

Franke, Siegfried F.

Article — Digitized Version

Verteilungswirkungen der Einkommenssteuer in langfristiger Sicht

Wirtschaftsdienst

Suggested Citation: Franke, Siegfried F. (1979) : Verteilungswirkungen der Einkommenssteuer in langfristiger Sicht, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Verlag Weltarchiv, Hamburg, Vol. 59, Iss. 9, pp. 435-442

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/135356>

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.

Verteilungswirkungen der Einkommenssteuer in langfristiger Sicht

Siegfried F. Franke, Dortmund

Die gegenwärtige Einkommensbesteuerung ist durch einen progressiven Steuertarif und durch eine jährliche Steuerermittlung gekennzeichnet. Eine empirische Analyse zeigt, daß beide Elemente in mittel- und langfristiger Sicht zu einer steuerlich ungleichen Belastung gleich hoher Einkommen führen.

In der Diskussion über eine Änderung der Einkommensbesteuerung spielen in der Regel Vergleiche zu erwartender Steuerentlastungen und -belastungen eine große Rolle. Gegenstand derartiger Betrachtungen sind meistens nur die kurzfristigen (jährlichen) Einkommen. Die relativ geringe Entlastung der Bezieher kleiner und mittlerer Einkommen wird häufig der relativ großen Entlastung (bzw. der nur mäßigen zusätzlichen Belastung) der Bezieher höherer Einkommen gegenübergestellt. Je nach ideologischem Standort werden die Ergebnisse eines solchen Vergleichs als wünschenswert oder als sozial ungerecht angesehen¹.

Diese Vergleiche greifen jedoch aus zwei Gründen zu kurz: Einerseits ist der Steuertarif zum großen Teil progressiv gestaltet (was üblicherweise mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip begründet wird), und andererseits wird die Ermittlung der zu entrichtenden Einkommen- bzw. Lohnsteuer auf jeweils ein Jahr begrenzt (Periodizitätsprinzip)². Die Verknüpfung dieser beiden Prinzipien führt jedoch in mittel- und langfristiger Sicht zu einer steuerlichen Ungleichbehandlung gleich hoher Einkommen. Damit wird das Leistungsfähigkeitsprinzip verletzt³. Dieses Ergebnis ergibt sich z. B.

- bei einer Verkürzung der Spanne an Verdienstjahren (earning span) durch eine längerdauernde Berufsausbildung, durch vorzeitigen Tod oder frühzeitige Erwerbsunfähigkeit, durch häufige Arbeitslosigkeit und bei freiwilliger Unterbrechung der Berufstätigkeit (etwa um Kinder aufzuziehen),
- bei interperiodisch stark schwankenden Einkommen.

In diesen exemplarisch genannten Fällen zieht die oben skizzierte Art der Besteuerung den Effekt einer zusätzlichen (indirekten) Progression nach sich⁴.

Der kurzfristige Einkommens- und Steuerlastvergleich verdeckt auch die Tatsache, daß die enorme Anhebung der Steuersätze⁵ nur möglich war, indem – mehr oder weniger parallel zur Ausdehnung der Pro-

¹ Vgl. z. B. Paul-Helmut Huppertz: Verteilungsaspekte der Einkommensteuerrechtsänderungen in den Steuerpaketen von 1977/78, in: WSI-Mitteilungen, 32. Jg. (1979), H. 5, S. 269-275.

² EStG 1977, § 2 (7).

³ Streng wissenschaftlich gesehen ist das Leistungsfähigkeitsprinzip unbrauchbar, weil es keine exakten Schlüsse über Art und Höhe der Besteuerung erlaubt. Dessen ungeachtet hat es in der politischen Diskussion noch immer eine überragende Bedeutung. Vgl. dazu Kurt Schmidt: Die Steuerprogression, Basel, Tübingen 1960. Vgl. auch Siegfried F. Franke: Entwicklung und Begründung der Einkommensbesteuerung, (Wissenschaftliche Buchgesellschaft) Darmstadt (erscheint in Kürze).

⁴ Zwar gibt es nach dem geltenden Einkommensteuerrecht die Möglichkeit des Verlustvor- und -rücktrags, EStG 1977, § 10 d. Arbeitnehmer, die außer ihrem Einkommen aus unselbständiger Tätigkeit keine anderen Einkünfte haben, können diese Möglichkeit jedoch nur selten nutzen. Zum Begriff der indirekten Progression vgl. Harald Wick: Die indirekte Progression, Jena 1932.

⁵ In Deutschland stieg der Spitzensteuersatz für das zu versteuernde Einkommen von 4 % (1891, Preußen) auf 56 %. Vgl. Fritz Neumark: Theorie und Praxis der modernen Einkommensbesteuerung, Bern 1947, S. 26, sowie EStG 1977, § 32 a.

Dr. Siegfried F. Franke, 36, Dipl.-Volkswirt, ist wissenschaftlicher Assistent am Lehrstuhl für Wirtschaftspolitik, insbesondere Markt- und Wettbewerbsordnung, an der Universität Dortmund.

gression – Merkmale berücksichtigt wurden, die die steuerliche Leistungsfähigkeit mindern (Familienstand, Kinderzahl, Vorsorgeaufwendungen etc.). Absolut gleich hohe Einkommen werden diesen Merkmalen entsprechend in differenzierter Weise auf das zu versteuernde Einkommen abgesehen (Einkommensdifferentiation)⁶.

Die Koppelung von Progression einerseits und Differentiation andererseits ist ein tragendes Element einer rationalen Einkommensbesteuerung. Insofern zielt eine Kritik, die die unterschiedliche Höhe steuerlicher Entlastungen etwa gewährter Freibeträge angreift, ins Leere, oder sie greift die grundsätzliche Logik der Art der Einkommensbesteuerung an.

Um die Verteilungswirkungen der Einkommensbesteuerung fundierter diskutieren zu können, müßte die absolute und relative Höhe der Einkommen einschließlich der Berücksichtigung von Differentiationsmerkmalen *langfristig* betrachtet werden. Untersuchungen dieser Art lagen unseres Wissens bislang nicht vor. Daher ist kürzlich vom Verfasser eine entsprechende, umfangreiche empirische Analyse für Arbeitnehmereinkommen durchgeführt worden. Sie wird im folgenden vorgestellt.

