ECONSTOR
Make Your Publications Visible.

A Service of

ZBW Leibniz-Informationszentrum Wirtschaft
Leibniz Information Centre for Economics

Steinbach, Brita

Book — Digitized Version

Steuerinzidenz: Methodologische Grundlagen und empirisch-statistische Probleme von Länderstudien

Finanzwissenschaftliche Schriften, No. 25

Provided in Cooperation with:
Peter Lang International Academic Publishers

Suggested Citation: Steinbach, Brita (1986) : Steuerinzidenz: Methodologische Grundlagen und empirisch-statistische Probleme von Länderstudien, Finanzwissenschaftliche Schriften, No. 25, ISBN 978-3-631-75232-6, Peter Lang International Academic Publishers, Berlin, https://doi.org/10.3726/b13791

This Version is available at:
https://hdl.handle.net/10419/182737

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.

https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/

WWW.ECONSTOR.EU

Mitglied der Leibniz-Gemeinschaft

FINANZWISSENSCHAFTLICHE SCHRIFTEN

Brita Steinbach-van der Veen

Steuerinzidenz

Methodologische Grundlagen und empirisch-statistische Probleme von Länderstudien

PETER LANG

FINANZWISSENSCHAFTLICHE SCHRIFTEN

Brita Steinbach-van der Veen

Steuerinzidenz

Urteile über die Verteilung der Steuerlasten sind in der öffentlichen Diskussion beliebt. Auch in der Wissenschaft hat das Bemühen um Erkenntnisgewinnung über die Steuerbelastung eine lange Tradition. Die Lehre von der materiellen Steuerinzidenz befaßt sich mit den Steuerwirkungen, wogegen gemäß der formalen Steuerinzidenz die Steuern über ökonomische Variable schließlich den Einkommensschichten zugeordnet werden. Die vorliegende Untersuchung analysiert Methodik und empirisch-statistische Probleme unter Rückgriff auf ausgewählte Länderstudien. Sie weist auf die teilweise gravierenden Mängel dieser Analysen hin und warnt vor Überinterpretationen und Trugschlüssen.

Brita Steinbach-van der Veen, geb. 1.5.1944. Studium der Volkswirtschaft in Frankfurt. Wissenschaftliche Mitarbeiterin an den Instituten von Prof. Dr. Häuser und Prof. Dr. Dreißig (Finanzwissenschaftliche und wirtschaftspolitische Fragestellungen). 1976 Promotion bei Prof. Dr. Drs. h.c. Neumark und Prof. Dr. Dreißig. Referentin am Forschungsinstitut für öffentliche Verwaltung bei Prof. Dr. Littmann (Nationale und internationale finanzwissenschaftliche Probleme). Mitarbeiterin der Friedrich-Ebert-Stiftung (Internationale Fragen, insbesondere aus dem Nord-Süd-Bereich und der europäischen Integration). Seit 1980 Beamtin der Deutschen Bundesbank, Dozentin für Volkswirtschaftslehre an der Fachhochschule.

Retrodigitization in 2018

Steuerinzidenz

FINANZWISSENSCHAFTLICHE SCHRIFTEN

Herausgegeben von den Professoren
Albers, Krause-Junk, Littmann, Oberhauser, Pohmer, Schmidt

Band 25

Verlag Peter Lang
Frankfurt am Main · Bern · New York

Brita Steinbach-van der Veen

Steuerinzidenz

Methodologische Grundlagen und empirisch-statistische Probleme von Länderstudien

Verlag Peter Lang
Frankfurt am Main · Bern · New York

CIP-Kurztitelaufnahme der Deutschen Bibliothek

Steinbach-van der Veen, Brita:

Steuerinzidenz : methodolog. Grundlagen u. empir.–
statist. Probleme von Länderstudien / Brita
Steinbach-van der Veen. – Frankfurt am Main ; Bern ;
New York : Lang, 1985.
(Finanzwissenschaftliche Schriften ; Bd. 25)
ISBN 3-8204-5693-7
NE: GT

Open Access: The online version of this publication is published on www.peterlang.com and www.econstor.eu under the international Creative Commons License CC-BY 4.0. Learn more on how you can use and share this work: http://creativecommons.org/licenses/by/4.0.

This book is available Open Access thanks to the kind support of ZBW – Leibniz-Informationszentrum Wirtschaft.

Die vorliegende Untersuchung wurde im
Forschungsinstitut für öffentliche Verwaltung
bei der Hochschule für Verwaltungswissenschaften
in Speyer durchgeführt

ISSN 0170-8252
ISBN 3-8204-5693-7
ISBN 978-3-631-75232-6 (eBook)

© Verlag Peter Lang GmbH, Frankfurt am Main 1985

Druck und Bindung: Weihert-Druck GmbH, Darmstadt

Vorwort

Klagen über Steuerlasten und über ihre ungerechte Verteilung gehören zum täglichen Brot der Politik. Die Erwartung, die Wissenschaft könne helfen, Licht auf die Zusammenhänge zwischen Besteuerung und Belastung bestimmter Schichten der Bevölkerung zu werfen, wird jedoch nicht erfüllt: Die objektiven Erkenntnisse über die Steuerinzidenz sind vielmehr außerordentlich gering. So unumstritten der ökonomische und politische Wert besserer Informationen über die Steuerbelastung auch ist, so kann die Finanzwissenschaft doch keine zuverlässige Antwort auf die Frage geben, welche sozialen Gruppen unter den herrschenden Bedingungen die Steuern zu tragen haben.

Das Konstatieren eines ungelösten Problems auf diesem Feld mag überraschend erscheinen, da sich die Wirtschaftswissenschaft seit ihren Anfängen mit dem Fragenkreis der Steuerwirkungen intensiv befaßt hat. Schon David Ricardo untersuchte in seinem Hauptwerk "On the principles of political economy and taxation" (1817), wie Steuern die Güterpreise und die Einkommensverteilung verändern. Und diese Thematik ist im Laufe der Zeit immer wieder von der Finanztheorie aufgenommen, namentlich in der angelsächsischen Literatur zuweilen sogar als ihre zentrale Fragestellung verstanden worden. Zwar entwickelte sich eine recht eigenständige Lehre von den Steuerwirkungen, insbesondere von der Steuerüberwälzung, die erst während der letzten Jahrzehnte wieder in die allgemeine Gleichgewichtstheorie integriert wurde. In diesen Ansätzen stellen stets die von Steuern verursachten Einkommens- und Substitutionseffekte die Argumente der jeweiligen theoretischen Lösung dar. Aber die Aussagen zeichnen sich ebenso durch ihre formale Exaktheit wie durch die ihnen eigene reale Unschärfe aus. M.a.W., die hochformalisierte und differenzierte Steuerwirkungslehre läßt aufgrund ihres Abstraktionsgrades jeden Versuch einer Anwendung der Ergebnisse zweifelhaft werden.

Die unbefriedigende Auskunft, die die Finanztheorie dem Steuerpolitiker liefert, bildete auf jeden Fall den Anstoß zu neuen Methoden, die empirisch gehaltvolle Aussagen über die Steuerinzidenz ermöglichen sollten. Ein Teil der einschlägigen Arbeiten bedient sich des Konzepts der formalen Inzidenz, bei dem statistisch-empirische Befunde, die für eine vergangene Periode ermittelt worden sind, den Ausgangspunkt der Analyse darstellen. Empirisch-statistische Untersuchungen sehen sich allerdings leicht dem Versuch des "measurement without theory" ausgesetzt. Um begründete Urteile fällen zu können, muß mithin jede Verknüpfung empirischer Materialien zumindest plausibel sein, nach Möglichkeit sogar eindeutig logisch begründet, also theoretisch fundiert werden. Das gilt selbstverständlich auch für alle Untersuchungen zur formalen Steuerinzidenz. Eine bestimmte Zuordnung gezahlter Steuern auf die Einkommen von Personen oder Personengruppen, bei der die jeweiligen statistischen Befunde für eine vergangene Periode ermittelt worden sind, wäre willkürlich - und damit wissenschaftlich wertlos -, falls nicht erklärt werden kann, warum gerade diese Zuordnung sachlogisch zwingend, zumindest aber, warum sie plausibel ist. Kein Zweifel, in diesem Zusammenhang ist Plausibilität eine sehr schwache Bedingung, die den Aussagegehalt der Analyse u. U. entscheidend mindert.

Die Untersuchungen zur Steuerinzidenz, die Brita Steinbach-van der Veen mit dieser Schrift vorlegt, verfolgen nicht die Intention, neue Methoden zur Analyse der Steuerinzidenz zu entwickeln oder gefestigte Urteile über die quantitative Verteilung der Steuerlasten in der Bundesrepublik Deutschland abzugeben. Vielmehr will diese Studie die unterschiedlichen Fragestellungen und Methoden herausarbeiten, die in den bisherigen Untersuchungen zur Steuerinzidenz dominieren. Es handelt sich mithin um einen Querschnitt, in dem vor allem die Möglichkeiten empirisch-statistischer Inzidenzanalysen geprüft und die Grenzen einer wissenschaftlich vertretbaren Anwendung des Konzepts der formalen Inzidenz markiert werden.

In Anbetracht der zahlreichen Versuche, Aussagen über die Steuerinzidenz anhand statistischer Reihen vorzunehmen oder zumindest zu belegen, verdient die sehr abgewogene Studie Aufmerksamkeit. Vielleicht regt sie zur Entwicklung verbesserter Methoden an, die vermutlich in ökonometrischen Ansätzen zu erwarten sind. Schließlich ist die Untersuchung aber auch als eine notwendige, unübersehbare Warntafel gegenüber den unbedachten Vereinfachern zu verstehen, die sich auf dem Feld der Besteuerung tummeln und Theorie durch Statistik ersetzen möchten.

Konrad Littmann

INHALTSVERZEICHNIS

		Seite
I.	EINLEITUNG	1
II.	VORFRAGEN	8
	1. Ökonomische Aspekte der "Wohlfahrt"	8
	2. Einkommensbegriff und -verteilung	10
	3. Bezugseinheit und andere Verteilungssubjekte	25
	4. Steuern	33
	5. Aggregation	35
	6. Die Berücksichtigung zusätzlicher Merkmale	35
III.	MATERIELLE UND FORMALE STEUERINZIDENZ	39
	1. Materielle Steuerinzidenz	39
	2. Formale Steuerinzidenz	47
IV.	DIE ZUORDNUNG DER STEUERN	53
	2. "Technik" der Zuordnung	53
	2. Zuordnung einiger ausgewählter Einzelsteuern	59
	3. Mehrere alternative Zuordnungshypothesen	71
	4. Zur Begründung der Zuordnung	72
V.	VERTEILUNGSMASSE UND ERGEBNISSE	83
	1. Vorfragen	83
	2. Schichtenspezifische Steuerquoten	86
	3. Andere Verteilungsmaße	98
VI.	INTERTEMPORALE ASPEKTE	103
VII.	ZUSAMMENFASSUNG	107
	Anhang	115
	Verzeichnis der verwendeten Literatur	134

I. EINLEITUNG

"Wenn einmal auf einem Felde der Wissenschaft eine rege und andauernde Tätigkeit entstanden ist, dann treten ... der ursprünglichen Arbeit des Anbaues noch zwei andere Beschäftigungen hinzu. Es wird historisch untersucht, ja man kann sagen archäologisch nachgegraben, wer alles auf diesem Felde in mehr oder minder grauer Vorzeit geschafft habe, und es wird - im Methodenstreit - über die Art und Weise debattiert, nach welcher gebaut werden müsse."[1] Handelt es sich bei der Steuerinzidenz gewiß um ein stark beackertes Feld, so ist die vorliegende Abhandlung den dabei auftauchenden methodologischen Problemen und empirisch-statistischen Fragen gewidmet. Diese werden beleuchtet anhand einiger empirischer Untersuchungen zur Steuerinzidenz, die in neuerer Zeit in verschiedenen europäischen und außereuropäischen Ländern durchgeführt worden sind. Unterlassen werden somit archäologische Nachforschungen über Untersuchungen zur Steuerinzidenz.[2]

"Die indirekte Steuer ... ist ... das Institut, durch welches die Bourgeoisie das Privilegium der Steuerfreiheit für das große Kapital verwirklicht und die Kosten des Staatswesens den ärmeren Klassen der Gesellschaft aufbürdet." Mit diesem Startschuß läßt sich der in neuerer Zeit stattfindende Streit über die Steuerlastverteilung einleiten. Abgefeuert wurde er von Lassalle in einem 1862 vor dem Berliner Handwerkerverein gehaltenen Vortrag und danach in seiner bereits vorher gedruckt vorliegenden Verteidigungsrede vor dem Berliner Kammergericht, wobei es sich gegen die Anklage, "die besitzlosen Klassen zum Haß und zur Verachtung gegen die Besitzenden öffentlich angereizt zu haben" verwahren mußte.[3] In der Schrift über die indirekte Steuer verknüpft

---

1) Vgl. Schnapper-Arndt, Gottlieb, Zur Theorie und Geschichte der Privatwirtschafts-Statistik, in: Zeitlin, Leon (Hrsg.), Gottlieb Schnapper-Arndt, Vorträge und Aufsätze, Tübingen 1906, S. 16.

2) In diesem Zusammenhang ließe sich eine 1756 anonym erschienene, von Joseph Massie verfaßte Broschüre erwähnen: "Calculations of Taxes for a Family of each Rank, Degree or Class: For One Year." Eine knappe Beschreibung dieser Schrift gibt Schnapper-Arndt, Gottlieb, Privatwirtschafts-Statistik, S. 50f., auch ders., Sozialstatistik, hrsg. von Leon Zeitlin, Leipzig 1908, S. 372 f.

3) Vgl. Lassalle, Ferdinand, Das Arbeiterprogramm, in: ders., Gesammelte Reden und Schriften, hrsg. von Eduard Bernstein, Bd. 2, Berlin 1919, S. 182 f., auch ders., Die indirekte Steuer und die Lage der arbeitenden Klassen, dto., S. 304. (Hervorhebung im Original). Abhandlungen über die zuletzt genannte Schrift finden sich bspw. bei Wagner, Adolph, Finanzwissenschaft, Teil II, Theorie der Besteuerung, Gebührenlehre und allgemeine Steuerlehre, 2. Aufl., Leipzig 1890, S. 602 ff., Mann, Fritz Karl, Steuerpolitische Ideale, Jena 1937, S. 301 ff., Neumark, Fritz, Lassalles Steuer-Streitschrift, 1863-1963, in: Finanzarchiv, N.F. Bd. 23, 1963/64, S. 66ff.

Lassalle eine These zur Verteilung der Steuerlast mit einer Theorie über den politischen Prozeß, aus der er dann politische Forderungen ableitet: Die "indirekten" Steuern, zu denen er neben den Verbrauchsteuern auch die Grund- und Gewerbesteuer zählt, würden in überwiegendem Maße von den ärmeren Klassen getragen, was anhand statistischer Daten nachzuweisen versucht wird; im Gegensatz hierzu knüpfe das Dreiklassenwahlrecht an die Zahlungen von Klassen- und klassifizierter Einkommensteuer[1] an; die Verwirklichung des allgemeinen Wahlrechts sei die Vorbedingung für eine durchgreifende Steuerreform. Die politische Brisanz dieser Konklusion erhellt schon daraus, daß die Lassallesche Broschüre konfisziert worden ist.[2] Unterstrichen wird die Bedeutung von Thesen zur Steuerinzidenz für den politischen Kampf bspw. auch dadurch, daß eine Strophe der Internationale der Rolle des Staates gewidmet ist. Hierbei wird eine These über die Steuerlastverteilung

> L'impôt saigne le malheureux;
> Nul devoir ne s'impose au riche,
> Le droit du pauvre est un mot creux

verknüpft mit der Forderung nach einer Änderung, und zwar - was sich aus der historischen Situation erklären läßt - im Sinne des Äquivalenzprinzips:

> L'Egalité veut d'autres lois:
> "Pas de droits sans devoir, dit-elle,
> Egaux, pas de devoirs sans droits!"

Daß die Frage nach der Steuerlastverteilung auch heute nichts an politischer Brisanz eingebüßt hat, diese Tatsache bedarf keines weiteren Beweises. Zu jedem beliebigen Zeitpunkt, insbesondere aber in Zeiten hoher und/oder steigender Steuerbelastung, könnte auf eine gerade in der aktuellen politischen Diskussion befindliche Frage verwiesen werden. Die Forderung nach einer Änderung steuerlicher Regelungen stützt sich dabei stets auf eine Hypothese über die Inzidenz des faktisch bestehenden Steuersystems. Intertemporale und internationale Vergleiche der Steuerbelastung

---

1) Die Bevölkerung in den nicht mahl- und schlachtsteuerpflichtigen Orten Preußens wird bei einem mutmaßlichen Einkommen von weniger als 1000 Talern p.a. von einer Kommission in drei Klassen eingeschätzt, die sich u.a. durch die Art der Erwerbstätigkeit unterscheiden (Klassensteuer). Bei Beziehern höherer Einkommen ist dieses das alleinige Einteilungskriterium (Klassifizierte Einkommensteuer). Der progressive Tarif mündet in einen in einem Absolutbetrag festgesetzten Plafonds. Vgl. Gesetz, betreffend die Einführung einer Klassen- und klassifizierten Einkommensteuer vom 1. Mai 1851, insbes. §§ 2, 5, 7, 9f., 16, 19 ff.

2) Ein geradezu klassisches Beispiel dafür, zu welchen Beschimpfungen die Verwendung statistischer Daten bei der politischen Argumentation Anlaß geben kann, stellt der Streit zwischen Wackernagel und Lassalle dar. Vgl. hierzu die beiden Aufsätze "Lassalle und die Statistik" sowie "Herr Wackernagel oder der moderne Herostratus", beide abgedruckt in: Lassalle, Ferdinand, Gesammelte Reden und Schriften, Bd. 3, Berlin 1919, S. 295 ff.

ergänzen die Argumentation. Bereits hieraus resultiert die große Bedeutung, die Untersuchungen zur Steuerlastverteilung zukommt, nicht zuletzt aber auch daraus, daß sie eine Art Bestandsaufnahme darstellen, die eine wichtige Voraussetzung für Aktivitäten des Gesetzgebers bilden können.[1] Es geht dabei darum, verteilungspolitische Aspekte bei der Betrachtung der Ausgangssituation zu berücksichtigen und, hierauf aufbauend, in die Überlegungen über steuerpolitische Maßnahmen einfließen zu lassen. Aus den Themenkomplexen Verteilungsgerechtigkeit, Redistribution[2] und "Wohlfahrt" der Wirtschaftssubjekte[3] schält sich im Rahmen von Untersuchungen zur Steuerinzidenz ein spezieller Aspekt heraus: Es wird ermittelt, in welcher Weise die Wirtschaftssubjekte von den Steuern als einem Aktionsparameter des Staates tangiert werden. Den Ausgangspunkt bildet dabei die Fragestellung: Wie verteilt sich die Steuerbelastung, sei es einzelner Steuern oder des gesamten Steuersystems einer Volkswirtschaft, auf Individuen bzw. Haushalte oder auf bestimmte Gruppen wie Arbeitnehmer, Selbständige usw.? Oder, anders formuliert: Wer trägt mit welchen Anteilen zum Steueraufkommen einer Periode bei?

Einer Klärung bedarf dabei zunächst der Begriff der Steuerbelastung[4] angesichts der damit oft assoziierten (negativen) Wertvorstellungen. Es handelt sich bei quantitativen Untersuchungen nicht darum, eine psychologische "Last" - auch als "Steuerdruck" umschrieben - zu ermitteln, vielmehr geht es um die Steuern als mo-

---

1) So hat bspw. der preußische Gesetzgeber sich anläßlich einer beabsichtigten Erhöhung der Branntweinsteuer mit einer entsprechenden Anfrage zur Inzidenz dieser Steuer an das preußische Statistische Bureau gewandt. Zur Antwort des Bureaus vgl. Königlich Preußisches Statistisches Bureau, Antwort auf eine an das königl. statistische Bureau gerichtete Frage in Betreff der beabsichtigten Erhöhung der Branntweinsteuer, in: Zeitschrift des Königlich Preussischen Statistischen Bureaus, 9. Jahrgang, 1869, S. 117f.

2) Zu möglichen Begründungen des Redistributionspostulats und Wandlungen im Zeitablauf vgl. Neumark, Fritz, Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen 1970, S. 186ff.

3) Sehr viel weiter gehende Bereiche sieht der Verfasser eines 1828 erschienenen Buches bei steuerpolitischen Fragen berührt: "Hier fragt es sich nicht blos um das Vertheilen und Erheben der öffentlichen Lasten; sondern weit höher darum: ob durch die und in der Besteuerung die Begriffe von Recht, Eigenthum, Freiheit, Geld, Gerechtigkeit, Einheit, Gleichheit, Ökonomie, Gewerb, Capital, Geschichte, Wissenschaft, Staat, Constitution, Bürger, Christ, Liebe und Freude zu Gott und den Menschen im Volk noch tiefer untergehen, oder mehr in ihm zu Licht und Leben kommen sollen." Vgl. Seutter, A.L. von, Die Besteuerung der Völker, Speyer 1828, S. 256.

4) Vgl. Littmann, Konrad, Zunehmende Staatstätigkeit und wirtschaftliche Entwicklung, Köln-Opladen 1957, S. 147 ff., ders., Definition und Entwicklung der Staatsquote, Schriften der Kommission für wirtschaftlichen und sozialen Wandel, Nr. 42, Göttingen 1975, S. 82 f., Neumark, Fritz, Steuern, in: Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, Bd. 7, Stuttgart - New York - Tübingen - Göttingen - Zürich 1977, S. 306 f.

netäre Ströme. Außerdem wird nur die eine Seite der Medaille betrachtet: Der Entzug monetärer Mittel durch Steuern. Die Steuerertragsverwendung bleibt außer acht. Bei makroökonomischer Betrachtung stehen jedoch den Steuern die Staatsausgaben gegenüber. Insoweit erweist sich der Begriff der Steuerbelastung zumindest als wenig glücklich, wenn nicht gar irreführend. Aber auch bei mikroökonomischer Perspektive ist zu bedenken, daß der Staat den Wirtschaftssubjekten nicht nur mittels der Besteuerung ökonomische Mittel entzieht, sondern daß diesen auch Staatsleistungen zugute kommen. Es besteht jedoch nicht zuletzt auch aufgrund des Nonaffektationsprinzips kein direkter Zusammenhang zwischen den ökonomischen Mitteln, die einem einzelnen Wirtschaftssubjekt durch die Besteuerung entzogen werden und den Staatsleistungen, die ihm zufließen; hier ist der politische Prozeß zwischengeschaltet. Insofern läßt sich auf mikroökonomischer Ebene von einer "Steuerlast" sprechen, faßt man diesen Begriff nicht negativ wertend auf.

Es nimmt nicht wunder, daß es bei einer politisch so brisanten Materie nicht an Versuchen gefehlt hat, eingehende empirische Analysen anzustellen. So sind auf die Untersuchung über die preußische Klassen- und klassifizierte Einkommensteuer sowie die Mahl- und Schlachtsteuer, die Engel, der ausdrücklich auf Lassalles Thesen Bezug nimmt, durchgeführt hat, und die Analyse von Gerloff aus dem Jahre 1908 über die Belastung kleinerer und mittlerer Einkommen mit Verbrauchsteuern[1] späterhin - und vor allem nach dem 2. Weltkrieg - eine Vielzahl von Abhandlungen gefolgt. Diese befassen sich entweder mit dem gesamten Steuersystem eines Landes[2] oder aber bestimmten Teilaspekten wie etwa der Inzidenz einzelner Steuern, der Steuerbelastung eines bestimmten Haushaltstyps oder der Gesamtheit der Konsumenten.[3]

---

1) Vgl. Engel, Ernst, Die Ergebnisse der Classensteuer, der classifizierten Einkommensteuer und der Mahl- und Schlachtsteuer im Preussischen Staate, in: Zeitschrift des königlich Preussischen Staate, in: Zeitschrift des königlich Preussischen Statistischen Bureaus, 8. Jahrgang, 1868, S. 25 ff., Gerloff, Wilhelm, Verbrauch und Verbrauchsbelastung kleinerer und mittlerer Einkommen in Deutschland um die Wende des 19. Jahrhunderts, in: Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Bd. 35, 1908, S. 1 ff., S. 145 ff.

2) Vgl. hierzu Anhang, Anlage 1).

3) Vgl. zum Beispiel - was Studien über einzelne Steuern angeht - Statistisches Bureau des Kantons Bern, Einkommensverteilung und Steuerbelastung im Kanton Bern, Beiträge zur Statistik des Kantons Bern, Finanzstatistik, Reihe B, Heft 5, Bern 1971, Albers, Willi, Umverteilungswirkungen der Einkommensteuer, in: ders. (Hrsg.), Öffentliche Finanzwirtschaft und Verteilung II, Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F. Bd. 72/II, Berlin 1974, S. 69 ff., Goode, Richard, The Individual Income Tax, 2. Auflage, Washington 1976, S. 246 ff., ders., The Corporation Income Tax, New York - London 1951, S. 73 ff. Ein bestimmter Haushaltstyp liegt bspw. den Analysen von Schlesinger und Metze zu Grunde; der Belastung der Konsumenten mit Steuern gilt eine Untersuchung Holzmans. Vgl. Schlesinger, Helmut, Die steuerliche Belastung des Arbeiterhaushalts, in: Finanzarchiv, N.F. Bd. 12, 1950/51, S. 532 ff., Metze, Ingolf, Soziale Sicherung und Einkommensverteilung, Sozialpolitische Schriften, Heft 34, Berlin 1974, Holzman, F. D., The Burden of Soviet Taxation, in: The American Economic Review, Bd. 43, 1953, S. 548 ff.

Allen Untersuchungen liegt ein in seinen Grundzügen gleiches Meßverfahren zugrunde. Hierbei lassen sich mehrere Schritte unterscheiden. Die Ausgangsbasis stellt die Ermittlung des Einkommens (bzw. ergänzender Merkmale) und seiner Verteilung dar. Dieser Basisserie werden dann in einem zweiten Schritt die Steuern zugeordnet. Schließlich werden diese auf das Einkommen bezogen und schichtenspezifische Quoten gebildet. Formal läßt sich dies (für Untersuchungen zur Steuerbelastung einer Volkswirtschaft wie folgt darstellen:

$$\frac{T}{Y} = \frac{T_1}{Y_1} \cdot \alpha_1 + \frac{T_2}{Y_2} \cdot \alpha_2 + \ldots \quad \frac{T_k}{Y_k} \cdot \alpha_k$$

$$= \sum_{n=1}^{k} \frac{T_n}{Y_n} \cdot \alpha_n \qquad (1)$$

Hierbei steht Y für Einkommen und T für Steuern. Die tiefgestellten Indices kennzeichnen die einzelnen Wirtschaftssubjekte, wobei

$$n = 1 \ldots k$$

Die Größen $\alpha 1 \ldots \alpha k$, mit denen die Steuerquoten der einzelnen Wirtschaftssubjekte gewichtet werden, um die globale Steuerquote zu erhalten, stellen die Anteile der einzelnen Einkommen am Gesamteinkommen dar, also

$$\alpha_n = \frac{Y_n}{Y} \qquad (2)$$

$$\text{für} \quad n = 1 \ldots k$$

Bei einigen Untersuchungen bildet die Berechnung der Quotienten

$$\frac{T_n}{Y_n}$$

nur einen Zwischenschritt, um den Zusammenhang zwischen Steuern und Einkommensverteilung zu messen und die Verteilungen vor und nach Steuern miteinander zu vergleichen oder aber die Ergebnisse anhand anderer Verteilungsmaße darzustellen.

Die Schwierigkeiten, mit denen Untersuchungen zur Steuerlastverteilung behaftet sind, sind vielfältiger Natur: "The search for quantitative estimates of tax incidence leads the explorer through a wasteland of muddled concepts, inadequate theory, and lack of data".[1)]

---

1) Mit diesen skeptischen Worten beginnen Musgrave/Carroll/Cook/Frane ihre Untersuchung über die Verteilung der Steuerlasten im Jahre 1948 in den USA. Vgl. Musgrave, Richard A.; Carroll, J. J.; Cook, L.D.; Frane, L., Distribution of Tax Payments by Income groups: A Case Study for 1948, in: National Tax Journal, Bd. 4, 1951, S. 1.

Eine der Klippen, die es dabei zu umschiffen gilt, läßt sich mit "measurement without theory"[1] umschreiben. Vielerlei Fragen theoretischer Natur sind zu klären wie bspw. die Definition des Einkommens, die Wahl der Bezugseinheit, d.h. desjenigen Wirtschaftssubjekts, auf dem die Untersuchung basieren soll, und - vor allem - die Zuordnung der Steuern.

Zu den theoretischen Problemen kommt eine zweite Schwierigkeit hinzu: Die Gewinnung der benötigten statistischen Materialien. Es müssen Daten über Steuern, Einkommen und die Verteilungsserien vorliegen, mit deren Hilfe die Steuern den Wirtschaftssubjekten zugerechnet werden. Diese Angaben müssen zudem auf (annähernd) denselben Personenkreis zugeschnitten sein. Die in diesem Zusammenhang entstehenden Probleme sind zunächst einmal vom Stand und Ausbau der Statistik abhängig. Doch hat es damit nicht sein Bewenden, da die statistisch erfaßten Tatbestände nicht mit den bei der Ermittlung der Steuerlastverteilung gewünschten Begriffen übereinzustimmen brauchen, nicht zuletzt deswegen, weil Statistiken für unterschiedliche - und teilweise miteinander konfligierende - Zwecke erstellt werden, sowie deshalb, weil jedwede Definition normative Elemente enthält. Unterschiedliche Abgrenzungen machen somit Umrechnungen erforderlich.

Daß die älteren Untersuchungen zur Steuerinzidenz vor weitaus größeren Schwierigkeiten gestanden haben als die späteren, dürfte kaum überraschen. Lassalle begnügt sich etwa bei der Begründung der Zuordnung der "indirekten" Steuern zum Verbrauch weitgehend mit einem Autoritätenbeweis. Freilich sind zu seiner Zeit empirische Untersuchungen, die auch selbst später recht dünn gesät sind,[2] noch Zukunftsmusik. Die Schwierigkeiten der Gewinnung der stati-

---

1) Diesen Vorwurf erhebt bspw. Koopmans gegen die Untersuchung von Burns und Mitchell sowie des National Bureau of Economic Research zur Messung von Konjunkturzyklen. Vgl. Koopmans, Tjalling C., Measurement without Theory, in: The Review of Economics and Statistics, Bd. 29, 1947, S. 161 ff.

2) Vgl. etwa die Abhandlungen von Conrad über den Getreidezoll, von Schanz über den Malzaufschlag, der bspw. in Speyer die Brauer belastet haben soll, und von Laspeyres, der sich über 20 Jahre lang mit den mutmaßlichen Wirkungen der 1875 erfolgten Aufhebung der preußischen Mahl- und Schlachtsteuer auseinandergesetzt hat. Vgl. Conrad, Johannes, Der deutsche Getreidezoll und der Getreidepreis, in: Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Bd. 3, 1881, S. 269 ff., Schanz, Georg v., Zur Frage der Überwälzung indirekter Verbrauchsteuern aufgrund des bayerischen Malzaufschlags, in: Schmollers Jahrbuch, Bd. 6, 1882, S. 563 ff., Laspeyres, E., Statistische Untersuchungen zur Frage der Steuerüberwälzung, geführt an der Geschichte der preußischen Mahl- und Schlachtsteuer, in: Finanzarchiv, 18. Jahrgang, 1901, S. 46 ff.

stischen Unterlagen sind offensichtlich[1], setzt doch bspw. erst einige Jahrzehnte später eine intensive Beschäftigung mit Haushaltsrechnungen ein.[2] Auf vergleichsweise verbesserte statistische Materialien können demgegenüber Untersuchungen zur Steuerinzidenz, die nach dem 2. Weltkrieg durchgeführt worden sind, zurückgreifen. Gleichwohl tauchen auch bei diesen vielfältige Schwierigkeiten statistischer Natur auf.

Im folgenden werden, aufbauend auf theoretischen und einigen statistischen Problemen von bisher durchgeführten Untersuchungen zur Steuerinzidenz, Überlegungen zu den theoretischen Grundlagen solcher Studien weitergeführt und einige Vorstellungen zur Verbesserung der Methoden künftiger Analysen entwickelt. Den Ausgangspunkt bilden dabei jene Vorfragen, die in einem ersten Schritt bei jeder Ermittlung der Steuerlastverteilung zu klären sind, wie etwa die Definition des Einkommens und die Abgrenzung der Steuern; ihnen kommt eine nicht gering zu veranschlagende Bedeutung für die Aussagefähigkeit solcher Studien zu. Auf die anschließende Darlegung der Begriffe materieller und formaler Steuerinzidenz folgt die Diskussion der für Analysen der Steuerlastverteilung besonders bedeutsamen Frage der Zuordnung der Steuern zu den Bezugseinheiten der Untersuchung. Mit den von den Studien verwendeten Verteilungsmaßen und den hauptsächlichen Ergebnissen der Arbeiten befaßt sich das darauf folgende Kapitel. Nach einigen kurzen Anmerkungen zu intertemporalen Aspekten bei Untersuchungen für verschiedene Jahre schließt eine Zusammenfassung der gewonnenen Ergebnisse die Arbeit ab.

---

1) Vgl. etwa Fallati, Stand der administrativen Statistik in Deutschland im Jahre 1948-49, in: Zeitschrift für die gesammte Staatswissenschaft, Bd. 6, 1850, S. 727 ff. Als freilich besonders krasses Beispiel soll die Antwort der braunschweigischen Behörden auf eine Umfrage nach Stand und Organisation der amtlichen Statistik mitgeteilt werden: Die Behörden seien auf eine statistische Tätigkeit nicht angewiesen, es gebe keine amtliche Statistik (vgl. dto., S. 740).

2) Vgl. hierzu etwa die Arbeiten von Engel und Schnapper-Arndt, auch Laspeyres. Eine Darstellung der Literatur gibt z.B. Hampke. Vgl. Engel, Ernst, Das Rechnungsbuch der Hausfrau und seine Bedeutung im Wirthschaftsleben der Nation, in: Volkswirthschaftliche Zeitfragen, Bd. 4, 1882, S. 1 ff., ders., Die Lebenskosten belgischer Arbeiter-Familien früher und jetzt, Dresden 1895, Schnapper-Arndt, Gottlieb, Fünf Dorfgemeinden auf dem Hohen Taunus, eine sozialstatistische Untersuchung, in: Schmoller, Gustav (Hrsg.), Staats- und sozialwissenschaftliche Forschungen, Bd. 4, Leipzig 1883, ders., Beschreibung der Wirtschaft und Statistik der Wirtschaftsrechnungen der Familie eines Uhrschildmachers im bad. Schwarzwald, in: Zeitschrift für die gesammte Staatswissenschaft, Bd. 36, 1880, S. 133 ff., Laspeyres, E., Statistische Untersuchungen über die wirthschaftliche und sociale Lage der sog. arbeitenden Klassen, in: Concordia, Bd. 5, 1875, Hampke, Carl, Das Ausgabebudget der Privatwirtschaften, in: Conrad, Johannes (Hrsg.), Sammlung nationalökonomischer und statistischer Abhandlungen, Band 4, Heft 6, Jena 1888.

II. VORFRAGEN

Im Rahmen dieses Kapitels geht es um zahlreiche Einzelfragen, die zunächst zu diskutieren sind, bevor die Steuern den Wirtschaftssubjekten zugeordnet werden können, und von deren Abklärung der diagnostische Wert der Urteile in starkem Maße abhängt. Auf einige Überlegungen, weshalb dem Einkommen im Rahmen von Untersuchungen zur Steuerlastverteilung - zumindest als primärem Merkmal - zentrale Bedeutung zukommen könnte, folgt die Behandlung von Problemen des Einkommensbegriffs und seinen Konsequenzen für die ausgewiesene Einkommensverteilung. Anschließend geht es um die Frage, welches Wirtschaftssubjekt, Individuum oder Haushalt, der Untersuchung zugrundegelegt werden solle und ob, bzw. auf welche Weise andere Kollektive wie bspw. Unternehmen und Staat berücksichtigt werden sollen. Nach einigen kurzen Anmerkungen zu den Problemen der Abgrenzung der Steuern und der Aggregation der für die einzelnen Wirtschaftssubjekte gewonnenen Daten werden Schwierigkeiten, die in Zusammenhang mit der Möglichkeit stehen, neben dem Einkommen noch andere Merkmale in die Untersuchung einzubeziehen, skizziert.

1. Ökonomische Aspekte der "Wohlfahrt"

Grundsätzlich bietet sich eine Fülle von Kriterien sozioökonomischer Natur an, mit deren Hilfe die Wirtschaftssubjekte gruppiert werden können, wenn ihnen im Rahmen empirischer Arbeiten zur Steuerlastverteilung die auf sie entfallenden Steuern zugeordnet werden sollen: Soziale Stellung, Berufsgruppe, (Nicht-)Erwerbstätigkeit, Einkunftsart, Alter, Familienstand, Haushaltsgröße, Wohnsitz, (Nicht-)Existenz von Hausbesitz, Einkommenshöhe, Höhe des Vermögens und dergleichen mehr. Es handelt sich dabei um Merkmale, die für die "Wohlfahrt" der Wirtschaftssubjekte und/oder die Art und Höhe der ihnen zuzuordnenden Steuern bedeutsam sind. Wenn dabei gleichwohl einem Merkmal, nämlich dem Einkommen, besondere Bedeutung geschenkt wird, so bedarf dies einer Erläuterung und näheren Begründung.

Wie bereits einleitend vermerkt wurde, geht es bei Untersuchungen zur Steuerinzidenz um Aspekte der "Wohlfahrt" der Wirtschaftssubjekte und der Verteilungsgerechtigkeit.[1] Damit ist freilich noch wenig Konkretisierbares gewonnen. Wie jeder allgemeine Begriff,

---

1) In diesem Sinne äußern sich auch die Verfasser einiger Untersuchungen. Vgl. z.B. Musgrave, Richard A.; Carroll, J.J.; Cook, L.D.; Frane, L., S.1, Bishop, George A., The Tax Burden ..., S. 55, Goffman, Irving J., S. 44, Hake, Wilfried, S. 65, Musgrave, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman, S. 271. Eine Ausnahme hiervon bildet die Studie Musgraves aus dem Jahre 1956, in der auch der Zusammenhang zwischen Besteuerung und Konsum in seiner konjunkturellen Bedeutung untersucht wird, was angesichts der damaligen ökonomischen Situation der USA - z.B. geringe Wachstumsraten des realen Bruttosozialprodukts - wenig erstaunt. Vgl. Musgrave, Richard A., The Incidence of the Tax Structure ..., S. 96, 103 ff.

etwa die Abstrakta "Freiheit" und "Gleichheit", so umfassen auch diejenigen der "Gerechtigkeit" und "Wohlfahrt" so unterschiedliche Aspekte, daß sie sich einer Definition, die nicht zur Leerformel geraten soll, weitgehend entziehen: Was bspw. den Begriff der "Wohlfahrt" angeht, so enthält er etwa psychologische Momente, die - nicht minder vieldeutig - mit dem Begriff des "Nutzens" umschrieben werden, oder - in Anbetracht des für jeden Menschen bestehenden Zeitbudgets - die "Freizeit", über die nach eigener Entscheidung verfügt werden kann. Damit werden jedoch erneut Fragen aufgeworfen: Sind etwa vom positiv bewerteten "Nutzenzugang" die u. U. erforderlichen Anstrengungen abzusetzen oder kann nicht etwa auch die aufgewendete Mühe "Freude" bereiten? Ist das Schlaraffenland wirklich ein Paradies? Zudem kann "Freizeit" etwas anderes bedeuten, bzw. ist anders zu fassen, je nachdem, ob die Arbeit als Mühsal oder als Selbstverwirklichung empfunden wird. Eine Auseinandersetzung mit philosophischen und psychologischen Fragen wäre unerläßlich, sollten solche Aspekte des Wohlfahrtsbegriffes beachtet werden,[1] von Problemen der Messung der "Wohlfahrt" ganz zu schweigen.[2]

Schon aus pragmatischen Gründen erweist sich demnach eine Beschränkung auf ökonomische Aspekte der "Wohlfahrt", die sich bspw. mit den Begriffen des Einkommens und Vermögens umschreiben lassen, als vorteilhaft. Darüber hinaus kann jedoch diesen ökonomischen Indikatoren auch eine selbständige Bedeutung zugemessen werden. Ein Wirtschaftssubjekt, das über größere ökonomische Mittel als ein anderes verfügt, hat damit - ceteris paribus - mehr Möglichkeiten, sich solche Wünsche zu erfüllen, die derartiger Mittel bedürfen, d.h. sein ökonomischer Entscheidungsspielraum ist größer als derjenige des anderen Wirtschaftssubjekts, oder - negativ ausgedrückt - die ökonomischen Restriktionen sind weniger einschneidend als bei diesem. Da es lediglich auf den größeren Spielraum ankommt, bleibt hierbei völlig offen, auf welche Weise er genutzt wird, d.h. ob etwa "Freizeit" oder irgendwelche andere,

---

1) Gleiches gilt, wenn die Verteilung der "Nutzen" auf die Wirtschaftssubjekte untersucht werden soll. Sind bspw. Personen, die über große Fähigkeiten in der Produktion von Nutzeneinheiten verfügen - also z.B. Hedonisten - zu begünstigen oder zu benachteiligen? Was geschieht mit "Nutzenungeheuern", die sich am Leiden anderer delektieren? Zur Auseinandersetzung mit diesen Problemen, die z.T. aus der utilitaristischen These von der Austauschbarkeit aller Wesen resultieren, vgl. unter anderem Nozick, Robert, Anarchie, Staat, Utopia, München 1976, S. 41 ff.

