

Steuervermeidung und liberale Steuertheorie

Ein Beitrag zum konzeptionellen Wandel von
Besteuerungsgrundsätzen nach 1945

*Alexander Leipold**

Schlüsselwörter: Ideengeschichte, Steuerpolitik, Unternehmensbesteuerung, Steuervermeidung, Neoliberalismus

Abstract: Wenige Ereignisse von globaler Bedeutung haben zuletzt so kontroverse Debatten angeregt wie die Steuervermeidung multinationaler Unternehmen. Die politischen Reaktionen darauf scheinen einseitig. Die einst von der Finanzwissenschaft vertretene verteilungspolitische Funktion der Besteuerung spielt in der Krisenbearbeitung nur noch eine marginale Rolle. Im vorliegenden Beitrag wird dies auf einen ideengeschichtlichen Wandel in der Steuertheorie zurückgeführt. Die Argumentation erfolgt in drei Schritten: Zunächst wird die Entwicklung der Finanzwissenschaft rekonstruiert, die sich nach dem Zweiten Weltkrieg von den Sozialwissenschaften abgrenzte und dafür technische Argumente anführte. Als mit der Wirtschaftskrise der 1970er Jahre das Instrumentarium der Fiskalpolitik in Rede stand, kam es zur Rekonzeptualisierung von Besteuerungsgrundsätzen. Dieser Prozess wird an den für die Steuertheorie maßgeblichen Beiträgen von Klaus Tipke (Recht) und Dieter Schneider (Ökonomie) illustriert. Beide beziehen sich auf Ordnungsvorstellungen Friedrich Hayeks. Die von ihnen vorgeschlagenen Besteuerungskonzepte behandeln Steuervermeidung nur noch am Rande und verweisen auf eine Engführung der liberalen Steuertheorie. Der Beitrag schließt mit einem Ausblick auf Forschungsdesiderate.

Abstract: Few recent events of global importance have sparked such controversial debates as tax avoidance of multinational corporations. The political reactions to these seem relatively one-sided. The distributive function of taxation, once advocated by Public Finance scholars, plays only a marginal role in crisis management. This article attributes it to a change in the history of ideas in taxation. The argument is threefold: First, the development of Public Finance is reconstructed, which separated itself from the social sciences after the Second World War and used technical reasons in favor of it. When the economic crisis of the 1970s brought fiscal policy into question, tax principles were re-conceptualized. Second, the contributions of Klaus Tipke (law) and Dieter Schneider (economics), who are decisive for corporate taxation, are scrutinized to indicate a paradigm shift. Both refer to Friedrich Hayek's ideas of order. The taxation concepts proposed by them deal only marginally with tax avoidance and refer to a narrow view of taxation. The article closes with an outlook on research desiderata.

* Alexander Leipold, Leuphana Universität Lüneburg
Kontakt: alexander.leipold@leuphana.de

1. Einleitung¹

Wiederkehrende Steuerskandale rücken das Problem der Steuervermeidung ins öffentliche Bewusstsein. So begann im September 2019 vor dem Landgericht Bonn ein erstes Strafverfahren im Fall der sogenannten Cum-Ex/Cum-Cum-Geschäfte. Hierdurch erschlichen sich Anleger Steuererstattungen, obwohl sie nie Kapitalertragsteuer abgeführt hatten (vgl. Jung/Mußler 2019). Laut Experten wurde die öffentliche Hand dadurch um Einnahmen von bis zu 80 Milliarden Euro geprellt. Die Bundesregierung sah den von Finanzinstituten und Steuerberatern offerierten Geschäften jahrelang tatenlos zu. Bei ihrer Lagebeurteilung stützte sie sich auf Einschätzungen des privaten Bankenverbandes, obwohl ein Interessenkonflikt offensichtlich gewesen wäre (vgl. Wojtek 2016).

Die Cum-Ex-Geschäfte werden inzwischen als Steuerhinterziehung verhandelt, doch die Corona-Pandemie und der Bilanzfälschungsskandal um den Zahlungsanbieter Wirecard haben die öffentliche Debatte zu den Cum-Ex-Geschäften längst überlagert. Aber nicht nur sporadische Aufmerksamkeitszyklen erlauben es Investoren und Beratern, die Komplexität der Materie zum eigenen Vorteil zu nutzen. Auch die wissenschaftliche Auseinandersetzung tritt auf der Stelle. Während eine stetig wachsende empirische Literatur das Ausmaß der Steuervermeidung von Einzelpersonen und multinationalen Unternehmen im internationalen Vergleich offenlegt (vgl. Piketty 2020; Saez/Zucman 2019), bleibt die Aufarbeitung der Steuerskandale in Deutschland Domäne steuerrechtlicher und betriebswirtschaftlicher Erörterungen. Sozialwissenschaftliche Debattenbeiträge, die den politischen Konflikt der Besteuerung adressieren, bilden die Ausnahme (vgl. aber Huhnholz et al. 2018). Ein Grund hierfür liegt im Untersuchungsgegenstand, denn politikwissenschaftliche Studien fokussieren auf Prozesse der Besteuerung, nicht aber auf die Besteuerung selbst. Diese wird vielmehr vorausgesetzt.

Gerade die Besteuerung ist ein politischer Sachverhalt *sui generis*. Steuern sind die Lebensader moderner Staaten, durch sie werden öffentliche Güter bereitgestellt (vgl. Andel 1998: 420), Konsum- und Sparentscheidungen beeinflusst und Rahmenbedingungen für wirtschaftliches Handeln gesetzt. Insbesondere Ertragsteuern, also Steuern, die auf Einkommen von Einzelpersonen und Körperschaften² erhoben werden, beeinflussen auch die Einkommens- und Vermögensverteilung. Ihre Einführung am Ende des 19. Jahrhunderts war umkämpft, denn im Verbund mit der Steuerprogression führten diese Steuern zur Redistribution von Einkommen und verringerten dadurch ökonomische Statusunterschiede der Gesellschaftsmitglieder (vgl. Rosanvallon 2013: 169; Piketty 2020: 564). Steuerproteste waren daher Begleitumstand der steuerfinanzierten Ausweitung der Staats-tätigkeit (vgl. Schumpeter 1976: 346), die mit Begründung des „demokratischen Kapitalismus“ nach 1945 auf eine neue Ebene gehievt wurden.

-
- 1 Für wertvolle Hinweise zur Verbesserung dieses Artikels bedanke mich bei einer/m anonym Gutachten und den Herausgebern des Schwerpunktheftes. Hinweise und Anregungen zu früheren Fassungen dieses Beitrags verdanke ich Stefan Bach, Franz W. Wagner, Laura Seelkopf, Dieter Plehwe und Lars Döpking.
 - 2 Unternehmerinnen und Unternehmer unterliegen mit ihrem Einkommen je nach Rechtsform ihres Unternehmens entweder der persönlichen Einkommensteuer oder der Körperschaftsteuer. In der Literatur werden beide Steuerarten unter den Oberbegriffen Einkommens- und Unternehmensbesteuerung betrachtet. Im Unterschied zur Lohnsteuer, der abhängig Beschäftigte unterliegen und die durch die Lohnbuchhaltung des Arbeitgebers automatisch an die Finanzbehörden abgeführt wird, unterliegen Unternehmerinnen und Unternehmer der steuerlichen Selbstveranlagung, was Raum zur Steuergestaltung ermöglicht.

Der konflikthafte Charakter der Steuer bildete lange Zeit thematische Referenz der Finanzwissenschaft (vgl. Mann 1971: 11). Heute ist dies anders, denn die vorherrschenden Konzeptionen der Besteuerung folgen einem neoliberalen Leitbild (vgl. Schmiel 2009: 1207), in dem redistributive Besteuerungsziele keinen Platz haben. Die Reaktionen auf Steuervermeidung bleiben darin unweigerlich einseitig. Der vorliegende Beitrag führt dies auf einen ideengeschichtlichen Wandel in der Steuertheorie zurück und begründet dies in drei Zügen: Zunächst wird ein knapper Überblick über die Entwicklung der Finanzwissenschaft gegeben, die sich nach dem Zweiten Weltkrieg von den Sozialwissenschaften entkoppelte und dafür technische Argumente ins Feld geführt hat. Als mit der Wirtschaftskrise der 1970er Jahre das Instrumentarium der Fiskalpolitik in Rede stand, kam es zur Rekonzeptualisierung von Besteuerungsgrundsätzen. Dieser Prozess wird an maßgeblichen Beiträgen von Klaus Tipke und Dieter Schneider dargestellt.³ Beide beziehen sich auf Ordnungsvorstellungen von Friedrich Hayek. In den von ihnen vorgeschlagenen Besteuerungskonzepten erfährt Steuervermeidung eine Umdeutung und wird mal als Folge mangelhafter Gesetzgebung, mal als marktwirtschaftliches Motiv anerkannt. Im dritten Abschnitt wird die Diffusion ihrer Konzepte in die steuerpolitische Debatte mit Blick auf Desiderate der politikwissenschaftlichen Theoriebildung zusammengeführt.

2. Entkoppelung der Finanz- von den Sozialwissenschaften nach 1945

Steuervermeidung ist nicht definiert. In der deutschen Abgabenordnung (AO) wird nur der Tatbestand der Steuerhinterziehung kodifiziert (§ 370 AO). Steuervermeidung bleibt im Graubereich zwischen legaler Ausdeutung der Steuergesetze und illegaler Verkürzung der Steuern. Was zu diesem Graubereich zählt, unterliegt Wertprämissen. Diese Prämissen werden maßgeblich von den „Steuerwissenschaften“⁴ gesetzt. Wie gezeigt wird, gründen die Steuerwissenschaften heute auf einem neoliberalen Leitbild, in dem Verteilungspolitik marginalisiert ist. Von politikwissenschaftlicher Seite wird dem keine alternative Theorie gegenübergestellt (vgl. Huhnholz 2018: 35). Diese verteilungspolitische Leerstelle ist Ergebnis eines ideengeschichtlichen Wandels innerhalb der Fachwissenschaften, für dessen Verständnis ein Wechsel der Analyseebenen angezeigt ist.

