

Angenendt, Wolfgang

Article — Digitized Version

Die Verteilungswirkungen der Einkommensteuerreform

Wirtschaftsdienst

Suggested Citation: Angenendt, Wolfgang (1985) : Die Verteilungswirkungen der Einkommensteuerreform, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Verlag Weltarchiv, Hamburg, Vol. 65, Iss. 2, pp. 79-87

This Version is available at:

<http://hdl.handle.net/10419/136010>

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.

Die Verteilungswirkungen der Einkommensteuerreform

Wolfgang Angenendt, Düsseldorf

Die geplante Steuersenkung in zwei Stufen 1986 und 1988 ist lange vor der Verabschiedung des Entwurfs durch die Bundesregierung im Dezember 1984 Gegenstand intensiver politischer Diskussion gewesen. Dabei hat der Gesichtspunkt der „sozialen Symmetrie“ eine überragende Rolle gespielt. Wolfgang Angenendt knüpft hieran an und entwickelt einen Maßstab, mit dem die Verteilungswirkungen der Steuersenkung besser beurteilt werden können.

Der seit langem angekündigte Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur leistungsfördernden Steuersenkung und zur Entlastung der Familie“ (Steuersenkungsgesetz) liegt nun vor. Wegen des finanziellen Gewichts der Steuersenkung für Staat und Private, aber auch wegen der Eignung des Gegenstandes zum Transport ideologischer Grundsatzpositionen in der Wirtschafts-, Finanz-, Familien- und Sozialpolitik ist eine intensive und kontroverse Beratung des Gesetzesvorhabens im Bundestag und Bundesrat sowie auch andernorts zu erwarten. Hinzu kommt, daß infolge der finanziellen Betroffenheit von drei Haushaltsebenen – Bund, Ländern und Gemeinden – Probleme des Finanzausgleichs zu lösen sind. Da für die Zeit ab 1986 ohnehin die Umsatzsteuerverteilung zwischen Bund und Ländern neu zu regeln ist, kann erneut die Situation eintreten, daß ein Steuerentlastungsgesetz und ein Gesetz über die Neufestsetzung der Umsatzsteueranteile zwischen Bund und Ländern den Bundesrat nur als Paket passieren.

Nach dem Regierungsentwurf sollen die Steuerzahler 1986 um 11,0 Mrd. DM und 1988 um (kumuliert) 20,2 Mrd. DM entlastet werden¹. Kern der Entlastung sind in der ersten Stufe 1986

- die Anhebung des steuerfreien Existenzminimums (Grundfreibetrag) von 4 212/8 424 DM (Ledige/Verheiratete) auf 4 536/9 072 DM (Steuerausfall: 2,1 Mrd. DM),
- die Erhöhung des Kinderfreibetrags von bisher 432

Wolfgang Angenendt, 38, Dipl.-Volkswirt, ist Regierungsdirektor im nordrhein-westfälischen Ministerium für Landes- und Stadtentwicklung in Düsseldorf. Der Aufsatz gibt die persönliche Meinung des Verfassers wieder.

DM auf 2 484 DM je Kind bei Wegfall der „Kinderadditive“ im Rahmen des Abzugs von Vorsorgeaufwendungen (Mindereinnahme: 4,8 Mrd. DM),

- eine Senkung des Tarifs in der Progressionszone mit einem Entlastungseffekt von 3,7 Mrd. DM.

In der zweiten Stufe wird ab 1988 die Grenzbelastung in der Progressionszone des Tarifs weiter zurückgenommen. Hierfür hat der Bundesfinanzminister einen Steuerverzicht von 9,2 Mrd. DM einkalkuliert.

In dem Gesetzesvorhaben sieht die Bundesregierung „eine Weichenstellung in Richtung zu einem leistungs- und wachstumsfreundlichen Steuerrecht“². Als Hauptziel der Tarifkorrektur bezeichnet sie „eine deutliche und nachhaltige Senkung des leistungshemmenden Anstiegs der Grenzbelastung in der Progressionszone“³.

Von Kritikern des Entwurfs wird bemängelt, das Gesetz sei in den Wirkungen unsozial, weil die Entlastung für Spitzenverdiener wesentlich höher ausfalle als für Steuerzahler mit geringem Einkommen⁴. Die Regierung setzt dagegen, ein bloßer Vergleich von absoluten Ent-

¹ Die Beträge beziehen sich auf das Entstehungsjahr; sie bezeichnen die in den ersten zwölf Monaten der vollen Wirksamkeit der Rechtsänderung entstehenden Steuermindereinnahmen. Kassenmäßig sind die Ausfälle etwas geringer (1986: 9,9 Mrd. DM, 1988: 19,5 Mrd. DM). Hinzu kommen die Aufwendungen für den von der Bundesregierung angekündigten Kindergeldzuschlag, der Beziehern geringer Einkommen einen finanziellen Ausgleich für die fehlende Entlastungswirkung von Kinderfreibeträgen gewähren soll. Dieses Vorhaben (Kosten: 670 Mill. DM) ist im Steuersenkungsgesetz nicht enthalten (vgl. Entwurf eines Elften Gesetzes zur Änderung des Bundeskindergeldgesetzes (BR-Drucksache 615/84)).

² Presse- und Informationsamt der Bundesregierung: Aktuelle Beiträge zur Wirtschafts- und Finanzpolitik, Nr. 61/1984.

³ Ebenda.

⁴ Vgl. etwa Hartmut Tofaute: Anmerkungen zu der geplanten Steuerreform der Bundesregierung, in: WSI-Mitteilungen 12/1984, S. 709 ff.

lastungsbeträgen, der die bisherige Steuerbelastung außer acht lasse, sei „nicht sachgerecht und irreführend“⁵.

„Heimliche“ Steuererhöhungen

Was in der Diskussion bisher fehlt, ist ein Maßstab, an dem die Entlastungseffekte gemessen und beurteilt werden. Solch ein Maßstab ist nach Meinung des Verfassers der Umfang der „heimlichen“ Steuererhöhung infolge eines inflationsbedingten Anstiegs des Durchschnittsteuersatzes, den ein Steuerzahler erleidet.

Wenn man zunächst davon ausgeht, daß die Vorstellungen des Steuergesetzgebers über die gerechte Steuerlastverteilung in Abhängigkeit von Realeinkommen und Familienstand, die er in der letzten Tarifanpassung im Jahre 1981 verwirklicht hat, auch heute noch gültig sind, dann können Umfang und personelle Verteilung der Steuerentlastung nicht Gegenstand kontroverser Diskussion sein; sie ergeben sich dann rechnerisch eindeutig aus der Anpassung von Tarif und sonstigen Berechnungsvorschriften an das gestiegene Preisniveau. Allenfalls Details der Indexbindung, wie etwa die Auswahl eines geeigneten Preisindex, könnten dann Diskussionsstoff sein.