2) Die vieldiskutierten Schwierigkeiten solcher Messungen machen auch neuere Versuche auf diesem Gebiet deutlich, selbst wenn sie sich, wie etwa diejenigen von Van Praag auf die Ermittlung von Nutzenäquivalenten für verschiedene Einkommenshöhen beschränken. Vgl. Van Praag, Bernard, The Welfare Function of Income in Belgium: An Empirical Investigation, in: European Economic Review, Band 2, 1971, S. 337 ff., Van Praag, Bernard; Kapteyn, Arie, Further Evidence on the Individual Welfare Function of Income: An Empirical Investigation in the Netzerlands, in: European Economic Review, Band 4, 1973, S. 33 ff.

"Nutzen" stiftende Güter erworben werden oder - über Bildung und Auflösung von Ersparnissen - eine zeitliche Verschiebung solcher Möglichkeiten vorgenommen oder gar die entsprechenden Mittel einfach verschenkt werden. Es bleibt aber gleichfalls offen, ob dieses Wirtschaftssubjekt, das über größere ökonomische Mittel verfügen kann, damit auch einen größeren "Nutzen" realisiert als das andere Wirtschaftssubjekt oder nicht; lediglich sein ökonomischer Entscheidungsspielraum ist größer als derjenige des anderen, das mit geringeren ökonomischen Mitteln ausgestattet ist.

Die ökonomischen Aspekte der "Wohlfahrt" lassen sich, was bereits angeklungen ist, durch mehrere Variable umschreiben. So läßt sich die ökonomische Lage eines Wirtschaftssubjekts u.a. durch die Höhe seines Einkommens und seines Vermögens, sowie durch seine persönlichen Kreditgrenzen kennzeichnen. Es mögen u.U. auch noch weitere Merkmale wie etwa Alter und Anzahl der zu versorgenden Personen den zunächst durch diese drei Maße abgesteckten ökonomischen Entscheidungsspielraum beeinflussen. Sieht man einmal von persönlichen Kreditgrenzen ab, da sie nur vorübergehend realisierbare, wenngleich im Einzelfall möglicherweise äußerst wichtige, ökonomische Mittel erfassen, so verbleiben insbesondere die Maße Einkommen und Vermögen. Es ließen sich etwa Untersuchungen denken, die den Zusammenhang zwischen Steuern und Vermögensverteilung aufzeigten. Die ökonomische Situation eines Wirtschaftssubjekts würde dann durch den gesamten Bestand der ihm zustehenden ökonomischen Mittel zu einem bestimmten Zeitpunkt gekennzeichnet, wogegen das Einkommen mit dem Zuwachs an solchen Mitteln während einer bestimmten Periode identisch ist. In beiden Fällen handelt es sich um plausible Fragestellungen. Fehlende statistische Daten verhelfen freilich Studien, die das Einkommen als Indikator der ökonomischen Lage verwenden, bei der Verwirklichung zu einem Vorsprung gegenüber Untersuchungen, die auf dem Vermögen basieren. So kommt denn auch bei empirischen Untersuchungen zur Steuerlastverteilung dem Einkommen als Maßstab für die ökonomische "Wohlfahrt" der Wirtschaftssubjekte zentrale Bedeutung zu. Die meisten Untersuchungen verteilen - zumindest in erster Linie - die Steuern auf die Wirtschaftssubjekte, die nach der Höhe ihres Einkommens zu Schichten zusammengefaßt werden. Damit rückt die Abgrenzung dieses Begriffs ins Blickfeld.

2. Einkommensbegriff und -verteilung

Mit der Definition des Einkommens ist zu konkretisieren, welche Aspekte im einzelnen für die ökonomische "Wohlfahrt" der Wirtschaftssubjekte kennzeichnend sein sollen. Da nichts weniger als eine Gleichverteilung dieser Aspekte zu erwarten ist, hat die Wahl eines bestimmten Einkommensbegriffs gleichzeitig Konsequenzen für die ausgewiesene Verteilung. Zudem wird mit der Definition des Einkommens eine wichtige Vorentscheidung für die weitere Analyse der Steuerlastverteilung gefällt. Hinzu kommt, bemüht man sich um eine Konkretisierung der theoretischen Begriffe, eine Vielzahl - keinesfalls unbedeutender - mehr statistisch bedingter Schwierigkeiten bei der Ermittlung der Einkommensverteilung.

1. Das Einkommen läßt sich - im Gegensatz zur auf einen Zeitpunkt bezogenen Bestandsgröße Vermögen - als Stromgröße kennzeichnen. Damit ist zunächst zu klären, auf welchen Zeitraum sich der Zufluß an ökonomischen Mitteln beziehen soll. Grundsätzlich können - um die Extremfälle aufzuzeigen - vergleichsweise kurze Perioden oder aber relativ lange Zeiträume - im Extremfall das ganze Leben eines Wirtschaftssubjekts - gewählt werden. Zudem steht die ganze Palette der zwischen diesen Extremen angesiedelten Zeitspannen zur Verfügung. Bei vergleichsweise kurzen Perioden kommt es darauf an, die konkrete Situation eines Wirtschaftssubjekts während einer kurzen Zeitspanne zu erfassen; was vorher und nachher geschieht, bleibt unbeachtet. Im anderen Falle ist die für einen langen Zeitabschnitt ermittelte Summe bzw. der entsprechende Durchschnittswert ausschlaggebend, die zeitliche Verteilung dagegen irrelevant. Sieht man von der - unrealistischen - Möglichkeit eines vollkommenen Kapitalmarktes ab, dessen Existenz es den Wirtschaftssubjekten ermöglichte, sich jederzeit gemäß ihren zeitlichen Präferenzen zu verschulden oder Kredite zu vergeben, so handelt es sich bei beiden Grenzfällen um - entweder wegen ihrer Kurzsichtigkeit oder aber gerade wegen ihrer allzu langfristigen Perspektive - kaum haltbare, extreme Positionen. Eine Versöhnung beider Aspekte könnte u.U. dadurch versucht werden, daß zunächst das Einkommen für eine relativ kurze Periode als Ausgangspunkt gewählt wird. Längerfristigen Aspekten könnte dann eventuell durch zusätzliche Studien Rechenschaft getragen werden. Ob freilich bei auf eine kurze Periode bezogenen Analysen ein, gemessen in kalendarischer Zeit, Zeitraum von beispielsweise ein oder zwei Jahren gewählt wird, bleibt auch hierbei noch offen. Nichts anderes als die statistische Konvention spricht für eine Eingrenzung auf ein Jahr.

> Allerdings erweist sich die Beschränkung auf eine kurze Periode - der Konvention zufolge also ein Jahr - auch aus einem anderen Blickwinkel gesehen als von Vorteil. Da die den Wirtschaftssubjekten zuzuordnenden Steuern auf dieselbe Periode wie deren Einkommen bezogen werden müssen, sprechen auch grundsätzliche Erwägungen gegen eine Wahl sehr langer Perioden. Es müßten andernfalls - um den Extremfall, das Lebenseinkommen herauszugreifen - die einem Wirtschaftssubjekt während seines ganzen Lebens zuzuordnenden Steuern ermittelt und auf sein Lebenseinkommen bezogen werden. Angesichts der bei einem solch langen Zeitraum vermutlich stark divergierenden zeitlichen Verteilungen von Steuern und Einkommen, die bei der Wahl einer langen Zeitperiode nicht ausgewiesen würden, dürften solche Untersuchungen kaum aussagekräftig sein. So werden auch bei Untersuchungen zur Steuerlastverteilung die Variablen Steuern und Einkommen in der Regel auf ein Jahr bezogen.[1)]

---

1) Die einzige davon abweichende Studie, die der Verf. zur Kenntnis gelangt ist, ist von Mayer für die USA (1961) durchgeführt worden. Dabei werden die Steuern eines Jahres auf das permanente Einkommen der Wirtschaftssubjekte bezogen, also zeitlich heterogene Elemente miteinander verbunden. Zudem werden die verglichen mit Studien, die sich auf ein Jahr beziehen, hier auftauchenden zusätzlichen Schwierigkeiten, die mit der Bestimmung des permanenten Einkommens verknüpft sind, dadurch verdeutlicht, daß Mayer mehrere alternative Einkommenskonzepte wählt. Vgl. Mayer, Thomas, The Distribution of the Tax Burden and Permanent Income, in: National Tax Journal, Band 27, 1974, S. 141 ff.

Läßt sich das Einkommen einerseits vom Konzept des Vermögens durch das Begriffspaar Stromgröße - Bestandsgröße abgrenzen, so kann es andererseits von einer anderen Stromgröße, dem Ertrag, dadurch unterschieden werden, daß Einkommen eine subjektive Kategorie darstellt, d.h. sich auf ein Wirtschaftssubjekt bezieht. Es gilt also für eine ökonomische Entscheidungseinheit, möge diese ein Individuum darstellen oder eine Gruppe, wie etwa einen Haushalt, umfassen. Der Ertragsbegriff bezieht sich dagegen auf ein Wirtschaftsobjekt, bspw. einen Betrieb oder bestimmte Produktionsfaktoren. Außerdem handelt es sich beim Begriff des Einkommens um ein Nettokonzept: Der bloße Zufluß irgendwelcher Leistungen (in welcher Form auch immer) genügt nicht, um Einkommen entstehen zu lassen. Von den Einnahmen sind die zu ihrer Erzielung nötigen Ausgaben abzusetzen. Die zur Erlangung von Einnahmen erforderlichen Aufwendungen sind dabei grundsätzlich von den Kosten der Lebensführung, die zur Einkommensverwendung zu rechnen sind, zu unterscheiden. Die Crux liegt dabei freilich bei der Abgrenzung im einzelnen zwischen Kosten der Einkommenserzielung und konsumtiven Elementen, und zwar nicht nur aufgrund faktischer Ermittlungsschwierigkeiten, sondern bereits bei der theoretischen Rechtfertigung. So lassen sich beispielsweise Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte der Sphäre der Erwerbstätigkeit zurechnen, wenn angenommen wird, daß sie eine Vorbedingung für die Ausübung derselben darstellen. Die entgegengesetzte Argumentation geht dagegen von der These aus, daß die Wahl des Wohnsitzes eine Konsumentscheidung darstelle. Strittig ist somit, welche Komponenten im einzelnen in das Einkommen einzubeziehen und welche auszuscheiden sind. Da die verschiedenen potentiellen Einkommensbestandteile, wie bereits vermerkt, kaum mit der Einkommenshöhe proportional variieren dürften, ergeben sich hieraus gleichzeitig Konsequenzen für die ausgewiesene Einkommensverteilung.

Gleiches gilt, wenn berücksichtigt wird, daß auch von dem vorgenannten Problem abgesehen, keineswegs Einigkeit darüber besteht, auf welche Weise das Einkommen definiert werden solle. Unterschiedliche Abgrenzungen des Einkommens folgen aus den beiden Theorien über den Einkommensbegriff, den Quellentheorien und der Reinvermögenszugangstheorie.[1] Darüber hinaus ist auch im Rahmen jeder der beiden Theorien äußerst strit-

---

1) Vgl. u.a. Fuisting, Bernhard, Die Einkommensbesteuerung der Zukunft in Anknüpfung an das Preußische Einkommensteuergesetz, Berlin 1903, Schanz, Georg v., Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze, in: Finanzarchiv, 13. Jg., 1896, S. 1 ff., ders., Der privatwirtschaftliche Einkommensbegriff, in: Finanzarchiv, 39. Jg., 1922, S. 505 ff., Simons, Henry C., Personal Income Taxation, Chicago 1938, Neumark, Fritz, Theorie und Praxis der modernen Einkommensbesteuerung, Berlin 1947, Royal Commission on Taxation, Report, Band 3, Taxation of Income, Ottawa 1966, Bittker, Boris I., A "Comprehensive Tax Base" as a Goal of Income Tax Reform, in: Harvard Law Review, Band 80, 1967, S. 925 ff., Musgrave, Richard A., In Defense of an Income Concept, in: Harvard Law Review, Band 81, 1967, S. 44 f., Pechman, Joseph A., Comprehensive Income Taxation: A Comment, in: Harvard Law Review, Band 81, 1967, S. 63 ff., Galvin, Charles O., More on Boris Bittker and the Comprehensive Tax Base: The Practicalities of Tax Reform and the ABA's CSTR, in: Harvard Law Review, Band 81, 1968, S. 1016 ff.

tig, welche Tatbestände im einzelnen unter den Begriff des Einkommens zu fassen sind.

Die Quellentheorien versuchen anhand bestimmter Merkmale, zwischen Einkommen darstellenden Zuflüssen und solchen außerhalb der Einkommenssphäre zu unterscheiden. Ein Kriterium stellt dabei die Herkunft der Einnahmen dar. Einkommen muß regelmäßig aus einer Bezugsquelle fließen. Für die eine der beiden Hauptrichtungen dieser Theoriengruppe, die Ertragskategorientheorien, gilt der Ertrag wirtschaftlicher Tätigkeit, die als Einsatz von Produktionsfaktoren verstanden wird, als entscheidend, wogegen die sog. Periodizitätstheorien die Regelmäßigkeit betonen. Das zweite Kriterium zur Unterscheidung zwischen Einkommen und "Nicht-Einkommen" geht von der Zweckbestimmung aus, der Verfügbarkeit "für persönliche Bedürfnisse und für die Bildung neuen Stammvermögens."[1] Nur die unter "normalen" Bedingungen zu erwartenden Zuflüsse stellen Einkommen dar, das verbraucht werden darf. "Außergewöhnliche" Zuflüsse gelten als unmittelbarer Vermögenszugang. Im Gegensatz zu diesen Theorien ist im Rahmen der Reinvermögenszugangstheorie den Einnahmen zunächst nicht anzusehen, ob sie Einkommen darstellen oder nicht. Eine Unterscheidung nach irgendwelchen Merkmalen unterbleibt. Einkommen als Maßstab für die "wirtschaftliche Kraft"[2] einer Person wird definiert als Summe der Nettozuflüsse, über die ein Wirtschaftssubjekt während einer bestimmten Periode konsumtiv verfügen kann, ohne sein eventuell vorhandenes bisheriges Nettovermögen zu vermindern. Es handelt sich somit um den Betrag, um den das Vermögen einer Person gestiegen wäre, wenn sie nichts verbraucht hätte, oder um den Betrag, den sie konsumtiv verwenden kann, ohne den Wert ihres Vermögens zu ändern. Oder anders ausgedrückt: Einkommen ergibt sich als Summe aus Verbrauch und Ersparnis.

Die meisten Untersuchungen zur Steuerlastverteilung begnügen sich - wenn überhaupt - mit relativ knappen theoretischen Überlegungen zur Darlegung eines Einkommenskonzeptes und verweisen lediglich auf die vorhandenen statistischen Unterlagen.[3] Gleiches gilt für die Begründung der Behandlung einzelner möglicher Einkommenselemente. Angesichts der Bedeutung der Entscheidung über die Abgrenzung des Einkommens für die Aussagekraft der Untersuchungen verwundert dies. Die ausgewiesene Verteilung kann dadurch in nicht unbeträchtlichem Ausmaß modifiziert werden. Dies wird im folgenden zunächst anhand zweier Probleme verdeutlicht, und zwar der Behandlung von Sachbezügen und von Wertzuwächsen. Im Anschluß daran wird die Frage diskutiert, ob bzw. inwieweit staatliche Leistungen in den Einkommensbegriff einbezogen werden können bzw. sollen.

---

1) Vgl. Fuisting, Bernhard, S. 22.

2) Vgl. Schanz, Georg v., Der Einkommensbegriff ..., S. 5.

3) Ausnahmen hiervon stellen beispielsweise die Darlegungen des Centre d'étude des revenus et des côuts (CERC) und die Untersuchung von Pechman/Okner dar, in der unter Rückgriff auf Henry Simons Einkommen im Sinne der Reinvermögenszugangstheorie definiert wird. Vgl. CERC, S. 17 ff., Pechman, Joseph A., Okner, Benjamin A., S. 12.

2. Nach der Form des Zuflusses kann zwischen Geld- und Sachleistungen unterschieden werden. Gilt die Tatsache, daß der Empfänger eines Gutes "mehr" hat als jemand, der es nicht bekommen hat, als entscheidend, so sind Sachleistungen in das Einkommen einzubeziehen. Anders liegt der Fall, wenn starker Wert darauf gelegt wird, daß der Erhalt des Gutes dem Empfänger uno actu eine bestimmte Verwendung aufzwingt, falls er es nicht umtauscht, verkauft oder beleiht (bzw. dies nicht kann). Er steht sich insofern schlechter als jemand, der denselben Wert in bar erhalten hat. Das Argument, die Untersuchung auf monetäre Elemente des Einkommens zu beschränken, weil sich auch die steuerlichen Regelungen auf den monetären Sektor bezögen,[1] ist dagegen nicht durchschlagend, falls es darum geht, mittels des Einkommens einen Indikator für die ökonomische Situation der Wirtschaftssubjekte zu gewinnen.

Offensichtlich ist, daß die ausgewiesene Verteilung bei unterschiedlicher Behandlung von Sachbezügen verändert wird. Äußerst schwierig ist es dagegen, eindeutige Anhaltspunkte für die Richtung dieser Änderung zu finden, da hierzu auch eingehendere Kenntnisse, um welche Güter es sich dabei im einzelnen handelt, benötigt werden. So kann vermutet werden, daß in Entwicklungsländern, also Ländern mit hohem Agraranteil, Sachbezüge insbesondere bei den unteren Einkommensschichten zu verzeichnen sind; in die gleiche Richtung wirkt der oftmals bedeutsame Anteil von Hauspersonal, dessen Entlohnung in starkem Maße auf Sachbezügen beruht.[2] Über die Situation in Industrieländern läßt sich jedoch a priori keine Aussage treffen. So wurden beispielsweise für die USA - allerdings für das Jahr 1948 - mit steigendem Einkommen abnehmende Sachbezüge festgestellt, wogegen später der umgekehrte Verlauf konstatiert wurde.[3]

Ob Wertsteigerungen und -minderungen am ruhenden Vermögen - und gegebenenfalls durch Veräußerung "realisierte" oder "unrealisierte" Wertänderungen - in das Einkommen einbezogen werden sollen, ist bereits in der theoretischen Diskussion äußerst kontrovers. Den Vertretern der Quellentheorien zufolge gelten Wertänderungen nicht als Einkommen, weil durch Veräußerung den Wirtschaftssubjekten keine neuen Güter zugeflossen seien. Es sei nur eine bereits bestehende durch eine neue Vermögensanlage ersetzt worden; es habe sozusagen ein Quellentausch stattgefunden. Nur der Ertrag der neu erworbenen Quelle sei dem Einkommen zuzuschlagen. Dagegen ändern der Reinvermögenszugangstheorie zufolge durch Veräußerung realisierte Wertänderungen stets das Einkommen. Strittig ist dagegen die Behandlung nicht realisierter Wertzuwächse (bzw. -minderungen). Es ist in jenem Falle weder Geld noch ein geldwertes Gut

---

1) So Musgrave, Richard A., Frane, L., Rejoinder ..., S. 21.

2) Die Vermutung, daß Sachbezüge insbesondere für die unteren Einkommensschichten von Bedeutung sind, wird bspw. durch die Untersuchung von Huang bestätigt: Der Selbstverbrauch, der im Agrarsektor von Tansania ca. 40 v.H. des gesamten Verbrauchs entspricht und der vor allem in Nahrungsmitteln und anderen "notwendigen" Gütern besteht, nimmt mit steigendem Einkommen relativ ab. Vgl. Huang, Yukon, S. 77.

3) Vgl. Tucker, Rufus S., Distribution ..., S. 269 f., Musgrave, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman, S. 271.

zugeflossen; vielmehr hat sich das bereits vorhandene Vermögen in seinem Wert verändert. Die Änderungen stehen sozusagen nur auf dem Papier. Es kann jedoch argumentiert werden, daß über solche Wertzuwächse ähnlich wie über anderes Einkommen disponiert werden könne: Es kann ein Teil des Vermögens verkauft oder ein Kredit aufgenommen werden. Das praktische Problem der Bewertung, das besonders gravierend bei einmaligen und selten gehandelten Vermögensobjekten auftritt, spricht allerdings wiederum gegen eine Berücksichtigung unrealisierter Wertänderungen.

Bei der Behandlung von Werzuwächsen berufen sich die meisten Untersuchungen auf die jeweils vorherrschende statistische Konvention, derzufolge dann Wertzuwächse ins Einkommen einbezogen werden oder aber ausgeschlossen bleiben.[1] Theoretische Rechtfertigungen des jeweiligen Verfahrens sind selten und zudem nicht immer zwingend.[2] Welche Konsequenzen für die Einkommens-

1) Sie werden bspw. mehr oder weniger vollständig bei Herriot/Miller, Pechman/Okner, Zeitel (da dessen Untersuchung von der Summe der Einkünfte gemäß deutschem Einkommensteuerrecht ausgeht, vgl. dto. S. 107) und Franzén/Lövgren/Rosenberg erfaßt, wobei Pechman/Okner die unverteilten Gewinne als Näherungswerte für unrealisierte Wertzuwächse der Körperschaften nehmen. In den Untersuchungen von Nicholson, Dodge, Lagares Calvo sowie des Central Statistical Office of the U.K. bleiben sie dagegen außer Ansatz. Gleiches gilt auch für die Studie von Gillespie, in der allerdings mittels einer ungefähren Schätzung der Verteilung von "capital gains" die Bedeutung dieses Faktors abzustecken versucht wird. Vgl. Herriot, Roger, A.; Miller, Herman P., The Taxes We Pay, S. 33, Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 13, Franzén, Thomas; Lövgren, Kerstin; Rosenberg, Irma, S. 32, Nicholson, J.L., Redistribution ..., S. 135, Dodge, David A., S. 2, Lagares Calvo, Manuel, S. 129 f., Statistical Office of the U.K., 1974, S. 32, Gillespie, W. Irwin, S. 7, 73 ff., 207, 247 f.

2) Tucker bspw. hält den Ausschluß von Wertzuwächsen für berechtigt, da Gewinne beim Verkauf von Vermögenswerten nach Ansicht von Wirtschaftsprüfern, Ökonomen und Statistikern nicht Einkommen, sondern Wertzuwächse darstellten und unrealisierte "capital gains" auch steuerlich nicht als Einkommen gälten. Abgesehen davon, daß zunächst eine nicht notwendigerweise zu treffende Unterscheidung zwischen Einkommen und Wertzuwächsen postuliert wird, hilft der Autoritätenbeweis (zudem: welche Ökonomen?) auch nicht weiter, solange nicht sachlogische Begründungen für den Ausschluß von Wertzuwächsen angeführt werden. Herriot/Miller sind bei einer theoretischen Begründung der Behandlung von Werzuwächsen unsicher. Sie vertreten zunächst den Standpunkt, daß realisierte Wertzuwächse nicht zum Einkommen zu rechnen seien, da sie nicht in Zusammenhang mit der Produktion entstünden und nur eine Änderung der Vermögensform darstellten. Ihre Argumentation erinnert insoweit an diejenige der Vertreter der Quellentheorien. Unter Abwägung der Tatsache, daß "capital gains" steuerlich als Einkommen gälten und weil sie darüber hinaus zum Wohlergehen der sie empfangenden Wirtschaftssubjekte beträchtlich beitrügen, die sich zudem hauptsächlich in den oberen Einkommensschichten befänden, entscheiden sich Herriot/Miller schließlich dafür, die Wertzuwächse in ihre Untersuchung einzubeziehen: "It was felt that the small distortion in the income concept caused by including capital gains was more than offset by the distortion in the size distribution of income". Was das zuerst angeführte Argument angeht, so handelt es sich wiederum um einen Autoritätenbeweis. Das zweite mag als Andeutung der Position der Ver-

(Fortsetzung vgl. folgende Seite)

verteilung eine unterschiedliche Behandlung der Wertzuwächse haben kann, läßt sich anhand der bei Herriot/Miller wiedergegebenen Daten für realisierte Wertzuwächse aufzeigen;[1] werden Wertzuwächse einbezogen, so steigt dieser Untersuchung zufolge der Anteil der obersten Einkommensklassen, die übrigen Anteile sinken. Hierdurch wird die Bedeutung grundsätzlicher Überlegungen zur Behandlung von Wertänderungen nur unterstrichen. Es kommt darauf an, darzulegen, was überhaupt gemessen werden soll. Daß dann u.U., durch das statistische Material bedingt, Abstriche von der theoretischen Konzeption unabdingbar sind, steht auf einem anderen Blatt.

Was die Behandlung staatlicher Leistungen als Einkommensbestandteile angeht, so spricht zunächst alles dafür, sie in das Einkommen der Wirtschaftssubjekte einzubeziehen, falls sie diesen zugerechnet werden können, d.h. eine Privatkomponente enthalten. Da es beim Einkommen um die einem Wirtschaftssubjekt zukommenden ökonomischen Mittel geht, ist nicht einzusehen, weshalb - unter diesem Blickwinkel - nach dem Urheber , Staat oder Private , unterschieden werden sollte. Die Crux liegt freilich darin, abzugrenzen, unter welchen Umständen die Zurechnung einer öffentlichen Leistung vorgenommen werden kann.

Noch vergleichsweise einfach gelagert ist der Fall der Transfereinkommen. Über die für den Empfang solcher Geldbeträge relevanten Kriterien wird zwar im politischen Prozeß entschieden, doch können die Anspruchsberechtigten über Transfers verfügen wie über anderes Einkommen auch, das zudem gleichfalls - z.B. bei Arbeitnehmern oder bei Selbständigen über den Marktprozeß - teilweise fremdbestimmt ist. Schwieriger wird es schon bei staatlichen Sachleistungen. Hierbei dürfte es von Vorteil sein, zwischen solchen Gütern zu unterscheiden, die einzelnen Wirtschaftssubjekten noch in irgendeiner Weise zugerechnet werden können, solchen, die sich auf bestimmte Gruppen von Wirtschaftssubjekten beziehen und schließlich allgemeinen Staatsleistungen.[2] Für den ersten Kreis von Gütern - kostenlose Schutzimpfungen, Ausbildung, Schulmahlzeiten, Bereitstellung von Wohnraum und dergleichen - bestehen zunächst grundsätzlich dieselben Schwierigkeiten wie sie oben für die Behandlung von Sachleistungen dargelegt worden sind: Es kommt auf den für relevant gehaltenen Vergleichsfall an, also darauf, ob mit einem Wirtschaftssubjekt verglichen werden soll, das dieses Gut nicht, oder aber mit einem, das einen entsprechenden Wert in bar

---

(Fortsetzung Fußnote 2), S. 15)

treter der Reinvermögenszugangstheorie gedeutet werden. Beim dritten schließlich wird - unzulässigerweise - vom Ergebnis her argumentiert. Ferner bleibt anzumerken, daß im angeführten Zitat das Wort "income" in zweierlei Bedeutung verwendet wird. Zunächst scheinen Wertzuwächse "eigentlich" nicht zum Einkommen zu rechnen. Unmittelbar darauf soll jedoch ihr Ausschluß zu Verwerfungen in der Einkommensverteilung (einschließlich Wertzuwächsen?) führen. Vgl. Tucker, Rufus S., Distribution ..., S. 277, Herriot, Roger A.; Miller, Herman P., The Taxes We Pay, S.33.

1) Vgl. hierzu die auf der folgenden Seite wiedergegebene Tabelle.

2) Zu einer detaillierten Gliederung und einigen aus der unterschiedlichen Art der Güter resultierenden Problemen vgl. Rose, Manfred, Finanzwissenschaftliche Verteilungslehre, München 1977, S. 87 ff., Desce, J.; Foulon, A.; Kende, P.; Lévy-Garboua, L., Proposition pour une méthodologie de l'étude de la redistribution, in: Consommation, Band 4, 1970, S. 40 f.

Einkommensverteilung bei unterschiedlicher Behandlung von Wertzuwächsen (USA 1968)

Einkommensschichten	Einkommen der Schicht ohne Berücksichtigung v. Wertzuwächsen	Einkommen der Schicht bei Berücksichtigung v. Wertzuwächsen
in 1ooo US $ p.a.	in v.H. des gesamten Einkommens	
Unter 2	1,1	1,1
2 - 4	3,9	3,8
4 - 6	6,7	6,5
6 - 8	1o,2	1o,o
8 -1o	12,2	11,9
1o-15	28,2	27,7
15-25	23,6	23,5
25-5o	1o,1	1o,4
Über 5o	4,o	5,o
Insgesamt	1oo,o	1oo,o

[1] Errechnet anhand der bei Herriot/Miller wiedergegebenen Daten.

Quelle: Herriot, Roger A.; Miller, Herman P., The Taxes We Pay, S. 34.

erhalten hat. Bei Gütern, die auf bestimmte Gruppen bezogen sind, entstehen ähnliche Probleme wie sie auch bei der später zu diskutierenden Behandlung von Kollektiven als Verteilungssubjekten auftauchen. Sie resultieren daraus, daß ökonomische Entscheidungen nicht nur von Individuen, sondern auch von Gruppen getroffen werden. Ganz besonders deutlich wird dies im Falle der allgemeinen Staatsleistungen, der spezifisch öffentlichen Güter wie Verteidigung oder politische Führung. An dieser Stelle bleibt lediglich zu vermerken, daß sich kein Grund finden läßt, weshalb alle Staatsleistungen als Einkommen der Wirtschaftssubjekte gelten sollten. Der Begriff des Einkommens bezieht sich auf den ökonomischen Entscheidungsspielraum eines Wirtschaftssubjekts. Ein Teil der Staatsleistungen, über die

stets politisch entschieden wird, ist dem Einflußbereich der Wirtschaftssubjekte entzogen und läßt sich nicht zuordnen; er bildet insofern kein Einkommen. Eine "Zurechnung" wäre kaum aussagekräftig und von rein rechnerischer Natur.[1] Dies impliziert keineswegs, daß die Wirtschaftssubjekte nicht von solchen staatlichen Leistungen in anderer Weise betroffen werden können; im Falle der Verteidigung oder der politischen Führung bspw. kann dies offensichtlich in starkem Maße gegeben sein. Es bedeutet vielmehr, daß das Einkommen nicht den einzigen, für ein Wirtschaftssubjekt relevanten Indikator, wenngleich einen äußerst wichtigen, darstellt.

Soweit staatliche Sachleistungen als Einkommensbestandteile gelten, taucht das Problem ihrer Bewertung auf. Es geht also darum, monetäre Äquivalente für die entsprechenden Güter zu finden - und nicht den "Nutzen" zu ermitteln, den sie für die einzelnen Wirtschaftssubjekte möglicherweise stiften. Es ist zu betonen, daß die Verwendung monetärer Äquivalente keine Notlösung als Folge der nur schwer zu ermittelnden "Nutzen" von Staatsleistungen darzustellen braucht.[2] Vielmehr kann diesem Konzept - wie oben dargelegt - durchaus selbständige Bedeutung zugemessen werden. Zudem stellt dies insofern auch eine konsistente Lösung dar, als bei Untersuchungen zur Steuerlastverteilung nicht nur das Einkommen, sondern auch die Steuern in monetären Größen gemessen werden.[3] Diese monetären Äquivalente für die entsprechenden

---

1) Diese Argumentation klingt in einigen englischen Untersuchungen an. Das Central Statistical Office of the U.K. verrechnet nicht alle Staatsleistungen als Einkommen: Verteidigung, Forschung, Museen, Parks u.dgl. bleiben bspw. ausgeschlossen. Dies wird gelegentlich damit begründet, daß sie keine greifbaren Zuwendungen ("tangible benefits") für die Wirtschaftssubjekte darstellten, die sich als Einkommen ausdrücken ließen. Freilich ist dessenungeachtet auch gelegentlich versucht worden, diese Staatsleistungen in das Einkommen der Wirtschaftssubjekte einzubeziehen. Als Verteilungsschlüssel wurden dabei u.a. vorgeschlagen: Höhe des Einkommens bzw. einiger seiner Bestandteile wie Kapitaleinkünfte, ermittelte Steuerlastverteilung und gleiche Beträge pro Kopf. Vgl. Central Statistical Office of the U.K., 1974, S. 32, dass., 1976, S. 80, dass. 1982, S. 115, Nicholson, J.L., The distribution and redistribution of income in the United Kingdom, in: Wedderburn, Dorothy (Hrsg.), Poverty, inequality and class structure, Cambridge 1974, S. 73, Nicholson, J.L.; Britton, A.J., The Redistribution of Income, in: Atkinson, Anthony B. (Hrsg.), The Personal Distribution of Incomes, London 1976, S. 320 ff., Gillespie, W. Irwin, S. 139 f., Musgrave, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman,S.290ff.

2) Dies ist oftmals behauptet worden. Vgl. z.B. Gillespie, Irving J., S. 88 ff., Hake, Wilfried, S. 142 f., Musgrave, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman, S. 282 f.

3) Hiervon unbeschadet bleibt natürlich die Möglichkeit, das Einkommen als Nutzenäquivalent für die Summe privater Güter aufzufassen und dann auch Nutzenkalküle für öffentliche Güter anzustellen, wie dies beispielsweise von Aaron/McGuire und Maital vorgeschlagen worden ist. Es dürfen dann allerdings auch die Steuerlasten nicht in monetären Größen ausgedrückt, sondern sie müssen als "Nutzen"entgang gemessen werden. Vgl. Aaron, Henry; McGuire, Martin C., Public Goods and Income Distribution, in: Econometrica, Band 38, 1970, S. 907 ff., Maital, Shlomo, Public Goods and Income Distribution: Some Further Results, in: Econometrica, Band 41, 1973, S. 561 ff.

Staatsleistungen zu ermitteln, ist allerdings ein theoretisch und praktisch schwieriges Unterfangen.[1] Dies ist deshalb der Fall, weil für viele Staatsleistungen kein Marktpreis besteht. Als technisch praktikables Verfahren wird in solchen Fällen in der Regel eine Bewertung mit den aufgewendeten Kosten vorgeschlagen.

3. Vielfältige, durch das statistische Material bedingte Schwierigkeiten stellen sich einer Konkretisierung eines bestimmten Einkommensbegriffs in den Weg. Dies sei zunächst anhand der Einkommenssteuerstatistik beleuchtet.[2] Wählt man zunächst das zu versteuernde Einkommen als Ausgangspunkt, so ist zu bedenken, daß dabei bereits die im Rahmen des Einkommensteuergesetzes des jeweiligen Landes bestehenden Freibeträge und Abzüge vom steuerlich deklarierten Einkommen in Ansatz gebracht worden sind. Zumindest für einen Teil dieser Abzüge wird jedoch argumentiert werden können, daß sie Einkommenselemente darstellen. Dies gilt insbesondere für viele der mit wirtschafts- und/oder sozialpolitischen Argumenten begründeten Abzüge. Als Beispiel hierfür seien lediglich die Freibeträge für Landwirte und freie Berufe im Rahmen des deutschen EStG und die gemäß Einkommensteuerrecht der USA bestehende Möglichkeit der Inanspruchnahme von "deductions" für Ausgaben für medizinische Behandlung erwähnt. Aber auch die vom Begriff her kein Einkommen darstellenden Abzüge für Kosten der Einkommenserzielung können teilweise Einkommensbestandteile enthalten, sei es, weil schon bezüglich der verschiedenen in Frage kommenden Ausgabenarten theoretisch unterschiedliche Positionen bezogen werden können, sei es aufgrund faktisch bestehender Gestaltungsmöglichkeiten der Steuerpflichtigen. Falls die Verteilung der Freibeträge und Abzugsmöglichkeiten auf die verschiedenen Einkommensschichten in der Steuerstatistik ausgewiesen wird, kann insoweit ein weiterer Einkommensbegriff als derjenige des zu versteuernden Einkommens statistisch ermittelt werden.

---

1) Zur Problematik der Bewertung öffentlicher Güter vgl. Littmann, Konrad, Definition ..., S. 42 ff.

2) Vgl. hierzu auch, stellvertretend für die Vielzahl der - in den USA häufig unter dem Stichwort "income tax erosion" firmierenden - Literatur Paul, Randolph E., Erosion of the Tax Base and Rate Structure, in: Joint Committee on the Economic Report, Federal Tax Policy for Economic Growth and Stability, Washington 1956, S. 297 ff., Holland, Daniel M.; Kahn, Harry C., Comparison of Personal and Taxable Income, in: Joint Committee on the Economic Report, Federal Tax Policy for Economic Growth and Stability, Washington 1956, S. 313 ff., Pechman, Joseph A., The Use of Computers in Tax Research, in: Institut International de Finances Publiques (Hrsg.), Innovations in Tax Policy, Paris-London-Saarbrücken 1970, S. 167 ff., Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., Individual Income Tax Erosion by Income Classes, in: Joint Economic Committee, The Economics of Federal Subsidy Programs, A Compendium of Papers, Part 1 - General Study Papers, Washington 1972, S. 13 ff., Turner, J. Scott; Sharp, Ansel M.; Stringer, William, Revenue and Incidence Effects of the 1971 Oklahoma Income Tax, in: Oklahoma Business Bulletin, Oktober 1972, S. 5 ff., Oberhofer, Tom, The Redistributive Effect of the Federal Income Tax, in: National Tax Journal, Band 28, 1975, S. 127 ff., Albers, Willi, S. 69 ff.

Schwieriger steht es dagegen um die Abschätzung der Bedeutung der Gestaltungsmöglichkeiten der Steuerpflichtigen. Ähnliches gilt für steuerlich zulässige Pauschalierungen und Unterbewertungen wie beispielsweise die im Rahmen des französischen Einkommensteuerrechts mögliche "déduction forfaitaire des frais professionels" und die Besteuerung der Landwirtschaft nach Durchschnittssätzen in der BRD. Weitere Schwierigkeiten für eine Quantifizierung bereiten auch gesetzlich oder de facto steuerfreie Einkommensbestandteile - beispielsweise sind in der BRD, anders als in den USA, Wertzuwächse weitgehend steuerfrei[1] - und last not least die Tatsache der Steuerhinterziehung.

Je nachdem, wie diese bei der Verwendung von Steuerstatistiken entstehenden Probleme der Quantifizierung des Einkommens und seiner Verteilung eingeschätzt werden, kann auf andere statistische Quellen, sei es ausschließlich, sei es ergänzend, zurückgegriffen werden. In diesem Zusammenhang sind vor allem die Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung und Haushaltsrechnungen von Bedeutung. Welche Statistiken dabei im Einzelfall geeignet sind, hängt vom speziellen Untersuchungsziel und den statistischen Gegebenheiten des jeweiligen Landes ab.[2] Folglich liegen Untersuchungen zur Steuerinzidenz auch sehr unterschiedliche Kombinationen von Statistiken zugrunde.[3] Von den

---

1) Wertzuwächse im Rahmen des Betriebsvermögens unterliegen grundsätzlich der Einkommensteuer; es gibt jedoch Ausnahmeregelungen wie § 6b EStG. Wertzuwächse bei Privaten ("Spekulationsgewinne") sind jedoch nur dann steuerpflichtig, wenn zwischen Anschaffung und Veräußerung des Vermögensobjektes weniger als 2 Jahre (u.a. bei Grundstücken) bzw. 6 Monate (u.a. bei Wertpapieren) verflossen sind.