Sartori (1992: 356) hat argumentiert, dass der Liberalismus als politische Doktrin vom empirischen Konzept der liberalen Demokratie zu unterscheiden sei. Der Liberalismus repräsentiere eine normative Ordnungsidee, die die politische Freiheit des Individuums in den Mittelpunkt stelle. Die liberale Demokratie hingegen sei eine Kompromissformel, die aus den politischen Konflikten des 19. Jahrhunderts um Ausweitung des Wahlrechts und die Gewähr von sozialen Teilhaberechten resultiere (vgl. ebd.: 359). Sartori folgend, können die Perspektiven auf Steuervermeidung danach unterschieden werden, ob sie sich normativ oder empirisch rückversichern. Normative Theorien verweisen auf eine bestimmte Ordnungsvorstellung, in der Steuervermeidung als Abweichung vom

3 Der vorliegende Beitrag gründet auf einem politikwissenschaftlichen Dissertationsprojekt, in dem die konzeptionelle Entwicklung der Unternehmensbesteuerung und ihre Übersetzung in Steuerreformdebatten in Deutschland seit Mitte der 1960er Jahre untersucht wird.

4 Zu den Steuerwissenschaften zählen die Finanzwissenschaft, die Steuerrechtswissenschaft und die betriebswirtschaftliche Steuerlehre (vgl. Tipke 1979: 5).

Ideal der guten Besteuerung gilt. Empirische Theorien hingegen verweisen auf die politische Willensbildung, die ein konkretes Steuerrecht hervorbringen. Steuervermeidung ist dann ein Ergebnis des steuerpolitischen Entscheidungsprozesses.

Die Vereinseitigung der finanzwissenschaftlichen Theoriebildung ist eine Folge ihrer Separierung und Spezialisierung. Separierung, da sie sich sukzessive von anderen Sozialwissenschaften abzugrenzen suchte. Spezialisierung, da sie durch Integration von makro- und mikroökonomischer Methodologie die Erörterung finanzsoziologischer und finanzpolitologischer Fragen aufgegeben hat. Die um 1900 noch unter dem Begriff der „Staatswirtschaftslehre“ operierende Finanzwissenschaft war integrativ: Sie verband die Analyse von Ökonomie, Recht und Politik und erweiterte den Finanzierungszweck des Staates um eine sozialpolitische Funktion (vgl. Mann 1971: 1). Ihre Besteuerungsprinzipien speisten sich aus dem Ideenvorrat des ökonomischen Liberalismus und der Historischen Schule der Nationalökonomie, die den Ausgangspunkt für wachsende Staatsintervention darstellten (vgl. Mann 1937: 204, 305). Der von Max Weber geführte Werturteilsstreit ließ die Staatswirtschaftslehre bis in die 1920er Jahre hingegen weitgehend unberührt (vgl. Scheer 1994: 29).

Auch institutionelle Rahmenbedingungen und historische Pfadabhängigkeiten spielten eine wesentliche Rolle. Für die Theorieentwicklung in Deutschland ist bemerkenswert, dass zahlreiche Ökonomen und Sozialwissenschaftler während der Zeit des Nationalsozialismus emigrieren und Karrieren im (zumeist englischsprachigen) Ausland verfolgen mussten. Dies hat die Wissenschaftsentwicklung in eine andere Bahn gelenkt und nach dem Zweiten Weltkrieg zu veränderten Rezeptionsmustern beigetragen (vgl. Hagemann/Krohn 1999: xxxv). In der Finanzwissenschaft galt dies unter anderem für Fritz Neumark⁵, Richard Musgrave⁶, Gerhard Colm⁷ und Fritz Karl Mann⁸. Diese Ökonomen hatten teils schon in den 1920er Jahren mit der Ausarbeitung einer gesamtwirtschaftlichen Theorie der Besteuerung begonnen. Gerhard Colm legte in Kiel die Grundlage für die Ausarbeitung der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung, kam über die Soziologie zur Finanzwissenschaft und sah in der Unternehmensbesteuerung ein Mittel zur Steuerung

-
- 5 Fritz Neumark (1900–1991) musste nach Erlass des „Gesetzes zur Wiederherstellung des Berufsbeamten­tums“ 1933 von Frankfurt am Main nach Istanbul fliehen. Dort unterhielt er engen Kontakt zu den Ordoliberalen Alexander Rüstow und Wilhelm Röpké. Nach dem Krieg wurde Neumark Rektor der Universität Frankfurt, fungierte als Herausgeber der führenden Fachzeitschrift und des maßgeblichen Handbuchs der Finanzwissenschaft, war Vorsitzender des Wissenschaftlichen Beirates beim Bundesministerium der Finanzen und beriet verschiedene Bundesregierungen in Fragen der Steuerreform. Neumark war Vertreter der neo-keynesianischen Fiskalpolitik (alle Angaben nach Peukert 1999).
 - 6 Richard Abel Musgrave (1910–2007), Sohn einer Britin und eines Deutsch-Amerikaners, floh 1933 von Heidelberg in die USA und war in Harvard Studienkollege von Paul Samuelson. Musgrave legte 1939 die erste Ausarbeitung einer modernen Theorie der öffentlichen Güter vor. Er pflegte engen Kontakt zu Alvin Hansen und war als US-Regierungsberater und für die Federal Reserve Bank tätig (alle Angaben nach Musgrave 1997; Wiegard 1999).
 - 7 Gerhard Colm (1897–1968) emigrierte ebenfalls 1933 von Kiel in die USA und wurde Lehrbeauftragter an der New School for Social Research. Nach dem Zweiten Weltkrieg war er Wirtschaftsberater von US-Präsident Truman und später Leiter der National Planning Association. Colm war Anhänger der gesamtwirtschaftlichen Funktion der Unternehmensbesteuerung und in Kiel zeitweilig Lehrer des späteren Bundeswirtschaftsministers Karl Schiller (alle Angaben nach Hagemann 1999).
 - 8 Fritz Karl Mann (1883–1979) emigrierte 1936 von Köln in die USA und wurde Professor an der American University. Sein Kölner Lehrstuhl für Finanzsoziologie wurde vom Neoliberalen Günter Schmolders übernommen und zur Finanzpsychologie und Verhaltensforschung umgewidmet. Manns Hauptwerk stellte die Ideengeschichte der Besteuerung dar, in der er die Rolle der öffentlichen Meinung für die Steuerpolitik zum Untersuchungsgegenstand erhob (alle Angaben nach Weinhard 1999).

des wirtschaftlichen Wettbewerbs. Richard Musgrave hörte in Heidelberg Vorlesungen bei Alfred Weber, setzte nach der US-Emigration seine Studien bei Joseph Schumpeter fort und betonte rückblickend die Relevanz der Klassischen Finanzwirtschaft und Finanzsoziologie für sein Denken (vgl. Musgrave 1997: 64).

Da viele dieser Theoretiker in die USA emigrierten, rezipierten sie die dortige Keynes-Debatte im Rahmen der New Deal-Politik Roosevelts. Im Fortgang der Diskussion entstand, was später als „Public Finance“, als finanztheoretisch informierte Synthese keynesianischer Nachfragesteuerung und neoklassischer Gleichgewichtstheorie bezeichnet wurde (vgl. Mann 1971: 3). Mit der Diskussion um die Gestaltung der Nachkriegswirtschaftsordnung kam es zum transatlantischen Gedankenaustausch, denn Colm und Musgrave fungierten als Wirtschaftsberater der US-Regierung in Deutschland. Der nach Frankfurt remigrierte Neumark bot den Exilanten Gelegenheit zum Vortrag, sodass ihre Perspektive Eingang in die akademische Lehre fand (vgl. Caspari 2010: 207). Neumark erhob die verteilungspolitische Funktion der Besteuerung zum gleichrangigen Grundsatz neben Effizienz und Gleichmäßigkeit der Besteuerung (vgl. Neumark 1970: 12). Hierfür führte er jedoch keine normativen, sondern technische Gründe an: Fiskalpolitik wurde zum Mittel der Konjunktursteuerung in einer planungsbedürftigen und planbaren Umwelt (vgl. Nützenadel 2005: 88 f.).

Damit vollzog die Finanzwissenschaft eine Abgrenzung zur Klassischen Finanzwissenschaft. Im Zentrum stand nunmehr die Orientierung auf stetes Wirtschaftswachstum und Sicherung von Vollbeschäftigung. Ihren gesetzgeberischen Höhepunkt fand diese Sichtweise im Stabilitäts- und Wachstumsgesetz von 1967, an dem Neumark als Mitglied einer Expertenkommission indirekt mitgewirkt hatte. Die Finanzwissenschaft begriff sich spätestens zu diesem Zeitpunkt als integraler Teil der allgemeinen Wirtschaftswissenschaft (vgl. ebd.: 81 f.). Eine Entwicklung, die Neumark Ende der 1950er Jahre wie folgt zusammenfasste:

„In der Tat, zugunsten einer vorwiegend an administrativ-institutionellen Fragen ausgerichteten Deskription, die sich auf bestimmte staatsphilosophische Axiome stützte, verzichtete man bewusst oder aus theoretischer Impotenz auf eine ökonomische Analyse der öffentlichen Finanzwirtschaft, und die innere systematische Verbindung zwischen Wirtschafts- und Finanztheorie ging fast völlig verloren“ (Neumark 1958/1959: 46).