Es ist dem Steuergesetzgeber selbstverständlich nicht verwehrt, seine Vorstellungen über die gerechte Steuerlastverteilung zu überprüfen und zu ändern. Die personelle Verteilung der Steuerentlastungen kann daher legitimerweise abweichend von Umfang und Verteilung der „heimlichen“ Steuererhöhung bestimmt werden. Solche realen Änderungen des Steuerrechts sind jedoch von einer bloßen Preisniveauanpassung des Steuerrechts zu unterscheiden. Die realen Änderungen sollten daher als Revision der bisher vom Gesetzgeber als gerecht erklärten Steuerlastkurve offen dargestellt werden. Sie haben einen erhöhten Begründungsbedarf.

Die bisherige Diskussion der geplanten Steuerentlastung leidet daran, daß zeitpunktbezogen die Schulden nach altem und neuem Recht verglichen wird, ohne daß zwischen realer Entlastung und bloßer Zurücknahme „heimlicher“ Steuererhöhungen unterschieden wird. Allein erstere können den Anspruch verwirklichen, das Steuerrecht leistungs- und wachstumsfreundlicher zu gestalten.

Eine erste Annäherung an den Umfang der inflationsbedingten Steuerbelastung der Einkommen erhält

⁵ Presse- und Informationsamt der Bundesregierung: Aktuelle Beiträge zur Wirtschafts- und Finanzpolitik, Nr. 61/1984; vgl. auch Nr. 91/1984.

⁶ Zwar enthalten die Subventionsberichte des Bundes Angaben über die Höhe der Steuersubventionen. Diese sind aus methodischen Gründen jedoch nicht addierbar, was freilich selbst die Bundesregierung nicht hindert, sie zu addieren.

Tabelle 1
Direkte Steuern vom Einkommen¹
(Mill. DM und %)

	1975 Ist	1981 Ist	1985 S ²	1988 S ³
Steuern vom Einkommen (Mill. DM)	111 492	174 279	210 300	234 000
Volkseinkommen ⁴ (Mill. DM)	803 060	1 187 780	1 395 000	1 592 000
Steuerbelastung des Einkommens (%)	13,88	14,67	15,08	14,70

¹ Lohnsteuer, veranlagte Einkommensteuer, nicht veranlagte Steuern vom Ertrag, Körperschaftsteuer;

² Schätzung des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ beim BMF vom 12./13. November 1984; eigene Schätzung des Volkseinkommens auf der Grundlage der vom Arbeitskreis zugrunde gelegten gesamtwirtschaftlichen Daten (Bruttosozialprodukt, Bruttolohn- und -gehaltsumme);

³ eigene Modifikation der Schätzergebnisse des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ vom 18./19. Juni 1984 infolge geänderter Annahme über die Entwicklung des BSP-Deflators 1985 – 1988 (2 % statt 3 % im Jahresdurchschnitt) in Anpassung an die gesamtwirtschaftlichen Vorgaben der Steuerschätzung von November 1984 sowie in Berücksichtigung der Steuersenkung in 1986 und 1988; ferner sind gegenüber der Juni-Schätzung Steuermindereinnahmen in die Prognose eingestellt worden (vgl. BMF-Finanznachrichten Nr. 41/84). Für das Volkseinkommen wurde eine Zunahme von jahresdurchschnittlich 4,5 % – entsprechend der Zuwachsrate des BSP – im Zeitraum 1986-1988 angenommen;

⁴ Nettosozialprodukt zu Faktorkosten.

man, wenn die Entwicklung der direkten Steuern vom Einkommen mit der des Volkseinkommens verglichen wird. Tabelle 1 zeigt, daß die Steuersenkung von rund 20 Mrd. DM in 1988 voraussichtlich gerade ausreichen wird, um die Steuerbelastung auf den 1981 erreichten Stand zurückzuführen. Die inflationsbedingte Steuerbelastung gegenüber dem Jahr 1981 wird also – global betrachtet – genau abgebaut.

Der gesamtwirtschaftliche Steuerquotenvergleich ist allerdings in methodischer Hinsicht ein recht grobes Analyseinstrument. Eine konstante Quote der Steuern vom Einkommen in Verhältnis zum Volkseinkommen indiziert nämlich nur dann Abwesenheit von inflationsbedingter Mehrbelastung, wenn die Realeinkommen stagnieren. Bei wachsendem Realeinkommen kann ein Anstieg der Steuerquote auch ohne inflationsbedingte Steuerbelastung auftreten. Außerdem wird die Steuerquote bei gegebenem Volkseinkommen von dessen Verteilung beeinflusst. Schließlich schlagen sich in der Steuerquote auch Steuersubventionen nieder, so daß eine isolierte Darstellung der „reinen“ Steuerquote vor Steuersubventionen kaum möglich ist⁶.

Eine isolierte Betrachtung des Verlaufs einzelner Steuern vom Einkommen, wie sie des öfteren vorzugsweise durch Darstellung der Lohnsteuerbelastung von Arbeitnehmern erfolgt, hat nur geringe Aussagekraft, da zwischen den in Tabelle 1 enthaltenen Steuern durch ein Geflecht von Anrechnung und Erstattung Aus-

tauschbeziehungen bestehen. So ist etwa die Körperschaftsteuer auf ausgeschüttete Gewinne der Kapitalgesellschaften ebenso wie die Kapitalertragsteuer auf die Einkommensteuerschuld anrechenbar, und die Erstattung zuviel gezahlter Lohnsteuer wird in einem großen Umfang bei der Einkommensteuer verbucht.

Was die inflationäre Auszehrung der Pausch- und Freibeträge, die die Bemessungsgrundlage mindern, im Verein mit der belastungssteigernden Wirkung des progressiven Steuertarifs bei bloß nominalen Einkommenszuwächsen beim einzelnen Steuerpflichtigen an „heimlicher“ Steuererhöhung seit 1981 bewirken, ist aus Tabelle 2 ersichtlich. Zur Berechnung der inflationsbedingten Steuer Mehrbelastung sind die Einkommensbeträge mit dem Preisindex 1988 der letzten inländischen Verwendung von Gütern⁷ auf der Basis 1981 = 100 deflationiert worden. Auf das so errechnete Realeinkommen⁸ wurden die 1981 gültigen Vorschriften zur Ermittlung des zu versteuernden Einkommens angewendet und dieses Einkommen entsprechend dem Einkommensteuertarif 1981 versteuert. Die danach fällige Einkommensteuer wurde wiederum mit den Preisindex inflationiert. Diesem Ergebnis wurden die Steuerbeträge gegenübergestellt, die sich bei Fortgeltung des derzeit gültigen Steuerrechts⁹ in 1988 ergeben würden. Der Unterschied ist die inflationsbedingte Mehrbelastung eines gleichbleibenden Realeinkommens in 1988, wenn eine Steuerrechtsänderung nicht stattfindet. Die Mehrbelastung geht zum einen Teil auf die Wirkung des progressiven Steuertarifs zurück, zum anderen Teil ist sie die Folge der inflationären Entwertung von Pausch- und Freibeträgen.

