und beschränkte sich auf einzelne, von sozialen Erwägungen getragene Überarbeitungen. Im Wesentlichen umfassten diese die Einführung eines steuerfreien Existenzminimums von 300 Mark, die Erhöhung der Grenze für die Leistungsfähigkeit vermindernde Tatsachen auf 3.300 Mark und die Einführung eines festen Steuertarifs. Die Steuerschuld begann bei 50 Pfennigen für ein Einkommen unter 400 Mark (d.h. von 300-400 Mark)¹ und stieg bis auf 3 % bei einem Einkommen von über 5.000 Mark an.² Im Verlaufe der weiteren Entwicklung wurde das Gesetz steuertariflich angepasst, und die Erhebungsmethoden wurden geändert.³ Die angespannte Finanzlage während des Ersten Weltkriegs führte auch in Sachsen dazu, dass auf die Einkommensteuer Zuschläge erhoben wurden. Im Vergleich zum übrigen Deutschland waren diese aber sehr moderat: Sie betragen im Höchstfall 30 % auf den normalen Steuersatz von 4 %.⁴

2.3. Besonderheiten in weiteren Ländern

Der Großteil der deutschen Staaten entwickelte sein Einkommensteuersystem in Anlehnung an eines der beiden vorgestellten Einkommensteuermodelle. Insofern soll hier nur noch auf einige wenige Besonderheiten bei den Gesetzen anderer Bundesstaaten eingegangen werden.

Die beiden süddeutschen Staaten **Bayern** und **Württemberg** zeichneten sich durch ihr ausgeprägtes Ertragsteuersystem aus, in dem die Einkommensteuer zunächst als Ergänzung zu den Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuern erhoben wurde. Da diese Systeme eine umfassende Reform aufgrund ihrer immanenten Flexibilität nicht dringend notwendig machten, beschränkten sich die Änderungen zunächst auf eine Überholung und Anpassung des bestehenden Steuersystems: „Die Dinge lagen eben in Süddeutschland doch anders als in Preußen (...) Es war die Verschiedenheit in der Ausgestaltung und Entwicklung der Ertragsteuern, welche ... Bayern und Württemberg hinderte, das mit großem Kostenaufwand hergestellte, gut geordnete Ertragsteuersystem kurzerhand preiszugeben.“⁵ Die allgemeine Einkommensteuer wurde in diesen Ländern folglich erst

¹ Das Existenzminimum zählte nach wie vor als Einkommen, es war somit nicht vom Einkommen in Abzug zu bringen, sondern wurde lediglich nicht bei der Steuerbemessung berücksichtigt.

² Vgl. Metzger, Ulrike/Weingarten, Joe, Einkommensteuer, S.48.

³ Vgl. Ketterle, Jürgen, Einkommensteuer, S. 80-84 und Metzger, Ulrike/Weingarten, Joe, Einkommensteuer, S.49-53. Metzger führt hierunter im Wesentlichen genauere Formulierungen und Präzisierungen im Gesetzestext auf.

⁴ Vgl. Ketterle, Jürgen, Einkommensteuer, S.84.

⁵ Gerloff, Wilhelm, Staatsfinanzwirtschaft, S.405.

erst sehr spät – in Württemberg 1903 und in Bayern 1910 – eingeführt. Sie verdrängte die Ertragsteuern nicht, sondern trat ergänzend zum bestehenden Steuersystem hinzu.¹

Bremen führte die allgemeine Einkommensteuer bereits sehr früh, im Jahre 1874, ein. Durch das Gesetz vom 23. Februar 1910 erfuhr diese Steuer jedoch eine Neuordnung, bei der Bremen von der bisher dominierenden Quellentheorie beim Einkommensbegriff abrückte und sich an den Schanz'schen Einkommensbegriff anlehnte. Angedacht war hier vor allem, mit der Besteuerung der relativ häufigen und angesichts der kleinen Grundfläche Bremens auch gewinnbringenden Hausverkäufe zur Finanzierung des Staatshaushaltes beizutragen.² So umfasste das steuerpflichtige Einkommen auch die Gewinne aus einmaligen Veräußerungsgeschäften. Nach dem Gesetz unterlagen der Besteuerung auch „der Ertrag einzelner gewinnbringender Geschäfte, auch wenn dieselben nicht gewerbsmäßig oder zu Spekulationszwecken abgeschlossen sind, namentlich der Kapitalgewinn aus verkauften Grundstücken, Wertpapieren usw. ... Als Kapitalgewinn ist mithin auch derjenige Gewinn in Anschlag zu bringen, welcher ohne eine besondere Tätigkeit des Steuerpflichtigen, lediglich infolge einer seit dem Erwerbe eingetretenen Werterhöhung des veräußerten Gegenstandes erzielt wird.“³

¹ Vgl. Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.443f. und Strutz, Georg, Kommentar 1, S.95-101. Sehr ausführlich zu Württemberg Metzger, Ulrike/Weingarten, Joe, Einkommensteuer, S.58-74 bzw. zu Bayern Ketterle, Jürgen, Einkommensteuer, S. 90-101.

² Vgl. o.V., Begründung, S.594 und Popitz, Johannes, Einkommensteuer, S.444.

³ Moll, Walter, Einkommensbesteuerung, S.71.

III. Erzbergers Finanzreform - Das Einkommensteuergesetz von 1920

1. Vorstellungen, Entwicklung, Verwirklichung

1.1. Die Situation nach dem Ersten Weltkrieg

1.1.1. Die Finanz- und Steuergesetzgebung im Kriege

Die Finanzverfassung des Deutschen Reiches wurde durch den Kriegsausbruch 1914 nicht berührt. Das Reich finanzierte sich nach wie vor im Wesentlichen durch indirekte Verbrauchsabgaben und Zölle und blieb auf die Zahlungen der Länder angewiesen. Diese Finanzverfassung, die ja bereits im Vorfeld als ungenügend empfunden wurde und Mittelpunkt einiger zaghafter Reformversuche war¹, erwies sich im weiteren Verlauf für die Kriegsfinanzierung als völlig ungenügend.²

Bereits in den letzten Friedensjahren wurden die stetig zunehmenden Ausgaben für Rüstung und Militär durch neue direkte Reichssteuern finanziert. Das Reich griff infolgedessen mit dem Wehrbeitrag und der Besitzsteuer³ unmittelbar in die Steuerhoheit der Länder ein. Beide Abgaben sind auch unter dem Gesichtspunkt der modernen und gerechten Einkommensteuer interessant, da sie in ihrer Funktion als direkte Reichsteuer und ihrer zumindest teilweise das Einkommen berührenden Ausgestaltung eine gewisse Vorläuferfunktion für die spätere Reichseinkommensteuer hatten.

Der Wehrbeitrag wurde einmalig als außerordentliche Abgabe für das Rechnungsjahr 1913 erhoben und stellte eine Vereinigung von Vermögens- und Einkommensteuer dar, wobei der Schwerpunkt auf Ersterem lag.⁴ Besteuerungsgrundlage war primär das Vermögen, an zweiter Stelle kam das Einkommen. Hierbei wurde das dem Wehrbeitrag unterliegende, steuerpflichtige Einkommen ermittelt und vom allgemeinen steuerbaren Einkommen ein Betrag abgezogen, der einer Verzinsung von 5 % des dem Wehrbeitrag unterliegenden Vermögens entsprach: „Die Einkommensabgabe war mithin nur eine einmalige partielle Einkommensteuer.“⁵ Besondere Beachtung verdient auch der progressive Tarif: mit steigender Vermögenshöhe kamen höhere Steuersätze zum Tragen.⁶ Auf Grund seines Charakters jedoch beschränkte sich der Wehrbeitrag auf eine „mäßige Heranziehung größerer unfundierter Einkommen natürlicher Personen. Einer Abgabe lediglich auf Grund ihres Einkommens unterlagen nur 8,02 % der Abgabepflichtigen.“⁷

¹ Vgl. Kapitel II.1.

² Vgl. Jaffe, Edgar, Kriegskostendeckung, S.101.

³ Vgl. zu Einzelfragen zu diesen beiden Gesetzen Koppe, Fritz, Jahrbuch, S.97-121.

⁴ Vgl. Zimmermann, F.W.R., Finanzwirtschaft, S.41.

⁵ Eichhorn, Robert, Vermögensabgaben, S.9.

⁶ Vgl. Eichhorn, Robert, Vermögensabgaben, S.41.

⁷ Eichhorn, Robert, Vermögensabgaben, S.9. Der Rest der Steuerpflichtigen wurde auf Grund des Vermögens zur Steuer herangezogen.

Die Besitzsteuer dagegen war als Vermögenszuwachssteuer konzipiert. Sie erfasste an sich nur den Zuwachs des Besitzes, der alle drei Jahre festgestellt werden sollte. Zu diesem Zweck sollten die Vermögensstände an den Stichtagen gegenübergestellt werden und der Unterschiedsbetrag des steuerbaren Gesamtvermögens bildete dann den steuerbaren Vermögenszuwachs.¹ Die Differenz sollte wiederum mittels eines progressiven Tarifs (0,75 %-1,5%) belastet werden, wobei zur Schonung kleinerer Vermögen ein Freibetrag von 10.000 Mark abgezogen wurde.² Die Bezeichnung der Steuer als Besitzsteuer erscheint insofern irreführend als nicht der Besitz oder das Vermögen als solches Bemessungsgrundlage der Steuer war, sondern nur der Zuwachs des Besitzes in einem Zeitraum von drei Jahren, der im Wesentlichen aus dem Einkommen erzielt wurde. Es handelt sich also, sieht man von einmaligen Vermögenszuwächsen wie Erbschaften oder Ähnlichem ab, um eine nachgelagerte Besteuerung des Einkommens. Diese Idee der Vermögenszuwachsbesteuerung greift den Grundsatz der Reinvermögenszugangstheorie von Schanz auf.

Mit dem Ausbruch des Ersten Weltkriegs kamen auf den Haushalt des Reiches enorme Belastungen zu. Die Zahlen in der Literatur über die genauen eigenen Kriegskosten des Deutschen Reiches schwanken erheblich,³ zumeist werden als Anhaltspunkte die Ausgabe der Krieganleihen und die Entwicklung des Reichshaushalts herangezogen. Um eine ungefähre Vorstellung der Belastung zu haben, kann man von folgender Schätzung ausgehen:

Kriegs- jahr	Kriegsausgaben in Mrd. Mark	Kriegsschuldendienst in Mrd. Mark	Insgesamt in Mrd. Mark
1914	7,0	0,2	7,2
1915	23,0	1,1	24,1
1916	27,0	2,3	29,3
1917	40,0	4,2	44,2
1918	50,0	9,2	59,2
Insgesamt	147,0	17,0	164,0

Tabelle 6: Kriegskosten des Deutschen Reiches von 1914 bis 1918 (ohne Reparationen), Quelle: Henning, Friedrich-Wilhelm, Deutschland, S.42.

¹ Vgl. Schachian, Herbert, Vermögenszuwachs, S.41.

² Vgl. Zimmermann, F.W.R., Finanzwirtschaft, S.41.

³ So spricht beispielsweise Rheinboldt von ca. 145 Mrd. Mark bzw. 141 Mrd. Mark, Rheinboldt, Josef, Finanzwirtschaft, S.15 und Derselbe, Kritik, S.13, Pistorius von 139 Mrd. Mark, vgl. Pistorius, Theodor von, Ertragsanteil, S.5, Jaffe von 140-150 Mrd. Mark, vgl. Jaffe, Edgar, Kriegskostendeckung, S.85f., Petzina von 300 Mrd. Mark, Petzina, Dietmar, Wirtschaft, S.77f., Conrad dagegen von 6 bis 800 Mrd. Goldmark, vgl. Conrad, M., Reichssteuern, S.226.

Die enorme Höhe dieser Belastung wird jedoch erst deutlich, wenn man diese Zahlen mit anderen volkswirtschaftlichen Größen vergleicht. So betrug das Volkseinkommen des Reiches im Jahre 1913 ca. 48 Mrd. Mark und die Reichsausgaben lagen bei lediglich rund 3,5 Mrd. Mark.¹ Die Etatplanung des Jahres 1914 sah ebenfalls nur ein Volumen von ca. 3,5 Mrd. Mark vor.² Detaillierte Pläne zur Finanzierung der Kriegsausgaben lagen zu Beginn des Kriegs nicht vor, aus finanzieller Sicht war das Reich also nicht annähernd so optimal gerüstet wie aus militärischer.³

Allgemein ging man zu Beginn der Gefechte von einer kurzen Kriegsdauer aus, die militärische Planung („Schlieffen-Plan“) sah ein schnelles und siegreiches Kriegsende vor. Entsprechend dieser Vorgabe erfolgte die Finanzierung der Mobilmachung und der Kriegshandlungen zunächst durch Reichsbanknoten und Kriegsanleihen, die beim Friedensschluss dem Kriegsgegner als zusätzliche Reparationsleistung auferlegt werden sollten.⁴ In der Budgetpraxis führte diese Finanzierungsform zu einer Trennung in einen ordentlichen und einen außerordentlichen Haushalt, wobei die gesamten Militärausgaben in den außerordentlichen Haushalt ausgegliedert wurden.⁵ „Es galt eben in erster Linie, wirksam Krieg zu führen, und erst in zweiter Linie, möglicherweise zu sparen.“⁶

Rechnungsjahr	Ordentlicher Haushalt	Außerordentlicher Haushalt
1913	2.426,5	111,4
1914	1.653,2	7.000,6
1915	1.785,6	23.922,8
1916	2.973,8	24.767,1
1917	6.893,6	45.121,8
1918	7.146,0	36.884,7

Tabelle 7: Ordentliche und außerordentliche Ausgaben im Reichshaushalt 1913 bis 1918 (in Millionen Mark). Dazu kommen noch Vorschüsse an die Bundesgenossen in Höhe von 10.693,6 Mio. Mark. Quelle: Respondek, Erwin, Reichsfinanzen, S.18.

Im Gegensatz zu anderen Staaten, insbesondere England, das unmittelbar nach Kriegsbeginn mit einer erheblichen Ausweitung von Steuern die Bevölkerung zur zwangsweisen Finanzierung des Krieges heranzog, entschied man sich in Deutschland für den Weg der freiwilligen Anleihenfinanzierung und damit zu einer Ausweitung der Staatsschulden.⁷ Die Finanzwirtschaft war, eben auch bedingt durch die Annahme vom „kurzen

¹ Vgl. Henning, Friedrich-Wilhelm, Deutschland, S.42.

² Vgl. Rheinboldt, Josef, Finanzwirtschaft, S.10-12.

³ Der angelegte Kriegsschatz im Juliusturm zu Spandau deckte nicht mal die Kriegskosten einer Woche.

⁴ Vgl. Zimmermann, F.W.R., Finanzwirtschaft, S.13, Wolf, Julius, Kriegsaufsätze, S.12-29 und Boese, Franz, Reichsfinanzreform, S.8. Diese Ansicht findet man bei allen kriegführenden Nationen zu Beginn des Kriegs, vgl. Zedlitz-Neukirch, Octavius von, Finanzen, S.7-12.

⁵ Vgl. Respondek, Erwin, Reichsfinanzen, S.14 und Keil, Wilhelm, Finanzelend, S.6. Sehr ausführlich auch Rheinboldt, Josef, Finanzwirtschaft, S.7-18.

⁶ Respondek, Erwin, Reichsfinanzen, S.18.

⁷ Vgl. zu einer Darstellung der Kriegsbesteuerung in den verschiedenen kriegführenden Ländern das Werk von Karl Bräuer: Die Besteuerung der Kriegsgewinne in den europäischen Staaten.

Krieg', zu Beginn nicht willig, eine Steuerfinanzierung des Krieges einzuleiten. Symptomatisch erscheint die Auffassung von Zedlitz-Neukirch: „In Deutschland hat man mit Recht von jeder Steuererhöhung abgesehen.“¹ Etwaige Steuererhöhungen und neue Steuern wurden zwar erwogen, doch sollten diese auf die Zeit nach dem Kriege verschoben werden, da die „künftige Gestaltung der Finanzen des Reiches wesentlich von der Höhe der Kriegsentschädigung abhängt.“² Man wollte die ohnehin erschwerte Lebenshaltung im Kriege nicht noch durch neue Steuern verschärfen, einzelne Steuererhöhungen sollten lediglich kriegsbedingte Einnahmeausfälle abfedern.³ Ein ausschlaggebender Grund für die Anleihefinanzierung war nach Wolfs Ansicht wohl auch die Angst vor dem politischen Gegner, insbesondere der SPD.⁴ Auf Seite der Reichsregierung war die bestimmende Persönlichkeit zu diesem Zeitpunkt der Staatssekretär im Reichsschatzamt, Karl Helfferich.⁵ Auch dieser war der Ansicht, dass die Finanzierung der enormen Belastung des Reiches mittels Kriegsanleihen erfolgen sollte. In seiner Rede vor dem Reichstag vom 10. März 1915 legte er seinen Standpunkt zur Einführung von Kriegssteuern wie folgt dar: „Der zwingende Anlass, aus Gründen der rechnermäßigen Balancierung des ordentlichen Etats zu neuen Steuern zu greifen, liegt also ... für uns nicht vor, jedenfalls zur Zeit noch nicht. (...) [Die verbündeten Regierungen glauben] dem Lande das Tragen der ohnehin schweren Kriegslasten nicht durch neue Steuern oder Steuererhöhungen noch schwerer machen zu sollen (...) Sie sind in dieser Stellungnahme durch die Tatsache bestärkt worden, dass auch die schärfste Steuermaßnahme nur wenige Prozent der gewaltigen Kriegsausgaben würde decken können, dass überdies der gegenwärtige Krieg nicht für die Gegenwart sondern für die Zukunft geführt wird, und dass wir an der Hoffnung festhalten, die Rechnung für den uns aufgezwungenen Krieg beim Friedensschluss unseren Gegnern präsentieren zu können. Wie die Dinge in diesem großen Kriege liegen werden also die Kosten so gut wie aus-

¹ Zedlitz-Neukirch, Octavius von, Finanzen, S.7.

² Zedlitz-Neukirch, Octavius von, Finanzen, S.15.

³ Vgl. Boese, Franz, Reichsfinanzreformen, S.12. Gleicher Meinung auch Zedlitz-Neukirch, Octavius von, Finanzen, S.7.

⁴ Vgl. Wolf, Julius, Kriegsaufsätze, S.39-41 und Boese, Franz, Reichsfinanzreformen, S.12f. Andererseits äußert auch der damalige SPD-Abgeordnete und Finanzexperte Wilhelm Keil in seinen Erinnerungen sein Einverständnis mit dieser Position der Reichsregierung: „Es war verständlich, dass die Reichsregierung nicht sofort bei Ausbruch des Krieges mit großen Steuervorschlägen an den Reichstag herantrat.“ Keil, Wilhelm, Erlebnisse, Band 1, S.342. Die SPD kam erst im weiteren Zeitablauf von dieser Position ab und forderte Steuererhöhungen. Eine Abrechnung mit der Steuerpolitik Helfferichs macht Keil erst später, vgl. Keil, Wilhelm, Finanzelend.

⁵ Diese Position ist mit der eines Reichsfinanzministers vergleichbar. Helfferich war zuvor Direktor der Deutschen Bank und entstammte dem nationalkonservativen Lager, seine finanzpolitische Sachkompetenz wurde jedoch auch vom politischen Gegner anerkannt, vgl. beispielsweise, Keil, Wilhelm, Erlebnisse, Band 1, S.342-358.

schliesslich durch Anleihen und durch die Noten- und Papiergeldausgabe aufgebracht werden müssen.¹

Mit anhaltender Kriegsdauer und dem Scheitern der militärischen Pläne² ging auch ein Umschwung in der Finanzwirtschaft einher. Der Reichshaushalt 1916 konnte mit den zur Verfügung stehenden Einnahmen nicht ausgeglichen werden.³ Die Sozialdemokraten hatten schon kurz nach Kriegsausbruch im Winter 1914/1915 mehr Steuereinnahmen und eine Erfassung der Kriegsgewinne gefordert. Auf Seiten der Reichsregierung gelangte man im Laufe des Jahres 1915 ebenfalls zu der Erkenntnis, dass zusätzliche Einnahmen durch Erhöhung von Steuern unausweichlich waren.⁴ Man plante hauptsächlich Differenzsteuern, Steuern also, deren Maßstab das Vermögen oder Einkommen im Vergleich zu einem früheren (Friedens-)Zeitpunkt war.⁵ Diese Steuern konnte man zudem politisch leicht durchsetzen, kamen sie doch der populären Forderung nach der Belastung von ‚Kriegsgewinnlern‘ entgegen.⁶ Helfferich selbst kündigte in seiner Rede vor dem Reichstag am 30. November 1915 eine Besteuerung der Kriegsgewinne an, die sich am System der Besitzsteuer orientieren sollte. Es sollte der Vermögenszuwachs aus direkten und indirekten Kriegslieferungen neben dem Besitzsteuergesetz separat erfasst werden.⁷ Aus Sicht der Einkommensteuerentwicklung ist vor allem der Gedanke von Bedeutung, dass „neben dem reinen Vermögenszuwachs auch die Einkommensverhältnisse Berücksichtigung bei der Bemessung der Steuersätze“⁸ finden sollten. Man brachte also Vermögenszuwachs und Einkommenszuwachs in direkte Relation und näherte sich somit weiter dem Grundgedanken von Schanz an, wobei naturgemäß erhebliche Probleme bei der Bemessung des Besteuerungsobjektes „Kriegsgewinn“ bestanden.⁹ Kernstück der im Jahre 1916 beginnenden Kriegssteuerpolitik war dann auch, neben der Erhöhung bestehender und Einführung neuer indirekter Steuern und Verbrauchsabgaben, die Einführung einer Kriegssteuer oder Kriegsgewinnsteuer durch Gesetz vom 21. Juni 1916.¹⁰ Obwohl damit dem Reich eine zusätzliche direkte Steuer zur

¹ Karl, Helfferich, Rede vor dem Reichstag vom 10. März 1915, in: Helfferich, Karl, Reden, S.120.

² Niederlagen an der Marne, Arras und Flandern 1914/1915, Beginn des Stellungskrieges und Materialschlachten des Jahres 1916.

³ Vgl. Rheinboldt, Josef, Finanzwirtschaft, S.19.

⁴ Vgl. Boese, Franz, Reichsfinanzreformen, S.14-17.

⁵ Vgl. Eichhorn, Robert, Vermögensabgaben, S.11.

⁶ Vgl. Strutz, Georg, Kriegsgewinne, S.19-29. So wird in der Literatur Kriegsgewinnsteuer und Kriegssteuer oft synonym verwendet.

⁷ Vgl. Helfferich, Karl, Reden, S.164-171.

⁸ Helfferich, Karl, Reden, S.166.

⁹ Kritisch hierzu auch Strutz, Georg, Kriegsgewinne, S.29-48 und Buck, Ludwig, Kriegsgewinne, S.1-6, die beide für eine stärkere Berücksichtigung des Einkommens und des Prinzips der Leistungsfähigkeit plädieren. Buck bringt hierbei auch den Gedanken einer „Einkommensverbesserungssteuer“ ins Spiel.

¹⁰ Vgl. zur Kriegssteuerpolitik auch den Überblick im Anhang I. Eine sehr ausführliche Darstellung der Kriegsfinanzpolitik liefern Boese, Franz, Reichsfinanzreformen und Buck, Ludwig, Kriegsgewinne. Anschaulich auch

Verfügung stand, wurde eine weitere Umgestaltung der Steuerhoheit über die Kriegsgewinnsteuer hinaus von Helfferich abgelehnt. Das Reich sollte auf die Verbrauchs- und Verkehrsbesteuerung beschränkt bleiben.¹

Spätestens ab dem Jahr 1917 war absehbar, dass auch bei einem militärischen Sieg und damit verbundenen Entschädigungszahlungen des unterlegenen Gegners, die Belastungen Deutschlands enorm sein würden. Überdies standen Forderungen im Raum, das ursprüngliche Kriegsziel eines „Siegfriedens“, bei dem der Gegner alle Forderungen zu erfüllen hatte, zugunsten eines „Verständigungsfriedens“, einer Rückbeziehung auf den Status Quo vor Beginn des Krieges, zu revidieren und keine KriegsentSchädigung zu verlangen.² Weiterhin gab die stark anschwellende Geldmenge und damit verbundene Entwertung der Kaufkraft größten Anlass zur Sorge.³ Zuletzt reichten die bisher erhobenen Kriegssteuern lediglich die Deckung der Zinsen für die Kriegsanleihen. Aufgrund dieser Situation entschloß sich die Regierung zu einer erheblichen Ausweitung der bestehenden Kriegssteuern im Jahr 1918. Die vorhandenen Steuern wurden nochmals erhöht, die Kriegsgewinnsteuer auf Gesellschaften ausgeweitet, eine außerordentliche Kriegsabgabe eingeführt, und durch das Gesetz über die Steuerflucht sollte das Versiegen der bisherigen Quellen verhindert werden.⁴ Gleichwohl kamen diese Maßnahmen zu spät, um noch ernsthafte Auswirkungen auf den Reichshaushalt zu haben. Nach der Novemberrevolution 1918/19 und dem Zusammenbruch des Kaiserreiches waren sie ohnehin obsolet.

Mit der Kriegsgewinnsteuer hatte nun das Reich erstmalig auf dem Gebiet der Einkommensteuer eingegriffen. Helfferich meinte dazu: „Die Vermögenszuwachssteuer, die den Hauptinhalt der Kriegssteuergesetze bildet, zieht gleichfalls die Einkommen der drei letzten Jahre heran; denn der Vermögenszuwachs, der hier besteuert wird, ist ja nichts anderes als der Teil des Einkommens, der nicht verbraucht worden ist.“⁵ Die weitere Aussage, „dass eine prinzipielle Verschiebung der Grenzsteine auf dem Steuerge-

Rheinboldt, Josef, Finanzwirtschaft, S.18-27, Brüuer, Karl, Kriegsgewinne, S.12-19, Höfler, Gabriele, Reform, S.11-18 und Wolf, Julius, Kriegsaufsätze, S.30-54 und 57-59.

¹ Vgl. Rede vor dem Reichstag vom 16. März 1916, Helfferich, Karl, Reden, S.205.

² Bruch des Burgfriedens im Reichstag durch Forderungen der Mehrheitsparteien SPD, Zentrum und Fortschrittspartei im Juli 1917 und die Abspaltung der USPD von der SPD im März 1916. Vgl. auch Zedlitz-Neukirch, Octavius von, Neuaufbau, S.5. Sein Vorschlag einer Rückbesinnung auf die Preußische Geschichte, in der sich das Land „grossegungert“ (S.18) habe und die Verschuldung durch „qualitative Sparsamkeit“ (S.13) zu beseitigen sei, zeugt nicht gerade von politischem Realitätssinn, vgl. ebenda, S.13-21.

³ Vgl. Keil, Wilhelm, Kriegssteuern, S. 4-7. Keil zitiert hier den württembergischen Finanzminister von Pistorius der die Lage treffend mit den Worten „Was bei uns im Lande bleibt, das sind die Schulden“ umschreibt, ebenda, S.6.

⁴ Vgl. Keil, Wilhelm, Kriegssteuern, S.7f. und 11. Keil liefert eine sehr ausführliche Beschreibung der Steuern des Jahres 1918 in seiner Abhandlung.

⁵ Karl Helfferich, Rede vor dem Reichstag vom 31. Mai 1916, in: Helfferich, Karl, Reden, S.224.

biet zwischen Reich, Einzelstaaten und Kommunen nicht beabsichtigt sei“¹, scheint insofern Makulatur. Andererseits gab es bereits im Kriege Autoren, die sich mit der Erschließung neuer Einnahmequellen auf dem Gebiet von direkten Steuern beschäftigten.² Am weitesten gingen die Sozialdemokraten, die eine grundlegende Neugestaltung der Steuerhoheit von Reich, Ländern und Gemeinden, und nicht zuletzt eine Beteiligung des Reiches an den Einkommensteuern der Länder bzw. eine einheitliche Reichseinkommensteuer verlangten.³ Diese Forderung wurde von der Finanzwirtschaft teilweise abgelehnt⁴, teilweise jedoch als zwingende Notwendigkeit angesehen, der man sich angesichts der finanziellen Situation nicht entziehen könne.⁵ Die Gegner bestanden darauf, dass es sich bei den eingeführten, direkten Steuern um Kriegssteuern handele, die eben in einer ungewöhnlichen Situation eingeführt wurden und aufgrund ihres außergewöhnlichen Charakters und ihrer Einmaligkeit nach Kriegsende wieder abgeschafft würden.⁶ Sollten diese beibehalten oder sogar ausgebaut werden, würden die Länder die letzte Souveränität verlieren, das Reich die föderalistische Grundlage eines Bundesstaates verlassen und zum Zentralstaat mutieren.⁷ Noch mitten im Kriege fand man daher die Ansicht, „eine Reichseinkommensteuer zu der die Bundesstaaten nur Zuschläge erheben dürfen, ... würde tatsächlich nichts anderes bedeuten als die Mediatisierung der Bundesstaaten, als den Übergang vom Bundesstaat zum Einheitsstaat. (...) Hier also heißt es ‚Hände weg‘, und es darf erwartet werden, dass bei dem Neuaufbau der Reichsfinanzen die richtige Grenze gegenüber den Bundesstaaten eingehalten werden wird.“⁸

Auch nach Ende des Krieges wurden noch Stimmen laut, die eine Verschiebung der Steuerhoheit auf dem Gebiet der Einkommensteuer ablehnten: „Die dauernde Besteuerung von Vermögen und Einkommen, ... sollte aber den Einzelstaaten und Kommunen als ihr ausschließliches, vom Reich nicht antastbares Steuergebiet nach wie vor vorbehalten bleiben.“⁹ Es wurde somit gänzlich verkannt, dass „die ganze Unzulänglichkeit der Reichsfinanzen im bundesstaatlichen Charakter des Reichs wurzelte, und dass

¹ Karl Helfferich, Rede vor dem Reichstag vom 31. Mai 1916, in: Helfferich, Karl, Reden, S.222.

² Vgl. Mombert, Paul, Finanzbedarf, S.11 und 37-44. Dieser trifft jedoch keine Aussage darüber, ob diese dem Reich oder den Ländern zufallen sollen.

³ Vgl. Keil, Wilhelm, Erlebnisse, Band 1, S.347.

⁴ Vgl. Wolf, Julius, Kriegsaufsätze, S.41f und 54-56, Buck, Ludwig, Reichssteuern, S.7-13.

⁵ Vgl. Jaffe, Edgar, Kriegskostenendeckung, S.102.

⁶ Vgl. Buck, Ludwig, Reichssteuern, S.15. In der Schrift von Buck schleichen sich m.E. jedoch bereits Zweifel ein, sonst würde er seine Ausführungen nicht mit der Aufforderung: „Bundesrat werde hart“ abschließen.

⁷ Vgl. Jaffe, Edgar, Kriegskostenendeckung, S.101. Diese Argumente werden auch heute immer noch bei Überlegungen zu einer Neugestaltung der Aufgabenverteilung zwischen Bund, Ländern und Kommunen gebraucht.

⁸ Zedlitz-Neukirch, Octavius von, Neuaufbau, S.7.

⁹ Rheinboldt, Josef, Finanzwirtschaft, S.46.

Reichs- und Staatsfinanzen ohne eine feste Abgrenzung nebeneinander angesichts der vollends veränderten Sachlage nicht mehr würden bestehen können.¹

1.1.2. Das Finanzwesen nach dem Kriege bis zur Erzberger'schen Finanzreform

Der Ausbruch der Novemberrevolution und das damit verbundene Ende der Monarchie hatten zur Folge, dass die Kriegssteuergesetzgebung des Jahres 1918 nicht mehr zur vollen Anwendung kam. Angesichts der bisherigen Kriegsausgaben wäre dies wahrscheinlich auch nur der sprichwörtliche Tropfen auf den heißen Stein gewesen. Die Verschuldung des Reiches hatte allein durch die eigenen Kriegskosten einen Stand erreicht, der jenseits jeder Vorstellung lag. Hinzu kamen nun noch die Reparationen an die alliierten Siegernationen, deren Höhe zum damaligen Zeitpunkt noch nicht feststand, und die man allenfalls erahnen konnte. Da man jedoch bereits in der Waffenstillstandsvereinbarung den Alliierten beträchtliche Sachwerte überlassen musste, konnte man bereits 1918 davon ausgehen, dass weitere gewaltige Lasten auf das Reich zukommen würden. Weiterhin waren die laufenden Haushaltsausgaben, die Umstellung von Kriegs- auf Friedenswirtschaft und die auf das Reich zukommenden Aufwendungen durch die Versorgung der Kriegsoffer zu berücksichtigen.²

In Artikel 231 des Versailler Vertrages hatte sich Deutschland weiter zum Anerkenntnis der Alleinschuld am Krieg verpflichtet:³ „Deutschland erkennt an, dass Deutschland und seine Verbündeten als Urheber für alle Verluste und Schäden verantwortlich sind, die die A.A. Regierungen und ihre Staatsangehörigen infolge des ihnen durch den Angriff Deutschlands und seiner Verbündeten aufgezwungenen Krieges erlitten haben.“⁴

Aus der Alleinschuld Deutschlands sollte auch die Alleinverpflichtung für den Ersatz der erlittenen Schäden abgeleitet werden. In den folgenden Artikeln wurde aufgezählt was das Deutsche Reich zu ersetzen hatte.⁵ Weiter sahen die Ausführungsbestimmungen regelmäßige Kontrollen des Steuersystems und Beschränkung seiner Ausgestaltung vor.⁶ Die endgültige Höhe der Kriegsentschädigung sollte eine alliierte Reparationskommission festlegen, eine Mindesthöhe wurde aber durch die vorläufige Herausgabe von 100 Mrd. Goldmark Schuldverschreibungen bis zum 1. Mai 1921 fi-

¹ Respondek, Erwin, Reichsfinanzen, S.63. Gleicher Ansicht, Nunnemann, Franz, Eberhard, Reichssteuerreform, S.4-9.

² Vgl. zur Finanzlage aus Sicht der damaligen Finanzpolitiker die Rede vor der deutschen Nationalversammlung am 15. Februar 1919 des damaligen Reichsfinanzministers Eugen Schiffer, der die gewaltige Schuldenlast verdeutlicht, Schiffer, Eugen, Finanzlage, insbesondere S.6-15.

³ Vgl. Ströhle, Albert, Versailles, S.12.

⁴ Genauer Wortlaut des Artikel 231 Versailler Vertrag, entnommen aus Ströhle, Albert, Versailles, S.12.

⁵ Vgl. Ströhle, Albert, Versailles, S.13-15.

⁶ Vgl. Strutz, Georg, Friedensvertrag, S.4f. und 30-32.

xiert.¹ Die endgültige Höhe der Forderungen wurde allerdings erst durch die Pariser Konferenz von 1921 erstmalig festgelegt.² Schiffer stellte folglich 1918 fest: „Wie ist die Finanzlage? - Unübersehbar! ... Wenn wir uns nämlich jetzt fragen, wie groß der Finanzbedarf des Reiches sein wird, so müssen wir naturgemäß zunächst mit den Forderungen rechnen, die unsere Feinde uns auferlegen werden. Noch kennen wir sie nicht, wissen auch nicht, in welcher Art sie uns auferlegt werden sollen.“³

¹ Vgl. Henning, Friedrich-Wilhelm, Deutschland, S.72.

² Vgl. Ströhle, Albert, Versailles, S.13-22 und Henning, Friedrich-Wilhelm, Deutschland, S.72-76. Für die weiteren Zahlen verweise ich auf das Werk von Ströhle, der die wirtschaftlichen und finanziellen Auswirkungen sehr genau beschreibt.

³ Schiffer, Eugen, Steuerpolitik, S.3f.

1.2. Reformvorstellungen im Vorfeld

1.2.1. Die Vorstellungen der Finanzwissenschaft, Finanzpolitik und interessierten Öffentlichkeit

Die Finanzwissenschaftler und Finanzpolitiker sowie die interessierte Öffentlichkeit vertraten am Ende des Ersten Weltkriegs eine Vielzahl verschiedener und sich einander ausschließender Meinungen zur zukünftigen Gestaltung der Reichsfinanzen. Die Diskussionen erstreckten sich dabei zunächst auf generelle Leitlinien zu einer Reform des Steuersystems, detaillierte Probleme der neuen Steuergesetze wurden in der Öffentlichkeit und Fachpresse erst nach der Vorlage der ersten Gesetzesentwürfe im Laufe des Jahres 1919 erörtert.¹ Da die bisherige Finanzverfassung des Reiches vielfach als unzulänglich empfunden wurde, standen für die zukünftige Finanzreform insbesondere zwei Forderungen im Raum:²

1. Der Reichshaushalt muss formell und materiell von den Ländern unabhängig sein.
2. Das Finanzsystem muss ergiebig, beweglich und gerecht sein.

Die wissenschaftlichen Publikationen befassten sich daher in großer Zahl mit einer möglichen Neuorganisation der Steuerhoheit zwischen Reich, Ländern und Kommunen. Schon im Kaiserreich war die Frage, ob dem Reich die Ertragshoheit für direkte Steuern übertragen werden sollte, Gegenstand heftiger Diskussionen, in deren Folge zwar die direkte Reichserbschaftssteuer eingeführt, eine weitere Übertragung direkter Steuern auf das Reich, insbesondere eine Reichseinkommensteuer, jedoch zumeist abgelehnt wurden.³ Aufgrund der im Vergleich zu den Defiziten der Länder immensen Schuldenlast des Reiches sowie den zu erwartenden Reparationsforderungen der Alliierten kam man von dieser Ansicht ab und forderte eine „Grenzerweiterung zugunsten des Reiches und zuungunsten der Einzelstaaten und eventuell ihrer Gemeinden.“⁴ Diese Ansicht wurde bei der notwendigen Neuordnung der Finanzen und des Steuersystems sogar von bisherigen Verfechtern des Föderalismus vertreten. So sprach sich beispielsweise der württembergische Finanzminister Theodor von Pistorius, der vor dem Krieg eine Übertra-

¹ Hier ist zu berücksichtigen, dass die Steuergesetze zumeist nur in der Fachpresse diskutiert wurden, die überregionalen Zeitungen wie z.B. das „Berliner Tageblatt und Handelszeitung“ nahmen nur geringen Anteil an den öffentlichen Diskussionen. Die nachfolgend von mir getroffene Auswahl stellt naturgemäß nur einen Teil der vertretenen Meinungen dar und erhebt keinerlei Anspruch auf Vollständigkeit. Für eine vertiefende Darstellung verweise ich auf die Werke von Grevlhörster, Ludger, Weimarer Republik, Knortz, Heike, Weimarer Republik und Mommsen, Hans, Weimar.

² Vgl. Respondek, Erwin, Reichsfinanzen, S.62.

³ Vgl. die Ausführungen in Kapitel II. und III.1.1.

⁴ Strutz, Georg, Steuergewalten, S.129. Georg Strutz, preußischer Oberregierungsrat und Senatspräsident des preußischen Oberverwaltungsgerichts, lehnte 1913 noch einen Zugriff des Reiches auf die direkten Steuern ab, vgl. ebenda, S.121-123.

gung der Einkommensteuer auf das Reich vehement abgelehnt¹ und noch im Jahr 1917 die Verfügung der Einzelstaaten über dieselbe als pure Notwendigkeit angesehen hatte, im darauffolgenden Jahr dafür aus, die volle Steuerhoheit für direkte und indirekte Steuern auf das Reich zu übertragen.² Festzuhalten ist also die nahezu einstimmige Forderung nach einer umfassenden oder weniger weitgehenden Übertragung der Steuerhoheit auf das Reich zu Lasten der einzelnen Bundesstaaten.³

Eine „gerechte“ Neuordnung wurde gefordert, es wurde aber auch vielfach zur Mäßigung aufgerufen, die man mit Blick auf die kommenden gewaltigen Belastungen für notwendig erachtete: „Es wird sich nicht vermeiden lassen, dass die Maßnahmen zur Aufbringung der Mittel einen mehr rohen, fast brutalen Charakter annehmen werden. Trotz alledem darf bei allen diesen Maßnahmen der Gesichtspunkt der Leistungsfähigkeit und der steuerlichen Gerechtigkeit nicht aus dem Auge verloren werden.“⁴ Es sollte also bei der Bemessung der neuen Steuern stets die Leistungsfähigkeit des Einzelnen beachtet werden. Daneben wurde es in allen politischen Lagern und in der Bevölkerung nahezu einstimmig als gerecht angesehen, die vermeintlich oder tatsächlich enormen Kriegsgewinne weniger Personen abzuschöpfen.⁵ Als unmittelbare Folge der Neuordnung der steuerlichen Gewaltenteilung mussten die Steuerbehörden einen rechtlichen Bezugsrahmen schaffen, um die neuen Steuergesetze anwenden zu können. Die Steuerpflichtigen sollten zur Mitwirkung verpflichtet werden. Um eben diese Mitwirkung durchzusetzen, sollte der Staat über ein Instrumentarium verfügen, um sie notfalls auch erzwingen zu können.⁶

Der große Nachteil der bisherigen Einkommensteuergesetze waren die unzulänglichen Vorschriften über die Veranlagung und Deklaration. So verführte etwa die Einschätzung des zu versteuernden Einkommens durch die Behörden geradezu zur Steuerflucht. Die Steuermoral der Bürger wurde als kläglich empfunden. Schiffer sagte beispielsweise zu seinen Plänen 1918: „All diese Steuerpläne haben aber eine Voraussetzung: dass man nämlich die Steuern, die wir auferlegen auch wirklich bekommen. Diese Voraussetzung

¹ Vgl. Keil, Wilhelm, *Erlebnisse*, S.347f.

² Vgl. Pistorius, Theodor von, *Finanzwirtschaft*, S.23.

³ Vgl. beispielsweise auch Popitz, Johannes, *Finanzpolitik*, S.442-445. Popitz war u.a. Staatssekretär im Reichsfinanzministerium und Professor an der Universität Berlin.

⁴ Rheinboldt, Joachim, *Finanzwirtschaft*, S.29.

⁵ Vgl. Keil, Wilhelm, *Retzung*, S.8, Schiffer, Eugen, *Steuerpolitik*, S.13, Jaffe, Edgar, *Kriegskostendeckung*, S.98, Buck, Ludwig, *Kriegsgewinne*, S.98, Strutz, Georg, *Kriegsgewinne*, S.6-29 um alle politischen Lager abzudecken. Strutz spricht in diesem Zusammenhang von der Volkstümlichkeit der Kriegsgewinnsteuer.

⁶ Vgl. Pistorius, Theodor von, *Finanzwirtschaft*, S.36-40.

ist in unserem bisherigen Steuersystem nicht, jedenfalls nicht restlos erfüllt.“¹ Respondek sprach sogar von einer „krankhaften Steuerscheu weiter Volksschichten.“² In der Literatur wurden verschiedene Ursachen hierfür gesehen:³

- Der steigende Steuerdruck während und nach dem Kriege führte zur „illegalen Steuerabwehr“, gleichzeitig war die Bevölkerung mit der Regierung und der Staatsform nicht in dem Maße wie im alten Kaiserreich einverstanden.⁴
- Einzelne Steuern bedeuteten einen so massiven Eingriff in die Vermögenssphäre, dass sie nur als Enteignung empfunden werden konnten. „Wenn aber von dem Vermögensstamm selbst ein großer Teil genommen wird, so liegt, wenigstens in den Augen der betroffenen Bevölkerungsschichten keine Steuer mehr vor, sondern einfache Enteignung.“⁵
- Die Steuerhinterziehung war bereits im Kaiserreich „Tradition“, die auf die Unzulänglichkeit bei der Veranlagung einzelner Steuern zurückzuführen war.⁶
- Die unstete Finanzpolitik des Reiches selbst trug ebenfalls ihren Teil bei, „denn schon seit Ausbruch des Krieges ist das Publikum vom Staate gerade auf finanziellem Gebiet fortgesetzt hintergangen worden.“⁷ Wallmann schloss daher folgerichtig, dass „in hohem Maße mit Steuerzuwiderhandlungen zu rechnen [sei].“⁸

Um die steuerpolitischen Ziele zu erreichen, forderte die Wissenschaft folglich auch den Aufbau einer effizienten und gut ausgebildeten Finanzverwaltung.⁹ Ein gut funktionierender Beamtenapparat sollte die Steuern verwalten und die Forderungen nach einer allgemeinen Veranlagung der Bürger zu verwirklichen. Er sollte über eine klare Aufgabentrennung verfügen und die Zuständigkeiten von Reichs-, Landes- und Kommunalbehörden eindeutig regeln.¹⁰ Dem künftigen Steuerbeamten war eine Vertrauensstellung zgedacht. Er sollte neben einer fundierten theoretischen Ausbildung eine lau-

¹ Schiffer, Eugen, Steuerpolitik, S.20f.

² Respondek, Erwin, Reichsfinanzen, S.251.

³ Vgl. Wallmann, Ferdinand, Finanzpolitik, S.17f. und Calwer, Richard, Steuerpolitik, S.91f.

⁴ Vgl. Mering, Otto, Steuerlast, S.33.

⁵ Mering, Otto, Reichsfinanzreform, S.8. In seiner Arbeit von 1926 urteilt Mering sogar, dass die Steuergesetze nicht mit, sondern gegen die Besteueren gemacht wurden. Durch die dann einsetzende sehr drakonische Steuerstrafgesetzgebung, die einen erheblichen Eingriff in die Privatsphäre vorsah wurde diese Entwicklung noch verstärkt, vgl. Mering, Otto, Steuerlast, S.34f.

⁶ Vgl. Mering, Otto, Steuerlast, S.32.

⁷ Mering, Otto, Reichsfinanzreform S.9. Mering erwähnt hierbei die Anleihefinanzierung des Krieges, die Geldentwertung und die „hohnsprechende Festsetzung des Existenzminimums auf 1500 Mark.“ Diese Ansicht bekräftigt er 1926, vgl. Mering, Otto, Steuerlast, S.35f.

⁸ Wallmann, Ferdinand, Finanzpolitik, S.19.

⁹ Vgl. Pistorius, Theodor von, Finanzwirtschaft, S.45-47, Calwer, Richard, Steuerpolitik, S.90 oder Waldecker, Ludwig, Ausbildung, der sich u.a. Gedanken über den internen Aufbau der Organisation der Behörde und der Hierarchie der Finanzbeamten macht.

¹⁰ Vgl. Popitz, Johannes, Finanzpolitik, S.445-448.

fende Fortbildung erhalten und Verständnis für den Steuerpflichtigen aufbringen.¹ Waldecker bezeichnete den Reichsfinanzbeamten als den „vielleicht wichtigsten praktischen Volkswirt, den wir haben.“²

In diesen Forderungen bestand mehr oder weniger Einigkeit innerhalb der Wissenschaft, Politik und interessierten Öffentlichkeit, in der Frage der zukünftigen Gestaltung des Steuersystems hingegen schieden sich die Geister. Weitestgehende Zustimmung fanden noch die allseits als gerecht angesehenen Forderungen nach einer rigorosen Besteuerung der Kriegsgewinne durch einen Ausbau bzw. einer andauernden Erhebung der Kriegsgewinnsteuer.³ Diese Forderung war nicht zuletzt deswegen populär, weil von ihr zum einen nur einige wenige Personen betroffen waren und sie zum anderen den „Nerv“ der Öffentlichkeit traf, die nach Schuldigen für den verlorenen Krieg suchte. Daneben sollten die gesamte Bevölkerung durch eine einmalige Vermögensabgabe zur Finanzierung der Kriegskosten herangezogen und die bisherige Verbrauchsbesteuerung fortgeführt respektive erweitert werden.⁴

Die Vorschläge sahen im Vergleich zur bisherigen Gesetzgebung eine erhebliche Steigerung der steuerlichen Belastung der Bürger vor.⁵ Die Besteuerung sollte sogar nach Meinung vieler Experten bis „zur äußersten Grenze ihrer Leistungsfähigkeit“⁶ gehen. In der Frage der weiteren Gestaltung des Steuersystems dagegen waren sich Wissenschaft und Praxis uneins, insbesondere in der Frage einer Reichseinkommensteuer.

- Nach wie vor gab es Stimmen, die in der Einführung einer einheitlichen Reichseinkommensteuer, das Ende des bisherigen föderalen Charakters des Reiches sahen. Sie plädierten dafür, dass „die dauernde Besteuerung von Vermögen und Einkommen, also die eigentliche reine Vermögens- und Einkommensteuer, [...] aber den Einzelstaaten und Kommunen als ihr ausschließliches, vom Reich nicht antastbares Steuergelände nach wie vor vorbehalten bleiben [sollte].“⁷ Auch wurde bezweifelt,

¹ Vgl. Waldecker, Ludwig, *Ausbildung*, S.22-32. Als Steuerberater bleibt mir nur anzufügen, dass mir bis heute dieser Idealtypus eines Steuerbeamten noch nicht begegnet ist.

² Waldecker, Ludwig, *Ausbildung*, S.19.

³ Vgl. aus Sicht von Finanzwissenschaftlern z.B. Rheinboldt, Josef, *Finanzwirtschaft*, S.29 oder Jaffe, Edgar, *Kriegskostendeckung*, S.109. Diese populäre Forderung wurde naturgemäß auch von politischer Seite erhoben vgl. die folgenden Kapitel.

⁴ Vgl. Bräuer, Karl, *Neuordnung*, S. 130, Jaffe, Edgar, *Kriegskostendeckung*, S.110, Kuczynski, R., *Reichsfinanzprogramm*, S.1 und Rheinboldt, Josef, *Finanzwirtschaft*, S.29.

⁵ Vgl. beispielsweise schon 1916 Mombert, Paul, *Finanzbedarf*, S.40.

⁶ Schwarz, Otto, *Finanzpolitik*, S.24. Gleicher Meinung Rheinboldt, Josef, *Finanzwirtschaft*, S.29, Conrad, M., *Verbrauchssteuer*, S.97, Jaffe, Edgar, *Kriegskostendeckung*, S.100-106, Mombert, Paul, *Finanzbedarf*, S.40-44 oder Strutz, Georg, *Steuergewalten*, S.126-128.

⁷ Rheinboldt, Josef, *Finanzwirtschaft*, S.46. Josef Rheinboldt war badischer Finanzminister und daher berufsmäßiger Verfechter des Föderalismusgedankens. Derselben Ansicht war auch Edgar Jaffe. Gleichwohl plädierte dieser, obwohl er Sozialdemokrat und daher Unitarist war, aus politisch-praktischen Gründen („Kunst des Erreichbaren“)

dass sich die Einzelstaaten bei einer Einführung der Reichseinkommensteuer weiterhin finanzieren könnten, schließlich erbrachte die Einkommensteuer in den meisten Staatshaushalten mehr als die Hälfte der Einnahmen.¹ Zudem war man sich hinsichtlich der Ergiebigkeit dieser Steuer nicht sicher, wenn der Steuerpflichtige gleichzeitig mit Kriegsgewinnsteuern und Vermögensabgabe belastet würde.² Ebenso führte man an, dass jedes bisherige Einkommensteuergesetz bei der Erfassung des wirklichen Einkommens versagt habe.³ Die Skeptiker waren dann auch meist Anhänger der tradierten indirekten Besteuerung des Verbrauchs oder der Finanzierung des Staates durch Monopole und Erwerbseinnahmen.⁴

- Bei den Verfechtern einer reichseinheitlichen Einkommensteuer bestand dagegen weitgehend Einigkeit darin, dass die Bundesstaaten am Aufkommen beteiligt werden sollten. Zum einen war klar, dass diese nicht ohne weiteres auf eine so wichtige Einnahmequelle verzichten konnten, zum anderen hoffte man dadurch Widerstände gegen die Übertragung der Steuerhoheit auf das Reich abbauen zu können. Des Weiteren würde eine einheitliche Reichsgesetzgebung die unterschiedlichen Vorschriften innerhalb der Einkommensteuergesetze beseitigen.⁵ Die Bundesstaaten und Kommunen sollten hierzu entweder prozentual an den Einnahmen beteiligt werden oder Zuschläge zur Einkommensteuer erheben dürfen.⁶
- Die genaue Ausgestaltung der Einkommensteuer wurde hingegen in den Kommentaren der Finanzwissenschaftler und in der Öffentlichkeit zunächst nur am Rande thematisiert. Die Bürger bewegten die anderen geplanten Steuergesetze, insbesondere die Reform der Kriegssteuern, in viel stärkerem Maße, da diese ja einen zwar einmaligen, aber doch erheblichen Eingriff in die Einkommen- und Vermögenssphäre bedeuteten. Eine umfassende Diskussion über die Eckpunkte einer Reichseinkommensteuer setzte erst ab der Vorlage des ersten Gesetzesentwurfs 1919 ein. Im Vorfeld beschränkten sich die Äußerungen zumeist auf Forderungen nach einer gerechten Ausgestaltung, einer Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit, einer wissenschaftlichen Fundierung des Einkommensbegriffs oder einer Freistellung des

hierfür. Er ging offensichtlich im Jahre 1918 nicht davon aus, dass die Einführung einer Reichseinkommensteuer durchführbar sei, vgl. Derselbe, Kriegskostenabdeckung, S.111. Bestätigend auch Schwarz, Otto, Finanzpolitik, S.31.

¹ Vgl. Strutz, Georg, Steuergewalten, S.177. Ausnahme waren Bayern und Württemberg mit ihren ausgefeilten Ertragsteuersystemen.

² Vgl. Rheinboldt, Joachim, Finanzwirtschaft, S.48 und Conrad, M., Verbrauchsteuer, S.97.

³ Vgl. Pistorius, Theodor von, Ertragsanteil, S.22.

⁴ Vgl. Conrad, M., Verbrauchsteuer, S.101-103, Derselbe, Reichssteuern, S.229f. und Pistorius, Theodor von, Ertragsanteil, S.12-15 bzw. 25-36 und Derselbe, Finanzwirtschaft, S.68f.

⁵ Vgl. Strutz, Georg, Steuergewalten, S.178f. und Calwer, Richard, Steuerpolitik, S.84-86.

⁶ Vgl. Strutz, Georg, Steuergewalten, S.179 und Kuczynski, R., Reichsfinanzprogramm, S.4.

Existenzminimums, wobei die Vorschläge stets allgemein gehalten wurden. Dies war jedoch angesichts der Tatsache, dass man keine Vorlage hatte, an der man sich orientieren konnte, nachvollziehbar. Zwar existierten die bisherigen Einkommensteuergesetze der Länder weiter, es war jedoch offensichtlich, dass diese bei weitem nicht ausreichen dürften, um die finanziellen Belastungen des Reiches abzudecken, und dass bei der Reichseinkommensteuer gänzlich neue Wege beschritten werden mussten.¹

- Umstritten war weiterhin die Frage, ob neben der Einkommensteuer auch eine sogenannte „Reichsgesellschaftssteuer“ eingeführt werden sollte. Durch diese sollten die Schwierigkeiten, die bei der Integration der Körperschaften in die Einkommensteuergesetze auftraten, beseitigt werden.²
- Otto Schwarz' Plädoyer für einer Reichseinkommensteuer zeugt von seiner martialischen Auffassung, aber auch von großer Weitsicht: „Heute sind ja die Illusionen vom ewigen Frieden sehr weit verbreitet ... Aber für unmöglich dürfte doch auch der größte Pazifist unter uns einen grossen Krieg in der Zukunft nicht halten. Und es ist klar, dass man in einer so wichtigen Lebensfrage der Nation, selbst das Unmöglichste für möglich halten sollte, wenn es gilt, die notwendigen Sicherungsmassregeln zu treffen. Dass wir aber einen nochmaligen Krieg nicht ohne eine ganz energische Reichseinkommensteuer führen könnten und würden, das wird heute doch sicherlich jeder ernst zu nehmende Finanzpolitiker eingesehen haben. Schon deshalb müssen wir eine Reichseinkommensteuer bereits im Frieden schaffen.“³

1.2.2. Die Vorstellungen der Sozialdemokraten und Parlamentarischen Linken

Mit ihrem finanz- und steuerpolitischen Programm verfügte die Sozialdemokratische Partei (SPD) im Vergleich zu den anderen Parteien über relativ genaue Vorstellungen auch über die Gestaltung eines gerechten Steuersystems. Des Weiteren hatte die SPD mit Wilhelm Keil einen eloquenten und herausragenden Finanzpolitiker in ihren Reihen, dessen Ansichten die folgende Entwicklung entscheidend mitprägten.

Das 1919 prinzipiell immer noch gültige Erfurter Programm der SPD von 1891 forderte die Abschaffung aller indirekten Steuern und die Deckung der öffentlichen Ausgaben

¹ Zu den Vorstellungen der Finanzpolitiker der einzelnen Parteien vgl. die folgenden Kapitel. Einen guten Überblick über den Hintergrund der einzelnen Parteiprogramme bietet auch das Werk von Dowe, Dieter, Parteien.

² Vgl. Schwarz, Otto, Finanzpolitik, S.35 und Strutz, Georg, Steuergewalten, S.180.

³ Schwarz, Otto, Finanzpolitik, S. 32f.

durch eine einzige stufenweise ansteigende Einkommens- und Vermögenssteuer.¹ Das spätere Görlitzer Programm der SPD vom 14. September 1921 sah die Sicherstellung und den weiteren Ausbau der Einkommen-, Vermögen-, und Erbschaftssteuern, „ihre Anpassung an die Wertveränderungen und an die Leistungsfähigkeit des werbenden Kapitals“ vor.² Zwar forderte die Partei nach wie vor die Überwindung des kapitalistischen Wirtschaftssystems und den „internationalen Zusammenschluss des Proletariats“, gleichwohl akzeptierte sie die „demokratische Republik, als die durch geschichtliche Entwicklung unwiderruflich gegebene Staatsform.“³ Sie vermied insofern die marxistische Terminologie, legte sich auf die demokratische Republik fest und zielte darauf, auch nichtproletarische Wähler anzusprechen.

Bereits im Kriege wurde von der Linken im Reichsparlament eine grundlegende Reform des Finanzwesens gefordert, die dem Reich die Einkommensteuer überlassen sollte.⁴ Keil, der dem Reichstag seit 1910 angehörte, war seit dieser Zeit der maßgebliche finanzpolitische Sprecher seiner Fraktion.⁵ In zahlreichen Veröffentlichungen hatte er sich für eine Neuordnung des Finanzwesens ausgesprochen, um die Kosten des Weltkriegs zu begleichen: „Die Besteuerung der Einkommen ... weist heute ... eine Vielgestalt auf, die mit den einheitlichen Bedingungen des Wirtschaftslebens im schärfsten Widerspruch steht. (...) Die Art der Steuerveranlagung, der Steuertarif, die Höhe des steuerfreien Existenzminimums, die soziale Rücksichtnahme kann ohne Schwierigkeiten durch ein Reichseinkommensteuergesetz für alle Bundesstaaten gleichgeschaltet werden.“⁶ Bereits 1916 forderte er die Beteiligung des Reiches an der Einkommensteuer: „Die alte Formel: ‚Die direkten Steuern den Einzelstaaten und Gemeinden, die indirekten dem Reich‘ [lässt sich] nicht mehr aufrechterhalten. (...) Da ist es eine glatte Unmöglichkeit, dass das Reich auf die ergiebigste und beweglichste Steuerquelle, die Besteuerung des Einkommens und Vermögens, verzichtet. Wir brauchen für unsere ganze Steuergesetzgebung eine neue Grundlage.“⁷

¹ Vgl. Pistorius, Theodor von, Finanzwirtschaft, S.26 und Calwer, Richard, Programm, S.121. Wie Calwer einleitend klarstellt, handelt es sich bei seinem Werk um eine Kritik am sozialdemokratischen Programm, die bereits vor dem ersten Weltkrieg entstand, sie ist insofern mit Vorsicht zu genießen. Gleichwohl hat er sich mit der Thematik sehr ausführlich befasst.

² Salomon, Felix, Parteiprogramme, S.135 und Mommsen, Wilhelm, Parteiprogramme, S.456.

³ Salomon, Felix, Parteiprogramme, S.133.

⁴ Vgl. Respondek, Erwin, Reichsfinanzen, S.64.

⁵ Vgl. Möller, Alex, Erzberger, S.17.

⁶ Keil, Wilhelm: Die ersten Kriegssteuern und die Sozialdemokratie, S.73, zitiert nach Respondek, Erwin, Reichsfinanzen, S.64.

⁷ Keil, Wilhelm, Erlebnisse, Band 1, S.348.

Keils steuerpolitisches Programm zur Beseitigung der Finanzmisere des Reiches sah wie folgt aus:

- (1) Eine umfassende Besteuerung der Kriegsgewinne.¹ Dabei gab er zu bedenken, dass „ein sehr großer Teil der Kriegsgewinne durch das Brachliegen oder die Umstellung der (...) Unternehmungen (...) aufgezehrt wird. Über das Ergebnis einer solchen Kriegsgewinnsteuer darf man sich (...) keinen großen Illusionen hingeben.“²
- (2) Die Erhebung einer allgemeinen Vermögensabgabe zur Finanzierung der ungeheuren Kriegsschulden.³ Hierbei war Keil jedoch Realist genug zu sagen, dass diese Maßnahme, eben wegen ihres einmaligen Charakters, nur flankierende Wirkung haben und der zukünftige Finanzbedarf nicht annähernd aus ihr allein bestritten werden konnte, es vielmehr auch der Erschließung neuer laufender Steuern bedarf.
- (3) Die umfassende Reformierung und Umgestaltung des Steuersystems: „Aus alledem ergibt sich, dass sehr ergiebige neue Steuerquellen erschlossen werden müssen. Diese Quellen müssen fortlaufend fließen und nach der Leistungsfähigkeit gestaltet werden. Das Einkommen, das Vermögen und die Erbschaften haben diese Quellen zu bilden.“⁴ Die Besitz- und Vermögensbesteuerung schließlich sollten das Steuersystem abrunden, wobei die Gestaltung der einzelnen Steuern unter Berücksichtigung von Richtlinien über die Leistungsfähigkeit des Individuums und die Schonung der Arbeitskraft zu erfolgen hatte und reichseinheitlich geregelt werden musste.⁵
- (4) Die Umgestaltung und Verlagerung des Steuersystems von den Ländern auf das Reich: „Die vollkommene Zentralisierung des Systems der direkten Besteuerung ist im neuen Deutschen Reich eine Selbstverständlichkeit.“⁶ Deutlich trat hier die allgemeine politische Forderung der SPD nach Zentralismus hervor, der auch steuerlich verwirklicht werden sollte.⁷

¹ Vgl. Keil, Wilhelm, Rettung, S.8.

² Keil, Wilhelm, Rettung, S.9.

³ Vgl. Keil, Wilhelm, Rettung, S.10.

⁴ Keil, Wilhelm, Rettung, S.13.

⁵ Vgl. Keil, Wilhelm, Rettung, S.17-19 und Derselbe, Erlebnisse, Band 1, S.352. Diese Ansicht richtet sich auch ganz gegen Helfferich der bei seinem Programm der Kriegssteuern auf die Einbeziehung von Erbschaften stets verzichtet hatte, vgl. Helfferich, Karl, Reden, S.166. Kennzeichnend ist diese Ansicht Keils zudem für die komplette Auffassung der Sozialdemokratie, bei der höhere Erbschafts- und Vermögenssteuern immer in Zeiten der Geldknappheit gefordert werden, wie auch die gegenwärtige Diskussion zur Steuerreform zeigt. Keil bezeichnet dies ganz offen als Steuersozialismus, vgl. Keil, Wilhelm, Rettung, S.22.

⁶ Keil, Wilhelm, Rettung, S.13.

⁷ Vgl. Seibert, Margarete, Finanzreform, S.15 und Salomon, Felix, Parteiprogramme, S.135f.

Ebenso hatte Keil detaillierte Vorstellungen von der Einkommensteuer, die modern und gerecht gestaltet werden sollte. Hierbei sollte insbesondere folgendes beachtet werden:¹

- Die Einkommensteuer sollte, wie alle anderen direkten Steuern auch, auf die Leistungsfähigkeit des Einzelnen Rücksicht nehmen und nach dieser gestaltet werden.
- Es sollte zwischen erarbeiteten Einkommen und Renteneinkommen unterschieden werden, wobei die Renteneinkommen noch einer gesonderten Vermögensbesteuerung unterliegen sollten. Als Renteneinkommen galten alle Bezüge, die aus der Anlage und Verwaltung eigenen Vermögens herrührten, mithin also nicht der Bezug aus staatlichen Rentenkassen. Die Arbeitseinkommen sollten dagegen privilegiert werden.
- Der Tarif sollte progressiv und nach sozialen Gesichtspunkten ausgestaltet sein.² Er sollte zunächst maßvoll einsetzen, in den mittleren Stufen stark ansteigen und in den höchsten Stufen über 50 % betragen.³
- Es sollte individualisiert werden. Darunter verstand Keil die Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen (z.B. durch die Einführung von Kinderfreibeträgen).⁴
- Der Ertrag der Einkommensteuer sollte unter dem Reich und den Ländern aufgeteilt werden. Weiter sollten die Bundesstaaten die Möglichkeit haben, Zuschläge zur Einkommensteuer zu erheben.

Der frühere Bundesfinanzminister Alex Möller würdigt Keils Beitrag zu einem reichseinheitlichen Einkommensteuergesetz wie folgt: „Keils Impulse, die sich wie ein roter Faden durch die Finanzdebatten der Folgezeit ziehen, dürften ganz wesentlich dazu beigetragen haben, dass im Reichsschatzamt gegen Kriegsende schon einschlägige Gesetzesentwürfe geplant und vor allem der Gedanke einer Kodifikation des allgemeinen Steuerrechts aufgegriffen wurde.“⁵ Keil selbst schreibt über die Steuerreform Erzbergers: „In das Kabinett Bauer war Erzberger als Reichsfinanzminister berufen worden. Er entwarf sofort ein großes, neues Steuerprogramm, das seine Vorgänger nicht zustande gebracht hatten. Dabei zog er mich ins Vertrauen. (...) Und siehe, es waren die Pläne, für die ich mich seit Jahren in Wort und Schrift eingesetzt hatte: Reichssteuerverwal-

¹ Vgl. Keil, Wilhelm, Rettung, S.13-16 und Calwer, Richard, Programm, S.121f.

² Vgl. Keil, Wilhelm, Erlebnisse, Band 1, S.352.

³ Keil orientierte sich dabei an der englischen Kriegseinkommensteuer, die einen Steuersatz von 55 % vorsah, der laut Keil übertroffen werden sollte, Vgl. Keil, Wilhelm, Rettung, S.14.

⁴ Vgl. Keil, Wilhelm, Erlebnisse, Band 1, S.352.

⁵ Möller, Alex, Erzberger, S.19.

tung, Reichseinkommensteuer, einmalige große Vermögensabgabe, radikale Kriegsgewinnsteuer, ergiebige Erbschaftsteuer.“¹

Im Gegensatz zur SPD befanden sich die Vertreter der radikalen Linken zumeist in Fundamentalopposition zur Republik. Bedingt durch ihre materialistische Geschichtsauffassung und die Hoffnung auf baldigen klassenkämpferischen Umsturz lehnten sie eine Neuordnung des Finanzsystems ab. Sie forderten statt der Umgestaltung des Steuersystems eine konsequente Realisierung der Marx'schen Ideale von der Vergesellschaftung und Sozialisierung des Privateigentums.² An einer sachlichen Mitarbeit an den Steuergesetzen zeigten sie sich wenig oder gar nicht interessiert.³

Symptomatisch erscheint das Aktionsprogramm der Unabhängigen Sozialdemokratischen Partei Deutschlands (USPD) vom 5. Dezember 1919.⁴ Dessen Leitlinie während der aufgewühlten Revolutionszeit war die Überwindung des Kapitalismus und die Verwirklichung der sozialistischen Gesellschaft. Die Steuerpolitik sollte sozialistisch ausgerichtet und die Einkommensteuer progressiv gestaltet werden. Mithin also lediglich ein Mittel zur Vergesellschaftung eines Großteils der Privatvermögen darstellen.

1.2.3. Die Vorstellungen des Zentrums

Die Vorüberlegungen des Zentrums als der einzigen wirklichen Volkspartei des Kaiserreichs sollen an dieser Stelle nur kurz gestreift werden.⁵ Im Gegensatz zu den Sozialdemokraten verfügte das Zentrum über keine einheitlichen und genauen Vorstellungen für die künftige Gestaltung der Reichsfinanzen und des Steuersystems, sondern stützte sich auf die Vorarbeiten von Keil und der Regierung des Rates der Volksbeauftragten sowie der Dezernenten der Finanzverwaltung. Der Zentrumsminister Matthias Erzberger selbst betonte dies in seiner Rede vom 8. Juli 1919 in der Nationalversammlung: „Nun ein Wort zu den neuen Steuern, die dieses Haus beschäftigen. Sie sind nicht mein Werk. Worte des wärmsten Dankes an meine Vorgänger die Herren Schiffer und Dernburg, sind meine Amtspflicht und mein persönliches Bedürfnis.“⁶

¹ Keil, Wilhelm, Erlebnisse, Band 2, S.186. Er verteidigt auch die Finanzpolitik der Regierung gegen die Angriffe der rechten und konservativen Parteien und bemängelt lediglich einzelne, zumeist verfahrenstechnische, Defizite, vgl. Keil, Wilhelm, Finanzelend, S.17-29.

² Vgl. Programm des Spartakusbundes vom Oktober 1918, Aktionsprogramm der USPD vom 5. November 1919 und Parteiprogramm der KPD vom Oktober 1919 in: Salomon, Felix, Parteiprogramme, S.62f. und 65-75, sowie Mommson, Wilhelm, Parteiprogramme, S.430-439.

³ Vgl. Seibert, Margarete, Finanzreform, S.27 und Höfler, Gabriele, Reform, S.86f.

⁴ Zum Folgenden vgl. Salomon, Felix, Parteiprogramme, S.62-65

⁵ Vgl. hierzu Kapitel III.1.3.4. Unter Zentrum soll hier auch die Bayerische Volkspartei BVP verstanden werden.

⁶ Erzberger, Matthias, Reden, S.13.

In der Tat ging das Zentrum, ebenso wie die Bayerische Volkspartei (BVP), ohne konkrete steuerpolitische Aussagen in den Wahlkampf um die Nationalversammlung und beschränkte sich mehr oder weniger auf die politischen Allgemeinplätze ihrer Leitsätze vom 30. Dezember 1918. In diesen wurde für die Neugestaltung des Finanzwesens als übergeordnete Leitlinie ein „geordneter Aufbau im Dienste der sozialen Gerechtigkeit und des Gemeinwohls gefordert.“¹ Konkret sollten die neuen Steuergesetze die Lasten nach der Leistungsfähigkeit unter besonderer Berücksichtigung des Familienstandes und der Familiengröße verteilen. Hohe Einkommen sowie Vermögen und unverdienter Wertzuwachs durch Kriegsgewinne sollten scharf erfasst werden. Eine gleichmäßige Anwendung der Steuergesetze im ganzen Reichsgebiet sowie eine umfassende Bekämpfung der Steuerflucht sollten die Gesetze abrunden.² Insofern bestanden auf steuerpolitischem Gebiet große Schnittmengen mit der Sozialdemokratie. Zumindest in den grundlegenden finanzpolitischen Vorstellungen waren sich die Vertreter beider Parteien einig. Die Vorstellung einer gerechten Ausgestaltung der neuen Steuergesetze an den Grundsätzen der Leistungsfähigkeit war gemeinsames Anliegen der SPD und des Zentrums.

1.2.4. Die Vorstellungen der Liberalen

Unter der Bezeichnung Liberale seien hier die Nachfolger der Fortschrittspartei und Nationalliberalen Partei, im Wesentlichen also die Deutsche Demokratische Partei (DDP) und die Deutsche Volkspartei (DVP), verstanden. Beiden Parteien hatten mit dem Zentrum gemein, dass klare, eindeutige Aussagen zur Gestaltung der künftigen Finanzen im politischen Programm fehlten.

Die DDP forderte in ihren Wahlaufufen und ihrem Parteiprogramm vom Dezember 1919 die Verfolgung einer sozialen Steuerpolitik, bei der Rücksicht auf die individuelle Leistungsfähigkeit genommen werden sollte. In der Gesetzgebung und insbesondere der Steuergesetzgebung sollte gleiches Recht für alle gelten. Sie spielte zudem mit dem Gedanken, mittels Steuergesetzen die Sozialpolitik aktiv zu unterstützen um bestehende Einkommens- und Vermögensunterschiede abzubauen:³ „Soziales Unrecht in der Verteilung des Besitzes und des Einkommens ist zu beseitigen.“⁴ Durch die Ausgestaltung der Steuern sollten gerechte Einkommen geschaffen werden. Das Programm vom De-

¹ Salomon, Felix, Parteiprogramme, S.79.

² Vgl. Salomon, Felix, Parteiprogramme, S.80 und 83, sowie Mommsen, Wilhelm, Parteiprogramme, S.504f.

³ Vgl. Salomon, Felix, Parteiprogramme, S.48 und 90.

⁴ Programm der Deutschen Demokratischen Partei vom Dezember 1919, Mommsen, Wilhelm, Parteiprogramme, S.513.

zember 1919 forderte: „Der Staat kann nicht jedem das gleiche Einkommen zuweisen; denn jeder soll den Lohn seiner Leistung erhalten. Er muss aber die Voraussetzung schaffen, von denen aus jeder ohne unsachliche Hindernisse dieses gerechte Einkommen sich erarbeiten kann. (...) Zur Durchführung ... dient in erster Linie die Steuergesetzgebung.“¹ Die hier zugrundeliegende Vorstellung von Gerechtigkeit fußte auf der Annahme, dass die bisherigen Gesetze die Leistung des Einzelnen nicht ausreichend würdigten. Bei der Neugestaltung sollte daher besonderes Augenmerk auf eine möglichst genaue Erfassung und Ausrichtung an der Leistungsfähigkeit gerichtet werden, da nur auf diese Weise der Gerechtigkeitsgedanke verwirklicht werden konnte.

Weiter war die DDP eine Verfechterin des unitaristischen Gedankens und somit einer reichseinheitlichen Steuergesetzgebung. Nach Auffassung der parteipolitischen Entscheidungsträger hatte das Reich den Krieg geführt. Daher müsse auch das Reich die Schulden des Kriegs übernehmen und deshalb stünden dem Bundesstaat und damit dem Reich auch das alleinige Recht zur Erhebung von direkten Steuern zu.² Als Partei der Weimarer Regierungskoalition, mit den früheren Staatssekretären im Reichsfinanzministerium Eugen Schiffer und Bernhard Dernburg, verfügte die DDP über ausgewiesene Steuerfachleute in ihren Reihen, deren Vorarbeiten das Finanzprogramm des Rats der Volksbeauftragten prägten und von Erzberger in großen Teilen übernommen wurden.³

Im Gegensatz zur DDP befand sich die DVP zu Beginn der Weimarer Republik dem neuen Staat in ablehnender Haltung gegenüber. Anders als die kommunistische und konservative Opposition bekannte sie sich jedoch zu den demokratischen Spielregeln und versuchte die Republik auf parlamentarischem Weg nach ihren Vorstellungen umzugestalten. Infolgedessen arbeitete sie auch als Oppositionspartei an der Gestaltung des Finanzwesens konstruktiv mit.⁴

In Ihrem Parteiprogramm vom 19. Oktober 1919 forderte sie eine Belastung der Kriegsgewinne sowie ein an der Leistungsfähigkeit orientiertes, reichseinheitliches Steuersystem und damit auch eine Reichseinkommensteuer, die Rücksicht auf die besondere Situation - wie den Familienstand - des Einzelnen zu nehmen habe. Die Arbeitseinkommen sollten auch nach den Vorstellungen der DVP gegenüber den Einkommen aus

¹ Salomon, Felix, Parteiprogramme, S.90.

² Vgl. Seibert, Margarete, Finanzreform, S.20.

³ Vgl. Kapitel III.1.3.1.

⁴ Vgl. Seibert, Margarete, Finanzreform, S.21 und Aufruf der DVP zur Wahl vom 18. Dezember 1918 in Salomon, Felix, Parteiprogramme, S.19.

Vermögen bevorzugt werden.¹ Als klassisches Zugeständnis an ihre Wählerschaft sollte zudem die Mittelschicht steuerlich begünstigt werden. Weiterhin müsste Ländern und Gemeinden soviel finanzieller Freiraum gelassen werden, dass diese ihren Aufgaben nachkommen könnten.²

1.2.5. Die Vorstellungen der Konservativen

Die Deutschnationale Volkspartei (DNVP) stellte zu Beginn der Weimarer Republik die einzig namhafte parlamentarische Sammelbewegung nationaler Gruppen dar und vereinigte Vertreter der im Kaiserreich rechtsstehenden Kräfte jeglicher Couleur - Deutschkonservative, Alldeutsche, Christsoziale und Völkische Gruppen sowie Nationalliberale. Gemein war diesen Gruppen die fundamentale Ablehnung der Weimarer Republik und die Forderung nach Rückkehr zu Monarchie und Wilhelminischer Großmachtspolitik.

In ihrem politischen Programm, den Grundsätzen der Deutschnationalen Volkspartei von 1920³, forderte sie eine planmäßige und sparsame Finanzpolitik, eine Ordnung des Abgabewesens nach sozialen Gesichtspunkten und einen reichseinheitlichen Ausbau des Steuersystems, in dem Einkommen und Besitz nach der Leistungsfähigkeit zu belasten sind.⁴ Eine Zusammenarbeit mit anderen Parteien lehnte die DNVP zwar nicht rundweg ab, sie zeigte sich aber aufgrund ihrer oppositionellen Haltung zu Beginn der Republik wenig kooperativ.⁵ Erschwerend kam hinzu, dass sie mit dem früheren Staatssekretär Helfferich zwar einen kompetenten Finanzpolitiker in ihren Reihen hatte, aber auch einen Politiker, der zumindest mitverantwortlich für die desaströse Finanzlage nach dem Kriege war und der zudem mit Matthias Erzberger eine innige Feindschaft pflegte, die eine sachliche Zusammenarbeit unmöglich machte. Die Beiträge der Deutschnationalen bestanden somit in der Anfangsphase der Republik in mehr oder weniger polemischen Angriffen gegen die Steuergesetze, ohne realistische Alternativen aufzuzeigen: „Allein von der Einnahmenseite her ist das Problem des Gleichgewichts des inneren Etats nicht zu lösen. Nur von der Ausgabenseite her: Durch eiserne Ordnung und Sparsamkeit, durch unbeugsame Widerstandskraft gegen demagogische Forderungen, durch rücksichtsloses Zurückschneiden des Behörden- und Verwaltungsapparats (...) Ich brauche Sie mit den Einzelheiten der 15 Steuervorlagen nicht aufzuhalten ...

¹ Vgl. auch Höfler, Gabriele, Reform S.84.

² Vgl. Salomon, Felix, Parteiprogramme, S.21 und 105.

³ Vgl. Mommsen, Wilhelm, Parteiprogramme, S.533-543.

⁴ Vgl. Salomon, Felix, Parteiprogramme, S.29 und 117.

⁵ Vgl. Seibert, Margarete, Finanzreform, S.24.

Es ist ein buntes, ideenloses Gemisch aller möglichen und unmöglichen direkten und indirekten Steuern, alles in allem eine Last, wie sie noch nie in der Geschichte einem Volke zugemutet worden ist.“¹

¹ Helfferich, Karl, Lage, S.7f. Die ganze Rede von Helfferich ist ein gutes Beispiel für die polemischen und nicht sachgemäßen Beiträge der Deutsch-Nationalen bei der Neuordnung des deutschen Finanzwesens, wie sie sich auch in den Reden in der Nationalversammlung und im Reichstag zeigen. Vgl. zur Steuerpolitik auch die Vorwürfe einer „Bolschewisierung Deutschlands“, Frenzel, Heinrich, Erzberger, S.68f.

1.3. Grundlagen der Erzberger'schen Finanzreform

1.3.1. Der Werdegang von Matthias Erzberger

Matthias Erzberger war in den Anfangsjahren der Weimarer Republik eine der einflussreichsten, aber auch umstrittensten Persönlichkeiten: „Erzberger! Wohl kaum ein Deutscher unserer Zeit kann diesen Namen unbefangenen Gemüts hören; jedem schlägt das Herz lauter und wallt das Blut heißer, dem einen in altem Haß und Groll, dem andern in tiefstem Mitleid und Bedauern und nicht minder im Zorn und Erbitterung gegen die, die ihn zur Strecke gebracht haben.“¹ Am bekanntesten ist auch heute noch seine Rolle als Verhandlungsführer bei der Waffenstillstandsvereinbarung und der Annahme des Versailler Friedensvertrags, die ihm die endgültige erbitterte Feindschaft aller politisch rechtsstehenden Kräfte bescherte. Die Zahl der politischen Biographien über Matthias Erzberger ist daher groß², seine finanzpolitische Leistung dagegen wird meist nur am Rande betrachtet.³



Abbildung 6: Matthias Erzberger, Quelle: Steuer, Alfred, Erzberger, S.3.

¹ Bauer, Ernst, Erzberger, S.7.

² Siehe Literaturverzeichnis.

³ Den Lebenslauf von Matthias Erzberger möchte ich an dieser Stelle kurz vorstellen, da er für das Verständnis der Person Erzbergers unabdingbar ist und man aus ihm weitere Schlüsse für diese Arbeit ziehen kann. Auf darüber hinausgehende Erläuterungen möchte ich hier verzichten und verweise auf die Werke von Epstein, Klaus, Erzberger, S.17-369, Pausch, Alfons, Erzberger, S.7-21, Bauer, Ernst, Erzberger, S.7-120, Eschenburg, Theodor, Erzberger, S.8-140 und Ruge, Wolfgang, Erzberger, S.9-105. Wobei das Werk von Ruge aufgrund seiner stark sozialistischen Ansicht und das Buch von Bauer wegen seiner nationalistischen Prägung nur bedingt zu empfehlen sind. Eine sehr schöne Bestätigung für meine Ansicht finde ich in der Festschrift von Steuer, Alfred, Erzberger, deren abgedruckte Grußworte v.a. die allgemein-politische Leistung Erzbergers würdigen. Lediglich die ehemaligen Bundesfinanzminister Gerhard Stoltenberg und Franz-Josef Strauß heben die finanzpolitischen Verdienste des Politikers hervor, vgl. ebenda, S.9-43.

Matthias Erzberger wurde als ältestes von sechs Kindern am 20. September 1875 in Buttenhausen auf der Schwäbischen Alb geboren.¹ Sein Vater war Schneidermeister, Briefträger und Gemeindepfleger, seine Kinder wuchsen also in bescheidenen ländlichen Verhältnissen auf. Aufgrund seiner außerordentlichen Begabung absolvierte Matthias Erzberger eine Ausbildung zum Schullehrer, die er mit 19 Jahren abschloß. Nach Epstein wird Erzbergers Persönlichkeit von drei Faktoren bestimmt: seinem Katholizismus, seiner schwäbischen Herkunft und seiner einfachen Herkunft: Da er weder über Geld noch über Familienbeziehungen verfügte, hatte er nicht studiert und war ‚nur‘ zum Volksschullehrer ausgebildet worden;² Ein schwäbischer Katholik, der in der militärischen Gesellschaft Deutschlands nicht gedient hatte, musste es in dem norddeutschen, protestantischen Kaiserreich schwer haben.

1895 wurde er Redakteur des „Deutschen Volksblatts“³. Hier befasste er sich vor allem mit der katholischen Soziallehre, bis er von der Zeitung als Korrespondent in den Landtag geschickt wurde. Mit 22 Jahren war er einer der maßgeblichen Ideenträger der ersten christlichen Gewerkschaftsbewegung in Deutschland, dem „Volksverein für das katholische Deutschland.“ 1899 verfasste er seine erste finanzpolitische Schrift über die „Steuerreform in Deutschland“, in der er die Einführung einer Einkommensteuer nach dem Vorbild Miquels in Württemberg forderte. 1903 wurde er im Wahlkreis Leutkirch-Waldsee-Wangen-Biberach für die Zentrumspartei in den Reichstag gewählt und war mit 28 Jahren der jüngste Reichstagsabgeordnete. Seine „demokratisch-sozialprogressive Einstellung“⁴ war selbst in seiner eigenen Fraktion umstritten. Trotzdem wurde er bereits ein Jahr nach seinem Eintritt in den Reichstag aufgrund seiner finanzpolitischen Kenntnisse Mitglied der Budgetkommission⁵ des Reichstags, was zu dieser Zeit als ein Höhepunkt der politischen Laufbahn angesehen wurde. 1905/06 deckte der Parlamentarier mit zweifelhaften Methoden Kolonialskandale auf, die zur Entlassung des Direktors im Kolonialamt, Prinz Ernst von Hohenlohe-Langenburg, und seines ersten Mitarbeiters Karl Helfferich führten. Dies trug ihm die lebenslange Feindschaft des Deutschnationalen Helfferich ein. Bis zum ersten Weltkrieg erarbeitete sich Erzberger als Steuerexperte einen Ruf in der deutschen Öffentlichkeit, insbesondere mit seinem

¹ Buttenhausen war zur Hälfte jüdisch zur anderen Hälfte protestantisch bewohnt, die Erzbergers dagegen waren eine der wenigen katholischen Familien. Erzbergers zuweilen militanter Katholizismus ist wohl in dieser Tatsache begründet, vgl. Epstein, Klaus, Erzberger, S.18, ebenso Bauer, Ernst, Erzberger, S.14.

² Vgl. Epstein, Klaus, Erzberger, S.21, und Eschenburg, Theodor, Erzberger, S.20f.

³ Die Literatur ist sich hierbei nicht einig: Epstein datiert den Beginn der Redakteurstätigkeit auf 1890, Eschenburg auf 1895. Meiner Meinung ist Eschenburg Recht zu geben, da Erzberger erst 1894 nach Stuttgart kam.

⁴ Eschenburg, Theodor, Erzberger, S.16.

⁵ Budgetkommission und Haushaltsausschuss ist dasselbe.

Kampf gegen die Bülow'sche Finanzreform und seinem Einsatz für den Wehrbeitrag. Mit der Publikation „Der Wehrbeitrag“ von 1913 legte er zudem die erste populärwissenschaftliche Darstellung des neuen Steuergesetzes vor.¹

Zu Beginn des Ersten Weltkrieges war Erzberger Verfechter eines „extremen Annexionismus.“² Er verteidigte die Rüstungsausgaben des Deutschen Reiches als eine „Versicherungsprämie, die das Reich zu tragen habe.“³ Deutschland befand sich nach seiner Auffassung in einem von außen aufgezwungenen Verteidigungskrieg, den es nur gewinnen konnte.⁴ Seine politische Fähigkeit stellte er ganz in den Dienst der Propaganda und Diplomatie der Reichsregierung. Erst mit dem Beginn des U-Boot-Krieges durch die Oberste Heeresleitung (OHL) änderte sich seine Ansicht, und er plädierte fortan für einen Verständnisfrieden. Am 6. Juli 1917 verabschiedete der Reichstag, auch auf die Initiative Erzbergers hin, eine Resolution für einen Frieden ohne Annexionen: „Der Reichstag strebt einen Frieden der Verständigung und der dauernden Versöhnung der Völker an. Mit einem solchen Frieden sind erzwungene Gebietserwerbungen und politische, wirtschaftliche und finanzielle Vergewaltigungen unvereinbar.“⁵ Die Reichsführung sah in Erzberger seitdem einen Gegner⁶, gleichzeitig erwarb er sich damit das Vertrauen der Alliierten und die erbitterte Feindschaft der nationalen Kräfte im Deutschen Reich. Am 6. November 1918 wurde er von Reichskanzler Prinz Max von Baden mit der Führung der Waffenstillstandsgespräche betraut, deren Ergebnis er im Namen Deutschlands am 11. November 1918 unterzeichnete.⁷ Mit dieser Tat wurde er, obwohl er auf ausdrückliche Anweisung der OHL handelte und Hindenburg ihn für seine Verdienste hierbei namentlich lobte⁸, endgültig eine Zielscheibe für die Verfechter der „Dolchstoßlegende“. In den Folgejahren war Erzberger das Ziel von Mordanschlägen, Anfeindungen und Schmähschriften⁹, die im Beleidigungsprozess Helfferichs gegen ihn gipfelten und ihn sein Amt als Finanzminister kosteten.¹⁰ Noch bevor er sich poli-

¹ Vgl. Pausch, Alfons, Erzberger, S.15.

² Epstein, Klaus, Erzberger, S.126, vgl. auch Keil, Wilhelm, Erlebnisse, Band 1, S.438f.

³ Eschenburg, Theodor, Erzberger, S.35.

⁴ Die Literatur lässt keinen Zweifel an seiner Siegeszuversicht zu Beginn des Krieges, vgl. Eschenburg, Theodor, Erzberger, S.36f., Epstein, Klaus, Erzberger, S.126-133, Bauer, Ernst, Erzberger, S.38-47 und Ruge, Wolfgang, Erzberger S.45-68.

⁵ Pausch, Wolfgang, Erzberger, S.18.

⁶ Vgl. Eschenburg, Theodor, Erzberger, S.66-97 und Epstein, Klaus, Erzberger, S.173-286. Zuvor war Erzberger im Dienst der Propaganda u.a. auf Reisen in Italien, Österreich und dem Vatikan.

⁷ Vgl. Epstein, Klaus, Erzberger, S.287-323, Eschenburg, Theodor, Erzberger, S.115-124, Pausch, Wolfgang, Erzberger, S.16-21.

⁸ Vgl. o.V., Erzberger-Mord, S.84-106 und Epstein, Klaus, Erzberger, S.317 und 321.

⁹ Vgl. beispielsweise die im Literaturverzeichnis enthaltenen Schriften von Heinrich Frenzel: Erzberger, der Reichsverderber ! oder Karl Helfferich: Fort mit Erzberger !

¹⁰ Vgl. Eschenburg, Theodor, Erzberger, S.154-165, Epstein, Klaus, Erzberger, S.392-413, Bauer, Ernst, Erzberger, S.120-141. Als Augenzeugenbericht eines politischen „Weggefährten“ vgl. Keil, Wilhelm, Erlebnisse, Band 2, S.236-240.

tisch rehabilitieren konnte, fiel er einem Anschlag - dem sechsten¹ - zum Opfer. Am 19. August 1921 wurde der 45jährige an seinem Urlaubsort Bad Griesbach von zwei fanatischen Nationalisten ermordet.²

1.3.2. Vorarbeiten bis zum Amtsantritt Erzbergers

Unter der Revolutionsregierung des Rats der Volksbeauftragten waren für die Finanzpolitik zunächst Phillip Scheidemann und danach Otto Landsberg zuständig. Mit der fachlichen Leitung beauftragte man den Staatssekretär und späteren Reichsfinanzminister Eugen Schiffer, schon allein aus dem Grund, wie Schiffer selbst bemerkte, „weil Revolutionen meistens nicht mit Kalkulatoren zu arbeiten pflegen.“³ Obwohl Schiffer, wie sein Nachfolger Bernhard Dernburg, nicht ausreichend Zeit hatte, längerfristige Lösungen durchzusetzen, kommt ihren Plänen doch große Bedeutung für die spätere Finanzreform Erzbergers zu.⁴ Schiffer selbst war sich bewusst, dass eine Reform des Finanzwesens erst nach der Neugestaltung der Regierung, nach der Rückkehr zu Recht und Gesetz zu erreichen war.⁵ Seine Gedanken zu einer Steuerreform legte er jedoch bereits in einer Rede am 9. Dezember 1918 vor der Berliner Handelskammer dar. Deren Leitsätze spiegeln im Wesentlichen das finanzpolitische Programm der Revolutionsregierung wider:⁶

- Ausbau des direkten Steuersystems in noch nicht abzusehendem Maße.
- Einführung einer Kriegsgewinnsteuer und Vermögensabgabe sowie Wiederholung der ‚einmaligen‘ Kriegsabgabe 1918 für das Rechnungsjahr 1919.
- Einführung einer reichseinheitlichen Einkommensteuer mit proportionalem Tarif, wobei offen ist, ob diese dem Reich oder den Einzelstaaten zufallen wird.
- Einführung von flankierenden Abgaben, wie Kapitaleinkommens-, Körperschafts- und Erbschaftsteuer und weiterer Ausbau des indirekten Steuersystems.
- Grundlegende Reform des Abgabewesens und Aufbau einer geordneten Finanzverwaltung mit Fachbeamten nach dem Beispiel Württembergs.
- Hebung der Steuermoral und Bekämpfung der Steuerflucht.

¹ Vgl. o.V., Erzberger-Mord, S.75f.

² Am ausführlichsten zur Ermordung Erzbergers ist die Zusammenfassung „Der Erzberger-Mord“, aber auch die anderen Biographien widmen dem Mord viel Raum, vgl. Ruge, Wolfgang, Erzberger, S.118-132, Epstein, Klaus, Erzberger, S.414-433, Eschenburg, Theodor, Erzberger, S.165-174, Bauer, Ernst, Erzberger, S.192-207.

³ Schiffer, Eugen, Finanzlage, S.13.

⁴ Anderer Ansicht Waldecker, Ludwig, Reichsfinanzreform, S.243, der beiden Politikern mangelnde Durchsetzungskraft vorwirft. Angesichts der Amtsdauer Schiffers (18. November 1918 bis 19. April 1919) und Dernburgs (20. April bis 19. Juni 1919) scheint mir dieser Vorwurf jedoch nicht haltbar.

⁵ Vgl. Schiffer, Eugen, Steuerpolitik, S.5 und 10f.

⁶ Vgl. Schiffer, Eugen, Steuerpolitik, S.11-22.

Diese Ansätze verdeutlichte er nochmals in allgemeinerer Form in seiner Rede vor der Nationalversammlung am 15. Februar 1919.¹ Die Überlegungen von Schiffer stellen die Grundlage für das Finanzprogramm des Rats der Volksbeauftragten dar, das am 30. Dezember 1918 der Öffentlichkeit präsentiert wurde. Dieses Programm bildete den Grundstock der Erzberger'schen Reform:²

- (1) Einführung einer außerordentlichen Kriegsgewinnsteuer.
- (2) Belastung der restlichen Vermögen mit einer allgemeinen Vermögensabgabe in Fortführung der bereits vor dem Krieg bestehenden Besitzsteuer.
- (3) Einführung einer Reichseinkommensteuer.
- (4) Erschließung neuer Steuerquellen, wie Kapitalertrags- und Betriebsertragsteuer.³
- (5) Starke Erhöhung der Erbschaftssteuer.
- (6) Einführung einer Abgabenordnung, um die Gesetze wirksam durchzusetzen.

Wohlgermerkt handelte es sich hierbei nur um Pläne, eine konkrete Umsetzung blieb dem Nachfolger Erzbergers vorbehalten, der sich jedoch weitgehend auf diese Überlegungen stützen konnte.

1.3.3. Die verfassungsrechtlichen Grundlagen

Anders als seine Vorgänger konnte Erzberger auf eine gesicherte verfassungsrechtliche Grundlage bauen. Am 11. August 1919 verabschiedete die Weimarer Nationalversammlung die neue Verfassung des Deutschen Reiches.⁴ Das neue Deutsche Reich war zwar eine Republik, aber wie das Kaiserreich ein Bundesstaat und kein Einheitsstaat, auch wenn im Vergleich zum Vorgänger die Stellung des Reiches gegenüber den Ländern erheblich gestärkt wurde.⁵ Die Finanzverfassung brachte zahlreiche Neuerungen, die Erzberger bei seiner Reform weiter entwickeln konnte. So bestimmte Artikel 8 der Verfassung: „Das Reich hat ferner die Gesetzgebung über die Abgaben und sonstigen Einnahmen, soweit sie ganz oder teilweise für seine Zwecke in Anspruch genommen werden. Nimmt das Reich Abgaben oder sonstige Einnahmen in Anspruch, die bisher den Ländern zustanden, so hat es auf die Erhaltung der Lebensfähigkeit der Länder Rücksicht zu nehmen.“ Gleichzeitig hatte nach Artikel 56 WRV jeder Reichsminister inner-

¹ Vgl. Schiffer, Eugen, Finanzlage, S.20f.

² Vgl. Möller, Alex, Erzberger, S.20f. und Bräuer, Karl, Neuordnung, S.21f.

³ Damit war eine Körperschaftssteuer gemeint.

⁴ Die Verfassung des Deutschen Reiches, Reichsgesetzblatt 1919, II Halbjahr, Nr. 6982, S.1383-1418. Der Annahme der Verfassung gingen heftige Diskussionen voraus. Ich verweise dazu auf Scheiding, Ernst, Revolution, S.71-79 und Heiber, Helmut, Weimar, S.37-60. Für eine allgemeine zeitgenössische Darstellung und Beurteilung der Verfassung verweise ich auf die Werke von Otto Geßler: Die Träger der Reichsgewalt und Gerhard Anschütz: Die Verfassung des Deutschen Reiches.

⁵ Vgl. beispielsweise Artikel 2 WRV: „Das Reichsgebiet besteht aus den Gebieten der deutschen Länder.“

halb der vom Reichskanzler vorgegebenen Richtlinien die selbständige und eigenverantwortliche Leitung seines Ministeriums. Er war somit unmittelbar dem Reichstag verantwortlich, und nicht mehr wie früher zunächst dem Kanzler und dieser dem Reichstag, wie beispielsweise auch Artikel 86 WRV die unmittelbare Rechenschaftspflicht über den Reichshaushalt für den Reichsfinanzminister vorsah.¹

Das Reich hatte nur die alleinige Verwaltungshoheit über die Zölle und Verbrauchssteuern. Bei den sonstigen Abgaben konnte es Vorschriften über die Einrichtung der Finanzverwaltung erlassen, um eine gleichmäßige, reichseinheitliche Durchführung der Steuergesetze zu verwirklichen, die von den Ländern einzuhalten waren (Art. 84 Nr.1 WRV). Hierbei hatte das Reich jedoch auf die Interessen der Länder Rücksicht zu nehmen (Art. 83 WRV). Diese Bestimmungen waren aber sehr ungenau und bedurften einer ergänzenden Klärung durch entsprechende Gesetze.² Die Finanz- und Steuergesetzgebung war zwar nicht als ausschließliche Reichsgesetzgebung in den Artikeln 6 und 7 WRV definiert, aber die in Artikel 8 WRV begründete Gesetzgebungskompetenz schloß das Recht ein, durch einfaches Reichsgesetz die Verwaltung und Erhebung von Abgaben auf das Reich zu übertragen.³ Gleichzeitig kodifizierte Artikel 12 den Vorrang des Reiches gegenüber den Einzelstaaten bei der sogenannten konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz:⁴ „Solange und soweit das Reich von seinem Gesetzgebungsrechte keinen Gebrauch macht, behalten die Länder das Recht der Gesetzgebung. Das gilt nicht für die ausschließliche Gesetzgebung des Reiches.“ Wenn also das Reich von seinem Gesetzgebungsrecht Gebrauch machte, verloren die Länder die Gesetzgebungskompetenz.⁵ Diese Formulierungen, zusammen mit dem in Artikel 13 begründeten Grundsatz: „Reichsrecht bricht Landesrecht“⁶, vereinten die finanzielle Gesetzgebungskompetenz in der Hand des Reiches und beschränkten die der Länder auf nicht vom Reich geregelte Randbereiche.⁷ Erzberger hatte mit diesem verfassungsrechtlichen Instrumentarium als Reichsfinanzminister eine ungleich „machtvollere Stellung als der frühere Staatssekretär des Reichsschatzamtes.“⁸ Wallmann schließt daraus folgerichtig:

¹ Vgl. Diepenhorst, Fritz, Reichsfinanzverfassung, S.13-15.

² Vgl. Diepenhorst, Fritz, Reichsfinanzverfassung, S.18-22 und Anschütz, Gerhard, Verfassung, S.149f. Hierzu reichte ein einfaches Reichsgesetz aus.

³ Vgl. Anschütz, Gerhard, Verfassung, S.84.

⁴ Hiermit ist jedes, nicht ausdrücklich in Artikel 7 WRV erwähnte Sachgebiet gemeint. Dazu gehörte insbesondere die Finanzgesetzgebung, vgl. Anschütz, Gerhard, Verfassung, S.37-39.

⁵ Vgl. Anschütz, Gerhard, Verfassung, S.97.

⁶ Vorrang des Reiches vor den Ländern, vgl. Anschütz, Gerhard, Verfassung, S.101.

⁷ Vgl. Wallmann, Ferdinand, Finanzpolitik, S.16 und Diepenhorst, Fritz, Reichsfinanzverfassung, S.17f.

⁸ Respondek, Erwin, Reichsfinanzen, S.246.

„Im Hinblick auf den unerquicklichen Kampf, der in der Vorkriegszeit zwischen Reich und Ländern auf finanziellem Gebiet geführt wurde, ist die Machtkonzentration in den Händen des Reichsfinanzministers als unentbehrliche Voraussetzung für die Durchführung der Reform zu werten.“¹

1.3.4. Das Programm der Finanzreform

„Meine Damen und Herren! Der Krieg ist der Verwüster der Finanzen. (...) Da ich die Ehre habe, das erste Mal als Reichsfinanzminister vor Ihnen zu sprechen lege ich ein offenes Geständnis ab: zweimal nur in meinem politischen Leben bin ich erschrocken, das erste Mal als (...) der Reichskanzler (...) mich mit der Führung der Waffenstillstandsverhandlungen beauftragte. Den zweiten politischen Schreck erlebte ich am 21. Juni 1919, als der Reichspräsident zu meiner großen Überraschung bei der Bildung der jetzigen Regierung mich aufforderte das Reichsfinanzministerium zu übernehmen. Die Bedenkzeit war kurz, ich musste ja sagen.“² So beginnt die erste Rede von Matthias Erzberger vor der Weimarer Nationalversammlung, in der er die größte Reform ankündigte, die es in der deutschen Geschichte auf dem Gebiet des Finanzwesens je gegeben hatte. In einem Zug wollte er ein neues Steuersystem, einen Neubau der Finanzverwaltung und eine Neugestaltung des Finanzausgleichs zwischen Reich, Ländern und Gemeinden verwirklichen.

Vermutlich war Erzberger am deutlichsten von allen Politikern jener Zeit bewußt, dass es keine Alternative zur Annahme des Versailler Vertrags gab. Als Finanzpolitiker war er sich darüber im Klaren, dass die neue Republik nur dann eine Chance hatte, wenn sie auf einer finanziell gesunden Grundlage stand. Angesichts der enormen Verschuldung und der auf das Reich zukommenden Reparationsbelastungen blieb ihm keine andere Wahl, als mit einem radikalen Schritt zur Gesundung der Staatsfinanzen beizutragen. Mit Blick auf dieses Ziel verwarf er auch eigene frühere Ansichten: So war er noch bei der Finanzreform des Jahres 1909 einer der heftigsten Gegner einer Reichssteuerverwaltung und einer Reichseinkommensteuer gewesen.¹ Als Zielsetzung seiner groß angelegten Reform formulierte Erzberger: „Eine wesentliche Voraussetzung für den Wiederaufbau des staatlichen Lebens sind geordnete Finanzen. Ohne Sicherheit im Finanzwe-

¹ Wallmann, Ferdinand, Finanzpolitik, S.16. Die weitere Schlussfolgerung Wallmanns, dass diese Änderungen bei der Erzbergerschen Reform nicht zur Anwendung kommen, ist nicht korrekt. Er zitiert hierbei Respondek aus dem Zusammenhang gerissen und falsch.

² Erzberger, Matthias, Rede vor der Nationalversammlung am 8. Juli 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.3.

sen entwickelt sich kein Volk, blüht kein Staatswesen. Darum ist die erste Arbeit beim Wiederaufbau eine grundlegende Finanzreform.“² Mit der Berufung zum Reichsfinanzminister wurde er gleichzeitig zum Vizekanzler ernannt, um seine Position „für die drastischen Finanzoperationen zu stärken.“³

Die innenpolitische Ausgangslage von Erzberger war dabei günstiger als bei seinen Vorgängern Schiffer und Dernburg. In der Tat waren bei seinem Amtsantritt am 21. Juni 1919 bereits einige wichtige Entscheidungen getroffen worden, auf die er sich bei seinen Reformplänen stützen konnte:⁴

- Die erweiterten Gesetzgebungskompetenzen des Reiches waren durch die Beratungen zur Verfassung bereits absehbar und wurden durch die Annahme derselben bestätigt. Erzberger selbst betonte vor der Nationalversammlung, diese neue Kompetenzen nutzen zu wollen: „Durch die Reichsverfassung ist in Artikel 7 die Kompetenz des Reiches auf dem Gebiete der Steuergesetzgebung ganz erheblich ausgedehnt worden. Das müßte ein schlechter Reichsfinanzminister sein, der von dieser seiner vermehrten Zuständigkeit nicht den denkbar ausgiebigsten Gebrauch machen würde.“⁵
- Die notgedrungene Annahme des Versailler Vertrages am 28. Juni 1919 ließ die ungeheure Belastung, die auf das Reich zukam, erahnen.⁶ „Der Bedarf des Reichs scheidet sich zukünftig in zwei Kategorien: Inlandsbedarf und Wiedergutmachungen. (...) Die aufgezwungenen finanziellen Friedensbedingungen nach besten Kräften zu erfüllen ist meine Amtspflicht gegenüber dem deutschen Volke und den Gegnern.“⁷

In den ersten drei Wochen nach Amtsantritt entwickelte er ein umfassendes Reformprogramm, bei dem er auf die Vorarbeiten von Keil, Schiffer, Dernburg und dem Rat der Volksbeauftragten zurückgriff:⁸ „Die Steuern selbst sind in den wesentlichen Bestandteilen der Öffentlichkeit seit geraumer Zeit bekannt.“⁹

¹ Vgl. Epstein, Klaus, Erzberger, S.100.

² Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 8. Juli 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.4.

³ Möller, Alex, Erzberger, S.15.

⁴ Vgl. Möller, Alex, Erzberger, S.23.

⁵ Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 9. Juli 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.26, vgl. auch III.1.3.3.

⁶ Vgl. Kolb, Eberhard, Republik, S.34.

⁷ Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 8. Juli 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.9.

⁸ Vgl. III.1.3.2. Anerkennend auch Waldecker, Ludwig, Reichsfinanzreform, S.244f.

⁹ Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 8. Juli 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.13. Dieser Gesichtspunkt wird in den Biographien zuweilen vergessen, so schreibt beispielsweise Eschenburg: „Kaum hatte er sein neues Amt übernommen, da hatte er schon eine in sich geschlossene Konzeption der künftigen Finanzpolitik entwickelt“, Eschenburg, Theodor, Erzberger, S.140.

Die Finanzreform selbst umfasste drei Punkte:

- (1) Umbau des Verwaltungsapparates: „Grundlegende Systemänderungen in der Steuerverwaltung werden baldigst der Nationalversammlung unterbreitet.“¹
- (2) Neugestaltung des Finanzausgleiches zwischen Reich, Land und Gemeinden: „Eine ganz neue Konstruktion des Aufbaues der Reichs- und Staatsfinanzen ist nötig.“²
- (3) Neuordnung des Steuerrechts: „Der große Steuersouverän der Zukunft kann nur das einige Deutsche Reich sein. (...) Dazu braucht das Reich nicht nur Geld, sondern auch ein neues System der Steuerordnung. (...) Die neu vorliegenden Steuerentwürfe sollen dem Reich weiter ... laufende Einnahmen bringen und ferner einmalige Einnahmen, die durch ihre Verwendung zur Abdeckung eines Teils der schwebenden Schuld eine dauernde Zinsersparnis ... versprechen.“³ Die Steuern sollten gerecht und sozial ausgestaltet sein: „Gerechtigkeit zu schaffen im gesamten Steuerwesen ist mein oberstes Ziel. (...) Ein guter Finanzminister ist der beste Sozialisierungsmi-
nister.“⁴

Der föderative Charakter des Kaiserreiches beließ die Finanzverwaltung weitestgehend in den Händen der einzelnen Bundesstaaten. Während unmittelbar nach Ausbruch der Revolution 1918 der Reichstag vom Rat der Volksbeauftragten für aufgelöst erklärt wurde, griff Friedrich Ebert weiter auf den Verwaltungsapparat des alten Reiches zurück. Obwohl damit faktisch bereits eine Entscheidung gefallen war, sollte der detaillierte zukünftige Verwaltungsaufbau erst zu einem späteren Zeitpunkt in Angriff genommen werden.⁵ In den Bundesstaaten herrschten bis dato in Bezug auf Behördenorganisation, Beamtenausbildung und Aufgabenabgrenzung grundverschiedene Verwaltungssysteme. Teilweise hatten die Länder, vor allem in Mittel- und Norddeutschland, gar keine eigenständige Finanzverwaltung, sondern diese war in die innere Verwaltung integriert.⁶ Lediglich in Süddeutschland gab es bereits eine funktionierende Steuerverwaltung, die sich Erzberger und seine Berater zum Vorbild nahmen.⁷

¹ Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 8. Juli 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.18.

² Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 8. Juli 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.8.

³ Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 8. Juli 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.7 und 10. Für die genauen Gesetzesentwürfe im Einzelnen siehe Anhang II.1.

⁴ Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 8. Juli 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.5.

⁵ Vgl. Möller, Alex, Erzberger, S. 29-31.

⁶ Vgl. Pausch, Alfons, Erzberger, S.34.

⁷ Vgl. Pausch, Alfons, Erzberger, S.36.

Erzbergers Vorgänger hatten zu wenig Zeit gehabt, um einschneidende Maßnahmen beschließen und verwirklichen zu können. Er selbst aber konnte auf eine kontroverse Diskussion und zahlreiche Denkschriften zu diesem Thema zurückgreifen.¹ Ihm war klar, dass mit der Reform des Steuerwesens eine Neugestaltung der Finanzverwaltung einhergehen musste.² Die 25 deutschen Steuerverwaltungen sollten vereinheitlicht werden, wie er in seinen Reden immer wieder betonte: „Was ich von den ersten Tagen meiner Amtsverwaltung an mit aller Energie angestrebt habe, das ist die reichseigene Steuerverwaltung“³. Oder: „Ohne eine reichseigene Steuerverwaltung ist es der Reichsfinanzverwaltung nicht möglich, die Finanzen überhaupt in Ordnung zu bringen.“⁴

Der verfassungsrechtliche Rahmen wurde mit dem Amtsantritt Erzbergers geklärt. Artikel 14 der Weimarer Reichsverfassung bestimmte über den Behördenaufbau: „Die Reichsgesetze werden durch die Landesbehörden ausgeführt, soweit nicht die Reichsgesetze etwas anderes bestimmen.“ Der von Erzberger im Folgenden geschaffene Verwaltungsapparat wurde zunächst im Gesetz über die Reichsfinanzverwaltung vom 10. September verabschiedet. Wenig später wurde dieses Gesetz dann in die Reichsabgabenordnung eingearbeitet, die am 13. Dezember 1919 in Kraft trat.⁵ Das Reich übernahm dabei die komplette Finanzverwaltung von den Ländern.⁶ Der Verwaltungsapparat war dreigliedrig mit Finanzämtern, Landesfinanzämtern und dem Reichsfinanzministerium an der Spitze konzipiert, wobei die Landesbeamten in die Reichsämtler übernommen wurden.⁷ Die Mittelinstanz der Reichsfinanzverwaltung stellten die 26 Landesfinanzämter dar⁸, die die oberste Leitung der Finanzverwaltung im jeweiligen Bezirk innehatten und die ordentliche Gesetzesanwendung gewährleisten sollten.⁹ Des Weiteren war

¹ Hier sind zu erwähnen die Denkschrift von Hugo Preuß vom 3. Januar 1919 (sog. Preußischer Verfassungsentwurf vgl. Bräuer, Karl, Neuordnung, S.22f.), die Forderungen Keils ab 1917, Vorarbeiten von Roederns und die Anregungen von Ministerialdirektor Moesle, vgl. Moeller, Alex, Erzberger, S.30f., Leidel, Herbert, Reichsfinanzverwaltung, S.65-72, Hettlage, Karl, Finanzverwaltung, S.177f. und Pausch, Alfons, Erzberger, S.33-38.

² Vgl. bereits die Äußerungen in der Antrittsrede vom 8. Juli 1919, Erzberger, Matthias, Reden, S.18.

³ Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 3. Dezember 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.111.

⁴ Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung vom 12. August 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.69. Für eine zeitgenössische Beurteilung vgl. Bräuer, Karl, Neuordnung, S.23-25.

⁵ Vgl. Hettlage, Karl, Finanzverwaltung, S.186. Erzberger stellt in seiner Rede vor der Nationalversammlung vom 12. August 1919 den organisatorischen Aufbau den Parlamentariern erstmals vor, vgl. Erzberger, Matthias, Reden, S.69.

⁶ Dies skizzierte Erzberger in der beigefügten Denkschrift: „Die Verwaltung der Zölle und Steuern durch das Reich“, vgl. Hettlage, Karl, Finanzverwaltung, S.181.

⁷ Vgl. o.V., Besprechung, S.108. Taktisch klug stellte er diesen Entwurf zunächst den Länderregierungen vor, um ihn erst nach deren Einverständnis am 12. August 1919 der Nationalversammlung zu präsentieren, vgl. Rede vor der Nationalversammlung vom 12. August 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.69.

⁸ Vgl. Gast, Georg, Finanzverwaltung, S. 29f. und Hettlage, Karl, Finanzverwaltung, S.187. Dies waren: Königsberg, Stettin, Schleswig-Holstein, Brandenburg, Breslau, Oberschlesien, Berlin, Magdeburg, Kassel, Köln, Düsseldorf, Münster, Hannover, Dresden, Leipzig, München, Nürnberg, Würzburg, Darmstadt, Karlsruhe, Stuttgart, Mecklenburg und Lübeck, Unterelbe (in Hamburg), Unterweser (in Bremen), Oldenburg, Thüringen (in Rudolfstadt). 1920 wurde das Landesfinanzamt Berlin geteilt.

⁹ § 6 Gesetz über die Reichsfinanzverwaltung.

bei ihnen die Finanzgerichtsbarkeit angegliedert, deren Kammern aus beamteten und ehrenamtlichen Mitgliedern bestehen sollten.¹ Ebenfalls mit dem Gesetz über die Reichsfinanzverwaltung wurde der bereits am 18. Juli 1918 gegründete Reichsfinanzhof in München als „oberste Spruchbehörde in Steuersachen“ (§ 25) bestätigt.² Erzberger war sich der Widerstände der Länder gegen sein Projekt bewußt³ und trug dem Rechnung: Die Reichsfinanzverwaltung war soweit wie möglich dezentralisiert, und durch die Übernahme der Verwaltung der Landessteuern wurden Kosten eingespart. Weiter schloss er mit einzelnen süddeutschen Ländern die „Weimarer Abkommen“, in denen die Bezirke und der Sitz der Landesfinanzämter festgelegt wurden. Deren Leitung sollte den Landesfinanzministern in Personalunion übertragen werden, die somit weiterhin die faktische Souveränität des einzelnen Bundesstaates über diese Behörden aufrecht hielten.⁴

„Erzbergers größte Leistung als Finanzminister war die Errichtung der Finanzhoheit des Reiches auf Kosten der Einzelstaaten“, so leitet Epstein das Kapitel über Erzbergers organisatorische Reformen ein.⁵ Erzberger selbst kündigte die Neuordnung des Finanzausgleichs in seiner Einführungsrede an: „Der große Steuersouverän der Zukunft kann nur das einige Deutsche Reich sein (...) Dazu braucht das Reich ... ein neues System der Steuerordnung.“⁶ Popitz geht in seiner Beurteilung des Finanzwesens des Kaiserreiches noch weiter: „Im ganzen wird man sagen müssen, dass bis zum Weltkrieg von einem systematisch durchdachten Finanzausgleich zwischen Reich und Gliedstaaten überhaupt nicht die Rede sein kann.“⁷ Die völlige Verschiebung des Schwergewichts zugunsten des Reiches nach dem I. Weltkrieg erzwang eine komplette Neuordnung.⁸ Durch die Konzentration des Finanzbedarfes beim Reich mussten auch die Einnahmemöglichkeiten bei ihm vereinigt werden. Das Landessteuergesetz sollte „erstens Klarheit schaffen über die steuerliche Zuständigkeit, zweitens dem Reiche, den Ländern und Gemeinden gleicherweise die Möglichkeit bieten ihre notwendigen Aufgaben zu erfüllen, und drittens bei allen drei Steuergewalten gleichmäßig auf eine nützliche und notwendige Spar-

¹ §§ 7-11 Gesetz über die Reichsfinanzverwaltung.

² Es ist also festzuhalten, dass die Finanzgerichtsbarkeit als Behörde der Exekutive und nicht der Judikative zugeordnet war.

³ Vgl. Hettlage, Karl, Finanzverwaltung, S.181.

⁴ Vgl. Leidel, Herbert, Reichsfinanzverwaltung, S.125f. und Hettlage, Karl, Finanzverwaltung, S.182. Auch heute noch sind die Leiter der Oberfinanzdirektionen sowohl Landes- als auch Bundesbeamte.

⁵ Epstein, Klaus, Erzberger, S.377. Aber beispielsweise auch Waldecker bezeichnet die Neuordnung des Finanzausgleichs als „Krönung der Reform“, Waldecker, Ludwig, Reichsfinanzreform, S.250.