Er kritisierte also an der alten Lehre, dass diese nicht mit der wissenschaftlichen Entwicklung Schritt gehalten und dadurch keine Rückschlüsse auf Wirkungen der öffentlichen Finanzen geben konnte. Die Weiterentwicklung zur „Public Finance“ konnte ihm zufolge als Ausdruck der Verwissenschaftlichung des Faches begriffen werden. Und diese Verwissenschaftlichung implizierte strategische Absichten. Denn zu jener Zeit war die Rolle des Keynesianismus als Mittel der Regierungspolitik alles andere als unumstritten. Äußerungen wie die zitierte legten nahe, dass angesichts der Dominanz des ordoliberalen Denkens in der westdeutschen Nachkriegsdebatte jede Erweiterung der Wirtschafts- und Steuerpolitik um Elemente einer aktiven Fiskalpolitik als theoriepolitischer Terraingewinn zu verstehen war.⁹ Der Keynesianismus wurde bei Neumark nun zur guten, weil *systemgerechten* Staatsintervention aufgewertet (Neumark 1952).

9 Die Gemeinsamkeiten und Unterschiede zwischen der ordoliberalen und der neoliberalen Denkschule können an dieser Stelle nicht dargelegt werden. Für Bestandsaufnahmen des Wirkens ordoliberaler Theoretiker bei der Begründung der Sozialen Marktwirtschaft in Westdeutschland und ihr Verhältnis zum Neoliberalismus um Friedrich Hayek vgl. Biebricher 2018; Slobodian 2018.

Ihre Vertreter sahen sich nicht mehr als Sozialwissenschaftler, sondern Anhänger einer durch einen kohärenten Begriffs- und Methodenkanon gekennzeichneten finanzwissenschaftlichen Planungstheorie (vgl. Hesse 2010: 276 f.). So konnte Neumark (1977: 337) anlässlich einer Neuauflage des „Handwörterbuchs der Wirtschaftswissenschaften“ resümieren, dass die Finanzwissenschaft Untersuchungsgegenstände der Politik- und Sozialwissenschaften hinter sich gelassen habe. Just in diesem Moment führte die langanhaltende Wirtschaftskrise zu begründeten Zweifeln an den Steuerungsinstrumenten. Denn die Fiskalpolitik schien keine Antwort auf Investitionsschwäche und Massenarbeitslosigkeit geben zu können. Schnell war die Ursache in wachsender Staatsverschuldung und öffentlicher Verschwendung gefunden, auf politischer Ebene setzte ein Umdenken ein. Die Expertise der neo-keynesianischen Fiskalpolitik geriet in die Kritik und überholt geglaubte Theorien, allen voran der Neoliberalismus, gewannen Auftrieb (vgl. Schanetzky 2007: 178). Die Finanzwissenschaft blieb davon nicht unberührt und zerfiel in drei Subdisziplinen. Der Paradigmenwechsel, der Mitte der 1970er Jahre einsetzte und zur Separierung der „Public Finance“ in drei eigenständige „Steuerwissenschaften“ führte, war jedoch mehr als eine fachliche Ausdifferenzierung. Es handelte sich vielmehr um eine Umkehr der theoretischen Prämissen, denn die Disziplinen konzeptualisierten ihren Gegenstand auf neue Weise.

3. Rezeption neoliberaler Leitbilder in der Besteuerung

Der Neoliberalismus ist keine starre Theorie. Allzu oft wird er auf eine bloß ökonomische Doktrin reduziert, womit die Vielgestaltigkeit neoliberalen Denkens und dessen gesellschaftstheoretischen Implikationen verkannt werden (vgl. Slobodian 2018: 92; Plehwe et al. 2020). Auch kann er nicht auf einzelne Referenzautoren begrenzt, sondern muss als politisches Projekt einer Vielzahl von Akteuren in Wissenschaft und Gesellschaft verstanden werden (vgl. Mirowski 2015: 428 f.). Allerdings war gerade in der Frühphase der Konstituierung des neoliberalen Projekts Friedrich Hayek die prägende Kraft (vgl. Plehwe 2015: 15). Hayek hatte mit Gründung der Mont Pèlerin Society (MPS) im November 1947 wesentlichen Anteil an der organisatorischen Einbettung neoliberaler Diskurse. Zu Mitgliedern der MPS zählten die Begründer der Public Choice-Schule, James Buchanan und Gordon Tullock, aber auch Wilhelm Röpke, Alfred Müller-Armack, der Kölner Finanzwissenschaftler Günter Schmolders und nicht zuletzt Bundeskanzler Ludwig Erhard (vgl. Schmolders 1972).

Hayek hatte sich in den 1930er Jahren mit der sozialdemokratischen Wirtschaftspolitik auseinandergesetzt. Während ein Großteil der Ökonomen erst begann, Keynes' „General Theory“ zu rezipieren und fiskalpolitische Steuerungsinstrumente zu erörtern, verwarf Hayek die Idee der Planung und führte das Informationskonzept in die ökonomische Debatte ein (vgl. Mirowski/Nik-Khah 2017: 62; Slobodian 2018: 104). Hayeks Kernargument war die Unmöglichkeit vollständigen Wissens über die Marktprozesse. Da das zu einem gegebenen Zeitpunkt in einer Volkswirtschaft vorhandene Wissen niemals allen Akteuren zugleich bekannt wäre und sie dieses auch nicht antizipieren könnten, müssten sich staatliche Rahmenseetzungen ins Gegenteil verkehren. Nur der Markt fungiere wie ein Informationsprozessor¹⁰ weshalb es diesem obliegen sollte, festzulegen, ob Menschen mit

10 So Hayek (1978: 2) wörtlich: „The chief insight gained by modern economists is that the market is essentially an ordering mechanism, growing up without anybody wholly understanding it, that enables us to

ihrer Tätigkeit ein Einkommen erzielen oder nicht. Die steuerpolitische Redistribution von Einkommen und Vermögen würde hingegen die marktwirtschaftliche Ordnung aufheben (vgl. Hayek 1952: 508). Diese Ansicht stellte einen radikalen Bruch mit den Annahmen der „Public Finance“ dar, denn Staatsintervention wurde als logisch inkonsistent und wohlfahrtsmindernd interpretiert.

Für die Steuerpolitik im Nachkriegsdeutschland hatten Hayeks Ausführungen zunächst keine direkte Bedeutung. Die Alliierten hatten die Steuertarife der Ertragssteuern per Dekret festgesetzt. Die Regierungen Adenauer und Erhard schoben immer wieder geforderte Steuerreformen wegen politischer Opportunitäten hinaus. Insbesondere Erhard stützte seinen Attentismus auch auf die hohen Wachstumszahlen während der Prosperitätsphase der Nachkriegszeit und ließ sich dafür von den MPS-Mitgliedern feiern (vgl. Muthesius 1972: 163). So fungierte schließlich die Kritik der Public Choice-Schule als Bindeglied zwischen Hayek und der steuerwissenschaftlichen Diskussion in Deutschland ab Mitte der 1970er Jahre (vgl. Leipold 2019: 52). Deren Kritik wurde von zwei Seiten flankiert: der Steuerrechtswissenschaft und der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, zwei Disziplinen, die ihren Gegenstand auf neue Weise konzeptualisierten und sich hierbei auf Konzepte führender Finanzwissenschaftler stützten.

3.1 Klaus Tipke: Kritik des Rechtspositivismus und Chaos-Metapher

Die Darstellung beginnt mit der Steuerrechtswissenschaft, die als Disziplin bis Mitte der 1960er Jahre nicht existierte. Steuerrecht wurde nur am Rande der rechtswissenschaftlichen Ausbildung thematisiert und wahrte ein Nischendasein der juristischen Ausbildung (vgl. Tipke 1975: 558). Ihr Entstehen ist in Deutschland mit drei Namen assoziiert: Klaus Tipke, Klaus Vogel und Josef Isensee (vgl. Waldhoff 2018: 336, Fn. 58). Während Vogel und Isensee dem Steuerrecht logische Mängel aus verfassungs- und staatsrechtlicher Sicht nachzuweisen suchten, verfolgte Tipke¹¹ einen anderen Ansatz. Über die Kritik steuerlicher Einzelnormen sollte der mangelhafte und in der Praxis auch bürokratische Charakter der Steuergesetzgebung offengelegt werden. Darauf aufbauend sollte dann durch Professionalisierung der steuerrechtlichen Ausbildung hin zu einer eigenständigen Steuerrechtswissenschaft Einfluss auf die Rechtsetzung und Rechtsprechung genommen werden (vgl. Tipke 1970).

Hierzu bediente sich Tipke drastischer Sprachbilder: Das Steuerrecht bezeichnete er als „Chaos“, dem jegliche Systematik fehle und das eine ethische Verpflichtung zur legalen Minimierung der Steuerlast hervorrufe (Tipke 1971: 7). Steuervermeidung wurde zur Folge schlechter Gesetzgebung, die kaum moralisch inkriminiert werden könne (vgl.

utilize widely dispersed information about the significance of circumstances of which we are mostly ignorant. However, the various planners [...] and dirigists have still not yet grasped this“.

11 Klaus Tipke, geboren 1925, absolvierte nach verworfenem Philosophiestudium eine juristische Ausbildung an der Universität Hamburg. 1954 trat er in die Landesfinanzverwaltung ein und wurde 1965 Senatspräsident des Hamburger Finanzgerichts. 1966 wurde er auf den Lehrstuhl für Steuerrecht an der Universität zu Köln berufen (alle Angaben nach Lang 1985). Köln galt seinerzeit als eine der maßgeblichen Institutionen der steuerwissenschaftlichen Ausbildung. In der Finanzwissenschaft hatten Günter Schmolders und später dessen Schüler Karl-Heinrich Hansmeyer Lehrstühle inne, in der Steuerberatung machte sich der Betriebswirt Gerd Rose einen Namen, in der Wirtschaftspolitik wirkte unter anderem Alfred Müller-Armack nach seinem Ausscheiden aus dem Bundeswirtschaftsministerium als Honorarprofessor für Wirtschaftspolitik.