2) Zu Vor- und Nachteilen der verschiedenen statistischen Quellen der BRD vgl. bspw. Krupp, Hans-Jürgen, Möglichkeiten der Verbesserung der Einkommens- und Vermögensstatistik, Schriften der Kommission für wirtschaftlichen und sozialen Wandel, Nr. 50, Göttingen 1975, für Großbritannien vgl. Royal Commission on the Distribution of Income and Wealth, Initial Report on the Standing Reference, Report No. 1, Cmnd. 6171, Londen 1975, S. 127 ff., für Frankreich vgl. Bobe, Bernard, Affectation ..., S. 236 ff., Banderier, Gaston; Ghigliazza, Pierre, Les revenus des ménages en 1970, Collections de l'Institut national de la statistique et des études economiques (INSEE), M 40, No. 147, Paris 1974, S. 15 ff.

3) So gehen bspw. Zeitel und Franzén/Lövgren/Rosenberg hauptsächlich von der Steuerstatistik und Schmidt/Schwarz/Thiebach von der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung aus. Die englischen Untersuchungen und diejenigen von Roskamp, Bobe, Lagares Calvo und Huang basieren dagegen weitgehend auf Haushaltsrechnungen. Als Beispiel für eine besonders differenzierte Kombination mehrerer Statistiken kann die Studie von Pechman / Okner angeführt werden. Vgl. Zeitel, Gerhard, S. 107, Franzén, Thomas; Lövgren, Kerstin, Rosenberg, Irma, S. 32, Schmidt, Klaus-Dieter; Schwarz, Ursula; Thiebach, Gerhard, S. 5 f., Nicholson, J.E., Redistribution ..., S. 121, Central Statistical Office of the U.K., 1974, S. 31 f., dass., 1976, S. 79, 89, dass., 1982, S. 109, Roskamp Karl W., The Distribution ..., S. 22, Bobe, Bernard, Affectation ..., S. 236 f., Lagares Calvo, Manuel, S. 126 f., Huang, Yukon, S. 73, Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 21 ff.

bei Verwendung mehrerer statistischen Quellen entstehenden Vorzügen, aber auch Nachteilen, die z.B. dadurch bedingt sind, daß unterschiedliche Definitionen möglichst aufeinander abgestimmt werden sollten,[1] wird im folgenden abgesehen. Es werden lediglich einige Versuche diskutiert, bei denen es darum geht, das Problem der Abschätzung von in der Steuerstatistik nicht oder zu niedrig erfaßten Einkommensbestandteilen wenigstens halbwegs in den Griff zu bekommen.

Bei einigen Untersuchungen zur Steuerinzidenz wird der Versuch unternommen, von den zugrundegelegten Statistiken nicht oder zu niedrig erfaßte Einkommenselemente abzuschätzen.[2] Als besonders problematisch gelten oftmals insbesondere die Daten für sehr hohe, u.U. aber auch für sehr niedrige Einkommen.[3] Welche Wege im einzelnen eingeschlagen werden, hängt offensichtlich von den statistischen Gegebenheiten des jeweiligen Landes ab.[4] Stets bildet jedoch den Ausgangspunkt ein aus anderen als den zugrundegelegten Statistiken gewonnener - höherer Einkommensbetrag, der als realistischer gilt. Würde dieser proportional den jeweiligen

---

1) Das differenzierteste Verfahren wenden dabei Pechman/Okner an. Daten der amerikanischen Einkommensteuerstatistik und des vom Bureau of the Census durchgeführten Survey of Economic Opportunity, einer Stichprobenerhebung, werden zum sogenannten "MERGE-file" kombiniert, ein Terminus, der sich ungefähr mit "Fusions-Datei" übersetzen läßt. Niedrige Einkommen sind ausschließlich dem Survey of Economic Opportunity, hohe der Einkommensteuerstatistik entnommen. Bei den mittleren Einkommensschichten erfolgt eine Zuordnung der beiden Statistiken, und zwar weitgehend anhand mehrerer, für die Wirtschaftssubjekte festgestellter Merkmale wie Familienstand, Alter und dergleichen mehr. Vgl. Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 21 ff., 45 ff., 84 ff., auch Okner, Benajamin A., Constructing a New Data Base from Existing Microdate Sets: The 1966 MERGE-File, in: Annals of Economic and Social Measurement, Band 1, 1972, S. 325 ff.

2) Dies gilt beispielsweise für die Studien von Herriot/Miller, Pechman/Okner und Bobe. Vgl. Herriot, Roger A.; Miller, Herman P., The Taxes We Pay, S. 33, dies., Tax Changes Among Income Groups ..., S. 45. Eine eingehendere Darstellung findet sich in Herriot, Roger A.; Miller, Herman P., Projections of Consumer Income and Expenditures for 1985, in: American Statistical Association, Proceedings of the Social Statistics Section 1970, S. 273, ferner Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 89 ff., Bobe, Bernard, Affectation ..., S. 248 ff.

3) Vgl. z.B. Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 20 f., Lagares Calvo, Manuel, S. 129, Heilmann, Martin, S. 61.

4) Zu Darlegungen von Ergebnissen, Verfahren und Problemen solcher Schätzungen vgl. Albers, Willi, S. 87 ff., Banderier, Gaston; Ghigliazza, Pierre, S. 19ff., CERC, S. 45 ff., Farioletti, Marius, Statistical Records for the Management and Control of Tax Administration, in: Organization of American States, Inter-American Development Bank, Economic Commission for Latin America (Hrsg.), Problems of Tax Administration in Latin America, Baltimore 1965, S. 117 ff., Flieshardt, Peter; Haupt, Uwe; Huffschmid, Jörg, Sablotny, Reinhard; Sörgel, Angelika, Gewinnentwicklung und Gewinnverschleierung in der westdeutschen Großindustrie, Köln 1977.

Einkommensschichten zugeteilt, so würde sich die Einkommensverteilung durch diese Modifikation offensichtlich nicht ändern, ein Ergebnis, das schwerlich der Wirklichkeit entsprechen dürfte. Ein differenzierteres Verfahren könnte zunächst davon ausgehen, daß die Wahrscheinlichkeit der Untererfassung bei den verschiedenen sozio-ökonomischen Gruppen bzw. Einkunftsarten unterschiedlich hoch ist. Beispielsweise ist sie bei Gewinneinkünften besonders bedeutsam. Es könnte zunächst versucht werden, diese unterschiedlich stark ausgeprägte Untererfassung global für die jeweilige Gruppe bzw. Einkunftsart abzuschätzen. In diesem Zusammenhang können beispielsweise, was die Gewinne angeht, auch Bilanzstatistiken oder Buchprüfungsergebnisse von Interesse sein. In einem zweiten Schritt wären dann die ermittelten Beträge auf die verschiedenen Einkommensschichten zu verteilen. Dies könnte für die jeweilige Einkunftsart gemäß ihrer Verteilung auf die verschiedenen Einkommensklassen erfolgen, wobei unterstellt wird, daß die untererfaßten Beträge sich in gleicher Weise wie die erfaßten verteilen. Von Vorteil wäre es sicher noch, wenn darüber hinaus nach quantitativen Belegen Ausschau gehalten würde, die diese These modifizierten. Es bleibt jedoch dahingestellt, ob vorliegende Sonderstatistiken es ermöglichen, daß eine solche Suche von Erfolg gekrönt sein wird.

Selbst wenn angenommen werden könnte, daß dergleichen Schätzungen einigermaßen realistisch seien, und falls außerdem noch die entsprechenden Daten für die Verteilung auf die verschiedenen Einkommensschichten zur Verfügung stünden, so stellte sich - wie bei jedweder Modifikation der Ausgangsdaten - ein weiteres Problem. Die Verteilung der Wirtschaftssubjekte auf die einzelnen Einkommensklassen kann sich infolge der Modifikation ändern ("bracket jumpers"). Ist man nicht bereit, diesen Effekt zu ignorieren und eine entsprechende Minderung der Aussagefähigkeit der Untersuchung hinzunehmen, so könnte zunächst daran gedacht werden, zu unterstellen, daß die "bracket jumpers" einen entsprechenden Anteil des Einkommens ihrer ursprünglichen Schicht transferieren.[1] Diese hat allerdings zur Konsequenz, daß bei in der Einkommenspyramide aufsteigenden Wirtschaftssubjekten das Einkommen ihrer Ausgangsschicht überschätzt wird, da sie sich ja an deren oberem Ende befunden hatten. Wenn keine so detaillierten Angaben vorhanden sind, daß auf Einzelfälle zurückgegriffen werden kann, um "bracket jumpers" berücksichtigen zu können,[2] so bietet sich gleichwohl ein etwas differenzierteres Verfahren an. Es handelt sich hierbei um die analoge Anwendung einer Methode, die bei weniger ausgebautem statistischem System dazu dient, anhand weniger Daten wenigstens ungefähre Anhaltspunkte über die Einkommensverteilung als solche zu gewinnen:

---

1) Dies nimmt z.B. Gillespie an. Vgl. Gillespie, W. Irwin, S. 8, S. 27.

2) So standen beispielsweise Pechman/Okner Daten über Einkommensteuererklärungen zur Verfügung. Vgl. Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 41 f., S. 84.

Die Verbindung eines theoretischen Verteilungsmodells mit den vorhandenen statistischen Materialien.[1]

Der Ausgangspunkt des Verfahrens[2] besteht darin, für die Daten der unmodifizierten Einkommensverteilung ein Verteilungsmodell zu finden, das diese möglichst genau nachzeichnet. Hierbei geht es nicht darum, ein "Gesetz" für Entstehung und Änderung der Einkommensverteilung zu finden, sondern darum, eine Formel, die die empirischen Daten hinlänglich genau beschreibt, zu verwenden. Die im Bereich der mathematischen Statistik üblichen Verteilungen wie beispielsweise die lognormale Verteilungskurve können hierbei zu Hilfe genommen werden. Letztere wird häufig verwendet, da sie - wie die meisten empirischen Einkommensverteilungen - linkssteil ist.[3] Ihre Funktion lautet:

$$f(Y) = \frac{1}{\sqrt{2\pi}\,\sigma Y} \exp\left\{ -\frac{1}{2\sigma^2} (\ln Y - \mu)^2 \right\}$$

Y = Einkommenswerte der verschiedenen Schichten

μ = arithmetisches Mittel der Verteilung

σ = Standardabweichung der Verteilung

---

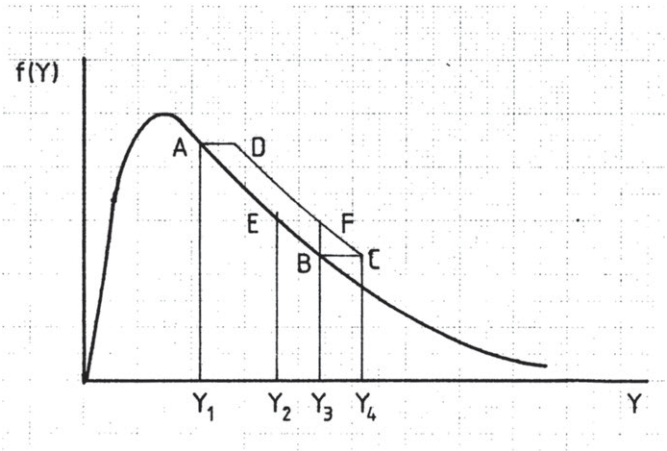
1) Vgl. hierzu etwa Valle Sánchez, Victorio, S. 13, 26, Lagares Calvo, Manuel, S. 127. Sofern überhaupt irgendwelche Daten vorhanden sind, handelt es sich zumindest um ein weniger waghalsiges Unterfangen als bspw. dasjenige von McLure, der sich bei einigen Einkommensbestandteilen gezwungen sieht, "to postulate a distribution that seemed reasonable." Vgl. McLure, Charles E. jr., S. 156 (Hervorhebung von der Verf.). Noch krasser ist freilich das Verfahren Musgraves, das er bei einem Versuch anwendet, die Steuerlastverteilung in einigen lateinamerikanischen Ländern in groben Umrissen abzuschätzen. Er unterstellt dabei, daß die von Shoup für Venezuela ermittelte Einkommensverteilung auch für die anderen Länder gelte. Freilich möchte der Verf. diese Untersuchung nicht den sonst üblichen Analysen zur Steuerlastverteilung an die Seite gestellt wissen. Vgl. Musgrave, Richard A., Estimating the Distribution of the Tax Burden, in: Organization of American States, Inter-American Development Bank, Economic Commission for Latin America (Hrsg.), Problems of Tax Administration in Latin America, Baltimore 1965, S. 57 ff., Shoup, Carl S. et al., The Fiscal System of Venezuela, A Report, Baltimore 1959, S. 35 ff., insbes. S. 39.

2) Die folgenden Ausführungen basieren auf den Untersuchungen von Bobe, der mittels einer lognormalen Verteilung sowie der Pareto-Formel versucht, dem Problem der "bracket jumpers" Rechnung zu tragen, das durch die von ihm an den Daten der INSEE vorgenommenen Modifikationen entstanden ist. Vgl. Bobe, Bernard, Affectation ..., S. 252 ff., 258 ff., 268 ff., ders., La distribution des revenus primaires en 1965, in: Revue économique, Band 25, 1974, S. 86 ff.

3) Einen kurzen Überblick über die Verteilungstheorien aus dem Bereich der mathematischen Statistik gibt bspw. Brown, J.A.C., The Mathematical and Statistical Theory of Income Distribution, in: Atkinson, A.B., The Personal Distribution of Incomes, London 1976, S. 72 ff. Zur log-normalen Verteilung vgl. insbes. Aitchison, J.; Brown, J.A.C., The Lognormal Distribution, Cambridge, London, New York, Melbourne 1976.

Dies bedeutet, daß der natürliche Logarithmus der Einkommenswerte den Gesetzen einer Normalverteilung mit den Parametern μ und σ folgt. Die Parameter werden dann mittels eines ökonometrischen Verfahrens - ein besonders einfaches stellt dabei die sog. Momentenmethode dar - ermittelt.

Der nächste Schritt besteht darin, für eine bestimmte Einkommensschicht das Ausgangseinkommen um die entsprechenden Beträge zu ergänzen. Dies sei mit Hilfe der im folgenden wiedergegebenen Grafik verdeutlicht. Wenn Y_1 und Y_3 die ursprünglichen Einkommensgrenzen der betrachteten Einkommensschicht darstellen und ein Betrag entsprechend der Fläche ABCD dem Ausgangseinkommen dieser Schicht hinzugerechnet werden soll, so verschiebt sich das Kurvenstück AB nach rechts bis DC. Dabei sind die Flächen Y_2Y_3BE und Y_3Y_4CF identisch. Aufgrund dieser Identität und mit Hilfe der Annahme, daß jeder der "bracket-jumpers" denselben Betrag des insgesamt hinzuzufügenden Einkommens in die nächste Schicht mitnimmt, lassen sich dann sowohl die Anzahl der "bracket-jumpers" als auch das von ihnen mitgenommene Einkommen ermitteln.



4. Angesichts der Bedeutung der Entscheidung für eine bestimmte Abgrenzung des Einkommens erweist es sich als schwerwiegendes Manko zahlreicher Untersuchungen zur Steuerinzidenz, daß sie die Begründung des verwendeten Einkommenskonzeptes vernachlässigen und sich oftmals mit dem Hinweis auf die vorhandenen statistischen Materialien begnügen. Mit der Definition des Einkommens ist zu konkretisieren, welche Aspekte der ökonomischen Situation der Wirtschaftssubjekte für das Untersuchungsziel, die Darstellung eines der für ihre ökonomische "Wohlfahrt" relevanten Kriterien, bedeutsam sein sollen. Da nichts weniger als eine Gleichverteilung der verschiedenen Aspekte zu erwarten ist, hat die Wahl eines bestimmten Einkommensbegriffs gleichzeitig Konsequenzen für die ausgewiesene Verteilung. Dies wird anhand der Darstellung der Probleme einiger potentieller Einkommensbestandteile deutlich. Daß theoretische Überlegungen, durch das statistische Material bedingt, u.U. nicht realisiert werden können und deshalb modifiziert werden müssen, steht dem nicht entgegen. Dies gilt umso mehr, als auch bei den statistischen Verfahren - beispielsweise bei der Behandlung von "bracket-jumpers" - gewisse Verbesserungen denkbar sind.

3. Bezugseinheit und andere Verteilungssubjekte

Wenn bisher davon die Rede war, daß das Einkommen - in welcher Abgrenzung auch immer - auf Wirtschaftssubjekte bezogen werden solle, so ist dabei nicht näher umschrieben worden, was unter dieser Bezugseinheit im einzelnen verstanden werden könne. Ungeklärt ist somit geblieben, wessen ökonomische Position denn gemessen werden solle. Da ökonomische Entscheidungen nicht nur von Individuen, sondern auch von Haushalten getroffen werden, stellt sich die Frage, auf welche Entscheidungseinheit das Einkommen zugeschnitten werden solle. Wie auch immer die Entscheidung ausfallen mag: Stets ist damit nicht nur bestimmt worden, auf welche Einheit das Einkommen bezogen werden solle, sondern uno actu auch, welcher Einheit die Steuern - gegebenenfalls über Zwischengrößen - zuzuordnen sind. Ein zweites kommt hinzu: Nicht nur Individuen und Haushalte fällen ökonomische Entscheidungen, sondern auch andere Kollektive wie beispielsweise Unternehmen und Staat. Sie können damit gleichfalls Verteilungsträger sein und ihnen verteilungsrelevante Größen zugemessen werden.[1] Zu überlegen ist dann, ob bzw. auf welche Weise dieser Tatsache Rechnung getragen werden kann. Diese Überlegungen

1) Vgl. hierzu etwa Rose, Manfred, S. 16.

sind - dies sei nochmals betont - unabhängig davon anzustellen, ob die Entscheidung zugunsten von Individuen oder von Haushalten als Bezugseinheit ausgefallen ist.

1. Wenngleich Einkommen eine subjekte Kategorie darstellt, so ist damit noch ungeklärt, auf welches Subjekt es sich bezieht. Grundsätzlich können dies Individuen oder aber Haushalte sein.[1] Gäbe es nur Ein-Personen-Haushalte, so wäre der Fall recht einfach gelagert. Die Entscheidungseinheiten "Individuum" und "Haushalt" wären dann identisch. Anders ist dies, wenn - realistischerweise - davon ausgegangen wird, daß mehrere Personen in einem Haushalt zusammenleben. Die einzelnen Haushaltsmitglieder können ökonomische Entscheidungen für sich selbst, für andere oder gemeinsam mit anderen treffen. Es können also Entscheidungen von Individuen, mehreren oder allen Haushaltsmitgliedern gemeinsam getroffen werden. Von diesen Entscheidungen können - wer auch immer sie getroffen haben mag - die Haushaltsmitglieder in unterschiedlicher Weise betroffen (begünstigt/belastet) werden. Es können also innerhalb derselben Wirtschaftseinheit durchaus Entscheidende und Betroffene divergieren. Dies ist offensichtlich beim Einpersonenhaushalt nicht der Fall, womit selbstverständlich nicht behauptet werden soll, dessen Entscheidungen hätten keine Auswirkungen für andere Wirtschaftseinheiten.

Kann - auch bei einem in einem Mehrpersonenhaushalt lebenden Individuum - angenommen werden, daß das ihm selbst von außerhalb oder anderen Haushaltsmitgliedern zugeflossene Einkommen für seine Situation entscheidend ist, so spricht alles dafür, von Individualeinkommen auszugehen. Einkommensübertragungen an andere Haushaltsmitglieder können dann als Einkommensverwendung beim leistenden und Einkommensbezug beim empfangenden Haushaltsmitglied angesehen werden. Anders ist dies, wenn demgegenüber die Bindungen innerhalb des Haushalts als relativ stark angesehen werden. Da gemeinsame Erwerbstätigkeit, wie z.B. in der Landwirtschaft, gegenwärtig nur in Entwicklungsländern von größerer Bedeutung ist, kann - in Industrieländern - für den Haushalt als Bezugseinheit nur dann argumentiert werden, wenn die Wohn-, Einnahmen- und/oder Ausgabengemeinschaft als gegenüber den Haushalts-

---

1) Damit zusammenhängende Fragen werden bei der Diskussion der "tax unit" im Rahmen der Kontroverse Individual- oder Haushaltsbesteuerung diskutiert. Vgl. hierzu u.a. Report of the Royal Commission on Taxation, Band 3, S. 117 ff., Littmann, Konrad, Kritische Marginalien zur Kontroverse "Individuelle Veranlagung oder Haushaltsbesteuerung", in: Finanzarchiv, N.F., Band 27, 1968, S. 174 ff., Hackmann, Johannes, Ein Vorschlag zur Ehegattenbesteuerung, in: Finanzarchiv, N.F., Band 31, 1973, S. 495 ff., Obstfelder, Volkmar G. v., Individualbesteuerung oder Haushaltsbesteuerung unter besonderer Berücksichtigung des Ehegatten-Splitting, Schriftenreihe des Sozialökonomischen Seminars der Universität Hamburg, Band 4, Frankfurt-Bern 1976.

mitgliedern vorherrschend gilt.[1] Hiervon gehen alle im Rahmen dieser Studie betrachteten Untersuchungen - stillschweigend oder ausdrücklich - aus, da sie alle auf dem Haushalt als relevanter Bezugseinheit basieren. Es sei betont, daß es sich hierbei um eine faktisch einmütige, aber keineswegs theoretisch notwendige - und zu anderen Zeitpunkten u.U. auch mit anderem Ergebnis zu treffende - Entscheidung handelt.[2] Um einen Anhaltspunkt dafür zu geben, welche quantitativen Konsequenzen die Wahl der Bezugseinheit haben kann, sind in der auf der folgenden Seite wiedergegebenen Tabelle die Schichtungen sowohl des Individualeinkommens als auch des Haushaltseinkommens in der BRD für das Jahr 1960 wiedergegeben.[3] Es bestätigt sich dabei die Vermutung, daß die Individualeinkommen sich stärker als die Haushaltseinkommen in den untersten Einkommensschichten konzentrierten.[4]

---

1) In diesem Sinne argumentieren - mehr oder weniger explizit - die meisten Verfasser von Studien zur Steuerinzidenz. Nicht unbedingt durchschlagend sind dagegen die gelegentlich geäußerten Begründungen, daß der Haushalt auch für die Höhe der Steuerbelastung und die Zumessung von Transfereinkommen das Kriterium sei. Soweit dies der Fall ist, stellt dies lediglich die Meinung des Gesetzgebers dar, die Untersuchungen zur Steuerbelastung zugrundegelegt werden kann, aber nicht muß. Die Äußerung schließlich, daß das Haushaltseinkommen für die Beurteilung der Wohlfahrtssituation einen geeigneteren Maßstab abgebe als das Individualeinkommen, stellt nichts mehr als eine - zu beweisende - Behauptung dar. Zu den verschiedenen Begründungen vgl. beispielsweise Schmidt, Klaus-Dieter; Schwarz, Ursula; Thiebach, Gerhard, S. 7, auch Zeitel, Gerhard, S. 106 f., Hake, Wilfried, S. 25 f., Goffman, Irving J., S. 53.

2) In diesem Sinne ist beispielsweise in einer neuerdings von der Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) herausgegebenen Studie festgestellt worden, daß sich ein Trend von der Haushaltsbesteuerung weg und hin zur physischen Person als Besteuerungseinheit abzeichne. Vgl. OECD, La situation des unités familiales au regard de l'impôt et des transferts sociaux dans les pays membres de l'OCDE, Paris 1977, S. 9.

3) In der Studie von Schmidt/Schwarz/Thiebach werden zwar beide Verteilungen ermittelt, doch ist auch für die Verf. das Haushaltseinkommen von primärer Bedeutung.

4) So Zeitel, Gerhard, S. 107, ähnlich auch Central Statistical Office of the U.K., 1976, S. 79, dass., 1982, S. 97.

Verteilung des Bruttoeinkommens aus Erwerbstätigkeit und Vermögen

(BRD 1960)

Bruttoeinkommen	Individualeinkommen		Haushaltseinkommen	
	Personen	Bruttoeink.	Haushalte	Bruttoeink.
in DM p.a.	in v.H.		in v.H.	
0 bis unter 1200	25,4	1,6	16,5	0,6
1200 " " 2400	4,6	1,2	3,7	0,6
2400 " " 3600	5,2	2,3	2,4	0,6
3600 " " 4800	6,4	3,9	2,4	0,9
4800 " " 6000	7,6	6,0	2,6	1,2
6000 " " 7200	12,1	11,7	6,7	3,9
7200 " " 8400	9,1	10,2	7,3	5,1
8400 " " 9600	8,1	10,5	8,2	6,5
9600 " " 12000	10,7	16,8	12,9	12,3
12000 " " 15000	4,3	8,5	13,2	15,7
15000 " " 18000	2,1	5,0	9,0	13,1
18000 " " 24000	2,2	6,8	8,4	15,5
24000 und mehr	2,2	15,5	6,7	24,0
Insgesamt	100,0	100,0	100,0	100,0

Quelle: Schmidt, Klaus-Dieter; Schwarz, Ursula; Thiebach, Gerhard, Tab. 18, 31, S. 158, 171.

Wenngleich in allen Untersuchungen der Haushalt als relevante Bezugseinheit gilt, so sind doch Darlegungen zur genaueren Abgrenzung des Haushalts selten.[1] Hierbei geht es darum, zu klären, welche Kriterien theoretisch sinnvoll sind und welche aus Praktikabilitätsgründen u.U. gewählt werden müssen, um zu entscheiden, welche Personen zum Haushalt zu rechnen seien. Denkbare Abgrenzungsmerkmale sind etwa "Zusammenleben" und "Familienstand" bzw. "Verwandtschaftsgrad". Bei Kindern geht es darum, einen Indikator für "ökonomische Selbständigkeit" zu finden; meist wird hierbei, aufgrund von Praktikabilitätserwägungen, das Kriterium "Alter" gewählt. Eine allgemeingültige Entscheidung läßt sich hierbei jedoch nicht treffen, da der Untersuchungszweck im einzelnen sowie das vorhandene statistische Material ausschlaggebend sind.

Was die vorliegenden statistischen Daten betrifft, so können Schwierigkeiten im Zusammenhang mit der Abgrenzung der Bezugseinheit entstehen, wenn - bei Steuerstatistiken - die steuerliche Regelung nicht mit dem gewünschten Konzept übereinstimmt. Haushaltsrechnungen erweisen sich vor allem dann als problematisch, wenn das Individuum die Bezugseinheit sein soll.

Bei grundsätzlicher Übereinstimmung können, was die verwendeten Statistiken angeht, Divergenzen im Detail bestehen. Ist beispielsweise die grundsätzliche Entscheidung zugunsten des Haushalts als relevanter Bezugseinheit gefällt worden, so können noch im einzelnen Unterschiede zwischen gewünschtem und dem statistischen Material zugrundeliegendem Haushaltsbegriff bestehen. Beispielsweise brauchen - bei Rückgriff auf Steuerstatistiken - Steuerpflichtige und die der Untersuchung zugrundeliegende Bezugseinheit nicht identisch zu sein. Dies kann beispielsweise in der BRD zutreffen, in der die Ehegatten zusammen veranlagt werden, das Einkommen der Kinder aber gesondert versteuert wird. Wenn der Haushaltsbegriff der Untersuchung nicht nur die Ehegatten, sondern auch die Kinder einschließt, so sind Steuerpflichtige und relevante Bezugseinheiten unterschiedlich abgegrenzt.

Solche Divergenzen treten stets dann auf, wenn mehrere Steuerpflichtige in einem Haushalt leben. Es kann sich dann das Haushaltseinkommen in einer anderen Schicht befinden als die Einkommen der Steuerpflichtigen. Wird dies nicht berücksichtigt, so wird der - niedrigeren - Einkommensklasse, der die Steuerpflich-

---

1) Als Ausnahmen seien etwa die Untersuchungen von Goffman und Dodge erwähnt, die einige dieser Probleme anhand der "economic family" des kanadischen "Survey of Consumer Finances" sowie den "spending units" des "Family Expenditure Survey" anschneiden. Bei der "economic family" handelt es sich um eine Gruppe zusammenlebender Menschen, die durch Verwandtschaft, Heirat oder Adoption miteinander verbunden sind, wogegen bei den "spending units" verwandtschaftliche Beziehungen irrelevant sind. Bei beiden Konzepten werden jedoch z.B. verheiratete, mit den Eltern zusammenlebende Kinder, soweit sie faktisch ökonomisch selbständig sind und - umgekehrt - allein lebende Kinder, die von ihren Eltern finanziell unterstützt werden oder diese unterstützen, soweit eine starke wirtschaftliche Abhängigkeit vorliegt, nicht "richtig" erfaßt. Vgl. Goffman, Irving J., S. 54 f., Dodge, David A., S. 8, 15 ff. sowie Statistics Canada, Prices Division, Family Expenditure in Canada, 1969, Band 1, Ottawa 1973, S. 7.

tigen angehören, ein zu hoher und der - höheren - Einkommensschicht, in der sich das Haushaltseinkommen tatsächlich befindet, ein zu niedriger Steuerbetrag zugewiesen. Falls aus diesem Grunde Modifikationen vorgenommen werden, so kann zunächst daran gedacht werden, anhand von bestimmten, unterstellten - durchschnittlichen, besser aber: einkommensspezifischen - Anteilsätzen die Verteilung auf die einzelnen Einkommensklassen zu verändern.[1] Da es sich aufgrund einer Ergänzung der Ausgangsdaten für das Einkommen bei dem angeschnittenen Problem jedoch um ein analoges handelt, wie es bereits oben für die "bracket-jumpers" dargelegt worden ist, kann auch - soweit nicht Daten für einzelne Steuerfälle vorliegen - in der dort dargelegten Weise verfahren werden.

Sieht man einmal von den statistischen Problemen ab, für die sich einige, wenn auch nicht restlos befriedigende Verbesserungsmöglichkeiten denken lassen, so geht es nicht an, die Frage nach der Bezugseinheit weitgehend zu unterschlagen, wie dies in vielen der Untersuchungen zur Steuerlastverteilung geschieht. Schließlich handelt es sich bei der Wahl und Abgrenzung der Bezugseinheit darum, dasjenige Wirtschaftssubjekt zu bestimmen, dessen ökonomische Position gemessen werden soll. In die gleiche Richtung deutet die Tatsache, daß sich die Verteilungen von Individual- und Haushaltseinkommen stark unterscheiden.

2. Wie auch immer die Entscheidung für die Bezugseinheit ausgefallen sein mag, so verbleibt ein zweites Problem theoretischer Art. Es sind in einem weiteren Schritt Überlegungen darüber erforderlich, auf welche Weise andere Kollektive als der Haushalt behandelt werden sollen. Was zunächst die Existenz von Unternehmen angeht, so resultiert hieraus - vom Einzelunternehmen abgesehen - ein Problem, das demjenigen bei Haushalten analog ist: Entscheidende und Betroffene (Begünstigte/Belastete) brauchen nicht identisch zu sein. Besonders deutlich wird dies bei Kapitalgesellschaften aufgrund der Trennung von juristischem Eigentum und Verfügungsmacht. Gilt diese Trennung als nicht wesentlich, wird also das "agency"-Konzept vertreten, d.h. der sog. "partnership-approach", der von der ökonomischen Unselbständigkeit der Körperschaft ausgeht und demzufolge die Manager als

---

1) Ein solches - allerdings etwas grobes - Verfahren wählt Roskamp. Er geht von der Verteilung der Lohnsteuer auf Steuerpflichtige aus. Um die Tatsache der Existenz mehrerer Einkommensbezieher in einem Haushalt zu berücksichtigen, rechnet er 15 v.H. des jeder Schicht zugeordneten Steuerbetrages der nächsthöheren Schicht zu. Gründe für die Wahl dieses v.H.-Satzes werden nicht genannt. Es müßte sich dabei um den durchschnittlichen Anteil handeln, der auf Einkommensbezieher im Vergleich zu Steuerpflichtigen zu verrechnen wäre. Vgl. Roskamp, Karl W., The Distribution ..., S. 28.

Agenten der Eigentümer handeln,[1] so müssen nicht nur die Dividenden, sondern auch die unverteilten Gewinne den Eigentümern als Einkommen zugerechnet werden. Die Trennung zwischen juristischem Eigentum und Verfügungsmacht braucht jedoch nicht notwendigerweise als lediglich von juristischem Interesse abgetan zu werden. Ihr kann - freilich muß dies nicht - auch ökonomische Bedeutung zugemessen werden. Diese Argumentation entspricht der These vom "Unternehmen an sich", das nicht lediglich die Summe seiner Anteilseigner darstelle. Vielmehr kommt, dem sog. "entity"-Konzept zufolge, der Körperschaft durchaus auch ökonomische Selbständigkeit zu. In diesem Falle dürften nur die Dividenden, nicht aber die einbehaltenen Gewinne den Eigentümern als Einkommen zugerechnet werden.

Von einigen knappen Hinweisen abgesehen, die sich auf die Eigenständigkeit bzw. Unselbständigkeit von Unternehmen mit eigener Rechtspersönlichkeit beziehen,[2] wird demgegenüber in der Regel weitgehend anhand der Definitionen des statistischen Materials argumentiert: Erlaubt dieses die Einbeziehung der unverteilten Gewinne in das Einkommen der Anteilseigner, so werden sie berücksichtigt et vice versa.[3] Genausowenig wie die statistische

---

1) Vgl. hierzu sowie zum sog. "entity"-Konzept, dem anderen, im Rahmen der Diskussion über Rechtfertigung und Ausgestaltung der Körperschaftsteuer vorgetragenen Konzept bspw. Goode, Richard, The Corporation Income Tax, S. 9 ff., 181 ff. Eine Diskussion der Trennung von Eigentum und Verfügungsmacht bei Kapitalgesellschaften anhand der Olsonschen Theorie der Gruppen, derzufolge es bei der Beurteilung der Kapitalgesellschaft im wesentlichen auf die Anzahl der Aktionäre ankomme, findet sich bspw. bei Wagner, Richard E., Pressure Groups and Political Entrepreneurs: A Review Article (1), in: Tullock, Gordon (Hrsg.), Papers on Non-Market Decisions-Making, Charlottesville 1966, S. 167 f. Zur Diskussion wirtschaftswissenschaftlicher Begriffe des Gewerbebetriebs und der Unternehmerfunktionen vgl. z.B. Weber, Hans-Dieter, Der Gewerbebetrieb im Ertragssteuerrecht, Berlin 1977, S. 190 ff. Hierbei schälen sich vor allem zwei Unternehmerfunktionen heraus, nämlich die Entscheidungs- und die Risikofunktion. Wird erstere betont, so gelten unausgeschüttete Gewinne nicht als Einkommen der Aktionäre; anders ist jedoch zu entscheiden, wenn die Risikofunktion ins Zentrum der Betrachtung rückt.

2) Vgl. Tucker, Rufus S., Distribution ..., S. 277, Heilmann, Martin, S. 19ff., Gillespie, W. Irwin, S. 7 f. Bemerkungen wie diejenige, daß die nicht ausgeschütteten Gewinne den Anteilseignern in gewisser Hinsicht ("in a sense") gehörten, können kaum noch als theoretische Begründung gelten. Gänzlich weggewischt wird das Problem mit der Behauptung "Retained earnings constitute income, of course". Vgl. Nicholson, J.L., Redistribution..., S. 134, Roskamp, Karl W., The Distribution ..., S. 23.

3) Vgl. z.B. Zeitel, Gerhard, S. 118 ff., Schmidt, Klaus-Dieter; Schwarz, Ursula; Thiebach, Gerhard, S. 51; allerdings haben fehlende Daten über die Verteilung der Dividenden auf die verschiedenen Einkommensschichten McLure nicht davon abgehalten, auch die unverteilten Gewinne in seine Analyse einzubeziehen: Er ordnet sie den beiden höchsten Einkommensklassen zu. Vgl. McLure, Charles jr., S. 185.

Argumentation liefert der Hinweis auf steuerliche Regelungen[1] notwendigerweise eine Rechtfertigung für eine entsprechende Behandlung der einbehaltenen Gewinne. Unbenommen hiervon bleibt es selbstverständlich, sich der Auffassung des Gesetzgebers anzuschließen, wenn dies mit der am Untersuchungszweck orientierten theoretischen Argumentation harmoniert.

Die Behandlung der Kapitalgesellschaften stellt ein Problem dar, weil zu klären ist, was als "Außenbeziehung" der für die Untersuchung gewählten Bezugseinheit zu anderen ökonomischen Einheiten gelten solle oder - umgekehrt - wo die Gruppengrenzen zu ziehen seien. Grundsätzlich ähnliche Fragen tauchen auch im Zusammenhang mit anderen Gruppen auf wie etwa der Anstaltsbevölkerung (z.B. Militär oder in Krankenhäusern und anderen Anstalten lebende Bevölkerung) oder aber bei Organisationen ohne Erwerbscharakter, Treuhandgesellschaften und dergleichen mehr. Freilich mag man diese Schwierigkeiten eher als ein weniger bedeutsames Sonderproblem abtun als die Frage nach der Behandlung der Unternehmen mit eigener Rechtspersönlichkeit und sich, wie auch meist bei den entsprechenden Untersuchungen,[2] auf die jeweiligen statistischen Abgrenzungen berufen.

Anders ist dies schon um die Frage der Zumessung des Einkommens aus wirtschaftlicher Tätigkeit des Staates bestellt, sozusagen des umfangreichsten Kollektivs eines Landes. Diese Größe den Wirtschaftssubjekten eines Landes zuzurechnen, erscheint ähnlich problematisch wie die Zurechnung der spezifisch öffentlichen Güter auf die Wirtschaftssubjekte. Von einer solchen Verteilung wird denn auch zu Recht in fast allen Untersuchungen abgesehen.[3]

Soweit andere Kollektive als die Haushalte ökonomische Entscheidungen treffen und als Verteilungsträger in Frage kommen, kann somit durchaus unterschiedlich verfahren werden. Wogegen bei Unternehmen mit eigener Rechtspersönlichkeit sich theoretische

---

1) In diesem Zusammenhang wird bspw. vorgebracht, daß die Tatsache, daß einbehaltene Gewinne bei der Einkommensteuer nicht als Teil des persönlichen Einkommens gälten, gegen eine Einbeziehung spreche. Umgekehrt wird argumentiert, daß aus der Tatsache, daß die Körperschaftsteuer den Wirtschaftssubjekten zugerechnet werde, folge, daß diesen auch die unverteilten Gewinne zuzuweisen seien. Vgl. Nicholson, J.L., Redistribution ..., S. 134, Musgrave, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman P., S. 271.

2) Vgl. etwa Nicholson, J.L., Redistribution ..., S. 123, Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 13, Musgrave, Richard A.; Carroll, J.J., Cook, L.D.; Frane, L., S. 11, auch Statistisches Bundesamt (BRD), Fachserie M, Preise, Löhne, Wirtschaftsrechnungen, Reihe 19, Einkommens- und Verbrauchsstichprobe 1969, Stuttgart - Mainz, 1974, S. 22, Department of Employment (U.K.), S. 131, Statistics Canada, S. 7.

3) Eine Ausnahme bildet die Studie von Herriot/Miller, bei der dieses "Einkommen" gemäß der für die verschiedenen Einkommensschichten ermittelten Differenz zwischen Steuern und Transferzahlungen den Haushalten zugeordnet wird. Vgl. Herriot, Roger A.; Miller, Herman P., The Taxes We Pay, S. 34.