⁶ Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung vom 8. Juli 1919, in: Erzberger Matthias, Reden, S.7.

⁷ Popitz, Johannes, Finanzausgleich, S.1027.

⁸ Vgl. Popitz, Johannes, Finanzausgleich, S.1027.

samkeit hinwirken.“¹ Die Finanzordnung des Kaiserreichs sollte auf den Kopf gestellt werden. Das Reich war nicht mehr Kostgänger der Länder, sondern umgekehrt waren die Länder Kostgänger des Reiches.

Die gesetzliche Grundlage dieser Neuordnung stellte das Landessteuergesetz vom 30. März 1920 dar.² Durch den dort geregelten Finanzausgleich wurden die Einnahmen zur Bestreitung der erforderlichen Ausgaben auf die verschiedenen Gebietskörperschaften (Reich, Land, Gemeinden) verteilt.³ Die Weimarer Reichsverfassung wies zwar auf finanziellem Gebiet eine Tendenz zur Zentralisierung auf, der bundesstaatliche Gedanke sollte aber dennoch aufrechterhalten werden.⁴ Artikel 8 der Verfassung bestimmte „Nimmt das Reich Abgaben und sonstige Einnahmen in Anspruch, ... so hat es auf die Erhaltung der Lebensfähigkeit der Länder Rücksicht zu nehmen.“ Entscheidend ist aber, dass die Aufgabenverteilung zwischen Reich und Ländern zum einen noch nicht feststand und zum anderen einer laufenden Wandlung unterlag, so dass sich zwischen den Aufgaben und der zunächst vorgesehenen Steuerdeckung bald unüberwindliche Disharmonien ergaben.⁵ Erschwerend kamen die Belastungen durch den Friedensvertrag für das Reich hinzu, die eine erhebliche „Bevorzugung“ dieser Gebietskörperschaft nötig machten. Aufgrund dieser Problematik wurden die Regelungen des Finanzausgleiches bis 1933 fünfzehn Mal geändert.⁶

Das bisher geltende Trennsystem wurde durch ein Verbundsystem abgelöst, bei dem das Reich, die Länder und die Gemeinden an den wesentlichen und ertragstärksten Steuern gemeinschaftlich beteiligt werden sollten.⁷ Die Länder erhielten feste Stammsätze, die an ihrem Bedarf und an dem Betrag, den das Reich entbehren konnte, festgelegt wurden.⁸ Die im Laufe der Zeit stark schwankenden Prozentsätze verdeutlichen die Probleme dieser Methode.⁹ Das Verteilungsverfahren sollte das örtliche Finanzamt

¹ Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 3. Dezember 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.115.

² Dieses Gesetz wurde im Laufe der Weimarer Republik mehrmals überarbeitet und am 23. Juni 1923 in „Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Reich, Ländern und Gemeinden (Finanzausgleichsgesetz)“ umbenannt.

³ Vgl. Marcuse, Paul, Landessteuergesetz, S.484 und Gast, Georg, Finanzverwaltung, S.44.

⁴ Vgl. Gast, Georg, Finanzverwaltung, S.44f.

⁵ Zu den genauen verfassungsrechtlichen Grundlagen vgl. Marcuse, Paul, Landessteuergesetz, S.484-488.

⁶ Vgl. Gast, Georg, Finanzverwaltung, S.46.

⁷ Bei dieser Art der Verteilung wird das Aufkommen einer oder mehrerer Steuern in einem bestimmten Verhältnis auf die einzelnen Ebenen verteilt. Das Gegenstück zum Verbundsystem stellt das Trennsystem dar. Hier werden den einzelnen Gebietskörperschaften jeweils bestimmte Steuerquellen zugewiesen, bei denen sie in der Ausgestaltung des Steuerzugriffs autonom handeln. Als weitere Formen gibt es das Umlagesystem, das im Kaiserreich vorherrschte und den Grundgedanken bei den Matrikularbeiträgen darstellte, das Zuschlagssystem, bei dem die Länder Zuschläge zu gewissen Steuern erheben konnten und die Überweisungssteuern, bei denen der Ertrag von einzelnen Steuern geteilt wird, vgl. Andel, Norbert, Finanzwissenschaft, S.510.

⁸ Die genaue Ausgestaltung regelte das Landessteuergesetz: Einkommensteuer (§§ 17-33), Erbschaftsteuer (§§ 34-36), Grunderwerbsteuer (§§ 37-40), Umsatzsteuer (§§ 41-43), vgl. hierzu Nunnemann, Franz Eberhard, Reichssteuerreform, S.17-31 und 34-40.

⁹ Vgl. Popitz, Johannes, Finanzausgleich, S.1031.

vornehmen (§ 44 Landessteuergesetz), die Matrikularbeiträge wurden beseitigt. Das Gebiet der alten Ertragsbesteuerung verblieb bei den Ländern, die auch das Recht und die Pflicht der „Vergnügungsbesteuerung“ (§§ 12 und 13 Landessteuergesetz) erhielten.¹ Erzberger wies darauf hin, dass diese Steuern modern ausgestaltet werden sollten. Die den Ländern zustehenden Steuern sollten nach „Maßgabe ihres Steuerbedarfes ausgenutzt werden“ (§ 7 Landessteuergesetz), wobei sie nicht wie Einkommensteuern ausgestaltet werden durften (§ 8 Landessteuergesetz).² Gleichzeitig sollte ihnen das Recht gegeben sein, „nach neuen Steuern Ausschau zu halten.“³

Steuerarten	Länder- und Gemeindeanteil in %						
	1920	1921	1922	1923	1924	1925	1926-1933
Einkommen/Körperschaftssteuer	66,6	75	75	75	90	75	75
Erbschaftsteuer	20	20	20	20	-	-	-
Gründerwerbsteuer	50	50	50	96	96	96	96
Umsatzsteuer	15 ¹	15 ¹	15 ¹	25 ²	20	35	30 ³
Kraftfahrzeugsteuer	-	-	50	50	96	96	96
Rennwettsteuer	-	-	50	50	96	96	96
¹ Länder 10 %, Gemeinden 5 %, ² Länder 10 %, Gemeinden 15 %							
³ Verteilung zwischen Ländern und Gemeinden durch Landesgesetzgebung							

Tabelle 8: Die Anteile der Länder an den Überweisungssteuern in den Rechnungsjahren 1920 bis 1933 (in Prozent des Aufkommens), Quelle: Gast, Georg, Finanzverwaltung, S.55 und Huber, Ernst-Rudolf, Finanzverfassung, S.497.

Durch die Regelung des Finanzausgleiches waren das Reich und die Länder in einer Art und Weise verzahnt, wie es in der Geschichte Deutschlands nie zuvor der Fall gewesen war: „Grundsätzlich ist die neue Regelung der Verteilung der Steuern und Lasten zwischen Reich, Ländern und Gemeinden als ein Fortschritt zu bezeichnen. Was das Reich während einer 44jährigen Zeit wirtschaftlicher Blüte nicht zu erringen vermochte: eine leistungsfähige Ausgestaltung seines Finanzwesens, das erzwingt die harte Not.“⁴ Es blieb jedoch ein System von Aushilfen, das angesichts des für die Weimarer Republik typischen Ungleichgewichts zwischen finanzieller Belastung und Ausstattung keine befriedigende Lösung bot.⁵

¹ Vgl. Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 3. Dezember 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.114. Die genauen Bestimmungen regelten die §§ 1-15 Landessteuergesetz.

² Vgl. Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 3. Dezember 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.116. Dies umfasste die Grund-, Gebäude- und Gewerbebesteuerung (§§ 8a und 8b Landessteuergesetz). Vgl. zur Kommentierung des Landessteuergesetzes auch Marcuse, Paul, Landessteuergesetz, S.483-502.

³ Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 3. Dezember 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.117. Erzberger weiter: „Aber meine Herren, warum soll sich der Reichsfinanzminister allein den Kopf zerbrechen?“

⁴ Heitz, Cl. Reichsfinanzen, S.148.

⁵ Vgl. Möller, Alex, Erzberger, S.51 und Huber, Ernst-Rudolf, Finanzverfassung, S.497f.

Im Mittelpunkt der Erzberger'schen Finanzreform steht zweifellos die Neuordnung des Steuerrechts. Vierzehn der sechzehn eingebrachten Gesetze betrafen das Steuerwesen.¹ Die Steuern sollten reichsweit einheitlich erhoben und gerecht ausgestaltet werden: „Gerechtigkeit im Steuerwesen zu schaffen ist mein oberstes Ziel (...) Der deutsche Steuerzahler wird künftig keine Sorge mehr haben, auszurechnen, ob er mit Steuern billiger wegkommt, wenn er in Berlin, Grunewald, Coburg oder am Bodensee wohnt ... Gemeinsam und gleich müssen die Lasten sein, unabhängig vom Wohnsitz des Steuerzahlers.“² Die neuen Steuergesetze regelten, neben dem Einkommensteuerrecht, folgende Steuergebiete neu: Das allgemeine Steuerrecht nach der Reichsabgabenordnung, das Kapitalertragsteuer-, Körperschaftsteuer-, Erbschaftssteuer- und Grunderwerbsteuerrecht. Des Weiteren wurde die Kriegssteuergesetzgebung abgeschlossen und das bisherige System der indirekten Steuern neu geordnet. Die Besteuerungsvorschläge seiner Vorgänger baute Erzberger in sein Programm ein, sein eigentliches Verdienst ist aber die Durchsetzung des gesamten Reformpakets.³

Zeitgenössische Kritik an der Steuerreform entzündete sich maßgeblich an der Härte der Gesetze und der immensen Steuerbelastung. Erzberger sah für seinen Kurs keine Alternative, er wollte das Maximale aus der Finanzkraft des deutschen Volkes herausholen und war bereit, diesen Weg gegen alle Widerstände zu gehen: „Die letzten Kraftreserven der Nation müssen mobil gemacht werden, um aus der Not der Zeit herauszukommen.“⁴ Sachliche Kritiker, wie beispielsweise der frühere württembergische Finanzminister Theodor von Pistorius, prophezeiten angesichts der „ungesunden Überspannung“⁵ der Steuergesetze deren Undurchführbarkeit und eine starke Zunahme der Steuerrückzahlung, die von der Bevölkerung als Hilfe zur Selbsthilfe benutzt werden würde.⁶ Andere Stimmen bemängelten seine allzu optimistischen Erwartungen der Erträge.⁷

¹ Vgl. Anhang II.1. Es ist nicht Sinn dieser Arbeit eine umfassende Darstellung der neuen Reichssteuergesetze zu geben. Da ich es jedoch zum Verständnis und zur Würdigung der Leistung Erzbergers für unabdingbar halte, soll hier trotzdem eine kurze Darstellung der Steuerreform Platz finden. Für weitergehende Darstellungen verweise ich insbesondere auf die kompakte Zusammenfassung der Steuerreform von Bräuer, Karl, Neuordnung und die umfangreiche Kommentierung von Paul Marcuse und seinen Mitverfassern in dem Buch „Das neue Reichssteuerrecht“.

² Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 8. Juli 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.5-9. Auch § 134 WRV fordert ja die Heranziehung der Steuerpflichtigen im Verhältnis ihrer Mittel, vgl. Wassertrüding, Grundrechte, S.446f.

³ Vgl. Pausch, Alfons, Erzberger, S.52. Auf die einzelnen Referenten habe ich schon im Laufe der Arbeit verwiesen. Der Vollständigkeit halber seien sie hier noch mal aufgezählt: Enno Becker, Johannes Popitz, Herbert Dorn, Rolf Grabower, Stefan Moesle, Karl Kuhn, Trauvetter und Zetzsche.

⁴ Erzberger, Matthias, Rede vor der Nationalversammlung am 12. August 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.63.

⁵ Pistorius, Theodor von, Finanzwirtschaft, S.36.

⁶ Vgl. Pistorius, Theodor von, Finanzwirtschaft, S.40 und Conrad, M., Reichssteuern, S.228f.

⁷ Vgl. Kuczynski, R., Reichsfinanzprogramm, S.8-14.

1.4. Die parlamentarische Beratung des Einkommensteuergesetzes

Das eigentliche Verdienst Erzbergers war weniger die Finanzreform an sich, da er sich ja auf bereits vorhandene Pläne stützen konnte, als vielmehr deren parlamentarische Umsetzung. Die Wahl zur verfassunggebenden Nationalversammlung vom 19. Januar 1919 erleichterte ihm diese Arbeit insofern, als sie eine komfortable Mehrheit für die gemäßigten Parteien SPD, Zentrum und DDP von 76,2 % der abgegebenen Stimmen und von 329 der 421 Sitze im Parlament brachte.¹

Die Vorstellung und Verabschiedung der Steuergesetze, die eine Neuorganisation und eine Beseitigung des nahezu kompletten bestehenden Finanzsystems zur Folge hatten, vollbrachte Erzberger in erstaunlich kurzer Zeit: Zwischen der Vorstellung der ersten Entwürfe in der Nationalversammlung am 8. Juli 1919, drei Wochen nach seinem Amtsantritt als Finanzminister, und des am 20. März 1920 erfolgten Inkrafttretens des Landessteuergesetzes als letztem der neuen Finanzgesetze vergingen keine neun Monate. Epstein urteilt über Erzbergers Art der Durchsetzung: „Sein politischer Spürsinn, seine Unermüdlichkeit in der Debatte und seine technische Beschlagenheit befähigten ihn hervorragend, mit seinen Abgeordnetenkollegen fertig zu werden.“² Sehr schön beschreibt ein Augenzeuge die enorme Durchsetzungskraft des Finanzministers im Weimarer Finanzausschuss: „Plötzlich ist er da, er bittet sogleich um das Wort und hat in fünf Minuten den eben noch vertagungsreifen, müden Ausschuss windelweich geknetet. Der ganze korpulente, freundliche Herr ist jetzt verkörperte Energie, und es strahlt von ihm eine derart faszinierende Wirkung aus, dass sich kein ernsthafter Widerspruch regt. Er verlangt unbedingt die Durchberatung zum mindesten noch des einen Steuergesetzesentwurfs; resigniert und etwas eingeschüchtert lässt alles die Köpfe hängen, hat aber nach dieser Rede schon innerlich ja gesagt.“³

1.4.1. Erste Lesung in der Nationalversammlung

Die Beratungen zum Einkommensteuergesetzesentwurf und die Verabschiedung des Gesetzes stellten keine Ausnahme in der von Erzberger vorgelegten Dynamik dar. Er legte den Abgeordneten der Nationalversammlung den Entwurf des neuen Einkommensteuergesetzes am 29. November 1919 vor, wobei diesem Gesetzesentwurf eine ausführli-

¹ Genaue Ergebnisse SPD 163 Sitze/37,9 %, USPD 22 Sitze/7,6 %, DNVP 44 Sitze/10,3 %, Zentrum 91 Sitze/19,7 %, DVP 19 Sitze/4,4 %, DDP 75 Sitze/18,6 % und Sonstige 7 Sitze/1,5 %, vgl. Mommsen, Wilhelm, Parteiprogramme, S.794.

² Epstein, Klaus, Erzberger, S.381. Nachfolgend schildert Epstein einen Augenzeugenbericht der Sitzungen des Finanzausschusses in Weimar, der sehr schön die ganze Durchsetzungskraft Erzbergers zeigt, vgl. ebenda, S.381-383.

³ Hans Goslar: „Erzberger in Weimar - Einige Erinnerungen“, in: Germania, 3.September 1921, zitiert nach Möller, Alex, Erzberger S. 43 und Epstein, Klaus, Erzberger, S.382.

che 40-seitige Begründung nebst tabellarischen Zusammenstellungen über Steuerbelastungen und -sätzen beigelegt war.¹ Bereits in der 122. Sitzung der Nationalversammlung am 5. Dezember 1919, also sechs Tage später, wurde der Entwurf zum ersten Mal verlesen.² Die Fachpresse fand für ihn auch wegen des Tempos, mit dem er vorgelegt wurde, durchaus lobende Worte.³ Da die Vorbereitungszeit für eine ausführliche Besprechung viel zu kurz war, stellten die Abgeordneten in der 1. Lesung kaum Detailfragen.⁴ Für die SPD stimmte der Abgeordnete Wilhelm Keil dem Entwurf sogar bereits in dieser Sitzung prinzipiell in allen grundlegenden Punkten, unter Vorbehalt einiger Details, zu.⁵ Nicht in allen Punkten einig mit den Vorschlägen ihres Finanzministers war das Zentrum, dessen Abgeordneter Johann Zehnter als zweiter Redner nach Keil das Podium betrat. Auch er betonte die Notwendigkeit einer Reichseinkommensteuer, ließ jedoch die Frage offen, ob daneben auch noch die Länder separate Einkommensteuern erheben durften. Scharfe Kritik übte er an den Regelungen über den Lohnabzug, der für die Arbeitgeber einen unzumutbaren Mehraufwand bedeute, sowie an dem seines Erachtens zu niedrigen Existenzminimum.⁶ Als letzter Vertreter der Weimarer Koalition aus SPD, Zentrum und DDP sprach der Abgeordnete der Demokraten und frühere Staatssekretär der Finanzen Bernhard Dernburg. Auch er betonte ausdrücklich, dass die Einführung einer Reichseinkommensteuer die Erfüllung einer alten liberalen Idee darstelle. Weiter erklärte er sich mit der Neufassung des Einkommensbegriffes und der „durchgreifenden Erfassung aller Einkommensquellen im allgemeinen einverstanden.“⁷ Verbesserungspotential sah er bei der Tarifgestaltung, dem Existenzminimum und der Behandlung kinderreicher Familien, wobei er diese Fragen in die Verhandlungen in den Ausschüssen verwies.⁸ Es zeigt sich, dass alle Redner der Regierungsparteien dem Entwurf zwar nicht vorbehaltlos, aber in seinen Grundzügen zustimmten. Die von den einzelnen Abgeordneten geäußerten Bedenken wurden eher aus Rücksicht auf die Wäh-

¹ Diese Unterlagen sind abgedruckt unter den Drucksachen der Nationalversammlung mit den laufenden Nummern 1624, 1723 und 1871, vgl. Literaturverzeichnis o.V., Begründung, o.V., Belastung und o.V., Ertragsberechnung. Eine ausführliche Besprechung des Entwurfes erfolgt im Rahmen des Kapitels III.2, auf Einzelheiten soll deshalb an dieser Stelle verzichtet werden.

² Vgl. o.V., 122. Sitzung, S.3859. Die erste Lesung erstreckt sich auch noch auf die 123. Sitzung am nächsten Tag.

³ Vgl. Strutz, Georg, Grundzüge, S.1-4, durchaus mit kritischen Worten zur Hast bei den Beratungen (S.6) und Marcuse, Paul, Entwurf, S.25.

⁴ Die Fachpresse beschränkte sich in den Ausführungen ebenfalls auf eine Wiedergabe der wichtigsten Grundzüge und Gesichtspunkte ohne auf diese weiter einzugehen, vgl. Marcuse, Paul, Entwurf, S.25-28 und Strutz, Georg, Grundzüge, S.1-6.

⁵ Vgl. o.V., 122. Sitzung, S.3864-3867. Keil lässt sich nicht auf Detailfragen ein, er fordert jedoch bei der Ausgestaltung eine höchstmögliche Belastung des Einzelnen, eine Differenzierung bei den verschiedenen Einkommensarten, die Berücksichtigung sozialer Gesichtspunkte beim Existenzminimum, Tarif und Familienstandes, sowie eine Ablehnung der Haushaltsbesteuerung.

⁶ Vgl. o.V., 122. Sitzung, S.3870-3872.

⁷ O.V., 122. Sitzung, S.3884.

⁸ Vgl. o.V., 122. Sitzung, S.3884.

lerschaft geäußert, als dass sie eine grundsätzliche Ablehnung des Gesetzesentwurfes beinhalteten.¹

Die Abgeordneten der Opposition nahmen zu dem Gesetzentwurf in der 123. Sitzung am darauf folgenden Tag Stellung. Zunächst griff der DNVP-Abgeordnete Adelbert Düringer in seiner Rede vor allem die Person des Reichsfinanzministers Erzberger und die Art und Weise, wie dieser die Steuergesetze durch das Parlament bringen wolle, an.² an.² Allgemeine sachliche Äußerungen oder Anregungen zu einzelnen Punkten sucht man in seiner Rede vergebens, die Bedenken seiner Partei zu den einzelnen Gesetzesvorlagen verwies er ebenfalls in die Kommissionen.³ Seine Ausführungen schloss er mit einem Zitat aus Goethes Faust: „Deshalb tragen alle seine [Erzbergers, d.V.] Tätigkeiten nach unsere Ansicht das Gepräge eines vordringlichen Dilettantismus. Wir fürchten, Herr Erzberger ist als Reichsfinanzminister ein Teil von jener Kraft, die stets das Gute will und stets das Böse schafft.“⁴ Die unmittelbar folgende Entgegnung Erzbergers und die ihn unterbrechenden Zwischenrufe zeigen deutlich, wie sehr sich die Rechten an seiner Person erzürnten und die Stimmung im Parlament aufheizten.⁵ Als nächster Redner bekundete Johann Becker für die ebenfalls oppositionelle DVP die Bereitschaft zur sachlichen Mitarbeit an den Steuergesetzen. Die Partei war ebenfalls der Ansicht, dass die Einkommensteuer und die Einkommensteuerveranlagung im Reich vereinheitlicht werden mussten. Änderungen wünschte sie sich vor allem im Bereich des Lohnsteuerabzugs, des Kinderprivilegs, des Tarifs und der Be- bzw. Entlastung des Mittelstands. Auch lehnte die DVP den neuen Einkommensbegriff nicht grundsätzlich ab, verwies aber auf die Beratungen in den Ausschüssen.⁶

Die folgenden Äußerungen des Abgeordneten Emanuel Wurm zeigten die Fundamentalopposition, die die USPD zur Weimarer Republik eingenommen hatte. Wurm kritisierte die Einkommensteuer als in höchstem Maße unsozial, da sie die arbeitenden Klassen durch ein ungenügendes Existenzminimum und die geplante Einbehaltung der Lohnsteuer über Gebühr belaste.⁷ Seine Ausführungen beendete er folgerichtig mit dem dem Appell: „Fort mit der kapitalistischen Produktion, Sozialisierung unseres Wirt-

¹ Gleicher Ansicht auch Saake, Friedrich, Werdegang, S.35.

² Vgl. o.V., 123. Sitzung, S.3886-3890.

³ Vgl. o.V., 123. Sitzung, S.3890.

⁴ O.V., 123. Sitzung, S.3890.

⁵ Vgl. o.V., 123. Sitzung, S.3890-3898. Es fallen Äußerungen wie „Vaterlandsverräter“ oder „Ach, mit Ihnen will ich doch überhaupt nicht reden.“

⁶ Vgl. o.V., 123. Sitzung, S.3898-3910.

⁷ Vgl. o.V., 123. Sitzung, S.3911-3915.

schaftssystem! Sonst ist der Zusammenbruch da!“¹ Der letzte Redner Georg Heim von der föderalistischen Bayerischen Volkspartei lehnte naturgemäß die einheitliche Reichseinkommensteuer ab und verlangte deren Ausgestaltung den Ländern zu belassen. Seine Fachkompetenz bewies er, als er als einziger Redner auf die fehlende Berücksichtigung der Geldentwertung in der Gestaltung des Steuertarifs hinwies.² Nach der Debatte wurde der Entwurf des Einkommensteuergesetzes zur weiteren Beratung in den zehnten Ausschuss (Steuerfragen) verwiesen.³

1.4.2. Beratungen im Steuerausschuss, zweite und dritte Lesung in der Nationalversammlung

Festzuhalten bleibt, dass die Mehrheitsparteien SPD, Zentrum und DDP dem Einkommensteuergesetz mit kleinen Änderungswünschen bereits nach der ersten Lesung im Parlament zugestimmt hatten. Die DVP als Oppositionspartei der rechten Mitte hatte ihren grundsätzlichen Willen zur Zusammenarbeit bekundet, während die nationalistische DNVP und die Parteien der radikalen Linken USPD und KPD dem Gesetz ablehnend gegenüberstanden.

Der zehnte Ausschuss der Nationalversammlung legte seine Empfehlungen in einem neutral gehaltenen Ausschussbericht dem Plenum zur weiteren Beratung vor, insofern ist es schwierig zu bestimmen, von wem oder von welcher politischen Seite die jeweiligen Äußerungen stammen.⁴ In dem Bericht sprach sich die Mehrheit des Ausschusses für die geplante Abkehr vom Quellenbegriff und den Übergang zum Schanz'schen Einkommensbegriff aus. Die Entwürfe zur Haushaltsbesteuerung wurden so modifiziert, dass dem Einkommen des Haushaltsvorstandes nicht das gesamte Einkommen, sondern nur dasjenige Einkommen minderjähriger Kinder hinzugerechnet werden sollte, welches nicht Arbeitseinkommen sei.⁵ Einigkeit im Ausschuss bestand auch darin, das Existenzminimum von 1.000 Mark auf 1.500 Mark zu erhöhen und einen weiteren Freibetrag für jedes zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörende unter 16-jährige Kind in Höhe von 500 Mark einzuräumen.⁶ Ebenso wurde die Einkommensgrenze, ab der

¹ O.V., 123. Sitzung, S.3915.

² Vgl. o.V., 123. Sitzung, S.3915-3922.

³ Vgl. o.V., 123. Sitzung, S.3922.

⁴ Insofern ist es schwierig zu bestimmen, von wem und welcher politischen Seite die jeweiligen Äußerungen stammen. Abgedruckt ist der Bericht als Drucksache der Nationalversammlung Nr. 2149, vgl. Saake, Friedrich, Werdegang, S.40 und zum folgenden ebenda, S.41-55.

⁵ Vgl. hierzu auch Kapitel III.2.4.2.

⁶ Diese Regelung wurde in der zweiten Lesung nochmals bezüglich der Einkommensart klargestellt, vgl. o.V., 144./145. Sitzung, S.4582-4589.

Steuerermäßigungen gewährt werden konnten, von 20.000 Mark auf 30.000 Mark heraufgesetzt.¹ Erhebliche Bedenken wurden bereits in der ersten Lesung gegen die Bestimmungen des Lohnabzugs gemacht. Auf der einen Seite standen der zu erwartende Mehraufwand der Arbeitgeber und die Belastung der Arbeitnehmer, die im Vergleich zu den zu veranlagenden Steuerpflichtigen benachteiligt seien, da sie die Steuer schneller zu zahlen hätten. Auf der anderen Seite galt es, die Vorteile für die Behörden und die Unternehmen zu bedenken, die nun nicht mehr mit der Beschlagnahme von Lohn wegen rückständiger Steuer zu rechnen hätten.² Letzteres überzeugte die Mehrheit der Ausschussmitglieder: Anträge, den Lohnsteuerabzug zu streichen, wurden abgelehnt.³

Die zweite Lesung des Entwurfes des Einkommensteuergesetzes erfolgte in der 142. bis 146. Sitzung der Nationalversammlung vom 27. Februar 1920 bis 2. März 1920.⁴ Hierbei wurden die Paragraphen teilweise einzeln zur Abstimmung aufgerufen und angenommen. In der zweiten Lesung wurden so über die §§ 1-56 abgestimmt.⁵ Im Plenum wurden von sozialdemokratischer Seite die Änderungen des Entwurfes im Bereich des Existenzminimums und der Haushaltsbesteuerung begrüßt und gleichzeitig, in Übereinstimmung mit dem politischen Programm und den Forderungen Keils, eine weitere Anspannung des Tarifs gefordert.⁶ Die DNVP lehnte, entgegen der Mehrheit im Ausschuss, den Schanz'schen Einkommensbegriff ab, da er einen radikalen Bruch bedeute, und die Steuerzahler an den Quellenbegriff gewöhnt seien. Ebenso sprach sich die DNVP gegen die Erfassung des Arbeitslohnes beim Arbeitgeber aus.⁷ Die DVP beharrte ebenso weiterhin auf dem Standpunkt, dass die Durchführung des Lohnsteuerabzugs bei den Arbeitgebern zu einem erheblichen Mehraufwand führte, der die Entlastung der Behörden nicht rechtfertige.⁸ Erheblichen Raum innerhalb der Debatte nahmen die Bestimmungen über die steuerfreien Einnahmen des § 12 ein, wobei sich die Änderungen lediglich auf punktuelle Wünsche zugunsten der jeweiligen Wählerklientel beschränkten.⁹ Im Rahmen der Abstimmung kam es über die Frage einer Verkürzung der

¹ Vgl. hierzu Kapitel III.2.4.4.

² Vgl. Saake, Friedrich, Werdegang, S.53.

³ Hiermit sind m.E. die wichtigsten Änderungsanträge besprochen. In den Ausschusssitzungen wurden insgesamt 134 Änderungswünsche von Seiten der Parteien eingebracht, die sich jedoch mehrfach auf die gleichen Sachverhalte bezogen, vgl. o.V., 142. Sitzung, S.4543.

⁴ In der 142. Sitzung wurde der Gesetzentwurf lediglich aufgerufen und die Sitzung danach vertagt.

⁵ § 1 in der 143. Sitzung, vgl. o.V., 143. Sitzung, S.4569, §§ 2-19 in der 144./145. Sitzung vgl. o.V., 144./145. Sitzung, S.4574-4598 und §§ 20-51 in der 146. Sitzung, S.4599-4624.

⁶ Vgl. o.V., 143. Sitzung, S.4545-4550.

⁷ Vgl. o.V., 143. Sitzung, S.4555f.

⁸ Vgl. o.V., 143. Sitzung, S.4562.

⁹ Vgl. o.V., 144./145. Sitzung, S.4574-4578. Gefordert wurden u.a. die Freistellung von Bezügen der ehemaligen Kolonialbeamten, Bevorzugung der Reichswehr, der Hausbesitzer etc.

Spekulationsfrist für Grundstücksverkäufe zu einem „Hammelsprung“ im Parlament. Der Antrag wurde abgelehnt, die Spekulationsfrist verblieb bei den im Gesetzesentwurf vorgesehenen zehn Jahren.¹ Ebenso heftigen Angriffen sah sich die Formulierung der Abschreibungsregeln (§ 13) ausgesetzt. Von Seiten der DNVP wurde vorgeschlagen, den Begriff aufgrund der fortlaufenden Geldentwertung mehr den tatsächlichen Wertverhältnissen anzupassen und daher das Wort „regelmäßig“ zu streichen. Dieser Antrag wurde zwar abgelehnt, gleichwohl wurde, ebenfalls auf Initiative der DNVP, die Formulierung „Abschreibung für Abnutzung“ durch „Abschreibung für Wertminderung“ ersetzt.² Infolgedessen waren also ausdrücklich Abschreibungen aufgrund fortlaufender Entwertung zulässig. Die Bestimmungen der Veranlagungen führten ebenso zu großen Diskussionen. DVP und DNVP wollten die im Gesetz vorgesehene Veranlagung des letzten Jahres zugunsten einer Veranlagung nach dem Durchschnitt der letzten drei Jahre ersetzen. Dieser Vorschlag wurde von der Reichsfinanzverwaltung sowie von DDP und SPD abgelehnt.³

Die dritte Lesung des Entwurfes des Gesetzes über eine Reichseinkommensteuer fand in der 153. und 154. Sitzung am 10. und 11. März 1920 statt. Nach den in zweiter Lesung erfolgten Zustimmungen beschränkte sich die Debatte der dritten Lesung nur noch auf Änderungen einzelner Paragraphen.⁴ Hervorzuheben ist daher lediglich die weitere Erhöhung des Existenzminimums um 200 auf 700 Mark für jedes zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörende unter 16-jährige Kind.⁵ Nach der Verabschiedung der endgültigen Fassung in der 154. Sitzung wurde das Einkommensteuergesetz von Reichspräsident Ebert am 29. März 1920 unterzeichnet und trat mit der Veröffentlichung im Reichsgesetzblatt am 31. März 1920 in Kraft.

¹ Vgl. o.V., 144./145.Sitzung, S.4577-4579. Das ist auch der Grund, wieso die 144. und 145. Sitzung in einem stenographischen Bericht zusammengefasst ist. Vgl. zu diesem Punkt auch Kapitel III.2.3.4.

² Vgl. o.V., 144./145.Sitzung, S.4581f.

³ Vgl. o.V., 146. Sitzung, S.4609-4611.

⁴ Dies umfasste die §§ 12, 13, 15, 16, 23, 28, 41, 44 und 51a, vgl. o.V., 153. Sitzung, S.4836-4852 und o.V. 154. Sitzung, S.4878-4882.

⁵ Vgl. Saake, Friedrich, Werdegang, S.45.

2. Analyse

2.1. Systematik des Einkommensteuergesetzes

Mit dem Inkrafttreten des Gesetzes war die beschriebene Entwicklung auf dem Gebiet der Einkommensteuergesetzgebung zu einem vorläufigen Ende gekommen. Das Einkommen wurde nun der Besteuerung durch drei Gesetze unterworfen: dem Einkommensteuergesetz, dem Körperschaftsteuergesetz und dem Kapitalertragsteuergesetz. Das neue Einkommensteuergesetz bedeutete in vielerlei Hinsicht eine radikale Umkehr auf dem Gebiet der bisherigen Einkommensbesteuerung: „[Das Gesetz, d.V.] ist in der Lage, eine Reihe bewährter materiell-rechtlicher Vorschriften aus den einzelstaatlichen Gesetzen zu übernehmen. Auf der anderen Seite ist es jedoch gezwungen, im Interesse der erforderlichen Ausschöpfung der Quellen bis zum Äußersten durch eine weite Fassung des Einkommensbegriffes und durch hohe Steuersätze, wie auch mit Rücksicht auf die im Interesse der Steuerpflichtigen notwendige Gleichmäßigkeit und Einfachheit des Verfahrens durch mögliche Vermeidung jeder unterschiedlichen Behandlung, wie durch eine möglichst einfache Gestaltung des Verfahrens neue Bahnen zu beschreiten.“¹ Als Teil der gesamten Finanzreform konnte das Gesetz in seinem inneren Aufbau auf umfassende Definitionen verzichten und bediente sich bei seinen Formulierungen Begriffen, die durch andere Gesetze, insbesondere das BGB, das HGB und die Reichsabgabenordnung bestimmt wurden. Die hauptsächlichen Neuerungen grundsätzlicher Art die das neue Gesetz gegenüber den alten Einkommensteuergesetzen mit sich brachte, waren:²

- Die Beschränkung der Steuerpflicht auf die natürlichen Personen.
- Die Ersetzung des Einkommensbegriffs der Quellentheorie durch den der Reinvermögenszugangstheorie.
- Die Besteuerung des Vorjahres statt des jeweiligen Steuerjahres oder eines gewogenen Durchschnitts mehrerer Jahre.
- Die (Wieder-)Einführung der Haushaltsbesteuerung.
- Die Neugestaltung des Steuertarifs als Stufengrenzsatztarif.
- Die Neufassung der Veranlagung nach dem tatsächlichen Einkommen aufgrund von Steuererklärungen, ohne Berücksichtigung von Schätzungen und Hochrechnungen.
- Die Einführung des Steuerabzugs vom Arbeitslohn.

¹ O.V., Begründung, S.592.

² Vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.4f. und derselbe, Einkommensteuer, S.137f.

Von der Systematik her hatte das Gesetz folgenden inneren Aufbau:¹

- Zunächst wurde die persönliche Steuerpflicht geklärt (§§ 1-3, 55).
- Danach schlossen sich die Vorschriften über die Ermittlung des steuerbaren, also den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes unterliegenden Einkommens an (§§ 4-18, 31-38).
- Unter der Überschrift Steuertarif wurden die Regelungen zusammengefasst, nach denen aus dem steuerbaren das steuerpflichtige Einkommen ermittelt wurde. Gleichzeitig klärten diese Paragraphen über Abweichungen von den bisher verfolgten Grundsätzen auf und bestimmten den Steuertarif (§§ 19-28).
- Die Grundsätze der Veranlagung regelten die §§ 29, 30.
- Das formelle Einkommensteuerrecht schließlich bestimmten die §§ 39-52. Darunter sind die Vorschriften über die Steuererklärung, den Steuerbescheid und die Entrichtung der Steuerschuld zu verstehen.
- Strafvorschriften, Übergangs- und Schlussbestimmungen schließlich enthielten die §§ 53-60, die ihre Ergänzung in der RAO fanden.

¹ Vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.4-6.

2.2. Steuerpflicht

2.2.1. Unbeschränkte Steuerpflicht

Gemäß § 1 erhob das Einkommensteuergesetz vom Einkommen der natürlichen Personen eine Einkommensteuer. Damit betraf die Einkommensteuer nicht die juristischen Gesellschaften, deren Einkommen im separaten Körperschaftsteuergesetz erfasst wurde. Der unbeschränkten Steuerpflicht (§ 2 Abs.1)¹ unterlagen Deutsche sowie ausländische Staatsangehörige, sofern sie im Inland einen Wohnsitz unterhielten oder länger als sechs Monate ihren gewöhnlichen Aufenthalt hatten, ferner Nichtdeutsche, wenn sie sich im Inland des Erwerbs wegen aufhielten. Nach den Vorschriften unterlag das gesamte Einkommen dieser Personen der Besteuerung nach dem Einkommensteuergesetz, unabhängig davon, ob es von inländischen oder ausländischen Quellen stammte. Für Deutsche, die als Beamte im Ausland ihren dienstlichen Wohnsitz hatten, bestand ebenfalls unbeschränkte Steuerpflicht, sofern sie nicht im Ausland zu einer der deutschen Einkommensteuer entsprechenden direkten Steuer herangezogen wurden.²

Die einzelnen Begriffe regelte die Reichsabgabenordnung, für den Begriff der natürlichen Person galten die Ausführungen des BGB. Einen Wohnsitz hatte jemand dort, „wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die auf die Absicht der Beibehaltung derselben schließen lässt (§ 62 RAO).“³ Den gewöhnlichen Aufenthalt hatte „jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die auf die Absicht schließen lassen, an diesem Ort ... nicht nur vorübergehend zu verweilen (§ 63 RAO).“⁴ Da dieser Nachweis nur außerordentlich schwierig zu erbringen war, galt grundsätzlich die gesetzliche Fiktion, dass ein Aufenthalt von sechs Monaten als dauernder zählte.⁵ „Des Erwerbs wegen“ hielt sich jemand im Inland auf, wenn er eine unmittelbar auf Erwerb gerichtete Tätigkeit entfalten wollte, eine Frage die zumeist im Einzelfalle entschieden werden musste.⁶ Die Befreiungsregel, die im Falle einer ausländischen direkten Steuer eintrat, lag erst vor, wenn eine Steuerschuld nach dem Recht des ausländischen Steuergesetzes begründet war. Eine Bezahlung dergleichen war nicht erforderlich.⁷ Die Besteuerung der im Ausland tätigen Deutschen bedeutete für diese vielfach eine Doppelbelastung, da sie zwar nicht unbeschränkt, jedoch beschränkt mit ihrem inländischen Einkommen nach § 2

¹ Im Kapitel III.2 werden die Paragraphen des Einkommensteuergesetzes zum großen Teil nicht wörtlich zitiert, für den genauen Wortlaut verweise ich auf den Gesetzestext des EStG 1920, den ich zu diesem Zweck in den Anhang aufgenommen habe, vgl. Anhang II.2.

² Mirre spricht von einer „Personalsteuer“, vgl. Mirre, Ludwig, Einkommensteuergesetz, S.38.

³ Vgl. Kloß, Richard, Reichsabgabenordnung, S.40.

⁴ Vgl. Mirre, Ludwig, Einkommensteuergesetz, S.39.

⁵ Vgl. Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.105.

⁶ Vgl. Mirre, Ludwig, Einkommensteuergesetz, S.41.

⁷ Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.35f.

Abs.2 steuerpflichtig waren.¹ Wichtig waren auch die Bestimmungen des § 55, nach denen Deutsche, die in abzutretenden ehemaligen Reichsgebieten ihren Wohnsitz hatten, von der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht befreit waren.² Während die alten Ländergesetze eine Vielzahl von persönlichen Steuerbefreiungen kannten, gab es dergleichen im neuen Einkommensteuergesetz nicht.³

2.2.2. Beschränkte Steuerpflicht

Der beschränkten Steuerpflicht unterlagen alle natürlichen Personen mit ihren inländischen Einkünften ohne Rücksicht auf ihre Staatsangehörigkeit (§ 2 Abs.2). Es wurden dabei nicht alle Einkünfte herangezogen, sondern nur die in dieser Vorschrift abschließend genannten.⁴ Eine Veranlagung erfolgte, wenn die Steuerpflicht zu Beginn des Rechnungsjahres begründet war, oder im Laufe des Rechnungsjahres begründet wurde.⁵

§ 3 ermöglichte jedoch Befreiungsregeln nach Maßgabe zwischenstaatlicher Abkommen.⁶ Weiter wurde in diesem Paragraphen die persönliche Steuerbefreiung für bestimmte Personengruppen begründet.⁷ Durch diese Regelung wurden auch die Bürger mit einer neuen Staatsangehörigkeit aus denjenigen ehemals deutschen Gebieten, die nach dem Versailler Vertrages abgetreten worden waren, quasi als geborene Ausländer im Sinne des Einkommensteuergesetzes behandelt.⁸

2.2.3. Beginn und Ende der Steuerpflicht

Für den Beginn und das Ende der unbeschränkten Steuerpflicht war zunächst nach Deutschen und Ausländern zu unterscheiden. Deutsche Staatsangehörige unterlagen zum Zeitpunkt der Verleihung der Staatsangehörigkeit, in den meisten Fällen also von Geburt an, der unbeschränkten Steuerpflicht.⁹ Nichtdeutsche unterlagen ab dem Zeit-

¹ Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.15. Die Problematik der Doppelbesteuerung wurde noch zusätzlich durch Gesetzgebung der Reichsregierung zur Verhinderung der Steuerflucht verstärkt, da durch diese vielfach Deutsche bei einem Wegzug ins Ausland nicht aus der deutschen Steuergesetzgebung ausscheiden konnten, vgl. Marcuse, Paul, Ausländisches Vermögen, S.62.

² Vgl. Marcuse, Paul, Ausländisches Vermögen, S.61.

³ Vgl. Respondek, Erwin, Reichsfinanzen, S.162.

⁴ Vgl. Strutz, Georg, Einkommensteuer, S.20-31.

⁵ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.49.

⁶ Für die sogenannten Doppelbesteuerungsabkommen verweise ich auf Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.572-601.

⁷ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.51. Dies waren Diplomaten im weitesten Sinne. Allerdings nur hinsichtlich der unbeschränkten Steuerpflicht, der beschränkten Steuerpflicht unterlagen sie weiterhin, vgl. Strutz, Georg, Einkommensteuer, S.150.

⁸ Vgl. Koppe, Fritz/Erlar, Friedrich, Reichseinkommensteuergesetz, S.90. Die Bestimmung in Artikel 278 des Versailler Vertrags war also, trotz ihres erzwungenen Charakters, als eine Vereinbarung im Sinne des Gesetzes anzusehen.

⁹ Ziegler, Steuerpflicht, S.14.

punkt der Begründung eines Wohnsitzes, dem Beginn des Aufenthalts aus Erwerbsgründen oder der Begründung eines gewöhnlichen Aufenthaltes der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht.¹ Analog erlosch die unbeschränkte Steuerpflicht für Deutsche mit dem Tode oder dem Verlust der Staatsangehörigkeit. Ausländer waren ab dem Zeitpunkt der Aufgabe des Wohnsitzes, der Erwerbstätigkeit oder der Beendigung des gewöhnlichen Aufenthaltes nicht mehr steuerpflichtig.² Zog ein deutscher Steuerpflichtiger dagegen ins Ausland, dauerte die unbeschränkte Steuerpflicht noch für weitere zwei Jahre an (§ 2 Abs.1 Nr.1 S.1). Die Steuerpflicht konnte allerdings durch die Bestimmungen des Steuerfluchtgesetzes oder bilateraler Vereinbarungen (§ 3)³ aufrechterhalten bleiben, oder der Einzelne konnte bereits früher aus der Steuerpflicht entlassen werden.⁴ Zum Ausgleich von Härten bestimmte § 28 zusätzlich, dass der Anteil der Länder und Gemeinden an der Einkommensteuer bei ins Ausland verzogenen Steuerpflichtigen, die aufgrund der Zweijahresregel noch der deutschen Einkommensteuer unterlagen, nicht erhoben wurde.⁵ Gleichwohl konnten diese Personen nach wie vor der beschränkten Steuerpflicht unterliegen, die ausschließlich an die Begründung oder Beendigung der in § 2 Abs.2 genannten Einkommensquellen geknüpft war.⁶ Wurde die Steuerpflicht erst im Laufe des Jahres begründet, galten für die Veranlagung zusätzliche Sondervorschriften (§§ 30, 43).⁷

¹ Vgl. Hirschwald, Franz, Steuerpflicht, S.16-22.

² Vgl. Hirschwald, Franz, Steuerpflicht, S.22-27.

³ Für einen Überblick über diese vgl. Kaufmann, Willy/Täschner, Paul, Steuerpflicht, S.12-16.

⁴ Vgl. Ziegler, Steuerpflicht, S.16. Dieser Fall traf v.a. Auswanderer, die, wenn der Nachweis der Auswanderung erbracht wurde, auf Antrag aus der Steuerpflicht entlassen wurden.

⁵ Vgl. Sonnenstuhl, Gerhard, Einkommensteuergesetz, S.302.

⁶ Vgl. Hirschwald, Franz, Steuerpflicht, S.28-42. Sehr ausführlich die Ausführungen von Kaufmann und Täschner, die eine Untersuchung für die verschiedenen Personengruppen Ausländer, Auslandsdeutsche und ausländische Erwerbsgesellschaften für alle relevanten Steuerarten vornehmen, vgl. Kaufmann, Willy/Täschner, Paul, Steuerpflicht.

⁷ Vgl. Hirschwald, Franz, Steuerpflicht, S.16-22.

2.3. Einkommen

2.3.1. Der Einkommensbegriff des Gesetzes

Der Charakter eines Einkommensteuergesetzes wird naturgemäß maßgeblich von dem ihm zugrunde liegenden Begriff des Einkommens bestimmt.¹ Doch eben diese Frage ist eine der umstrittensten in der Wirtschaftswissenschaft. Zumindest die heutigen Steuergesetze neigen daher dazu, sich nicht allzu deutlich auf einen theoretisch fundierten Begriff festzulegen und eher auslegungsbedürftiger Anhaltspunkte zu bedienen. In den früheren Landessteuergesetzen des Deutschen Reiches ist von dieser Scheu nichts zu spüren. Sie stützten sich, mit Ausnahme Bremens, im Wesentlichen auf die in der damaligen wissenschaftlichen Diskussion vorherrschende Quellentheorie. Das Reichseinkommensteuergesetz hingegen verließ diese theoretische Basis und wandte sich dem Schanz'schen Einkommensbegriff zu.² In der amtlichen Begründung des Gesetzesentwurfs heißt es: „Der Entwurf glaubte sich daher in seinem Einkommensbegriff grundsätzlich auf den Boden der Schanz'schen Auffassung mit den dargelegten Modifikationen zu stellen, die Definition aber, die Schanz in seinem Einkommensbegriff gegeben hat, ihrem Wortlaut nach nicht übernehmen zu sollen.“³

Schanz hatte Einkommen als Reinvermögenszugang definiert, also als Zugang, den das Vermögen innerhalb eines bestimmten Zeitabschnitts einschließlich aller Nutzungen und Leistungen erfährt. Als Vorbild für die Ermittlung dient ihm der buchführende Kaufmann.⁴ Dieser stellt im Rahmen der Handelsbilanz dem Vermögen am Anfang des Jahres das Vermögen am Ende des Jahres gegenüber, und diese Differenz, nach Abzug der privat veranlassten Vermögenszugänge und -abgänge, bildet den Gewinn. Erweitert man diese Ermittlungsmethode um steuerliche Modifikationen im Bereich von Erträgen und Aufwendungen, kann man so das Einkommen bestimmen.

Den Zusammenhang zwischen der handelsrechtlichen Gewinnermittlung und dem Einkommen zeigt folgende Übersicht:⁵

Laut Handelsbilanz ist der Gewinn	$G = BVE \text{ ./. } BVA + EN \text{ ./. } EI$
bzw. über die Gewinn u. Verlustrechnung	$G = ER \text{ ./. } AU$

¹ Sehr schön in dieser Hinsicht die Überschrift des Artikels „Was ist Einkommen?“ von Paul Marcuse u.a. zum neuen Einkommensbegriff, vgl. Marcuse, Paul u.a., Einkommen, S.1.

² Vgl. Marcuse, Paul, u.a., Einkommen, S.1.

³ O.V., Begründung, S.598. Roth hat insofern Recht, als er schreibt, dass Einkommen i.S. des Gesetzes und reiner Vermögenszugang nicht identisch sind, vgl. Roth, Alfons, Einkommensbegriff, S.205.

⁴ Vgl. Schanz, Georg, Einkommensbegriff, S.23 und Kapitel I.2.5.

⁵ Vgl. auch Moxter, Adolf, Gewinnermittlung, S.204-210.

Für den (Betriebs-)Vermögensvergleich gilt dann		
$BVE \text{ ./} BVA$	$=$	$(ER \text{ ./} AU) + (EI \text{ ./} EN)$
Vermögensdifferenz	GuV (eigentliche Geschäftstätigkeit)	Private Veran- lassung
Für die Einkommensermittlung erweitert man die handelsrechtliche Gleichung:		
$Y = SPE \text{ ./} AAU$		Ermittlung nach Gesetz (Einnahmenüberschussrechnung)
$Y = (BVE \text{ ./} BVA) + (EN \text{ ./} EI) + (NAA \text{ ./} SFE)$		Ermittlung nach Handelsrecht ((Betriebs-)Vermögensvergleich)
Das Einkommen ist also nur ein Bestandteil des Vermögensvergleichs:		
$BVE = BVA + (EN \text{ ./} EI) + (SFE \text{ ./} NAA) + (SPE \text{ ./} AAU)$		Einkommen

Tabelle 9: Zusammenhang zwischen Betriebsvermögensvergleich und Einkommen, in Anlehnung an Siegel, Theodor/Bareis, Peter, Strukturen S. 84. Zur Bestimmung der Abkürzungen vgl. Abkürzungsverzeichnis.

Marcuse dagegen führte zur Ermittlungsmethode des Gesetzes zu Recht aus: „Im Gesetz ist nirgends vorgeschrieben, dass zur Ermittlung des Einkommens das Vermögen zu Anfang und zu Ende des Veranlagungszeitraumes gegenübergestellt werden soll.“¹ An anderer Stelle bemerkt er: „Diese Definition [Schanz'sche Definition des Einkommens, d.V.] geht davon aus, dass das steuerpflichtige Einkommen sich durch Gegenüberstellung aller Vermögenszugänge berechnet. Eine derartige Berechnung ist jedoch in Kreisen, die die kaufmännische Buchführung nicht kennen, nicht geläufig. Steuerpflichtige, die keine Handelsbücher führen, pflegen vielmehr von der Ertragsberechnung auszugehen und demgemäß ihr Einkommen durch Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben festzustellen. An dieser Berechnungsmethode ist festgehalten worden ... Deshalb ist der Begriff des Einkommen in Anlehnung an die Schanz'schen Ideen, aber unter Beibehaltung der bisherigen Berechnungsmethode, als Gesamtbetrag aller in Geld oder Geldeswert bestehenden Einkünfte nach Abzug der ausdrücklich im Gesetze vorgesehenen Beträge definiert worden.“² Der Grund war also rein pragmatischer Natur, die an sich korrekte Ermittlungsmethode wurde zugunsten steuerpsychologischer Beweggründe geopfert.³ Das Gesetz übernahm den Einkommensbegriff von Schanz, das Einkommen sollte aber unsystematisch durch eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ermittelt werden.

¹ Marcuse, Paul, Einkommen, S.1.

² O.V., Begründung, S.598f.

³ Vgl. Marcuse, Paul, Einkommensteuer, S.121. Gleichwohl greift das Gesetz in § 33 für die Einkünfte aus Gewerbebetrieb auf die handelsrechtliche Gewinnermittlungsmethode zurück.

2.3.2. Gesamtbetrag der Einkünfte, steuerbares und steuerpflichtiges Einkommen

Nach § 4 galt als steuerbares Einkommen im Sinne des Gesetzes der Gesamtbetrag der in Geld oder Geldeswert bestehenden Einkünfte nach Abzug der in § 13 genannten Beträge. Diese Definition erscheint auf den ersten Blick und aus heutiger Sicht unspektakulär, da sie sich mit unserer landläufigen Meinung des Einkommens deckt. Aus der damaligen Sicht bedeutete sie indes eine kleine Revolution, da nun auch einmalige Einnahmen der Steuer unterworfen waren.

Das steuerbare Einkommen war demnach als ein Summenbegriff und Differenzbetrag definiert. Zunächst war die Summe aller, dem Steuerpflichtigen im Besteuerungszeitraum zugeflossenen Einkünfte, mit Ausnahme der im Gesetz ausdrücklich steuerfrei gestellten Einkünfte (§§ 11 Abs.5, 12), zu bilden. Einkünfte waren definiert als „alles, was dem Steuerpflichtigen im Laufe des Veranlagungszeitraumes an Gelde und Geldeswert einkommt, d.h. hinzukommt zu dem, was er bis zu diesem Augenblick an Geld und Geldeswert sein eigen genannt hat.“¹ Nach der wissenschaftlich korrekten Definition allerdings zählt als Einkunft stets die Differenz zwischen Einnahmen und Ausgaben. Eine Einnahme nach dem Gesetz war jedoch nicht als Einkunft zu betrachten, wenn es sich um einen bloßen Austausch von Vermögensgegenständen handelte. Bei einem Verkauf war als Einkunft also nur der über den bisherigen Wert hinausgehende Veräußerungsgewinn zu berücksichtigen.² Nicht notwendig war, dass die Einkünfte dem Steuerpflichtigen in Geld zuflossen. Das Gesetz spricht insofern auch vom Geldeswert, also dem Wert, mit dem die unbare Einnahme in Geld zu bemessen wäre. Als Maßstab war ein ortsüblicher Vergleich anzustellen, wie beispielsweise bei der unentgeltlichen Nutzungsüberlassung von Wohnungen nach § 31 Abs.2. Der geldwerte Einkommensbestandteil war dann mit dem ortsüblichen Mittelpreis inkl. Umsatzsteuer anzusetzen (§ 37). Einnahmen in Fremdwährungen waren mit dem amtlichen Kurs am Einnahmetag umzurechnen.³

Ebenso wie die Einkünfte waren die Ausgaben und Aufwendungen im Sinne des § 13 zu ermitteln. Als Ausgaben bzw. Aufwendungen im Sinne dieser Vorschrift galten Werbungskosten, Schuldzinsen, Beiträge und unter gewissen Voraussetzungen erlittene Verluste. Die Gegenüberstellung der Summe der Einkünfte (korrekt wäre eigentlich der Einnahmen) und der Summe der Ausgaben im Sinne des § 13 bildete dann das steuerba-

¹ Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.70.

² Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.71 und Koppe, Fritz/Erler, Friedrich, Einkommensteuergesetz, S.93. Erler und Koppe bezeichnen dies als Vermögensverschiebung.

³ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.221.

re Einkommen. Um von diesem auf das steuerpflichtige Einkommen zu kommen, waren noch die im Gesetz aufgeführten Steuerbefreiungen zu berücksichtigen.

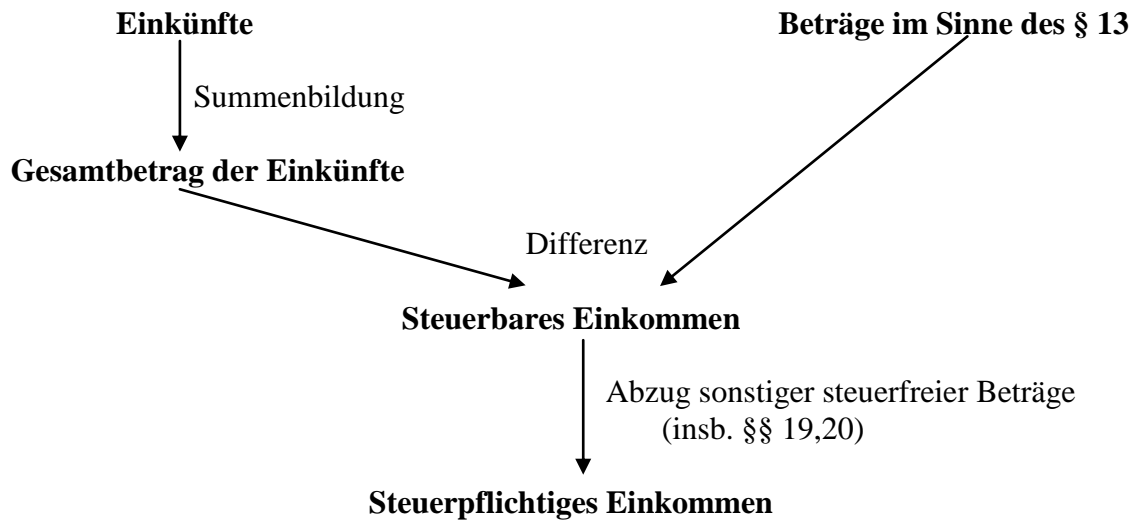


Tabelle 10: Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens nach dem Reichseinkommensteuergesetz

Die Ermittlung des steuerbaren und steuerpflichtigen Einkommens war daher im Sinne einer modernen Einkommensteuer unsystematisch. Ebenso entsprach die Ermittlung auch nicht der Schanz'schen Definition: „Im Gesetz ist nirgends vorgeschrieben, dass zur Ermittlung der Einkommen das Vermögen zu Anfang und zu Ende des Veranlagungszeitraumes gegenübergestellt werden soll.“¹ Nach der in Kapitel I. dargelegten Definition einer modernen und gerechten Einkommensteuer soll zwar ebenfalls nur das Reineinkommen im Sinne eines Gesamtnettoeinkommens besteuert werden, die Kosten der Einkommenserzielung sollen jedoch bereits im Rahmen der Ermittlung des Einkommens von den Bruttoeinkünften abzuziehen sein.² Das bedeutet folgerichtig, dass die Aufwendungen bei der Ermittlung der Einkünfte abzugsfähig sind, bei denen sie anfallen. Auf das so ermittelte steuerpflichtige Einkommen ist dann der Steuertarif anzuwenden.

¹ Marcuse, Paul, Einkommen, S.1.

² Vgl. Kapitel I.1.2. unter (3).

Das Einkommen bei einer modernen und gerechten Einkommensteuer ermittelt sich also folgendermaßen:¹

Summe der Einnahmen/Erträge innerhalb der Einkunftsart „A“
./.. zur Erzielung dieser Einnahmen/Erträge aufgewendete Beträge (Werbungskosten im weitesten Sinne)
= Einkünfte aus Einkunftsart „A“
+ Einkünfte aus den anderen Einkunftsarten ...
= Gesamtbetrag der Einkünfte(= steuerbares Einkommen)
./.. Steuervergünstigungen im weitesten Sinne
= Steuerpflichtiges Einkommen

Im Gegensatz zu dieser Methode verfolgte das Einkommensteuergesetz 1920 jedoch bei der Ermittlung der Einkünfte einen anderen Weg. Nach §§ 4 und 13 war das Einkommen ja wie folgt zu ermitteln:

Summe der Einkünfte (richtig eigentlich Einnahmen) innerhalb der Einkunftsart „A“
= Einkommen aus Einkunftsart „A“
+ Einkommen aus den anderen Einkunftsarten
= Gesamtbetrag der Einkünfte
./.. Werbungskosten i.w.S.
= Steuerbares Einkommen
./.. Steuervergünstigungen im weitesten Sinne
= Steuerpflichtiges Einkommen

Die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens nach § 13 führte zwar im Endeffekt zum gleichen Ergebnis, die Ermittlung war jedoch unlogisch. Das Gesetz selbst sah diese Ermittlungsmethode als problematisch an und definierte in den §§ 32 und 33 für die Einkommensarten Land- und Forstwirtschaft und Gewerbebetrieb separate Ermittlungsmethoden.² Schanz selbst führte zur Ermittlungsmethode aus: „Hinsichtlich der Reinerträge [müssen] ... die Werbungskosten von jedem einzelnen Rohertrag abgesetzt werden, denn sonst handelt es sich eben nicht um Reinerträge.“³ Gleichzeitig verteidigte er aber die im Gesetz verankerte Berechnung: „Aber man darf natürlich nicht übersehen, dass der Reinertrag auch eine negative Größe werden, also in einen Fehlbetrag umschlagen kann. Was dann ? Der Sinn des Einkommens verlangt, dass alle Posten bei der Person zu einem Gesamtergebnis sich vereinigen. Stehen sonach neben dem Fehlbetrag wirkliche Reinerträge oder andere Zuflüsse, so muss eine Abgleichung stattfinden (...) Handelt es sich um die Einkommensteuer, dann darf meines Erachtens die Gesetzgebung, wenn sie dem Wesen des Einkommens getreu bleiben will, die Abgleichung

¹ Strutz bezeichnet das gesetzliche Verfahren als „widersinnig“ und stimmt dem von mir vorgestellten ersten Verfahren zu, vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.91.

² Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.93 und Kapitel III.2.3.5.

³ Schanz, Georg, privatwirtschaftlicher Einkommensbegriff, S.109.

nicht verhindern. Das Reichseinkommensteuergesetz steht auch meines Erachtens auf diesem Boden.“¹

Problematisch war neben der Ermittlungsmethode auch die ungenaue und unsystematische Begriffsverwendung des Einkommensteuergesetzes im Bereich der Einkommensermittlung.² Das Gesetz sprach in § 4 vom Gesamtbetrag der Einkünfte, der nach Abzug der in § 13 genannten Beträge das steuerbare Einkommen bildet. Richtig erwähnte es dann auch in § 5 die verschiedenen *Einkunftsarten* im Sinne des Gesetzes, während es in den §§ 6-9 von *Einkommensarten* sprach. § 11 hingegen bezeichnete die Fälle des sonstigen Einkommens als *Einnahmen*. Diese Begriffsungenauigkeiten hingen direkt mit der unsystematischen Ermittlungsmethode zusammen.

Wissenschaftlich stellen Einkünfte einen Nettowert dar. Einkünfte sind also definiert als verbleibender Restbetrag aus der Differenz zwischen Einnahmen und Ausgaben oder zwischen Erträgen und Aufwendungen. Das Einkommensteuergesetz hingegen sah Einkünfte als Bruttowert vor Abzug jeglicher innerlich zusammenhängender Aufwendungen und Ausgaben an. Dieser Wert wird in der Finanzwissenschaft jedoch mit den Begriffen der Einnahmen oder Erträge definiert. Davon zu unterscheiden sind die weiter zugelassenen und außerhalb der Einkunftsermittlung stehenden Abzüge. Diese sind aufgrund des fehlenden Zusammenhangs zu den Einnahmen oder Erträgen nicht Bestandteil der *Einkunftsermittlung*, gleichwohl jedoch der *Einkommensermittlung*. Erst wenn der Gesamtbetrag der Einkünfte ermittelt ist, kann dieser durch den Abzug von weiteren steuerlich beachtlichen Ausgaben, die keinen Bezug zu einzelnen Einkünften haben, zum Einkommen an sich modifiziert werden. Im Gegensatz zu dieser Definition vermerkte die amtliche Begründung zu § 4: „Als Einkünfte sind dabei die gesamten in Geld oder Geldeswert bestehenden Einnahmen und Vorteile zu betrachten, die der Pflichtige bezogen hat, ohne Rücksicht darauf, woher diese Einkünfte kommen und wozu sie verwendet werden.“³ Das Gesetz verwendete also teilweise Einkünfte, Einnahmen und Einkommen synonym und damit widersinnig.⁴ Ebenso falsch war es, verschiedene Einkommensarten zu definieren. Einkommen ist begrifflich die Gesamtheit der in einer Person zusammenfließenden Einkünfte. Eine Person kann folglich Einkünf-

¹ Schanz, Georg, privatwirtschaftlicher Einkommensbegriff, S.109f. Die Grundidee dahinter ist also, dass alle Einkünfte erst in einer Hand vereinigt werden und dann alle nötigen Ausgaben bestritten werden.

² Vgl. auch Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.6.

³ O.V., Begründung, S.613f.

⁴ Vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.37 und Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.80 und 82.

te aus mehreren Quellen haben, aber nur ein Einkommen.¹ Richtig wäre es also gewesen, von Einkunftsarten statt von Einkommensarten zu sprechen und die Einkünfte respektive das Einkommen nach obigem Vorschlag zu ermitteln. Glaser stellte daher dem Gesetz ein schlechtes Zeugnis aus: „Gesetzestechisch glücklich kann das nicht geheiß werden. Es mag ein Vorzug der Kunstsprache sein, gleiche Dinge mit wechselnden Wörtern zu bezeichnen. Ein Gesetz hat dies zu vermeiden. ... Ein Gesetz muss durchaus danach streben, eindeutig zu sein. Das setzt voraus, dass es ein und dasselbe immer nur mit ein und demselben Worte bezeichnet, weil zwei verschiedene Wörter unmöglich ein und dasselbe bedeuten können.“²

2.3.3. Die Einkommensarten

Die früheren, auf der Quellentheorie beruhenden Einkommensteuergesetze der deutschen Länder mussten im Gesetz die steuerpflichtigen Quellen bestimmen, da ja nur aus diesen Einkommen fließen konnte. Obwohl das Reichseinkommensteuergesetz diesen Einkommensbegriff ablehnte, definierte es in den §§ 5-11 fünf verschiedene Einkommensarten. Analog der Schanz'schen Auffassung wäre eine Aufzählung verschiedener Einkommensarten überflüssig, zur Einkommensbestimmung müsste ja lediglich ein Vermögensvergleich zwischen zwei verschiedenen Zeitpunkten herangezogen werden. Die Benennung fünf verschiedener Einkommensarten hatte insofern steuertechnische³ und psychologische Gründe: „Um den Einkommensbegriff dem Verständnis des Steuerpflichtigen näher zu bringen, bezeichnet § 5 lediglich beispielsweise als zum steuerbaren Einkommen gehörig die Einkünfte aus den hauptsächlichsten Einkommensquellen, ... fügt aber gleichzeitig an, dass auch sonstige Einnahmen zum steuerbaren Einkommen gehören sollen.“⁴ Die §§ 5-11 hatten also keine andere Aufgabe als die, dem Steuerpflichtigen das Verständnis des Gesetzes zu erleichtern.⁵ In den früheren Gesetzen war die Aufzählung erschöpfend: was nicht unter den im Gesetz umschriebenen Einkommensarten fiel, gehörte auch nicht zum steuerbaren Einkommen, hier hingegen war die Bestimmung lediglich von erläuterndem Charakter. Materielle Bedeutung gewannen die Vorschriften allerdings für Fragen der beschränkten Steuerpflicht.⁶

¹ Gleicher Meinung Strutz, vgl. Strutz, Georg, Einkommensteuer, S.156.

² Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.80.

³ Glaser erwähnt hier die Steuererklärung, vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.81.

⁴ O.V., Begründung, S.614.

⁵ Vgl. Saake, Friedrich, Werdegang, S.60, Marcuse, Paul, Einkommensteuer, S.127 und Lotz, Neuerungen, S.157.

⁶ Vgl. Strutz, Georg, Einkommensteuer, S.157.

Um den exemplarischen Charakter der Aufzählung in § 5 zu unterstreichen, fügte der Gesetzgeber in § 10 noch den Passus ein, dass sämtliche Einkünfte, die nach der geltenden Verkehrsauffassung zu den einzelnen Einkommensarten gehören, bei diesen auch zu erfassen seien. Die Beurteilung sollte hierbei nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten erfolgen (§ 4 RAO).¹ Enno Becker meinte hierzu: „Die Bedeutung der Verkehrsauffassung als eines allgemeinen Anhalts für die Auslegung des EinkStG kann nicht hoch genug bewertet werden; man sollte sie bei seiner Anwendung nie aus den Augen verlieren.“²

2.3.3.1. Einkommen aus Grundbesitz

Das Einkommen aus Grundbesitz (§§ 5 Alt.1, 6) umfasste alle Einnahmen aus der Vermietung und Verpachtung von Grundbesitz im weitesten Sinne sowie der Land- und Forstwirtschaft. Als Grundbesitz im Sinne des Gesetzes galten erstens Grundstücke, Gebäude oder Gebäudeteile, zweitens Grundrechte und Gefälle und drittens grundstücksgleiche Rechte.³ Zurechnungsobjekt der Einkommensart Grundbesitz war zunächst der bürgerlich-rechtliche Eigentümer. Neben diesem wurde der wirtschaftliche Eigentümer, also derjenige, der einen Gegenstand als ihm gehörig besitzt (§ 80 RAO), im Sinne der Steuergesetze als ein Eigentümer behandelt. Dies konnte ein Nießbraucher oder Nutzungsberechtigter sein.⁴ Dem wirtschaftlichen Eigentümer musste ein „unmittelbares Recht an den Grundstücken zustehen, nicht bloß ein Anspruch gegen einen Dritten auf Auslieferung eines Teiles der ihm zugeflossenen Erträge des Grundstücks.“⁵ Das Einkommensteuergesetz orientierte sich bei der Beurteilung der Frage der Zurechnung des Einkommens an der tatsächlichen Sachlage.⁶ Es sah als Haupteinkommensquellen des Einkommens aus Grundbesitz folgende an, wobei für die Ermittlung der jeweiligen Einkünfte und Einnahmen die Sondervorschriften der §§ 31-33 zu beachten waren (§ 6 Nr.1-4):⁷

- (1) Einkünfte aus Miete und Pacht für vermietete und verpachtete Grundstücke und Gebäude.

¹ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.73, Koppe, Fritz/Erlers, Friedrich, Einkommensteuergesetz, S.123f., Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.149-151 und Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.67. Strutz bezeichnet den Paragraphen unschön als „Kautschukbestimmung“.

² Vgl. Becker, Enno, Einkommensteuergesetz, S. 97.

³ Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.88f.

⁴ Vgl. Koppe, Fritz/Erlers, Friedrich, Einkommensteuergesetz, S.99, Mirre, Ludwig, Einkommensteuergesetz, S.51-55 und Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.37f.

⁵ Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.57.

⁶ Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.93.

⁷ Vgl. hierzu Kapitel III.2.3.5.1.

- (2) Der geldwerte Vorteil einer dem Steuerpflichtigen unentgeltlich zur Nutzung überlassenen Wohnung, die von diesem auch tatsächlich benutzt wird¹, wobei als Einnahme die ersparte, ortsübliche Miete galt (§ 31 Abs.2).
- (3) Einkünfte aus dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft.
- (4) Einnahmen aus Grundrechten und Gefällen sowie sonstigen Rechten des bürgerlichen Rechts, die auf Grundstücke Anwendung finden. Grundrechte umfassten im Wesentlichen Nießbrauch, Grunddienstbarkeiten und Reallasten. Als Gefälle sah man alle Arten landesrechtlicher, reallastähnlicher Gebilde an. Sonstige Rechte waren beispielsweise das Erbbau- oder Erbpachtrecht.²

Oft war bei der Einteilung die genaue Abgrenzung zur anderen Einkommensart Gewerbebetrieb problematisch. So galt etwa der Betrieb einer Fremdenpension als Gewerbebetrieb und nicht als Grundstücksvermietung.³ Ebenso versuchte der Gesetzgeber in diesem Paragraphen zwei an sich verschiedene Einkunftsarten - Land- und Forstwirtschaft sowie die Vermietung und Verpachtung von Grundbesitz - unter einen Hut zu bringen. Die Gesetzessystematik wurde auch hier zugunsten der althergebrachten Unterteilung der bisherigen Einkommensteuergesetze geopfert.⁴ Besonders plastisch zeigt sich auch im § 6 die willkürliche Durchmischung und synonyme Verwendung der Begriffe Einkünfte (§ 6 Nr.1-3) und Einnahmen (§ 6 Nr.4).

2.3.3.2. Einkommen aus Gewerbebetrieb

Die §§ 5 Alt.2 und 7 behandelten den Gewerbebetrieb als Einkommensquelle. Auch hier war die Aufzählung nicht erschöpfend, wohl aber von Bedeutung für die Fälle der beschränkten Steuerpflicht. Ein Gewerbebetrieb war „jede mit der Absicht auf Gewinnerzielung unternommene, selbständige, berufsmäßige und erlaubte Arbeitstätigkeit, die sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr“ äußerte.⁵ Merkmale des Gewerbebetriebs waren also die Selbständigkeit der Erwerbserzielung und ihre berufsmäßige Ausübung, andernfalls fielen die Einnahmen unter das Einkommen aus Arbeit nach § 9. Ebenso war bereits die Absicht einer Gewinnerzielung für die Annahme der Ausübung eines Gewerbebetriebs ausreichend. Strittig war die Frage, ob es ohne Bedeu-

¹ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.57f.

² Vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.44f. und Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.89-93. Glaser verweist hier auf eine Vielzahl historisch bedingter, v.a. in den Einzelstaaten Norddeutschlands bestehender Rechte, wie z.B. der Hannoveranischen Salzabbaugerechtigkeit, Kohlenbergbaugerechtigkeiten o.ä.

³ Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.95.

⁴ Sowohl das preußische als auch das sächsische Einkommensteuergesetz fassten diese beiden Einkünfte in einer Einkunftsquelle zusammen, vgl. Kapitel II.

⁵ Koppe, Fritz/Erler, Friedrich, Einkommensteuergesetz, S.104. Zitat des preußischen Oberverwaltungsgerichts zum damaligen preußischen Einkommensteuergesetz.

tung ist, wenn die Tätigkeit sittenwidrig ist, gegen Gesetze verstößt oder unerlaubt erfolgt. Diese Frage scheint zwar auf den ersten Blick lediglich formeller Natur, da die Einnahmen im ablehnenden Fall gemäß § 11 als sonstige Einnahmen zu versteuern wären¹, ihre Beantwortung war aber für die Beachtung der Ermittlungsmethode des § 33 wichtig, da diese nur für Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 7 anzuwenden war.² Als Einkommen aus Gewerbebetrieb galten (§ 7 Nr.1-3):

- (1) Einnahmen aus gewerblichen oder bergbaulichen Unternehmen. Ziffer 1 galt nur für den Einzelunternehmer, für eine gemeinschaftlich betriebene Unternehmung war Nr.3 heranzuziehen. Die Formulierung war insofern etwas unglücklich, als es prinzipiell ohne Belang ist, ob das gewerbliche Einkommen von einer Einzelperson oder von mehreren Personen gemeinschaftlich erzielt wird.³
- (2) Ergänzend klärte das Gesetz diesen Sachverhalt für die Kommanditgesellschaft auf Aktien. Als Gewerbebetrieb galten alle Vergütungen, Tantiemen und Gewinnanteile, die die persönlichen haftenden Komplementäre erhielten, sowie Gewinnanteile der Kommanditisten, die nicht auf die Einlagen entfallen. Aufgrund der Vergleichbarkeit der KGaA mit der Aktiengesellschaft waren die ordentlichen Gewinnausschüttungen an die Anteilseigner zudem als Einkommen aus Kapitalvermögen nach § 8 Nr.1 zu versteuern.⁴
- (3) Der Anteil am Geschäftsgewinn, der den einzelnen Gesellschaftern einer Offenen Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft oder anderen Erwerbsgesellschaft, bei der der Einzelne als Mitunternehmer des Betriebs anzusehen ist, zusteht. Als Gewerbebetrieb galten auch die sonstigen Bezüge, die der Gesellschafter als Gegenleistung für seine im Sinne der Gesellschaft geleisteten Dienste („Mühewaltungen“) erhielt. Wie erwähnt stellte Ziffer 3 die Korrespondenzvorschrift zu Ziffer 1 dar. Abgrenzungsmerkmal war, ob die Unternehmen über eine eigene Rechtspersönlichkeit verfügten oder nicht. Wurde diese Frage bejaht, unterlagen die Unternehmen selbst der Steuerpflicht nach dem Körperschaftsteuergesetz, wurde sie verneint, galten die Gesellschafter als Mitunternehmer des gesellschaftlichen Unternehmens, und als solche waren ihnen die Einnahmen aus dem Unternehmen unmittelbar zuzurechnen.⁵

¹ Bejahend zu der Frage des Gewerbebetriebs äußert sich Glaser während Erler/Koppe die Einkünfte unter den sonstige Einnahmen subsumieren, vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.102f. und Koppe, Fritz/Erler, Friedrich, Einkommensteuergesetz, S.106.

² Vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.46.

³ Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.105.

⁴ Vgl. Strutz, Georg, Einkommensteuer, S.162-164.

⁵ Vgl. Evers, Robert, gewerbliches Einkommen, S.7 und Strutz, Georg, Einkommensteuer, S.162.

Nicht als Einkommen aus Gewerbebetrieb galt die Veräußerung desselben. Der Gewinn aus dem Verkauf eines ganzen Unternehmens unterlag nur unter den Voraussetzungen des § 11 Nr. 5 der Einkommensteuer. Die Veräußerung eines Zweigbetriebs hingegen galt als aus dem Gewerbebetrieb selbst bezogen, ihr Erlös fiel dann unter die Einkünfte des § 7.

Dieser Paragraph liefert einen weiteren Beweis für die unüberlegten Formulierungen des Gesetzes. Im Falle des Einzelunternehmers galten als Einkommen aus Gewerbebetrieb die *Einnahmen* aus gewerblichen Unternehmungen (§ 7 Nr.1), folgerichtig mussten bei ihrer Ermittlung die Werbungskosten erst nach § 13 abgezogen werden. Demgegenüber galten bei den Mitunternehmern nach § 7 Nr.3 als Einkommen aus Gewerbebetrieb ihr Anteil am *Geschäftsgewinn*, also bereits die Differenz zwischen Einnahmen und Ausgaben respektive Erträgen und Aufwendungen. Um diese Unlogik noch zu vervollkommen, sah § 33 als steuerbares Einkommen für gewerbliche Unternehmen stets den Geschäftsgewinn vor. Glaser betonte, dass in den amtlichen Erklärungsvordrucken im Falle des Einkommens aus Gewerbebetrieb die Werbungskosten bereits abzuziehen waren, also auch im Falle der Nr.1 der Gewinn einzutragen war.¹

2.3.3.3. Einkommen aus Kapitalvermögen

Das in den §§ 5 Alt.3 und 8 umschriebene Einkommen aus Kapitalvermögen deckte sich im Wesentlichen mit der Beschreibung der nach § 2 Kapitalertragsteuergesetz steuerpflichtigen Erträge.² Von den beschriebenen Erträgen wurde daher noch eine zehnprozentige Kapitalertragsteuer erhoben, die grundsätzlich nicht auf die Einkommensteuer angerechnet werden konnte. Eine Ausnahme bestand lediglich im Falle von „kleinen Rentnern“ analog § 44.³ Andererseits war die Kapitalertragsteuer gemäß § 13 Nr.1a als Ausgabe bei den Werbungskosten absetzbar.

Man konnte das Kapitaleinkommen grob in folgende Kategorien⁴ unterteilen:

(1) Erträge aus Kapitalbeteiligung an gewissen Erwerbsgesellschaften (§ 8 Abs.1 Nr.1).

Neben der unmittelbaren Nennung einzelner Gesellschaften konnte man hierbei über die Art der Kapitalerträge auf weitere Rechtsformen, wie beispielsweise über den Begriff Dividende einer Aktiengesellschaft, schließen.⁵

¹ Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.105. Glaser bemerkt fatalistisch: „Aber das Gesetz ist nun einmal so verworren gefasst, damit hat man sich abzufinden.“

² Vgl. Sternberg, Leo, Kapitalvermögen, S.5.

³ Vgl. Koppe, Fritz/Erlar, Friedrich, S.111.

⁴ Vgl. Sternberg, Leo, Kapitalvermögen, S.5.

⁵ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.64-66 und Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.115-121.

- (2) Einkünfte aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter (§ 8 Abs.1 Nr.2). Im Gegensatz zum Gewerbetreibenden übt der stille Gesellschafter seine Beteiligung mangels Selbständigkeit als reiner Kapitalgeber aus. Seine Einlage geht in das Vermögen des Inhabers des Handelsgeschäfts über, er ist von der Führung der Geschäfte ausgeschlossen und hat lediglich einen schuldrechtlichen Anspruch auf seinen Anteil am Gewinn oder Verlust des Gewerbebetriebs. Insofern war dieser Gewinnanteil auch unter dem Einkommen aus Kapitalvermögen zu erfassen. Problematisch war, und ist auch heute noch, die Abgrenzung zu bestimmten Darlehensformen, wie dem partiarischen Darlehen, bei dem der Darlehensgeber anstelle eines festen Zinses einen bestimmten Anteil am Gewinn erhält.
- (3) Zinseinnahmen im weitesten Sinne (§ 8 Abs.1 Nr.3-5), die aus den unterschiedlichsten Quellen stammen konnten.
- (4) Vererbliche Rentenbezüge (§ 8 Abs.1 Nr.6) im Gegensatz zu den unvererblichen Rentenbezügen, die sonstige Einnahmen nach § 11 Nr.1 darstellten.
- (5) Diskontbeträge von Wechseln und Schatzanweisungen (§ 8 Abs.1 Nr.7), die zur damaligen Zeit noch eine größere Bedeutung im Wirtschaftsleben hatten als heute.
- (6) Weitere Vorteile oder besondere Entgelte, die in unmittelbarem Zusammenhang mit angelegtem Kapital stehen (§ 8 Abs.2). Als Beispiele sind Gratisaktien oder Naturalleistungen an Darlehensgeber zu nennen.¹

Nicht unter dem Einkommen aus Kapitalvermögen waren Einnahmen zu erfassen, die zwar von ihrer Natur her diesen entsprachen, aber innerhalb eines Gewerbebetriebs oder der Land- und Forstwirtschaft anfielen (§ 8 Abs.3). Diese waren Teil des gewerblichen Einkommens oder des Einkommens aus Grundbesitz.²

2.3.3.4. Einkommen aus Arbeit

Einkommen aus Arbeit (§§ 5 Alt.4, 9) umfasste sowohl die Einkünfte aus nichtselbständiger als auch aus selbständiger Tätigkeit. Die Zusammenfassung dieser verschiedenen Einkunftsarten war ebenso wie beim Einkommen aus Grundbesitz historisch bedingt.³

- (1) Als Einkommen aus Arbeit galt regelmäßig jede in Geld oder Geldeswert bestehende Einnahme des Steuerpflichtigen, die ihm als Entgelt von einem Dritten für seine

¹ Vgl. Strutz, Georg, Einkommensteuer, S.165.

² Vgl. Sternberg, Leo, Kapitalvermögen, S.6.

³ So wurde dies beispielsweise im preußischen Einkommensteuergesetz unter der Einkommensquelle „Gewinnbringende Beschäftigung“ zusammengefasst, vgl. II.2.1.

persönliche unselbständige Tätigkeit gewährt wird (§ 9 Nr.1). Hierunter war also der Lohn oder das Gehalt der Angestellten und Arbeiter, allgemeiner von Abhängig Beschäftigten, zu verstehen.¹ Die Frage der Bezeichnung war irrelevant („oder unter sonstiger Benennung“).

- (2) Ebenso unter die Vorschriften des § 9 fielen die Einkünfte der Selbständigen, sofern sie nicht als Gewerbebetrieb oder Land- und Forstwirtschaft anzusehen waren (§ 9 Nr.2). Die genaue Trennlinie war und ist bis heute fließend.² Exemplarisch nannte das Gesetz zum einen die „Freien Berufe“, also Tätigkeiten, deren Ausübung an bestimmte persönliche Fähigkeiten und deren Nachweis - etwa Diplome oder die Approbation bei Ärzten - geknüpft ist. Zum andern sah der Gesetzgeber wissenschaftliche, künstlerische, schriftstellerische, unterrichtende oder erzieherische Tätigkeiten als selbständige und nicht gewerbliche Berufsausübung an. Die Ausübung eines selbständigen Berufes wurde auch nicht dadurch gewerblich, dass eine Anzahl von Hilfspersonen beschäftigt wurde. Relevant war jedoch die leitende Stellung des besonders befähigten Steuerpflichtigen.³
- (3) Ebenso unter dem Einkommen aus Arbeit zu erfassen waren die für frühere Tätigkeiten gewährten Renten oder Pensionen (§ 8 Nr.3).
- (4) Abschließend führte das Gesetz in § 8 Nr.4 noch eine Reihe von Tätigkeiten, wie Testamentsvollstreckung oder Vermögensverwaltung, exemplarisch auf, die ebenfalls als Arbeitseinkommen anzusehen waren, aber von den Nummern 1-3 nicht erfasst wurden. „Diese Bestimmung füllt nahezu jede Lücke aus, die die anderen Bestimmungen noch lassen.“⁴

Für die Ermittlung des steuerbaren Einkommens aus Arbeit galten für bestimmte Berufsgruppen Vereinfachungsregeln und sachliche Steuerbefreiungen (§ 34). Weiter sah das Gesetz für Einnahmen aus unselbständiger Arbeit für den Arbeitgeber die Pflicht zum Lohnsteuerabzug vor (§§ 45-52).

2.3.3.5. Sonstige Einnahmen

Als letzte Einkommensart sahen die §§ 5 Alt.5, 11 die sonstigen Einnahmen vor. In konsequenter Anwendung der ihm innewohnenden Ungenauigkeiten sprach das Gesetz

¹ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.69-71.

² Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.143-145.

³ Vgl. hierzu ausführlich Strutz, Georg, Einkommensteuer, S.165-168 und derselbe, Reichseinkommensteuer, S.59-65.

⁴ Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.148.

auch hier von Einnahmen anstatt analog zu den anderen Einkommensquellen den Begriff „Sonstiges Einkommen“ zu verwenden. Bei dem weiten Einkommensbegriff von Schanz konnte das Gesetz keine erschöpfende Aufzählung aller Herkunftsquellen des Einkommens geben, sondern musste sich auf die Hauptquellen beschränken. Der Paragraph enthielt somit auch hier keine erschöpfende Darstellung der Fälle der sonstigen Einnahmen, sondern beschränkte sich auf eine exemplarische Aufzählung der wichtigsten Praxisbeispiele, die nicht unter den bisherigen §§ 6-9 erfasst wurden. Der Einkommensteuer unterlagen demnach auch alle einmaligen und außerordentlichen Einkünfte, was § 11 durch die Einfügung des Wortes „insbesondere“ unterstrich.¹ Die Aufzählung der sonstigen Einnahmen war daher nicht erschöpfend. Die Auffassung, andere Einnahmen als die in § 11 genannten seien nur dann als steuerpflichtig anzusehen, wenn sie ihrer Natur entsprächen, stellte eine Mindermeinung dar.² Als die wichtigsten Fälle der sonstigen Einnahmen nannte das Gesetz:

- (1) Leib- und Zeitrenten (§ 11 Nr.1). Im Gegensatz zu den unter Kapitalvermögen zu erfassenden Renten handelte es sich bei diesen Renten um wiederkehrende Bezüge, auf die der Steuerpflichtige einen Rechtsanspruch hatte, ohne dass ihm eine Kapitalforderung gegenüber stand. Der zugrunde liegende Rechtsgrund, aus dem sich der Anspruch ableitete, war irrelevant.³
- (2) Zuschüsse und sonstige Vorteile (§ 11 Nr.2). Die Steuerpflicht umfasste alle Arten von Zuschüssen unabhängig davon, ob sie freiwillig oder aufgrund einer bestehenden Verpflichtung, ob sie laufend oder einmalig geleistet wurden.⁴ Die Vorschrift wurde im Fall gesetzlicher Unterhaltspflichten und freiwillig gewährter Zuschüsse eingeschränkt, wenn der Geber nach dem Einkommensteuergesetz steuerpflichtig war. Dadurch wurde eine doppelte Erfassung beim Geber, der die Leistung ja nur aus seinem Einkommen bewirken konnte, und beim Empfänger vermieden.⁵
- (3) Entschädigungen für entgangene Einnahmen (§ 11 Nr.3) umfassten alle Leistungen, die als Ersatz für den Verzicht auf künftige Einnahmen gezahlt wurden. Als Beispiel nannte die Kommentarliteratur die Abfindung nach Stilllegung eines Gewerbebe-

¹ Vgl. Koppe, Fritz/Erler, Friedrich, Einkommensteuergesetz, S.125 und Strutz, Georg, Einkommensteuer, S.169.

² Die Kommentarliteratur ist sich in dieser Frage einig, vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.153, Strutz, Georg, Einkommensteuer, S.169, Derselbe, Reichseinkommensteuer, S.68, Koppe, Fritz/Erler, Friedrich, Einkommensteuergesetz, S.125, Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.74 und Marcuse, Paul, Einkommensteuer, S.153. Die Begründung zum Einkommensteuergesetzentwurf ist hierbei nicht eindeutig, vgl. o.V., Begründung, S.614f.

³ Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.156.

⁴ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.75 und Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.71.

⁵ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.75.

triebs oder die Zahlung einer Entschädigung für die vorzeitige Beendigung langfristiger Verträge.¹

(4) Lotteriegewinne und ähnliche außerordentliche Einnahmen (§ 11 Nr.4). Mit dieser Ziffer wurde eindeutig der Einkommensbegriff von Schanz hervorgehoben. Die außerordentliche Einnahme stellte einen direkten Vermögenszuwachs dar, der als Einkommen zu gelten habe. „Wenn der Entwurf Lotteriegewinne und ähnliche außerordentliche Einnahmen für steuerpflichtig erklärt, so ist er hierbei von der Ansicht ausgegangen, dass derartige mühelos erzielte Einnahmen, die nach dem Entwurf zugrundeliegenden Einkommensbegriff selbstverständlich steuerbares Einkommen bilden, nicht ausgenommen werden sollen.“² Konsequenterweise müssten dann jedoch auch die Spieleinsätze als Werbungskosten abgezogen werden können, da als Einkommen nach Schanz ja nur der *Reinvermögenszugang* anzusehen ist. Die Finanzverwaltung vertrat die Auffassung, dass die Einsätze nur abgezogen werden konnten, wenn mit entsprechender Wahrscheinlichkeit die Erzielung von Einkommen erwartet werden könne.³ Aus fiskalischer Sicht mag diese Ansicht verständlich sein, aus der Sicht einer modernen und gerechten Einkommensteuer ist sie abzulehnen. Das Wesen der Werbungskosten hat keinen Bezug zur Wahrscheinlichkeit der Einnahmenerzielung, sondern lediglich die vom Steuerpflichtigen festgelegte Verwendung zur Erzielung von Einnahmen ist Charakteristikum dieses Begriffes. So trifft auch das Gesetz in § 13 keine Aussage über die Wahrscheinlichkeit bei Werbungskosten.⁴ Neben diesen Schwierigkeiten dürfte wohl vor allem die Durchsetzung erhebliche Probleme bereitet haben, da eine steuerliche Erfassung von Spielgewinnen so gut wie unmöglich ist.⁵

(5) Gewinne aus einzelnen Veräußerungsgeschäften, sofern sie in spekulativer Absicht erfolgen und nicht im Rahmen eines Gewerbebetriebs anfallen (§ 11 Nr.5). Die Einschränkung galt hierbei jedoch nicht nur für den Gewerbebetrieb, sondern auch für Gewinne, die im Rahmen der Geschäftstätigkeit eines Land- und Forstwirts oder Freiberuflers anfielen. Die Vorschrift war Gegenstand erheblicher Diskussionen und wurde vom Gesetzgeber mehrfach geändert.

¹ Vgl. Koppe, Fritz/Erlar, Friedrich, Einkommensteuergesetz, S.126-129 und Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.158-160.

² O.V., Begründung, S.615.

³ Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.161.

⁴ Vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.73 und Marcuse, Paul u.a., Einkommen, S.4. Glaser geht sogar noch weiter und meint, dass Werbungskosten zur Einnahmenerzielung auch nicht geeignet sein müssen, sondern einzig und allein die Absicht zur Beurteilung heranzuziehen ist, vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.161.

⁵ Interessanterweise macht lediglich ein Autor auf diesen Punkt aufmerksam, vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.73.

2.3.4. Die Ermittlung des Einkommens

Unter dem Gesichtspunkt einer modernen und gerechten Einkommensteuer erfolgte die Ermittlung des Einkommens gemäß den §§ 4 und 13, wie bereits gezeigt, unsystematisch. Infolge dieser Ermittlungsmethode musste das Gesetz die Abzüge, die es von den steuerpflichtigen Einnahmen als zulässig erachtete, um auf das steuerbare Einkommen zu kommen, separat definieren. Die Regelung der abziehbaren Ausgaben in § 13 war wiederum exemplarisch für die leichtfertige und fehlerhafte Begriffsverwendung des Einkommensteuergesetzes, denn es erwähnte Ausgaben und Aufwendungen, die vom Gesamtbetrag der Einkünfte, also mithin bereits von einem Nettobegriff, abziehbar waren. Die Begründung zu Absatz 1 verwendete die Begriffe in ebenso unsystematischer Weise: „Die Regelung der Abzüge beruht in erster Linie auf dem Gedanken, dass alles was zur Erzielung der steuerbaren *Einnahmen* aufgewendet wurde, von diesen Einnahmen abgezogen werden muss (Werbungskosten), um das steuerbare Einkommen zu erhalten. Werbungskosten sind also *Aufwendungen* die zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der im maßgebenden Zeitraum zu versteuernden *Einnahmen* gemacht worden sind.“¹ Da diese Definition zwar richtig, aus fiskalischer Sicht jedoch viel zu weitgehend ist, schränkte das Gesetz die Abzüge ein und erläuterte sie ausführlich.

Zunächst ist hervorzuheben, dass die Aufzählung der Einnahmen in den verschiedenen Einkommensarten nur als exemplarisch, also nicht als erschöpfend angesehen wurde, während die Aufzählung der Abzüge gemäß dem Wortlaut des § 4 („nach Abzug der in § 13 genannten Beträge“) abschließend war.² Weiter schränkte § 13 selbst die abziehbaren Beträge ein, indem es einen Gesetzesvorbehalt in Abs.1 Satz 1 seiner Vorschrift enthielt. Nach diesem konnten also Ausgaben und Aufwendungen, die ihrem Wesen nach als abziehbar galten, durch explizite gesetzliche Regelungen (v.a. § 15) für steuerlich irrelevant erklärt werden.³

2.3.4.1. Werbungskosten

Die erste große Gruppe der Abzüge bildeten die Werbungskosten nach § 13 Abs.1 Nr.1. Nach der obigen Definition der Werbungskosten bildeten diese alle Ausgaben und Aufwendungen, die in unmittelbarer Beziehung zu steuerpflichtigen Einnahmen stan-

¹ O.V., Begründung, S.617.

² Vgl. Strutz, Georg, Einkommensteuer, S.176.

³ Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.198f. und Kapitel III.2.3.4.3.

den, und die vom Steuerpflichtigen selbst zu tragen waren (§ 38).¹ Werbungskosten waren also zunächst die Aufwendungen²

- zur Erwerbung der Einnahmen, wie Rohstoffkosten, Löhne, Gehälter, Berufskleidung, Miete etc.,
- zur Sicherung der Einnahmen, beispielsweise Versicherungsbeiträge für zum Betrieb gehörige Gegenstände, faktisch also Ausgaben, die entstanden, um einen Verlust von Einnahmen zu verhindern oder auszugleichen,³
- zur Erhaltung der Einnahmen, etwa Bankgebühren, Prozesskosten, Instandhaltungskosten, Fortbildungskosten oder Geschäftsreisen,
- sowie Verluste im Sinne von Überschüssen der Werbungskosten über die entgegenstehenden Einnahmen.

Die weiteren Erläuterungen in den Nummern 1a-e des Absatzes 1 waren weiter als positive Rechtsnorm anzusehen, die die Zweifelhaftigkeit bestimmter Ausgaben beseitigen sollten, indem diese explizit „auch“ zu Werbungskosten erklärt wurden.⁴ Im Einzelnen umfassten die Werbungskosten:

- (1) Ertragsteuern und sonstige öffentlichen Abgaben, die Geschäfts- oder Verwaltungskosten darstellten (Nr.1a). Hierunter fielen im Wesentlichen die Kapitalertragsteuer, die kommunalen Gebäude- und Gewerbesteuern sowie die im Ausland vom Steuerpflichtigen gezahlten Ertragsteuern. Als öffentliche Abgaben waren insbesondere die Umsatzsteuer⁵ und die kommunalen Stempelabgaben anzusehen.
- (2) Die jährlichen, den Verhältnissen entsprechenden Abschreibungen für Wertminderungen von Gebäuden, Maschinen und sonstigem Inventar (Nr.1b). Der Grundgedanke dieser Vorschrift war, dass die zeitliche Nutzung bestimmter Gegenstände sich über einen längeren Zeitraum erstreckt und sich daher erst in der andauernden Nutzung eine allmählich fortschreitende Wertminderung vollzieht, bis der Wert aufgezehrt ist. Folglich wäre es nicht korrekt, die Beschaffungskosten beim Kauf oder der Herstellung in einer Summe zum Abzug zu bringen, da sich ja eben die Nutzungsdauer auf einen längeren Zeitraum bezieht. Der Entwurf des Einkommen-

¹ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.94.

² Zum folgenden vgl. Strutz, Georg, Einkommensteuer, S.180-183, Derselbe, Reichseinkommensteuer, S.93-95, Erler, Friedrich/Koppe Fritz, Einkommensteuergesetz, S.157-160 und Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz S.213-221.

³ Vgl. Mirre, Ludwig, Einkommensteuergesetz, S.108.

⁴ Vgl. Erler, Friedrich/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.156f. und Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.201.

⁵ Im Gegensatz zu unserem heutigen Recht handelte es sich bei der Umsatzsteuer um eine sog. Bruttoallphasenumsatzsteuer, d.h. eine Steuer, die auf jeder Stufe vom Steuerpflichtigen erhoben wird und nicht in Abzug gebracht werden kann. Im Gegensatz hierzu besteht das bundesdeutsche Recht aus einer Nettoallphasenumsatzsteuer, bei der

steuergesetzes sah hier zunächst die Formulierung „regelmäßige jährliche Absetzung für Abnutzung“¹ in Anlehnung an das preußische Einkommensteuergesetz vor. Im Rahmen der Beratungen erhielt das Gesetz obige Fassung, da die Abgeordneten der Ansicht waren, der Begriff der Abnutzung sei angesichts der fortdauernden Entwertung des Vermögens zu eng gefasst und trage dem tatsächlichen Aufwand nicht Rechnung.² Im Zuge der Einkommensnovelle vom 24. März 1921 erhielt die Nr.1b wieder ihre ursprünglich geplante Fassung, da die fortschreitende Geldentwertung zu vielfach nominell höheren Werten als den zugrundeliegenden Buchwerten führte.³

Die Abschreibungen für Abnutzung hatten grundsätzlich von den zugrunde liegenden Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu erfolgen, bis der Gegenstand vollständig abgeschrieben war.⁴ Hierbei waren für die Bemessung der Absetzung Durchschnittssätze zugrunde zu legen, die sich an der voraussichtlichen Nutzungsdauer orientieren sollten.⁵ Das Gesetz traf keine Aussage darüber, ob die Abschreibungen linear, degressiv oder leistungsabhängig erfolgen sollten. Die Kommentarliteratur ging zumeist von der linearen Methode aus, wobei besonderen Umständen durch eine Anpassung der Abschreibungssätze Rechnung getragen werden sollte.⁶ Von den Abschreibungen für Abnutzung waren die Abschreibungen für Wertminderung zu unterscheiden, die grundsätzlich zusätzlich zu den regelmäßigen Abschreibungen hinzu kamen. Anhaltspunkt für die Bestimmung der Wertminderung war der gemeine Wert im Sinne von § 138 RAO, der als der Preis definiert war, „der im gewöhnlichen Geschäftsverkehre nach der Beschaffenheit des Gegenstandes unter Berücksichtigung aller den Preis beeinflussenden Umstände bei einer Veräußerung zu erzielen wäre.“⁷

die Umsatzsteuer zwar ebenfalls auf jeder Stufe erhoben wird, diese jedoch den einzelnen Unternehmern, bis auf den Endverbraucher, wieder erstattet wird, vgl. Andel, Norbert, Finanzwirtschaft, S.351-362.

¹ O.V., Begründung, S.617.

² Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.224-228.

³ Vgl. hierzu ausführlich Strutz, Georg, Absetzungen, S.12-18.

⁴ Vgl. Zimmermann, A., Absetzungen, S.260 und 265. Vor allem in Folge der fortschreitenden Geldentwertung wurde vielfach vorgebracht, dass der Buchwert nicht mit dem tatsächlichen Wert übereinstimme und man vielmehr die Abschreibungen vom Zeitwert bemessen sollte.

⁵ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.98-102 und Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.98.

⁶ Vgl. beispielsweise Erler, Friedrich/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.164-167. Etwas nebulös Mirre, der davon spricht, dass die Abschreibungen „den Verhältnissen entsprechen müssen“, aber keine weitergehende Erläuterung hierzu tätigt, vgl. Mirre, Ludwig, Einkommensteuergesetz, S.117.

⁷ Vgl. Behrens/Beuch, Gemeine Wert, S.30f.

- (3) Absetzungen für Substanzverringerung (Nr.1c) waren als korrespondierende Vorschrift für bestimmte Unternehmen wie Bergwerke vorgesehen, deren Geschäftszweck in der Verwertung der Bodensubstanz bestand.¹
- (4) Notwendige Ausgaben für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte (Nr.1d). Als Arbeitsstätte galt der Ort, an der der Steuerpflichtige regelmäßig seiner Arbeit nachging. Bei einer Reisetätigkeit waren die Wege zwischen Wohnung und Kunden gemeint.² Der Begriff der notwendigen Ausgaben sollte „in engstem Sinne“ ausgelegt werden.³
- (5) Mehraufwendungen für den Haushalt, die durch eine Arbeitstätigkeit der Ehefrau notwendig geworden sind (Nr.1e). Diese Ausgaben stellen begrifflich keine Werbungskosten im eigentlichen Sinne dar, sondern Aufwendungen der privaten Lebensführung. Der Entwurf sah sie daher folgerichtig auch nicht vor.⁴ Die Aufnahme in das Einkommensteuergesetz verdankte die Bestimmung vielmehr erst den Beratungen zum Gesetz. Demnach konnte also der Ehemann die Kosten etwa für eine von ihm bezahlte Haushaltshilfe als Werbungskosten absetzen. Sofern die Kosten jedoch von der Ehefrau aus ihren eigenen Einnahmen bezahlt wurden, konnten sie dagegen nur im Rahmen von Tarifvergünstigungen nach § 26 geltend gemacht werden.

2.3.4.2. Schuldzinsen, Lasten und übrige Abzüge

§ 13 erklärte in den Nummern 2 bis 8 weitere Beträge, die von der Definition ebenfalls als Werbungskosten anzusehen waren, im Rahmen der Einkommensermittlung für abzugsfähig. Im Wesentlichen umfassten diese:

- (1) Schuldzinsen sowie Renten und dauernde Lasten, die mit steuerpflichtigen Einnahmen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen (Nr.2). Die Vorschrift beinhaltete vom Wortlaut her zunächst nur die vom Steuerpflichtigen gezahlten Schuldzinsen. Gleichwohl war für die Abzugsfähigkeit der Zahlungsvorgang nicht ausschlaggebend, da auch geschuldete Zinsen nach § 38 geltend gemacht werden konnten. Das-

¹ Vgl. Strutz, Georg, Einkommensteuer, S.187.

² Vgl. Glaser, Fritz, S.249f.

³ O.V., Begründung, S.618. Man vergegenwärtige sich die momentane Diskussion über die Abzugsfähigkeit von Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte, die jetzt höchstrichterlich durch das Bundesverfassungsgericht geklärt werden soll.

⁴ Anderer Ansicht Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.251, der diese Ausgaben als Werbungskosten ansieht, da sie unmittelbar der Ermöglichung einer eigenen Erwerbstätigkeit der Frau dienen. Seine Argumentation erscheint mir jedoch insofern lückenhaft, als er keine schlüssigen Punkte liefert, nach denen die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen bei, von der Ehefrau selbst getragenen Kosten nicht greift. Er erreicht dies nur über den Kunstgriff der Haushaltsbesteuerung nach der es ja irrelevant sei, wer die Kosten letztlich trage, da man ja sowieso die Einkommen zu einem Haushaltseinkommen zusammenfassen würde, vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.251f.

selbe galt für Renten und dauernde Lasten. Ihre eigentliche Zahlung war nicht relevant, sie konnten jedoch nur in Abzug gebracht werden, wenn sie auf einem besonderen Verpflichtungsgrund beruhten, dem Steuerpflichtigen also rechtsverbindlich auferlegt wurden.¹ Die gesetzliche Unterhaltspflicht war ausdrücklich ausgenommen, im Gegenzug mussten die Zahlungen jedoch auch nicht vom Empfänger versteuert werden.² Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit war jedoch in jedem Fall der wirtschaftliche Zusammenhang mit steuerpflichtigen Einnahmen des Steuerpflichtigen,³ wobei die Steuerbehörde den Beweis für eine eventuelle Nicht-Abzugsfähigkeit zu erbringen hatte.⁴ Für bestimmte Fälle regelte das Gesetz dann auch noch in § 14 die Höhe der abzugsfähigen Zinsen.

(2) Sonderausgaben im weiteren Sinne (Nr.3-7).⁵ Die folgenden Nummern beinhalteten Ausgaben des Steuerpflichtigen, die nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit steuerbaren Einnahmen standen und nur aufgrund nicht-fiskalischer Ziele bei der Einkommensermittlung in Abzug gebracht werden konnten. Hauptsächlich handelte es sich hierbei um Beiträge für Vorsorgeeinrichtungen und Spenden.

(3) Bei einzelnen Veräußerungsgeschäften erlittene Verluste (Nr.8).⁶

Die Abzugsbeträge schränkte Absatz 2 für den Fall der beschränkten Steuerpflicht weiter ein, indem es diese ausdrücklich in einen wirtschaftlichen Zusammenhang mit den Einnahmen stellte und zusätzlich bestimmte Nummern als nicht anwendbar erklärte.⁷

Die Aufzählung der abzugsfähigen Ausgaben in § 13 war also abschließend, die Erläuterungen des § 15 hatten daher nur exemplarischen Charakter, wie wiederum die Formulierung „insbesondere“ in Satz 1 hervorhob. Explizit hob das Gesetz die Verzinsung des angelegten Betriebsvermögens, die Gewinnbestandteil ist (vgl. § 7 Nr.3), die Kosten der allgemeinen Lebensführung des Steuerpflichtigen, da sie Einkommensverwendung darstellte, und die Einkommensteuer selbst als nicht abzugsfähig hervor.⁸

¹ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.107f.

² Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.108.

³ Das Gesetz formuliert dies negativ, indem es alle Zinsen als nicht abzugsfähig erklärt, die mit Einnahmen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, die bei der Besteuerung außer Betracht zu lassen sind. Gleichwohl nennt die Kommentarliteratur keinen Fall, indem diese Formulierung von Bedeutung wäre, respektive man nicht wie oben formulieren könnte, vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.119 und Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.259f.

⁴ Vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.119 und Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.260.

⁵ Ich verwende die heutige gebräuchliche Bezeichnung.

⁶ Vgl. Kapitel III.2.3.5.5.

⁷ Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.285-287.

⁸ Vgl. Mirre, Ludwig, Einkommensteuergesetz, S.128-131.

2.3.4.3. Vereinnahmung und Verausgabung

Die Einkommensteuer war als Jahressteuer angelegt, die nach dem Kalenderjahr zu bestimmen war. Im Falle eines abweichenden Wirtschafts- bzw. Geschäftsjahres war dieses der Veranlagung zugrunde zu legen (§ 29). Da das Einkommen grundsätzlich durch eine Einnahmenüberschussrechnung zu bestimmen war, galt für den Zeitpunkt der Steuerpflicht der Zufluss- und Abflusszeitpunkt. Hierbei war es jedoch prinzipiell belanglos, ob die Einnahmen bereits geflossen waren oder vom Steuerpflichtigen noch geschuldet oder gefordert wurden.¹ Wieder zeigte sich hier die unsystematische Einkommensermittlung des Gesetzes, denn es versuchte, mit diesen Vorschriften die Grundsätze der kaufmännischen Buchführung in eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu transformieren. Für die Vereinnahmung des steuerbaren Einkommens eines Kalenderjahres galten im Einzelnen folgende Regeln (§ 36):²

- Einnahmen ohne Rechtsanspruch (z. B. Zuschüsse) zum Zeitpunkt des tatsächlichen Zuflusses.
- Einnahmen mit Rechtsanspruch ab dem Entstehungszeitpunkt und mit dem Betrag, mit dem der Steuerpflichtige tatsächlich rechnen konnte. Zweifelhafte Forderungen blieben also außer Ansatz und waren dem Einkommen nur hinzuzurechnen, wenn sie auch tatsächlich flossen (dann in eben diesem Zuflusszeitpunkt).
- Bei Vorschüssen (z. B. auf Forderungen) war zu differenzieren: Wurden sie als Vorauszahlungen geleistet, galten sie als Einkommen des Kalenderjahres, in dem sie geleistet wurden. Galten sie dagegen als Sicherung für die künftige Zahlung oder hatten sie Darlehenscharakter, so waren sie in dem Kalenderjahr zu vereinnahmen, in dem die Forderung fällig wurde.

Für den Zeitpunkt der Ausgaben bestimmte analog § 38:³

- Ausgaben ohne rechtliche Verpflichtung waren mit dem im Kalenderjahr tatsächlich geleisteten Betrag anzusetzen.
- Für Vorauszahlungen galten die Ausführungen zu den Vorschüssen analog.
- Ausgaben mit rechtlicher Verpflichtung konnten mit dem Betrag in Abzug gebracht werden, der im Kalenderjahr zu leisten war, unabhängig davon, ob er tatsächlich geleistet oder noch geschuldet wurde.

Diese Bestimmungen galten jedoch nicht, wenn das Gesetz eine separate Ermittlungsmethode wie etwa beim Einkommen aus Gewerbebetrieb vorsah.

¹ Vgl. Marcuse, Paul u.a., Einkommen, S.2f.

² Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.218-220 und Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.203f.

³ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.222f und Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.206.

2.3.4.4. Steuerbefreiungen

§ 12 sah eine Vielzahl von sachlichen Steuerbefreiungen vor, die in ihrem Aufbau kein geschlossenes System bildeten. Als Rechtfertigung führte man Billigkeitsgründe, soziale Komponenten und die Vermeidung einer Doppelbelastung mit Einkommensteuer und anderen Steuern an.¹ Die Aufzählung war erschöpfend und gleichzeitig eine negative Abgrenzungsvorschrift gegenüber dem Begriff des steuerbaren Einkommens. Die Nachweispflicht, dass eine Einnahme als steuerfrei nach § 12 zu betrachten war, oblag dem Steuerpflichtigen.² Hierunter fielen im Einzelnen:

- Erbschaften, Schenkungen und Aussteuern (Nr.1), da diese bereits durch die Erbschaftsteuer belastet wurden.³ Die Erbschaft ist zwar ein Reinvermögenszugang im Sinne von Schanz, da diese aber zusätzlich der Erbschaftssteuer - einer speziellen Einkommensteuer also - unterworfen wurde, nahm man von einer Doppelbesteuerung Abstand.⁴
- Kapitalabfindungen und Erträge aus bestimmten Versicherungen (Nr.2-5). Zwar stellen auch sie nach Schanz Einkommen dar, doch durften Aufwendungen, die im Zusammenhang mit diesen standen, ebenfalls nicht in Abzug gebracht werden. Über die Besteuerung der Einnahmen aus Lebensversicherungen war man sich damals wie heute nicht einig.⁵ Der Entwurf begründete die Steuerfreiheit mit Argumenten der sozialen Gerechtigkeit und der Steuersystematik.⁶ Schanz führt hierzu aus: „Das Reichseinkommensteuergesetz besteuert ... die Leibrenten ... befreit aber nicht durchweg die Einzahlungen, mit denen die Leibrenten erworben wurden. Man behandelt die Käufer von Leibrenten ... ungünstiger als diejenigen, die für die Zukunft ein Kapital bilden.“⁷ Saake ging sogar noch weiter: „Das Reichseinkommensteuergesetz befindet sich also zu dem Schanz'schen Begriff in striktem Widerspruch, wenn es Kapitalempfänge auf Grund von Lebens-, Unfall und sonstigen Kapitalversicherungen nicht zum steuerbaren Einkommen rechnet.“⁸
- Versorgungsbezüge für Kriegsversehrte, Naturalbezüge und sonstige Unterstützungsleistungen (Nr.6-11).⁹

¹ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.83.

² Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.171.

³ Vgl. o.V., Begründung, S.615.

⁴ Vgl. Saake, Friedrich, Werdegang, S.65. Strutz betont, dass die tatsächliche Entrichtung der Erbschaftsteuer nicht Voraussetzung für die Anwendung des § 12 war, Vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.77.

⁵ Zu den verschiedenen Möglichkeiten der Besteuerung von Versicherungen verweise ich auf Schanz, Georg, privatwirtschaftlicher Einkommensbegriff, S.113-120.

⁶ Vgl. o.V., Begründung, S.616.

⁷ Schanz, Georg, privatwirtschaftlicher Einkommensbegriff, S.118.

⁸ Saake, Friedrich, Werdegang, S.69.

⁹ Sehr ausführlich hierzu Mirre, Ludwig, Einkommensteuergesetz, S.95-101.

- Gewinne aus der Veräußerung von bestimmten Gegenständen und Grundstücken unter bestimmten Voraussetzungen (Nr.12 und 13). Dies durchbrach zwar ebenfalls die Einkommensdefinition von Schanz, doch waren diese Gewinne durch die Grunderwerbsteuer und die Vermögenszuwachssteuer einer hohen Belastung unterworfen.¹

2.3.5. Die Besonderheiten bei der Ermittlung des Einkommens in den einzelnen Einkommensarten

Dem Gesetzgeber war bewußt, dass die grundsätzliche Ermittlungsmethode der Einnahmenüberschussrechnung nicht ohne weiteres auf sämtliche Einkommensarten angewendet werden konnte. In den §§ 30 bis 37 definierte das Einkommensteuergesetz daher Grundsätze, nach denen das steuerbare Einkommen für die einzelnen Einkommensquellen ermittelt werden sollte. Die Vorschriften traten somit ergänzend zu den §§ 13-15.² Die Begründung zum Gesetzesentwurf führte hierzu aus: „... so glaubte der Entwurf doch schon mit Rücksicht auf die praktische Durchführung nicht davon absehen zu können, Vorschriften darüber aufzustellen, nach welchen Grundsätzen das Einkommen aus den wesentlichsten Einnahmequellen ermittelt werden soll.“³

Die Bestimmungen umfassten zunächst allgemeine Grundsätze, die für alle Einkommensarten galten, wie die Vorschriften über die Vereinnahmung und Verausgabung (§§ 36, 38) und die Bemessung der geldwerten Leistungen mit den ortsüblichen Mittelwerten (§ 37). Daneben bestimmten sie jedoch für die einzelnen Einkommensarten separate Ermittlungsmethoden, die teilweise erheblich von der allgemeinen Ermittlungsmethode abwichen. „Eine einfache Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben zur Ermittlung des steuerbaren Einkommens für einen bestimmten Zeitraum hat zur Voraussetzung, dass die Einnahmen und die auf sie bezüglichen Ausgaben in ein und dasselbe Kalender- oder Wirtschaftsjahr fallen. Das ist jedoch bei Einkommen aus Gewerbe und Bergbau und aus Land- und Forstwirtschaft nicht der Fall.“¹

Die §§ 32 und 33 bestimmten so für diese zwei Einkommensarten jeweils zwei verschiedene Ermittlungsmethoden: Prinzipiell war das Einkommen in beiden Arten zwar weiter durch eine Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben zu ermitteln. Gleichwohl wurden aus Praktikabilitätsgründen die Ausgaben bereits bei den Einnahmen gekürzt, der Besteuerung also lediglich die Einkünfte zugrundegelegt, und nicht

¹ Vgl. Saake, Friedrich, Werdegang, S.69.

² Vgl. Mirre, Ludwig, Einkommensteuergesetz, S.105-108.

³ O.V., Begründung, S.621.

wie in der allgemeinen Systematik vorgesehen, erst später von der Summe der Einnahmen abgezogen. Weiter wurde die Bestandsdifferenz des Betriebsvermögens zwischen Anfang und Ende des Geschäfts- oder Wirtschaftsjahres berücksichtigt. Zuletzt sollten nicht nur die gezahlten oder erhaltenen Einnahmen und Ausgaben berücksichtigt werden, sondern auch die rückständigen Forderungen und Werbungskosten. Man versuchte also, ohne den Boden der Ermittlungsmethode gänzlich zu verlassen, eine Identität zwischen Einnahmenüberschuss und Gewinn zu erreichen. Eine gänzlich andere Ermittlungsmethode sollte dann angewendet werden, wenn der Steuerpflichtige Bücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuches führte. In diesem Falle galt als Einkommen der Gewinn oder Verlust nach handelsrechtlichen Grundsätzen, der unter Umständen noch nach speziellen steuerlichen Vorschriften zu modifizieren war.