Tipke 1981: 120 f.). Für seine Analyse stützte sich Tipke auf Finanzwissenschaftler wie Neumark oder Heinz Haller, von denen er Prämissen der Steuersystematik ableitete und gegen seine Kollegen in der Rechtswissenschaft, aber auch gegenüber dem Gesetzgeber und den Finanzgerichten ins Feld zu führen suchte. 1971 löste er Günter Schmölders als Herausgeber der Fachzeitschrift *Steuer und Wirtschaft* ab und baute die Zeitschrift zur bedeutendsten steuerwissenschaftlichen Fachzeitschrift im deutschsprachigen Raum aus. 1973 legte er die Erstauflage seines Lehrbuches *Steuerrecht. Ein systematischer Grundriss* vor, das das erste seiner Art war, eine Lücke füllte und innerhalb von fünf Jahren sechs Auflagen erfuhr. Bis 2018 stieg die Auflagenzahl auf 23 Ausgaben, sodass es heute als das zentrale Lehrbuch des Steuerrechts gilt. Es wurde frühzeitig auch fachübergreifend rezensiert, wobei Klaus Vogel (1974; 1976; 1983) und Paul Kirchhof (zweimal 1979) gleich mehrere Auflagen besprachen.

Einen Ansatzpunkt Tipkes stellte der bis dahin aus finanzwissenschaftlicher Sicht diskutierte Begriff der Steuergerechtigkeit dar, den er in seiner programmatischen Schrift *Steuergerechtigkeit in Theorie und Praxis* (1981) umdeutete. Gerechtigkeit ist Tipke zufolge nicht das Beharren auf Verteilung des Steueraufkommens zwischen sozialen Gruppen, sondern systematische Rechtsetzung. Kern der Umdeutung war die Ablösung des Begriffs der steuerlichen Leistungsfähigkeit – Steuerpflichtige sollten entsprechend ihrer finanziellen Möglichkeiten zum Steueraufkommen beitragen – von seiner Grundlage in der personellen Einkommensverteilung. Dies implizierte, dass Steuerprivilegien und die Wahl von Rechtsformen zwecks Steuergestaltung als Verstöße gegen die Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu bewerten und zurückzunehmen seien.

Seine politischen Forderungen legte er in einer Festschrift für den damaligen Vorsitzenden des Bundes der Steuerzahler¹² dar: Vereinheitlichung und drastische Reduzierung der Steuergesetze auf die Einkommen-, Erbschaft- und Umsatzsteuer sowie eine Abkehr von der Steuerprogression (vgl. Tipke 1976b: 97). Seine Kritik wiederholte Positionen Hayeks: Dieser hatte in seinem Aufsatz *Die Ungerechtigkeit der Steuerprogression* (1952: 512) vor der Einschränkung privater Investitionstätigkeit durch allzu hohe Steuertarife gewarnt und damit seine Kritik am sozialen Rechtsstaat untermauert. Eine Position, die Neumark (1970: 207) wenige Jahre zuvor noch als Randmeinung abgetan hatte. Tipke ebnete nunmehr den Weg für eine normative Diskussion von Besteuerungsgrundsätzen, die von der Finanzwissenschaft bis dahin nur funktional unter dem Gesichtspunkt der Konjunkturstabilisierung vorgenommen wurde. Die entscheidende Differenz war darin zu sehen, dass Tipke den wachsenden Steuerprotest aufgriff und in eine populäre Bürokratiekritik¹³ einbettete. Sein Buch fand Anklang in der Fachwelt und wurde selbst von

12 Der Steuerzahlerbund wurde 1949 unter Einfluss des MPS-Mitglieds Günter Schmölders als Interessenorganisation der Steuerpflichtigen gegründet. Schmölders (1976) führte den Ursprung der Steuerzahlerbewegung auf Initiativen einiger Großunternehmer der Weimarer Republik zurück, die den Steuerprotest öffentlichkeitswirksam organisieren wollten. Ihr Protest schloss an Überlegungen Schumpeters an, der angesichts der Finanzkrise des Staates nach dem Ersten Weltkrieg vor einer konfiskatorischen Ertragsbesteuerung warnte (Schumpeter 1976: 348). Steuerreformen, mit denen eine einheitliche Reichsfinanzverwaltung und eine moderne Körperschaftsteuer etabliert wurden, konnten als Beschränkung unternehmerischer Dispositionsfreiheit wahrgenommen werden. Wie Hacke (2018: 362) darlegt, trieben die ökonomischen Auseinandersetzungen die Demokratieskepsis der ökonomischen Eliten in Weimar an.

13 Der Steuerzahlerbund machte sich zum Sprachrohr dieser Kritik, die in Dänemark zur Gründung einer rechtskonservativen Partei führte und in den USA auf Ebene einzelner Bundesstaaten Proteste gegen die Einkommensbesteuerung motivierte. In Deutschland verband sich die Bürokratie- mit einer älteren Eliten- und Parteienkritik (vgl. Rubart 1979).

Neumark (1982: 187) „als eines der besten Bücher, die sich in vielen Jahrzehnten monographisch mit dem vielumstrittenen Begriff der Steuergerechtigkeit beschäftigt haben“, bezeichnet.

Tipke kann als Vertreter eines normativen Holismus betrachtet werden. Seine Rede vom Systemdenken forderte ein geschlossenes Wertesystem, aus dem die Steuerregeln abgeleitet wurden. In seiner Vorstellung einer idealen Steuerordnung ging Steuergerechtigkeit in formaler Hinsicht im Steuersystem auf, das heißt, nicht einzelne Steuerarten trugen zur Verwirklichung von Steuergerechtigkeit bei, sondern verlässliche Regeln, die insbesondere die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sicherstellten. Damit distanzierte sich Tipke vom Konzept der Steuergerechtigkeit als distributiver Gerechtigkeit. Hierin spiegelt sich die von Sartori (1992) vorgenommene Unterscheidung von klassischem Liberalismus und Demokratie, wobei sich Tipke gegen ein partizipatives Demokratieverständnis wandte. Gerade die Offenheit der parlamentarischen Demokratie für die Mitbestimmung verschiedener Interessengruppen betrachtete er als Problem. Seine Kritik an Verbänden („Interessenverbände sind Forderungseinheiten“, Tipke 1981: 149) reflektierte die Position der Neoliberalen. Die entscheidende Leistung Hayeks sah er in dessen „Beitrag zur Bekämpfung des Rechtspositivismus und in seinem Bemühen, den Richtern und anderen die Augen dafür zu öffnen, daß die Tatsache, daß für eine Entscheidung eine Mehrheit gefunden wird, ihre Gerechtigkeit noch nicht verbürgt“ (Tipke 1983: 9). Hayeks Forderungen einer Herrschaft der Experten durch entsprechende Prärogative in der Verfassung und die damit verknüpfte Entpolitisierung des fiskalpolitischen Entscheidungsprozesses hielt Tipke unter gegebenen Bedingungen für eine Utopie (vgl. ebd.).

Stattdessen setzte Tipke auf professionspolitische Organisierung, die ihren Ausdruck in der 1976 gegründeten Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft fand. Mit dieser „Forschungsstelle für Steuergesetzgebung“ (Tipke 1976a: 308) sollte die steuerpolitische Debatte beeinflusst und die Rolle der Steuerrechtswissenschaft im Rahmen der Politikberatung aufgewertet werden. Satzungsgemäß sollten dem Verein neben Rechtswissenschaftlern und Angehörigen der steuerberatenden Berufe auch die Spitzen des Bundesfinanzhofes, des Deutschen Anwaltvereins sowie die Leiter der Steuerabteilung des Bundesfinanzministeriums, kurzum Führungspersonal aus Regierung und Rechtsprechung angehören. Neben Tipke fungierten unter anderem Paul Kirchhof, Karl-Heinrich Friauf und Klaus Vogel als Vorstandsmitglieder. Bis zum Jahr 2000 stieg die Mitgliederzahl auf rund 900 Personen, unter ihnen zahlreiche Richter, Steuerberater, Juristen und Finanzpolitiker.

Dem Vorsitzenden des Bundes der Steuerbeamten dienten Tipkes Ausführungen als Grundlage zur Gründung einer Steuerprotestpartei nach dänischem Vorbild (vgl. Rubart 1979: 84). Die Union griff Forderungen in Gesetzesentwürfen auf, während Kirchhof und Friauf im Auftrag von CDU und CSU eine Verfassungsklage gegen den sozialliberalen Bundeshaushalt 1981 vorbereiteten. Tipke und seine Lehrstuhlnachfolger Joachim Lang und Johanna Hey nahmen wiederholt im Rahmen von öffentlichen Anhörungen im Bundestag und als Mitglieder von Beratungsgremien der Bundesregierung zu Steuerreformvorhaben Stellung. Ungeachtet dieses Erfolgs bezweifelte Tipke schon 1988 die praktische Bedeutung der Politikberatung für die Steuerpolitik und verwies wiederum auf den Einfluss von Interessengruppen. Den von ihm gegründeten Verein nahm er davon aus. Seinen Fokus richtete er sodann auf das Bundesverfassungsgericht, dem er riet, dass es „endlich auch die Oberaufsicht über die Steuergesetzgebung wirklich in die Hand nehmen“ müsse (Tipke 1988: 282). Ein Jahr zuvor wurde Paul Kirchhof zum Richter am Bundesverfassungsgericht bestellt. Unter seinem Vorsitz wurden einige Grundsatzent-

scheidungen gefällt, die den Gesetzgeber zu Steuerreformen anhielten (vgl. Köppe 1999: 24 ff.).

3.2 Dieter Schneider: Theorie der Unternehmensbesteuerung als Gesellschaftsutopie

Hatte Tipke mit der Kritik am bestehenden Steuerrecht und der Neuausrichtung der rechtswissenschaftlichen Ausbildung versucht, Steuerpolitik und Steuergesetzgebung zu adressieren, blieb die Frage der Steuervermeidung durch Unternehmen noch unberücksichtigt. Tipke handelte sie nur am Rande ab. Diese Spannung wurde erst aufgelöst, als eine Theorie der Unternehmensbesteuerung vorgelegt wurde, wie es das Ziel des Betriebswirtes Dieter Schneider¹⁴ war. Schneider wird heute rückblickend als Begründer der Unternehmenssteuertheorie betrachtet (vgl. Wagner 2015: 522). Anders als Tipke hob Schneider nicht auf eine mangelhafte Rechtsetzung des Gesetzgebers ab. In der Diagnose stimmte er mit Tipke überein, verwarf aber dessen Argumentation zugunsten einer ökonomischen Analyse des Steuerrechts, die die Wirkung der Besteuerung auf das Investitionsverhalten in den Mittelpunkt der Betrachtung rückte.