Gründe sowohl für die Einbeziehung der unverteilten Gewinne in die Untersuchung als auch den Ausschluß aus der Analyse finden lassen, legen theoretische Überlegungen es nahe, das Einkommen des Staates aus wirtschaftlicher Tätigkeit nicht zu berücksichtigen. In anderen Fällen wiederum mag sich eher aufgrund der statistisch bedingten Datenlage die eine oder andere Behandlung rechtfertigen lassen. Soweit Größen weggelassen worden sind, muß man sich allerdings im klaren sein, daß damit die Untersuchung nur einen Ausschnitt aus dem Wirtschaftsgeschehen wiedergibt. Soweit sich dies jedoch plausibel begründen läßt, kann daraus gleichwohl eher ein aussagekräftiges Ergebnis gewonnen werden als wenn versucht würde, möglichst alle Phänomene - und seien sie noch so heterogen - "irgendwie" auf das Einkommen der Wirtschaftssubjekte zu beziehen. Dies läuft auf das bereits oben in anderem Zusammenhang zur Sprache gekommene Problem der Grenzen des Einkommensbegriffs hinaus. Hiervon unbenommen bleibt es, andere Indikatoren ergänzend zu berücksichtigen, ja es mag sogar einiges für ein solches Verfahren sprechen. Bevor dies jedoch diskutiert wird, bleiben zwei stärker statistisch bedingte Probleme aufzuzeigen.

4. Steuern

Als vergleichsweise einfacher als die bisherigen Probleme kann dasjenige der Abgrenzung der Steuern angesehen werden. Da es sich um monetäre Ströme handelt, ergibt sich z.B. kein Bewertungsproblem wie bei der Ermittlung des Einkommens. Schwierigkeiten bereitet jedoch die Abgrenzung im einzelnen zwischen Steuern und Leistungsentgelten - Erwerbseinkünften, Gebühren, Beiträgen - sowie zwischen Steuern und sonstigen Zwangsabgaben, etwa der Parafisci sowie Sonderabgaben wie z.B. dem Kohlepfennig und der Erdölbevorratungsabgabe in der BRD, deren Bedeutung in den letzten Jahren zugenommen haben.[1] Außerdem ist zu entscheiden, ob Zölle berücksichtigt werden sollen oder nicht.

Zunächst erscheint es zwar angebracht, Steuern dadurch zu kennzeichnen, daß sie zwangsweise erhoben werden. Bei näherem Hinsehen erweist es sich jedoch, daß auch die anderen Abgaben in mehr oder weniger ausgeprägter Weise Elemente des Zwanges aufweisen,[2] so daß es sich bei einer Abgrenzung im wesentlichen um eine Frage des Grades handelt. Beispielsweise kann im Falle der

---

1) Vgl. z.B. Caesar, Rolf, "Pfennigabgaben" - fiskalisch motivierte Steuertarnung und Rückfall in die Fondswirtschaft? - Eine finanzwissenschaftliche Analyse, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 38, 1980, S. 385 ff. Auch in der internationalen Diskussion wird solchen Sonderabgaben verstärkt Beachtung geschenkt. Vgl. Steinbach, Brita, Automatic Transfer Payments to Developing Countries, Building Block for a New International Economic Order?, in: Intereconomics, 1980, S. 34 ff., Helmschrott, Helmut; Teschner, Stephan, Nationale und internationale Abgaben zur Finanzierung der Entwicklungszusammenarbeit, München, Köln, London 1983.

2) Vgl. hierzu Littmann, Konrad, Definition ..., S. 11 ff., S. 77.

Sozialversicherung argumentiert werden, daß sie ein Analogon zur privaten Versicherung oder zur Ersparnis darstelle, die gleichfalls u.a. mit dem Ziel der Vorsorge für Krankheit und/oder Alter verbunden sein kann; Sozialversicherungsabgaben sind dann aus der Analyse auszuschließen. Anders ist zu entscheiden, wenn demgegenüber auf den zwangsweisen Entzug der Beiträge abgestellt wird und der Zusammenhang zwischen Beitrag und Leistung als wenig stringent gilt. In diesem Falle wäre etwa zu betonen, daß bei frühzeitigem Tod der Versicherte selbst keine Leistung erhält und er außerdem auch seinen Anspruch nicht vererben kann.

Eine generelle Verfahrensregel für die Abgrenzung der Steuern bietet sich nicht an. Es läßt sich schwerlich ein anderer Ausweg denken als derjenige, die statistischen Konventionen zum Ausgangspunkt zu nehmen. In dieser Weise verfahren denn auch die Verfasser von Studien zur Steuerinzidenz.[1] Dies braucht im Rahmen ein und derselben Untersuchung kein Problem darzustellen, insoweit als die Definitionen kenntlich gemacht werden. Anders kann dies bei internationalen und intertemporalen Vergleichen von Untersuchungen zur Steuerlastverteilung sein. Allerdings bleibt auch selbst in diesem Fall zu überlegen, ob formal einheitlich abgegrenzte Begriffe - käme eine entsprechende Übereinkunft tatsächlich zustande - wirklich sachdienlich wären, da damit u.U. inhaltlich divergierende Sachverhalte erfaßt würden. Möglicherweise könnte eine Ausweisung verschiedener Teilaggregate die Aussagefähigkeit verbessern.

---

1) So werden bspw. mit dem Hinweis auf eine entsprechende Behandlung in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (der USA) Gebühren für Kraftfahrzeugscheine ("motor vehicle licenses") gelegentlich als Steuer angesehen und in die Untersuchung einbezogen; ihr Ausschluß wird in einem anderen Fall mit der entsprechenden Behandlung in den Veröffentlichungen der (kanadischen) Regierung begründet. Für den erstgenannten Fall vgl. Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 16, für den zuletzt genannten vgl. Goffman, Irving J., S. 53. Auch Zölle werden in unterschiedlicher Weise behandelt. Sie werden bspw. bei Zeitel, Hake und Gillespie in die Untersuchung eingeschlossen; das Gegenteil gilt etwa für die Studien von Pechman/Okner und Franzén/Lövgren/Rosenberg. Pechman/Okner begründen ihr Vorgehen damit, daß Zölle primär zum Zwecke der Einnahmeerzielung erhoben würden, berufen sich somit also auf die - fragwürdige - Unterscheidung zwischen fiskalischen und wirtschaftspolitischen Zielen. Vgl. Zeitel, Gerhard, S. 7 f., Hake, Wilfried, S. 177, Gillespie, W. Irwin, S. 32 ff., Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin S., S. 16 f., Franzén, Thomas, Lövgren, Kerstin; Rosenberg, Irma, S. 32. Über die Behandlung der Sozialversicherung besteht dagegen ein fast allgemeiner Konsens, sie bei der Betrachtung zu berücksichtigen. Dies ist wenig verwunderlich, wenn die Sozialversicherungsabgaben wie z.B. in den USA auch formal als Steuern gelten, doch werden sie in den Untersuchungen in der BRD - mit Ausnahme derjenigen Hakes - ebenfalls einbezogen. Vgl. Roskamp, Karl W., The Distribution ..., S. 24, 35, Zeitel, Gerhard, S. 7 f., Schmidt, Klaus-Dieter; Schwarz, Ursula; Thiebach, Gerhard, S. 55 ff., Heilmann, Martin, S. 24. Was andere Parafisci angeht, so berücksichtigen bspw. Roskamp und Heilmann im Gegensatz zu Zeitel und Hake den Lastenausgleichsfonds. Vgl. Roskamp, Karl W., The Distribution ..., S. 27 f., Heilmann, Martin, S. 42.

5. Aggregation

Ist die Bezugseinheit bestimmt und die Schichtung der so definierten Wirtschaftssubjekte nach der Einkommenshöhe ermittelt worden, so ist zu überlegen, auf welche Weise die Daten für die Wirtschaftssubjekte aggregiert werden sollen. Das Problem resultiert daraus, daß Untersuchungen zur Steuerinzidenz unmöglich für jedes einzelne Wirtschaftssubjekt gesondert durchgeführt werden können. Statistische Verfahren der Gruppenbildung sind anzuwenden.

Zwei Möglichkeiten stehen hierbei grundsätzlich zur Verfügung: Es können entweder die Gruppenbesetzung konstant gehalten und die Bereichsgrenzen für die verschiedenen Schichten (Decile, Quintile, Quartile ...) variiert werden, oder aber umgekehrt die Bereichsgrenzen als konstant vorgegeben und damit die Gruppenbesetzung als veränderlich gewählt werden.[1)]

Die Aussagekraft der Ergebnisse hängt in beiden Fällen zum einen davon ab, welchen Einkommensbereich die Daten umspannen, d.h., bei welcher Einkommenshöhe die beiden offenen Flügelgruppen beginnen resp. enden, und zum anderen davon, wie tief gegliedert worden ist.[2)] Je kleiner die Anzahl der ausgewiesenen Schichten ist, desto bedeutsamer wird die Frage nach dem Ausmaß und der Gestalt der Streuung innerhalb einer Schicht. Mit zunehmender Anzahl der Schichten kann bei nur geringer Besetzungsdichte der verschiedenen Schichten die Frage, inwieweit die einbezogenen Wirtschaftssubjekte für die entsprechende Schicht wirklich "repräsentativ" sind, an Dringlichkeit gewinnen, ein Problem, das auch für den nunmehr zu diskutierenden Fragenkreis von Bedeutung ist.

6. Die Berücksichtigung zusätzlicher Merkmale

Wenngleich bei Untersuchungen zur Steuerlastverteilung der Einkommenshöhe als Gliederungskriterium zentrale Bedeutung zukommt, so bleibt gleichwohl zu überlegen, ob nicht vielleicht in einem zweiten Schritt der Existenz zusätzlicher Aspekte Rechnung getragen werden könnte. Beispielsweise ließe sich bei der Bezugseinheit "Haushalt" neben dem Haushaltseinkommen auch die Haushalts-

---

1) Die meisten Untersuchungen setzen die Bereichsgrenzen konstant, nur bei wenigen wird, sei es ausschließlich, sei es ergänzend, die Verteilung bei konstanter Gruppenbesetzung ermittelt. Vgl. z.B. Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A.; S. 4 f., 46 ff., Central Statistical Office of the U.K., 1976, Tab. 2, S. 109 ff., dass., 1981, S. 123 ff., dass., 1982, S. 116 ff.

2) Von Ausnahmen abgesehen, werden zwischen 5 und 10 Schichten ausgewiesen. Gelegentlich wird dabei auf die geringe Aussagefähigkeit der für die beiden Randklassen ermittelten Werte verwiesen. Vgl. bspw. Musgrave, Richard A., The Incidence of the Tax Structure ..., S. 99 f., und ders., Statement, in: Joint Committee on the Economic Report, Federal Tax Policy for Economic Growth and Stability, Hearings, Washington 1956, S. 57 f., Heilmann, Martin, S. 61, Gillespie, W. Irwin, S. 62 f.

größe berücksichtigen. Bei beiden Bezugseinheiten - Individuum und Haushalt - könnte an weitere Strukturmerkmale gedacht werden, von denen einige bereits im Abschnitt II. 1. erwähnt worden sind. Es handelt sich dabei stets um Merkmale, die für die "Wohlfahrt" der Wirtschaftssubjekte - in weiter Definition -, für den spezielleren Aspekt des Einkommens und seiner Höhe, oder aber die Art und Höhe der den Wirtschaftssubjekten zuzuordnenden Steuern bedeutsam sind. In diesem Zusammenhang bleibt auch an die außerhalb der Untersuchung gebliebenen Aspekte zu erinnern, die nicht auf die Wirtschaftssubjekte radiziert werden können bzw. sollen, wie z.B. spezifisch öffentliche Güter oder u.U. einbehaltene Gewinne von Kapitalgesellschaften.

Was diejenigen Phänomene angeht, die nicht auf die Bezugseinheiten verrechnet werden können bzw. sollen, so bleibt zu erwägen, ob sie nicht ergänzend mitgeteilt werden sollten, um einen Eindruck über ihre Bedeutung zu vermitteln. Soweit es sich dabei um monetäre Aggregate handelt, könnte dies etwa in Form einer Matrix erfolgen, in der einerseits nach zugerechneten und nicht zugerechneten Größen unterschieden würde, und andererseits die verschiedenen Kollektive wie beispielsweise Haushalte, Unternehmen und Staat ausgewiesen würden.[1] Daß außerdem, soweit dies sinnvoll erscheint, auch nicht-monetäre Maßstäbe Verwendung finden können, sei hinzugefügt.

Für diejenigen Größen, die in die Untersuchung einbezogen und somit also auf die Bezugseinheiten radiziert werden sollen, könnte dies in der theoretisch am besten befriedigenden Weise dadurch geschehen, daß zusätzlich zum Einkommen noch nach anderen Merkmalen - beispielsweise Vermögen, Alter, Familienstand - disaggregiert würde. Im zweidimensionalen Fall würden also die Wirtschaftssubjekte zunächst nach ihrer Einkommenshöhe geschichtet; es würde dann noch zusätzlich nach einem weiteren Merkmal, z.B. der Höhe des vorhandenen Vermögens, untergliedert. Entsprechend kann man sich mehrdimensionale Maßstäbe vorstellen. Eine solche Auffächerung der verschiedenen Aspekte hätte gegenüber einer Zusammenfassung mehrerer Merkmale zu einem eindimensionalen "Gesamtindikator" der ökonomischen "Wohlfahrt" den Vorzug, daß keine Gewichte für die einzelnen Merkmale gefunden werden müßten. Jedoch leidet die Übersichtlichkeit der Analyse bei einer zu großen Anzahl einbezogener Aspekte. Hierdurch und aufgrund der Schwierigkeiten, die entsprechenden Daten - zumal mit einem gewissen Repräsentationsgrad - zu gewinnen,[2] sind einem solchen Verfahren empirisch bedingte Grenzen gesteckt.

---

1) Die Beschreibung einer solchen Matrix findet sich bspw. bei Desce, J. et al., S. 46 ff.

2) Das Central Statistical Office of the U.K., das die vergleichsweise am tiefsten gegliederten Analysen erstellt und eine dreifache Untergliederung - nach Einkommenshöhe, Haushaltsgröße und (Nicht-)Erwerbstätigkeit - vornimmt, klagt bspw. darüber, daß die einzelnen Untergruppen oftmals eine recht geringe Besetzungsdichte aufwiesen und deshalb die einbezogenen Haushalte möglicherweise nicht typisch seien. Diese Tatsache liefert dem Amt jedenfalls eine denkbare Erklärung dafür, daß die Unterschiede innerhalb der einzelnen Einkommensklassen oftmals von erheblichem Ausmaß sind. Vgl. Central Statistical Office of the U.K., 1974, S. 37, Anhang IV, Tab. 4 (III), S. 67, dass., 1976, S. 82, Tab. 1, S. 93 ff.

Somit gilt es, einen praktikablen Weg zu finden, um die repräsentative Bezugseinheit zu bestimmen. Zwei - extreme - Ausgangspunkte sind denkbar. Es können zum einen alle Bezugseinheiten einer bestimmten Einkommensschicht einbezogen werden, zunächst ohne Beachtung weiterer Merkmale, ein Verfahren, auf dem die meisten Untersuchungen zur Steuerinzidenz aufbauen. Zum anderen kann eine als "charakteristisch" angesehene Bezugseinheit ausgewählt werden; hierbei kann es sich um statistisch ermittelte oder um hypothetische Typen handeln, ein seltener gewähltes Verfahren.[1] In einem nächsten Schritt ist dann bei der ersten Methode weiter zu untergliedern; bei der zweiten sind weitere Haushaltstypen einzubeziehen. Würde von beiden Ausgangspunkten weiterhin in derselben Weise verfahren, so würden sich offensichtlich die beiden - zunächst gegensätzlichen - Verfahren schließlich im Ergebnis in die oben dargelegte, mehrdimensionale Darstellungsweise transformieren. Doch sind einer solchen Koinzidenz die bereits erwähnten Grenzen gesteckt, so daß es lediglich darum gehen kann, in gewissem Umfang zu disaggregieren bzw. möglichst vielfältige Haushaltstypen in die Untersuchung einzubeziehen. Dies wird mitunter in Untersuchungen zur Steuerinzidenz ansatzweise versucht[2] und es käme darauf an, in dieser Richtung weiterzuarbeiten. Welcher der beiden alternativen Ausgangspunkte dabei letztlich von Vorteil wäre, läßt sich allerdings nicht generell entscheiden, ist dies doch vom Untersuchungsziel abhängig, d.h. davon, was primär gemessen werden soll. Für das erste Verfahren kann dabei der Vorzug verbucht werden, daß alle Bezugseinheiten in irgendeiner Weise berücksichtigt werden und eine gewisse Vollständigkeit erreichbar ist. Die Gefahr besteht jedoch darin, daß u.U. sachlich stark divergierende Situationen zu wenig aussagefähigen, mehr oder weniger fik-

---

1) Diese Methode findet bspw. in den Untersuchungen von Franzén/Lövgren/Rosenberg,Zeitel und Shoup et al. Verwendung. Gleiches gilt auch für eine Untersuchung der OECD, die sich mit den Interaktionen zwischen verschiedenen steuerlichen Aktionsparametern und der Situation bestimmter Haushaltstypen befaßt. Vgl. OECD, La situation ..., S. 7 f.

2) So untersuchen bspw. Pechman/Okner zusätzlich zum Einkommen - jeweils alternativ - die Merkmale Alter, Familiengröße und -stand, Einkunftsart, Wohnsitz, (fehlender) Hausbesitz. Nicholson und Franzén/Lövgren/Rosenberg untergliedern sukzessive nach Einkommenshöhe und Haushaltsgröße, Heilmann nach Einkommenshöhe und sozialer Stellung des Haushaltsvorstandes. Die dreifache Untergliederung des Central Statistical Office of the U.K. ist bereits erwähnt worden. Von diesen Verfahren zu unterscheiden sind die Methoden von Zeitel und Shoup et al., die aufgrund fehlender statistischer Materialien jeweils einem bestimmten Einkommensbereich eine bestimmte soziale Gruppe, die als für diesen charakteristisch gilt, zuweisen. Für niedrige Einkommen sind dies bei Zeitel die Rentnerhaushalte, es folgen Arbeiter- und Angestelltenhaushalte und in den höheren Einkommensklassen dann diejenigen der Unternehmer. Vgl. Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 71 ff., Nicholson, J.L., Redistribution ..., Tab. Ia - Ic, S. 147 ff., Franzén, Thomas; Lövgren, Kerstin; Rosenberg, Irma, Tab. 7-9, S. 48 ff., Heilmann, Martin, S. 64 ff., 97 ff., Zeitel, Gerhard, S. 132 f., Shoup et al., S. 40 f., 455 ff.

tiven Aggregaten zusammengefaßt werden. Hierzu inverse Vor- und Nachteile weist das andere Verfahren auf. Es kann die für bestimmte Typen der Bezugseinheit relevante Lage eingehender und damit u.U. in eher zutreffender Weise geschildert werden, was andererseits freilich auch mit der Gefahr verbunden sein kann, unwesentliche Einzelheiten zu betonen, ganz abgesehen davon, daß auf Informationen über andere - und möglicherweise wichtigere - Typen von Bezugseinheiten verzichtet wird.[1] Den optimalen Weg, der einerseits an der Skylla der Bildung heterogener Durchschnitte vorbeiführt, und der andererseits auch die Charybdis der ungenügenden Repräsentation der Daten und der Messung unwesentlicher Details meidet, gilt es noch zu finden.

---

1) Es handelt sich dabei im Grunde um dieselben Schwierigkeiten, die zur Diskussion über Massenbeobachtungen oder Monographie in der deutschen statistischen Literatur des vergangenen Jahrhunderts geführt haben. Vgl. hierzu z.B. Schnapper-Arndt, Gottlieb, Zur Theorie ..., S. 19 ff., ders., Sozialstatistik, S. 382 ff., Engel, Ernst, Die Volkszählungen, ihre Stellung zur Wissenschaft und ihre Aufgabe in der Geschichte, in: Zeitschrift des Königl. Preussischen Statistischen Bureaus, 2. Jg., 1862, S. 5. Ziel ist es, die für die ökonomische Situation der Wirtschaftssubjekte repräsentativen Aspekte zu finden. Da die Lage eines einzelnen Wirtschaftssubjektes stets sowohl durch allgemein herrschende Bedingungen als auch durch individuelle Aspekte geprägt ist, käme es in einer Monographie darauf an, letztere zu isolieren und erstere herauszuarbeiten. Von Vorteil kann dabei u.U. die Möglichkeit einer eingehenden Untersuchung des konkreten Falles sein; die Crux besteht jedoch darin, daß es sich nur schwerlich vermeiden läßt, von einem bestimmten Vorverständnis darüber auszugehen, was die allgemeinen Bedingungen ausmache. Umgekehrt scheint zunächst einiges dafür zu sprechen, daß sich bei einem möglichst umfassenden Beobachtungsmaterial die allgemeinen Bedingungen eher herausdestillieren ließen. Jedoch ist nicht gesagt, daß diese aus der bloßen Aggregation einer Vielzahl von, auch durch individuelle Merkmale geprägten Beobachtungswerte resultieren.

III. MATERIELLE UND FORMALE STEUERINZIDENZ

Sind in einem ersten Schritt die vielfältigen Vorfragen geklärt worden, die die Grundlage jeder Untersuchung zur Steuerlastverteilung bilden, so geht es in einem nächsten Schritt darum, die Steuern den Bezugseinheiten zuzuordnen. Zentral ist hierbei der Begriff der Steuerinzidenz, so daß es geboten erscheint, diesen zunächst zu beleuchten, bevor dann im folgenden Kapitel auf Probleme der Zuordnung der Steuern eingegangen wird.

Der Begriff der Steuerinzidenz ist auf vielerlei Weise definiert worden, etwa als "the settlement of the burden on the ultimate taxpayer", als "direct money burden", als "income effect of a tax" und als "real income change".[1] Dabei handelt es sich aber offensichtlich um ganz unterschiedliche Tatbestände. Gleichwohl lassen sich zwei Hauptrichtungen ausmachen, nämlich Theorien der materiellen Steuerinzidenz und das Konzept der formalen Inzidenz. Grundlegende Divergenzen bestehen zwischen den beiden genannten Konzeptionen sowohl was die Fragestellung als auch was die Methode angeht. Dies wird im folgenden näher dargelegt.

1. Materielle Steuerinzidenz

Im Rahmen materieller Steuerinzidenz geht es darum, die Wirkungen zu erfassen, die eine Änderung der steuerlichen Aktionsparameter auf die ökonomischen Aktivitäten und die Situation der Wirtschaftssubjekte ausübt. Die Inzidenz gilt als Ergebnis des Überwälzungsprozesses. Zweierlei bleibt hierbei hervorzuheben:

- Es handelt sich um eine Wirkungsanalyse.
- Untersucht werden die Effekte einer Änderung steuerlicher Aktionsparameter.

Es geht also darum, Auswirkungen des "Steueranstoßes" im zeitlichen Verlauf zu verfolgen. Dabei kann im zeitlichen Prozeß zwischen der Verteilung der Steuerauflage ("impact incidence") und der effektiven Inzidenz als Resultat des Überwälzungsprozesses unterschieden werden. Je nachdem, welcher ökonomische Zeithorizont die Untersuchung der Effekte des Steueranstoßes begrenzt, kann eine kurz- oder aber eine langfristige Betrachtungsweise vorliegen.

Was den methodischen Ansatz und die Definition des Inzidenzbegriffes angeht, so lassen sich zwei Hauptrichtungen unterscheiden, nämlich mikroökonomische und makroökonomische Theorien der materiellen Steuerinzidenz.

---

1) Vgl. Seligman, Edwin R.A., The Shifting and Incidence of Taxation, 3. Auflage, New York 1910, S. 1; Dalton, Hugh, Principles of Public Finance, 15. Auflage, London 1946, S. 51; Rolph, Earl R., The Theory of Fiscal Economics, Berkeley - Los Angeles - London 1954, S. 125; Musgrave, Richard A., General Equilibrium Aspects of Incidence Theory, in: The American Economic Review, Papers and Proceedings, Band 42, S. 505.

Bei der Steuerinzidenz im Sinne der mikroökonomischen Theorien geht es darum, "the settlement of the burden on the ultimate taxpayer"[1] zu ermitteln. Untersucht wird somit, wen - nach Ablauf des Überwälzungsprozesses - im Ergebnis die Steuerlast letztlich trifft, und zwar dann, wenn die Wirtschaftssubjekte in ganz bestimmter Weise reagieren: Der Überwälzungsbegriff bezieht sich auf solche Reaktionen der Wirtschaftssubjekte auf einzelne Steuerzahlungen, die im Tauschprozeß des Marktes zu Preisänderungen führen. Nach der Richtung des Überwälzungsvorganges wird dabei noch unterschieden zwischen Vorwälzung - auf Nachfrager des eigenen Wirtschaftsgutes bzw. Produktionsfaktors - und Rückwälzung - auf Anbieter des vom Wirtschaftssubjekt nachgefragten Wirtschaftsgutes bzw. Produktionsfaktors. Handelt es sich jedoch um eine Reihe antizipierter Steuerzahlungen, aufgrund derer der potentielle Käufer eines Vermögensobjekts, der gesunkenen Nettorendite wegen, nur einen niedrigeren Preis zu zahlen bereit ist, und gelingt es ihm, diese Preisvorstellung am Markt durchzusetzen, so wird dieser Vorgang nicht mit dem Begriff der Überwälzung, sondern demjenigen der Steuerkapitalisierung belegt. Auch Reaktionen der Wirtschaftssubjekte auf Steueränderungen, die sich nicht (unmittelbar) in Preisänderungen niederschlagen, wie etwa Änderungen der Qualität des Wirtschaftsgutes oder Änderungen des Einsatzes von Ressourcen, gelten nicht als Überwälzung. Letztere werden als Steuereinholung bezeichnet, falls das Wirtschaftssubjekt auf die Steuerzahlung mit erhöhtem Faktoreinsatz reagiert. Reduziert es den Faktoreinsatz, so kann es sich - bei der Einkommensteuer - um Steuerausweichung handeln, ein bereits durch das Swiftsche Steuereinmaleins ausgedrückter Gedanke, der in neuerer Zeit vor allem durch die Diskussion über die Lafferkurve (wieder) bekannt geworden ist. Für das Ergebnis all dieser - von Überwälzung unterschiedenen - Reaktionen der Wirtschaftssubjekte wird der Begriff "effects" verwendet.[2] Diese verschiedenen Reaktionen können dabei von den Wirtschaftssubjekten anstelle einer Überwälzung im Preis vorgenommen werden. Sie können aber auch Möglichkeiten darstellen, mit deren Hilfe diejenigen Wirtschaftssubjekte, die die Steuer dem Inzidenzbegriff zufolge "tragen", versuchen, ihr "letzten Endes", d.h. in den folgenden Perioden, doch wiederum (teilweise) zu entgehen.

Untersuchungen der materiellen Steuerinzidenz im Rahmen mikroökonomischer Theorien[3] basieren vor allem, wenngleich nicht notwendigerweise, auf der Marshallschen Analyse des kurzfristigen partiellen Gleichgewichts. Die Inzidenz einer Steuer hängt

---

1) So die - bereits oben zitierte - Definition Seligmans.

2) Vgl. hierzu auch Seligman, Edwin R.A., The Effects of Taxation, in: Political Science Quarterly, Band 38, 1923, S. 1 ff.

3) Zusammenfassende Darstellungen der verschiedenen dabei verwendeten Modelle finden sich bspw. bei Musgrave, Richard A., The Theory of Public Finance, New York 1959, S. 276 ff., Recktenwald, Horst C., Steuerüberwälzungslehre, Berlin 1966, S. 122 ff., Musgrave, Richard A.; Musgrave, Peggy B., Public Finance in Theory and Practice, 2. Auflage, New York 1976, S. 403 ff.

dabei von der Marktform, den Produktionsbedingungen, dem Verhalten der Marktteilnehmer sowie der Ausgestaltung der Steuer ab. Es werden die Marktformen der vollständigen Konkurrenz, des Monopols und - seltener - des Oligopols untersucht und unterschiedliche Kostenverläufe angenommen. Als Verhaltensweise wird in der Regel Gewinn- bzw. Nutzenmaximierung unterstellt. Vielfältig sind die analysierten Steuerformen. Zunächst läßt sich zwischen Steuern unterscheiden, deren Bemessungsgrundlage eine Mengen- oder aber eine Wertgröße darstellt. Als Wertgrößen können Umsatz, Kosten, Überschuß (Ertrag, Einkommen) oder Bestandsgrößen in Frage kommen. Sowohl bei Mengen- als auch bei Wertgrößen kann danach unterschieden werden, ob lediglich einzelne Produkte bzw. Produktionsfaktoren oder aber die Gesamtheit dieser ökonomischen Phänomene, sei es im Rahmen eines Betriebes, sei es für ein Individuum oder einen Haushalt, die Bemessungsgrundlage bilden. Entsprechend kann dann von allgemeinen Steuern mit einheitlichem Satz oder aber Steuern mit differenzierten Sätzen gesprochen werden. Beispielsweise kann bei einer Produktsteuer danach unterschieden werden, ob sie auf einem Vor- und/oder Endprodukt, auf einem, mehreren oder allen Produkten ruht und ob die Bemessungsgrundlage eine Mengen- oder eine Wertgröße, und gegebenenfalls welche, darstellt.

Aus dem Vorhergehenden resultiert eine Vielzahl möglicher, zu untersuchender Kombinationen. Stets geht es jedoch darum, anhand der Angebots-Nachfrage-Relationen auf den Güter- und/oder Faktormärkten zu untersuchen, ob die Reaktionen der Wirtschaftssubjekte zu Änderungen der Produkt- und/oder Faktorpreise führen. Als Tenor der mikroökonomischen Analyse Marshallscher Provenienz schält sich dabei folgendes heraus: Eine Einkommensteuer ist schwer, wenn überhaupt, überwälzbar,und zwar sowohl bei vollständiger Konkurrenz als auch im Monopolfall. Im Gegensatz hierzu wird für Verbrauch- und/oder Kostensteuern in der Regel der Überwälzungsfall angenommen. Eine Zwischenstellung nehmen solche Steuern ein, die sowohl persönliche als auch objektbezogene Elemente aufweisen. Die Inzidenz dieser Steuern, wie etwa der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer, ist denn auch besonders kontrovers.

Generell gesprochen sind es vor allem drei Bestimmungsgründe, von denen die Möglichkeit und Art der Überwälzung abhängt. Da es um Preisänderungen am Markt geht, ist die "Marktnähe" einer Steuer der Überwälzung förderlich, d.h. sie muß in möglichst enger Beziehung zu den Gegebenheiten von Angebot und Nachfrage stehen. Im einzelnen sind dann die relativen Elastizitäten von Angebot und Nachfrage von Bedeutung: Die Überwälzungschancen sind bei relativ niedriger Angebotselastizität und/oder relativ hoher Nachfrageelastizität besonders gering - et vice versa. Schließlich gilt noch, daß differenzierte Steuersätze innerhalb derselben Gruppe von Marktteilnehmern die Überwälzung erschweren. Dieses Argument liegt beispielsweise der These von der Unüberwälzbarkeit progressiv ausgestalteter Steuern oder der - kurzfristig - schwierigen Überwälzbarkeit räumlich differenzierter Steuern auf Produktionsfaktoren zugrunde. Allen drei Bestimmungsgründen ist gemeinsam, daß es von ihnen abhängt, ob

bzw. inwieweit für die Wirtschaftssubjekte Möglichkeiten zu solchen Reaktionen bestehen, die sich in Preisänderungen niederschlagen.

An den mikroökonomischen Theorien zur materiellen Steuerinzidenz ist in vielfältiger Weise Kritik geübt worden. Soweit sie sich auf Gegebenheiten wie bspw. die Hypothese der Gewinnmaximierung oder von den theoretischen Begriffen der Mikroanalyse divergierenden steuerrechtlichen Abgrenzungen bezieht, mag der inkriminierte Mangel noch als grundsätzlich heilbar gelten: Es käme darauf an, eine Theorie der Preisbildung, die sich einer praktischen Anwendung nicht verschlösse, zu entwickeln.

Schwerer wiegt schon der Einwand, daß es so etwas wie einen "letzten" Ruhepunkt der Steuerlast, insbesondere bei langfristiger Betrachtungsweise, nicht gebe.[1] Schon aufgrund von geänderten Rahmenbedingungen wird dabei der ursprünglich anvisierte "Ruhepunkt" nicht erreicht werden.

Vor allem aber ist nicht einzusehen, warum lediglich das Ergebnis ganz bestimmter Reaktionen der Wirtschaftssubjekte mit dem Terminus Inzidenz belegt und alle anderen als "effects" bezeichnet werden sollten. Dieser Unterscheidung zufolge ist es somit u.U. möglich, daß ein Wirtschaftssubjekt die Steuern nicht überwälzt (oder aber sie dem Inzidenzbegriff entsprechend "trägt"), aber auch im Endergebnis nicht (voll) von ihr belastet ist. Dies trifft beispielsweise bei Steuereinholung zu. Es läßt sich schwerlich ein Grund für eine derartige Unterscheidung finden. Vielmehr böte es sich eher an, zwischen verschiedenen einzelwirtschaftlichen Strategien und Entscheidungsmöglichkeiten zu unterscheiden. Zu untersuchen wäre, ob und gegebenenfalls in welcher Weise die Wirtschaftssubjekte ihre Entscheidungen ändern, weil bestimmte steuerliche Regelungen geändert worden sind. Diese Möglichkeiten ließen sich anhand der theoretischen Konstrukte Einkommens- und Substitutionseffekte beschreiben.[2]

Weiteren Einwänden schließlich, wie etwa demjenigen, es werde nur die spezifische Inzidenz - unter Vernachlässigung der Wirkungen von Staatsausgaben - untersucht, bzw. es würden Makroeffekte von Steueränderungen nicht berücksichtigt, kann schließlich im Rahmen der mikroökonomischen Partialanalyse überhaupt nicht mehr begegnet werden. Hierfür ist eine methodisch andere Betrachtungsweise erforderlich: Eine makroökonomische Theorie der materiellen Steuerinzidenz.

---

1) Vgl. hierzu z.B. Tabatoni, Pierre, Concept et méthode dans la théorie de l'incidence de l'impôt, in: Revue de science finançière, Band 44, 1952, S. 707, 714, Littmann, Konrad, Zunehmende Staatstätigkeit ..., S. 60.

2) Vgl. hierzu Littmann, Konrad, Problemstellung und Methoden der heutigen Finanzwissenschaft, in: Neumark, Fritz (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, 3. Auflage, Band 1, Tübingen 1975, S. 108 f.

Im Rahmen makroökonomischer Theorien der materiellen Steuerinzidenz werden die Begriffe der Überwälzung und der Inzidenz anders als bei mikroökonomischer Betrachtungsweise definiert. Inzidenz gilt als "real income change".[1] Dies bedeutet zum einen, daß sie das Ergebnis von Anpassungsprozessen jedweder Art, die durch den Steueranstoß ausgelöst werden, darstellt, und zum anderen, daß es auf die Wirkung auf die Verteilung ankommt. Es wird somit nicht nach der Art der Reaktionen der Wirtschaftssubjekte differenziert. Eine Unterscheidung nach der Richtung bedeutet die Einteilung in Reaktionen bezüglich des Faktoreinsatzes ("sources side") und bezüglich der Einkommensverwendung ("uses side"); jedoch gelten die Auswirkungen all dieser Reaktionen - soweit sie sich auf die Verteilung beziehen - als Inzidenz. Neben der Inzidenz, d.h. den Verteilungseffekten, gibt es noch "effects" im Hinblick auf andere Ziele wie etwa Beschäftigung und Wachstum.[2] Es sei hervorgehoben, daß die gleichen Wörter - incidence, effects - bei den beiden unterschiedlichen methodischen Ansätzen der Theorien materieller Steuerinzidenz durchaus unterschiedliche Tatbestände umschreiben.[3]

Anders als in partialanalytischen Modellen wird bei Untersuchungen im Rahmen von Totalmodellen die gesamte staatliche Aktivität - und nicht nur der Steueranstoß per se - berücksichtigt. Dabei sind verschiedene staatliche Aktionen möglich:[4] Im Rahmen der Budgetinzidenz werden die Auswirkungen einer Steueränderung und einer gleichgerichteten Änderung der Staatsausgaben gleichen Ausmaßes analysiert. Bei der spezifischen Inzidenz wird untersucht, welche Wirkungen eine Steueränderung per se, d.h. ohne Änderung anderer Budgetparameter, erzeugt. Beim Konzept der Differentialinzidenz schließlich geht es darum, die Wirkungen, die von einer Steueränderung ausgehen, mit denjenigen einer alternativen - hypothetischen - Steueränderung gleichen Ausmaßes zu vergleichen.

---

1) So die - bereits oben zitierte - Definition Musgraves.

2) Eine Stellung zwischen mikro- und makroökonomischen Theorien der materiellen Steuerinzidenz bezieht bspw. Adolph Wagner, der auch die Steuereinholung in den Inzidenzbegriff einschließt, bzw. gelegentlich an den makroökonomischen Ansatz gemahnende Wendungen gebraucht. In die gleiche Richtung deutet, daß Wagner Überwälzung und Inzidenz bereits als Teilprobleme, nicht nur der Preis-, sondern auch der Einkommenstheorie ansieht. Vgl. Wagner, Adolph, S. 340 ff.

3) Daß dieser - Verwirrung stiftende - Sachverhalt der Diskussion der dahinter stehenden Probleme wenig förderlich war, ist zu erwarten. Hinzu kommt jedoch, daß auch Versuche zur Klärung dieser oftmals nicht leicht zu überblickenden Situation nicht immer geglückt sind. Stockfisch versucht dies etwa, indem er in wenig systematischer Weise fünf Wirkungen von Steuern unterscheidet, von denen die drei zuletzt genannten Folgen der beiden ersten seien: income, price reallocation, welfare, incentive and distributive effects. Vgl. Stockfisch, J.A., On the Obsolescence of Incidence, in: Public Finance, Band 14, 1959, S. 125 ff.

4) Vgl. Musgrave, Richard A., General Equilibrium Aspects ..., S. 506 f., ders., The Theory of Public Finance, S. 211 ff.

Was die bei diesen Untersuchungen verwendeten Modelle angeht, so sind sowohl anhand neoklassischer Modelle des generellen Gleichgewichts Walrasscher Provenienz als auch mittels keynesianischer Modelle die Wirkungen einer Steueränderung auf die Verteilung untersucht worden. In beiden Fällen sind die zunächst relativ rigorosen Annahmen im Verlaufe der Diskussion weitgehend modifiziert bzw. aufgehoben worden.[1] Konsequenterweise läßt sich eine schier unüberschaubare Fülle unterschiedlicher Lösungen - in Abhängigkeit von den gewählten Prämissen - konstatieren. Auch hierbei sind - wie im mikroökonomischen Modell - Steuerausgestaltung, Marktformen, Produktionsbedingungen und Verhaltensweisen der Wirtschaftssubjekte, die sich hier in den unterstellten Konsum- bzw. Investitionsfunktionen ausdrücken, relevant. Abgesehen davon, daß ein breiteres Spektrum von Hypothesen als bei der Partialbetrachtung untersucht wird, bedingt die andere Methodik eine Beachtung von Makroeffekten durch die Einbeziehung der gesamten staatlichen Aktivität sowie monetärer und realwirtschaftlicher Globalbedingungen. Bei längerfristiger Betrachtungsweise schließlich können auch Änderungen des Faktorangebots, der Verhaltensweisen und - generell - Wachstumsprozesse einbezogen werden. Die Konsequenzen einiger dieser Prämissen für Überwälzung und Inzidenz werden im folgenden anhand der über die Körperschaftsteuer geführten Diskussion angedeutet.