2.3.5.1. Einkommen aus Grundbesitz

Das Gesetz etablierte für Einkommen aus Grundbesitz keine separate Ermittlungsvorschrift außerhalb der Einnahmenüberschussrechnung. § 31 bezog sich lediglich auf Zweifelsfragen innerhalb der allgemeinen Ermittlung. Beim Grundbesitz war grundsätzlich zwischen verpachtetem und vermietetem Grundbesitz einerseits und dem selbst genutzten Grundbesitz andererseits zu unterscheiden.

- (1) Die Einnahmen aus vermieteten Grundstücken waren mit dem zugrunde liegenden Miet- und Pachtzins zuzüglich der vom Mieter geleisteten Naturalleistungen und der dem Vermieter vorbehaltenen Nutzungen zu bemessen (§ 31 Abs.1). Die Vorschrift war lediglich von erläuternder Natur, materielle Abweichungen ergaben sich allerdings durch die gesonderte Bestimmung, nach der bei der Ermittlung bereits die Werbungskosten, Schuldzinsen und sonstigen Aufwendungen nach § 13, die mit den Grundstückseinnahmen in Zusammenhang standen, bei den Einnahmen in Abzug zu bringen waren. So war in § 31 Abs.1 von „Abrechnung der dem letzteren (d. h. dem Vermieter) obliegenden abzugsfähigen Lasten“ die Rede.² Die Formulierung des § 6 Nr.1 mit dem Begriff „Einkünfte“ war insofern korrekt.
- (2) Für selbst genutzte oder bewohnte Grundstücke und Gebäude war dem Steuerpflichtigen die ortsübliche Miete als ersparte Ausgabe seinem Einkommen zuzurechnen. Bei einer gezahlten Miete, die unter den vergleichbaren Mieten lag, hatte der Steuerpflichtige den Differenzbetrag zwischen gezahlter und zu zahlender Aus-

¹ O.V., Begründung, S.622.

² Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.521 und Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.167f.

gabe zu versteuern.¹ Wurde das Grundstück hingegen im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs, eines Gewerbebetriebs oder der Ausübung eines freien Berufs unentgeltlich zur Nutzung überlassen, war weder die ersparte Miete als Einnahme noch die Aufwendungen als Werbungskosten zu erfassen.

2.3.5.2. Einkommen aus Land- und Forstwirtschaft

§ 32 ergänzte die unter dem Einkommen aus Grundbesitz in § 6 Nr.3 erfassten Einkünfte aus dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft. Hier sprach das Einkommensteuergesetz in den zugrundeliegenden Bestimmungen von Einkünften, die nach der Ermittlungsvorschrift zu bestimmen waren. Die Besteuerung basierte also bereits auf der Differenz zwischen Einnahmen und abzugsfähigen Ausgaben. Die Vorschrift unterschied dabei Einnahmen aus selbst bewirtschaftetem Grundbesitz, mithin also der originären Land- und Forstwirtschaft (§ 32 Abs.1 und 2), und Einkommen aus dem gepachteten Betrieb (§ 32 Nr.3). Damit stellte das Gesetz klar, dass unter die Einnahmen aus Land- und Forstwirtschaft nach § 6 Nr.3 nicht nur der Betrieb auf eigenem Grund und Boden, sondern auch der auf gepachteten, in fremden Besitz stehenden Grundstücken fiel.

Das steuerbare Einkommen aus dieser Einkommensart bildete der gesamte Betriebsgewinn, der prinzipiell durch Einnahmenüberschussrechnung, also dem Vergleich zwischen Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben unter Berücksichtigung der Bestandsdifferenz zwischen Anfang und Ende des Geschäftsjahres, zu ermitteln war (§ 31 Abs.1 S.1 und 2). Zuzüglich waren den Betriebseinnahmen die Privatentnahmen des Steuerpflichtigen für außerhalb des Betriebs liegende Zwecke hinzuzurechnen (§ 31 Abs.1 S.3). Betriebseinnahmen waren nur die Einnahmen, die unmittelbar durch den Betrieb des Unternehmens oder mittelbar durch das angelegte Betriebskapital dem Inhaber zugeflossen waren. Betriebsausgaben waren analog alle Ausgaben die unmittelbar oder mittelbar durch den Betrieb entstanden, ohne Rücksicht darauf, ob sie auch tatsächlich geleistet oder noch geschuldet wurden.² Die Bemessung des Inventars hatte grundsätzlich nach dem gemeinen Wert (§ 31 Abs.2 S.1) beziehungsweise den Anschaffungs- oder Herstellungskosten (§ 31 Abs.2 S.2 und 3) zu erfolgen.³ Eine Ausnahmebestimmung galt für den Fall des buchführenden Landwirts: Hier waren die Geschäftsbücher der Gewinnermittlung zugrunde zu legen (§ 31 Abs.3). Kuhn wies jedoch daraufhin,

¹ Vgl. Strutz, Georg, Einkommensteuer, S.197.

² Hierzu gehörten aber auch die Abschreibungen für die dem Betrieb dienenden Gegenstände, vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.171.

³ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.174-182, Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.170-178 und sehr ausführlich Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.536-564

dass diese Vorschrift keine materielle Auswirkung für die Berechnung des Betriebsgewinnes hatte, vielmehr war der Betriebsgewinn weiter nach den Vorschriften des Absatzes 1 zu ermitteln. Die von dem Steuerpflichtigen geführten Bücher sollten lediglich zusätzlich als Grundlage für die Ermittlung herangezogen werden. Der Grund lag in den fehlenden gesetzlichen Vorschriften für die landwirtschaftliche Buchführung, eine ordentliche kaufmännische Buchführung sollte den Landwirten nicht zugemutet werden.¹ Gleichwohl war in den Fällen, in denen eine ordnungsgemäße Buchführung vorlag, der ausgewiesene Betriebsgewinn mit dem steuerbaren Einkommen identisch.²

Das Wirtschaftsjahr des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs konnte vom Steuerpflichtigen frei gewählt werden, wobei die Kommentarliteratur vorschlug, den Beginn und das Ende auf einen Zeitpunkt zu legen, an dem das Inventar erfahrungsgemäß gering war, wie in den Monaten Juni oder Juli.³

2.3.5.3. Einkommen aus Gewerbebetrieb

Ebenso wie beim Einkommen aus Land- und Forstwirtschaft galt als Einkommen aus Gewerbebetrieb der Geschäftsgewinn des Handelsgewerbes, der grundsätzlich durch die bereits vorgestellte modifizierte Einnahmenüberschussrechnung zu bestimmen war. Die Erläuterungen des § 32 Abs.2 zur Land- und Forstwirtschaft galten für die Bestimmung des Geschäftsgewinnes des Gewerbebetriebs analog (§ 33 Abs.1 S.4). Diese Vorschriften galten jedoch nur für die Kaufleute, die keine Bücher gemäß den Vorschriften der §§ 38 bis 51 HGB führten.⁴ Für buchführende Kaufleute bestimmte § 33 Abs.2, dass bei diesen der nach handelsrechtlichen Grundsätzen ermittelte Geschäftsgewinn der Besteuerung zugrunde zu legen war.⁵ Das Gesetz bediente sich somit einer den Einkommensbegriff unberührt lassenden Berechnungsmethode, mit der „eine bestehende kaufmännische Übung der Einkommensteuererhebung dienstbar“⁶ gemacht wurde.

¹ Vgl. o.V., Begründung, S.628: „Daher ist in dem Entwurf nur vorgesehen, dass, wenn von den Steuerpflichtigen über den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft geordnete, den Reinertrag nachweisende Bücher geführt werden, die Abschlüsse dieser Bücher als Anhalt (!) für die Ermittlung des Reingewinns zu verwenden sind.“

² Vgl. Erler, Friedrich/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.243f. und Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.180.

³ Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.565. Im bundesdeutschen Recht beginnt das Steuerjahr bei Land- und Forstwirten prinzipiell am 1.Juli eines Jahres, vgl. § 4a Abs.1 Nr.1 EStG 2002.

⁴ Diese waren jedoch verpflichtet ihre Einnahmen und Ausgaben aufzuzeichnen, vgl. §§ 162 Abs.7, 164 RAO.

⁵ Vgl. Becker, Carl, Bilanzgewinn, S.176. Becker betont, dass der Absatz 2 die Möglichkeit den Gewinn durch eine Einnahmenüberschussrechnung im Sinne von Absatz 1 zu ermitteln, verdrängt. Ein buchführender Kaufmann kann daher sein steuerpflichtiges Einkommen nur durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln (Besprechung eines Urteils des RFH vom 16. Januar 1923). Moxter weist daraufhin, dass es zur handelsrechtlichen Gewinnermittlung keine steuerrechtliche Alternative gab, vgl. Moxter, Adolf, Gewinnermittlung, S.211-213. Zu einer überblicksartigen Darstellung der wichtigsten handelsrechtlichen Vorschriften verweise ich auf Hochstetter, Bilanz.

⁶ Roth, Alfons, Einkommensbegriff, S.206.

Uneinigkeit bestand in der Frage, ob diese Bestimmung lediglich die Kaufleute betraf, die aufgrund gesetzlicher Vorschriften Bücher führen mussten, oder ob auch die Unterlagen freiwillig buchführender Kaufleute heran gezogen werden sollten. Der Wortlaut des Gesetzes „Steuerpflichtige, welche Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs führen“ ließ den Schluss zu, dass die Vorschrift auch bei freiwilliger Buchführung gelte. Im Gegensatz dazu vertraten das Reichsfinanzministerium und die Mehrheit des Beratungsausschusses die Ansicht, dass die Vorschrift nur solche Steuerpflichtigen treffe, die zur Buchführung verpflichtet seien.¹ Die Kommentarliteratur dagegen beharrte auf der wörtlichen Gesetzesauslegung, nach der auch die Bücher freiwillig buchführender Kaufleute Grundlage sein konnten, wenn sie den Vorschriften des Handelsgesetzbuches entsprachen.² Im Rahmen des Gesetzes über die Berücksichtigung der Geldentwertung in den Steuergesetzen vom 20. März 1923 wurde der Absatz 2 schließlich dahin gehend geändert, dass die Vorschrift nur für Steuerpflichtige galt, die zur Führung von Handelsbüchern nach den Vorschriften des HGB verpflichtet waren.

Der nach handelsrechtlichen Grundsätzen ermittelte Gewinn unterlag noch steuerlichen Modifikationen.³ In erster Linie nannte das Gesetz die bereits erläuterten Bestimmungen über nicht abzugsfähige Beträge nach § 15 (§ 33 Abs.2 S.1).⁴ Der ursprüngliche Entwurf des Reichseinkommensteuergesetzes hingegen sah vor, dass die Vorschriften des Handelsgesetzbuches nur insoweit Anwendung finden, als sich aus den Vorschriften des Gesetzes nichts anderes ergab. Dies hätte bedeutet, dass explizit auch die Vorschriften des § 13 über die abzugsfähigen Ausgaben zu beachten gewesen wären.⁵ Die Nationalversammlung dagegen strich diesen Satz zugunsten der Einschränkung auf § 15. Als Folge ergaben sich „unlösbare Gegensätze zwischen ihm [der verabschiedeten Fassung des § 33 Abs.2, d.V.] und den allgemeinen Grundsätzen des REinkStG.“⁶ Gleichwohl legte man das Gesetz so aus, dass die allgemeinen Grundsätze des § 13 auch für die Bestimmungen des Geschäftsgewinnes nach § 33 Abs.2 anzuwenden waren.⁷ Wünschmann betonte, dass eine sachliche Änderung mit der neuen Formulierung nicht beabsichtigt war, man vielmehr „nur an das Steuerinteresse dachte, das in § 15 zum

¹ Vgl. Evers, Robert, gewerbliches Einkommen, S.9 und Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.577 und 591-594.

² Vgl. Wünschmann, Geschäftsgewinn, S.281f., Erlen, Friedrich/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.249-250 und Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.187 anderer Ansicht hingegen Evers, Robert, gewerbliches Einkommen, S.9-11.

³ Sehr ausführlich hierzu Mirre, Ludwig, Einkommensteuergesetz, S.186-222.

⁴ Vgl. Kapitel III.2.3.4.2.

⁵ Vgl. o.V., Begründung, S.629.

⁶ Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.188.

⁷ Vgl. Wünschmann, Geschäftsgewinn, S. 282 und Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.188-192. Beispielsweise versucht Strutz über die Bestimmungen des § 15 Nr.1 Abschreibungen auf den Gesamtwert des Unternehmens, die nach HGB möglich waren, zu verhindern.

Ausdruck¹ kam. Aufgrund eben dieser Problematik wurde mit Gesetz vom 24. März 1921 dem EStG ein neuer § 33a zugefügt, der ebenfalls bei der Ermittlung des steuerbaren Geschäftsgewinnes zu beachten war. Demnach hatte man bei der Bestimmung des Geschäftsgewinnes stets von den fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten auszugehen, wobei eine Abschreibung auf den niedrigeren gemeinen Wert für zulässig erklärt wurde. Die genaue Bestimmung der Anschaffungs- und Herstellungskosten war allerdings sehr umstritten.² Weitere Abschreibungen waren nur dann erlaubt, wenn sie nach dem Einkommensteuergesetz möglich waren.³

Das Spannungsfeld zwischen handelsrechtlicher und steuerrechtlicher Gewinnermittlung konnte mit der Neuregelung jedoch nicht entschärft werden. Das HGB war und ist bis heute eben aufgrund seiner Rechtsnatur als Sonderprivatrecht der Kaufleute maßgeblich von den Ansichten dieser Personengruppe beeinflusst.⁴ Eine allzu starre Fixierung durch gesetzliche Regeln kann nicht im Interesse eines Kaufmanns sein, eben deshalb verlässt sich der Kaufmannsstand, und mit ihm auch das HGB, auf das unbestimmte Rechtsinstrument des Kaufmannsbrauchs, der sich im Laufe der Zeit den tatsächlichen Gegebenheiten anpasst. Charakteristisch war und ist zudem für das deutsche Recht eine starke Betonung des Vorsichtsprinzips und des Gläubigerschutzes auch auf Kosten des Gewinns. Dies kann jedoch vom fiskalischen Standpunkt nicht Sinn der Sache sein, da die Finanzbehörden grundsätzlich an einer Maximierung der Steuererträge interessiert sind. Da aber nun die ursprüngliche Regelung „der steuerrechtlichen Untersuchung nur ein geringes Feld“⁵ ließ, war vorauszusehen, dass diese Vorschrift keinen langfristigen Bestand haben würde. Der mit der Novelle vom 20. März 1921 eingefügte § 33a unterlag daher weiteren Änderungen, die neben die Bestimmungen über die Anschaffungs- und Herstellungskosten sowie die Abschreibungen traten. So wurden etwa durch das Gesetz zur Berücksichtigung der Geldentwertung in den Steuergesetzen vom 20. März 1923 Vorschriften über die Bewertung des Inventars und der Schulden aufgenommen, die nur bedingt mit der Geldentwertung zu tun hatten.⁶ Die heute übliche Orientierung an den von der Verwaltung aufgestellten und auf der Rechtsprechung be-

¹ Wünschmann, Geschäftsgewinn, S.282.

² Vgl. Marcuse, Paul, Gewerbliches Einkommen, S.259 und Strutz, Georg, Generalunkosten, S.103-109. Strutz liefert in diesem Artikel eine überblicksartige Darstellung der verschiedenen Komponenten, die Herstellungskosten sein könnten. Im heutigen Recht ist die Frage der Zurechnung einzelner Bestandteile zwar weitgehend durch Rechtsprechung entschieden, doch auch immer wieder Gegenstand gerichtlicher Auseinandersetzungen.

³ Vgl. Kuhn Karl, Einkommensteuergesetz, S.194-206.

⁴ Vgl. Moxter, Adolf, Gewinnermittlung, S.212.

⁵ Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.597.

⁶ Vgl. Ott, Siegfried, Drittelung, S.550f.

ruhenden Richtlinien, um Zweifelsfragen außerhalb der Kommentarliteratur zu klären und Anhaltspunkte zu geben, war damals noch nicht üblich.¹

2.3.5.4. Einkommen aus Arbeit

Die Vorschrift des § 34 etablierte für die Einkommen aus Arbeit keine neue Ermittlungsmethode, sondern umfasste Ausführungsbestimmungen und außerhalb der bisherigen Paragraphen stehende Steuerbefreiungen, die zusätzlich bei der Ermittlung der Arbeitseinkommen zu berücksichtigen waren. Das Gesetz unterschied hierbei im weiteren Sinne zwischen Dienstverhältnissen mit öffentlichen und privaten Arbeitgebern. Bei der Ermittlung waren demnach folgende Beträge außer acht zu lassen:²

- Bei einem Dienstverhältnis mit einem öffentlich-rechtlichen Arbeitgeber: die dem Steuerpflichtigen gewährten Entschädigungsleistungen, Aufwandspauschalen und Ähnliches in voller Höhe.
- Bei einem Dienstverhältnis mit einem privaten Arbeitgeber: nur die ausdrücklich vertraglich vereinbarten Aufwandsentschädigungen, Spesen etc., die zur Bestreitung des veranlassten Mehraufwandes zwingend notwendig waren. Die Ausgaben mussten vom Steuerpflichtigen nicht einzeln nachgewiesen werden, vielmehr galt prinzipiell die Vermutung, dass die gewährten Zahlungen dem tatsächlich angefallenen Aufwand entsprachen.³
- Unabhängig von der Art des Dienstverhältnisses waren bei der Bemessung des Mietwerts für unentgeltlich zur Nutzung überlassene Dienstwohnungen nach § 37 die mit dieser Überlassung verbundenen Lasten, wie beispielsweise mit dem Dienstverhältnis zwangsweise verbundene Repräsentationspflichten in den Räumen der Wohnung, zu berücksichtigen.

2.3.5.5. Veräußerungsgeschäfte

Getreu dem Schanz'schen Einkommensbegriff wurden auch die Gewinne aus einzelnen Veräußerungsgeschäften nach § 11 Nr.5 als sonstige Einnahmen der Einkommensteuer unterworfen. Folgerichtig konnten auch die Verluste aus solchen Geschäften gemäß § 13 Nr.8 bei der Berechnung des zu versteuernden Einkommens abgezogen werden.

¹ Sehr interessant hierbei der Artikel von Lademann, der auch das Interesse der Industrie und des Handels an solchen Richtlinien betont und die entsprechenden Regelungen von Danzig, die als Freie Stadt nicht Teil des Reichsgebietes war, vorstellt, vgl. Lademann, Fritz, Ermittlung, S.103-106.

² Vgl. im Einzelnen Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.206-209, Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.689-704 und Erler, Friedrich/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.259-263.

³ Vgl. Strutz, Georg, Einkommensteuer, S.207.

Eine Spekulationsabsicht musste für die Steuerpflicht aufgrund dieses Einkommensbegriffes nicht bestehen, handelte es sich doch per Definition um einen eindeutigen Reinvermögenszugang.¹ Gemäß den Ausführungen zum Einkommensteuergesetzesentwurf beschränkte sich das Gesetz jedoch auf die Besteuerung von realisierten Gewinnen und Verlusten. Würde man die Grundsätze von Schanz dagegen wortgetreu anwenden, käme auch eine Erfassung nicht realisierter Konjunkturgewinne in Betracht.² Die Steuerpflicht wurde allerdings durch die Vorschriften der §§ 12 Nr.12 und 13 dahingehend eingeschränkt, dass zum einen bestimmte Gegenstände, die nach den Bestimmungen des Besitzsteuergesetzes bisher zum nicht steuerbaren Vermögen gehörten, aus der Erfassung heraus genommen und zum anderen für die Veräußerung von Grundstücken eine Spekulationsfrist von zehn Jahren eingeführt wurde. Diese Befreiungsregeln griffen jedoch nicht, wenn die veräußerten Objekte zum Zwecke der Wiederveräußerung erworben wurden. Durch die Einkommensteuernovelle vom 24. März 1921 wurden diese Befreiungsregeln gestrichen und § 11 Nr.5 wie folgt neu gefasst: „[Der Einkommensteuerpflicht unterliegen, d.V.] Gewinne aus einzelnen Veräußerungsgeschäften, jedoch nur, sofern der Erwerb des veräußerten Gegenstandes zum Zwecke gewinnbringender Wiederveräußerung erfolgt ist (Spekulationsgewinne) und soweit die Veräußerungsgeschäfte nicht zum Gewerbebetrieb des Steuerpflichtigen gehören.“ Der Besteuerung unterlagen demnach nicht mehr, wie es im Sinne der Schanz'schen Definition korrekt gewesen wäre, alle Veräußerungsgeschäfte, sondern nur noch bestimmte Spekulationsgeschäfte. Weiter wurde im Rahmen dieser Gesetzesänderung die Abzugsfähigkeit von Verlusten aus diesen Geschäften nach § 13 Nr.8 auf die Höhe der im gleichen Jahr angefallenen Gewinne beschränkt. Kurz: War die Summe aller Spekulationsgeschäfte negativ, war dieser Verlust steuerlich unbeachtlich, war sie positiv, unterlag der Gewinn der Einkommensteuer.³ Eine genaue Bestimmung, wann ein Spekulationsgewinn vorlag, konnte nicht ohne weiteres aus der Formulierung des Gesetzes entnommen werden. Die Kommentarliteratur bediente sich der vom preußischen Oberverwaltungsgericht zum preußischen Einkommensteuergesetz aufgestellten Grundsätze. Hiernach war die Frage, ob ein Gegenstand zum Zwecke der Wiederveräußerung erworben wurde, in jedem Einzelfall zu prüfen, es musste vor allem die Absicht der Gewinnerzie-

¹ Vgl. Winckler, Ernst, Spekulationsgewinne, S.78, Saake, Friedrich, Werdegang, S.72f. und Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.708.

² Vgl. Roth, Alfons, Einkommensbegriff, S.205 und o.V., Begründung, S.615. Im Eifer des Gefechtes ist den Verfassern des Entwurfes hier ein Fehler unterlaufen: Die Begründung verweist anstelle der richtigen Vorschrift des § 11 Nr.5 auf den nicht existenten § 9 Nr.5.

³ Vgl. Hirschwald, Franz, Besteuerung, S.157.

lung beim Steuerpflichtigen vorliegen.¹ Der Nachweis im Einzelfalle oblag jedoch der Steuerbehörde, so dass man dem Steuerpflichtigen eine Spekulationsabsicht nur schwer unterstellen konnte.²

Nach § 35 Abs.1 S.1 galt als Gewinn oder Verlust grundsätzlich der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Wurde der veräußerte Gegenstand vom Steuerpflichtigen während seiner Besitzzeit zur Einkommenserzielung genutzt, waren die steuerlich geltend gemachten Abschreibungen und Aufwendungen von den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten abzusetzen (§ 35 Abs.2). Eine Sonderregelung galt für die vor dem 1. Januar 1920 erworbenen Gegenstände, bei denen der im Rahmen der Veranlagung zum Reichsnotopfer festgesetzte Wert als Anschaffungswert zugrunde zu legen war (§ 35 Abs.1 S.3). Waren die Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht festzustellen, waren sie durch den gemeinen Wert im Erwerbszeitpunkt zu ersetzen (§ 35 Abs.1 S.2).³ Die gleiche Regelung galt für den Erwerb von Todes wegen, wobei durch die Gesetzesänderung im Jahre 1921 die Veräußerung ererbter oder geschenkter Gegenstände nicht mehr der Einkommensteuerpflicht unterlag, da Erwerber und Erbe nicht die gleiche Rechtspersönlichkeit hatten und das Erbe nicht als Erwerb im Sinn des Einkommensteuergesetzes galt.

¹ Vgl. Oechelhaeuser, A., Kursgewinne, S.151.

² Vgl. Steinfort, Max, Spekulationsgewinne, S.380 und Hirschwald, Franz, Besteuerung, S.158.

³ Vgl. zu den Schwierigkeiten der Ermittlung der Anschaffungskosten und Veräußerungserlöse Oechelhaeuser, A., Kursgewinne, S.152-154, Steinfort, Max, Spekulationsgewinne, S.380f. und Hirschwald, Franz, Besteuerung, S.158.

2.4. Steuertarif

2.4.1. Steuertarif des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz war, wie bereits erläutert, stark von dem enormen Finanzbedarf des Reiches beeinflusst. Das Gesetz belastete die Bemessungsgrundlage sehr weitgehend und es erfasste Einkommen, das in den bisherigen Steuergesetzen nicht besteuert wurde, ja nicht einmal als Einkommen galt. In konsequenter Anwendung dieser Zielsetzungen war auch der Tarif sehr restriktiv ausgestaltet. Die amtliche Begründung führte unverblümt aus: „Bei der Ausgestaltung des Tarifs war davon auszugehen, dass aus der Einkommensteuer an Erträgen für das Reich herauszuholen war, was ohne Gefährdung des Wirtschaftslebens und der Daseinsmöglichkeit des einzelnen herausgeholt werden kann.“¹

Nach § 19 war zur Berechnung der Einkommensteuerschuld zunächst das nach den Vorschriften der §§ 5-15 und 31-38 ermittelte steuerbare Einkommen auf volle hundert Mark nach unten abzurunden. Von diesem Betrag galt dann nur der Betrag als steuerpflichtig, der nach Abzug des Existenzminimums gemäß § 20 verblieb.² Die Einkommensteuerschuld war nach dem in § 21 dargelegten Steuertarif zu bemessen. Der Tarif war als Stufensatztarif mit progressivem Verlauf gestaltet.³ Die Steuerbemessungsgrundlage (steuerpflichtiges Einkommen) wurde in Teilmengen (Stufen) unterteilt, bei deren Erreichen der Grenzsteuersatz um jeweils einen Prozentpunkt stieg („Stufengrenzsatztarif“).⁴ Für die ersten angefangenen oder vollen 1.000 Mark betrug der Grenzsteuersatz 10 % und stieg jeweils um 1 % zunächst in 1.000 Mark-Schritten, dann ab einem steuerpflichtigen Einkommen von 15.000 Mark in 2.000 Mark-Schritten an, bis ein Spitzensteuersatz von 60 % ab einem steuerpflichtigen Einkommen von 500.000 Mark erreicht war.⁵ Die Progression des Tarifs ging also immer vom Einkommenszuwachs aus: Der jeweilige Zuwachs war stets stärker getroffen als das vorhergehende Grundeinkommen.⁶ Strutz bezeichnete dieses System als „Anstoßsystem“. In der Praxis bedeutete dies, dass der höhere Steuersatz der nächsten Stufe immer nur von dem Einkommensteil erhoben wurde, der in diese Stufe hineinragte. Das gesamte Einkommen

¹ O.V., Begründung, S.608.

² Vgl. hierzu Kapitel III.2.4.3.

³ Laut Kommentarliteratur war das zusammengerechnete steuerpflichtige Einkommen nach Abzug der Freibeträge (§ 20) abzurunden, nicht das steuerbare Einkommen, vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.135 und Kuhn, Karl, Einkommensteuer, S129. Das Ergebnis bleibt zweifelsohne dasselbe.

⁴ Vgl. Andel, Norbert, Finanzwissenschaft, S.307-310.

⁵ Für die genaue Berechnung der Steuerschuld und eine weitergehende Tarifanalyse vgl. Anhang II.3.

⁶ Vgl. Günther, Ernst, Progressivsteuer, S.22.

wurde somit auf alle Stufen verteilt, und die endgültige Einkommensteuerschuld ergab sich erst durch die Zusammenfassung der Steuerschuld der einzelnen Beträge.¹ Graphisch zeigte sich dies durch eine, unter der Grenzsteuerfunktion liegende Durchschnittssteuerfunktion mit zunächst geringerer Steigung. Die zunehmende Breite der Stufen war im Hinblick auf die erwartete Höhe der Staatseinnahmen vorgegeben.²

Kritik an diesem Tarif blieb nicht aus. In mathematischer Hinsicht wurde vor allem der Kurvenverlauf massiv bemängelt, insbesondere die Opfergleichheit sei beim Einkommensteuertarif nicht gewährleistet.³ Ebenso komme es bei der jetzigen Ausgestaltung des Tarifs als Stufengrenztarif zu erheblichen Sprüngen an den Grenzen, so dass die „bereits erlassenen Gesetze hinsichtlich der Tarife dringend der Revision bedürfen.“⁴

Im Vordergrund stand jedoch die Steuerbelastung des Einzelnen: „Viel schwerer wiegt ... die Brutalität des Steuertarifs. Es gibt nur eine Entschuldigung. Das kriegsherrliche Diktat der Kriegszeit ohne lange Ueberlegung ist zur Gewohnheit geworden. (...) Denken wir nur an die übrig gebliebenen direkten Ertrags- und Vermögenssteuern, so ist die Steuerbelastung durch die Reichseinkommensteuer eine furchtbare. Was ist in der Steuergeschichte bei solch überspannten hohen Steuersätzen immer und überall geschehen.“⁵

2.4.2. Haushaltsbesteuerung

Bei den Alternativen der Einzelbesteuerung oder der Haushaltsbesteuerung entschied sich das Einkommensteuergesetz für letztere.⁶ Zur Begründung hieß es: „[Da] bei den hohen Sätzen des Tarifs eine Berücksichtigung der Leistungsfähigkeit sowohl nach der das Einkommen erhöhenden, als auch nach der das Einkommen vermindernenden Seite geboten ist, will der Entwurf die Haushaltsbesteuerung in dem Sinne der Zusammenrechnung des Einkommens mehrerer Haushaltsangehöriger wieder einführen.“⁷ Grund-

¹ Vgl. Strutz, Georg, Grundzüge, S.2 und Derselbe, Reichseinkommensteuer, S.139.

² Vgl. Günther, Ernst, Progressivsteuer, S.28. Zur genauen Ausgestaltung und graphischen Darstellung verweise ich auf die Tabellen im Anhang II.3.

³ Hierfür verweise ich auf das Werk von Riebesell, Paul, Steuermathematik, S.28-32, Derselbe, Reichssteuertarife, S.469-472 und die Ausführungen von Naumann, Paul, Methoden, S.60-78.

⁴ Riebesell, Paul, Reichssteuertarife, S.477.

⁵ Meisel, Franz, Einkommensteuer, S.160f. Die Ausführungen von Meisel sind m.E. allerdings wenig fundiert und sehr polemisch.

⁶ Die Frage der Haushaltsbesteuerung kann man sowohl unter den Ausführungen zur Veranlagung als auch des Steuertarifs behandeln. Das Gesetz selbst spricht in den zugrundeliegenden Vorschriften der §§ 16 und 17 von Veranlagung, die jedoch systematisch unter der Überschrift Ermittlung des steuerbaren Einkommens und nicht Veranlagung angesiedelt sind. Ich möchte die Haushaltsbesteuerung an dieser Stelle behandeln, da wichtige Tarifvorschriften, wie die Steuerfreiheit des Existenzminimums wesentlich von der Frage der Haushaltsgröße abhängen. Eine Bestätigung für meine Ansicht finde ich in der amtlichen Begründung des Gesetzesentwurfes, die die Ausführungen zur Haushaltsbesteuerung ebenfalls unter der Überschrift Steuertarif behandelt.

⁷ O.V., Begründung, S.601.

gedanke war, dass im Falle einer Hausgemeinschaft eine „Steurgemeinschaft“ vorliege, die eben auch als ein Steuersubjekt zu behandeln sei. Schließlich bliebe dem Einzelnen durch einen gemeinschaftlichen Hausstand eine große Zahl an Ausgaben erspart, und es liege eine größere Steuerkraft vor.¹

§ 16 Abs.1 S.1 bestimmte zunächst die *Zusammenrechnung* der Einkommen von Ehegatten, sofern beide unbeschränkt steuerpflichtig waren und nicht dauernd getrennt lebten.² Das Güterrecht, in dem die Ehegatten lebten, war für die Besteuerung irrelevant.³ Damit blieben beide Ehegatten gegenüber der Finanzbehörde Steuerschuldner, während in den früheren Gesetzen das Einkommen der Ehefrau dem Einkommen des Ehemannes *hinzu gerechnet* wurde, also nur der Ehemann als Steuerschuldner galt.⁴ Auch der Entwurf sah zunächst die *Hinzurechnung* des Einkommens der Ehefrau zum Einkommen des Ehemannes vor⁵, wobei die Formulierungsänderung nach Ansicht der Ausschussmitglieder keine inhaltliche Änderung bedeuten sollte.⁶ Zwar war auch der Begriff der *Hinzurechnung*, im Entwurf als *Zusammenrechnung* im Sinne zusätzlicher Haftung der Ehefrau für die Steuerschuld des Haushalts gedacht⁷, im wörtlichen Sinne aber nicht korrekt.⁸ Auch die Formulierung „Zusammenrechnung“ war unglücklich gewählt, so dass diese im Rahmen der Einkommensteuernovelle vom 24. März 1921 durch die Worte „zusammen veranlagt“ ersetzt wurde. Die Zusammenrechnung galt mit Wirkung vom Beginn des Rechnungsjahrs, das dem Zeitpunkt der Eheschließung folgte (bei Eheschließung am 30. März 1921 für das Rechnungsjahr 1921, wobei dieses vom 1. April 1921 bis 31. März 1922 ging).⁹ Die Zusammenrechnung endete mit Ablauf des Rechnungsjahrs, in dem die Ehe beendet war oder die Ehegatten sich dauernd getrennt hatten (§ 16 Abs.1 S.2). Durch das Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 20. Dezember 1921 wurde das Rechnungsjahr mit Wirkung zum 1. Januar 1922 mit dem Kalenderjahr gleichgesetzt (§ 29 Abs.1). Im Falle der fortgesetzten Gütergemein-

¹ Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.326., Horowitz, Walter, Einkommensbesteuerung, S.204 und o.V., Begründung S.602. Glaser bezieht sich hierbei auf den Ausschussbericht der Nationalversammlung. Interessant hingegen die heutige Ansicht, dass die Familie steuerlich zu begünstigen sei, mithin also über eine geringere Steuerkraft verfüge.

² Vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.130f.

³ Vgl. Marcuse, Paul, Einkommensteuer, S.158 und Mirre, Ludwig, Einkommensteuergesetz, S.132f.

⁴ Vgl. Delbrück, Hans, Haushaltsbesteuerung, S.154.

⁵ Vgl. o.V., Begründung, S.601.

⁶ Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.326.

⁷ Haftung als Gesamtschuldner gemäß § 95 Abs.2 RAO, vgl. Erler, Friedrich/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.187.

⁸ Deshalb auch die klarstellende Bestimmung des § 16 Abs. 2, in dem die Ehefrau, allerdings nur vermögensrechtlich, explizit zum Steuerschuldner der auf ihren Anteil entfallenden Einkommensteuer erklärt wurde.

⁹ Vgl. Delbrück, Hans, Haushaltsbesteuerung, S.154f.

schaft beim Tod eines Ehegatten galt das Einkommen des Verstorbenen als Einkommen des überlebenden Partners (§ 18).¹

Dem Einkommen eines unbeschränkt steuerpflichtigen Haushaltsvorstandes wurde zusätzlich das eigene Einkommen der zu seinem Haushalt gehörenden minderjährigen Kinder zugerechnet (§ 17 Abs.1 S.1). Im Gegensatz zu § 16 konnte der Haushaltsvorstand in diesem Fall sowohl der Vater als auch die Mutter sein.² Den leiblichen Kindern standen die zum Haushalt gehörenden Stief-, Schwieger-, Adoptiv- oder Pflegekinder sowie deren Abkömmlinge gleich. Die Minderjährigkeit endete mit dem Erreichen des 21. Lebensjahres.³ Eine Zusammenrechnung war jedoch insoweit ausgeschlossen, als es sich um Arbeitseinkommen der Kinder handelte, das von diesen stets selbständig zu versteuern war (§ 17 Abs.1 S.1).⁴ Für die Berechnung der zeitlichen Grenzen (§ 17 Abs.1 S.2), die vermögensrechtliche Beziehungen der Haushaltsmitglieder untereinander (§ 17 Abs.4) und die steuerliche Haftung (§ 17 Abs.3) galten die Bestimmungen des § 16 analog.⁵

2.4.3. Steuerfreiheit des Existenzminimums

Der Gesetzesentwurf sah zunächst ein steuerfreies Existenzminimum von 1.000 Mark für jede steuerpflichtige Person vor. Dieser Betrag wurde im Rahmen der Beratungen auf 1.500 Mark pro Steuerpflichtigen aufgestockt (§ 20 Abs.1), welche unabhängig von der Höhe von jedem steuerbaren Einkommen in Abzug zu bringen war. Das steuerfreie Existenzminimum erhöhte sich um weitere 500 Mark für jede zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörende Person, also der Ehefrau und der Kinder, deren Einkommen beim Haushaltsvorstand zu erfassen war (§ 20 Abs.2). Ebenso konnte ein Steuerpflichtiger nach § 20 Abs.3 den gezahlten Unterhalt an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person als zusätzliches Existenzminimum bis zu einem Betrag von 500 Mark bei der Berechnung seines steuerpflichtigen Einkommens abziehen. War die zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörende oder unterhaltsberechtigte Person unter 16 Jahre alt und betrug das Einkommen des Haushaltsvorstandes weniger als 10.000 Mark, so steigerte sich der zusätzliche Einkommensfreibetrag um weitere 200 Mark auf 700 Mark (§ 20 Abs.4).

¹ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.128.

² Vgl. Delbrück, Hans, Haushaltbesteuerung, S.155.

³ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.127.

⁴ Vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.133f. und Horowitz, Walter, Einkommensbesteuerung, S.204. Eine separate Erfassung der Arbeitseinkommen wurde mit den Bestimmungen des Lohnabzugs begründet.

⁵ § 95 Abs.2 RAO galt nur für Ehegatten, das EStG musste also in § 17 eine separate Vorschrift für die Haftung der Haushaltsmitglieder aufnehmen.

Hierbei war von dem zusätzlichen steuerfreien Betrag jedoch das eigene Einkommen der zugehörigen oder unterhaltsberechtigten Person zu kürzen.¹

Lokale Unterschiede wurden bei der Bestimmung des Existenzminimums in einem Reichseinkommensteuergesetz naturgemäß nicht berücksichtigt.² „Die Berücksichtigung all der verschiedenen Verhältnisse im Reiche durch ein Reichsgesetz ist eben nicht möglich.“³ Im Landessteuergesetz sah man jedoch vor, dass die Gemeinden den steuerfreien Einkommensteil ihrerseits besteuern durften und so zu einer „richtigeren“ Gestaltung des Existenzminimums beitragen sollten (§ 30 Landessteuergesetz).⁴ Die Gemeinden hatten dazu die Möglichkeit, durch Beschlüsse die Besteuerung des Existenzminimums zu regeln und insbesondere die Besteuerung desselben bei hohen Einkommen zu veranlassen.⁵ Diese Regelung ließ sich auf Dauer nicht durchführen. Bereits durch die Novelle vom 24. März 1921 wurde das komplette System umgestellt. Das Existenzminimum wurde nun nicht mehr vom steuerbaren Einkommen, sondern von der Steuerschuld abgezogen und nach Einkommenshöhe gestaffelt.⁶

2.4.4. Steuertarif in besonderen Fällen

Grundsätzlich erfolgte die Berechnung der Einkommensteuerschuld nach dem in § 21 aufgestellten Tarif. Eine Abweichung von diesem Grundsatz war nur in den Fällen möglich, „die die Leistungsfähigkeit beeinträchtigten und daher bei der Steuerveranlagung zu berücksichtigen“⁷ waren. Diese Sonderfälle regelten die §§ 22-26 erschöpfend.

Die in den §§ 22-25 bezeichneten Einnahmen waren alle mehr oder weniger das Ergebnis mehrerer Jahre. Würden diese Einnahmen in einer Summe versteuert, hätte die hohe Progression der Steuersätze eine außerordentliche und somit den Prinzipien der Leistungsfähigkeit nicht gerecht werdende Auswirkung. Die Härtefallregelungen trugen dem Rechnung, indem sie die Progressionswirkung minderten.⁸ Im Regelfall war hierbei die Steuer nach dem Hundertsatz zu erheben, der sich ergab, wenn die außerordentlichen Einnahmen gleichmäßig auf die gesamte Besitz- oder Tätigkeitsdauer verteilt

¹ Vgl. hierzu auch das Berechnungsbeispiel im Anhang II.4.1.

² Vgl. Lorenz, Besteuerung, S.158.

³ O.V., Begründung, S.603.

⁴ Vgl. auch o.V., Begründung, S.603f.

⁵ Vgl. Lorenz, Besteuerung, S.158 und Nunnemann, Franz Eberhard, Reichssteuerreform, S.52-58. Vgl. auch die Verordnung über die Besteuerung des reichssteuerfreien Einkommens durch die Gemeinden vom 28. Mai 1920 und die Verordnung zur Überleitung der Gesetzgebung im Bereiche der Einkommensteuer vom 10. Mai 1920.

⁶ Für die genauen Änderungen durch die Novelle vgl. Schanz, Georg, Abänderungsgesetze, S.140-142 und Kapitel IV.1.1.

⁷ O.V., Begründung, S.607.

⁸ Für Berechnungsbeispiele siehe Anhang II.4.2.

wurden. Der sich ergebende Prozentsatz war dann auf das gesamte Einkommen anzuwenden. Einzelregelungen galten für die folgenden Anwendungsgebiete:

- Gewinne aus einzelnen Veräußerungsgeschäften (§ 22).
- Einnahmen aus Tätigkeiten, deren Entlohnung sich über mehrere Jahre erstreckt (§ 23).¹
- Einkommen aus außerordentlichen Waldnutzungen (§ 24).²
- Sonstige außerordentliche, nicht regelmäßig wiederkehrende Einnahmen (§ 25).³

Das Prinzip der Leistungsfähigkeit des Einzelnen machte weitere Ausnahmeregelungen für die Fälle nötig, in denen eben diese nicht mit der Leistungsfähigkeit von anderen Steuerpflichtigen vergleichbar war. § 26 beinhaltete eine Härtefallregelung bei Vorliegen besonderer wirtschaftlicher Verhältnisse, durch die der Steuerpflichtige in seiner Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt wurde.⁴ Anwendungsgebiete nach § 26 Abs.2 waren außergewöhnliche Belastungen durch Kindererziehung und -unterhalt, Krankheit, Unglücksfälle und anderes. Die Vorschrift war beispielhaft für die Verwirklichung des Grundgedankens der Gerechtigkeit und die Berücksichtigung sozialpolitischer Gesichtspunkte im Einkommensteuerrecht.⁵ Konkret waren Steuerermäßigungen bis zu bestimmten Einkommensgrenzen möglich, wobei diese als Kann-Regelungen ausgestaltet waren, deren Anwendung im pflichtgemäßen Ermessen der Behörde lag:⁶

- bis zu einem Einkommen von 10.000 Mark konnte die Steuerschuld komplett,
- bis zu einem Einkommen von 20.000 Mark konnte die Steuerschuld bis zur Hälfte,
- bis zu einem Einkommen von 30.000 Mark konnte die Steuerschuld bis zu einem Viertel erlassen werden,
- und für ein zu versteuerndes Einkommen von über 30.000 Mark fand § 26 keine Anwendung.

Im Zuge der Einkommensnovelle vom 24. März 1921 wurden diese Regelungen in eine Muss-Bestimmung umgestaltet, die feste Ermäßigungsbeträge bei der Einkommensteuerschuld festlegte.⁷ Die Tarifiermäßigungen wurden allerdings nicht auf die Fälle der beschränkten Steuerpflicht angewendet (§ 27).

¹ Hierbei handelte es sich v.a. um wissenschaftliche, künstlerische, oder schriftstellerische Tätigkeit. Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.131-133 und o.V., Begründung, S.619.

² Hierzu verweise ich auf Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.136-140.

³ Hiermit waren sonstige Einnahmen nach § 11 Nr. 3 und 4, wie Lotteriegewinne und Entschädigungen gemeint.

⁴ Vgl. Respondek, Erwin, Reichsfinanzen, S.168.

⁵ Für weitere Ausführungen im Hinblick auf den konkreten Einzelfall vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.147-151 und Mirre, Ludwig, Einkommensteuergesetz, S.163f.

⁶ Vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, 147f. Der Steuerpflichtige hatte daher einen Rechtsanspruch, wenn er die im Gesetz aufgeführten Gründe glaubhaft nachweisen konnte.

⁷ Vgl. Carganico, Auslegung, S.209f.

2.5. Veranlagung

2.5.1. Grundzüge der Veranlagung

Ein ideales Veranlagungsverfahren ist so gestaltet, dass das tatsächliche Einkommen möglichst in dem Zeitpunkt entrichtet wird, in dem es dem Steuerpflichtigen zufließt. Der Besteuerung sollte also stets das Einkommen des jeweils laufenden Jahres zugrunde gelegt und die Steuer möglichst zeitnah bereits durch Steuerabzug an der Einkommensquelle an den Fiskus abgeführt werden. Diese Erhebungsmöglichkeit ist jedoch auf einige wenige Fälle beschränkt, in denen das Einkommen in feststehender Höhe aus fundierten Quellen fließt. Zudem können im Falle eines Steuerabzugs, ohne eine später mögliche Korrektur, die individuellen Leistungsfähigkeit und persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen vielfach nicht berücksichtigt werden.

Die bisherigen Einkommensteuergesetze der deutschen Länder versuchten sich diesem Ideal dadurch zu nähern, dass sie von einem ‚wahrscheinlichen Einkommen‘ ausgingen, das zu Beginn des Steuerjahrs festzusetzen war, und auf das die voraussichtliche Steuerschuld des laufenden Jahres berechnet wurde. Mit dem Ziel einer möglichst zutreffenden Schätzung bediente man sich bei der Veranlagung Anhaltspunkten, wie dem Einkommen des Vorjahres oder des Durchschnitts der vergangenen drei Jahre.¹ Doch dies kann keine Grundlage für eine seriöse Berechnung der tatsächlichen Steuerschuld sein. Zwar mag es möglich sein, bei Empfängern fundierter Einkommen, wie Arbeits- oder Kapitaleinkünften, eine Hochrechnung der wahrscheinlichen Einnahmen und Ausgaben aufzustellen, nicht aber bei Gewerbetreibenden, Landwirten oder Freiberuflern.² Gemäß den zugrunde gelegten Definitionen sind solche Schätzungen mit einer modernen und gerechten Einkommensteuer nicht vereinbar. Als Bemessungsgrundlage kommt nur das tatsächlich erzielte, mittels Deklaration bestimmte Einkommen in Betracht, das jedoch erst mit dem Ende des laufenden Jahres festgestellt werden kann. Zwar kann und muss man aus fiskalischer Sicht gewisse Annahmen über die wahrscheinliche Steuerschuld treffen und entsprechende Vorauszahlungen festlegen, diese sind jedoch nach Ablauf des Jahres zu überprüfen, und die Steuer muss dann nach dem tatsächlich erzielten Einkommen bemessen werden.³

¹ Vgl. Marcuse, Paul, Durchschnittsrechnung, S.86.

² Selbstverständlich verfügt jeder vernünftige Gewerbetreibende über eine Planungsrechnung bzw. Liquiditätsplanung über den zu erwartenden Geschäftsablauf, aber es handelt sich wie gesagt um einen Plan, der von Faktoren abhängt, die man oft nicht selbst beeinflussen kann, und daher auch kein Ziel sondern einen Zielkorridor vorhersagt.

³ Gerade dies erfolgte ja wie festgestellt in den bisherigen Einkommensteuergesetzen nicht, vgl. Marcuse, Paul, Durchschnittsrechnung, S.87f.

Das Reichseinkommensteuergesetz sah daher auch folgerichtig nicht die Besteuerung des laufenden Jahres, sondern die des vergangenen Jahres vor: „Gerecht kann eine Veranlagung nur sein, wenn das Einkommen herangezogen wird, das der Steuerpflichtige wirklich bezieht oder - da dies am Anfang eines Veranlagungszeitraumes noch nicht bekannt ist und nicht bekannt sein kann - bezogen hat. Damit gelangt man vom Prinzip der Veranlagung nach der Zukunft zum Prinzip der Veranlagung nach der Vergangenheit. (...) Der Entwurf hat sich daher, obwohl dies vom Standpunkt einer gerechten und zweckentsprechenden Veranlagung sehr zu bedauern ist, gezwungen gesehen, sich der anderen Möglichkeit der Veranlagung nach der Vergangenheit zuzuwenden, die darin besteht, dass im laufenden Rechnungsjahr das Einkommen des diesem vorangegangenen Kalenderjahres ... versteuert wird.“¹

Die §§ 29, 30 sowie 39-52 regelten die Bestimmungen über die Veranlagung, also die Festsetzung der Einkommensteuerschuld, mittels eines förmlichen Verfahrens. Nach § 29 Abs.1 S.1 des Gesetzes erfolgte die Veranlagung in dem Rechnungsjahr nach dem steuerpflichtigen Jahreseinkommen, das der Einzelne während der Dauer seiner Steuerpflicht in dem Kalenderjahr bezogen hat, dessen Ende dem Rechnungsjahr unmittelbar voranging.² Ein Rechnungsjahr ging grundsätzlich vom 1. April bis 31. März.³ Dies bedeutete also, dass das Einkommen des Einzelnen für das Kalenderjahr 1919 im Rechnungsjahr 1920 zu versteuern war, da das Kalenderjahr 1919 dem Rechnungsjahr 1920 (1. April 1920 bis 31. März 1921) unmittelbar voraus ging.⁴ An die Stelle des Kalenderjahres trat nach § 29 Abs.2 für Gewerbetreibende sowie für Land- und Forstwirte das Wirtschafts- bzw. Geschäftsjahr, soweit dieses vom Kalenderjahr abwich. Diese Regelung hatte praktische Gründe, da das Einkommen in diesem Falle nur nach dem Zeitraum bestimmt werden konnte, für den regelmäßig Abschlüsse erstellt und Bücher geführt wurden.⁵ Im Gegensatz hierzu bestimmte allerdings § 30 Abs.1, dass im Falle des Beginns der Steuerpflicht, etwa nach der Aufnahme eines Geschäftsbetriebs, das steuerpflichtige Jahreseinkommen nach dem mutmaßlichen Betrage des steuerbaren Einkommens des ersten vollen Wirtschaftsjahres besteuert wird.

¹ O.V., Begründung, S.609f.

² Vgl. Blümich, Walter, Veranlagung, S.298.

³ Vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.156.

⁴ Vgl. o.V., Begründung, S.610.

⁵ Vgl. Teubner, H., Auslegung, S.212.

Wenn jemand am 1. Februar 1921 neu steuerpflichtig geworden war, wurde sein Einkommen erstmalig im Rechnungsjahr 1922 (1. April 1922 bis 31. März 1923) besteuert, da erst zu diesem Zeitpunkt ein volles Kalender- oder Wirtschaftsjahr vollendet war - nämlich am 31. Januar 1922. In diesem Falle verlangte aber nun § 30 Abs.1, dass bereits für zwei Monate, Februar und März 1921 nämlich, da diese vor dem Rechnungsjahr 1921 vollendet waren (§ 43), im Rechnungsjahr 1921 eine Veranlagung nach dem mutmaßlichen Einkommen zu erfolgen hat. Dieser Betrag war dann gegebenenfalls bei der Veranlagung für das Rechnungsjahr 1922 zu korrigieren. Die mutmaßliche Steuerschuld war analog §§ 30 Abs.1 i.V.m. 43 wie folgt zu berechnen: Angenommen, das Einkommen der Monate Februar und März betrug 30.000 Mark. In diesem Fall hätte das fiktive Jahreseinkommen bei $30.000 / 2 \text{ Monate} * 12 \text{ Monate} = 180.000 \text{ Mark}$ gelegen, die fiktive Jahressteuerschuld somit analog § 21 bei $63.300 + (180.000 - 160.000) * 0,51 = 73.500$. Für die Monate Februar und März wären $73.500 / 12 \text{ Monate} * 2 \text{ Monate} = 12.250 \text{ Mark}$ zu errichten gewesen.¹

Die Einkommensteuerschuld entstand nicht erst mit der Festsetzung und Zustellung des Steuerbescheides, sondern nach § 81 RAO bereits, sobald der Tatbestand verwirklicht war, an den das Gesetz die Steuer knüpfte. Die Kommentarliteratur war sich in der Beantwortung dieser Frage nicht einig, tendierte aber in der Mehrzahl dazu, die Steuerpflicht erst mit Ablauf des Veranlagungszeitraumes entstehen zu lassen, eine Ansicht, die das Wort „vorläufig“ in § 42 Abs. 1 in der Fassung vom 24. März 1921 unterstrich.² Lediglich eine Minderheit stellte sich auf den Standpunkt, dass die Steuer bereits zeitlich mit der Entstehung des Einkommens zusammenfiel.³

Das Finanzamt hatte dem Steuerpflichtigen einen schriftlichen Steuerbescheid zu erteilen, dessen Inhalt von der RAO bestimmt wurde.⁴ Die festgesetzte Steuerschuld war vom Steuerpflichtigen in vier Raten jeweils bis zum 15. der Monate Mai, August, November und Februar zu entrichten (§ 42 Abs.1). Da eine Veranlagung aber erst nach Abschluss des Jahres vorgenommen werden konnte, bestimmte dieser Paragraph in Abs.3 weiterhin, dass Teilvorauszahlungen an den obigen Terminen für die laufende Steuerschuld zu leisten waren, die den vorjährigen Steuerzahlungen entsprachen. Eine

¹ In Anlehnung an Marcuse, Paul, Einkommensteuer, S.165. Für die Veranlagung bei Beginn und Ende der Steuerpflicht vgl. auch Blümich, Walter, Wegfall, S.170-172.

² Vgl. Ott, Siegfried, Einkommensteuerschuld, S.121f.

³ Vgl. Zimmermann, Eduard, Entstehung, S.457f.

⁴ Insbesondere § 211 RAO, vgl. Mirre, Ludwig, Einkommensteuergesetz, S.243 und Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.208f.

Anpassung der Steuerzahlungen aus Billigkeitsgründen kam laut Gesetz nur für den Todesfall und nur für Arbeitseinkommen in Betracht (Abs.2). In der Begründung wurde lapidar vermerkt: „Da nach der Regelung des Entwurfs grundsätzlich das in einem Jahr bezogene Einkommen im nächsten zu versteuern ist, besteht an sich keine Veranlassung, wegen einer im nächsten Jahr eingetretenen Einkommensverringerung eine Steuerermäßigung eintreten zu lassen. Die Steuerpflichtigen müssen sich eben daran gewöhnen, die Steuer, die sie von ihrem jeweiligen Einkommen entrichten zu haben, rechtzeitig zurückzulegen.“¹

Dies mochte zwar für das Einkommen des vergangenen Jahres einleuchten, konnte jedoch nicht Grundlage bei der Bemessung der Vorauszahlungen sein. Die Zahlungsvorschriften hatten deshalb auch keinen langfristigen Bestand und wurden bereits durch das Änderungsgesetz vom 24. März 1921 in vollem Umfang neu gefasst. Explizit bestimmte nun § 30 Abs.1 neu, dass die endgültige Steuerschuld eines Jahres gleichzeitig als vorläufige Steuerschuld für das nächste Jahr galt. Aufgrund eben dieser Vorläufigkeit konnte der Steuerpflichtige jetzt jedoch eine Anpassung der Vorauszahlungen verlangen.² Er konnte eine Herabsetzung seiner Vorauszahlungen erwirken, wenn er glaubhaft machte, dass sich sein steuerbares Einkommen gegenüber dem Vorjahr voraussichtlich um 20 Prozent verringert hatte. Ebenso konnte das Finanzamt eine Erhöhung der Vorauszahlungen festlegen, wenn sich das voraussichtliche Einkommen um mehr als 20 Prozent im Vergleich zum Vorjahr erhöht hatte (§ 30 Abs.3 und 4 neu). Die endgültige Steuerschuld konnte nicht mehr durch Teilzahlungen getilgt werden, sondern war in einer Summe vier Wochen nach Zustellung des Steuerbescheides zu entrichten (§ 40 Abs.1 neu). Die Abschlusszahlung war zudem mit fünf Prozent für die Zeit zwischen Bekanntgabe des Steuerbescheids und Ende des Rechnungsjahres zu verzinsen Diese Regelung sollte übermäßigen und nicht gerechtfertigten Anpassungen der Vorauszahlungen entgegenwirken (§ 42 Abs.2 neu). Andererseits waren auch zu hohe Vorauszahlungen von der Finanzbehörde mit fünf Prozent zu verzinsen (§ 42 Abs.3 neu). Diese Vorschriften traten neben die Säumnisbestimmungen der Reichsabgabenordnung, wobei eine doppelte Verzinsung nicht stattfinden sollte.³ Die Vorauszahlungstermine und Bestimmungen bei Begründung der Steuerpflicht im Laufe des Jahres umfassten nun die §§ 42 a-c, wobei sich keine inhaltlichen Änderungen ergaben.⁴

¹ O.V., Begründung, S.611.

² Vgl. Erler, Friedrich/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.234-237.

³ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.230-232.

⁴ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.233-237.

Die Vorschriften über die Veranlagung gehören meines Erachtens zu den am unglücklichsten formulierten Paragraphen des gesamten Gesetzes. Insbesondere die Einbeziehung des Rechnungsjahres¹ in die Veranlagung und die Formulierung „unmittelbar vorangegangenen Jahre“ war problematisch. Ebenfalls im Rahmen der Einkommensteuernovelle vom 24. März 1921 wurden daher auch diese Bestimmungen geändert. Die Veranlagung erfolgte nun für das Kalender- oder Geschäftsjahr, das in dem Rechnungsjahr endete (§ 29 Abs.1 neu). Weiter bestimmte ein neuer § 29 Abs. 3, dass das bezogene Einkommen auf ein Jahreseinkommen entsprechend der obigen Vorschrift umzurechnen war, wenn nicht während des ganzen Jahres Steuerpflicht bestanden hatte. Erschwerend kam jedoch hinzu, dass der buchführende Steuerpflichtige Geschäftsjahre in beliebiger Länge wählen konnte.² Endeten nun mehrere Geschäftsjahre in einem Rechnungsjahr, so war das Ergebnis dieser Wirtschaftsjahre zusammenzurechnen (§ 29 Abs.2 neu) und ebenfalls nach § 29 Abs.3 auf einen Jahresbetrag umzulegen.³ Diese Änderung war allerdings ebenfalls noch nicht ausgereift, da das eigentliche Problem, nämlich der Bezug auf das unpraktikable Rechnungsjahr, nicht beseitigt wurde. Dies erfolgte erst im Rahmen des Gesetzes zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 20. Dezember 1921. Die Veranlagung erfolgte nun gemäß der nächsten Neufassung des § 29 Abs.1 für ein Kalenderjahr nach dem steuerpflichtigen Einkommen, dass der Steuerpflichtige während der Dauer dieses Kalenderjahres bezogen hatte.

Zur Abgabe einer Steuererklärung waren lediglich alle Personen verpflichtet, deren steuerbares Einkommen den Betrag von 3.000 Mark überstieg (§ 39 Abs.1) oder voraussichtlich übersteigen würde (§ 39 Abs.2). Die Beurteilung oblag dem Steuerpflichtigen selbst.⁴ Gleichwohl konnten die Finanzämter von jedem Einzelnen, unabhängig von der Höhe des Einkommens, die Abgabe einer Steuererklärung verlangen.⁵ Die näheren Bestimmungen sollte eine Verordnung des Reichsfinanzministers regeln, die erstmals am 1. Februar 1921 erlassen wurde, angesichts der fortschreitenden Geldentwertung jedoch bald überholt war.⁶ Die Abgabetermine für die Steuerklärungen waren

¹ Historisch bedingt durch das preußische Einkommensteuergesetz, vgl. Mirre, Ludwig, Einkommensteuergesetz, S.168.

² Vgl. Evers, Robert, gewerbliches Einkommen, S.7, Erler, Friedrich/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.224-230 und Blümich, Walter, Veranlagung, S.298. Heute darf ein Geschäftsjahr maximal 12 Monate dauern.

³ Vgl. Blümich, Walter, Veranlagung, S.298. Für Berechnungsbeispiele vgl. ebenda, S.299-301.

⁴ Vgl. Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.207.

⁵ Vgl. o.V., Begründung, S.630. Die Begründung bezog sich hierbei auf die Vorschriften der RAO, die unberührt blieben.

⁶ Durch das Änderungsgesetz vom 24. März 1921 wurde die Grenze von 3.000 Mark gestrichen und alles nähere der Verordnung überlassen. Diese sah dann die Deklarationspflicht ab einem Einkommen von 10.000 Mark vor, vgl. Marcuse, Paul, Steuererklärung, S.73 und Hermann, Friedrich, Einkommensteuererklärung, S.52f.

ren nicht reichseinheitlich geregelt, sondern wurden von den Landesfinanzämtern bestimmt, wobei die Abgabefrist einen Monat betrug. Die Vordrucke sahen eine gesonderte Erfassung nach Einkommensarten vor.¹ Die Erklärung musste zudem auch das Einkommen der Ehefrau und der im Haushalt lebenden Kinder umfassen, sofern diese nicht zur Abgabe einer eigenständigen Steuererklärung verpflichtet waren.²

Besondere Vorschriften bestanden für die erstmalige Erhebung der Einkommensteuer im Jahr 1920. Nach § 58 Abs.1 war das Einkommen des Jahres 1920 sowohl für das Rechnungsjahr 1920 als auch das Rechnungsjahr 1921 Besteuerungsgrundlage. Das Gesetz begann somit gleich mit einer Ausnahme von der Regel, indem es dem Rechnungsjahr 1920 nicht das Kalenderjahr 1919 zugrunde legte, sondern das Jahreseinkommen 1920 gleich doppelt besteuerte.³ Als Begründung führte man die Überlastung der Finanzbehörden mit dem Vollzug der Kriegssteuergesetze und des Reichsnotopfers sowie die Besteuerung des Einkommens des Jahres 1919 mit den verschiedenen Vermögenszuwachssteuern an. Man fingierte weiterhin, dass das Einkommen des Jahres 1919 ebenso groß wie das Einkommen des Jahres 1920 sei und man daher auch dieses zur Besteuerung heranziehen könne.⁴ Nach den Gesichtspunkten der Gesetzssystematik war dies eine sehr unglückliche Annahme, angesichts der wirtschaftlichen Entwicklung sogar unhaltbar. Aus Billigkeitserwägungen sah daher auch § 59 vor, außerordentliche Einnahmen des Jahres 1920 nur im Rechnungsjahr 1920 und nicht erneut im Rechnungsjahr 1921 zu versteuern. Gleichwohl erläuterte das Gesetz den Begriff „außerordentlich“ nicht näher. Die Kommentarliteratur sah darunter „Einnahmen, durch welche eine ungewöhnliche Erhöhung des bisherigen Einkommens herbeigeführt wurde“⁵ oder die „infolge ungewöhnlicher Verhältnisse“⁶ das Einkommen erhöht hatten. Die genaue Auslegung oblag den Finanzbehörden, die zusätzlich die Möglichkeit hatten, die Steuer in Einzelfällen auf dem Weg der Billigkeit nach § 108 RAO zu erlassen oder zumindest zu senken.⁷ Angesichts der Vielzahl der Einzelfälle sah sich das

¹ Vgl. Hermann, Friedrich, Einkommensteuererklärung, S.54f. Hierzu wurde ein jährliches Vordruckmuster für die Steuererklärung mit den Ausführungsbestimmungen zusammen bekanntgegeben.

² Vgl. Marcuse, Paul, Steuererklärung, S.74f. und Derselbe, Einkommensteuerveranlagung, S.122.

³ Vgl. Winckler, Ernst, Spekulationsgewinne, S.78 und Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.229. Insofern ordnete das Reichsfinanzministerium am 20.4.1920 auch an, dass die bisher festgesetzten Vorauszahlungen für 1919 auch für 1920 weiter zu zahlen seien, vgl. Marcuse, Paul, Reichseinkommensteuergesetz, S.157.

⁴ Vgl. Marcuse, Paul, Übergangsjahr, S.194.

⁵ Marcuse, Paul, Übergangsjahr, S.195.

⁶ Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.232.

⁷ Vgl. Marcuse, Paul, Übergangsjahr, S.195.

Reichsfinanzministerium jedoch gezwungen, durch mehrere Verordnungen den Vollzug und die Höhe der Einkommensteuer für 1920 einzuschränken.¹

2.5.2. Einkommensveranlagung bei Kapitaleinkommen

Die Kapitalertragsteuer war in Erzbergers Steuersystem nicht als eine (Erhebungs-) Form der Einkommensteuer, sondern als selbständige Steuerart gestaltet. Im Gegenzug konnte die gezahlte Kapitalertragsteuer als Werbungskosten im Sinne des § 13 Abs.1 Nr.1 von den Kapitaleinnahmen abgezogen werden. Aus sozialen Gesichtspunkten konnten bestimmte Steuerpflichtige jedoch im Veranlagungsverfahren zusätzlich die Kapitalertragsteuer auf die Einkommensteuer anrechnen. In den Genuß der Anrechnung kam die Gruppe der „Kleinen Rentner“², also der Steuerpflichtigen über 60 Jahren sowie erwerbsunfähige oder behinderte Personen mit einem steuerbaren (nicht steuerpflichtigen) Einkommen bis zu 12.500 Mark, das sich im Wesentlichen aus Kapitaleinkommen oder Renten zusammensetzte (§ 44 Abs.1). Diesen Gruppen wurde je nach Höhe des Einkommens bis zu 75 % der Kapitalertragsteuer auf die Einkommensteuerschuld angerechnet, wobei es bei geringfügigem Überschreiten der Entgeltgrenze von 12.500 Mark Härtefallregelungen gab (§ 44 Abs.2 und 3). Die Anrechnung konnte der Steuerpflichtige jedoch erst auf Antrag im Beschwerdeverfahren erreichen (§ 44 Abs.4). Mit der Novelle vom 24. März 1921 wurde der § 44 zunächst erheblich ausgeweitet³, verlor jedoch mit der fortdauernden Geldentwertung zunehmend an Bedeutung.

2.5.3. Einkommensveranlagung bei Arbeitnehmern

Erheblichen Raum in den Diskussionen der Nationalversammlung und der Öffentlichkeit nahmen die geplanten Bestimmungen zum Lohnabzug ein.⁴ Die Abgeordneten stellten aber schließlich ihre Bedenken angesichts des finanziellen Bedarfs zurück. Durch den Lohnabzug konnte sich die Reichsregierung schnell eine Einnahmequelle erschließen, die zudem mit dem Ideal einer Veranlagung des laufenden Jahres korrelierte. Die Begründung lautete: „Wenn auch grundsätzlich die veranlagte Steuer durch Zahlung des in dem Veranlagungsbescheide festgestellten und dem Steuerpflichtigen ange-

¹ Vgl. hierzu im Wesentlichen die Verordnung über die vorläufige Erhebung der Einkommensteuer für das Rechnungsjahr 1920 sowie die Verordnung über den Ausgleich von Härten bei der Einkommensteuer nach dem Einkommensteuergesetz vom 20. März 1920 in der Fassung des Gesetzes vom 24. März 1921. Zu den Übergangsregelungen im Einzelnen verweise ich auf den Artikel von Marcuse, Paul, Reichseinkommensteuergesetz, insbesondere S.157-159.

² Erler, Friedrich/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.297.

³ Vgl. Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz. S.238-244.

⁴ Vgl. Kapitel III.1.4., Hermann, Friedrich, Abzug, S.253, Ott, Siegfried, Zweifelsfragen, S.713-715, Hempel, Johannes, Steuerabzug, S.45f., 56 und Keil, Wilhelm, Lohnsteuer, S.3f.

forderten Steuerbetrags erfolgen soll, so glaubte der Entwurf doch nicht vollständig auf die Erhebung an der Quelle verzichten zu müssen. Er sieht demgemäß vor, dass jeder Arbeitgeber bei der Lohnzahlung 10 v.H. des auszuzahlenden Entgelts einbehalten und dafür dem Arbeitnehmer Steuermarken aushändigen soll, die dieser wie bares Geld bei der Entrichtung seiner Einkommensteuer einzahlen kann.“¹ Kritikern, die eine Benachteiligung der Lohnempfänger gegenüber den Gewerbetreibenden, Selbständigen sowie den Land- und Forstwirten sahen, hielten die Finanzbehörden entgegen, dass bei letzteren ein Abzugsverfahren rein technisch nicht möglich sei, die Arbeitnehmer sogar durch die Streckung der Vorauszahlungen auf in der Regel zwölf Raten gegenüber vier Vorauszahlungsterminen der anderen Steuerpflichtigen bevorzugt würden. Zudem würde durch diese Erhebungsform auch der vor dem Krieg herrschenden Steuerhinterziehung Grenzen gesetzt. Der Einbehalt in Höhe von zehn Prozent sei zudem sehr moderat.²

Die gesetzliche Grundlage lieferten die §§ 40 und 45-52. Danach war der Arbeitgeber dem Finanzamt gegenüber verpflichtet, die bei ihm beschäftigten Personen anzugeben (§ 40), von deren Lohn zehn Prozent einzubehalten und an die Behörde abzuführen (§ 45). Hierbei umfasste das abzugsfähige Arbeitseinkommen neben dem explizit aufgeführten Lohn auch das Gehalt und die sonstigen Einkommen aus Arbeit (§ 51).³ Anstelle des einbehaltenen Lohns hatte der Arbeitgeber Steuermarken in die Steuerkarte der Arbeitnehmer einzukleben und zu entwerten, die dieser wiederum der Finanzbehörde aushändigen musste (§§ 46-48).⁴ Bei der tatsächlichen Ausgestaltung ging die Reichsregierung jedoch weitgehend auf die Wünsche verschiedener Interessengruppen ein, so dass die zunächst klar formulierten Bestimmungen des Gesetzes zunehmend komplizierter wurden.⁵ Als wesentliche Ergänzungen sind, neben verschiedenen Erlassen des Reichsfinanzministeriums, das Gesetz zur ergänzenden Regelung des Steuerabzugs vom Arbeitslohne vom 21. Juli 1920, das eine Berücksichtigung des Existenzminimums brachte und den Abzugsbetrag für höhere Gehälter auf bis zu 55 Prozent steigerte (neue §§ 45a-c), und die Bestimmungen über die vorläufige Erhebung der Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn für das Rechnungsjahr 1920 zu erwähnen.

¹ O.V., Begründung, S.611f.

² Vgl. Hermann, Friedrich, Abzug, S.253f. und Derselbe, Lohnabzug, S.17: „Ferner ist statistisch nachgewiesen, dass die arbeitende Klasse, d.h. also die Mehrheit der Steuerpflichtigen mit Arbeitseinkommen bisher nicht in dem für den Staat wünschenswerten Umfange Steuern entrichtet hat. Dem wird durch den Lohnabzug entgegengewirkt.“

³ Vgl. Koppe, Fritz, Lohnabzug, S.12-14 und Hermann, Friedrich, Lohnabzug, S.18.

⁴ Eine sehr schöne systematische Darstellung des Lohnabzugs liefert Koppe, Fritz, Lohnabzug, 7-17.

⁵ Vgl. Koppe, Fritz, Lohnabzug, S.18-35, Hermann, Friedrich, Abzug, S.255, Derselbe, Lohnabzug, S.19 und Langberg, Mängel, S.87f.

Angesichts der sich ständig ändernden, und durch die Neuordnung und Erlasse immer weniger verständlichen und durchführbaren Vorschriften ordnete die Reichsregierung den Lohnabzug durch das Gesetz über die Einkommensteuer vom Arbeitslohn vom 11. Juli 1921 komplett neu.¹ Das Einkommensteuergesetz sah nun eine, laut amtlicher Überschrift, „vereinfachte Besteuerung des Arbeitslohnes“ in den §§ 45-52d vor. Explizit unterlagen jetzt neben den Löhnen auch sämtliche sonstigen Bezüge, die Angestellte als Entlohnung für ihre Dienste erhielten, dem Steuerabzug - „unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form“ (§ 45 Abs.2 S.1 neu) auch immer, sie diese bezogen.² Der Lohnabzug betrug wie bisher zehn Prozent. Gleichwohl ermäßigte sich dieser Satz im Einzelfall bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen. So konnten bestimmte Beträge für Personen im Haushalt oder Werbungskosten gleich beim Lohnabzug berücksichtigt werden. Ebenso gab es bis zu gewissen Einkommenshöhen weitere Ermäßigungen, deren Beträge ebenfalls genau fest gesetzt waren (§§ 46 Abs. 2 und 6, 47 neu).³ Auch die Finanzämter sollten durch die Neuregelung in erheblichem Maße entlastet werden, da das Gesetz nun vorsah, dass eine Veranlagung für Einkommen, die unter 24.000 Mark lagen und im Wesentlichen aus Arbeitslohn bestanden, nicht mehr stattfinden sollte (§§ 48, 48a, 49 neu). Die vereinfachte Besteuerung entfiel erst dann, wenn das Einkommen die Grenze von 24.000 Mark überschritt.⁴ Die Methode des Lohnabzugs änderte sich dabei nicht wesentlich, insbesondere blieben die Bestimmungen über das Steuerbuch und die Steuermarken sowie die Haftungsvorschriften in Kraft (§§ 50, 51, 52 neu).⁵ Die ununterbrochen fortschreitende Geldentwertung sorgte jedoch dafür, dass auch diese Neuregelung nicht von Dauer war.⁶

2.5.4. Vorstellungen über das Ergebnis der Steuerreform

Die finanziellen Belastungen, mit denen sich die Reichsregierung zu Beginn der Zwanziger Jahre konfrontiert sah, waren unermesslich. Zudem ließen sich die Belastungen nur schätzen, da die Reparationsforderungen der Alliierten bei der Vorstellung der

¹ Die Literatur zu diesem Gesetz ist sich einig, dass die bestehenden Regeln zum Lohnabzug aus dem Reichseinkommensteuergesetz zu einem chaotischen Zustand geführt hatten, vgl. Keil, Wilhelm, Lohnsteuer, S. 5-8, Hempel, Johannes, Steuerabzug, S.56-59, Geissler, Kurt, Steuerabzug, S.252, Hermann, Friedrich, Lohnabzug 1922, S.1 und Derselbe Arbeitslohn, S.217. Für eine sehr ausführliche Darstellung der neuen Bestimmungen zum Lohnabzug verweise ich auf das Werk von Hermann, Friedrich, Lohnabzug 1922.

² Vgl. Keil, Wilhelm, Lohnabzug, S.20-22, Hermann, Friedrich, Arbeitslohn, S.219f. und Derselbe, Lohnabzug 1922, S.48-60.

³ Vgl. Hermann, Friedrich, Arbeitslohn, S.200f., Keil, Wilhelm, Lohnabzug, S.22-28.

⁴ Vgl. Hermann, Friedrich, Arbeitslohn, S.217.

⁵ Zu den genauen Bestimmungen über die Durchführung vgl. Ungethüm, Arbeitslohn, S.6-10, 34-37 und Ott, Siegfried, Zweifelsfragen, S.715-717.

⁶ Vgl. Hempel, Johannes, Steuerabzug, S.67.

Steuergesetze noch nicht bekannt waren. Erzberger ging davon aus, dass mindestens 25 Milliarden Mark an Steuern aufgebracht werden mussten, eine Summe, die in etwa dem Aufkommen der Kriegsanleihen eines Kriegsjahres entsprach.¹ Dies sah er als die Untergrenze an, bis zu der mindestens neue Einnahmen erschlossen werden mussten, um zu einer ordentlichen Haushaltsführung zurück kehren zu können. Aus bereits bestehenden Steuern erzielte der Staat rund 7,5 Mrd. Mark, die neuen Steuern hatten also einen Mehrbedarf von 17,5 Mrd. Mark zu decken.² Die schwebende Schuld, die er auf 76 Mrd. Mark bezifferte, sollte durch die außerordentlichen Einnahmen, vor allem durch das Reichsnotopfer und einmalige Vermögensabgaben, sowie mit Sparsamkeit beglichen werden.³ Für die Reichsschuld aus Kriegsanleihen in Höhe von 90 Mrd. Mark sollte eine ordentliche Bedienung der Zinsen aufgebracht werden.⁴ Erzberger konkretisierte seine genauen Vorstellungen in der Rede vom 3. Dezember 1919 vor der Nationalversammlung in Berlin.⁵ Das Aufkommen aus direkten Steuern sollte pro Jahr betragen:

Besteuerung des Vermögens (Reichsnotopfer):	3,6 Mrd. Mark
Besteuerung des Vermögenszuwachses (insb. Erbschaftsteuer):	1,0 Mrd. Mark
Besteuerung des Einkommens:	10,4 Mrd. Mark
- davon Einkommensteuer und Körperschaftsteuer	8,0 Mrd. Mark
- davon Ertragsteuern (davon KapSt)	2,4 (1,4) Mrd. Mark
Summe an direkten Steuern:	15,0 Mrd. Mark

Von diesen direkten Steuern sollte auf das Reich ein Aufkommen von 9,25 Mrd. Mark und auf die Länder und Gemeinden die Summe von 5,75 Mrd. Mark entfallen. Bei den indirekten Steuern rechnete er mit jährlichen Steuereinnahmen aus:

Umsatz- und Luxussteuer	4,0 Mrd. Mark
Verbrauchsabgaben ⁶	2,5 Mrd. Mark
Kohlensteuer	2,0 Mrd. Mark
Verkehrs- und Stempelabgaben	1,0 Mrd. Mark
Zölle	1,0-1,5 Mrd. Mark
Summe an indirekten Steuern	11,0 Mrd. Mark

¹ Vgl. Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 12. August 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.40f.

² Vgl. Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 12. August 1919, sowie Rede vor der Nationalversammlung am 3. Dezember 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.49 und 102.

³ Vgl. Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 12. August 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.45-47. Später spricht er von 50 Mrd. Mark schwebender Schuld, diese Zahl kommt zustande, wenn man die Gesamteinnahmen des Reichsnotopfers (ca. 20 Mrd.) von der erst genannten abzieht, vgl. Rede vor der Nationalversammlung am 30. Oktober 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.92.

⁴ Vgl. Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 12. August 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.46.

⁵ Vgl. Erzberger, Matthias, Reden, S.100-110.

⁶ Hierunter fallen Abgaben auf notwendige (500 Mio.) und „bessersituierte“ Bedarfsartikel (gemeint sind hochwertige, 300 Mio.), Postgebühren (400 Mio.), Steuern auf Salz (56 Mio.), Zündwaren (50 Mio.), Mineralwasser (30 Mio.), Zucker (360 Mio.), Mineralöle (250-300 Mio.), Bier, Branntwein, Tabak, Wein, Schaumwein etc.

Das Verhältnis zwischen direkten und indirekten Steuern sollte also ungefähr 60 zu 40 betragen¹, wobei die Erträge zwischen Reich sowie Ländern und Gemeinden aufgeteilt würden. Während das Reich vor dem Krieg etwa 35 % des Steueraufkommens erhielt, würde es jetzt 75 % für sich beanspruchen, die Länder und Gemeinden sollten statt 65 % zusammen nur noch 25 % erhalten.² Die Zölle würden dem Reich ganz zufallen, während es von der Umsatzsteuer ungefähr 3,4 Mrd. Mark und von den Verkehrssteuern etwa 900 Mio. Mark erhielte.³ Die Länder und Gemeinden sollten also über ein Steuervolumen von ungefähr 6,5 Mrd. Mark verfügen können, wobei dieses Volumen durch eine außerordentlich hohe Beteiligung an der Einkommensteuer aufgebracht würde.⁴

Neben dem Einkommensteuergesetzentwurf stellte Erzberger den Abgeordneten der Nationalversammlung eine detaillierte Ertragsberechnung über das voraussichtliche Aufkommen der Einkommensteuer und der Belastung der einzelnen Tarifstufen zur Verfügung.⁵ Die Beamten des Reichsfinanzministeriums hatten in dieser Aufstellung versucht, basierend auf der Grundlage der preußischen Einkommensteuerveranlagung für das Rechnungsjahr 1918 den wahrscheinlichen Ertrag hoch zu rechnen, wobei sie ausdrücklich auf die Geldentwertung und die sonstigen Ungenauigkeiten einer solchen Rechnung hinwiesen. Das wahrscheinliche Aufkommen von Preußen wurde im Verhältnis 5:8 für das Reich errechnet und abgerundet, so dass man von einem ungefähren Jahresbetrag von rund sieben bis 7,5 Mrd. Mark ausging.⁶ Die Berechnung stützte also Erzbergers Schätzung vor der Nationalversammlung.

Kritik an den vorgelegten Zahlen blieb nicht aus. Die Gegner warfen Erzberger vor, dass er nicht alle Lasten in seine Bedarfsberechnung aufgenommen, insbesondere die Reparationen und Entschädigungen an Reichsangehörige außer Acht gelassen habe.⁷ Weiter wurde bemängelt, dass die voraussichtlichen Steuermehreinnahmen zu hoch angesetzt seien, wobei den Kritikern vor allem der Ertrag aus dem Reichsnotopfer über-

¹ Vgl. Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 3. Dezember 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.110.

² Vgl. Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 12. August 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.70.

³ Vgl. Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 3. Dezember 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.107-109. Über die Verteilung der Verbrauchsabgaben sagt Erzberger nichts, vom Charakter her dürften sie aber auch dem Reich zustehen.

⁴ Vgl. Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 3. Dezember 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.116 und Kapitel III.1.3.6.

⁵ Vgl. o.V., Ertragsberechnung.

⁶ Vgl. o.V., Ertragsberechnung, S.2 und 11.

⁷ Vgl. Bernhard, Georg, Finanzreform, S.13-15. Insgesamt sei der Bedarf um mindestens 8,5 Mrd. Mark zu tief angesetzt.

hört erschien.¹ Indes beruhten die Zahlen dieser Autoren ebenfalls nur auf vagen Schätzungen, die nicht einmal auf die umfassenden Unterlagen des Reichsfinanzministeriums zurückgreifen konnten.

2.5.5. Die Einkommensteuerveranlagung 1920

Um die Schätzungen ausreichend würdigen zu können und um die erste Veranlagung der Einkommensteuer besser zu verstehen, darf man die bereits unmittelbar nach Kriegsende einsetzende Geldentwertung nicht außer Acht lassen. Die Berechnungen von Erzberger beruhten auf den nominalen Markbeträgen zum Zeitpunkt seiner Steuerpläne, also im weitesten Sinne auf dem Markwert gegen Ende des Jahres 1919. Die erste Veranlagung zur Reichseinkommensteuer vollzog sich auf Grund des Einkommensteuergesetzes von 1920 unter Berücksichtigung der Änderungen und Ergänzungen durch die Novellen vom 31. März 1920 und 24. März 1921.² Die relevanten Daten hatte das Statistische Reichsamt in einer Sonderveröffentlichung zusammen gestellt und mit den Daten vor dem Krieg verglichen.³ Da diese allerdings in Papiermark ausgedrückt wurden und insbesondere auch das Datum des Zahlungseingangs bei den Finanzämtern fehlte, sind diese Zahlen nur schwer mit der Schätzung von Erzberger vergleichbar.⁴ Um einen Eindruck von der fortschreitenden Geldentwertung zu bekommen, ist die die Messung der Mark-Dollar-Parität nach Henning hilfreich. So war das Verhältnis des Dollars zur Mark im Dezember 1919 eins zu fünfzig, im Juni 1921, also zu einem Zeitpunkt, an dem die Einkommensteuer wahrscheinlich größtenteils veranlagt und bezahlt war, bekam man für einen Dollar bereits 65 Mark. Die Inflation betrug somit bereits in dieser kurzen Zeitspanne rund dreißig Prozent.⁵ Die Zahl der Steuerpflichtigen und deren Einkommen betragen bei der Einkommensteuerveranlagung 1920:

Einwohner in Deutschland	58.146.092	100 %
- davon subjektiv steuerpflichtig (d.h. zur Veranlagung herangezogen)	25.444.936	43,76 %
- davon objektiv steuerpflichtig (d.h. mit Steuer veranlagt)	20.761.617	35,71 %

Tabelle 11: Der Einkommensteuerpflicht unterliegende Personen, Quelle: Statistisches Reichsamt, Einkommensbesteuerung, S.52, Tabelle 7.

¹ Vgl. Bernhard, Georg, Finanzreform, S.16-22. Bernhard schätzt den Ausfall beim Reichsnotopfer auf 15 Mrd. Mark.

² Vgl. Statistisches Reichsamt, Einkommensbesteuerung, S.51. Für eine ausführliche Darstellung verweise ich auf die Statistiken im Anhang II.5.

³ Ich möchte hier von einer Gegenüberstellung absehen, da die alten Einkommensteuergesetze zunächst untereinander und dann auch mit dem Reichseinkommensteuergesetz in keiner Weise vergleichbar waren. Für Interessierte verweise ich auf den Artikel von Kennerknecht, Albert, Steuerbelastung mit allen dazugehörigen Schwierigkeiten.

⁴ Ebenso expliziter Hinweis in der Statistik, vgl. Statistisches Reichsamt, Einkommensbesteuerung, S.1.

⁵ Vgl. Henning, Friedrich-Wilhelm, Deutschland, S.64f.

Gesamteinkommen	245.968.527.631	100 %
- davon steuerbares Einkommen	233.644.892.152	94,99 %
- Jahressteuer (= Steuerschuld vor Ermäßigung)	34.868.358.928	14,92 %
- Steuerermäßigungen	6.274.833.470	*18,00 %
Steuerschuld	28.593.525.458.	11,62 %

Tabelle 12: Der Zusammenhang von Gesamteinkommen, Jahressteuer und Steuerschuld (* bezogen auf die Jahressteuer), Zahlen in Mark, Quelle: Statistisches Reichsamt, S.52, Tabelle 7.

Das von Erzberger für Körper- und Einkommensteuer angenommene Aufkommen in Höhe von mit acht Milliarden Mark wurde also selbst unter Berücksichtigung der Geldentwertung weit übertroffen. Das bei der Veranlagung ermittelte Einkommen bedeutete rein statistisch gesehen also für jeden Einwohner ein Jahreseinkommen von 4.230 Papiermark. Nach Abzug der steuerfreien Einkommensteile waren von 100 Mark Einkommen insgesamt 5,01 Mark steuerfrei und 94,99 Mark steuerpflichtig. Die darauf bezogene Jahressteuer ergab also eine Durchschnittsbelastung, bezogen auf das Gesamteinkommen, von 14,92 % vor oder von 11,62 % nach Steuerermäßigungen.¹

Bei genauerer Betrachtung der Statistiken fällt weiter auf, dass die Einkommensteuerschuld in den Ländern stark differierte. Dominierend war, wie im Kaiserreich auch, der Bundesstaat Preußen mit einem Gesamtanteil von 61,89 % am Gesamteinkommen, 60,91 % an der Jahressteuer und 60,84 % an der Steuerschuld. Generell stieg die veranlagte Steuer mit dem Grad der Verstädterung und der Industrialisierung. Besonders aufkommensstarke Länder waren Industrieregionen wie Sachsen oder Städte wie Hamburg. Unterdurchschnittlichen Anteil im Vergleich zu ihrer Bevölkerung hatten dagegen ländliche und agrarisch geprägte Gebiete wie Bayern, Mecklenburg-Schwerin oder Württemberg.²

Eine weitere Differenzierung nach Landesfinanzämtern bestätigt diese Beobachtung: Industrieregionen hatten erheblich größeren Anteil an der Steuerschuld als ihrem Einwohneranteil entsprach, so etwa Groß-Berlin (6,54 % der Bevölkerung, aber 10,04 % der Steuerschuld), Cassel (3,97 % zu 4,88 %), Köln (5,46 % zu 6,55 %), Düsseldorf (6,15 % zu 8,61 %), Dresden (3,76 % zu 4,35 %), Leipzig (4,26 % zu 6,35 %) oder Unterelbe (1,81 % zu 3,50 %). Agrarisch geprägte Gebiete dagegen hatten bei einer größeren Bevölkerung ein erheblich geringeres Steueraufkommen, als Beispiele seien Breslau (5,18 % zu 4,45 %), Hannover (6,12 % zu 4,60 %), Königsberg (3,83 % zu 2,42 %),

¹ Vgl. Statistisches Reichsamt, Einkommensbesteuerung, S.52. Der ursprüngliche Tarif von 1920 kam nie zur Anwendung.

² Vgl. Anhang II.5.2.

Magdeburg (5,83 % zu 4,88 %), München (5,43 % zu 3,98 %), Stettin (3,48 % zu 2,25%) oder Stuttgart (4,45 % zu 3,28 %) genannt.¹

Differenziert man weiter nach Gemeindegrößen, so fällt auf, dass zwar 32,77 % der Steuerpflichtigen in Gemeinden mit weniger als 2.000 Einwohnern lebten, diese aber nur 21,3 % des Steueraufkommens leisteten. Dies mag als Beleg für die wirtschaftliche Benachteiligung und Zersiedelung insbesondere in den deutschen Ostgebieten gelten. Dagegen zeigte sich die Industrialisierung und Verstädterung auch deutlich im Steueraufkommen: 30,62 % der Bevölkerung lebten in Städten mit mehr als 100.000 Einwohnern und erbrachten mit 40,3 % einen überproportionalen Teil der Steuerschuld.² Dieser Eindruck wird durch die Anteile der Landesfinanzämter noch verstärkt. So entfielen auf Groß-Berlin 9,53 %, Düsseldorf 8,26 %, Köln 6,33 % und Leipzig 6,00 % der gesamten Jahressteuer, während Bezirke wie Stettin (2,45 %), Königsberg (2,61 %), München (4,21 %) und Stuttgart (3,46 %) nur einen geringen Teil an der Jahressteuer auf sich vereinigten.³

Die Progressionswirkung des Tarifs wird ebenfalls am Steueraufkommen deutlich. So erbrachten 1 % der Steuerpflichtigen in den oberen Progressionsstufen (ab 50.000 Mark steuerpflichtigem Jahreseinkommen) nahezu die Hälfte des gesamten Steueraufkommens, während die unteren 85 % der Steuerpflichtigen (steuerpflichtiges Jahreseinkommen unter 14.000 Mark) gerade knapp 28 % der Steuerschuld leisteten.⁴

¹ Vgl. Anhang II.5.3.

² Vgl. Anhang II.5.4.

³ Vgl. Anhang II.5.5.

⁴ Vgl. Anhang II.5.1.

3. Die Reichseinkommensteuer als moderne und gerechte Einkommensteuer

„Gerechtigkeit zu schaffen im gesamten Steuerwesen ist mein oberstes Ziel“¹, gab Erzberger als Leitlinie für seine Steuerreform aus. Daran sollte und wollte er gemessen werden. Gleichwohl war der ungeheure Finanzbedarf des Reiches erdrückend. Die Reichsregierung befand sich in einer Zwangslage, die Verschuldung des Reiches und der Länder war bereits immens, und die alliierten Reparationsforderungen standen noch aus. Sie hingen wie ein Damoklesschwert über dem Reichshaushalt. Angesichts dieser Belastungen trat gleichberechtigt neben die Forderung nach einem gerechten Steuersystem die Aufgabe, die Finanzlast des Reiches abzutragen. Erzberger selbst betonte: „Da erhebt sich sofort die bange Frage: Können wir den Riesenbedarf der Zukunft aufbringen? Die Frage ist falsch gestellt. Es ist nicht ein „Kann“ sondern ein hartes „Muss“. Wir müssen den Bedarf aufbringen.“² Ausgerechnet in dieser Lage wollte der Reichsfinanzminister ein Steuerrecht schaffen, dessen oberste Zielsetzung die Gerechtigkeit war, ein System das jeden Steuerpflichtigen nach seiner Leistungsfähigkeit besteuern sollte.

Nun ist der Begriff der Gerechtigkeit wie gezeigt stets ein relativer Begriff. In den Jahren 1919/20 war jedem Einzelnen klar, dass der Beseitigung der Kriegsfolgen oberste Priorität zukommt, und alle dazu beitragen mussten, die Schulden abzutragen. Zu diesem Zeitpunkt galt es deshalb nicht a priori als ungerecht, der Bevölkerung eine enorme steuerliche Belastung zuzumuten. Erzberger selbst bemerkte zu seiner Zielsetzung: „Gerechte Steuern stellen eine rasch wirkende vorzügliche Sozialisierung dar; sie treffen alle ... Der erzielte Überschuss wird aber zum erheblichen Teil wieder im Wege der Steuer für die Volksgemeinschaft abgenommen.“³ Die politischen Entscheidungsträger der demokratischen Parteien waren sich mit der Öffentlichkeit grundsätzlich darin einig, dass allein schon unter Gesichtspunkten der Gerechtigkeit jeder Steuerpflichtige zur Linderung der Lage beitragen musste. Über den richtigen Weg und den Umfang der Belastung wurde jedoch trefflich gestritten, ist doch die Beantwortung dieser Fragen ein entscheidendes Kriterium dafür, ob Reichseinkommensteuer nun als gerecht oder ungerecht zu beurteilen war.

¹ Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 8. Juli 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.18

² Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 8. Juli 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.9.

³ Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 8. Juli 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.5.

Allgemeiner Konsens bestand noch darüber, Kriegsgewinne mehr oder minder vollständig abzuschöpfen. Ebenso wurde größtenteils akzeptiert, dass ein Jeder mit einer einmaligen Abgabe, dem Reichsnotopfer, seinen Beitrag zur Schuldendeckung leisten sollte, und dass darüber hinaus die Steuerbelastung des Einzelnen deutlich ansteigen musste.¹ Gleichwohl ist auch der Begriff der Zumutbarkeit relativ. Und bei einer hohen steuerlichen Belastung ist der Grat zwischen rechtmäßiger Besteuerung und unrechtmäßiger Enteignung nur ein sehr schmaler. Das Bundesverfassungsgericht hat im Jahre 2005 den Grundsatz der „hälftigen Teilung“, also einer Steuerbelastung von rund 50 % geprägt, der in der Bevölkerung mit großer Zustimmung aufgenommen wurde.² Zwar hat das oberste deutsche Gericht diese Ansicht jüngst wieder relativiert und im Einzelfall auch höhere Belastungen zugestanden, allerdings nur, wenn es hierfür besondere Gründe gebe, die eine solche Anspannung rechtfertigen.³ Unbestreitbar lagen solche Gründe nach dem verlorenen Ersten Weltkrieg vor, dennoch wurden damals die umfassenden Belastungen der Bürger auf allen Ebenen der Besteuerung nicht mehr durchweg für angemessen befunden.

Das Einkommensteuergesetz wurde von der Reichsregierung, die in demokratischen Wahlen legitimiert war, vorgelegt und nach ausführlicher Diskussion im Parlament und den Fachausschüssen von der Mehrheit der Abgeordneten verabschiedet. Insofern hatte es die grundlegende Hürde für ein gerechtes Gesetz genommen. Mit dem Reichseinkommensteuergesetz wurden gänzlich neue Wege auf dem Gebiet der Einkommensbesteuerung beschritten, denn man nahm nur wenig Anleihen an den bisher bestehenden Einkommensteuergesetzen der einzelnen Länder. Da der Entwurf, wie auch die anderen Steuergesetze, in großer Hast und Eile vom Parlament verabschiedet wurde, ohne das Gesetz in letzter Konsequenz analysieren zu können, verwundert es nicht, dass der Gesetzestext fachliche Mängel und Widersprüche aufwies. Er vermischte grundlegende Begriffe wie Einkommen, Einnahmen und Einkünfte, die teilweise synonym und damit nicht ihrer tatsächlichen Bedeutung entsprechend verwendet wurden. Die Vorschriften über die Veranlagung waren darüber hinaus praxisfern und zu theoretisch formuliert. Deshalb wurden sehr bald Änderungen nötig, die erhebliche Reparaturarbeiten am ei-

¹ Vgl. meine Ausführungen in Kapitel III.1.2.

² Vgl. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 22. Juni 2005, in dem die Richter das Prinzip einer „hälftigen Teilung zwischen privater und öffentlicher Hand“ vertraten.

³ Vgl. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 18. Januar 2006. Das Verfassungsgericht führte hier aus, dass es zwar keine absolute Grenze für die Steuerbelastung der Bürger gebe, doch habe der Einzelne das Recht vom Staat die Vorlage besonderer Gründe zu verlangen, die rechtfertigten, dass die Steuerlast trotz ungewöhnlicher Höhe noch als zumutbar gelten dürfte.

gentlichen Gesetzestext zu leisten hatten. Dennoch: Der Aufbau des Gesetzes war in sich schlüssig und sachgerecht. Auch entsprach die Paragraphenabfolge dem Verständnis eines zielgerichteten Steuergesetzes, nur in einigen, allerdings sehr wichtigen Detailbereichen hatten sich etliche Ungenauigkeiten eingeschlichen, die das Gesetz im Ganzen beschädigten.

Das Gesetz bekannte sich eindeutig zum Schanz'schen Einkommensbegriff, es sah als Einkommen den Reinvermögenszugang einer natürlichen Person binnen eines Jahres an. Dies war gegenüber den bisherigen Gesetzen ein großer Schritt auf dem Weg zur modernen Einkommensteuer. Die Berufung auf einen theoretisch fundierten Einkommensbegriff war geeignet, die bisherigen Ungenauigkeiten bei der Ermittlung des Einkommens zu beseitigen. Das Steuerobjekt, die Steuerquelle und die Bemessungsgrundlage liefen sämtlich im Einkommen zusammen. Auch wenn Schanz' Einkommensbegriffes nicht wörtlich übernommen wurde, sorgte er doch für eine universelle Erfassung des kompletten Einkommens. Der Quellenbegriff hingegen, der noch vor dem Ersten Weltkrieg vorherrschte, wurde aufgegeben.

In der Tat war die Aufzählung von verschiedenen Einkunftsquellen im Gesetz nur beispielhafter Natur. Sie sollte dem Steuerpflichtigen lediglich das Verständnis des Gesetzes näher bringen und die Veranlagung erleichtern. Einen einigermaßen abschließenden Charakter hatten die definierten Quellen nur in den Fällen der beschränkten Steuerpflicht. Die Begründung und auch der Gesetzestext selbst sorgten mit der Einfügung von Worten wie „insbesondere“ oder „in sonstiger Bezeichnung“ dafür, dass das gesamte Einkommen jedes Steuerpflichtigen erfasst wurde. Eine Erfassung von einzelnen Einkommensbestandteilen war eben nicht vorgesehen. Mit der expliziten Aufnahme von Bestimmungen über sonstige Einnahmen wurde klar gestellt, dass auch alle anderen Reinvermögenszugänge der Einkommensteuer zu unterliegen hatten.

Gleichwohl sorgten auch hier die Begriffsungenauigkeiten des Gesetzes und die fiskalischen Überlegungen der Behörden für Probleme. Die Finanzverwaltung hatte sich bei der Ermittlung des Einkommens für eine Beibehaltung der bisherigen Ermittlungsmethode des Überschusses der Einnahmen über die Werbungskosten entschieden und dies auch im Gesetzgebungsverfahren durchgesetzt. Dies stand jedoch zum Begriff des Reinvermögenszugangs im Widerspruch, der eine klare Analogie zur kaufmännischen Buchführung fordert. In der Tat war bei der Ermittlung des Einkommens eines Steuerpflichtigen der Reinvermögenszugang so gut wie nicht von Bedeutung, als Einkommen

galt der Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben. Lediglich bei der Ermittlung der gewerblichen Einkünfte sollte die im Schanz'schen Sinne korrekte Ermittlungsmethode zum Tragen kommen. Aber auch hier wehrte sich die Verwaltung aus fiskalischen Gründen gegen eine Ausweitung der Buchführungspflicht und verwarf selbst freiwillig geführte Handelsbücher zugunsten der althergebrachten Ermittlungsmethode der §§ 4 und 13. Doch selbst bei der Anwendung der Überschussrechnung war das Gesetz nicht konsequent. Anstatt die einzelnen Ausgaben bereits bei der Bestimmung der Einkünfte abzuziehen, mithin also tatsächlich Einkünfte im wortgetreuen Sinne zu ermitteln, sollten die Ausgaben und die Einnahmen jeweils gesondert ermittelt und erst danach in einer Differenzrechnung zum steuerbaren Einkommen zusammengefasst werden. Komplettiert wurde diese unlogische Vorgehensweise noch durch zahlreiche Durchbrechungen der im Gesetz kodifizierten Ermittlungsmethode. Einmal sah das Gesetz selbst Ausnahmen vor, wie beispielsweise den § 32 bei der Ermittlung von Einkommen aus Land- und Forstwirtschaft, nach dem bereits tatsächlich Einkünfte im richtigen Sinne zu ermitteln waren, oder die Verwaltung wünschte im Rahmen der Veranlagung Ausnahmen, wie etwa bei den Einnahmen von Mitunternehmern, bei denen direkt der Geschäftsgewinn, mithin also ebenfalls die Differenz von Einnahmen und Ausgaben, in das amtliche Formular zur Steuererklärung einzutragen war. Somit verfolgte das Einkommensteuergesetz zwar das durchaus moderne Ziel einer Besteuerung des Nettoeinkommens, wie es nur nach Abzug der dazu notwendigen Ausgaben und Aufwendungen festgestellt werden kann. Auf dem Weg dorthin aber verzettelte es sich in inkonsequenten Ermittlungsmethoden, die zur erheblichen Komplizierung des Veranlagungsverfahrens beitrugen und keinen langen Bestand hatten.

Aus fiskalischen Überlegungen wurden auch die steuerlich relevanten Ausgaben und Aufwendungen eingeschränkt. Die Aufzählung der Abzugsbeträge war gemäß den §§ 4 und 13 abschließend. Die Bestimmung selbst enthielt sogar noch einen Gesetzesvorbehalt, der weitere Einschränkungen erlaubte. Gleichzeitig ermöglichte das Gesetz es jedoch, Ausgaben der privaten Lebensführung, mithin also der Einkommensverwendung wie zum Beispiel Unterhaltszahlungen, bereits bei der eigentlichen Einkommensermittlung in Abzug zu bringen. Dies mag zwar aus allgemein-politischen Erwägungen und auch unter dem Gesichtspunkt einer gerechten Steuer wünschenswert und gerechtfertigt zu sein, es steht aber im Widerspruch zu den Prinzipien einer modernen Einkommensteuer, stellt doch gerade die scharfe Trennung zwischen Einkommenszufluss und Einkommensverwendung eine ihrer wesentlichen Forderungen dar. Eine Berücksichtigung

solcher Ausgaben dürfte erst dann erfolgen, wenn das steuerbare Einkommen ermittelt ist. Erst im Rahmen der Transformation des tatsächlichen steuerbaren Einkommens zum steuerpflichtigen Einkommen wären solche Ausgaben daher zu berücksichtigen.

Dagegen räumte Erzbergers Gesetz endgültig mit persönlichen Steuerbefreiungen auf. Der Steuerpflicht unterlagen alle Deutschen und Nicht-Deutschen, wenn sie im Inland steuerpflichtige Einkünfte erzielten. Das Gesetz differenzierte zwar zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht, dies war jedoch angesichts einer sonst anfallenden Doppelbesteuerung notwendig. Folgerichtig konnten auch ausländische Steuern, sofern sie der Einkommensteuer vergleichbar waren, angerechnet oder in Abzug gebracht werden. Eine Steuerbefreiung einzelner Personen, wie sie in früheren Steuergesetzen Mitglieder der regierenden oder ehemals regierenden Fürstenhäuser begünstigt hatte, existierte nicht mehr. Für Steuerbefreiungen sollten ausschließlich sachliche Gründe ausschlaggebend sein.

Die weitere Kernforderung einer gerechten Steuer, nach der gleiche steuerliche Verhältnisse auch gleich behandelt werden sollten, wurde indes nicht vollständig umgesetzt. Insbesondere bei Einkünften aus Kapitalvermögen konnte es zu Doppelbelastungen kommen. Die Kapitalertragsteuer war im Gegensatz zum heutigen Recht noch als separate Steuer und nicht als Erhebungsform der Einkommensteuer konzipiert. Kapitalerträge unterlagen demnach einer doppelten Besteuerung durch Kapitalertrag- und Einkommensteuer, die nur von einer bestimmten Personengruppe, den „Kleinen Rentnern“, umgangen werden konnte. Zumindest dies war emotionalen und sozialpolitischen Beweggründen geschuldet und entsprach dem ausdrücklichen Willen der politischen Entscheidungsträger. Die Kapitalertragsteuer als eigene Steuer wurde erst mit der Entwertung der nominalen Kapitalvermögen durch die Inflation gegenstandslos. Gerecht im Sinne der zugrunde gelegten Definition war sie ohnehin nicht.

Die Forderung nach einer gerechten Steuer sollte durch eine umfassende Berücksichtigung der Leistungsfähigkeit verwirklicht werden: „Gerechte Steuern ... erfassen jeden nach seiner Leistungsfähigkeit.“¹ Der erklärte Wille des Gesetzgebers, jeden Steuerpflichtigen nach seiner Leistungsfähigkeit unter besonderer Beachtung seiner persönlichen Verhältnisse zu besteuern, zog sich dabei wie ein roter Faden durch die Begrün-

¹ Matthias Erzberger, Rede vor der Nationalversammlung am 8. Juli 1919, in: Erzberger, Matthias, Reden, S.5.

dung des Gesetzes. Insbesondere folgende Regelungen sollten dabei eine (leistungs-) gerechte Besteuerung sicherstellen:

- Die Berücksichtigung eines steuerfreien Existenzminimums von 1.500 Mark entsprach einer allseits erhobenen Forderung. Da die eigentliche Leistungsfähigkeit des Einzelnen erst jenseits jenes Betrags beginnt, den man zur Aufrechterhaltung des rein physischen Daseins benötigt, stellt diese Steuerfreiheit einen der wichtigsten Kernpunkte der modernen und gerechten Einkommensteuer dar. Die persönliche Situation wurde zudem durch eine Erweiterung des Existenzminimums bei minderjährigen Kindern und eine Ausweitung bei kleinen Einkommen unter 10.000 Mark ergänzend berücksichtigt. Die einzelnen Länder hatten darüber hinaus die Möglichkeit, die Existenzminima einer zusätzlichen Besteuerung zu unterziehen und sollten dadurch zu einer noch angemesseneren Besteuerung beitragen. Dies war nicht unproblematisch, da das Existenzminimum unabhängig vom tatsächlichen Einkommen anzusehen ist. Auch bei Steuerpflichtigen mit sehr hohen Einkommen wäre es nach der dieser Arbeit zugrunde liegenden Definition nicht gerecht, das Existenzminimum zu besteuern. Sachlich Gleiches würde dadurch eben gerade nicht gleich behandelt werden.
- Die Einführung der Haushaltsbesteuerung war ebenfalls Ausdruck von Gerechtigkeitsüberlegungen. Im Gegensatz zu der heute gebräuchlichen Zusammenveranlagung von Ehegatten wurde sie jedoch ganz anders verstanden. Der Gesetzgeber sah in § 16 die Zusammenrechnung aller Einkommen von Personen vor, die im gleichen Haushalt wohnten. Durch diesen gemeinsamen Haushalt, so folgerte man, blieben dem Einzelnen diverse Ausgaben erspart, die er ansonsten allein tragen müsste. Folgerichtig verfüge eine vielköpfige Familie über eine höhere Leistungsfähigkeit als ein Alleinstehender und müsste daher auch höher besteuert werden. Dies widerspricht der heutigen Ansicht, nach der gerade die Familien in besonderem Maße zu entlasten seien, da bei ihnen eben nicht eine höhere, sondern eine niedrigere Leistungsfähigkeit vorliege. Diese konträren Positionen veranschaulichen den Wandel der Vorstellungen von Gerechtigkeit: Die Begründung zum Reichseinkommensteuergesetz ging davon aus, dass durch die Ersparnis von zwingend notwendigen Ausgaben eine Familie in der Lage sei, ein höheres Steueropfer zu bringen als ein Alleinstehender. Diese höhere Leistungsfähigkeit wurde nur zum Teil durch eine Erhöhung des steuerfreien Existenzminimums (500 Mark für jede zum Haushalt gehörende Person statt 1.500 Mark für jeden allein Veranlagten) abgemildert. Während

dieser Passus des Reichsgesetzes damals als Paradebeispiel für eine gerechte Norm hervor gehoben wurde, stellt er im heutigen Verständnis eine in hohem Maße ungerichte Regelung dar.

- § 12 enthielt zahlreiche Einzelfälle, die Einkommensbestandteile steuerfrei stellten, weil eine Besteuerung vom Gesetzgeber als nicht gerecht angesehen wurde. Diese Freistellungen sollten ebenfalls zu einer genaueren Abbildung der Leistungsfähigkeit beitragen, indem die persönlich-individuellen Verhältnisse des Einzelnen mehr berücksichtigt würden. Die Steuerbefreiungen waren vielfach nicht aus sachlichen Gründen aufgenommen worden, sondern spiegelten die Wünsche einzelner Klientelgruppen. Gleichwohl entsprangen sie dem politischen Gerechtigkeitsempfinden der jeweiligen Personengruppe und des Gesetzgebers.
- „Bei Aufstellung des Steuertarifs und der ihn beeinflussenden Vorschriften war daher neben der Höhe des Einkommens als wesentlicher Maßstab die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit [zu berücksichtigen].“¹ Das Gesetz verfolgte dieses Ziel zum einen durch die Steuerfreiheit des Existenzminimums zum andern durch Tarifvergünstigungen für besondere Fälle. Der Tarif selbst war progressiv ausgestaltet und nahm mit ansteigender Bemessungsgrundlage, also des Einkommens, bis zu einem Prozentsatz von 60 % stetig zu. Insofern erfüllte er die Anforderungen, die man an eine gerechte Einkommensteuer stellt. Ergänzend konnten besondere Umstände, die in der individuellen Situation des Steuerpflichtigen begründet lagen, berücksichtigt werden. Problematisch waren jedoch der Kurvenverlauf und die absolute Höhe der Progression. Ein Spitzensteuersatz von 60 % war bereits bedenklich hoch, stand er daneben noch im Kontext mit anderen Steuergesetzen, die den Einzelnen stark belasteten, wurde er von vielen als Enteignung empfunden. Entsprechende Abwehrreaktionen blieben daher nicht aus und waren auch unter den Gesichtspunkten der gerechten Besteuerung nachvollziehbar.

Zu guter Letzt waren auch die Veranlagungsvorschriften nicht in vollem Umfang mit den Anforderungen an eine moderne und gerechte Steuer in Einklang zu bringen. Wie dargestellt, ist der Besteuerung das tatsächliche Einkommen zu unterwerfen. Der Steuerpflichtige selbst hat die für die ordnungsgemäße Besteuerung notwendigen Unterlagen zu beschaffen und zu deklarieren. Schätzungen sollen vermieden werden. Die Veranlagungsvorschriften des Reichseinkommensteuergesetzes erfüllten diese Forderungen

¹ O.V., Begründung, S.599.

auch grundsätzlich. Alle Steuerpflichtigen waren verpflichtet, eine Steuererklärung abzugeben, sofern ihr Einkommen den Betrag von 3.000 Mark überschritt. Diese Grenze war aus veranlagungstechnischen Gründen nachvollziehbar, da gerade bei niedrigeren Einkommen Aufwand und Ergebnis der Ermittlung in keinem Verhältnis stehen. Zudem waren die Arbeitgeber verpflichtet, die Lohnsteuer direkt einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Zusammen mit der Möglichkeit, den Steuerpflichtigen zur Abgabe einer Steuererklärung auffordern zu können, wurde Erhebungsdefiziten wirksam begegnet.

Die Probleme zeigten sich auch hier wieder im Detail: Der Veranlagung wurde das Vorjahr zugrunde gelegt. Dies entspricht zwar nicht der „reinen Lehre“, ist aber aus praktischen Erwägungen unabdingbar. Erst wenn das Jahr vergangen ist, weiß der Einzelne, was er tatsächlich an Einkommen bezogen hat. Im Zuge der Besteuerung mussten Vorauszahlungen auf das voraussichtliche Einkommen geleistet werden, wobei Berechnungsbasis das Vorjahr war. Dies ist auch heute noch gebräuchlich und steht einer modernen und gerechten Einkommensteuer nicht entgegen. Nicht vereinbar mit ihren Grundsätzen aber ist die Tatsache, dass es nicht möglich war, die Vorauszahlungen anzupassen, wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse geändert hatten. Die Finanzverwaltung merkte schnell, wie sich dies nach beiden Seiten auswirkte, denn sie selbst hatte ja ebenfalls keine Möglichkeit zur Anpassung. Deshalb hatte der § 42 kaum Bestand.

Die Übergangsregelung für die Jahre 1919 und 1920, nach der das Einkommen des Jahres 1920 doppelt und dafür das Jahr 1919 gar nicht besteuert werden sollte, stand zu den Prinzipien einer modernen und gerechten Einkommensteuer in klarem Widerspruch. Die Begründung einer Überlastung der Finanzbehörden allein wirkt da wenig überzeugend. Vielmehr dürfte auch die Erkenntnis, dass 1919 ein wirtschaftlich außerordentlich schlechtes Jahr gewesen ist, eine fiskalische Rolle gespielt haben. Schließlich war es das Jahr der Umstellung von Kriegs- auf Friedenswirtschaft, hoher Arbeitslosigkeit durch Eingliederung der Soldaten in den Arbeitsmarkt und anhaltender Unruhen, die die wirtschaftliche Entwicklung schädigten.

Als Fazit bleibt also festzuhalten, dass das Reichseinkommensteuergesetz nur erste Schritte auf dem Weg zu einer modernen und gerechten Einkommensteuer unternahm. Der gute Wille des Gesetzgebers war durchaus vorhanden, konnte sich aber in der desolaten Situation des Reiches nach dem Ersten Weltkrieg nicht in letzter Konsequenz

durchsetzen. Da man einerseits gänzlich neue Wege beschritt und die umfassenden Forderungen der Wissenschaft und Öffentlichkeit zu berücksichtigen versuchte, andererseits aber auf keine Erfahrungen zurückgreifen konnte, blieben Fehlschläge nicht aus. Schwerer wogen die vielen kleinen Ungenauigkeiten des Gesetzes und die zu starke Betonung des fiskalischen Prinzips, die mitunter richtige Ansätze behinderten oder zunichte machten. Bei etlichen Vorschriften wurde das Ziel der Gerechtigkeit als Deckmantel benutzt, um hohe Steuern durchzusetzen. Zusammen mit der einsetzenden Inflation war dies der Grund für das Scheitern des Gesetzes. Das Jahr 1925 brachte ein vollkommen neues Gesetz, das jedoch die Erfahrungen aus dem ersten Reichseinkommensteuergesetz mehr beachtete, als dies in der politischen Diskussion zum Ausdruck kam und auch kommen sollte.

IV. Das Einkommensteuerrecht im weiteren Verlauf bis zur Reform 1925

Das Reichseinkommensteuergesetz kam in seiner ursprünglich geplanten Form niemals zur Anwendung. Der ersten Veranlagung im Jahr 1920 lag bereits das durch die Novelle vom 24. März 1921 geänderte Gesetz zugrunde.¹ Bei der Umsetzung des Gesetzes zeigte sich, dass das Gesetz die geplanten Einnahmen, auch unter Berücksichtigung der Inflation, weit übertraf.² Die fortschreitende Geldentwertung machte jedoch eine weitere ordnungsgemäße Durchführung der Steuergesetze, die ja sämtlich auf dem Nominalwertprinzip beruhten, unmöglich.

Das Reich hatte nach wie vor unter den Folgen des verlorenen Krieges und der verfehlten Kriegssteuerpolitik zu leiden. Der Staat war in astronomischer Höhe verschuldet und hatte zudem die Kriegsfolgelasten - die Invalidenversorgung, Eingliederung von Millionen Soldaten in die Wirtschaft, Bezahlung der Kriegsschäden und Reparationsleistungen - zu tragen.³ Hinzu kam, dass große Teile des Reichsgebietes im Westen von Truppen der Entente besetzt waren. Durch dieses „Loch im Westen“ verschwand nahezu der gesamte deutsche Außenhandel, so dass die Zolleinnahmen des Reiches gegen Null tendierten. Die dank Erzbergers Finanzreform verbuchten Steuermehreinnahmen erwiesen sich vor diesem Hintergrund als Tropfen auf dem heißen Stein: Bereits 1920 war die Deckungslücke des Reichshaushalts so groß wie der gesamte Reichshaushalt 1913. Die Einnahmen aus Steuern und Zöllen erreichten in der Folgezeit gerade noch ein Deckungsvolumen des Staatshaushalts von 20 Prozent.⁴

Angesichts dieser desolaten Lage und unter dem Eindruck der Ermordung ihres fähigen und vor allem durchsetzungsfähigen Finanzministers Erzberger im August 1921 entschied sich die Regierung dafür, so weiter zu machen wie bisher.⁵ Die Deckungslücken im Haushalt wurden durch neue Schulden und die dauernde Ausgabe von Banknoten finanziert. Diese Politik löste aus staatlicher Sicht ‚erfreulicherweise‘ das Problem der inneren Verschuldung auf denkbar einfachste Methode: Durch die Währungsreform 1923 hatten die inneren Kriegsschulden des Deutschen Reiches in Höhe von rund 160 Milliarden Mark noch den Gegenwert von 16 Pfennig des Jahres 1914 - „Fiskalisch

¹ Das Änderungsgesetz vom 30. März 1920 betraf lediglich die Übergangsvorschriften und hatte keine materielle Auswirkung auf das Gesetz.

² Vgl. Kapitel III.2.5.5.

³ Vgl. Witt, Peter-Christian, Finanzpolitik, S.77-80.

⁴ Vgl. Schulze, Hagen, Steuerpolitik, S.212f.