Ausgangspunkt seiner Überlegungen war die neo-keynesianische Finanzwissenschaft. In einem Rezensionssaufsatz aus dem Jahr 1967 besprach er die deutsche Erstausgabe von Richard Musgraves *Finanztheorie* und identifizierte Desiderate der Forschung, insbesondere zu den Wirkungen der Besteuerung auf die unternehmerische Investition (vgl. Schneider 1967: 219). Ankerpunkt war der Begriff der steuerlichen Gewinnermittlung, also der Frage, wie sich das steuerpflichtige Einkommen bestimmen ließ. Durch die Problematisierung der Gewinnermittlung wurde die Besteuerungspraxis des Gesetzgebers in Frage gestellt, da sie Schneider zufolge gegen eine effiziente Nutzung der Produktionsfaktoren verstoßen würde. Dies, nicht die Ungleichverteilung der Einkommen, sei der entscheidende Grund für fehlende Steuergerechtigkeit (vgl. Schneider 1971: 393). Seine Argumentation schloss eine zwischen Makro- und Mikroökonomie bestehende Lücke. Damit konnte einerseits der Anschluss an die weit vorangeschrittene ökonometrische Diskussion innerhalb der wirtschaftswissenschaftlichen Konjunkturtheorie gelegt werden. Andererseits bot Schneider eine Grundlage zur politischen Kritik der direkten Besteuerung, zu denen die Unternehmenssteuern zählen. In der Konsequenz plädierte Schneider für die Aufhebung der Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuern zugunsten einer personalisierten Konsumausgabensteuer (vgl. ebd.: 361).

Schneider gelang, was Tipke verwehrt blieb: die theoretische Anerkennung seitens der Finanzwissenschaft, die Prämissen seiner Theorie übernahm und teilweise in die Makroökonomie integrierte. Ein Phänomen, das in der disziplinären Selbstbeschreibung als „Mikrofundierung der Makroökonomie“ bezeichnet wurde (Hesse 2010: 397). Dieser

14 Dieter Schneider (1935–2014) hatte in Frankfurt am Main studiert und sich bei Karl Hax mit Arbeiten über die Anlagenabschreibung und die Verbindung von Produktions- und Investitionstheorien promoviert beziehungsweise habilitiert. Bereits mit 31 Jahren wurde er auf den Lehrstuhl für Unternehmensrechnung an der Universität Münster berufen und kam über die Station Frankfurt an die neugegründete Universität Bochum, wo er von 1973 bis zu seiner Emeritierung tätig war. Die fachliche Akzeptanz seiner Arbeiten dokumentierte sich unter anderem in vier Ehrendoktoraten und in der Mitwirkung im von Neumark geleiteten dogmengeschichtlichen Ausschuss des Vereins für Socialpolitik (alle Angaben nach Ballwieser 2014: 509).

Prozess ging nicht von Schneider aus und er war auch nicht die treibende Kraft hinter dem Paradigmenwechsel. Doch für den Spezialbereich der Unternehmensbesteuerung, den die Finanzwissenschaft bis dahin allein aus konjunktureller und stabilisierungspolitischer Perspektive betrachtet hatte, konnte er eine Neuinterpretation bieten.

Die Anerkennung Schneiders zeigte sich in verschiedener Hinsicht. So erarbeitete er den Eintrag zur Körperschaftsteuer für das von Finanzwissenschaftlern herausgegebene *Handbuch der Finanzwissenschaften* (Schneider 1980). Heinz Haller, einer der damals führenden Vertreter der Finanzwissenschaft, der unter den sozialdemokratischen Finanzministern Möller und Schiller mit der Ausarbeitung einer Steuerreform beauftragt war, führte Schneiders Handbucheintrag in seinem Lehrbuch *Die Steuern* als Quelle an (vgl. Haller 1981: 342). In den Folgejahren erschienen positive Besprechungen seiner Arbeiten (vgl. Richter 1986: 436), Bezugnahmen auf Teilaspekte und Weiterführungen (vgl. Elschen 1991). Schneider avancierte zum Autor mit den meisten Publikationen und zweithäufigsten Zitationen in der Fachzeitschrift *Steuer und Wirtschaft*, für die er ab 1973 als Mitherausgeber tätig war. Noch vierzig Jahre später erkennt der Finanzwissenschaftler Stefan Homburg (2015: 242, Fn. 248) in seinem Standardwerk *Allgemeine Steuerlehre* an, dass Schneider die Investitionsneutralität der Besteuerung zum Gegenstand finanzwissenschaftlicher Forschung gemacht habe.

Schneider hatte seine Argumentation über drei Jahrzehnte sukzessive angepasst und dabei früh die Forschungsliteratur aus der englischsprachigen Diskussion über Risiko und Unsicherheit in seine Theoriebildung einfließen lassen. Sie bildete seinerzeit auch Anknüpfungspunkt für Vertreter der „Public Finance“ (Mirowski/Nik-Khah 2017: 98 f.). Folgte Schneider in den 1960er Jahren zunächst dem Ziel einer Integration der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, wich diese Zustimmung alsbald der Zurückweisung. Damit verbunden war das ausdrückliche Votum für eine normative Steuertheorie, die Steuervermeidung als unzulässige Kategorie zurückwies. In Auseinandersetzung mit Tipke sprach Schneider stattdessen von einer „vernünftigen Steuerausweichung“ als Grundhaltung der Steuerpflichtigen, für die die Theorie der Unternehmensbesteuerung die notwendige Expertise bieten sollte (Schneider 1985: 345). Mit anderen Worten: War bei Tipke Steuervermeidung als notwendiges Übel fehlender systematischer Steuergesetzgebung interpretiert worden, wertete Schneider Steuervermeidung zur Ausnutzung von Gesetzeslücken auf. Steuervermeidung wurde bei ihm zum Beitrag für das Gemeinwohl (vgl. ebd.: 355). Wiederum fungierte Hayek als Bindeglied der Theoriebildung. Dessen Thesen über die Unmöglichkeit der politischen Planung aufgrund von Wissensdefiziten motivierte Schneider zur Ausarbeitung einer evolutorischen Theorie der Unternehmung:

„Wer eine freiheitliche Wirtschaftsordnung mit Wettbewerb und Ausübung von Unternehmerfunktionen wünscht, der muß auch das Lehren vernünftiger Steuerausweichungen im Rahmen des gesetzlich Zulässigen als Lernprozeß einer ‚Verwertung von Wissen‘ anerkennen, das in einer Gemeinschaft nicht alle Mitglieder von vornherein besitzen können“ (ebd.).

Schneiders erste explizite Bezugnahme auf Hayek erfolgte auf der Tagung des Vereins für Socialpolitik (VfS) im September 1982. Dort hielt er einen einleitenden Plenumsvortrag zum Thema „Öffentliche Einnahmen und Unternehmensrisiko“ und kritisierte Steuergesetzgebung und Rechtsprechung als methodisch überholt (Schneider 1983b). Mit Hayek plädierte er für eine Orientierung am Ideal des fiskalisch beschränkten Gesetzesstaates. Oberste Prämisse müsse die Gewährleistung von Rechtssicherheit bei der Ausübung von

Investitionsentscheidungen sein (vgl. ebd.: 78). Besteuerung wurde nun als individuelles Entscheidungsrisiko aufgefasst, das die Akteurpräferenzen behindern würde. Dem stellte er eine mikroökonomische Steuerwirkungslehre gegenüber, die sich von der Steuerrechtswissenschaft dadurch abgrenzen sollte, dass sie nicht allein bestehende Steuergesetze auf formelle Systematik prüfte. Hierfür integrierte er Hayeks Erkenntnistheorie und die von George Stigler und Richard Posner ausgearbeitete ökonomische Rechtsanalyse zu einer betriebswirtschaftlich informierten Lehre der Steuerwirkungen, die Steuern als Marktsignale interpretierte (vgl. Schneider 1983a: 37). Steuervermeidung wurde als „Steuerplanung“ rationalisiert und nunmehr das leitende Forschungsprogramm der betriebswirtschaftlichen Steuerlehre (vgl. Wagner 1986: 36).

Schneiders Kritik liest sich in der Rückschau wie ein Verriss der Steuerpolitik der sozialliberalen Bundesregierung. Dass sein Referat auf einer Fachtagung von Volkswirten einen zentralen Platz einnehmen konnte, hatte sicherlich auch mit den Zeitumständen zu tun. Die Regierung Schmidt stand vor der Abwahl. In Presse und Wirtschaft wurde eine wie auch immer geartete ‚Wende‘ antizipiert. Neumark (1981: 14) schien diese Diagnose zu teilen und räumte Grenzen der staatlichen Besteuerungsmöglichkeiten ein. Die Dominanz der neo-keynesianischen Fiskalpolitik kam Anfang der 1980er Jahre zum Ende. Der abrupte Regierungswechsel versetzte die Sozialdemokratie in Schockstarre. Mit dem Gang in die Opposition war auch ein Personal- und Perspektivwechsel verbunden. Angehörige der Parteiführung beklagten in der Rückschau ein lange währendes Defizit in der Erarbeitung finanz- und steuerpolitischer Konzepte (vgl. Apel 1991: 386).