---

1) Vgl. u.a. Musgrave, Richard A., On Incidence, in: Journal of Political Economy, Band 61, 1953, S. 306 ff. Als Beispiel für Modifikationen des neoklassischen Ausgangsmodells sei die in den USA im Anschluß an das Harbergersche Modell zur Ermittlung der Inzidenz der Körperschaftsteuer geführte Diskussion erwähnt. Der im Anschluß an die Föhlsche These von der Überwälzbarkeit der Einkommensteuer geführte Disput ging dagegen von einem keynesianischen Modell aus. Vgl. Harberger, Arnold C., The Incidence of the Corporation Income Tax, in: Journal of Political Economy, Band 70, 1962, S. 215 ff., Mieszkowski, Peter M., On the Theory of Tax Incidence, in: The Journal of Political Economy, Band 75, 1967, S. 250 ff., ders., Tax Incidence Theory: The Effects of Taxes on the Distribution of Income, in: Journal of Economic Literature, Band 7, 1969, S. 1103 ff., Krauss, Melvyn B.; Johnson, Harry G., The Theory of Tax Incidence: A Diagrammatic Analysis, in: Economica, Band 39, 1972, S. 357 ff., Break, George F., The Incidence and Economic Effects of Taxation, in: Blinder, Alan S.; Solow, Robert M.; Break, George F.; Steiner, Peter O.; Netzer, Dick (Hrsg.), The Economics of Public Finance, Washington 1974, S. 119 ff., McLure, Charles E., jr.; Thirsk, Wayne R., A Simplified Exposition of the Harberger Model, I: Tax Incidence, in: National Tax Journal, Band 28, 1975, S. 1 ff., McLure, Charles E., jr., General Equilibrium Incidence Analysis, The Harberger Model after ten years, in: Journal of Public Economics, Band 4, 1975, S. 125 ff., Ballentine, J. Gregory; Eris, Ibrahim, On the General Equilibrium Analysis of Tax Incidence, in: Journal of Political Economy, Band 83, 1975, S. 633 ff., Reaume, David M., Short-Run Corporate Tax Shifting by Profit-Maximizing Oligopolists, in: Public Finance Quarterly, Band 4, 1976, S. 33 ff., Föhl, Carl, Kritik der progressiven Einkommensbesteuerung, Finanzarchiv, N.F., Band 14, 1953, S. 88 ff., verschiedene Aufsätze in Finanzarchiv, N.F., Band 14 und 16 (1953, 1955/56) sowie Föhls abschließenden Aufsatz, Das Steuerparadoxon, in: Finanzarchiv, N.F., Band 17, 1956/57, S. 1 ff., Littmann, Konrad, Zunehmende Staatstätigkeit ..., S. 55 ff., Recktenwald, Horst C., S. 82 ff., Haller, Heinz, Zusammenhänge zwischen Multiplikatortheorie und makroökonomischer Überwälzungstheorie, in: Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft, Band 133, 1977, S. 591 ff.

Bei kurzfristiger Betrachtungsweise und Gewinnmaximierung gilt die Körperschaftsteuer in der Regel als nicht überwälzbar, und zwar sowohl bei vollkommener Konkurrenz als auch im Falle eines Monopols. Sie wird also von den Dividendenempfängern getragen. Seltener findet sich die Argumentation, daß Arbeitskräfte, die sich beispielsweise auf Tätigkeiten im besteuerten Sektor spezialisiert haben, und - zumindest kurzfristig - relativ immobil seien, die Körperschaftsteuer trügen. Auf die Konsumenten kann dagegen die Körperschaftsteuer etwa bei mangelnder Wettbewerbspreisbildung überwälzt werden, wenn also beispielsweise die Unternehmer die Steuer auf den Preis aufschlagen ("mark-up-pricing"). Eine Änderung des gesamten Preisniveaus hat dabei allerdings zur Voraussetzung, daß entweder die Geldmenge ausgeweitet wird, oder aber die Umlaufsgeschwindigkeit des Geldes zunimmt. Bei langfristiger Betrachtungsweise kann die Körperschaftsteuer u.U. auf die Gesamtheit der Kapitaleigner überwälzt werden. Sind längerfristig die Produktionsfaktoren mobil, so können sie vom (höher) besteuerten in den nicht (bzw. niedriger) besteuerten Sektor wandern. Dadurch nähern sich im Zeitablauf die Preise wieder einander an. Es handelt sich hierbei um nichts anderes als einen Anwendungsfall des bereits von Jevons beschriebenen "law of indifference". Ein anderer Anpassungsprozeß kann über verringerte Ersparnisbildung der von der Körperschaftsteuer betroffenen Aktionäre laufen. Die geringere Kapitalbildung und die hieraus folgende relative Verknappung dieses Faktors kann tendenziell eine Erhöhung seines Preises bewirken und somit dazu führen, daß die Körperschaftsteuer überwälzt wird. Die Arbeitnehmer können von der Körperschaftsteuer betroffen sein, wenn sie auch langfristig relativ immobil sind. Besonders ausgeprägt wird dieser Effekt dann auftreten, wenn der (stärker) besteuerte Sektor sehr arbeitsintensiv ist und außerdem eine geringe Substitutionselastizität zwischen Arbeit und Kapital aufweist.

Wenn sich somit ohne Kenntnis der im Einzelfall unterstellten Hypothesen keine Schlußfolgerungen inhaltlicher Art ziehen lassen, so bleibt gleichwohl zu vermerken, daß allen Modellen gemeinsam ist, daß sie lediglich die Auswirkungen auf bestimmte ökonomische Aktivitäten bzw. Marktparteien - Faktorbesitzer, Verbraucher etc. - nachzuweisen versuchen, nicht jedoch die dadurch bewirkte Änderung der personellen Einkommensverteilung.[1] Hinzu kommt, daß es sich um - neoklassische oder keynesianische - Gleichgewichtsmodelle handelt. Ein solches Gleichgewicht im analytischen Sinn wird definiert als ein Zustand, in dem keines der Wirtschaftssubjekte eine Veranlassung sieht, seine Entscheidungen zu ändern. Im keynesianischen Modell muß dabei die Bedingung erfüllt sein: "total injections equal total leakages".[2] Es braucht sich dabei jedoch keineswegs um einen angestrebten Zustand, eine

1) Vgl. Littmann, Konrad, Problemstellung ..., S. 110.

2) Vgl. Dernburg, Thomas F.; McDougall, Duncan M., Macroeconomics, 4. Auflage, New York 1972, S. 122.

Zielvorstellung,zu handeln: Das Gleichgewicht (im analytischen Sinn) bei Unterbeschäftigung widerspricht offensichtlich einem Gleichgewicht (im Sinne einer Zielvorstellung) bei Vollbeschäftigung. Es ist kaum zu erwarten, daß in irgendeiner Situation sich keines der Wirtschaftssubjekte veranlaßt fühlte, in irgendeiner Weise zu reagieren, sei es, weil sich die Rahmenbedingungen, sei es, weil sich die eigenen Anschauungen geändert haben. Fernerhin können die Wirtschaftssubjekte aufgrund von subjektiven Prognosen versuchen, die erwarteten unerwünschten Situationen bereits vor ihrem Eintreffen zu vermeiden, und in entsprechender Weise auf eine u.U. bevorstehende Steueränderung reagieren. Beides bewirkt, daß es sich bei dem Gleichgewichtsbegriff der Modellanalyse - zumal in einer sich stets wandelnden Welt - um ein äußerst artifizielles und inhaltlich unbestimmtes Konstrukt handelt. Dieser Begriff ist insoweit demjenigen des "letzten" Ruhepunktes der Steuerlast bei mikroökonomischer Betrachtungsweise vergleichbar.

Zwei mögliche Auswege aus diesem Dilemma sind gesucht worden. Der eine bemüht sich, von der bloßen Modellbetrachtung weg zu einer inhaltlichen Konkretisierung zu gelangen und anhand ökonometrischer Verfahren Partial- und - ansatzweise - auch Totalmodelle einer Überprüfung an der durch alles andere als Gleichgewichte gekennzeichneten Realität zu unterziehen.[1] Der andere versucht, zu konkreten Ergebnissen mittels der Anwendung des Konzepts der formalen Steuerinzidenz zu gelangen, das damit in den Mittelpunkt des Interesses rückt.

---

1) Als Beispiel für eine im Ausgangspunkt partialanalytische Untersuchung mittels ökonometrischer Methoden sei die Untersuchung von Musgrave/Krzyzaniak über die Überwälzung der Körperschaftsteuer in den USA und die hieran anschließende Diskussion angeführt. Vgl.Krzyzaniak, Marian; Musgrave, Richard A., The Shifting of the Corporation Income Tax, Baltimore 1963, Roskamp, Karl W., The Shifting of Taxes on Business Income: The Case of West German Corporations, in: National Tax Journal, Band 18, 1965, S. 247 ff., Lévesque, R. J., The Shifting of the Corporate Income Tax in the Short Run, Studies of the Royal Commission on Taxation, No. 18, Ottawa 1965, Goode, Richard A., Rates of Return, Income Shares, and Corporate Tax Incidence, in:Krzyzaniak, Marian (Hrsg.), Effects of Corporation Income Tax, Detroit 1966, S. 209 ff., Cragg, John G.; Harberger, Arnold C.; Mieszkowski, Peter, Empirical Evidence on the Incidence of the Corporation Income Tax, in: The Journal of Political Economy, Band 75, 1967, S. 811 ff. Zur Totalanalyse und ihrer Problematik vgl. auch Krupp, Hans-Jürgen, Econometric Analysis of Tax Incidence, in: Peacock, Alan T. (Hrsg.), Quantitative Analysis in Public Finance, New York - Washington - London 1969, S. 111 ff., Bossons, John; Shoup, Carl S., Analyzing the Effects of Large-Scale Changes in Fiscal Structure: A Proposed Systems Approach, in: National Bureau of Economic Research (Hrsg.), Annual Report, No. 49, New York 1969, S. 11 f., Beckmann, Martin; Uebe, Götz, Makroökonomische Untersuchungen der Auswirkungen von Steuersystemänderungen, Wiesbaden 1970. Zu grundsätzlichen Problemen des statistischen Schließens, auf denen jedwede ökonometrische Arbeit beruht, und die vor allem aus der unterstellten theoretischen Verteilung und dem Unabhängigkeitspostulat für die Einzelereignisse resultieren, vgl. Stegmüller, Wolfgang, Probleme und Resultate der Wissenschaftstheorie und Analytischen Philosophie, Band IV, Personelle und Statistische Wahrscheinlichkeit, 2. Halbband, "Jenseits von Popper und Carnap", Berlin - Heidelberg - New York 1973.

2. Formale Steuerinzidenz

Sowohl hinsichtlich der Fragestellung als auch der Methode unterscheidet sich das Konzept der formalen Steuerinzidenz wesentlich von demjenigen der materiellen. Es geht darum, festzustellen, wie sich die Steuerbelastung - einer einzelnen Steuer, mehrerer Steuern oder des gesamten Steuersystems eines Landes - auf die Wirtschaftssubjekte verteilt. Ermittelt werden soll also, wer - und in welchem Ausmaß - zum Steueraufkommen beiträgt.

Das Steueraufkommen einer bestimmten Periode wird bei solchen Untersuchungen stets mittels einer statistisch-empirischen Analyse den nach dem gewählten Kriterium, etwa der Einkommenshöhe, geschichteten Wirtschaftssubjekten zugeordnet. Es handelt sich somit also nicht - im Unterschied zur materiellen Steuerinzidenz - um eine Wirkungsanalyse, vielmehr wird lediglich ein statistisch-empirischer Zusammenhang zwischen Steuern und Einkommensverteilung hergestellt. Untersucht werden auch nicht die Auswirkungen einer Änderung steuerlicher Aktionsparameter, vielmehr wird das jeweilige Steueraufkommen einer Periode auf die Wirtschaftssubjekte verteilt. Schließlich werden auch nicht die Effekte des "Steueranstoßes" im Zeitablauf verfolgt, sondern für eine bestimmte, bereits abgeschlossene Periode eine ex post-Analyse erstellt.[1)]

Im Rahmen formaler Steuerinzidenz geht es um "the proportion of people's incomes which goes not to provide the incomes of those who furnish them with goods and services, but is paid over to governing bodies."[2)] Den Ausgangspunkt bildet also die Tatsache, daß Steuern stets einen Entzug von ökonomischen Mitteln aus dem Privatsektor implizieren. Es geht darum, einen Teil der zwischen den Privaten und dem Staat fließenden Ströme - konkret: Steuerströme - darzustellen. Das Konzept harmoniert insoweit mit dem System der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung, die - auf stets erfüllten buchhalterischen Identitäten aufbauend - die zwischen verschiedenen Sektoren fließenden Ströme und damit deren Verflechtung, ausweist.

---

1) In diesem Sinne unterscheidet bspw. auch U. Hicks zwischen formaler Inzidenz als "incidence in the social accounting sense" und materieller Inzidenz als "incidence of the economic working of a tax". Berechnungen der formalen Inzidenz geben keine Auskunft über die Reaktion der Wirtschaftssubjekte auf eine bestimmte Steueränderung. Vgl. Hicks, Ursula K., The Terminology of Tax Analysis, in: The Economic Journal, Band 56, 1946, S. 48 f., dies., Public Finance, 3. Auflage, Cambridge 1968, S. 140. Ein der Gegenüberstellung von formaler und materieller Steuerinzidenz analoger Unterschied läßt sich für den Bereich der Staatsschulden zwischen dem sog. Transferansatz und den beispielsweise von Andel und Gandenberger vertretenen Ansätzen zur Ermittlung der Verteilungswirkungen von Staatsschulden feststellen. Vgl. Andel, Norbert, Zur These von den unsozialen Verteilungswirkungen öffentlicher Schulden, in: Public Finance, Band 24, 1969, S. 69 ff., Gandenberger, Otto, Öffentlicher Kredit und Einkommensverteilung, in: Finanzarchiv, N.F., Band 29, 1970, S. 1 ff.

2) Vgl. Hicks, Ursula K., Public Finance, S. 139 (Hervorhebung im Original).

Es sei nochmals betont, daß sich damit der Ansatz der formalen Inzidenz grundlegend von einer Wirkungsanalyse unterscheidet, die stets einer hypothetischen Alternativsituation bedarf. Dies trifft hier - wie auch im Rahmen der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung - nicht zu. Werden beispielsweise dort die Investitionen ermittelt, so bedeutet dies nicht, daß dabei die tatsächliche Situation mit der hypothetischen einer stationären Wirtschaft verglichen wird und von den tatsächlich gemessenen Größen dann Investitionen und Ersparnisse abzusetzen sind, um diese Situation zu kennzeichnen. Vielmehr werden lediglich für eine bestimmte Periode gewisse ökonomische Variable ausgewiesen, die in ihrer Gesamtheit den buchhalterischen Identitäten genügen. Zwar entsprechen sich in einer stationären Wirtschaft stets Sozialprodukt und Konsum. Aber die Höhe des unter solchen Bedingungen realisierten Verbrauchs läßt sich nicht rechnerisch anhand der für eine wachsende Wirtschaft festgestellten Daten ermitteln, indem vom Sozialprodukt die Investitionen subtrahiert werden.

Da Steuern für den Privatsektor stets einen Entzug monetärer Mittel bedeuten, wird stets den buchhalterischen Identitäten der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung genügt. Der entsprechenden Definition zufolge ist das aus der privaten Produktion stammende Einkommen stets um die von den Unternehmen gezahlten indirekten Steuern niedriger als die zu Marktpreisen bewertete private Güterproduktion einer Periode. Gleichfalls ist das verfügbare Einkommen der Haushalte stets um die von ihnen gezahlten direkten Steuern geringer als die Faktorentgelte (einschließlich ausgeschütteter Gewinne) der jeweiligen Periode. Damit ist jedoch noch völlig offen, auf welche Weise die ex post festgestellten Größen den definitorischen Identitäten genügen, d.h. welche Vorgänge die entsprechenden Werte verursacht haben. Unbekannt ist somit also, welche ökonomische Grundgröße durch diesen zwischen sie getriebenen steuerlichen "Keil" ("income tax" resp. "sales tax wedge") reduziert worden ist, oder gar, was geschähe, wenn die entsprechende Steuer entfiele oder durch eine andere ersetzt würde. So können - bei "sales tax wedge" - Einkommen aus privater Produktion reduziert und/oder die Preise erhöht worden sein. Es kann - bei "income tax wedge" - das verfügbare Einkommen gemindert worden sein, wenn das "Brutto"einkommen als gegebenes Datum gilt oder aber das Ausgangseinkommen erhöht worden sein, womit angenommen wird, daß dieses von der Steuer beeinflußt worden ist. Diese Zusammenhänge werden im folgenden anhand eines einfachen hypothetischen Beispiels verdeutlicht.[1)]

---

1) Vgl. hierzu die auf der folgenden Seite wiedergegebene Zusammenstellung.

Steuern und Wirtschaftskreislauf

Fall I: Von den Haushalten gezahlte direkte Steuern

1) Unternehmen				2) Haushalte				3) Staat			
Y	1000	C	700	C	700	Y	1000	M	200	T_H	200
		I	100	S	100						
		M	200	T_H	200						
	1000		1000		1000		1000		200		200

Fall II: Von den Unternehmen gezahlte indirekte Steuern
- Reduzierung der Einkommen aus privater Produktion

1) Unternehmen				2) Haushalte				3) Staat			
Y	800	C	700	C	700	Y	800	M	200	T_U	200
T_U	200	I	100	S	100						
		M	200								
	1000		1000		800		800		200		200

Fall III: Von den Unternehmen gezahlte indirekte Steuern
- Erhöhung der Marktpreise

1) Unternehmen				2) Haushalte				3) Staat			
Y	1000	C	900	C	900	Y	1000	M	200	T_U	200
T_U	200	I	100	S	100						
		M	200								
	1200		1200		1000		1000		200		200

Zeichenerklärung

C	Privater Konsum
I	Private Investition
M	Materialkäufe des Staates
S	Private Ersparnisse
T_H	von den Haushalten gezahlte direkte Steuern
T_U	von den Unternehmen gezahlte indirekte Steuern
Y	Einkommen

Es wird bei dem auf der vorhergehenden Seite wiedergegebenen Beispiel der Einfachheit halber angenommen, daß die Sektoren Unternehmen und private Haushalte nur die Konten führen, auf denen jeweils für sie besonders typische ökonomische Aktivitäten verzeichnet werden. Dies bedeutet, daß die Unternehmen Produktions- und keine Einkommenskonten führen; für die privaten Haushalte gilt das Umgekehrte. Die Konsequenz hiervon ist beispielsweise, daß alle Gewinne ausgeschüttet werden und daß die privaten Haushalte keine Güter erstellen bzw. ihre entsprechenden Aktivitäten im Unternehmenssektor erfaßt werden. Außerdem wird sowohl von Personalausgaben als auch von Transferzahlungen des Staates abstrahiert. Der Staat tätigt annahmegemäß lediglich Materialkäufe, die er durch Steuererhebung finanziert; für den Staat wird ein zusammengefaßtes Produktions- und Einkommenskonto aufgestellt.

Ausgangspunkt ist eine Situation, in der der Staat von den Haushalten direkte Steuern in Höhe von 200 Einheiten erhebt (Fall I). Das aus der privaten Produktion stammende Einkommen ist in diesem Falle mit der zu Marktpreisen bewerteten Güterproduktion identisch, da die Unternehmen keine indirekten Steuern zahlen. Es beträgt 1000 Einheiten. Das verfügbare Einkommen der Haushalte wird jedoch durch die von ihnen gezahlten direkten Steuern reduziert und beträgt 800 Einheiten.

Im folgenden wird unterstellt, daß der Staat von den Unternehmen indirekte Steuern in Höhe von 200 Einheiten erhebt (Fälle II und III). Das Staatskonto bleibt hierbei nach wie vor ausgeglichen; die staatlichen Materialkäufe werden lediglich auf andere Weise finanziert. Verschiebungen ergeben sich jedoch bei den Konten der Privaten. Zwei einander entgegengesetzte Fälle sind denkbar. Im ersten(Fall II) ist das aus der privaten Produktion gezahlte Einkommen reduziert worden. Es unterscheidet sich nunmehr von der zu Marktpreisen bewerteten Güterproduktion um die Höhe der von den Unternehmen gezahlten indirekten Steuern und beträgt 800 Einheiten. Das verfügbare Einkommen ist in diesem Falle identisch mit dem aus der privaten Produktion stammenden Einkommen, da die Haushalte keine direkten Steuern zahlen. Es ist jedoch genau so hoch wie im Fall I. Dort hat der Staat das aus der privaten Produktion stammende Einkommen der Haushalte reduziert. Im vorliegenden Fall ist dagegen dieses Einkommen selbst - durch die von den Unternehmen zu zahlenden indirekten Steuern - reduziert worden. Deshalb verbleibt im Endeffekt den Haushalten ein identischer Betrag. Die Marktpreise sind gegenüber Fall I unverändert geblieben; die gesamte Güterproduktion wird zu 1000 Einheiten abgesetzt. Wird ein Preisindex in Höhe von 100 v.H. unterstellt, so sind die den Haushalten verfügbaren Realeinkommen identisch mit den entsprechenden Nominaleinkommen, betragen also 800 Einheiten.

Anders ist dies bei Fall III. Die Güterproduktion wird zu insgesamt 1200 Einheiten abgesetzt. Freilich wird auch hier wiederum der Definition Genüge getan, daß das aus der privaten Produktion gezahlte Einkommen, das nunmehr 1000 Einheiten - wie im Fall I - beträgt, um die von den Unternehmen gezahlten indirekten Steuern geringer ist als die zu Marktpreisen bewertete Güterproduktion.

Das verfügbare Einkommen ist - wie im Fall II - identisch mit dem aus der privaten Produktion stammenden Einkommen, da die Haushalte keine direkten Steuern zahlen. Es beträgt 1000 Einheiten, übersteigt also dasjenige in den beiden vorliegenden Fällen. Dies ist eine Konsequenz des höheren Preisniveaus. Die von den Unternehmen gezahlten indirekten Steuern reduzieren nicht - wie im Fall II - die aus der privaten Produktion stammenden Einkommen, die damit in derselben Höhe wie in Fall I verbleiben. Jedoch bedeutet die Tatsache der gestiegenen Marktpreise, daß die Haushalte für dieselbe Einkommensverwendung, die in den Fällen I und II 800 Einheiten erforderte, nunmehr 1000 Einheiten aufwenden müssen. Das Preisniveau ist also für die Haushalte, verglichen mit der Ausgangssituation, um 25 v.H. gestiegen. Um das den Haushalten zur Verfügung stehende Realeinkommen zu erhalten, ist das verfügbare Nominaleinkommen mit einem Preisindex in Höhe von 125 v.H. zu deflationieren. Damit ergibt sich, übereinstimmend mit den beiden anderen Fällen, ein verfügbares Realeinkommen in Höhe von 800 Einheiten.

In allen drei Fällen ist das verfügbare Realeinkommen für die Summe der Haushalte identisch. Für die Verteilung dieses Realeinkommens ist dies jedoch keineswegs zu vermuten. Diese ist sicherlich nicht unabhängig davon, wer die Steuern abführt und auf welche Weise der private Sektor reagiert. Hinzu kommt, daß beispielsweise im Falle der von Unternehmen gezahlten indirekten Steuern völlig offen bleibt, ob der Fall II oder der Fall III die wirkliche Situation wiedergibt. Dies läßt sich nicht aus den ex post-Identitäten bzw. den entsprechenden statistischen Unterlagen ersehen.

Die mangelnde Kenntnis darüber, auf welche Weise solche buchhalterischen Identitäten erfüllt worden sind, geht offensichtlich keineswegs mit einer Leugnung ökonomischer Zusammenhänge einher. Sie impliziert vielmehr das Eingeständnis, daß solche Beziehungen bestehen, diese jedoch nicht aus einer statistischen Untersuchung, die eine Situationsanalyse für eine bestimmte Zeitspanne darstellt, ablesbar sind. Hierfür sind explizite Wirkungsanalysen erforderlich, bei denen beispielsweise mittels ökonometrischer Modelle Situationen mit unterschiedlichem Einsatz von staatlichen Aktionsparametern durchgespielt werden müssen.

Dem Konzept der formalen Steuerinzidenz zufolge bleibt somit zunächst unbestimmt, auf welche Art und Weise die Steuern auf die Wirtschaftssubjekte verteilt werden sollen. Beispielsweise können - vom volkswirtschaftlichen Kreislaufzusammenhang her gesehen - die von den Haushalten gezahlten direkten Steuern prinzipiell der Einkommensverwendungsseite oder den Beziehern von Faktoreinkommen zugeordnet werden. Was die von den Unternehmungen gezahlten indirekten Steuern angeht, so lassen sie sich grundsätzlich gleichfalls den Faktorentgelten oder der Einkommensverwendungsseite zuordnen. Die Steuern können entweder den Steuerpflichtigen zugeordnet werden oder aber irgendwelchen anderen Gruppen, mit denen diese über den Marktprozeß auf Faktor- und/oder Produktionsmärkten verbunden sind. Der Entscheidung für eine der Alternativen liegen zunächst nicht viel mehr als Plausibilitätsüberlegungen zugrunde.

Bei Steuern, deren Bemessungsgrundlage (zumindest annäherungsweise) das Einkommen bildet, erscheint eine Zuordnung zu dieser Größe plausibel.[1] Bemessungsgrundlage und Zuordnungskriterium sind in diesem Falle (nahezu) identisch. Gleichwohl bleibt erneut zu betonen, daß aus dem Entzug an ökonomischen Mitteln keineswegs folgt, daß die Wirtschaftssubjekte diese Steuern auch - im Sinne der Theorien der materiellen Steuerinzidenz - tragen. Ist es den Wirtschaftssubjekten gelungen, ihre Ausgangseinkommen zu erhöhen, so haben sie die Steuer überwälzt. Vergleichsweise schwieriger liegen die Fälle, in denen Bemessungsgrundlage und Zuordnungskriterium divergieren, also bei allen nicht an das Einkommen anknüpfenden Steuern. Die stets erfüllten buchhalterischen Identitäten beziehen sich auf vom Einkommen mehr oder weniger entfernte Variable. Über welche ökonomischen Größen soll ein Bezug zum Einkommen hergestellt werden? Beispielsweise reduzieren Umsatzsteuern zunächst die ökonomischen Mittel derjenigen, die sie abzuführen haben, also der entsprechenden Unternehmen. Ob sie freilich auch das Einkommen mindern, bleibt damit noch völlig offen. Dies hängt von der Verflechtung über den Markt und der ökonomischen Position der Marktpartner ab. Ein plausibles Kriterium, an welcher Stelle im volkswirtschaftlichen Kreislaufzusammenhang ein Schnitt gemacht werden und eine Begründung dafür, welcher ökonomischen Variablen die Steuer zugeordnet werden solle, läßt sich a priori nicht ausmachen.

Als weitere Schwierigkeit kommt hinzu, daß bei Untersuchungen zur formalen Steuerinzidenz weitaus detailliertere Angaben als sie im Rahmen der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung erforderlich sind, benötigt werden. Es genügt nicht, Steuern als Entzug von ökonomischen Mitteln auf Unternehmen und Haushalte bzw. nach Untersektoren und ökonomischen Aktivitäten aufzuschlüsseln. Stärker disaggregierte Daten müssen vorliegen, da die Steuern den Wirtschaftssubjekten gemäß der Höhe ihres Einkommens und gegebenenfalls ergänzender Kriterien zugeordnet werden müssen. Mit diesen Problemen klingen bereits Fragen an, die im Zusammenhang mit der Zuordnung der Steuern einer eingehenden Untersuchung bedürfen.

---

1) Vgl. hierzu Littmann, Konrad, Problemstellung ..., S. 110 f.

IV. DIE ZUORDNUNG DER STEUERN

Bevor die im vorhergehenden Kapitel angeschnittenen Probleme weiterverfolgt werden, wird zunächst dargestellt, auf welche Weise und mit welchen Begründungen bei Untersuchungen zur Steuerinzidenz die Steuern den nach ihrer Einkommenshöhe geschichteten Bezugseinheiten zugeordnet werden. Hierbei werden die beiden grundsätzlich möglichen "technischen" Verfahren anhand eines stark vereinfachten Beispiels erläutert und anschließend die Zuordnung einiger ausgewählter Steuern näher untersucht. In diesem Zusammenhang sind einige statistische Probleme zu streifen und es wird - vor allem - dargestellt, auf welche Weise im Rahmen von Untersuchungen zur Steuerlastverteilung die jeweilige Zuordnung der Steuern begründet wird. Sie wird meist - soweit überhaupt eine etwas eingehendere Darlegung für notwendig gehalten wird - gerechtfertigt, indem auf die Diskussion über Theorien der materiellen Steuerinzidenz verwiesen wird. Da diese Theorien jedoch oftmals mehrere Möglichkeiten der Zuordnung zulassen, wird im Rahmen einiger Studien versucht, dem Dilemma dadurch auszuweichen, daß mehrere alternative Hypothesen verwendet werden. Was es damit und mit der Begründung der Zuordnung mittels Theorien der materiellen Steuerinzidenz überhaupt auf sich hat, dies wird abschließend eingehender diskutiert. In diesem Zusammenhang werden dann einige Vorstellungen zur Verbesserung der Methoden künftiger Studien zur Steuerlastverteilung entwickelt.

1. "Technik" der Zuordnung

Zwei "technisch" unterschiedliche Verfahren lassen sich bei der Zuordnung der Steuern zu den nach ihrer Einkommenshöhe geschichteten Bezugseinheiten konstatieren; sie stehen in engem Zusammenhang mit den beiden gegensätzlichen Methoden, die bei der Bestimmung der repräsentativen Bezugseinheit geschildert worden sind.

Werden alle Bezugseinheiten einer bestimmten Einkommensschicht in die Untersuchung einbezogen, so folgt hieraus für die Steuerverteilung, daß zunächst vom statistisch ermittelten Aufkommen der Einzelsteuern ausgegangen wird. Dieses wird dann mit Hilfe statistischer Reihen, die als Verteilungsschlüssel fungieren und einkommensspezifische Angaben enthalten müssen, auf die Haushalte verteilt. Diese Methode, die sog. "total-tax-bill-technique", verwenden die meisten Untersuchungen.[1] Hiervon zu un-

1) Diese, von Shoup gebrauchte Benennung erscheint treffender als die Roskampsche Bezeichnung "makroökonomisches" Verfahren. Vgl. Shoup, Carl S., Quantitative Research in Taxation and Government Expenditure, in: National Bureau of Economic Research (Hrsg.), Public Expenditures and Taxation, New York - London 1972, S. 3, Roskamp, Karl W., The Distribution ..., S. 24. Alle der genannten amerikanischen Untersuchungen und beispielsweise die Studien von Hake, Bobe, Gillespie und Dodge beruhen auf diesem Verfahren.

terscheiden ist ein zweites Verfahren. Dieses, die sog. "typologische Methode" beruht darauf, einige ausgewählte, als "charakteristisch" geltende Bezugseinheiten näher zu untersuchen; die diesen zuzuordnende Steuer wird dann mit Hilfe der steuerrechtlichen Bestimmungen und statistischer Verteilungsserien, die ebenfalls eine Aufschlüsselung nach Einkommensklassen zulassen müssen, ermittelt. Nur wenige der Untersuchungen basieren auf dieser Methode.[1)]

Bei beiden Verfahren sind statistische Modifikationen erforderlich, sollen die einbezogenen Größen annähernd gleich abgegrenzt werden. Den unterschiedlichen Ausgangspunkten entsprechend wird zunächst bei der "total-tax-bill technique" den Wirtschaftssubjekten tendenziell eine zu große Steuersumme und bei der "typologischen Methode" eher eine zu kleine zugewiesen, von einer unterschiedlichen Verteilung auf die einzelnen Einkommensklassen ganz zu schweigen. Ein solcher Niveaueffekt ist deshalb zu erwarten, weil beim ersten Verfahren möglicherweise auch Steuern auf Wirtschaftssubjekte und Sektoren eingerechnet werden, die nicht zum Kreis der Bezugseinheiten gehören, wie etwa das Ausland oder die in Anstalten lebende Bevölkerung. Beim zweiten Verfahren wird möglicherweise nur ein Teil der den Bezugseinheiten zufallenden Steuern berücksichtigt, sei es, weil entsprechende Anhaltspunkte für die Zuordnung der restlichen Beträge fehlen, sei es, weil diese als quantitativ vergleichsweise von geringer Bedeutung gelten. Doch wird hiervon bei dem im folgenden dargestellten, stark vereinfachten und äußerst schematischen Beispiel abgesehen, da es nur darauf ankommt, die Grundzüge der beiden unterschiedlichen Verfahren zu verdeutlichen.

Sowohl mittels der "total-tax-bill technique" als auch der "typolotischen Methode" wird für die BRD im Jahre 1973 die Tabaksteuer den verschiedenen Einkommensklassen zugeordnet, und zwar nach ihrem Verbrauch an Tabakerzeugnissen.[2)]

---

1) Die Bezeichnung stammt von Zeitel. Vgl. Zeitel, Gerhard, S. 106. Shoup wählt eine ähnliche Benennung, nämlich "typical-family technique". Vgl. Shoup, Carl S., Quantitative Research ..., S. 3. Beispielsweise die Untersuchungen von Zeitel und Shoup et al. basieren auf dieser Methode.

2) Für eine Zuordnung der Tabaksteuer nach dem Verbrauch und gemäß der "total-tax-bill technique" vgl. etwa Musgrave, Richard A.; Carroll, J.J.; Cook, L.D., Frane, L., S. 20 f., Hake, Wilfried, S. 179 ff., für die Zuordnung gemäß der typologischen Methode vgl. z.B. Zeitel, Gerhard, S. 129 ff. Gelegentlich wird auch der Verbrauch disaggregiert und beispielsweise wie bei Herriot/Miller getrennt nach Familien und Alleinstehenden ermittelt. Vgl. Herriot, Roger; Miller, Herman P., The Taxes we Pay, S. 37.

Beim ersten Verfahren, also der "total-tax-bill technique", wird als Ausgangspunkt zunächst mittels der Daten der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe für 1973 das von Monats- in Jahreswerte umgerechnete Nettoeinkommen der dort ausgewiesenen 9 Einkommensschichten berechnet. Da bei den nur gruppiert veröffentlichten statistischen Materialien die arithmetischen Mittel der Einkommen der jeweiligen Schicht unbekannt sind, werden hierfür als Näherungswerte die Klassenmitten angenommen.[1)] Diese werden mit der Anzahl der Haushalte der jeweiligen Schicht multipliziert, um zum gesamten Einkommen der einzelnen Schichten zu gelangen.

Verteilung der Haushaltsnettoeinkommen

(BRD 1973)

Einkommensschichten	Klassenmitte	Anzahl der Haushalte	Ges. Einkommen der Schicht
in 1ooo DM p.a.		in 1ooo	in Mio.DM
Unter 7,2	4,8[1)]	1159	5563,2o
7,2 - 9,6	8,4	1342	11272,8o
9,6 - 12,o	1o,8	1395	15o66,oo
12,o - 14,4	13,2	1131	14929,2o
14,4 - 18,o	16,2	2553	41358,6o
18,o - 21,6	19,8	2564	5o767,2o
21,6 - 3o,o	25,8	5276	13612o,8o
3o,o - 6o,o	45,o	5233	235485,oo
6o,o - 18o,o	12o,o	5o2	6o24o,oo
Insgesamt		21155	57o8o2,8o

1) Vgl. Fußnote 1) auf dieser Seite.

Quellen: Euler, Manfred: Einnahmen und Ausgaben der privaten Haushalte im Jahre 1973, in: Wirtschaft und Statistik, 1977, S. 154.
Eigene Berechnungen.

1) Vgl. etwa Hansen, Gerd, Methodenlehre der Statistik, 2. Auflage, München 1977, S. 27 f. Bei der unteren Randklasse ist hierbei - wie auch bei Hansen - ein Einkommen in Höhe von 2/3 der oberen Bereichsgrenze, also 4.800,-- DM p.a. unterstellt worden. Ein über der Klassenmitte liegendes Einkommen empfiehlt sich, da bei dieser Sicht einiges für eine Häufung der Fälle im oberen Bereich spricht; freilich bleibt damit noch völlig offen, in welcher Höhe der in diesen Bereich fallende, vermutete Näherungswert für das Durchschnittseinkommen festgesetzt wird.

Anschließend werden die derselben statistischen Quelle entnommenen Daten über die Ausgaben für Tabakwaren der verschiedenen Einkommensschichten mit Hilfe der Besetzungszahlen dieser Schichten auf für die jeweiligen Klassen gültige Werte umgerechnet. Die Anteile des Tabakverbrauchs der einzelnen Schichten am Tabakverbrauch aller Haushalte stellen dann die Verteilungsserie dar, mit deren Hilfe das der Finanzstatistik entnommene Tabaksteueraufkommen auf die einzelnen Einkommensklassen verteilt wird. Schließlich wird der Quotient zwischen der auf diese Weise ermittelten Steuer und dem Einkommen der jeweiligen Schicht gebildet.

Tabaksteuerverteilung

"total-tax-bill technique"

(BRD 1973)

Einkommensschichten	Tabakverbrauch	Tabaksteuer	Tabaksteuer zu Gesamteinkommen der Schicht
in 1ooo DM p.a.	in v.H.	in Mio.DM	in v.H.
Unter 7,2	1,3	113,2o	2,o
7,2 - 9,6	2,8	251,42	2,2
9,6 - 12,o	4,8	421,63	2,8
12,o - 14,4	4,6	4o9,33	2,7
14,4 - 18,o	11,9	1o51,82	2,5
18,o - 21,6	13,4	1188,4o	2,3
21,6 - 3o,o	29,2	2589,68	1,9
3o,o - 6o,o	3o,2	268o,o9	1,1
6o,o - 18o,o	1,9	166,44	o,3
Insgesamt	1oo,o	8872,oo	

Differenzen durch Runden.

Quellen: Statistisches Bundesamt, Fachserie M, Preise, Löhne, Wirtschaftsrechnungen, Reihe 18, Einkommens- und Verbrauchsstichproben, Nr. 3, Aufwendungen privater Haushalte für Nahrungs- und Genußmittel, Mahlzeiten außer Haus, 1973, Stuttgart - Mainz 1976 S. 58ff.

Euler, Manfred, Einnahmen ..., S. 154.
Bundesministerium der Finanzen, Finanzbericht 1975, S. 167.
Eigene Berechnungen.

Beim zweiten Verfahren, der sogenannten "typologischen Methode", werden der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe für 1973 die Angaben über die von den Haushalten der verschiedenen Einkommensklassen verbrauchten Mengen an Zigarren und Zigaretten und die Ausgaben hierfür entnommen. Aus diesen Daten lassen sich für die verschiedenen Einkommensklassen die durchschnittlichen Ausgaben pro verbrauchter Zigarre bzw. Zigarette gewinnen. Mit Hilfe der Materialien über die Verbrauchsstruktur wird dann aufgrund des Tabaksteuertarifs die enthaltene Steuer ermittelt. Zigarren sind mit Tabaksteuer in Höhe von 18,58 v.H. des Kleinverkaufspreises belastet. Die Steuer für Zigaretten ergibt sich, indem zu dem Betrag von 0,05152 DM noch 15,62 v.H. des Kleinverkaufspreises hinzugerechnet werden. Werden - getrennt für Zigarren und Zigaretten - diese Steuerbeträge mit den entsprechenden, für die jeweiligen Einkommensklassen festgestellten Verbrauchsmengen multipliziert, und die für Zigarren und Zigaretten gewonnenen Werte addiert, so erhält man die der jeweiligen Einkommensschicht zugeordnete Tabaksteuer. Zwischen dieser und dem Einkommen, das im vorliegenden Falle mit der oben als Näherungslösung für den unbekannten Mittelwert gewählten Klassenmitte der jeweiligen Schicht identisch ist, wird der Quotient gebildet.[1)]

---

1) Vgl. die auf der folgenden Seite wiedergegebene Tabelle.