⁵ Vgl. Witt, Peter-Christian, Finanzpolitik, S.83. Zu einer ausführlichen Darstellung der Ursachen der Inflation vgl. Henning, Friedrich-Wilhelm, Deutschland, S.67-72 und o.V., Wirtschaft, S.53-56.

gesehen war so der erste Weltkrieg der billigste Krieg der je geführt wurde.“¹ Von einer geordneten Steuerpolitik konnte jedoch nicht mehr die Rede sein. In den letzten Wochen der Inflation betrug die Einnahmendeckung des Reichshaushalts gerade noch 0,4 Prozent, der Rest wurde durch die Ausgabe von Papiergeld finanziert.² Am deutlichsten kommt das Ausmaß der Geldentwertung an der bereits vorgestellten Parität zwischen Mark und Dollar zum Ausdruck. Demnach entsprach ein Dollar dem Gegenwert von:³

Juli 1914	4,20 Mark	2. Januar 1923	7.260,00 Mark
Januar 1919	8,90 Mark	31. Januar 1923	50.000,00 Mark
Mai 1919	13,50 Mark	Februar 1923	42.000,00 Mark
Dezember 1919	50,00 Mark	April 1923	20.000,00 Mark
Februar 1920	99,00 Mark	Juni 1923	100.000,00 Mark
Juni 1920	40,00 Mark	Juli 1923	350.000,00 Mark
Juni 1921	65,00 Mark	August 1923	4.600.000,00 Mark
November 1921	270,00 Mark	September 1923	100.000.000,00 Mark
Januar 1922	192,00 Mark	Oktober 1923	25.000.000.000,00 Mark
Juli 1922	420,00 Mark	November 1923	4.200.000.000.000,00 Mark
November 1922	7.000,00 Mark		

Tabelle 13: Parität der Mark zum Dollar von 1914-23, Quelle: Henning, Friedrich, Wilhelm, Deutschland, S.64-66.

Spätestens ab Beginn des Jahres 1922 war also eine ordentliche und gesetzmäßige Steuerpolitik nicht mehr möglich.

¹ Schulze, Hagen, Steuerpolitik, S.214.

² Vgl. Schulze, Hagen Steuerpolitik, S.214f., o.V., Währung, S.33f. und Herkner, Heinrich, Steuernotwirtschaft, S.3f.

³ Für eine noch detailliertere Darstellung vgl. o.V., Währung, S.58-60.

1. Die Änderungen im Einkommensteuerrecht bis zum Jahr 1922

1.1. Das Änderungsgesetz vom 24. März 1921

Das von Erzberger eingebrachte Einkommensteuergesetz wurde bereits bis Ende des Jahres 1921 durch drei große Novellen geändert. Die erste große Umgestaltung erfuhr das Gesetzeswerk durch das Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 24. März 1921. Ursprünglich plante die Regierung, durch die Novelle lediglich Fehler und sprachliche Ungenauigkeiten zu beseitigen¹ und nur die Vorschriften über die Veranlagung umfassend zu ändern. Der Entwurf des Änderungsgesetzes wurde jedoch vom Reichstag deutlich erweitert, so dass sich die Änderungen auf wesentlich mehr Bereiche erstreckten.² Der nach der ersten Beratung angerufene Ausschuss stellte in der 89. Sitzung des Reichstags 1920 seine Ergebnisse vor, die zusätzlich zu den von der Reichsregierung vorgesehenen Korrekturen eine weitergehende Milderung der unteren Steuertarife, eine Neufassung des Kinderprivilegs und eine Änderung der Besteuerung von Veräußerungsgewinnen vorsahen.³ Diese Änderungen wurden nach teilweise sehr heftig geführten Diskussionen im Reichstag angenommen.⁴ Im Einzelnen brachte das Gesetz folgende Neuerungen:

- Änderung der Bestimmungen über die Veranlagung (§§ 29, 30, 40a, 42-42c):
Der Besteuerung wurde nicht das Einkommen unterworfen, das in dem Kalenderjahr bezogen wurde, das dem Rechnungsjahr *vorangeht*, sondern das Einkommen, das in dem Kalenderjahr bezogen wurde, das in dem Rechnungsjahr *endet*. Weiter galt die Steuerschuld des Vorjahres gleichzeitig als Bemessungsgrundlage für die Bestimmung der Vorauszahlungen auf die laufende Steuerschuld.⁵
- Änderung des § 44 dergestalt, dass die Kapitalertragsteuer für kleine Rentner generell bar erstattet wurde, und das Einkommen, für das eine Erstattung erfolgen konnte, erhöht und differenzierter gestaffelt wurde.⁶

¹ Zum Beispiel die Ersetzung des Wortes „Zusammenrechnung“ durch den Begriff „Zusammenveranlagung“ in § 17, vgl. o.V., Änderung.

² In dieser ersten Beratung zeichnete sich bereits ab, dass das Vorhaben der Regierung, lediglich diese Änderungen durch das Parlament zu bringen sich nicht durchhalten lassen werde. Bereits in der Sitzung wurden von unterschiedlicher politischer Seite Forderungen nach einer Änderung des Lohnabzugs, von Bewertungsgrundsätzen, weiteren Abzugsmöglichkeiten und einer Revision des Steuertarifs erhoben, vgl. o.V., 54. Sitzung 1921.

³ Vgl. o.V., 89. Sitzung, S.3246.

⁴ Vgl. o.V., 89. Sitzung, S.3246-3276 und o.V., 90. Sitzung, S.3315-3317. Die Sitzungen fanden beide am selben Tag, dem 19. März 1921, einem Samstag statt und endeten erst um 0:32 Uhr in der Nacht. Die Heftigkeit der Debatten wird auch durch die lange Beratungszeit des Ausschusses unterstrichen, da der Gesetzentwurf bereits in der 54. Sitzung des Reichstags am 22. Januar 1921 von der Regierung eingebracht wurde, vgl. o.V., 54. Sitzung 1921, S.2011.

⁵ Vgl. Schanz, Georg, Abänderungsgesetze, S.564-567 und Hermann, Friedrich, Entwurf, S.25f. Diese Regelung ist auch heute noch üblich.

⁶ Vgl. Hermann, Friedrich, Entwurf, S.26 und Derselbe, Änderung, S.90.

- Änderung der Vorschriften über den Steuerabzug vom Arbeitslohn (§§ 45a, 53a-f, 55), so dass persönliche Verhältnisse und gewisse Beträge schon beim Steuerabzug berücksichtigt werden konnten.¹
- Einschränkung des Einkommensbegriffs nach Schanz bei den Gewinnen aus Veräußerungsgeschäften, so dass nur noch Gewinne steuerpflichtig waren, die in spekulativer Absicht erfolgten (§§ 11 Nr.5, 13 Abs.1 Nr.8, 35).²
- Neuregelungen der Ermittlung der gewerblichen Einkünfte durch Beseitigung von Begriffsungenauigkeiten und weitere Klarstellungen (§§ 13 Abs.1 Nr.1b, 33a, 59a).³
- Änderungen in der Tarifgestaltung, die Bezieher kleiner Einkommen begünstigte (§ 21). Ebenso wurden aus sozialen Erwägungen Aufwendungen für die Neuanschaffung von Kleinwohnungen unter gewissen Voraussetzungen für absetzbar erklärt (§ 59).⁴
- Neugestaltung des Existenzminimums durch Beseitigung des steuerfreien Einkommensteils und Ersetzung durch feste Abzüge von der Steuerschuld (§ 26).⁵

1.2. Die Abänderungsgesetze vom 11. Juli und 20. Dezember 1921

Weitere große Neuerungen erfuhr das Einkommensteuergesetz durch das Gesetz über die Einkommensteuer vom Arbeitslohn vom 11. Juli 1921 und das Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 20. Dezember 1921. Das Gesetz über die Einkommensteuer vom Arbeitslohn wurde im Rahmen des Kapitels III.2.5.3. bereits ausführlich besprochen.

Die Novelle vom 20. Dezember 1921 war bereits durch die fortdauernde Inflation geprägt,⁶ einen Großteil der Änderungsvorschriften machten Anpassungen an den gesunkenen Geldwert aus (§§ 13 Abs.1, 19, 26, 46, 48 und 49).⁷ An materiellen Neuerungen brachte das Gesetz insbesondere:

- Das Rechnungsjahr wurde im Rahmen der Veranlagung endgültig durch das Kalenderjahr ersetzt (§§ 13, 16, 17, 29, 40a Abs.1 und 44 Abs.1). Die Veranlagung erfolgte nun also für ein Kalenderjahr, nach dem steuerpflichtigen Einkommen, das der

¹ Vgl. Hermann, Friedrich, Änderung, S.88f.

² Vgl. Hermann, Friedrich, Änderung, S.88.

³ Vgl. Mirre, Ludwig, Änderung, S.5-7, 22-24, 37 und Schanz, Georg, Abänderungsgesetze, S.568-572.

⁴ Vgl. Hermann, Friedrich, Änderung, S.89f. und Anhang III.1. und III.2.

⁵ Vgl. Mirre, Ludwig, Änderung, S.12-14.

⁶ Vgl. Marcuse, Paul, Novelle, S.1.

⁷ Vgl. Kuhn, Karl, Änderung, S.124-126.

Steuerpflichtige während der Dauer seiner Steuerpflicht in diesem Kalenderjahr bezogen hatte.¹

- Eine erneute Anpassung des Tarifverlaufs und der mit ihm zusammenhängenden Ermäßigungen (§ 21).²
- Weitere Änderungen im Bereich des Lohnabzugs, durch die unter anderem das Existenzminimum und erhöhte Werbungskosten leichter berücksichtigt werden konnten.³
- Änderungen, die den redaktionellen Teil und die Übergangsbestimmungen betrafen.⁴

Die Einkommensteuerveranlagung für das Rechnungsjahr 1921 erfolgte bereits nach den bisherigen Gesetzesbestimmungen unter Berücksichtigung der Änderungsgesetze. Von erheblicher Relevanz waren bei der Veranlagung allerdings nur die neuen Vorschriften der §§ 48ff, nach denen eine Veranlagung bei Arbeitseinkommen unter 24.000 Mark unterblieb.⁵

¹ Vgl. Schanz, Georg, Abänderungsgesetze, S.567f., Kuhn, Karl, Änderung, S.150f. und Marcuse, Paul, Novelle, S.1.

² Vgl. Kuhn, Karl, Änderung, S.126-128 und Anhang III.3. und III.4.

³ Vgl. Marcuse, Paul, Novelle, S.2 und Schanz, Georg, Abänderungsgesetze, S.590f.

⁴ Vgl. Kuhn, Karl, Änderung, S.151-153.

⁵ Vgl. Hermann, Friedrich, Einkommensteuerveranlagung, S.49.

2. Das Einkommensteuerrecht in der Zeit der Inflation

2.1. Die Einkommensteuer bis zum Ende des Jahres 1923

Durch die fortschreitende Geldentwertung wurde die ordnungsgemäße Einkommensbesteuerung im Laufe des Jahres 1922 mehr und mehr untergraben. Die Gesetzgebung versuchte durch wiederholte Änderungen der Stufen im Steuertarif sowie durch Neuregelungen der steuerfreien Beträge, der Ermäßigungen und Lohnabzüge, die sich bereits im Änderungsgesetz vom 20. Dezember 1921 andeuteten, mit der Entwicklung Schritt zu halten. Allerdings verschärfte die ungleiche Behandlung von Arbeitnehmern und anderen Steuerpflichtigen den bestehenden Unmut über das Gesetz: Während die Steuerabzüge etwa bei den Lohnauszahlungen zumindest während des Jahres 1922 den erhöhten Löhnen einigermaßen folgen konnten, zahlten die anderen Steuerpflichtigen ihre Vorauszahlungen vierteljährlich in Geld, das umso weniger wert war, je länger sich die Veranlagung hinzog.¹ Arbeitgeber profitierten in dieser Weise gleich doppelt, da sie neben ihren eigenen Vorauszahlungen zusätzlichen Gewinn aus einer verzögerten Abführung der Lohnsteuer schlagen konnten:² „Besonders kraß ist das in den letzten Monaten in Erscheinung getreten. Die Vorauszahlungen die zunächst noch nach dem Einkommen des Jahres 1921 bemessen, decken schon die Einkommensteuer für 1922 nicht annähernd, geschweige denn die für 1923.“³

Die Reichsregierung versuchte diesen Zustand durch eine laufende Anpassung und Erhöhung der Vorauszahlungen in den Griff zu bekommen: „Hier setzt nun also der Versuch des Staates ein, sich der fiskalisch unerwünschten Folgen, des Zustandes den er selbst herbeigeführt hat, zu erwehren.“⁴ Um zu verhindern, dass in den Zeiten der Geldentwertung die nicht dem Steuerabzug unterliegenden Steuerpflichtigen ihre Steuerschuld in entwertetem Geld entrichteten, schlug man beispielsweise eine Koppelung der Vorauszahlungen an einen Index (z.B. Dollar, Goldpreis) vor.⁵ Diesem Gedanken folgte der Gesetzgeber jedoch nicht, vielmehr versuchte man zunächst die bestehenden Gesetze durch simple Änderungsvorschriften an den Geldwert anzupassen. Doch dafür reichte die Zeit nicht: Bereits die Phase zwischen Beschlussfassung und Bekanntma-

¹ Vgl. o.V., Einkommensteuer, S.135.

² Vgl. Schulze, Hagen, Steuerpolitik, S.214, Boethke, Wilhelm, Geldentwertungsgesetz, S.111 und Strutz, Georg, Geldentwertung, S.43-48. Strutz schlug daher vor, für die Zahlungsbeträge gleich inflationssichere Verhältniszahlen festzulegen um eine annähernde Gleichwertigkeit zu erreichen.

³ Pißel, Ludwig, Vorauszahlungen, S.243.

⁴ Gerloff, Wilhelm, Steuerwirtschaft, S.17.

⁵ Vgl. Pißel, Ludwig, Vorauszahlungen, S.243, Gerloff, Wilhelm, Steuerwirtschaft, S.17-20 und Günther, Ernst, Stabilisierung, S.2.

chung der Anpassungsverordnung dauerte zu lang. Die Beschlüsse waren bereits vor Ihrer Veröffentlichung überholt.¹

Ein drastisches Beispiel für das erfolglose „Hinterherhinken“ des Gesetzgebers liefert die Entwicklung des steuerlichen Existenzminimums während der Inflation:

Zeit	Teuerungszahl des Statistischen Reichsamtes	Steuerliches Existenzminimum	Gesetz vom
Vorkriegszeit*	100	900	
1920 Februar	635	1.500	29.03.1920
1921 Februar	901	1.200	24.03.1921
November	1.397	2.400	20.12.1921
1922 Juni	3.779	4.800	20.07.1922
November	44.610	24.000	23.12.1922
1923 Januar	112.027	96.000	15.02.1922
April	295.400	144.000	12.05.1923
18. Juni	695.000	720.000	21.06.1923
16. Juli	2.900.000	2.900.000	24.07.1923
13. August	43.700.000	43.200.000	23.08.1923
3. September	184.500.000	86.400.000	13.09.1923
24. September	2.800.000.000	518.000.000	01.10.1923
1. Oktober	4.000.000.000	691.200.000	08.10.1923
8. Oktober	10.900.000.000	276.400.000	15.10.1923
15. Oktober	69.200.000.000	518.400.000	20.10.1923
29. Oktober	1.367.000.000.000	1.728.000.000	03.11.1923
5. November	9.850.000.000.000	25.920.000.000	11.11.1923
26. November	153.500.000.000.000	60.500.000.000.000	01.12.1923
10. Dezember	126.500.000.000.000	64.300.000.000.000	19.12.1923

Tabelle 14: Entwicklung des Existenzminimums während der „Inflation“ (* Vergleichsmaßstab Preußen, Einkommensteuergesetz von 1891), Quelle: Naumann, Paul, Methoden, S.54.

Die einzelnen Anpassungsversuche können wie folgt geordnet werden:²

- Mit Hilfe des Gesetzes über die Berücksichtigung der Geldentwertung in den Steuergesetzen vom 23. März 1923 sollte nicht nur der schon eingetretenen Geldentwertung Rechnung getragen, sondern auch bereits Vorsorge für eine zukünftige Minderung des Werts der Mark getroffen werden.³ Insgesamt wurden durch das Gesetz sechzehn Steuergesetze geändert. Man versuchte, teilweise feste Markbeträge durch Verhältniszahlen, etwa bei der Anrechnung von Kapitalertragsteuer, zu ersetzen. Da dies nur partiell durchzusetzen war, begnügte man sich zumeist damit, die entsprechenden Grenzwerte auf höhere Papiermark-Beträge heraufzusetzen.⁴ Weiter wur-

¹ Vgl. Schulze, Hagen, Steuerpolitik, S.214.

² Meine Ordnung erfolgt hier chronologisch.

³ Vgl. Boethke, Wilhelm, Geldentwertungsgesetz, S.107.

⁴ Vgl. Marcuse, Paul, Geldentwertungsgesetz, S.73 und Boethke, Wilhelm, Geldentwertungsgesetz, S.108. Insbesondere wurde die Mark als kleinste Rechnungseinheit eingeführt und nicht mehr mit Pfennigbeträgen gerechnet, vorgeschrieben war nun eine Aufrundung auf den nächsthöheren vollen Markbetrag.

den im Einkommensteuergesetz die Bewertungsvorschriften geändert und Sonderwerbungskosten für bestimmte Berufsgruppen eingeführt.¹ Die Vorschriften über die Vorauszahlungen und die darin enthaltenen Zahlungstermine blieben unangetastet, lediglich die Zuschläge für eine verspätete Zahlung wurden wesentlich erhöht. So waren nun Zuschläge von bis zu 30 Prozent monatlich auf das Vorauszahlungssoll möglich.² Eine weitere Anpassung des Tarifs sollte nach wie vor durch besonderes Reichsgesetz erfolgen.

- Durch verschiedene Reichsgesetze und Verordnungen versuchte der Gesetzgeber auch, der rapide fortschreitenden Geldwertverschlechterung beizukommen.³ Man konnte jedoch mit der Entwicklung nicht mehr Schritt halten, die Vorschriften waren zumeist bereits bei ihrer Veröffentlichung im Gesetzesblatt nicht mehr das Papier wert, auf dem sie gedruckt wurden.

Gleichwohl galten auch für 1922 die bisherigen Bestimmungen über die Veranlagung weiter. Die Veranlagung des Jahres erfolgte nach dem Einkommensteuergesetz in der Fassung vom Juli 1922, für die Zahlung der Steuerschuld waren aber noch zusätzlich die Bestimmungen über die Geldentwertung zu beachten.⁴

2.2. Die Stabilisierung der Währung und des Steuersystems bis Ende 1924

Gegen Ende des Jahres 1923 war man an einem Punkt angelangt, bei dem „von der bisherigen Währung und einer mit ihr rechnenden Besteuerung nichts mehr zu retten war. (...) Das Chaos stand buchstäblich vor der Tür.“⁵ Die Schwankungen des Wertes der Papiermark waren so grotesk, dass auf dieser Grundlage keine Veranlagung mehr möglich war.

Bereits während der Dauer der Hyperinflation beschäftigten sich die Wissenschaft und die Finanzpraktiker damit, wie man auch auf dem Boden einer galoppierenden Geldentwertung eine ordnungsgemäße Besteuerung aufrechterhalten könne. Im Wesentlichen vertrat man folgende Ansichten: Zum einen wurde vorgeschlagen, die bisherigen Steuergesetze an einen inflationsresistenten Index, wie den Goldpreis oder den Dollarwert, zu koppeln. Die Steuergesetze sollten also von Papiermark auf Goldmark umge-

¹ Vgl. Marcuse, Paul, Geldentwertungsgesetz, S.73f.

² Vgl. Marcuse, Paul, Geldentwertungsgesetz, S.74f. Sehr ausführlich zu den Zahlungsvorschriften vgl. Hermann, Friedrich, Geldentwertung, S.97-100.

³ Vgl. für den Lohnabzug die Verordnungen zur Änderung des § 46 Abs.2 des Einkommensteuergesetzes und für die Anpassung und Erhöhung der Vorauszahlungen die gleichlautenden Gesetze und Verordnungen in den Verzeichnissen.

⁴ Vgl. Hermann, Friedrich, Abgabe, S.27f.

⁵ Strutz, Georg, Kommentar 1, S.153.

stellt werden.¹ Andere schlugen vor, die Inflation bei der Einkommensteuer durch die Einführung eines „gleitenden Tarifs“ zu umgehen, so dass sich Tarif und Steuerermäßigungen automatisch an die Geldentwertung anpassen.² Zu diesem Zweck wollte man eine Steuereinheit oder ein Grundeinkommen als kleinste Bemessungsgrundlage definieren³ und die Steuer in Relation dazu setzen. Die absoluten Zahlen des Gesetzes sollten relativen Werten weichen: „Wir müssen endlich einmal von den absoluten Zahlen loskommen, einsehen, dass alles nur relative Bedeutung hat. Die absolute Höhe eines Einkommens ist ganz nichtssagend; eine richtige Vorstellung von seinem Werte gewinnen wir erst, wenn wir es mit anderen Einkommensgrößen vergleichen; am besten, wenn wir es mit irgendeinem Grundeinkommen vergleichen.“⁴ Faktisch lief also auch diese Idee auf eine Koppelung der absoluten Marktbeträge an einen Index, dem wissenschaftlich definierten Grundeinkommen, hinaus.⁵ Weitere Vorschläge sahen eine Rückkehr zur Landesgesetzgebung vor⁶ oder wollten die Einkommensteuer gleich ganz abzuschaffen.⁷ Am weitesten ging die unrealistische Forderung, das Erbrecht zugunsten des Reiches umzugestalten. Im Einzelnen wollte man eine faktische Enteignung der bürgerlich-rechtlichen Erben, indem jegliches Erbe an das Reich fiel.⁸

Gemeinsam war allen diskussionswürdigen Anregungen, die Auswüchse der Inflation auf die Steuergesetze zu verhindern oder wenigstens abzumildern, in dem sie das allen Steuergesetzen immanente Nominalwertprinzip zu ersetzen versuchten. Damit wurde aber das Problem selbst nicht gelöst, denn eine ordnungsmäßige Besteuerung konnte eben nur auf der Basis einer wertbeständigen Währung funktionieren.⁹

Durch die Gründung der Deutschen Rentenbank und der Einführung der Deutschen Rentenmark konnte gegen Ende des Jahres 1923 eine währungspolitische Stabilisierung erreicht werden. Die endgültige Beendigung der Inflation erfolgte im Herbst 1924 durch

¹ Vgl. Pißel, Ludwig, Vorauszahlungen S.243, Strutz, Georg, Schicksal, S.367f. und Rabbethge, Erich, Verfall, S.40-43.

² Vgl. Lademann, Fritz, Tarif, S.64.

³ Vgl. Lademann, Fritz, Tarif, S.64.

⁴ Günther, Ernst, Stabilisierung, S.6.

⁵ Laut Lademann war dies der Weg, den die Freie Stadt Danzig beschritt, die eine Steuereinheit für das Jahr 1923 vorläufig mit 600.000 Mark definierte und die Tarifvorschriften in Beziehung zu dieser setzte, vgl. Lademann, Fritz, Tarif, S.65. Sehr ausführlich der Versuch eines wissenschaftlich bestimmten Grundeinkommens bei Günther, vgl. Günther, Ernst, Steuertarif.

⁶ Vgl. Strutz, Georg, Schicksal, S.369f.

⁷ Vgl. Rabbethge, Erich, Verfall, S.16-20. Bei Rabbethge handelt es sich jedoch um eine, von der Inflation prinzipiell unabhängige, Forderung, da die Einkommensteuer für ihn, in ihrer bestehenden Ausgestaltung, als ungerecht empfunden wird.

⁸ Vgl. Gerloff, Wilhelm, Steuerwirtschaft, S.24f. Laut Gerloff wurde zu diesem Zweck sogar eine Gesellschaft für Reichserbrecht gegründet, die die weitergehenden Fragen erläutern sollte. Er spricht in diesem Zusammenhang zu Recht von Sozialismus.

⁹ Vgl. Preyer, Hermann, Steuern, S.3.

die Einführung der Reichsmark durch die mittlerweile von der Reichsregierung unabhängige Reichsbank sowie die damit verbundene Abschaffung der alten Mark und Rentenmark.¹ In diesem Kontext versuchte die Reichsregierung, nun auch wieder Ordnung in das Steuersystem zu bringen. Sie hatte von der Deutschen Rentenbank zunächst nur einen Übergangskredit zur Entrichtung ihrer Ausgaben erhalten, der bis Mitte Dezember 1923 ausreichend war. Durch die (erste) Steuernotverordnung des Reichspräsidenten Friedrich Ebert vom 7. Dezember 1923 wurden daher zunächst die Einnahmen für Dezember 1923 gesichert.² Danach hatten die Steuerpflichtigen die neu geschaffene Rhein-Ruhr-Abgabe³ und die Umsatzsteuer für die Monate Dezember 1923 und Januar 1924 vorzeitig und in Goldmark zu leisten.

Es stellte sich jedoch auch das Problem der Veranlagung des Jahres 1923. Die laufenden Steuereinnahmen für 1923 waren im Wesentlichen durch die Abzüge bei den Lohnempfängern aufgebracht worden. Die Vorauszahlungen der anderen Steuerpflichtigen dagegen wurden mit der zum Zeitpunkt der Zahlung bereits weitgehend wertlosen Papiermark geleistet. Angesichts der Schwankungen im Wert der Mark entschloss man sich daher, von einer endgültigen Veranlagung für dieses Jahr bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer ganz abzusehen und sich in der Hauptsache mit den bereits erfolgten Abzugsbeträgen und Vorauszahlungen zu begnügen.⁴ Zusätzlich sollte jedoch eine Schlusszahlung auf Basis des veranlagten Einkommens 1922 von den Steuerpflichtigen verlangt werden, da das Einkommen des Jahres 1923 unmöglich richtig bestimmt werden konnte. Das bisherige Einkommensteuergesetz wurde also zeitweilig außer Kraft gesetzt.⁵ Die genauen Vorschriften regelte die zweite Steuernotverordnung vom 19. Dezember 1923.⁶ Als Abschlusszahlung für das Jahr 1923 hatten diejenigen Steuerpflichtigen, die erhöhte Vorauszahlungen aufgrund der Gesetze des Jahres 1923 zu leisten hatten, also nur die nicht durch Abzüge belasteten Steuerpflichtigen, 40 Goldpfennige pro volle tausend Mark ihrer Jahressteuerschuld von 1922 an den Fiskus zu zahlen

¹ Vgl. zur Inflation insbesondere Bücher, Hermann, Finanzentwicklung, S.47-71, 90-93, 132-141, Kolb, Eberhard, Republik, S.42-54 und 177-182, Henning, Friedrich-Wilhelm, Deutschland, S.77-83 und Heiber, Helmut, Weimar, S.96-104.

² Vgl. Krohn, Claus-Dieter, Steuerpolitik, S.429.

³ Neu geschaffene Abgabe anlässlich der Ruhrbesetzung durch Truppen Frankreichs und Belgiens im Sommer 1923, vgl. Koppe, Fritz/Erler, Friedrich, Neuregelung, S.9 und Strutz, Georg, Kommentar 1, S.149.

⁴ Vgl. Strutz, Georg, Regelung, S.4-7 und o.V., Einkommensteuer, S.135. Strutz stellt sehr ausführlich die Debatten im Vorfeld der zweiten Steuernotverordnung dar.

⁵ Vgl. Hermann, Friedrich, Steuernotverordnung, S.5.

⁶ Ich bespreche hier nur die unmittelbar die Einkommensteuer betreffenden Vorschriften der zweiten Steuernotverordnung, die v.a. auch für Erwerbengesellschaften erhebliche Änderungen brachte.

(§ 1 der zweiten Steuernotverordnung).¹ Da man hoffte, im Jahr 1924 wieder zu einem ordnungsgemäßen Besteuerungsverfahren zurück kehren zu können (§ 31 Abs.1 zweite Steuernotverordnung: „Die Veranlagung des Jahres 1924 erfolgt nach Ablauf des Kalenderjahres 1924 ...“), waren auch die Vorauszahlungen des Einzelnen für dieses Jahr zu bestimmen. Brauchbare Unterlagen für das Jahr 1923, das ja die gesetzlich bestimmte Bemessungsgrundlage für die Vorauszahlungen 1924 war, lagen aber nicht vor. Ebenso erging kein abschließender Steuerbescheid.² Die zweite Steuernotverordnung sollte deshalb unmittelbar an die Verhältnisse des laufenden Jahres 1924 anknüpfen.³ Zusätzlich waren die Vorauszahlungen nicht am Gesamteinkommen zu orientieren, sondern separat für fünf verschiedene Einkommensarten zu ermitteln, wobei sowohl für die Art der Berechnung als auch für die Höhe der Vorauszahlungen verschiedene Regeln galten.⁴ Weiter forderte die Notverordnung die Gewerbetreibenden zur Buchführung in Goldmark auf, indem sie bestimmte, dass die gesetzliche Pflicht zur Führung von Büchern nur dann erfüllt sei, wenn diese auf wertbeständiger Grundlage geführt würden (§ 32 Abs.1 zweite Steuernotverordnung).⁵ Neu gestaltet wurde auch der Steuerabzug vom Arbeitslohn. Es waren nun nicht mehr wie bisher die individuellen Verhältnisse zu berücksichtigen und der Lohnabzug entsprechend anzupassen, sondern durch Abzug eines steuerfreien, in festen Goldmark-Beträgen bemessenen Lohnbetrags galten zum Beispiel Werbungskosten als abgegolten.⁶ Die familiäre Situation dagegen wurde durch eine Ermäßigung des grundsätzlich gleich gebliebenen Zehn-Prozent-Abzuges um jeweils einen Prozent für jede zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörende Person berücksichtigt.⁷

Dieses Vorgehen war in der damaligen Situation durchaus vernünftig. Nur ein radikaler Schnitt mit all seinen vermeintlichen und tatsächlichen Ungerechtigkeiten konnte den Weg zurück zu einer ordnungsgemäßen Besteuerung ebnen. Es zeigte sich aber, dass festgelegten Vorauszahlungen in der zweiten Steuernotverordnung viel zu niedrig angesetzt waren. Da die Finanzverwaltung keine Vergleichszahlen hatte, stützte sie sich auf

¹ Vgl. Pißel, Ludwig, Bestimmungen, S.45-49, Kuhn, Karl, Steuernotverordnung, S.1f., Strutz, Georg, Regelung, S.9f. und Hermann, Friedrich, Steuernotverordnung, S.5-7.

² Vgl. Hermann, Friedrich, Steuernotverordnung, S.8.

³ Vgl. Kuhn, Karl, Steuernotverordnung, S.2.

⁴ Einkommen aus Land- und Forstwirtschaft (1.), Gewerbe (2.), Grundbesitz, Freien Berufen und sonstigen Einnahmen (3.), nichtselbständiger Arbeit (4.) und Kapitalvermögen (5.). Zum Einzelnen vgl. Hermann, Friedrich, Steuernotverordnung, S.8-10, Pißel, Ludwig, Bestimmungen, S.50-54, Kuhn, Karl, Steuernotverordnungen, S.2-4, und Strutz, Georg, Regelung, S.14-27. Sehr ausführlich der Kommentar von Koppe, Fritz/Erler, Friedrich, Neuordnung, S.11-75.

⁵ Vgl. Strutz, Georg, Regelung, S.28-32 und Kuhn, Karl, Steuernotverordnung, S.4.

⁶ Vgl. Koppe, Fritz/Piße, Ludwig, Neuordnung, S.82.

⁷ Vgl. Koppe, Fritz/Piße, Ludwig, Neuordnung, S.83f.

frühere Jahre und Werte, wie den Umsatz oder das Vermögen.¹ So sollten Kapitalgesellschaften nur jeweils ein halbes Promille ihres zum 31. Dezember 1923 festgestellten Vermögens als Vorauszahlung zur Körperschaftsteuer abführen (§ 12 der zweiten Steuernotverordnung). Zur Bestimmung des Vermögens bediente man sich zudem Hilfsgrößen wie den Börsenkursen, die sich jedoch angesichts der allgemeinen wirtschaftlichen Entwicklung in der Baisse befanden.² Angesichts dessen sah sich das Reichsfinanzministerium gezwungen, Durchführungsbestimmungen für die Bestimmung der Vorauszahlungen auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer zu erlassen, die die Probleme aber ebenfalls nicht vollkommen beseitigten.³ Zudem waren die Erwerbsgesellschaften von Vorauszahlungen ‚entwöhnt‘. Da auch die Vorbereitung der für eine Veranlagung für 1924 notwendigen Korrekturen und neuen Steuergesetze nicht wirklich voran kam, deutete sich bereits im Frühjahr des Jahres an, dass auch 1924 nicht mit einer ordnungsgemäßen Veranlagung zu rechnen war.⁴

2.3. Die endgültige Stabilisierung des Steuersystems bis zur Reform 1925

Im Februar 1925 legte die Reichsregierung mit dem Entwurf eines Gesetzes zur ‚Überleitung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer in das regelmäßige Veranlagungsverfahren (Steuerüberleitungsgesetz)‘ die abschließende Regelung zur Beendigung der Stabilisierungsphase vor. Dieses Gesetz, das am 29. Mai verkündet wurde, führte sich gleich damit ein, dass es das Versprechen einer ordnungsgemäßen Veranlagung für 1924 brach.⁵ § 31 Abs.1 der zweiten Steuernotverordnung hatte eine ordnungsgemäße Veranlagung für dieses Jahr in Aussicht gestellt, nach der Zahlungen, die auf Grundlage der Verordnung für eben dieses Jahr geleistet wurden, nur Vorauszahlungen auf die endgültige Steuerschuld seien. Der Entwurf des Steuerüberleitungsgesetzes dagegen sah von der allgemeinen Veranlagung auch für das Jahr 1924 ab.⁶ Als Begründung führte die Regierung vor allem an, dass sich die wirtschaftliche Lage noch nicht stabilisiert habe und damit eine wichtige Voraussetzung für das Veranlagungsver-

¹ Vgl. Herkner, Heinrich, Steuernotwirtschaft, S.5-8.

² Vgl. zu den Schwierigkeiten bei der Wertermittlung Pißel, Ludwig, Kalenderjahr, S.109-117.

³ Vgl. Strutz, Georg, Durchführungsbestimmungen, S.335. Die Problematik wird in diesem zweigeteilten Artikel unfreiwillig zum Ausdruck gebracht, als Strutz sich im zweiten Teil mit neu erlassenen Sonderbestimmungen für bestimmte Gewerbe auseinanderzusetzen hat, die beim ersten Teil noch nicht beschlossen waren, vgl. ebenda, S.459f. Sehr ausführlich auch Koppe, Fritz/Erler, Friedrich, Neuregelung, S.11-75.

⁴ Vgl. Krohn, Claus-Dieter, Steuerpolitik, S.430-435. Die dritte Steuernotverordnung vom 14. Februar 1924 brachte für die Einkommensteuer keine gravierenden Änderungen mehr. Im Wesentlichen sah sie, neben verschiedenen Vorschriften zur Aufwertung, höhere Anteile der Länder an den Überweisungssteuern vor, vgl. Sunder, Geldentwertungssteuern, S.101-103.

⁵ Vgl. Herkner, Heinrich, Steuernotwirtschaft, S.9.

⁶ Vgl. Evers, Robert, Entwurf, S.375-379.

fahren nicht erfüllt sei. Überdies seien die Einkommen für das Jahr 1924 nur sehr niedrig, ein großer Teil der Vorauszahlungen müsse daher an die Gewerbetreibenden zurück gezahlt werden. Außerdem sei die Umstellung auf Goldmarkbilanzen nicht wie gewünscht erfolgt, so dass die Finanzbehörden keine ausreichende Grundlage für eine rechtmäßige Veranlagung hätten.¹ Krohn dagegen beweist in seinen Ausführungen, dass die Vorauszahlungen vielfach viel zu niedrig waren, und dass so manches Unternehmen sogar freiwillig höhere Vorauszahlungen geleistet habe, weil es befürchtete, sonst zu viel und auch noch verzinst nachzahlen zu müssen. Insofern lag es gerade im Interesse der gewerblichen Unternehmen, keine Veranlagung für 1924 vorzunehmen.²

So ist es auch nicht verwunderlich, dass das Vorgehen der Reichsregierung gerade von seiten der Finanzverwaltung erheblicher Kritik ausgesetzt war: „Wir sagen jetzt den Steuerpflichtigen immer wieder, es handelte sich doch nur um Vorauszahlungen, eine endgültige Veranlagung und Abrechnung erfolge. Wenn das nun nicht wahr wird, glaubt uns kein Mensch mehr. Wir haben ohnehin alle Ursache, das Vertrauen zu unserer Tätigkeit zu stärken und die Steuermoral zu heben.“³ Den Überlegungen der Reichsregierung wurde daher eine eindeutige Absage erteilt: „Den Weg, die endgültige Steuerschuld für 1924 durch die im Laufe des Jahres geleisteten Vorauszahlungen als abgegolten zu erklären, wird man noch einmal wie in diesem Jahre nicht beschreiten können. Eine gewisse Abrechnung über diese Steuerleistungen wird nicht entbehrt werden können, da die objektiven Maßstäbe, nach denen die Vorauszahlungen bemessen sind, trotz unverkennbarer Bemühung nach möglichster Individualisierung zu starke Ungerechtigkeiten zulassen.“⁴ Die Reichsregierung hätte jedoch, selbst wenn sie willig gewesen wäre, eine Veranlagung gar nicht durchführen können, da die eben dazu notwendigen neuen Gesetze noch nicht existierten und die bisherigen Gesetze angesichts der Zerrüttung der Währung nicht angewendet werden konnten.

Das beschlossene Steuerüberleitungsgesetz war der erste Schritt der Steuerreform 1925 und ist mit dieser im Kontext zu sehen. Die Reichsregierung war gezwungenermaßen bereit, das Provisorium im Steuerrecht um ein weiteres Jahr zu verlängern, gleichzeitig aber entschlossen, im Jahr 1925 endgültig zu einer ordnungsgemäßen Besteuerung zurück zu kehren. Unmittelbar nach dem Inkrafttreten des Überleitungsgesetzes folgte

¹ Vgl. Evers, Robert, Entwurf, S.376-378 und Herkner, Heinrich, Steuernotwirtschaft, S.9f.

² Vgl. Krohn, Claus-Dieter, Steuerpolitik, S.433f.

³ Kuhlmann, Einkommensteuerveranlagung, S.323. Kuhlmann war Steuerinspektor bei der Finanzbehörde in Wismar.

⁴ Lademann, Fritz, Einkommensteuer, S.194.

dann auch am 10. August 1925 die Bekanntgabe der neuen Gesetzentwürfe der Steuerreform 1925 im Reichsgesetzblatt.

Wie bereits in seinem Entwurf geplant, sah das Steuerüberleitungsgesetz vor, die Einkommen- und Körperschaftsteuer für 1924 erneut durch die Vorauszahlungen und Steuerabzüge als abgegolten zu erklären und Erstattungen oder Nachforderungen auszuschließen (§§ 2-5).¹ Lediglich bei Vorliegen besonderer persönlicher oder wirtschaftlicher Verhältnisse konnte in Einzelfällen ein individueller Härteausgleich erfolgen (§ 9).² Zwar waren sich die im Reichstag vertretenen Parteien aus den verschiedensten Gründen einig, dass diese Vorgehensweise unerwünscht sei, nachdem aber die Regierung dargelegt hatte, dass dies aus technischen Gründen der einzig gangbare Weg sei, ohne das ganze Reformwerk zu gefährden, stimmte die Mehrheit dieser Regelung zu.³

Eine regelmäßige Veranlagung fand somit erstmals wieder für das Kalenderjahr 1925 oder für ein in diesem Kalenderjahr endendes Wirtschaftsjahr statt (§ 1). Vorauszahlungen für 1925 waren prinzipiell weiter auf Grundlage der zweiten Steuernotverordnung zu leisten. Die Vorschriften wurden jedoch weiter gemildert und nach Maßgabe der §§ 12-29 dem eigentlichen Einkommen angeglichen.⁴ Erst mit der Zustellung eines neuen Steuerbescheides waren die Vorauszahlungen auf der Grundlage der neuen Gesetze zu bezahlen.⁵

¹ Vgl. Mirre, Ludwig, Steuerüberleitungsgesetz, S.1f.

² Eine Erhöhung dagegen konnte prinzipiell nicht erfolgen, vgl. Mirre, Ludwig, Steuerüberleitungsgesetz, S.8f.

³ Vgl. Evers, Robert, Steuerüberleitungsgesetz, S.979-1015.

⁴ Vgl. Evers, Robert, Steuerüberleitungsgesetz, S.1016-1022. Es wurden beispielsweise die ohnehin schon niedrigen Sätze teilweise weiter ermäßigt (§ 13) und in bestimmten Fällen zinslose Stundungen (§ 15) eingeführt.

⁵ Vgl. Mirre, Ludwig, Steuerüberleitungsgesetz, S.12.

V. Das Einkommensteuergesetz von 1925

1. Vorstellungen, Entwicklung, Verwirklichung

1.1. Reformvorstellungen am Ende der Inflationszeit

Nach der dauerhaften Stabilisierung der Währung - da waren sich Politik und Wissenschaft einig - musste „eine Finanz- und Steuerreform an Haupt und Gliedern“¹ zu einer der Hauptaufgaben des Reiches werden. Im Gegensatz zu den sich vielfach widersprechenden Meinungen und Aussagen gegen Ende des Ersten Weltkrieges herrschte nunmehr in den wesentlichen Grundfragen Konsens: Erzbergers System sollte reformiert werden, in seinen Grundzügen jedoch unangetastet bleiben.² Insbesondere wurde kaum noch daran gedacht, die direkten Steuern, mit ihnen auch die Einkommensteuer, wieder vom Reich auf die Länder zurück zu verlagern.³ Tatsache war jedoch auch, dass die Bevölkerung in weiten Teilen von der Steuergesetzgebung enttäuscht war. Allzu oft hatte die Politik Versprechungen gemacht, die nicht eingehalten wurden. In den gerade überwundenen Zeiten der Inflation waren die Steuerpflichtigen mit Lohnabzug, also damals wie heute das Gros der Steuerzahler, gegenüber der Industrie und den zu veranlagenden Steuerpflichtigen erheblich benachteiligt worden. Auch wenn man versucht hatte, die enorme Steuerlast in den Jahren 1921 bis 1923 durch vielfache Berücksichtigung sozialer Gesichtspunkte zu senken, wurde sie noch immer als zu hoch empfunden.⁴ Dies alles führte dazu, dass man dem bisherigen System große Gerechtigkeitsdefizite unterstellte.

Finanziell hatte sich die Ausgangslage des Staates gegenüber 1920 erheblich verbessert. Durch die Inflation waren die nominellen eigenen Kriegsschulden faktisch wertlos geworden, das Reich war quasi von inneren Schulden befreit.⁵ Die Aufwertungsgesetze der Jahre 1925 brachten für die Besitzer der Schuldtitel zwar eine gewisse Aufwertung, doch deckte diese bei weitem nicht die entgangenen Zinsen. Noch weniger konnten die

¹ Preyer, Hermann, Steuern, S.3.

² Vgl. Pistorius, Theodor von, Einkommensteuerlüge, S.1300f.

³ Vgl. Strutz, Georg, Geldentwertung, S.69 und Derselbe, Gestaltung, S.24f.

⁴ Vgl. Preyer, Hermann, Steuern, S.30f. Ich möchte hier anmerken, dass die Steuerlast, egal wie hoch sie tatsächlich ist, immer als „zu hoch“ empfunden wird. Preyer, der von seiner politischen Einstellung als Reichstagsabgeordneter der DNVP dem national-konservativen Lager zuzurechnen ist, spricht von der enormen Belastung der Industrie, die aber gerade in den Jahren 1923 und 1924 so gut wie überhaupt nicht belastet wurde. Gleichwohl möchte ich dem Leser in Erinnerung rufen, dass das Einkommensteuergesetz von 1920, das zwar suspendiert war, aber formal immer noch Anwendung fand, einen Spitzensteuersatz von 60 % vorsah, und den Steuerpflichtigen auch noch Gesetze wie das Reichsnotopfer oder die Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs, frisch im Gedächtnis waren, die vielfach, durchaus zu Recht, als Enteignung empfunden wurden.

⁵ Vgl. Henning, Friedrich-Wilhelm, Deutschland, S.81-83. So auch der damalige Reichsfinanzminister von Schlieben am 30. April 1925 vor dem Reichstag: „Die Finanzlage spiegelt sich seit geraumer Zeit ... als eine außerordentlich günstige“, o.V., 50. Sitzung, S.1464.

Gläubiger eine Rückzahlung ihres ursprünglichen Kapitaleinsatzes erwarten.¹ Die Reparationsleistungen waren im Laufe des Jahres 1923 aufgrund der erheblich verminderten Leistungsfähigkeit der deutschen Seite stark eingeschränkt worden. Die zur Beseitigung der Krise von den Alliierten eingesetzten Sachverständigenausschüsse erarbeiteten den „Dawes-Plan“, der geringere Reparationszahlungen vorsah und Deutschland eine internationale Anleihe zur Ankurbelung der Wirtschaft zugestand. Die Reichsregierung hatte zwar keinen Verzicht auf Reparationen erreicht, verfügte nun aber über eine höhere Planungssicherheit bei der anstehenden Finanz- und Steuerreform.²

Unter diesen Voraussetzungen stellten die Finanzwissenschaftler und Finanzpraktiker im Wesentlichen folgende Kernforderungen für die Neuordnung der Finanzen:

- Erzbergers Steuersystem sollte in seinen Grundzügen erhalten bleiben. Ein kompletter Umbau des Systems wurde von keiner Seite erwogen, denn: „Unser heutiges Reichssteuersystem ist aber in seiner Zusammensetzung gar nicht so übel.“³
- Die bestehende Konstruktion der Reichsfinanzverwaltung sollte ebenfalls nicht geändert werden, da sie sich bewährt hatte und eine gleichmäßige und reichseinheitliche Besteuerung gewährleistete.⁴ Forderungen wie etwa die nach der Angliederung der Finanz- an die allgemeine Staatsverwaltung und damit einer Aufhebung der von Erzberger initiierten Trennung zwischen Finanz- und innerer Verwaltung wurden nur von einer Minderheit erhoben.⁵
- Weitgehende Übereinstimmung bestand auch in der Notwendigkeit der Reichsabgabenordnung als steuerliches Grundgesetz, das sich gerade in Zeiten der Geldentwertung bewährt hatte.⁶ Die Abgabenordnung sollte durch ein neues Bewertungsgesetz ergänzt werden, durch das eine reichseinheitliche Bewertung von Vermögensgegenständen, insbesondere im Bereich der Landwirtschaft, sicher gestellt werden sollte. Länder und Kommunen sollten bei der personellen Zusammensetzung der Bewertungsstellen wesentliches Mitspracherecht erhalten.⁷
- Die Literatur war sich weiter einig, dass der bestehende Finanzausgleich dringend neu geordnet werden musste. Unterschiedlich fielen jedoch die Meinungen über die

¹ Hier sind vor allem die Aufwertungsgesetze vom 16. Juli und 29. November 1925 und die mit diesen zusammenhängenden Durchführungsbestimmungen zu nennen. Im Einzelnen brachten diese für die Besitzer eine Rückzahlung ihrer Anleihen in Höhe von ca. 6 Mrd. Reichsmark für die nominelle Höhe von ca. 90 Mrd. Mark. Für Einzelfragen vgl. Koppe, Fritz, Aufwertungsgesetze und Henning, Friedrich-Wilhelm, Deutschland, S.81.

² Vgl. Heiber, Helmut, Republik, S.152-172 und Henning, Friedrich-Wilhelm, Deutschland, S.83-88. Der Dawes-Plan trat mit Wirkung zum 1. September 1924 in Kraft.

³ Strutz, Georg, Geldentwertung, S.69.

⁴ Vgl. Boethke, Wilhelm, Reichssteuergesetzgebung, S.127 und 134f. und Oelrichs, Steuerreform, S.292.

⁵ Vgl. Preyer, Hermann, Steuern, S.32.

⁶ Vgl. Boethke, Wilhelm, Reichssteuergesetzgebung, S.127.

⁷ Vgl. o.V., Reichsminister, S.18.

genaue Gestaltung aus: Zum einen wollte man die Selbständigkeit der Länder und Gemeinden auf dem Gebiet des Steuerrechts wieder herstellen, indem man die Zuschüsse des Reiches an diese reduzierte und ihnen einzelne Steuerarten, also Landes- und Gemeindesteuern, zur selbständigen Erhebung übertragen wollte.¹ Zum anderen schlug man vor, die Sätze für die Reichssteuern zu reduzieren und den Gebietskörperschaften Zuschlagsrechte zu den einzelnen Steuern zuzugestehen. Dieser Vorschlag war aber angesichts bestehender Spitzensteuersätze von 60 % nicht durchführbar.²

- Das neue Steuersystem sollte in seiner Zusammensetzung vereinfacht, die Zahl der Gesetze vermindert und die Ausgestaltung stetiger werden. Insbesondere sollten die Steuergesetze erst nach sorgfältiger Beratung und Abwägung der betreffenden Folgen beschlossen werden.³ In diesem Zusammenhang wurde eine weitere Forderung erhoben: „Das Parteidogma muss aus den Steuergesetzen verschwinden. ... Politik ist bei der Steuergesetzgebung zwar nicht auszuschalten; sie soll jedoch die sachliche und sachverständliche Behandlung der Sache nicht verhindern.“⁴
- Das Verhältnis zwischen direkten und indirekten Steuern sollte zugunsten der indirekten Steuern neu gewichtet werden. Damit hoffte man in Zukunft zu vermeiden, dass der Grundsatz der Leistungsfähigkeit unbeachtet blieb, denn seit der Zeit der Geldentwertung wurden die prinzipiell weniger leistungsfähigen Arbeiter durch den Lohnabzug erheblich stärker belastet als andere.⁵
- Radikale Ansichten, die eine Abschaffung der Einkommensteuer propagierten, fanden hingegen kaum Beachtung.⁶

Zur unmittelbaren Verbesserung der Einkommensteuer wurden folgende Vorschläge diskutiert:

- Grundsätzliche Kritik an Erzbergers Reichseinkommensteuergesetz zielte immer auf den zugrunde liegenden Schanz'schen Einkommensbegriff, dessen Übernahme eine Zäsur in der Geschichte der deutschen Einkommensteuergesetzgebung markierte, hatten sich doch die bisherigen Steuergesetze nahezu ausschließlich auf die Quellen-

¹ Vgl. Oelrichs, Steuerreform, S.292 und Berliner Tageblatt vom 4. Februar 1925, S.2.

² Vgl. Preyer, Hermann, Steuern, S.30f. und Strutz, Georg, Entwurf, S.418-435.

³ Vgl. nahezu identisch Preyer, Hermann, Steuer, S.31, Strutz, Georg, Gestaltung, S.12, Oelrichs, Steuerreform, S.292-294, Becker, Enno, Ausbau, S.6f., 40-42 und Boethke, Wilhelm, Reichssteuergesetzgebung, S.134.

⁴ Boethke, Wilhelm, Reichssteuergesetzgebung, S.134.

⁵ Vgl. Pistorius, Theodor von, Einkommensteuerlüge, S.1317-1322. Wenn nun allerdings die Währung wieder stabil ist, lässt sich diese Auffassung nicht mehr bestätigen, da dann die die Leistungsfähigkeit berücksichtigenden Differenzierungen der Einkommensteuer wieder in vollem Umfang greifen.

⁶ Vgl. Strutz, Georg, Entwurf, S.409-418.

theorie bezogen. Nunmehr forderten Literatur und Politik vielfach eine Abkehr vom Reinvermögenszugang und eine Rückkehr zur Quellentheorie.¹ Gleichwohl ging man nicht soweit, sämtliche Aspekte der Schanz'schen Theorie abzulehnen. Vielmehr sah man die bisherige Umsetzung der Theorie als nicht ausreichend gewährleistet an und wollte das Prinzip der Quellenbesteuerung stärker hervorheben. Kritik rief vor allem hervor, dass der Schanz'sche Einkommensbegriff durch zahlreiche Ausnahmen, wie beispielsweise im Bereich der Spekulationsgewinne, verwässert werde.² Vereinzelt wurde auch die Abschaffung dieser Vorschrift verlangt, „da diese Bestimmung erfahrungsgemäß lediglich zur Erfassung einiger weniger ehrlicher Steuerpflichtiger, im Übrigen aber nur zu unendlicher Leerlaufarbeit bei den Behörden, Banken und Steuerpflichtigen geführt hat.“³

- Als ebenso unbefriedigend wurde die Ermittlungsmethode des Einkommensteuerrechts empfunden.⁴ Sie sollte durch einen „logischen Aufbau des steuerbaren Einkommens aus den je für sich ermittelten Reinerträgen der einzelnen Quellen auf der Aktivseite und den nicht zu den quellenmäßigen Werbungskosten gehörigen abzugsfähigen Ausgaben auf der Passivseite“⁵ ersetzt werden.
- Neu gefasst werden sollten die Vorschriften über die Ermittlung des gewerblichen Einkommens, da diese zu sehr von den Vorschriften der kaufmännischen Buchführung beeinflusst waren, die andere nicht-fiskalische Ziele verfolge.⁶ Weiter dachte man darüber nach, die Ermittlungsvorschriften an die Rechtsform zu koppeln und insbesondere für Einzelgewerbetreibende und Erwerbsgesellschaften vereinfachte Ermittlungsmethoden zu erlassen.⁷
- Zunehmend als Fremdkörper im Steuersystem wurde die Kapitalertragsteuer empfunden, die eine Doppelbelastung für die Steuerpflichtigen bedeutete.⁸ Ohnehin hatte diese im Rahmen der Inflation und angesichts der Entwertung der nominellen Kapitalvermögen erheblich an Bedeutung verloren. Bereits die zweite Steuernotverordnung deklarierte infolgedessen den Steuerabzug von Kapitalerträgen als Vorauszahlung auf die Einkommensteuer (§§ 27-30). Daher wurde das gefordert, was fak-

¹ Vgl. Strutz, Georg, Gestaltung, S.18.

² Vgl. Boethke, Wilhelm, Reichssteuergesetzgebung, S.131 und Strutz, Georg, Geldentwertung, S.70.

³ Oelrichs, Steuerreform, S.298. Diese Erkenntnis hat sich offensichtlich in den letzten 80 Jahren noch nicht durchgesetzt.

⁴ Vgl. hierzu auch Kapitel III.2.3.1. und III.2.3.2.

⁵ Strutz, Georg, Gestaltung, S.19.

⁶ Vgl. Strutz, Georg, Gestaltung, S.21f.

⁷ Vgl. Becker, Enno, Gewerbebetrieb, S.244-246.

⁸ Vgl. Strutz, Georg, Geldentwertung, S.71f.

tisch bereits geschehen war: ihre Abschaffung als eigenständige Steuerart und ihre Integration in die Einkommensteuer als reine Erhebungsform.¹

- Ausgehend vom Gedanken, dass die Hauptaufgabe des Einkommens die Bestreitung des persönlichen Lebensunterhaltes sei, schlug man vor, das Einkommen nach dem Verbrauch zu bemessen. Der Verbrauch sollte aber kein Ersatz für eine bestehende Ermittlungsmethode sein, sondern lediglich ergänzend zu der normalen Einkommensbestimmung hinzutreten.² Auf diese Weise hoffte man, die Leistungsfähigkeit genauer ermitteln zu können und bestehende Gerechtigkeitsdefizite zu beheben: „Wenn nun für die Beurteilung der Leistungsfähigkeit der Verbrauch des Pflichtigen und die von ihm erzielte Vermögensmehrung als Merkmale benützt werden, so entspricht dies nur dem Grundgedanken der Einkommensbesteuerung...“³ Im Gegensatz zu unserer heutigen Vorstellung war man also der Überzeugung, dass sich die Leistungsfähigkeit insbesondere auch im Verbrauch ausdrückt.
- Vielfach war beim alten Einkommensteuergesetz der Vorwurf der Ungerechtigkeit und Ungleichbehandlung erhoben worden. Insbesondere die hohen Steuersätze und die unterschiedliche Behandlung der verschiedenen Einkunftsarten waren Ziel der Kritik, so dass sich zahlreiche Reformvorschläge mit dieser Thematik befassten. Übereinstimmend prangerten die Autoren die Überspannung der Steuertarife an, die man schließlich auch im Zusammenhang mit der Belastung durch die anderen Steuergesetze betrachten musste. Das Einkommensteuergesetz sah sich dem Vorwurf des „Zugrundesteuerns“⁴ ausgesetzt. Folglich sollte die Gleichbehandlung der Einkunftsarten und eine Verminderung der Progression bei der Neugestaltung beachtet werden.

¹ Vgl. Strutz, Georg, Gestaltung, S.29f.

² Vgl. Zimmermann, Eduard, Ausgestaltung, S.258.

³ Zimmermann, Eduard, Ausgestaltung, S.259.

⁴ Oelrichs, Steuerreform, S.297. Ähnlich auch Pistorius, Theodor, Einkommensteuerlüge, S.1304f. oder auch das Berliner Tageblatt vom 3. Februar 1925, S.1.

1.2. Die parlamentarische Beratung des Einkommensteuergesetzes

1.2.1. Die politische Ausgangssituation

Die allgemeinen politischen Vorstellungen der Parteien in der Steuerpolitik hatten sich seit 1920 nur wenig verschoben. Die Parteiprogramme der Anfangsjahre der Weimarer Republik waren nahezu alle noch in Kraft und nur wenig oder gar nicht überarbeitet worden.¹ Lediglich die SPD hatte sich mit dem Görlitzer Programm vom 14. September 1921 und dem Aktionsprogramm vom 24. September 1922 neue Leitlinien gegeben. Diese enthielten jedoch unter dem Stichwort Finanzen die altbekannten Forderungen nach „Sicherung und Weiterbildung der Einkommens-, Vermögens- und Erbschaftssteuern, [sowie] ihre Anpassung an die Wertveränderungen und an die Leistungsfähigkeit des werbenden Kapitals.“² Konkreter wurden die Vorstellungen erst mit der Präsentation des Heidelberger Programms vom 14. September 1925, das zwar die grundsätzlich gleichen Forderungen erhob, aber gleichzeitig eine Finanzreform auf dem Prinzip der Quellenbesteuerung und ein soziales Existenzminimum vorsah. Diese Positionen hatten sich bereits im Aktionsprogramm von 1922 abgezeichnet.³

Die politischen Mehrheitsverhältnisse indes hatten sich seit der Nationalversammlung 1919 verändert: Die „Weimarer Koalition“ aus SPD, DDP und Zentrum hatte bereits in der Reichstagswahl vom 20. Juni 1920 ihre parlamentarische Mehrheit verloren und auch im Laufe der folgenden vier Jahre nicht wieder zurückgewinnen können.⁴ Das Jahr 1924 brachte dann gleich zwei Reichstagswahlen, von denen vor allem die Wahl vom 7. Dezember 1924 für die Entwicklung des Steuerrechts von Bedeutung war. Die bürgerliche Rechte ging gestärkt aus dieser Wahl hervor, während die demokratischen Parteien zwar ebenfalls relativ zulegen konnten, von ihren Stimmanteilen in der Nationalversammlung aber weit entfernt blieben. Angesichts der Stabilisierung der wirtschaftlichen Lage verloren zudem die Extremisten des linken und rechten Randes erheblich an Bedeutung.⁵ Infolgedessen konstituierte sich nach langwierigen Verhandlungen eine bürgerliche Rechtskoalition von Zentrum, BVP, DVP, Wirtschaftlicher Vereinigung und

¹ Vgl. Kapitel III.1.2.2.-III.1.2.5. und Salomon, Felix, Parteiprogramme, S.132-164.

² Salomon, Felix, Parteiprogramme, S.135.

³ Vgl. Salomon, Felix, Parteiprogramme, S.144f. und Mommsen, Wilhelm, Parteiprogramme, S.459.

⁴ Zwar regierte unter dem Reichskanzler Dr. Wirth vom 10. Mai 1921 bis zum 14. November 1922 nochmals kurzzeitig eine Weimarer Koalition, diese hatte jedoch keine Mehrheit im Reichstag, vgl. Heiber, Helmut, Republik, S.94-97.

⁵ Genaue Ergebnisse: SPD 131 Sitze/26,0 %, KPD 45 Sitze/9,0 %, DNVP 103 Sitze/20,5 %, DVP 51 Sitze/10,1 %, Zentrum 69 Sitze/13,6 %, DDP 32 Sitze/6,3 %, BVP 19 Sitze/3,7 %, NSDAP 14 Sitze/3,0 %, Wirtschaftliche Vereinigung/Wirtschaftspartei 17 Sitze/3,3 % und Sonstige 12 Sitze/4,5 %, vgl. Mommsen, Wilhelm, Parteiprogramme, S.794.

DNVP unter dem parteilosen Reichskanzler Hans Luther, die sich auf eine Mehrheit von 51,2 % der abgegebenen Stimmen und auf 259 von 493 Sitzen im Reichstag stützen konnte. Die Presse sprach auch vom „Bürgerblock“.¹ Finanzminister im Kabinett wurde der DNVP-Politiker Otto von Schlieben.

Die Zielsetzungen der neuen Regierung bei der Umsetzung der Finanzreform waren naturgemäß andere als bei der Reform von 1920. Beeinflusst vor allem von dem hinter DVP und DNVP stehenden Großkapital und den Interessenvertretungen der Industrie und der Landwirtschaft² versuchte man die bestehenden Steuermilderungen der Steuer- notverordnungen in die neuen Gesetze hinüber zu retten.³ Man wollte also „den Prozess der Umverteilung, den Erzberger Anfang der zwanziger Jahre in bescheidenen Umfang einzuleiten versucht hat, endgültig revidieren. (...) Es entsprach den Traditionen konser- vativer Interessenvertretung, dass Luther zunächst als Finanzminister und dann als Reichskanzler jede Politik als systemgefährdend einstufte, die auf eine sozialere Las- tenverteilung ausgerichtet gewesen wäre.“⁴ Symptomatisch war daher auch die Begrün- dung des Gesetzesentwurfes: „Was die grundlegende Einstellung des neuen Einkom- mensteuerrechts anlangt, so versucht der Entwurf vor allem einen Fehler zu vermeiden, der bei dem bisherigen Reichseinkommensteuergesetz gemacht worden ist, nämlich die Überspannung des Tarifs.“⁵

Ein weiteres Charakteristikum der politischen Umsetzung der Finanzreform war die in der Literatur nur unzureichend gewürdigte Tatsache, dass sich die Politik nun wesent- lich mehr auf den Sachverstand des Reichsfinanzministeriums stützte als bei der Reform 1920. Zum neuen fachlichen Staatssekretär des Reichsfinanzministeriums war Johannes Popitz ernannt worden, der von Strutz zutreffend, als „die hervorragendste und univer- sellste Kraft, über die die deutsche Steuerverwaltung verfügt“⁶, beschrieben wurde. In den Beratungen zum Einkommensteuergesetz wurden die Anfragen zumeist auch nicht vom Finanzminister, sondern von seinem Staatssekretär Popitz beantwortet.⁷ Darüber hinaus konnten sich diese Fachleute erheblich besser durchsetzen als ihre Vorgänger

¹ Berliner Tageblatt vom 21. Januar 1925.

² Vgl. Heiber, Helmut, Republik, S.161.

³ Vgl. Krohn, Claus-Dieter, Steuerpolitik, S.436f.

⁴ Krohn, Claus-Dieter, Steuerpolitik, S.437f.

⁵ O.V., Entwurf, S.168.

⁶ Strutz, Georg, Geldentwertung, S.70.

⁷ Vgl. Kapitel V.1.2.2.

von 1920, fehlten doch in den Reihen der Koalition und der Opposition starke und kompetente Widersacher.¹

1.2.2. Die Beratungen im Reichstag und den Gremien

1.2.2.1. Die Vorlage des Entwurfs und die erste Lesung im Reichstag

Der Entwurf des neuen Einkommensteuergesetzes wurde den Reichsministerien und der Reichskanzlei am 23. Januar 1925 vom Reichsfinanzminister Otto von Schlieben präsentiert. Bei seiner Vorstellung appellierte er an die Regierungsmitglieder, die Steuergesetzesentwürfe möglichst schnell, am besten noch Ende Januar, im Kabinett zu verabschieden, damit sie so bald wie möglich dem Reichstag zur weiteren Beratung vorgelegt werden konnten.² Die Entwürfe wurden in der Kabinettsitzung am 30. Januar zum ersten Mal verlesen und, nach Rücksprache mit den Regierungsfractionen, bereits in der Kabinettsitzung vom 5. Februar 1925 in zweiter Lesung verabschiedet.³

Die Präsentation des Entwurfs für ein neues Einkommensteuergesetz im Reichstag erfolgte in der 50. Sitzung am 30. April 1925, nachdem der Reichsrat und der Reichswirtschaftsrat ihm bereits zuvor in mehrwöchigen Sitzungen in den Grundzügen zugestimmt hatten.⁴ Anders als bei den Beratungen zum Reichseinkommensteuergesetz 1920 verstrich also eine sehr lange Zeitspanne zwischen Vorlage im Reichskabinett und im Reichstag. Krohn begründet dies damit, dass die Steuerentwürfe, bevor sie dem Reichstag präsentiert wurden, in geheimer Absprache dem Reichsverband der Industrie vorgelegt worden waren, und die Regierung sich erst, nachdem dieser „Grünes Licht“ gegeben hatte, an die parlamentarische Umsetzung machte.⁵ Die Presse griff diese Vorgehensweise scharf an, man sprach sogar von „Geheimparlamentarismus“⁶: „Im Übrigen aber verfolgten die Regierungsparteien die Taktik, sich völlig in Schweigen zu hüllen und auch der Reichsfinanzminister von Schlieben lässt sich in keiner Weise durch auch noch so sachliche Kritik der Opposition stören“⁷, hieß es da, oder auch: „Die Regierungsparteien haben sich auf Kompromissvorschläge geeinigt, und sind entschlossen

¹ Die SPD-Politiker Wilhelm Keil sowie die DDP-Politiker und früheren Staatssekretäre Schiffer und Dernburg gehörten zwar weiterhin dem Reichstag an, hielten sich jedoch im Rahmen der Debatten auffallend zurück.

² Vgl. o.V., Reichsminister, S.15f.

³ Vgl. o.V., Kabinettsitzung, S.37f.

⁴ Vgl. o.V., 50. Sitzung, S.1464 und 1468. Ich möchte mich auch hier bei meinen weiteren Ausführungen grundsätzlich auf die, die Einkommensteuer betreffenden Debatten beschränken, da eine umfassende Darstellung der Debatten nicht der Sinn dieser Abhandlung ist und sie zudem den Rahmen dieser Arbeit sprengen würde.

⁵ Vgl. Krohn, Claus-Dieter, Steuerpolitik, S.437.

⁶ Berliner Tageblatt vom 28.Juli 1925, S.3. Man ging sogar so weit, dass man behauptete, die ganzen Steuern seien nicht demokratisch beschlossen, vgl. Ebenda vom 7. August 1925, S.2 und auch Vossische Zeitung vom 28. Juli 1925, 2. Beilage und 30. Juli 1925, S.2, die sehr martialische Überschriften wählte wie z.B. „Kampf um das Existenzminimum“.

⁷ Berliner Tageblatt vom 29.Juli 1925, S.3.

dasselbe Verfahren zu üben, wie beim Aufwertungsgesetz: Die Opposition reden zu lassen, aber sie dann niederzustimmen, ohne deren Änderungs- und Verbesserungsvorschlägen Beachtung zu schenken.“¹

Da gleichzeitig aber die Vorbereitungszeit zwischen den ersten Referentenentwürfen im Reichsfinanzministerium, die ja bereits unmittelbar nach den Steuernotverordnungen Ende 1923 in Auftrag gegeben worden waren, und der Vorlage der Gesetzesentwürfe im Januar 1925 erheblich länger war als beim ersten Einkommensteuergesetz, konnte das von der Regierungsversprechen einer besseren und verständlicheren Formulierung eher eingehalten werden.²

Bei der Vorstellung der Entwürfe im Reichstag betonte der Reichsfinanzminister nochmals die Absicht, im neuen Gesetz den Steuertarif zu mildern, um damit der herrschenden Steuerflucht Einhalt zu gebieten und die wirtschaftliche Entwicklung zu fördern.³ Weiter versprach er den Abgeordneten, die Formulierungen in den Steuergesetzen so zu gestalten, dass sie eine sichere Rechtsgrundlage bieten, und Vorschriften, die einzelne Sachverhalte in das Ermessen der Finanzverwaltung stellten, in den neuen Gesetzesfassungen zurück zu drängen.⁴

Die SPD als größte Fraktion erhielt als erste das Wort. Ihr Abgeordneter Paul Hertz hob hervor, dass die neuen Steuerpläne der Regierung das Arbeitseinkommen mit 14 Prozent unverhältnismäßig belaste und das Existenzminimum des Einzelnen viel zu niedrig sei.⁵ Da zudem die Reichsregierung die Einkommensteuer für die Vorauszahlungspflichtigen gesenkt hatte, forderte er eine Ermäßigung der Lohnsteuer, wofür er zustimmende Zwischenrufe aus den Reihen der linken Opposition erntete.⁶ Seine Rede schloss er, durchaus nicht unberechtigt, mit der Feststellung: „Die Steuerreform, die wir vor uns haben, ist die Steuerreform des Großbesitzes.“⁷

Der Abgeordnete Dietrich Preyer von der Regierungspartei DNVP wies diesen Vorwurf selbstverständlich zurück. Gleichwohl betonte er, dass auch die Deutschnationalen für zu gering erachteten und ebenfalls das soziale Element der Einkommensteuer stärken wollten. In diesem Zusammenhang sei auch das Kinderprivileg zu verbessern. Weiter ging er darauf ein, dass die geplante Beseitigung der Kapitalertragsteuer und ihre Ein-

¹ Vossische Zeitung vom 28. Juli 1925, S.2.

² Vgl. hierzu Kapitel V.2.

³ Vgl. o.V., 50. Sitzung, S.1468.

⁴ Vgl. o.V., 50. Sitzung, S.1468.

⁵ Vgl. o.V., 52. Sitzung, S.1529. Angesichts der heutigen Belastung (Jahr 2001) eines alleinstehenden Arbeitnehmers mit Lohnsteuer und Sozialabgaben in Höhe von 40,6 % des Bruttoarbeitslohnes erscheinen diese Zustände als geradezu paradiesisch, vgl. Bundesamt für Finanzen, Steuern, S.28.

⁶ Vgl. o.V., 52. Sitzung, S.1530f.

⁷ O.V., 52. Sitzung, S.1534.

bindung in das Einkommensteuergesetz angesichts der faktischen Entwertung der großen Kapitalvermögen vernünftig seien.¹ Die Abschwächung des Tarifs verteidigte er: Die geplante Reduzierung des Höchststeuersatz auf 33 $\frac{1}{3}$ Prozent erfolge aus psychologischen Gründen. Weiter forderte Preyer eine stärkere Berücksichtigung der Interessen des Mittelstandes bei der Progression in den mittleren Einkommensklassen von 8.000 Mark bis 30.000 Mark.² Die geplante Besteuerung des Verbrauchs lehnte er vollkommen ab.³

Der Zentrumsabgeordnete Paul Beusch warf der Regierung ebenfalls vor, dass es sich bei den Plänen um eine „Steuerreform des Steuerabbaus“⁴ handle. Er verteidigte dann jedoch die Mitarbeit seiner Partei mit der Notwendigkeit, ein dauerhaftes Steuersystem zu schaffen.⁵ Aus diesem Grund stimme das Zentrum auch den an sich unbefriedigenden Übergangsvorschriften der Jahre 1923 und 1924 zu. In der Einkommensteuer forderte er gleichfalls ein höheres Existenzminimum sowie eine stärkere Berücksichtigung der familiären Situation und der Kinderzahl. In der Frage des Tarifs dagegen plädierte er dafür, größere Einkommen stärker zu belasten und die Grenze für den Höchststeuersatz zu senken. Das im Entwurf vorgesehene Einkommen von 582.000 Mark erschien ihm viel zu hoch. Zugleich wies er darauf hin, dass die Sprünge im Tarif mit fünf Prozent zu hoch seien, die Progression daher stetiger gestaltet werden sollte. Eine Abkehr vom Schanz'schen Einkommensbegriff bei gleichzeitiger Abschaffung der Vermögenszuwachsteuer lehnte er entschieden ab, da somit einmalige Einnahmen prinzipiell steuerfrei blieben.⁶ „Das sind einige Schönheitsfehler, die an dem großen Gesetzeswerk, das die Einkommensteuer darstellt, unter allen Umständen beseitigt werden müssen“, lautete sein Fazit.⁷

Der folgende Redebeitrag des Abgeordneten Friedrich Wilhelm Nolte von der Wirtschaftlichen Vereinigung stellte eine reine Klientel-Meinung dar, die angesichts der Größe dieser Partei keine weitere Bedeutung hatte.⁸ Als nächster Abgeordneter bekundete Otto Hugo von der DVP in der 53. Sitzung am darauf folgenden Tag das grundsätzliche Einverständnis seiner Fraktion mit den vorliegenden Entwürfen, die eindeutig

¹ Vgl. o.V., 52. Sitzung, S.1538f.

² Vgl. o.V., 52. Sitzung, S.1539f.

³ Vgl. o.V., 52. Sitzung, S.1540.

⁴ O.V., 52. Sitzung, S.1542.

⁵ Vgl. o.V., 52. Sitzung, S.1543 und S.1549f.

⁶ Vgl. o.V., 52. Sitzung, S.1547-1549.

⁷ O.V., 52.Sitzung, S.1549.

⁸ Vgl. o.V., 52. Sitzung, S.1550-1553.

die Handschrift der DVP trügen.¹ Die Tarifkonstruktion verteidigte er unter Hinweis auf die fortbestehende Besteuerung des Vermögens durch die Vermögensteuer und die verheerenden Auswirkungen der Inflation. In der Frage sozialer Gesichtspunkte beim Existenzminimum, dem Kinderprivileg und dem Lohnabzug zeigte er sich im Namen seiner Fraktion kompromissbereit.²

Als letzter Redner der demokratischen Oppositionsparteien nahm der DDP-Abgeordnete Hermann Fischer die Gelegenheit zu einer politischen Stellungnahme zur Finanzpolitik der Regierung im Allgemeinen wahr. Zu den einzelnen Steuervorlagen bezog er kaum Stellung. Im Zusammenhang mit dem Einkommensteuergesetz war lediglich seine Forderung nach einem höheren Existenzminimum relevant.³ Die 53. Sitzung schloss mit den Ausführungen des BVP-Abgeordneten Michael Horlacher. Auch dieser erhob die Forderungen nach einer Erhöhung des steuerfreien Existenzminimums, einem Ausbau des Kinderprivilegs und einer Unterstützung der Wirtschaft durch moderate Steuersätze. Weiterhin begrüßte er den Vorschlag des Reichsfinanzministeriums, die Buchführung der Kaufleute explizit im Gesetz anzuerkennen, forderte aber, dies auch auf die Buchhaltung der Land- und Forstwirte auszuweiten.⁴ Auch hier fällt wieder der auf, dass sich viele Abgeordnete dieser Fraktion, wie schon 1920, zwar in Opposition zum politischen System der Weimarer Republik befanden, in ihren Debatten aber oft durch eine große Sachkompetenz auszeichneten.⁵ Anders als der Redner der KPD, Emil Emil Höllein, dessen polemischer und unsachlicher Beitrag tumultartige Szenen zwischen den Abgeordneten der SPD und KPD herauf beschwor.⁶

Auch die Beiträge der Redner der kleineren im Reichstagsfraktionen und -gruppen in der 54. Sitzung am darauf folgenden Tag⁷ brachten für die weitere Debatte des Einkommensteuergesetzesentwurfs keinerlei neue Erkenntnisse. Der Reichstag beschloss schließlich, die Gesetzesentwürfe zur weiteren Beratung dem Ausschuss für Steuerfragen vorzulegen.⁸

¹ Vgl. o.V., 53. Sitzung, S.1558.

² Vgl. o.V., 53. Sitzung, S.1562f.

³ Vgl. o.V., 53. Sitzung, S.1581.

⁴ Vgl. o.V., 53. Sitzung, S.1585.

⁵ Dies kennzeichnet auch die weiteren Ausführungen des Abgeordneten, vgl. o.V., 53. Sitzung, S.1582-1589.

⁶ Vgl. o.V., 53. Sitzung, S.1565-1574.

⁷ Im Einzelnen die Abgeordneten Henning (Deutsche Fortschrittspartei), Dr. Frick (Nationalsozialisten), Kling (Wirtschaftsvereinigung) und Koenen (KPD), vgl. o.V., 54. Sitzung 1925, S.1591-1606.

⁸ Vgl. o.V., 54. Sitzung 1925, S.1606.

1.2.2.2. Die Beratungen im Steuerausschuss

Nach der Überweisung beriet der 6. Ausschuss des Reichstages in insgesamt fünfzehn Sitzungen und zwei Lesungen vom 13. Mai bis 22. Juli 1925. Seinen Abschlussbericht legte er dem Reichstag, wie bereits 1920, in betont sachlicher Form als 108-seitige Drucksache zur weiteren Beratung und Beschlussfassung vor. Aus dem Reichsfinanzministerium nahmen an den Ausschusssitzungen neben dem angesichts seiner wenigen Äußerungen offensichtlich zumeist abwesenden Finanzminister von Schlieben dessen Staatssekretär Johannes Popitz und eine Reihe Ministerialbeamter, unter ihnen auch der spätere Verfasser eines Kommentars zum Einkommensteuergesetz Ludwig Pißel, teil.¹ Die Interessen der Länder vertraten als Gesandte des Reichsrates Ministerialbeamte aus den großen Flächenländern Preußen, Sachsen, Bayern, Baden und Württemberg.²

Dem Ausschuss lagen eine Fülle von Anträgen der einzelnen Parteien und Ausschussmitglieder vor, deren detaillierte Wiedergabe den Rahmen dieser Arbeit sprengen würde. Zu den wesentlichen Diskussionspunkten der Beratungen zählten die Vorschriften über die persönliche Steuerpflicht, die Einkommensarten und des Einkommensbegriffes sowie dessen Ermittlung (§§ 1-9 des Entwurfes), die nahezu unverändert blieben. Einzig die Gruppe der sachlichen Steuerbefreiungen wurde um die Wünsche einiger Wählergruppen erweitert.³ Ergänzende Klarstellung und Erweiterung hingegen erfuhren die Bestimmungen über die Buchführung der Gewerbetreibenden. So wurde explizit in das Gesetz aufgenommen, dass auch Bücher von freiwillig buchführenden Gewerbetreibenden der Besteuerung zugrunde gelegt werden sollen (§§ 10 Abs.1 b), Abs.3 b), 13 Abs.1 S.1 des Entwurfes). Das Reichsfinanzministerium erklärte sich damit im Prinzip einverstanden, betonte aber, dass im Einzelfall geprüft werden müsste, ob diese Buchführung tatsächlich als ordnungsgemäß anzuerkennen ist.⁴ In diesem Zusammenhang versuchten ten Vertreter der DNVP und der DVP nochmals, die Besteuerung nach dem dreijährigen Durchschnitt, wie es das preußische Einkommensteuergesetz vorgesehen hatte, und nicht allein des voran gegangenen Jahres in das Gesetz aufzunehmen. Dieser Versuch scheiterte jedoch am massiven Widerstand der Finanzverwaltung, dem sich die Vertre-

¹ Gesondert erwähnt seien noch, da im Rahmen meiner Arbeit auch an anderer Stelle zitiert, Ministerialrat Kennerknecht und Oberregierungsrat Zülow.

² Vgl. o.V. Steuerausschuss, S.1. Die Mitglieder des Reichstags dagegen finden in diesem Bericht keine gesonderte Erwähnung. Der Bericht ist zudem sehr neutral gehalten, so dass man zwar zuweilen die Parteizugehörigkeit des Antragstellers erkennen kann, den Namen des Betroffenen jedoch nicht erfährt.

³ Vgl. o.V., Steuerausschuss, S.1-3, 32-35 und 58-62.

⁴ Vgl. o.V., Steuerausschuss, S.5, 35f., 62 und 64.

ter der anderen Parteien, insbesondere des Zentrums, anschlossen.¹ Der Bereich der Werbungskosten und Sonderausgaben (§§ 16, 17 des Entwurfes) wurde im Steuerausschuss ebenso heftig diskutiert. Die Mitglieder einigten sich darauf, zusätzliche Ziffern in die Paragraphen aufzunehmen, die insbesondere die Arbeitnehmer betrafen.² Es handelte sich vor allem um Bestimmungen über die Aufwendungen für Arbeitsmittel (§ 16 Nr.5a) und Ausgaben für Fortbildung (§ 17 Nr.3a). Das Finanzministerium konnte den Ausschuss jedoch davon überzeugen, einer Höchstbetragsgrenze für Sonderausgaben, die auch die Kosten für Fortbildung umfassten, zuzustimmen.³ Die weiteren Vorschriften über die Einkommensermittlung wurden nahezu unverändert übernommen (§§ 18-25 des Entwurfes).⁴

Im Bereich der Einkommensarten dagegen wurde der Entwurf des Einkommensteuergesetzes seinen eigenen Ansprüchen nicht gerecht. Garniert mit einigen Seitenhieben auf seinen Vorgänger Erzberger hatte Reichsfinanzminister von Schlieben ja noch bei der Vorstellung der Gesetzesentwürfe ausdrücklich betont: „Auch in rechtlicher Beziehung wird man den neuen Steuergesetzesentwürfen die Anerkennung nicht versagen dürfen, dass sie bestrebt sind, die steuerlichen Normen so aufzustellen, dass sie eine sichere Rechtsgrundlage für das Vorgehen der Steuerbehörden bilden.“⁵ So stellte auch die allgemeine Begründung zum Entwurf fest: „Besonderer Wert ist auf eine gute Durcharbeitung der Grundbegriffe des Einkommensteuerrechts gelegt worden. Hier liegen sehr wesentliche Änderungen gegenüber dem bisherigen Gesetz auch in dem Aufbau und in der Fassung vor. (...) Man braucht nur die zahllosen Erkenntnisse der bundesstaatlichen Oberverwaltungsgerichte und des Reichsfinanzhofes heranzuziehen, die zu den früheren Einkommensteuergesetzen ergangen sind, um zu erkennen, welche tiefgehende Unklarheit gerade bezüglich der grundlegenden Begriffe des Einkommens, des Gewinns, der Werbungskosten, der Bewertung vorhanden war.“⁶

Das waren hoch gesteckte Ansprüche, an denen sich der Entwurf messen lassen musste. Besonders fraglich war die Formulierung der Einkommensarten. Der Entwurf sprach auch hier, wie bereits das Gesetz von 1920, von Einkommensarten, um danach eine Aufzählung verschiedener *Einkünfte* zu treffen.⁷ Korrekt definierte § 6 das Einkommen,

¹ Vgl. o.V., Steuerausschuss, S.3-5 und 36f.

² Vgl. o.V., Steuerausschuss, S.5-9, 37-41 und 65-67.

³ Vgl. o.V., Steuerausschuss, S.6 und 40.

⁴ Vgl. o.V., Steuerausschuss, S.9f, 41 und 67-70.

⁵ O.V., 50. Sitzung, S.1468.

⁶ O.V., Entwurf, S.169.

⁷ Vgl. o.V., Entwurf, S.172.

men, das aus verschiedenen *Einkunftsarten* stammt. Dagegen erläuterte der Gesetzesentwurf diese Einkunftsarten näher als *Einkommen* und *Einkünfte* aus Land- und Forstwirtschaft (§§ 26, 27) und aus Gewerbebetrieb (§§ 29, 30), verwendete diese Begriffe also synonym.¹ Diese verschwommenen Formulierungen wurden erst im Rahmen der weiteren Ausschussberatungen von der Finanzverwaltung beseitigt.² Inhaltliche Änderungen, die über das Maß von Um- und Neuformulierungen hinausgingen, erfuhren bei den Einkunftsarten die Gewinne aus der Veräußerung des Gewerbebetriebs (§ 32). Außerdem wurden die Vorschriften über Beteiligung von Ausländern an inländischen Unternehmen (§ 33) sowie der Passus über Veräußerungsgeschäfte (§ 42) geändert.³

Weiten Raum in den Beratungen nahm die Bestimmung der Besteuerung nach dem Verbrauch ein (§ 49 des Entwurfes). Versuche der DVP und der DDP, den Paragraphen zu streichen, scheiterten am Widerstand von SPD, BVP und DNVP, die gemeinsam 253 von 493 Sitzen im Reichstag besetzten.⁴ Folglich versuchten DVP und DDP, die Vorschrift insoweit abzuschwächen, als auf eine Verbrauchsbesteuerung verzichtet werden sollte, wenn der Einzelne nachweisen kann, dass er seinen Verbrauch aus bereits versteuertem Einkommen getätigt hat. Diese Formulierung wurde mit Mehrheit angenommen.⁵ Wichtige Änderungen betrafen noch die Vorschriften des Steuertarifs, des steuerfreien Existenzminimums und des Kinderprivilegs. Im Einzelnen wurden zusätzliche Steuerermäßigungen für die Ehefrau und die zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörenden minderjährigen Kinder eingeführt (§§ 50, 52) sowie die Tarifstufen von ursprünglich geplanten 8.000 Reichsmark auf 4.000 Reichsmark gesenkt. Weiterhin wurde eine Abflachung des Tarifverlaufs durch die Einfügung einer weiteren Stufe von 12,5 % bei 12.000 Reichsmark steuerpflichtigem Einkommen (§ 54) beschlossen. Die Einkommensgrenze, ab der im Rahmen der Veranlagung besondere wirtschaftliche Verhältnisse berücksichtigt werden konnten, wurde von 16.000 Reichsmark auf 30.000 Reichsmark herauf gesetzt (§ 56). Im Gegenzug wurde die Abrundungsvorschrift des steuerpflichtigen Einkommens von vollen 100 Reichsmark auf volle 10 Reichsmark gesenkt (§ 53) und der Höchststeuersatz durch die Einfügung zweier weiterer Tarifstufen auf 40 % bei einem zu versteuernden Einkommen von 80.000 Reichsmark erhöht

¹ In den restlichen Paragraphen spricht der Entwurf richtigerweise von Einkünften.

² Vgl. o.V., Steuerausschuss, S.70f.

³ Vgl. o.V., Steuerausschuss, S.10-17, 41-46 und 70-78. Zur genaueren Erläuterung vgl. Kapitel V.2.3.

⁴ Vgl. Strutz, Georg, Einkommensteuergesetz, S.1419-1422.

⁵ Vgl. o.V., Steuerausschuss, S.18-20,46-48 und 79f. Zur Verbrauchsbesteuerung vgl. Kapitel V.2.3.5.

(§ 54).¹ Auch die Bestimmungen über die Abgabe einer Steuererklärung wurden neu gefasst, indem feste Grenzen gezogen wurden, ab denen eine Erklärung zwingend abzugeben war (§ 61). Die Paragraphen über den Steuerabzug vom Arbeitslohn und Kapitalertrag (§§ 68-88) wurden umformuliert, so dass bei den vorgeschlagenen Abzugsbeträgen die individuelle Verhältnisse stärkere Berücksichtigung fanden.²

1.2.2.3. Die zweite und dritte Lesung im Reichstag

Nach der abschließenden Beratung im 6. Ausschuss für Steuerfragen wurde der Einkommensteuergesetzentwurf in der geänderten Form dem Reichstag zur zweiten Lesung und Beschlussfassung in der 103. Sitzung am 27. Juli 1925 vorgelegt.³ Eröffnet wurde die Sitzung von dem DNVP-Abgeordneten Ernst Oberfohren. Er erklärte im Namen der Fraktionen von DNVP, DVP, BVP, des Zentrums und der Wirtschaftlicher Vereinigung seine Zustimmung zu den Steuergesetzentwürfen, unter Vorbehalt einiger Verbesserungen.⁴ Damit waren die Entwürfe in der Fassung der Ausschussberatungen faktisch verabschiedet. Der von der zeitgenössischen Presse beschworene „Kampf um die Steuergesetze“⁵ fand somit nur noch verbal für die Öffentlichkeit statt. Obwohl die Regierungsparteien gemäß ihrer Doktrin der Steuersenkung schon mit ihrer Mehrheit im 6. Ausschuss ganz erhebliche Steuererleichterungen, speziell im Bereich des Tarifs und der Steuerermäßigungen, durchgesetzt hatten, gingen diese den Abgeordneten offensichtlich noch nicht weit genug.⁶ Obersohren betonte: „Sie [Die Regierungsfaktionen, d.V.] tun dies unter ausdrücklicher Betonung schwerer Bedenken, die Sie gegen Einzelheiten der Gesetze und vor allem gegen die nach ihrer Ansicht auf die Dauer unerträglich steuerliche Belastung der gesamten Wirtschaft und des einzelnen Steuerpflichtigen haben.“⁷

Bezeichnend für die politischen Umgangsformen der Regierung war die Entgegnung des SPD-Abgeordneten Hertz, der feststellte, dass die Arbeit des Ausschusses durch geheime Verhandlungen zwischen Regierung und Regierungsparteien - und wie man den Zwischentönen seiner Rede entnehmen konnte, auch noch anderen Organisationen - massiv behindert worden sei. Auch die von der Regierung geplante zügige, notfalls auch in Sonntags- und Nachtsitzungen angestrebte Verabschiedung der Gesetzesentwür-

¹ Vgl. o.V., Steuerausschuss, S.20-27, 48-51 und 80-84. Der Entwurf sah einen Höchststeuersatz von $33 \frac{1}{3} \%$ ab einem zu versteuernden Einkommen von 582.000 Reichsmark (!) vor.

² Vgl. o.V., Steuerausschuss, S.27-30, 52-55 und 84-96.

³ Vgl. o.V., 103./104. Sitzung, S.3527. Auch wurden hier neben dem Einkommensteuergesetz die weiteren Entwürfe der Steuergesetze, ebenfalls in Form der Ausschussergebnisse, besprochen.

⁴ Vgl. o.V., 103./104. Sitzung, S.3528.

⁵ Berliner Tageblatt vom 31. Juli 1925, S.3.

⁶ Vgl. Strutz, Georg, Einkommensteuergesetz, S.1424.

⁷ O.V., 103./104. Sitzung, S.3528.

fe fand seine Kritik.¹ Wiederholt wandte er sich gegen eine weitere Verringerung der Steuern, plädierte vielmehr für eine ausgewogenere Verteilung der Steuerlast, im Einzelnen eine höhere Belastung der Unternehmen und einen Abbau der Verbrauchsbesteuerung.² Der SPD-Meinung schlossen sich Abgeordnete der DDP, NSDAP und KPD an.³ Als Reaktion auf die fortschreitende Unruhe angesichts der Vorwürfe brach der Präsident die 103. Sitzung ab. Etwa eine halbe Stunde später eröffnete er eine neue Sitzung, um in die Einzelberatungen einzutreten.⁴

Die Einzelberatungen der zweiten Lesung erstreckten sich vom 27. Juli bis in die 106. Sitzung am Mittwoch, den 29. Juli 1925. Diskussionsbedarf bestand im Wesentlichen immer noch bei der erheblichen Verringerung der Steuerbelastung der Besserverdienenden und der nach Meinung von SPD und KPD ungenügenden Berücksichtigung sozialer Belange.⁵ Von der Opposition wurden steuerliche Erleichterungen im Bereich der Entschädigungsleistungen angemahnt, die angesichts der ansteigenden Arbeitslosigkeit notwendig seien. Die Forderungen fanden keine Mehrheit.⁶ Ein erneuter Versuch von Abgeordneten der DNVP und DVP, eine Besteuerung des dreijährigen Durchschnitts anstelle des Kalenderjahres bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb einzuführen, scheiterte jetzt auch im Reichstag, nachdem er bereits von der Mehrheit des Ausschusses abgelehnt worden war.⁷ Ebenfalls mit der Mehrheit der wirtschaftsfreundlichen Regierungsfractionen wurden alle, zumeist aus dem linken Lager stammenden Oppositionsanträge abgelehnt, die Vorschriften über die Einkommensermittlung der Erwerbsgesellschaften zu verschärfen.⁸ Weiten Raum in den Beratungen nahmen die Bestimmungen über die Besteuerung der Spekulationsgewinne und des Verbrauchs ein, doch wurden auch diese mit der Mehrheit der Regierungsparteien durch das Parlament gebracht.⁹

¹ Die Presse sprach von „Durchpeitschungstaktik“, Berliner Tageblatt vom 29. Juli 1925, S.3.

² Vgl. o.V., 103./104. Sitzung, S.3530f.

³ Vgl. o.V., 103./104. Sitzung, S.3542-3551 und 3552-3557. Eine Konstellation die mit einem Zuruf aus den Reihen der Regierungspartei DVP: „Eine neue Front, die Völkischen und die Demokraten“ (S.3552) quittiert wurde.

⁴ Vgl. o.V., 103./104. Sitzung, S.-3558-3560.

⁵ Vgl. o.V., 103./104. Sitzung, S.3562f., 3566f. und 3570-3572.

⁶ Vgl. o.V., 105. Sitzung, S.3582-3586.

⁷ Vgl. o.V., 105. Sitzung, S.3594-3600.

⁸ Vgl. o.V., 105. Sitzung, S.3600-3612.

⁹ Vgl. o.V., 105. Sitzung, S.3618-3628.

Die 106. Sitzung war von den Auseinandersetzungen um den Steuertarif und Steuerabzug vom Arbeitslohn sowie von Handgreiflichkeiten seitens der Kommunisten geprägt.¹ Die Regierung konnte jedoch auch hier die Änderungswünsche mit der Mehrheit ihrer Abgeordneten fast sämtlich ablehnen, so dass der Entwurf in der Fassung des Ausschusses nahezu unverändert Gesetz wurde.² Die Vossische Zeitung titelte: „Steuergesetze angenommen - Ablehnung aller Verbesserungen.“³

Die dritte Lesung in der 114. Sitzung wurde nochmals mit einer Generalausprache der Parteien eröffnet, in der die bekannten Argumente erneut ausgetauscht wurden. Auch die Vorwürfe über die sozial ungerechte Ausgestaltung der Steuergesetze im Allgemeinen und des Einkommensteuergesetzes im Besonderen sowie die parteipolitische Prägung der gesamten Steuerreform wurden wieder erhoben.⁴ Im Rahmen der Beschlussfassung ist als einzige materiell wesentliche Änderung die Herabsetzung der Erfassungsgrenze von 25.000 Reichsmark auf 10.000 Reichsmark, ab der ein Veräußerungsgewinn eines Gewerbebetriebs der Einkommensteuer unterlag, zu nennen (§ 32 Abs.1).⁵

Von der Mehrheit des Reichstages somit verabschiedet, stimmte der Reichsrat dem Gesetzentwurf am 8. August 1925 ebenfalls zu. Nach Unterzeichnung durch Reichspräsident Paul von Hindenburg am 10. August wurde das Einkommensteuergesetz am 15. August 1925 im Reichsgesetzblatt verkündet und trat damit in Kraft.⁶

¹ Vgl. o.V., 106. Sitzung, S.3682f. Die Sitzung musste unterbrochen werden und der KP-Abgeordnete Jadasch wurde für die Dauer der Sitzung des Hauses verwiesen, nachdem er auf den Zentrumsabgeordneten Esser losgegangen war.

² Vgl. o.V., 106. Sitzung, S.3638-3688.

³ Vossische Zeitung vom 8. August 1925.

⁴ Vgl. o.V., 114. Sitzung, S.4162-4195.

⁵ Vgl. o.V., 114.Sitzung, S.4195-4201.

⁶ Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.XI. Zur Beurteilung der Änderungen des Gesetzesentwurfs durch den Reichstag vgl. auch Strutz, Georg, Einkommensteuergesetz, S.1395-1398 und 1414-1424.

2. Analyse

2.1. Systematik des Einkommensteuergesetzes

Zeitgenössische Quellen beurteilten die Entwürfe der Finanzreform von 1925 als die größte finanzpolitische Tat seit der Miguel'schen Finanzreform in Preußen 1891.¹ Dieses Werturteil scheint zu hoch gegriffen, da der Entwurf sich zwar bemühte, die bisherigen Steuergesetze zu überarbeiten und in vielerlei Hinsicht systematischer als bisher zu ordnen, aber dennoch, zumindest im Bereich der Einkommensbesteuerung, an altbewährte Methoden anknüpfte oder diese wieder aufgriff. Bahnbrechende Neuerungen, die ein solches Prädikat rechtfertigten, findet man im Einkommensteuergesetz nicht. Diesen Anspruch erhob das Gesetz selbst allerdings auch gar nicht: Die allgemeine Begründung zum Entwurf versprach keine Neuerungen, sondern eine Verbesserung des bisherigen Zustandes:² „Es musste das Ziel sein, ein Gesetz zu schaffen, das in seinen grundlegenden Vorschriften für die Dauer bestimmt ist und in das sich Verwaltung, Rechtsprechung und Wirtschaft in vollem Umfange einleben können.“³ Diese selbstgesteckte Aufgabe versuchte das Gesetz vor allem durch einen systematischen Aufbau und eine einheitliche und logische Begriffsverwendung zu erreichen. Der innere Aufbau des Einkommensteuergesetzes war im Vergleich zum bisherigen Reichseinkommensteuergesetz aus technischer Sicht erheblich verbessert und gliederte sich in acht Hauptabschnitte:⁴

- Als erstes wurde, wie bisher auch, die Frage der persönlichen Steuerpflicht geklärt (§§ 2-5).
- Danach schlossen sich die Vorschriften über die Ermittlung des Einkommens an. Im Gegensatz zum ersten Reichseinkommensteuergesetz waren diese in den §§ 6-25 zusammen gefasst und behandelten abschließend die Frage des Einkommensbegriffs, der Einkommensermittlung, des Besteuerungszeitraumes und der verschiedenen Fragen einer Besteuerung von Haushalten und Ehegatten.
- Der dritten Abschnitt umfasste die Vorschriften über die einzelnen Einkunftsarten (§§ 26-48).
- Als nächstes folgte die Vorschrift über die Besteuerung nach dem Verbrauch (§ 49).

¹ Vgl. Herkner, Heinrich, Steuernotwirtschaft, S.10 (Indirektes Zitat von Herkner selbst, Herkner ist nicht dieser Meinung).

² Vgl. o.V., Entwurf, S.166-169.

³ O.V., Entwurf, S.169.

⁴ Zum Einzelnen vgl. auch Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.XI-XX, Blümich, Walter, Entwürfe, S.65-67 und Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.35-57.

- Unter der Überschrift „Steuertarif“ fanden sich die Bestimmungen über den Tarif selbst und über Steuerermäßigungen in speziellen Fällen (§§ 50-60).
- Die §§ 61-67 regelten das Steuerverfahren und beinhalteten die Deklarationspflicht sowie die Vorschriften über die einheitliche Feststellung bei Beteiligung mehrerer Personen an den Einkünften.
- Abschnitt 7 umfasste die Regeln über die Entrichtung der Steuer, insbesondere beim Steuerabzug vom Arbeitslohn und Kapitalertrag, sowie das System der Vorauszahlungen (§§ 68-103).
- Den Abschluss bildeten die Übergangs- und Schlussvorschriften (§§ 104-117).

Die Struktur war also im Vergleich zum bisherigen Einkommensteuergesetz wesentlich systematischer, insbesondere die materiellen Vorschriften der Einkommensermittlung waren jetzt in den §§ 6 bis 25 zusammen gefasst und nicht über das ganze Gesetz verteilt.¹ Der logische Aufbau hatte allerdings auch eine erhebliche Ausweitung der Paragraphen zur Folge: Während das Gesetz von 1920 mit insgesamt 60 Paragraphen auskam, zählte das neue Werk mit 117 Vorschriften beinahe doppelt so viele.²

¹ Vgl. Blümich, Walter, Entwürfe, S.65.

² Vgl. Strutz, Georg, Einkommensteuergesetz, S.1753-1755.

2.2. Steuerpflicht

Die Vorschriften über die unbeschränkte und die beschränkte Steuerpflicht waren nun nicht mehr in einem Paragraphen zusammengefasst, sondern inhaltlich in zwei Vorschriften getrennt.¹ Nach § 2 Nr.1 unterlagen alle natürlichen Personen mit ihrem gesamten Einkommen der unbeschränkten Steuerpflicht, wenn sie im Inland ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hatten. Die bisherige Unterteilung in Deutsche und Nichtdeutsche wurde aufgehoben, beide Gruppen wurden steuerlich gleich gestellt.² Konsequenterweise fiel damit auch die Bestimmung ersatzlos weg, nach der Nichtdeutsche der Besteuerung unterlagen, wenn sie sich des Erwerbs wegen im Reichsgebiet aufhielten.³ Für die Steuerpflicht war nunmehr einzig und allein die Frage nach dem Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt relevant, wobei der Bestimmung weiterhin die Vorschriften der RAO zugrunde zu legen waren.⁴ Sondervorschriften galten nach wie vor für Beamte und Angestellte des Reiches, die ihren dienstlichen Wohnsitz im Ausland hatten. Sie unterlagen wegen ihres Dienstverhältnisses zu einer inländischen Körperschaft ebenfalls der unbeschränkten Steuerpflicht (§ 2 Nr.2).⁵

Die beschränkte Steuerpflicht erstreckte sich nach § 3 wie bisher auch auf die inländischen Einkünfte. Die Aufzählung der Arten in Abs.2 war ebenfalls abschließend, allerdings war sie im Zuge der Neufassung des Einkommensbegriffes, erheblich erweitert worden.⁶ Die Einkünfte aus Kapitalvermögen unterlagen jetzt ebenfalls der Einkommensteuer, eine Tatsache, die sich aus der Abschaffung des Kapitalertragsteuergesetzes und seiner Integration in das Einkommensteuergesetz ergab.⁷ Die Steuer auf Kapitalerträge betrug nach § 60 Abs.1 für die Einkünfte im Sinne des § 3 Abs.2 Nr.4-11 generell zehn Prozent. Der tarifliche Regelsatz fiel lediglich an, wenn die Einkünfte in einem inländischen Gewerbebetrieb oder einer inländischen Land- und Forstwirtschaft anfielen (§ 3 Abs.2 Nr.1-3).⁸

¹ Vgl. o.V., Entwurf, S.192-194.

² Vgl. Strutz, Georg, Entwurf, S.436 und Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.101.

³ Vgl. Koch, Friedrich-Wilhelm, Einkommensteuergesetz, S.2.

⁴ Vgl. Roederer, Martin, Steuerpflicht, S.677f. und Strutz, Georg, Kommentar 1, S.377-410.

⁵ Vgl. Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.62 und Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.14-17.

⁶ Zum einzelnen vgl. Roederer, Martin, Steuerpflicht, S.680-688, Becker, Enno, Einkommensteuergesetz, S.56-64 und Strutz, Georg, Kommentar 1, S.421-464.

⁷ Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.20.

⁸ Vgl. Koch, Friedrich-Wilhelm, Einkommensteuergesetz, S.6.

Nahezu unverändert blieb der bisherige § 3, der persönliche Steuerbefreiungen für bestimmte Personengruppen und die Möglichkeit zwischenstaatlicher Verträge behandelte (nunmehr fast gleichlautend § 5). Eingeschränkt wurden dagegen die Vorschriften über die Steuerpflicht - durch Abkommen nämlich, in denen das Deutsche Reich und die jeweiligen vertragsschließenden Staaten eine Doppelbesteuerung durch Verzicht auf das Besteuerungsrecht zugunsten des jeweils anderen Vertragspartners zu verhindern versuchten (ergänzend § 7 RAO).¹ Neu eingefügt wurde die Ermächtigung des Reichsfinanzministers, Vergeltungsmaßnahmen gegen andere Staaten zu ergreifen, wenn diese das Einkommen eines Deutschen stärker als das ihrer eigenen Landsleute besteuerten (§ 4).² Zudem konnte durch eine weitere Ermächtigung des Reichsfinanzministers die Anrechnung der ausländischen Steuer auf die deutsche Einkommensteuer ganz oder zum Teil gestattet werden (§ 9).³ Daneben wurden noch nach § 47 zur Vermeidung von Härten im Einzelfall gewisse Erleichterungen bei der Steuerpflicht für Einwanderer ermöglicht.⁴ Eine ebenfalls wichtige Neuerung war der Wegfall der Bestimmung, nach der Deutsche im Falle eines Wegzugs ins Ausland noch zwei Jahre steuerpflichtig blieben. Ihre Steuerpflicht endete nunmehr zu dem Zeitpunkt, an dem sie das Reichsgebiet verließen.⁵

¹ Im Einzelnen vgl. Becker, Enno, Einkommensteuergesetz, S.34-38, Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.71f. und Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.102f.

² Vgl. Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.117. Laut Kommentarmeinung eine Sondervorschrift zu § 7 RAO.

³ Vgl. Becker, Enno, Einkommensteuergesetz, S.181f.

⁴ Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.273f.

⁵ Vgl. o.V., Entwurf, S.169, Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.5, Strutz, Georg, Kommentar 1, S.367f. und Koch, Friedrich-Wilhelm, Einkommensteuergesetz, S.2.

2.3. Einkommen

2.3.1. Der Einkommensbegriff des Gesetzes

Das bisherige Reichseinkommensteuergesetz hatte sich bei der Beantwortung der wichtigsten Frage, was denn eigentlich Einkommen sei, auf den Schanz'schen Einkommensbegriff gestützt. Diese theoretische Fundierung war allerdings im Gesetz eingeschränkt worden, die Begriffsbestimmung tauchte explizit nirgendwo im Gesetzestext sondern nur in der Begründung auf. Eine unsystematische Ermittlungsmethode und eine mehr als dürftige und ungenaue Begriffsverwendung hatten das Gesetzeswerk darüber hinaus in erheblichem Maße verkompliziert.¹

Diese Fehler wollte man bei der Gestaltung des neuen Gesetzes vermeiden. Der Entwurf erkannte daher die Bemühungen des bisherigen Einkommensteuergesetzes bei der Einkommensbestimmung an, verwies jedoch auf die Schwierigkeiten der Durchführung. Diese konnte eben nicht konsequent der Theorie entsprechend geschehen und musste deshalb zwangsläufig zahlreiche Ausnahmen vom theoretischen Einkommensbegriff zulassen. Auch wenn eine Rückkehr zum früheren Quellenbegriff nicht in Frage kam, wurde das Kriterium der Regelmäßigkeit als zweifellos wichtiger Bestandteil des steuerlichen Einkommens hervor gehoben. Man erkannte jedoch, dass der Rückgriff auf die Quellentheorie nicht ausreichen würde, denn damit blieben bestimmte Reinvermögenszugänge, wie beispielsweise Spekulationsgewinne, bei der Einkommensbesteuerung außen vor.²

Angesichts dieser Feststellungen entschied man sich für den auch heute noch begangenen „pragmatischen Weg“ der fiskalischen Einkommensbestimmung.³ In dem Entwurf wurde der Standpunkt vertreten, dass der Begriff des Einkommens in erster Linie ein wirtschaftlicher Begriff sei, der für eine Besteuerung allein nicht ausreiche.⁴ Vielmehr bedürfe ein Steuergesetz klare Definitionen dessen, was der Besteuerung zugrunde zu legen sei, und was im Einzelfall als Einkommen gelte.⁵ Den Einkommensbegriff des neuen Gesetzes umschrieb daher die Begründung zum Entwurf wie folgt: „Im § 7 folgt dann die Vorschrift über das, was als Einkommen im Sinne des Gesetzes zu gelten hat ..., was das Gesetz als Einkommen bei den einzelnen Einkommensarten heranziehen will. Bei Einkommen aus landwirtschaftlichen und forstwirtschaftlichem Betrieb, aus

¹ Vgl. Kapitel III.2.3.1. und III.2.3.2.

² Vgl. o.V., Entwurf, S.170.

³ Vgl. Kapitel I.2.1. Blümich spricht von einem „Mittelweg“, vgl. Blümich, Walter, Entwürfe, S.67.

⁴ Vgl. Strutz, Georg, Kommentar 1, S.491f.

⁵ Vgl. o.V., Entwurf, S.171 und Zülow, Einkommensteuergesetz, S.298. In diesem Zusammenhang irrt Strutz, wenn er sagt, dass das neue Einkommensteuergesetz grundsätzlich zum Quellenbegriff zurückkehrt, vgl. Strutz, Georg, Kommentar 1, S.494.

Gewerbebetrieb und sonstiger selbständiger Berufstätigkeit soll es der Gewinn sein, der allgemein in § 12 und für die Steuerpflichtigen, die Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuches zu führen verpflichtet sind, im § 13 näher erläutert wird. Bei den übrigen Einkommensarten soll als Einkommen der Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben gelten. Wann Beträge als eingenommen oder ausgegeben gelten, muss schon vorher - im § 11 - gesagt werden. Was Einnahmen sind, bestimmt der § 14. Die Ausgaben werden in den §§ 15-18 geregelt.¹ Das Gesetz verzichtete also auf die Übernahme eines theoretischen Einkommensbegriffs. Als Einkommen galt je nach Herkunft der Gewinn oder der Einnahmenüberschuss.

Aufgrund des bewussten Verzichts auf einen grundlegenden Einkommensbegriff zugunsten dieser einzelfallbezogenen Vorgehensweise mussten das Gesetz und seine Begriffe wesentlich präziser formuliert werden. Eine Vermischung von Einnahmen, Einkünften und Einkommen, wie sie sich noch im alten Gesetz findet, hätte zu einer kompletten Verwirrung der Anwender geführt, wie man sie ja gerade verhindern wollte. Die Begründung zum Entwurf definierte deshalb auch exakt die im Gesetz verwendeten Begriffe: „Einnahmen sind stets die Roheinnahmen. Ausgaben sind alle abzugsfähigen Beträge im Sinne der §§ 15-17 des Entwurfs. (...) Als Einkünfte behandelt der Entwurf alle Zugänge aus den im § 6 aufgeführten Einkommensarten ohne Rücksicht darauf, ob sie lediglich Einnahmen darstellen oder ob es sich um den Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben oder ob es sich um den Gewinn handelt. Einkommen selbst ist der Betrag, der schließlich zur Steuer herangezogen wird.“² Im Vergleich zum bisherigen Gesetz war also die Begriffsverwendung eindeutig und betriebswirtschaftlich korrekt, auch wenn sie erst im Rahmen der Ausschussberatungen abschließend ins Gesetz einflossen.³

Der neue Einkommensbegriff wurde daher auch von der Kommentarliteratur begrüßt, wie folgendes Zitat von Blümich und Schachian belegt: „Das neue Reichseinkommensteuergesetz bedeutet vom Standpunkt der Einkommensbesteuerung aus einen außerordentlichen Fortschritt gegenüber dem ersten Reichseinkommensteuergesetz. Nicht nur, dass die zahlreichen Ungleichheiten des bisherigen Gesetzes nach Möglichkeit beseitigt worden sind, es ist vor allem auf eine bessere Systematik Wert gelegt. Man hat aus den trüben Erfahrungen der Praxis des ersten Reichseinkommensteuergesetzes gelernt, dass nur die absolute Klarheit in den Grundbegriffen eine erfolgreiche Veranlagung ermög-

¹ O.V., Entwurf, S.171.

² O.V., Entwurf, S.171.

³ Vgl. Kapitel V.1.2.2.2.

licht und man hat dem wichtigsten Grundbegriffe, dem des Einkommens selber, eine ausgezeichnete praktische Gestaltung gegeben.“¹

Eine unzulängliche Neuerung dagegen war die Aufhebung der bisherigen Unterscheidung von steuerbaren und steuerpflichtigem Einkommen. Sie wurde durch eine unglückliche Unterscheidung von Einkommen und Reineinkommen ersetzt. Reineinkommen war nun die Summe der acht verschiedenen Einkunftsarten, Einkommen dagegen der Betrag, der der Steuerberechnung zugrunde zu legen war, mithin also nach Abzug der steuerfreien Beträge nach § 52.²

Explizit verzichtete das Gesetz lediglich auf eine Besteuerung einmaliger Vermögensanfänge (§ 6 Abs.3). Durch das Wort „insbesondere“ wurde jedoch klargestellt, dass die Aufzählung nicht erschöpfend war. Vielmehr sollte sicher gestellt werden, dass alle einmaligen Leistungen, sofern sie nicht unter die Einkunftsarten des Gesetzes fielen, von der Einkommensteuer befreit waren.³

2.3.2. Die Einkunftsarten

Da das Gesetz auf einen umfassenden Einkommensbegriff zugunsten einer einzelfallbezogenen Aufzählung des Einkommens je nach Herkunft verzichtete, hatte die Definition der Einkunftsarten in § 6 Abs.1 gegenüber dem bisherigen Recht eine erheblich größere Bedeutung.

Zunächst ist festzuhalten, dass die Aufzählung grundsätzlich abschließend war. Im Gegensatz zum bisherigen Reichseinkommensteuergesetz, das verschiedene Einkommensgruppen vor allem unterschied, um den Steuerpflichtigen das Verständnis für den Einkommensbegriff näher zu bringen⁴, konnte nun eine materielle Bestimmung der Einkünfte und somit auch des Einkommens erst dann erfolgen, wenn fest stand, in welche Kategorie oder von welcher Art die betreffenden Einnahmen oder Erträge sowie Ausgaben oder Aufwendungen fielen. Denn je nach Zuordnung galt ja als Einkommen der Gewinn, der auf zweierlei Arten ermittelt werden konnte, oder der Einnahmenüberschuss (§ 7 Abs.2).⁵

Größere Bedeutung gewann vor diesem Hintergrund auch die Vorschrift des § 6 Abs.2, die ergänzend neben der allgemeinen Beschreibung der verschiedenen Einkunftsarten

¹ Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.35f.

² Vgl. o.V., Entwurf, S.171f.

³ Vgl. Becker, Enno, Einkommensteuergesetz, S.107-113 und Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.124-127.

⁴ Vgl. o.V., Begründung, S.614.

⁵ Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.29f. vgl. hierzu auch Kapitel V.2.3.3.

stand und die Bedeutung der Verkehrsauffassung für die Zuordnung einzelner Vorgänge zu einer Einkunftsart hervor hob. Für die Bestimmung der Einkünfte war daher zunächst nach den §§ 26-45 vorzugehen. Blieben dann noch Zweifel, war die Verkehrsauffassung als zusätzlicher Anhaltspunkt heran zu ziehen.¹ Waren die Einkünfte weder nach den §§ 26-45 noch nach der Verkehrsauffassung einer der in § 6 Abs.1 aufgeführten Arten zuzurechnen, blieben sie steuerfrei. Für die Einkommensbesteuerung war prinzipiell ohne Belang, ob die Einkünfte auf Rechtsgeschäften beruhten, die rechtswidrig, sittenwidrig oder strafbar waren. Wulff nennt als Beispiel für einen solchen Fall die Einkünfte aus eigener gewerbsmäßiger Unzucht.² Die bürgerlich-rechtliche Sichtweise trat in diesem Fall hinter eine wirtschaftliche Betrachtung zurück.³ Eine Tätigkeit hingegen, die sich lediglich als Liebhaberei darstellte, blieb für die Einkommensteuer außer Betracht. Wesentliches Merkmal jeder Einkunftsart war nicht nur das Streben nach der Erzielung von Einnahmen, sondern auch nach Einkommen, also Gewinn oder Einnahmenüberschuss.⁴

Die Einkunftsarten konnte man nun nach der Art ihrer Einkommensermittlung wie folgt einteilen: Zunächst die Gewinneinkünfte aus dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, des Gewerbebetriebs und der selbständigen Arbeit (§ 6 Abs.1 Nr.1-3), dann die Einnahmenüberschuss-Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Kapitalvermögen und Vermietung und Verpachtung (§ 6 Abs.1 Nr.4-6) sowie zuletzt die Einkünfte aus anderen wiederkehrenden Bezügen und die sonstigen Leistungsgewinne (§ 6 Abs.1 Nr.7 und 8), die ebenfalls durch den Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben ermittelt wurden, von ihrer Systematik her aber nur ergänzend neben die anderen Einkunftsarten traten.⁵

¹ Vgl. Strutz, Georg, Kommentar 1, S.516f. und Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.6-8 und 124.

² Vgl. Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.73. Der Fall beruhte offensichtlich auf einer Entscheidung des RFH von 1931.

³ Vgl. Becker, Enno, Einkommensteuergesetz, S.93-96. Um auf das vorige Beispiel zurückzukommen, waren die Gewinne aus dem Betrieb eines Freudenhauses, von Wulff als Kuppelquartiere bezeichnet, steuerpflichtig, vgl. Wulff, Hans, u.a., Einkommensteuergesetz, S.73.

⁴ Vgl. Wulff, Hans, u.a., Einkommensteuergesetz, S.74.

⁵ Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.31f. und Becker, Enno, Einkommensteuergesetz, S.81-86.

2.3.2.1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Das bisherige Einkommen aus Grundbesitz wurde durch das neue Reichseinkommensteuergesetz systematisch in zwei verschiedene Einkunftsarten, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, aufgeteilt. Diese Aufteilung entspricht auch der noch heute üblichen Differenzierung.