Methodik der Einkommenserfassung

Um Einkommensdaten für unselbständig beschäftigte Steuerpflichtige für einen langen Zeitraum konkret und zielgerichtet erfassen zu können, ist ein Modell nötig, in das soweit wie möglich empirisch zu begründende Annahmen eingehen. Diese Annahmen müssen Raum und Zeit, Arbeitnehmertyp, Karriereverlauf und Wirtschaftszweig umfassen.

⁶ Vgl. dazu Fritz Neumark: Probleme und Methoden einer qualitativen Differenzierung (Differentiation) der steuerlichen Einkommensbelastung, in: ders. (Hrsg.): Wirtschafts- und Finanzprobleme des Interventionsstaates, Tübingen 1961, S. 391-408. Vgl. auch Siegfried F. Franke: Entwicklung und Begründung der Einkommensbesteuerung, a.a.O.

⁷ Vgl. Statistisches Bundesamt (Hrsg.): Fachserie M, „Preise, Löhne, Wirtschaftsrechnungen“, Reihe 15, Arbeitnehmerverdienste in Industrie und Handel, ab Febr./Mai 1957 (sowie die entsprechenden früheren Publikationen). Vgl. das s. (Hrsg.): Fachserie M, „Preise, Löhne, Wirtschaftsrechnungen“, Reihe 17, Gehalts- und Lohnstrukturerhebungen 1962, 1966 und 1972 (sowie die entsprechenden früheren Publikationen).

⁸ Für die Untersuchung wurden die folgenden elf Wirtschaftszweige ausgewählt: 1. Steinkohlenbergbau; 2. Energiewirtschaft/Wasserversorgung; 3. Elektrotechnische Industrie; 4. Eisen-, Stahl-, Blech- und Metallwarengewerbe; 5. Mineralölverarbeitung; 6. Chemische Industrie; 7. Holzverarbeitende Industrie; 8. Druckereigewerbe; 9. Textilindustrie; 10. Einzelhandel; 11. Kredit- und sonstige Finanzierungsinstitute. Für die Arbeiter im produzierenden Gewerbe kommen die Ziffern 1 bis 9 und für die (kaufmännischen) Angestellten zusätzlich die Ziffern 10 und 11 in Betracht.

⁹ Der zweite Untersuchungszeitraum umfaßt die Jahre 1960 bis 1976. Dabei sind die typischen Arbeitnehmer 1960 18 Jahre alt und treten zu diesem Zeitpunkt in den Beruf ein, im Falle eines akademischen Studiums beginnt ihre Berufslaufbahn 1969 im Alter von 27 Jahren.

¹⁰ Vgl. Statistik der Bundesrepublik Deutschland, Bd. 90, S. 6 f. Die dort angegebenen Leistungsgruppen sind im wesentlichen bis heute gleichgeblieben.

Das konstruierte Modell erfaßt geographisch die beiden Bundesländer Nordrhein-Westfalen und Rheinland-Pfalz, umfaßt den Zeitraum von 1951 bis 1976 und stellt auf die Bildung sogenannter typischer Arbeitnehmer ab. Die Auswahl der Arbeitnehmer erfolgte nach Wirtschaftszweigen aufgrund der Systematik des Statistischen Bundesamtes⁷. Sie orientierte sich an Verdienstkriterien sowie an der Frage, wie repräsentativ die ausgewählten Zweige für die wirtschaftliche Entwicklung in der Bundesrepublik Deutschland sind⁸.

Die weitere Bildung der sogenannten typischen Arbeitnehmer erfolgte aufgrund allgemeiner und spezieller Annahmen. In den allgemeinen Annahmen wurde festgelegt, daß nur drei *Familienstandsgruppen* untersucht werden, und zwar *ledige Arbeitnehmer, verheiratete Arbeitnehmer ohne Kinder* sowie *verheiratete Arbeitnehmer mit zwei Kindern*. Das (durchschnittliche) Heiratsalter und die Geburtenfolge der Kinder wurden aufgrund statistischer Belege bestimmt. Es wurde ferner unterstellt, daß die Ehefrau in keinem Arbeitsverhältnis steht.

Es sind dann zwei Untersuchungszeiträume abgegrenzt worden. Zudem wurden die typischen Arbeitnehmer in solche mit Volksschulabschluß und in solche mit Hochschulabschluß unterteilt. Für alle Arbeitnehmer der hier in erster Linie behandelten Ergebnisse des ersten Zeitraumes wurde angenommen, daß sie 1951 18 Jahre alt waren. Bei Arbeitnehmern ohne Hochschulabschluß wurde unterstellt, daß sie zu diesem Zeitpunkt ihre Lehr- oder Anlernzeit beendet hatten und voll in den Beruf eintraten; ihre Bruttoeinkommen wurden dann von 1951 bis 1976 für jedes Jahr erhoben. Bei Arbeitnehmern mit abgeschlossener Hochschulabschluß wurde – statistisch gestützt – angenommen, daß sie 1960 im Alter von dann 27 Jahren in das Berufsleben eintraten; ihre Bruttoeinkommen wurden entsprechend von 1960 bis 1976 erfaßt⁹.

Aus Vereinfachungsgründen sind bei der Ermittlung der langfristigen Einkommen eine Reihe von Faktoren ausgeklammert oder gleichgeschaltet worden (z. B. wurden Werbungskosten und Sonderausgaben nur in Höhe der jeweiligen gesetzlichen Pauschalen berücksichtigt).

Karriereverläufe

Für die nach Wirtschaftszweigen ausgewählten Arbeiter und Angestellten wurden sodann aufgrund spezieller Annahmen typische Laufbahnen (Karriereverläufe) gebildet, die auf die Definitionen der Leistungsgruppen für Arbeiter und Angestellte des Statistischen Bundesamtes abstellen¹⁰ (vgl. Kasten).

Arbeiter in der Industrie

1. Ungünstiger Fall (U): Ständig als ungelernter Arbeiter (Hilfsarbeiter) im Zeitlohn beschäftigter Arbeitnehmer (= Leistungsgruppe 3/Zeitlohn).
2. Günstiger Fall (G): Ständig als qualifizierter Facharbeiter im Leistungslohn beschäftigter Arbeitnehmer (= Leistungsgruppe 1/Leistungslohn).
3. Aufsteigerfall (Auf): Aufstieg vom Hilfsarbeiter über den angelernten Arbeiter zum qualifizierten Facharbeiter innerhalb von zehn Jahren.
4. Absteigerfall (Ab): Abstieg vom qualifizierten Facharbeiter über die Position eines angelernten Arbeiters zum Hilfsarbeiter innerhalb von 20 Jahren.