Die Anhänger der „Public Finance“ standen als Ansprechpartner nicht mehr zur Verfügung, waren entweder verstorben, pensioniert oder wie Heinz Haller und Karl Schiller von ihren Regierungssämtern zurückgetreten. Erst 1986 bemängelte die SPD-Bundestagsfraktion in einer Großen Anfrage die unklare Datenlage zum Ausmaß der Steuervermeidung und forderte ein verbessertes Berichtswesen. Die Regierung Kohl stimmte dem Informationsbedürfnis zu, sah aber keine Veranlassung, ihre Politik zu ändern und verwies auf den internationalen Steuerwettbewerb (vgl. Deutscher Bundestag 1986: 3). Eine Regulierung von Steuervermeidung war schon deshalb nicht in ihrem Interesse, weil die französische Regierung Mitterand ihren sozialistischen Kurs zugunsten der Förderung von Kapitalverkehrsfreiheit aufgegeben hatte und nunmehr gemeinsam mit Deutschland auf die Vollendung des europäischen Binnenmarktes hinarbeitete (vgl. Abdelal 2006: 6 ff.).

4. Normalisierung der Steuervermeidung

Die Bundesregierung unterstrich ihre Position in der Unternehmenssteuerreform 1988, durch die der nominale Spitzensteuersatz der Körperschaftsteuer um sechs Prozentpunkte verringert wurde. Weder Tipke noch Schneider zeigten sich von diesen Reformschritten überzeugt. Sie hatten ihre Positionen in Anhörungen des Deutschen Bundestags vorgebracht, wovon die Regierung aber nur Teile übernahm. Für Tipke bedeutete die Steuerreform einen erneuten Verstoß gegen das Prinzip systematischen Steuerrechts, da zu viele Ausnahmetatbestände für Interessengruppen zugestanden wurden (vgl. Tipke 1989: 321). Schneider ging einen Schritt weiter und forderte eine vollständige Revision der Unternehmensbesteuerung und die Abschaffung der Vermögensteuer (vgl. Schneider 1989: 329). Sein Erkenntnisinteresse richtete er fortan auf die Fortentwicklung der Unternehmenssteuertheorie hin zu einer allgemeinen Theorie der Unternehmung.

Nicht alle Ökonomen teilten diese Sichtweise. Der Rezeption seiner Steuertheorie tat dies jedoch keinen Abbruch. Anfang der 1990er Jahre wurde die einzelwirtschaftlich reformulierte Neutralität der Besteuerung zum zentralen Untersuchungsgegenstand der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre (vgl. Elschen 1991). Das Bundesverfassungsgericht griff in zwei richtungweisenden Entscheidungen Argumente der Neoliberalen auf: Mit der Festsetzung des steuerlichen Existenzminimums veranlasste es den Gesetzgeber zu einer Reform der Einkommensbesteuerung (vgl. Köppe 2015: 787). Die Bundesregierung ließ sich hierzu von einer Expertenkommission unter Vorsitz des Schneider-Schülers Peter Bareis beraten. Mit dem sogenannten Halbteilungsgrundsatz wurde ferner eine Obergrenze für die Maximalbesteuerung des Einkommens und damit auch der steuerpolitischen Redistribution gezogen (vgl. ebd.). Derartige Steuerobergrenzen korrespondierten der neu auflebenden Idee einer Schuldenobergrenze für den Staatshaushalt. Dadurch wurden Auffassungen wieder normal, die der Finanzwissenschaftler Fritz Karl Mann (1961) Jahrzehnte zuvor als überholte Ideologien verworfen hatte.

1997 war die Situation völlig anders. Schneider konnte nun auch Steuerhinterziehung als Variante der Steuervermeidung deuten: „Solange die ordnungspolitischen Defizite der Sozialen Marktwirtschaft vorwiegend aus dem Nichtbeachten ethischer Grundsätze der Gesetzesmacht Anordnenden und Ausübenden folgen, ist Steuerhinterziehung weder moralisch zu verwerfen noch zu rechtfertigen“ (Schneider 1997: 490). In der Ertragsbesteuerung setzte sich das neoliberale Leitbild durch, das durch drei Charakteristika gekennzeichnet ist: (1) Der Einfluss des Gesetzgebers auf die Steuerpolitik sei angesichts mangelnder Planbarkeit des Marktgeschehens beschränkt, mithin die Unternehmensbesteuerung zu begrenzen (Vergeblichkeit der Ertragsbesteuerung), (2) Steuergerechtigkeit sei gegeben, wenn die Rechtsform- und Investitionsneutralität der Besteuerung gewahrt bliebe (einzelwirtschaftliche Reformulierung des Besteuerungsziels) und (3) eine Gleichmäßigkeit der Besteuerung müsse die Doppelbesteuerung von Kapital- und Erwerbseinkommen aufheben (Umkehr der steuerlichen Leistungsfähigkeit). Die verteilungspolitische Komponente der Besteuerung hatte darin keinen Platz.

Während Vertreter der Finanzwissenschaft die neu entstandene Arbeitsteilung innerhalb der „Steuerwissenschaften“ zu akzeptieren schienen, ja einen Bedeutungsverlust zwischen den Disziplinen beklagten (vgl. Nowotny 1999: 583), vernachlässigte die Politikwissenschaft eine Auseinandersetzung mit der Finanzverfassung und den normativen Implikationen der Besteuerung (vgl. Huhnholz 2018: 37). Steuerrechtliche Fragen überließ sie den Juristen, wodurch sie die Verrechtlichung (finanz-)politischer Verfahren übersah (vgl. Waldhoff 2018: 325; Maus 2011: 293). Ländervergleiche, wie sie die vergleichende Staatstätigkeitsforschung in produktiver Abgrenzung zur neomarxistischen Staatstheorie anstrebte (vgl. Schmidt 1982: 14), gründeten auf Prämissen der ökonomischen Demokratietheorie. Steuerpolitik wurde mit Mitteln der Public Choice-Schule als Einflussgröße egoistischer Politiker und Interessengruppen diskutiert oder unter Rückgriff auf die Optimalsteuertheorie modelltheoretisch aufgelöst (vgl. Wiegard 1982; Frey 1975). Bis 1989 gab es auch nominell nur überschaubare Arbeiten zur deutschen Finanz- und Steuerpolitik (vgl. Buggeln 2018: 32).

Finanzwissenschaftler zeigten sich über dieses Defizit erstaunt (vgl. Andel 1998: 11 f.), doch hatten sie mit ihrer Umorientierung in den 1970er Jahren einen entscheidenden Schritt dazu getan, dass sich ein Raum zur Lückenfüllung durch die neuen „Steuerwissenschaften“ auftat. Erst um die Jahrtausendwende wurde der Anschluss an die internationale Debatte über Wirkungen des Steuerwettbewerbs gesucht und die Entscheidungsfindung in der deut-

schen Steuerpolitik als Ausdruck institutioneller Vetopositionen im deutschen Parteienwettbewerb erklärt (vgl. Ganghof 2005; Genschel/Schwarz 2011). Modellannahmen der Steuerwissenschaften wurden dadurch jedoch nicht herausgefordert, sondern integriert. Die Auseinandersetzung mit wirtschafts- und finanzpolitischen Ideen wurde hingegen als ungeeignete Erklärungsgröße zurückgewiesen (vgl. Ganghof 2005: 33).

Die Finanzkrise von 2008 führte zu einem neuerlichen Interesse an den ideellen Grundlagen der Wirtschafts- und Finanzpolitik und einem Zuwachs an international vergleichender Literatur zur politischen Ökonomie der Steuervermeidung (vgl. Saez/Zucman 2019; Rixen/Dietsch 2016). Diese Literatur macht wohl begründete Vorschläge zur Sicherung von fiskalischer Souveränität auf transnationaler Ebene. Und sie erkennt die Abstimmungsprobleme, die sich aus Verhandlungen zur Harmonisierung der Körperschaftbesteuerung ergeben. Doch gesetzgeberische Maßnahmen auf internationaler Ebene kommen nur zögerlich voran und gründen wie das von der OECD initiierte Projekt gegen Gewinnverlagerung und -verkürzung von multinationalen Unternehmen auf dem interpretationswürdigen Begriff der „aggressiven Steuervermeidung“ (OECD 2013). Finanz- und Eurokrise, wiederkehrende Steuerskandale und neue Regelmechanismen wie der Fiskalpakt haben die Konsensbereitschaft der Nationalstaaten reduziert (vgl. Biebricher 2018: 206). Die Europäische Kommission tritt mit ihrem Versuch, mittels Beihilferecht die Besteuerung von Technologiekonzernen in den Griff zu bekommen, auf der Stelle (vgl. Espinoza et al. 2020). Vielmehr erweist sich das Beihilferecht als effektiver Schutz des Eigentums vor Redistribution und entfaltet damit die Wirkung, die seine Proponenten unter dem Verdikt der Kapitalverkehrsfreiheit erdacht hatten (vgl. Slobodian 2018: 187 ff.).

Der Parteienwettbewerb laboriert überdies an fehlenden alternativen Konzepten: Die frühere Parteibindung von Ökonomen und der Rückgriff auf (finanzwissenschaftliche) Expertise ist längst entkoppelt, der Sachverstand politisiert und an neoliberale Positionen angenähert (vgl. Mudge 2018: 37; Schanetzky 2007). Eine nötige Wiederannäherung von Sozial- und Wirtschaftswissenschaften wird bislang von Ökonomen wie Thomas Piketty gefordert und mit eigenen Arbeiten beantwortet (vgl. Piketty 2020: 26). Doch politikwissenschaftliche Argumente oder eine kohärente politische Theorie der Besteuerung fehlen darin. Zuvor schon wurde Piketty von unterschiedlicher Seite für die Interpretation seines Datenmaterials und seine Bezugnahme auf die neoklassische Synthese kritisiert. Ihn ereilte also die gleiche Kritik wie seinerzeit die „Public Finance“, als sie die Finanzkrise der 1970er Jahre mit technischen Einwänden zu kurieren suchte.