Tabaksteuerverteilung

"typologische Methode"

(BRD 1973)

Einkommensschichten	Zigarren				Zigaretten				Tabakwaren	
	Verbrauchsstruktur		Tabaksteuer		Verbrauchsstruktur		Tabaksteuer		Steuer	Tabaksteuer zu Ø Einkommen der Schicht
	Stck.	Ausg./Stck.	je Stck.	insges.	Stck.	Ausg./Stck.	je Stck.	insges.		
in 1ooo DM p.a.		in DM				in DM			in DM	in v.H.
Unter 7,2	24	o,25	o,o5	1,1	492	o,11	o,o7	33,8	34,9	o.7
7,2 - 9,6	6o	o,28	o,o5	3,1	912	o,11	o,o7	62,6	65,7	o,8
9,6 - 12,o	72	o,27	o,o5	3,6	16o8	o,11	o,o7	11o,2	113,8	1,1
12,o - 14,4	6o	o,29	o,o5	3,2	198o	o,11	o,o7	135,7	138,9	1,1
14,4 - 18,o	72	o,26	o,o5	3,4	2292	o,11	o,o7	156,9	16o,3	1,o
18,o - 21,6	6o	o,27	o,o5	3,1	26o4	o,11	o,o7	178,5	181,6	o,9
21,6 - 3o,o	72	o,29	o,o5	3,8	2736	o,11	o,o7	187,6	191,4	o,7
3o,o - 6o,o	72	o,33	o,o6	4,4	2784	o,11	o,o7	191,6	196,o	o,4
6o,o - 18o,o	36	o,37	o,o7	2,5	186o	o,11	o,o7	128,2	13o,7	o,1

Differenzen durch Runden.

Quellen: Statistisches Bundesamt, Fachserie M, Reihe 18, Nr. 3, S. 58ff.
Tabaksteuergesetz vom 1.9.1972, Bundesgesetzblatt, 1972 I, S. 1634.
Eigene Berechnungen.

Vergleicht man die Ergebnisse der zwei Verfahren,[1] so ergibt sich in beiden Fällen - nach einem kurzen Anstieg in den untersten Einkommensklassen - ein mit zunehmendem Einkommen sinkender Anteil der Steuern am schichtenspezifischen Einkommen. Was den Niveauunterschied der beiden Kurven angeht, so sei an die obigen Ausführungen zum Niveaueffekt erinnert. Ergänzend sei vermerkt, daß dieser allerdings insofern modifiziert wird, als bei der "typologischen Methode" die vielerlei Steuererleichterungen des Tabaksteuergesetzes außer acht gelassen werden, wie etwa die Begünstigung der Kleinbetriebe gemäß §§ 35 ff. Tabaksteuergesetz vom 1. 9. 1972. Bei der "total-tax-bill technique" werden diese insofern berücksichtigt, als sie das dort herangezogene, statistisch ausgewiesene Steueraufkommen mindern. Allerdings impliziert die Zuordnung nach den Verbrauchsausgaben für Tabakwaren hierbei, daß die Steuererleichterungen in gleicher Weise wie diese verteilt seien. All diese Unterschiede sowie die Tatsache, daß bei diesem Verfahren - im Gegensatz zur "typologischen Methode" - nicht nach der Verbrauchsstruktur innerhalb der Tabakerzeugnisse differenziert wird, können im Einzelfall bewirken, daß auch strukturelle Verschiebungen eintreten. Aber auch schon der Niveaueffekt kann per se - über das dadurch geänderte Gewicht der jeweiligen Einzelsteuern - das ausgewiesene Gesamtergebnis beeinflussen. Dies gilt selbstverständlich a fortiori für strukturelle Divergenzen. Wenn dies allerdings im Rahmen der dargestellten Beispiele von nicht allzu großer Bedeutung ist, da es hierbei nur darauf ankam, die Grundzüge der beiden Verfahren herauszustellen, so zeigt sich hieran doch der potentielle Einfluß statistischer Modifikationen auf das ermittelte Gesamtresultat. Von freilich noch weitaus größerer Bedeutung ist die theoretische Begründung der Wahl einer bestimmten Zuordnungshypothese, wie sie im vorliegenden Beispiel der Tabaksteuer mit dem Tabakverbrauch stillschweigend getroffen worden ist. In welcher Weise bei Untersuchungen zur Steuerinzidenz an diese Probleme herangegangen wurde, wird im folgenden für einige ausgewählte Steuern dargestellt.

2. Zuordnung einiger ausgewählter Einzelsteuern

Grundsätzlich läßt sich feststellen, daß die oftmals recht knappe Begründung der Zuordnung meist unter Verweis auf die im Rahmen der Überwälzungsdiskussion vorgebrachten unterschiedlichen Theorien der materiellen Steuerinzidenz geschieht.[2] In diesem Zusammenhang erfolgt dann gelegentlich eine mehr oder weniger eingehende Auseinandersetzung mit den Annahmen, auf denen die verschiedenen Zuordnungshypothesen - diesen Theorien zufolge - ba-

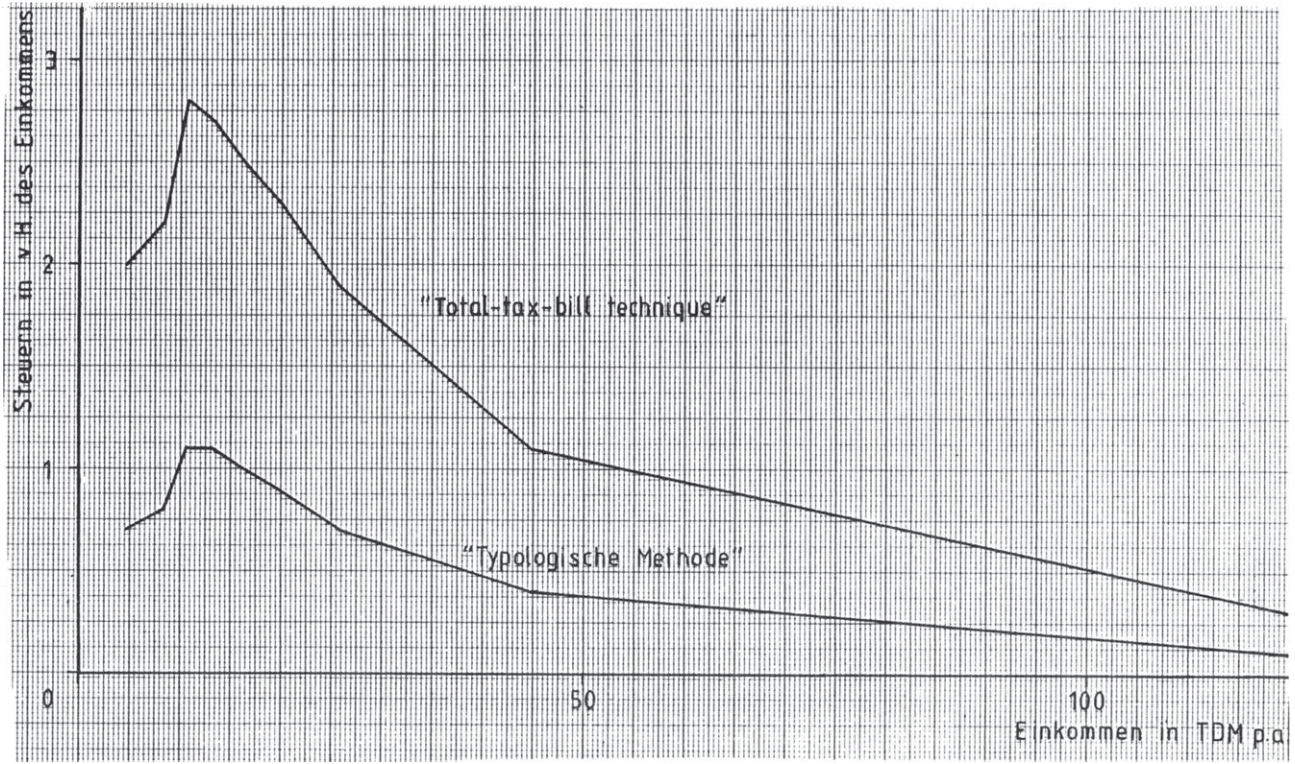
---

1) Vgl. hierzu auch die auf der folgenden Seite wiedergegebene Grafik.

2) Als Beispiele für ausführlichere Begründungen seien die Untersuchungen von Musgrave/Carroll/Cook/Frane, Pechman/Okner, Bobe und Gillespie angeführt.

Tabaksteuer in v.H. des Einkommens der Schicht

(BRD 1973)



sieren. Diese Probleme - und die mitunter nicht unbeträchtlichen Schwierigkeiten, die sich aufgrund der vorliegenden statistischen Materialien ergeben - werden im folgenden erörtert. Den Ausgangspunkt bilden dabei Abgaben, deren Zuordnung relativ wenig kontrovers ist, wie etwa die Einkommensteuer. Nach den vergleichsweise problematischeren wie Verbrauchsteuern und Erbschaftsteuern werden schließlich die am stärksten umstrittenen Steuern - wie beispielsweise die Körperschaftsteuer - behandelt.[1)]

Bei den von den Haushalten gezahlten Steuern ist zu überlegen, ob durch sie das verfügbare Einkommen reduziert oder aber das Ausgangseinkommen erhöht wird. So kann die Einkommensteuer grundsätzlich den Pflichtigen oder aber, soweit es sich um Lohnempfänger handelt, den Gewinnen, um Unternehmer den Löhnen oder über die Preise den Verbrauchern zugeordnet werden.[2)] Sie wird jedoch in der weitaus überwiegenden Mehrzahl der Fälle den Steuerpflichtigen zugeordnet. Dies ist bezüglich der Einkommensteuer der Unternehmerhaushalte immerhin insoweit nicht ohne weiteres zu erwarten, als die Zuordnung der Körperschaftsteuer äußerst kontrovers ist.[3)] Allerdings ließen sich auch im Rahmen der üb-

---

1) Zu Zuordnungshypothesen für einige ausgewählte Steuern vgl. auch Anhang, Anlage 2).

2) Ein Spezialproblem ergibt sich bei veranlagten Steuern aufgrund erhebungstechnisch bedingter zeitlicher Verzögerungen. Es ist zu entscheiden, ob Zahlungen in einer oder für eine Periode betrachtet werden sollen, ob also das cash- oder das accrual-Prinzip gelten solle. Im ersten Falle wird die Steuerzahlung auf das Einkommen des gleichen Jahres bezogen, d.h. des Einkommens, aus dem sie finanziert worden ist, falls die Steuerpflichtigen nicht im Jahr der Entstehung der Steuerschuld Rücklagen für die künftige Steuerzahlung gebildet haben. Im zweiten Falle wird die Steuer auf das Einkommen des Jahres bezogen, in dem die Steuerschuld entstanden ist. Welche Abgrenzung aus grundsätzlichen Erwägungen den Vorzug verdient, hängt vom Untersuchungszweck ab. A priori erweist sich weder eine Betrachtung von Steuerzahlungen noch von Steuerschuldverpflichtungen als überlegen. Praktisch wird sich jedoch in den meisten Fällen kein anderer Weg anbieten, als derjenige, die jeweiligen statistischen Konventionen zum Ausgangspunkt zu nehmen. In entsprechender Weise wird denn auch bei den Untersuchungen zur Steuerlastverteilung verfahren. So geht beispielsweise Bishop von den Steuerverpflichtungen aus, da er seiner Untersuchung das Aufkommen der Einzelsteuern, wie es sich aus der amerikanischen Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung ergibt, zugrundelegt. Das Central Statistical Office of the U.K. verwendet dagegen z.B. bei der Einkommensteuer und der Surtax die Steuerzahlungen, da diese in den Haushaltsrechnungen, auf denen die Untersuchungen weitgehend basieren, angegeben werden. Vgl. Bishop, George A., The Tax Burden ..., S. 47, Central Statistical Office of the U.K. 1974, S. 41 f.

3) Eine der wenigen Untersuchungen, die hieraus Konsequenzen gezogen haben, sind diejenigen von Roskamp und Hake. Allerdings geschieht die Zuordnung im einzelnen mittels eines sehr groben Verfahrens. Roskamp nimmt an, daß 20 v.H. des Steueraufkommens aus der Einkommensteuer auf Personengesellschaften entfalle und verteilt dieses gemäß den von ihm gewählten Zuordnungshypothesen bei der Körperschaftsteuer auf Lohnempfänger und Verbraucher. Hake berechnet neben einer Version, bei der die Einkommensteuer den Steuerpflichtigen zugeordnet wird, zwei andere Versionen, bei denen,

(Fortsetzung vgl. folgende Seite)

licherweise zur Unterstützung der Zuordnung herangezogenen Theorien der materiellen Steuerinzidenz Gründe für eine abweichende Behandlung finden wie beispielsweise der progressive Tarif der Einkommensteuer; doch werden dergleichen Begründungen äußerst selten vorgebracht.[1)]

Falls die Einkommensteuer den Steuerpflichtigen zugeordnet wird, erweist sich die Zuordnung insoweit als relativ unproblematisch, als das Zuordnungskriterium und die Steuerbemessungsgrundlage weitgehend identisch sind und die Steuerzahlungen aufgeschlüsselt nach Einkommensklassen aus der Steuerstatistik entnommen werden können, ohne daß eine spezielle statistische Verteilungsserie hinzugezogen werden müßte. Gleichwohl verbleiben einige Schwierigkeiten.

Zuordnungskriterium und Steuerbemessungsgrundlage sind nur dann identisch, wenn der der Untersuchung zugrundeliegende Einkommensbegriff das steuerpflichtige Einkommen ist. Die Verteilung der Einkommensteuer kann dann weitgehend dem Tarifverlauf entsprechend vorgenommen werden; existieren tarifliche Sonderregelungen wie etwa bei Wertzuwächsen in den USA, so entstehen selbst bei dieser Abgrenzung des Einkommens Probleme. Wenn aber - was in der Regel zutrifft - ein umfassenderer Einkommensbegriff als derjenige des steuerpflichtigen Einkommens gewählt wird, so stimmen Zuordnungskriterium und Steuerbemessungsgrundlage nicht völlig überein. Es entstehen Schwierigkeiten aufgrund der Behandlung von Freibeträgen, Abzügen, nicht erfaßten Einkommensteilen und dergleichen mehr, wie sie bereits im Zusammenhang mit Fragen der Ermittlung des Einkommens diskutiert worden sind. Gleiches gilt für die Schwierigkeiten, die eine Divergenz zwischen der Abgrenzung von Steuerpflichtigen und relevanter Bezugseinheit hervorruft.

Darüber hinaus kann die Zuordnung der Einkommensteuer durch spezielle steuertechnische Ausgestaltungen erschwert werden, so z.B. wenn - wie in der BRD - im Rahmen der Lohnsteuer (als Erhebungsform der Einkommensteuer bei unselbständigen Beschäftigten) nach Steuerklassen differenziert wird, die zwar den Fa-

---

(Fortsetzung Fußnote 3), S. 61)

wie bei Roskamp, der Anteil der Personengesellschaften am Steueraufkommen 20 v.H. beträgt und eine weitere, bei der dieser Anteil einen Wert von 40 v.H. annimmt. Im Falle des niedrigeren Anteils wird zum einen unterstellt, dieser Teil der Einkommensteuer werde von den Personengesellschaften getragen; er wird wie die Körperschaftsteuer nach der Verteilung des Kapitalvermögens verrechnet. Zum anderen wird - und das gleiche gilt für den Fall, daß 40 v.H. des Einkommensteueraufkommens den Personengesellschaften zugemessen werden - die Einkommensteuer teils den Konsumenten, teils den Eignern von Kapitalvermögen zugeordnet. Vgl. Roskamp, Karl W., The Distribution ..., S. 28 f., Hake, Wilfried, S. 159 ff., S. 174.

1) So diskutiert beispielsweise Gillespie die bei Theorien der materiellen Steuerinzidenz für die Nichtüberwälzung der Einkommensteuer erforderlichen Prämissen eines konstanten Arbeits- und Kapitalangebots. Er hält sie - mit Einschränkungen - für im großen und ganzen gegeben und ordnet die Einkommensteuer den Pflichtigen zu. Vgl. Gillespie, W. Irwin, S. 36 ff.

milienstand berücksichtigen, aber für ein Individuum gelten, und schließlich generell bei der Existenz mehrerer unselbständiger Steuern. Schwierigkeiten bereitet z.B. die Behandlung des Lohnsteuerjahresausgleichs, vor allem wenn - wie in der BRD - die zuviel gezahlte Lohnsteuer als Erstattung bei der Einkommensteuer verbucht wird und sich damit ein Fehler in doppelter Höhe der Erstattungen einschleicht. Ähnliches gilt für die Kapitalertragsteuer in der BRD.[1] Ein und dieselbe Person kann in allen drei Statistiken, der Lohn-, der Kapitalertrag- und der veranlagten Einkommensteuer, erscheinen; die ausgewiesenen Fälle wären auf die Haushalte aufzuschlüsseln.[2] Falls eine Steuer von der Bemessungsgrundlage oder der Steuerschuld einer anderen abgesetzt werden kann, wie etwa die von den Bundesstaaten und Gemeinden in den USA erhobene Einkommensteuer (und Mineralölsteuer) von der Bundeseinkommensteuer oder früher in der BRD die Vermögensteuer von der Einkommensteuer, so werden zwar die Relationen zwischen den betroffenen Einzelsteuern verzerrt, nicht aber das Ergebnis für die Steuern insgesamt.[3]

Welche Bedeutung dabei einzelnen steuertechnischen Regelungen für die effektive Belastung der Pflichtigen zukommen kann, läßt sich anhand der auf der folgenden Seite wiedergegebenen Grafik veranschaulichen.

---

1) Hake behandelt sie im Anschluß an die Grund- und die Grunderwerbsteuer, da er sie fälschlicherweise als eine spezielle Art der Einkommensteuer, der das Einkommen auf Kapitalvermögen unterworfen sei, ansieht. Vgl. Hake, Wilfried, S. 174.

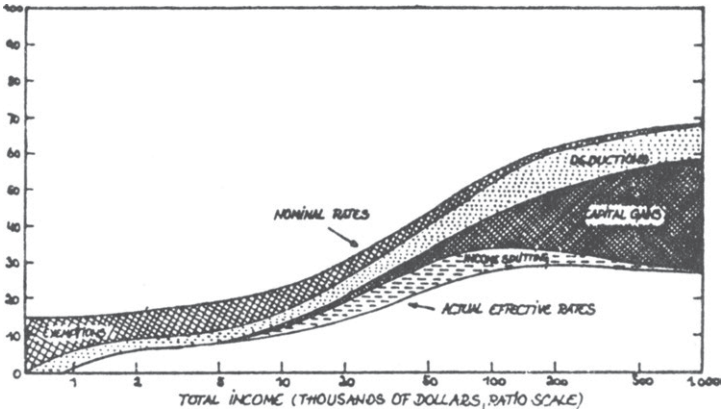
2) Dies wird in der Regel nicht versucht. Vgl. Zeitel, Gerhard, S. 13 ff., Hake, Wilfried, S. 157 ff., S. 189 ff.

3) Vgl. hierzu auch Musgrave, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman, S. 279 f.

Einfluß steuerlicher Vergünstigungen auf den tatsächlichen Steuersatz der Einkommensteuer

(USA 1964)

Influence of Various Provisions on Effective Rates of the U.S. Individual Income Tax, Taxable Returns, 1964 Act (Effective Rate-Percent)



Note: Calculations based on the 1962 file.

Quelle: Pechman, Joseph A., The Use of Computers ..., S. 171.

Hierbei ist allerdings die, verglichen mit Untersuchungen zur Steuerlastverteilung, teilweise andere Begriffsbildung zu beachten. Der effektive Steuersatz stellt das Verhältnis zwischen der tatsächlichen Steuerzahlung - nach Berücksichtigung aller Vergünstigungen - und dem steuerpflichtigen Einkommen dar; es wird also das Einkommen relativ eng definiert. Der nominelle Steuersatz ist identisch mit der Relation zwischen der - hypothetischen - Steuerschuld, falls diese Vergünstigungen nicht bestünden und dem steuerpflichtigen Einkommen gemäß geltendem Recht, also nach Abzug der Vergünstigungen. Wenngleich dem nominellen Steuersatz implicite zwei unterschiedlich weit definierte Einkommenskonzepte zugrunde liegen und die hypothetische Steuerschuld eine Antwort auf eine erst im Anschluß an Untersuchungen zur Steuerlastverteilung folgende Frage versucht, bei denen es zunächst darum geht, das tatsächliche Steueraufkommen auf die verschiedenen Einkommensklassen zu verteilen, so läßt sich doch ein erster Eindruck über die Bedeutung unterschiedlicher Einkommenskonzepte und Steuervergünstigungen für die verschiedenen Einkommensklassen vermitteln. Je nachdem, wie stark dieser Effekt zu Buche schlägt, wird die - bei Zuordnung der Einkommensteuer zu den Pflichtigen und Existenz eines progressiven

Tarifs - zunächst zu erwartende progressive Steuerbelastung reduziert in Richtung auf eine mehr oder weniger proportionale Belastung.

Weitgehend einhellig werden auch die Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung den Pflichtigen, also den Lohnempfängern zugeordnet. Dies trifft schon in geringerem Maße für die von den Unternehmen gezahlten Steuern zu. Hierbei ist zu überlegen, ob durch sie die Faktorentgelte bzw. Gewinne reduziert oder aber die Preise erhöht werden.

Die speziellen Verbrauchsteuern werden in der Regel den Verbrauchern des entsprechenden Produkts zugeordnet, wenngleich gelegentlich auch Zweifel an dieser Zuordnung geäußert werden.[1] Dies geschieht unter Berufung auf einige, einer solchen Zuordnung widersprechenden Argumente, wie sie im Rahmen der Überwälzungsdiskussion über Theorien der materiellen Steuerinzidenz - etwa von Rolph - vorgetragen worden sind.

Zusätzliche Schwierigkeiten bereitet die Behandlung der Besteuerung von Vorprodukten und Gütern, die sowohl im Produktionsprozeß eingesetzt werden als auch zum Endverbrauch in Haushalten bestimmt sein können, wie z.B. Mineralöl und Kraftfahrzeuge; es kann sich dabei um Produktionssteuern, spezielle Verbrauchsteuern,[2] eine Bruttoallphasenumsatzsteuer oder aber eine Mehrwertsteuer, der nicht nur Konsumgüter sondern auch Investitionsgüter unterliegen, handeln.

Eine Trennung zwischen Vor- und Endprodukten bzw. Konsum- und Investitionsgütern empfiehlt sich, soweit vermutet werden kann, daß der Kreis der Betroffenen nicht identisch ist. Es ist zu überlegen, wie angesichts der Zeitdauer des Produktionsprozesses bzw. der Nutzung von Investitionsgütern zu verfahren ist, wenn es - wie im Rahmen von Untersuchungen zur Steuerlastverteilung - darum geht, die Steuern einer bestimmten Periode den Wirtschaftssubjekten zuzuordnen. Üblicherweise werden die auf Vorprodukte bzw. Produktionsmittel entfallenden Steuern mittelbar - meist mit Hilfe von Input-Output-Tabellen - dem Endverbrauch zugerechnet,[3] wenn nicht die damit verbundenen statisti-

---

1) Vgl. Gillespie, W. Irwin, S. 43 ff., 68, 207. Bei der von Gillespie als besonders realistisch gehaltenen Standardannahme werden allerdings diese Steuern gleichfalls dem spezifischen Verbrauch zugeordnet.

2) Man kann diese im einzelnen recht verschiedenartigen Steuern auch als Steuern auf spezielle Güter zusammenfassend kennzeichnen. Vgl. hierzu Hansmeyer, Karl-Heinrich u.a., Steuern auf spezielle Güter, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, 3. Aufl., Bd. II, Tübingen 1979, S. 732 ff.

3) Vgl. z.B. Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A.; S. 38, Musgrave, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman, S. 261, Roskamp, Karl W., The Distribution ..., S. 25.

schen Schwierigkeiten als so bedeutsam angesehen werden, daß es vorgezogen wird, solche Steuern außer acht zu lassen.[1] Seltener ist es, daß ein Teil dieser Steuern den privaten Haushalten gemäß der Verteilung der Investitionen bzw. der Ersparnisse auf die Einkommensschichten zugeordnet wird.[2]

Soweit die Umsatz- und Verbrauchsteuern - wenn auch in differenzierter Weise - im großen und ganzen dem Verbrauch zugeordnet werden, läßt sich tendenziell ein regressiver Verlauf der Steuerbelastungskurve erwarten. Diese Tendenz kann allerdings bei entsprechend differenzierten Steuersätzen in mehr oder minder starkem Umfang abgeschwächt werden.[3]

Der Vermögenssphäre näher stehende Steuern wie Erbschaftsteuer - insbesondere in der Version der Nachlaßsteuer - und Vermögensteuer werden gelegentlich aus der Untersuchung ausgeschlossen, da sie schwerlich in das Konzept einer auf dem Einkommen aufbauenden Analyse paßten,[4] meist jedoch den Steuerpflichtigen zugeordnet. Aufgrund steuertechnisch und statistisch bedingter Schwierigkeiten wird jedoch bei diesen Steuern häufig eine Näherungslösung angestrebt. Angesichts der relativ geringen budgetären Bedeutung dieser Steuern dürfte ein solches Verfahren allerdings kaum zu wesentlichen Verzerrungen der Ergebnisse führen.

---

1) Dies gilt beispielsweise für die speziellen Steuern auf Zwischenprodukte, die vom Central Statistical Office of the U.K. erst nach 1961 in seine Analysen einbezogen werden. Vgl. Central Statistical Office of the U.K., 1974, S. 44.

2) Zeitel rechnet die im Rahmen der zur Zeit seiner Analyse in der BRD geltenden Bruttoallphasenumsatzsteuer getätigten Investitionsgüterumsätze den Eigentümern der investierenden Unternehmen zu. Heilmann verteilt die "indirekten" Steuern in mehreren Schritten auf einzelne Nachfragekomponenten. Ein Teil der den Investitionen zugerechneten Steuern wird dabei auf die privaten Haushalte gemäß ihrer Ersparnis verteilt. Dies wird damit begründet, daß die steuerliche Belastung der Investitionen den Realwert der ihnen gegenüberstehenden Ersparnisse mindere, mit denen diese letztlich finanziert werden müßten. Vgl. hierzu Zeitel, Gerhard, S. 127, Heilmann, Martin, S. 26 ff., 47 ff., 67 f., 70.

3) Eine annähernd proportionale - sogar leicht progressive - Steuerbelastung wird beispielsweise in den Analysen des Deutschen Instituts für Wirtschaftsforschung (DIW) ermittelt. Vgl. hierzu u.a. Göseke, Gerhard; Zavlaris, Démètre, Die Belastung des privaten Verbrauchs durch indirekte Steuern, in: Vierteljahreshefte zur Wirtschaftsforschung, 36. Jg., 1969, S. 50 ff., Bedau, Klaus-Dietrich; Göseke, Gerhard, Wirken indirekte Steuern regressiv?, in: DIW-Wochenbericht, 39. Jg., 1972, Nr. 21, S. 187 ff., dies., Die Belastung der privaten Haushalte mit indirekten Steuern, in: DIW-Wochenbericht, 44. Jg., 1977, Nr. 44, S. 377 ff.

4) So berücksichtigt das Central Statistical Office of the U.K. nicht die Nachlaßsteuer, da es sich dabei eher um eine auf dem Vermögen als auf dem Einkommen lastende Abgabe handle. Vgl. Central Statistical Office of the U.K., 1974, S. 42, dass., 1976, S. 79.

> Um etwa die Erbschaftsteuer den Haushalten der Pflichtigen in den verschiedenen Einkommensklassen zuzuordnen, müßte bei einer Nachlaßsteuer die Aufspaltung in Erbteile, die anteilige Erbschaftsteuer und die Verteilung der Erbschaften auf die Einkommensklassen ermittelt werden. Bei einer Erbanfallsteuer ist die Verteilung der Erbteile nach Einkommensschichten festzustellen. Dies genügt nicht bei doppelter Progression - nach der Höhe der Erbschaft und dem zwischen Erblasser und Erben bestehenden Verwandtschaftsgrad -, da dann die Steuerzahlung nicht nur von der Höhe des Erbteils, sondern auch vom Verwandtschaftsgrad abhängt. Dasselbe gilt bei sonstigen, die Steuerzahlung mindernden Sonderbestimmungen. Ähnlich gelagerte Probleme ergeben sich bei der Vermögensteuer. Es müßte die Verteilung der Vermögen nach Einkommensklassen bekannt sein; zudem wären die Konsequenzen der die Steuerzahllast modifizierenden Regelungen zu berücksichtigen.
>
> Beide Steuern werden oftmals lediglich der höchsten Einkommensschicht zugeordnet.[1)]

Mag für die bisher behandelten Steuern noch ein gewisser Konsens bezüglich ihrer Zuordnung festgestellt werden, so fehlt dieser bei den meisten der übrigen Steuern. Strittig ist, ob Faktorentgelte bzw. Gewinne, Preise oder das verfügbare Einkommen tangiert werden.

Beispielsweise werden die Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung in einigen Analysen den Lohnempfängern zugeordnet; andere präferieren eine Zuordnung zum Verbrauch oder eine Mischung beider Hypothesen.[2)] Die in dieser Hinsicht am stärksten umstrittene Steuer ist freilich - neben der "property tax" (und der ihr in der BRD etwa entsprechenden Grundsteuer) und der Gewerbesteuer - die Körperschaftsteuer.

Denkbar ist etwa eine Zuordnung der Körperschaftsteuer zu den Beziehern von Dividenden, den Konsumenten, den Lohnempfängern und den Beziehern von Kapitaleinkünften. Vielfältige Kombina-

---

1) Vgl. z.B. Musgrave, Richard A.; Carroll, J. J.; Cook, L.D.; Frane, L., S. 25 f., Bishop, George A., The Tax Burden ..., S. 48, 50, Dodge, David A., S. 10, 17. Gleiches gilt für Hakes Version B. Vgl. Hake, Wilfried, S. 166 ff.

2) Für die erste Version vgl. z.B. Musgrave, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman, Version B, S. 262, Zeitel, Gerhard, Version a), S. 133. Central Statistical Office of the U.K., 1970, S. 17 f., 25, und dass., 1974, S. 44 (Verfahren bis 1968), für die zweite Version vgl. bspw. Musgrave, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman, Version A, S. 262, Zeitel, Gerhard, Version b), S. 133, Central Statistical Office of the U.K., 1974, S. 43 f., dass., 1982, S. 110 (Verfahren ab 1969). Eine Zuordnung zu Lohnempfängern und Verbrauchern (zu gleichen Teilen) nehmen etwa Herriot/Miller vor. Vgl. Herriot, Roger; Miller, Herman P., The Taxes We Pay, S. 39.

tionen von Zuordnungen zu mehreren der genannten Gruppen sind festzustellen, wobei bald ein stärkeres Gewicht auf eine Zuordnung zu den Empfängern von Dividenden bzw. Kapitaleinkünften, bald auf eine Zuordnung zu den Konsumenten gelegt wird. Den Lohnempfängern wird, sofern sie einbezogen werden, dagegen generell ein relativ kleiner Anteil der Steuer zugewiesen.[1)]

Zur Begründung all dieser verschiedenen Zuordnungen wird auch hier auf die Theorien der materiellen Inzidenz der Körperschaftsteuer verwiesen, und es werden die diesen zugrunde liegenden Prämissen mehr oder weniger ausführlich diskutiert.[2)] Es handelt sich dabei um die bereits oben geschilderten Annahmen bezüglich Steuerausgestaltung, Marktformen, Produktionsbedingungen und Verhaltensweisen der Wirtschaftssubjekte. Zudem können die Ergebnisse sich auch dadurch unterscheiden, daß im einen Falle eine kurzfristige Betrachtung vorgenommen, im anderen Fall langfristig wirkende Überwälzungsprozesse unterstellt werden.

Wird die Körperschaftsteuer mehreren der gemäß den Theorien der materiellen Steuerinzidenz grundsätzlich in Frage kommenden Gruppen zugeordnet, so sind die jeweiligen Anteile zu bestimmen; bei der Begründung der gewählten v.H.-Sätze müssen sämtliche Untersuchungen passen, gelegentlich unter Verweis auf die mangelnde empirische Evidenz.[3)] Dies überrascht allerdings kaum angesichts der Tatsache der meist noch relativ hoch aggregierten Modelle der materiellen Steuerinzidenz.

Von wesentlicher Bedeutung für die schließlich ausgewiesene Steuerbelastung ist offensichtlich die Wahl der Zuordnungshypothese. Angesichts der so stark divergierenden Hypothesen läßt sich dabei eine große Spannweite vermuten. Dies sei anhand einiger, bei Musgrave/Case/Leonard wiedergegebener statistischer Reihen verdeutlicht.[4)]

Die beiden Extremfälle stellen dabei die Verteilungsserien der Dividenden und des Konsums dar, wogegen die statistischen Angaben über Löhne und Gehälter eine Zwischenposition einnehmen. Es erscheint nicht undenkbar, daß sich - je nach gewählter Zuordnungshypothese - für die Körperschaftsteuer sowohl eine tendenziell progressive als auch regressive Steuerbelastung ermitteln läßt.

---

1) Einen Eindruck von der Breite des Spektrums vermittelt Anhang, Anlage 2).

2) Vgl. bspw. Gillespie, W. Irwin, S. 38 ff., Bobe, Bernard, Affectation ..., S. 182 ff., 288, Musgrave, Richard A.; Carroll, J. J.; Cook, L.D.; Frane, L., S. 14, Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 31, 34 f., Tucker, Rufus, Distribution ..., S. 275 ff., Valle Sánchez, Victorio, S. 16, 21 f.

3) Vgl. bspw. Heilmann, Martin, S. 30, Gillespie, W. Irwin, S. 39, Bobe, Bernard, Affectation ..., S. 304, Huang, Yukon, Manuskript, S. 14 f., auch dto., S. 16: "The allocation is quite speculative".

4) Vgl. hierzu die auf der folgenden Seite wiedergegebene Tabelle.

Verteilung einiger ökonomischer Variablen
nach Einkommensklassen
(USA 1968)

Total Income[1]	Dividenden	Löhne u. Gehälter	Konsum
in 1ooo US $ p.a.	in v.H.		
Unter 4,o	3,8	1,6	7,5
4,o - 5,7	3,8	3,8	6,5
5,7 - 7,9	3,5	8,9	8,9
7,9 - 1o,4	2,8	13,6	12,9
1o,4 - 12,5	3,3	16,4	15,2
12,5 - 17,5	12,4	3o,9	28,2
17,5 - 22,6	7,4	12,7	12,9
22,6 - 35,5	9,4	7,9	4,6
35,5 - 92,o	11,5	2,2	2,o
Über 92,o	42,1	2,o	1,3
Insgesamt	1oo,o	1oo,o	1oo,o

1) Enthält u.a. Sachbezüge, "imputed income" und unverteilte Gewinne der Körperschaften.
Quelle: Musgrave, R.A.; Case, K.E.; Leonard, H., S. 3o3f.

Ähnlich umstritten wie bei der Körperschaftsteuer ist auch bei der "property tax", der Grund- und der Gewerbesteuer, welchen Gruppen sie zugeordnet werden sollen. Neben einer Zuordnung zu den Steuerpflichtigen erscheint eine solche zum gesamten Verbrauch, zu den Ausgaben für Nahrungsmittel bzw. Mieten oder aber zu den Kapitaleinkünften denkbar. Dieses breite Spektrum potentieller Zuordnungshypothesen kann, soweit diese Steuern in die Analyse einbezogen worden sind, als voll ausgeschöpft betrachtet werden.[1] Wie bei den übrigen Steuern, so wird auch hier auf Theorien zur materiellen Steuerinzidenz verwiesen.[2] Eine Zuordnung wird bei diesen Steuern noch dadurch erschwert, daß bei ihnen mehrere Bemessungsgrundlagen üblich sind. So wird etwa zwischen der "property tax on land" und "on improvements"

1) Die bei einigen Untersuchungen verwendeten Hypothesen werden für das Beispiel der "property tax" bzw. Grundsteuer im Anhang, Anlage 2) wiedergegeben.

2) Vgl. etwa Gillespie, W. Irwin, S. 53 ff., Musgrave, Richard A.; Carroll, J. J.; Cook, L. D.; Frane, L., S. 22 f., Tucker, Rufus, Distribution ..., S. 278 ff., Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 32 f.

unterschieden; die Gewerbesteuer setzt sich aus der Gewerbeertrags-, der Gewerbekapital- und gegebenenfalls der (inzwischen abgeschafften) Lohnsummensteuer zusammen. Zusätzliche Schwierigkeiten bereitet schließlich auch die Tatsache, daß diese Steuern mit lokal differierenden Sätzen erhoben werden. Letzteres bleibt, gelegentlich unter Hinweis auf die damit verbundenen Schwierigkeiten,[1] außer acht. Es läßt sich allerdings auch schwerlich ein Verfahren denken, wie sich dergleichen im Rahmen von Untersuchungen berücksichtigen ließe, die das Steuersystem eines größeren Gebietes untersuchen.[2]

Erwähnt sei, daß die Zuordnung einzelner Steuern noch dadurch erschwert sein kann, daß aufgrund fehlender statistischer Unterlagen auf Hilfsgrößen zurückgegriffen werden muß, wenn nicht gar auf die Einbeziehung der entsprechenden Steuern in die Untersuchung völlig verzichtet wird.[3]

---

1) Vgl. z.B. Gillespie, W. Irwin, S. 60 f., Zeitel, Gerhard, S. 121, Musgrave, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman, S. 280 f., auch Musgrave, Richard A., Estimating the Distribution of the Tax Burden, in: Clark, Colin; Stuvel, Geer (Hrsg.), Income Redistribution and the Statistical Foundation of Economic Policy, London 1964, S. 206 f., ders., Estimating ..., (1965), S. 51 f.

2) Selbst eine Untersuchung, die sich auf den Gemeindesektor in der BRD beschränkt, berücksichtigt nicht die Tatsache lokal differenzierter Steuersätze. Vgl. Hanusch, Horst, Einkommensumverteilung durch kommunale Haushalte - Das Beispiel der Bundesrepublik Deutschland: 1963 und 1969, in: Archiv für Kommunalwissenschaften, Band 14, 1975, S. 222, 226. Bei Untersuchungen, die sich von vornherein auf ein eng umgrenztes geographisches Gebiet beschränken, wird das Problem selbstverständlich gegenstandslos. Dafür gewinnt allerdings die Frage des Steuerim- bzw. -exports zunehmend an Bedeutung. Als Beispiele für solche Untersuchungen sei angeführt Statistisches Bureau des Kantons Bern, Einkommensverteilung ..., Turner, J. Scott et al., S. 5 ff., Eapen, A.T.; Eapen, Ana N., Income Redistributive Effects of State and Local Fiscs: Connecticut, A Case Study, in: Public Finance Quarterly, Band 1, 1973, S. 372 ff.

3) Beispielsweise verwendet Zeitel Angaben über die Einkünfte aus Kapitalbesitz als Näherungswerte für diejenigen des Vermögens. Hake nimmt Daten über die Verteilung des Kapitalvermögens als Hilfsgröße für diejenige der Dividenden. Wegen fehlender statistischer Materialien über die Verteilung der Anteilseigner von Körperschaften nach der Einkommenshöhe unterläßt es Zeitel dagegen, die Körperschaftsteuer in seine Untersuchung aufzunehmen. Nur spärlich vorhandene statistische Unterlagen, nämlich über die Verteilung der Empfänger von Erbschaften bzw. Schenkungen nach Einkommensklassen, haben auch Pechman/Okner bewogen, auf eine Einbeziehung der Erbschaft- und Schenkungsteuer in ihre Berechnungen zu verzichten; sie geben in ihrem Anhang lediglich eine grobe Schätzung wieder. Vgl. Zeitel, Gerhard, S. 118, 124; Hake, Wilfried, S. 162; Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 17, Anhang C, S. 105 ff.

Vor allem aber - dies bleibt abschließend festzustellen - sind die Zuordnungshypothesen, von einigen wenigen Steuern abgesehen, äußerst kontrovers. Es geht darum, ob und auf welche Weise eine Zurechnung über das Einkommen (oder einzelne seiner Bestandteile) oder aber über den Preis erfolgen solle.[1] Die Spannweite der Zuordnungshypothesen ist dabei so groß, daß nichts ferner liegt, als auf in der Vergangenheit angewandte Standardverfahren zu verweisen;[2] vielmehr hat gerade dies breite Spektrum der Möglichkeiten die Autoren einiger Studien bewogen, alternativ mehrere, unterschiedliche Zuordnungshypothesen zu untersuchen.