Angestellte ohne Hochschulausbildung

1. Ungünstiger Fall (U): Ständig mit einfacher Bürotätigkeit beschäftigter Angestellter, die keine Ausbildung erfordert (= Leistungsgruppe V).
2. Günstiger Fall (G): Ein Angestellter, der nach seiner Lehrzeit in Leistungsgruppe III eingestuft wird und der nach fünf Jahren zum Angestellten mit selbständig verantwortlicher Tätigkeit bei eingeschränkter Leitungsbefugnis aufsteigt (= Leistungsgruppe II).

Angestellte mit Hochschulausbildung

1. Normaler Fall (N): Ein Angestellter, der nach Beendigung seines Studiums in Leistungsgruppe II eingestuft wird und nach drei Jahren zum Leitenden Angestellten entsprechend der Leistungsgruppe I b aufsteigt.
2. Mittlerer Fall (M): Der mittlere Karriereverlauf entspricht dem normalen Fall, jedoch erhält hier der betreffende Angestellte bis zum Alter von 45 Jahren eine persönliche Leistungszulage von jährlich 5 % zuzüglich zur allgemeinen Gehaltsanhebung.
3. Günstiger Fall (G): Ein Angestellter wie im normalen Falle, der jedoch drei Jahre nach seinem Aufstieg in die Leistungsgruppe I b weiter zur Leistungsgruppe I a aufsteigt (d.h., er erreicht bis zum 40. Lebensjahr gut DM 100 000 per annum).
4. Absteigerfall (Ab): Der Absteigerfall entspricht zunächst dem günstigen Karrierefall, im Alter von 43 Jahren steigt der betreffende Angestellte jedoch zur Leistungsgruppe I b (ohne persönliche Leistungszulage) ab.

Aufgrund des hier in Kürze vorgestellten empirischen Modells¹¹ wurden für Arbeiter und Angestellte der ausgewählten Wirtschaftszweige zunächst die Bruttoeinkommen von Jahr zu Jahr ermittelt und kumuliert¹². Von den ermittelten Bruttoeinkommen sind dann auf der Basis der jeweils gültigen Steuertarife jährlich die Lohn- bzw. Einkommensteuern berechnet

¹¹ Zur genaueren Konstruktion und zu weiteren Einzelheiten des Modells vgl. Siegfried F. Franke: Löhne und Gehälter in langfristiger Sicht und ihre Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit. Eine empirische Analyse für die Bundesrepublik Deutschland, Baden-Baden 1979, S. 41-70.

¹² Als Grundlage der Datenerhebung dienten die laufenden Verdiensterhebungen und die Gehalts- und Lohnstrukturerhebungen des Statistischen Bundesamtes. Zur Publikation dieser Statistiken vgl. Anm. 7.

¹³ Der Verfasser hat ungefähr eine halbe Million Einkommensdaten für etwa 1200 typische Arbeitnehmer erhoben. Die Bruttoeinkommen sowie die Einkommen nach Steuern wurden zudem mit 6 % – im Rahmen einer Sensitivitätsanalyse für exemplarisch ausgewählte Fälle auch mit 4 % und 8 % – auf 1951 bzw. 1960 diskontiert. Für den Zeitraum 1960 bis 1976 wurden auch die Löhne ausgewählter Arbeiter im Handwerk nachgewiesen. All diese Daten bieten noch wesentlich mehr Untersuchungsmöglichkeiten als in Siegfried F. Franke: Löhne und Gehälter . . . , a.a.O., aus Platz- und Zeitgründen behandelt werden konnten. Weitere Untersuchungen zur Höhe der verfügbaren Einkommen, zur Effizienz der gesetzlichen Sozialversicherung sowie regionale und branchenmäßige Strukturuntersuchungen werden vorbereitet.

worden, um vom Bruttoeinkommen zum Einkommen nach Steuern zu gelangen. Dabei sind alle ergänzenden Faktoren berücksichtigt worden, die die Steuer erhöhten oder absenkten (Notopfer Berlin, Ergänzungsabgabe, Stabilitätzuschlag, Kindergeld).

Die jährlichen Einkommensströme wurden darüber hinaus mit alternativen Zinssätzen auf das Jahr 1951 diskontiert und kumuliert, um Vergleichsmaßstäbe für alle typischen Arbeitnehmer mit ihren unterschiedlichen Berufsausbildungen und Karriereverläufen zu gewinnen.

Höhe der Bruttoeinkommen

Die Tabellen 1 bis 3 geben die Summe der absoluten Bruttoeinkommen von 1951 (bzw. 1960 bei Arbeitnehmern mit Hochschulabschluß) bis 1976 an¹³. Tabelle 1 läßt erkennen, daß die drei Zweige Druckereigewerbe, Energiewirtschaft/Wasserversorgung und Mineralölverarbeitung in allen Karriereverläufen an der Spitze der erhobenen langfristigen Einkommen liegen. Überraschend ist das unterdurchschnittliche Ergebnis für den Steinkohlenbergbau. Wie aus den Jahresverdiensten hervorgeht, reichten die (relativ) guten Verdienste in den 50er Jahren nicht aus, um langfristig gesehen den späteren vergleichsweise schwachen Einkommensanstieg zu kompensieren. Daß sich sowohl die langfristigen Einkommen in der Holzverarbeitung als auch in der Textilindustrie am Ende der Skala befinden, war aufgrund der schon lange andauernden ungünstigen Situation in diesen Zweigen zu vermuten. Unvermutet war hingegen das unterdurchschnittliche Abschneiden der Einkommen in der Elektrotechnischen Industrie.

Bei den Angestellten ohne Hochschulabschluß (Tabelle 2) ist die langfristige Einkommenssituation kurz wie folgt zu charakterisieren: Der Einzelhandel nimmt die erwartete Schlußposition ein, während die Verdienste im Kreditgewerbe etwas über dem Durchschnitt liegen. In den anderen Wirtschaftszweigen zeigt sich in etwa die gleiche Rangfolge wie bei den Arbeitern. Dies gilt in etwa auch für die Angestellten mit Hochschulabschluß (Tabelle 3).