Die Engführung der liberalen Steuertheorie bleibt damit bis auf Weiteres bestehen. Der vorliegende Beitrag hat deren Entwicklung anhand der maßgeblichen Beiträge von Klaus Tipke und Dieter Schneider illustriert. Beide Namen werden in der heutigen steuerpolitischen Debatte nur noch vereinzelt vorgebracht, ihre Konzeptionen wirken aber fort. Die letzte große Unternehmenssteuerreform in Deutschland im Jahr 2007 stützte sich maßgeblich auf Ausarbeitungen der Tipke-Schüler Lang und Hey. Sie wurde unter dem Dach der Stiftung Marktwirtschaft öffentlichkeitswirksam als notwendige Reaktion Deutschlands auf den internationalen Steuerwettbewerb und zur Wahrung der Investitions- und Rechtsformneutralität der Besteuerung begründet (vgl. Eilfort 2013). Deutschland setzte mit der Absenkung des nominalen Körperschaftsteuertarifs auf 25 Prozent einen neuen Standard und machte sich damit zum Motor der Abwärtsspirale. Forderungen nach neuen Unternehmensteuersenkungen tut dies keinen Abbruch. Eine politikwissenschaftliche Antwort sollte deren Motivation nicht allein als interessengetrieben bewerten, sondern mit einer policy-relevanten Theorie der Distribution beantworten. Dafür muss sie

den Prämissen der Steuerwissenschaften eine genuin politikwissenschaftliche Konzeption des Besteuerungskonflikts gegenüberstellen.

Literatur

- Abdelal, Rawi, 2006: Writing the Rules of Global Finance: France, Europe, and Capital Liberalization. In: *Review of International Political Economy* 13, 1–27.
- Andel, Norbert, 1998: Finanzwissenschaft, Tübingen.
- Apel, Hans, 1991: Der Abstieg: Politisches Tagebuch eines Jahrzehnts, München.
- Ballwieser, Wolfgang, 2014: Zum Gedenken an Dieter Schneider. In: *Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung* 66, 508–513.
- Biebricher, Thomas, 2018: The Political Theory of Neoliberalism, Stanford.
- Buggeln, Marc, 2018: Ein bisschen Theorie und wenig Empirie: Die öffentlichen Finanzen als Thema der bundesrepublikanischen Politikwissenschaft (1949–1989). In: *Politische Vierteljahresschrift* 59, 13–35.
- Caspari, Volker, 2010: Die Entwicklung der Volkswirtschaftslehre an der Wirtschafts- und Sozialwissenschaftlichen Fakultät der Universität Frankfurt am Main von 1946 bis 1970. In: Christian Scheer (Hg.), *Die deutschsprachige Wirtschaftswissenschaft in den ersten Jahrzehnten nach 1945*, Berlin, 201–234.
- Deutscher Bundestag, 1986: Drucksache 10/5562. Antwort der Bundesregierung auf die Große Anfrage der Abgeordneten Dr. Apel [...] und der Fraktion der SPD. *Internationale Steuerflucht*, Bonn.
- Eilfört, Michael, 2013: Ein neuer Ansatz der Politikberatung: Das Wirken der Kommission Steuergesetzbuch. In: Joachim Lang / ders. (Hg.), *Strukturreform der deutschen Ertragsteuern. Bericht über die Arbeit und Entwürfe der Kommission Steuergesetzbuch der Stiftung Marktwirtschaft*, München, 3–30.
- Elschen, Rainer, 1991: Entscheidungsneutralität, Allokationseffizienz und Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit: Gibt es ein gemeinsames Fundament der Steuerwissenschaften? In: *Steuer und Wirtschaft* 68, 99–115.
- Espinoza, Javier / Beesley, Arthur / Bradshaw, Tim / Williams, Aime: 2020: Apple wins landmark court battle with EU over €14.3bn of tax payments. In: *Financial Times* vom 16.07.2020; <https://www.ft.com/content/1c38fdc1-c4b3-4835-919d-df51698f18c4>, 10.10.2020.
- Frey, Bruno S., 1975: Eine Einschätzung der Neuen Politischen Ökonomie der 70er Jahre. In: *Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft / Journal of Institutional and Theoretical Economics* 131, 697–718.
- Ganghof, Steffen, 2005: Konditionale Konvergenz. Ideen, Institutionen und Standortwettbewerb in der Steuerpolitik von EU- und OECD-Ländern. In: *Zeitschrift für Internationale Beziehungen* 12, 7–40.
- Genschel, Philipp / Schwarz, Peter, 2011: Tax Competition: A Literature Review. In: *Socio-Economic Review* 13, 339–370.
- Hacke, Jens, 2018: Existenzkrise der Demokratie: Zur politischen Theorie des Liberalismus in der Zwischenkriegszeit, Berlin.
- Hagemann, Harald, 1999: Colm, Gerhard. In: Ders. / Claus-Dieter Krohn: *Biographisches Handbuch der deutschsprachigen wirtschaftswissenschaftlichen Emigration nach 1933*, München, 104–113.
- Hagemann, Harald / Krohn, Claus-Dieter, 1999: Emigration der Wirtschaftswissenschaften – Einleitung. In: Dies. (Hg.), *Biographisches Handbuch der deutschsprachigen wirtschaftswissenschaftlichen Emigration nach 1933*, München, ix–xlv.
- Haller, Heinz, 1981: *Die Steuern: Grundlinien eines rationalen Systems öffentlicher Abgaben*, Tübingen.
- Hayek, Friedrich A., 1952: Die Ungerechtigkeit der Steuerprogression. In: *Schweizer Monatshefte* 32, 508–517.
- Hayek, Friedrich A., 1978: Coping with Ignorance. In: *Imprimis* 7, 2–6.
- Hesse, Jan-Otmar, 2010: *Wirtschaft als Wissenschaft: Volkswirtschaftslehre in der frühen Bundesrepublik*, Frankfurt (Main) / New York.
- Homburg, Stefan, 2015: *Allgemeine Steuerlehre*, München.

- Huhnholz, Sebastian, 2018: Zur Ideengeschichte finanzverfassungspolitologischen Freiheitsdenkens: Versäumnisse und Potentiale einer fiskalpolitologischen Demokratietheorie. In: Ders. (Hg.), *Fiskus – Verfassung – Freiheit. Politisches Denken der öffentlichen Finanzen von Hobbes bis heute*, Baden-Baden, 9–59.
- Huhnholz, Sebastian / Mertens, Daniel / Rixen, Thomas, 2018 (Hg.): *Demokratieprobleme des Steuerstaates im 21. Jahrhundert*, Wiesbaden.
- Jung, Marcus / Mußler, Hanno, 2019: Es kommt Licht ins Cum-Ex-Geflecht. In: *Frankfurter Allgemeine Zeitung* vom 3.9.2019, 27.
- Köppe, Olaf, 1999: Neoliberale Steuerrechtslehre und Bundesverfassungsgericht. In: *Kritische Justiz* 32, 15–31.
- Köppe, Olaf, 2015: Bundesverfassungsgericht und Steuergesetzgebung – Politik mit Mitteln der Verfassungsrechtsprechung? In: Robert Chr. van Ooyen / Martin H. W. Möllers (Hg.), *Handbuch Bundesverfassungsgericht im politischen System*, Wiesbaden, 785–802.
- Lang, Joachim, 1985: Klaus Tipke sechzig Jahre. In: *Steuer und Wirtschaft* 62, 301–307.
- Leipold, Alexander, 2019: Öffentliche Güter als Gradmesser der Demokratie. In: *Makroskop. Magazin für Wirtschaftspolitik* 2, 50–54.
- Mann, Fritz Karl, 1937: *Steuerpolitische Ideale: Vergleichende Studien zur Geschichte der ökonomischen und politischen Ideen und ihres Wirkens in der öffentlichen Meinung 1600–1935*, Jena.
- Mann, Fritz Karl, 1961: Ideologie und Theorie des Haushaltsgleichgewichts. In: *FinanzArchiv / Public Finance Analysis* 21, 1–24.
- Mann, Fritz Karl, 1971: Die drei Finanzwissenschaften. In: *FinanzArchiv / Public Finance Analysis* 30, 1–13.
- Maus, Ingeborg, 2011: Die Folgen politologischer Inkompetenz in Rechts- und Verfassungsfragen für das Verständnis rechtsstaatlicher und demokratischer Prinzipien im Kontraktualismus des 17. und 18. Jahrhunderts. In: Dies. (Hg.), *Über Volkssouveränität. Elemente einer Demokratietheorie*, Berlin, 292–358.
- Mirowski, Philip, 2015: Postface: Defining Neoliberalism. In: Ders. / Dieter Plehwe (Hg.), *The Road from Mont Pèlerin. The Making of the Neoliberal Thought Collective*, Cambridge / London, 417–456.
- Mirowski, Philip / Nik-Khah, Edward, 2017: *The Knowledge We Have Lost in Information: The History of Information in Modern Economics*, New York.
- Mudge, Stephanie, 2018: *Leftism Reinvented: Western Parties from Socialism to Neoliberalism*, Cambridge / London.
- Musgrave, Richard A., 1997: Crossing Traditions. In: Harald Hagemann (Hg.), *Zur deutschsprachigen wirtschaftswissenschaftlichen Emigration nach 1933*, Marburg, 63–79.
- Muthesius, Volkmar, 1972: Erinnerungen an den »Befreiungskrieg«. In: Gerhard Schröder / Alfred Müller-Armack / Karl Hohmann / Johannes Gross / Rüdiger Altmann (Hg.), *Ludwig Erhard. Beiträge zu seiner politischen Biographie*, Frankfurt (Main), 159–165.
- Neumark, Fritz, 1952: Antinomien interventionistischer Wirtschaftspolitik und Möglichkeiten ihrer Überwindung. In: *Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft / Journal of Institutional and Theoretical Economics* 108, 577–593.
- Neumark, Fritz, 1958/1959: Wo steht die „Fiscal Policy“ heute? In: *FinanzArchiv / Public Finance Analysis* 19, 46–71.
- Neumark, Fritz, 1970: *Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik*, Tübingen.
- Neumark, Fritz, 1977: Besprechung zu: *Das Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft*, Bd. 1. In: *FinanzArchiv / Public Finance Analysis* 36, 337–341.
- Neumark, Fritz, 1981: Grundsätzliche Betrachtungen über die Grenzen der Besteuerung. In: *Ifo-Schnelldienst* 34, 8–18.
- Neumark, Fritz, 1982: Steuergerechtigkeit in Theorie und Praxis. Vom politischen Schlagwort zum Rechtsbegriff und zur praktischen Anwendung: Besprechung. In: *FinanzArchiv / Public Finance Analysis* 40, 187–188.
- Nowotny, Ewald, 1999: Besprechung zu: *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Finanzen: Gutachten und Stellungnahmen 1988–1998*. In: *FinanzArchiv / Public Finance Analysis* 56, 582–586.
- Nützenadel, Alexander, 2005: *Stunde der Ökonomen: Wissenschaft, Politik und Expertenkultur in der Bundesrepublik 1949–1974*, Göttingen.