3. Mehrere alternative Zuordnungshypothesen

Ein Ausweg aus dem Dilemma der oftmals stark divergierenden, zur Begründung der Zuordnungshypothesen herangezogenen Theorien der materiellen Steuerinzidenz wird in manchen Untersuchungen zur Steuerlastverteilung, wie bereits erwähnt, darin gesucht, mehrere alternative Hypothesen zu entwickeln und die ihnen entsprechenden Resultate auszuweisen.[3] Zunächst könnte daran gedacht werden, diejenigen Hypothesen zusammenzufassen, die bestimmten Prämissenkomplexen der zur Begründung herangezogenen Theorien der materiellen Steuerinzidenz entsprechen.[4] Eine Entscheidung

---

1) Hierbei wird freilich nicht an Studien gedacht, bei denen sich dergleichen Probleme von vornherein erledigen, wie etwa bei der Untersuchung Musgraves für verschiedene lateinamerikanische Länder, die allerdings auch ihr Autor als nicht vergleichbar mit den sonst üblichen Analysen zur Steuerinzidenz ansieht. Es wird in dieser Studie für die einzelnen Steuern festgelegt, welcher Anteil ihres Aufkommens auf die vier Einkommensquartile umgelegt werden solle. Diese "basic formula" wird dann mit der Zusammensetzung des Steueraufkommens in den verschiedenen Ländern gewichtet, um die "Steuerlastverteilung" zu erhalten. Vgl. Musgrave, Richard A., Estimating ..., (1965), S. 57 ff.

2) Darauf nehmen einige Analysen Bezug. Vgl. z.B. Herriot, Roger A.; Miller, Herman P., The Taxes We Pay, S. 31, Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 25 f., Huang Yukon, S. 84.

3) Vgl. z.B. Musgrave, Richard A.; Carroll, J. J.; Cook, L.D.; Frane, L., S. 13 ff., 39 ff.; Pechman, J.A.; Okner, Benjamin A., S. 37 ff.; Musgrave, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman, S. 263 ff.; Hake, Wilfried, S. 160 ff., Bobe, Bernard, Affectation ..., S. 303 ff., Lagares Calvo, Manuel, S. 139 ff., Gillespie, W. Irwin, S. 67 ff., 207.

4) Dies versuchen ansatzweise Pechman/Okner und Musgrave/Case/Leonard. Was erstere angeht, so unterstellen sie bei der ersten der drei von ihnen untersuchten Hauptgruppen, die dann noch jeweils zwei bis drei Untergruppen aufweisen, konstantes Faktorangebot,vollständigen Wettbewerb, Preisflexibilität und vollständige Faktormobilität; die Steuern werden dann denjenigen Größen zugeordnet, die bei diesen Annahmen der Diskussion über die materielle Steuerinzidenz zufolge in Frage kommen. Die Körperschaftsteuer wird dabei z.B. bei den Versionen 1a) und 1b) den Beziehern von Kapitaleinkünften, bei der Version 1c) zu gleichen Anteilen den Empfängern von Dividenden und Kapitaleinkünften zugeordnet. Kriterien, die zur Bildung der zweiten Hauptgruppe geführt haben, werden dann allerdings nicht erwähnt und die dritte Variante lediglich als Kompromiß zwischen den beiden

(Fortsetzung vgl. folgende Seite)

zwischen diesen Hypothesen müßte dann zugunsten desjenigen Prämissenkomplexes gefällt werden, der für die betrachtete Wirtschaft als realistisch gilt. Dies bedeutet aber, daß mit der Berechnung der Konsequenzen mehrerer Hypothesen das Problem der Begründung der Zuordnung mittels einer Hypothese lediglich auf die nächste Ebene verschoben wird. Da gerade deshalb mehrere Hypothesen ausgewählt wurden, weil Argumente für die Entscheidung zugunsten einer bestimmten Hypothese fehlten, dreht sich die Argumentation im Kreis. Folglich fällt denn auch die Wahl zwischen diesen verschiedenen Hypothesengruppen schwer. Mit mehr oder weniger knappen Darlegungen über die Plausibilität oder Realitätsnähe einer Hypothese versuchen die Verf., dem Dilemma zu entkommen; die präferierte Hypothese zeichnet sich meist dadurch aus, daß sie zwischen den extremeren Zuordnungshypothesen angesiedelt ist.[1] Mit dem Ausweichen auf mehrere alternative Hypothesen ist somit überhaupt nichts gewonnen. Vielmehr erweist sich die Begründung einer Zuordnungshypothese als conditio sine qua non im Rahmen von Untersuchungen zur Steuerinzidenz. Mit der Begründung von Zuordnungshypothesen verbundene Fragen rücken damit ins Zentrum des Interesses.

4. Zur Begründung der Zuordnung

Wenn bei Untersuchungen zur Steuerlastverteilung die Zuordnung der Steuern mit Hilfe von Argumenten zu begründen versucht wird, die im Rahmen der Diskussion über Theorien der materiellen Steuerinzidenz vorgebracht worden sind, so ist daran zu erinnern, daß es sich bei diesen Theorien stets um solche über die Wirkung einer Änderung steuerlicher Aktionsparameter in ihrem zeit-

---

(Fortsetzung Fußnote 4), S. 71)
anderen Hauptgruppen eingeführt. Als diejenige Version, die zu der am stärksten progressiven Steuerlastverteilung führt, entpuppt sich die Variante 1c), die am stärksten regressive Steuerverteilung bewirkt die Version 3b). Auch Musgrave/Case/Leonard fassen Zuordnungshypothesen zusammen, die mit der Prämisse der vollständigen Konkurrenz harmonieren. Bei den beiden anderen Varianten wird jedoch - unzulässigerweise - vom Ergebnis her argumentiert: Es werden diejenigen Zuordnungshypothesen zusammengefaßt, die die am stärksten progressive bzw. regressive Steuerlastverteilung bewirken. Dabei werden bei den "progressive assumptions" bspw. die Körperschaftsteuer den Dividendenempfängern und die "property tax" den Beziehern von Kapitaleinkünften zugeordnet. Vgl. Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 37 ff., Musgrave, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman, S. 263 ff. Die verschiedenen Hypothesengruppen werden für einige STeuern auch im Anhang, Anlage 3) wiedergegeben.

1) Vgl. z.B. Musgrave, Richard A.; Carroll, J.J.; Cook, L.D.; Frane, L., S. 39 ff., Gillespie, W. Irwin, S. 67 ff., 207, Hake, Wilfried, S. 188 ff., 308, Bobe, Bernard, Affectation ..., S. 304, Lagares Calvo, Manuel, S. 139. Dasselbe gilt auch für die vierte Gruppe der von Musgrave/Case/Leonard untersuchten Zuordnungshypothesen, die die Verf. mit dem Begriff der "benchmark assumptions" belegen.

lichen Verlauf handelt. Demgegenüber wird bei Untersuchungen zur Steuerlastverteilung das jeweilige Steueraufkommen einer bestimmten Periode - der Konvention zufolge 1 Jahr - den Wirtschaftssubjekten zugeordnet. Um dennoch Theorien zur materiellen Steuerinzidenz zur Rechtfertigung der Zuordnung heranziehen zu können, wird von den meisten Autoren eine Umdeutung vorgenommen.

1. Wirkungen können als Differenz zwischen dem Ausgangs- und dem Endzustand, der durch die Änderung eines staatlichen Aktionsparameters verursacht wird, definiert werden. Soweit Untersuchungen zur Steuerinzidenz sich mit dem gesamten Steuersystem eines Landes befassen, wird dieses dann als Aktionsparameter interpretiert. Es gilt, die dem tatsächlichen Steuersystem gegenüberzustellende Alternativsituation zu bestimmen. Verschiedene - alternative - hypothetische Vergleichssituationen lassen sich unterscheiden, wenn die Verteilungswirkungen von Steuern gemessen werden sollen.[1] Im Rahmen der Budgetinzidenz wird eine Verteilung mit Steuern und Staatsausgaben verglichen mit einer solchen ohne Budget. Bei der spezifischen Steuerinzidenz werden dagegen die Verteilungen mit und ohne Steuern einander gegenübergestellt. Das Konzept der Differentialinzidenz schließlich stellt einen Vergleich an zwischen einer Verteilung mit dem tatsächlichen Steuersystem und einer mit einem hypothetischen Steuersystem.

Die spezifische Steuerinzidenz kann schon deswegen nicht zur Rechtfertigung solcher Analysen herangezogen werden, weil sich kein Grund für die alleinige Einführung oder Abschaffung eines gesamten Steuersystems finden läßt, gerät doch selbst eine konjunkturpolitische Interpretation bei Änderungen solchen Ausmaßes in erhebliche Schwierigkeiten: Die Vorstellung einer permanenten exzessiven Boomsituation ist absurd. Damit verbleiben noch die Budget- und die Differentialinzidenz.

Beide Inzidenzkonzepte werden von den Autoren, die diesen Ansatz vertreten, angewendet. Was dabei die Budgetinzidenz angeht,[2] so sind ihr zufolge stets praktisch alle Staatsausgaben in ihrer Wirkung auf die Einkommensverteilung bei der Analyse zu berücksichtigen. Da zudem als Referenzzeitpunkt die jeweilige Ausgangssituation postuliert wird, sollen demzufolge

1) In Anlehnung an den 1951 erschienenen Aufsatz von Musgrave et al., mit dem dieser Ansatz bei empirischen Untersuchungen zur Steuerinzidenz eingeführt worden ist, begründen denn auch viele Autoren ihre Untersuchungen damit, die Verteilungswirkungen ermitteln zu wollen. Vgl. Musgrave, Richard A.; Carroll, J. J., Cook, L.D., Frane, L., S. 3 ff., Gillespie, W. Irwin, S. 3 ff., Hake, Wilfried, S. 18 ff., Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 1 ff.

2) Vgl. hierzu und zum folgenden Musgrave, Richard A.; Carroll, J. J.; Cook, L. D.; Frane, L., S. 6 ff., Musgrave, Richard A., Estimating ... (1964), S. 196 f., Musgrave, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman, S. 271 ff., Gillespie, W. Irwin, S. 9 ff.

staatlich bedingte Einkommensteile dann herausgerechnet werden, wenn es darum gehe, zu messen, was geschähe, wenn Steuern (und Staatsausgaben) in einer Welt ohne staatliche Aktivität eingeführt würden. Sollen dagegen die Konsequenzen einer Abschaffung von Steuern (und Staatsausgaben) in einer Welt mit staatlicher Aktivität untersucht werden, so seien alle Staatsausgaben ins Einkommen einzuschließen. Lediglich bedingt durch die Schwierigkeiten der Zurechnung solcher Staatsausgaben auf die Wirtschaftssubjekte, die getätigt werden, um spezifisch öffentliche Güter bereitzustellen, Schwierigkeiten, die als Ausfluß praktischer - und nicht konzeptioneller - Mängel gelten, sei es in Kauf zu nehmen, nur einen Teil der Staatsausgaben den Wirtschaftssubjekten als Einkommen zuzumessen. Dergleichen Praktikabilitätserwägungen geben allerdings für einige der Vertreter dieses Ansatzes gleichzeitig einen Grund dafür ab, das Konzept der Differentialinzidenz gegenüber demjenigen der Budgetinzidenz vorzuziehen. Des weiteren wird zugunsten jenes Konzeptes vorgebracht, daß es auch den bei Konzipierung der Steuerpolitik tatsächlich angestellten Erwägungen entspräche. Für die dann als hypothetische Alternative gewählte proportionale Einkommensteuer wird außerdem ins Feld geführt, daß es sich dabei um einen leicht zu definierenden Referenzfall handle. Sie wird denn auch häufig als Alternativsituation genommen[1]. Hierbei wird unterstellt, daß die Verteilung der Ausgangseinkommen bei beiden Steuersystemen identisch, also von der Art der Steuerauflage unabhängig sei.

Schon auf den ersten Blick erweisen sich beide möglichen Alternativen - die Einführung bzw. Abschaffung des gesamten Budgets und die Ersetzung des gesamten Steuersystems durch ein anderes - als politisch völlig unrealistische Referenzsituationen. Bei der Budgetinzidenz wird nicht nur über Steuern und Staatsausgaben, sondern außerdem praktisch über die gesamte Staatstätigkeit, also auch die verordnenden Aktivitäten, entschieden. Eine solche Entscheidungssituation hat weder jemals historisch bestanden, noch wird sie irgendwo ernsthaft politisch diskutiert.[2] Bei der Differentialinzidenz gilt dies in etwas abgeschwächtem Maße, da Staatsausgaben und -tätigkeiten hierbei unverändert bleiben. Doch wird auch, um den üblichen Referenzfall heranzuziehen, nirgendwo die Einführung einer proportionalen Einkommensteuer als impôt unique in Erwägung gezogen.[3] Auch eine Inter-

---

1) Vgl. z.B. Musgrave, Richard A.; Carroll, J. J.; Cook, L. D.; Frane, L., S. 8, 10, 38, Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 29, Heilmann, Martin, S. 3, Franzén, Thomas; Lövgren, Kerstin; Rosenberg, Irma, S. 31.

2) Sowohl historische Stadien als auch logisch unterscheidbare Stufen würden bei der "Einführung" des Staates in seinen heutigen Ausprägungen übersprungen. Vgl. zu letzterem Nozick, Robert, S. 27 ff. Dort wird versucht, zunächst das Aufkommen von Schutzgemeinschaften aus dem Naturzustand abzuleiten. Aus deren Konkurrenz geht schließlich eine einzige als Sieger hervor, die sich dann zum "Staat" weiterentwickelt.

3) Zu einem Versuch aus dem Jahre 1845, eine einzige Einkommen (und Vermögen-)steuer einzuführen, der aber kläglich gescheitert ist, vgl. Mann, Fritz Karl, S. 255.

pretation dieser Alternativsituation im Sinne eines Steuersystems ohne verteilungspolitische Wirkungen verhilft dieser nicht zu politischer Relevanz, da - bei heftigem Streit über Richtung und Ausmaß von Verteilungsänderungen - verteilungspolitische Abstinenz nicht (mehr) gefordert wird.[1] Nicht Entscheidungen, die sich auf das ganze Steuersystem beziehen, können als politisch realistisch angesehen werden, sondern äußerstenfalls solche vom Ausmaße einer "großen" Steuerreform. Diese braucht jedoch nicht notwendigerweise - dem Konzept der Differenzialinzidenz gemäß - aufkommensneutral konzipiert zu werden, sie kann auch mit entsprechenden Änderungen der Staatsausgaben verknüpft sein. Bezogen auf Änderungen realistischen Ausmaßes hängt es somit vom Einzelfall ab, ob die Budget- oder die Differentialinzidenz politisch relevant ist.

Die beiden Referenzsituationen bezüglich des gesamten Budgets bzw. des Steuersystems sind jedoch nicht nur politisch unrealistisch; hinzu kommt, daß sich die ihnen entsprechenden Verteilungssituationen - für eine Welt ohne Staat[2] bzw. bei ausschließlich proportionaler Einkommensbesteuerung - auch empirisch nicht ermitteln lassen. Bei Änderungen von solcher Bedeutung kann nicht mehr davon ausgegangen werden, daß sich das übrige Wirtschaftssystem und die Verhaltensweisen der Wirtschaftssubjekte nicht gleichfalls änderten, ist diese Unterstellung doch schon bei einer "großen" Steuerreform nicht unproblematisch. So wäre z.B., selbst wenn eine proportionale Einkommensbesteuerung verwirklicht würde, keineswegs sichergestellt, daß Verteilungswirkungen ausblieben; vielmehr wären solche Änderungen geradezu zu erwarten, da die Verteilung nicht davon unabhängig ist, welchen Wirtschaftssubjekten, bzw. an welcher Stelle im Wirtschaftsprozeß Steuern auferlegt werden. Über die Richtung solcher Änderungen ließen sich freilich nur Spekulationen anstellen, gleichwohl stünde die Tatsache ihrer Existenz, sowie daß es sich dabei um grundlegende Änderungen handeln würde - und damit die Verletzung der ceteris-paribus-Klausel - außer Frage.

Was die dann tatsächlich im Rahmen von Untersuchungen zur Steuerlastverteilung postulierten Zuordnungshypothesen angeht, so läßt sich oftmals feststellen, daß sie in sich nicht stimmig sind. Nimmt man zunächst die Überwälzungshypothese "indirekter" Steuern zum Ausgangspunkt,[3] die beinhaltet, daß die Preise um den Be-

1) Ähnliches gilt auch für eine Referenzsituation, bei der allokative Tätigkeiten des Staates berücksichtigt werden, die dann durch Steuern, die gemäß dem Äquivalenzprinzip erhoben werden, finanziert werden. Vgl. hierzu Behrens, Jean; Smolensky, Eugene, Alternative Definitions of Income Redistribution, in: Public Finance, Band 18, 1973, S. 318.

2) Vgl. hierzu auch Andel, Norbert, Finanzwissenschaft, Tübingen 1983, S. 203.

3) Die folgende Argumentation stützt sich auf Prest, A. R., Statistical Calculations of Tax Burden, in: Economica, Band 22, 1955, S. 237 ff.

trag der Steuerauflage steigen, so bedeutet dies, daß entweder das Güterangebot vollkommen elastisch oder aber die Nachfrage vollkommen unelastisch sein muß. Bei einer im Verhältnis zur Nachfrage lediglich relativ größeren Angebotselastizität würde sich der Preis nicht im vollen Ausmaß des Steuerbetrages ändern. Ein vollkommen elastisches Angebot - um zunächst diese Bedingung eingehender zu beleuchten - ist umso wahrscheinlicher, je länger der betrachtete Zeitraum ist. Wenn es zudem nicht nur um die Besteuerung eines einzelnen Gutes, sondern wie beispielsweise bei einer allgemeinen Umsatzsteuer, um die Besteuerung der Mehrzahl bzw. aller Güter geht, so ist vollkommene Angebotselastizität nur mit gleichgerichteten Änderungen des Faktoreinsatzes denkbar. Beides widerspricht jedoch den Prämissen, die der Unüberwälzbarkeit von direkten Steuern zugrunde liegen. Hierbei wird ein vollkommen unelastisches Faktorangebot unterstellt, was in der Regel umso eher zutrifft, je kurzfristiger die Beobachtungsperiode ist. Damit beruhen die beiden Hypothesen auf unterschiedlichen Zeithorizonten. Bei vollkommen unelastischer Nachfrage nach den besteuerten Gütern - um die andere, der Überwälzungshypothese indirekter Steuern zugrunde liegende Annahme zu untersuchen - und unelastischem Geldangebot bzw. unveränderter Umlaufgeschwindigkeit muß die Nachfrage nach anderen Gütern sinken. Es müßten also deren Preisänderungen berücksichtigt werden, was im Rahmen von Untersuchungen zur Steuerlastverteilung nicht geschieht. Wird aber die monetäre Restriktion aufgehoben, so steigt das Preisniveau und die Nachfrage nach anderen Gütern bleibt unverändert. Dies widerspricht jedoch Prämissen, die der These von der Nichtüberwälzung direkter Steuern zugrunde liegen.[1] Hinzu kommt, daß auch in anderen Fällen oftmals Überwälzungshypothesen, die auf kurzfristiger Betrachtungsweise beruhen, mit solchen zusammengefaßt werden, die auf einer längeren Periode basieren. Dies trifft etwa zu, wenn die Körperschaftsteuer den Dividendenempfängern, die "property tax" aber den Beziehern von Kapitaleinkünften oder aber die Hälfte der Körperschaftsteuer den Dividendenempfängern und der Rest den Kapitaleinkünften zugeordnet wird.[2]

---

1) Bei der Behauptung, daß sich die bei den direkten und indirekten Steuern aufgrund der Überwälzungshypothesen entstehenden systematischen Fehler in ihren Auswirkungen auf die ausgewiesenen Resultate tendenziell kompensierten (so René L. Frey), handelt es sich um nicht mehr als bloßes Wunschdenken. Abgesehen davon ist es auch logisch nicht zwingend, daß bei offenbar unrichtigen theoretischen Konzepten dennoch ein halbwegs zutreffendes Ergebnis ermittelt werde. Vgl. Frey, René L., Theorie und Messung der finanzwirtschaftlichen Umverteilung, in: Bombach, Gottfried; Frey, Bruno S.; Gahlen, Bernhard (Hrsg.), Neue Aspekte der Verteilungstheorie, Tübingen 1974, S. 421 f.

2) So Musgrave/Case/Leonard, "progressive assumptions" und Pechman/Okner, Version 1c).

Wenn trotz all dieser Einwände bei den dann tatsächlich durchgeführten Berechnungen, etwa im Rahmen der "Differentialinzidenz", dann so verfahren wird, daß lediglich das gesamte Steueraufkommen proportional auf die verschiedenen Einkommensklassen verteilt wird, so hat dies nichts mehr mit dem zur Begründung herangezogenen Konzept zu tun. Es wird vielmehr ein rein rechnerisches Verfahren angewendet und die Differenz zwischen den ermittelten effektiven Steuer"sätzen", d.h. den schichtenspezifischen Steuerquoten, und ihrem arithmetischen Mittel, berechnet.[1] Ein Streit darüber, ob die Steuerbelastung durch den Verlauf der Ausgangssätze oder aber der Abweichungen von ihrem Durchschnitt dargestellt werden solle, ist müßig.

2. Zu fragen bleibt, welche Auswege angesichts dieser Sachlage verbleiben. Nicht nur unbenommen, sondern geradezu von äußerster Wichtigkeit ist es, Untersuchungen über die möglichen Zusammenhänge zwischen Steuern und Einkommensverteilung durchzuführen, soweit es sich dabei um Bereiche von politisch relevantem Ausmaß handelt, bei denen mögliche Änderungen noch halbwegs in den Griff zu bekommen sind. Dabei kann zum einen in stärkerem Maße den Auswirkungen auf das Steueraufkommen als auch zum anderen den denkbaren Effekten steuerlicher Aktionsparameter Beachtung geschenkt werden.[2] Es kann versucht werden, abzuschätzen, welche Modellannahmen der Realität entsprechen oder aber, eine Konkretisierung mittels ökonometrischer Verfahren vorzunehmen.[3]

---

1) Das Verfahren entspricht damit der auf S. 48 geschilderten Subtraktion der Investitionen, um das Sozialprodukt in einer stationären Wirtschaft zu ermitteln.

2) Für ersteres vgl. z.B. Pollak, Helga, Wachstumsbedingte Verbrauchsstrukturänderungen und einige ihrer Konsequenzen für die Verbrauchsbesteuerung, Berlin 1966, für letzteres u.a. Jackson, P.M.; McGilvray, J.W., The Impact of Tax Changes on Income Distribution: The 1973 Budget, Institute for Fiscal Studies, Publication No. 8, London 1973 und die bereits eingangs aufgeführten Untersuchungen über einzelne Steuern.

3) Die Grenzen des erstgenannten Verfahrens werden beispielsweise anhand der Untersuchungen von Goode deutlich, der sich darum bemüht, abzuschätzen, inwieweit sich die Ausgangsverteilung der Einkommen nach Einführung der Einkommensteuer verändert haben könnte gegenüber derjenigen, bevor sich die Einkommensteuer zu einer Steuer mit großer Breitenwirkung entwickelt hat. Er bezieht sich hierbei auf einige Untersuchungen über die intertemporale Entwicklung der Einkommensverteilung. Vgl. Goode, Richard, The Individual Income Tax, S. 251 ff. Die Crux liegt darin, abzuschätzen, welche im Zeitablauf sich ändernden Faktoren auf die statistisch gemessenen Werte Einfluß ausgeübt haben könnten. Ein ähnliches Problem erschwert jedoch auch Untersuchungen, die sich ökonometrischer Verfahren bedienen, wenn es darum geht, die Wirkungen der Steuern von denjenigen anderer Bestimmungsgründe zu unterscheiden.

Ob allerdings damit noch darüber hinausgehende Untersuchungen zur Steuerlastverteilung für größere Komplexe sinnvoll sind, bleibt noch offen. Dies hängt davon ab, ob das Konzept der formalen Inzidenz - anstelle der herangezogenen pseudo-materiellen Inzidenz - hierbei weiterhelfen kann. Es handelt sich dabei, was nochmals betont sei, um ein sowohl in der Fragestellung als auch der Methode von demjenigen der materiellen Steuerinzidenz grundsätzlich verschiedenes Konzept, bei dem es darum geht, mit Hilfe einer statistischen Analyse die Steuern den verschiedenen Einkommensschichten zuzuordnen und die Verflechtung zwischen Staat und privaten Wirtschaftssubjekten aufzuzeigen.[1)]

Eine solche Untersuchung erscheint unmittelbar einsichtig für den Bereich der Einkommensteuer. Es wird aufgezeigt, in welchem Ausmaß das den Wirtschaftssubjekten zugeflossene Einkommen durch die Steuerzahlung reduziert worden ist, wobei offen bleibt, ob ihnen im Falle anderer steuerlicher Regelungen ein anderes Einkommen zugeflossen wäre. Da weitere Einkommenskonzepte als dasjenige des steuerpflichtigen Einkommens gewählt werden können, ergänzen sich solche Untersuchungen mit denjenigen zur sog. "tax-erosion",[2)] bei denen es darum geht, festzustellen, welche "eigentlich" den Wirtschaftssubjekten zugeflossenen Einkommensteile nicht den steuerrechtlichen Bestimmungen unterliegen, da Vergünstigungen verschiedenster Art bestehen.

Für einige dieser, das steuerbare Einkommen mindernden Tatbestände mag eine auf diese Weise vorgenommene Zuordnung auch durchaus den Wirkungen entsprechen, die eine Aufhebung der Vergünstigung zur Folge hätte, nämlich falls Substitutionseffekte ausblieben. Dies könnte beispielsweise für den im Rahmen des deutschen Einkommensteuerrechts gewährten Freibetrag für Selbständige zutreffen. Man könnte sich in solchen Fällen möglicherweise damit weiterhelfen, daß das Kriterium der Zuordnung zwar nicht in Übereinstimmung mit entsprechenden (längerfristigen) Wirkungen gewählt wurde, was auch offensichtlich dem Konzept der formalen Inzidenz widerspräche, daß es aber die Situation unmittelbar nach einer - unerwarteten - Änderung der entsprechenden Bestimmung widerspiegele, d.h. dann, wenn den Wirtschaftssubjekten noch keine Zeit verblieben bzw. keine Möglichkeit gegeben ist, hierauf zu reagieren.[3)] Hierbei könnten auch die oben erwähnten empirischen Untersuchungen zu Ein-

---

1) In Untersuchungen zur Steuerinzidenz wird diese Fragestellung ohne Vermengung mit der pseudo-materiellen Steuerinzidenz - nur selten deutlich gemacht. Als Beispiele für einige Ausnahmen vgl. z.B. Jecht, Horst, S. 134 f., Zeitel, Gerhard, S. 2, 142, Central Statistical Office of the U.K., 1974, S. 32, dass., 1976, S. 78, CERC, S. 149 ff.

2) Vgl. hierzu S. 19.

3) In diesem Sinne äußern sich beispielsweise das Central Statisticl Office of the U.K., 1974, S. 32, dass. 1976, S. 78, Prest, A. R., S. 236 f., Bobe, Bernard, Affectation ..., S. 295.

zelphänomenen, soweit sie nicht über den Rahmen einer solchen Fragestellung hinausgehen, eine Zuordnung erleichtern. Jedenfalls ließen sich mit diesem Argument zumindest für einzelne steuerliche Tatbestände Untersuchungen zur formalen Inzidenz begründen. Was Untersuchungen über größere Komplexe - und u.U. das gesamte Steuersystem eines Landes - angeht, so müßte man in Kauf nehmen, daß den Begründungen der Zuordnung der verschiedenen Einzelphänomene unterschiedliche Situationen zugrundelägen und insofern aus heterogenen Tatbeständen eine Gesamtsituation abgeleitet würde. Es würde dann zwar nicht, wie bei der pseudo-materiellen Steuerinzidenz, zu ermitteln versucht, was geschähe, wenn über den ganzen Komplex des Staatssektors entschieden würde, wohl aber würde aus einem Mosaik von möglichen Einzelentscheidungen relativ geringen Ausmaßes ein Gesamtbild zu konstruieren versucht.

Man mag bemängeln, daß hierbei über die Hintertür doch wieder - wenn auch auf andere Weise - eine Untersuchung über steuerliche Effekte durchgeführt werde, was letztlich mit dem Konzept der formalen Steuerinzidenz in Widerspruch stehe. Jedoch unterscheiden sich solche Untersuchungen von Wirkungsanalysen zumindest dadurch, daß den Wirtschaftssubjekten insgesamt nicht mehr als das Steueraufkommen zugeordnet wird, Reallokationseffekte also in jedem Fall ausgeklammert bleiben.[1)] Zugleich folgt diese Tatsache daraus, daß es bei Untersuchungen zur formalen Inzidenz um die Darstellung kreislaufmäßiger Verflechtungen geht.

Werden Steuern im Rahmen einer Kreislaufanalyse untersucht, so geht es darum, die zwischen dem Staat und den Wirtschaftssubjekten fließenden Steuerströme zu determinieren. Die Schwierigkeit hierbei ist, daß in den wenigsten Fällen unmittelbar einsichtig ist, von welchen Wirtschaftssubjekten in diesem Falle der Strom ausgehen solle, welche Wirtschaftssubjekte also gewissermaßen die Partner des Staates darstellen.

Lediglich abstrakte Kreislaufbetrachtungen können dabei kaum weiterhelfen. Beispielsweise können Beiträge zur Sozialversicherung gleichzeitig als Einkommenselemente für die Arbeitnehmer und als Lohn(neben)kosten für die Arbeitgeber betrachtet werden. Es handelt sich hierbei nur um die zwei Seiten einer Medaille. Gleiches gilt für den Lohn selbst, der sowohl einen Kostenbestandteil - für die Unternehmen - als auch eine Einkunftsart - für die Arbeitnehmer - darstellt. Formal kommt dies zum Ausdruck durch Buchung und Gegenbuchung. Alle Faktoreinkommen stellen gleichzeitig Kosten dar oder aber es handelt sich um Residualeinkommen; beide sind jedoch in den Preisen

---

1) Es geht deshalb nicht an, wie Hake bei einer der für die Körperschaftsteuer berechneten alternativen Zuordnungshypothesen zu verfahren, und - unter Berufung auf die Untersuchung von Musgrave/Krzyzaniak - 134 v.H. des Körperschaftsteueraufkommens den Konsumenten zuzuordnen. Hiervon abgesehen können für die USA ermittelte Resultate nicht ohne weiteres auf andere Länder übertragen werden. Vgl. Hake, Wilfried, S. 162.

enthalten, wie auch umgekehrt die Preise wieder zu Einkommen für die Wirtschaftssubjekte werden. Gerade die Darstellung dieser Verflechtungen ist Grundgedanke und Vorzug kreislaufanalytischer Betrachtungen. Freilich läßt sich insoweit jede - und damit keine - Zuordnung begründen. Die Crux liegt darin, daß zum einen ein Kreislauf formal in sich geschlossen[1] ist und somit weder Anfang noch Ende kennt, zum anderen jedoch die Zuordnung einen Bewegungsvorgang in einer Richtung erfordert. Je nachdem, wie weit man dabei geht, lassen sich alle Wirtschaftssubjekte, die an irgendeiner Stelle des Kreislaufs auszumachen sind, als diejenigen bezeichnen, denen die Steuer zugeordnet werden solle. Ein Ausweg aus dem Dilemma läßt sich demzufolge nur finden, wenn es gelingt, an irgendeiner Stelle einen Einschnitt zu machen, an dem der Kreislaufzusammenhang dann zu unterbrechen ist.

Man könnte zunächst daran denken, die Steuerzahlungen denjenigen Wirtschaftssubjekten zuzurechnen, die sie an den Fiskus abführen. Zumindest handelt es sich dabei um die unmittelbaren Partner des Staates bei der Begleichung der Steuerzahlungen. Dies hätte zur Folge, daß beispielsweise Verbrauchsteuern bei den Unternehmen, die veranlagte Einkommensteuer bei den entsprechenden Einkommensempfängern ausgewiesen würde. Soweit für einzelne Teilsteuern Inkassostellen bestehen, wie etwa beim Quellenabzugsverfahren, kämen die zur Zahlung verpflichteten Wirtschaftssubjekte, in diesem Falle also die Arbeitgeber, in Frage. Dies erscheint zum einen aus juristischen Gründen wenig sinnvoll, da solche Inkassostellen die Steuern nicht für eigene Rechnung, sondern für Rechnung anderer abführen[2], zum anderen aber auch aus ökonomischen. Die Kriterien für die Bemessung der Steuer bilden keine im Bereich der Inkassostelle angesiedelten Tatbestände, sondern solche, die beim Steuerschuldner eingetreten sind. Es empfiehlt sich also insoweit, zunächst von den Steuerschuldnern als denjenigen Wirtschaftssubjekten, denen die entsprechende Steuer zugerechnet werden solle, auszugehen.

Im Einzelfall könnten allerdings Argumente durchdacht werden, die eine Abweichung vom zunächst auch ökonomisch sinnvollen, gleichwohl aber auch noch juristisch geprägten Steuerschuldnerkonzept nahelegen. Dies sei anhand des Problems der Beiträge zur Sozialversicherung verdeutlicht.[3] Der juristischen

---

1) Jeder offene Kreislauf läßt sich bekanntlich in einen geschlossenen umwandeln, indem zumindest ein Pol eingefügt wird, der die Differenzströme aufnimmt.

2) So wird bspw. im Rahmen des Quellenabzugsverfahrens bei der Lohnsteuer zwischen dem Steuerschuldner (Arbeitnehmer) und dem Steuerhaftenden (Arbeitgeber) unterschieden. Der Arbeitgeber haftet nicht für die Steuerschuld des Arbeitnehmers, sondern nur für deren Abführung. Vgl. hierzu im einzelnen Bäuerlein, Herbert, Die Lohnsteuerhaftung des Arbeitgebers, Dissertation Gießen 1978, S. 25 ff.

3) Die folgenden Überlegungen harmonieren weitgehend mit den Darlegungen des CERC, S. 152 f.

Konstruktion zufolge wären die Beiträge auf Arbeitnehmer und Arbeitgeber aufzuteilen. Es ließe sich jedoch auch argumentieren, daß zum einen für die Arbeitnehmer lediglich der ihnen direkt ausbezahlte Lohn relevant sei, da sie nur über diesen verfügen könnten, und zum anderen für die Arbeitgeber kein Unterschied zwischen Arbeitnehmer- und -geberbeiträgen bestünde. Die Summe der Beiträge könnte dann über den Preis verrechnet werden. Im Gegensatz hierzu könnte allerdings auch vorgebracht werden, daß beide Beiträge für die Arbeitnehmer eine Art indirekter Entlohnung darstellten; andere Berufsgruppen müßten entsprechende Vorsorgemaßnahmen treffen, indem sie Teile ihres Einkommens - beispielsweise für private Versicherungsverträge oder Ersparnisse - aufwendeten. Dieser Argumentation zufolge wären die Beiträge insgesamt den Löhnen zuzuordnen. Ob und in welcher Richtung in diesem und ähnlich gelagerten Fällen vom Steuerschuldnerkonzept abgewichen wird, hängt demnach von Fragestellung und Zweck der Untersuchung ab.

Eine zweite Grenzlinie wird jedoch durch zeitliche Aspekte gezogen. Bei Untersuchungen zur Steuerlastverteilung geht es darum, das Steueraufkommen eines bestimmten Zeitraumes, eines Jahres, den Wirtschaftssubjekten zuzuordnen. Von daher gesehen verbietet sich eine Zuordnung auf im Kreislauf zeitlich relativ weit entfernte Wirtschaftssubjekte. Es käme also darauf an, gegebenenfalls noch einige weitere der zwischen Steuerschuldner und anderen Marktpartnern fließenden Ströme zu verfolgen. Wie weit dabei im einzelnen zu gehen ist, läßt sich nicht eindeutig ausmachen, da der Bedarf an kalendarischer Zeit für die einzelnen Kreislauftransaktionen durchaus unterschiedlich sein kann. Es verbleibt hierbei ein gewisser Unschärfebereich, der durch entsprechende Untersuchungen zu verringern wäre. Auf jeden Fall aber ist der Kreis der möglichen Lösungen der Zuordnung gegenüber demjenigen, der sich bei einer Berufung auf Theorien der materiellen Steuerinzidenz ergibt, enger, da es lediglich um relativ eingegrenzte Verflechtungen während einer überschaubaren kalendarischen Zeitspanne geht. Beispielsweise dürfte bei der Körperschaftsteuer für den Beobachtungszeitraum kaum ein kreislaufmäßiger Zusammenhang zu den Kapitaleignern insgesamt herzustellen sein. Was die Umsatz- und Verbrauchsteuern angeht, so kommt es dabei, falls die Entscheidung nicht auf den Steuerschuldner fallen soll, darauf an, an welcher Stelle des Produktionsprozesses und in welcher Entfernung zum Endverbraucher die Steuer erhoben wird. Beispielsweise mag durchaus einiges dafür sprechen, Steuern auf Investitionsgüterumsätze den Eigentümern der investierenden Unternehmen zuzuordnen. Denkbar wären jedoch auch Wirtschaftssubjekte in anderen benachbarten Stufen des Produktionsprozesses, kaum jedoch die Sparer.[1] Zwar sind makro-

1) Die erstgenannte Zurechnung nimmt beispielsweise Zeitel vor, die letztgenannte Heilmann.

ökonomische Ersparnis und Investition ex post identisch; jedoch bestehen oftmals nur indirekte kreislaufmäßige Verflechtungen, da es sich bei Sparern und Investoren häufig um verschiedene Personenkreise handelt, zwischen die mehrere Institutionen des Bankensektors geschaltet sein können.

Zwei mögliche Auswege verbleiben somit aus dem Dilemma einer bloß pseudi-materiellen Steuerinzidenz. Der eine besteht darin, empirische Untersuchungen über Komplexe von politisch relevantem Ausmaß durchzuführen. Der andere verweist darauf, eine Art disaggregierter Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung für Steuern und Einkommensverteilung zu versuchen. Bei diesem Bestreben wären Untersuchungen, die sich mit zeitlich relativ eng begrenzten Verflechtungen befassen, eine große Hilfe.

V. VERTEILUNGSMASSE UND ERGEBNISSE

Nach der Klärung der Vorfragen sowie der Zuordnung der Steuern zu den Einkommensschichten ist in einem dritten Schritt die Verteilung der Steuerlasten zu ermitteln. Dies erfolgt dadurch, daß die einer Einkommensschicht zugeordneten Steuern auf deren Einkommen bezogen, also schichtenspezifische Steuerquoten gebildet werden. Dabei kann es sich etwa um ein Einkommen vor oder eines nach Steuern handeln. Es kann aber auch des weiteren die Verteilung der Einkommen vor und nach Steuerabzug miteinander verglichen oder noch andere Zwischenstufen des Redistributionsprozesses untersucht werden. Außerdem können verschiedene Verteilungsmaße angewandt werden, um die Ergebnisse darzustellen. Bevor jedoch dieses näher erörtert wird, bleiben noch einige Vorfragen zu klären. Der Begriff der Redistribution und die verschiedenen Stufen des Redistributionsprozesses werden zunächst erläutert sowie das Problem der Rückrechnung auf die Ausgangsverteilung der Einkommen, d.h. der Verteilung vor Steuern, diskutiert.