Nivellierungseffekte

Unter der zentralen Fragestellung der Verteilungswirkungen der Einkommensbesteuerung in langfristiger Sicht sind die durch die Steuer verursachten Nivellierungseffekte zwischen den Einkommen von besonderem Interesse. Der nach Würdigung aller Umstände korrekteste Einkommensvergleich ergibt sich, wenn man im letzten Schritt die diskontierten Einkommen nach Steuern miteinander vergleicht. Tabelle 4 gibt die

ermittelten Ergebnisse bei einem Zinssatz von 6 % zusammenfassend wieder¹⁴. Zunächst wurden drei Vergleichsebenen gebildet:

□ Der ungünstige Fall eines Arbeiters in der Industrie (U AR, entspricht dem Hilfsarbeiter) wurde mit dem ungünstigen Fall eines Angestellten mit Volksschulabschluß (U AN V, entspricht einfachen Bürotätigkeiten) und mit dem normalen Fall eines Angestellten mit Hochschulabschluß (N AN H, entspricht etwa der

Position eines Abteilungs-/Unterabteilungsleiters) verglichen.

□ Der günstige Fall eines Arbeiters (G AR, entspricht dem qualifizierten Facharbeiter) wurde mit dem günstigen Fall eines Angestellten mit Volksschulabschluß (G AN V, entspricht etwa der gehobenen Position eines wichtigen Sachbearbeiters) und mit dem normalen Fall eines Angestellten mit Hochschulabschluß (N AN H) verglichen.

¹⁴ Die Wahl eines geeigneten Diskontsatzes ist selbstverständlich ein großes Problem. Der begründet gewählte Satz von 6 % (vgl. Siegfried F. Franke: Löhne und Gehälter . . . , a.a.O., S. 100-103) ist deshalb auch im Rahmen einer Sensitivitätsanalyse variiert worden.

□ Die letzte Gegenüberstellung vergleicht den qualifizierten Facharbeiter (G AR), den qualifizierten Ange-

Tabelle 1
Absolute Arbeiter-Bruttoeinkommen in DM

(nach Wirtschaftszweigen und Karriereverläufen 1951 - 1976)

	STK	Energie	Elektro	EBM	Öl	Chemie	Holz	Druck	Textil	D ₁
U	200781	249007	220930	226554	256185	242919	205191	248162	216691	229602
	-	242949	184056	205561	-	221213	197493	225189	191657	209732
G	330240	344047	315194	324302	336665	332817	300955	356443	284643	325034
	-	320139	277667	315749	-	340249	280014	340589	271859	306609
Auf	308025	323152	299193	308471	321207	318602	281969	335261	271805	307521
	-	302009	260826	299427	-	323864	266054	319515	258422	290017
Ab	241556	286383	253089	261424	282261	266688	240255	277345	236396	260600
	-	277987	218425	239033	-	253538	228237	255058	214593	240982
Dk	270151	300647	272102	280188	299080	290257	257093	304303	252384	280689
	-	285771	235244	264943	-	284716	242950	285088	234133	261835

Tabelle 2
Absolute Angestellten-Bruttoeinkommen in DM

(nach Wirtschaftszweigen und Karriereverläufen (Volksschulabschluß) 1951 - 1976)

	STK	Energie	Elektro	EBM	Öl	Chemie	Holz	Druck	Textil	EZH	Kredit	D ₂
U	254504	275266	227501	211928	281299	250096	184179	217217	218836	186896	269295	234274
	-	269404	223889	210679	-	272439	199824	251486	222431	163953	244949	228784
G	416881	484050	413370	421107	477875	486524	417839	468079	440882	397459	426652	440974
	-	474197	422843	426323	-	477353	435992	483442	448054	379622	421623	441050
Dk	335693	379658	320436	316518	379587	368310	301009	342648	329859	292178	347974	337624
	-	371801	323366	318501	-	374896	317908	367464	335243	271788	333286	334917

Tabelle 3
Absolute Angestellten-Bruttoeinkommen in DM

(nach Wirtschaftszweigen und Karriereverläufen (Hochschulabschluß) 1960 - 1976)

	STK	Energie	Elektro	EBM	Öl	Chemie	Holz	Druck	Textil	EZH	Kredit	D ₂
N	548337	567659	471951	485168	477194	509581	448903	504818	477653	409361	490919	490140
	-	510138	408491	468804	-	489508	425819	493527	475317	356722	440482	452090
M	711953	725805	610038	630482	608019	657057	589911	659910	625437	533852	637368	635439
	-	651699	520046	600357	-	628505	558187	636084	625280	459393	578990	584282
G	1061667	1058290	1042241	1042288	1050142	1055926	1036070	1050683	1046218	1036342	1042281	1047468
	-	1049721	1038834	1041695	-	1052088	1033752	1045359	1043738	1020431	1028662	1039364
Ab	983009	983410	959494	962397	963920	975304	954131	972836	965893	947135	963422	966450
	-	968983	944683	957617	-	966978	948219	966622	963299	925936	948276	954513
Dk	826242	833791	770931	780084	774819	799467	757254	797062	778800	731673	783498	784874
	-	795135	728014	767118	-	784270	741494	785398	776909	690621	749103	757562

Legende zu Tabelle 1 - 3:

Wirtschaftszweige: STK = Steinkohlenbergbau; Energie = Energiewirtschaft/Wasserversorgung; Elektro = Elektrotechnische Industrie; EBM = Eisen-, Stahl-, Blech- und Metallwarengewerbe; Öl = Mineralölverarbeitung; Chemie = Chemische Industrie; Holz = Holzverarbeitende Industrie; Druck = Druckereigewerbe; Textil = Textilindustrie; EZH = Einzelhandel; Kredit = Kredit- und sonstige Finanzierungsinstitute.

Karriereverläufe: U = Ungünstiger Fall; G = Günstiger Fall; N = Normaler Fall; M = Mittlerer Fall; Auf = Aufsteigerfall; Ab = Absteigerfall.

D₁ = Durchschnittswerte über alle Wirtschaftszweige (ohne Einzelhandel und Kreditgewerbe); D₂ = Durchschnittswerte über alle Wirtschaftszweige (mit Einzelhandel und Kreditgewerbe); Dk = Durchschnittswerte über alle Karriereverläufe.

Nicht-kursive Ziffern beziehen sich auf Nordrhein-Westfalen, kursive auf Rheinland-Pfalz.

stellten mit Volksschulabschluß (G AN V), den mittleren Fall eines Angestellten mit Hochschulabschluß (M AN H, entspricht der Position eines gehobenen leitenden Angestellten) und den günstigen Fall eines akademisch ausgebildeten Angestellten (G AN H, entspricht etwa der Position eines Geschäftsführers).