Realer Tarifaufgleich

Das Ausmaß der „heimlichen“ Steuererhöhung steht für den Steuersenkungsbedarf eines Gesetzgebers, der sich an die im Steuerrecht 1981 verwirklichte Entscheidung des Steuergesetzgebers über die Bemessung der Steuerlast als Funktion des Realeinkommens gebunden fühlt. Aus dieser Sicht hätte es für den Gesetzgeber nahegelegen, den Steuertarif 1988 so zu gestalten, daß die seit 1981 eingetretene inflationsbedingte Mehrbelastung genau zurückgenommen wird. Hierzu hätte es nicht mehr als einer Indexierung des Tarifs 1981 bedurft.

⁷ Für 1988 wurde der Preisindex mit 118,5 % angesetzt. Dieser Wert ergibt sich, wenn man den Indexstand von 111,7 % in 1985 gemäß den SVR-Jahresgutachten 1984/85 (hier umbasiert von 1976 auf 1981) mit einer Jahresrate von 2 % für den Zeitraum 1986-88 fortschreibt.

⁸ Einkommen des Jahres 1988 zu Preisen von 1981.

⁹ Das 1985 gültige Steuerrecht unterscheidet sich von dem 1981 eingeführten insbesondere durch die 1982 erfolgte Anhebung der Höchstgrenze für Vorsorgeaufwendungen von 2 100 auf 2 340 DM und den 1983 eingeführten Kinderfreibetrag von 432 DM je Kind.

Die reale Entlastung oder Belastung, die der Steuertarif 1988 jenseits der bloßen Rückgabe „heimlicher“ Steuererhöhung bewirkt, läßt sich am einfachsten durch einen direkten Vergleich des Steuertarifs 1988 mit dem inflationierten Tarif 1981 feststellen. Im folgenden wird, um auch einen längerfristigen Vergleich zu ermöglichen, zusätzlich der inflationierte Steuertarif 1975 dargestellt.

Die Einkommensteuer bemißt sich nach der von § 32 a EStG bestimmten Tarifformel, die für je eines von insgesamt fünf Einkommensintervallen definiert ist¹⁰. Inflationierung oder Indexierung bedeutet, daß der Einfluß der Inflation auf die reale Steuerbelastung ausge-

Tabelle 2
Inflationsbedingte Steuer Mehrbelastung
1988 gegenüber 1981

Bruttojahres- einkommen ¹	Einkommensteuer 1988 nach geltendem Steuerrecht ²		Inflationsbedingte Steuer Mehrbelastung ³ 1988 gegenüber 1981	
	Lediger ⁴ ohne Kind	Verheira- teter ⁴ zwei Kinder	Lediger ⁴ ohne Kind	Verheira- teter ⁴ zwei Kinder
1988 DM	2	3	4	5
10 000	475	0	250	0
15 000	1 414	190	274	190
20 000	2 400	1 094	246	222
25 000	3 430	1 996	277	221
27 500	4 029	2 448	383	223
30 000	4 759	2 900	537	224
32 500	5 542	3 350	662	224
35 000	6 389	3 850	789	274
37 500	7 314	4 348	934	293
40 000	8 271	4 848	1 057	314
45 000	10 320	5 846	1 290	298
50 000	12 545	6 886	1 528	354
55 000	14 889	8 058	1 714	505
60 000	17 297	9 354	1 874	685
70 000	22 318	12 438	2 135	1 083
80 000	27 534	16 116	2 180	1 510
90 000	32 852	20 226	2 504	1 920
100 000	38 273	24 648	2 665	2 349
120 000	49 319	34 116	2 914	3 036
150 000	66 115	49 254	3 064	3 684
200 000	94 117	75 956	3 050	4 467
500 000	262 100	243 635	3 040	5 204
1 000 000	542 123	523 657	3 053	5 215

¹ Bruttoarbeitslohn;

² Stand: Januar 1985, im wesentlichen identisch mit dem Steuerrecht 1981; Anhebung der berücksichtigungsfähigen Vorsorge-Höchstaufwendungen um 240/480 DM ab 1982 und Einführung eines Kinderfreibetrags von 432 DM je Kind ab 1983 sind berücksichtigt. Bei der Vorsorgepauschale ist eine Beitragsbemessungsgrenze in der Rentenversicherung der Arbeiter und der Angestellten von 73 200 DM angesetzt worden (vgl. Renten Anpassungsbericht 1984 der Bundesregierung, BR-Drucksache 515/84);

³ Mehrbelastung gemessen am inflationsindexierten Steuerrecht (Tarif und Abzüge von der Bemessungsgrundlage) 1981;

⁴ Der Steuerpflichtige ist Arbeitnehmer, bei Verheirateten hat der Ehegatte keine Einkünfte.

schaltet wird. Das ist der Fall, wenn der Durchschnittsteuersatz von inflationsbedingter Einkommenssteigerung unbeeinflusst bleibt oder, gleichbedeutend, wenn bei bloß nominaler Einkommenssteigerung die Steuerschuld mit der gleichen Rate zunimmt wie das zu versteuernde Einkommen.

Formale Zusammenhänge

Formal gilt folgender Zusammenhang. $T_i(Y_i)$ sei die Steuerbetragsfunktion, die den funktionalen Zusammenhang zwischen der Steuerschuld (T) und dem zu versteuernden Einkommen (Y) im Jahre i abbildet:

$$(1) T_i = T_i(Y_i)$$

Dann hat die inflationsierte Steuerbetragsfunktion etwa des Jahres 0 im Jahre 1 folgende Eigenschaft ($P_{1,0}$ ist der Preisindex im Jahre 1 zur Basis 0):

$$(2) T_1 = P_{1,0} \cdot T_0 \left(\frac{Y_1}{P_{1,0}} \right)$$

Das Ergebnis dieser Transformation für die Einkommensteuertarife 1975 und 1981 ist in der Tabelle 3 dargestellt. Dort wird der besseren Vergleichbarkeit wegen

¹⁰ Nach § 32 a EStG 1981 bemißt sich die tarifliche Einkommensteuer nach dem zu versteuernden Einkommen. Sie beträgt in DM (auf volle DM abzurunden)

1. für zu versteuernde Einkommen bis 4 212 Deutsche Mark (Grundfreibetrag): 0;
2. für zu versteuernde Einkommen von 4 213 Deutsche Mark bis 18 000 Deutsche Mark: $0,22x - 926$;
3. für zu versteuernde Einkommen von 18 001 Deutsche Mark bis 59 999 Deutsche Mark: $((3,05y - 73,76)y + 695)y + 2200y + 3034$;
4. für zu versteuernde Einkommen von 60 000 Deutsche Mark bis 129 999 Deutsche Mark: $((0,09z - 5,45)z + 88,13)z + 5040z + 20180$;
5. für zu versteuernde Einkommen von 130 000 Deutsche Mark an: $0,56x - 14 837$.

„x“ ist das abgerundete zu versteuernde Einkommen. „y“ ist ein Zehntausendstel des 18 000 Deutsche Mark übersteigenden Teils des abgerundeten zu versteuernden Einkommens. „z“ ist ein Zehntausendstel des 60 000 Deutsche Mark übersteigenden Teils des abgerundeten zu versteuernden Einkommens.