Nach §§ 6 Abs.1 Nr.1, 26 Abs.1 S.1 unterlagen der Einkommensteuer die Einkünfte aus dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, des Gartenbaus und der sonstigen nichtgewerblichen Bodenbewirtschaftung. Ergänzend führte S.2 und Abs.2 eine Reihe von Einkünften auf, die ebenso explizit zum Betriebe der Land- und Forstwirtschaft gehörig galten, und deren Aufnahme in das Gesetz das Ergebnis der Debatten im Reichstag und dem Ausschuss war.¹ Ebenso wie bisher war es für die Besteuerung ohne Belang, ob die Einnahmen kraft bürgerlich-rechtlichem Eigentum flossen. Als Grundlage für die Besteuerung reichte das wirtschaftliche Eigentum aus. Ergänzend stellte § 27 klar, dass zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft auch der Nutzungswert einer selbstgenutzten Wohnung zählte (Nr.1). Die Einnahmen des Verpächters eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes dagegen waren nach § 38 als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu versteuern (§ 45).² § 27 Nr.2 hingegen war als Abgrenzungsvorschrift gegenüber anderen Einkünften gedacht. Sie stellte sicher, dass Einnahmen aus bestimmten Rechten, die im Betrieb des Steuerpflichtigen anfielen, auch in diesem zu versteuern waren.³

2.3.2.2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§§ 6 Abs.1 Nr.2, 29) waren inhaltlich gegenüber der bisherigen Fassung in § 7 EStG 1920 kaum verändert worden.⁴

Ergänzt wurden die Vorschriften um die mittlerweile durch den Reichsfinanzhof (RFH) bestätigte und erweiterte Definition eines Gewerbebetriebes, der sich als „jede fortgesetzte, sich nach einer gewissen Technik vollziehende, selbständige, berufsmäßige Erwerbstätigkeit zum Zwecke der Gewinnerzielung, die sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr und nicht als Betrieb der Land- und Forstwirtschaft oder als Ausübung eines freien Berufs darstellt.“⁵ Die Abgrenzung im Einzelfall, insbeson-

¹ Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.173-176, Strutz, Georg, Kommentar 2, S.214-237, Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.182-187 und o.V., Ausschuss, S.10 und 41f.

² Vgl. Koch, Friedrich-Wilhelm, Einkommensteuergesetz, S.57f. und Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.309.

³ Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.178.

⁴ Vgl. o.V., Entwurf, S.220 und Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.181.

⁵ Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.317.

dere zu den Einkünften aus selbständiger Tätigkeit, dagegen war damals so schwierig, wie sie es heute noch ist.¹ Die Kommentarliteratur war sich einig, dass die selbständige Arbeit eine gewisse akademische oder künstlerische Ausbildung zur Grundlage hat und damit also von persönlichen Eignungsmerkmalen abhängig ist. Angesichts der Unpraktikabilität dieser Begriffsdefinition lieferte sie jedoch zusätzlich eine Fülle von Beispielen, die im konkreten Fall angewendet werden konnten.²

Im Gegensatz zum bisherigen Recht galten die Veräußerung des ganzen oder eines Teils des Gewerbebetriebs oder der Beteiligung des persönlich haftenden Gesellschafters an einer KGaA sowie die Veräußerung von Anteilen eines Gesellschafters, der als Mitunternehmer des Betriebs anzusehen war, ebenfalls als Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb selbst (§ 30 Abs.1). Als Veräußerung eines Gewerbebetriebs war daneben auch der Verkauf einer Beteiligung an einer Erwerbsgesellschaft (GmbH o.ä.) anzusehen, wenn der Veräußerer am Kapital der Gesellschaft wesentlich, also mit mehr als einem Viertel, beteiligt war (§ 30 Abs.3). Der Veräußerung stand außerdem die Aufgabe des Gewerbebetriebs gleich (§ 30 Abs.4).

2.3.2.3. Einkünfte aus sonstiger selbständiger Berufstätigkeit

§ 35 Abs.1 umfasste die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit, die im bisherigen Reichseinkommensteuergesetz in den Nr.2 und 4 des § 9 enthalten waren.³ Hierunter fielen alle Einkünfte aus sonstiger selbständiger Berufstätigkeit, wobei das Gesetz hierunter insbesondere die „Freien Berufe“ (§ 35 Abs.1 Nr.1) verstand. Ergänzend sollte § 35 Abs.2 zum Ausdruck bringen, dass auch eine vorübergehende Tätigkeit als Berufstätigkeit galt, insbesondere in den Fällen, in denen diese Tätigkeit nicht von Angehörigen freier Berufe ausgeübt wurde, wie zum Beispiel bei Testamentsvollstreckungen durch Beamte.⁴ Durch Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes wurde zudem der Begriff des „freien Berufs“ genauer umschrieben.⁵ Neben dem Erwerb aus wissenschaftlicher, künstlerischer, schriftstellerischer, unterrichtender und erzieherischer Tätigkeit konnten den freien Berufen nur solche Tätigkeiten hinzu gezählt werden, die in ihrer „letzten

¹ Vgl. Strutz, Georg, Kommentar 2, S.304-318. Strutz nennt hier eine Vielzahl von Abgrenzungsfällen aus der Rechtsprechung.

² Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.181f. und Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.317f. Vgl. hierzu auch die Urteile des RFH vom 9.7.1919 und 14.5.1924 nach denen die Tätigkeit eines Steuerberaters und eines Bücherrevisors keine selbständige Tätigkeit, sondern Gewerbebetrieb darstellen, da sie nicht auf wissenschaftlicher Grundlage ausgeübt werden, vgl. Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.318.

³ Vgl. o.V., Entwurf, S.224.

⁴ Vgl. Koch, Friedrich-Wilhelm, Einkommensteuergesetz, S.74f, Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.205, Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.351-358.

⁵ Vgl. Strutz, Georg, Kommentar 2, S.476-486.

Wurzel auf Geistesdisziplinen zurückgehen.“¹ Dies bedeutete im Umkehrschluss, dass Berufe, die zwar eine wissenschaftlich fundierte Ausbildung erforderten, aber deren praktisches Interesse einzig und allein dem Wirtschaftsleben galt, nicht als freie Berufe, sondern als Gewerbebetriebe anzusehen waren.²

2.3.2.4. Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit

Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§§ 6 Abs.1 Nr.4, 36) umfassten den anderen Teil des bisherigen Arbeitseinkommens nach § 9 Nr.1 und 3 EStG 1920, materielle Änderungen erfuhren die Vorschriften nicht.³ In den folgenden Absätzen wurden lediglich die sachlichen Steuerbefreiungen übernommen, die bisher in § 34 EStG 1920 standen.⁴

2.3.2.5. Einkünfte aus Kapitalvermögen

Ebenso fast unverändert wurde die Vorschrift des § 8 EStG 1920 in das neue Gesetz übernommen. Zusätzlich fielen nun auch die Dividenden aus Reichsbankanteilen, die nach der Verkehrsauffassung auch bisher schon als Einkünfte aus Kapitalvermögen angesehen worden waren, unter die Vorschrift des § 37 (§ 37 Abs.1 Nr.1). Aufgrund der neu eingeführten Einkunftsart „Andere wiederkehrende Bezüge“ hingegen wurden die vererblichen Rentenbezüge systematisch korrekt aus den Kapitaleinkünften (bisher § 8 Nr.6) unter diese Einkunftsart verschoben. Die bisherigen Bestimmungen, nach denen Einnahmen ähnlicher Art ebenfalls als Einkünfte aus Kapitalvermögen anzusehen, und Kapitalerträge, die in einem Gewerbebetrieb oder einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft anfielen, bei diesem zu erfassen waren, fanden sich ebenfalls im Gesetz wieder (§ 37 Abs.2 und 3).⁵

2.3.2.6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Der andere Teil des bisherigen Einkommens aus Grundbesitz wurde nun unter den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erfasst (§§ 6 Abs.1 Nr.6, 38, 39). Die Vorschrift war im Gegensatz zur bisherigen Regelung erweitert worden. So fielen nun unter die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung neben den bisherigen Einnahmen aus

¹ Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.209.

² Insofern waren Steuerberater keine Freiberufler, vgl. Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.209f.

³ Vgl. Blümich, Walter, Einkommensteuer, S.36-102.

⁴ Für Einzelfragen vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.209-231.

⁵ Vgl. Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.246-257, Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.375-390, Strutz, Georg, Kommentar 2, S.642-679, Koch, Friedrich-Wilhelm, Einkommensteuergesetz, S.78-80 und Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.232-251.

der Vermietung von Grundstücken, Gebäuden und Gebäudeteilen (bisher § 6 Nr.1 EStG 1920) explizit auch die Vermietung und Verpachtung von Schiffen, land- und forstwirtschaftlichem Inventar, beweglichen Betriebsvermögen und Gegenständen, die zur Ausübung einer selbständigen Tätigkeit dienen (§ 38 Abs.1 Nr.1 und 2). Ebenso neu gefasst wurde auch die Vorschrift über die Vermietung von sonstigen Rechten (§ 38 Abs.1 Nr.3, bisher § 6 Nr.4) und über die Besteuerung des geldwerten Vorteils einer eigengenutzten Wohnung (§ 38 Abs.3, bisher § 6 Nr.2).¹ Durch § 38 Abs.2 wurde zudem klar gestellt, dass zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auch die Veräußerung der Miet- und Pachtzinsforderungen gehörte. Die Ermittlung der Einkünfte hingegen erfolgte weiter nach dem zugrunde liegenden Miet- und Pachtzins (§ 39, vorher § 31 EStG 1920).²

2.3.2.7. Andere wiederkehrende Bezüge

Da das neue Einkommensteuergesetz die einzelnen Einkommensarten genau gegeneinander abgrenzen wollte und dies angesichts der zugrunde liegenden, einzelfallbezogenen Einkommensdefinition auch musste, war im neuen Gesetz kein Platz mehr für die bisherige Sammelvorschrift „Sonstige Einnahmen“. In diesem Bereich unterschied der Gesetzgeber infolgedessen die anderen wiederkehrenden Bezüge (§§ 6 Abs.1 Nr.7, 40) und die sonstigen Leistungsgewinne (§§ 6 Abs.1 Nr.8, 41-43).

Zu den anderen wiederkehrenden Bezügen gehörten:³

- (1) Die vererblichen Renten (§ 40 Nr.1), die bisher unter den Einkünften aus Kapitalvermögen angesiedelt waren.
- (2) Leib- und Zeitrenten (§ 40 Nr.2, bisher § 11 Nr.1 EStG 1920).
- (3) Zuschüsse und sonstige Renten (§ 40 Nr.3, bisher § 11 Nr.2 EStG 1920).

Wie auch im bisherigen Gesetz wurde durch die Einfügung des Wortes „insbesondere“ hervor gehoben, dass es sich bei dieser Aufzählung um keine erschöpfende Darstellung handelte. Vielmehr unterlagen auch alle anderen Einkünfte als andere wiederkehrende Bezüge der Steuerpflicht, wenn auf sie die Merkmale einer der oben genannten Nummern zuträfen. Gleichzeitig wurde aber auch klar gestellt, dass es sich um eine Ergänzungsvorschrift handelte. Flossen die Einnahmen aufgrund eines früheren Rechtsver-

¹ Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.251-255.

² Vgl. Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.260 und Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.399f.

³ Vgl. beispielsweise Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.401-404.

hältnisses, wie etwa eine Leibrente wegen früherer Arbeitstätigkeit, so waren sie unter derjenigen Einkunftsart, in diesem Fall nach § 36 Abs.1 Nr.2, zu erfassen, unter die auch das bisherige Rechtsverhältnis fiel.¹

2.3.2.8. Sonstige Leistungsgewinne

Die letzte Einkunftsart umfasste die Leistungsgewinne, die nicht bei den Einkünften anderer Art in Ansatz zu bringen waren (§§ 6 Abs.1 Nr.8, 41 Abs.1 Nr.1 und 2). Diese sonstigen Leistungsgewinne bestanden aus zwei Gruppen:

- (1) Gewinne aus Veräußerungsgeschäften (§ 41 Nr.1). Hierunter fielen ausschließlich die Gewinne aus Spekulationsgeschäften im Sinne des § 42. Ein Spekulationsgeschäft lag vor, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung bei Grundstücken weniger als zwei Jahre und bei anderen Gegenständen weniger als drei Monate betrug (§ 42 Abs.1 S.2 Nr.1 a) und b)) oder wenn die Veräußerung bereits zeitlich vor dem Erwerb erfolgte (§ 42 Abs.1 S.2 Nr.2). Ein Gewinn blieb steuerfrei, wenn der Gegenstand beim Steuerpflichtigen nicht zum vermögensteuerpflichtigen Vermögen gehörte, er glaubhaft machen konnte, dass er den Gegenstand nicht zum Zwecke gewinnbringender Wiederveräußerung erworben hatte, oder der Gewinn weniger als 1.000 Reichsmark im Jahr betrug (§ 42 Abs.2). Im Gegenzug wurden auch Verluste aus Spekulationsgeschäften nur in der Höhe anerkannt, bis zu der sie mit Gewinnen aus Spekulationsgeschäften verrechnet werden konnten (§ 42 Abs.3).²
- (2) Einkünfte, soweit sie infolge einer anderen Tätigkeit anfielen, die nicht unter die Einkünfte nach § 6 Abs.1 Nr.1-4 und 6 fielen (§ 41 Nr.2). Als Beispiele führte das Gesetz die Vermietung beweglicher Gegenstände, die nicht von § 38 erfasst wurden, sowie ferner die Einkünfte aus gelegentlichen Vermittlungen an. Diese Aufzählung war ebenfalls nicht abschließend, der Entwurf bemerkte hierzu lapidar: „Eine erschöpfende Aufzählung ist nicht möglich.“³ Problematisch war jedoch das Merkmal der Tätigkeit, das bereits bei der erstmaligen Ausübung erfüllt sein sollte, wie beispielsweise der einmalige juristische Ratschlag eines ehemaligen Anwalts auf besonderen Wunsch.¹ Da aufgrund dieser Definition auch Kleinbeträge steuerpflichtig waren, sollte eine steuerliche Erfassung nur dann erfolgen, wenn die Einnahmen die

¹ Vgl. Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.401 und Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.261.

² Vgl. Strutz, Georg, Kommentar, S.701f., Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.262-265 und Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.408-412.

³ O.V., Entwurf, S.226.

Grenze von 500 Reichsmark übersteigen (§ 41 Abs.2). Die Steuerpflicht erstreckte sich dann jedoch auf die gesamten Einnahmen.² Laut Kommentarliteratur war der Begriff der Einnahme in diesem Zusammenhang als Roheinnahme nach Abzug der zugehörigen Unkosten, also bereits als Einkünfte, zu verstehen.³ Eine Ansicht, die durch die Formulierung des § 41 Abs.1 Nr.1 „Einkünfte“ gestützt wurde, die unsaubere Formulierung des Abs.2 scheint somit ein Schönheitsfehler zu sein.

2.3.3. Die Ermittlung des Einkommens

Bei der Ermittlung des Einkommens legte das Gesetz - wie bereits erwähnt - weder einen feststehenden theoretischen Begriff zu Grunde noch lehnte es sich direkt an einen solchen an. Vielmehr wurde je nach Einkunftsart ein gesonderter Einkommensbegriff definiert und dieser in den folgenden Paragraphen näher erläutert. Damit einher ging eine systematische Neuordnung der Vorschriften der Einkommensermittlung, die unter der amtlichen Überschrift „Einkommen“ der §§ 6 bis 25 zusammengefasst wurden. Nach § 6 Abs.2 galt als Einkommen

- (1) bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Berufstätigkeit (§§ 6 Abs.1 Nr.1-3) der Gewinn,
- (2) bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung, anderen wiederkehrenden Bezügen und sonstigen Leistungsgewinnen (§§ 6 Abs.1 Nr.4-8) der Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben (§§ 14-17).

Gleichwohl kam auch das neue Gesetz nicht nur mit dieser Vereinfachung aus und definierte für einige Einkünfte Ausnahmen von der allgemeinen Ermittlungsmethode.⁴ Nach der Bestimmung der Gewinne und Einnahmenüberschüsse der verschiedenen Einkunftsquellen innerhalb einer Einkunftsart waren diese zunächst mit den Einkünften im engeren Sinne zusammen zu fassen, und die Summe der in der Hand einer Person vereinigten Einkunftsarten war sodann zusammen zu zählen. Für diese Summe hatte das Gesetz allerdings keinen eigenen feststehenden Begriff. In Analogie zum bisherigen Gesetz soll daher diese Summe als Gesamtbetrag der Einkünfte bezeichnet werden.¹ Von diesem Gesamtbetrag mussten dann noch die Ausgaben im Sinne des § 15 abgezogen werden, die man nicht einzelnen Einkunftsarten zuordnen konnte. Im Wesentlichen

¹ Vgl. Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.406 und o.V., Entwurf, S.175.

² Vgl. Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.268.

³ Vgl. Koch, Friedrich-Wilhelm, Einkommensteuergesetz, S.87.

⁴ Vgl. Kapitel V.2.3.4.

waren dies die Sonderleistungen nach § 17. Die Einkommensermittlung stellte sich also schematisch wie folgt dar:

$$\begin{array}{l}
 \text{Einkünfte aus Einkunftsart Nr.1 (Gewinn oder Einnahmenüberschuss)} \\
 + \text{Einkünfte aus den anderen Einkunftsarten Nr.2-8} \\
 \hline
 = \text{Gesamtbetrag der Einkünfte(= steuerbares Einkommen)} \\
 \text{./. Abzugsfähige Ausgaben i.S. von § 15, die bisher noch nicht in} \\
 \quad \text{Abzug gebracht wurden (§ 15 Abs.2 S.1)} \\
 \text{./. Steuervergünstigungen im weitesten Sinne (v.a. §§ 52, 53)} \\
 \hline
 = \text{Steuerpflichtiges Einkommen} \\
 \hline
 \end{array}$$

Es zeigt sich also, dass die Ermittlungsmethode im Vergleich zum bisherigen Einkommensteuergesetz erheblich systematischer war. Unter den Gesichtspunkten einer modernen Einkommensteuer war diese Ermittlungssystematik zu begrüßen, da sie nun eine Besteuerung des Gesamtnettoeinkommens vornahm, während die Kosten der Einnahmenerzielung bereits bei der Ermittlung derselben abziehbar waren. Diese Ansicht wird auch nicht durch die zusätzliche Berücksichtigung von Sonderleistungen nach dem Gesamtbetrag der Einkünfte geschmälert, da diese keine Kosten der Einnahmenerzielung im eigentlichen Sinne darstellten, sondern zumeist aus sozialpolitischen Motiven in das Gesetz aufgenommen wurden. Fielen Ausgaben dagegen im Rahmen einer Einkunftsart an, waren sie folgerichtig auch bereits bei der Ermittlung der Gewinne oder Einnahmenüberschüsse abzuziehen.

Die den Einkünften zugrundeliegenden Einnahmen konnten in Geld oder Geldeswert bestehen, wobei das Gesetz insbesondere den Nutzungswert einer dem Steuerpflichtigen überlassenen Wohnung hinzurechnete (§ 14). Hierzu mussten diese unbaren Einnahmen dem Einzelnen aber auch im Verlauf des Steuerabschnittes fiktiv zugeflossen sein. Bewertungsgrundlage war, wie bisher auch, der ortsübliche Vergleichswert (§ 21). Dieses Vorgehen hatte sich seit der erstmaligen Definition im Reichseinkommensteuergesetz bewährt² und wurde auch von der Rechtsprechung gestützt: „Es ist so als ob der fragliche Betrag dem Pflichtigen gezahlt und von ihm weiter verwandt wäre.“³

Unter den „Gemeinsamen Vorschriften“ der §§ 44-48 sah der Gesetzgeber zudem noch weitere Ergänzungen und Klarstellungen für die Einkommensermittlung vor. Da auf einen umfassenden Einkommensbegriff verzichtet wurde und die bisherigen „Sonstigen

¹ Wortgetreue Auslegung des § 6 Abs.1 nach dem das Einkommen sich aus den verschiedenen Einkünften zusammensetzt.

² Vgl. Becker, Enno, Geldwerte Vorteile, 117-119 und o.V., Entwurf, S.214.

³ Becker, Enno, Einkommensteuergesetz, S.418. „Gegen welche Geldabfindung würden die Beteiligten vermutlich darauf verzichten?“, Derselbe, Geldwerte Vorteile, S.123.

Einnahmen“ in den Einkommensarten „Andere wiederkehrende Bezüge“ und „Sonstige Leistungsgewinne“ erheblich enger als bisher gefasst waren, musste das Gesetz, neben der üblichen Verkehrsauffassung in § 6 Abs.2, einen klarstellenden Hinweis auf die Zugehörigkeit bestimmter Einnahmen und Ausgaben zu den bestehenden Einkunftsarten geben.¹ § 44 betonte daher beispielhaft, dass bestimmte Entschädigungen und Einkünfte aufgrund eines erloschenen Rechtsverhältnisses oder einer bisherigen Tätigkeit ebenso zu den steuerpflichtigen Einkünften zählten. Die genaue Zuordnung war anhand der §§ 26 bis 43 und der Verkehrsauffassung zu treffen.²

Der Reichsfinanzminister³ hatte nach § 46 weiter die Ermächtigung, für die Besteuerung Durchschnittssätze für das Einkommen⁴ oder die Ermittlungsgrundlagen festzulegen. Diese Möglichkeit widersprach allen Grundsätzen einer ordnungsgemäßen Einkommensermittlung, da der Steuerpflichtige nicht mehr sein tatsächliches Einkommen ermitteln musste, sondern sich auf die Durchschnittssätze berufen konnte. Die Begründung des Einkommensteuergesetzesentwurfes bemerkte hierzu: „Der Entwurf geht davon aus, dass grundsätzlich das individuelle Einkommen des einzelnen Steuerpflichtigen ermittelt werden soll. Als Erleichterung bei der Einkommensermittlung sind aber gewisse Durchschnittssätze unerlässlich. (...) § 45 des Entwurfs (entspricht § 46 des Gesetzes, d.V.) schreibt vor, dass solche Durchschnittssätze nur als Hilfsmittel für die Besteuerung festgesetzt werden sollen. Dem Steuerpflichtigen soll es also stets unbenommen bleiben, Unterlagen dafür beizubringen, dass oder inwieweit die Durchschnittssätze der Feststellung seines Einkommens nicht zugrunde gelegt werden können.“⁵ In dieser Vorschrift spiegelte sich deutlich die Absicht der Politik, die Steuer für bestimmte Berufsgruppen zu senken. Ein ökonomisch denkender Mensch wird stets, zumindest überschlägig, berechnen, ob die Anwendung von Durchschnittssätzen oder eine genaue Ermittlung seines Einkommens für ihn günstiger ausfällt, entsprechend wird er - auch unter Berücksichtigung des zusätzlichen Aufwandes - sein Einkommen ermitteln. Überdurchschnittlich verdienende Steuerpflichtige sehen von einer genauen Einkommensbestimmung ab und werden auf Kosten der Gesamtheit der Steuerpflichtigen subventio-

¹ Vgl. o.V., Entwurf, S.228.

² Vgl. Strutz, Georg, Kommentar 1, S.516f., Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.265-268 und Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.415f.

³ Die Vorschrift sagt nicht von wem die Durchschnittssätze festgelegt werden, sondern spricht nur davon, dass solche erlassen werden können. Die Kompetenz des Reichsfinanzministers wurde erst durch eine Durchführungsbestimmung festgelegt, vgl. Strutz, Georg, Kommentar 2, S.743f.

⁴ Die Vorschrift spricht von Einkommen, gemeint sind selbstverständlich nur Einkünfte in einer bestimmten Einkunftsart.

⁵ O.V., Entwurf, S.229, vgl. hierzu auch Strutz, Georg, Entwurf, S.605f.

niert. Wulff führt in seinem Kommentar aus, dass von dieser Vorschrift vor allem die Angehörigen der freien Berufe (Durchschnittssätze ab 1930 bis zur Einführung der Pflicht zur Buchführung 1933) sowie Land- und Forstwirte profitierten.¹ Obwohl diese Regelung mit dem Grundgedanken einer Einkommensbesteuerung, ob modern oder nicht, kollidiert, sieht das heutige bundesdeutsche Einkommensteuergesetz in § 13a EStG 2002 für die Ermittlung des Einkommens von Land- und Forstwirten in bestimmten Fällen noch immer die Möglichkeit der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen vor.

2.3.3.1. Steuerabschnitt, Vereinnahmung und Verausgabung

Als Zeitraum, auf den das Einkommen zu bemessen und die Einkommensteuer zu berechnen war, bestimmte § 10 den „Steuerabschnitt“.² Der Regelfall sah einen Steuerabschnitt von einem Jahr vor, der je nach Einkunftsart zu verschiedenen Zeitpunkten begann:

- für Land- und Forstwirte der Zeitraum vom 1. Juli bis 30. Juni (§ 10 Abs.1 a)) bzw. der Zeitraum, für den Buch geführt wurde (§ 10 Abs.3 a)),³
- für Gewerbetreibende, die Handelsbücher führen, das Wirtschaftsjahr, für das sie diese Bücher führen (§ 10 Abs.1 b)),⁴
- für alle anderen Steuerpflichtigen das Kalenderjahr (§ 10 Abs.1 c)).

Besondere Regelungen bestanden, wenn der Steuerabschnitt kürzer als ein Kalenderjahr war. In diesen Fällen verkürzte sich der Steuerabschnitt entsprechend (§ 10 Abs.4).⁵ Beim Zusammentreffen mehrerer Einkunftsarten in der Person eines Steuerpflichtigen war für die Bestimmungen dieser Einkünfte der Steuerabschnitt der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft oder Gewerbebetrieb zugrunde zu legen (§ 10 Abs.3 S.1). Hatten Betriebe der Land- und Forstwirtschaft oder des Gewerbebetriebes desselben Steuerpflichtigen verschiedene Wirtschaftsjahre, war für die Besteuerung das Wirtschaftsjahr relevant, das als letztes im Kalenderjahr endete (§ 10 Abs.3 S.2).⁶

Ebenso wie bisher bestimmte § 11 Abs.1 S.1 als Zeitpunkt der Vereinnahmung und Verausgabung den Zufluss- bzw. Abflusszeitpunkt. Eine separate gesetzliche Regelung fand sich allerdings nur für die Einnahmen, für die Bestimmung des Zeitpunkts der

¹ Vgl. Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.269-273.

² Vgl. Strutz, Georg, Einkommensteuergesetz, S.1946-1951.

³ Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.53 und Strutz, Georg, Kommentar 1, S. 599-601.

⁴ Vgl. Strutz, Georg, Kommentar 1, S.601-612.

⁵ Vgl. Becker, Enno, Steuerabschnitt, S.553-562 und 787-812.

⁶ Vgl. Koch, Friedrich-Wilhelm, Einkommensteuergesetz, S.18-21, Strutz, Georg, Kommentar 1, S.615-618 und Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.153f.

Ausgaben sollten die Vorschriften des § 11 gemäß der Begründung zum Entwurf analoge Anwendung finden (§ 11 Abs.4).¹ Dem tatsächlich gezahlten Betrag war der noch geschuldete Betrag gleich gesetzt, lediglich im Falle der Uneinbringlichkeit war dieser außer Acht zu lassen (§ 11 Abs.1 S.2).² Ergänzend zu den bisherigen Bestimmungen stellte Abs.2 klar, dass für Steuerpflichtige, die Bücher führten, die Einnahmen in dem Steuerabschnitt als bezogen galten, für den sie diese nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung auszuweisen hatten.³ Vorauszahlungen und Vorschüsse waren steuerlich in dem Zeitabschnitt zu vereinnahmen, für den sie geleistet wurden (§ 11 Abs.3).

2.3.3.2. Der Begriff des Gewinnes

Bei den Einkunftsarten 1 bis 3 galt als Einkommen der Gewinn, der nach den §§ 12 und 13 ermittelt werden sollte (§ 7 Abs.2 Nr.1). Das Gesetz unterschied dabei zwei verschiedene Gewinnbegriffe, je nachdem ob der betreffende Steuerpflichtige Bücher nach dem Handelsgesetzbuch führte oder nicht.

Bei allen nicht buchführungspflichtigen Kaufleuten setzte sich der Gewinn nach § 12 Abs.1 S.1 aus zwei Komponenten zusammen,

- zum einen aus dem Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben,
- zum anderen aus dem Mehr- oder Minderwert der Erzeugnisse, Waren, Vorräte, Betriebsgebäude sowie des beweglichen Anlagekapitals am Schluss des Steuerabschnitts im Vergleich zum Schluss des vorangegangenen Steuerabschnitts.⁴

Schematisch stellte sich die Gewinnermittlung nach § 12 Abs.1 S.1 somit wie folgt dar:

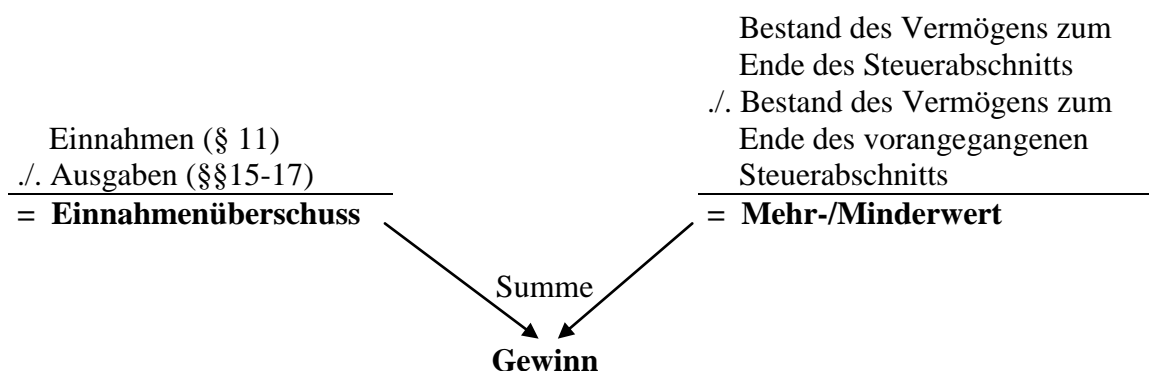


Tabelle 15: Ermittlung des Gewinns bei nicht buchführungspflichtigen Steuerpflichtigen (§ 12 Abs.1 EStG)

¹ Vgl. o.V., Entwurf, S.205. Entspricht den bisherigen Regeln in §§ 36 und 38 EStG 1920.

² Vgl. Becker, Enno, Begriffsmerkmale, S.1059-1063, Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.158-162 und Strutz, Georg, Kommentar 1, S.641-645. Es handelte sich aber um eine „Kann“-Vorschrift.

³ Vgl. Becker, Enno, Begriffsmerkmale, S.1053-1055, Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.64-66 und Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.162f.

⁴ Nicht der Erlös aus der Veräußerung von Grundstücken, vgl. Strutz, Georg, Kommentar 1, S.699.

Das Gesetz sah also vor, die Ermittlung des Einnahmenüberschusses und des Bestandsvergleichs systematisch zu trennen und jeweils separat zu bestimmen. Dies ist jedoch nicht ohne weiteres möglich, da die Ausgaben und Einnahmen nicht nur in Geld bestehen können. Ausgaben sind auch die Abschreibungen, denen eine Ausgabe in einem Vorjahr entgegen steht, deren Verrechnung aber als Ausgabe im Sinne des § 16 Abs.2 über die Laufzeit erfolgen muss. Ebenso strittig ist die Frage der Forderungen aus dem Verkauf eines Gegenstandes. Bei ihrer Bezahlung stellen sie Einnahmen dar, sind sie dagegen am Ende des Steuerabschnittes noch nicht beglichen, sind sie das Gegenstück zum veräußerten Gegenstand und insofern in die Bestandsrechnung aufzunehmen (§ 12 Abs.2 S.1). Um daher zu einer sauberen Unterscheidung zu kommen, muss man folgende Punkte berücksichtigen:¹

- Jeder Betrag darf nur einmal entweder im Bestandsvergleich oder in der Einnahmenüberschussrechnung auftauchen.
- In die Einnahmen-Ausgabenrechnung sind nur Ist-Einnahmen und Ist-Ausgaben aufzunehmen. Forderungen und Verbindlichkeiten werden im Rahmen des Bestandsvergleichs als Zu-/Abnahme des Vermögens erfasst.
- Die Einnahmen-Ausgabenrechnung umfasst nur Geldeinnahmen und Geldausgaben. Pißel und Koppe hingegen rechnen den Mehr- oder Minderwert des Bestandsvergleiches als zusätzliche Einnahme bzw. Ausgabe zur Einnahmen-Ausgabenrechnung hinzu.²
- Zusätzlich sind den Einnahmen der Wert der Entnahmen und den Ausgaben der Wert der Einlagen des Steuerpflichtigen, bewertet nach den §§ 14 und 21, hinzuzurechnen.³

Eine ideale Trennung, wie das Gesetz vorsah, war also nicht möglich.⁴ Der Gesetzgeber hatte den Gedanken der Gewinnermittlung auch hier nicht konsequent zu Ende gedacht. Vielmehr versuchte er, durch eine transformierte Überschussrechnung einen an sich feststehenden kaufmännischen Begriff im Gesetz zu berücksichtigen. Die tatsächliche Auslegung orientierte sich daher an der kaufmännischen Buchführung analog § 13, „d.h. § 12 ist im Zweifel unter Beachtung des kaufmännisch-steuerrechtlichen Gewinnbegriffes auszulegen.“⁵ Eine Ansicht die auch von der Rechtsprechung des RFH später

¹ Zum Folgenden vgl. Becker, Enno, Einkommensteuergesetz, S.287 und Derselbe, Gewinngedanke, S.6-13.

² Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.69 und Strutz, Georg, Kommentar 1, S.681f. Es handelt sich hierbei offensichtlich um eine echte Praktikerlösung.

³ Im Gegensatz hierzu § 12 Abs.2 S.2, der die Entnahmen in den Bestandsvergleich aufnehmen will. Gleicher Ansicht wie Becker aber auch Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.178f.

⁴ Vgl. Becker, Enno, Einkommensteuergesetz, S.285f. Ebenso kritisch Strutz, Georg, Kommentar 1, S.658-662.

⁵ Becker, Enno, Einkommensteuergesetz, S.261.

bestätigt wurde: „Nach der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes ist dabei für die Auslegung des § 12 der aus § 13 EStG abzuleitende kaufmännische Gewinnbegriff weiterhin beachtlicher Kernpunkt. Forderungen und Schulden gehören grundsätzlich in den Vermögensbestandsvergleich. Die Einnahmen und Ausgaben beschränken sich mithin auf tatsächliche Ein- und Ausgänge.“¹

Einnahmen und Ausgaben waren nur relevant, wenn sie im Betrieb des Steuerpflichtigen anfielen, also unmittelbar oder mittelbar durch den Betriebszweck verursacht waren. Sie deckten sich in diesem Fall mit den Ausgaben der §§ 15-17, wobei ihr tatsächlicher Anwendungsbereich zumeist nicht den Bereich der Sonderleistungen tangierte.² Weiter konnte auf einen Bestandsvergleich verzichtet werden, wenn das Betriebsvermögen nur geringen Schwankungen unterlag. Der Gewinn bestand in diesem Falle nur aus dem Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben (§ 12 Abs.1 S.3). Zusätzlich trat nach Absatz 3 im Rahmen der Gewinnermittlung in bestimmten Fällen der Zeitpunkt der Aufgabe, Veräußerung oder Eröffnung des Gewerbebetriebs an die Stelle des regelmäßigen Steuerabschnittes, des Kalender- bzw. Wirtschaftsjahres also.

Wesentlich klarer waren die Vorschriften über die Gewinnermittlung bei Vorliegen einer kaufmännischen Buchführung (§ 13). In diesem Falle wurden diese Bücher, unabhängig davon, ob der Einzelne zur Buchführung verpflichtet war oder die Bücher freiwillig führte, der Besteuerung zugrunde gelegt (§ 13 S.1) Sie konnten jedoch nur Grundlage sein, wenn sie den Vorschriften des HGB und den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung entsprachen.³ Lagen solche korrekt geführten Bücher nicht vor, war gleichwohl der Gewinn unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung zu schätzen.⁴

Die Gewinnermittlung sollte also grundsätzlich an die Handelsbilanz anschließen, die jedoch zusätzlich nach den Vorschriften des § 13 S.2 unter Beachtung der steuerlichen Vorschriften über die Entnahmen (§ 12 Abs.2), die abzugsfähigen Ausgaben (§§ 15-18) und die Bewertung (§§ 19-21) aufzustellen war. Zur Bestimmung der Einkünfte in Form des Gewinnes hatte man also die ordnungsgemäße Handelsbilanz in eine Steuerbilanz

¹ Urteil des RFH zur Auslegung von § 12 Abs.1 von 1931, zitiert nach Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.97. Vgl. zur Rechtsprechung des RFH auch Becker, Enno, Gewinngedanke, S.6 und 13-29.

² Vgl. Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.172-174.

³ Vgl. Becker, Enno, Gewinnermittlung, S.669, Derselbe, Buchführung, S.959-972, Derselbe, Berichtigungen, S.1183-1186 und Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.104. Sehr ausführlich zum Anwendungsgebiet vgl. Becker, Enno, Einkommensteuergesetz, S.322-326.

⁴ Vgl. Becker, Enno, Berichtigungen, S.1186-1193.

überzuleiten. Eine vollständige Übereinstimmung zwischen Handels- und Steuerbilanz konnte, musste aber nicht bestehen:¹

Gewinn laut Handelsbilanz
+/- Korrekturen Entnahmen/Einlagen (§ 12 Abs.2)
+/- Korrekturen abzugsfähige Ausgaben (§ 15-18)
+/- Korrekturen Bewertung (§§ 19-21)
<hr/>
= Gewinn laut Steuerbilanz

Auch mit dieser Neuregelung war das bestehende Spannungsfeld von handelsrechtlicher und steuerrechtlicher Gewinnermittlung nicht beseitigt. Man hatte jedoch im Gegensatz zum ursprünglichen Reichseinkommensteuergesetz nun eine klare gesetzliche Grundlage, mit der die durch die Einführung des § 33a mit der Novelle vom 24. März 1921 begonnene Entwicklung fortgesetzt wurde. Dass die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz jedoch immer Anlass für Zweifelsfragen war, wurde spätestens angesichts der Fülle von Kommentarliteratur deutlich.² Becker folgerte, „dass dem RFH auf diesem Gebiete rechtsschöpferische Aufgaben zugewiesen sind.“³

2.3.3.3. Der Begriff des Überschusses der Einnahmen über die Ausgaben

Grundlage der Einnahmenüberschussermittlung hingegen waren ausschließlich die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes. Als Einkommen bei den Einkunftsarten 4 bis 8 galt der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten. Der Bestandsvergleich fiel weg (§ 7 Abs.2 Nr.2).¹ Auf diese Weise wurden also nicht realisierte Wertminderungen oder Wertverluste bei Gegenständen des Anlagevermögens grundsätzlich ausgeschaltet. Gleichwohl konnten auch bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung Abschreibungen etwa für außergewöhnliche Abnutzung geltend gemacht werden (§ 16 Abs.3).

2.3.3.4. Verlustausgleich

Die Behandlung von Verlusten und Ausgabenüberschüssen regelte § 7 Abs.3: „Die bei den einzelnen Einkommensarten sich ergebenden Einkommensteile sollen zusammen gerechnet, davon etwa bei einzelnen Einkommensarten sich ergebende Verluste abgerechnet werden. Dies ist durch die Wahl des Wortes „Ausgleich“ zum Ausdruck ge-

¹ Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.79f, Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.104, Becker, Enno, Gewinnermittlung, S.672-682 und Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.182f.

² Vgl. Strutz, Georg, Kommentar 1, S.710-815, Derselbe, Kommentar 2, S.301-473, Becker, Enno, Einkommensteuergesetz, S. 330-399 und Derselbe, Gewinn, S.1783-1796.

³ Becker, Enno, Buchführung, S.962. Enno Becker war allerdings Senatspräsident des RFH in München, als er diesen Artikel geschrieben hat.

bracht worden.² Demnach war also ein horizontaler Verlustausgleich innerhalb verschiedener Einkunftsquellen derselben Einkunftsart und ein vertikaler Verlustausgleich zwischen den verschiedenen Einkunftsarten möglich. Ebenso konnten außerhalb der *Einkunftsermittlung* nicht zuzuordnende Ausgaben, die nach § 15 abziehbar waren, im Rahmen der *Einkommensermittlung* abgezogen werden.

Folgendes Beispiel soll diese Vorgehensweise verdeutlichen:

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft		-5.000 Reichsmark
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	20.000 Reichsmark	
Einkünfte aus Kapitalvermögen	4.000 Reichsmark	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung		-2.000 Reichsmark
	24.000 Reichsmark	-7.000 Reichsmark
Ausgaben für Lebensversicherung, Kirchensteuer		-1.000 Reichsmark
	24.000 Reichsmark	-8.000 Reichsmark
Einkommen		16.000 Reichsmark

Tabelle 16: Verlustausgleich nach § 7 Abs.3 EStG, in Anlehnung an Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.39

Ein Verlustvortrag auf spätere Jahre für den Fall eines negativen Einkommens dagegen war dem Gesetz unbekannt.³ Ebenso bestimmte § 102 Abs. 3 für den Fall, dass die Vorauszahlungen und Abzugsbeträge die tatsächlich festgesetzte Steuerschuld übersteigen sollten, lediglich die Vorauszahlungen, nicht aber die Abzugsbeträge erstattet werden sollten.⁴ Vorschriften also, die eindeutig mit dem Gebot der steuerlichen Leistungsfähigkeit unvereinbar waren. Durch das Änderungsgesetz vom 29. Juni 1929 wurde deshalb auch in § 15 in Nr.4 aufgenommen, dass ein Verlust in Form eines negativen Einkommens aus den zwei voran gegangenen Veranlagungszeiträumen nach § 7 Abs.3 vorgetragen werden konnte.⁵ Dies wurde noch im Jahre 1926 von der Finanzverwaltung vehement abgelehnt.⁶ Doch auch nach dieser Änderung blieb die Möglichkeit, erlittene Verluste vorzutragen, auf buchführende Steuerpflichtige beschränkt.¹

2.3.3.5. Werbungskosten, Schuldzinsen, Sonderleistungen und sonstige Ausgaben

Die im Rahmen der Einkommensermittlung abzugsfähigen Ausgaben unterteilte § 15 Abs.1 S.1 in drei Gruppen, die bei allen Arten der Einkunftsermittlung angewendet werden sollten. Die Ausgaben waren grundsätzlich bei der Ermittlung der Einkünfte der

¹ Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.38.

² O.V., Entwurf, S.199.

³ Vgl. Becker, Enno, Verluste, S.1429.

⁴ Vgl. Becker, Enno, Einkommensteuergesetz, S.172.

⁵ Vgl. Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.80f. und 135f.

⁶ Vgl. Becker, Enno, Verluste, S.1437-1454.

verschiedenen Einkunftsarten abzuziehen, mit denen sie im wirtschaftlichen Zusammenhang standen (§ 15 Abs.2 S.1). Konnten sie bei keiner Einkunftsart berücksichtigt werden, obwohl sie das Gesetz für abzugsfähig erklärte, waren sie erst danach im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen.² Im Falle der beschränkten Steuerpflicht waren die Ausgaben ebenfalls, wie gewohnt nur bei der Einkunftsermittlung abzugsfähig (§ 17 Abs.2 S.2).

(1) Werbungskosten (§§ 15 Abs.1 S.1 Nr.1, 16).

Der Begriff der Werbungskosten entsprach weitestgehend dem bisherigen Recht. Werbungskosten stellten die vom Steuerpflichtigen getätigten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einkünfte dar (§ 16 Abs.1).³ Die Ausgaben für Anlagengüter, deren Nutzung sich über mehr als einen Steuerabschnitt erstreckte, durften nicht voll im Jahr der Anschaffung in Abzug gebracht, sondern mussten über die Verwendungsdauer verteilt werden (§ 16 Abs.2). Diese Abschreibungen für Abnutzungen waren auf die „gemeingewöhnliche Nutzungsdauer“ eines Gegenstandes zu bemessen (§ 16 Abs.3 S.1)⁴ und maximal auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu beziehen (§ 16 Abs.3 S.3). Die Kommentarliteratur war sich in der Frage der Bemessung der Abschreibungssätze nicht einig. Einige Kommentatoren gingen davon aus, dass diese Sätze gleichmäßig, also in linear festen Prozentsätzen von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bestimmen waren.⁵ Andere befürworteten auch eine degressive Abschreibung, da der Wertverlust durch die Abnutzung zu Beginn der Anschaffung oder Herstellung stärker war als zum Ende der Nutzungsdauer.⁶ Diese Ansicht ging durchaus mit der Intention des Gesetzgebers konform, der in der Begründung die Abschreibungen nach dem „Mass, in dem die Gebrauchsfähigkeit eines solchen Gegenstandes im Steuerabschnitt abgenommen hat“⁷ bemessen wollte. Weiter waren auch Abschreibungen für außergewöhnliche Wertminderungen ausdrücklich zulässig (§ 16 Abs.3 S.2). Wie bisher auch stellte das Gesetz für eine Reihe von Aufwendungen in § 16 Abs.5 ausdrücklich fest, dass diese ebenfalls zu den Werbungskosten gehörten.

¹ Vgl. Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.131 und 135f.

² Vgl. Strutz, Georg, Kommentar 1, S.539.

³ Für Einzelfragen insbesondere die Entwicklung des Begriffes in der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes vgl. Becker, Enno, Werbungskosten und Strutz, Georg, Kommentar 1, S.873-1033.

⁴ Für jeden Gegenstand individuell zu schätzen, vgl. Strutz, Georg, Kommentar 1, S.949-952.

⁵ Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.118 und zwiespältig Becker, Enno, Einkommensteuergesetz, S.580f.

⁶ Vgl. Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.227-229 und Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.149f.

⁷ O.V., Entwurf, S.209.

(2) Sonderleistungen (§§ 15 Abs.1 Nr.2, 17).¹

Analog zum EStG 1920 waren bestimmte Beträge, auch wenn sie nicht in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit steuerbaren Einkünften standen, aus verschiedenen Gründen gleichwohl abzugsfähig. Die Abzugsfähigkeit der Beiträge des § 17 Nr.1-4 war auf 480 Reichsmark im Steuerabschnitt beschränkt (§ 17 Abs.2). Einzige materielle Änderung gegenüber dem bisherigen Recht war die Streichung der Abzugsfähigkeit von Spenden, da diese laut Begründung nur „leistungsfähigen Personen“² zugute kamen. Zusätzlich sah das Gesetz einen Pauschalbetrag für Sonderleistungen von 180 Reichsmark vor, der automatisch vom Einkommen abzuziehen war, sofern der Steuerpflichtige nicht höhere Ausgaben nachwies (§ 51).

(3) Schuldzinsen und besondere Lasten (§ 15 Abs.1 S.1 Nr.3), sofern sie nicht Werbungskosten darstellten oder mit Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhang standen, die steuerfrei blieben.

(4) Unbeschadet des § 15 durften keine Aufwendungen abgesetzt werden, die sich als Verwendung des Einkommens darstellten (§ 18, vorher § 15 EStG 1920).³

Die sachlichen Steuerbefreiungen fanden sich nun im § 8 wieder (bisher § 12 EStG 1920). Im Vergleich zum alten Recht waren sie jedoch um vier Nummern erweitert worden.⁴

2.3.3.6. Bewertungsfragen

Die Bewertungsvorschriften des Einkommensteuergesetzes in den §§ 19-21 waren nun ebenfalls systematisch unter der Überschrift „Einkommen“ angesiedelt. Als spezielle Vorschriften hatten sie allerdings nur für die „Gewinneinkunftsarten“ materielle Bedeutung und gingen den allgemeinen Bestimmungen über die Bewertung in der Reichsabgabenordnung vor.⁵

Bewertungsgrundlage für das Betriebsvermögen war der gemeine Wert (§ 19 Abs.1 S.1). Trat dieser an die Stelle der Anschaffungskosten, war er auch Bemessungsgrundlage für die Abschreibungen.⁶ Der Einzelne hatte jedoch ein Wahlrecht, er konnte an die

¹ Vgl. sehr ausführlich Strutz, Georg, Kommentar 1, S.1035-1084.

² O.V., Entwurf, S.211.

³ Vgl. Becker, Enno, Werbungskosten, S.35-48.

⁴ Vgl. Strutz, Georg, Kommentar 1, S.541-572 und Koch, Friedrich-Wilhelm, Einkommensteuergesetz, S.14-16.

⁵ Vgl. Koch, Friedrich-Wilhelm, Einkommensteuergesetz, S.42.

⁶ Vgl. Becker, Enno, Gewinnermittlung, S.682-692.

die Stelle des gemeinen Werts auch die fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten setzen (§ 19 Abs.2).¹ Zusätzlich hatten die Steuerpflichtigen den Grundsatz der Bilanzkontinuität zu beachten (§ 20 Abs.1 und Ableitung aus dem HGB analog § 13).² Im Falle des unentgeltlichen Erwerbs waren die Gegenstände vom Übernehmer mit den Werten zu aktivieren, mit denen sie beim Rechtsvorgänger der Besteuerung zugrunde gelegt wurden, dem Buchwert also. Die Bestimmungen deckten sich nahezu vollständig mit den Regelungen des alten Reichseinkommensteuergesetzes. Auch hier handelte es sich um eine Vorschrift, die im Rahmen der Verbesserung des ersten Reichseinkommensteuergesetzes nicht ausreichend überarbeitet wurde. „Die Bewertung würde dem Leben näher gebracht sein, wenn man, wie allgemein üblich, den Anschaffungs- oder Herstellungspreis zum Ausgangspunkt der Bewertung genommen hätte. Stattdessen hält das Gesetz am gemeinen Wert als grundsätzlichem Bewertungsmaßstab fest und gestattet nur in [§ 19] Abs.2 ... was freilich in der Praxis die Regel bilden wird.“³

2.3.4. Die Besonderheiten bei der Ermittlung des Einkommens in den einzelnen Einkunftsarten

2.3.4.1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Prinzipiell waren die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nach § 12 Abs.1 im Zusammenspiel von Einnahmen-Ausgaben-Rechnung und Bestandsvergleich zu ermitteln. § 28 sah allerdings vor, dass im Falle ordnungsgemäß geführter Bücher diese die Grundlage der Besteuerung bilden sollten. Diese Vorschrift wurde, obwohl bereits beim ersten Reichseinkommensteuergesetz massiv kritisiert, im Rahmen der Beratungen des Steuerausschusses in das neue Gesetz aufgenommen, wobei sich die Finanzverwaltung auf Drängen von Staatssekretär Popitz ausdrücklich vorbehielt, eine Nachprüfung der Ordnungsmäßigkeit der Bücher vorzunehmen.⁴ Da die Vorschriften des Handelsgesetzbuches aufgrund seines Charakters als Sonderprivatrecht der Kaufleute jedoch keine sichere Grundlage für die Bestimmung eben dieser Ordnungsmäßigkeit bilden konnten, kodifizierte der Paragraph in Absatz 1 selbst, welche Mindestanforderungen an die Buchführung zu stellen waren. § 28 Abs.1 Nr.1 und 2 waren daher im Zusammenhang mit den allgemeinen Vorschriften der Abgabenordnung zu sehen, sie traten ergänzend

¹ Vgl. Strutz, Georg, Kommentar 2, S.84-109.

² Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.136-150, Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.263-287, Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.159-168 und o.V., Entwurf, S.212-214.

³ Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz S.265f.

⁴ Vgl. Strutz, Georg, Kommentar 2, S.262-268.

neben sie.¹ Zusätzlich erließ das Reichsfinanzministerium, gestützt auf § 28 Abs.2, am 5. September 1925 eine Verordnung über die Ordnungsmäßigkeit der landwirtschaftlichen Buchführung, die deren formelle Vorgaben bestimmte. Materielle Regeln suchte man größtenteils vergeblich, so enthielten die Vorschriften weder eine Anleitung, wie der Gewinn zu ermitteln war, noch sahen sie ein bestimmtes Buchführungssystem vor.²

2.3.4.2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Abweichend von den Gewinnermittlungsvorschriften der §§ 12 und 13 definierten die §§ 30 Abs.2, 31 und 32 eine gesonderte Ermittlung für die Bestimmung des Veräußerungs- oder Aufgabegewinns der Erwerbsgesellschaft.³

Nach § 30 Abs.2 galt als Gewinn aus der Veräußerung oder Aufgabe des Gewerbebetriebs der Differenzbetrag zwischen dem Veräußerungspreis und dem Wert des Gewerbebetriebs, der am Schluss des voran gegangenen Steuerabschnitts der Besteuerung zugrunde lag (§ 30 Abs.2 S.1).⁴ In diesem Fall hatte also ein Umdenken innerhalb der Finanzwirtschaft eingesetzt.⁵ Gemäß der bisherigen Rechtsauffassung war die Veräußerung eines Gewerbebetriebs als Ganzes nur in den Grenzen des § 11 Nr.5 EStG 1920, also im Falle eines Spekulationsgeschäfts steuerpflichtig. Man war der Ansicht, dass durch die Veräußerung des Gewerbebetriebs als Ganzes eine Steuerpflicht nicht begründet werden konnte, da in diesem Falle keine gewerbliche Tätigkeit mehr im eigentlichen Sinne vorliege.⁶ Die Rechtsprechung des RFH hingegen beharrte auf dem Standpunkt, dass der Verkauf des Geschäfts gleichsam die letzte Entscheidung des laufenden Gewerbebetriebs sei und insofern auch der Besteuerung unterliege. Weiter ging man bei der Neufassung des Einkommensteuergesetzes davon aus, dass durch die Veräußerung des Gewerbebetriebs die bisher nicht versteuerten, da unrealisierten Konjunkturgewinne und Wertsteigerungen erfasst werden sollten.⁷

War der veräußerte oder aufgegebene Gewerbebetrieb innerhalb der letzten drei Jahre auf den Steuerpflichtigen unentgeltlich durch Erbschaft oder Schenkung übergegangen, konnte gemäß § 31 zur Milderung einer Doppelbesteuerung die entrichtete Erbschaft-

¹ Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.179f., Strutz, Georg, Kommentar 2, S.259-262 und Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.312-316.

² Vgl. Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.189f. und Strutz, Georg, Kommentar 2, S.273-291.

³ Vgl. Strutz, Georg, Kommentar 2, S.368-423.

⁴ Nicht eindeutig war die Frage der Behandlung eines etwaigen Veräußerungsverlusts, die Kommentarliteratur stand jedoch auf dem Standpunkt, dass auch ein solcher abzugsfähig sei, vgl. Strutz, Georg, Kommentar 2, S.422f.

⁵ Vgl. Zülow, Einkommensteuergesetz, S.299.

⁶ Vgl. Glaser, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.158 und 165.

⁷ Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.194f.

steuer auf die Veräußerung entfallende Einkommensteuer angerechnet werden.¹ Ein Veräußerungs- oder Aufgabegewinn unterlag außerdem nur der Einkommensteuer, wenn er 10.000 Reichsmark, oder bei Veräußerung einer wesentlichen Beteiligung den der Beteiligungshöhe entsprechenden Anteil von 10.000 Reichsmark überstieg (§ 32). Um der herrschenden Steuerflucht entgegen zu wirken, sahen die §§ 33 und 34 die Möglichkeit vor, bestimmte, den Gewinn beeinflussende Absprachen zwischen inländischen Gesellschaften und ihren Anteilseignern bzw. ausländischen Gesellschaften steuerlich nicht anzuerkennen. Dies betraf im Wesentlichen die Fälle, bei denen durch individuelle Vereinbarungen versucht wurde, den Gewinn inländischer Erwerbsgesellschaften durch eine zweckentsprechende Gestaltung, etwa von Verrechnungspreisen oder Darlehenszinsen, abzuschöpfen und unmittelbar dem Anteilseigner oder der ausländischen Gesellschaft zuzuführen. Als Gewinn konnte die Finanzbehörde auf diese Weise einen ‚üblichen‘ Gewinn, den Betriebe der gleichen oder ähnlichen Art erzielten, oder zumindest eine angemessene Verzinsung des im Betrieb gebundenen Kapitals ansetzen. Voraussetzung war allerdings ein „offenbares Mißverhältniss“ in der Gewinnsituation des betreffenden Unternehmens. Die zugrunde liegenden Begriffe beider Paragraphen, wie „offenbares Mißverhältnis“, „angemessen“, „übliche Verzinsung“ und „gleicher und ähnlicher Art“, waren jedoch als unbestimmte Rechtsbegriffe nicht näher erläutert, so dass man jeden Einzelfall gesondert betrachten musste.² Zudem waren beide Bestimmungen „Kann“-Vorschriften, so dass man lediglich eine punktuelle Anwendung bei besonders schwer wiegenden Fällen beabsichtigte.³

2.3.4.3. Spekulationsgeschäfte

Einkünfte aus Veräußerungsgeschäften unterlagen aufgrund der Abkehr vom Schanz'schen Einkommensbegriff nicht mehr generell der Einkommensteuer. Nach § 41 Abs.1 Nr.1 waren sie nur noch steuerpflichtig, wenn sie als Spekulationsgeschäfte im Sinne des § 42 galten. Die Ermittlung und die Definition eines Spekulationsgeschäftes entsprach im Wesentlichen den Bestimmungen der Novelle des bisherigen Einkommensteuergesetz vom 24. März 1921.

¹ Vgl. Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.337-339.

² Vgl. Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.205-208, Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.202-204, Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.341-350 und Strutz, Georg, Kommentar 2, S.439-473.

³ Vgl. o.V., Steuerausschuss, S.13. Hierzu Ministerialdirektor Zarden: „Es handele sich darum, eine Bestimmung zu schaffen, auf Grund derer ein Vorgehen überhaupt möglich sei.“

Ein Spekulationsgeschäft lag vor, wenn der Zeitraum zwischen der Anschaffung und Veräußerung des Gegenstandes im Regelfall weniger als drei Monate betrug. Die Frist verlängerte sich bei Grundstücken auf zwei Jahre (§ 42 Abs.1 Nr.1). Ebenso galt eine Veräußerung als Spekulationsgeschäft, wenn die Veräußerung zeitlich vor dem Erwerb erfolgte (§ 42 Abs.1 Nr.2). Als Gewinn galt der Unterschiedsbetrag zwischen Veräußerungspreis und Anschaffungspreis zzgl. Werbungskosten (§ 43). Ein Verlust wurde nur bis zur Höhe der Gewinne aus Spekulationsgeschäften, die im gleichen Veranlagungszeitraum angefallen waren, berücksichtigt (§ 42 Abs.3).¹ Zudem sah § 42 Abs.2, neben zwei sachlichen Steuerbefreiungen noch eine Freigrenze von 1.000 Reichsmark für im Veranlagungszeitraum erzielte Spekulationsgewinne vor, die im Wesentlichen ermittlungstechnischen Gründen geschuldet war.²

2.3.5. Die Besteuerung nach dem Verbrauch

Grundlegend neu war die Einführung der Verbrauchsbesteuerung nach § 49.³ Gemäß dieser Vorschrift trat ergänzend neben die Besteuerung des Einkommens eine Besteuerung nach dem Verbrauch, wenn das festgestellte Einkommen eines Steuerpflichtigen und sein Verbrauch in einem offenbaren Missverhältnis standen. An Stelle des Einkommens war dann der Verbrauch des Einzelnen, also die Einkommensverwendung, zu setzen (§ 49 Abs.1). Als Verbrauch galten die zur Bestreitung des Haushalts und der Lebensführung des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge, einschließlich der Ausgaben, die er für die zu seinem Haushalt gehörenden Personen getätigt hatte (§ 49 Abs.2). Bestimmte Ausgaben galten a priori nicht als „Verbrauchsausgaben“ im Sinne der Vorschrift (§ 49 Abs.2 2.HS, Abs.3), oder sie konnten auf Antrag ausgeschlossen werden (§ 49 Abs.4). Ein offenes Missverhältnis zwischen Einkommen und Verbrauch lag vor, wenn der Verbrauch um mindestens die Hälfte größer war als das Einkommen (§ 49 Abs.5). Die Vorschrift wurde nicht angewendet, wenn der Jahres-Verbrauch kleiner als 15.000 Reichsmark war, oder der Steuerpflichtige nachweisen konnte, dass er den Verbrauch aus Vermögen bestritt, das aus Einkünften gebildet worden war, die in den vergangenen drei Jahren der Einkommensteuer unterlegen hatten. Ebenso wenig

¹ Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.261-266, Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.264-266, Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.407-414, Strutz, Georg, Kommentar 2, S.706-727 und Koch, Friedrich-Wilhelm, Einkommensteuergesetz, S.85-88.

² Bezeichnenderweise entspricht die Freigrenze bei Spekulationsgewinnen dem nominellen DM-Betrag bis zu dem auch noch im aktuellen Recht diese als steuerfrei gelten (jetzt 512 Euro, § 24 Abs.3 S.6 EStG 2002).

³ Vgl. Strutz, Georg, Einkommensteuergesetz, S.1952.

galt die Vorschrift, wenn der Verbrauch durch nicht der Einkommensteuer unterliegende Einkünfte bestritten wurde (§ 49 Abs.6, Abs.1 2. HS).¹

Mit der Vorschrift sollte dem Fiskus ein Instrument in die Hand gegeben werden, mit dessen Hilfe er tatsächliche oder vermeintliche Steuersünder ebenfalls zu einer Besteuerung nach dem Einkommensteuergesetz heranziehen konnte. Die Begründung zum Einkommensteuergesetzentwurf wollte mit dieser Regelung drei Gruppen von Steuerpflichtigen erfassen: Erstens jene, bei denen das Finanzamt technisch nicht in der Lage war, das steuerpflichtige Einkommen zu erfassen; zweitens Steuerpflichtige, deren Vermögen nur einen geringen Ertrag hervorbrachte, der der Einkommensteuer unterworfen werden konnte und die ihren Verbrauch im Wesentlichen aus der Wertsteigerung dieses Vermögens bezogen, die nur im Rahmen der Spekulationsgeschäfte erfasst werden konnte; drittens, auch wenn sie nicht explizit in der Begründung erwähnt, wohl aber von den Vertretern der Finanzverwaltung im Steuerausschuss genannt wurden, diejenigen Steuerpflichtigen, die Steuer bewusst hinterzogen.²

Diese Bestimmung war von Grund auf mit Problemen belastet und wurde entsprechend in der Öffentlichkeit angegriffen.³ Schließlich ist die Bestimmung des Verbrauchs eines Steuerpflichtigen im Steuerabschnitt unmöglich, da zu einer exakten Bestimmung der Einzelne jeglichen Betrag, den er aufgewendet hatte, zu notieren gehabt hätte. Die Finanzverwaltung konnte daher zur Bemessung des Verbrauchs lediglich größere und laufende Ausgaben wie etwa die Miete heranziehen. Die Definition des Gesetzes in § 49 Abs.2, dass als Verbrauch insbesondere die zur Bestreitung des Haushalts und der Lebensführung verausgabten Beträge galten, war insofern bereits Makulatur.⁴ Entsprechend den Aussagen wollte man mit der Verbrauchsbesteuerung auch diejenigen Steuerpflichtigen treffen, die ihr Vermögen so angelegt hatten, dass dem Fiskus absichtlich keine Einkommensteuer zufluss. Abgesehen davon, dass der Einzelne kaum verpflichtet werden kann, sein Vermögen so anzulegen, dass dem Staat ein möglichst großer Steuerertrag erwächst, wurde von den Verantwortlichen außer Acht gelassen, dass diese Per-

¹ Vgl. Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.431-436, Strutz, Georg, Kommentar 2, S.790-848, Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.278-280 und Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.276-281.

² Vgl. o.V., Entwurf, S.231f. und o.V., Steuerausschuss, S.18-20. Staatssekretär Popitz wörtlich: „Der § 49 sei eine sehr notwendige Bestimmung und werde eine sehr gute Wirkung haben. Diese Wirkung würde insbesondere darin bestehen, dass die Finanzverwaltung richtige Steuererklärungen bekäme“ (S.20).

³ Vgl. Vossische Zeitung vom 1.Mai 1925, 2.Beilage. Der Autor bemerkte zu dieser Vorschrift, dass der Staat kein Recht habe, derart scharf in das Privatleben des einzelnen Bürgers einzugreifen. Es handele sich vielmehr um eine Strafsteuer.

⁴ Vgl. Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.277.

sonen auch der Vermögensteuer unterlagen und im Falle des Verbrauchs zusätzlicher Verbrauchsbesteuerung. Sieht man von diesen Problemen ab, stellt sich vor allem die Frage, was diese Vorschrift in einem Einkommensteuergesetz zu suchen hatte.¹ Ein Gesetz, das auf Besteuerung des Einkommens zielt, hat nur dieses zum Gegenstand seiner Besteuerung zu machen. Die Aufnahme dieser Vorschrift mochte zwar die subjektiven Gerechtigkeitsvorstellungen einzelner politischer Entscheidungsträger befriedigen², unter den Gesichtspunkten der Einkommensbesteuerung generell oder der modernen und gerechten Einkommensteuer explizit wurde die Regelung des § 49 zum Teil vehement abgelehnt. Mit ihrer massiven Grundsatzkritik an der Verbrauchsbesteuerung im Einkommensteuergesetz fanden einzelne Abgeordnete indes kein Gehör, die Mehrzahl der Parlamentarier sprach sich immerhin dafür aus, den Entwurf von einer Muss- in eine Kann-Vorschrift umzuwandeln und die Grenze in § 49 Abs.6 von 8.000 Reichsmark auf 15.000 Reichsmark herauf zu setzen. Offenbar hatten sie nicht die Courage, ihre eigenen politischen Ansichten konsequent durchzusetzen.³ Ungeachtet der Änderungen stellte der Paragraph fortan einen Fremdkörper im Gesetz dar, der mit den Grundsätzen einer Einkommensbesteuerung unvereinbar blieb.⁴

¹ Gleicher Ansicht auch Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.425.

² Vgl. Strutz, Georg, Verbrauch, S.726-737.

³ Vgl. Strutz, Georg, Verbrauch, S.737-742.

⁴ Vgl. auch Saake, Friedrich, Werdegang, S.81.

2.4. Steuertarif

2.4.1. Steuertarif des Einkommensteuergesetzes

Die finanziellen Voraussetzungen bei der Vorstellung der neuen Steuergesetze waren für das Reich wesentlich günstiger als beim ersten Reichseinkommensteuergesetz. Durch die Inflation waren die inneren Schulden quasi getilgt, der Haushalt des Jahres 1924 schloss zudem mit einem beträchtlichen Überschuss. Weiter hatte sich der politische Schwerpunkt von den Parteien der linken Mitte zu einer rechten, bürgerlichen Koalitionsregierung verschoben, deren erklärtes Ziel es war, die enorme steuerliche Belastung der Bürger zu mindern.

Das neue Einkommensteuergesetz sollte daher für den Einzelnen eine erhebliche Verminderung der Steuerlast bringen. Nirgends wurde dies so deutlich, wie bei der geplanten Neugestaltung des Tarifs. Der Entwurf sah einen Steuertarif vor, dessen Grenzbelastung ab einem Einkommen von 98.000 Mark bei 35 % liegen sollte. Diese Höchstbelastung wurde gleichzeitig mit der Maßgabe eingeschränkt, dass die steuerliche Gesamtbelastung des Einkommens, also der Durchschnittssteuersatz, nicht mehr als ein Drittel des Einkommens betragen durfte. Bei Ledigen war sie bei einem zu versteuernden Einkommen von 582.000 Mark erreicht. In dem geplanten Entwurf wurde dort die Einflussnahme der Großindustrie deutlich, wo der Tarif zwar durchgehend einen Anstieg der Grenzsteuerbelastung um fünf Prozentpunkte vorsah, die Breite der Tarifstufen in den unteren Bereichen jedoch jeweils 8.000 Reichsmark betrug und sich ab einem zu versteuernden Einkommen von 24.000 Reichsmark auf 24.000 Reichsmark sowie ab einem zu versteuernden Einkommen von 48.000 Reichsmark auf 50.000 Reichsmark erhöhte. Der höchste Grenzsteuersatz von 35 % kam also erst ab einem zu versteuernden Einkommen von 98.000 Mark zur Anwendung, während bei einem Einkommen von 24.000 Mark die Grenzbelastung bereits bei 25 Prozent lag.¹

Dieser Entwurf fand jedoch nicht die Mehrheit des Reichstags. Der Tarif des Einkommensteuergesetzes entlastete die Steuerpflichtigen zwar im Vergleich zum Tarif des Gesetzes von 1920 deutlich, diese Entlastung fiel aber wesentlich geringer aus als geplant. Der Höchststeuersatz betrug nicht wie vorgesehen 35 Prozent, sondern war auf 40 Prozent angehoben worden und galt bereits ab einem zu versteuernden, auf volle 10 Reichsmark abgerundeten (§ 54) Einkommen von 80.000 Reichsmark. Ebenso war die Begrenzung auf eine Durchschnittsteuerbelastung von $33 \frac{1}{3}$ Prozent aufgegeben wor-

¹ Vgl. o.V., Entwurf, S.149 und 177-180.

den. Um die unteren Einkommen zu entlasten, war zusätzlich eine weitere Tarifstufe in Höhe von 12,5 Prozent ab einem zu versteuernden Einkommen von 12.000 Reichsmark eingefügt worden. Zudem war die Breite der einzelnen Stufen verringert worden, so dass die Höchstbesteuerung wesentlich schneller einsetzte als ursprünglich geplant (§ 55). Die genaue Ausgestaltung entsprach wie bisher dem von Strutz so genannten „Anstoßsystem“.¹ Die Steuer für ein zu versteuerndes Einkommen von 50.000 Mark betrug somit ²

für die ersten 8.000 Reichsmark	10,0 Prozent	=	800 Reichsmark
für die folgenden 4.000 Reichsmark	12,5 Prozent	=	500 Reichsmark
für die folgenden 4.000 Reichsmark	15,0 Prozent	=	600 Reichsmark
für die folgenden 4.000 Reichsmark	20,0 Prozent	=	800 Reichsmark
für die folgenden 8.000 Reichsmark	25,0 Prozent	=	2.000 Reichsmark
für die folgenden 18.000 Reichsmark	30,0 Prozent	=	5.400 Reichsmark
für die folgenden 4.000 Reichsmark	35,0 Prozent	=	1.400 Reichsmark
Zusammen			= 11.500 Reichsmark

Dies entsprach einer durchschnittlichen Steuerbelastung von 11.500 Reichsmark geteilt durch 50.000 Reichsmark = 23 Prozent.

2.4.2. Haushaltsbesteuerung

Die Bestimmungen über die Haushaltsbesteuerung wurden vom ersten Reichseinkommensteuergesetz nahezu unverändert übernommen, die Änderungen waren lediglich redaktioneller Natur. Systematisch waren diese unter der Überschrift „Einkommen“ in den §§ 22-24 zusammengefasst.³

Gemäß § 22 Abs.1 S.1 wurde dem Einkommen eines unbeschränkt steuerpflichtigen Ehemannes das Einkommen seiner ebenfalls unbeschränkt steuerpflichtigen Ehefrau hinzu gerechnet. Die Hinzurechnung erfolgte mit Wirkung für den folgenden Steuerabschnitt, auf den die Voraussetzungen zutrafen (§ 22 Ab.1 S.2). Klarstellend verwendete das Gesetz, neben der Formulierung „Hinzurechnung“, die Bestimmung „Zusammenveranlagung“. Die Eheleute waren zwar somit steuerlich als eine Person zu behandeln, blieben jedoch Gesamtschuldner der Steuer und hafteten entsprechend.⁴ Dem steuerpflichtigen Einkommen eines Haushaltsvorstandes wurde ebenso das Einkommen seiner minderjährigen Kinder hinzugerechnet (§ 23).

¹ Vgl. Zülow, Einkommensteuergesetz, S.300 und Strutz, Georg, Einkommensteuergesetz, S.1954.

² Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.298.

³ Vgl. o.V., Entwurf, S.214-217.

⁴ Grundlage hierfür war § 95 Abs.2 AO, der § 22 Abs.2 hatte insofern nur ergänzende Bedeutung, vgl. Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.170-172 und Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.157-159.

2.4.3. Steuerfreiheit des Existenzminimums

Das Einkommensteuergesetz unterschied zwei Arten von Existenzminima. Zunächst war von einer Steuerfestsetzung abzusehen, wenn die Einnahmen den Betrag von 1.100 Reichsmark im Veranlagungszeitraum nicht überschritten (§ 50 Abs.1).¹ Dieser steuerfreie Betrag erhöhte sich noch um Beträge für zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörende Personen (§ 50 Abs.2). Als Einnahmen im Sinne der Vorschrift waren die Roh-einnahmen vor Abzug der Ausgaben im Sinne des § 15 zu verstehen.² Praktische Bedeutung hatte diese Vorschrift somit vor allem für den Steuerabzug vom Arbeitslohn, wobei sie noch zusätzlich im Kontext des § 102 Abs.3 zu sehen war, nach der eine Erstattung von Abzugsbeträgen generell nicht erfolgte.³

Weiter war bei der Festsetzung nach § 52 Abs.1 Nr.1 ein steuerfreier Einkommensteil von 600 Reichsmark abzuziehen, sofern das Einkommen des Steuerpflichtigen unter 10.000 Reichsmark lag. Dieser Freibetrag erhöhte sich ebenfalls noch um weitere Beträge für die zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörende Ehefrau und die minderjährigen Kinder (§ 52 Abs.1. Nr.2), auch wenn diese ebenfalls in der Höhe begrenzt waren. Für Steuerpflichtige, deren Einkommen ganz oder zum großen Teil aus Einnahmen bestand, die dem Steuerabzug vom Arbeitslohn unterlagen, galt zusätzlich die Sonderbestimmung des § 70 (§ 53).

2.4.4. Steuertarif in besonderen Fällen

Neben dem Existenzminimum und dem steuerfreien Einkommensteil waren im Gesetz noch verschiedene Vorschriften enthalten, die in bestimmten Fällen Steuerermäßigungen vorsahen:

- Besondere wirtschaftliche Verhältnisse, die in der Person des Steuerpflichtigen begründet waren, und die die Leistungsfähigkeit des Einzelnen wesentlich beeinträchtigten, konnten durch Erlass oder Ermäßigung der Einkommensteuer ausgeglichen werden, sofern das Einkommen des Steuerpflichtigen den Betrag von 30.000 Reichsmark im Jahr nicht überstieg (§ 56).⁴

¹ In der Begründung als das eigentliche Existenzminimum bezeichnet vgl. o.V., Entwurf, S.232.

² Vgl. Koch, Friedrich-Wilhelm, Einkommensteuergesetz, S.101, Strutz, Georg, Kommentar 2, S.871 und Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.442.

³ Vgl. o.V., Entwurf, S.233. Eine Erstattung erfolgte nur bei Vorauszahlungsbeträgen; Abzugsbeträge wurden nur im Einzelfall und im Billigkeitswege erstattet, der Steuerpflichtige hatte keinen Rechtsanspruch auf Erstattung.

⁴ Vgl. Strutz, Georg, Kommentar 2, S.918-941, Blümich, Walter, Einkommensteuer, S.138-152, Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.448f, Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.298-302 und Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.291-300. Anwendungsfälle waren u.a. Belastungen durch Unterhaltspflicht, Berufsausbildung, Erziehung, Krankheit etc.

- Die Einkommensteuer ermäßigte sich um zehn Prozent, wenn darin Gewinne aus Anteilen an einer unbeschränkt steuerpflichtigen GmbH enthalten waren, und das Gesamteinkommen des Steuerpflichtigen den Betrag von 20.000 Reichsmark nicht überstieg (§ 57). Durch diese Vorschrift sollte einer Doppelbelastung der Anteilseigner entgegen gewirkt werden. Sie beruhte auf der Überlegung, dass „gerade an einer GmbH vielfach Personen beteiligt sind, die auf die verteilten Gewinne zur Bestreitung ihres Lebensunterhalts angewiesen sind. Auch steht in diesen Fällen die GmbH wirtschaftlich häufig der offenen Handelsgesellschaft oder der Einzelfirma so nahe, dass eine Belastung sowohl mit der Körperschaftsteuer wie der Einkommensteuer ungerechtfertigt erscheint.“¹ Diese Überlegung war zwar unter dem Gesichtspunkt der Vermeidung der Doppelbelastung zu begrüßen, doch erscheint es fragwürdig, diese Vorschrift allein auf die Rechtsform der GmbH zu beschränken. Zudem stellte die Begrenzung der Anrechnung auf Einkommen unter 20.000 Reichsmark eine zwar aus sozialpolitischen Erwägungen durchaus nachvollziehbare Einstellung dar, unter dem Gesichtspunkt einer Einkommensteuer aber, die das Einkommen nur einmal besteuern soll, war die Beschränkung abzulehnen. Hinter dieser Regelung standen wie so oft fiskalische Überlegungen des Gesetzgebers, „die Begünstigung in angemessenen Grenzen zu halten und weitgehende Ausfälle zu vermeiden.“²
- Wie bisher auch konnte eine Ermäßigung der Steuer auf Antrag gewährt werden, wenn in dem Einkommen Einkünfte enthalten waren, die Entlohnung für eine sich über mehrere Veranlagungszeiträume erstreckende Tätigkeit war (§ 58).
- Im Falle außerordentlicher Waldnutzungen wurde das Einkommen in das Einkommen aus diesen Einnahmen und das übrige Einkommen aufgespalten, die Einkommensteuer jeweils separat und dann zusammen gerechnet (§ 59). Der Steuerpflichtige kam so zwei Mal in den Genuss der Progression des allgemeinen Tarifs.
- Im Falle der beschränkten Steuerpflicht betrug die Einkommensteuer generell zehn Prozent. Eine Veranlagung und eine Anwendung der allgemeinen Tarifvorschriften erfolgte lediglich für die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Land- und Forstwirtschaft (§ 60).

¹ O.V., Entwurf, S.236.

² O.V., Entwurf, S.236.

2.5. Veranlagung

2.5.1. Grundzüge der Veranlagung

Die Vorschriften über die Veranlagung in den §§ 25 und 61ff. deckten sich in wesentlichen Zügen mit den bisherigen Bestimmungen. Die Veranlagung erfolgte wie bisher grundsätzlich nach dem Ablauf des Steuerabschnitts, der sich in der Regel mit dem Kalenderjahr deckte.¹ Ausnahmen bestanden lediglich für buchführende Kaufleute, deren Veranlagungszeitraum das Wirtschaftsjahr war, und für Land- und Forstwirte, bei denen prinzipiell das Wirtschaftsjahr vom 1. Juli bis 30. Juni zugrunde gelegt wurde (§§ 25 Abs.1 i.V.m. 10 Abs.1). Sonderregelungen bestanden weiter bei Begründung und Wegfall der Steuerpflicht (§ 25 Abs.4 und 5). Im Rahmen der Debatten wurde mehrfach vorgeschlagen, die Besteuerung des Kalenderjahres zugunsten eines gewogenen Durchschnitts mehrerer Jahre aufzugeben. Obwohl diese Ansicht im Reichstag keine Mehrheit fand, sicherte die Finanzverwaltung zu, den Vorschlag zu einem späteren Zeitpunkt erneut zu prüfen.²

Zur Abgabe einer Steuererklärung waren Personen verpflichtet, deren Einkommen mehr als 8.000 Reichsmark, also die Grenze der untersten Tarifstufe, im Jahr betrug (§ 61 Abs.1 S.1 Nr.1). Weiterhin hatten alle Steuerpflichtigen ohne Rücksicht auf die Höhe ihres Einkommens eine Steuererklärung abzugeben, wenn sie ihren Gewinn auf der Grundlage von Büchern ermittelten oder vom Finanzamt zur Abgabe gesondert aufgefordert wurden (§ 61 Abs.1 S.1 Nr.2 und 3). Die Erklärungspflicht konnte auch auf die Höhe des Verbrauchs ausgedehnt werden (§ 61 Abs.1 S.2).³ Über das Ergebnis der Veranlagung erteilte die Finanzbehörde dem Steuerpflichtigen einen schriftlichen Bescheid (§ 64). Eine zusätzliche Veranlagung von Abzügen, die einem Steuerabzug unterlagen, namentlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und Kapitalvermögen, erfolgte im Allgemeinen nur, wenn das gesamte Einkommen den Betrag von 8.000 Reichsmark überstieg (§§ 89-92). In diesen Fällen hatte der Steuerpflichtige auch einen Rechtsanspruch auf Erstattung zuviel einbehaltener Abzugsbeträge (§§ 93, 94), sonst wurden Abzugsbeträge in der Regel nicht erstattet (§ 102 Abs.3).⁴ Das Vorauszahlungssoll des Einzelnen bemaß sich nach der zuletzt festgesetzten Steuerschuld und war in Höhe von

¹ Vgl. Zülow, Einkommensteuergesetz, S.298f.

² Vgl. Kapitel V.1.2.2.2. und V.1.2.2.3., sowie Saake, Friedrich, Werdegang, S.85.

³ Vgl. Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.317-320, Strutz, Georg, Kommentar 2, S.987-1008, Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.462-464 und Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.314-317.

⁴ Vgl. Blümich, Walter, Einkommensteuer, S.132.

je einem Viertel am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November des laufenden Steuerabschnittes zu leisten (§§ 95-97). Im Falle einer Änderung der Einkommenshöhe im Vergleich zum Vorjahr konnte das Finanzamt die Vorauszahlungen neu festsetzen, oder der Steuerpflichtige konnte eine Herabsetzung der Vorauszahlungen beantragen. Über die zu leistenden Vorauszahlungen erteilte die Finanzbehörde dem Steuerpflichtigen einen separaten schriftlichen Bescheid (§§ 99-101).¹

Auch in diesen Punkten gelang es dem Gesetz, die bisherigen Bestimmungen des ersten Reichseinkommensteuergesetzes und die bereits durch die Novellen erfolgten Klarstellungen weiter zu verbessern. Im Gegensatz zum Erzberger'schen System waren die Veranlagungsvorschriften transparent und leicht verständlich formuliert. Es erfolgte insbesondere keine Wiederaufnahme des Rechnungsjahres. Den Tendenzen, die eine Rückkehr zu einer Durchschnittsbesteuerung forderten, wurde eine Absage erteilt, auch wenn diese angesichts der politischen Kräfteverhältnisse eher halbherzig ausfiel.

2.5.2. Veranlagung bei Beteiligung mehrerer an den Einkünften

Mit der einheitlichen Feststellung führte der Gesetzgeber ein neues Verfahren in die Steuerpraxis ein, das auch noch heute gebräuchlich ist. Da einerseits zur Einkommensteuer nicht etwa die offene Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft, sondern die einzelnen Inhaber herangezogen werden sollten, es aber andererseits bei der Feststellung des Gewinnanteils bei Eigentümern derselben Erwerbsgesellschaft immer zu gravierenden Unterschieden gekommen war, strebte die Wirtschaft und die Verwaltung im Interesse der Gleichmäßigkeit der Besteuerung eine Vereinheitlichung des Verfahrens an.² Durch die §§ 65-67 wurde ein gesondertes Ermittlungsverfahren zur Feststellung der Besteuerungsgrundlagen (nicht der Steuerschuld) innerhalb des Einkommensteuergesetzes verselbstständigt.³ Demnach wurde in den Fällen der Einkunftsarten eins bis drei der gesamte Gewinn und bei Vermietung und Verpachtung der gesamte Einnahmenüberschuss, wenn dieser mehreren Personen zustand, in eigenständigen Verfahren gesondert festgestellt (§ 65). Die Ermittlung erfolgte also nicht für jeden einzelnen Steuerpflichtigen, sondern in einem besonderen Verfahren für die Gesellschaft. Über das Ergebnis der Feststellung wurde ein schriftlicher Bescheid erteilt (§ 66 Abs.1). Die auf diese Weise ermittelte Bemessungsgrundlage wurde den einzelnen Gesellschaf-

¹ Vgl. Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.496-512, Koch, Friedrich-Wilhelm, Einkommensteuergesetz, S.156-168, Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.376-394 und Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.384-406.

² Vgl. o.V., Entwurf, S.242.

³ Vgl. Strutz, Georg, Kommentar 2, S.1021.

tern entsprechend dem quotalen Verteilungsschlüssel zugerechnet. Diese war dann maßgebend zur Bemessung der individuellen Einkommensteuer (§ 67). Der Gewinn oder Einnahmenüberschuss wurde also einheitlich ermittelt und für jeden Einzelnen gesondert festgestellt.¹ Wegen ihrer zentralen Bedeutung wurden die Vorschriften über die gesonderte Feststellung im Rahmen der Überarbeitung des Einkommensteuergesetzes 1930 aus diesem heraus genommen und in die Reichsabgabenordnung übertragen (§§ 215 ff. RAO).²

2.5.3. Steuerabzug vom Arbeitslohn

Bei den Beratungen zum neuen Einkommensteuergesetz waren die Regelungen zum Steuerabzug vom Arbeitslohn aufs Neue heftiger Kritik ausgesetzt. Die Gegner dieser Regelungen bemängelten die Abwälzung primär staatlicher Aufgaben auf den Arbeitgeber sowie eine gerade in Inflationszeiten deutlich hervortretende Benachteiligung der Arbeitnehmer bei der Zahlung der Einkommensteuer. Befürworter hingegen hoben die Vorteile für den Fiskus hervor, der mit minimalem Aufwand regelmäßige Einnahmen erziele und auf eine unnötige Beitreibung der Steuerbeträge verzichten könne.³ Die Begründung stellte sich auch auf den fiskalischen Standpunkt und führte aus: „Es besteht für die Reichsregierung kein Anlass, an dem gegenwärtigen System der Besteuerung des Arbeitslohns Änderungen vorzunehmen. Der Entwurf schlägt daher vor, das System des Steuerabzugs, ... das sich auch in der Praxis bewährt hat, auch künftig beizubehalten.“⁴

Das System des Steuerabzugs vom Arbeitslohn orientierte sich in seinen Bestimmungen im Wesentlichen an den bereits geltenden Ausführungen des bisherigen Einkommensteuergesetzes und der zweiten Steuernotverordnung, die sich in der Praxis bewährt hatten. Man bemühte sich auch hier, die im Laufe der Zeit erfolgten Änderungen systematisch zu integrieren und weiter auszubauen. Insbesondere wurde das System der prozentualen Ermäßigungen von individuellen Verhältnissen bei Werbungskosten oder Ähnlichem durch feste Reichsmarkbeträge ersetzt.⁵ Das Gesetz verpflichtete den Arbeitgeber, einen bestimmten Teil des Arbeitslohnes bei der Auszahlung einzubehalten und an die Finanzbehörde abzuführen (§§ 69, 77). Bei der Bemessung des Abzugsbetrages wurde

¹ Vgl. Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.467-472 und Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.322-325.

² Vgl. Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.325f.

³ Vgl. o.V., Entwurf, S.185-190 und Kapitel V.1.2.

⁴ O.V., Entwurf, S.192.

⁵ Vgl. Zülow, Einkommensteuergesetz, S.300.

den persönlichen Verhältnissen des Einzelnen insofern Rechnung getragen, als das Gesetz Beträge definierte, die bei der Bemessung des Abzugsbetrages vom Arbeitslohn zu kürzen waren (§§ 70 Abs.1 und 2, 71, 72, 75). Der Abzug betrug grundsätzlich 10 Prozent des steuerpflichtigen Arbeitslohns (§§ 70 Abs.3, 73), wobei sich dieser Prozentsatz im Falle von Heimarbeit und zeitlich befristeter Erwerbstätigkeit verringerte (§ 74). Bei Kleinbeträgen wurde überdies von einer Erhebung abgesehen (§ 70 Abs.4). Der Arbeitnehmer war verpflichtet, sich von der Gemeinde eine Steuerkarte ausstellen zu lassen, in die der Arbeitgeber die abgeführten Steuerbeträge einzutragen hatte (§§ 76, 77). Der Arbeitgeber haftete gegenüber dem Finanzamt für die Abzugsbeträge, wobei in bestimmten Fällen auch der Arbeitnehmer in die Haftung genommen werden konnte (§ 78). Der Reichsfinanzminister konnte nähere Durchführungsbestimmungen erlassen, was erstmals am 5. September 1925 geschah.¹

2.5.4. Steuerabzug vom Kapitalertrag

Da das nominelle Kapitalvermögen durch die Inflation zum großen Teil verloren gegangen war, entschied sich der Gesetzgeber, die durch das Geldentwertungsgesetz zunächst lediglich suspendierte Kapitalertragsteuer komplett als eigenständige Steuer abzuschaffen. Die bestehende Doppelbelastung der Einkünfte aus Kapitalvermögen wurde somit beseitigt, und die Kapitalertragsteuer wurde zu einer Erhebungsform der Einkommensteuer, dem „Steuerabzug vom Kapitalertrag“, umgebaut.²

Nach § 83 wurde die Steuer bei bestimmten Kapitalerträgen durch Einbehaltung eines zehnpromzentigen Abschlagbetrags erhoben. Hierbei hatte der Schuldner der Kapitalerträge bei Auszahlung den Abzugsbetrag einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen (§§ 85 Abs.1, 86 Abs.1). Der Pflicht zum Steuerabzug unterlag der volle Betrag der Kapitalforderung, ohne Berücksichtigung abzugsfähiger Ausgaben (§ 85 Abs.2). Die Steuer wurde auch dann abgezogen, wenn die Kapitalerträge im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs oder eines Gewerbebetriebs anfielen (§ 83 Abs.2). Die Vorschrift des § 78 über die Haftung des Arbeitgebers und Arbeitnehmers für die abzuführenden Beträge galt analog (§ 88).³

¹ Vgl. Durchführungsbestimmungen über den Steuerabzug vom Arbeitslohn vom 5. September 1925, RStBl 1925, S.1186-1205. Zu den Vorschriften über den Steuerabzug vom Arbeitslohn vgl. Koch, Friedrich-Wilhelm, Einkommensteuergesetz, S.136-151, Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.473-491, Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.326-376 und Strutz, Georg, Kommentar 2, S.1055-1194.

² Vgl. o.V., Entwurf, S.192-194.

³ Vgl. im Einzelnen Blümich, Walter/Schachian, Herbert, Einkommensteuergesetz, S.491-496, Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuergesetz, S.377-384, Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.370-375 und Koch, Friedrich-Wilhelm, Einkommensteuergesetz, S.152-156.

Die so im Wege des Steuerabzugs einbehaltenen Beträge waren nichts anderes als Teile der Einkommensteuer, Vorauszahlungen nämlich, die durch Quellenabzug erhoben wurden (§ 102 Abs.1 Nr.2). Gleichwohl wurde sie für den in Deutschland nicht steuerpflichtigen Ausländer oder den Geringverdiener, der nicht zur Veranlagung heran gezogen wurde, zu einer Objektsteuer, da die Abzugsbeträge grundsätzlich nicht erstattet wurden (§ 102 Abs.3).¹ Deshalb gab die Regelung regen Anlass zur Kritik, in deren Rahmen die Gegner für Abhilfe durch Steuerbefreiungen plädierten.² Dieser Forderung wurde durch die Einführung des § 88a im Rahmen der „Vierten Verordnung des Reichspräsidenten zur Sicherung von Wirtschaft und Finanzen und zur Sicherung des inneren Friedens“ vom 8. Dezember 1931 entsprochen. Danach konnte der Reichsfinanzminister Bestimmungen darüber erlassen, ob und in welcher Form der Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen ermäßigt oder erlassen werden konnte.³ Bei Geringverdienern griff zusätzlich § 94, nach dem die Abzugsbeträge erstattet wurden, wenn das steuerpflichtige Einkommen unter der Grenze von 1.100 Reichsmark lag und die einbehaltenen Steuerbeträge den vierteljährlichen Betrag von fünf Reichsmark überschritten hatten. Die Neuregelung war zu begrüßen, da sie die Doppelbesteuerung beseitigte und erheblich zur Vereinfachung des Steuerrechts beitrug.

2.5.5. Die ersten Einkommensteuerveranlagungen

Im Gegensatz zur Reichsfinanzreform 1920 vermieden es die Finanzpolitiker, genauere Zahlen über die zu erwartenden Einnahmen zu verbreiten. Zielsetzung der neuen Gesetze und insbesondere des Einkommensteuergesetzes war es offiziell, bisherige Fehler in der Gesetzessystematik zu korrigieren und den Gesetzestext klarer zu formulieren. Mit ihrem Hinweis auf die bisherige Überspannung der Tarifkonstruktion kaschierten die Regierungsparteien geschickt ihr weiteres Ziel eines umfassenden Steuerabbaus, der im Wesentlichen den oberen Einkommensschichten zugute kam.⁴ Krohn folgert: „In der großen Finanzreform vom Sommer 1925 kam die Neuordnung der Aufbringungs- und Verteilungspolitik des Reiches nach der Währungsstabilisierung zum Abschluss.“⁵

¹ Vgl. Hahn, Albert, Steuerabzug, S.86.

² Vgl. Stolper, Gustav, Kapitalertragsteuer, S.1251f. und Hahn, Albert, Steuerabzug, S.86f.

³ Vgl. Wulff, Hans u.a., Einkommensteuergesetz, S.374a-376.

⁴ Vgl. o.V., Entwurf, S.168. und James, Harold, Slump, S.42-44.

⁵ Krohn, Claus-Dieter, Steuerpolitik, S.437.

Die Einnahmen aus der Einkommensteuer stellten sich in der Zeit von 1925 bis 1928 wie folgt dar:

	1925/26	1926/27	1927/28	1928/29
- Lohnabzug	1.367,8	1.094,8	1.348,0	1.414,9
- Abzug vom Kapitalertrag	82,3	94,5	134,8	170,7
- Veranlagung	803,2	1.064,5	1.301,6	1.524,1
	2.253,3	2.253,8	2.784,4	3.109,7

Tabelle 17: Einnahmen aus der Einkommensteuer in Millionen Reichsmark, Quelle: Statistisches Reichsamt, Finanzwirtschaft, S.46.

Die Lohnsteuer zeigte zunächst einen sinkenden Ertrag für das Jahr 1926/27, der im Wesentlichen auf die Erhöhung der steuerfreien Beträge in § 70 EStG 1925 von 960 Reichsmark auf 1.200 Reichsmark in der Krise des Winters 1925/26 zurück zu führen war.¹ Die danach zunehmende Steigerung der Einnahmen, die trotz weiterer Tarifiermäßigungen eintrat, stand in Zusammenhang mit dem wirtschaftlichen Aufschwung und den damit einhergehenden Lohnerhöhungen in der zweiten Hälfte der zwanziger Jahre. Ebenso war auch der Anstieg der veranlagten Einkommensteuer zu erklären. Der Grund für die überproportionale Zunahme der Kapitalertragsteuer lag darin, dass das Kapitalvermögen zunächst durch die Inflation fast vollständig vernichtet worden war und erst im weiteren zeitlichen Verlauf neu gebildet wurde - dies auf dem sehr niedrigen Niveau der Bemessungsgrundlage von 1925. Die Mehrerträge bei der Einkommensteuer waren also hauptsächlich auf höhere Einkommen zurück zu führen.²

Ausgehend von der Maxime des Steuerabbaus brachten die ersten Einkommensteuer-Veranlagungen nach der Wiederherstellung der regelmäßigen Veranlagung sowohl für die höheren als auch für die unteren Einkommensstufen Entlastungen.³ Dem Steuerabzug vom Arbeitslohn unterlagen im Jahre 1926 insgesamt etwa 23,2 Millionen Steuerpflichtige, von denen jedoch ein Großteil aufgrund der steuerfreien Lohnbeträge nicht besteuert wurde. Der Lohnsteuer unterlagen mit 12,5 Millionen Steuerpflichtigen nur 53,7 % der Lohnbezieher, 10,4 Millionen (44,7 %) blieben unbesteuert und 0,3 Millionen (1,6 %) waren von der Steuer befreit.⁴ Differenziert man nach Lohngruppen, wird die Entlastungswirkung ebenso deutlich. Zwar gehörten mit 56,5 % weit mehr als die Hälfte der Lohnsteuerzahler der untersten Lohngruppe an. Diese erbrachte aber nur ein

¹ Vgl. Gesetz über die Senkung der Lohnsteuer vom 19. Dezember 1925.

² Vgl. Statistisches Reichsamt, Finanzwirtschaft, S.46.

³ Vgl. Statistisches Reichsamt, Finanzwirtschaft, S.39.

⁴ Vgl. Statistisches Reichsamt. Abriss, S.316.

Lohnsteueraufkommen von 18,2 %, während die Angehörigen der oberen Lohngruppen mit 2,8 % einen Anteil von 15,2 % am Lohnsteueraufkommen hatten.¹

Die Entschärfung der Progressionswirkung zeigte sich auch bei Betrachtung der zur Einkommensteuer veranlagten Steuerpflichtigen. Auch hier hatte die untere Einkommensgruppe, die 45,6 % der Steuerpflichtigen stellte, nur einen Anteil von 2,7 % an der gesamten Einkommensteuer, die oberen drei Einkommensgruppen mit ihrem Anteil an der Zahl der Steuerpflichtigen von 2,6 % leisteten dagegen 57,2 % der festgesetzten Einkommensteuer. Im Gegensatz dazu wurden also die mittleren Einkommensgruppen von 1.500 Reichsmark bis 16.000 Reichsmark, die einen Anteil von 51,8 % der Steuerpflichtigen umfassten, mit 40,1 % des Einkommensteueraufkommens überproportional entlastet.² Jedoch erfuhren auch die Einkommensbezieher der obersten Kategorien eine spürbare Entlastung. Diese Abkehr vom Erzberger'schen Tarif wird besonders deutlich mit Blick auf die Einkommensteuerveranlagung 1920: Noch das obere 1 % der Steuerpflichtigen hatte einen Anteil am gesamten Einkommensteueraufkommen von knapp 50 % hatte.³

¹ Vgl. Anhang IV.4.1.

² Vgl. Anhang IV.4.2.

³ Vgl. Kapitel III.3.2.

2.6. Die Entwicklung des Einkommensteuerrechts im weiteren Zeitverlauf

„Es muss das Ziel sein, ein Gesetz zu schaffen, dass in seinen grundlegenden Vorschriften für die Dauer bestimmt ist und in das sich die Verwaltung, Rechtsprechung und Wirtschaft in vollem Umfange einleben können.“¹ Wie in der Steuergesetzgebung üblich, wurde auch beim Einkommensteuergesetz von 1925 schnell eines deutlich: Das selbstgesteckte Ziel eines dauerhaften und keinen Veränderungen unterworfenen Gesetzes war eine Utopie. Kein halbes Jahr nach Inkrafttreten des Gesetzes beschloss der Reichstag bereits das erste Änderungsgesetz. Es blieb also vom „präsumierten relativen Ewigkeitswert nur das Relative“² übrig. Im folgenden Kapitel sollen daher die wichtigsten Änderungen des Einkommensteuergesetzes bis zum Ende der Zwanziger Jahre kurz dargestellt werden.

- Mit dem Gesetz über die Senkung der Lohnsteuer vom 19. Dezember 1925 wurden die steuerfreien Beträge bei der Bestimmung des Steuerabzuges vom Arbeitslohn von bisher 960 Reichsmark auf 1.200 Reichsmark erhöht. Ebenso wurden die steuerfreien Beträge in den Vorschriften des Steuertarifs an die Senkung der Lohnsteuer angeglichen (§§ 50-52).
- Mit dem Gesetz zur Vereinfachung der Lohnsteuer vom 26. Februar 1926 erfuhr das Einkommensteuergesetz kurz danach bereits die nächste Änderung, die Erleichterungen bei der Erstattung von Abzugsbeträgen beim Arbeitslohn brachte.
- Die Novelle vom 22. Dezember 1927 brachte weitere Ermäßigungen durch die Erhöhung steuerfreier Abzugsbeträge. Weiter wurde auch der Jahresbetrag bei den abzugsfähigen Sonderleistungen auf 600 Reichsmark erhöht (§ 17 Abs.2).³ Bezeichnend für die Politik des Steuerabbaus war auch der Artikel IV des Änderungsgesetzes: Hiermit wurde die Reichsregierung verpflichtet, einen Gesetzentwurf zur Senkung der Lohnsteuer vorzubereiten, wenn deren Aufkommen im Kalenderjahr 1928 oder in einem späteren Jahr den Betrag von 1.300 Millionen Reichsmark übersteigen sollte.
- Ebenfalls weitere Senkungen der Lohnsteuer brachte auch das zweite Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 23. Juli 1928.
- Umfassende Änderungen erfuhr das Gesetz erstmals durch das Gesetz zur Änderung des Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetzes vom 29. Juni 1929. Zunächst war lediglich geplant, die indirekten Steuerermäßigungen, die das Gesetz

¹ O.V., Entwurf, S.169.

² Popitz, Johannes, Gegenwartsprobleme, S.5.

³ Vgl. Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz, Einkommensteuernovelle, S.9-14 und 147-151.

durch die bisher erfolgten Erhöhungen der steuerfreien Beträge erfahren hatte, auch im Tarif abzubilden. Dieser Plan wurde aber aufgrund des Widerstandes des Reichsrates, der sich strikt gegen Steuerermäßigungen aussprach, nicht weiter verfolgt.¹ Allerdings empfahl eine vom Reichstag eingesetzte Kommission unter Vorsitz des Staatssekretärs Popitz, die Vorschriften des Körperschaftsteuergesetzes über den Verlustvortrag auch in das Einkommensteuergesetz zu übernehmen.² Demnach konnten nun auch buchführende Steuerpflichtige den Verlust der vergangenen zwei Jahre zeitlich unbegrenzt vortragen (§ 15 Abs.1 Nr.4 neu).³ Obwohl eine prinzipielle Berücksichtigung von Verlusten auf buchführende Steuerpflichtige beschränkt blieb, konnten die anderen Steuerpflichtigen durch die Änderung des § 56 eine Reduzierung ihrer Steuerschuld erreichen, wenn sie der Finanzbehörde nachwiesen, dass sie im voran gegangenen Steuerabschnitt kein Einkommen bezogen hatten. Diese Vorschrift wurde allerdings nur auf Steuerpflichtige mit einem Einkommen von bis zu 30.000 Reichsmark angewendet.⁴

- Ergänzend ergingen eine Reihe von Urteilen des Reichsfinanzhofes, die die wirtschaftliche Betrachtungsweise bei der Auslegung des Gewinnes oder Verlustes hervor hoben. Ebenso wurde vom Reichsfinanzhof die Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Vorschriften und der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung auch für die Einkommensermittlung betont.⁵ Problematisch blieben der Bereich der Abgrenzung der verschiedenen Einkunftsarten⁶, die Definition des Begriffs „Liebhabe rei“, der Komplex der Werbungskosten und Sonderleistungen sowie der Steuerermäßigungen.⁷

Die Prämisse eines dauerhaften Steuergesetzes ließ sich also nicht durchsetzen. Gleichwohl wies Popitz zu Recht darauf hin, dass die Änderungen des Einkommensteuergesetzes nicht von grundlegender Natur seien, sondern lediglich für ein vereinfachtes Verfahren sorgten.⁸

¹ Vgl. Schanz, Georg, Änderung, S.190-193.

² Vgl. Strutz, Georg, Kommentar 3, S.4.

³ Vgl. Schanz, Georg, Änderung, S.194-199.

⁴ Vgl. Strutz, Georg, Kommentar 3, S.70-74.

⁵ Vgl. Becker, Enno, Rechtsprechung, S.390-402.

⁶ Vgl. Becker, Enno, Rechtsprechung, S.410-413.

⁷ Vgl. Strutz, Georg, Kommentar 3, S.90-174 und 252-275. Strutz behandelt im 3.Band seines Kommentars durch die Einfügung von Nachträgen im Wesentlichen die Rechtsprechung des RFH von 1925 bis 1930. Die von mir oben getroffene Einteilung umfasst m.E. die wichtigsten Kernpunkte.

⁸ Vgl. Popitz, Johannes, Gegenwartsprobleme, S.5-7.

3. Die Einkommensteuer von 1925 als moderne und gerechte Einkommensteuer

Anders als Erzberger fünf Jahre zuvor verfolgte der Gesetzgeber mit dem Einkommensteuergesetz von 1925 nicht das Ziel, die Gesetzgebung umfassend neu zu gestalten. Das 1920 eingeführte System sollte zwar reformiert, in seinen Grundzügen aber erhalten bleiben. Insofern war man in einer deutlich komfortableren Lage, konnte man sich doch auf umfassende Vorarbeiten, ein eingeführtes Gesetz und eine fünf Jahre lange Diskussion in der (Fach-)Öffentlichkeit stützen.

Hauptsächlich hatte sich die Kritik am Erzberger'schen Gesetz an seiner Fixierung auf den Schanz'schen Begriff des Reinvermögenszugangs, seine unsystematische Ermittlungsmethode und die ungenaue und unsaubere Formulierung des Gesetzestextes gestoßen. Die Intention der „Weimarer Koalition“, alles in ihrer Macht stehende zu tun, um die immensen inneren und äußeren Schulden des Reiches abzubezahlen und die Forderungen der Alliierten soweit wie möglich zu erfüllen, hatten zur Folge, dass die gesamte Finanzreform des Jahres 1920 sehr restriktiv ausgestaltet war und die Bürger erheblich belastet wurden. Zusätzlich hatte sich die Reichsregierung in den folgenden Jahren entschlossen, den Weg des geringsten Widerstandes zu gehen und die Notenpresse angeworfen. Die folgende Hyperinflation sucht in der deutschen Geschichte bis heute ihres gleichen. Diese Rahmenbedingungen führten dazu, dass das Vertrauen der Bürger in den Staat nachhaltig erschüttert war. Folgerichtig veränderte sich die politische Ausgangssituation: Die nunmehr regierenden Parteien der rechten Mitte, von der Presse „Bürgerblock“ genannt, hatten vollkommen andere politische Zielsetzungen als die 1920 regierende „Weimarer Koalition“ mit ihren sozialdemokratisch-liberalen und revolutionären Schwerpunkten. Lediglich die Zentrumspartei, als nunmehr linker Rand der Regierungsfractionen, gehörte beiden Reichsregierungen an. Das erklärte Ziel der neuen Exekutive war es daher auch, jeden Einzelnen steuerlich spürbar zu entlasten und die begonnene Umverteilung von Einkommen und Vermögen zu beenden. Das Ideal der Gerechtigkeit wurde bei weitem nicht mehr so stark betont wie noch fünf Jahre zuvor und mit anderen Akzenten versehen. Insbesondere die Wirtschaft und der Mittelstand sollten geschont werden. Die Industrie sollte die neuen Gesetze absegnen, bevor sie in Gesetzesform gegossen wurden. Der Regierung wurde deshalb „Geheimparlamentarismus“ vorgeworfen, der Auswirkungen auf den Gesetzestext habe. Gleichwohl wurde das Gesetz im Parlament demokratisch verabschiedet und kann daher nicht per se als ungerecht beurteilt werden.

Daneben ist zu beachten, dass dem neuen Gesetzeswerk großer Sachverstand zugrunde lag. Erzberger, den selbst wohlmeinende Zeitgenossen nicht als einfachen Charakter beschrieben, konnte oder wollte sich nicht in ausreichendem Maße auf den Sachverstand der Spitzenbeamten im Reichsfinanzministerium stützen. Vielmehr erledigte er vieles auf dem „kleinen Dienstweg“, was sich negativ auf die Gesetzesformulierungen auswirkte. Nun war man bestrebt, genau diesen Fehler zu vermeiden. Das Gesetz war in weitaus größerem Maße der Ministerialbürokratie mit ihrer großen Sachkompetenz zuzuschreiben, die Politik beschränkte sich eher auf die übergeordneten Vorgaben und Leitlinien des Gesetzes. In einer Hinsicht zumindest war es das Verdienst des ermordeten Reichsfinanzministers Erzberger, dass man sich auf dieses Fachwissen stützen konnte, denn er hatte die Schaffung dieser Bürokratie erst in die Wege geleitet.

Der Gesetzesaufbau war gegenüber dem bisherigen Gesetz systematisch und strukturell verbessert worden. Damit einhergehend hatte sich aber auch die Regelungsdichte erhöht, die Paragrafenzahl wurde nahezu verdoppelt. Viele Bestimmungen wurden nur redaktionell überarbeitet und an anderer Stelle im Gesetz platziert. Grundlegende Vorschriften, wie die Bestimmungen über die Steuerpflicht, den Tarif und die Veranlagung, wurden nahezu unverändert übernommen. Das Gesetz wollte durch eindeutiger Formulierungen eine umfassende Rechtsgrundlage bieten, und dem Bürger Planungssicherheit für seine wirtschaftlichen Dispositionen an die Hand geben.

Im Gegensatz zum bisherigen Gesetz hatte man sich keinen theoretisch feststehenden Einkommensbegriff zu Eigen gemacht. Die für ein Einkommensteuergesetz wichtigste Frage, was eigentlich als Einkommen gilt, wurde fortan fallbezogen beantwortet. Hinter dieser fiskalischen Auslegung des Einkommensbegriffes standen praktische Überlegungen, denn eine vollständige Umsetzung der Schanz'schen Theorie des Reinvermögenszugangs hatte sich in der Praxis als undurchführbar erwiesen. Angesichts dessen war das Gesetz aber in viel stärkerem Maße gezwungen, genau darzulegen, was im Einzelfall als Einkommen gelten sollte. Es zeigte sich, dass man auf die Idee des Reinvermögenszugangs nicht ganz verzichten konnte. Als Einkommen galt zum einen der Gewinn im kaufmännischen Sinne bei all jenen, die mit der kaufmännischen Buchführung vertraut waren oder sein sollten. Bei allen anderen war Einkommen der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten, mithin war also das Kassen-

prinzip anzuwenden. Aus der Sicht der modernen und gerechten Einkommensteuer muss dies differenziert gewürdigt werden.

Der Gesetzgeber wollte zweifellos das gesamte Einkommen einer Person besteuern - auch wenn er Ausnahmen zuließ. Nur aus praktischen und ermittlungstechnischen Gründen wurden dafür mehrere Einkommensbegriffe definiert. Korrekterweise müsste man sagen, es wurden Ermittlungsmethoden definiert, denn als das eigentliche Einkommen im Sinne des Gesetzes galt alles, was in den acht verschiedenen Einkommensarten erwirtschaftet wurde. Die Unterteilung war daher ausschließlich technischer Natur. Das Gesetz umfasste nur die Besteuerung eines Einkommens, das eben aus acht Quellen stammen konnte. Im Gegensatz zum bisherigen Recht waren also die Quellen nicht nur zu dem Zweck in das Gesetz aufgenommen worden, dem Steuerpflichtigen das Verständnis für das Gesetz näher zu bringen, sondern sie wurden wegen der fehlenden theoretischen Fixierung des Einkommensbegriffs schlichtweg notwendig.

Die Ermittlungsmethodik des Gesetzes war im Sinne einer modernen und gerechten Einkommensteuer erheblich verbessert. Der Forderung, nur das Reineinkommen der Besteuerung zu unterwerfen, wurde sachgerechter entsprochen. Die mit den Einnahmen und Erträgen im wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Ausgaben und Aufwendungen waren direkt bereits bei der Ermittlung der Einkünfte abzuziehen. Die Bezeichnungen Einkommen, Einkünfte und Einnahmen wurden im richtigen Sinne verwendet: Erst die Zusammenfassung der verschiedenen Einkünfte aus den Einkommensquellen ergab das tatsächliche Einkommen, das dann noch durch außerhalb der eigentlichen Einkommensermittlung stehende Ausgaben und Aufwendungen zum steuerpflichtigen Einkommen transformiert wurde. Ausgaben, die ausschließlich aus politischen Motiven für abzugsfähig erklärt wurden, waren daher korrekterweise von der Ermittlung des steuerbaren Einkommens getrennt und durften erst bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens berücksichtigt werden. Auf dem Weg zu einer modernen Einkommensteuer war dies ein großer Schritt nach vorne - auch wenn fest gehalten werden muss, dass erst im Rahmen der Ausschussberatungen die endgültige Gesetzesfassung erstellt wurde, während der Entwurf zunächst noch die vielen kleinen Begriffsungenauigkeiten des ersten Reichseinkommensteuergesetzes fort geführt hatte.

Den fiskalischen Einkommensdefinitionen des Gesetzes ist hingegen nur bedingt zuzustimmen. Gewiss war es aus praktischen Überlegungen nachvollziehbar, für Steuer-

pflichtige, die mit der kaufmännischen Buchführung nicht vertraut waren, an der Einnahmenüberschuss-Ermittlung festzuhalten. Auch war es sinnvoll, bei freiwillig buchführenden Kaufleuten oder Land- und Forstwirten deren Bücher der Besteuerung zugrunde zu legen, um dadurch den Gewinn zu ermitteln. Ebenso waren die gesonderten Bewertungsvorschriften des Einkommensteuerrechts, die eine Korrektur der handelsrechtlichen Gewinnermittlung notwendig machten, bevor diese für Zwecke der Besteuerung anerkannt wurde, aus fiskalischen Überlegungen verständlich. All dies führte aber dazu, dass man die einzelnen Einkommensarten ungleich behandelte - Gleiches sollte und konnte eben dadurch nicht gleich behandelt werden.

Hier sind zunächst die rein zeitlichen Unterschiede zu nennen: Während etwa bei einem buchführenden Kaufmann Forderungen am Jahresende als Ertrag bereits den Gewinn des laufenden Jahres erhöhten, obwohl die tatsächlich bare Einnahme erst im neuen Jahr bezahlt wurde, fiel dies bei einem Einnahmenüberschussermittler weg. Dieser versteuerte seine Arbeit erst dann, wenn sie bezahlt war. Durch gezieltes Steuern von Einnahmen und Ausgaben sowie zeitliche Verlagerungen konnte er steuerlich gewünschte Ergebnisse erzielen. Er konnte Ausgaben zum Beispiel durch Anzahlungen vorziehen und Einnahmen durch entsprechende Rechnungsstellung in das Folgejahr verlagern. Damit war er nicht nur in der Lage, sich Zinsvorteile zu verschaffen, sondern hatte auch großen Spielraum, um etwa von Steuersatzsenkungen oder Änderungen von Vorschriften im Folgejahr zu profitieren.

Noch größere Bedenken sind bei den eigentlichen Reinvermögenszugängen anzumelden, denn sie würdigte das Gesetz nicht mehr ausreichend. Im ersten Einkommensteuergesetz unterlagen alle Reinvermögenszugänge als Einkommen der Einkommensteuer. Das Gesetz machte dies an zahlreichen Stellen durch Formulierungen wie „insbesondere“ deutlich. Dies war nun nicht mehr der Fall. Bei einem Gewerbebetriebs beispielsweise galt dessen Aufgabe und Veräußerung gleichsam als der letzte Akt des steuerlich relevanten Handelns - eine Ansicht, die auf die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zurückzuführen war. Auch wenn Steuervergünstigungen diesen Aufgabegewinn minderten, war er doch in vollem Umfang steuerpflichtig. Bei den Überschusseinkünften des Gesetzes war dies jedoch nicht der Fall. Veräußerungsgeschäfte waren bei diesen nur dann steuerpflichtig, wenn sie als Spekulationsgeschäfte im Sinne der §§ 41 Nr.1, 42 galten, also innerhalb von bestimmten Fristen anfielen. Dies kann man nur schwer als gerecht werten, denn hier wurden prinzipiell gleiche Sachverhalte bei Gewinn- und Überschusseinkünften nicht gleich behandelt.

Die Möglichkeiten der Verlustverrechnung hingegen waren verbessert worden. Da nur das tatsächliche Einkommen der Besteuerung unterliegen soll, ist es notwendig, negative mit positiven Einkommensbestandteilen zu verrechnen. Dies sah nun auch § 7 Abs.3 vor, der einen Ausgleich von Verlusten zwischen den Einkunftsarten ermöglichte. Ein Verlustvortrag blieb dagegen zunächst noch ausgeschlossen und wurde erst im Jahre 1929 durch ein Änderungsgesetz ermöglicht. Dies war nötig, wenn man sich vor Augen führt, dass nur das Gesamteinkommen bei einer Totalbetrachtung der Besteuerung unterliegen soll, mithin also die einzelnen Jahre nicht als abgeschlossene und von einander unabhängige Perioden zu betrachten sind. Der Ausschluss des Verlustrücktrags und die Beschränkung des Verlustvortrags auf die zwei folgenden Jahre blieben dabei jedoch Systemfehler.