Der Vergleich wird prozentual durchgeführt. Dabei wird das langfristige Einkommen des Angestellten mit Hochschulabschluß im normalen bzw. im günstigen Karriereverlauf gleich 100 gesetzt, während die Einkommen der anderen Arbeitnehmer jeder Vergleichsebene daran gemessen werden. Schließlich ist zu erwähnen, daß sich die angegebenen Vergleichsziffern auf den Durchschnitt eines jeden Karriereverlaufs über alle Wirtschaftszweige beziehen¹⁵.

Im Durchschnitt der untersuchten Fälle erhält ein Hilfsarbeiter in Nordrhein-Westfalen in langfristiger Sicht 46 % an Bruttoeinkommen des Angestellten mit Hochschulabschluß im normalen Karriereverlauf. Betrachtet man die entsprechenden Relationen der diskontierten Einkommen nach Steuern, so verbessert

er sich auf 63 %. Der qualifizierte Angestellte mit Volksschulabschluß erreicht in Nordrhein-Westfalen 90 % (in Rheinland-Pfalz 97 %) der langfristigen Bezüge seines studierten Kollegen im normalen Karriereverlauf. In diskontierter Sicht (nach Steuern) erhält er sogar 108 % bzw. 115 %. Auf der letzten Vergleichsebene ist schließlich erkennbar, daß der qualifizierte Angestellte mit Volksschulabschluß in diskontierter Sicht nur unwesentlich weniger verdiente als der Akademiker in der Position eines leitenden Angestellten. Der qualifizierte Facharbeiter erreicht rund 30 % der langfristigen Bruttoeinkommen eines Geschäftsführers und in diskontierter Sicht knapp 50 %. Das sind Ergebnisse, die beim ersten Gedanken an einen „Karrieremenschen“, der bis zum 40. Lebensjahr ein Gehalt von DM 100 000 brutto per annum und mehr erreicht, nicht ohne weiteres erwartet werden.

Die nivellierende Wirkung der als *Jahressteuer* angelegten progressiv gestalteten Lohn- bzw. Einkommensteuer ist also beträchtlich. Arbeitnehmer, die eine längere Ausbildung durchlaufen oder die ihre Berufstätigkeit längere Zeit unterbrechen, werden zum Teil in einem Maße benachteiligt, das schwerlich mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip allein zu rechtfertigen ist¹⁶.

Tabelle 4
Zusammenfassung der Nivellierungseffekte
zwischen absoluten und diskontierten Einkommen
(brutto und nach Steuern)

	U AR : U AN V : N AN H			
abs. Bruttoeinkommen	46	47	100	
abs. Einkommen nach Steuern	52	53	100	
disk. Bruttoeinkommen	56	55	100	
disk. Einkommen nach Steuern	63	62	100	
<i>abs. Bruttoeinkommen</i>				
	45	51	100	
<i>abs. Einkommen nach Steuern</i>	51	56	100	
<i>disk. Bruttoeinkommen</i>	54	57	100	
<i>disk. Einkommen nach Steuern</i>	61	65	100	
	G AR : G AN V : N AN H			
abs. Bruttoeinkommen	65	90	100	
abs. Einkommen nach Steuern	71	94	100	
disk. Bruttoeinkommen	79	102	100	
disk. Einkommen nach Steuern	86	108	100	
<i>abs. Bruttoeinkommen</i>				
	66	97	100	
<i>abs. Einkommen nach Steuern</i>	71	100	100	
<i>disk. Bruttoeinkommen</i>	79	108	100	
<i>disk. Einkommen nach Steuern</i>	85	115	100	
	G AR : G AN V : M AN H : G AN H			
abs. Bruttoeinkommen	31	43	62	100
abs. Einkommen nach Steuern	38	50	65	100
disk. Bruttoeinkommen	41	54	64	100
disk. Einkommen nach Steuern	49	62	68	100
<i>abs. Bruttoeinkommen</i>				
	29	43	58	100
<i>abs. Einkommen nach Steuern</i>	36	51	62	100
<i>disk. Bruttoeinkommen</i>	41	58	65	100
<i>disk. Einkommen nach Steuern</i>	46	63	65	100

Indirekte Progressionseffekte

Die oben aufgezeigte nivellierende Wirkung der bestehenden Art der Einkommensbesteuerung in periodenübergreifender Sicht ist das Ergebnis der durch die Verknüpfung von Leistungsfähigkeits- und Periodizitätsprinzip hervorgerufenen zusätzlichen (indirekten) Progressionsverschärfung für bestimmte Einkommensverläufe. Eine zusätzliche Belastung tritt jedoch auch auf, wenn kleine und mittlere Einkommen wachstumsbedingt in immer höhere Progressionszonen hineinwachsen, ohne daß sich die relativen Einkommenspositionen ändern („kalte“ Progression). Der Gesamtkomplex indirekter Progressionseffekte wurde analytisch exakt unterschieden und in einer ins einzelne gehenden Weise untersucht¹⁷. Die zentralen Ergebnisse seien hier wiedergegeben:

- Die Progressionseffekte, die bei längeren Beschäftigungsunterbrechungen und bei einer länger andau-

¹⁵ Die nach Wirtschaftszweigen differenzierten Ergebnisse liegen ebenfalls vor. Vgl. Siegfried F. Franke: Löhne und Gehälter ..., a.a.O., S. 96, S. 107, S. 117 f.

¹⁶ Vgl. dazu auch Fritz Eggesiecker: Zur Quantifizierung des Ausbildungsprogressionseffektes der Einkommensteuer, in: Steuer und Wirtschaft, Zeitschrift für die gesamte Steuerwissenschaft, Bd. 48 (Bd. 1, N.F.) (1971), S. 253-260.