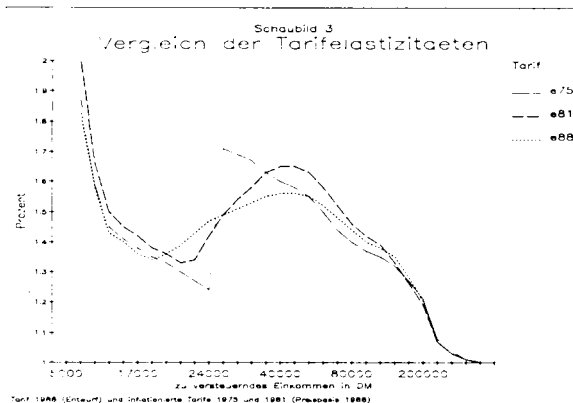
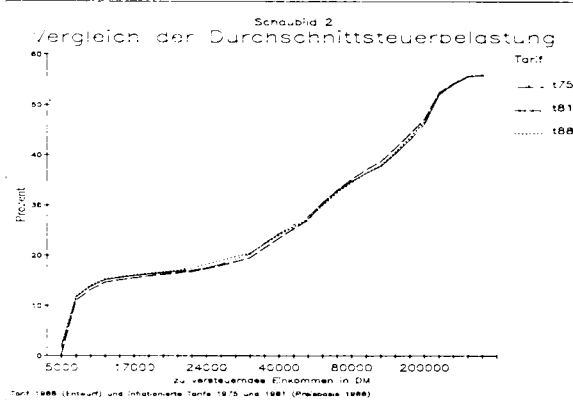
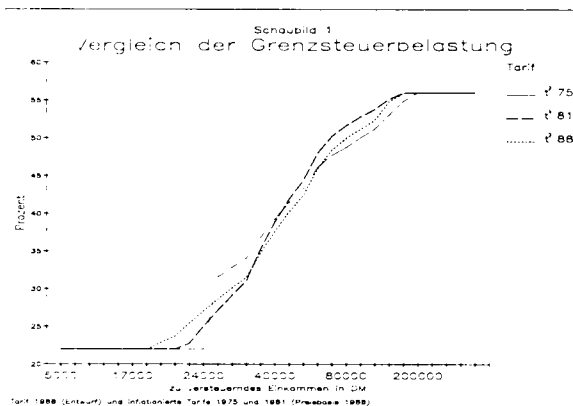
Das zu versteuernde Einkommen ist auf den nächsten durch 54 ohne Rest teilbaren vollen Deutsche-Mark-Betrag abzurunden, wenn es nicht bereits durch 54 ohne Rest teilbar ist.

¹¹ Der Rechenvorgang sei beispielhaft an der Tarifformel 1981 für den Einkommensabschnitt von 18 001 bis 59 999 DM erläutert. Die Tarifformel lautet:

- (1) $T = ((3,05y - 73,76)y + 695)y + 2200y + 3034$
Auflösung der Klammern ergibt (2).
- (2) $T = 3,05 y^4 - 73,76 y^3 + 695 y^2 + 2200 y + 3034$
Dabei ist y ein Zehntausendstel des 18 000 DM übersteigenden Einkommens. Substitution von y durch $(Y - 1,8)$, wobei Y ein Zehntausendstel des zu versteuernden Einkommens ist, ergibt (3).
- (3) $T = 3,05 Y^4 - 95,72 Y^3 + 1152,596 Y^2 - 1090,0976 Y + 1787,986$
Inflationierung heißt Multiplikation der Gleichung mit dem Preisindex P und Division aller Y unter dem Exponenten durch P. Das führt zu (4).
- (4) $T = 3,05 Y^4 \cdot P^{-3} - 95,72 Y^3 \cdot P^{-2} + 1152,596 Y^2 \cdot P^{-1} - 1090,0976 \cdot P^0 + 1787,986 \cdot P^2$
Für $P_{88,81} = 1,185$ lautet die inflationsierte Tarifformel (4a).
- (4a) $T = 1,832925 Y^4 - 68,1657 Y^3 + 972,6549 Y^2 - 1090,0976 Y + 2118,76$.

Der Definitionsbereich von (4a) wächst gegenüber (3) mit dem Preisanstieg; er erstreckt sich auf Einkommen von 21 330 DM bis 71 099 DM (vgl. Tabelle 3).

die Steuerschuld – abweichend von den Tarifformeln des Einkommensteuergesetzes – für alle Einkommensintervalle einheitlich als Funktion der unabhängigen Variablen Y (Y ist dort ein Zehntausendstel des zu versteuernden Einkommens) dargestellt. Dazu wurden die im Einkommensteuergesetz bestimmten Tarifformeln umgestellt, indem die (in den verschiedenen Jahren unterschiedlich definierten) Variablen x, y und z durch die Variable Y substituiert wurden. Diese Transformation ändert die Koeffizienten der Gleichung. Die Inflationierung bewirkt eine zusätzliche Änderung¹¹.



Vergleich mit früheren Tarifen

Tabelle 3 ermöglicht den unmittelbaren Vergleich des geplanten Tarifs 1988 mit seinen inflationierten Vorgängern. Dabei wird schon auf den ersten Blick deutlich, daß infolge des 1988 unveränderten Beginns der oberen Proportionalzone bei Nominaleinkommen von 130 000 DM die davor liegenden Zonen real gestaucht werden. Das gilt insbesondere im Vergleich zum Tarif 1975. Denn einem Nominaleinkommen von 130 000 DM, das 1975 mit dem Grenzsteuersatz von 56 % belastet wurde, entspricht in der Kaufkraft in 1988 ein Einkommen von 201 000 DM. Bis zu dieser Schwelle hätte der Beginn der oberen Proportionalzone bei Inflationsindexierung des Tarifs 1988 verschoben werden müssen. Anders gewendet: Ein Nominaleinkommen von 130 000 DM in 1988, das in der Spitze mit 56 % belastet werden wird, entspricht real einem Nominaleinkommen 1975 von 84 000 DM, das damals einer marginalen Belastung von 53,7 % unterlag.

Die aus den Tarifformeln abgeleiteten Parameter der Steuerbetragsfunktionen sind in den Schaubildern 1 bis 3 abgebildet. Für eine Reihe ausgewählter Einkommensbeträge sind sie in der Tabelle 4 zusammengestellt¹². Dabei zeigt sich, daß das von der Bundesregierung selbst gesteckte Ziel, den Anstieg der Grenzbelastung abzuflachen, nicht durchgehend erreicht wird. Im Bereich niedriger Einkommen ist die reale Grenzbe-

lastung zunächst mit derjenigen der Vorgängertarife identisch. Nach Durchlaufen der unteren Proportionalzone bei Einkommen über 18 000 DM wächst der Grenzsteuersatz nach dem Tarif 1988 jedoch stärker als etwa nach dem inflationierten Tarif 1981. Erst bei zu versteuernden Einkommen von mehr als 32 000 DM (bei Verheirateten also über 64 000 DM), vergleichbar einem Bruttoeinkommen von rund 37 500 DM, sinkt die reale Grenzbelastung unter die des Tarifs 1981. Die größte marginale Entlastung erfahren Einkommen in der Größenordnung um 60 000 DM. Darüber vermindert sich der Abstand, und im Bereich von 130 000 bis 154 000 DM Jahreseinkommen ist die Grenzbelastung 1988 sogar – geringfügig – höher als 1981.