Aus politischen Erwägungen enthielt das Gesetz auch eine Reihe von Regelungen, die ganz und gar nicht mit dem Wesen einer modernen und gerechten Einkommensteuer vereinbar waren:

- Die Ermächtigung des Reichsfinanzministers nach § 46, Durchschnittssätze für die Besteuerung festzulegen, stellte einen solchen Fall dar. Dadurch wurden von vorne herein Einkommensbestandteile von der tatsächlichen Einkommensermittlung ausgenommen. Sofern die politischen Entscheidungsträger es also wünschten, konnten bestimmte Personengruppen gezielt begünstigt werden, je nachdem, wie und in welcher Höhe man im Einzelfall die Durchschnittssätze festlegte. Mit den Prämissen dieser Arbeit ist dies jedoch unvereinbar: Schätzungen oder Pauschalierungen sind abzulehnen, der Besteuerung muss das tatsächliche Einkommen zugrunde gelegt werden - unabhängig davon, von wem und wie es erwirtschaftet wird. Ausnahmen von den allgemeinen Ermittlungsmethoden sind bei einer modernen und gerechten Einkommensteuer nur akzeptabel, wenn sie als echte Ausnahmen verstanden werden, an sie also hohe Anforderungen gestellt werden. In vorliegendem Fall wären darunter allenfalls absolute Untergrenzen zu verstehen, bei denen der Aufwand einer genauen Ermittlung mit den zu erwartenden Erträgen in keinem vernünftigen Maß steht, wie etwa bei „Neben- oder Feierabendlandwirten“. Eine vollständige Ausnahme der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft oder später sogar der Freiberufler ist völlig inakzeptabel.
- Die eingeführte Verbrauchsbesteuerung konnte ebenfalls nur mit politischen Motiven erklärt werden. Sie sollte immer dann zum Tragen kommen, wenn jemand im

Verhältnis zu seinem zu versteuernden Einkommen relativ viel verbrauchte. Damit stellte § 49 zunächst ein Korrektiv dar, mit dessen Hilfe man Einkommen erfassen wollte, welche aufgrund der unzureichenden Definition des Einkommensbegriffs nicht von der Steuerpflicht erfasst wurden. Während das Erzberger'sche Gesetz ja prinzipiell alle Reinvermögenszugänge der Steuer unterwarf, sah dies das Gesetz von 1925 nur bei den Gewinneinkünften und bei den Spekulationsgeschäften vor. Jemand, der im Wesentlichen von den Wertsteigerungen seines Vermögens lebte und diese gezielt außerhalb der Steuerpflicht bezog, indem er beispielsweise Kursgewinne erst nach Ablauf der Spekulationsfrist realisierte, sollte ebenfalls der Einkommensteuer unterzogen werden. Die dahinter stehende Ansicht, dass sich die Leistungsfähigkeit eines Einzelnen eben gerade auch in einem hohen Verbrauch ausdrückt, war und ist weit verbreitet. Die politische Zustimmung war daher gewiss, Neidfaktoren dürften dabei eine nicht unwesentliche Rolle gespielt haben. Eine Besteuerung nach dem Verbrauch kann man zwar als gerecht ansehen, sie ist aber mit dem Wesen einer Einkommensteuer, die allein das Einkommen besteuern soll, nicht vereinbar. Eine moderne Einkommensteuer knüpft zudem an den Einkommenszufluss und nicht an die Einkommensverwendung an - hier ist eine scharfe Trennlinie zu ziehen. Den Verbrauch zu besteuern, ist Sache von Verbrauchssteuern, nicht aber einer Einkommensteuer. Die Einkommensverwendung bei der Bestimmung des Einkommens heran zu ziehen, kann also nur indiziellen Charakter haben. Schließlich wäre es auch möglich, Verbrauch aus Vermögen zu leisten, das bereits der Einkommensteuer unterlegen hat. Der Gesetzgeber versuchte diese Tatsache zwar mit Ausnahmen und Definitionen, was eigentlich als Verbrauch zu gelten hat, sowie in den Ausführungsbestimmungen näher zu berücksichtigen, die Vorschrift blieb aber Stückwerk, das fehl am Platze war und dessen praktische Bedeutung gegen Null tendierte.

- Des Weiteren übernahm das Gesetz nahezu unverändert die Vorschriften über die Haushaltsbesteuerung, die aus heutiger Sicht ebenfalls nicht mit den Idealen einer gerechten, an der Leistungsfähigkeit des Einzelnen ausgerichteten Steuer übereinstimmte.¹

„Die Einkommensteuer setzte sich immer mehr in Widerspruch mit dem durch sie angestrebten Ziel einer der Leistungsfähigkeit möglichst angepassten gerechten und

¹ Vgl. hierzu Kapitel III.3.

gleichmäßigen Verteilung des Steuerbedarfs¹, führte die Begründung zum Entwurf des Einkommensteuergesetzes 1925 zum bisherigen Reichseinkommensteuergesetz aus. Das Prinzip der Gerechtigkeit sollte im neuen Gesetz daher insbesondere durch eine Verminderung der steuerlichen Belastung gewürdigt werden, die Steuern sollten für jeden Einzelnen spürbar sinken. Es galt, die Leistungsfähigkeit des Einzelnen genauer zu berücksichtigen, da eben sie im früheren Gesetz nur unzureichend gewürdigt worden war. Die bisherigen Einzelschriften, mit denen das Reichseinkommensteuergesetz von 1920 die persönliche Leistungsfähigkeit berücksichtigte, wie beispielsweise die Freilassung des Existenzminimums oder die Berücksichtigung von außergewöhnlichen persönlichen Belastungen durch Tarifminderungen, wurden übernommen und lediglich redaktionell überarbeitet.

Die bisherige Kapitalertragsteuer wurde endgültig abgeschafft. Es wurde somit eine wichtige Forderung der gerechten Einkommensteuer verwirklicht, nach der das Einkommen, unabhängig von den Quellen, aus denen es fließt, nur einmal der Besteuerung unterzogen werden darf. Die Kapitalertragsteuer wurde zu einer reinen Erhebungsform analog zur Lohnsteuer umgestaltet. Der zehnpromtente Steuerabzug vom Kapitalertrag wurde auf die Einkommensteuerschuld als Vorauszahlung angerechnet. Lediglich für Ausländer stellte die Kapitalertragsteuer eine Objektsteuer dar. Die zunächst kodifizierte Regelung, nach der auch keine Erstattung bei Geringverdienern erfolgte, bei denen überhaupt keine Einkommensteuer anfiel, wurde 1931 ins Gesetz aufgenommen. Zuvor erfolgte bereits kein Einbehalt, wenn das Einkommen unter dem Betrag von 1.100 Reichsmark lag.

Ebenso verzichtete das Gesetz auf eine Besteuerung des Existenzminimums. Hatten die Länder nach dem alten Gesetz noch die Möglichkeit, ihrerseits ergänzend das Existenzminimum der Besteuerung zu unterziehen und so zu einer richtigeren Besteuerung beizutragen, bestand diese Möglichkeit im neuen Gesetz nicht mehr. Das Existenzminimum stand jedem Steuerpflichtigen zu und wurde aus sozialen Gesichtspunkten noch um weitere Beträge bei kinderreichen Familien ergänzt.

Besonders deutlich kam die Prämisse einer an der Leistungsfähigkeit ausgerichteten und damit gerechteren Besteuerung bei der Tarifgestaltung zum Ausdruck. Der Tarifverlauf

¹ O.V., Entwurf, S.20.

war analog zum bisherigen Gesetz progressiv gestaltet, allerdings waren die Stufen breiter aufgestellt und der Kurvenverlauf deutlich abgeschwächt. Der Entwurf sah noch einen maximalen Steuersatz von $33 \frac{1}{3} \%$ vor, der ab einem zu versteuernden Einkommen von 582.000 Reichsmark zum Tragen kommen sollte. Auch wenn sich diese Verminderung des Höchststeuersatzes um fast die Hälfte politisch nicht völlig durchsetzen ließ, war der Höchststeuersatz mit 40% noch immer um ein Drittel niedriger als 1920. Die Progression wurde zudem geglättet, die Tarifstufen abgesenkt und der Tarifverlauf selbst sprunghafter.¹ Die konfiszierenden Tendenzen des Reichseinkommensteuergesetzes wurden somit in vollem Umfang abgeschafft, eine Tatsache, die in der Bevölkerung als deutlich gerechter empfunden wurde als die frühere Regelung, zumal nun der Leistungsfähigkeit und viel mehr noch dem Leistungswillen des Bürgers erheblich mehr Beachtung zukam.

Dem Einkommensteuergesetz von 1925 war eine deutlich längere Lebensdauer beschieden als seinem Vorgänger. In seinen wesentlichen Vorschriften und seinem Aufbau ist es dem heutigen bundesdeutschen Recht sehr ähnlich. Die in den Folgejahren verabschiedeten Änderungsgesetze brachten nur wenig grundlegende Neuerungen und beschränkten sich auf kleinere Anpassungen, die im Wesentlichen den Bereich der Veranlagung betrafen. Das Gesetz kam dem Idealtypus einer modernen und gerechten Einkommensteuer deutlich näher als noch sein Vorgänger. Die Ermittlungsmethodik und der Einkommensbegriff waren trotz weiter bestehender Mängel systematisch verbessert worden. Beanstandung gibt es bis heute, denn nach wie vor ist die fiskalische Sichtweise der theoretisch richtigen Ermittlung übergeordnet. Gleichwohl wurden die essentiellen Kernforderungen der modernen Einkommensbesteuerung - Besteuerung des gesamten tatsächlichen Nettoeinkommens unter Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse - erfüllt. Die aus politischen Überlegungen integrierten Passagen über die Verbrauchs- oder die Durchschnittssatzbesteuerung hatten nur geringe Praxisrelevanz und wurden später aus dem Gesetz gestrichen.

Die Prämissen einer gerechten, an der Leistungsfähigkeit des Einzelnen ausgerichteten Besteuerung wurden ebenfalls besser umgesetzt als im bisherigen Gesetz. Zwar blieben auch hier Wünsche offen, wie beispielsweise eine vollkommene Gleichbehandlung aller Einkommensarten, aber der „gute Wille“ des Gesetzgebers war in der Gesetzesfassung

¹ Vgl. zur graphischen Verdeutlichung Anhang V.3.2.

ersichtlich. Ebenso trug der Tarifverlauf dazu bei, die grundlegenden Gerechtigkeitsvorstellungen der Bevölkerung zu befriedigen. Der Besserverdiener musste auch mehr Steuern bezahlen, auch wenn er noch ein gutes Stück von einer hälftigen Steuerbelastung entfernt war. Das Gesetz kann daher, unter Beachtung der historischen Gegebenheiten, durchaus als modern und gerecht bezeichnet werden. Es war die konsequente Fortentwicklung der Erzberger'schen Reform und ein weiterer Schritt auf dem Weg zu einer umfassenden modernen und gerechten Einkommensbesteuerung, die bis heute noch immer nicht erreicht ist.

Resümee

Den Idealtyp einer modernen und gerechten Einkommensteuer in einem Steuergesetz abzubilden, stößt auf eine Vielzahl Probleme: Gesellschaftliche Wünsche und Widerstände, politische Zielvorstellungen und immanente Schwierigkeiten bei der Bestimmung und Erfassung der tatsächlichen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit als wichtigstem Indikator der steuerlichen Gerechtigkeit - dies alles macht eine vollständige Umsetzung unmöglich. Ziel eines Einkommensteuergesetzes kann es daher auch nicht sein, den wissenschaftlichen Vorgaben wortgetreu zu folgen. Vielmehr gilt es, ein Gesetz zu schaffen, das unter Berücksichtigung der vorgestellten Grundsätze eine moderne und gerechte Besteuerung des Einkommens weitestgehend ermöglicht. Der Gesetzgeber muss also unter Beachtung der politischen und gesellschaftlichen Mehrheit eine objektive Erfassung und Bemessung des gesamten Einkommens innerhalb des Einkommensteuergesetzes gewährleisten. Steuerliche Vergünstigungen und Befreiungen für bestimmte Gruppen müssen echte Ausnahmen bleiben.

Für die Bestimmung des Einkommens sollte zumindest eine gewisse gesetzliche Fundierung durch die vorgestellten Einkommensbegriffe erfolgen. Zumindest annähernd sollten die vorgestellten Einkommensbegriffe im Gesetz verankert sein und als Grundlage für die Bestimmung des Einkommens dienen. Weiterhin darf ein Einkommensteuergesetz bei den Ermittlungsmethoden keinerlei Ausnahmen zulassen. Der Besteuerung ist grundsätzlich das tatsächlich bezogene Einkommen im Sinne des Nettoeinkommens zugrunde zu legen, und zwar nach Abzug der zur Erzielung desselben gemachten Aufwendungen. Nach der Sicherstellung dieser Grundsätze ist die individuelle Leistungsfähigkeit unter weitestgehender Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse des Einzelnen und nach Freistellung des Existenzminimums festzustellen. Hierbei ist vor allem zu beachten, dass materiell gleiche Sachverhalte auch gleich behandelt werden. Erst dann ist eine moderne und gerechte Besteuerung des Einkommens möglich. Sie wird aber im Detail immer von den in der Gesellschaft vorherrschenden politischen Gegebenheiten und Gerechtigkeitsvorstellungen abhängig sein.

Es war nicht Ziel dieser Arbeit, das damalige Einkommensteuerrecht umfassend zu beurteilen, vielmehr sollten diese früheren Gesetze an den definierten Grundsätzen einer modernen und gerechten Einkommensteuer gemessen werden. Dabei war es von großer Bedeutung, den Blick für historische Tatsachen zu schärfen und die Steuerhistorik aus ihrem Schattendasein in der Wirtschaftsgeschichte und -politik sowie den Wirtschafts-

wissenschaften zu befreien. Eine Rückbesinnung auf die geschichtlichen Anfänge der Einkommensteuergesetzgebung und auf den damaligen historischen Kontext, in dem Bestimmungen in das Gesetzeswerk aufgenommen wurden, die sich bis zum heutigen Tag erhalten haben, erweitert den Horizont der Steuerexperten ungemein. Darüber hinaus ist die eingehendere Beschäftigung mit der historischen Gesetzesmaterie auch für die praktische Arbeit von Nutzen: So ist für die Auslegung einer Norm auch heute noch nach herrschender Meinung in Literatur und Rechtsprechung vor allem maßgeblich, dass bei ihrer Anwendung der Gesetzeszweck verwirklicht wird.¹ Dieser Gesetzeszweck findet sich schon in den ersten Einkommensteuergesetzen Deutschlands. Ein Blick zurück in die Geschichte des Steuerwesens lohnt sich besonders dann, wenn es gilt, anstehende Neuregelungen zu hinterfragen. So befassen sich auch die aktuell diskutierten Reformvorhaben mehr oder weniger mit ihren historischen Vorbildern.² Exemplarisch sei der Kommentar von Franz Wagner zum Urteil des Bundesverfassungsgerichtes über eine Neuregelung der Rentenbesteuerung genannt: „Der bestehende Zwiespalt beruht darauf, dass bislang unter dem begrifflichen Dach des EStG zwei verschiedene Einkommensbegriffe nebeneinander existieren: ein Einkommensbegriff, der auf dem Vermögensvergleich basiert und ein Einkommensbegriff, der auf Zahlungsüberschüssen basiert. Insgesamt muss von einer hybriden Natur des EStG gesprochen werden. An diesen Zustand hatten sich allerdings viele schon so gewöhnt, dass er ihnen gar nicht mehr auffiel.“³

Beurteilt man das erste deutsche Einkommensteuergesetz von 1920 unter den dargelegten Grundsätzen, so ist zunächst die prinzipielle Festlegung auf einen Einkommensbegriff zu begrüßen. Als Einkommen galt danach jeder Vermögenszugang im Sinne der Schanz'schen Definition. Gleichzeitig zeigten sich aber auch die geringen Chancen einer solchen Festlegung. Der Begriff wurde nicht konsequent angewendet, sondern durch zahlreiche Ausnahmen verwässert. Die allgemeine Ermittlungsmethode des Gesetzes korrelierte nicht mit dem Einkommensbegriff. Sie blieb den Steuerpflichtigen fremd, galt nicht für alle Einkommensarten gleichermaßen, konnte sich also letztlich nicht durchsetzen. Das Gesetz wurde entgegen den Gerechtigkeitsvorstellungen der Bevölkerungsmehrheit gestaltet. Der Steuertarif war mit 54 Tarifstufen zu ausführlich und mit einem Spitzensteuersatz von sechzig Prozent überdehnt. Die Leistungsfähigkeit des

¹ Vgl. Eibelshäuser, Manfred, Betrachtungsweise, S.1429.

² Vgl. zu einer sehr schönen Darstellung im Einzelnen, Kube, Hanno, Entwürfe, S. 744-749.

³ Wagner, Franz, Steuersystematik, S.1.

Einzelnen wurde dadurch über Gebühr beansprucht. Der innere Aufbau des Gesetzes war nicht schlüssig, die Ermittlungsvorschriften über das ganze Gesetz verteilt, die Veranlagungsvorschriften waren zu kompliziert, und die Finanzverwaltung konnte die ordnungsgemäße Anwendung des Gesetzes aus Mangel an Personal nicht gewährleisten. Erst bei der Veranlagung wurde man sich der Tatsache bewusst, dass eine allzu starke Anlehnung an den Schanz'schen Einkommensbegriff für die Praxis unbrauchbar war. Die Unterteilung in fünf Einkommensarten erwies sich im steuerlichen Alltag als zu wenig differenziert. Insbesondere der Rückgriff auf die handelsrechtlichen Vorschriften über die Gewinnermittlung ließ den Steuerpflichtigen zuviel Freiraum, der zum Missbrauch verführte. Die dreifache Belastung des Kapitalvermögens war untragbar und konnte folgerichtig nicht lange aufrecht erhalten werden. Der Grundsatz, dass der Besteuerung die Einkommensentstehung und nicht die Einkommensverwendung zugrunde zu legen ist, wurde mehrfach durchbrochen.¹ Die Steuersätze waren von fast konfiskatorischem Charakter, der durch die äußerst repressive Besteuerung der weiteren Steuergesetze der Erzberger'schen Reform noch verstärkt wurde. Die Folge war eine zunehmende Steuerflucht, das Gesetz kam in seiner Urform nie zur Anwendung.

Bei aller Kritik darf man jedoch nicht die historische Situation außer Acht lassen, die den Spielraum des Reichsfinanzministers Matthias Erzberger erheblich einengte. Die finanzielle Belastung des Reiches durch den verlorenen Krieg war nicht absehbar, allein die inneren Kriegsschulden des Reiches hatten ein Maß erreicht, das einen geordneten Staatshaushalt so gut wie unmöglich machte. Entsprechend seiner Persönlichkeit sah Erzberger es als seine Pflicht an, das Reich wieder auf eine finanziell gesunde Grundlage zu stellen und trotzdem die Schulden zu bedienen, die durch die finanzpolitischen Fehler der Kriegsfinanzierung entstanden waren - auch wenn er sie selbst nicht zu verantworten hatte. Die unsichere politische Lage erforderte Stabilität im Finanzsystem und erzwang schnelles Handeln. Anerkennung hat gleichwohl verdient, wie Erzberger die umfassende Finanzreform innerhalb einer Zeitspanne von wenig mehr als einem Jahr bewältigt und damit die Staatsfinanzwirtschaft der vorangegangenen hundert Jahre komplett umgestaltet hat - und dies unter dauerndem Druck der politischen Gegner, die auch vor Mordanschlägen nicht zurück schreckten. Beim Einkommensteuergesetz als dem Kernstück der Steuerreform ist weiter zu berücksichtigen, dass etablierte und ausreichende Grundlagen fehlten. Aus den alten Einkommensteuergesetzen der Länder

¹ Vgl. die Vorschriften über die Steuerbefreiungen und teilweise auch über die Werbungskosten, die über die „tatsächlichen Werbungskosten“, im Sinne einer wortgetreuen Definition des Begriffes Werbungskosten hinausgeht (§§ 12 und 13 EStG 1920).

konnte man allenfalls einige Ideen übernehmen, als Vorbilder aber taugten sie nicht. Erzbergers Reform folgte Forderungen, die seit langem von der Wissenschaft erhoben worden waren. Das Reichseinkommensteuergesetz stellte die Besteuerung des Einkommens auf eine reichsweit einheitliche Grundlage und war, zusammen mit dem Körperschaftsteuergesetz, ein deutlicher Fortschritt gegenüber dem bisherigen steuerrechtlichen Flickenteppich der Einzelstaaten. In der Gesamtbetrachtung all dieser Gesichtspunkte und unter Berücksichtigung der vielen Probleme ist fest zu halten: Das erste einheitliche Einkommensteuergesetz Deutschlands wies erstaunlich wenige, dafür allerdings einige grundlegende materielle Fehler auf.

Dies darf aber die Leistung des Politikers Erzberger nicht schmälern: „Es ist eine Lüge, wenn man ihm nachsagt, er sei ein kleiner und erbärmlicher Mensch gewesen“, betonte der nachfolgende Reichsfinanzminister und spätere Reichskanzler Joseph von Wirth in seinem Nachruf auf den Ermordeten. „Im Gegenteil, er hat alle begeistert durch den weiten Blick der Ideen und durch die Kraft, mit der er sich durchzusetzen vermochte. Erzberger ist seinen Zeitgenossen immer um einige Jahre vorausgeeilt. Er hat manches gesehen, was andere zu spät sahen oder auch gar nicht sahen.“¹ Und weiter sagte er: „Wer nur einen Funken von Objektivität und von Gerechtigkeitsgefühl besitzt, muss zugeben, dass mein Vorgänger im Amte sich ein großes Verdienst um das Vaterland erworben hat, indem er mit einer staunenswerten Arbeitskraft, einem zähen Fleiße und einer eisernen Energie an dem Neuaufbau des deutschen Staatswesens gearbeitet hat.“²

Die Ausgangslage für das neue Einkommensteuergesetz des Jahres 1925 war ungleich günstiger.³ Die finanzielle Situation hatte sich erheblich gebessert, durch die Inflation war das Reich von inneren Schulden quasi befreit, und in der Reparationsfrage war eine Regelung gefunden worden, die eine erhöhte Planungssicherheit erlaubte. Zudem konnte man aus den Fehlern des ersten Reichseinkommensteuergesetzes lernen. Das neue Einkommensteuergesetz vollzog insofern auch keinen Systembruch, es beschränkte sich vielmehr darauf, die Systematik des bestehenden Gesetzes zu überarbeiten und punktuelle Fehler zu beseitigen. Auffallend ist zunächst, dass das Gesetz auf eine grundsätzliche wissenschaftliche Fundierung des Einkommensbegriffes verzichtete. Insofern legte es den Grundstein für die noch heute übliche Einteilung in Einkunftsarten, deren Summe das Einkommen bildet. Das Gesetz bediente sich je nach Bedarf dem Schanz'schen

¹ Wirth, Joseph, Reden, S.171f. Rede am Grabe Erzbergers am 31. August 1921.

² Wirth, Joseph, Lage, S.1.

³ Für eine sehr ausführliche Würdigung des Gesetzes von 1925 vgl. Becker, Enno, Grundlagen.

Reinvermögenszugang (Gewinnbegriff) oder der Quellentheorie (Einnahmenüberschuss). Die Ermittlungsvorschriften wurden wesentlich verbessert und waren einfacher zu handhaben. In der Bemessung der Leistungsfähigkeit wurde eine größere Zahl von Abzügen gestattet, das Existenzminimum wurde erweitert und der Steuertarif erheblich gesenkt. Dies alles kam dem Gerechtigkeitsgefühl der Bürger sehr entgegen. Gleichwohl enthielt das Gesetz auch, bei allem Lob für die materiellen Verbesserungen, einige Bestimmungen, die den Grundsätzen einer modernen und gerechten Einkommensteuer zuwider liefen, insbesondere die Besteuerung des Verbrauchs und die Möglichkeit, Durchschnittssätze für bestimmte Einkünfte zu erlassen.

Die Gesetze der Jahre 1920 und 1925 bilden die Grundlage des heutigen Einkommensteuerrechts. Vor allem das Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925 entspricht nach wie vor in weiten Teilen dem aktuellen Gesetz. Unter den Gesichtspunkten einer modernen und gerechten Einkommensteuer stellten Erzbergers Reformwerk und seine Fortschreibung im Jahre 1925 bedeutende Fortschritte dar, da durch sie erstmalig Forderungen der Wissenschaft und (Fach-)Öffentlichkeit gezielt umgesetzt wurden, die eine genaue Erfassung des tatsächlichen Einkommens des einzelnen Steuerpflichtigen ermöglichten. Die Verabschiedung der Gesetze setzte den Schlusspunkt unter die Jahrzehnte lange Diskussion einer einheitlichen deutschen Einkommensbesteuerung. Das heutige Einkommensteuergesetz ist seither nur um wenige echte Neuerungen bereichert worden, also nicht viel „moderner“ und „gerechter“ im Sinne dieser Arbeit als die beiden damaligen Gesetze. Im Gegenteil: So manche Entwicklung in der Geschichte der Bundesrepublik hat bewirkt, dass die Ideale einer modernen und gerechten Einkommensteuer wieder in etwas weitere Entfernung gerückt sind. Als Beispiele seien die aktuellen Pläne für die Besteuerung der Kapitalerträge, die Pendlerpauschale oder die „Reichensteuer“ genannt. Solange Politik und Verwaltung der Auffassung anhängen, mit Lenkungs- und Befreiungstatbeständen die Steuerpolitik am Besten zu gestalten, vermag der Einzelne die Einkommensteuer nicht als gerechte Steuer zu empfinden. „Verteilen sich die Steuernormen auf weit über 100 immer wieder nachgebesserte, nicht durchgängig auf die Schwierigkeiten des Vollzugs abgestimmte Gesetze, die durch 96.000 Verwaltungsvorschriften und 5.000 BMF-Schreiben erläutert werden, und sind gegenwärtig 185 verschiedene Steuerformulare in Umlauf, verwundert es nicht, dass

sich der Steuerbürger resigniert abwendet, weil er keine Gerechtigkeit von einem solchen Steuerrecht erwartet.“¹

¹ Kube, Hanno, Entwürfe, S.743.

Anhang**I. Die Finanz- und Steuergesetzgebung während des Krieges****Im Jahr 1915:**

- (1) Gesetz über die Kriegsabgaben der Reichsbank vom 24. Dezember 1915 (RGBl. S.840)
- (2) Gesetz über vorbereitende Maßnahmen zur Besteuerung der Kriegsgewinne vom 24. Dezember 1915 (RGBl. S.837)

Im Jahr 1916:

- (1) Gesetz über die Erhöhung der Tabakabgaben vom 12. Juni 1916 (RGBl. S.507)
- (2) Frachturkundenstempelgesetz vom 17. Juni 1916 (RGBl. S.555)
- (3) Kriegssteuergesetz vom 21. Juni 1916 (RGBl. S.561)
- (4) Gesetz betreffend eine mit den Post- und Telegraphengebühren zu erhebende außerordentliche Reichsabgabe vom 21. Juni 1916 (RGBl. S.577)
- (5) Gesetz über einen Warenumsatzstempel vom 26. Juni 1916 (RGBl. S.639)

Im Jahr 1917:

- (1) Gesetz über eine weitere Kriegsabgabe der Reichsbank für 1916 vom 17. März 1917 (RGBl. S.285)
- (2) Gesetz zur Änderung der Reichsstempelgesetze vom 30. März 1917 (RGBl. S.297)
- (3) Gesetz über eine Besteuerung des Personen- und Güterverkehrs vom 8. April 1917 (RGBl. S.329)
- (4) Kohlensteuergesetz vom 8. April 1917 (RGBl. S.340)
- (5) Gesetz über eine Erhebung eines Zuschlags von 20 % zur Kriegssteuer vom 9. April 1917 (RGBl. S.349)
- (6) Gesetz zur Sicherung der Kriegssteuer vom 9. April 1917 (RGBl. S.351)

Im Jahr 1918:

- (1) Gesetz über Kriegsabgaben der Reichsbank vom 20. März 1918 (RGBl. S.131)
- (2) Umsatzsteuergesetz vom 26. Juli 1918 (RGBl. S.779)
- (3) Gesetz zur Änderung der Reichsstempelgesetze vom 26. Juli 1918 (RGBl. S.799)

- (4) Gesetz zur Änderung des Wechselstempelgesetzes vom 26. Juli 1918 (RGBl. S.830)
- (5) Weinsteuergesetz vom 26. Juli 1918 (RGBl. S.831)
- (6) Gesetz zur Änderung des Schaumweinsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 (RGBl. S.847)
- (7) Gesetz betreffend die Besteuerung von Mineralwässern und künstlich bereiteten Getränken sowie die Erhöhung der Zölle für Kaffee und Tee vom 26. Juli 1918 (RGBl. S.849)
- (8) Biersteuergesetz vom 26. Juli 1918 (RGBl. S.863)
- (9) Gesetz über das Branntweinmonopol vom 26. Juli 1918 (RGBl. S.887)
- (10) Gesetz gegen die Steuerflucht vom 26. Juli 1918 (RGBl. S.951)
- (11) Gesetz über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1918 vom 26. Juli 1918 (RGBl. S.964)
- (12) Gesetz betreffend die Änderung des Gesetzes über eine mit den Post- und Telegraphengebühren zu erhebende außerordentliche Reichsabgabe vom 26. Juli 1918 (RGBl. S.975)

Quelle: Rheinboldt, Josef, Finanzwirtschaft, S.21-25 und Reichsgesetzblatt.

II. Das Einkommensteuergesetz von 1920

1. Das Programm der Erzberger'schen Finanzreform in den Einzelgesetzen

- (1) Gesetz über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1919 vom 10. September 1919 (RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr.7040, S.1567-1577)
- (2) Gesetz über eine Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs vom 10. September 1919 (RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr.7041, S.1579-1590)
- (3) Gesetz über die Reichsfinanzverwaltung vom 10. September 1919 (RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr.7042, S.1591-1601)
- (4) Erbschaftsteuergesetz vom 10. September 1919 (RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr. 7039, S.1543-1566)
- (5) Zündwarensteuergesetz vom 10. September 1919 (RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr.7047, S.1629-1642)
- (6) Spielkartensteuergesetz vom 10. September 1919 (RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr.7048, S.1643-1652)
- (7) Grunderwerbsteuergesetz vom 12. September 1919 (RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr.7046, S.1617-1628)
- (8) Tabakwarensteuergesetz vom 12. September 1919 (RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr.7054, S.1667-1697)
- (9) Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919 (RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr.7187, S.1993-2100)
- (10) Umsatzsteuergesetz vom 24. Dezember 1919 (RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr.7215, S.2157-2184)
- (11) Gesetz über das Reichsnotopfer vom 31. Dezember 1919 (RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr.7219, S.2189-2207)
- (12) Gesetz über die Steuernachsicht vom 3. Januar 1920 (RGBl. 1920, I. Halbjahr, Nr.7241, S.45-46)
- (13) Kapitalertragsteuergesetz vom 29. März 1920 (RGBl. 1920, I. Halbjahr, Nr.7370, S.345-352)
- (14) Einkommensteuergesetz vom 29. März 1920 (RGBl. 1920, I. Halbjahr, Nr.7378, S.359-378)

-
- (15) Körperschaftsteuergesetz vom 30. März 1920 (RGBl. 1920, I. Halbjahr, Nr.7388, S.393-402)
- (16) Landessteuergesetz vom 30. März 1920 (RGBl 1920, I. Halbjahr, Nr.7389, S.402-416).

Quellen: Möller, Alex, Erzberger, S.26 und Reichsgesetzblatt

2. Das Einkommensteuergesetz vom 29. März 1920

Die verfassungsgebende Deutsche Nationalversammlung hat das folgende Gesetz beschlossen, das mit Zustimmung des Reichsrats verkündet wird:

§ 1

Von dem Einkommen der natürlichen Personen wird nach den Vorschriften dieses Gesetzes eine Einkommensteuer erhoben.

§ 2

Einkommensteuerpflichtig sind

I. mit ihrem gesamten Einkommen:

1. Deutsche, soweit sie sich nicht länger als zwei Jahre dauernd im Ausland aufhalten, ohne im Inland einen Wohnsitz zu haben.
Beamte des Reichs oder der Länder und Militärpersonen, die ihren dienstlichen Wohnsitz im Ausland haben, sowie die in ihren Diensten stehenden Deutschen sind ohne Rücksicht auf die Dauer ihres Aufenthaltes im Ausland einkommensteuerpflichtig, soweit sie an ihrem ausländischen Wohnsitz nicht zu einer entsprechenden direkten Steuer herangezogen werden. Wahlkonsuln gelten nicht als Beamte im Sinne dieser Vorschrift.
2. Nichtdeutsche, wenn sie im Deutschen Reiche einen Wohnsitz oder des Gewerbes wegen oder länger als sechs Monate ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Wird die Steuerpflicht durch einen Aufenthalt von mehr als sechs Monaten begründet, so erstreckt sich die Steuerpflicht auch auf die ersten sechs Monate.

II. mit ihrem Einkommen aus inländischem Grundbesitz, aus inländischem Gewerbebetrieb, aus einer im Inland ausgeübten Erwerbstätigkeit oder mit solchen regelmäßig wiederkehrenden Bezügen oder Unterstützungen, die aus inländischen öffentlichen Rassen mit Rücksicht auf eine gegenwärtige oder frühere Dienstleistung oder Berufstätigkeit gewährt werden: alle natürlichen Personen ohne Rücksicht auf Staatsangehörigkeit, Wohnsitz oder Aufenthalt.

§ 3

Von der Einkommensteuer sind Personen befreit, denen unter Wahrung der Gegenseitigkeit nach allgemeinen völkerrechtlichen Grundsätzen oder denen nach besonderen, mit anderen Staaten getroffenen Vereinbarungen ein Anspruch auf Befreiung von den persönlichen Steuern zusteht.

Steuerbares Einkommen

§ 4

Soweit in diesem Gesetz nichts anderes vorgeschrieben ist (§12), unterliegt der Steuer der Gesamtbetrag der in Geld oder Geldeswert bestehenden Einkünfte nach Abzug der im § 13 genannten Beträge (Steuerbares Einkommen).

§ 5

Zum steuerbaren Einkommen gehören Einkünfte aus Grundbesitz, aus Gewerbebetrieb, aus Kapitalvermögen und aus Arbeit sowie sonstige Einnahmen ohne Rücksicht darauf, ob es sich um einmalige oder wiederkehrende Einkünfte handelt oder aus welchem rechtlichen oder tatsächlichen Grunde sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

§ 6

Zum Einkommen aus Grundbesitz gehören:

1. die Einkünfte aus Miete und Pacht für vermietete oder verpachtete Grundstücke und Gebäude oder Gebäudeteile.
2. der Wert der Nutzung einer Wohnung im eigenen Hause oder einer dem Steuerpflichtigen ganz oder zum Teil unentgeltlich überlassenen Wohnung einschließlich der zugehörigen sonstigen Räume, Gärten und Parkanlagen.
3. Einkünfte aus dem Betriebe der Land- und Forstwirtschaft und aus der sonstigen Bewirtschaftung von Grundstücken.
4. Einnahmen aus Grundrechten und Gefällen und aus solchen Berechtigungen auf welche die Vorschriften der bürgerlichen Rechtes über Grundstücke Anwendung finden.

§ 7

Zum Einkommen aus Gewerbebetrieb gehören:

1. Einnahmen aus gewerblichen oder bergbaulichen Unternehmungen.
2. bei persönlich haftenden Gesellschaftern einer Kommanditgesellschaft auf Aktien die Tantiemen und Vergütungen sowie die Gewinnanteile dieser Gesellschafter, welche auf ihre nicht auf das Grundkapital gemachten Einlagen entfallen.
3. bei Gesellschaften einer offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft oder einer anderen Erwerbsgesellschaft, bei der der Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebs anzusehen ist, ihr Anteil am Geschäftsgewinne etwaiger besonderer Vergütungen, die der Gesellschafter Mühewaltungen im Interesse für deren Rechnung bezogen hat.

§ 8

(1) Zum Einkommen aus Kapitalvermögen gehören:

1. Dividenden, Zinsen, Ausbeuten und sonstige Gewinne, welche entfallen auf Aktien, Kuxe, Genußscheine sowie auf Anteile an Kolonialgesellschaften, an bergbautreibenden Vereinigungen, welche die Rechte einer juristischen Person haben, an Genossenschaften und an Gesellschaften mit beschränkter Haftung.
2. Einkünfte aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter.
3. Zinsen von Anleihen, die in öffentlichen Schuldbüchern eingetragen oder über die Teilschuldnerschreibungen ausgegeben sind.
4. Zinsen aus Kapitalforderungen jeder Art einschl. der Zinsen aus Einlagen und Guthaben bei Sparkassen, Banken und anderen Kreditanstalten.
5. Zinsen von Hypotheken und Grundschulden, Renten von Rentenschulden. Bei Tilgungshypotheken und Tilgungsgrundschulden gilt nur der Teil der Zahlung als Einkommen, der auf den jeweiligen Kapitalrest als Zins entrichtet wird.
6. vererbliche Rentenbezüge.
7. Diskontbeträge von Wechseln und Anweisungen einschließlich der Schatzwechsel, soweit es sich um Kapitalanlagen handelt.

(2) Als Erträge aus Kapitalanlagen im Sinne des Abs. 1 gelten auch besondere Entgelte oder Vorteile, die neben Kapitalerträgen der im Abs. 1 genannten Art oder deren Stelle gewährt werden.

(3) Soweit Kapitalerträge der in Abs. 1 und 2 bezeichneten Art in einem land- oder forstwirtschaftlichen, gewerblichen oder bergbaulichen Betrieb anfallen, gelten sie als Einkommen aus dem Betriebe der Land- und Forstwirtschaft oder aus Gewerbebetrieb.

§ 9

Zum Einkommen aus Arbeit gehören:

1. Gehälter, Besoldungen, Löhne, Tantiemen, Gratifikationen oder unter sonstiger Benennung gewährte Bezüge und geldwerte Vorteile der in öffentlichem oder in privatem Dienste angestellten oder beschäftigten Personen (Arbeitslohn).
2. der Erwerb aus wissenschaftlicher, künstlerischer, schriftstellerischer, unterrichtender oder erziehender Tätigkeit, aus der Berufstätigkeit der Ärzte, Rechtsanwälte, Architekten, Ingenieure und der Ausübung freier Berufe.
3. Wartegelder, Ruhegehälter, Witwen- und Waisenpensionen und andere Bezüge oder geldwerte Vorteile für frühere Dienstleistung oder Berufstätigkeit.
4. die Einnahmen aus einmaliger oder dauernder Tätigkeit jeder Art, insbesondere Vergütungen für Vermögensverwaltungen und für Vollstreckung von Testamenten, sowie Tantiemen und andere Vergütungen, welche den Mitgliedern der Verwaltung und des Aufsichtsrats von Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaften und sonstigen Personenvereinigungen gewährt werden, bei denen der Steuerpflichtige nicht als Unternehmer (Mitunternehmer) anzusehen ist.

§ 10

Als Einkünfte aus Grundbesitz, Gewerbebetrieb, Kapitalvermögen und Arbeit sind außer den in §§ 6 bis 9 bezeichneten auch solche Einkünfte anzusehen, die nach der Verkehrsauffassung der einzelnen Einkommensart zuzurechnen sind.

§ 11

Zu den sonstigen Einnahmen im Sinne des § 5 gehören insbesondere:

1. Leibrenten, Leibgedinge, Zeitrenten und andere unvererbliche Renten.
2. Zuschüsse und sonstige Vorteile, einerlei ob sie auf einem Rechtsanspruch oder ohne Bestehen eines solchen auf freiwilliger Zuwendung beruhen.
Ist die Zuwendung freiwillig oder zur Erfüllung einer gesetzlichen Unterhaltspflicht erfolgt, so hat der Empfänger die Einnahme nicht zu versteuern, wenn der Geber zu den nach § 2 Nr. 1 steuerpflichtigen Personen gehört.
3. Entschädigungen, die als Ersatz für entgehende Einnahmen gewährt werden.
4. Lotteriegewinne und ähnliche außerordentliche Einnahmen.
5. durch einzelne Veräußerungsgeschäfte erzielte Gewinne.

§ 12

(1) Als steuerbares Einkommen gelten nicht:

1. einmalige Vermögensanfänge, die unter §§ 20, 40 des Erbschaftssteuergesetzes vom 10. September 1919 (Reichs-Gesetzbl. G. 1543) fallen, Ausstattungen und Aussteuerungen.
2. Kapitalempfänge aufgrund von Lebens-, Unfall- und sonstigen Kapitalversicherungen.
3. Kapitalabfindungen, die als Entschädigung für den durch Körperverletzung oder Krankheit herbeigeführten gänzlichen oder teilweisen Verlust der Erwerbsfähigkeit an den Steuerpflichtigen gezahlt wurden, sowie Kapitalabfindungen aufgrund der Reichsversicherung, der Militärversorgung und der Beamtenpensionsgesetze.
4. Kapitalabfindungen, die aufgrund der §§ 1298, 1300, 1712, 1714, 1715, 1716 des bürgerlichen Gesetzbuches bezahlt wurden.
5. Kapitalabfindungen, die dem Steuerpflichtigen als Entschädigung für die durch Unfall oder Verschulden eines Dritten erfolgte Tötung eines gegenüber dem Steuerpflichtigen Unterhaltsverpflichteten gezahlt wurden.
6. die aufgrund der Militärpensions- und versorgungsgesetze bezogenen Verstümmelungs-, Kriegs-, Luftdienst-, Alters- und Tropenzulagen, Pensions- und Rentenerhöhungen, ferner die aufgrund des Kolonialbeamtengesetzes vom 8. Juni 1910 (Reichs-Gesetzbl. G 881) bezogenen Tropenzulagen.
7. sonstige Versorgungsgebühren, die aufgrund einer infolge eines Krieges erlittenen Dienstbeschädigung bezogen werden, soweit sie zusammen mit den in Nr. 6 genannten Gebühren den Betrag von zweitausend Mark nicht übersteigen.
8. die Naturalbezüge der Angehörigen der Wehrmacht (Reichswehr und Reichsmarine).
9. die mit deutschen Kriegsdekorationen verbundenen Ehrensolde.
10. Bezüge des Steuerpflichtigen aus einer Krankenversicherung.

11. Bezüge aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung, die als Unterstützungen wegen Hilfsbedürftigkeit oder als Unterstützungen für Zwecke der Erziehung oder Ausbildung, der Wissenschaft oder Zunft bewilligt sind.
 12. Gewinne, die durch Veräußerung von Gegenständen erzielt worden sind, die nach § 8 des Besitzsteuergesetzes vom 3. Juli 1913 (Reichs-Gesetzbl. G 524) zum nichtsteuerbaren Vermögen gehören, es sei denn, daß sie in der Absicht der Wiederveräußerung erworben worden sind.
 13. Gewinne, die durch die Veräußerung von Grundstücken erzielt worden sind, es sei denn, daß die Grundstücke erst innerhalb der letzten zehn Jahre oder zum Zwecke der Wiederveräußerung erworben worden waren. Bei einem Erwerbe vor dem 1. August 1914 gilt die zehnjährige Frist als erfüllt.
- (2) Steuerfrei bleiben auch Gewinne, die erzielt werden aus der Veräußerung der sämtlichen Anteile einer Personenvereinigung (einer Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien, Gesellschaft mit beschränkter Haftung, Gewerkschaft, offenen Handelsgesellschaft, Gesellschaft des bürgerlichen Rechtes, Genossenschaft usw.), deren Vermögen wesentlich aus Grundstücken besteht, sofern die sämtlichen Anteile seit dem 31. Dezember 1919 in der Hand des Steuerpflichtigen vereinigt waren, es sei denn, daß der Steuerpflichtige die Anteile der Personenvereinigung oder daß die Personenvereinigung die Grundstücke noch nicht zehn Jahre besessen oder sie zum Zwecke der Veräußerung erworben haben. Ehegatten sowie Eltern und Kinder gelten im Sinne dieser Vorschrift als eine Person.
- (3) Den Grundstücken stehen Berechtigungen gleich, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke Anwendung finden, ausgenommen sind unbewegliche Bergwerksanteile.
- (4) Bei einem Erwerb im Sinne der Nr. 1 wird die Besitzzeit des Rechtsvorgängers hinzugerechnet.

§ 13

- (1) Vom Gesamtbetrage der Einkünfte sind, soweit in diesem Gesetz nichts anderes vorgeschrieben ist, in Abzug zu bringen:
1. die zu ihrer Erwerbung, Sicherung und Erhaltung gemachten Aufwendungen (Werbungskosten). Zu den Werbungskosten gehören auch
 - a) Ertragssteuern sowie solche öffentlichen Abgaben und Beiträge zur Versicherung von Gegenständen, welche zu den Geschäftskosten oder Verwaltungskosten zu rechnen sind.
 - b) die jährlichen, den Verhältnissen entsprechenden Abschreibungen für Wertverminderung von Gebäuden, von Be- und Entwässerungs- und fischereiwirtschaftlichen Anlagen, von Maschinen und von beweglichem Betriebsinventare, soweit nicht die Kosten für die Ersatzbeschaffung als Werbungskosten in Abzug gebracht werden.
 - c) bei Bergbauunternehmungen, Steinbrüchen und anderen einen Verbrauch der Substanz bedingenden Betrieben die Abschreibungen für die Substanzverringering.
 - d) notwendige Ausgaben, die dem Steuerpflichtigen durch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erwachsen sind.

- e) Mehraufwendungen für den Haushalt, die durch eine Erwerbstätigkeit der Ehefrau notwendig geworden sind.
2. die von dem Steuerpflichtigen gezahlten Schuldzinsen und die auf besonderem privatrechtlichen, öffentlich-rechtlichem oder gesetzlichen Verpflichtungsgrunde beruhenden Renten und dauernden Lasten, soweit sie nicht mit Einnahmen im wirtschaftlichen Zusammenhange stehen, die bei der Veranlagung außer Betracht zu lassen sind. Aufwendungen zur Erfüllung einer gesetzlichen Unterhaltspflicht sind nicht abzugsfähig, auch wenn sie aufgrund einer privatrechtlichen Verpflichtung erfolgen.
 3. Beiträge, die der Steuerpflichtige für sich und seine nicht selbständig veranlagten Haushaltsangehörigen zu Kranken-, Unfall-, Haftpflicht-, Angestellten-, Invaliden- und Erwerbslosenversicherung-, Witwen, Waisen und Pensionskassen gezahlt hat, soweit sich der Gegenstand der Versicherung auf die bezeichneten Gefahren beschränkt.
 4. Beiträge zu Sterbekassen bis zu einem Jahresbetrage von insgesamt hundert Mark.
 5. Versicherungsprämien, welche für Versicherungen des Steuerpflichtigen oder eines seiner nicht selbständig veranlagten Haushaltsangehörigen auf den Todes- oder Lebensfall gezahlt werden, soweit sie den Betrag von sechshundert Mark jährlich nicht übersteigen.
 6. Beiträge zu den öffentlich-rechtlichen Berufs- oder Wirtschaftsvertretungen sowie zu den Berufsverbänden ohne öffentlich-rechtlichen Charakter, deren Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist.
 7. Beiträge an kulturfördernde, mildtätige, gemeinnützige und politische Vereinigungen, soweit ihr Gesamtbetrag zehn von Hundert des Einkommens des Einkommensteuerpflichtigen nicht überschreitet.
 8. bei einzelnen Veräußerungsgeschäften (§11 Nr. 5) erlittene Verluste, es sei denn, daß im Falle der gewinnbringenden Veräußerung der Gewinn nicht zum steuerbaren Einkommen gehören würde (§ 12 Nr. 12, 13).
- (2) Ist die persönliche Steuerpflicht nur nach § 2 Nr. 11 begründet, so ist der Abzug der Beiträge unter Nr. 3, 4 und 5 überhaupt nicht, der der übrigen im Abs. 1 genannten Aufwendungen nur insoweit statthaft, als sie mit dem steuerbaren Einkommen im wirtschaftlichen Zusammenhange stehen.

§ 14

Als abzugsfähige Schuldzinsen (§13 Abs. 1 Nr. 2) gelten:

1. bei der Tilgungsrente (§31 Abs. 1 des Gesetzes über das Reichsnotopfer vom 31. Dezember 1919 – Reichs-Gesetzbl. G. 2189 -) fünf vom Hundert des ursprünglich geschuldeten oder nach einer Teilzahlung verbliebenen Abgabebetrages, die sich nach zehn Jahren und weiter alle fünf Jahre um eins vom Hundert vermindern.
2. beim Reichsnotzins (§ 33 des bezeichneten Gesetzes) fünf vom Hundert des Abgabebetrages, die sich nach fünfzehn Jahren und weiter alle zehn Jahre um eines vom Hundert vermindern.

§ 15

Vom Gesamtbetrage der Einkünfte dürfen insbesondere nicht in Abzug gebracht werden:

1. Aufwendungen zur Verbesserung und Vermehrung des Vermögens, zu Geschäftserweiterungen, zu Kapitalanlagen, zur Schuldentilgung oder zu Ersatzbeschaffungen, soweit hierfür bereits Werbungskosten abgesetzt sind.
2. Zinsen für das in dem land- oder forstwirtschaftlichen oder gewerblichen Betrieb angelegte eigene Vermögen des Steuerpflichtigen.
3. die zur Betretung des Haushaltes des Steuerpflichtigen und zum Unterhalte seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
4. die von den Steuerpflichtigen entrichtete Einkommensteuer sowie sonstige Personalsteuern.

§ 16

- (1) Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer wird das Einkommen der Ehegatten zusammengerechnet, sofern für beide Ehegatten die Voraussetzungen der persönlichen Steuerpflicht nach § 2 Nr. 1 erfüllt sind. Die Zusammenrechnung findet vom Beginne des auf die Eheschließung folgenden Rechnungsjahres bis zum Ablauf des Rechnungsjahres statt, in dem die Auflösung der Ehe erfolgt. Der Auflösung der Ehe steht die dauernde Trennung der Ehegatten oder der Wegfall der Voraussetzungen der persönlichen Steuerpflicht eines oder beider Ehegatten nach § 2 Nr. 1 gleich.
- (2) Für die vermögensrechtlichen Beziehungen der Ehegatten untereinander gilt jeder Ehegatte als Schuldner des Abgabeteils, der nach den Verhältniszahlen berechnet wird, die sich ergeben, wenn jeder Ehegatte getrennt mit seinem Einkommen veranlagt worden wäre.

§ 17

- (1) Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer wird das Einkommen eines nach § 2 Nr. 1 steuerpflichtigen Haushaltsvorstandes und seiner zu seiner Haushalt zählenden minderjährigen Kinder zusammengerechnet, soweit es sich nicht um Arbeitseinkommen (§ 9) eines Kindes handelt. Die Zusammenrechnung findet vom Beginne des Rechnungsjahres, das dem Eintritt der Voraussetzungen der Zusammenrechnung folgt, bis zum Schlusse des Rechnungsjahres statt, in dem diese Voraussetzungen weggefallen sind.
- (2) Als Kinder im Sinne des Abs. 1 gelten neben den Abkömmlingen des Haushaltsvorstandes auch Stief-, Schwieger-, Adoptiv und Pflegekinder sowie deren Abkömmlinge.
- (3) Im Fall der Zusammenrechnung haften der Haushaltsvorstand und die Kinder nebeneinander für die Steuer.
- (4) Die Vorschrift des § 16 Abs. 2 findet entsprechende Anwendung.

§ 18

Bei fortgesetzter Gütergemeinschaft gilt das in das Gesamtgut fallende Einkommen als Einkommen des überlebenden Ehegatten.

Steuertarif

§ 19

Zur Verrechnung der Einkommensteuer wird das steuerbare Einkommen volle Hunderte nach unten abgerundet.

§ 20

- (1) Steuerpflichtig ist nur der Betrag von fünfzehnhundert Mark übersteigende Teil des steuerbaren Einkommens.
- (2) Der steuerfreie Einkommensteil (Abs. 1) erhöht sich für jede zur Haushaltung des Steuerpflichtigen zählende Person, deren Einkommen gemäß §§ 16, 17 dem Einkommen des Steuerpflichtigen hinzuzurechnen ist, um fünfhundert Mark.
- (3) Die vorstehende Vergünstigung gilt auch für jede weitere Person, deren Unterhalt der Steuerpflichtige zur Erfüllung einer gesetzlichen Unterhaltspflicht bestreitet, jedoch nicht über den tatsächlich gezahlten Betrag hinaus.
- (4) Der nach Abs. 2 und 3 hinzuzurechnende Betrag erhöht sich bei einem Steuerpflichtigen, dessen steuerbares Einkommen zehntausend Mark nicht übersteigt, um zweihundert Mark für die zweite und jede weitere Person, sofern sie das sechzehnte Lebensjahr nicht vollendet hat.
- (5) Die Erhöhung des steuerfreien Einkommensteil nach Abs. 2 bis 4 tritt nur insoweit ein, als das selbständig zu veranlagende Einkommen der Person, für welche die Erhöhung eintreten soll, hinter dem hinzuzurechnenden Höchstbetrage zurückbleibt.
- (6) Für Steuerpflichtige, die zur Haushaltung eines anderen Steuerpflichtigen zählen, beträgt der steuerfreie Einkommensteil fünfhundert Mark.

§ 21

Die Einkommensteuer beträgt:

für die ersten angefangenen oder vollen 1000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 10 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 1000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 11 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 1000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 12 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 1000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 13 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 1000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 14 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 1000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 15 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 1000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 16 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 1000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 17 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 1000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 18 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 1000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 19 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 1000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 20 vom Hundert

für die nächsten angefangenen oder vollen 1000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 21 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 1000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 22 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 1000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 23 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 1000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 24 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 2000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 25 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 2000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 26 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 2000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 27 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 2000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 28 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 2000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 29 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 3000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 30 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 3000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 31 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 3000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 32 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 3000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 33 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 3000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 34 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 5000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 35 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 5000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 36 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 5000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 37 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 5000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 38 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 5000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 39 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 5000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 40 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 5000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 41 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 5000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 42 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 5000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 43 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 5000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 44 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 10000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 45 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 10000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 46 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 10000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 47 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 10000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 48 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 10000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 49 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 20000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 50 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 20000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 51 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 20000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 52 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 30000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 53 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 30000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 54 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 40000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 55 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 50000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 56 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 50000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 57 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 50000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 58 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 50000 Mark des steuerpflichtigen Einkommens 59 vom Hundert
weitere Beträge 60 vom Hundert

§ 22

Bei Gewinnen aus einzelnen Veräußerungsgeschäften (§11 Nr. 5) wird die Steuer von dem gesamten steuerpflichtigen Einkommen nach dem Hundertsatz erhoben, der nach § 21 anzuwenden wäre, wenn die Steuer von dem übrigen Einkommen zuzüglich des Betrags erhoben würde, der sich bei gleichmäßiger Verteilung des Gewinns auf die vollen Jahre der Besitzdauer ergibt. Die Besitzzeit vor dem 1. Januar 1920 sowie die Besitzzeit von mehr als fünf Jahren wird nicht berücksichtigt. Falls sich hiernach kein Hundertsatz ergibt, wird die Steuer nach dem niedrigsten im § 21 vorgesehenen Abgabesatz erhoben.

§ 23

Bei Einnahmen, welche die Entlohnung für eine sich über mehrere Jahre erstreckende Tätigkeit darstellen, wird die Steuer von dem gesamten steuerpflichtigen Einkommen nach dem Hundertsatz erhoben, der nach § 21 anzuwenden wäre, wenn die Steuer von dem übrigen Einkommen zuzüglich des Betrags erhoben würde, der sich bei gleichmäßiger Verteilung auf die vollen Jahre der Tätigkeit ergibt. Mehr als fünf Jahre werden

nicht berücksichtigt. Falls sich hiernach kein Hundertsatz ergibt, wird die Steuer nach dem niedrigsten im § 21 vorgesehenen Abgabesatz erhoben.

§ 24

- (1) Bei außerordentlichen Waldnutzungen, die über die regelmäßige Nutzung hinausgehen, wird die Steuer von dem gesamten steuerpflichtigen Einkommen nach dem Hundertsatz erhoben, sie sich nach § 21 für das Einkommen des Steuerpflichtigen nach Abzug des außerordentlichen Mehrerlöses berechnet. Falls sich hiernach kein Hundertsatz ergibt, wird die Steuer nach dem niedrigsten, im § 21 vorgesehenen Abgabesatz erhoben.
- (2) Bei außerordentlichen Waldnutzungen infolge höherer Gewalt (Eis-, Schnee- oder Windbruch, Raupenfraß, Brand usw.) ermäßigt sich die nach Abs. 1 auf den außerordentlichen Mehrerlös entfallende Einkommensteuer um die Hälfte ihres Betrages.

§ 25

Bei außerordentlichen, nicht regelmäßig wiederkehrenden Einnahmen (§ 11 Nr. 3, 4) wird die Steuer von dem gesamten steuerpflichtigen Einkommen nach dem Hundertsatz erhoben, der sich nach § 21 für das Einkommen des Steuerpflichtigen nach Abzug der außerordentlichen Einnahmen berechnet. Falls sich hiernach kein Hundertsatz ergibt, wird die Steuer nach dem niedrigsten, im § 21 vorgesehenen Abgabesatz erhoben.

§ 26

- (1) Bei der Veranlagung können besondere wirtschaftliche Verhältnisse, die die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigen, berücksichtigt werden, sofern das steuerbare Einkommen den Betrag von dreißigtausend Mark nicht übersteigt. Zu diesem Zwecke kann die nach §§ 19 bis 25 zu erhebende Abgabe bei einem steuerbaren Einkommen von nicht mehr als zehntausend Mark ganz erlassen, bei einem steuerbaren Einkommen von nicht mehr als zwanzigtausend Mark bis zur Hälfte und bei einem steuerbaren Einkommen von nicht mehr als dreißigtausend Mark um höchstens ein Viertel ihres Betrages ermäßigt werden.
- (2) Als Verhältnisse dieser Art gelten insbesondere außergewöhnliche Belastungen durch Unterhalt und Erziehung der Kinder, durch Verpflichtung zum Unterhalte mittelloser Angehöriger, durch Krankheit, Körperverletzung, Beschuldung, Unglücksfälle oder durch besondere Aufwendungen im Haushalt infolge einer Erwerbstätigkeit der Ehefrau.

§ 27

Die Vorschriften der §§ 20 und 26 finden im Falle der Steuerpflicht nach § 2 Nr. II keine Anwendung.

§ 28

Bei Steuerpflichtigen, welche im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren Aufenthalt haben, bleibt der Anteil des Landes und der Gemeinde (Gemeindeverbandes) an der geschuldeten Einkommensteuer unerhoben, soweit diese nicht auf Einkommen aus inländischem Grundbesitz oder Gewerbebetrieb entfällt. Dies gilt nicht für Deutsche, soweit solange sie nach dem Gesetz gegen die Steuerpflicht vom 26. Juli 1918 (Reichsgesetzbl. S. 959) der inländischen Steuerpflicht in Beziehung auf die Personalsteuern des Reichs und der Länder unterworfen bleiben.

Veranlagung

§ 29

- (1) Die Veranlagung zur Einkommensteuer erfolgt jeweils für ein Rechnungsjahr und zwar nach dem steuerpflichtigen Jahreseinkommen, das der Steuerpflichtige in dem dem Rechnungsjahr unmittelbar vorangegangenen Kalenderjahre bezogen hat.
- (2) An Stelle des Kalenderjahres tritt für die Feststellung des Einkommens aus Gewerbe und Bergbau sowie aus Land- und Forstwirtschaft das Wirtschafts- (Betriebs-) Jahr, falls der Steuerpflichtige ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschafts- (Betriebs-) Jahr angenommen hat. Als der Veranlagung unmittelbar vorangegangen gilt das letzte Wirtschafts- (Betriebs-) Jahr, dessen Ergebnisse zur Zeit der Veranlagung festgestellt werden können. Die Reihenfolge der Wirtschafts- (Betriebs-) Jahre darf nicht unterbrochen werden. Liegt bei der Veranlagung noch kein Abschluß vor, so kann das Ergebnis im Wege der Schätzung ermittelt und ein vorläufiger Steuerbescheid erteilt werden. Die Veranlagung ist zu berichtigen, sobald der Abschluß vorliegt.

§ 30

- (1) Wer mit dem Beginn oder im Laufe eines Rechnungsjahres steuerpflichtig wird, wird nach einem steuerpflichtigen Jahreseinkommen, das dem mutmaßlichen Betrage des steuerbaren Einkommens des ersten vollen Jahres oder des ersten vollen Wirtschafts- (Betriebs-) Jahres entspricht veranlagt. Diese Veranlagung wird erforderlichenfalls nach Ablauf dieses Zeitraumes berichtigt. Das hiernach festgestellte steuerpflichtige Einkommen bleibt für die Veranlagung so lange maßgebend, bis die Veranlagung nach dem Ergebnis eines vollen Kalender- oder Wirtschafts-(Betriebs-) Jahres erfolgen kann.
- (2) Geht ein Steuerpflichtiger aus der beschränkten Steuerpflicht in die unbeschränkte über oder umgekehrt, oder wird ein Steuerpflichtiger, der nur der beschränkten Steuerpflicht unterliegt, mit weiterem Einkommen steuerpflichtig, so wird das hinzugetretene Einkommen gemäß Abs. 1 festgestellt, wie wenn er hiermit neu in die Steuerpflicht eingetreten wäre. Entsprechend ist die Veranlagung zu berichtigen, wenn bei einem Steuerpflichtigen eine von mehreren der beschränkten Steuerpflicht unterliegenden Einkommensarten in Fortfall kommt.

Ermittlung des steuerbaren Einkommens

§ 31

- (1) Das Einkommen aus Grundstücken und Gebäuden, welche verpachtet oder vermietet sind, ist nach dem Pacht- oder Mietzins zu ermitteln unter Hinzurechnung der dem Pächter oder Mieter zum Vorteil des Verpächters oder Vermieters obliegenden Natural- oder sonstigen Nebenleistungen sowie der dem Verpächter oder Vermieter vorbehaltenen Nutzungen, andererseits unter Abrechnung der dem letzteren obliegenden abzugsfähigen Lasten.
- (2) Für Gebäude und Gebäudeteile, die von dem Eigentümer selbst bewohnt oder in sonstiger Weise benutzt werden, oder die dem Steuerpflichtigen zu unentgeltlicher Benutzung überlassen sind, ist das Einkommen nach dem ortsüblichen Mietwert zu bemessen. Soweit Gebäude oder Gebäudeteile vom Eigentümer oder Nutznießer zum Betriebe der Land- oder Forstwirtschaft, zum Gewerbebetrieb oder zur Ausübung eines sonstigen Berufs benutzt werden, ist der Richtwert weder bei Berechnung des Einkommens noch bei Berechnung der Betriebskosten zu berücksichtigen.

§ 32

- (1) Als steuerbares Einkommen aus selbstbewirtschafteten Grundbesitze kommt der gesamte land- und forstwirtschaftliche Betriebsgewinn in Ansatz. Der Betriebsgewinn ist durch Vergleich der Betriebseinnahmen und der Betriebsausgaben unter Berücksichtigung des Unterschieds in dem Stande und Werte der Wirtschaftserzeugnisse, Waren und Vorräte des Betriebs sowie des beweglichen Anlagekapitals am Schlusse des Wirtschaftsjahres gegenüber deren Stande und Werte am Anfang desselben festzustellen. Den Betriebseinnahmen ist der Wert der Gegenstände, Ausbeuten oder Dienstleistungen hinzuzurechnen, die der Steuerpflichtige bei Bewirtschaftung des Grundbesitzes für sich und seinen Haushalt für andere Zwecke entnommen hat. die außerhalb des Betriebes liegen.
- (2) Als Wert der Wirtschaftserzeugnisse, Waren und Vorräte des Betriebes sowie des beweglichen Anlagekapitals ist der gemeine Wert in Ansatz zu bringen. Soweit ein Anschaffungs- oder Herstellerpreis gegeben ist und dieser hinter dem gemeinen Werte zurückbleibt, ist der Steuerpflichtige berechtigt, statt des gemeinen Wertes den Anschaffungs- oder Herstellungspreis anzusetzen. In diesem Falle ist der für den Schluß eines Wirtschaftsjahres im Ansatz gebrachte Anschaffungs- oder Herstellungspreis als Wert der betreffenden Gegenstände am Anfang des folgenden Wirtschaftsjahres in Ansatz zu bringen.
- (3) Werden von dem Steuerpflichtigen über den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft geordnete, den Reinertrag nachweisende Bücher geführt, so sind die Abschlüsse dieser Bücher als Grundlage für die Ermittlung des Betriebsgewinns zu verwenden.
- (4) Das Einkommen aus dem pachtweisen Betriebe der Land- und Forstwirtschaft ist in gleicher Weise zu ermitteln, wie beim Betrieb auf eigenem Grund und Boden, unter Hinzurechnung des Mietwertes der mitgepachteten Wohnung. Der Pachtzins einschließlich des Wertes der etwa obliegenden Natural oder sonstigen Nebenleistungen ist in Abzug zu bringen.

§ 33

- (1) Als steuerbares Einkommen aus dem Betrieb eines Gewerbes oder des Bergbaues kommt der Geschäftsgewinn in Ansatz. Der Geschäftsgewinn ist durch Vergleich der Betriebseinnahmen und der Betriebsausgaben unter Berücksichtigung des Unterschieds in dem Stande der Erzeugnisse, Waren und Vorräte des Betriebs sowie des beweglichen Anlagekapitals am Schlusse des Geschäftsjahres gegenüber deren Stande und Werte am Anfang desselben festzustellen. Den Geschäftseinnahmen ist der Wert der Gegenstände, Ausbeuten und Dienstleistungen hinzuzurechnen, die der Steuerpflichtige aus dem Betriebe seines Gewerbes für sich und seinen Haushalt oder für andere Zwecke entnommen hat, die außerhalb des Betriebes liegen. Die Vorschriften des § 32 Abs. 2 finden entsprechende Anwendung.
- (2) Bei Steuerpflichtigen, welche Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuches führen, ist der Geschäftsgewinn unter Beachtung der Vorschriften des § 15 nach den Grundsätzen zu berechnen, wie sie für die Inventare und Bilanz durch das Handelsgesetzbuch vorgeschrieben sind.

§ 34

- (1) Bei Ermittlung des steuerbaren Einkommens der Reichs-, Staats- und Gemeindebeamten, Geistlichen, Kirchenbeamten, Lehrer an öffentlichen Unterrichtsanstalten und Militärpersonen bleibt die zur Bestreitung des Dienstaufwandes gewährte Entschädigung oder der hierzu nach ausdrücklicher Anordnung bestimmte Teil des Gehaltes oder einer etwaigen Zulage außer Ansatz.
- (2) Die aus öffentlichen Kassen gewährten Aufwandentschädigungen, Tagegelder und Reisekosten bleiben gleichfalls außer Berechnung.
- (3) Bei Ermittlung des steuerbaren Einkommens der in privaten Dienst- oder Auftragsverhältnissen stehenden Personen sind die Entschädigungen, welche nach ausdrücklicher Vereinbarung zur Bestreitung des durch den Dienst oder Auftrag veranlaßten Aufwandes gewährt werden, insoweit außer Ansatz zu lassen, als ihr Betrag den erforderlichen Aufwand nicht übersteigt.
- (4) Das im Genuß einer Dienstwohnung bestehende Einkommen ist unter billiger Berücksichtigung der durch den Dienst erforderlichen Bedürfnisse und der dem Inhaber obliegende Lasten zu veranschlagen.

§ 35

- (1) Als Gewinn im Sinne des § 11 Nr. 5 und als Verlust im Sinne des § 18 Nr. 8 gilt der Unterschied zwischen dem bei dem Veräußerungsgeschäfte für den veräußerten Gegenstand erzielten Erlös und dem Anschaffungs- oder Herstellungspreise.
- (2) Hat der Steuerpflichtige den Gegenstand von Todes wegen oder durch Schenkung im Sinne der §§ 20, 40 des Erbschaftsteuergesetzes vom 10. September 1919 erworben, so gilt als Anschaffungspreis der Wert, der bei der Veranlagung zur Erbanfall- oder Schenkungssteuer zugrunde gelegt wurde oder im Fall der Steuerpflicht zu-

grunde zu legen wäre. Ist für den veräußerten Gegenstand der Anschaffungs- oder Herstellungspreis nicht zu ermitteln, so gilt als solcher der gemeine Wert, den der Gegenstand zur Zeit des Erwerbes besessen hat. Liegt der Erwerb des Gegenstandes vor dem 1. Januar 1920, so ist der für den Gegenstand bei der Veranlagung zum Reichsnotopfer zugrunde gelegte Wert oder, falls dieser nicht festgestellt wurde, der auf den 31. Dezember 1919 festzustellende gemeine Wert des Gegenstandes als Anschaffungspreis anzunehmen.

- (3) Dem Anschaffungspreise sind die seit der Anschaffung zur Verbesserung des Gegenstandes gemachten Aufwendungen soweit sie eine zur Zeit der Veräußerung noch fortbestehende Werterhöhung zur Folge haben und nach dem 31. Dezember 1919 gemacht worden sind, hinzuzurechnen. Zinsen des Anschaffungs- und Herstellungspreises werden diesem selbst dann nicht hinzugerechnet, wenn der Gegenstand seit der Anschaffung oder Herstellung keinen Nutzen gewährt hat. Bei Ermittlung des Gewinns oder des Verlustes aus einem einzelnen Veräußerungsgeschäfte sind die während der Besitzzeit an dem veräußerten Gegenstand eingetretenen Werterhöhungen oder Wertverminderungen zu berücksichtigen, soweit solche bereits bei der Veranlagung des Steuerpflichtigen zur Einkommensteuer für frühere Jahre in Anschlag gebracht worden sind.
- (4) Für Nießbraucher, Vorerben und Inhaber von gebundenem Vermögen findet § 50 des Reichsnotopfergesetzes entsprechende Anwendung.

§ 36

Für die Frage, ob ein Einkommensteuerbetrag vereinnahmt wurde, ist es ohne Bedeutung, ob der Betrag dem Steuerpflichtigen tatsächlich bereits zugeflossen ist oder noch geschuldet wird. Rückständige Einnahmen sind insoweit abzusetzen, als ihr Eingang zweifelhaft geworden ist, sie sind den Einnahmen des Kalenderjahres zuzurechnen, in dem sie einbringlich werden.

§ 37

Geldwerte Einkommensteile, wie Naturalien, Waren, Genuß von Rechten und Gütern, Wohnung, Kost, Ausbeuten und verwertete Dienstleistungen, sind – soweit nichts anderes bestimmt ist – nach den ortsüblichen Mittelpreisen anzusetzen.

§ 38

Ausgaben, soweit sie nach den Vorschriften dieses Gesetzes abzugsfähig sind, kommen mit dem Betrag in Abzug, den der Steuerpflichtige zu ihrer Bestreitung tatsächlich aufzuwenden hatte, auch wenn sie noch rückständig sind.

Steuererklärung

§ 39

- (1) Zur Abgabe einer Steuererklärung sind alle Personen, deren steuerbares Einkommen in dem nach § 29 maßgebenden Kalenderjahre den Betrag von dreitausend Mark überstiegen hat, nach näherer Anordnung des Reichsministers der Finanzen verpflichtet.
- (2) Wer mit dem Beginn oder im Laufe eines Rechnungsjahres steuerpflichtig wird, hat innerhalb von drei Monaten nach Beginn der Steuerpflicht eine Steuererklärung einzureichen, sofern sein Jahreseinkommen voraussichtlich den Betrag von dreitausend Mark übersteigt.

§ 40

- (1) Wer Personen gegen Gehalt, Lohn oder sonstigen Entgelt länger als zwei Monate beschäftigt hat, ist verpflichtet, nach näherer Anordnung des Reichsministeriums der Finanzen Namen, Stellung und Wohnung sowie das von ihm herrührende Einkommen dieser Personen dem Finanzamt mitzuteilen.
- (2) Die gleiche Verpflichtung besteht für die Vorstände aller Stellen, Behörden und Anstalten des öffentlichen Dienstes hinsichtlich des Berufs- und Pensionseinkommen ihrer Beamten, Angestellten, Bediensteten sowie der Empfänger von Ruhegehältern, Witwen- und Waisenpensionen oder Unterhaltsbeiträgen.

Steuerbescheid

§ 41

Über die nach diesem Gesetze zu entrichtenden Einkommensteuer erteilt das Finanzamt dem Steuerpflichtigen einen schriftlichen Steuerbescheid.

Entrichtung der Steuer

§ 42

- (1) Die für ein Rechnungsjahr geschuldete Einkommensteuer ist in vier Raten jeweils in den ersten fünfzehn Tagen der Monate Mai, August, November und Februar zu entrichten.
- (2) Diese Verpflichtung wird durch den Tod des Steuerpflichtigen nicht berührt und gehört zu den Nachlaßverbindlichkeiten im Sinne des § 1967 des bürgerlichen Gesetzbuches. Verringert sich das Einkommen infolge des Todes des Steuerpflichtigen dadurch, daß ein auf diesen veranlagtes Einkommen aus Arbeit (§ 9) fortfällt, so ist die Steuer für den Rest des Rechnungsjahres unter Berücksichtigung des Fortfalls anderweit festzustellen.

- (3) Solange einem Steuerpflichtigen ein vorläufiger oder endgültiger Steuerbescheid für ein Rechnungsjahr nicht zugegangen ist, so hat er zu den gesetzlichen Zahlungszeiten Teilzahlungen nach der ihm für das vorausgegangene Rechnungsjahr angesetzten Einkommensteuer vorläufig weiter zu leiten.

§ 43

- (1) Ist die Steuerpflicht im Laufe eines Rechnungsjahres begründet worden, so wird die Steuerschuld für dieses Rechnungsjahr nur insoweit erhoben, als die Steuerpflicht während voller Monate des Rechnungsjahres bestanden hat.
- (2) Wird die Steuerpflicht mit dem ersten Tage eines Monats begründet, so gilt dieser Monat als voller Monat im Sinne des Abs. 1.

§ 44

- (1) Die für einen Steuerpflichtigen in einem Kalenderjahr entrichtete, auf volle Mark nach unten abgerundete Kapitalertragsteuer wird, sofern sie mindestens fünf Mark beträgt, auf Antrag auf die von ihm für das folgende Rechnungsjahr geschuldete Einkommensteuer angerechnet, wenn der Steuerpflichtige über sechzig Jahre alt oder erwerbsunfähig oder nicht bloß vorübergehend behindert ist, seinen Lebensunterhalt durch eigenen Erwerb zu bestreiten und wenn das Einkommen sich hauptsächlich aus Kapitaleinkommen und Bezügen der im § 9 Nr. 3 bezeichneten Art zusammensetzt.
- (2) Die Anrechnung erfolgt bei einem steuerbaren Einkommen
von nicht mehr als 7.500 Mark in Höhe von 75 vom Hundert
von nicht mehr als 10.000 Mark in Höhe von 50 vom Hundert
von nicht mehr als 12.500 Mark in Höhe von 25 vom Hundert
- (3) Bei einem die bezeichneten Grenzen übersteigenden Einkommen erfolgt die Anrechnung zu dem Hundertsatze, der für das diese Grenze nicht übersteigende Einkommen gilt, insoweit dem Steuerpflichtigen nach Abzug der Einkommensteuer derjenige Betrag verbleibt, der sich bei Zugrundelegung eines diese Grenze erreichenden Einkommens ergeben würde.
- (4) Der anrechnungsfähige Betrag wird gegebenenfalls bar erstattet.
- (5) Über die Anrechnung und Erstattung wird im Beschwerdeverfahren entschieden.

§ 45

Der Arbeitgeber hat nach näherer Anordnung des Reichsministers der Finanzen bei der Lohnzahlung zehn vom Hundert des Arbeitslohnes zu Lasten des Arbeitnehmers einzuhalten und für den einbehaltenen Betrag Steuermarken in die Steuerkarte (§ 46) des Arbeitnehmers einzukleben und zu entwerfen.

§ 46

Der Arbeitnehmer ist verpflichtet, sich vor Beginn eines jeden Kalenderjahres oder vor Beginn eines Dienstverhältnisses von der Gemeindebehörde seines Wohn- oder Beschäftigungsortes eine Steuerkarte ausstellen zu lassen und diese Steuerkarte dem Arbeitgeber bei jeder Lohnzahlung zum Einkleben und Entwerten der Steuermarken vorzulegen.

§ 47

Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber auf Verlangen eine schriftliche Bescheinigung über den empfangenen Lohn, der nach § 45 einbehaltenen Betrag und den Wert der von dem Arbeitgeber in der Steuerkarte eingeklebten und entwerteten Steuermarken zu geben.

§ 48

- (1) Der Arbeitnehmer kann die in seiner Steuerkarte und in den Steuerkarten solcher Haushaltsangehörigen, deren Einkommen ihm zuzurechnen ist, eingeklebten und entwerteten Steuermarken unter Abgabe des entsprechenden Teiles der Steuerkarte spätestens innerhalb der nächsten drei Kalendervierteljahre auf die von ihm zu entrichtende Einkommensteuer an Zahlungs Statt hingeben.
- (2) Übersteigt der Wert der nach Abs. 1 hingeegebenen Steuermarken den zu zahlenden Steuerbetrag, so hat das Finanzamt den überschüssigen Betrag dem Steuerpflichtigen sofort nach der endgültigen Veranlagung in bar zu erstatten.

§ 49

Verlorene, unbrauchbar gewordenen oder zerstörte Steuerkarten werden ersetzt. Die in solchen Karten nachweisbar eingeklebten und entwerteten Steuermarken werden ihrem Werte nach auf die Steuerschuld angerechnet; eine bare Herauszahlung findet in diesen Fällen nicht statt.

§ 50

Der Arbeitgeber haftet dem Reiche für die Einbehaltung und Entrichtung des im § 45 bestimmten Betrags neben dem Arbeitnehmer als Gesamtschuldner.

§ 51

Die Vorschriften der §§ 45 bis 50 gelten auch für die sonstigen Fälle des § 9 Nr. 1 und für die Fälle des § 9Nr. 3 entsprechend.

§ 52

Der Reichsminister der Finanzen kann ein von den Vorschriften der §§ 45 bis 49 abweichendes Verfahren zulassen.

§ 53

Wer die nach diesem Gesetze zu entrichtende Steuer hinterzieht, wird mit einer Geldstrafe im fünf- bis zwanzigfachen Betrage der hinterzogenen Steuer bestraft. Neben der Geldstrafe kann auf Gefängnis erkannt werden.

§ 54

- (1) Ist in einem Lande aufgrund des § 8 des Gesetzes über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1918 vom 26. Juli 1918 (Reichs-Gesetzbl. S. 964) die Einkommensteuerveranlagung für das Rechnungsjahr 1919 als die für die Feststellung des Kriegseinkommens maßgebende Jahresveranlagung erklärt worden, so ist in diesem Lande für die Veranlagung zur Kriegsabgabe vom Wehreincome nach dem Gesetz über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1919 vom 10. September 1919 (Reichs-Gesetzbl. S. 1567) das maßgebende Kriegseinkommen eines Wehrpflichtigen nach den Vorschriften des Landeseinkommensteuergesetzes aufgrund des von dem Pflichtigen vornehmlich im Jahre 1918 erzielten Einkommens festzustellen.
- (2) Dabei sind als kriegsabgabepflichtig im Sinne des im Abs. 1 genannten Gesetze alle natürlichen Personen anzusehen, die nach den landesrechtlichen Vorschriften bei der Jahresveranlagung für das Rechnungsjahr 1920 zur Landeseinkommensteuer hätten veranlagt werden müssen.
- (3) § 34 des Gesetzes über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1919 vom 10. September 1919 findet auf die Veranlagung nach dem Gesetz über eine außerordentliche Kriegsabgabe 1918 vom 26. Juli 1918 entsprechende Anwendung.

§ 55

- (1) Abweichend von der Vorschrift des § 2 Nr. 1 sind Auslandsdeutsche im Sinne des § 20 Abs. 2 Nr. 3 des Gesetzes gegen die Steuerflucht vom 26. Juli 1918 (Reichs-Gesetzbl. S. 951) vom Zeitpunkt der Rückkehr ins Ausland an der von der Einkommensteuer befreit. Die Vorschrift des § 21 des Gesetzes gegen die Steuerflucht findet auf die Einkommensteuer entsprechende Anwendung.
- (2) Von der Einkommensteuer sind ferner Deutsche befreit, welche in den auf Grund des Friedensvertrages aus dem Deutschen Reiche ausgeschiedenen Gebieten bereits seit mindestens zwei Jahren vor dem für das Ausscheiden maßgebenden Zeitpunkt einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, ohne in den bei dem Deutschen Reiche verbliebenen Gebieten einen Wohnsitz zu haben.

§ 56

Von der Einkommensteuer befreit sind Einnahmen aus Anleihen des Deutschen Reiches, soweit bei deren Begebung Befreiung von der Einkommensteuer zugesichert worden ist.

§ 57

- (1) § 14 des Umsatzsteuergesetzes vom 24. Dezember 1919 (Reichs-Gesetzbl. S. 2157) wird aufgehoben.
- (2) Eine Überweisung von Reichseinnahmen an die Länder aufgrund des § 36 Abs. 4 des Umsatzsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 (Reichs-Gesetzbl. S. 779) findet nicht statt. Dies gilt auch für die Einnahmen der Jahre 1919 und 1920.

§ 58

- (1) Die erstmalige Veranlagung aufgrund dieses Gesetzes erfolgte für das Rechnungsjahr 1920 nach dem Jahreseinkommen, das der Steuerpflichtige im Kalenderjahr 1920 oder in dem vom Kalenderjahre abweichenden Wirtschafts- (Betriebs-) Jahr bezogen hat, dessen Ende in dieses Kalenderjahr fällt. Die Veranlagung erfolgte nach Ablauf des Kalenderjahres 1920, die Vorschrift des § 30 wird hierdurch nicht berührt. Auf die danach für das Rechnungsjahr 1920 endgültig zu entrichtende Einkommensteuer wird die für den Pflichtigen im Kalenderjahr 1920 entrichtete Kapitalertragsteuer in dem sich aus § 44 ergebenden Umfang angerechnet.
- (2) Bis zur ersten Veranlagung aufgrund dieses Gesetzes ist vorläufig die Einkommensteuer zu entrichten (§ 42 Abs. 1) die sich nach den Vorschriften der §§ 19 bis 21 für das bei der letzten landesrechtlichen Veranlagung zur Staatseinkommensteuer festgestellte Einkommen berechnet.
- (3) Macht der Steuerpflichtige glaubhaft, daß gegenüber dem hiernach zugrunde gelegten Einkommen sein steuerbares Einkommen sich im Jahre 1920 voraussichtlich um mehr als den fünften Teil vermindern wird, so hat das Finanzamt die Steuer dem mutmaßlichen Einkommen entsprechend zu ermäßigen.
- (4) Über die Festsetzung der nach Abs. 2 und 3 vorläufig zu entrichtenden Einkommensteuer wird im Beschwerdeverfahren entschieden.
- (5) Der Reichsminister der Finanzen ermächtigt, von der Erteilung eines vorläufigen Steuerbescheides an diejenigen Steuerpflichtigen Abstand zu nehmen, die Arbeitseinkommen im Sinne des § 9 Nr. 1 und 3 beziehen.
- (6) Die Vorschriften der §§ 42 bis 52 treten mit dem 1. April 1920 in Kraft.

§ 59

- (1) Bei der Veranlagung für das Rechnungsjahr 1921 bleiben außerordentliche Einnahmen, die im Laufe des Kalenderjahres 1920 bezogen wurden, insoweit außer Ansatz, als sie für das Rechnungsjahr 1920 bereits der Einkommensteuer unterlegen haben. Diese Vorschrift findet auf Steuerpflichtige der im § 33 Abs. 2 bezeichneten Art entsprechende Anwendung.
- (2) Die Entscheidung der Steuerbehörde, daß eine außerordentliche Einnahme vorliegt, ist für das Berufungsverfahren verbindlich.

§ 60

Die Ausführungsbestimmungen zu diesem Gesetz erläßt der Reichsminister der Finanzen mit Zustimmung des Reichsrates.

Berlin, den 29. März 1920

Der Reichspräsident
Ebert

Der Reichsminister der Finanzen
Dr. Wirth

3. Steuertarif nach dem Einkommensteuergesetz vom 29. März 1920

3.1. Steuertarif in Formelschreibweise

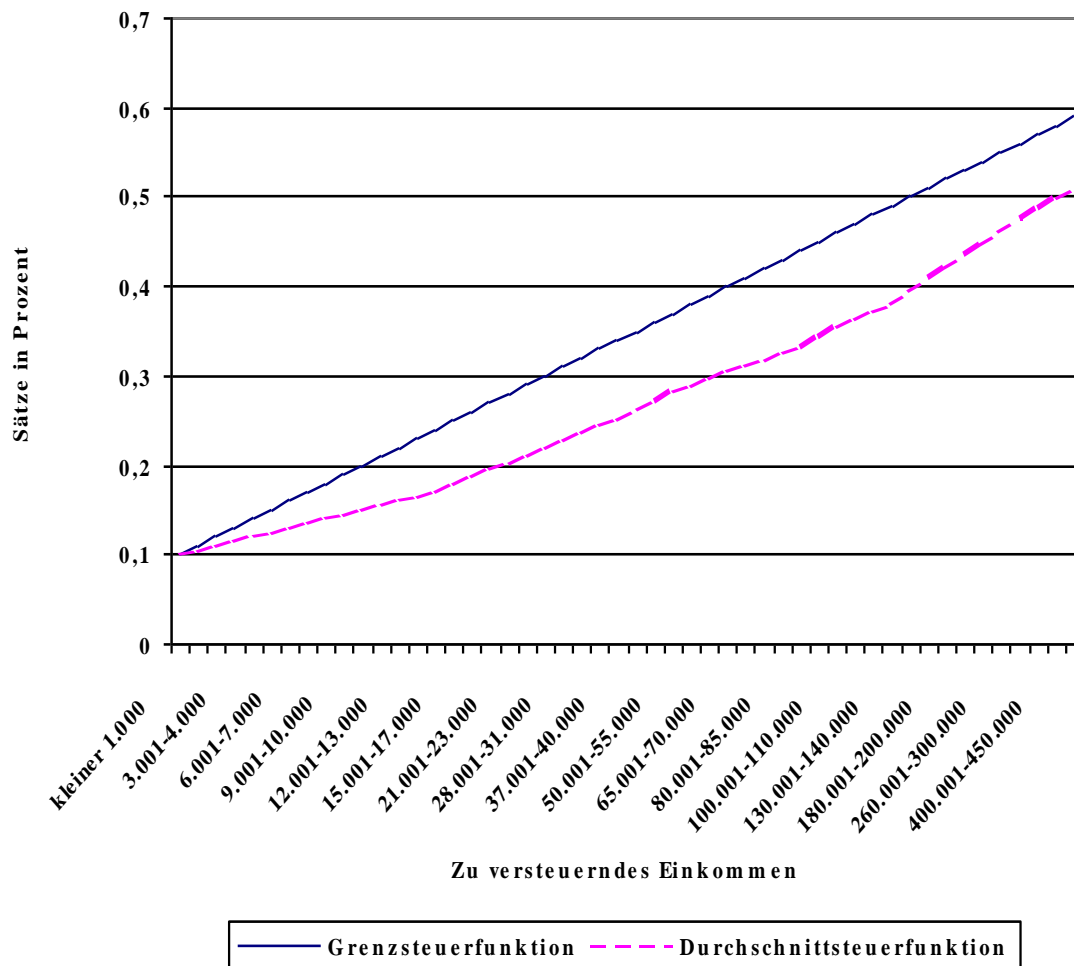
Bemessungsgrundlage B* in RM	Steuerschuld T T=f(B)	Grenzsteuersatz G=dT/dB	Durchschnittssteuersatz D=T/B (nur obere Grenze)
kleiner 1.000	$B \cdot 0,10$	0,1	0,1
1.001-2.000	$100+(B-1000) \cdot 0,11$	0,11	0,105
2.001-3.000	$210+(B-2000) \cdot 0,12$	0,12	0,11
3.001-4.000	$330+(B-3000) \cdot 0,13$	0,13	0,115
4.001-5.000	$460+(B-4000) \cdot 0,14$	0,14	0,12
5.001-6.000	$600+(B-5000) \cdot 0,15$	0,15	0,125
6.001-7.000	$750+(B-6000) \cdot 0,16$	0,16	0,13
7.001-8.000	$910+(B-7000) \cdot 0,17$	0,17	0,135
8.001-9.000	$1080+(B-8000) \cdot 0,18$	0,18	0,14
9.001-10.000	$1260+(B-9000) \cdot 0,19$	0,19	0,145
10.001-11.000	$1450+(B-10000) \cdot 0,20$	0,2	0,15
11.001-12.000	$1650+(B-11000) \cdot 0,21$	0,21	0,155
12.001-13.000	$1860+(B-12000) \cdot 0,22$	0,22	0,16
13.001-14.000	$2080+(B-13000) \cdot 0,23$	0,23	0,165
14.001-15.000	$2310+(B-14000) \cdot 0,24$	0,24	0,17
15.001-17.000	$2550+(B-15000) \cdot 0,25$	0,25	0,1794118
17.001-19.000	$3050+(B-17000) \cdot 0,26$	0,26	0,1878947
19.001-21.000	$3570+(B-19000) \cdot 0,27$	0,27	0,1957143
21.001-23.000	$4110+(B-21000) \cdot 0,28$	0,28	0,2030435
23.000-25.000	$4670+(B-23000) \cdot 0,29$	0,29	0,21
25.001-28.000	$5250+(B-25000) \cdot 0,30$	0,3	0,2196429
28.001-31.000	$6150+(B-28000) \cdot 0,31$	0,31	0,2283871
31.001-34.001	$7080+(B-31000) \cdot 0,32$	0,32	0,2364706
34.001-37.000	$8040+(B-34000) \cdot 0,33$	0,33	0,2440541
37.001-40.000	$9030+(B-37000) \cdot 0,34$	0,34	0,25125
40.001-45.000	$10050+(B-40000) \cdot 0,35$	0,35	0,2622222
45.001-50.000	$11800+(B-45000) \cdot 0,36$	0,36	0,272
50.001-55.000	$13600+(B-50000) \cdot 0,37$	0,37	0,2809091
55.001-60.000	$15450+(B-55000) \cdot 0,38$	0,38	0,2891667
60.001-65.000	$17350+(B-60000) \cdot 0,39$	0,39	0,2969231
65.001-70.000	$19300+(B-65000) \cdot 0,40$	0,4	0,3042857
70.001-75.000	$21300+(B-70000) \cdot 0,41$	0,41	0,3113333
75.001-80.000	$23350+(B-75000) \cdot 0,42$	0,42	0,318125
80.001-85.000	$25450+(B-80000) \cdot 0,43$	0,43	0,3247059
85.001-90.000	$27600+(B-85000) \cdot 0,44$	0,44	0,331111
90.001-100.000	$29800+(B-90000) \cdot 0,45$	0,45	0,343
100.001-110.000	$34300+(B-100000) \cdot 0,46$	0,46	0,3536364
110.001-120.000	$38900+(B-110000) \cdot 0,47$	0,47	0,363333
120.001-130.000	$43600+(B-120000) \cdot 0,48$	0,48	0,3723077
130.001-140.000	$48400+(B-130000) \cdot 0,49$	0,49	0,3807143
140.001-160.000	$53300+(B-140000) \cdot 0,50$	0,5	0,395625
160.001-180.000	$63300+(B-160000) \cdot 0,51$	0,51	0,4083333
180.001-200.000	$73500+(B-180000) \cdot 0,52$	0,52	0,4195

* (steuerpflichtiges Einkommen nach Abzug der Freibeträge)

Bemessungsgrundlage B* in RM	Steuerschuld T T=f(B)	Grenzsteuersatz G=dT/dB	Durchschnittssteuersatz D=T/B (nur obere Grenze)
200.001-230.000	$83900+(B-200000)*0,53$	0,53	0,433913
230.001-260.000	$99800+(B-230000)*0,54$	0,54	0,4461539
260.001-300.000	$116000+(B-260000)*0,55$	0,55	0,46
300.001-350.000	$138000+(B-300000)*0,56$	0,56	0,4742857
350.001-400.000	$166000+(B-350000)*0,57$	0,57	0,48625
400.001-450.000	$194500+(B-400000)*0,58$	0,58	0,4996667
450.001-500.000	$223500+(B-450000)*0,59$	0,59	0,506
über 500.000	$253000+(B-500000)*0,60$	0,6	an 0,6 annähernd

* (steuerpflichtiges Einkommen nach Abzug der Freibeträge)

3.2. Graphische Darstellung der Grenz- und Durchschnittsteuerfunktion



4. Berechnungsbeispiele zum Einkommensteuergesetz vom 29. März 1920

4.1. Existenzminimum (§ 20 EStG)

Das Existenzminimum einer Familie, die aus Mann, Frau und zwei Kindern sowie einer unterhaltsberechtigten Person bestand, berechnete sich wie folgt:

Mann (Gesamteinkommen < 10.000 Mark)	1.500 Mark
Frau	+ 500 Mark
Kind 1	+ 500 Mark
Kind 2 (unter 16 Jahre)	+ 700 Mark
Unterhaltsberechtigter Person (gezahlter Unterhalt 300 Mark, d.h. < 500 Mark)	+ 300 Mark
<u>Summe des freizustellenden Einkommensbetrags</u>	<u>3.500 Mark</u>

Bezog das Kind 2, jedoch ein eigenes Einkommen von 500 Mark, so war dieser Betrag beim steuerfreien Existenzminimums des Haushaltsvorstandes (Vater) zu kürzen. Ihm war daher nur ein Betrag von 700 Mark \cdot 500 Mark = 200 Mark für dieses Kind anzurechnen.

Quelle: In Anlehnung an Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.138 und Delbrück, Max, Haushaltsbesteuerung, S.156.

4.2. Steuertarif in besonderen Fällen

4.2.1. Veräußerungsgeschäfte (§ 22 EStG)

Beispiel: Bei Veräußerungsgeschäften sollte der erzielte Veräußerungsgewinn auf die Besitzzeit des Gegenstandes verteilt werden. Als maximale Besitzzeit galten fünf Jahre. Bei der Veräußerung einer Wohnung wurde vom Steuerpflichtigen im November 1925 ein steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn von 150.000 Mark erzielt. Die Wohnung war vom Steuerpflichtigen im Juli 1921 gekauft worden, das übrige steuerpflichtige Einkommen betrug 1925 35.000 Mark.

Lösung: Der Veräußerungsgewinn von 150.000 Mark wird durch die Zahl der drei vollen Besitzjahre (1922, 1923, 1924) geteilt. Das Ergebnis (50.000 Mark) zählt man dem sonstigen Einkommen (35.000 Mark) hinzu. Die Summe (85.000 Mark) unterliegt laut Tarif gemäß § 21 dem Grenzsteuersatz von 43 %, es liegt somit eine Kappung der Belastung bei 43 % vor. Der Zufluss des Jahres 1925 (150.000 + 35.000 Mark) unterliegt somit einem Grenzsteuersatz von 43 %, die Steuerschuld beträgt laut Tabelle (vgl. Anhang II.3.1.) $25.450 + 0,43 \cdot (85.000 \cdot 80.000) = 27.600$ Mark. Der Durchschnittssteuersatz beträgt $27.600 / 85.000 = 0,3247059$. Die Steuerschuld für den ganzen Zufluß beträgt dann $0,3247059 \cdot 185.000 = 60.071$ Mark.

Ohne Anwendung dieser Härtefallregel beträgt der Grenzsteuersatz laut Tabelle des § 21 EStG 52 %, die Steuerschuld also $73.500 + 0,52 * (185.000 ./ 180.000) = 76.100$ Mark. Es kommt zu einer Steuerersparnis von $76.100 ./ 60.071 = 16.029$ Mark

Quelle: In Anlehnung an o.V., Begründung, S.619.

4.2.2. Entlohnungen für mehrere Jahre dauernde Tätigkeiten (§ 23 EStG)

Beispiel: Entsprechend wurde bei der Bewertung von Geschäften verfahren, die sich über einen längeren Zeitraum erstreckten. Ein Maler hat am 1. April 1918 mit der Anfertigung eines Gemäldes begonnen, welches er am 2. Dezember 1924 vollendete. Er verkauft es am 1. Mai 1925 für 25.000 Mark. Sein übriges Einkommen im Kalenderjahr beträgt 95.000 Mark

Lösung: Der Erlös ist nach dem Wortlaut des Gesetzes auf die vollen Jahre der Tätigkeit zu verteilen. Dies sind fünf Jahre (1919, 1920, 1921, 1922, 1923). Er beträgt also $25.000 / 5 = 5.000$ Mark.

Die Einkommensteuer ist auf $95.000 + 5.000 = 100.000$ Mark steuerbares Einkommen zu bemessen. Sie beträgt somit $29.800 + (100.000./90.000) * 0,45 = 34.300$ Mark. Durchschnittsbelastung ist also 34,3 %. Demgemäß berechnet sich die Steuer auf den kompletten Zufluss $95.000 + 25.000 = 120.000$ Mark als $120.000 * 0,343 = 41.160$ Mark.

Bei Anwendung des normalen Tarifs ergibt sich eine Steuerschuld von $38.900 + (120.000./110.000) * 0,47 = 43.600$ Mark. Mithin eine Steuerersparnis von $43.600 ./ 41.160 = 2.440$ Mark.

Die anderen Ermäßigungsvorschriften berechnen sich analog.

Quelle: In Anlehnung an Kuhn, Karl, Einkommensteuergesetz, S.134.

4.3. Behandlung der Kapitalertragsteuer bei der Einkommensteuer (§ 44 EStG)

Beispiel: Das folgende Beispiel soll die Wirkungsweise des § 44 Abs.3 verdeutlichen. Der Steuerpflichtige A bezog ein steuerbares Einkommen von 12.600 Mark, wovon 10.000 Mark aus Kapitalvermögen flossen und 2.000 Mark nach § 20 EStG steuerfrei bleiben.

Lösung: Die ESt nach § 20 EStG beträgt für das steuerpflichtige Einkommen von 10.600 Mark $1.450 + (10.600 \cdot 10.000) = 1.570$ Mark. Eine Anrechnung von KapSt kommt nach Absatz 2 grundsätzlich nicht in Frage, da das steuerbare Einkommen über 12.500 Mark liegt. Er hat also zu seiner Verfügung $12.600 \cdot 1.570 = 11.030$ Mark.

Nun greift allerdings § 44 Abs.3: Betrüge sein Einkommen 12.500 Mark, dann würden auf die dann zu veranlagende Steuer von 1.550 Mark $1.000 \cdot 0,25 = 250$ Mark KapSt angerechnet und es verblieben ihm nach Abzug der ESt 11.200 Mark, während ihm ohne Absatz 3 nur 11.030 Mark verbleiben würden. Nach Absatz 3 werden ihm von der entrichteten KapSt zwar nicht 250 Mark, aber immerhin 170 Mark angerechnet, so dass ihm nach Abzug der ESt ebensoviel verbleibt, als wenn sein steuerbares Einkommen nur 12.500 Mark betrüge und ihm daher nach Absatz 2 25 % der KapSt anzurechnen wären.

Quelle: Strutz, Georg, Reichseinkommensteuer, S.215f.

5. Die Einkommensteuerveranlagung 1920

5.1. Steuerpflichtige, steuerbares Einkommen, Jahressteuer und Steuerschuld im Reich nach Einkommensgruppen

Einkommensgruppe	Steuerpflichtige		Steuerbares Einkommen		Jahressteuer		Steuerschuld	
	überhaupt	%	überhaupt	%	überhaupt	%	überhaupt	%
Deutsches Reich insgesamt	25.444.936	100,00	233.368.442.152	100,00	34.837.845.992	100,00	28.569.875.547	
kleiner 5.000	10.350.713	40,68	25.731.157.197	11,03	2.550.608.210	7,32	1.149.234.081	
5.000-14.000	11.469.687	45,07	102.860.301.681	44,08	10.247.481.829	29,41	6.817.238.348	
14.000-24.000	2.643.316	10,39	45.716.452.941	19,59	4.568.145.654	13,11	3.481.418.373	
24.000-30.000	359.343	1,41	9.585.170.997	4,11	1.060.473.032	3,04	906.485.060	
30.000-40.000	248.701	0,98	8.567.163.501	3,67	1.181.502.385	3,39	1.079.346.993	
40.000-50.000	119.087	0,47	5.332.655.266	2,29	959.136.056	2,75	911.795.782	
50.000-60.000	66.182		3.628.833.464	1,55	807.941.340	2,32	782.686.781	
60.000-120.000	119.046		9.736.633.653	4,17	2.893.399.760	8,31	2.872.512.403	
120.000-200.000	34.999		5.389.801.655	2,31	5.040.548.863	5,86	2.040.548.863	
200.000-400.000	21.885	1,00	6.037.246.204	2,59	2.690.000.118	7,72	2.690.000.118	
400.000-1.000.000	9.433		5.572.059.852	2,39	2.882.382.228	8,27	2.882.382.228	
1.000.000-3.000.000	2.259		3.440.229.889	1,47	1.938.126.675	5,57	1.938.126.675	
3.000.000-10.000.000	252		1.215.173.328	0,52	705.802.186	2,03	705.802.186	
10.000.000-20.000.000	25		334.681.878	0,14	194.225.578	0,56	194.225.578	
über 20.000.000	8		220.880.646	0,09	118.072.078	0,34	118.072.078	

Quelle: Statistisches Reichsamt, Einkommensbesteuerung, Tabelle 14, S. 58 (Zahlen in Mark, ohne Finanzamt Stade).

5.2. Einwohnerzahl, Gesamteinkommen, steuerbares Einkommen, Jahressteuer und Steuerschuld in den Ländern

Gebiet	Einwohnerzahl		Gesamteinkommen		Steuerbares Einkommen		Jahressteuer		Steuerschuld	
	überhaupt	%	überhaupt	%	überhaupt	%	überhaupt	%	überhaupt	%
Deutsches Reich	58.146.092	100	245.968.527.631	100	233.644.892.152	100	34.868.358.928	100	28.593.525.441	100
Preußen	35.059.524	60,30	152.232.387.996	61,89	144.998.049.683	62,06	21.238.408.480	60,91	17.397.281.301	60,91
Bayern	7.054.335	12,13	25.886.946.456	10,52	24.238.032.047	10,37	3.471.244.613	9,95	2.733.155.971	9,55
Sachsen	4.663.298	8,02	22.491.950.137	9,14	21.522.312.915	9,21	3.589.729.551	10,30	3.059.395.191	10,30
Württemberg	2.518.773	4,33	8.899.931.927	3,62	8.414.174.339	3,60	1.173.716.318	3,37	913.981.938	3,37
Baden	2.208.503	3,80	8.088.772.323	3,29	7.505.486.659	3,21	1.094.285.053	3,14	891.986.266	3,14
Thüringen	1.508.025	2,59	5.936.487.126	2,41	5.709.120.597	2,44	879.051.422	2,52	713.380.104	2,52
Hessen	1.290.988	2,22	5.496.117.783	2,24	5.220.445.226	2,24	776.848.490	2,23	642.021.510	2,23
Hamburg	1.050.359	1,81	5.736.880.979	2,33	5.431.438.575	2,33	1.112.100.230	3,19	1.000.571.481	3,19
Mecklenburg-Schwerin	657.330	1,13	2.266.004.087	0,92	2.172.950.047	0,93	282.898.003	0,81	217.088.983	0,81
Oldenburg	517.765	0,89	2.220.084.834	0,90	2.108.018.513	0,90	303.474.800	0,87	248.037.823	0,87
Braunschweig	480.599	0,83	1.911.921.465	0,78	1.817.530.663	0,78	266.164.704	0,76	215.197.304	0,76
Anhalt	331.258	0,57	1.306.188.068	0,53	1.242.884.548	0,53	166.298.290	0,48	130.806.833	0,48
Bremen	311.266	0,53	1.689.586.406	0,69	1.546.511.383	0,66	282.397.930	0,81	250.289.379	0,81
Lippe	154.318	0,27	485.489.378	0,20	462.695.534	0,20	57.038.331	0,16	40.758.517	0,16
Lübbeck	120.568	0,21	590.519.780	0,24	554.148.753	0,24	84.159.635	0,24	71.325.973	0,24
Mecklenburg-Stralitz	106.394	0,18	360.418.447	0,15	348.135.174	0,15	44.752.485	0,13	33.377.843	0,13
Waldeck	66.432	0,11	192.510.232	0,08	192.454.284	0,08	24.530.558	0,07	18.560.686	0,07
Schaumburg-Lippe	46.357	0,08	176.330.207	0,07	160.503.212	0,07	21.260.035	0,06	16.308.337	0,06

Quelle: Statistisches Reichsamt, Einkommensbesteuerung, Tabelle 9, S. 54, (Zahlen in Mark, ohne Finanzamt Städte).

5.3. Landesfinanzamtssummen der Bevölkerung, des Gesamteinkommens, steuerbaren Einkommens, der Jahressteuer und Steuerschuld

Gebiet	Einwohner		Gesamteinkommen*		Steuerbares Einkommen		Jahressteuer		Steuerschuld	
	überhaupt	%	überhaupt	%	überhaupt	%	überhaupt	%	überhaupt	%
Deutsches Reich	58.146.092	100	245.968.527.631	100	233.644.892.152	100	34.868.358.928	100	28.593.525.458	100
Brandenburg	2.508.366	4,31	9.227.887.671	3,75	8.821.190.566	3,78	1.179.833.868	3,38	905.018.281	3,18
Breslau	3.013.660	5,18	11.066.305.128	4,50	10.466.599.040	4,48	1.600.454.074	4,59	1.271.573.487	4,45
Cassel	2.306.038	3,97	10.507.401.468	4,27	9.940.987.003	4,26	1.645.651.523	4,72	1.396.118.265	4,87
Darmstadt	1.290.988	2,22	5.496.117.783	2,23	5.220.445.226	2,24	776.848.490	2,23	642.021.510	2,26
Dresden	2.188.191	3,76	9.988.969.249	4,06	9.572.412.194	4,10	1.498.100.029	4,30	1.245.001.987	4,36
Düsseldorf	3.576.462	6,15	20.572.262.643	8,36	19.278.783.300	8,25	2.880.053.211	8,26	2.460.848.392	8,54
Groß-Berlin	3.803.770	6,54	22.427.975.587	9,11	21.362.647.980	9,14	3.324.685.549	9,53	2.871.725.952	10,04
Hannover	3.561.012	6,12	13.021.879.772	5,29	12.594.247.754	5,39	1.697.697.526	4,87	1.315.848.320	4,61
Karlsruhe	2.208.503	3,80	8.088.772.323	3,29	7.505.486.659	3,21	1.094.285.053	3,14	891.986.266	3,12
Köln	3.174.842	5,46	14.930.877.249	6,07	14.403.779.906	6,17	2.208.320.241	6,33	1.872.184.956	6,55
Königsberg i. Pr.	2.229.188	3,83	6.557.911.540	2,67	6.245.385.123	2,67	910.252.614	2,61	691.346.184	2,42
Leipzig	2.475.107	4,26	12.502.980.888	5,08	11.949.900.721	5,11	2.091.629.522	6,00	1.814.393.212	6,36
Magdeburg	3.388.074	5,83	13.269.383.918	5,40	12.532.146.180	5,36	1.760.552.027	5,05	1.394.866.738	4,85
Lübeck	929.716	1,60	3.411.736.270	1,39	3.244.312.683	1,39	436.895.030	1,25	341.954.911	1,20
München	3.158.345	5,43	11.657.256.080	4,74	10.589.270.191	4,53	1.467.188.795	4,21	1.137.493.694	3,95
Münster	4.652.866	8,00	21.206.583.604	8,62	20.265.232.186	8,67	2.767.007.853	7,94	2.246.074.174	7,86
Nürnberg	2.290.696	3,94	8.189.391.715	3,33	7.798.129.934	3,34	1.165.575.504	3,34	922.574.697	3,23
Oldenburg	450.192	0,78	1.919.520.903	0,79	1.834.501.076	0,79	256.249.316	0,73	208.158.371	0,73
Oberschlesien	267.431	0,46	599.073.940	0,24	576.469.351	0,25	80.612.233	0,23	59.337.903	0,21
Schleswig	1.462.668	2,52	5.836.835.750	2,37	5.566.490.583	2,38	800.774.794	2,30	642.918.204	2,25
Stettin	2.026.226	3,48	6.560.387.183	2,67	6.323.555.537	2,71	853.495.750	2,45	644.471.498	2,25
Stuttgart	2.589.524	4,45	9.112.013.361	3,70	8.615.087.546	3,69	1.204.851.234	3,46	938.203.820	3,32
Thüringen	1.627.308	2,80	6.350.237.560	2,58	6.109.249.533	2,61	934.366.218	2,68	755.456.194	2,65
Unterelbe	1.050.359	1,81	5.736.880.979	2,33	5.431.438.575	2,32	1.112.100.230	3,19	1.000.571.480	3,12
Unterweser	311.266	0,54	1.689.586.406	0,69	1.546.511.383	0,66	282.397.930	0,81	250.289.379	0,88
Würzburg	1.605.294	2,76	6.040.298.661	2,46	5.850.631.922	2,50	838.480.314	2,40	673.087.583	2,35

Quelle: Statistisches Reichsamt, Einkommensbesteuerung, Tabelle 8, S. 53 (Zahlen in Mark, *ohne Finanzamt Stade).

5.4. Steuerpflichtige, Gesamteinkommen, steuerbares Einkommen und Steuer- schuld im Reich nach Gemeindegrößenklassen

Gemeindegrößenklassen	Steuerpflichtige		Gesamteinkommen		Steuerbares Einkommen		Steuer-schuld	
	überhaupt	%	überhaupt	%	überhaupt	%	überhaupt	%
Deutsches Reich	25.444.936	100	245.968.527.631	100	233.368.442.152	100	28.569.875.547	100
Gemeindegrößenklassen:								
bis 2.000 Einwohner	8.337.708	32,77	67.055.570.404	27,30	64.012.836.528	27,40	6.077.577.174	21,3
2.000 bis 10.000 Einwohner	4.351.645	17,10	40.560.227.521	16,50	38.645.081.765	16,60	4.332.864.522	15,2
10.000 bis 25.000 Einwohner	2.120.988	8,34	21.996.758.553	8,90	20.939.472.228	9,00	2.676.407.716	9,4
25.000 bis 50.000 Einwohner	1.478.095	5,81	15.180.367.850	6,20	14.485.049.604	6,20	1.979.863.857	6,9
50.000 bis 100.000 Einwohner	1.363.501	5,36	15.087.386.992	6,10	14.227.128.192	6,10	1.964.306.507	6,9
über 100.000 Einwohner	7.792.999	30,62	86.088.216.311	35,00	81.058.873.835	34,70	11.538.855.771	40,4

Quelle: Statistisches Reichsamt, Einkommensbesteuerung, Tabelle 16, S. 62 (Zahlen in Mark, ohne Finanzamt Stade).

5.5. Anteile der Landesfinanzämter an den Reichseinnahmen der Jahressteuer, Steuerschuld und Steuerermäßigungen

Gebiet	Jahressteuer		Steuerschuld		Steuerermäßigungen	
	überhaupt	%	überhaupt	% *	überhaupt	% *
Deutsches Reich	34.868.358.928	100,00	28.593.525.458	82,00	6.274.833.470	18,00
Oberschlesien	80.612.233	0,20	59.337.903	73,60	21.274.330	26,40
Stettin	853.495.750	2,45	644.471.498	75,50	209.024.252	24,50
Königsberg i. Pr.	910.252.614	2,61	691.346.184	76,00	218.906.430	24,00
Brandenburg	1.179.833.868	3,38	905.018.281	76,70	274.815.587	23,30
München	1.467.188.795	4,21	1.137.493.694	77,50	329.695.101	22,50
Stuttgart	1.204.851.234	3,46	938.203.820	77,90	266.647.414	22,10
Mecklenburg	436.865.030	1,25	341.954.911	78,30	94.940.119	21,70
Hannover	1.697.697.526	4,87	1.315.848.320	77,50	381.849.206	22,50
Magdeburg	1.760.552.027	5,05	1.394.866.738	79,20	365.685.289	20,80
Nürnberg	1.165.575.504	3,34	922.574.697	79,20	243.000.807	20,80
Breslau	1.600.454.074	4,59	1.271.573.487	79,50	328.880.587	20,50
Schleswig	800.774.794	2,30	642.918.204	80,30	157.856.590	19,70
Würzburg	838.480.314	2,40	673.087.583	80,30	165.392.731	19,70
Thüringen	934.366.218	2,67	755.456.194	80,90	178.910.024	19,10
Münster	2.767.007.853	7,94	2.246.074.174	81,20	520.933.679	18,80
Oldenburg	256.249.316	0,73	208.158.371	81,20	48.090.945	18,80
Karlsruhe	1.094.285.053	3,14	891.986.266	81,50	202.298.787	18,50
Darmstadt	776.848.490	2,23	642.021.510	82,60	134.826.980	17,40
Dresden	1.498.100.029	4,30	1.245.001.987	83,10	253.098.042	16,90
Cassel	1.645.651.523	4,72	1.396.118.265	84,80	249.533.258	15,20
Köln	2.208.320.241	6,33	1.872.184.956	84,80	336.135.285	15,20
Düsseldorf	2.880.053.211	8,26	2.460.848.392	85,40	419.104.819	14,60
Groß-Berlin	3.324.685.549	9,53	2.871.725.952	86,40	452.959.597	13,60
Leipzig	2.091.629.522	6,00	1.814.393.212	86,70	277.236.310	13,30
Unterweser	282.397.930	0,81	250.289.379	88,60	32.108.551	11,40
Unterelbe	1.112.100.230	3,19	1.000.571.480	90,00	111.528.750	10,00

Quelle: Statistisches Reichsamt, Einkommensbesteuerung, Tabelle 18, S.63 (Zahlen in Mark, * in % der Jahressteuer).