¹⁷ Vgl. im einzelnen Siegfried F. Franke: Löhne und Gehälter ..., a.a.O., S. 177-226; ders.: Das Ausmaß der indirekten Progression in langfristiger Sicht: Der Langzeit-Progressionseffekt, Arbeitspapier Nr. 19 des Lehrstuhls für Wirtschaftspolitik, Universität Dortmund (unveröffentlichtes Manuskript).

ernden Schul- und Berufsausbildung anfallen, sind zum Teil beträchtlich. So zahlt im Zeitraum 1960/69 bis 1976 der akademisch ausgebildete Angestellte im günstigen Karriereverlauf gegenüber einem qualifizierten Facharbeiter – bei gleich hohen langfristigen Einkommen (rund DM 296 000) – zwischen gut 32 000 DM (ledig) und knapp 20 000 DM (verheiratet, zwei Kinder) mehr an Steuern. Das sind am langfristigen Bruttoeinkommen gemessen knapp 11 % bzw. gut 6,5 %¹⁸. Diese Zahlen deuten auch vor dem Hintergrund der nachgewiesenen Nivellierungseffekte (vgl. Tabelle 4) an, wie lange der einkommensmäßige Aufholprozeß für denjenigen dauern kann, der eine längerdauernde Ausbildung durchläuft, auch wenn anschließend – jährlich gesehen – überdurchschnittliche Bruttoeinkommen erzielt werden. Die gelegentlich geforderte Bildungssteuer ist mithin de facto schon existent.

□ Die die politische Diskussion am meisten beherrschende „kalte“ Progression ist in langfristiger Sicht – gemessen am Bruttoeinkommen der typischen Arbeitnehmer – sehr gering. Das ist damit zu erklären, daß in der Vergangenheit häufig Steuerkorrekturen vorgenommen worden sind, um das Hineinwachsen relativ kleiner und mittlerer Einkommen in immer stärkere Progressionsbereiche zu verhindern oder zu mildern. Solange solche Änderungen nicht durch einen automatisch sich anpassenden, dynamischen Steuertarif überflüssig werden¹⁹, sind sie offenbar durchaus geeignet, das Ausmaß der „kalten“ Progression in Grenzen zu halten²⁰.

□ Eine Prognose bis 1985 auf der Basis der jüngsten Einkommensteuerrechtsänderungen zeigt, daß sich die zusammengefaßten Effekte der indirekten Progression (Langzeit-Progressionseffekte) kaum ändern²¹. Damit ist gleichzeitig zu vermuten, daß sich die Nivellierungseffekte entsprechend Tabelle 4 nicht wesentlich ändern werden.

Die Messung dieser Progressionseffekte in langfristiger Sicht bereitet im übrigen große methodische Schwierigkeiten, weil wegen der sich im Zeitablauf än-

dernden Steuertarife ein geeigneter Vergleichsmaßstab schwer zu konstruieren ist²².

Abschließend bleibt zu prüfen, wie sich langfristig betrachtet die Berücksichtigung von Differentiationsmerkmalen bei der Einkommensbesteuerung auswirkt.

Ehegattensplitting

Der vom Grundgesetz geforderte besondere Schutz von Ehe und Familie (GG Art. 6) schlägt sich im Rahmen der steuerlichen Behandlung einmal im sogenannten Splittingverfahren nieder²³, zum anderen wurden bis zum Jahre 1974 Freibeträge für (minderjährige) Kinder und ein vom Einkommen abhängiges Kindergeld gewährt. Seit dem 1. 1. 1975 wird allen Eltern unterschiedslos ein einheitliches Kindergeld gezahlt²⁴.

In einer exemplarischen Auswahl von Fällen, die nur auf die Höhe der Verdienste abstellt und nur Nordrhein-Westfalen berücksichtigt²⁵, wurde für unterdurchschnittliche, durchschnittliche und überdurchschnittliche langfristige Einkommen das Ausmaß des Splittingeffektes untersucht. Dazu wurde das Einkommen nach Steuern eines ledigen mit dem Einkommen nach Steuern eines verheirateten Arbeitnehmers ohne Kinder bei gleich hohen Bruttoeinkommen in Relation gesetzt. Die Differenz der Einkommen nach Steuern wurde auf die Anzahl der gemeinsamen Ehejahre verteilt, um die durchschnittliche jährliche Steuerentlastung für den verheirateten Arbeitnehmer zu ermitteln (Tabelle 5).

Für kleine und mittlere Einkommen ergeben sich dabei äußerst geringe Entlastungen. Dennoch läßt sich an ihnen die Tendenz einer zunehmenden Steuerersparnis bei steigendem Einkommen ablesen. Verhält sich das Einkommen von brutto 248 162 DM zu einem von 356 443 DM wie 1:1,44, so verhält sich die Ersparnis aufgrund des Splittingtarifs wie 1:1,86. Bei hohen und sehr hohen Einkommen steigt diese Relation enorm an. Das Einkommen von brutto 186 896 DM (geringstes Einkommen in Tabelle 5) verhält sich zum Einkommen von 1 058 290 DM (größtes Einkommen) wie 1:5,66. Demgegenüber belaufen sich die Steuerersparnisse auf 1:18,72. Geht man einmal gedanklich

¹⁸ Vgl. Siegfried F. Franke: Löhne und Gehälter . . . , a.a.O., S. 197 ff., insbes. Tabelle 72. Dabei ist freilich zu berücksichtigen, daß die Höhe dieser Progressionseffekte absinken kann, je mehr Verdienstjahre noch über 1976 hinaus hinzugefügt werden können.

¹⁹ Ein solcher Steuertarif müßte eine Aufkommenselastizität von etwa eins haben. Ein entsprechender Vorschlag stammt von Werner Steden: Zur Dynamisierung von Steuertarifen, in: Finanzarchiv, N. F., Bd. 34 (1975/76), S. 266-289, insbes. S. 284 ff.

²⁰ Vgl. weiter dazu Siegfried F. Franke: Das Ausmaß der indirekten Progression in langfristiger Sicht: Der Langzeit-Progressionseffekt, a.a.O., S. 51 f.

²¹ Vgl. Siegfried F. Franke: Löhne und Gehälter . . . , a.a.O., S. 225 f. Die hier angegebene Prognose ändert sich nicht wesentlich, wenn man die Tarifänderungen der jüngsten Steuerrechtsänderungen mit berücksichtigt.

²² Vgl. Siegfried F. Franke: Löhne und Gehälter . . . , a.a.O., S. 199-219; ders.: Das Ausmaß der indirekten Progression in langfristiger Sicht: Der Langzeit-Progressionseffekt, a.a.O., S. 18-45.

²³ Seit 1958 aufgrund eines Urteils des Bundesverfassungsgerichtes eingeführt. U BvL 4154 vom 17. 1. 1957.

²⁴ Da zum Leistungsfähigkeitsprinzip, wenn es im Sinne einer progressiven Einkommensbesteuerung interpretiert wird, logisch die Einkommensdifferentiation gehört, wird – unabhängig von der technisch-formalen Abwicklung – die Höhe der Steuerzahlungen mit der Höhe der Kindergelder verrechnet. Das kann im Einzelfall zu negativen Einkommensteuern führen.