Uneingelöster Anspruch

Schon die Betrachtung der Tarifformeln (Tabelle 3) zeigt, daß der Anspruch des Steuersenkungsgesetzes, den Anstieg der Grenzbelastung zu mildern, von der ge-

¹² Die Grenzsteuersätze ergeben sich aus der ersten Ableitung der in Tabelle 3 angegebenen Tariffunktionen. Geringfügige Abweichungen der unmittelbar aus der Tarifformel errechneten Parameter in Tabelle 4 von den aus amtlichen Steuertabellen berechneten Parametern sind darauf zurückzuführen, daß hier bei Anwendung der Tarifformeln die Rundungsvorschrift des § 32a EStG vernachlässigt wurde, nach der das zu versteuernde Einkommen auf den nächsten durch 54 ohne Rest teilbaren Betrag und die Steuer auf volle DM abzurunden ist. Bei Beachtung der Rundungsvorschrift verliert die Steuerbetragsfunktion die Eigenschaften der Stetigkeit und der Differenzierbarkeit. Im übrigen ist ein Grenzwert seiner Natur nach nur für Punkte einer Kurve definiert, so daß die Ermittlung anhand der Tabelle nur Näherungswerte liefern kann.

Tabelle 3
Formeln der Einkommensteuertarife 1975, 1981 und 1988
auf einheitlicher Preisbasis 1988

Tarifzone	Gegenstand	EST-Tarif 1975 ²	EST-Tarif 1981 ²	EST-Tarif 1988 ^{2,4}
		inflationiert mit dem Preisindex 1988/75	inflationiert mit dem Preisindex 1988/81	
1	Steuerschuld (T) Definitionsbereich ¹	T = 0 Y < 0,4690	T = 0 Y < 0,4990	T = 0 Y < 0,4537
2	Steuerschuld (T) Definitionsbereich ¹	T = 2200 Y – 1025,20 0,4689 < Y < 2,4800	T = 2200 Y – 1097,8 0,4989 < Y < 2,1330	T = 2200 Y – 998 0,4536 < Y < 1,8036
3	Steuerschuld (T) Definitionsbereich ¹	T = – 20,5316 Y ³ + 478,9793 Y ² + 1082,184 Y – 882,53 2,4799 < Y < 7,4300	T = 1,832925 Y ⁴ – 68,1657 Y ³ + 972,6549 Y ² – 1090,0976 Y + 2118,76 2,1329 < Y < 7,1100	T = 0,79 Y ⁴ – 36,508 Y ³ + 633,7856 Y ² + 254,8005 Y + 654,5153 1,8035 < Y < 8,0028
4	Steuerschuld (T) Definitionsbereich ¹	T = 0,026958 Y ⁴ – 3,3343 Y ³ + 136,4225 Y ² + 3280,68 Y – 5443,35 7,4299 < Y < 20,1270	T = 0,054086 Y ⁴ – 5,4194 Y ³ + 173,5612 Y ² + 3316,08 Y – 6820,24 7,1099 < Y < 15,4050	T = 60 Y ² + 4040 Y – 8362 8,0027 < Y < 13,0032
5	Steuerschuld (T) Definitionsbereich ¹	T = 5600 Y – 19622 20,1269 < Y	T = 5600 Y – 17568 15,4049 < Y	T = 5600 Y – 18502 13,0031 < Y

¹ Y ist ein Zehntausendstel des auf einen durch 54 ohne Rest teilbaren Betrag abgerundeten zu versteuernden Einkommens (z. B. ist Y = 3,9960 bei einem zu versteuernden Einkommen von 40 000 DM);

² bei Ehegatten, die zusammen veranlagt werden, beträgt die tarifliche Einkommensteuer das Zweifache des Steuerbetrages, der sich für die Hälfte ihres gemeinsamen Einkommens nach dem angegebenen Grundtarif ergibt;

³ Preisindex der letzten inländischen Verwendung: 1988 = 154,8 (1975 = 100) bzw. 1988 = 118,5 (1981 = 100);

⁴ Gesetzentwurf der Bundesregierung.

planten Tarifänderung nicht eingelöst werden kann. Denn der Eingangsteuersatz von 22 % im Anschluß an die Nullzone soll ebenso unverändert bleiben wie der Spitzensteuersatz von 56 %. Unverändert bleibt auch die Länge des Einkommensintervalls, in dem sich der Anstieg der Grenzbelastung um 34 Prozentpunkte vollzieht, nämlich zwischen dem Ende der unteren Proportionalzone (18 000 DM) und dem Beginn der oberen Proportionalzone (130 000 DM).

Wenn bereits in nominaler Rechnung keine Abflachung der Grenzbelastungskurve erfolgt, so tritt real sogar eine Progressionsverschärfung ein. Denn die Länge des in Realgrößen gemessenen Einkommensintervalls, in dem der Anstieg der Grenzbelastung von 22 auf 56 % stattfindet, ist 1988 um rund 16 % kürzer als nach dem Tarif 1981. Insgesamt wird die Progressionszone gestaucht. Das gilt erst recht im Vergleich zum Tarif 1975.

Eine Abflachung des Anstiegs der Grenzbelastung gegenüber 1981 findet nur im Bereich zu versteuernder Einkommen von 22 000 bis 60 000 DM statt. Dort steigt

der marginale Steuersatz künftig nur um 20,5 statt um 25,9 Prozentpunkte 1981. Es ist einzuräumen, daß hierdurch ein Schritt in Richtung eines von der Bundesregierung angestrebten linear gleichmäßigen Anstiegs der Grenzbelastung getan wird. Die Abflachung in diesem Abschnitt wird jedoch erkaufte durch einen steileren Anstieg der Grenzbelastung in den Einkommensintervallen darunter und darüber.