- OECD, 2013: *Addressing Base Erosion and Profit Shifting*, Paris.
- Peukert, Helge, 1999: Neumark, Fritz. In: Harald Hagemann / Claus-Dieter Krohn (Hg.), *Biographisches Handbuch der deutschsprachigen wirtschaftswissenschaftlichen Emigration nach 1933*, München, 500–508.
- Piketty, Thomas, 2020: *Kapital und Ideologie*, München.
- Plehwe, Dieter, 2015: Introduction. In: Philip Mirowski / ders. (Hg.), *The Road from Mont Pèlerin. The Making of the Neoliberal Thought Collective*, Cambridge / London, 1–42.
- Plehwe, Dieter / Slobodian, Quinn / Mirowski, Philip, 2020 (Hg.): *Nine Lives of Neoliberalism*, London / New York.
- Richter, Wolfram R., 1986: Das Johansson-Samuelson-Theorem bewertungsneutraler Abschreibung langlebiger Wirtschaftsgüter bei Einkommensbesteuerung. In: *FinanzArchiv / Public Finance Analysis* 44, 435–449.
- Rixen, Thomas / Dietsch, Peter, 2016 (Hg.): *Global Tax Governance: What is Wrong with It and How to Fix It*, Colchester.
- Rosanvallon, Pierre, 2013: *The Society of Equals*, Cambridge (MA).
- Rubart, Frauke, 1979: Der Steuerprotest. In: Detlef Murphy / dies. / Ferdinand Müller / Joachim Raschke (Hg.), *Protest. Grüne, Bunte und Steuerrebelln. Ursachen und Perspektiven*, Reinbek, 69–137.
- Saez, Emmanuel / Zucman, Gabriel, 2019: *The Triumph of Injustice: How the Rich Dodge Taxes and How to Make Them Pay*, New Haven / London.
- Sartori, Giovanni, 1992: *Demokratietheorie*, Darmstadt.
- Schanetzky, Tim, 2007: *Die große Ernüchterung: Wirtschaftspolitik, Expertise und Gesellschaft in der Bundesrepublik 1966 bis 1982*, Berlin.
- Scheer, Christian, 1994: Die deutsche Finanzwissenschaft 1918–1933: Ein Überblick. In: Heinz Rieter (Hg.), *Deutsche Finanzwissenschaft zwischen 1918 und 1939*, Berlin, 11–141.
- Schmidt, Manfred G., 1982: *Wohlfahrtsstaatliche Politik unter bürgerlichen und sozialdemokratischen Regierungen: Ein internationaler Vergleich*. Frankfurt (Main) / New York.
- Schmiel, Ute, 2009: Forschungsziele der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre in der Kritik. In: *Zeitschrift für Betriebswirtschaft* 79, 1193–1214.
- Schmölders, Günter, 1972: Ludwig Erhard und die Mont Pèlerin Society. In: Gerhard Schröder / Alfred Müller-Armack / Karl Hohmann / Johannes Gross / Rüdiger Altmann (Hg.), *Ludwig Erhard. Beiträge zu seiner politischen Biographie*, Frankfurt (Main), 484–493.
- Schmölders, Günter, 1976: Ursprung und Entwicklung der Steuerzahlerbewegung. In: Ders. / Günter Wöhe / Edwin H. Buchholz (Hg.), *Der Bürger als Objekt der staatlichen Finanzpolitik*, Bad Wörishofen, 15–34.
- Schneider, Dieter, 1967: Theorie und Praxis der Unternehmensbesteuerung. In: *Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung* 19, 206–230.
- Schneider, Dieter, 1971: Gewinnermittlung und steuerliche Gerechtigkeit. In: *Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung* 23, 352–394.
- Schneider, Dieter, 1980: Körperschaftsteuer. In: Norbert Ansel / Heinz Haller / Fritz Neumark (Hg.), *Handbuch der Finanzwissenschaft*, Bd. 2, Tübingen, 509–563.
- Schneider, Dieter, 1983a: Betriebswirtschaftliche Steuerlehre als Steuerplanungslehre oder als ökonomische Analyse des Steuerrechts? In: Lutz Fischer (Hg.), *Unternehmung und Steuer*, Wiesbaden, 21–38.
- Schneider, Dieter, 1983b: Öffentliche Einnahmen und Unternehmensrisiko. In: Karl-Heinrich Hansmeyer (Hg.), *Staatsfinanzierung im Wandel*, Berlin, 63–80.
- Schneider, Dieter, 1985: Steuergerechtigkeit durch Regelungen gegen Steuervermeidung – ein „Gefangenendilemma“ des Steuerrechts. In: *Steuer und Wirtschaft* 62, 345–355.
- Schneider, Dieter, 1989: Reform der Unternehmensbesteuerung aus betriebswirtschaftlicher Sicht. In: *Steuer und Wirtschaft* 66, 328–339.
- Schneider, Dieter, 1997: Steuervermeidung – ein Kavaliärsdelikt? In: *Der Betrieb* 50, 485–490.
- Schumpeter, Joseph, 1976: Die Krise des Steuerstaats (1918), In: Rudolf Hickel / ders. (Hg.), *Die Finanzkrise des Steuerstaats. Beiträge zur politischen Ökonomie der Staatsfinanzen*, Frankfurt (Main), 329–379.

- Slobodian, Quinn, 2018: *Globalists: The End of Empire and the Birth of Neoliberalism*, Cambridge / London.
- Tipke, Klaus, 1970: Jurisprudenz und Steuerwesen. In: *Jahrbuch der Fachanwälte für Steuerrecht*, 102–119.
- Tipke, Klaus, 1971: Steuerrecht – Chaos, Konglomerat oder System? In: *Steuer und Wirtschaft* 48, 2–17.
- Tipke, Klaus, 1975: Das Steuerrecht in der Rechtsordnung. In: *JuristenZeitung* 30, 558–561.
- Tipke, Klaus, 1976a: Die Steuergesetzgebung in der Bundesrepublik Deutschland aus der Sicht des Steuerrechtswissenschaftlers: Kritik und Verbesserungsvorschläge. In: *Steuer und Wirtschaft* 53, 293–310.
- Tipke, Klaus, 1976b: Über die Misere der Steuergesetzgebung. In: Günter Schmölders / Günter Wöhe / Edwin H. Buchholz (Hg.), *Der Bürger als Objekt der staatlichen Finanzpolitik*, Bad Wörishofen, 89–102.
- Tipke, Klaus, 1979: *Steuerrecht: Ein systematischer Grundriß*, Köln.
- Tipke, Klaus, 1981: Steuergerechtigkeit in Theorie und Praxis: Vom politischen Schlagwort zum Rechtsbegriff und zur praktischen Anwendung, Köln.
- Tipke, Klaus, 1983: Über Steuergesetzgebung und parlamentarische Demokratie: Zu F. A. von Hayek: Recht, Gesetzgebung und Freiheit. In: *Steuer und Wirtschaft* 60, 1–9.
- Tipke, Klaus, 1988: Über „richtiges Steuerrecht“. In: *Steuer und Wirtschaft* 65, 262–282.
- Tipke, Klaus, 1989: Lehren aus der Steuerreform 1990. In: *Steuer und Wirtschaft* 66, 291–327.
- Wagner, Franz W., 1986: Der gesellschaftliche Nutzen einer betriebswirtschaftlichen Steuervermeidungslehre. In: *FinanzArchiv / Public Finance Analysis* 44, 32–54.
- Wagner, Franz W., 2015: Die Wissenschaft von der Unternehmensbesteuerung – eine ökonomische Disziplin. In: *Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung* 67, 522–548.
- Waldhoff, Christian, 2018: Demokratie und Freiheit im bundesrepublikanischen Steuerstaat: Finanz- und steuerverfassungsrechtliche Diskurse 1949 bis 2018. In: Sebastian Huhnholz (Hg.), *Fiskus – Verfassung – Freiheit. Politisches Denken der öffentlichen Finanzen von Hobbes bis heute*, Baden-Baden, 325–360.
- Weinhard, Karl, 1999: Mann, Fritz Karl. In: Harald Hagemann / Claus-Dieter Krohn (Hg.), *Biographisches Handbuch der deutschsprachigen wirtschaftswissenschaftlichen Emigration nach 1933*, München, 410–415.
- Wiegard, Wolfgang, 1982: Erkenntnisgegenstand und -inhalt der „Neuen Finanztheorie“. In: *FinanzArchiv / Public Finance Analysis* 40, 155–166.
- Wiegard, Wolfgang, 1999: Musgrave, Richard Abel. In: Harald Hagemann / Claus-Dieter Krohn (Hg.), *Biographisches Handbuch der deutschsprachigen wirtschaftswissenschaftlichen Emigration nach 1933*, München, 479–483.
- Wojtek, Michael, 2016: Ein schwer verständlicher Brief: Cum/Ex-Ausschuss. Lücke im Steuergesetz konnte jahrelang ausgenutzt werden. In: *Das Parlament* vom 26.09.2016, 12.