²⁵ Die Daten für Rheinland-Pfalz führen zu ganz ähnlichen Ergebnissen.

davon aus, daß der Hochschulabsolvent im günstigen Karriereverlauf soviel verdient, daß er auch mit den jährlichen Einkommen nach Steuern des Junggesellen sich und seine Ehefrau gut unterhalten könnte, so kann man die zusätzlichen jährlichen Steuerersparnisse aufgrund des Splittingverfahrens als Überschußbeträge ansehen und sie auf 1976 hochzinsen. Mit einem Zinssatz von 6 % ergibt das einen Betrag von rund

190 000 DM. Bildlich ausgedrückt: Die nicht mitarbeitende Ehefrau erbringt rein steuerlich gesehen bereits nach (annahmegemäßen) 15 Jahren gemeinsamer Ehe eine Eigentumswohnung oder gar – bezogen auf die zugrundeliegende Periode – ein Haus.

Einkommensteuerreform 1974

Diese Ergebnisse hängen selbstverständlich vom Verlauf des Einkommensteuertarifs im jeweils relevanten Teil für die jährlichen Einkommen der typischen Arbeitnehmer ab. Mit der (großen) Einkommensteuerreform von 1974 (EStG 1975) ist der Tarif stark verändert worden. Die Auswirkungen dieser Reform waren beträchtlich. So betrug die Jahresdifferenz der Einkommen nach Steuern in dem betrachteten günstigen Karriereverlauf für Hochschulabsolventen zwischen dem Ledigen und dem Verheirateten (ohne Kinder) im Jahre 1974 noch 20 343 DM, im Jahre 1975 sank sie auf 11 117 DM (auf der Basis ihrer in den beiden Jahren maßgebenden Bruttoeinkommen).

Die längerfristigen Auswirkungen dieser Reform – wobei die Änderungen von 1977 und 1978 mit berücksichtigt werden²⁶ – sollen zusammengefaßt aufgezeigt werden. Dazu sind typische Arbeitnehmer des Untersuchungszeitraumes 1960 bis 1976 gewählt worden. Ihre jährlichen Einkommen wurden bis zum Jahre 1985 prognostiziert, und weiterhin wurde angenommen, daß der Steuertarif des letzten Änderungsgesetzes (StÄndG 1979) bis 1985 gültig bleibe²⁷. Unter diesen Annahmen ergeben sich für den Zeitraum von 1975 (seit Beginn der Reform) bis 1985 durchschnittliche jährliche Steuerersparnisse für den verheirateten Arbeitnehmer, die sich zueinander wie 1:4,13:7,38 verhalten. Demgegenüber lautet die Relation der (langfristigen) Bruttoeinkommen 1:2,02:4,84 (Tabelle 6).

Tabelle 5
Absolute Steuerersparnis für den Ehegatten
(1958/1962 - 1976¹)

Karriere	Fam.-stand	Einkommen	Einkommenshöhe ¹			Wirtschaftszweige
U AR	ledig	brutto	216691	226554	248162	Textil, EBM, Druckerei
		nach T	189669	197471	214017	
	vh, 0	nach T	197664	205626	223161	
		Diff.	7995	8155	9144	
	D/Jahr	421	429	481		
G AR	ledig	brutto	284643	324302	356443	Textil, EBM, Druckerei
		nach T	241667	269794	292372	
	vh, 0	nach T	252591	284066	309429	
		Diff.	10924	14272	17057	
	D/Jahr	575	751	898		
U AN V	ledig	brutto	186896	218836	250096	EZH, Textil, Chemie
		nach T	165490	191300	214896	
	vh, 0	nach T	172822	199380	224819	
		Diff.	7332	8080	9923	
	D/Jahr	386	425	522		
G AN V	ledig	brutto	397459	440882	486524	EZH, Textil, Chemie
		nach T	317853	345885	374896	
	vh, 0	nach T	341976	375507	409512	
		Diff.	24123	29622	34616	
	D/Jahr	1270	1559	1822		
MAN H	ledig	brutto	409361	490919	567659	EZH, Kreditgewerbe, Energiewirtschaft
		nach T	312687	359522	404108	
	vh, 0	nach T	343685	400537	453115	
		Diff.	30998	41015	49007	
	D/Jahr	2067	2734	3267		
GAN H	ledig	brutto	1036342	1042281	1058290	EZH, Kreditgewerbe, Energiewirtschaft
		nach T	628995	632892	643366	
	vh, 0	nach T	764523	768931	780657	
		Diff.	135528	136039	137291	
	D/Jahr	9035	9069	9153		

vh, 0 = verheiratet, keine Kinder;
nach T = Einkommen nach Einkommen- bzw. Lohnsteuerabzug;
D/Jahr = Durchschnittliche jährliche Steuerersparnis für den verheirateten Arbeitnehmer (berechnet nach der Anzahl der gemeinsamen Ehejahre).

¹Zeitpunkt der Eheschließung bei verheirateten Arbeitnehmern der Gruppe I ohne Hochschulbildung war 1958, mit Hochschulbildung 1962. Die angegebenen Einkommen (brutto sowie nach Steuern) beziehen sich auf den Zeitraum 1951 (ohne Hochschulbildung) bzw. 1960 (mit Hochschulbildung) bis 1976; darin sind mithin auch die Jahre enthalten, in denen der später verheiratete Arbeitnehmer noch Junggeselle ist. Bei der Differenzbildung fallen diese Jahre (in denen annahmegemäß beide dasselbe Einkommen nach Steuern hatten) jedoch fort, so daß die ausgewiesenen Differenzen die tatsächliche Steuerersparnis aufgrund des Differenzierungsmerkmals *verheiratet* angeben. Entsprechend ist auch bei den folgenden Berechnungen zur Einkommensdifferentiation verfahren worden.

Tabelle 6
Absolute Steuerersparnis für den Ehegatten
(1975-1985)

Familienstand	Einkommen	Arbeitnehmertyp/ Einkommenshöhe			Wirtschaftszweige
ledig	brutto	U AR	G AN V	G AN H	Druckerei, Chemie, Energiewirtschaft
		294681	596342	1425557	
	nach T	244097	417277	801997	
		262657	493948	939009	
	Diff.	18560	76671	137012	
D/Jahr	1687	6970	12456		

Diese Berechnungen lassen eine dreifache Schlußfolgerung zu:

²⁶ StÄndG 1977, BGBl I 1977, S. 1586; Neufassung des Einkommensteuergesetzes vom 5. Dezember 1977, BGBl I 1977, S. 2365; StÄndG 1979, BGBl 1978, S. 1849.