Mehrbelastung kleinerer Einkommen

Der beschriebene Verlauf der Grenzbelastung schlägt sich selbstverständlich auch in der Kurve der durchschnittlichen Steuerbelastung des Einkommens nieder (vgl. Schaubild 2 und Tabelle 4). Bei geringen bis mittleren Einkommen liegt der Durchschnittsteuersatz, bezogen auf das Realeinkommen, nach dem Tarif 1988 über dem des Tarifs 1981. Das ist die Folge der unvollkommenen Anpassung des Grundfreibetrages an die Preisentwicklung. Es ist außerdem die Folge der in diesem Bereich zunächst höheren marginalen Steuerbelastung. Die bei Einkommen ab etwa 32 000 DM einset-

Tabelle 4
Parameter¹ der Einkommensteuertarife² 1975, 1981 und 1988 auf einheitlicher Preisbasis 1988

zu versteuerndes Einkommen DM	Grenzsteuersatz in %			Durchschnittsteuersatz in %			Tarifelastizität ³		
	EST-Tarif			EST-Tarif			EST-Tarif		
	1975	1981	1988	1975	1981	1988	1975	1981	1988
4 000	0	0	0	0	0	0			
5 000	22,00	22,00	22,00	1,50	0,04	2,04	14,67	550,00	10,78
10 000	22,00	22,00	22,00	11,75	11,02	12,02	1,87	2,00	1,83
12 500	22,00	22,00	22,00	13,80	13,22	14,02	1,59	1,66	1,57
15 000	22,00	22,00	22,00	15,17	14,68	15,35	1,45	1,50	1,43
16 000	22,00	22,00	22,00	15,59	15,14	15,76	1,41	1,45	1,40
17 000	22,00	22,00	22,00	15,97	15,54	16,13	1,38	1,42	1,36
18 000	22,00	22,00	22,00	16,30	15,90	16,46	1,35	1,38	1,34
19 000	22,00	22,00	22,89	16,60	16,22	16,77	1,33	1,36	1,36
20 000	22,00	22,00	23,77	16,87	16,51	17,10	1,30	1,33	1,39
22 000	22,00	22,78	25,47	17,34	17,02	17,78	1,27	1,34	1,43
24 000	22,00	25,02	27,10	17,73	17,60	18,49	1,24	1,42	1,47
26 000	31,56	27,14	28,66	18,49	18,25	19,21	1,71	1,49	1,49
28 000	32,82	29,14	30,15	19,47	18,96	19,94	1,69	1,54	1,51
30 000	34,02	31,03	31,57	20,40	19,70	20,67	1,67	1,58	1,53
35 000	36,81	35,28	34,85	22,55	21,63	22,47	1,63	1,63	1,55
40 000	39,28	38,88	37,75	24,49	23,57	24,20	1,60	1,65	1,56
45 000	41,46	41,91	40,29	26,26	25,44	25,85	1,58	1,65	1,56
50 000	43,32	44,40	42,50	27,87	27,22	27,41	1,55	1,63	1,55
60 000	46,12	48,04	46,00	30,70	30,41	30,23	1,50	1,58	1,52
70 000	47,70	50,21	48,45	33,03	33,10	32,67	1,44	1,52	1,48
80 000	48,78	51,63	50,04	34,92	35,33	34,75	1,40	1,46	1,44
90 000	50,05	52,81	51,20	36,53	37,21	36,51	1,37	1,42	1,40
100 000	51,17	53,78	52,40	37,84	38,82	38,04	1,35	1,39	1,38
120 000	53,01	55,14	54,80	40,31	41,43	40,63	1,32	1,33	1,35
150 000	54,87	55,95	56,00	43,05	44,28	43,67	1,27	1,26	1,28
200 000	55,99	56,00	56,00	46,19	47,22	46,75	1,21	1,19	1,20
500 000	56,00	56,00	56,00	52,08	52,49	52,30	1,08	1,07	1,07
1 000 000	56,00	56,00	56,00	54,04	54,24	54,15	1,04	1,03	1,03
5 000 000	56,00	56,00	56,00	55,61	55,65	55,63	1,01	1,01	1,01
10 000 000	56,00	56,00	56,00	55,80	55,82	55,81	1,00	1,00	1,00

¹ Die angegebenen Werte sind mit der Tarifformel aus den ungerundeten Einkommensbeträgen errechnet worden;

² Die Einkommensteuertarife 1975 und 1981 sind mit dem Preisindex der letzten inländischen Verwendung 1988/75 bzw. 1988/81 inflationsiert worden;

³ Die Tarifelastizität gibt an, um wieviel Prozent die Einkommensteuer zunimmt, wenn das zu versteuernde Einkommen um 1 Prozent steigt. Mathematisch präzise ausgedrückt ist die Tarifelastizität der Quotient aus Grenzsteuersatz und Durchschnittsteuersatz. Lesbeispiel: Nach dem Tarif 1988 wird ein Einkommen von 30 000 DM mit einem Grenzsteuersatz von 31,57 % belastet. Ein gleich hohes Realeinkommen wäre in 1975 einem Grenzsteuersatz von 34,02 % unterworfen worden. Entsprechend würde ein mit der Inflationsrate indexierter Tarif 1975 ein Einkommen von 30 000 DM in 1988 höher belasten als der Tarif 1988. Insoweit bewirkt der Tarif 1988 eine reale marginale Entlastung dieser Einkommen gegenüber 1975, jedoch eine Mehrbelastung gegenüber 1981.

zende marginale Entlastung reicht erst bei Einkommen ab 55 000 DM (Verheiratete: 110 000 DM) aus, die Mehrbelastung wegen des real geringeren Grundfreibetrags und aus der höheren Grenzbelastung der Einkommensbestandteile bis zu 32 000 DM zu kompensieren. Nur bei Jahreseinkommen über 55 000/110 000 DM findet somit eine reale tarifliche Gesamtentlastung statt. Das entspricht Bruttoeinkommensbeträgen von rund 60 000/120 000 DM. Oberhalb dieser Einkommenschwelle nimmt die Entlastung zunächst zu, später wieder ab. Für Steuerpflichtige mit Jahreseinkommen 1988 über 154 000 DM beträgt die Entlastung einheitlich 934 DM im Vergleich zum inflationierten Tarif 1981. Im längerfristigen Vergleich zum Tarif 1975 verbleibt diesen „Besserverdienern“ dagegen eine reale Mehrbelastung von 1 120 DM¹³.

Die Elastizität des Tarifs 1988 liegt in weiten Bereichen unter der von 1981. Das signalisiert, daß in diesen Bereichen die Grenzbelastung stärker zurückgenom-

men wird als die Durchschnittsbelastung, vor allem als Folge der realen Schrumpfung des Grundfreibetrages und der beibehaltenen Proportionalzone. Die gesunkene Tarifelastizität wird den Anstieg der Steuereinnahmen in den Jahren ab 1988 gegenüber der Entwicklung bremsen, die bei Weitergeltung des heutigen Rechts eintreten würde. Da auch die Besteuerungsmengenelastizität¹⁴ eher eine fallende Tendenz hat, schlägt der Rückgang der Tarifelastizität ungebremst auf die Aufkommenselastizität der Steuern vom Einkommen durch. Eine niedrigere Aufkommenselastizität bedeutet zugleich, daß die „heimlichen“ Steuererhöhungen – die

¹³ Bei Jahreseinkommen über 201 000 DM (vgl. die Angaben zur Tarifzone 5 in Tabelle 3).

¹⁴ Die Aufkommenselastizität der Lohn- und Einkommensteuer in bezug auf das Volkseinkommen ist das Produkt aus der Tarifelastizität und der Besteuerungsmengenelastizität. Die Besteuerungsmengenelastizität gibt an, um wieviel Prozent das zu versteuernde Einkommen steigt, wenn das Volkseinkommen um 1 Prozent steigt. Bei konstanten Pausch- und Freibeträgen ist die Besteuerungsmengenelastizität größer als 1.