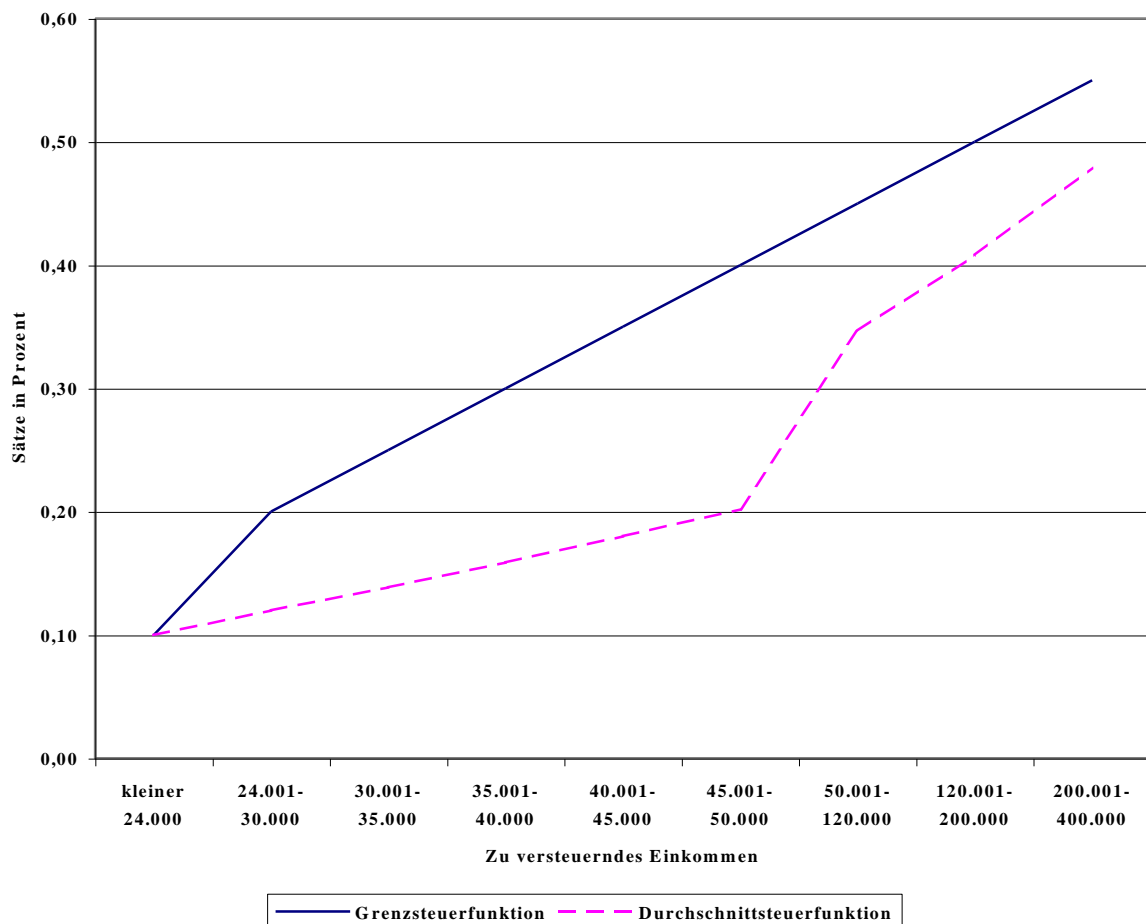
III. Das Einkommensteuerrecht von 1920 bis 1925

1. Steuertarif nach der Einkommensteuernovelle vom 24. März 1921 in Formelschreibweise

Bemessungsgrundlage B*	Steuerschuld T $T=f(B)$	Grenzsteuersatz $G=dT/dB$	Durchschnittssteuersatz $D=T/B$ (nur obere Grenze)
kleiner 24.000	$B \cdot 0,10$	0,10	0,1
24.001-30.000	$2.400 - (B - 24.000) \cdot 0,20$	0,20	0,12
30.001-35.000	$3.600 + (B - 30.000) \cdot 0,25$	0,25	0,1385714
35.001-40.000	$4.850 + (B - 35.000) \cdot 0,30$	0,30	0,15875
40.001-45.000	$6.350 + (B - 40.000) \cdot 0,35$	0,35	0,18
45.001-50.000	$8.100 + (B - 45.000) \cdot 0,40$	0,40	0,202
50.001-120.000	$10.100 + (B - 50.000) \cdot 0,45$	0,45	0,3466667
120.001-200.000	$41.600 + (B - 120.000) \cdot 0,50$	0,50	0,408
200.001-400.000	$81.600 + (B - 200.000) \cdot 0,55$	0,55	0,479
über 400.000	$191.600 + (B - 400.000) \cdot 0,60$	0,60	an 0,6 annähernd

* (steuerpflichtiges Einkommen nach Abzug der Freibeträge)

2. Graphische Darstellung der Grenz- und Durchschnittsteuerfunktionen nach dem Tarif vom 24. März 1921

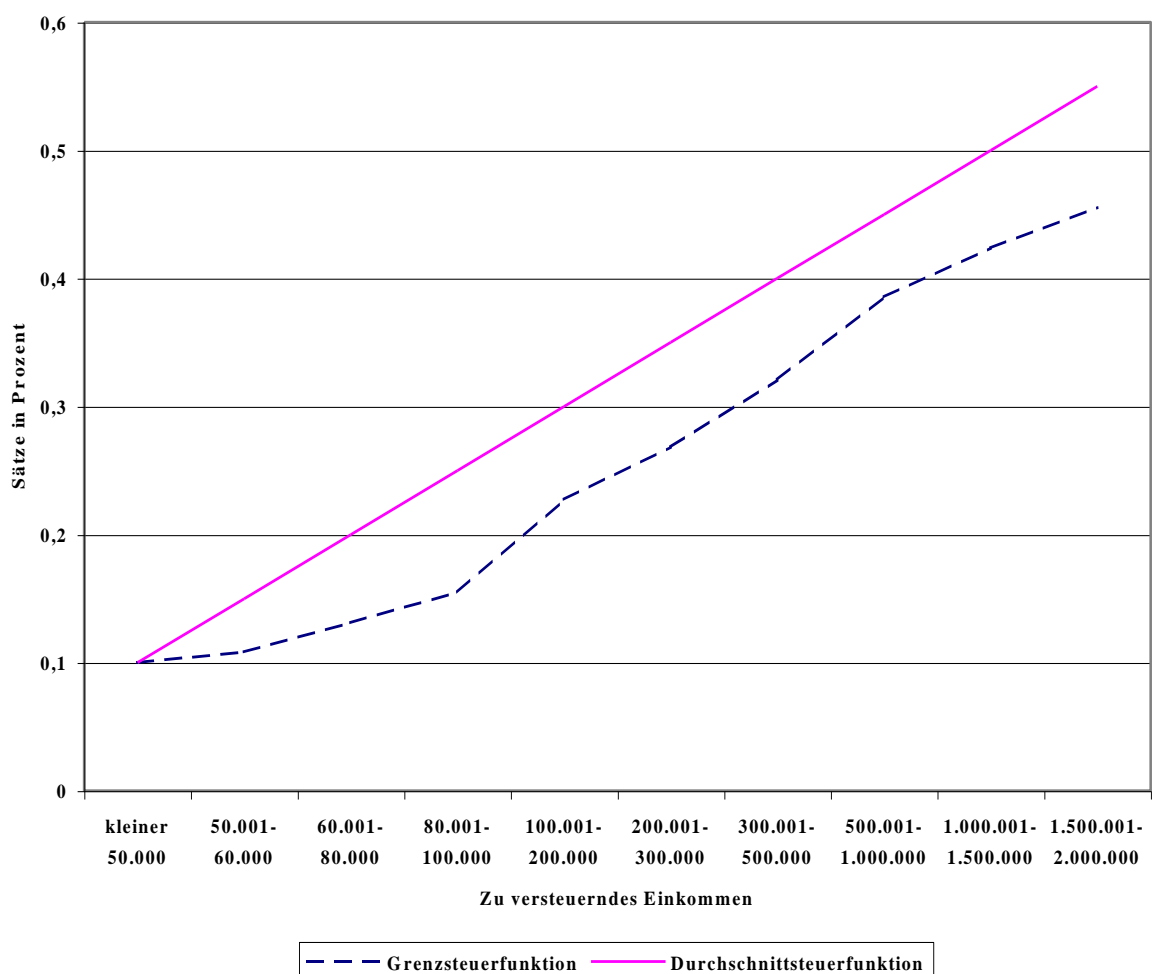


3. Steuertarif nach der Einkommensteuernovelle vom 20. Dezember 1921 in Formelschreibweise

Bemessungsgrundlage B*	Steuerschuld T $T=f(B)$	Grenzsteuersatz $G=dT/dB$	Durchschnittsteuersatz $D=T/B$ (nur obere Grenze)
kleiner 50.000	$B \cdot 0,10$	0,10	0,1
50.001-60.000	$5.000+(B-50.000) \cdot 0,15$	0,15	0,10833333
60.001-80.000	$6.500+(B-60.000) \cdot 0,20$	0,20	0,13125
80.001-100.000	$10.500+(B-80.000) \cdot 0,25$	0,25	0,155
100.001-200.000	$15.500+(B-100.000) \cdot 0,30$	0,30	0,2275
200.001-300.000	$45.500+(B-200.000) \cdot 0,35$	0,35	0,26833333
300.001-500.000	$80.500+(B-300.000) \cdot 0,40$	0,40	0,321
500.001-1.000.000	$160.500+(B-500.000) \cdot 0,45$	0,45	0,3855
1.000.001-1.500.000	$385.500+(B-1.000.000) \cdot 0,50$	0,50	0,42366667
1.500.001-2.000.000	$635.500+(B-1.500.000) \cdot 0,55$	0,55	0,45525
über 2.000.000	$910.500+(B-2.000.000) \cdot 0,60$	0,60	an 0,6 annähernd

* (steuerpflichtiges Einkommen nach Abzug der Freibeträge)

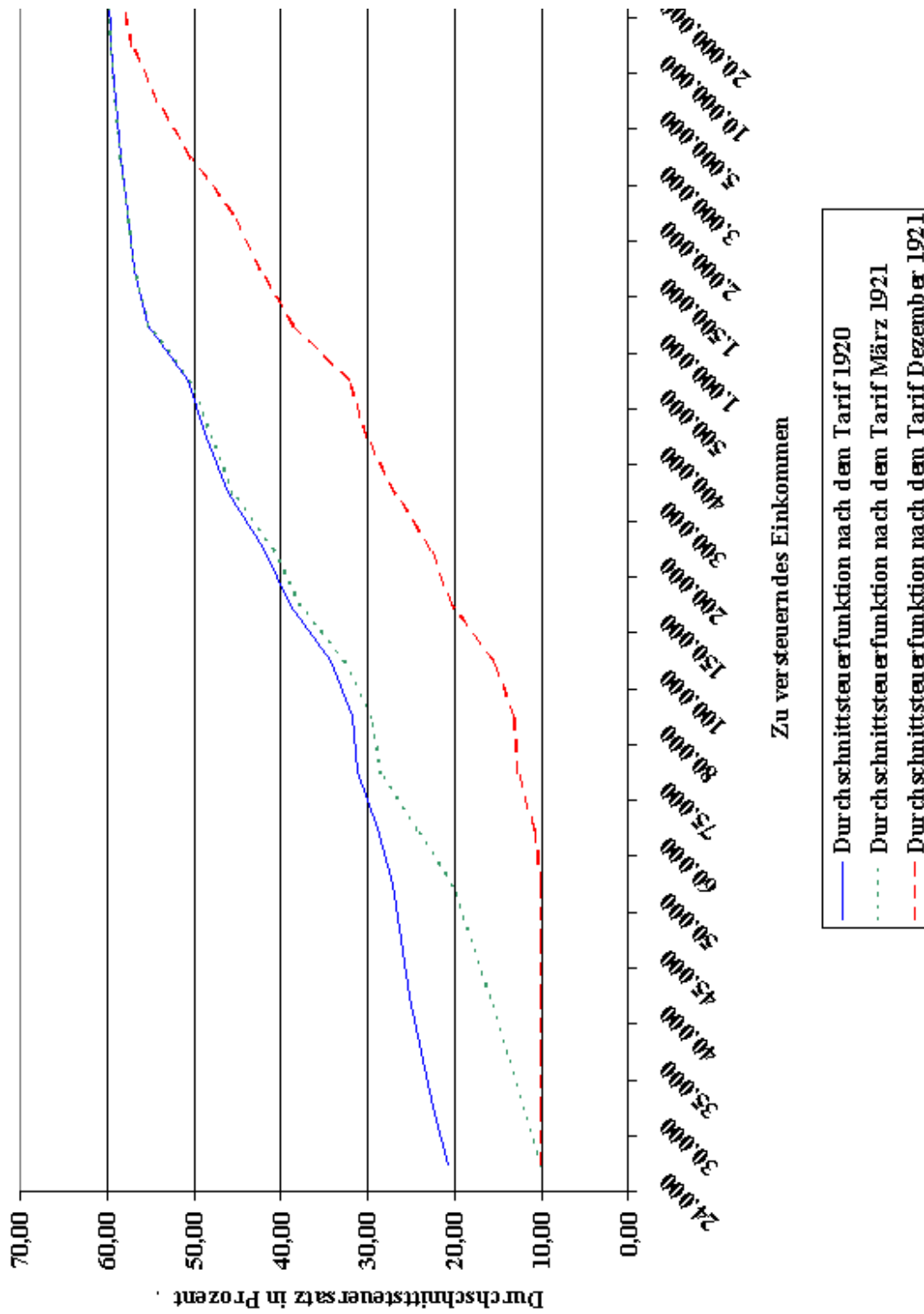
4. Graphische Darstellung der Grenz- und Durchschnittsteuerfunktionen nach dem Tarif vom 20. Dezember 1921



5. Entlastungswirkungen in den Tarifen von 1921

Steuerbares Einkommen	Einkommensteuergesetz vom 29. März 1920		Abänderungsgesetz vom 24. März 1921		Im Vergleich zu 1920 weniger		Einkommensteuergesetz vom 20. Dezember 1921		Im V. 1921
	Mark	% des Einkommens	Mark	% des Einkommens	Mark	%	Mark	% des Einkommens	
24.000	4.960	20,67	2.400	10,00	2.560	10,67	2.400	10,00	-
30.000	6.770	22,57	3.600	12,00	3.170	10,57	3.000	10,00	600
35.000	8.370	23,91	4.850	13,86	3.520	10,05	3.500	10,00	1.350
40.000	10.050	25,12	6.350	15,88	3.700	9,24	4.000	10,00	2.350
45.000	11.800	26,22	8.100	18,00	3.750	8,22	4.500	10,00	3.600
50.000	13.000	27,20	10.100	20,20	3.500	7,00	5.000	10,00	5.100
60.000	17.350	28,92	14.600	24,33	2.750	4,59	6.500	10,83	8.100
75.000	23.350	31,13	21.350	28,47	2.000	2,66	9.500	12,67	11.850
80.000	25.450	31,81	23.600	29,50	1.850	2,31	10.500	13,13	13.100
100.000	34.300	34,30	32.600	32,60	1.700	1,70	15.500	15,50	17.100
150.000	58.000	38,87	56.600	37,74	1.400	1,13	30.500	20,33	26.100
200.000	83.900	41,95	81.600	40,80	2.300	1,15	45.500	22,75	36.100
300.000	138.000	46,00	136.600	45,53	1.400	0,47	80.500	26,83	56.100
400.000	194.500	48,62	191.600	47,90	2.900	0,72	120.500	30,13	71.100
500.000	253.000	50,60	251.600	50,32	1.400	0,28	160.500	32,10	91.100
1.000.000	553.000	55,30	551.600	55,16	1.400	0,14	385.500	38,55	166.100
1.500.000	853.000	56,87	851.600	56,77	1.400	0,10	635.500	42,37	216.100
2.000.000	1.153.000	57,65	1.151.600	57,58	1.400	0,07	910.500	45,53	241.100
3.000.000	1.753.000	58,43	1.751.600	58,39	1.400	0,04	1.510.500	50,35	241.100
5.000.000	2.953.000	59,06	2.951.600	59,03	1.400	0,03	2.710.500	54,21	241.100
10.000.000	5.953.000	59,53	5.951.600	59,52	1.400	0,01	5.710.500	57,11	241.100
20.000.000	11.953.000	59,77	11.951.600	59,76	1.400	0,01	11.710.500	58,55	241.100

6. Graphische Darstellung der Entlastungswirkungen in den Tarifen der Einkommensteuernovellen 1921



IV. Das Einkommensteuergesetz von 1925

1. Das Programm der Reichssteuerreform 1925 in den Einzelgesetzen

- (1) Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925 (RGBl. I., S.189-208)
- (2) Körperschaftsteuergesetz vom 10. August 1925 (RGBl. I., S. 208-214)
- (3) Reichsbewertungsgesetz vom 10. August 1925 (RGBl. I., S.214-233)
- (4) Gesetz über Vermögens- und Erbschaftsteuer vom 10. August 1925 (RGBl. I., S.233-241)
- (5) Gesetz zur Änderung der Verkehrsteuern und des Verfahrens vom 10. August 1925 (RGBl. I., S.(241-244)
- (6) Gesetz über die Erhöhung der Bier- und Tabaksteuer vom 10. August 1925 (RGBl. I., S.244-248)
- (7) Gesetz zur Änderung der Verbrauchsteuern vom 10. August 1925 (RGBl. I., S.248-252)
- (8) Gesetz über die gegenseitigen Besteuerungsrechte des Reichs, der Länder und der Gemeinden vom 10. August 1925 (RGBl. I., S.252-254)
- (9) Gesetz über die Änderungen des Finanzausgleichs zwischen Reich, Ländern und Gemeinden vom 10. August 1925 (RGBl. I., S.254-260)

Quelle: Reichsgesetzblatt.

2. Das Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925

Der Reichstag hat das folgende Gesetz beschlossen, das mit Zustimmung des Reichsrats hiermit verkündet wird:

§ 1

Von dem Einkommen der natürlichen Personen wird nach den Vorschriften dieses Gesetzes eine Einkommensteuer erhoben.

I. Persönliche Steuerpflicht

§ 2

Mit dem gesamten Einkommen sind steuerpflichtig (unbeschränkt einkommensteuerpflichtig):

1. Alle natürlichen Personen, solange sie im Deutschen Reiche einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Als gewöhnlichen gilt ein Aufenthalt von mehr als sechs Monaten, beträgt der Aufenthalt mehr als sechs Monate, so erstreckt sich die Steuerpflicht auch auf die ersten sechs Monate;
2. Beamte des Reichs, Beamte der Länder und Angehörige der Wehrmacht (Reichsheer und Reichsmarine); die ihren dienstlichen Wohnsitz im Ausland haben. Wahlkonsuln gelten nicht als Beamte im Sinne dieser Vorschrift. Den Beamten des Reichs stehen die Beamten der Deutschen Reichsbahn-Gesellschaft und der Reichsbank gleich.

§ 3

- (1) Mit Einkommen, das aus dem Inland bezogen wird (inländischen Einkommen), sind steuerpflichtig (beschränkt einkommensteuerpflichtig) alle natürlichen Personen, wenn sie nicht schon nach § 2 unbeschränkt steuerpflichtig sind.
- (2) Als inländisches Einkommen im Sinne des Abs. 1 unterliegen der Besteuerung nur:
 1. Einkünfte aus einer im Inland betriebenen Land- und Forstwirtschaft (§6 Abs. 1 Nr. 1);
 2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb; für den im Inland eine Betriebsstätte unterhalten wird oder ein ständiger Vertreter bestellt ist (§6 Abs. 1 Nr. 2);
 3. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen, Sachinbegriffen und Rechten, die im Inland belegen oder in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen sind (§6 Abs. 1 Nr. 6);
 4. Einkünfte aus einer im Inland ausgeübten sonstigen selbständigen Berufstätigkeit (§6 Abs. 1 Nr. 3);
 5. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§6 Abs. 1 Nr. 4), die im Inland ausgeführt wird oder ausgeführt worden ist;

6. Einkünfte aus Hypotheken, Grundschulden und anderen Forderungen oder Rechten, die durch inländischen Grundbesitz oder inländische grundstücksgleiche Rechte gesichert sind;
7. Dividenden, Zinsen, Ausbeuten und sonstige Gewinne, die entfallen auf inländische Aktien, Kuxe, Genußscheine, sowie auf Anteile an der Reichsbank, an inländischen Kolonialgesellschaften, an inländischen bergbautreibenden Vereinigungen, welche die Rechte einer juristischen Person haben, an inländischen Genossenschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung;
8. Einkünfte aus der Beteiligung an einem inländischen Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter;
9. Zinsen aus Anleihen, die in inländischen öffentlichen Schuldbüchern eingetragen oder über die Teilschuldverschreibungen ausgegeben sind, wenn der Sitz oder Ort der Leitung des Schuldners im Inland liegt;
10. Einkünfte aus Veräußerungsgeschäften im Sinne des § 42, die bei der Veräußerung von inländischen Grundstücken sowie von Rechten, auf die die Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke Anwendung finden, erzielt werden;
11. regelmäßig wiederkehrende Bezüge aus inländischen öffentlichen Kassen, die mit Rücksicht auf ein gegenwärtiges oder früheres Dienstverhältnis gewährt werden (§36 Abs. 1), soweit sie nicht nach Nr. 5 besteuert werden. Den öffentlichen Kassen stehen die Kassen der Deutschen Reichsbahn-Gesellschaft und der Reichsbank gleich.

§ 4

Der Reichsminister der Finanzen wird ermächtigt, mit Zustimmung des Reichsrats in Fällen, in denen ein auswärtiger Staat das Einkommen eines Deutschen insbesondere aus Gewerbebetrieb schwerer belastet als das Einkommen seiner eigenen Staatsangehörigen oder das der Angehörigen der meistbegünstigten Nationen, eine höhere Besteuerung des inländischen Einkommens für Angehörige dieses Staates anzuordnen.

§ 5

Von der Einkommensteuer sind Personen befreit, soweit ihnen unter Wahrung der Gegenseitigkeit nach allgemeinen völkerrechtlichen Grundsätzen oder soweit ihnen nach besonderen mit anderen Staaten getroffenen Vereinbarungen ein Anspruch auf Befreiung von den persönlichen Steuern zusteht.

II. Einkommen

§ 6

(1) Der Besteuerung des Einkommens nach diesem Gesetz unterliegen nur:

1. Einkünfte aus dem Betriebe von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Gartenbau und sonstiger nicht gewerblicher Bodenbewirtschaftung (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft);
2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb;

3. Einkünfte aus sonstiger selbständiger Berufstätigkeit;
 4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn);
 5. Einkünfte aus Kapitalvermögen;
 6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen, Sachinbegriffen und Rechten einschließlich des Mietwerts der Wohnung im eigenen Hause;
 7. andere wiederkehrende Bezüge;
 8. sonstige Leistungsgewinne nach Maßgabe der §§ 41, 42.
- (2) Welche Einkünfte den einzelnen Einkommensarten (Abs. 1 Nr. 1 bis 8) zuzurechnen sind, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung, soweit nicht in den §§ 26 bis 45 eine besondere Regelung getroffen ist.
- (3) Der Besteuerung des Einkommens unterliegen insbesondere nicht einmalige Vermögensanfänge, wie Schenkungen, Erbschaften, Aussteuern, Ausstattungen, Lotteriegewinne, Kapitalempfänge auf Grund von Lebensversicherungen, Kapitalabfindungen, die als Entschädigungen für Unfälle und Körperverletzungen gezahlt werden, ferner Kapitalabfindungen auf Grund der Reichsversicherung, der Beamtenpensionsgesetze und der Militärversorgung mit Ausnahme der Kapitalabfindungen nach dem Wehrmachtversorgungsgesetz.

§ 7

- (1) Zur Steuer wird das Einkommen herangezogen, das der Steuerpflichtige innerhalb des Steuerabschnitts (§10) bezogen hat (§11).
- (2) Als Einkommen gilt:
1. bei Einkünften der im § 6 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 bezeichneten Art der Gewinn (§§ 12, 13);
 2. bei Einkünften der im § 6 Abs. 1 Nr. 4 bis 8 bezeichneten Art der Überschuß der Einnahmen (§14) über die Ausgaben (§§ 15 bis 17).
 3. Treffen bei einem Steuerpflichtigen mehrere Einkommensarten zusammen oder hat er Einkünfte derselben Art aus mehreren Betrieben oder hat er Ausgaben (§15), die bei keiner einzelnen Einkommensart abgesetzt werden können, so ist das Einkommen durch Zusammenrechnung und Ausgleich der bei der gesonderten Ermittlung gewonnenen Ergebnisse zu berechnen.

§ 8

Bei Ermittlung des Einkommens bleiben außer Ansatz:

1. die Versorgungsgebühnisse nach dem Reichsversorgungsgesetz vom 12. Mai 1920 in der Fassung der Bekanntmachung vom 31. Juli 1925 (Reichsgesetzbl. I S. 166) und nach dem Reichsgesetz über die durch innere Unruhen verursachten Schäden vom 12. Mai 1920 (Reichsgesetzbl. S. 941);
2. die Verstümmelungs-, Kriegs-, Luftdienst-, Alters- und Tropenzulagen, Pensions- und Rentenerhöhungen der Militärpensions- und Versorgungsgesetze, ferner die

- auf Grund des Kolonialbeamtenengesetzes vom 8. Juni 1910 (Reichsgesetzbl. S. 881) bezogenen Tropenzulagen;
3. Versorgungsgebühren, die auf Grund einer infolge eines Krieges erlittenen Dienstbeschädigung nach der Minderung der Erwerbsfähigkeit gewährt werden, und die Kriegsversorgung der Militärhinterbliebenen;
 4. die auf Grund des Besatzungspersonenschädengesetzes vom 17. Juli 1922 (Reichsgesetzbl. I S. 624) bezogenen Renten nebst den etwaigen Zulagen;
 5. Vorzugsrenten auf Grund des Gesetzes über die Ablösung öffentlicher Anleihen vom 16. Juli 1925 (Reichsgesetzbl. I S. 137);
 6. die im § 19 Abs. 7 des Besoldungsgeldes vom 30. April 1920 (Reichsgesetzbl. S. 805) und im § 11 des Reichsgesetzes über die Schutzpolizei der Länder vom 17. Juli 1922 (Reichsgesetzbl. I S. 597) bezeichneten Naturalbezüge und Entschädigungen der Angehörigen der Wehrmacht und der staatlichen Schutzpolizei, das Dienst-einkommen von mobil verwendeten Angehörigen der Wehrmacht nach § 39 Abs. 2 des Wehrgesetzes vom 23. März 1921 (Reichsgesetzbl. S. 329), sofern die Dauer der Verwendung mindestens einen Monat beträgt, die einmalige Übergangsbeihilfe und die einmalige Umzugsentschädigung nach §§ 15, 16, 54, 55, 80 des Wehr-machtversorgungsgesetzes vom 4. August 1921 (Reichsgesetzbl. S. 993) in der Fas-sung des Gesetzes vom 22. Juni 1923 (Reichsgesetzbl. I S. 409), sowie die Ent-schädigung für Rückgabe von Versorgungsscheinen;
 7. die mit deutschen Kriegsdekorationen verbundenen Ehrensolde;
 8. Bezüge des Steuerpflichtigen aus einer Krankenversicherung;
 9. Entschädigungen auf Grund des § 87 des Betriebsrätegesetzes;
 10. Bezüge aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung, die als Unterstützungen wegen Hilfsbedürftigkeit oder als Unterstützungen für Zwecke der Erziehung oder Ausbildung, der Wissenschaft oder Kunst bewilligt sind und Bezü-ge aus der öffentlichen Erwerbslosenfürsorge. Nach näherer Anordnung des Reichsministers der Finanzen können auch andere Bezüge von der Steuer befreit werden, sofern sie zu ausschließlich mildtätigen oder gemeinnützigen Zwecken gewährt werden und dem Vermögen oder Einkommen von natürlichen Personen, juristischen Personen, oder Personenvereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit ent-stammen, die im Inland keinen Wohnsitz, Aufenthalt, Sitz oder Ort der Leitung ha-ben.

§ 9

- (1) Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen im Sinne des § 2 Nr. 2 bleiben die Einkünfte außer Ansatz, die in dem Staate der Besteuerung unterliegen, in dessen Gebiet diese Steuerpflichtigen ihren dienstlichen Wohnsitz haben. Der Reichsminister der Fi-nanzen ist ermächtigt mit Zustimmung des Reichsrats anzuordnen, inwieweit bei anderen unbeschränkt Steuerpflichtigen, die sich des Erwerbes wegen im Ausland aufhalten, die im Ausland erhobene Einkommensteuer ganz oder zum Teil auf die inländische Einkommensteuer angerechnet wird.
- (2) Die Vorschriften des Abs. 1 finden auf inländisches Einkommen (§3) keine An-wendung.

§ 10

- (1) Steuerabschnitt ist
 - a) bei Steuerpflichtigen, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 6 Abs. 1 Nr. 1) beziehen, das Wirtschaftsjahr vom 1. Juli bis 30. Juni; als Wirtschaftsjahr in diesem Sinne gilt auch das Wirtschaftsjahr, für das regelmäßige Abschlüsse in der Zeit vom 24. Juni bis 6. Juli einschließlich auf einen andern Tag als den 30. Juni gemacht werden;
 - b) bei Gewerbetreibenden, die Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs zu führen verpflichtet sind oder, ohne dazu verpflichtet zu sein, Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs tatsächlich führen, das Wirtschaftsjahr, für das sie regelmäßige Abschlüsse machen;
 - c) bei den übrigen Steuerpflichtigen das Kalenderjahr.
- (2) Hat ein Steuerpflichtiger neben Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft oder Gewerbebetrieb noch Einkünfte anderer Art, so ist auch für die andern Einkünfte der Steuerabschnitt maßgebend, der nach Abs. 1 für die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft oder Gewerbebetrieb gilt. Hat ein Steuerpflichtiger mehrere Betriebe mit verschiedenen Wirtschaftsjahren der im Abs. 1 a, b bezeichneten Art, so ist Steuerabschnitt das Wirtschaftsjahr, das als letztes im Kalenderjahr endet, in diesem Falle sind bei der Einkommensermittlung die Einkünfte aus einem Betriebe, dessen Wirtschaftsjahr mit dem Steuerabschnitt nicht übereinstimmt, nicht mit dem im Steuerabschnitt erzielten sondern mit dem im Wirtschaftsjahr erzielten Vertrag anzusetzen.
- (3) Nach näherer Bestimmung des Reichsministers der Finanzen kann
 - a) für Steuerpflichtige mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft,
 - b) im Falle des Zusammentreffens mehrerer Einkommensarten, auch ein anderer als der in Abs. 1, 2 bezeichnete Zeitraum als Steuerabschnitt zugelassen werden.
- (4) Hat die Steuerpflicht nicht während des ganzen Kalender-, oder Wirtschaftsjahrs bestanden, so verkürzt sich der Steuerabschnitt entsprechend.

§ 11

- (1) Einnahmen gelten innerhalb des Steuerabschnitts als bezogen, in dem sie fällig geworden oder, ohne fällig zu sein, dem Steuerpflichtigen tatsächlich zugeflossen sind. Soweit ein geschuldeter Vertrag in einem Steuerabschnitt fällig geworden, sein Eingang aber zweifelhaft geworden ist, kann der Steuerpflichtige ihn bis zu dem Steuerabschnitt unberücksichtigt lassen, in dem er einbringlich wird.
- (2) Bei Steuerpflichtigen, die für Einkünfte der im § 6 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 bezeichneten Art regelmäßige Abschlüsse fertigen, gelten Einnahmen in dem Steuerabschnitt als bezogen, für den sie nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung spätestens in den Abschlüssen auszuweiten sind; werden die Einnahmen ohne Verstoß gegen die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung in den Abschluß für einen

früheren Steuerabschnitt ausgewiesen, so gelten sie als in diesem Steuerabschnitt bezogen.

- (3) Laufende Bezüge aus nichtselbständiger Arbeit (§6 Abs. 1 Nr. 4), die vor Beginn des Verdienstzeitraums zugeflossen sind, gelten in dem Steuerabschnitt als bezogen, in den der Verdienstzeitraum fällt; die Vorschrift über die Einbehaltung der Steuer vom Arbeitslohn bei der Lohnzahlung (§70 Abs. 3) bleibt unberührt.
- (4) Die Vorschriften der Abs. 1 bis 3 finden auf die Frage, für welchen Steuerabschnitt ein Betrag als ausgegeben gilt, entsprechende Anwendung.
- (5) Wenn nach § 10 Abs. 2 Satz 2 Einkünfte eines Wirtschaftsjahrs einem später endenden Steuerabschnitt zugerechnet werden, so tritt für die Frage, wann Beträge als vereinnahmt oder ausgegeben gelten, an die Stelle des Steuerabschnitts dieses Wirtschaftsjahrs.

§ 12

- (1) Der Gewinn (§7 Abs. 2 Nr. 1) ist der Überschuß der Einnahmen über die Ausgaben zuzüglich des Mehrwerts oder abzüglich des Minderwerts der Erzeugnisse, Waren und Vorräte des Betriebs, der dem Betriebe dienenden Gebäude nebst Zubehör sowie des beweglichen Anlagekapitals am Schlusse des vorangegangenen Steuerabschnitts. Einnahmen aus der Veräußerung von Grund und Boden, der zum Anlagekapital gehört, bleiben außer Betracht. Bei Steuerpflichtigen, bei denen nach der Art des Betriebs das der Berufstätigkeit dienende Vermögen am Schlusse der einzelnen Steuerabschnitte wesentlichen Schwankungen nicht zu unterliegen pflegt und am Schlusse des Steuerabschnitts Waren über das übliche Maß hinaus nicht vorhanden sind, ist es zulässig, lediglich den Überschuß der Einnahmen über die Ausgaben zugrunde zu legen.
- (2) Ist während des Steuerabschnitts ein Gegenstand veräußert worden und das Entgelt bis zum Schlusse des Steuerabschnitts noch nicht fällig geworden (§11), so ist bei Berechnung des Gewinns an Stelle des Gegenstandes der Wert der Gegenforderung anzusetzen. Hinzuzurechnen ist auch der Wert der Gegenstände, Ausbeuten, Nutzungen oder Dienstleistungen, die der Steuerpflichtige aus seinem Betriebe für sich und seinen Haushalt oder für andere Zwecke, die außerhalb des Betriebs liegen, entnommen hat.
- (3) Bei Ausgabe, Veräußerung oder unentgeltlicher Übertragung des Betriebs tritt für die Berechnung des Gewinns aus diesem Betrieb an die Stelle des Schlusses des Steuerabschnitts der Zeitpunkt der Aufgabe, Veräußerung oder Übertragung. An die Stelle des Schlusses des vorangegangenen Steuerabschnitts tritt bei Eröffnung eines Betriebs der Zeitpunkt der Eröffnung, bei Erwerb eines Betriebs der Schluß des Steuerabschnitts des Rechtsvorgängers oder der für diesen maßgebende Zeitpunkt im Sinne des Satzes 1.

§ 13

Bei Steuerpflichtigen, die Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuch zu führen verpflichtet sind oder, ohne dazu verpflichtet zu sein, Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs tatsächlich führen, ist der Gewinn (§7 Abs. 2 Nr. 1, § 12) der nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung für den Schluß des Steuerabschnitts ermittelte Überschuß des Betriebsvermögens über das Betriebsvermögen, das am Schlusse des vorangegangenen Steuerabschnitts der Veranlagung zugrunde gelegen hat. Bei der Ermittlung des Gewinns sind die Vorschriften dieses Gesetzes über die Entnahmen aus dem eigenen Betriebe (§12 Abs. 2), die abzugsfähigen Ausgaben (§§ 15 bis 18) und die Bewertung (§§19 bis 21) zu beachten. Die Vorschriften des § 12 Abs. 3 finden entsprechende Anwendung.

§ 14

Zu den Einnahmen (§7 Abs. 2 Nr. 2, § 12 Abs. 1) gehören alle dem Steuerpflichtigen zufließenden Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen; hierzu zählen insbesondere auch der Wert der Nutzung einer Wohnung im eigenen Hause und einer dem Steuerpflichtigen ganz oder teilweise unentgeltlich überlassenen Wohnung einschließlich der zugehörigen sonstigen Räume, Gärten und Parkanlagen.

§ 15

(1) Ausgaben (§7 Abs. 2 Nr. 2, § 12 Abs. 1, § 13) sind:

1. die Werbungskosten (§16);
2. die im § 17 bezeichneten Sonderleistungen;
3. die Schuldzinsen und die auf besonderen privatrechtlichen, öffentlich-rechtlichen oder gesetzlichen Verpflichtungsgründen beruhenden Renten und dauernden Lasten, soweit sie nicht zu den Werbungskosten gehören und nicht mit Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhange stehen, die für die Einkommensteuer außer Betracht bleiben. Aufwendungen zur Erfüllung einer gesetzlichen Unterhaltspflicht gehören auch dann nicht hierzu, wenn sie auf Grund einer besonderen privatrechtlichen Verpflichtung erfolgen.

(2) Soweit die Ausgaben Werbungskosten sind oder mit einer bestimmten Einkommensart in wirtschaftlichem Zusammenhange stehen, sind sie bei dieser Art, im übrigen vom Gesamtbetrage der bei den einzelnen Einkommensarten gewonnenen Ergebnisse abzuziehen. Bei beschränkt Steuerpflichtigen ist der Abzug der im Abs. 1 Nr. 2 bezeichneten Sonderleistungen überhaupt nicht, der Abzug der übrigen im Abs. 1 genannten Aufwendungen nur insoweit statthaft, als sie mit Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhange stehen, die der Besteuerung unterliegen.

§ 16

(1) Werbungskosten sind die zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einkünfte gemachten Aufwendungen.

- (2) Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung von Gegenständen, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen sich bestimmungsgemäß auf einen längeren Zeitraum erstreckt, dürfen nicht in dem Steuerabschnitte der Anschaffung oder Herstellung voll abgezogen werden. Sie können vielmehr für einen Steuerabschnitt höchstens mit dem Betrage berücksichtigt werden, der sich bei der Verteilung auf die Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung ergibt (Absetzung für Abnutzung).
- (3) Die Absetzungen für die Abnutzung sind nur zulässig für Maschinen und sonstiges Betriebsinventar, für gewerbliche, literarische und künstlerische Urheberrechte, für Gebäude, Be- und Entwässerungsanlagen und fischereiwirtschaftliche Anlagen. Die Absetzungen bemessen sich nach der gemeingewöhnlichen Nutzungsdauer des Gegenstandes. Absetzungen für außergewöhnliche Abnutzung in einem Steuerabschnitt sind zulässig, bedürfen jedoch besonderen Nachweises. Die Absetzungen dürfen von keinem höheren als dem Anschaffungs- oder Herstellungspreise (§19 Abs. 2) vorgenommen werden und sind nach Hundertsätzen zu bemessen.
- (4) Bei Bergbauunternehmungen, Steinbrüchen und anderen einen Verbrauch der Substanz bedingenden Betrieben sind Absetzungen für Substanzverringerungen zulässig; die Vorschriften des Abs. 3 Satz 2 bis 4 finden entsprechende Anwendung.
- (5) Zu den Werbungskosten gehören auch:
 1. Steuern vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb, sonstige öffentliche Angaben und die Beiträge zur Versicherung von Gegenständen, soweit diese Anwendungen zu den Geschäftskosten oder Verwaltungskosten zu rechnen sind.
 2. die nach dem Aufbringungsgesetze vom 30. August 1924 (Reichsgesetzbl. II S. 269) zu entrichtenden Jahresleistungen einschließlich der Zuschläge; der für den Rücklauf von Einzelobligationen nach §§ 57 bis 66 des Industriebelastungsgesetzes vom 30. August 1924 (Reichsgesetzbl. II S. 257) aufgewendete Betrag ist nicht abzugsfähig;
 3. die auf Grund des § 4 des Gesetzes über die Liquidierung des Umlaufs an Rentenbankscheinen vom 30. August 1924 (Reichsgesetzbl. II S. 252) zu entrichtenden Grundschuldzinsen;
 4. notwendige Ausgaben des Steuerpflichtigen durch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte;
 5. Aufwendungen des Arbeitnehmers für Arbeitsmittel (Werkzeuge und Berufskleidung);
 6. Kosten für die Zusammenlegung von Grundstücken (Flurbereinigung);

§ 17

- (1) Abzugsfähige Sonderleistungen sind:
 1. Beiträge, die der Steuerpflichtige für sich und seine nicht selbständig veranlagten Haushaltsangehörigen zu Kranken-, Unfall-, Haftpflicht-, Angestellten-, Invaliden- und Erwerbslosenversicherungs-, Witwen-, Waisen- und Pensionskassen gezahlt hat;
 2. Beiträge zu Sterbekassen für den Steuerpflichtigen und seine nicht selbständig veranlagten Haushaltsangehörigen;

3. Versicherungsprämien, die für Versicherungen des Steuerpflichtigen und seine nicht selbständig veranlagten Haushaltsangehörigen auf den Todes- oder Lebensfall gezahlt werden; den Versicherungsprämien werden gleichgestellt Sparanlagen für den Steuerpflichtigen und seine nicht selbständig veranlagten Haushaltsangehörigen, sofern die Rückzahlung des Kapitals nur für den Todesfall oder für den Fall des Erlebens innerhalb einer Zeit von nicht weniger als zwanzig Jahren vereinbart ist und die Vereinbarung unter Verzicht beider Vertragsteile auf eine Abänderung oder Aufhebung dem für den Steuerpflichtigen zuständigen Finanzamt angezeigt wird;
 4. Ausgaben für die Fortbildung in dem Berufe, den der Steuerpflichtige ausübt;
 5. Steuern an die im Artikel 137 der Reichsverfassung genannten Körperschaften, soweit diese Steuern in dem Steuerabschnitte fällig geworden sind. Im Benehmen mit der zuständigen obersten Landesbehörde kann der Reichsminister der Finanzen den Steuern im Sinne des Satzes 1 regelmäßige Beiträge gleichstellen, die an nicht öffentlich-rechtliche Religionsgesellschaften zu leisten sind.
 6. Beiträge zu den öffentlich-rechtlichen Berufs- oder Wirtschaftsvertretungen sowie zu Berufsverbänden ohne öffentlich-rechtlichen Charakter, deren Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist;
 7. Zuwendungen an Unterstützungs-, Wohlfahrts- und Pensionskassen des Betriebs des Steuerpflichtigen, wenn die dauernde Verwendung für die Zwecke der Kassen gesichert ist.
- (2) Die Abzüge nach Abs. 1 Nr. 1 bis 4 dürfen zusammen den Jahresbetrag von 480 Reichsmark nicht übersteigen; dieser Betrag erhöht sich für die zur Haushaltung des Steuerpflichtigen zählende Ehefrau sowie für jedes zu seiner Haushaltung zählende und nicht selbständig zu veranlagende minderjährige Kind um je 100 Reichsmark.
- (3) Den nicht selbständig veranlagten Haushaltsangehörigen im Sinne der Abs. 1, 2 werden die im § 56 Abs. 2 genannten Personen gleichgestellt.

§ 18

- (1) Als Ausgaben dürfen unbeschadet des § 15 Abs. 1 Nr. 3, §17 Aufwendungen nicht abgesetzt werden, die sich als Verwendung des Einkommens darstellen. Hierher gehören insbesondere:
1. Aufwendungen zur Verbesserung und Vermehrung des Vermögens, zu Geschäftserweiterungen, zu Kapitalanlagen, zur Schuldentilgung oder zu Ersatzbeschaffungen, soweit diese Aufwendungen über den Rahmen der §§ 15, 16 hinausgehen und nicht für Gegenstände gemacht worden sind, die beim Vermögensvergleiche (§§ 12, 13) berücksichtigt werden;
 2. die zur Bestreitung des Haushalts des Steuerpflichtigen und zum Unterhalte seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge;
 3. die von dem Steuerpflichtigen entrichtete Einkommensteuer sowie sonstige Personalsteuern.
- (2) Ferner sind nicht abzugsfähig Zinsen für das in dem land- und forstwirtschaftlichen oder gewerblichen Betrieb angelegte eigene Vermögen des Steuerpflichtigen.

§ 19

- (1) Für die einzelnen dem Betriebe gewidmeten Gegenstände ist für den Schluß des Steuerabschnitts (§12 Abs. 1, § 13) der gemeine Wert zugrunde zu legen. Bei der Ermittlung des gemeinen Werts von Gegenständen, die nicht zum Verkauf bestimmt sind, ist nicht der bei der Veräußerung jedes Gegenstandes im einzelnen erzielbare Preis zu ermitteln, vielmehr ist davon auszugehen, daß der Gegenstand auch weiterhin der Fortführung des Betriebs dient, dem er zur Zeit der Bewertung angehört.
- (2) An Stelle des gemeinen Werts kann der Steuerpflichtige den Anschaffungs- oder Herstellungspreis unter Abzug der nach § 16 Abs. 2 bis 4 zulässigen Absetzungen für Abnutzung und Substanzverringerung einsetzen. Ist ein Anschaffungs- oder Herstellungspreis nicht gegeben, so gilt als solcher der Betrag, der für den Gegenstand im Zeitpunkt seines Erwerbes durch den Steuerpflichtigen unter gemeingewöhnlichen Verhältnissen hätte aufgewendet werden müssen.
- (3) Werden einem Betriebe Gegenstände gewidmet, die dem Steuerpflichtigen schon vorher gehört haben, so dürfen sie mit keinem höheren als dem gemeinen Werte im Zeitpunkt der Widmung angesetzt werden. Ist bei einem Steuerpflichtigen ein Steuerabschnitt, für den eine Gewinnermittlung nach § 12 Abs. 1, § 13 vorzunehmen war, nicht vorangegangen, so dürfen unbeschadet der Vorschrift des Satzes 1 für den Beginn des Steuerabschnitts die dem Betriebe gewidmeten Gegenstände mit keinem höheren als dem Anschaffungs- oder Herstellungspreis angesetzt werden.

§ 20

- (1) Bei Gegenständen, die bereits am Schlusse des vorangegangenen Steuerabschnitts zum Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen oder im Falle unentgeltlichen Erwerbs eines Betriebs zum Betriebsvermögen des Rechtsvorgängers gehört haben, ist der für den Schluß eines Steuerabschnitts angesetzte Wert eines Gegenstandes bei der Veranlagung des Steuerpflichtigen oder seines Rechtsnachfolgers auch weiterhin für die folgenden Steuerabschnitte anzusetzen; der Steuerpflichtige kann jedoch für den Schluß des Steuerabschnitts an Stelle des Anschaffungs- oder Herstellungspreises den niedrigeren gemeinen Wert und an Stelle des angesetzten gemeinen Wertes den um die Absetzungen für Abnutzung oder Substanzverringerung verminderten Anschaffungs- oder Herstellungspreis ansetzen, wenn dieser niedriger ist.
- (2) Bei unentgeltlicher Übertragung eines Betriebs kann für die Veranlagung des letzten Betriebsinhabers stets auch der höhere gemeine Wert angesetzt werden, ohne Rücksicht darauf, ob beim Schlusse des vorangegangenen Steuerabschnitts der gemeine Wert oder der Anschaffungs- oder Herstellungspreis eingesetzt war.

§ 21

Nicht in Geld bestehende Einnahmen, wie Naturalien, Waren, Kost, Wohnung, Genuß von Rechten und Gütern, Ausbeuten und Dienstleistungen, sind, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

§ 22

- (1) Dem Einkommen eines unbeschränkt steuerpflichtigen Ehemanns wird das Einkommen seiner Ehefrau hinzugerechnet, solange sie unbeschränkt steuerpflichtig ist und nicht dauernd von ihm getrennt lebt, und zwar erstmals für das auf den Eintritt der Voraussetzungen folgende Kalender- oder Wirtschaftsjahr; die Ehegatten werden insoweit für den nach § 10 maßgebenden Steuerabschnitt zusammen veranlagt. Haben die Ehegatten Einkünfte, für die nicht dasselbe Kalender- oder Wirtschaftsjahr als Steuerabschnitt gilt, so finden für die Frage, welcher Steuerabschnitt für die Zusammenveranlagung maßgebend ist, die Vorschriften des § 10 Abs. 2, 3 entsprechende Anwendung. Für die Feststellung des zusammengerechneten Einkommens der Ehegatten gilt die Vorschrift des § 7 Abs. 3 sinngemäß.
- (2) Die Haftung eines Ehegatten für die Steuer nach § 95 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß er Einkommen im Steuerabschnitt nicht bezogen hat.
- (3) Für die vermögensrechtlichen Beziehungen der Ehegatten untereinander gilt jeder Ehegatte als Schuldner des Steueranteils, der nach den Verhältniszahlen berechnet wird, die sich ergeben, wenn jeder Ehegatte getrennt mit seinem Einkommen veranlagt worden wäre.
- (4) Die Vorschriften der Abs. 1 bis 3 gelten nicht für Einkünfte der im § 6 Abs. 1 Nr. 3 und 4 bezeichneten Art, die die Ehefrau aus der Beschäftigung in einem dem Ehemanne fremden Betriebe bezieht.

§ 23

- (1) Dem Einkommen eines unbeschränkt steuerpflichtigen Haushaltsvorstandes wird das Einkommen seiner minderjährigen Kinder hinzugerechnet, solange sie unbeschränkt steuerpflichtig sind und zu seiner Haushaltung zählen, und zwar vom Eintritt der Voraussetzungen an; hatte jedoch ein minderjähriges Kind bereits vor Eintritt der Voraussetzungen des Satzes 1 Einkommen, so finden für den Beginn der Zusammenrechnung und für die Frage, welcher Steuerabschnitt für die Zusammenveranlagung maßgebend ist, die Vorschriften des § 22 Abs. 1 entsprechende Anwendung. Der Haushaltsvorstand und die Kinder werden insoweit für den nach § 10 maßgebenden Steuerabschnitt zusammen veranlagt. Für die Feststellung des zusammengerechneten Einkommens des Haushaltsvorstandes und seiner Kinder gilt die Vorschrift des § 7 Abs. 3 sinngemäß.
- (2) Als Kinder im Sinne des Abs. 1 gelten neben den Abkömmlingen des Haushaltsvorstandes auch Stief-, Schwieger-, Adoptiv- und Pflegekinder sowie deren Abkömmlinge.
- (3) Im Falle der Zusammenveranlagung haften der Haushaltsvorstand und die Kinder nebeneinander für die Steuer. Die Vorschriften des § 22 Abs. 2, 3 finden entsprechende Anwendung.
- (4) Die Vorschriften der Abs. 1 bis 3 gelten nicht für Einkünfte der im § 6 Abs. 1 Nr. 3 u. 4 bezeichneten Art, die minderjährige Kinder beziehen.

§ 24

Bei fortgesetzter Gütergemeinschaft gelten in das Gesamtgut fallende Einkünfte als Einkünfte des überlebenden Ehegatten.

§ 25

- (1) Die Einkommensteuer wird nach Ablauf des Steuerabschnitts (§10) veranlagt, und zwar nach Maßgabe des Einkommens, das in diesem Steuerabschnitte bezogen ist.
- (2) Fällt der Steuerabschnitt mit dem Kalenderjahre zusammen oder endet er in der zweiten Hälfte eines Kalenderjahres, so wird die Einkommensteuer nach Ablauf dieses Kalenderjahres veranlagt.
- (3) Endet der Steuerabschnitt in der ersten Hälfte eines Kalenderjahrs, so wird die Einkommensteuer nach Ablauf des ersten Kalenderhalbjahrs veranlagt.
- (4) Fällt die Steuerpflicht weg oder ändert sich der Steuerabschnitt durch Eintritt oder Wegfall der Voraussetzungen der § 10 Abs. 1a, b, § 22 Abs. 1, § 23 Abs. 1, so ist das Einkommen, das bis zum Wegfall der Steuerpflicht oder bis zum Beginne des künftig maßgebenden Steuerabschnitts bezogen wird, bei der nächsten regelmäßigen Veranlagung zu veranlagern, soweit es bisher noch nicht veranlagt ist. Dies gilt nicht, soweit die in dieser Zeit bezogenen Einkünfte den Einkünften des künftig maßgebenden Steuerabschnitts hinzugerechnet werden.
- (5) Ist bei Wegfall der Steuerpflicht ober in den Fällen des Abs. 4 eine sofortige Veranlagung erforderlich, so kann sie alsbald vorgenommen werden.

III. Die einzelnen Einkommensarten

1. Land- und Forstwirtschaft

§ 26

- (1) Zu den Einkünften aus dem Betriebe von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Gartenbau und sonstiger nichtgewerblicher Bodenbewirtschaftung (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft) gehören auch Einkünfte
 1. aus Tierzucht;
 2. aus Gemüse- und Obstbau, Baumschulen und Samenzucht;
 3. aus Wein- und Hopfenbau;
 4. aus Binnenfischerei, Fischzucht und Teichwirtschaft;
 5. aus Torfstich und der Gewinnung von Steinen und Erden,es sei denn, daß es sich um einen selbständigen gewerblichen Betrieb handelt.
- (2) Zu den Einkünften aus dem Betriebe von Land- und Forstwirtschaft gehören auch Einkünfte aus der Ausübung der Jagd, soweit sie mit dem Betrieb einer Land- oder Forstwirtschaft im Zusammenhange stehen.

§ 27

Bei der Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sind einzubeziehen:

1. der Wert der Nutzung der Wohnung, des Unternehmers, soweit ihr Umfang bei Betrieben gleicher Art üblich ist;
2. die im Betrieb anfallenden Einkünfte aus Rechten an Grundstücken, aus Gefällen sowie aus solchen Rechten, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke Anwendung finden.

§ 28

- (1) Werden von den Steuerpflichtigen über den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft ordnungsmäßige, den Reinertrag nachweisende Bücher geführt, so ist der Gewinn auf Grund der Abschlüsse dieser Bücher zu ermitteln; die Bücher gelten vorbehaltlich der Prüfung ihres Inhalts als ordnungsmäßig, wenn sie
 1. alle geschäftlichen Vorgänge des Betriebs, nach bestimmten Grundsätzen geordnet, mit ihrem Geldwert in Erscheinung bringen, insbesondere auch die Beziehungen des Betriebsunternehmers zum Betrieb (Eigenverbrauch, Entnahmen, Zuschüsse zum Betrieb aus anderen Vermögensbestandteilen) fortlaufend verzeichnen;
 2. auf Grund einer jährlichen Inventur die Änderung der einzelnen Bestandteile des im Betrieb angelegten Vermögens darstellen.
- (2) Der Reichsminister der Finanzen kann im Benehmen mit dem Reichsminister für Ernährung und Landwirtschaft nähere Bestimmungen darüber erlassen, ob und inwieweit eine Buchführung gemäß Abs. 1 anzuerkennen ist.

2. Gewerbebetrieb

§ 29

Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehören auch:

1. Einkünfte aus bergbaulichen Unternehmungen;
2. bei persönlich haftenden Gesellschaftern einer Kommanditgesellschaft auf Aktien die Vergütungen (Tantiemen) sowie die Gewinnanteile dieser Gesellschafter, welche auf ihre nicht auf das Grundkapital gemachten Einlagen entfallen;
3. bei Gesellschaftern einer offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft oder einer anderen Gesellschaft, bei der der Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) des Gewerbebetriebs anzusehen ist, ihr Anteil am Geschäftsgewinne zuzüglich etwaiger besonderer Vergütungen, die der Gesellschafter für Mühewaltungen im Interesse der Gesellschaft für deren Rechnung bezogen hat.

§ 30

- (1) Als Einkünfte aus Gewerbebetrieb gelten auch Gewinne, die erzielt werden bei der Veräußerung
 1. des Gewerbebetriebs als ganzen oder eines Teiles des Gewerbebetriebs;
 2. von Beteiligungen eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien (§ 29 Nr. 2), von Anteilen eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebs anzusehen ist (§ 29 Nr. 3).
- (2) Für die Ermittlung des Gewinns im Sinne des Abs. 1 gelten die Vorschriften der §§ 12, 13 mit der Maßgabe, daß der Veräußerungspreis mit dem Werte zu vergleichen ist, der am Schlusse des vorangegangenen Steuerabschnitts der Veranlagung zugrunde gelegen hat; hat der letzten Veranlagung ein Wert nicht zugrunde gelegen, so tritt an seine Stelle der Anschaffungs- oder Herstellungspreis im Sinne des § 19 Abs. 2. Bei der Gegenüberstellung bleibt der Wert des Grund und Bodens insoweit außer Ansatz, als er bei der Gewinnermittlung während der Geschäftsführung nicht zu berücksichtigen ist.
- (3) Der Veräußerung eines Gewerbebetriebs als ganzen oder eines Teiles des Gewerbebetriebs (Abs. 1 Nr. 1) steht es gleich, wenn Anteile an einer Erwerbsgesellschaft (Anteile einer GmbH, Aktien, Kuxe, Genußscheine oder ähnliche Beteiligungen sowie Anwartschaften auf solche Beteiligungen) veräußert werden und der Veräußerer am Kapital der Gesellschaft wesentlich beteiligt war. Eine wesentliche Beteiligung liegt nur vor, wenn der Veräußerer oder seine Angehörigen im Sinne des § 47 Abs. 1 Nr. 2, 3 der Reichsabgabenordnung unmittelbar oder durch Vermittlung eines Treuhänders oder einer Erwerbsgesellschaft zusammen an der Gesellschaft zu mehr als einem Viertel beteiligt sind oder innerhalb der letzten zehn Jahre zu mehr als einem Viertel beteiligt waren. Satz 1 gilt nicht, wenn die im Steuerabschnitte veräußerten Anteile weniger als 2 vom Hundert des Kapitals der Gesellschaft ausmachen. Für die Ermittlung des Gewinns gilt die Vorschrift des § 7 Abs. 2 Nr. 2 mit der Maßgabe, daß als Einnahmen der Veräußerungspreis und als Ausgaben neben den Werbungskosten der auf die veräußerten Anteile entfallende Teil des Anschaffungspreises anzusetzen ist.
- (4) Der Veräußerung eines Gewerbebetriebs als ganzen oder eines Teiles des Gewerbebetriebs (Abs. 1 Nr. 1) steht es ferner gleich, wenn ein Gewerbebetrieb aufgegeben wird. Hierbei ist für die Ermittlung des Gewinns von den Veräußerungspreisen der einzelnen dem Betriebe gewidmeten Gegenstände auszugehen. Für Gegenstände, die nicht veräußert werden, tritt an Stelle des Veräußerungspreises der gemeine Wert im Zeitpunkt der Aufgabe. Waren an dem Gewerbebetriebe mehrere Unternehmer (Mitunternehmer) beteiligt und erfolgt die Aufgabe im Wege der Auseinandersetzung, so darf bei jedem einzelnen nicht mehr angesetzt werden, als der gemeine Wert der Gegenstände, die er bei der Auseinandersetzung erhalten hat.

§ 31

Hat im Falle des § 30 Abs. 1 Nr. 1 der Veräußerer das Betriebsvermögen innerhalb der letzten drei Jahre vor der Veräußerung unentgeltlich erworben, so ist auf Antrag auf die nach dem Veräußerungsgewinne (§ 30 Abs. 2) sich berechnende Einkommensteuer der

Teil der Erbschaftsteuer anzurechnen, der auf den Unterschied zwischen dem der Veranlagung zur Erbschaftsteuer zugrunde gelegten und dem bei der Veranlagung des Rechtsvorgängers des Steuerpflichtigen zur Einkommensteuer zuletzt angesetzten Werte des Betriebsvermögens entfällt. Entsprechendes gilt in den Fällen des § 30 Abs. 1 Nr. 2, Abs. 3, wenn der Veräußerer die Beteiligung oder die Anteile innerhalb der letzten drei Jahre vor der Veräußerung unentgeltlich erworben hat.

§ 32

Die Vorschriften der §§ 30, 31 finden nur Anwendung, insoweit

- a) bei Veräußerung des Gewerbebetriebs als ganzen der Gewinn den Betrag von 10.000 Reichsmark,
- b) bei Veräußerung eines Teiles des Gewerbebetriebes, von Beteiligung oder Anteilen der Gewinn den dem Anteil entsprechenden Teil von 10.000 Reichsmark übersteigt; der nach den Vorschriften der §§ 6 bis 25 für die Zeit von der letzten Veranlagung bis zur Veräußerung sich ergebende Gewinn gilt nicht als Veräußerungsgewinn im Sinne dieser Vorschrift.

§ 33

- (1) Steht der Gewinn aus einem inländischen Gewerbebetrieb infolge besonderer Vereinbarungen des Steuerpflichtigen mit einem im Inland nicht unbeschränkt Steuerpflichtigen in offenbarem Mißverhältnis zu dem Gewinne, der sonst bei Geschäften gleicher oder ähnlicher Art erzielt wird, so kann dieser Gewinn, mindestens aber die übliche Verzinsung des dem Betriebe dienenden Kapitals bei der Einkommensermittlung für den inländischen Gewerbebetrieb angesetzt werden. Als Kapital im Sinne dieser Vorschrift gilt außer dem Anlagekapital auch das umlaufende Betriebskapital, insbesondere Waren, Erzeugnisse und Vorräte.
- (2) Die Vorschrift des Abs. 1 findet keine Anwendung, wenn der Steuerpflichtige nachweist, daß weder er am Vermögen oder am Gewinne des ausländischen Gewerbebetriebs noch dessen Inhaber am Gewinn oder am Vermögen seines Gewerbebetriebs wesentlich beteiligt ist, was als wesentliche Beteiligung anzusehen ist, bestimmt sich nach § 30 Abs. 3 Satz 2.

§ 34

- (1) Ist bei beschränkter Steuerpflicht nach § 3 Abs. 2 Nr. 2 der inländische Gewerbebetrieb Zweigniederlassung eines ausländischen Unternehmens, so kann bei der Einkommensermittlung für den inländischen Gewerbebetrieb der Gewinn angesetzt werden, der sonst bei inländischen Geschäften gleicher oder ähnlicher Art erzielt worden wäre, wenn es sich um ein selbständiges Unternehmen handelte, mindestens aber die übliche Verzinsung des der inländischen Zweigniederlassung gewidmeten Kapitals. Als Kapital im Sinne dieser Vorschrift gilt außer dem Anlagekapital auch das umlaufende Betriebskapital, insbesondere Waren, Erzeugnisse und Vorräte. Die Vorschrift findet auch dann Anwendung, wenn nach den Maßnahmen der Geschäftsleitung der Gewinn zwischen der inländischen Zweigniederlassung und dem ausländischen Hauptunternehmen anderweit verteilt wird.

- (2) Der Reichsminister der Finanzen oder das von ihm beauftragte Landesfinanzamt ist ermächtigt, im Einvernehmen mit der Landesregierung oder der von ihr bezeichneten Verwaltungsbehörde die Einkommensteuer auf Antrag des Steuerpflichtigen auch in einem Pauschbetrage festzusetzen.

3. Sonstige selbständige Berufstätigkeit

§ 35

- (1) Zu den Einkünften aus sonstiger selbständiger Berufstätigkeit gehören insbesondere:
1. Einkünfte aus freien Berufen, insbesondere der Erwerb aus wissenschaftlicher, künstlerischer, schriftstellerischer, unterrichtender oder erzieherischer Tätigkeit, aus der Berufstätigkeit der Ärzte, Rechtsanwälte, Architekten und Ingenieure;
 2. andere Einkünfte aus selbständiger Arbeitstätigkeit, insbesondere Vergütungen für Vermögensverwaltungen und für Vollstreckung von Testamenten sowie Vergütungen (Tantiemen) oder unter sonstiger Benennung gewährte Bezüge, geldwerte Vorteile und Entschädigungen, die den Mitgliedern des Aufsichtsrats von Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaften und von sonstigen Personenvereinigungen gewährt werden, bei denen der Steuerpflichtige nicht als Unternehmer (Mitunternehmer) anzusehen ist.
- (2) Einkünfte der im Abs. 1 bezeichneten Art sind auch dann als Einkünfte aus sonstiger selbständiger Berufstätigkeit anzusehen, wenn es sich nur um eine vorübergehende Tätigkeit handelt.

4. Nichtselbständige Arbeit

§ 36

- (1) Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) gehören, ohne Rücksicht darauf, ob es sich um eine nachhaltige Tätigkeit handelt oder nicht, insbesondere:
1. Gehälter, Besoldungen, Löhne, Tantiemen, Gratifikationen oder unter sonstiger Benennung gewährte Bezüge, geldwerte Vorteile und Entschädigungen der in öffentlichen oder privaten Dienste angestellten oder beschäftigten Personen;
 2. Wartegelder, Ruhegehälter, Witwen- und Waisenpensionen und andere Bezüge oder geldwerte Vorteile für frühere Dienstleistung.
- (2) Zum Arbeitslohn gehören nicht:
1. die aus öffentlichen Kassen gewährten Aufwandsentschädigungen, Tagegelder und Reisekosten. Zu den Aufwandsentschädigungen der im öffentlichen Dienste angestellten Personen gehört auch der nach ausdrücklicher Anordnung zur Befreiung des Dienstaufwandes bestimmte Teil des Gehalts oder einer etwaigen Zulage;

2. Entschädigungen, die den im privaten Dienste angestellten Personen nach ausdrücklicher Vereinbarung zur Bestreitung des durch den Dienst veranlaßten Aufwandes gezahlt werden, wenn sie nur in Höhe des nachgewiesenen Dienstaufwandes gewährt werden oder die tatsächlichen Aufwendungen offenbar nicht übersteigen; dazu gehört auch die Entschädigung für vom Arbeitnehmer gestellte Arbeitsmittel.
- (3) Zum Arbeitslohne gehören nicht Entgelte für Lieferungen und sonstige Leistungen, die der Umsatzsteuer auf Grund des Umsatzsteuergesetzes unterliegen.
- (4) Der Reichsminister der Finanzen kann für bestimmte Gruppen von Fällen entscheiden, ob das Entgelt für eine Leistung als Arbeitslohn anzusehen oder umsatzsteuerpflichtig ist.

5. Kapitalvermögen

§ 37

- (1) Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören insbesondere:
 1. Dividenden, Zinsen, Ausbeuten und sonstige Gewinne, welche entfallen auf Aktien, Kuxe, Genußscheine sowie auf Anteile an der Reichsbank, an Kolonialgesellschaften, an bergbautreibenden Vereinigungen, welche die Rechte einer juristischen Person haben, an Gesellschaften mit beschränkter Haftung und an Genossenschaften;
 2. Einkünfte, aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter;
 3. Zinsen von Anleihen, die in öffentlichen Schuldbüchern eingetragen oder über die Teilschuldverschreibungen ausgegeben sind;
 4. Zinsen aus Kapitalforderungen jeder Art einschließlich der Zinsen aus Einlagen und Guthaben bei Sparkassen, Banken und anderen Kreditanstalten.
 5. Zinsen von Hypotheken und Grundschulden, Renten von Rentenschulden. Bei Tilgungshypotheken und Tilgungsgrundschulden gilt nur der Teil der Zahlung als Kapitalertrag, der auf den jeweiligen Kapitalrest als Zins entrichtet wird.
 6. Diskontbeträge von Wechseln und Anweisungen einschließlich der Schatzwechsel, soweit es sich um Kapitalanlagen handelt.
- (2) Als Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des Abs. 1 gelten auch
 1. besondere Entgelte oder Vorteile, die neben Kapitalerträgen der im Abs. 1 genannten Art oder an deren Stelle gewährt werden;
 2. Einkünfte aus der Veräußerung von Dividenden und Zinsscheinen sowie sonstigen Gewinnen, sofern die dazugehörigen Aktien, Schuldverschreibungen und sonstigen Anteile im Eigentume des Steuerpflichtigen bleiben.
 3. Soweit Kapitalerträge der in Abs. 1 und 2 bezeichneten Art in einem land- und forstwirtschaftlichen oder gewerblichen Betrieb anfallen, gelten sie als Einkünfte aus dem Betriebe der Land- oder Forstwirtschaft oder aus Gewerbebetrieb.

6. Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen, Sachinbegriffen und Rechten

§ 38

- (1) Zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen, Sachinbegriffen und Rechten gehören insbesondere:
 1. Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung und sonstiger zeitlich begrenzter Überlassung von Grundstücken, Gebäuden und Gebäudeteilen, von Schiffen, die ins Schiffsregister eingetragen sind, sowie von Rechten, auf die die Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke Anwendung finden;
 2. Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung und sonstiger zeitlich begrenzter Überlassung von landwirtschaftlichem Inventar, von beweglichem Betriebsvermögen und von einer zur Ausübung einer selbständigen Berufstätigkeit dienenden Einrichtung;
 3. Einkünfte aus Verpachtung oder sonstiger zeitlich begrenzter Überlassung von literarischen, künstlerischen und gewerblichen Urheberrechten, von Rechten, Gerechtigkeiten und Gefällen, soweit diese Einkünfte nicht den Einkünften aus Gewerbebetrieb oder aus sonstiger selbständiger Berufstätigkeit zuzurechnen sind.
- (2) Als Einkünfte im Sinne des Abs. 1 gelten auch Einkünfte aus der Veräußerung von Miet- und Pachtzinsforderungen, und zwar auch dann, wenn die Einkünfte im Veräußerungspreise von Grundstücke enthalten sind und die Miet- oder Pachtzinsen sich auf einen Zeitraum beziehen, in dem der Veräußerer noch Besitzer war.
- (3) Den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung werden der Wert der Nutzung einer Wohnung im eigenen Hause und einer dem Steuerpflichtigen ganz oder teilweise unentgeltlich überlassenen Wohnung einschließlich der zugehörigen sonstigen Räume, Gärten und Parkanlagen gleichgestellt, soweit der Wert nicht schon nach § 27 Nr. 1 bei Einkünften anderer Art einbezogen worden ist.
- (4) Soweit Einkünfte der im Abs. 1 bis 3 bezeichneten Art in einem land- und forstwirtschaftlichen oder gewerblichen Betrieb anfallen oder zu den Einkünften aus sonstiger selbständiger Berufstätigkeit, aus nichtselbständiger Arbeit oder zu anderen wiederkehrenden Bezügen gehören, sind sie diesen Einkünften zuzurechnen.

§ 39

Bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sind für die Einkommensermittlung dem Pacht- oder Mietzins die dem Pächter oder Mieter zum Vorteil des Verpächters oder Vermieters obliegenden Natural- oder sonstigen Nebenleistungen sowie die dem Verpächter oder Vermieter vorbehaltenen Nutzungen hinzuzurechnen; abzurechnen sind die dem Verpächter oder Vermieter obliegenden, abzugsfähigen Lasten.

7. Andere wiederkehrende Bezüge

§ 40

Zu den anderen wiederkehrenden Bezügen gehören insbesondere:

1. vererbliche Renten;
2. Leibrenten, Leibgedinge, Zeitrenten und andere unvererbliche Renten;
3. Zuschüsse und sonstige Vorteile, die als wiederkehrende Bezüge gewährt werden, und zwar auch dann, wenn ein klagbarer Anspruch auf sie nicht besteht. Ist die Anwendung freiwillig oder zur Erfüllung einer gesetzlichen Unterhaltspflicht erfolgt, so hat sie der Empfänger nicht zu versteuern, wenn der Geber unbeschränkt steuerpflichtig ist (§2).

8. Sonstige Leistungsgewinne

§ 41

(1) Sonstige Leistungsgewinne sind

1. Einkünfte aus Veräußerungsgeschäften in den Grenzen des § 42, es sei denn, daß es sich um Gegenstände handelt, deren Wert bei einer Gewinnermittlung nach §§ 12, 13 oder bei Einkünften der im § 6 Abs. 1 Nr. 4 bis 7 bezeichneten Art als Einnahme in Ansatz gebracht wird.
2. Einkünfte, soweit sie infolge einer anderen Tätigkeit anfallen, die nicht zu dem im § 6 Abs. 1 Nr. 1 bis 4, 6 bezeichneten gehört, insbesondere Einkünfte aus gelegentlichen Vermittlungen und aus der Vermietung beweglicher Gegenstände einschließlich der Schiffe, die nicht ins Schiffsregister eingetragen sind.

(2) Einkünfte der im Abs. Nr. 2 genannten Art unterliegen der Besteuerung nur, wenn die Einnahmen im Steuerabschnitt den Betrag von 500 Reichsmark überstiegen haben.

§ 42

(1) Einkünfte aus Veräußerungsgeschäften unterliegen der Besteuerung nur, wenn sie als Spekulationsgeschäfte anzusehen sind. Als Spekulationsgeschäfte gelten vorbehaltliches Abs. 2 Veräußerungsgeschäfte,

1. wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung
 - a) bei Grundstücken weniger als 2 Jahre,
 - b) bei anderen Gegenständen, insbesondere Wertpapieren, weniger als 3 Monate beträgt oder
2. wenn es sich um Geschäfte handelt, bei denen der Erwerb der Veräußerung zeitlich folgt.

- (2) Einkünfte aus Veräußerungsgeschäften bleiben steuerfrei, wenn
1. der veräußerte Gegenstand nicht zum vermögenssteuerpflichtigen Vermögen des Veräußerers gehört;
 2. der im Steuerabschnitt aus Veräußerungsgeschäften erzielte Gewinn insgesamt weniger als 1 000 Reichsmark beträgt;
 3. der Steuerpflichtige dartut, das der veräußerte Gegenstand nicht zum Zwecke gewinnbringender Wiederveräußerung erworben worden ist.
- (3) Verluste aus Veräußerungsgeschäften im Sinne des Abs. 1 können nur bis zur Höhe der im gleichen Steuerabschnitt erzielten und der Besteuerung unterliegenden Veräußerungsgewinne abgezogen werden.

§ 43

Für die Ermittlung des Gewinns und des Verlustes bei Veräußerungsgeschäften (§41 Abs. 1 Nr. 1, § 42) sind als Einnahmen der Veräußerungspreis und als Ausgaben neben den Werbungskosten der Anschaffungspreis anzusetzen; zu den Werbungskosten gehört auch die Wertzuwachssteuer. Ist der Anschaffungspreis nicht zu ermitteln, so gilt als solcher der gemeine Wert, den der Gegenstand zur Zeit des Erwerbes gehabt hat.

9. Gemeinsame Vorschriften

§ 44

Zu den Einkünften der im § 6 bezeichneten Art gehören außer den in §§ 26 bis 40, § 41 Abs. 1 Nr. 2 den einzelnen Einkommensarten ausdrücklich zugewiesenen insbesondere:

1. Entschädigungen, die als Ersatz für entgehende Einnahmen oder für die Aufgabe einer Tätigkeit, einer Gewinnbeteiligung oder einer Anwartschaft auf eine solche gewährt werden;
2. Einkünfte, die dem Steuerpflichtigen aus einer ehemaligen Tätigkeit im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 1 bis 4 oder aus einem erloschenen Rechtsverhältnis im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 5 bis 8 zufließen; dies gilt auch dann, wenn diese Einkünfte dem Steuerpflichtigen als Rechtsnachfolger zufließen.

§ 45

Für die Einreihung unter die Einkünfte im Sinne des § 6 Abs. 1 bis 3 ist es ohne Bedeutung, ob der berufstätige Eigentümer, Nießbraucher, Pächter oder ein sonstiger Nutzungsberechtigter ist. Einkünfte aus Verpachtung (§ 38) gehören im Sinne dieses Gesetzes nicht zu den Einkünften der im § 6 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 bezeichneten Art.

§ 46

Als Hilfsmittel für die Besteuerung können Durchschnittssätze für das Einkommen oder für seine Ermittlungsgrundlagen festgesetzt werden; hierbei ist die Landesregierung

oder die von ihr bezeichnete Verwaltungsbehörde zu beteiligen. Die Durchschnittssätze sind der Feststellung des Einkommens zugrunde zu legen, es sei denn, daß der Steuerpflichtige in seiner Steuererklärung abweichende Angaben macht und sie entweder beweist oder so belegt, daß eine von den Durchschnittssätzen abweichende Schätzung geboten ist.

§ 47

Bei Steuerpflichtigen, die durch Zuzug aus dem Ausland unbeschränkt steuerpflichtig werden, kann der Reichsminister der Finanzen anordnen, daß im einzelnen Falle oder in bestimmten Gruppen von Fällen für die Dauer von fünf Jahren seit Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht von der Heranziehung von Einkünften bestimmter Art, insbesondere von der Heranziehung des ausländischen Einkommens, ganz oder teilweise abgesehen wird oder daß solche Personen nach Maßgabe ihres inländischen Verbrauchs besteuert werden; der Reichsminister der Finanzen oder das von ihm beauftragte Landesfinanzamt kann in solchen Fällen im Einvernehmen mit dem Steuerpflichtigen die Einkommensteuer auch in einem Pauschbetrage festsetzen.

§ 48

Der Reichsminister der Finanzen wird ermächtigt, mit Zustimmung des Reichsrats Richtlinien darüber zu erlassen, was als inländisches Einkommen (§3) bei beschränkt Steuerpflichtigen anzusehen ist, bei denen eine gesonderte Berechnung des Einkommens aus inländischer Erwerbs- oder Berufstätigkeit (§ 3 Abs. 2 Nr. 1 bis 4) nicht möglich ist. Der Reichsminister der Finanzen oder das von ihm beauftragte Landesfinanzamt kann in solchen Fällen auf Antrag des Steuerpflichtigen die Steuer für das inländische Einkommen auch in einem Pauschbetrage festsetzen.

IV. Besteuerung nach dem Verbrauch

§ 49

- (1) Steht das festgestellte Einkommen eines unbeschränkt Steuerpflichtigen unter Berücksichtigung der gesamten Lebensverhältnisse in einem offenbaren Mißverhältnis zu seinem Verbrauch, so kann dieser an Stelle des Einkommens der Besteuerung zugrunde gelegt werden, soweit der Steuerpflichtige nicht nachweist, daß er seinen Verbrauch aus Bezügen bestritten hat, die nach §§ 8, 9, 40 Nr. 3 Satz 2 bei Ermittlung des Einkommens außer Ansatz bleiben, oder daß der Verbrauch in Ausgaben besteht, die nach § 40 Nr. 3 Satz 1 bei einem andern Steuerpflichtigen als wiederkehrende Bezüge besteuert werden.
- (2) Verbrauch im Sinne des Abs. 1 sind insbesondere die zur Bestreitung des Haushalts und der Lebensführung des Steuerpflichtigen einschließlich der zu seinem und seiner Familienangehörigen Unterhalt aufgewendeten Beträge sowie die Ausgaben zum Erwerbe von Gegenständen, die beim Steuerpflichtigen nicht der Vermögensteuer unterliegen.

- (3) Zum Verbräuche gehören nicht Ausgaben
- a) für Aussteuern und Ausstattungen, soweit sie das den Verhältnissen des Steuerpflichtigen entsprechende Maß nicht übersteigen;
 - b) für Schuldzinsen, Renten und dauernde Lasten im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 3;
 - c) für Steuern vom Einkommen, Vermögen, Grundbesitz und Gewerbebetrieb;
 - d) für Sonderleistungen im Sinne des § 17 sowie einmalige und wiederkehrende Beiträge an inländische Vereinigungen, die ausschließlich wissenschaftliche, künstlerische, kirchliche, mildtätige oder gemeinnützige Zwecke verfolgen;
 - e) für Arzneien und andere Gegenstände zu Heilzwecken oder zum Ausgleich körperlicher Gebrechen.
- (4) Neben den im Abs. 3 bezeichneten Ausgaben können auf Antrag auch unberücksichtigt bleiben:
- a) Ausgaben, die durch Krankheiten oder Unglücksfälle verursacht worden sind;
 - b) außergewöhnliche Aufwendungen, die durch die Geburt, den Unterhalt oder die Erziehung eines Kindes notwendig geworden sind;
 - c) Aufwendungen für Angestellte oder frühere Angestellte, sofern diese Ausgaben aus sozialen Gründen erforderlich erscheinen.
- (5) Ein offenbares Mißverhältnis zwischen dem Einkommen und dem Verbräuche kann nur dann angenommen werden, wenn der Verbrauch mindestens um die Hälfte höher ist als das Einkommen. Die Vorschrift des Abs. 1 findet ferner keine Anwendung, wenn der Steuerpflichtige nachweist, daß er den Verbrauch aus Vermögen bestritten hat, das bei seinem Entstehen in den letzten drei Jahren der Besteuerung nach dem Einkommensteuergesetz unterlegen hat.
- (6) Die Vorschrift des Abs. 1 findet nur Anwendung, wenn der Verbrauch mindestens 15.000 Reichsmark jährlich beträgt.

V. Steuertarif

§ 50

- (1) Die Einkommensteuer wird nicht festgesetzt, wenn die Einnahmen des Steuerpflichtigen weniger als 1.100 Reichsmark im Jahre betragen.
- (2) Der Betrag von 1.100 Reichsmark erhöht sich für die zur Haushaltung des Steuerpflichtigen zählende Ehefrau und die zu seiner Haushaltung zählenden minderjährigen Kinder (§ 23 Abs. 2) um folgende Beträge:
- | | |
|---|-----------------|
| 1. für die Ehefrau um | 100 Reichsmark, |
| 2. für das erste Kind um | 100 Reichsmark, |
| 3. für das zweite Kinde um | 180 Reichsmark, |
| 4. für das dritte Kind um | 360 Reichsmark, |
| 5. für das vierte und jedes folgende Kind um je | 450 Reichsmark |
- im Jahre. Kinder im Alter von mehr als 18 Jahren, die Einkünfte im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 3 oder 4 beziehen, werden nicht gerechnet.
- (3) Die Vorschriften der §§ 93, 94, 102 Abs. bleiben unberührt.

§ 51

Sofern nicht höhere Abzüge für Sonderleistungen (§17) im einzelnen geltend gemacht werden, sind für Abgeltung der Sonderleistungen 180 Reichsmark vom Gesamtbetrage der Einnahmen abzuziehen.

§ 52

(1) Vom Einkommen sind für die Festsetzung der Einkommensteuer folgende Beträge im Jahre abzuziehen:

1. 600 Reichsmark als steuerfreier Einkommensteil, sofern das Einkommen des Steuerpflichtigen den Betrag von 10.000 Reichsmark im Jahre nicht übersteigt,
2. für die zur Haushaltung des Steuerpflichtigen zählende Ehefrau und jedes zu seiner Haushaltung zählende minderjährige Kind (§ 23 Abs. 2) je 8 vom Hundert des über 600 Reichsmark (Nr. 1) hinausgehenden Einkommens, höchstens je 540 Reichsmark für die Ehefrau und jedes Kind, insgesamt aber nicht mehr als 8.000 Reichsmark. Es bleiben aber
 - a). für die Ehefrau 100 Reichsmark,
 - b) für das erste Kind 100 Reichsmark,
 - c) für das zweite Kind..... 180 Reichsmark,
 - d) für das dritte Kind..... 360 Reichsmark,
 - e) für das vierte und jedes folgende Kind je..... 450 Reichsmarksteuerfrei, wenn der nach Buchstabe a bis e insgesamt steuerfrei bleibende Betrag höher ist als der nach Satz 1 insgesamt steuerfrei bleibende Betrag. Kinder im Alter von mehr als 18 Jahren, die Einkünfte im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 3 oder 4 beziehen, werden nicht gerechnet.

(2) Beträgt der Steuerabschnitt weniger als ein Jahr oder wird das Einkommen des Steuerpflichtigen, seiner Ehefrau und seiner minderjährigen Kinder nach § 22, 23 nicht oder nicht für das ganze Jahr zusammengerechnet, so mindern sich die im Abs. 1 genannten Beträge in dem Verhältnis, in dem die Zahl der vollen Monate, für die die Veranlagung oder Zusammenrechnung erfolgt, zu zwölf Monaten steht.

(3) Die im Abs. 1, 2 bezeichneten Beträge dürfen insoweit nicht abgezogen werden, als sie bereits beim Steuerabzuge vom Arbeitslohne berücksichtigt worden sind.

§ 53

(1) Bestehen die Einnahmen des Steuerpflichtigen ganz oder zum Teil aus Arbeitslohn, so sind in jedem Falle vom Arbeitslohne die Beträge abzuziehen, die nach § 70 Abs. 1 vom Steuerabzuge frei geblieben sind.

(2) Bestehen die Einnahmen eines Steuerpflichtigen hauptsächlich aus Arbeitslohn, so treten für die ersten 8.000 Reichsmark des Einkommens an die Stelle der im § 52 Abs. 1 Nr. 2 genannten Beträge die im § 70 Abs. 2 genannten Beträge.

§ 54

Zur Berechnung der Einkommensteuer wird das nach §§ 51 bis 53 verminderte Einkommen auf volle 10 Reichsmark nach unten abgerundet.

§ 55

Die Einkommensteuer beträgt:

für die ersten angefangenen oder vollen 8.000 Reichsmark des Einkommens 10 vom Hundert,

für die weiteren angefangenen oder vollen 4.000 Reichsmark des Einkommens 12 1/2 vom Hundert,

für die weiteren angefangenen oder vollen 4.000 Reichsmark des Einkommens 15 vom Hundert,

für die weiteren angefangenen oder vollen 4.000 Reichsmark des Einkommens 20 vom Hundert,

für die weiteren angefangenen oder vollen 8.000 Reichsmark des Einkommens 25 vom Hundert,

für die weiteren angefangenen oder vollen 18.000 Reichsmark des Einkommens 30 vom Hundert,

für die weiteren angefangenen oder vollen 34.000 Reichsmark des Einkommens 35 vom Hundert,

für die weiteren Beträge des Einkommens 40 vom Hundert.

§ 56

- (1) Bei der Veranlagung können besondere wirtschaftliche Verhältnisse, die die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigen, durch Ermäßigung oder Erlaß der Einkommensteuer berücksichtigt werden, wenn das Einkommen 30.000 Reichsmark nicht übersteigt. Als Verhältnisse dieser Art gelten insbesondere außergewöhnliche Belastungen durch Unterhalt oder Erziehung einschließlich Berufsausbildung der Kinder, durch gesetzliche oder sittliche Verpflichtung zum Unterhalte mittelloser Angehöriger, auch wenn sie nicht zur Haushaltung des Steuerpflichtigen zählen, durch Krankheit, Körperverletzung, Verschuldung, Unglücksfälle (darunter auch außerordentliche Ernte- und Hochwasserschäden) oder durch besondere Aufwendungen im Haushalt, die durch Erwerbstätigkeit einer Witwe mit minderjährigen Kindern veranlaßt worden ist.
- (2) In Ausführung des Abs. 1 können die im § 52 Abs. 1 Nr. 2 vorgesehenen Ermäßigungen auch
 - a) für die Ehefrau und die minderjährigen Kinder, die nicht zur Haushaltung des Steuerpflichtigen zählen,
 - b) für uneheliche minderjährige Kinder, die nicht zur Haushaltung des Steuerpflichtigen zählen,gewährt werden, wenn sie vom Steuerpflichtigen ganz oder im wesentlichen unterhalten werden.

§ 57

Sind in dem Einkommen eines unbeschränkt Steuerpflichtigen Gewinne aus Anteilen an einer unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtigen Gesellschaft mit beschränkter Haftung enthalten und beträgt das Gesamteinkommen des Steuerpflichtigen nicht mehr als 20.000 Reichsmark, so ermäßigt sich die Einkommensteuer um 10 vom Hundert der Gewinne, jedoch höchstens um 10 vom Hundert von 5.000 Reichsmark.

§ 58

- (1) Übersteigt das Einkommen den Betrag von 8.000 Reichsmark im Jahre und sind darin außerordentliche, nicht regelmäßig wiederkehrende Einkünfte sowie Einkünfte enthalten, welche die Entlohnung für eine sich über mehrere Jahre erstreckende Tätigkeit darstellen, so ist die Steuer auf Antrag des Steuerpflichtigen nach Maßgabe des Abs. 2 zu ermäßigen.
- (2) Die Steuer für das Einkommen, das nicht aus Einkünften der im Abs. 1 bezeichneten Art besteht, wird nach § 55 für sich berechnet; dem sich ergebenden Betrage sind als Steuer für die im Abs. 1 bezeichneten Einkünfte hinzuzurechnen,
 - a) wenn es sich um Bezüge im Sinne der §§ 9, 38, 51, 79 des Wehrmachtversorgungsgesetzes vom 4. August 1921 (Reichsgesetzbl. S. 993) in der Fassung des Gesetzes vom 22. Juni 1923 (Reichsgesetzbl. I S. 409) handelt, 10 vom Hundert dieser Einkommensteile; im übrigen
 - b) wenn das Einkommen den Betrag von 30.000 Reichsmark nicht übersteigt, mindestens 10 aber nicht mehr als 15 vom Hundert der genannten Einkommensteile;
 - c) wenn das Einkommen den Betrag von 30.000 Reichsmark übersteigt, mindestens 15 aber nicht mehr als 20 vom Hundert der genannten Einkommensteile.
- (3) Als außerordentliche, nicht regelmäßig wiederkehrende Einkünfte im Sinne dieser Vorschrift gelten:
 1. Einkünfte aus der Veräußerung eines Gewerbebetriebs im Sinne des § 30; hierzu gehört nicht der nach den Vorschriften der §§ 6 bis 25 für die Zeit von der letzten Veranlagung bis zur Veräußerung sich ergebende Gewinn;
 2. Entschädigungen im Sinne des § 44 Nr. 1;
 3. Zinsen, die gemäß §§ 14, 34, 43 des Gesetzes über die Ablösung öffentlicher Anleihen vom 16. Juli 1925 (Reichsgesetzbl. I S. 137) bei der Einlösung von Auslosungsrechten bezogen werden.

§ 59

- (1) Bei Einkünften aus Forstwirtschaft wird auf Antrag des Steuerpflichtigen die Steuer für außerordentliche Waldnutzungen gemäß § 55 getrennt berechnet und der Steuer hinzugezählt, die sich nach § 55 für das übrige Einkommen ergibt. Hierbei dürfen bei der Steuer für die Waldnutzung Ermäßigungen nach § 52 nur noch insoweit vorgenommen werden, als sie nicht bereits bei Berechnung der Steuer für das übrige Einkommen berücksichtigt worden sind. Als außerordentliche Waldnutzungen im Sinne des Satzes 1 gelten ohne Unterschied der Betriebsart alle aus wirtschaftlichen Gründen gebotenen Nutzungen, die über die nach forstwirtschaftlichen

Grundsätzen nachhaltig zu erzielenden jährlichen regelmäßigen Nutzungen hinausgehen.

- (2) Bei außerordentlichen Waldnutzungen infolge höherer Gewalt (Eis, Schnee, Windbruch, Raupenfraß oder Brand) findet ohne Unterschied der Betriebsart die Vorschrift des Abs. 1 mit der Maßgabe entsprechende Anwendung, daß der nach Abs. 1 auf den außerordentlichen Wehrerlös entfallende Teil der Einkommensteuer um die Hälfte des Betrags ermäßigt wird.

§ 60

- (1) Bei beschränkt Steuerpflichtigen (§3) beträgt für Einkünfte der im § 3 Abs. 2 Nr. 4 bis 11 bezeichneten Art, die nicht in einem land- oder forstwirtschaftlichen oder gewerblichen Betrieb anfallen, die Steuer 10 vom Hundert, auch wenn das Einkommen 8.000 Reichsmark übersteigt.
- (2) Die Vorschriften der §§ 50 bis 53, 56 finden auf beschränkt Steuerpflichtige (§3) keine Anwendung.

VI. Verfahren

1. Allgemeine Vorschriften

§ 61

- (1) Zur Abgabe einer Steuererklärung sind verpflichtet:
 1. Steuerpflichtige, deren Einkommen im Steuerabschnitt den Betrag von 8.000 Reichsmark überstiegen hat;
 2. ohne Rücksicht auf die Höhe des Einkommens Steuerpflichtige, bei denen der Gewinn auf Grundlage des Abschlusses ihrer Bücher zu ermitteln ist;
 3. ohne Rücksicht auf die Höhe des Einkommens Steuerpflichtige, die hierzu vom Finanzamt besonders aufgefordert werden.

Im übrigen erläßt der Reichsminister der Finanzen die näheren Bestimmungen über Umfang und Inhalt der Steuererklärung sowie über den Zeitpunkt der Abgabe. Die Verpflichtung kann auf die Abgabe einer Erklärung über die Höhe des Verbrauchs ausgedehnt werden. Steuerpflichtige, die zur Abgabe einer Erklärung nicht verpflichtet sind, können innerhalb der für die Abgabe von Steuererklärungen allgemein festgesetzten Frist eine Steuererklärung abgeben.

- (2) Zur Vorbereitung der Festsetzung von Durchschnittssätzen (§46) können die Finanzbehörden nach näherer Bestimmung des Reichsministers der Finanzen auch schon vor Beginn der Steuerveranlagung Auskünfte, Gutachten und andere Unterlagen einfordern. Sämtliche Rechte, die den Finanzämtern im Steuerermittlungs- und Steueraufsichtsverfahren zustehen, können von den Finanzbehörden für die Vorbereitung der Festsetzung von Durchschnittserträgen sinngemäß ausgeübt werden.

§ 62

- (1) Nach näherer Bestimmung des Reichsministers der Finanzen hat jeder darüber Aufschluß zu geben, ob er zur Einkommensteuer für den letzten Steuerabschnitt veranlagt worden ist und für den laufenden Steuerabschnitt zu Vorauszahlungen oder zum Steuerabzuge herangezogen wird. Durch diese Bestimmungen können Meldepflichten und besondere Ausweise über die Erfüllung der steuerlichen Verpflichtungen vorgeschrieben werden.
- (2) Der Reichsminister der Finanzen regelt das bei der Durchführung der Vorschrift des Abs. 1 zu beobachtende Verfahren.
- (3) Die im Abs. 1, 2 vorgesehene Bestimmungen bedürfen der Zustimmung des Reichsrats.

§ 63

- (1) Wer Personen gegen Gehalt, Lohn oder sonstiges Entgelt länger als zwei Monate beschäftigt hat, ist verpflichtet, nach näherer Anordnung des Reichsministers der Finanzen Namen, Stellung und Wohnung sowie die von ihm herrührenden Einnahmen dieser Personen dem Finanzamt mitzuteilen.
- (2) Die gleiche Verpflichtung besteht für die Vorstände juristischer Personen und von den Vereinen aller Art sowie für die Vorstände aller Stellen, Behörden und Anstalten des öffentlichen Dienstes hinsichtlich der Berufs-, Pensions- und sonstigen Bezüge ihrer Beamten, Angestellten, Bediensteten sowie der Empfänger von Ruhegehältern, Witwen- und Waisenpensionen oder Unterhaltsbeiträgen.

§ 64

Soweit die Veranlagung zur Festsetzung eines Steuerbetrages führt, erteilt das Finanzamt dem Steuerpflichtigen einen schriftlichen Bescheid.

2. Einheitliche Feststellung bei Beteiligung mehrerer an den Einkünften

§ 65

- (1) Einheitlich sollen festgestellt werden:
 1. bei Land- und Forstwirtschaft (§6 Abs. 1 Nr. 1) der gesamte im Betrieb erzielte Gewinn (§7 Abs. 2 Nr. 1), sofern der Betrieb von mehreren auf gemeinsame Rechnung ausgeübt wird;
 2. bei Gewerbebetrieb (§6 Abs. 1 Nr. 2) der Geschäftsgewinn einer Gesellschaft oder Gemeinschaft, an der mehrere Personen als Unternehmer (Mitunternehmer des Betriebs) beteiligt sind;
 3. bei sonstiger selbständiger Berufstätigkeit (§ 6 Abs. 1 Nr. 3) der Gewinn (§7 Abs. 2 Nr. 1), sofern an ihm mehrere mitberechtigt sind;
 4. bei Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen (§38 Abs. 1 Nr. 1) der Überschuß der Einnahmen über die Ausgaben (§7 Abs. 2 Nr. 2), so-

fern dieser auf Grund Eigentums oder dinglichen Nutzungsrechts mehreren zufließt.

- (2) Die Vorschriften des Abs. 1 gelten nur, wenn das unbewegliche Vermögen (Abs. 1 Nr. 1, 4) im Inland belegen oder in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen ist oder wenn die Gesellschaft oder die Gemeinschaft (Abs. 1 Nr. 2) Sitz oder Ort der Leitung im Inland hat. Von Anwendung der Vorschriften kann in Fällen von geringerer Bedeutung abgesehen werden.
- (3) Hört die Gesellschaft oder Gemeinschaft vor Abschluß des Verfahrens auf zu bestehen, so gilt sie für die Durchführung des Verfahrens als fortbestehend.
- (4) Die näheren Bestimmungen, insbesondere über die Zuständigkeit, erläßt der Reichsminister der Finanzen.

§ 66

- (1) Über die Höhe des festgestellten Gewinns oder Überschusses (§ 65 Abs. 1) ist ein schriftlicher Bescheid (Feststellungsbescheid) zu erteilen. Der Feststellungsbescheid gilt als Steuerbescheid im Sinne der Reichsabgabenordnung.
- (2) In den Fällen des § 65 Abs. 1 Nr. 2 sind zur Einlegung von Rechtsmitteln außer dem Vorsteher des Finanzamts (§§ 245, 265 der Reichsabgabenordnung) nur die zur Geschäftsführung befugten Gesellschafter berechtigt. Andere Personen sind auch nicht befugt, dem Rechtsmittel beizutreten.
- (3) In den Fällen des § 65 Abs. 1 Nr. 1, 3, 4 ist jeder Mitberechtigte zur Einlegung von Rechtsmitteln befugt. Mehrere Rechtsmittel gleicher Art sind zu verbinden. Die Rechtsmittelentscheidungen haben Wirksamkeit für und gegen alle Mitberechtigten.

§ 67

- (1) Der in dem Feststellungsbescheide festgestellte Betrag ist für die Veranlagung jedes einzelnen der beteiligten Gesellschafter oder Mitberechtigten zur Einkommensteuer maßgebend, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht unanfechtbar geworden ist. Der Einkommensteuerbescheid kann nicht mit der Begründung angefochten werden, daß der gesamte Gewinn (§65 Abs. 1 Nr. 1, 2, 3) oder der gesamte Überschuß der Einnahmen über die Ausgaben (§65 Abs. 1 Nr. 4) in dem Feststellungsbescheid unrichtig festgestellt worden sei.
- (2) Wird der Feststellungsbescheid nach Erteilung des Einkommensteuerbescheids durch Rechtsmittelentscheidung, Neufeststellung, Berichtigung oder eine andere Verfügung abgeändert und ist die abändernde Entscheidung unanfechtbar geworden, so ist der Einkommensteuerbescheid von Amts wegen entsprechend zu berichtigen, auch wenn er bereits unanfechtbar geworden war.

VII. Entrichtung der Steuer

§ 68

Soweit die Steuer nicht nach den §§ 69 bis 82 durch Steuerabzug vom Arbeitslohn oder nach §§ 83 bis 88 durch Steuerabzug vom Kapitalertrag erhoben worden ist, sind nach den §§ 95 bis 103 Vorauszahlungen und Abschlußzahlung zu entrichten.

1. Steuerabzug vom Arbeitslohn

§ 69

- (1) Bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) wird die Steuer durch Einbehaltung eines Lohnanteils erhoben (Steuerabzug vom Arbeitslohn); der Steuerabzug ist vom Arbeitgeber zu bewirken.
- (2) Besteht der Arbeitslohn ganz oder teilweise aus Sachbezügen und reicht der Barlohn zur Deckung der unter Berücksichtigung des Wertes der Sachbezüge einzubehaltenden Steuer nicht aus, so hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber den zur Deckung der Steuer erforderlichen Betrag, soweit er nicht durch den Barlohn gedeckt ist, zu zahlen. Soweit der Arbeitnehmer dieser Verpflichtung nicht nachkommt, hat der Arbeitgeber einen dem Betrag im Werte entsprechenden Teil der Sachbezüge nach seiner Wahl zurückbehalten und daraus die Steuer zu decken.

§ 70

- (1) Vom Arbeitslohn bleiben für den Arbeitnehmer
 - a) 600 Reichsmark jährlich (50 Reichsmark monatlich, 12 Reichsmark wöchentlich) als steuerfreier Lohnbetrag,
 - b) 180 Reichsmark jährlich (15 Reichsmark monatlich, 3,60 Reichsmark wöchentlich) zur Abgeltung der Werbungskosten (§15 Abs. 1 Nr. 1, § 16 Abs. 1, Abs. 5 Nr. 4, 5).
 - c) 180 Reichsmark jährlich (15 Reichsmark monatlich, 3,60 Reichsmark wöchentlich) zur Abgeltung der Sonderleistungen (§17) vom Steuerabzug frei.
- (2) Außer den im Abs. 1 bezeichneten Beträgen bleiben für die zur Haushaltung des Arbeitnehmers zählende Ehefrau sowie für jedes zu seiner Haushaltung zählende minderjährige Kind (§ 23 Abs. 2) je 10 vom Hundert des Arbeitslohns, der über die im Abs. 1 bezeichneten Beträge hinausgeht, vom Steuerabzug frei. Es bleiben aber
 1. für die Ehefrau 120 Reichsmark jährlich (10 Reichsmark monatlich, 2,40 Reichsmark wöchentlich),
 2. für das erste Kind 120 Reichsmark jährlich (10 Reichsmark monatlich, 2,40 Reichsmark wöchentlich),
 3. für das zweite Kind 240 Reichsmark jährlich (20 Reichsmark monatlich, 4,80 Reichsmark wöchentlich),
 4. für das dritte Kind 480 Reichsmark jährlich (40 Reichsmark monatlich, 9,60 Reichsmark wöchentlich),

5. für das vierte und jedes folgende Kind je 600 Reichsmark jährlich (50 Reichsmark monatlich, 12 Reichsmark wöchentlich)

steuerfrei, wenn der nach Ziffer 1 bis 5 insgesamt steuerfrei bleibende Betrag höher ist als der nach Satz 1 insgesamt steuerfrei bleibende Betrag.

Kinder im Alter von mehr als 18 Jahren, die Einkünfte im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 3 oder 4 beziehen, werden nicht gerechnet.

- (3) Von dem die steuerfreien Beträge (Abs. 1, 2) übersteigenden Arbeitslohn hat der Arbeitgeber bei jeder Lohnzahlung einen Betrag von 10 vom Hundert für Rechnung des Arbeitnehmers als Steuer einzubehalten.
- (4) Der auf den Arbeitslohn entfallende Steuerbetrag wird nicht erhoben, wenn er
- a) bei Zahlung des Arbeitslohns für volle Monate 0,80 Reichsmark monatlich,
 - b) bei Zahlung des Arbeitslohns für volle Wochen 0,20 Reichsmark wöchentlich nicht übersteigt.
- (5) Der Reichsminister der Finanzen ist ermächtigt, Bestimmungen über die Abrundung des einzubehaltenden Betrags zu erlassen und für den Steuerabzug vom Arbeitslohn der im § 2 Nr. 2, § 3 genannten Personen Pauschbeträge festzusetzen.

§ 71

Für die nach § 70 Abs. 2 abzusetzenden Beträge ist, unbeschadet der Vorschrift des § 72, der Familienstand des Arbeitnehmers an dem vom Reichsminister der Finanzen für die letzte Personenstandsaufnahme festgesetzten Stichtag maßgebend.

§ 72

- (1) Weist der Arbeitnehmer nach, daß die Zahl der Personen, für die der Abzug vom Arbeitslohn sich nach § 70 Abs. 2 ermäßigt, größer ist, als auf der Steuerkarte angegeben ist, so hat die Gemeindebehörde auf seinen Antrag die Tatsache auf der Steuerkarte zu vermerken. In diesem Falle tritt die Ermäßigung für die hinzugekommene Person bei der ersten Lohnzahlung, bei der die ergänzte Steuerkarte vorgelegt wird, in Kraft.
- (2) Bestehen die Voraussetzungen für die Zulassung einer Ermäßigung nach § 70 Abs. 2 am 10. Oktober eines Kalenderjahrs nicht mehr, so hat das Finanzamt eine Berichtigung der Steuerkarte vorzunehmen. Es kann zu diesem Zwecke den Arbeitnehmer zur Vorlage der Steuerkarte auffordern. Die Berichtigung tritt bei der ersten auf die Berichtigung der Steuerkarte folgenden Lohnzahlung, jedoch nicht vor dem 1. Januar des folgenden Kalenderjahrs in Kraft.

§ 73

Erhält ein Arbeitnehmer neben den laufenden Bezügen sonstige, insbesondere einmalige Einnahmen (Tantiemen, Gratifikationen usw.), so sind von diesen 10 vom Hundert vermindert um je 1 vom Hundert für die zur Haushaltung des Arbeitnehmers zählende

Ehefrau sowie für jedes zu seiner Haushaltung zählende minderjährige Kind (§ 23 Abs. 2) einzubehalten. Die Vorschriften des § 70 Abs. 1 bis 4 finden keine Anwendung.

§ 74

- (1) Wird der Arbeitslohn nicht für einen bestimmten Zeitraum gezahlt, so hat der Arbeitgeber vom vollen Arbeitslohne 2 vom Hundert, bei Heimarbeitern 1 vom Hundert einzubehalten. Die Vorschriften des § 70 Abs. 1 bis 4 finden keine Anwendung.
- (2) Der Reichsminister der Finanzen wird ermächtigt, Bestimmungen darüber zu treffen, inwieweit bei den im Abs. 1 bezeichneten Heimarbeitern, deren Arbeitslohn die im § 70 Abs. 1 und 2 bezeichneten Freigrenzen nicht übersteigt, der Steuerabzug vom Arbeitslohne zu unterbleiben hat.

§ 75

Auf Antrag erfolgt eine Erhöhung

1. des im § 70 Abs. 1a vorgesehenen steuerfreien Lohnbetrags, wenn die Voraussetzungen für die Anwendung des § 56 gegeben sind,
2. der im § 70 Abs. 1b, c vorgesehenen Beträge, wenn der Arbeitnehmer nachweist, daß die Werbungskosten (§15 Abs. 1 Nr. 1, § 16 Abs. 1, Abs. 5 Nr. 4, 5) oder die Sonderleistungen (§17) je den Betrag von 15 Reichsmark im Monat übersteigen.

§ 76

- (1) Der Arbeitnehmer ist verpflichtet, sich vor Beginn eines jeden Kalenderjahrs oder vor Beginn eines Dienstverhältnisses von der Gemeindebehörde eine Steuerkarte ausstellen zu lassen.
- (2) Bei Beginn eines jeden Kalenderjahrs oder bei Beginn eines Dienstverhältnisses hat der Arbeitnehmer seine Steuerkarte dem Arbeitgeber auszuhändigen. Der Arbeitgeber hat die Steuerkarte während der Dauer des Dienstverhältnisses aufzubewahren und dem Arbeitnehmer am Ende des Kalenderjahrs oder bei Beendigung des Dienstverhältnisses zurückzugeben.
- (3) Der Reichsminister der Finanzen kann Ausnahmen von den Vorschriften der Abs. 1, 2 anordnen.

§ 77

Der Arbeitgeber hat die nach §§ 70, 73, 74 einbehaltenen Steuerbeträge an die Finanzkasse in bar oder durch Überweisung abzuführen. Der Reichsminister der Finanzen kann hiervon abweichendes Verfahren anordnen, insbesondere bestimmen, daß für die Beträge Steuermarken in die Steuerkarte eingeklebt und entwertet werden.

§ 78

- (1) Der Arbeitgeber haftet dem Reiche für die Einbehaltung und Entrichtung der in den §§ 70, 73, 74 bestimmten Beträge neben dem Arbeitnehmer.
- (2) Die Haftung des Arbeitnehmers beschränkt sich auf die Fälle, in denen
 1. der Arbeitslohn nicht vorschriftsmäßig gekürzt worden ist;
 2. der Arbeitgeber die einbehaltenen Beträge nicht vorschriftsmäßig verwendet hat und dem Arbeitnehmer dies bekannt ist; in diesem Falle erlischt die Haftung, wenn der Arbeitnehmer dem Finanzamt von dieser Kenntnis unverzüglich Mitteilung macht.

§ 79

Ob und inwieweit im einzelnen Falle die Vorschriften der §§ 69 bis 77 anzuwenden sind, entscheidet auf Anrufen eines der Beteiligten das Finanzamt. Gegen die Entscheidung des Finanzamts ist nur die Beschwerde an das Landesfinanzamt zulässig.

§ 80

Die Träger der Reichsversicherung nach der Reichsversicherungsordnung und die Träger der Versicherung nach dem Angestelltenversicherungsgesetze haben den Finanzbehörden jede zur Durchführung der §§ 69 bis 77 und der den Finanzämtern obliegenden Prüfung und Aufsicht dienliche Hilfe zu leisten. Insoweit finden die Vorschriften des § 142 der Reichsversicherungsordnung und des § 346 des Angestelltenversicherungsgesetzes keine Anwendung.

§ 81

Soweit nach gesetzlicher Vorschrift die Veranlagung zur Einkommensteuer als Grundlage für Besteuerungsrechte von Körperschaften des öffentlichen Rechtes zugelassen ist und die auf den Arbeitslohn entfallende Einkommensteuer nicht veranlagt wird, gelten die nach §§ 70, 73, 74 einbehaltenen und nach § 77 vorschriftsmäßig abgeführten oder verwendeten Beträge als veranlagt. Soweit eine Feststellung der vom Arbeitslohn einbehaltenen Beträge während der ersten Jahre der Geltung dieses Gesetzes nicht erfolgt, können an ihrer Stelle Pauschbeträge festgesetzt werden. Setzen die Landesregierungen Pauschbeträge als Grundlage für die Veranlagung der Kirchensteuer fest, so treffen sie die näheren Bestimmungen zur Durchführung im Einvernehmen mit dem Reichsminister der Finanzen und nach Benehmen mit den beteiligten Körperschaften. Setzt in einem Lande, in dem eine Kirchensteuer in Form von Zuschlägen zur Einkommensteuer erhoben wird, die Landesregierung Pauschbeträge hierfür nicht rechtzeitig fest, so ist der Reichsminister der Finanzen ermächtigt, nach Benehmen mit der beteiligten Körperschaft die Festsetzung mit Zustimmung des Reichsrats vorzunehmen.

§ 82

Die zur Durchführung der Vorschriften der §§ 69 bis 81 erforderlichen Anordnungen trifft der Reichsminister der Finanzen.

2. Steuerabzug vom Kapitalertrag

§ 83

- (1) Bei folgenden inländischen Kapitalerträgen wird die Steuer durch Einbehaltung von 10 vom Hundert erhoben (Steuerabzug vom Kapitalertrag):
 1. Dividenden, Zinsen, Ausbeuten und sonstige Gewinne, welche entfallen auf Aktien, Kuxe, Genußscheine sowie auf Anteile an der Reichsbank, an Kolonialgesellschaften, an bergbautreibenden Vereinigungen, welche die Rechte einer juristischen Person haben, und an Genossenschaften, sofern bei letzteren die Zinsen je Mitglied und Jahr 10 Reichsmark übersteigen;
 2. Einkünfte aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter;
 3. Zinsen aus Anleihen, die in öffentlichen Schuldbüchern eingetragen oder über die Teilschuldverschreibungen ausgegeben sind, wenn die Eintragung in öffentlichen Schuldbüchern oder die Ausgabe von Teilschuldverschreibungen nach Einführung der Rentenmark (15. November 1923) erfolgt ist, oder wenn es sich um wertbeständige Anleihen handelt.
- (2) Als inländische Kapitalerträge gelten Kapitalerträge, wenn der Sitz oder Ort der Leitung des Schuldners im Inland liegt.
- (3) Der Steuerabzug (Abs. 1) ist auch vorzunehmen, wenn die Kapitalerträge in einem land- oder forstwirtschaftlichen oder in einem gewerblichen Betrieb anfallen.
- (4) Als Kapitalerträge im Sinne des Abs. 1 gelten auch besondere Entgelte oder Vorteile, die neben Kapitalerträgen der im Abs. 1 genannten Art oder an deren Stelle gewährt werden.

§ 84

Der Steuerabzug ist nicht vorzunehmen von Zinsen, Dividenden und sonstigen Gewinnbeträgen der im § 83 Abs. 1 Nr. 1, 3 bezeichneten Art, sofern Gläubiger und Schuldner die gleiche Person sind.

§ 85

- (1) Der Steuerabzug ist vom Schuldner der Kapitalerträge zu bewirken.
- (2) Dem Steuerabzug unterliegt der volle Kapitalertrag ohne Abzug von Schuldzinsen, Werbungskosten und des als Steuer abzuziehenden Betrags.

§ 86

Der Schuldner hat die Steuer bei Fälligkeit des Kapitalertrags für Rechnung des Gläubigers einzubehalten und innerhalb einer Woche nach Fälligkeit an das für den Schuldner zuständige Finanzamt abzuführen. Er hat die Steuer auch dann abzuführen, wenn der Gläubiger die Einforderung des Kapitalertrags unterläßt.

§ 87

Übernimmt der Schuldner die Steuer zugunsten eines Gläubigers, der im Inland keinen Wohnsitz, Sitz oder Ort der Leitung hat, so ist die Steuer so zu berechnen, als ob diese Vereinbarung nicht getroffen wäre.

§ 88

Die Vorschriften des § 78 über die Haftung des Arbeitgebers und Arbeitnehmers finden auf die Haftung des Schuldners und des Gläubigers der Kapitalerträge entsprechende Anwendung.

3. Veranlagung von Einkünften, die dem Steuerabzug unterliegen

§ 89

Übersteigt das gesamte nach § 54 abgerundete Einkommen eines Steuerpflichtigen nicht den Betrag von 8.000 Reichsmark und besteht es entweder aus Einkünften, die nach §§ 69, 83 dem Steuerabzug unterlegen haben, oder aus solchen Einkünften und aus sonstigem Einkommen bis zu 500 Reichsmark, so findet eine Veranlagung nicht statt.

§ 90

Übersteigt das gesamte nach § 54 abgerundete Einkommen eines Steuerpflichtigen nicht den Betrag von 8.000 Reichsmark und besteht es außer aus Einkünften, die nach §§ 69, 83 dem Steuerabzug unterlegen haben, aus sonstigem Einkommen über 500 Reichsmark, so findet eine Veranlagung nur für das sonstige Einkommen statt. Hierbei dürfen Ausgaben nach §§ 15 bis 17 insoweit nicht geltend gemacht werden, als sie mit dem Arbeitslohn in wirtschaftlichem Zusammenhange stehen oder durch Erhöhung des im § 70 Abs. 1b oder c vorgesehenen Betrags nach § 75 Nr. 2 bereits berücksichtigt sind. Die im § 52 vorgesehenen Beträge dürfen von dem sonstigen Einkommen nur insoweit abgesetzt werden, als sie den nach § 70 Abs. 1a, Abs. 2 berücksichtigten Betrag übersteigen.

§ 91

In den Fällen der §§ 89, 90 gilt die auf den Arbeitslohn und die abzugspflichtigen Kapitalerträge entfallende Steuer für den Arbeitnehmer oder für den Gläubiger der Kapitalerträge als getilgt, wenn ihre Haftung nach §§ 78, 88 erloschen ist. Die Haftung des Ar-

beitgebers oder des Schuldners der Kapitalerträge erlischt jedoch nur, wenn die nach §§ 70, 73, 74, 83 einbehaltenen Beträge vorschriftsmäßig abgeführt oder verwendet worden sind.

§ 92

Übersteigt das nach § 54 abgerundete Einkommen eines Steuerpflichtigen den Betrag von 8.000 Reichsmark, so werden auch die Einkünfte veranlagt, die dem Steuerabzug vom Arbeitslohn oder vom Kapitalertrag unterlegen haben.

§ 93

(1) Wenn eine Veranlagung des Arbeitslohns nicht erfolgt, sind Steuerbeträge, die vom Arbeitslohn einbehalten worden sind, auf Antrag zu erstatten, wenn

1. die im § 70 Abs. 1, 2 bezeichneten Beträge beim Steuerabzuge nicht in voller Höhe berücksichtigt worden sind oder
2. besondere wirtschaftliche Verhältnisse der im § 56 bezeichneten Art vorliegen, soweit sie nicht schon durch Erhöhung des steuerfreien Lohnbetrags nach § 75 Nr. 1 berücksichtigt worden sind.
3. die Werbungskosten (§ 15 Abs. 1 Nr. 1, § 16 Abs. 1, Abs. 5 Nr. 4, 5) oder die Sonderleistungen (§17) je den Betrag von 50 Reichsmark im Kalendervierteljahr übersteigen und sie nicht schon nach § 75 Nr. 2 berücksichtigt worden sind.

Dies gilt auch, wenn der Arbeitslohn nicht für einen bestimmten Zeitraum gezahlt worden ist und der Steuerabzug nach § 74 erfolgt ist.

(2) Der Antrag kann jeweils für ein Kalendervierteljahr gestellt werden. Er muß spätestens bis zum 31. März eines Jahres für das vorangegangene Kalenderjahr eingereicht sein; § 68 der Reichsabgabenordnung gilt entsprechend.

(3) Erstattet wird der Unterschied zwischen dem einbehaltenen Steuerbetrag und dem Steuerbetrage, der sich ergeben hätte, wenn die im Abs. 1 Nr. 1 bezeichneten Beträge oder die im Abs. 1 Nr. 2, 3 bezeichneten Tatsachen bereits beim Steuerabzuge nach § 70 Abs. 1, 2, § 75 in vollem Umfang berücksichtigt worden wären.

(4) Vierteljahrsbeträge unter 1 Reichsmark, Jahresbeträge unter 4 Reichsmark werden nicht erstattet.

§ 94

Übersteigt das gesamte nach § 54 abgerundete Einkommen eines Steuerpflichtigen nicht den Betrag von 1.100 Reichsmark und sind in diesem Einkommen Einkünfte enthalten, die dem Steuerabzuge vom Kapitalertrag unterlegen haben, so werden die einbehaltenen Steuerbeträge erstattet, soweit sie vierteljährlich 5 Reichsmark übersteigen.

4. Vorauszahlungen und Abschlußzahlung

§ 95

Bis zum Empfang eines Steuerbescheides (§64) für einen Steuerabschnitt hat der Steuerpflichtige auf die Steuerschuld dieses Abschnitts am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November Vorauszahlungen in Höhe von je einem Viertel der zuletzt festgestellten Steuerschuld zu entrichten. Steuerpflichtige, die hauptsächlich Einkünfte aus Landwirtschaft beziehen, haben die Vorauszahlungen am 15. November in Höhe der Hälfte, am 15. Februar und 15. Mai in Höhe von je einem Viertel der zuletzt festgestellten Steuerschuld zu entrichten. Der Reichsminister der Finanzen ist ermächtigt, für Betriebe bestimmter Art, insbesondere Gartenbau, andere Vorauszahlungstermine zu bestimmen. Eine Vorauszahlung gilt als Vorauszahlung für den Steuerabschnitt, in den der maßgebende Zahlungstag fällt.

§ 96

Soweit eine Veranlagung nach § 92 erfolgt ist, hat der Steuerpflichtige Vorauszahlungen nach § 95 bis zum Empfange des nächsten Steuerbescheids nur insoweit zu entrichten, als die Steuerschuld nicht durch die Steuerabzugsbeträge des der Veranlagung zugrunde liegenden Steuerabschnitts gedeckt ist.

§ 97

Ist der Steuerabschnitt, für den der Steuerbescheid (§§ 64, 95) erteilt wird, kürzer als ein Jahr, so sind die Vorauszahlungen nach der Steuer festzusetzen, die sich ergibt, wenn das dem Steuerbescheide zugrunde liegende Einkommen in ein Jahreseinkommen umgerechnet wird.

§ 98

Ist die Steuerpflicht Neubegründet worden, so sind die bis zum Empfange des ersten Steuerbescheids gemäß § 95 zu entrichtenden Vorauszahlungen nach dem Einkommen festzusetzen, das in dem auf die Begründung der Steuerpflicht folgenden Jahre mutmaßlich erzielt werden wird.

§ 99

- (1) Erhöht sich das Einkommen eines Steuerpflichtigen für einen Steuerabschnitt gegenüber dem zuletzt festgestellten Einkommen voraussichtlich um mehr als den fünften Teil, mindestens aber um 2.000 Reichsmark, so können die gemäß § 95 zu entrichtenden Vorauszahlungen neu festgesetzt werden.
- (2) Tritt infolge Änderung der Erwerbsverhältnisse an die Stelle von Einkünften, die dem Steuerabzug unterliegen, voraussichtlich sonstiges Einkommen, das dem Steuerabzuge nicht unterliegt, im Betrage von mehr als 2.000 Reichsmark, so können die bis zum Empfange des nächsten Steuerbescheids zu leistenden Vorauszahlun-

gen nach dem Einkommen neu festgesetzt werden, das in dem auf die Änderung der Erverbsverhältnisse folgenden Jahre mutmaßlich erzielt werden wird.

§ 100

- (1) Macht ein Steuerpflichtiger glaubhaft, daß sich sein Einkommen für einen Steuerabschnitt gegenüber dem zuletzt festgestellten Einkommen voraussichtlich um mehr als den fünften Teil, mindestens aber um 1.000 Reichsmark niedriger berechnen wird, so ist ihm auf Antrag der auf den wahrscheinlichen Betrag der Verminderung des Einkommens entfallende Teil der Vorauszahlungen zu stunden.
- (2) Macht ein Steuerpflichtiger glaubhaft, daß infolge Änderung der Erverbsverhältnisse voraussichtlich Einkünfte, die dem Steuerabzug unterliegen, an die Stelle von sonstigem Einkommen treten und die Minderung des sonstigen Einkommens mindestens 500 Reichsmark beträgt, so sind ihm auf Antrag die Vorauszahlungen bis auf den Betrag zu stunden, der voraussichtlich als Einkommensteuer von dem der Veranlagung unterliegenden Einkommen zu entrichten ist.