²⁷ Zu den einzelnen Prognoseannahmen vgl. Siegfried F. F r a n k e: Löhne und Gehälter . . . , a.a.O., S. 147 ff., S. 157 ff. und S. 171 ff.

- Die hohen Steuervorteile des hochverdienenden verheirateten Arbeitnehmers früherer Jahre sind stark abgebaut worden.
- Dessen ungeachtet bleibt jedoch die unzureichende Entlastung des geringverdienenden verheirateten Arbeitnehmers, denn eine durchschnittliche Steuerersparnis von 1687 DM pro Jahr ist nicht bedarfsangemessen.
- Der Abbau der Steuervorteile für gut verdienende Arbeitnehmer ist eine Folge der Änderung des Steuertarifverlaufs; das Splittingverfahren wurde nicht geändert.

Berücksichtigung von Kindern

Für die in Tabelle 5 wiedergegebenen Fälle sind die steuerlichen Erleichterungen eines verheirateten Arbeitnehmers mit zwei Kindern gegenüber einem kinderlos verheirateten Arbeitnehmer für den Untersuchungszeitraum 1951 bis 1976 ausgerechnet und pro Jahr und Kind umgerechnet worden. Dabei ergaben sich durchschnittliche Steuerersparnisse, die sich pro Kind von ungefähr 300 DM (ungünstige Karriereverläufe) bis etwa 550 DM (günstige Karriereverläufe) belaufen²⁸.

Die durchschnittlichen jährlichen Steuererleichterungen für die Kinder waren in keinem der betrachteten Fälle ausreichend, um sie zu unterhalten und ihnen auch im Bewußtsein gesellschaftlicher Verantwortung eine angemessene Schul- und Berufsausbildung zu ermöglichen. Die Zahlen zeigen, in welcher drastischer Weise Eltern mit geringen und mittleren Einkommen für ihre Kinder Konsumverzicht leisten müssen. Dieses Ergebnis einer völlig unzureichenden steuerlichen Berücksichtigung von Kindern ändert sich auch nicht, wenn man den Zeitraum von 1975 bis 1985 unter Berücksichtigung der jüngsten Änderungen in der Einkommensbesteuerung und der Kindergeldgewährung betrachtet. Die steuerlichen Entlastungen aufgrund der Kinder steigen in dieser Prognose für Bezieher geringer, mittlerer und gehobenerer Einkommen zwar an, sind aber gemessen an den (steigenden) Kosten der Lebenshaltung nach wie vor unzureichend. Für den

hochverdienenden Arbeitnehmer sinken die Entlastungen demgegenüber sogar absolut ab²⁹.

Folgerungen

Um für einen längerfristigen Zeitraum umfassende Aussagen zur Einkommenssituation von Arbeitnehmern unterschiedlicher Ausbildungs- und Karriereverläufe treffen zu können, wären weitergehende Untersuchungen nötig, die letztlich auf das *verfügbare Einkommen* abstellen. Dabei wären auch die vielfältigen und unterschiedlich wirkenden Maßnahmen staatlicher Sozialpolitik zu berücksichtigen³⁰. Die vorgelegte Analyse erlaubt dennoch (auf der Basis der Einkommensdaten von 1951 bis 1976 und einer Prognose bis 1985) eine Beurteilung der langfristigen Verteilungswirkungen der Einkommensbesteuerung.

□ Die Untersuchung bestätigt die Notwendigkeit, mehr oder weniger kontinuierliche Änderungen des Einkommensteuerrechts durchzuführen, um die indirekten Progressionseffekte einzudämmen. Diese Notwendigkeit entfielen, wenn ein automatisch sich anpassender dynamischer Steuertarif geschaffen würde. Ein solcher Tarif dürfte allerdings politisch nicht durchsetzbar sein, weil er dem Staat einen großen Teil an finanzieller Manövrierfähigkeit nähme. Zudem würde er wahrscheinlich eine durchschnittliche Steuererhöhung zur Folge haben, denn die Effekte der „kalten“ Progression sind zwar gering in bezug auf das langfristige Bruttoeinkommen der Arbeitnehmer, in bezug auf die Steuersumme sind sie jedoch sehr beachtlich.

□ Bei beträchtlichen Verkürzungen der Spanne an Verdienstjahren wären Kompensationen für die indirekte Progression vorzusehen. Praktisch käme dieser Vorschlag einem Lohn- bzw. Einkommensteuer-Ausgleich nahe, der mehrere Perioden umfassen müßte.

□ Die bestehende Einkommensdifferentiation für die Faktoren *Ehegatte* sowie *Kinder*, die die steuerliche Leistungsfähigkeit mindern, bedarf einer grundlegenden Neuregelung. Geeignete und gerechtere Lösungen wären zu finden, indem man die Kinder mit in das Splittingverfahren einbezieht, wobei abhängig vom Alter des Kindes der Faktor je Kind zwischen 0,5 und 1 variieren könnte. Hinsichtlich der Ehegattenbesteuerung ist zu fordern, daß der Splittingfaktor bei hohen und sehr hohen Einkommen absinkt. Bei kleinen und mittleren Einkommen wäre er eventuell auf über 1 anzuheben. Auf dieser Basis ließe sich vermutlich die jetzt bestehende Sonderausgabenregelung, die bei geringen Einkommen zum Teil nur unvollkommen genutzt werden kann, erheblich reduzieren und vereinfachen.

²⁸ Vgl. ebenda, S. 174 ff.

²⁹ Vgl. ebenda, S. 176 f. Dabei ist allerdings relativierend zu berücksichtigen, daß die Sonderausgabenhöchstbeträge von sehr gut verdienenden Arbeitnehmern stärker ausgeschöpft werden können als von geringverdienenden. Das würde die Entlastungswirkung insgesamt für Kinder bei hohen Einkommen wieder erhöhen. Vgl. dazu z. B. Paul-Helmut Huppertz: Verteilungsaspekte der Einkommensteuerrechtsänderungen in den Steuerpaketen von 1977/78, a.a.O., S. 270 f.

³⁰ Vgl. zu diesem Problembereich Ralf Zeppernick: Die Bedeutung der Finanz- und Sozialpolitik für die Einkommensverteilung, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 32 (1973/74), S. 425-463.