Tabelle 5
Ermittlung des zu versteuernden Einkommens
(Entwicklung von Pausch- und Freibeträgen 1975 bis 1988)

Abzugsbeträge ¹		Lediger Arbeitnehmer ohne Kind			Verheirateter Arbeitnehmer ⁵ mit 2 Kindern		
		ESiG 1975	ESiG 1981	ESiG 1988	ESiG 1975	ESiG 1981	ESiG 1988
Werbungskosten-Pauschbetrag	DM	564	564	564	564	564	564
Weihnachts-Freibetrag	DM	100	600	600	100	600	600
Arbeitnehmer-Freibetrag	DM	480	480	480	480	480	480
Sonderausgaben-Pauschbetrag	DM	240	270	270	480	540	540
Kinder-Freibetrag	DM	–	–	–	–	– ⁶	4 968
Zwischensumme	DM	1 384	1 914	1 914	1 624	2 184	7 152
Vorsorgepauschale							
a) Pauschale I							
in Höhe von ...% des Bruttoarbeitslohns ² innerhalb der RV-Beitragsbemessungsgrenze ³ von ... DM		8	9	9	8	9	9
höchstens		33 600	52 800	73 200	33 600	52 800	73 200
b) Pauschale II							
in Höhe von ...% des Bruttoarbeitslohns ² innerhalb der RV-Beitragsbemessungsgrenze ³ höchstens ... DM		8	9	9	8	9	9
höchstens ... DM		900	1 050 ⁸	1 170	2 400	2 700 ⁸	2 340
c) Vorsorgepauschale insgesamt							
höchstens ... DM		2 700	3 132 ⁹	3 510	5 070	7 452 ⁹	7 020
Abzugsbeträge insgesamt⁴ höchstens DM		4 084	5 046	5 424	6 694	9 636	14 172

¹ Zur Ermittlung des zu versteuernden Einkommens werden die genannten Abzugsbeträge vom Bruttoarbeitslohn abgezogen. Berücksichtigt sind die wichtigsten Pausch- und Freibeträge, die jedem Arbeitnehmer ohne besondere Anforderung an persönliche Voraussetzungen gewährt werden; ² gekürzt um den Weihnachts-Freibetrag;

³ Beitragsbemessungsgrenze in der Rentenversicherung der Arbeiter und der Angestellten. Der Betrag 1988 ist dem Renten Anpassungsbericht 1984 der Bundesregierung (BR-Drucksache 515/84) entnommen;

⁴ abgerundet auf den nächsten durch 30 (ESiG 1975) bzw. 54 teilbaren Betrag;

⁵ Annahme: Ehegatte ist nicht berufstätig;

⁶ ab 1983 432 DM je Kind;

⁷ Höchstbeträge ab 1982: 2 340 DM/5 880 DM;

⁸ ab 1982: 1 170 DM/2 940 DM;

⁹ ab 1982: 3 510 DM/8 820 DM.

Preisentwicklung als gegeben angenommen – unter dem Tarif 1988 geringer sein werden als nach dem Tarif 1981.

Realer Rückgang der Abzugsbeträge

Die Neugestaltung des Tarifs ist das Kernstück des Steuersenkungsgesetzes. Die einzige gewichtige Änderung der steuerlichen Bemessungsgrundlage ist die beträchtliche Aufstockung des Kinderfreibetrages, der erst 1983 wieder eingeführt wurde.

Eine Zurücknahme der Steuer Mehrbelastung aufgrund der inflationären Auszehrung von Pausch- und Freibeträgen ist also nicht vorgesehen (vgl. Tabelle 5). Eine indirekte Anpassung findet innerhalb gewisser Grenzen und in bestimmten Fällen nur bei der Vorsorgepauschale statt. Der zu ihrer Berechnung maßgebliche Bruttoarbeitslohn darf nur bis zur Höhe der jeweili-

¹⁵ Vgl. Renten Anpassungsbericht 1984 der Bundesregierung, BR-Drucksache 515/84

gen Beitragsbemessungsgrenze der Rentenversicherung von derzeit (1985) 64 800 DM angesetzt werden. Bis 1988 wird die Beitragsbemessungsgrenze auf voraussichtlich 73 200 DM steigen ¹⁵. In vielen Fällen, vor allem bei ledigen Arbeitnehmern, führt dies jedoch nicht zu einer höheren Vorsorgepauschale, da sie bereits jetzt an den Plafond der absoluten Höchstbeträge für den steuerlichen Ansatz von Vorsorgeaufwendungen (3 510 DM) stößt.

Tabelle 6 zeigt für ausgewählte Einkommen die Steuerbelastung des Bruttoeinkommens im Vergleich des Einkommensteuerrechts der Jahre 1975, 1981 und 1988. Gegenüber der Tabelle 4, die von zu versteuern den Einkommen ausgeht, ist hier außerdem berücksichtigt, ob und in welchem Umfang eine reale Entwertung der Pausch- und Freibeträge stattfindet. Dieser Übersicht ist zu entnehmen, daß eine reale steuerliche Entlastung z. B. von ledigen Arbeitnehmern erst bei Bruttoeinkommen über 70 000 DM einsetzt. Die entsprechen-

Tabelle 6
Steuerbelastungsvergleich für ausgewählte Einkommen
1975, 1981 und 1988

(auf einheitlicher Preisbasis 1988)

Brutto-jahres-einkommen	Einkommensteuer in DM nach dem auf das Preisniveau 1988 inflationierten ¹ Einkommensteuerrecht des Jahres					
	1975	1981	1988	1975	1981	1988
DM	Lediger Arbeitnehmer ohne Kind			Verheirateter Arbeitnehmer ² mit 2 Kindern		
10 000	367	225	403	0	0	0
15 000	1 277	1 140	1 342	161	0	0
20 000	2 248	2 154	2 328	1 102	872	46
25 000	3 269	3 153	3 351	2 022	1 775	950
27 500	3 769	3 646	3 920	2 492	2 225	1 424
30 000	4 269	4 222	4 593	2 941	2 676	1 924
32 500	4 927	4 880	5 302	3 412	3 126	2 422
35 000	5 667	5 600	6 056	3 861	3 576	2 946
37 500	6 519	6 380	6 871	4 331	4 055	3 444
40 000	7 406	7 214	7 710	4 802	4 534	3 920
45 000	9 265	9 030	9 502	5 721	5 548	4 918
50 000	11 260	11 017	11 451	6 700	6 532	5 938
55 000	13 362	13 175	13 521	7 765	7 553	7 036
60 000	15 533	15 423	15 672	8 867	8 669	8 286
70 000	20 124	20 183	20 250	12 115	11 355	11 086
80 000	24 867	25 174	25 103	15 626	14 606	14 280
90 000	29 697	30 348	30 092	19 434	18 306	17 804
100 000	34 700	35 608	35 202	23 477	27 299	21 574
120 000	44 986	46 405	45 780	32 102	31 080	29 874
150 000	61 067	63 051	62 450	46 047	45 570	43 688
200 000	88 826	91 067	90 452	74 583	71 489	68 674
500 000	256 799	259 060	258 435	234 930	238 431	235 035
1 000 000	536 826	539 070	538 458	514 956	518 442	515 057