§ 101

- (1) Die Festsetzung nach §§ 97 bis 99 erfolgt durch das Finanzamt; eine Mitwirkung der Ausschüsse nach § 25 der Reichsabgabenordnung ist nicht erforderlich.
- (2) Über die Höhe der Vorauszahlungen erteilt das Finanzamt dem Steuerpflichtigen einen schriftlichen Bescheid. Der Bescheid über die Vorauszahlungen kann mit dem Steuerbescheid im Sinne des § 64 verbunden werden.
- (3) Gegen Entscheidungen über die Vorauszahlungen ist nur die Beschwerde gegeben (§§ 224, 281 der Reichsabgabenordnung).

§ 102

- (1) Auf die nach § 25 für den Steuerabschnitt festgesetzte Steuerschuld werden angerechnet:
 1. die nach § 95 auf die Steuerschuld des Steuerabschnitts geleisteten Vorauszahlungen;
 2. die für denselben Steuerabschnitt nach §§ 70, 73, 74, 83 einbehaltenen Beträge, soweit sie auf Einkünfte entfallen, die nach §§ 69, 83 dem Steuerabzug unterliegen haben und die nach § 92 veranlagt worden sind.
- (2) Soweit die Steuerschuld nach Abs. 1 die angerechneten Beträge übersteigt, ist sie innerhalb eines Monats nach Zustellung des Steuerbescheids zu entrichten (Abschlußzahlung). Die Verpflichtung, rückständige Beträge schon vorher zu entrichten, bleibt unberührt.

- (3) Soweit die nach Abs. 1 angerechneten Beträge die Steuerschuld übersteigen, sind sie nach der Veranlagung bis zur Höhe der geleisteten Vorauszahlungen zu erstatten, sobald die Veranlagung unanfechtbar geworden ist.

§ 103

- (1) Bei Wegfall der persönlichen Steuerpflicht hat der Steuerpflichtige spätestens bis zum Zeitpunkt des Wegfalls Sicherheit für die Abschlußzahlung zu leisten. In diesem Falle kann das Finanzamt die Steuer auch in einem Pauschbetrag festsetzen; eine Mitwirkung der Ausschüsse nach § 25 der Reichsabgabenordnung ist nicht erforderlich. Die Vorschrift des § 101 Abs. 3 gilt entsprechend.
- (2) Die Vorschrift des Abs. 1 findet keine Anwendung, wenn die Steuerpflicht infolge Todes erlischt.

VIII. Übergangs- und Schlußvorschriften

§ 104

Bei der ersten Veranlagung auf Grund dieses Gesetzes regelt sich in den Fällen, in denen ein Vermögensvergleich stattfindet (§§ 12, 13) oder in denen Absetzungen für Abnutzung oder Substanzverringerung gemacht werden können (§ 16 Abs. 2 bis 4), die Feststellung der Werte (§ 19 Abs. 2, 3 Satz 2) für den Beginn des Steuerabschnitts nach Maßgabe der §§ 105 bis 110.

§ 105

- (1) Bei Steuerpflichtigen, die zur Führung von Handelsbüchern nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs verpflichtet sind oder, ohne dazu verpflichtet zu sein, Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs tatsächlich führen, ist für den Ansatz der Gegenstände des Betriebsvermögens die handelsrechtliche Bilanz als Grundlage zu verwenden, soweit sich nicht aus den §§ 106 bis 108 ein anderes ergibt.
- (2) Als handelsrechtliche Bilanz im Sinne des Abs. 1 gilt:
1. bei Steuerpflichtigen, deren Wirtschaftsjahr mit dem Kalenderjahr übereinstimmt, die handelsrechtliche Bilanz für den 31. Dezember 1924;
 2. bei Steuerpflichtigen, deren Wirtschaftsjahr mit dem Kalenderjahre nicht übereinstimmt,
 - a) wenn sie die Eröffnungsbilanz in Goldmark im Sinne des § 2 Abs. 2 der Verordnung über Goldbilanzen vom 28. Dezember 1923 (Reichsgesetzbl. 1 S. 1253) für den Beginn des Wirtschaftsjahres 1924/1925 aufgestellt haben, diese Eröffnungsbilanz,
 - b) wenn sie die Eröffnungsbilanz in Goldmark schon vor Beginn des Wirtschaftsjahres 1924/25 aufgestellt haben, die handelsrechtliche Bilanz für den Schluß des Wirtschaftsjahrs, das dem Steuerabschnitt 1924/25 unmittelbar vorangegangen ist.

§ 106

Für Gegenstände des Betriebsvermögens, die nach dem 31. Dezember 1923 angeschafft oder hergestellt worden sind, ist unbeschadet der Vorschrift des § 108 der tatsächliche Anschaffungs- oder Herstellungspreis anzusetzen; § 16 Abs. 2 bis 4 und § 19 Abs. 2 Satz 2 finden Anwendung.

§ 107

- (1) Für den Ansatz von Gegenständen, die vor dem 1. Januar 1924 angeschafft oder hergestellt worden sind, gelten unbeschadet des § 108 die Vorschriften der Abs. 2, 3.
- (2) Bebaute Grundstücke, die zum Anlagekapital gehören, dürfen höchstens mit dem gemeinen Werte zu Beginn des Steuerabschnitts angesetzt werden. Die übrigen Gegenstände des Anlagekapitals dürfen mit keinem höheren Werte angesetzt werden als dem um ein Drittel verminderten Betrage, der am Stichtag der Eröffnungsbilanz in Goldmark für die Anschaffung oder Herstellung des Gegenstandes hätte aufgewendet werden müssen (§4 Abs. 3 der zweiten Verordnung zur Durchführung der Verordnung über Goldbilanzen vom 28. März 1924 - Reichsgesetzbl. I S. 385 -). Von dem nach Satz 2 sich ergebenden Betrage sind die dem Alter und der Lebensdauer entsprechenden Absetzungen für Abnutzung (§16 Abs. 2 bis 4) abzuziehen.
- (3) Waren, Erzeugnisse und Vorräte sowie sonstige Gegenstände des umlaufenden Betriebskapitals dürfen mit keinem höheren Werte angesetzt werden als dem Betrage, der für die Anschaffung oder Herstellung des Gegenstandes bei Beginn des Steuerabschnitts hätte aufgewendet werden müssen.

§ 108

- (1) Forderungen und Schulden, die der Aufwertung nach dem Aufwertungsgesetze vom 16. Juli 1925 (Reichsgesetzbl. I S. 117) unterliegen, sind mit dem Werte anzusetzen, der sich bei Anwendung der Grundsätze des Aufwertungsgesetzes vom 16. Juli 1925 (Reichsgesetzbl. I S. 117) für den maßgebenden Zeitpunkt (§ 104) ergibt.
- (2) Gegenstände des Betriebsvermögens, die an dem für die Vermögensteuer für 1925 maßgebenden Stichtag zum Vermögen des Steuerpflichtigen gehört haben, dürfen ohne Rücksicht darauf, ob sie vor oder nach dem 1. Januar 1924 angeschafft oder hergestellt worden sind, mit keinem höheren Werte angesetzt werden als bei der Veranlagung zur Vermögensteuer für das Kalenderjahr 1925; dies gilt nicht für Anteile an Erwerbsgesellschaften, die bei der Vermögensteuer nur mit der Hälfte des festgesetzten Steuerkurswerts oder ermittelten Verkaufswerts anzusetzen sind (§ 43 des Reichsbewertungsgesetzes).
- (3) Sind Gegenstände in der handelsrechtlichen Bilanz mit einem Werte angesetzt worden, der hinter den in §§ 106, 107 vorgeschriebenen Höchstwerten zurückbleibt, so sind sie auf Antrag des Steuerpflichtigen mit diesen Höchstwerten, jedoch niemals mit einem höheren Betrag als dem Vermögensteuerwert (Abs. 2) anzusetzen.

§ 109

Bei anderen als den im § 105 bezeichneten Steuerpflichtigen, die Einkünfte im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 1, 2, 3 beziehen, finden für die Feststellung der Werte die Vorschriften der §§ 106 bis 108 sinngemäße Anwendung.

§ 110

Bei Gebäuden und sonstigen Gegenständen, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören, ist für die Bemessung der nach § 16 Abs. 2 bis 4 zulässigen Absetzungen für Abnutzung von dem gemeinen Werte des Gegenstandes am 1. Januar 1925 auszugehen.

§ 111

Die Vorschrift des § 59 Abs. 1b des Einkommensteuergesetzes vom 29. März 1920 (Reichsgesetzbl. S. 359) in der Fassung des Gesetzes vom 20. März 1923 (Reichsgesetzbl. I S. 198) findet noch auf die Zuwendungen Anwendung, die bis zum 31. Dezember 1926 zur Förderung des Kleinwohnungsbaues gemacht werden, wenn der Steuerpflichtige sich vor dem 1. Januar 1925 zur Entrichtung dieser Beträge verpflichtet hat.

§ 112

Bei Steuerpflichtigen, deren Einkommen den Betrag von 15.000 Reichsmark und deren Vermögen den Betrag von 50.000 Reichsmark nicht übersteigt, erhöht sich bei Versicherungsprämien und Spareinlagen, zu denen sich der Steuerpflichtige in den Jahren 1923 bis 1926 verpflichtet hat, der nach § 17 Abs. 2 zum Abzug zugelassene Betrag von 480 Reichsmark,

- a) wenn der Steuerpflichtige mehr als 50, aber nicht mehr als 55 Jahre alt ist, auf 960 Reichsmark;
- b) wenn der Steuerpflichtige mehr als 55, aber nicht mehr als 60 Jahre alt ist, auf 1.200 Reichsmark;
- c) wenn der Steuerpflichtige über 60 Jahre alt ist, auf 1.440 Reichsmark.

Dies gilt nicht, wenn der Steuerpflichtige einen Anspruch oder eine Anwartschaft auf Ruhegeld oder andere wiederkehrende Bezüge von mehr als 2.000 Reichsmark im Jahre hat.

§ 113

Die im § 10 Abs. 3 des Steuerüberleitungsgesetzes vom 29. Mai 1925 (Reichsgesetzbl. I S. 75) vorgesehene Frist wird bis zum 31. Dezember 1925 verlängert.

§ 114

Soweit in Reichs- oder Landgesetzen auf Vorschriften des bisherigen Einkommensteuergesetzes verwiesen ist, treten an deren Stelle die entsprechenden Vorschriften dieses Gesetzes.

§ 115

Der Reichsminister der Finanzen wird bis zum 31. Dezember 1930 ermächtigt, mit Zustimmung des Reichrats und eines Ausschusses des Reichtags Einkünfte aus Anleihen, die im Ausland zahlbar sind und zum Handel an den deutschen Börsen nicht zugelassen sind, von der beschränkten Steuerpflicht zu befreien.

§ 116

Die Ausführungsbestimmungen zu diesem Gesetz erläßt der Reichsminister der Finanzen mit Zustimmung des Reichrats.

§ 117

- (1) Dieses Gesetz findet unbeschadet des Abs. 4 erstmalig Anwendung auf Veranlagungen für das Kalenderjahr 1925 oder die im Kalenderjahr 1925 endenden Wirtschaftsjahre.
- (2) Die Vorschriften über den Steuerabzug vom Arbeitslohn (§ 69 bis 82) finden erstmalig auf den Arbeitslohn Anwendung, der für eine nach dem 30. September 1925 erfolgende Dienstleistung gewährt wird.
- (3) Die Vorschriften des § 83 Abs. 1 Nr. 2 finden erstmalig auf die vom 1. September 1925 ab fällig gewordenen Kapitalerträge Anwendung.
- (4) Bei der ersten Veranlagung auf Grund dieses Gesetzes (Abs. 1) gelten für alle zu veranlagenden Steuerpflichtigen hinsichtlich der Ermäßigungen nach dem Familienstande für die Zeit bis zum 30. September 1925 die Vorschriften, die nach § 21 des Steuerüberleitungsgesetzes vom 29. Mai 1925 (Reichsgesetzbl. I S. 75) für die Vorauszahlungen der Angehörigen der freien Berufe (Artikel I § 7 der zweiten Steuernotverordnung) gegolten haben, für die Zeit nach dem 30. September 1925 ein entsprechender Teil der im § 52 Abs. 1 Nr. 2 vorgesehenen Beträge. Der steuerfreie Einkommensteil ist nach Maßgabe der Beträge zu ermitteln, die im maßgebenden Steuerabschnitte beim Steuerabzuge vom Arbeitslohne jeweils freigelassen worden sind. Die zur Durchführung dieser Vorschriften erforderlichen Bestimmungen erläßt der Reichsminister der Finanzen.

Berlin, den 10. August 1925

Der Reichspräsident
von Hindenburg

Der Reichsminister der Finanzen
von Schlieben

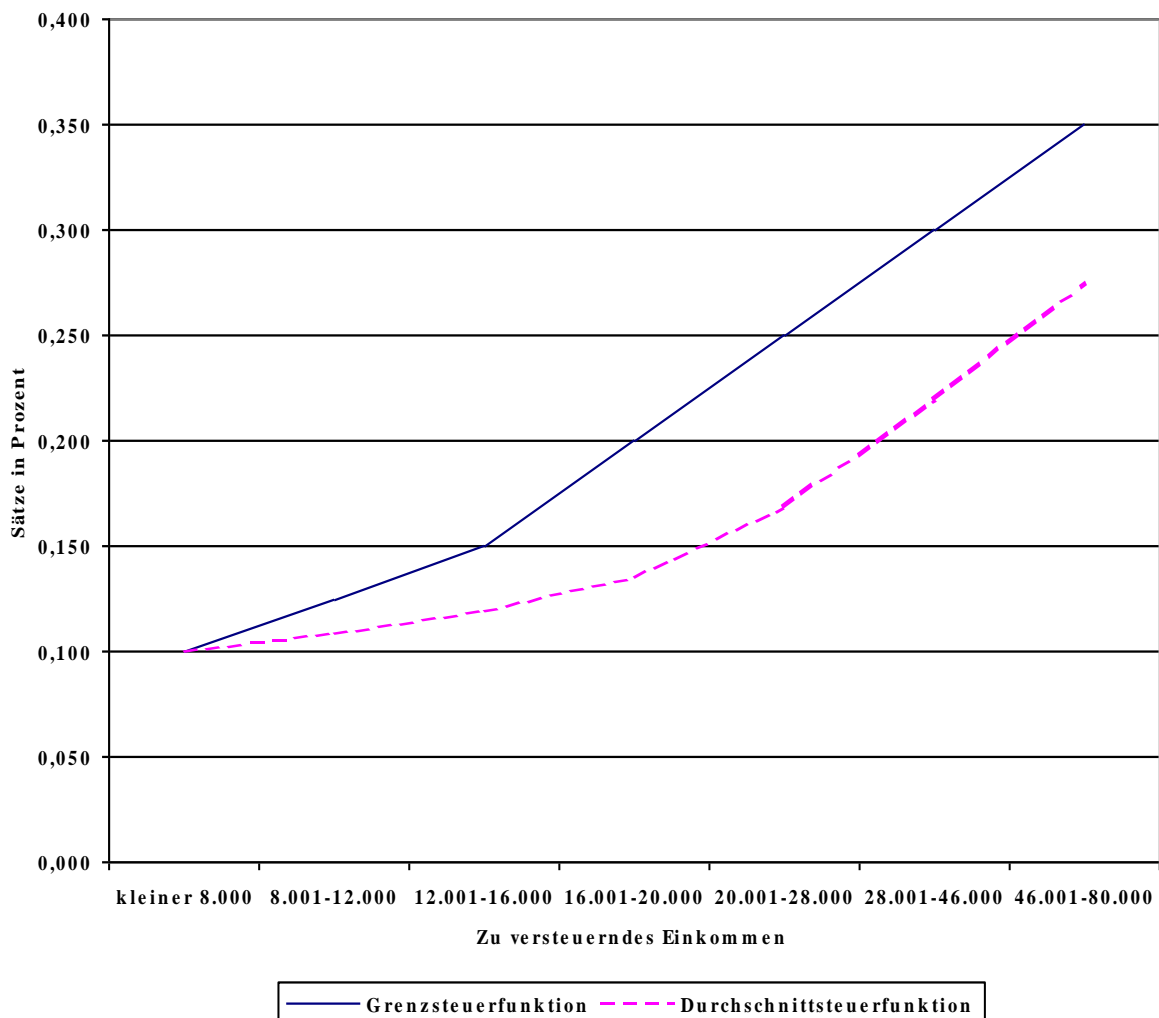
3. Steuertarif nach dem Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925

3.1. Steuertarif in Formelschreibweise

Bemessungsgrundlage B*	Steuerschuld T $T=f(B)$	Grenzsteuersatz $G=dT/dB$	Durchschnittsteuersatz $D=T/B$ (nur obere Grenze)
kleiner 8.000	$B \cdot 0,100$	0,100	0,1
8.001-12.000	$800+(B-8.000) \cdot 0,125$	0,125	0,1083333
12.001-16.000	$1.300+(B-12.000) \cdot 0,150$	0,150	0,11875
16.001-20.000	$1.900+(B-16.000) \cdot 0,200$	0,200	0,135
20.001-28.000	$2.700+(B-20.000) \cdot 0,250$	0,250	0,1678571
28.001-46.000	$4.700+(B-28.000) \cdot 0,300$	0,300	0,2195652
46.001-80.000	$10.100+(B-46.000) \cdot 0,350$	0,350	0,275
über 80.000	$22.000+(B-80.000) \cdot 0,400$	0,400	an 0,4 annähernd

* (steuerpflichtiges Einkommen nach Abzug der Freibeträge)

3.2. Graphische Darstellung der Grenz- und Durchschnittsteuerfunktionen



4. Die Einkommensteuerveranlagung 1925

4.1. Steuerpflichtige, Einkommen und festgesetzte Einkommensteuer bei den Lohnsteuerpflichtigen (1926)

Einkommensgruppe (in Reichsmark)	Steuerpflichtige		Einkommen		Festgesetzte Steuer	
	absolut	in %	Mio. RM	in %	Mio. RM	in %
Bis 1.500	7.065.000	56,5	6.176.300.000	30,0	181.800.000	18,2
Über 1.500 bis 3.000	4.035.000	32,3	8.314.500.000	40,3	413.000.000	41,4
Über 3.000 bis 5.000	1.042.700	8,4	3.947.300.000	19,1	251.400.000	25,2
Über 5.000 bis 8.000	324.700	2,6	1.972.200.000	9,6	136.200.000	13,7
Über 8.000	25.000	0,2	208.200.000	1,0	14.500.000	1,5
Summe	12.492.400	100,0	20.618.500.000	100,0	996.900.000	100,0

Quelle: Statistisches Reichsamt, Abriß, S.317.

4.2. Steuerpflichtige, Einkommen und festgesetzte Einkommensteuer bei den zur Einkommensteuer veranlagten Steuerpflichtigen (1926)

Einkommensgruppe (in Reichsmark)	Steuerpflichtige		Einkommen		Festgesetzte Steuer	
	absolut	in %	Mio. RM	in %	Mio. RM	in %
Bis 1.500	1.716.300	45,6	1.555.000.000	12,3	34.900.000	2,7
Über 1.500 bis 3.000	1.098.100	29,2	2.311.700.000	18,2	112.700.000	8,8
Über 3.000 bis 5.000	436.300	11,6	1.670.500.000	13,2	107.700.000	8,4
Über 5.000 bis 8.000	204.400	5,4	1.275.300.000	10,1	92.200.000	7,2
Über 8.000 bis 16.000	211.095	5,6	2.322.400.000	18,4	201.500.000	15,7
Über 16.000 bis 50.000	89.054	2,2	2.086.800.000	16,5	308.800.000	24,0
Über 50.000 bis 100.000	9.435	0,3	634.000.000	5,0	160.200.000	12,4
Über 100.000	3.789	0,1	790.800.000	6,3	267.100.000	20,8
Summe	3.768.473	100,0	12.646.500.000	100,0	1.285.100.000	100,0

Quelle: Statistisches Reichsamt, Abriß S.319f.

4.3. Herkunftsquellen der veranlagten Einkommen (1926)

Einkünfte aus	Steuerpflichtige		Summe der Einkünfte	
	absolut	in %	in Mio. RM	in %
Land- und Forstwirtschaft	1.367.800	25,3	1.943.500.000	14,0
Gewerbebetrieb	2.396.500	44,3	7.667.600.000	55,3
Sonstige selbständige Berufstätigkeit	196.300	3,6	976.500.000	7,0
Nichtselbständige Arbeit	168.000	3,1	1.851.400.000	13,3
Kapitalvermögen	300.200	5,6	634.900.000	4,6
Vermietung und Verpachtung	902.600	16,7	637.300.000	4,6
Sonstige Quellen	78.400	1,4	161.500.000	1,2
Summe	5.409.800	100,0	13.872.700.000	100,0

Quelle: Statistisches Reichsamt, Abriß, S.318.

V. Die Reichsfinanzminister der Weimarer Republik

Reichsfinanzminister*	Amtszeit	Partei	Laufbahn	Letzte Stellung
Eugen Schiffer	14.11.1918-19.4.1919	DDP	Richter	Unterstaatssekretär im Reichsschatzamt
Bernhard Dernburg	19.4.-21.6.1919	DDP	Bankier	Staatssekretär des Reichskolonialamtes
Matthias Erzberger	21.6.1919-12.3.1920	Zentrum	Verbandsgeschäftsführer	Staatssekretär der Waffenstillstandskommission
Joseph Wirth	27.3.1920-26.10.1921	Zentrum	Gymnasiallehrer	Badischer Finanzminister
Andreas Hermes	27.10.1921-12.8.1923	Zentrum	Landwirtschaftsverwalter	Reichsernährungsminister
Rudolf Hilferding	13.8.-4.10.1923	SPD (bis 1922 USPD)	Finanztheoretiker	Chefredakteur der „Freiheit“ (bis 1922)
Hans Luther	6.10.1923-15.12.1924	Parteilos	Kommunalverwaltung	Reichsernährungsminister
Otto v. Schlieben	15.1.-26.10.1925	DNVP	Staatsverwaltung	Ministerialdirektor im Reichsfinanzministerium
Hans Luther	26.10.-5.12.1925	Parteilos	Kommunalverwaltung	Reichskanzler
Peter Reinhold	20.1.-17.12.1926	DDP	Verleger	Sächsischer Finanzminister
Heinrich Köhler	29.1.1927-12.6.1928	Zentrum	Mittlerer Finanzdienst	Badischer Finanzminister
Rudolf Hilferding	26.6.1928-21.12.1929	SPD	Finanztheoretiker	MdR
Paul Moldenhauer	23.12.1929-20.6.1930	DVP	Versicherungswissenschaftler	Reichswirtschaftsminister
Hermann Dietrich	26.6.1930-30.5.1932	DDP (DStP)	Kommunalverwaltung	Reichswirtschaftsminister
Luitz Graf Schwerin v. Krosigk	2.6.1932-23.5.1945	Parteilos	Finanzverwaltung	Ministerialdirektor im Reichsfinanzministerium

Quelle: Huber, Ernst-Rudolf, Finanzverfassung, S. 488, Heftlage, Karl. Finanzverwaltung, S. 196, * bis Ende 1919 Staatssekretär des Reichsschatzamt

Verzeichnisse

Verzeichnis der verwendeten Literatur

In nachstehendem Literaturverzeichnis erwähnte Werke ohne Kurzbezeichnung wurden bei der Anfertigung dieser Arbeit als Nachschlagewerke verwendet und im Manuskript nicht zitiert, sie sind der Vollständigkeit halber aufgeführt.

Albers, Willi [Einkommensteuer]: Einkommensteuer, in: Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaften, 2. Band, Stuttgart/New York 1979, S.189-218

Almsick, Josef van: Die negative Einkommensteuer, Volkswirtschaftliche Schriften Heft 307, Berlin 1981

Andel, Norbert [Einkommensteuer]: Einkommensteuer, in: Handwörterbuch der Finanzwissenschaft, Band II, Tübingen 1980, 3. Auflage, S.301-401

Andel, Norbert [Finanzwissenschaft]: Finanzwissenschaft, 4. Auflage, Tübingen 1998

Anschütz, Gerhard [Verfassung]: Die Verfassung des Deutschen Reiches vom 11. August 1919 – Ein Kommentar für Wissenschaft und Praxis, 2. Auflage, Berlin 1921

Aristoteles [Ethik I]: Nikomachische Ethik, in: Horn, Christoph/Scarano, Nico: Philosophie der Gerechtigkeit - Texte von der Antike bis zur Gegenwart, Frankfurt/Main 2002, S. 62-76

Aristoteles [Ethik II]: Nikomachische Ethik, in: Becher, Gerd/Treptow, Elmar: Die gerechte Ordnung der Gesellschaft - Texte vom Altertum bis zur Gegenwart, Frankfurt, New York 2000, S. 72-82

Barth, Kuno [Entwicklung]: Die Entwicklung des deutschen Bilanzrechts und die ihm zugrundeliegende Bilanzauffassung, Band 2: Steuerrecht, Stuttgart 1955

Bauckner, Arthur [Einkommensbegriff]: Der privatwirtschaftliche Einkommensbegriff, München 1921

Bauer, Ernst [Erzberger]: Erzberger – Bilder aus seinem Leben und Wirken, Kampf und Leiden, 2. Auflage, Ludwigsburg/München 1925

Baumstark, Eduard [Einkommensteuer]: Zur Einkommensteuer-Frage, Greifswald 1850

Becker, Carl [Bilanzgewinn]: Bilanzgewinn und steuerbares Einkommen bei Erwerbsgesellschaften, in: Deutsches Steuerblatt, 6. Jahrgang 1923, S.176-178

Becker, Enno [Geldwerte Vorteile]: Entnahmen von Dienstleistungen und Nutzungen aus dem eigenen Betriebe als Entnahmen - Geldwerte Vorteile, in: Steuer und Wirtschaft, 5. Jahrgang 1926, S.117-124

Becker, Enno [Gewinnermittlung]: Zur Frage der einkommensteuerrechtlichen Gewinnermittlung und der kaufmännischen Buchführung, in: Steuer und Wirtschaft, 5. Jahrgang 1926, S.667-692

Becker, Enno [Begriffsmerkmale]: Zu den Begriffsmerkmalen der Fälligkeit und des Zufließens von Einnahmen im Sinne des § 11 Abs.1 EinkStG, in: Steuer und Wirtschaft, 5. Jahrgang 1926, S.1047-1066

Becker, Enno [Verluste]: Zur Behandlung von Verlusten und Ausgabenüberschüssen, die sich bei den einzelnen Einkommensarten ergeben, in: Steuer und Wirtschaft, 5. Jahrgang 1926, S.1429-1454

Becker, Enno [Gewinn]: Zur Bedeutung der Begriffe Gewinn und Einnahmenüberschüsse im neuen Einkommensteuergesetz, in: Steuer und Wirtschaft, 5. Jahrgang 1926, S.1767-1796

Becker, Enno [Ausbau]: Ausbau des Reichssteuerrechts, in: Steuer und Wirtschaft, 6. Jahrgang 1927, S.1-46

Becker, Enno [Rechtsprechung]: Das Einkommensteuergesetz in der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes, in: Steuer und Wirtschaft, 6. Jahrgang 1927, S.383-416

Becker, Enno [Steuerabschnitt]: Begriff und Gestaltung des Steuerabschnittes nach dem Einkommensteuergesetz, in: Steuer und Wirtschaft, 6. Jahrgang 1927, S.541-562 und 787-812

Becker, Enno [Buchführung]: Zur Tragweite der Verweisung auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung in § 13 des Einkommensteuergesetzes, in: Steuer und Wirtschaft, 6. Jahrgang 1927, S.959-972

Becker, Enno [Berichtigungen]: Zulässigkeit und Bedeutung von Berichtigungen und Änderungen einer Bilanz durch den Pflichtigen, in: Steuer und Wirtschaft, 6. Jahrgang 1927, S.1183-1204

Becker, Enno [Einkommensteuergesetz]: Das Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925, Handkommentar der Reichssteuergesetze (Besitz- und Verkehrsteuern), hrsg. von Enno Becker u.a., Band II, Stuttgart 1928

Becker, Enno [Werbungskosten]: Die Werbungskosten nach dem Einkommensteuergesetz von 1925, in: Steuer und Wirtschaft, 7. Jahrgang 1928, S.21-48, 177-222, 331-344 und S. 433-460

Becker, Enno [Gewinngedanke]: Die Durchführung des Gewinngedankens im Einkommensteuerrecht, Kölner Industriehefte, Band 16, Köln 1930

Becker, Enno [Grundlagen]: Die Grundlagen der Einkommensteuer, München/Berlin 1940, Reprintausgabe Herne/Berlin 1982

Behrens/Beuch [Gemeine Wert]: Der gemeine Wert bei Neuanschaffungen, in: Steuer-Archiv, 26. Jahrgang 1923, S.30-32

Beisse, Heinrich [Einkommen]: Einkommen, in: Handwörterbuch des Steuerrechts, 1. Band, 2. Auflage, München/Bonn 1981, S.390-393

Bernhard, Georg [Finanzreform]: Die Probleme der Finanzreform 1919, Berlin/Leipzig 1919

Birkholz, Hans/Wöhe, Günter [Körperschaftsteuer]: Körperschaftsteuer, in: Handwörterbuch des Steuerrechts, 2. Auflage, München/Bonn 1981, 2. Band, S.878-883

Blümich, Walter [Wegfall]: Veranlagung der Einkommensteuer bei Wegfall der Steuerpflicht im Laufe des Rechnungsjahres 1920, in: Steuer-Archiv, 24. Jahrgang 1921, S.169-172

Blümich, Walter [Veranlagung] Die Veranlagung der Einkommensteuer, in: Steuer-Archiv, 24. Jahrgang 1921, S.298-301

Blümich, Walter [Entwürfe]: Die neuen Entwürfe zum Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz, in: Steuer-Archiv, 28. Jahrgang 1925, S.65-73

Blümich, Walter [Einkommensteuer]: Die Einkommensteuer der leitenden Angestellten - Gehalt, Tantieme, Aufwandsentschädigung, Zukunftssicherung, 2. Auflage, Berlin 1930

Blümich, Walter/Schachian, Herbert [Einkommensteuergesetz]: Das Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925, Berlin 1925

Boese, Franz [Reichsfinanzreformen]: Die Reichsfinanzreformen der Kriegszeit, Diss. rer. soc., Kiel, ohne Jahr

Boethke, Wilhelm [Geldentwertungsgesetz]: Das Geldentwertungsgesetz, in: Deutsches Steuerblatt, 6. Jahrgang 1923, S.107-111

Boethke, Wilhelm [Reichssteuergesetzgebung]: Die Wandlungen der Reichssteuergesetzgebung seit 1918, in: Deutsches Steuerblatt, 7. Jahrgang 1924, S.125-135

Bös, Dieter/Genser, Bernd [Steuertariflehre]: Steuertariflehre, in: Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaften, 7. Band, Stuttgart/New York 1979, S.412-427

Bräuer, Karl [Neuordnung]: Die Neuordnung der deutschen Finanzwirtschaft und das neue Reichsteuersystem, Finanz- und Volkswirtschaftliche Zeitfragen, Heft 67, Stuttgart 1920

Bräuer, Karl [Kriegsgewinne]: Die Besteuerung der Kriegsgewinne in den europäischen Staaten, Finanz- und Volkswirtschaftliche Zeitfragen, Heft 77, Stuttgart 1921

Bräuer, Karl [Steuertarife]: Steuertarife, in: Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 7. Band, 4. Auflage, Jena 1926, S.1102-1124

Bräuer, Karl [Lehre]: Umriss und Untersuchungen zu einer Lehre vom Steuertarif, Finanz- und volkswirtschaftliche Studien, hrsg. von Karl Bräuer, Heft 1, Jena 1927

Bücher, Hermann [Finanzentwicklung]: Finanz- und Wirtschaftsentwicklung Deutschlands in den Jahren 1921 bis 1925, Berlin 1925

Buck, Ludwig [Kriegsgewinne]: Die Besteuerung der Kriegsgewinne, in: Finanzarchiv, 33. Jahrgang 1916, S.1-142

Buck, Ludwig [Reichssteuern]: Direkte Reichssteuern oder direkte Reichskriegssteuern, Berlin-Friedenau 1916

Buck, Ludwig [Ermittlung]: Die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens und Vermögens - Steuerbuch zum Handgebrauch für Publikum und Behörden, 2. Auflage, Berlin 1919

Bundesamt für Finanzen [Steuern]: Die wichtigsten Steuern im internationalen Vergleich, Berlin 2002

Bundesfinanzministerium [Steuereinnahmen]: Kassenmäßige Steuereinnahmen nach Steuerarten in den Kalenderjahren 2009 und 2010, Informationspapier auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen vom 28. April 2011, www.bundesfinanzministerium.de

Bundesverfassungsgericht: Beschluss des zweiten Senats zum Halbteilungsgrundsatz vom 22. Juni 1995 (2 BvL 37/91)

Bundesverfassungsgericht: Beschluss des zweiten Senats zum Halbteilungsgrundsatz vom 18. Januar 2006 (2 BvR 2194/99)

Calwer, Richard [Steuerpolitik]: Wirtschaftsleben und Steuerpolitik - Grundlegende Erörterungen und Schlussfolgerungen, Berlin 1918

Calwer, Richard [Programm]: Das sozialdemokratische Programm, Jena 1919

Carganico [Auslegung]: Die Auslegung von Absatz 3 § 26 Reichseinkommensteuergesetz, in: Steuer-Archiv, 24. Jahrgang 1921, S.209f.

Cicero, Marcus Tullius [De officiis]: De Officiis - Vom pflichtgemäßen Handeln in: Becher, Gerd/Treptow, Elmar: Die gerechte Ordnung der Gesellschaft - Texte vom Altertum bis zur Gegenwart, Frankfurt, New York 2000, S. 83-90

Conrad, M. [Verbrauchssteuer]: Verbrauchssteuer statt Reichseinkommensteuer, in: Die Grenzboten, Zeitschrift für Politik, Literatur und Kunst, 78. Jahrgang IV, Berlin 1919, S.97-103

Conrad, M. [Reichssteuern]: Zu den geplanten Reichssteuern auf das Einkommen, in: Die Grenzboten, Zeitschrift für Politik, Literatur und Kunst, 78. Jahrgang IV, Berlin 1919, S.225-230

Delbrück, Hans [Haushaltungsbesteuerung]: Haushaltungsbesteuerung und Existenzminimum im Reichseinkommensteuergesetz, in: Steuer-Archiv, 23. Jahrgang 1920, S.154-157

Dowe Dieter (Hrsg.) [Parteien]: Parteien im Wandel - Vom Kaiserreich zur Weimarer Republik, Rekrutierung, Qualifizierung, Karrieren, München 1999

Diepenhorst, Fritz [Reichsfinanzverfassung]: Die finanzrechtlichen Bestimmungen der Reichsfinanzverfassung, in: Finanzarchiv, 37. Jahrgang 1920, S.13-22

Ebnet, Otto [Wertzuwachs]: Die Besteuerung des Wertzuwachses - Ein theoretischer Ansatz im Rahmen der Einkommensbesteuerung, Schriften zur öffentlichen Verwaltung und öffentlichen Wirtschaft, Band 31, Baden-Baden 1978

Eibelshäuser, Manfred [Betrachtungsweise]: Wirtschaftliche Betrachtungsweise im Steuerrecht - Herkunft und Bedeutung, in: Deutsches Steuerrecht Heft 34, 2002, S.1426-1432

Epstein, Klaus [Erzberger]: Matthias Erzberger und das Dilemma der deutschen Demokratie, Berlin 1962

Erzberger, Matthias [Reden]: Reden zur Neuordnung des deutschen Finanzwesens, Berlin 1919

Eschenburg, Theodor [Erzberger]: Matthias Erzberger, der große Mann des Parlamentarismus und der Finanzreform, München 1973

Evers, Robert [Gewerbliches Einkommen]: Die Besteuerung des gewerblichen Einkommens, in: Neue Steuer-Rundschau, 2. Jahrgang 1921, S.6-11

Evers, Robert [Entwurf]: Der Entwurf des Gesetzes zur Überleitung der Einkommen- und Körperschaftsteuer in das regelmäßige Veranlagungsverfahren (Steuerüberleitungsgesetz), in: Steuer und Wirtschaft, IV. Jahrgang 1925, S.375-410

Evers, Robert [Steuerüberleitungsgesetz]: Das Gesetz zur Überleitung der Einkommen- und Körperschaftsteuer in das regelmäßige Veranlagungsverfahren (Steuerüberleitungsgesetz, StuG) vom 29. Mai 1925, in: Steuer und Wirtschaft, IV. Jahrgang 1925, S.977-1024

Fecht, Robert: Körperschaftsteuer, in: Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaften, 2. Band, Stuttgart/New York 1979, S.218-240

Felix, Günther [Einkommensteuer]: Einkommensteuer, in: Handwörterbuch des Steuerrechts, 1. Band, 2. Auflage, München/Bonn 1981, S.394-402

Fisher, Irving [Income]: The nature of capital and income, New York 1906

Fisher, Irving [Einkommensbegriff]: Der Einkommensbegriff im Lichte der Erfahrung, in: Einkommensbildung - Allgemeine Prinzipien, Lohn, Zins, Grundrente, Unternehmensgewinn, Spezialprobleme, Die Wirtschaftstheorie der Gegenwart, Band 3, hrsg. von Hans Mayer, Wien 1928

Franke, Siegfried Franz [Entwicklung]: Entwicklung und Begründung der Einkommensbesteuerung, Darmstadt 1981

Frenzel, Heinrich [Erzberger]: Erzberger, der Reichsverderber! Eine Anklageschrift mit allen Hauptanklagepunkten, Leipzig 1919

Fuisting, Bernhard [Steuern]: Die preußischen direkten Steuern - Grundzüge der Steuerlehre, 4. Band, Berlin 1902

Fuisting, Bernhard [Einkommensbesteuerung]: Die Einkommensbesteuerung der Zukunft in Anknüpfung an das Preußische Einkommensteuergesetz, Berlin 1903

Gärtner, Friedrich-Wilhelm [Einkommensbegriff]: Über den Einkommensbegriff, in: Finanzarchiv, 15. Jahrgang, Stuttgart 1898, S.515-531

Gast, Georg [Finanzverwaltung]: Finanzverwaltung und Finanzausgleich in der Weimarer Republik, Institut Finanzen und Steuern, Heft 42, Bonn 1956

Geissler, Kurt [Steuerabzug]: Tabelle über den Steuerabzug vom Arbeitslohn, in: Steuer-Archiv, 25. Jahrgang 1922, S.252f.

Gerloff, Wilhelm [Staatsfinanzwirtschaft]: Die Staatsfinanzwirtschaft, in: Strukturwandlungen der deutschen Volkswirtschaft, hrsg. von Bernhard Harms, Band 2, 2. Auflage, Berlin 1929, S.393-424

Gerloff, Wilhelm [Steuerwirtschaft]: Neuere Probleme der Steuerwirtschaft - Vortrag gehalten am 23. Januar 1923 auf Veranlassung der Gesellschaft für wirtschaftliche Ausbildung in der Landesgewerbeanstalt zu Nürnberg, in: Gerloff, Wilhelm/Strutz, Georg: Steuerwirtschaft und Steuerrecht im Zeichen der Geldentwertung - 2 Vorträge, Berlin 1923, S.7-29

Germis, Carsten [Sehnsucht]: Sehnsucht nach mehr Gleichheit, in Frankfurter Allgemeine Sonntagszeitung vom 12. August 2007, S.37.

Geßler, Otto [Reichsgewalt]: Die Träger der Reichsgewalt, Hamburg/Berlin/Leipzig 1931

Glaser, Fritz [Einkommensteuergesetz]: Das Einkommensteuergesetz vom 29. März 1920 in der Fassung der Novellen vom 24. März, 11. Juni und 22. Dezember 1921 nebst den Ausführungsbestimmungen, Berlin

Greim-Kuczewski, Peter [Einkommensteuergesetzgebung]: Die preußische Klassen- und Einkommensteuergesetzgebung im 19. Jahrhundert - Eine Untersuchung über die Entwicklungsgeschichte der formellen Veranlagungsvorschriften, Diss.rer.pol., Wirtschafts- und Rechtsgeschichte hrsg. von Friedrich-Wilhelm Henning, Band 18, Köln 1990

Grevelhörster, Ludger [Weimarer Republik]: Kleine Geschichte der Weimarer Republik 1918-1933 - Ein problemgeschichtlicher Überblick, Münster 2000

Görbing, Hans: Lohnsteuer, in: Handwörterbuch des Steuerrechts, 2. Band, 2. Auflage, München/Bonn 1981, S.976f.

Großfeld, Bernhard [Einkommensteuer]: Die Einkommensteuer - Geschichtliche Grundlage und rechtsvergleichender Ansatz, Recht und Staat in Geschichte und Gegenwart 504/505, Tübingen 1981

Gutmann, Franz [Steuersystematik]: Bemerkungen zur Theorie der Steuersystematik, Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, 128. Band (=III. Folge, 73. Band), Jena 1928, S.207-221

Günther, Ernst [Progressivsteuer]: Progressivsteuer oder Konfiskation – Versuch einer Tarifkonstruktion auf wissenschaftlicher Grundlage, Berlin 1919

Günther, Ernst [Stabilisierung]: Die Stabilisierung der Einkommensteuer durch einen gleitenden Steuertarif, in: Finanzarchiv, 40. Jahrgang, Stuttgart/Berlin 1923, S.1-68

Günther, Ernst [Existenzminimum]: Existenzminimum und Steuermaximum - Von der Willkür zur Gesetzmäßigkeit in der Einkommens- und Vermögensbelastung, Steuertagsfragen 2, Berlin/Wien 1925

Habermas, Jürgen [Faktizität]: Faktizität und Geltung - Beiträge zur Diskurstheorie des Rechts und des demokratischen Rechtsstaats, 2. Auflage, Frankfurt am Main 1992

Habermas, Jürgen [Naturalismus]: Zwischen Naturalismus und Religion - Philosophische Aufsätze, Frankfurt am Main 2005

Hackmann, Johannes [Einkommensbegriff]: Die Bestimmung des steuerrechtlichen Einkommensbegriffs aus finanzwissenschaftlicher Sicht, in: Staatsfinanzierung im Wandel - Schriften des Vereins für Socialpolitik, Neue Folge, Band 134, Berlin 1982, S.661-702

Hahn, Albert [Steuerabzug]: Der Steuerabzug vom Kapitalertrag, in: Der deutsche Volkswirt, 1. Jahrgang 1926/27, S.86f.

Halm, Georg [Überwälzung]: Zur Frage der Ueberwälzung und Fernwirkung der Einkommensteuer, in Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, 132. Band (=III. Folge, 77. Band), Jena 1930, S.22-37

Heiber, Helmut [Weimar]: Die Republik von Weimar, 22. Auflage 1996

Heitz, Cl. [Reichsfinanzen]: Die neuen Grundlagen der Reichsfinanzen, in: Neue Steuer-Rundschau, 1. Jahrgang 1920, S.145-149

Heitz, Ernst Ludwig [Einkommensbildung]: Die Grundsätze der Einkommensbildung in ihrer geschichtlichen Entwicklung, in: Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft, hrsg. von A. Schäffle, 52. Jahrgang, Tübingen 1896, S.207-260

Helfferrich, Karl [Reden]: Reden und Aufsätze aus dem Kriege, Berlin 1917

Helfferrich, Karl [Erzberger]: Fort mit Erzberger!, Berlin 1919

Helfferrich, Karl [Lage]: Die Lage der Finanzen - Rede des Staatsministers auf dem 3. Deutsch-Nationalen Parteitage in München am 3. September 1921, Deutschnationale Flugschrift Nr. 121, Berlin 1921

Hempel, Johannes [Steuerabzug]: Der Steuerabzug vom Arbeitslohn unter besonderer Berücksichtigung der Reichseinkommensteuer, in: Finanzarchiv, 41. Jahrgang 1924, Stuttgart/Berlin, S.45-79

Henning, Friedrich-Wilhelm [Deutschland]: Das industrialisierte Deutschland 1914 bis 1992, Wirtschafts-und Sozialgeschichte Band 3, 9. Auflage, Paderborn u.a. 1997

Herkner, Heinrich [Steuernotwirtschaft]: Steuernotwirtschaft, Steuerreform und Finanzausgleich (1925), Kieler Vorträge gehalten im Wissenschaftlichen Klub des Instituts für Weltwirtschaft und Seeverkehr an der Universität Kiel, hrsg. von Bernhard Harms, Band 15, Jena 1926

Hermann, Friedrich [Abzug]: Der Abzug vom Arbeitslohn – Eine kritische Studie zu den bisher darüber ergangenen Bestimmungen, in: Neue Steuer-Rundschau, 1. Jahrgang 1919/1920, S.253-255

Hermann, Friedrich [Lohnabzug]: Der Lohnabzug, in: Neue Steuer-Rundschau, 2. Jahrgang 1921, S.17-20

Hermann, Friedrich [Entwurf]: Der Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 24.März 1921, in: Neue Steuer-Rundschau, 2. Jahrgang 1921, S.25-27

Hermann, Friedrich [Einkommensteuererklärung]: Die Einkommen- und Kapitalertragsteuererklärung für das Rechnungsjahr 1921, in: Neue Steuer-Rundschau, 2. Jahrgang 1921, S.52-56

Hermann, Friedrich [Änderung]: Das Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 24. März 1921, in: Neue Steuer-Rundschau, 2. Jahrgang 1921, S.87-90

Hermann, Friedrich [Arbeitslohn]: Das Gesetz über die Einkommensteuer vom Arbeitslohn vom 11. Juli 1921, in: Neue Steuer-Rundschau, 2. Jahrgang 1921, S.217-221

Hermann, Friedrich [Lohnabzug 1922]: Der Lohnabzug in der vom 1. Januar 1922 gültigen Fassung, Sack's kleine Steuerbücherei – Systematische Einzeldarstellungen aus dem Steuerrecht, Band 5, Berlin 1922

Hermann, Friedrich [Einkommensteuerveranlagung]: Die Einkommensteuerveranlagung für das Rechnungsjahr 1921, in: Neue Steuer-Rundschau, 3. Jahrgang 1922, S.49-52

Hermann, Friedrich [Abgabe]: Die Abgabe der Einkommensteuererklärung für das Kalenderjahr 1922, in: Neue Steuer-Rundschau, 4. Jahrgang 1923, S.25-28

Hermann, Friedrich [Geldentwertung]: Die Zahlung der Einkommensteuer nach dem Gesetz über die Berücksichtigung der Geldentwertung in den Steuergesetzen, in: Neue Steuer-Rundschau, 4. Jahrgang 1923, S.97-100

Hermann, Friedrich [Steuernotverordnung]: Die neuen Vorschriften der 2. Steuernotverordnung vom 19. Dezember 1923 über die Einkommen- und Körperschaftsteuer 1923 und 1924, in: Neue Steuer-Rundschau, 5. Jahrgang 1924, S.5-10

Hirschwald, Franz [Besteuerung]: Die Besteuerung der Spekulationsgeschäfte im jetzigen Einkommensteuerrecht, in: Neue Steuer-Rundschau, 2. Jahrgang 1921, S.157f.

Hirschwald, Franz [Steuerpflicht]: Beginn und Ende der Steuerpflicht nach dem Reichseinkommensteuergesetz, Archiv für die Praxis des Steuerrechts, Band 1, Berlin 1922

Hochstetter [Bilanz]: Über Bilanz und Bilanzgewinn im Zusammenhang mit Vermögen und Einkommen, in: Steuer und Wirtschaft, 1. Jahrgang 1922, S.100-124

Höfler, Gabriele [Reform]: Erzbergers Reform und die Rückwirkung auf die bundesstaatliche Struktur des Reiches, Diss., Freiburg 1955

Horowitz, Walter [Einkommensbesteuerung]: Grundsätzliches zur Einkommensbesteuerung der Ehegatten und Kinder, in: Neue Steuer-Rundschau, 2. Jahrgang 1921, S.203-206

Huber, Ernst-Rudolf [Finanzverfassung]: Finanzverfassung und Finanzverwaltung, in Deutsche Verfassungsgeschichte, Band 6: Die Weimarer Reichsverfassung (Revidierter Nachdruck der 1. Auflage), Stuttgart 1993, S. 486-508

James, Harold [Slump]: The German Slump - Politics and Economics 1924-1936, Oxford 1987

Jansen, Nils [Struktur]: Die Struktur der Gerechtigkeit - Studien zur Rechtsphilosophie und Rechtstheorie, Band 16, Baden-Baden 1998

Jaffe, Edgar [Kriegskostendeckung]: Grundsätzliches zur Frage: Kriegskostendeckung und Steuerreform, in: Herkner, Heinrich: Die Neuordnung der deutschen Finanzwirtschaft, Band 2, Schriften des Vereins für Socialpolitik 156, S.83-118, München/Leipzig 1918

Käßmann, Margot [Gerechtigkeitsanspruch]: Gerechtigkeitsanspruch und Solidarpflicht des Einzelnen in der Gesellschaft, in: Brandt, Jürgen (Hrsg.): Zweiter Deutscher Finanzgerichtstag – Für ein gerechteres Steuerrecht, Stuttgart 2006, S. 49-58

Kaufmann, Arthur [Theorie]: Theorie der Gerechtigkeit - Problemgeschichtliche Betrachtungen, Würzburger Vorträge zur Rechtsphilosophie Heft 1, Frankfurt/Main 1984

Kaufmann, Willy/Täschner, Paul [Steuerpflicht]: Die Steuerpflicht der Auslandsdeutschen, der Ausländer und der ausländischen Gesellschaften, Archiv für die Praxis des Steuerrechts, Band 5/6, Berlin 1922

Keil, Wilhelm [Rettung]: Die Rettung aus dem finanziellen Elend, Flugschriften der Revolution Nummer 1, Berlin 1919

Keil, Wilhelm [Kriegssteuern]: Die Kriegssteuern von 1918, Berlin 1919

Keil, Wilhelm [Finanzelend]: Deutschlands Finanzelend – Die Bankrottwirtschaft Helfferichs, Stuttgart 1921

Keil, Wilhelm [Lohnsteuer]: Die Einkommensteuer vom Arbeitslohn (Lohnsteuer), 7. Auflage, Stuttgart 1921

Keil, Wilhelm [Erlebnisse]: Erlebnisse eines Sozialdemokraten, Band 1, Stuttgart 1947

Keil, Wilhelm [Erlebnisse]: Erlebnisse eines Sozialdemokraten, Band 2, Stuttgart 1948

Kelsen, Hans [Gerechtigkeit]: Was ist Gerechtigkeit? Stuttgart 2000

Kennerknecht, Albert [Steuerbelastung]: Die Höhe und die Steuerbelastung der Einkommen vor und nach dem Kriege, in: Steuer-Archiv, 27. Jahrgang 1924, S.49-54

Ketterle, Jürgen [Einkommensteuer]: Die Einkommensteuer in Deutschland – Modernisierung und Anpassung einer direkten Steuer von 1890/91 bis 1920, Diss. rer. pol., Wirtschafts- und Rechtsgeschichte, hrsg. von F.-W. Henning, Band 23, Köln 1994

Kinder, Hermann/Hilgemann, Werner [dtv-Atlas]: dtv-Atlas zur Weltgeschichte, Band 2: Von der französischen Revolution bis zur Gegenwart, 38. Auflage, München 2004

Kloß, Richard [Reichsabgabenordnung]: Die Reichsabgabenordnung, in: Das neue Reichssteuerrecht, hrsg. von Paul Marcuse, 2. Auflage, Berlin 1923, S.15-111

Knortz, Heike [Weimarer Republik]: Wirtschaftsgeschichte der Weimarer Republik - Eine Einführung in Ökonomie und Gesellschaft der ersten Deutschen Republik, Göttingen 2010

Koch, Friedrich-Wilhelm [Einkommensteuergesetz]: Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925 - nebst Durchführungsbestimmungen, Lohnsteuermeßblatt und Tabellen, München, 1926

Kolb, Eberhard [Republik]: Die Weimarer Republik, Oldenburg - Grundriß der Geschichte, Band 16, München/Wien 1984

Koppe, Fritz [Lohnabzug]: Der Lohnabzug beim Reichseinkommensteuergesetz, 2. Auflage, Berlin 1920

Koppe, Fritz [Aufwertungsgesetze]: Die sämtlichen Durchführungsbestimmungen zu den Aufwertungsgesetzen nach dem Stande von Ende Dezember 1925, mit systematischer Einführung und neuem ergänzten Aufwertungskalender, Berlin 1926

Koppe, Fritz (Hrsg.) [Jahrbuch]: Jahrbuch des Steuerrechts, Berlin, 1. Jahrgang 1920, Berlin 1921

Koppe, Fritz/Erler, Friedrich [Reichseinkommensteuergesetz]: Das Reichseinkommensteuergesetz vom 29. März 1920, 24. März 1921 – nebst Ausführungsbestimmungen und sämtlichen Ergänzungen, Berlin 1921

Koppe, Fritz/Erlar, Friedrich [Neuregelung]: Die Neuregelung der Einkommensteuer 1924, einschließlich Rhein/Ruhr-Abgabe und Goldbilanzierungsverordnung, Berlin 1924

Koppe, Fritz/PiBel, Ludwig [Neuordnung]: Die Neuordnung des Lohnabzuges 1924, Berlin 1924

Krauß, Paul [Einkommensteuergesetz]: Das preußische Einkommensteuergesetz vom 24. Juni 1891 nebst Ausführungsanweisung vom 5. August 1891, Berlin 1892

Krohn, Claus-Dieter [Steuerpolitik]: Steuerpolitik und Industrie in der Stabilisierungsphase von den Steuernotverordnungen im Winter 1923 zur Finanzreform im August 1925, in: Industrielles System und politische Entwicklung in der Weimarer Republik - Verhandlungen des internationalen Symposiums in Bochum vom 12.-17. Juni, hrsg. von Hans Mommsen, Düsseldorf 1973, S.426-439

Kube, Hanno [Entwürfe]: Entwürfe für ein neues Einkommensteuergesetz, in: Betriebsberater vom 4. April 2005, S.743-749

Kuczynski, R. [Reichsfinanzprogramm]: Ein Reichsfinanzprogramm für 1920 - Recht und Staat in Geschichte und Gegenwart, eine Sammlung von Vorträgen und Schriften aus dem Gebiet der gesamten Staatswissenschaften, Tübingen 1920

Kuhlmann [Einkommensteuerveranlagung]: Einkommensteuerveranlagung 1924 und Vorauszahlungen 1925, in: Steuer-Archiv, 27. Jahrgang 1924, S.322-325

Kuhn, Karl [Änderung]: Das Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 20. Dezember 1921, in: Steuer-Archiv, 24. Jahrgang 1921, S.124-128 und 150-153

Kuhn, Karl [Einkommensteuergesetz]: Das Einkommensteuergesetz mit den Ausführungsbestimmungen, 2. Auflage, Berlin 1922

Kuhn, Karl [Steuernotverordnung]: Die Einkommen- und die Körperschaftsteuer in der zweiten Steuernotverordnung, in: Steuer-Archiv, 27. Jahrgang 1924, S.1-5

Lademann, Fritz [Ermittlung]: Zur Ermittlung des einkommensteuerpflichtigen Betriebsgewinnes, in: Neue Steuer-Rundschau, 2. Jahrgang 1921, S.103-106

Lademann, Fritz [Tarif]: Einführung eines gleitenden Tarifs für die Einkommensteuer, in: Neue Steuer-Rundschau, 4. Jahrgang 1923, S.64f.

Lademann, Fritz [Einkommensteuer]: Die endgültige Einkommensteuer für 1924?, in: Neue Steuer-Rundschau, 5. Jahrgang 1924, S.193-195

Lang, Joachim [Steuervergünstigungen]: Systematisierung der Steuervergünstigungen - Ein Beitrag zur Lehre vom Steuertatbestand, Berlin 1974

Lang, Joachim [Einkommensteuer]: Die einfache und gerechte Einkommensteuer - Ziele, Chancen und Aufgaben eine Fundamentalreform, Schriftenreihe für Rechtsordnung und Steuerwesen, hrsg. von Brigitte Knobbe-Keuk, Band 7, Köln 1987

Lang, Joachim [Bemessungsgrundlage]: Die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer - Rechtssystematische Grundlagen steuerlicher Leistungsfähigkeit im deutschen Einkommensteuerrecht, Köln 1988

Langberg [Mängel]: Mängel des Einkommensteuergesetzes, in: Steuer-Archiv, 25. Jahrgang 1922, S.87f.

Leidel, Herbert [Reichsfinanzverwaltung]: Die Begründung der Reichsfinanzverwaltung, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 1, Bonn 1964

Liebig, Stefan/Mau, Steffen [Steuersystem]: Wann ist ein Steuersystem gerecht? Einstellungen zu allgemeinen Prinzipien der Besteuerung und zur Gerechtigkeit der eigenen Steuerlast, Duisburger Beiträge zur Soziologischen Forschung Nr. 1/2005, Duisburg 2005

Lindahl, Erik [Gerechtigkeit]: Die Gerechtigkeit der Besteuerung - Eine Analyse der Steuerprinzipien auf Grundlage der Grenznutzentheorie, Lund 1919

Littmann, Konrad: Lohnsteuer, in: Handwörterbuch der Sozialwissenschaften, 7. Band, Stuttgart/Tübingen 1961, S.38-43

Lorenz [Besteuerung]: Die Besteuerung des reichssteuerfreien Einkommens durch die Gemeinden, in: Steuer-Archiv, 23. Jahrgang 1920, S.158f.

Lotz [Neuerungen]: Überraschende Neuerungen in der Reichseinkommensteuer, in: Steuer-Archiv, 23. Jahrgang 1920, S.157f.

Mann, Fritz-Karl [Ideale]: Steuerpolitische Ideale - Vergleichende Studien zur Geschichte der ökonomischen und politischen Ideen und ihres Wirkens in der öffentlichen Meinung 1600-1935, Jena 1937 (Nachdruck Stuttgart 1978)

Marcuse, Paul [Entwurf]: Zum Entwurf des neuen Reichs-Einkommenssteuergesetzes, in: Neue Steuer-Rundschau, 1. Jahrgang 1919/1920, S.25-28

Marcuse, Paul [Durchschnittsrechnung]: Die Beseitigung der Durchschnittsrechnung im Entwurf zum neuen Reichseinkommensteuergesetz, in: Neue Steuer-Rundschau, 1. Jahrgang 1919/1920, S.86-88

Marcuse, Paul [Reichseinkommensteuergesetz]: Das neue Reichseinkommensteuergesetz, in: Neue Steuer-Rundschau, 1. Jahrgang 1919/1920, S.157-159, 169-171

Marcuse, Paul [Übergangsjahr]: Die Einkommensteuer im Übergangsjahr 1919/1920, in: Neue Steuer-Rundschau, 1. Jahrgang 1919/1920, S.193-197

Marcuse, Paul [Steuererklärung]: Die Steuererklärung zur Reichseinkommensteuer, in: Neue Steuer-Rundschau, 2. Jahrgang 1921, S.73-75

Marcuse, Paul [Einkommensteuerveranlagung]: Merkblatt zur Einkommensteuerveranlagung 1920, in: Neue Steuer-Rundschau, 2. Jahrgang 1921, S.122f.

Marcuse, Paul [Gewerbliches Einkommen]: Einige Fragen aus dem Rechte der Besteuerung des gewerblichen Einkommens, in: Neue Steuer-Rundschau, 2. Jahrgang 1921, S.259f.

Marcuse, Paul [Novelle]: Die neueste Novelle zum Einkommensteuergesetz vom 20. Dezember 1921, in: Neue Steuer-Rundschau, 3. Jahrgang 1922, S.1f.

Marcuse, Paul [Einkommensteuer]: Die Einkommensteuer, in: Das neue Reichssteuerrecht, hrsg. von Paul Marcuse, 2. Auflage, Berlin 1923, S.115-218

Marcuse, Paul [Landessteuergesetz]: Das neue Landesteuergesetz, in: Das neue Reichssteuerrecht, hrsg. von Paul Marcuse, 2. Auflage, Berlin 1923, S.483-502

Marcuse, Paul [Ausländisches Vermögen]: Die Besteuerung ausländischen Vermögens und Einkommens, in: Neue Steuer-Rundschau, 4. Jahrgang 1923, S.61-63

Marcuse, Paul [Geldentwertungsgesetz]: Das Geldentwertungsgesetz - Übersicht, in: Neue Steuer-Rundschau, 4. Jahrgang 1923, S.73-75

Marcuse, Paul u.a. [Einkommen]: Was ist Einkommen ?, in: Neue Steuer-Rundschau, 2. Jahrgang 1921, S.1-14

Mellinghoff, Rudolf [Gerechtigkeit]: Soziale Gerechtigkeit im Steuerrecht, in: Brandt, Jürgen (Hrsg.): Zweiter Deutscher Finanzgerichtstag – Für ein gerechteres Steuerrecht, Stuttgart 2006, S.31-48

Meisel, Franz [Einkommensteuer]: Britische und deutsche Einkommensteuer - Ihre Moral und ihre Technik, Tübingen 1925

Mering, Otto Frhr. von [Reichsfinanzreform]: Gedanken zur Reichsfinanzreform im Jahre 1921, Jena 1921

Mering, Otto Frhr. von [Steuerlast]: Die Steuerlast in Deutschland – Kritische Betrachtungen zur Frage der volkswirtschaftlichen Wirkungen des gegenwärtigen deutschen Steuersystems, Jena 1926

Metzger, Ulrike/Weingarten, Joe [Einkommensteuer]: Einkommensteuer und Einkommensteuerveranlagung in Deutschland - Ein historischer und verwaltungswissenschaftlicher Überblick, Opladen 1989

Meyer, Robert [Wesen]: Das Wesen des Einkommens - eine volkswirtschaftliche Untersuchung nebst einem Anhang, Berlin 1887

Mirre, Ludwig [Einkommensteuergesetz]: Das Einkommensteuergesetz vom 29. März 1920 nebst den vorläufigen Ausführungsbestimmungen zum Abzug vom Arbeitslohn und den wichtigsten Vorschriften des Landessteuergesetzes und der Reichsabgabenordnung, Mannheim 1920

Mirre, Ludwig [Änderung]: Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetz vom 29. März 1920, Sammlung deutscher Gesetze, Band 65, Mannheim 1921

Mirre, Ludwig [Steuerüberleitungsgesetz]: Das Steuerüberleitungsgesetz vom 29. Mai 1925, Handkommentar der Reichssteuergesetze (Besitz- und Verkehrssteuern), hrsg. von Enno Becker u.a., Band I, Stuttgart 1927

Moll, Walter [Einkommensbesteuerung]: Entstehung und Ziele der Einkommensbesteuerung - Eine rechtsgeschichtliche und rechtsvergleichende Untersuchung, Berlin 1911

Möller, Alex [Erzberger]: Reichsfinanzminister Matthias Erzberger und sein Reformwerk, Blickpunkt Finanzen, Heft 7, Bonn 1971

Mombert, Paul [Finanzbedarf]: Der Finanzbedarf des Reiches und seine Deckung nach dem Kriege, Karlsruhe 1916

Mommsen, Hans [Weimar]: Aufstieg und Untergang der Republik von Weimar 1918-1933, Berlin 2000

Mommson, Wilhelm [Parteiprogramme]: Deutsche Parteiprogramme 1918-1930, Deutsches Handbuch der Politik, Band 1, München 1960

Moxter, Adolf [Gewinnermittlung]: Steuerliche Gewinn- und Vermögensermittlung, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Band II, 3. Auflage, Tübingen 1980, S.203-237

Muchenberger, Michael [Leistungsfähigkeitsprinzip]: Die Entwicklung der Besteuerung und deren Ausrichtung am Leistungsfähigkeitsprinzip, Freiburg 2003

Mutén, Leif [Entwicklung]: Zur Entwicklung der Einkommensteuer nach dem ersten Weltkrieg, Amsterdam 1967

Naumann, Paul [Methoden]: Die Methoden und Probleme in der Bemessung der Einkommensteuer, Halberstadt 1926

Neumann, Friedrich Julius [Steuerfähigkeit]: Die Steuer nach der Steuerfähigkeit - Ein Beitrag zur Kritik und Geschichte der Lehren von der Besteuerung, in: Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, 35. Band (= Neue Folge, 1. Band) 1880, S. 511-578 und 36. Band (= Neue Folge, 2. Band) 1881, S. 455-503

Neumark, Fritz [Theorie]: Theorie und Praxis der modernen Einkommensbesteuerung, Bern 1947

Neumark, Fritz [Einkommensteuer]: Einkommensteuer, in: Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaften, 3. Band, Stuttgart/Tübingen 1962, S.67-83

Neumark, Fritz [Besteuerung]: Grundsätze der Besteuerung in Vergangenheit und Gegenwart, Sitzungsberichte der Wissenschaftlichen Gesellschaft an der Johann Wolfgang Goethe Universität Frankfurt am Main, Band 3, 1964, 2. Auflage, Wiesbaden 1964

Neumark, Fritz [Grundsätze]: Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen 1970

Neumark, Fritz [Steuern]: Steuern - Grundlagen, in: Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaften, 7. Band, Stuttgart/New York 1979, S.295-309

Neumark, Fritz [Aufstieg]: Der Aufstieg der Einkommensteuer – Entstehung und Entwicklung der direkten Besteuerung, in Schultz, Uwe: Mit dem Zehnten fing es an – eine Kulturgeschichte der Steuer, München 1986, S.232-244

Nothhardt, J. [Existenzminimum]: Zur Lehre vom steuerfreien Existenzminimum, in: Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft, 57. Jahrgang 1901, S.115-151

Nunnemann, Franz Eberhard [Reichssteuerreform]: Die Reichssteuerreform von 1919/20 und die Steuern der preußischen Städte, Diss., Münster 1928

Oechelhaeuser, A. [Kursgewinne]: Über die Versteuerung von Kursgewinnen nach dem Reichseinkommensteuergesetz vom 29. März 1920, in Steuer-Archiv, 23. Jahrgang 1920 S.151-154

Oelrichs [Steuerreform]: Zur Steuerreform, in: Deutsches Steuerblatt, 7. Jahrgang 1924, S.291-301

Ott, Siegfried [Einkommensteuerschuld]: Wann entsteht die Einkommensteuerschuld? , in: Deutsches Steuerblatt, 7. Jahrgang 1924, S.121-125

Ott, Siegfried [Dritteltung]: Die Dritteltung nach § 33a Absatz 3 und 4 EinkStG und die Schulden, in: Deutsches Steuerblatt; 7. Jahrgang 1924, S.550-559

Ott, Siegfried [Zweifelsfragen]: Zum Steuerabzug vom Arbeitslohn (Zweifelsfragen), in: Steuer und Wirtschaft, 4. Jahrgang 1925, S.713-726

o.V.: Alphabetisches Verzeichnis der Mitglieder der verfassunggebenden deutschen Nationalversammlung, Aktenstücke zu den Verhandlungen der verfassunggebenden deutschen Nationalversammlung 1919, Nr.1

o.V. [Besprechung]: Besprechung des Reichsfinanzministers mit Vertretern der Länder, Weimar, Fürstenhaus, 13. Juli 1919, in: Akten der Reichskanzlei, hrsg. von Karl Dietrich Erdmann und Hans Boom, Das Kabinett Bauer vom 21.Juli 1919 bis 27.März 1920, S.105-116, Boppard am Rhein, o.J.

o.V. [122. Sitzung]: Stenographischer Bericht der 122. Sitzung der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung am Freitag den 5. Dezember 1919, Verhandlungen der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung, Band 331, S.3859-3884, Berlin 1920

o.V. [123. Sitzung]: Stenographischer Bericht der 123. Sitzung der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung am Sonnabend den 6. Dezember 1919, Verhandlungen der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung, Band 331, S.3885-3922, Berlin 1920

o.V. [142. Sitzung]: Stenographischer Bericht der 142. Sitzung der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung am Freitag den 27. Februar 1920, Verhandlungen der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung, Band 332, S.4530-4543, Berlin 1920

o.V. [143. Sitzung]: Stenographischer Bericht der 143. Sitzung der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung am Sonnabend den 28. Februar 1920, Verhandlungen der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung, Band 332, S.4544-4570, Berlin 1920

o.V. [144./145. Sitzung]: Stenographischer Bericht der 144. und 145. Sitzung der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung am Montag den 1. März 1920, Verhandlungen der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung, Band 332, S.4571-4598, Berlin 1920

o.V. [146. Sitzung]: Stenographischer Bericht der 146. Sitzung der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung am Dienstag den 2. März 1920, Verhandlungen der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung, Band 332, S.4599-4624, Berlin 1920

o.V. [153. Sitzung]: Stenographischer Bericht der 153. Sitzung der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung am Mittwoch den 10. März 1920, Verhandlungen der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung, Band 332, S.4833-4863, Berlin 1920

o.V. [154. Sitzung]: Stenographischer Bericht der 154. Sitzung der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung am Donnerstag den 11. März 1920, Verhandlungen der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung, Band 332, S.4869-4881, Berlin 1920

o.V. [Begründung]: Begründung zum Reichseinkommensteuergesetzentwurf vom 29. November 1919, Drucksachen der Nationalversammlung Nr. 1624, abgedruckt in: Finanzarchiv, 37. Jahrgang, Stuttgart/Berlin 1920, S.591-631

o.V. [Ertragsberechnung]: Ertragsberechnung für eine Reichseinkommensteuer von physischen Personen als Anlage zum Entwurf eines Reichseinkommensteuergesetzes, Drucksache der Nationalversammlung Nr.1723, Verhandlungen der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung, Band 340, Berlin 1920

o.V. [Belastung]: Vergleichende Darstellung der Belastung des Einkommens als Anlage zum Reichseinkommensteuergesetzentwurf, Drucksache der Nationalversammlung, Nr.1871, Verhandlungen der verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung, Band 341, Berlin 1920

o.V. [54. Sitzung 1921]: Stenographischer Bericht der 54. Sitzung des Reichstags, I. Wahlperiode 1920, am Sonnabend den 22. Januar 1921, Verhandlungen des Reichstags, Band 347, S.2011-2045, Berlin 1921

o.V. [89. Sitzung]: Stenographischer Bericht der 89. Sitzung des Reichstags, I. Wahlperiode 1920, am Sonnabend den 19. März 1921, Verhandlungen des Reichstags, Band 348, S.3235-3277, Berlin 1921

o.V. [90. Sitzung]: Stenographischer Bericht der 90. Sitzung des Reichstags, I. Wahlperiode 1920, am Sonnabend den 19. März 1921, Verhandlungen des Reichstags, Band 349, S.3309-3321, Berlin 1921

o.V. [Änderung]: Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 16. Dezember 1920, Drucksache des Reichstags Nr.1205, Verhandlungen des Reichstags, Band 365, Berlin 1921

o.V. [Erzberger-Mord]: Der Erzberger-Mord - Dokumente menschlicher und politischer Verkommenheit, Bühl (Baden) 1921

o.V. [Wirtschaft]: Deutschlands Wirtschaft, Währung und Finanzen, im Auftrag der Reichsregierung den von der Reparationskommission eingesetzten Sachverständigenausschüssen übergeben, Berlin 1924

o.V. [Einkommensteuer]: Die deutsche Einkommensteuer 1923 und 1924, in: Finanzarchiv, 41. Jahrgang 1924, Stuttgart/Berlin 1924, S.135-146

o.V.: Alphabetisches Verzeichnis der Mitglieder des Reichstags, Drucksache des Reichstags Nr.1, II. Wahlperiode 1924

o.V.: Reichstagshandbuch II. Wahlperiode, Berlin 1924

o.V. [Reichsminister]: Der Reichsminister der Finanzen an die Reichskanzlei und sämtliche Reichsminister am 23. Januar 1925, in: Akten der Reichskanzlei, hrsg. von Karl Dietrich Erdmann und Hans Boom, Die Kabinette Luther I und II - 15. Januar bis 20. Januar 1925/20. Januar 1925 bis 17.Mai 1926, Band 1: Januar bis Oktober 1925, S.15-20, Boppard am Rhein, o.J.

o.V. [Kabinettsitzung]: Kabinettsitzung vom 30. Januar 1925 - 16 Uhr, in: Akten der Reichskanzlei, hrsg. von Karl Dietrich Erdmann und Hans Boom, Die Kabinette Luther I und II - 15. Januar bis 20. Januar 1925/20. Januar 1925 bis 17. Mai 1926, Band 1: Januar bis Oktober 1925, S.37-41, Boppard am Rhein, o.J.

o.V. [50. Sitzung]: Stenographischer Bericht der 50. Sitzung des Reichstags, III. Wahlperiode 1924, am Donnerstag den 30. April 1925, Verhandlungen des Reichstags, Band 385, S.1463-1488, Berlin 1925

o.V. [52. Sitzung]: Stenographischer Bericht der 52. Sitzung des Reichstags, III. Wahlperiode 1924, am Montag den 4. Mai 1925, Verhandlungen des Reichstags, Band 385, S.1527-1555, Berlin 1925

o.V. [53. Sitzung]: Stenographischer Bericht der 53. Sitzung des Reichstags, III. Wahlperiode 1924, am Dienstag den 5. Mai 1925, Verhandlungen des Reichstags, Band 385, S.157-1589, Berlin 1925

o.V. [54. Sitzung 1925]: Stenographischer Bericht der 54. Sitzung des Reichstags, III. Wahlperiode 1924, am Mittwoch den 6. Mai 1925, Verhandlungen des Reichstags, Band 385, S.1591-1607, Berlin 1925

o.V. [103./104. Sitzung]: Stenographischer Bericht der 103. und 104. Sitzung des Reichstags, III. Wahlperiode 1924, am Montag den 27. Juli 1925, Verhandlungen des Reichstags, Band 387, S.3527-3573, Berlin 1925

o.V. [105. Sitzung]: Stenographischer Bericht der 105. Sitzung des Reichstags, III. Wahlperiode 1924, am Dienstag den 28. Juli 1925, Verhandlungen des Reichstags, Band 387, S.3579-3629, Berlin 1925

o.V. [106. Sitzung]: Stenographischer Bericht der 106. Sitzung des Reichstags, III. Wahlperiode 1924, am Mittwoch den 29. Juli 1925, Verhandlungen des Reichstags, Band 387, S.3637-3689, Berlin 1925

o.V. [114. Sitzung]: Stenographischer Bericht der 114. Sitzung des Reichstags, III. Wahlperiode 1924, am Freitag den 7. August 1925, Verhandlungen des Reichstags, Band 387, S.4161-4201, Berlin 1925

o.V. [Steuerfragen]: Bericht des 6. Ausschusses (Steuerfragen) über den Entwurf eines Einkommensteuergesetzes, Drucksache des Reichstags Nr.1229, III. Wahlperiode 1924, Verhandlungen des Reichstags, Band 403, Berlin 1925

o.V. [Entwurf]: Deutsches Reichseinkommensteuergesetz vom 10.August 1925, in: Finanzarchiv, 43. Jahrgang, Stuttgart/Berlin 1926, S.132-256

Patzelt, Werner J. [Politikwissenschaft]: Einführung in die Politikwissenschaft, 5. Auflage, Passau 2003

Pausch, Alfons [Erzberger]: Matthias Erzberger – Sein Leben und Werk, Wegbereiter des Steuerrechts hrsg. von Wilhelm Hertz, Band 2, Stuttgart 1965

Perelman, Chaim [Gerechtigkeit]: Eine Studie über die Gerechtigkeit, in: Horn, Christoph/Scarano, Nico: Philosophie der Gerechtigkeit - Texte von der Antike bis zur Gegenwart, Frankfurt/Main 2002, S. 305-310

Petzina, Dietmar [Wirtschaft]: Die deutsche Wirtschaft in der Zwischenkriegszeit, Wissenschaftliche Paperbacks 11 – Sozial- und Wirtschaftsgeschichte, hrsg. von Hans Pohl, Wiesbaden 1977

Pfeffekoven, Rolf: Persönliche allgemeine Ausgabensteuer, in: Handwörterbuch der Finanzwissenschaft, Band II, 3. Auflage, Tübingen 1980, S.417-452

Piibel, Ludwig [Vorauszahlungen]: Die Vorauszahlungen nach dem Einkommensteuergesetz, in: Deutsches Steuerblatt, 6. Jahrgang 1923, S.242-246

Piibel, Ludwig [Bestimmungen]: Die Bestimmungen über die Einkommen- und Körperschaftsteuer 1923 und 1924 in der zweiten Steuernotverordnung in: Deutsches Steuerblatt, 7. Jahrgang 1924, S.45-53 und 207-214

Piibel, Ludwig [Kalenderjahr]: Vorauszahlungen auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer im Kalenderjahr 1924, in: Deutsches Steuerblatt, 7. Jahrgang 1924, S.109-117

Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz [Einkommensteuergesetz]: Das Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925, Die Steuerkommentare der Praxis, Band 1, Berlin/Wien 1925

Pißel, Ludwig/Koppe, Fritz [Einkommensteuernovelle]: Die Einkommensteuernovelle vom 27. Dezember 1927 und der Lohnabzug 1928, Die Steuerkommentare der Praxis, Berlin/Wien 1928

Pistorius, Theodor v. [Ertragsanteil]: Steuer- oder Ertragsanteil ?, Jena 1919

Pistorius, Theodor v. [Finanzwirtschaft]: Die deutsche Finanzwirtschaft und der Ausweg aus der Not, Finanz- und Volkswirtschaftliche Zeitfragen, Heft 70, Stuttgart 1920

Pistorius, Theodor v. [Einkommensteuerlücke]: Die Einkommensteuerlücke, in: Steuer und Wirtschaft, III. Jahrgang, Stuttgart 1924, S.1285-1322

Platon [Politeia]: Politeia IV. Buch, in: Becher, Gerd/Treptow, Elmar: Die gerechte Ordnung der Gesellschaft - Texte vom Altertum bis zur Gegenwart, Frankfurt, New York 2000, S. 62-71

Pollak, Helga [Steuertarife]: Steuertarife, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Band II, 3. Auflage, Tübingen 1980, S.239-266

Pollak, Helga [Wandel]: Gibt es einen Wandel in der Einkommensteuer?, in: Cay Folker, Helga Pollak und Herbert Timm: Wandlungen der Besteuerung, Schriften des Vereins für Socialpolitik, Neue Folge, Band 160, hrsg. von Karl Häuser, S.59-87

Popitz, Johannes [Einkommensteuer]: Einkommensteuer, in: Handwörterbuch der Staatswissenschaften, Dritter Band, Jena 1926, S.400-491

Popitz, Johannes [Finanzausgleich]: Finanzausgleich, in: Handwörterbuch der Staatswissenschaften, Dritter Band, Jena 1926, S.1016-1042

Popitz, Johannes [Gegenwartsprobleme]: Gegenwartsprobleme der Steuergesetzgebung und Steuerverwaltung, in: Vierteljahresschrift für Steuer- und Finanzrecht 1. Jahrgang 1927, S.5-38

Preyer, Hermann [Steuern]: Die Steuern in Deutschland, Berlin 1924

Rabbethge, Erich [Verfall]: Verfall oder Rettung, Magdeburg 1923

Rawls, John [Theorie]: Eine Theorie der Gerechtigkeit, Frankfurt am Main 1979

Rawls, John [Neuentwurf]: Gerechtigkeit als Fairneß - Ein Neuentwurf, Frankfurt am Main 2006

Respondek, Erwin [Reichsfinanzen]: Die Reichsfinanzen auf Grund der Reform von 1919/20, Berlin 1921

Rheinboldt, Josef [Finanzwirtschaft]: Die deutsche Finanzwirtschaft während des Krieges und die Möglichkeiten ihrer Ordnung, Mannheim/Berlin/Leipzig 1919

Rheinboldt, Josef [Vermögensabgabe]: Zur Kritik der großen Vermögensabgabe (Reichsnotopfer), Finanz- und Volkswirtschaftliche Zeitfragen, Heft 63, Stuttgart 1919

Riebesell, Paul [Reichssteuertarife]: Die neuen Reichssteuertarife vom mathematischen Standpunkt aus, in: Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft, 1921, S.469ff.

Riebesell, Paul [Steuermathematik]: Steuermathematik – Die Fehler in den Reichssteuertarifen, Hamburg 1922

Ritschl, Hans [Theorie]: Theorie der Staatswirtschaft und Besteuerung, Bonner staatswissenschaftliche Untersuchungen, Heft 11, Bonn/Leipzig 1925

Ruge, Wolfgang [Erzberger]: Matthias Erzberger – eine politische Biographie, Ost-Berlin 1976

Roederer, Martin [Steuerpflicht]: Die persönliche Steuerpflicht nach dem englischen und deutschen Einkommensteuerrecht, in: Vierteljahresschrift für Steuer und Finanzrecht, 1. Jahrgang 1927, S.676-712

Roth, Alfons [Einkommensbegriff]: Der neue Einkommensbegriff, in: Neue Steuer-Rundschau, 1. Jahrgang 1919/1920, S.205f.

Saake, Friedrich [Werdegang]: Der Werdegang der deutschen Reichseinkommensteuer, Diss. rer. pol., Köln/Berlin 1926

Salomon, Felix [Parteiprogramme]: Die deutschen Parteiprogramme, Heft III: Die Anfänge des deutschen Reiches als Republik 1918-1925, 4. Auflage, Leipzig/Berlin 1926

Schachian, Herbert [Vermögenszuwachs]: Die Besteuerung des Vermögenszuwachses, Berlin 1920

Schanz, Georg [Steuerpflicht]: Zur Frage der Steuerpflicht, in: Finanzarchiv, 9. Jahrgang 1892, S.365-438

Schanz, Georg [Einkommensbegriff]: Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze, in: Finanzarchiv, 13. Jahrgang, Stuttgart 1896, S.1-87

Schanz, Georg [Abänderungsgesetze]: Die Abänderungsgesetze vom 24. März, 11. Juli und 20. Dezember 1921 zum Reichseinkommensteuergesetz vom 29. März 1920, in: Finanzarchiv, 38. Jahrgang, Stuttgart/Berlin 1921, S.538-591

Schanz, Georg [privatwirtschaftlicher Einkommensbegriff]: Der privatwirtschaftliche Einkommensbegriff, in: Finanzarchiv, 39. Jahrgang, Stuttgart/Berlin 1922, S.505-523

Schanz, Georg [Existenzminimum]: Existenzminimum und seine Steuerfreiheit, in Handwörterbuch der Staatswissenschaften, Dritter Band, Jena 1926, S.911-918

Schanz, Georg [Änderung]: Die Änderung der deutschen Reichseinkommen- und Körperschaftsteuer vom 29. Juni 1929, in: Finanzarchiv, 46. Jahrgang 1929, Stuttgart/Berlin 1929, S.688-700

Scheiding, Ernst [Revolution]: Das erste Jahr der deutschen Revolution (bis zur Ratifizierung des Friedensvertrages am 10. Januar 1920), Leipzig 1920

Schiffer, Eugen [Steuerpolitik]: Deutschlands Finanzlage und Steuerpolitik - Rede gehalten in der Berliner Handelskammer auf Einladung des Deutschen Industrie- und Handelstages am 9. Dezember 1918, Berlin 1918

Schiffer, Eugen [Finanzlage]: Deutschlands Finanzlage nach dem Kriege - Rede gehalten in der Deutschen Nationalversammlung am 15. Februar 1919, Berlin 1919

Schmölders, Günther/Kaiser, Hans [Steuertarif]: Steuertarif, in: Handwörterbuch des Steuerrechts, 2. Band, 2. Auflage, München/Bonn 1981, S.1356-1359

Schmoller, Gustav [Lehre]: Die Lehre vom Einkommen in ihrem Zusammenhang mit den Grundprincipien der Steuerlehre, in: Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft, 19. Band 1863, S.1-86

Schneeloch, Dieter [Besteuerung]: Besteuerung und betriebliche Steuerpolitik, Band 1: Besteuerung, 4. Auflage, München 2003

Schneider, Dieter [Steuerbilanzen]: Steuerbilanzen - Rechnungslegung als Messung steuerlicher Leistungsfähigkeit, Wiesbaden 1978

Schneider, Dieter [Bezugsgrößen]: Bezugsgrößen steuerlicher Leistungsfähigkeit und Vermögensbesteuerung, in: Finanzarchiv N.F., Band 37, Stuttgart 1979, S.26-49

Schneider, Dieter [Unternehmensbesteuerung]: Grundzüge der Unternehmensbesteuerung, 6. Auflage, Wiesbaden 1994

Schreiber, Eberhard [Existenzminimum]: Existenzminimum, in: Handwörterbuch des Steuerrechts, 1. Band, 2. Auflage, München/Bonn 1981, S.451f.

Schulze, Hagen [Steuerpolitik]: Die keineswegs goldenen zwanziger Jahre – Steuerpolitik zwischen Inflation und Wirtschaftskrise (1919-1932), in: Schultz, Uwe: Mit dem Zehnten fing es an – eine Kulturgeschichte der Steuer, München 1986, S. 209-218

Schumpeter, Josef [Einkommensteuer]: Ökonomie und Soziologie der Einkommensteuer, in: Der deutsche Volkswirt, 4. Jahrgang 1928/29, S.379ff.

Schwarz, Otto [Finanzpolitik]: Finanzpolitik in Reich, Staat und Gemeinde, Finanz- und Volkswirtschaftliche Zeitfragen, Heft 58, Stuttgart 1919

Seibert, Margarete [Finanzreform]: Die großen politischen Parteien und die Erzbergersche Finanzreform, Diss. rer. soc., Hachenburg 1934

Siegel, Theodor/Bareis, Peter [Strukturen]: Strukturen der Besteuerung - Betriebswirtschaftliches Arbeitsbuch Steuerrecht - Grundzüge des Steuersystems in Strukturübersichten, Beispielen und Aufgaben, 4. Auflage, München/Wien 2004

Smith, Adam [Reichtum]: Der Reichtum der Nationen, nach der Übersetzung von Max Steiner und der englischen Ausgabe von Camman (1904), hrsg. von Dr. Heinrich Schmidt, 2 Bände, Leipzig 1910

Sonnenstuhl, Gerhard [Einkommensteuergesetz]: Der § 28 des Einkommensteuergesetzes, in: Deutsches Steuerblatt, 7. Jahrgang 1924, S.301f.

Statistisches Reichsamt [Einkommensbesteuerung]: Die deutsche Einkommensbesteuerung vor und nach dem Kriege, Statistik des Deutschen Reiches, Neue Folge, Band 312, Berlin 1925, Nachdruck Osnabrück 1978

Statistisches Reichsamt [Abriß]: Deutsche Wirtschaftskunde – Ein Abriß der deutschen Reichsstatistik, 2. Auflage, Berlin 1930

Statistisches Reichsamt [Finanzwirtschaft]: Die deutsche Finanzwirtschaft vor und nach dem Kriege, Berlin 1930

Steinfurt, Max [Spekulationsgewinne]: Zur Besteuerung der Spekulationsgewinne, in: Steuer-Archiv, 23. Jahrgang 1921, S.380f.

Sternberg, Leo [Kapitalvermögen]: Das Einkommen aus Kapitalvermögen, in: Neue Steuer-Rundschau, 2. Jahrgang 1921, S.5f.

Steuer, Alfred (Hrsg.) [Erzberger]: Matthias Erzberger (1875-1921) - Staatsmann und Demokrat, herausgegeben aus Anlaß der Namensgebung der Matthias-Erzberger-Schule Biberach am 26.August 1986, Biberach a.d.Riß 1986

Stolper, Gustav [Kapitalertragsteuer]: Planwirtschaft ohne Plan - Zum Kapitel Kapitalertragsteuer, in: Der deutsche Volkswirt, 2. Jahrgang 1926/27, S.1251f.

Ströhle, Albert [Versailles]: Der Vertrag von Versailles und seine Wirkungen für unser deutsches Vaterland, Berlin 1926

Strutz, Georg [Kriegsgewinne]: Die Besteuerung der Kriegsgewinne, Finanz- und volkswirtschaftliche Zeitfragen, Heft 22, Stuttgart 1916

Strutz, Georg [Steuergewalten]: Die Abgrenzung der Steuergewalten bei der Neuordnung der deutschen Finanzwirtschaft, in: Herkner, Heinrich: Die Neuordnung der deutschen Finanzwirtschaft, Band 2, Schriften des Vereins für Socialpolitik 156, München/Leipzig 1918, S.119-188

Strutz, Georg [Reichseinkommensteuer]: Handausgabe des Einkommensteuergesetzes vom 29. März 1920 (Reichseinkommensteuer), 2. Auflage, Berlin 1920

Strutz, Georg [Grundzüge]: Die Grundzüge des Entwurfs eines Reichseinkommensteuergesetzes, in: Steuer-Archiv, 23. Jahrgang 1920, S.1-6

Strutz, Georg [Friedensvertrag]: Der steuerrechtliche Inhalt des Friedensvertrags, Achenbachs Steuer-Bibliothek hrsg. von Arthur Bauckner und Heinrich Rheinstrohm, Band 15, München 1921

Strutz, Georg [Grundbegriffe]: Grundbegriffe des Steuerwesens - Nach einem Vortrag gehalten im Berliner Anwaltsverein unter Berücksichtigung der neuen Steuergesetzgebung, 3. Auflage, Berlin 1922

Strutz, Georg [Grundlehren]: Grundlehren des Steuerrechts, Sack's kleine Steuerbücherei - systematische Einzeldarstellungen aus dem Steuerrecht, Band 8, Berlin 1922

Strutz, Georg [Geldentwertung]: Geldentwertung und Steuerrecht - Vortrag gehalten am 23. Januar 1923 auf Veranlassung der Gesellschaft für wirtschaftliche Ausbildung in der Landesgewerbeanstalt zu Nürnberg, in: Gerloff, Wilhelm/Strutz, Georg: Steuerwirtschaft und Steuerrecht im Zeichen der Geldentwertung - 2 Vorträge, Berlin 1923, S.33-75

Strutz, Georg [Schicksal]: Das Schicksal der Einkommensteuer, in: Deutsches Steuerblatt, 6. Jahrgang 1923, S.363-370

Strutz, Georg [Regelung]: Die Regelung der Einkommen-, Körperschaft- und Vermögensteuer für 1923 und 1924, in: Steuer und Wirtschaft, 3. Jahrgang 1924, S.1-42

Strutz, Georg [Generalunkosten]: Gehören sg. „Generalunkosten“ zum Herstellungspreis im Sinne des § 33a des Einkommensteuergesetzes? , in: Deutsches Steuerblatt, 7. Jahrgang 1924, S.103-109

Strutz, Georg [Einkommensteuer]: Einkommensteuer, in: Handbuch des Reichssteuerrechts - systematische Darstellung der Steuergesetze des Deutschen Reiches, Berlin 1924, S.114-250

Strutz, Georg [Absetzungen]: Die Absetzungen für Abnutzungen nach dem Einkommensteuergesetz, 2. Auflage, Berlin 1924

Strutz, Georg [Durchführungsbestimmungen]: Die Durchführungsbestimmungen vom 5. Februar und 15. März über die Vorauszahlungen auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer im Kalenderjahr 1924, in: Steuer und Wirtschaft, 3. Jahrgang 1924, S.331-348 und S.459-520

Strutz, Georg [Gestaltung]: Die künftige Gestaltung der direkten Reichssteuern vom Einkommen und Vermögen, in: Strutz, Georg/Pape, Ernst: Steuertagsfragen – 2 Vorträge gehalten in München am 28. Juni 1924 auf der 6. Hauptversammlung des Bundes der Buchsachverständigen (Bücherrevisoren) Deutschlands e.V., Berlin 1924

Strutz, Georg [Entwurf]: Der Entwurf eines Einkommensteuergesetzes, in: Steuer und Wirtschaft, 4. Jahrgang 1925, S.409-448, 595-618

Strutz, Georg [Einkommensteuergesetz]: Das neue Einkommensteuergesetz, in: Steuer und Wirtschaft, 4. Jahrgang 1925, S.1395-1424, 1753-1758, 1913-1964

Strutz, Georg [Verbrauch]: Die Besteuerung nach dem Verbrauch, in: Steuer und Wirtschaft, 6. Jahrgang 1927, S.721-764

Strutz, Georg [Kommentar 1]: Kommentar zum Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925 – nebst den Durch- und Ausführungsbestimmungen, 1.Band: §§ 1-18, Die Deutschen Finanz- und Steuergesetze in Einzelkommentaren Band 9, Berlin 1929

Strutz, Georg [Kommentar 2]: Kommentar zum Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925 – nebst den Durch- und Ausführungsbestimmungen, 2.Band: §§ 19-117 und Anhang, Die Deutschen Finanz- und Steuergesetze in Einzelkommentaren Band 9, Berlin 1929

Strutz, Georg [Kommentar 3]: Kommentar zum Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925 – nebst den Durch- und Ausführungsbestimmungen, 3.Band: Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 29. Juni 1929 und Nachträge zu Band I und II, Die Deutschen Finanz- und Steuergesetze in Einzelkommentaren Band 9, Berlin 1930

Sunder [Geldentwertungssteuern]: Die Geldentwertungssteuern der Dritten Steuernotverordnung, in: Steuer-Archiv, 27. Jahrgang 1924, S.101-103

Tautscher, Anton [Prinzip]: Das Prinzip der Einkommensteuer und der Ertragsteuer, in Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft, Tübingen 101/1941, S.82-112

Teubner, H. [Auslegung]: Zur Auslegung des § 29 Abs.2 des Einkommensteuergesetzes, in: Steuer-Archiv, 25. Jahrgang 1923, S.212f.

Theisen, Manuel René [Arbeiten]: Wissenschaftliches Arbeiten: Technik – Methodik – Form, 12. Auflage, München 2005

Tipke, Klaus [Steuergerechtigkeit]: Steuergerechtigkeit in Theorie und Praxis - Vom politischen Schlagwort zum Rechtsbegriff und zur praktischen Anwendung, Köln 1981

Tipke, Klaus/Lang, Joachim [Steuerrecht]: Steuerrecht, 18. Auflage, Köln 2005

Ungethüm [Arbeitslohn]: Zur Durchführung des Gesetzes über die Einkommensteuer vom Arbeitslohn, in: Steuer-Archiv, 25. Jahrgang 1922, S.6-10 und S.34-37

Wagner, Franz W. [Steuersystematik]: Nachgelagerte Rentenbesteuerung - Bruch oder Vervollkommnung der Steuersystematik ?, in: Betriebsberater, Heft 13, 57. Jahrgang 2002, S.1

Waldecker, Ludwig [Ausbildung]: Vorschläge zur künftigen Ausbildung der Reichssteuerbeamten, Finanz- und volkswirtschaftliche Zeitfragen, Heft 66, Stuttgart 1920

Waldecker, Ludwig [Reichsfinanzreform]: Die Reichsfinanzreform von 1919/1920, in: Die Grenzboten, Zeitschrift für Politik, Literatur und Kunst, 79. Jahrgang II, Berlin 1920, S.241-255

Wallmann, Ferdinand [Finanzpolitik]: Die Finanzpolitik des deutschen Reiches nach dem Kriege bis zur Währungsstabilisierung, Diss. rer. soc., Bergisch Gladbach 1931

Walzer, Klaus [Steuergerechtigkeit]: Steuergerechtigkeit: eine entscheidungstheoretische Interpretation, Berlin 1987

Wassertrüdinge [Grundrechte]: Die Grundrechte der deutschen Reichsverfassung und das Steuerrecht, in: Deutsches Steuerblatt, 7. Jahrgang 1924, S.443-448

Willms, Enno: Einkommensdifferenzsteuern, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Band II, 3. Auflage, Tübingen 1980, S.403-416

Winckler, Ernst [Spekulationsgewinne]: Versteuerung der Spekulationsgewinne nach dem Reichseinkommensteuergesetz, in: Neue Steuer-Rundschau, 2. Jahrgang 1921, S.78f.

Wirth, Joseph [Reden]: Reden während der Kanzlerschaft, Berlin 1925

Wirth, Joseph [Lage]: Die finanzielle Lage Deutschlands – Rede des Reichsministers der Finanzen in der Nationalversammlung am 26. April 1920

Witt, Peter-Christian [Finanzpolitik]: Finanzpolitik und sozialer Wandel in Krieg und Inflation, in: Industrielles System und politische Entwicklung in der Weimarer Republik – Verhandlungen des internationalen Symposiums in Bochum vom 12.-17. Juni 1973, hrsg. von Mommsen, Hans, Düsseldorf 1973, S. 395-425

Witt, Peter-Christian [Finanzverfassung]: Patriotische Gabe und Brotwucher - Finanzverfassung und politisches System im Deutschen Kaiserreich 1871-1914, in: Mit dem Zehnten fing es an - Eine Kulturgeschichte der Steuer, hrsg. von Uwe Schultz, München 1986, S.189-199

Wolf Julius [Kriegsaufsätze]: Finanzwirtschaftliche Kriegsaufsätze, Finanzwirtschaftliche Zeitfragen, 25. Heft, Stuttgart 1916

Wulff, Hans u.a. [Einkommensteuergesetz 1925]: Das Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925 unter Berücksichtigung sämtlicher Änderungen, Berlin 1932

Wünschmann [Geschäftsgewinn]: Der steuerbare Geschäftsgewinn des Buchkaufmanns, in: Neue Steuer-Rundschau, 2. Jahrgang 1921, S.261-283

Zedlitz-Neukirch, Octavius von [Finanzen]: Finanzen in und nach dem Kriege, Finanz- und Volkswirtschaftliche Zeitfragen, Heft 17, Stuttgart 1915

Zedlitz-Neukirch, Octavius von [Neuaufbau]: Neuaufbau der Finanzen nach Friedensschluß und qualitative Sparsamkeit, Finanz- und volkswirtschaftliche Zeitfragen, Heft 41, Stuttgart 1917

Ziegler [Steuerpflicht]: Beginn und Ende der Steuerpflicht, in: Neue Steuer-Rundschau, 2. Jahrgang 1921, S.14-16

Zimmermann, A. [Absetzungen]: Absetzungen wegen Abnutzung von Gebäuden bei der Ermittlung des Einkommens nach § 13 Abs.1 Nr.1 EinkStG, in: Deutsches Steuerblatt, 7. Jahrgang 1924, S.260-265

Zimmermann, Eduard [Ausgestaltung]: Zur weiteren Ausgestaltung der Einkommensteuer, in: Deutsches Steuerblatt, 7. Jahrgang 1924, S.255-260

Zimmermann, Eduard [Entstehung]: Entstehung der Steuerschuld beim Steuerabzuge, in: Deutsches Steuerblatt, 7. Jahrgang 1924, S.457f.

Zimmermann, F.W.R. [Finanzwirtschaft]: Die Finanzwirtschaft des Deutschen Reiches und der deutschen Bundesstaaten zu Kriegsausbruch 1914, Berlin/Leipzig 1916

Zimmermann, Peter [Gerechtigkeit]: Das Problem der Gerechtigkeit in der Einkommensbesteuerung, Frankfurt am Main 1978

Zülow [Einkommensteuergesetz]: Das neue Einkommensteuergesetz, in: Steuer-Archiv, 28. Jahrgang 1925, S.297-301

Aus Vereinfachungsgründen wurden Artikel aus Zeitschriften nur mit dem Titel und Jahrgang zitiert. Überregionale Tageszeitungen, welche keine Fachzeitschriften sind, wurden nur mit Datum und Seite zitiert, die exakten Bezeichnungen der Zeitungen und Zeitschriften lauten wie folgt:

Allgemeine Steuerrundschau - Halbmonatsschrift für Steuerangelegenheiten und Wirtschaftsfragen, München

Berliner Tageblatt und Handelszeitung, Berlin

Deutsches Steuerblatt - Monatsschrift für Wissenschaft und Praxis der direkten Reichs-, Staats- und Gemeindesteuern, sowie verwandter Gebiete, Köln

Deutsche Steuerzeitung, Bonn/Berlin

Finanzarchiv - Zeitschrift für das gesamte Finanzwesen, hrsg. von Georg Schanz, Stuttgart

Finanzarchiv N.(eue) F.(olge), begründet von Georg von Schanz fortgeführt von Hans Teschemacher, hrsg. von Norbert Andel und Fritz Neumark, Tübingen

Neue Steuer-Rundschau - Zeitschrift für die Praxis des Steuerrechts, hrsg. von Richard Becher und Dr. Paul Marcuse, ab 1921 hrsg. von Dr. Paul Marcuse und Dr. Friedrich Hermann, Berlin

Steuer-Archiv - Zeitschrift für das gesamte Steuerwesen hrsg. von Karl Pohl, zugleich Organ des Bundes Deutscher Reichssteuerbeamten E.B., Berlin

Steuer und Wirtschaft - Zeitschrift für die gesamten Steuerwissenschaften, hrsg. von Heinrich Reinach, Köln

Vossische Zeitung - Berlinische Zeitung von Staats- und gelehrten Sachen, Berlin

Verzeichnis der verwendeten Gesetze

Die Verfassung des Deutschen Reiches vom 11. August 1919, RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr. 6982, S.1383-1418

Gesetz über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1919 vom 10. September 1919, RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr. 7040, S.1567-1577

Gesetz über eine Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs vom 10. September 1919, RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr. 7042, S.1591-1601

Gesetz über die Reichsfinanzverwaltung vom 10. September 1919, RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr. 7042, S.1591-1601

Erbschaftsteuergesetz vom 10. September 1919, RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr. 7039, S.1543-1559

Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919, RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr. 7187, S.1993-2100

Gesetz über das Reichsnotopfer vom 31. Dezember 1919, RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr. 7219, S.2189-2207

Einkommensteuergesetz vom 29. März 1920, RGBl. 1920, I. Halbjahr, Nr. 7378, S.359-378

Kapitalertragsteuergesetz vom 29. März 1920, RGBl. 1920, I. Halbjahr, Nr. 7370, S.845-852

Landessteuergesetz vom 30. März 1920, RGBl. 1920, I. Halbjahr, Nr. 7389, S.402-416

Körperschaftsteuergesetz vom 30. März 1920, RGBl. 1920, I. Halbjahr, Nr. 7388, S.393-402

Gesetz zur ergänzenden Regelung des Steuerabzugs vom Arbeitslohne vom 21. Juli 1920, RGBl. 1920, II. Halbjahr, Nr. 7681, S.1463f.

Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 24. März 1921, RGBl. 1921, I. Halbjahr, Nr. 8041, S.313-324

Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 20. Dezember 1921, RGBl. 1921, II. Halbjahr, Nr. 8414, S.1580-1586

Gesetz über die Einkommensteuer vom Arbeitslohn vom 11. Juli 1921, RGBl. 1921, II. Halbjahr, Nr. 8208, S.845-850

Gesetz über die Berücksichtigung der Geldentwertung in den Steuergesetzen vom 20. März 1923, RGBl. 1923, Teil I, S.198-209

Gesetz über die Erhöhung der Vorauszahlungen auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer vom 9. Juli 1923, RGBl. 1923, Teil I, S.556f.

Gesetz über Vorauszahlungen auf die Einkommen-, Körperschaft- und Umsatzsteuer vom 11. August 1923, RGBl. 1923, Teil I, S.773f.

Gesetz zur Überleitung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer in das regelmäßige Veranlagungsverfahren (Steuerüberleitungsgesetz) vom 29. März 1925, RGBl. 1925, Teil I, S.75-80

Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925, RGBl. 1925, Teil I, S.189-208

Gesetz über die Senkung der Lohnsteuer vom 19. Dezember 1925, RGBl. 1925, Teil I, S.469f.

Gesetz zur Vereinfachung der Lohnsteuer vom 26. Februar 1926, RGBl. 1926, Teil I, S.107f.

Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 22. Dezember 1927, RGBl. 1927, Teil I, S.485f.

Zweites Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 23. Juli 1928, RGBl. 1928, S.290

Gesetz zur Änderung des Einkommens- und Körperschaftsteuergesetzes vom 29. Juni 1929, RGBl. 1929, Teil I, S.123f.

Verzeichnis der verwendeten Verordnungen

Verordnung über die Übernahme von Landesbeamten in die Reichsfinanzverwaltung vom 15. September 1919, RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr. 7065, S.1708

Verordnung zur Einführung der Reichsfinanzverwaltung vom 27. September 1919, RGBl. 1919, II. Halbjahr, Nr. 7081, S.1766

Verordnung über die vorläufige Erhebung der Einkommensteuer für das Rechnungsjahr 1920 vom 20. April 1920, RGBl. 1920, I. Halbjahr, Nr. 7446, S.565-566

Verordnung zur Überleitung der Gesetzgebung im Bereiche der Einkommensteuer vom 10. Mai 1920, RGBl. 1920, I. Halbjahr, Nr. 7514, S.914

Bestimmungen über die vorläufige Erhebung der Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn für das Rechnungsjahr 1920 vom 21. Mai 1920, RStBl. 1920, S.307-310

Verordnung über die Besteuerung des reichssteuerfreien Einkommens durch die Gemeinden vom 28. Mai 1920, RGBl. 1920, I. Halbjahr, Nr. 7580, S.1117

Verordnung über den Ausgleich von Härten bei der Einkommensteuer nach dem Einkommensteuergesetz vom 20. März 1920 in der Fassung des Gesetzes vom 24. März 1921 vom 20. August 1921, RGBl. 1921, II. Halbjahr, Nr. 8312, S.1263f.

Verordnung zur Änderung des § 46 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes vom 15. Februar 1923, RGBl. 1923, Teil I, S.118f.

Verordnung zur Änderung des § 46 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes vom 12. Mai 1923, RGBl. 1923, Teil I, S.293

Verordnung zur Änderung des § 46 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes vom 21. Juni 1923, RGBl. 1923, Teil I, S.399f.

Verordnung zur Änderung des § 46 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes vom 23. August 1923, RGBl. 1923, Teil I, S.821f.

Verordnung zur Änderung des § 46 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes vom 13. September 1923, RGBl. 1923, Teil I, S.877f.

Verordnung über die Erhöhung der Vorauszahlungen auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer und über die Berechnung von Zuschlägen vom 27. September 1923, RGBl. 1923, Teil I, S.913f.

Verordnung des Reichspräsidenten über Steueraufwertung und Vereinfachungen im Besteuerungsverfahren vom 11. Oktober 1923, RGBl. 1923, Teil I, S.939-941

Verordnung zur Änderung der Ermäßigungen nach § 46 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes vom 24. Oktober 1923, RGBl.1923, Teil I, S.1030

Steuernotverordnung des Reichspräsidenten vom 7. Dezember 1923, RGBl. 1923, Teil I, S.1177

Zweite Steuernotverordnung vom 19. Dezember 1923, RGBl. 1923, Teil I, S.1205-1228

Dritte Steuernotverordnung vom 14. Februar 1924, RGBl. 1924, Teil I, S.74-90

Vorläufige Verordnung über die Ordnungsmäßigkeit der landwirtschaftlichen Buchführung vom 5. September 1925, RStBl. 1925, S.183-190

Durchführungsbestimmungen über den Steuerabzug vom Arbeitslohn vom 5. September 1925, RStBl. 1925, S.1186-1205

Abkürzungsverzeichnis

A.A.	Alliierte
AAU	Abziehbare Aufwendungen (Werbungskosten)
Abs.	Absatz
Alt.	Alternative
AU	Aufwendungen
B	Bemessungsgrundlage
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BMF	Bundesministerium der Finanzen
Bsp.	Beispiel
BVA	Betriebsvermögen am Anfang des Wirtschaftsjahres
BVE	Betriebsvermögen am Ende des Wirtschaftsjahres
BVP	Bayrische Volkspartei
bzw.	beziehungsweise
ca.	circa
D	Durchschnittsteuersatz
DDP	Deutsche Demokratische Partei
d.h.	das heißt
DNVP	Deutschnationale Volkspartei
DStP	Deutsche Staats-Partei
d.V.	der Verfasser
DVP	Deutsche Volkspartei
EI	Wert der Einlagen
EinkStG	Einkommensteuergesetz
EN	Wert der Entnahmen
engl.	englisch
ER	Erträge
ErbStG	Erbschaftsteuergesetz
ESt	Einkommensteuer
EStG	Einkommensteuergesetz
etc.	et cetera
f	Funktion
f.	folgende
G	Gewinn

ggf.	gegebenenfalls
HGB	Handelsgesetzbuch
HS.	Halbsatz
i.d.R.	in der Regel
inkl.	inklusive
i.S.	im Sinne
i.V.m.	in Verbindung mit
i.w.S.	im weitesten Sinne
KapStG	Kapitalertragsteuergesetz
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
KStG	Körperschaftsteuergesetz
m.E.	meines Erachtens
Mio.	Millionen
Mrd.	Milliarden
NAA	Nichtabziehbare Aufwendungen
Nr.	Nummer
OHL	Oberste Heeresleitung
o.V.	ohne Verfasser
RAO	Reichsabgabenordnung
REinkStG	Reichseinkommensteuergesetz
RFH	Reichsfinanzhof
RGBl.	Reichsgesetzblatt
RM	Reichsmark
RMF	Reichsministerium der Finanzen
RStBl.	Reichssteuerblatt
S.	Seite
SFE	Steuerfreie Einnahmen/Erträge
sog.	sogenannte
SPD	Sozialdemokratische Partei Deutschlands
SPE	Steuerpflichtige Einnahmen/Erträge
T	Steuerschuld
u.a.	unter anderem
USPD	Unabhängige Sozialdemokratische Partei Deutschlands
usw.	und so weiter

v.a.	vor allem
v.H.	vom Hundert
vgl.	vergleiche
WRV	Weimarer Reichsverfassung
Y	Einkommen
z.B.	zum Beispiel

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1:	Steuerquelle, Steuergegenstand und Steuerbemessungsgrundlage bei der Einkommen-, Vermögen und einer speziellen Verbrauchsteuer	27
Tabelle 2:	Prinzipien einer gerechten Besteuerung	45
Tabelle 3:	Einwirkung von Steuern auf Einkommen, Vermögen und Konsum	49
Tabelle 4:	Einordnung der steuerlichen Leistungsfähigkeit einer Person während einer Wirtschaftsperiode	50
Tabelle 5:	Die Steuerbelastung mit allgemeiner Einkommensteuer in Mark nach Voranschlägen 1913	68
Tabelle 6:	Kriegskosten des Deutschen Reiches von 1914 bis 1918 (ohne Reparationen)	80
Tabelle 7:	Ordentliche und außerordentliche Ausgaben im Reichshaushalt 1913 bis 1918 (in Millionen Mark)	81
Tabelle 8:	Die Anteile der Länder an den Überweisungssteuern in den Rechnungsjahren 1920 bis 1933 (in Prozent des Aufkommens)	114
Tabelle 9:	Zusammenhang zwischen Betriebsvermögensvergleich und Einkommen	128
Tabelle 10:	Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens nach dem Reichseinkommensteuergesetz	130
Tabelle 11:	Der Einkommensteuerpflicht unterliegende Personen	175
Tabelle 12:	Der Zusammenhang von Gesamteinkommen, Jahressteuer und Steuerschuld	176
Tabelle 13:	Parität der Mark zum Dollar von 1914-23	188
Tabelle 14:	Entwicklung des Existenzminimums während der „Inflation“	193
Tabelle 15:	Ermittlung des Gewinns bei nicht buchführungspflichtigen Steuerpflichtigen (§ 12 Abs.1 EStG)	235
Tabelle 16:	Verlustausgleich nach § 7 Abs. 3 EStG	239
Tabelle 17:	Einnahmen aus der Einkommensteuer in Millionen Reichsmark	257

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Beispiel für einen proportionalen Steuertarif	59
Abbildung 2: Beispiel für einen linear progressiven Steuertarif	60
Abbildung 3: Beispiel für einen verzögert progressiven Steuertarif	60
Abbildung 4: Beispiel für einen beschleunigt progressiven Steuertarif	61
Abbildung 5: Beispiel für einen linear progressiven Steuertarif mit Freibetrag	61
Abbildung 6: Matthias Erzberger	102

Zusammenfassung

Untersuchungsobjekt der vorliegenden Arbeit sind die Versuche der Finanzpolitik und der Finanzwissenschaft, das Einkommensteuerrecht erstmalig für das gesamte Gebiet des Deutschen Reiches einheitlich zu gestalten. Es wird gezeigt, dass es sich hierbei nicht um eine bloße Vereinheitlichung und Zusammenfassung der Landesgesetze zu ‚einem‘ Reichsgesetz handelte, sondern dass die Politik mit diesem ersten Reichseinkommensteuergesetz im Jahre 1920 und dessen Weiterentwicklung von 1925 gänzlich neue Wege beschritt und erstmals eine wirklich „moderne und gerechte“ Einkommensteuer vorlegte. Die Gesetze berücksichtigten umfassende Forderungen der Wissenschaft nach einem ganzheitlichen Aufbau, einer logischen Definition des Einkommens und einer gerechten Besteuerung. Dieser Prozess wird unter dem Gesichtspunkt einer „modernen und gerechten“ Einkommensteuer analysiert und seine Auswirkungen auf das heutige Recht dargelegt. Neben der betriebswirtschaftlichen Analyse des Gesetzeswerks ist Sinn dieser Arbeit, die politische und finanzwissenschaftliche Willensbildung und deren unmittelbare Auswirkung auf das beschlossene Gesetz darzustellen, sowie aufzuzeigen, von welcher Seite des politischen Spektrums und der Öffentlichkeit Ideen in den Gesetzgebungsprozess einfließen und schließlich verwirklicht wurden. Dies alles geschieht vor dem historischen Hintergrund der enormen Umwälzungen in der Zeit nach dem Ersten Weltkrieg.

Neben seinen fiskalisch-budgetären, wirtschaftspolitischen und steuertechnischen Zielen ist die Forderung nach einer gerechten Steuer Grundlage eines jeden Steuergesetzes. In dem Postulat der gerechten Steuer liegt jedoch auch das Hauptproblem jeder wissenschaftlichen Betrachtung einer Einkommensteuer, denn Gerechtigkeit ist ein subjektiver Begriff, der nur im Kontext mit einer bestimmten Gesellschaftsform und -vorstellung einigermaßen abschließend beantwortet werden kann. Eine eingehende Auseinandersetzung mit den Theorien der Gerechtigkeit und den Möglichkeiten der gesetzestechnischen Umsetzung sowie - damit einhergehend - eine Analyse des tatsächlichen Gesetzestextes sind insofern unabdingbar für eine Beantwortung der obigen Fragestellung. Hinzu kommt das Problem, dass auch der Begriff des Einkommens wissenschaftlich nicht restlos geklärt ist.

Das Zusammenspiel dieser beiden Problemfelder führt dazu, dass die Problematik der Steuergerechtigkeit ein Betätigungsfeld ist, das den Politikwissenschaftler und den Steuerwissenschaftler gleichermaßen fasziniert. Um eine einigermaßen abschließende Beantwortung der Fragestellung unter den gegebenen Voraussetzungen dennoch zu er-

möglichen, erfolgt ein Rückgriff auf die Diskussionen bei der erstmaligen Einrichtung eines deutschlandweit einheitlichen Einkommensteuerrechts. Zu diesem Zeitpunkt fanden die politisch-philosophischen Diskussionen um den Begriff der Gerechtigkeit erstmalig umfassenden Eingang in das Gesetzeswerk.

Summary

The target of this study is the attempt of fiscal policy and finance to create the first time uniform income taxes throughout the whole area of the Deutsche Reich.

This study shows, that the first Reichseinkommensteuergesetz of 1920 and its amendment in 1925 was not only a simple harmonisation and consolidation of the diverse Landesgesetze to one Reichsgesetz. With this first Reichseinkommensteuergesetz politics went new ways to create for the first time “modern and fair” income taxes. The laws incorporate comprehensive claims of science for an integral structure, a reasoned definition for income and fair taxation. This lawmaking process is analysed under the aspect of “modern and fair” income taxes and its impact on today’s laws are presented. Besides the economical analysis of the bodies of law, the purpose of this study is to outline the political and financial decision-making process and its direct impact on the enacted law as well to demonstrate from which sides of the political spectrum and general public ideas flowed in and ultimately implemented. This all happened within the historical background of radical changes after World War I.

Apart from the fiscal-budgetary, the economic-political and the tax goals, tax laws demand for the basis of fair taxation. But in the postulate for fair taxes lies the main problem of every scientific consideration of income tax, since fairness is a subjective notion which can only be conclusively accessed via a certain type or concept of society. A close evaluation of theories concerning fairness and their feasibility of implementation to law as well as the analysis of the de facto tax laws are essential for the answer of the question above. This is aggravated by the fact that the term of income has not yet been definitely resolved.

Since these two issues interact, it results in the fact that the problematic of fair taxation fascinates both political scientists as well as taxation scientists equally. Yet, to obtain a reasonable answer of the question under the given circumstances, the first establishment of a nation-wide unified taxation laws in Germany is discussed. At this time, the political-philosophical discussion on the term of fairness was firstly implemented into law.