¹ Inflationierung mit dem Preisindex der letzten inländischen Güterverwendung 1988/75 = 154,8 bzw. 1988/81 = 118,5. Die Inflationierung erfolgt in der Weise, daß vom deflationierten Bruttoeinkommen die 1975 bzw. 1981 gültigen Abzugsbeträge abgesetzt werden, auf das so ermittelte zu versteuernde Einkommen der 1975 bzw. 1981 gültige Tarif angewendet und die Steuerschuld mit dem Preisindex inflationiert wird;

² Annahme: Ehegatte ist nicht berufstätig.

de Einkommensschwelle ist bei verheirateten Arbeitnehmern ohne Kinder knapp doppelt so hoch. Die Übersicht zeigt aber auch, daß die massive Aufstockung der Kinderfreibeträge ihre Wirkung nicht verfehlt. Verheiratete Arbeitnehmer mit zwei Kindern erzielen nämlich durchgehend eine reale steuerliche Entlastung, die bei Bruttoeinkommen um 25 000 DM ein erstes Maximum von 825 DM erreicht, darüber zunächst abnimmt und später wieder auf das zweite Maximum von knapp 3 400 DM steigt, das am Ende der Progressionszone bei Bruttoeinkommen von mehr als 274 000 DM realisiert wird.

Der eigentümliche Verlauf der Entlastungskurve mit zwei Maxima ist darauf zurückzuführen, daß bei sehr niedrigen Einkommen die Steuerersparnis des Kinderfreibetrags zunächst gering ist. Mit steigendem Einkommen wächst zwar die marginale Entlastung; gleichzeitig macht sich bei höheren Einkommen aber der Wegfall der Kinderadditive bei der Bemessung der Vorsorgepauschale entlastungsmindernd bemerkbar. Dieser Effekt läuft bei Bruttoeinkommen von rund 65 000 DM aus. Darüber wächst die Steuerentlastung aufgrund des Kinderfreibetrags proportional zum marginalen Steuersatz.

Bewertung

Insgesamt erfüllt das Steuersenkungsgesetz nicht die von der Bundesregierung geweckten Erwartungen. Zwar findet im Bereich der unverändert langen Progressionszone ein stellenweise merklicher Abbau der Grenzbelastung statt, die für Entscheidungen über Mehrarbeit und die relative Vorteilhaftigkeit der Schatzenwirtschaft relevant ist. Insofern ist dem Entwurf eine gewisse Förderung der Leistungsmotivation von Steuerpflichtigen nicht gänzlich abzusprechen.

Nicht eingelöst wird jedoch das Versprechen, den Anstieg der Grenzbelastung abzuflachen. Statt dessen läßt der Tarif 1988 die Progression im überwiegenden Teil der Progressionszone sowie insgesamt noch steiler werden¹⁶. Eine spätere Korrektur im Sinne einer wirklichen Progressionsmilderung, wie sie die Bundesregierung als Zielvorstellung formuliert hat, dürfte wegen der dann zwangsläufig eintretenden stark überproportionalen Entlastung der höheren Einkommen verteilungspolitisch kaum durchzusetzen sein.

Der Gesamtumfang der Steuerentlastung ist zu bescheiden, als daß davon eine Signalwirkung im Sinne der wirtschaftspolitischen Wende ausgehen könnte. Geringe und mittlere Einkommen werden unter dem

Steuerrecht 1988 real höher belastet sein als nach der 1981 in Kraft getretenen Steuerrechtsänderung. Eine reale Entlastung erfahren im Bereich geringer und mittlerer Einkommen nur Familien mit Kindern¹⁷. Das mag unter dem Gesichtspunkt der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit begrüßenswert sein; dies ist indes kein Ersatz für eine Rückgabe der „heimlichen“ Steuererhöhung an die übrigen Steuerzahler.

Im Jahresgutachten 1984/85 hat der Sachverständigenrat die Verfügungsmasse für eine Steuerentlastung 1988 mit 40 Mrd. DM beziffert unter der Voraussetzung, daß die Staatsquote mittelfristig abgebaut und die Kreditfinanzierungsquote auf dem Stand von 1984 stabilisiert wird¹⁸. Die Annahme einer fallenden Staatsquote ist dabei keine wirklichkeitsferne Setzung des Rates. Sie entspricht vielmehr der von Bund, Ländern und Gemeinden im Finanzplanungsrat wiederholt bekundeten Absicht, die Ausgaben der Gebietskörperschaften mittelfristig nur um 3 % steigen zu lassen. Bei dem erwarteten höheren Anstieg des Produktionspotentials in jeweiligen Preisen hat dies einen allmählichen Rückgang der Staatsquote zur Folge. Den dadurch entstehenden Steuersenkungsspielraum will die Bundesregierung nicht nutzen. Sie gibt dem weiteren Abbau der Kreditfinanzierung Vorrang.

Ist das Steuersenkungsgesetz somit nicht der große wirtschaftspolitische Wurf im Sinne einer „Leistung-muß-sich-wieder-lohnen“-Philosophie, so ist es doch ebensowenig eine soziale Untat. Die mit dem Einkommen steigende Steuerentlastung vermag eine Klassifizierung als „unsozial“ allein nicht zu begründen, da die „heimlichen“ Steuererhöhungen die höheren Einkommen grundsätzlich stärker als die niedrigen treffen. Die verbleibende Schlagseite¹⁹ der Entlastungsverteilung zuungunsten der geringen und mittleren Einkommen mag man mit der Bundesregierung als legitime Korrektur der entgegengesetzten Verteilungseffekte der Tarifreform 1981 ansehen können. Dennoch ist die reale Mehrbelastung der großen Mehrzahl der Steuerpflichtigen, soweit sie nicht Kinder haben, schwer damit in Einklang zu bringen, daß „weniger Staat“ eines der Leitmotivs war, unter denen diese Bundesregierung angetreten ist.

¹⁷ Das gilt für Familien mit zwei und mehr Kindern.

¹⁸ Vgl. SVR-Jahresgutachten 1984/85, Tz. 439 ff. und Tabelle 37.

¹⁹ Für Steuerpflichtige mit Kindern, die aufgrund geringer Einkommen keine oder eine sehr geringe Entlastung durch Kinderfreibeträge erfahren, will die Bundesregierung einen Zuschlag zum Kindergeld einführen, der ihnen eine finanzielle Besserstellung in Höhe der marginalen Steuerentlastung in der unteren Proportionalzone sichert. Dieser Vorteil beläuft sich auf 46 DM je Kind und Monat. Hierfür hat die Bundesregierung einen gesonderten Gesetzentwurf vorgelegt (vgl. Fußnote 1).

¹⁶ Entscheidungsrelevant für die Mehrleistung ist der Grenzsteuersatz. Der Anstieg des Grenzsteuersatzes, also die zweite Ableitung der Steuerbetragsfunktion, die die Bundesregierung abzuflachen wünscht, ist nur im Hinblick auf die gerechte Steuerlastverteilung zwischen unterschiedlichen Einkommensklassen bedeutsam.