1. Vorfragen

1. Die Unterscheidung zwischen Distribution und Redistribution basiert auf derjenigen ökonomischer Koordinationsmechanismen. Mit Distribution oder Verteilung wird dabei die Aufteilung des monetären Äquivalents des Produktionsergebnisses auf die Produktionsfaktoren, wie sie im privaten Sektor im Rahmen des Marktmechanismus erfolgt, umschrieben. Redistribution oder Umverteilung bezeichnet dagegen diejenigen Eingriffe des Staates in diesen Prozeß, die - in unmittelbarer Weise - einzelnen Wirtschaftssubjekten durch den Mechanismus der öffentlichen Finanzen ökonomische Mittel entziehen oder zuteilen; ausgeschlossen bleiben somit beispielsweise Eingriffe durch Ge- und Verbote im Rahmen verordnender Staatstätigkeit. Eine solche Dichotomie zwischen Marktmechanismus und staatlichen Organismen, für die zur Zeit der Klassiker noch einiges gesprochen haben mag, erweist sich heute schon angesichts der vielen Zwischenformen zwischen Staat und Privatwirtschaft als problematisch.[1] Gleichwohl mag sie als erste grobe Annäherung gelten. Vor allem aber ist hervorzuheben, daß Verteilung und Umverteilung keine zeitlich aufeinanderfolgenden Vorgänge umschreiben in dem Sinne, daß die Sekundärverteilung zeitlich nach der Primärverteilung erfolge. Vielmehr handelt es sich dabei um miteinander verflochtene Vorgänge. So umschreiben beispielsweise die Begriffe Einkommen "vor" bzw. "nach" Steuern nicht den Umstand, daß das Wirtschaftssubjekt zunächst das erstere erhalte, dann die Steu-

1) So etwa auch Marchal, Jean, Esquisse d'une théorie moderne des salaires et d'une théorie générale de la répartition, in: Revue économique, Bd. 4, 1955, S. 562 ff., Marchal, Jean; Lecaillon, Jacques, La répartition du revenu national, première partie - Les participants, Bd. 1, Les salariés, Paris 1958, S. 31.

ern an den Staat flössen und danach dem Wirtschaftssubjekt noch das Einkommen "nach" Steuern verbliebe. Es handelt sich vielmehr um die rein rechnerische Ermittlung zweier Verteilungen, die sich durch die mittels der entsprechenden Hypothesen begründeten Zuordnung der Steuern unterscheiden. Aus sachlichen Gründen wären vielleicht die - sprachlich unschönen - Begriffe "Einkommen einschließlich" bzw. "abzüglich Steueranteil" geeigneter. Entsprechendes gilt für die Einkommen vor bzw. nach den Wirtschaftssubjekten zugerechneten Staatsausgaben. Da es zudem nicht um die Wirkung staatlicher Aktionsparameter auf die Verteilung geht, besteht auch von daher gesehen keinerlei Notwendigkeit, die im Zusammenhang mit der Definition des Einkommens angestellten Überlegungen zu modifizieren und alle Staatsausgaben aufgrund ihres über das Budget bestehenden Zusammenhanges mit den Steuern zu berücksichtigen. Es können durchaus Nettoentzugsquoten belassen werden.[1)]

Da, wie gesagt, keine zeitliche Aufeinanderfolge impliziert ist, besteht a priori kein Grund, die einzelnen Abzüge und Hinzurechnungen in einer bestimmten Reihenfolge vorzunehmen. So können beispielsweise die Einkommen vor Steuern (und zugerechneten Staatsausgaben) und diejenigen nach Steuern (und zugerechneten Staatsausgaben) ermittelt werden, aber auch verschiedene Zwischenschritte in Frage kommen.[2)] Dies gilt auch, wenn die Steuern und/oder zugerechneten Staatsausgaben noch weiter unterteilt werden. Bei letzteren kann beispielsweise danach unterschieden werden, ob es sich um Geld- oder Sachleistungen handelt und im Falle der monetären Leistungen, ob sie zur Aufrechterhaltung oder Verbesserung des Einkommens dienen, oder aber Kostenerstattungen darstellen.[3)]

2. Wenn ein Vergleich zwischen den Einkommensverteilungen vor und nach Steuern angestellt werden soll oder als Basis der schichtenspezifischen Steuerquoten das Einkommen vor Steuern gewählt wird, so muß auf die Einkommensverteilung vor Steuern zurückgerechnet werden. Bei Steuern, die dem Einkommen bzw. einzelnen Bestandteilen desselben zugeordnet worden sind, erfolgt dies in Übereinstimmung mit der ermittelten Steuerlastvertei-

---

1) Dies ist beispielsweise in den Untersuchungen Heilmanns sowie des Central Statistical Office auch der Fall. Vgl. Heilmann, Martin, S. 2 f., 102 ff., Central Statistical Office of the U.K., 1974, S. 65, dass., 1982, S. 97, 115.

2) Beispielsweise brauchen Transferzahlungen nicht mit dem Argument ausgeschlossen zu werden, daß dann die Ebene der primären Einkommensverteilung verlassen werde (so z.B. Zeitel). Die hierzu inverse Argumentation von Tucker verdeutlicht gleichzeitig, in welche Schwierigkeiten eine zeitliche Interpretation der Redistribution gerät. Tucker wirft die Frage auf, ob von jemandem, der staatliche Unterstützungszahlungen erhalte, überhaupt angenommen werden könne, daß er von Steuern betroffen sei, da er vom Staat unentgeltlich die Mittel zur Bestreitung dieser Ausgaben erhalten habe. Vgl. Zeitel, Gerhard, S. 140 f., Tucker, Rufus S., Distribution..., S. 283.

3) Für ersteres vgl. beispielsweise Central Statistical Office of the U.K., 1976, S. 81, zu letzterem CERC, S. 157 ff.

lung. Es wird also vom verfügbaren Einkommen auf das den Haushalten zugeflossene Einkommen zurückgerechnet. Zu überlegen bleibt, wie hierbei die den Wirtschaftssubjekten über den Preis zugerechneten Steuern zu behandeln sind. Es ist zu entscheiden, ob bei dem Verbrauch zugeordneten Steuern den entsprechenden Haushalten, also den Verbrauchern, ein Einkommensäquivalent hinzugerechnet werden, oder aber, ob eine solche Zumessung unterbleiben solle.[1)]

Die Situation bei über den Preis verrechneten Steuern wird in der auf Seite 49 wiedergegebenen Zusammenstellung durch den Fall III geschildert. Die von den Unternehmern gezahlten Steuern sind in den Preisen enthalten. Hieraus wird gleichfalls ersichtlich, daß dann die Einkommen der Haushalte aus privater Produktion entsprechend erhöht sind. Das verfügbare Nominaleinkommen enthält bereits die Preisänderungen. Oder, anders ausgedrückt: Es ist identisch mit dem entsprechend inflationierten verfügbaren Realeinkommen. Als Schlußfolgerung ergibt sich, daß diese Steuern bei der Rückrechnung auf das Einkommen vor Steuern nicht berücksichtigt werden dürfen, somit also den Verbrauchern kein Einkommensäquivalent zugemessen werden darf, da im Haushaltseinkommen bereits die erhöhten Preise enthalten sind.

Die Crux besteht freilich darin, daß nicht bekannt ist, ob in Wirklichkeit der Fall III oder aber der Fall II vorliegt. Dies betont jedoch nur, wie wichtig es ist, eingehende Überlegungen zur Begründung der Zuordnungshypothesen anzustellen.

---

1) Beide Verfahren finden sich bei Untersuchungen zur Steuerlastverteilung. Beispielsweise berücksichtigen Musgrave/Case/Leonard, das Central Statistical Office of the U.K. und Lagares Calvo lediglich die "direkten" Steuern. Bishop, Heilmann und Hake etwa beziehen jedoch alle Steuern in das Einkommen der Wirtschaftssubjekte ein, und zwar gemäß der jeweils ermittelten Steuerlastverteilung. Demzufolge verteilt Bishop z.B. die zur Hälfte dem Verbrauch zugerechnete Körperschaftsteuer und die gänzlich dem Konsum zugeordneten Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung und die "indirect business taxes" anhand des Verbrauchs auf die Haushalte. Vgl. Musgrave, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman, S. 271 f., Central Statistical Office of the U.K., S. 41, Lagares Calvo, Manuel, S. 137 f., Bishop, George A., The Tax Burden ..., S. 49, 53, Heilmann, Martin, S. 21 f., 56, 73 f., Hake, Wilfried, S. 153 ff., 185 f.

Bei einmal gewählten, relativ am "besten" begründeten Hypothesen ist dann in der angegebenen Weise zu verfahren.[1]

Auch die Umrechnungen des Einkommens, die gelegentlich bei Berechnung mehrerer alternativer Zurechnungshypothesen vorgenommen werden,[2] wären nur dann "richtig", wenn die ausgangs unterstellte Hypothese der tatsächlichen Situation angemessen wäre. Bei Kenntnis dieser Situation wüßte man jedoch, welche Zuordnung die "richtige" wäre, und es erübrigte sich eine Berechnung von Alternativen. Die Umrechnungen sind damit - bestenfalls - in sich konsistent; auch hierdurch wird verdeutlicht, wie notwendig Überlegungen zur Begründung einer Alternative sind.

2. Schichtenspezifische Steuerquoten

Die Verteilung der Steuerlast wird in der Regel dargestellt, indem die den verschiedenen Einkommensklassen zugeordneten Steuern durch das Einkommen der jeweiligen Schicht dividiert werden; dabei werden meist die Bereichsgrenzen der einzelnen Schichten konstant gehalten, gelegentlich aber auch der Verlauf der Steuerbelastung bei konstanter Gruppenbesetzung ausgewiesen.[3] Als Bezugspunkt für die Steuerlastverteilung kann dabei grundsätzlich ein Einkommen vor oder nach Steuern (und zugerechneten Staatsausgaben) oder ein dazwischen liegendes Einkommen in Frage kommen, da die verschiedenen Stufen des Redistributionsprozesses keine zeitliche Aufeinanderfolge beinhalten. Welches Einkommen dann letztlich gewählt wird, hängt vom Untersuchungszweck ab. Werden beispielsweise die schichtenspezifischen Steuern auf das Einkommen vor Steuern bezogen, so wird - anders als bei einem Einkommen nach Steuern - eine echte

---

1) Das Bishopsche Argument für die Zumessung eines Einkommensäquivalents bei den Verbrauchern,nämlich daß nur auf diese Weise sichergestellt sei, daß den Wirtschaftssubjekten alle Steuern als Einkommensäquivalent zugerechnet würden, ist demzufolge nicht durchschlagend. Wenn die Zuordnung zu den Preisen "richtig" ist, so ist in den Einkommen bereits die Steuer enthalten, ein Argument, das bei Musgrave/Case/Leonard anklingt. Jedoch wird von ihnen im Gegensatz hierzu beispielsweise auch behauptet, daß dann nicht alle Steuern ins Einkommen eingeschlossen werden müßten, wenn es nicht um internationale Vergleiche und die durchschnittliche Steuerbelastung, sondern ihre Verteilung innerhalb eines Landes gehe. Vgl. Bishop, George A., The Tax Burden ..., S. 44 ff., ders., Income Redistribution in the Framework of the National Income Accounts, in: National Tax Journal, Bd. 19, 1966, S. 382 ff., Musgrave, Richard A.; Case, Karl E., Leonard, Herman, S. 271 f., 308 f.

2) So etwa Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 39 ff. Für die Körperschaftsteuer finden sich ähnliche Berechnungen auch bei Musgrave/Carroll/Cook/Frane, die von ihrer als Standardfall bezeichneten Version ausgehen und alternativ eine unveränderte Verteilung der Bruttogewinne bzw. der Nettogewinne unterstellen. Vgl. hierzu im einzelnen Musgrave, Richard A.; Carroll, J. J.; Cook, L. D., Frane, L., S. 18 ff.

3) So z.B. Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 67 ff.

Quote gebildet; das Einkommen nach Steuern hat gegenüber demjenigen vor Steuern jedoch den Vorzug, daß es eine der für die wirtschaftliche Situation und die ökonomischen Entscheidungen der Wirtschaftssubjekte relevante Größe darstellt.[1)]

Was die Ergebnisse von Untersuchungen zur Steuerlastverteilung angeht, so ist häufig ein u-förmiger Verlauf der Kurve der schichtenspezifischen Steuerquoten festgestellt worden, d.h. eine in den unteren Einkommensschichten mit steigendem Einkommen relativ sinkende und eine späterhin mit dem Einkommen relativ zunehmende Steuerbelastung, wenngleich sich auch einige Ausnahmen von diesem typischen Verlauf vermerken lassen.[2)] Angesichts dieser Ergebnisse muß man sich freilich die vielen Einflußfaktoren vergegenwärtigen, die auf die Berechnung dieser Kurven einwirken: Die Definition des Einkommens, die Wahl der Bezugseinheit, Art und Ausmaß der Aggregation bzw. Disaggregation und - last not least - die Zuordnung der Steuern, von vielfältigen statistischen Faktoren ganz abgesehen.[3)] Dabei ist vom durchschnittlichen Niveau der Steuerquoten zu abstrahieren, wenngleich die unterschiedliche Abgrenzung in der Regel auch Auswirkungen auf die Verteilung der Steuerlast haben wird, deren Verlauf in diesem Zusammenhang jedoch allein interessiert.

---

1) Vgl. hierzu Littmann, Konrad, Definition und Entwicklung der Staatsquote, S. 56 ff., 84 ff.

2) Die Ergebnisse einiger Untersuchungen werden im Anhang, Anlage 4) wiedergegeben. Ein u-förmiger Verlauf ergibt sich beispielsweise bei Musgrave/Carroll/Cook/Frane, Bishop, Herriot/Miller, Pechman/Okner ("regressive assumptions"), Hake, Heilmann und Gillespie. Weitgehend regressiv ist dagegen etwa der von Bobe und Lagares Calvo ermittelte Verlauf der Steuerbelastung. Eine progressive Kurve der Steuerbelastung ermitteln beispielsweise Tucker und Huang, Gleiches gilt für die Versionen von Pechman/Okner und Musgrave/Case/Leonard, die den am stärksten progressiven Verlauf der Steuerbelastung bewirken. Die im großen und ganzen progressiv verlaufenden, vom Central Statistical Office of the U.K. für 1973 ermittelten Kurven münden in eine ausgedehnte obere Proportionalzone. Mehr oder weniger unregelmäßige Verläufe ergeben sich beispielsweise bei den "benchmark" und "regressive assumptions" von Musgrave/Case/Leonard und bei Roskamp.

3) Es sei an Probleme der Abgrenzung von Steuern und Einkommen sowie der Gewinnung von statistischen Reihen für die Zuordnung erinnert. Die oftmals nur teilweise mögliche Abstimmung unterschiedlich definierter statistischer Begriffe, die häufige Verwendung von Durchschnittswerten bei Umrechnungen und Zuordnungen und dergleichen mehr führen zu Unschärfen. Daß es dabei im Einzelfall zu nicht unerheblichen Veränderungen kommen kann, ist zu vermuten. Als Beispiel sei eine geänderte Abgrenzung der Einkommensklassen angeführt. Die Tatsache, daß in der Untersuchung von 1956 die beiden untersten Einkommensschichten der Studie von 1948 zu einer einzigen Schicht zusammengefaßt worden sind, führt Musgrave selbst als Grund dafür an, daß die regressive Steuerbelastung im unteren Einkommensbereich in der neueren Analyse verschwunden sei. Vgl. Musgrave, Richard A., The Incidence of the Tax Structure ..., S. 99, ders., Statement, in: Joiunt Committee on the Economic Report, Federal Tax Policy for Economic Growth and Stability, Hearings, Washington 1956, S. 56.

Bei der Definition des Einkommens übt beispielsweise die Behandlung von Wertzuwächsen, Sachbezügen und unverteilten Gewinnen der Körperschaften einen großen Einfluß auf die ermittelten Werte aus.[1] Die hierdurch möglichen Spielräume lassen sich beispielhaft anhand der auf der folgenden Seite wiedergegebenen Graphik verdeutlichen. Die Steuerbelastung der unteren Einkommensklassen ist bei Tucker geringer als bei Musgrave et al.; insgesamt ergibt sich bei Tucker ein progressiver, bei Musgrave et al. ein u-förmiger Verlauf.[2]

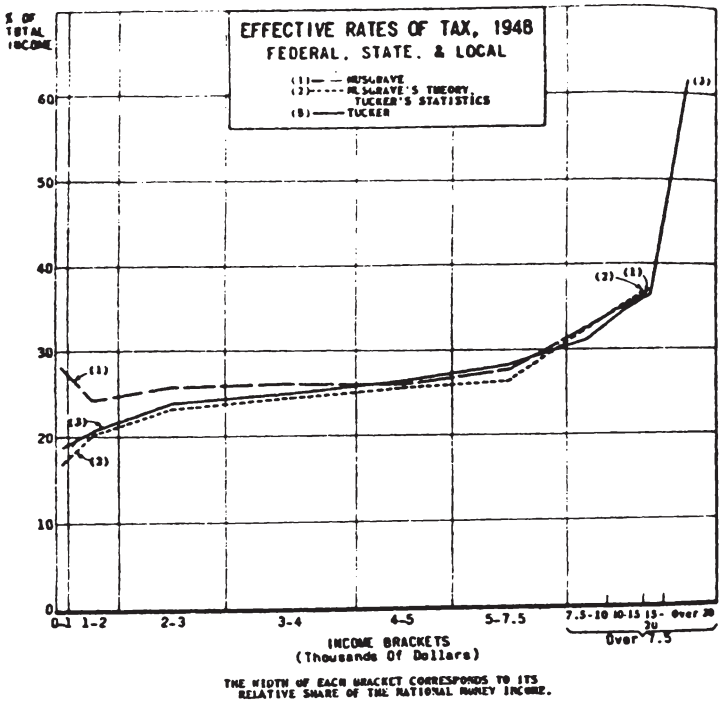
---

1) So führt z.B. Huang den von ihm nachgewiesenen progressiven Verlauf der Steuerbelastung in Tansania im wesentlichen auf die Einbeziehung des unbesteuerten Verbrauchs des Subsistenzsektors in das Einkommen zurück. Vgl. Huang, Yukon, S. 74, 78 ff.

2) Ein großer Teil der Divergenzen ist durch die unterschiedliche Behandlung von Sachbezügen bedingt, die in der Analyse von Tucker hauptsächlich den unteren Einkommensschichten zugerechnet werden. Die späterhin sowohl von Musgrave et al. als auch von Tucker revidierten Kurven divergieren in geringerem Maße, sieht man von der obersten Einkommensklasse ab, für die nach Musgrave/Frane eine Steuerquote in Höhe von 36 v.H., nach Tucker aber in Höhe von 45 v.H. berechnet wird. Allerdings haben vielerlei, sich teilweise kompensierende Divergenzen, etwa bei der Zuordnung der "property tax" und den verwendeten statistischen Reihen, zu diesem Resultat beigetragen. Vgl. Musgrave, R.A.; Frane, L., Rejoinder ..., S. 18 ff., Tucker, Rufus, S., Rebuttal, S. 37. Damit ist nichts im Hinblick auf die Richtigkeit der faktisch ähnlichen, aber unterschiedlich begründeten Kurven der Steuerbelastung bewiesen.

Schichtenspezifische Steuerquoten[1)]

(USA 1948)



Quelle: Tucker, Rufus S., Distribution ..., S. 282.

Die Behandlung von Transfereinkommen ist gleichfalls von äußerster Wichtigkeit für das ausgewiesene Ergebnis. Bleiben sie ausgeschlossen, so ist ein im unteren Einkommensbereich tendenziell regressiver Verlauf der Steuerbelastung zu erwarten.[2)] Einen Eindruck von der großen Spannweite der ausgewiesenen Resultate bei divergierender Behandlung von Transfers vermittelt die im folgenden wiedergegebene Tabelle. Werden außerdem noch die restlichen Staatsausgaben - und zwar mit gleichen Pro-Kopf-Beträgen - als Einkommen verrechnet, so kehrt sich der bei Vernach-

1) Die Kurve (2) unterscheidet sich dabei von der Kurve (1) nicht nur durch die Verwendung anderer Statistiken, sondern auch durch andere Abgrenzungen, vor allem des Einkommens. Insofern ist der Hinweis auf die Statistik - was auch Musgrave/Frane monieren - nicht ganz zutreffend. Vgl. Musgrave, R.A.; Frane, L., Rejoinder ..., S. 15. Die Kurve (3) unterscheidet sich von den beiden anderen Kurven durch eine veränderte Zuordnung der Steuern.

2) Hierauf verweist beispielsweise Bobe. Vgl. Bobe, Bernard, Affectation ..., S. 314. Umgekehrt läßt sich ein Teil der weitgehend progressiven Kurve der Steuerbelastung bei der Untersuchung des Central Statistical Office of the U.K. durch die Einbeziehung von Transfers erklären.

Schichtenspezifische Steuerquoten bei unterschiedlicher Behandlung von Staatsausgaben

(USA 1968)

Total Income [1]	Steuern		
in 1ooo US $ p.a.	in v.H. des Einkommens		
	ohne Transfers	einschl. Transfers	einschließlich ges. Staatsausg.
Unter 4,o	395,8	28,5	2o,3
4,o - 5,7	38,8	3o,5	21,6
5,7 - 7,9	36,2	32,8	23,9
7,9 - 1o,4	34,7	33,1	25,o
1o,4 - 12,5	33,7	32,8	25,4
12,5 - 17,5	34,6	33,9	26,7
17,5 - 22,6	32,9	32,4	26,o
22,6 - 35,5	33,3	32,9	26,4
35,5 - 92,o	31,7	31,6	25,4
Über 92,o	36,o	35,9	28,7
Insgesamt	35,2	33,o	25,6

1) Das Total income enthält u.a. Sachleistungen, unverteilte Gewinne der Körperschaften, Transfers.

Quelle: Musgrave, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman, S. 272.

lässigung der Staatsausgaben regressive Verlauf der Kurve der Steuerbelastung in einen progressiven um.

Daß die Zuordnung der Steuern ein überaus bedeutender Einflußfaktor bei der Ermittlung der schichtenspezifischen Steuerquoten ist, ist offensichtlich. Der Wechsel zwischen regressiver und progressiver Steuerbelastung, also der u-

förmige Verlauf, läßt sich schon damit erklären, daß in den unteren Einkommensschichten die Belastung mit Verbrauchsteuern vergleichsweise hoch ist und in den oberen Einkommensklassen die Progression der Einkommensteuer durchschlägt. Dies verdeutlicht die auf der folgenden Seite wiedergegebene Graphik.[1)]

Daß auch die Zuordnung einer Einzelsteuer das ausgewiesene Ergebnis stark beeinflussen kann, ist dann zu erwarten, wenn bei einer quantitativ bedeutenden Steuer die Zuordnungshypothesen ein so breites Spektrum aufweisen wie beispielsweise im Falle der Körperschaftsteuer. Dabei kann sich bei Zurechnung zu den Anteilseignern eine progressive und bei Zurechnung zum Verbrauch eine regressive Belastung der Wirtschaftssubjekte durch die Körperschaftsteuer ergeben.[2)]

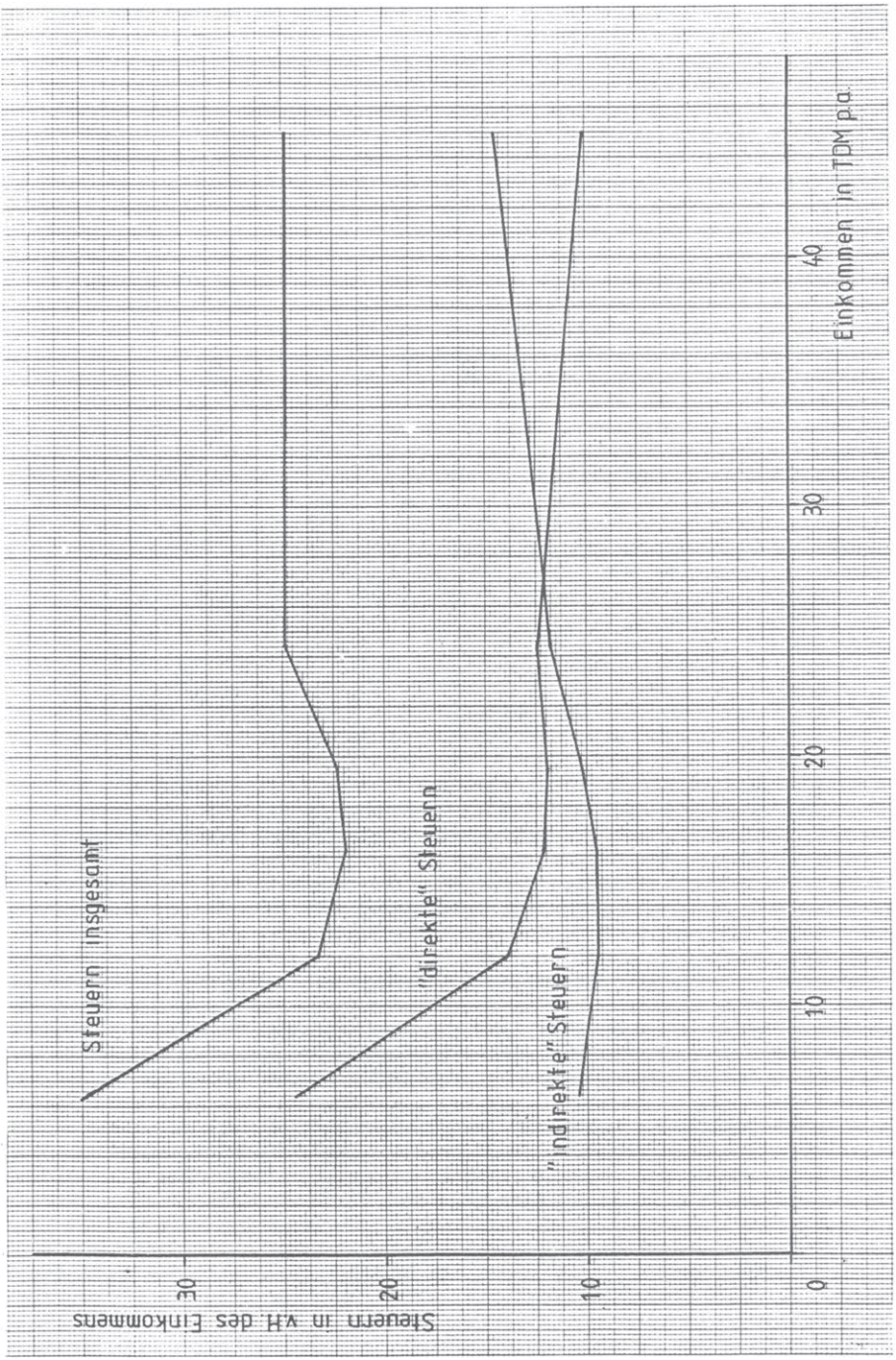
---

1) Ihr liegen die bei Heilmann wiedergegebenen Daten zugrunde. Vgl. Heilmann, Martin, S. 106. Die Monatswerte wurden in Jahreswerte umgerechnet und die Klassenmitten als Näherungswerte für die unbekannten arithmetischen Mittel verwendet. Bei der unteren Randklasse wurde ein Durchschnittseinkommen in Höhe von 2/3 der oberen Bereichsgrenze unterstellt. Bei der oberen Randklasse wurde entsprechend angenommen, daß die untere Bereichsgrenze 2/3 des Durchschnittseinkommens betrage.

2) Dies zeigen etwa die Angaben Hakes für eine Zurechnung der Körperschaftsteuer zum Kapitalvermögen, das er als statistische Hilfsgröße für die Dividendenzahlungen verwendet, im Vergleich zu einer Zuordnung zum Verbrauch. Vgl. Hake, Wilfried, S. 163.

Schichtenspezifische Steuerquoten

(BRD 1970)

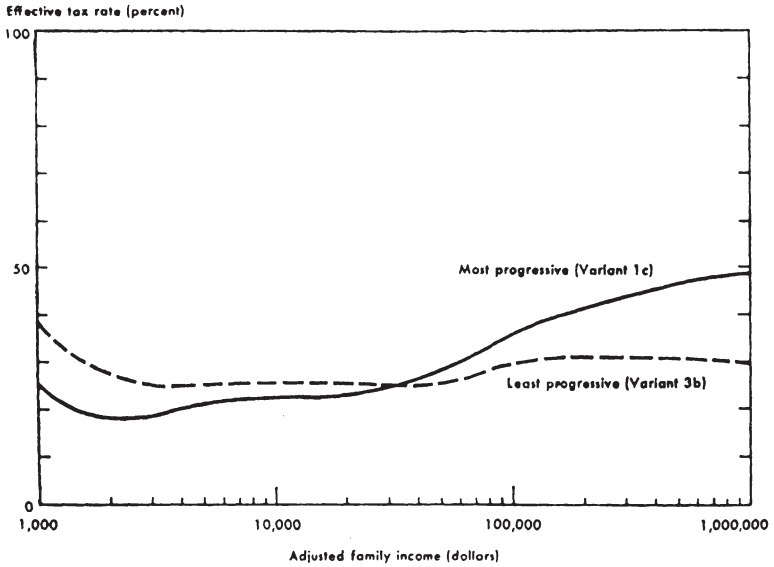


Die Bedeutung, die der Zuordnung der Steuern zukommt, läßt sich nicht zuletzt mit Hilfe der Ergebnisse von Untersuchungen aufzeigen, die mit mehreren alternativen Zuordnungshypothesen arbeiten. Dies veranschaulicht das folgende Schaubild.

Schichtenspezifische Steuerquoten

(USA 1966)

FIGURE 1-1. Effective Rates of Federal, State, and Local Taxes under the Most and Least Progressive Incidence Variants, by Adjusted Family Income Class, 1966



Quelle: Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 4.

Die Verwendung zusätzlicher Einteilungskriterien neben dem Einkommen legen Vergleiche zwischen stark aggregierten Daten und Versuchen einer teilweisen Auffächerung nahe.[1] Welche Kri-

1) So stellen etwa Pechman/Okner starke Abweichungen innerhalb derselben Einkommensschicht fest. Sie führen dies vor allem auf die starken Unterschiede bei der Einkommensteuer zurück, da diese nicht nur von der Höhe des Einkommens, sondern auch von anderen Faktoren wie Familienstand und Alter abhänge. Ähnliches läßt sich für die steuerliche Belastung unterschiedlicher sozialer Gruppen - so etwa Heilmann - und Haushaltsgrößen feststellen. In den untersten Einkommensschichten dominieren beispielsweise die Nichterwerbstätigen, denen zum einen vergleichsweise hohe Beträge an Verbrauchsteuern zugeordnet werden und deren Einkommen zum anderen weitgehend auf Transferzahlungen beruht. Vgl. Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 67 ff., Heilmann, Martin, S. 78 f., 85 f.

terien dabei besonders große Verbesserungen brächten, hängt dabei sicher von den Umständen des Einzelfalls ab.[1] Die Grenzen einer weitgehenden Disaggregierung werden jedoch anhand anderer Analysen deutlich, die vergleichsweise stark unterteilen. Dies gilt insbesondere für die dreifache Untergliederung der Untersuchungen des Central Statistical Office of the U.K. Das Amt selbst konstatiert, daß bei verhältnismäßig geringer Veriation zwischen den Einkommensklassen die Unterschiede innerhalb derselben nicht unbeträchtlich seien, und erklärt dies mit der oftmals recht niedrigen Besetzung der einzelnen Gruppen, weshalb möglicherweise die einbezogenen Haushalte nicht typisch seien.[2]

Aus den vielfältigen Faktoren, die auf die schließlich ausgewiesenen schichtenspezifischen Steuerquoten einwirken, erhellt die große Bedeutung und Notwendigkeit einer eingehenden Definition der verwendeten Begriffe sowie der Begründung der Zuordnungshypothesen für die verschiedenen Steuern. Inwieweit dabei - und im einzelnen mittels welcher Merkmale - zu disaggregieren ist, ist schwer zu entscheiden. Eine Antwort auf die bereits oben im Zusammenhang mit der Berücksichtigung zusätzlicher Merkmale aufgeworfenen Fragen wäre hierzu vonnöten.

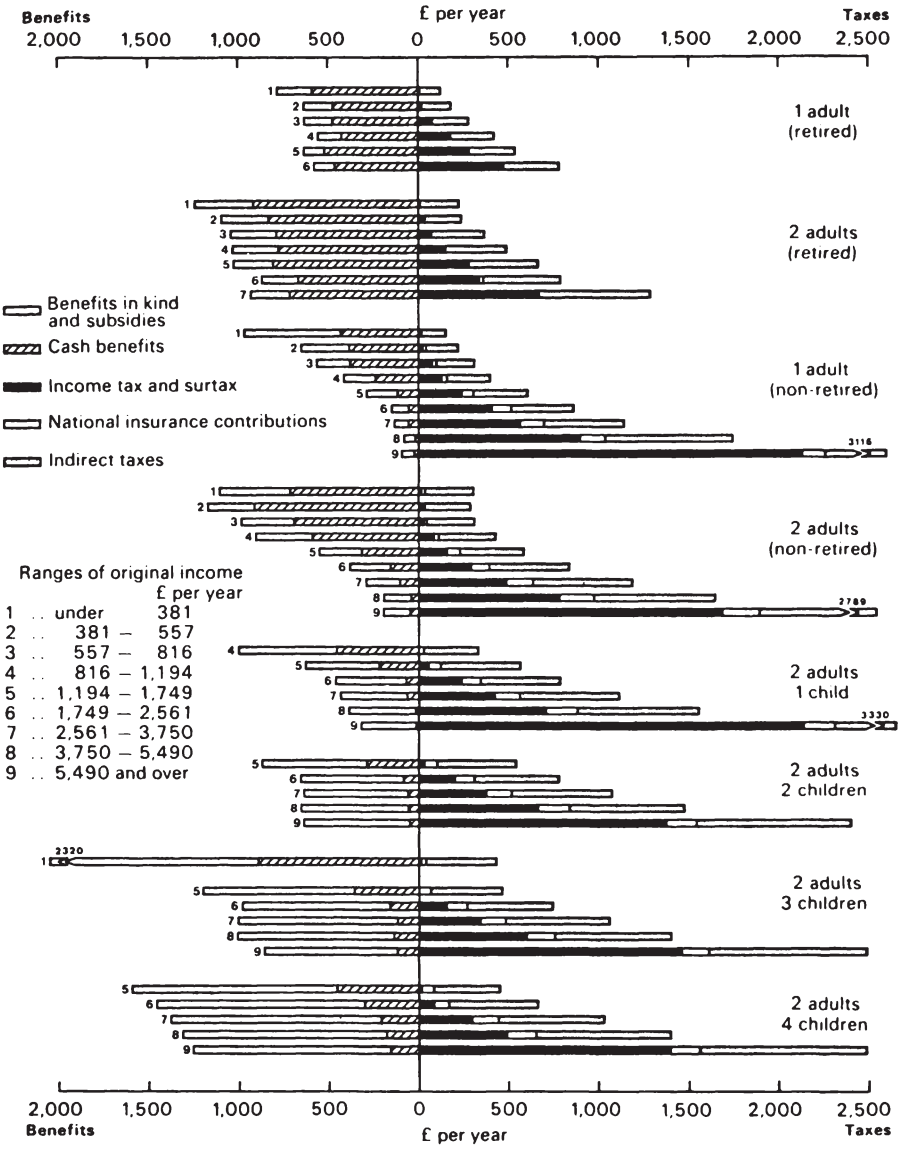
---

1) Pechman/Okner messen aufgrund ihrer Analyse vor allem dem Familienstand und der vorherrschenden Einkunftsart besonders große Bedeutung bei. Heilmann vermutet, daß neben der Einkommenshöhe vor allem die soziale Stellung des Haushaltsvorstands wichtig sei. Vgl. Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 83, Heilmann, Martin, S. 64.

2) Vgl. Central Statistical Office of the U.K., 1974, S. 37. Zur Veranschaulichung der Arbeiten des Amtes werden auf den folgenden Seiten einige Ergebnisse wiedergegeben. Die auf S. 95 wiedergegebene Graphik findet sich erstmalig in der Veröffentlichung des Central Statistical Office of the U.K. aus dem Jahre 1976. Dagegen fehlt dort die Tabelle auf S. 97. Die entsprechenden schichtenspezifischen Steuerquoten lassen sich jedoch aus den an dieser Stelle veröffentlichten Daten errechnen, wie dies im Anhang, Anlage 4) für die Gesamtheit der Haushalte erfolgt ist. Neuere Arbeiten des Amts geben die entsprechenden Daten wieder, indem die Wirtschaftssubjekte nach Decilen oder Quintilen geschichtet sind und die - variablen - Bereichsgrenzen angegeben werden. Vgl. beispielsweise Central Statistical Office of the U.K., 1981, S. 123 ff., dass., 1982, S. 117 ff.

CHART 1

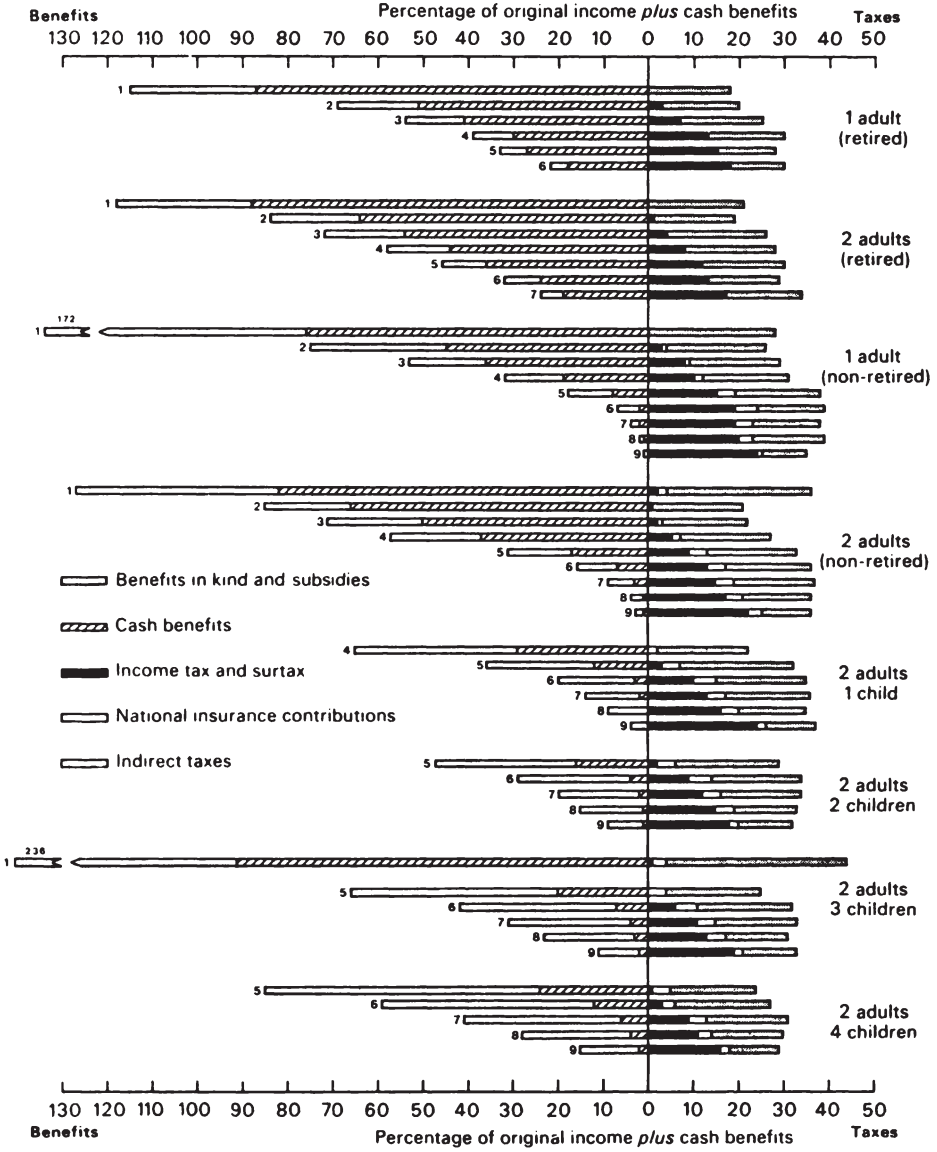
Average taxes paid and benefits received by retired and non-retired households in different income ranges - 1974



Quelle: Central Statistical Office of the U.K., 1976, Anhang II, Schaubild 1, S. 117.

CHART 2

Average taxes paid and benefits received by retired and non-retired households in different income ranges - 1974



Quelle: Central Statistical Office of the U.K., 1976, Anhang II, Schaubild 2, S. 118.

Total taxes as a percentage of original income *plus* cash benefits 1970-1973

TABLE 4 (iii)

Percentages

	Range of original income: £ per year														Average over all income ranges
	Under 381	381-	461-	557-	674-	816-	987-	1,194-	1,446-	1,749-	2,116-	2,561-	3,099-	3,750 and above	
All households in the sample															
1970..	25	26	31	30	33	34	36	37	38	37	36	38	37	39	36
1971..	24	26	32	28	30	32	33	35	36	36	35	36	36	37	35
1972..	23	23	27	29	27	29	31	33	33	33	34	34	34	35	33
1973..	21	24	24	24	27	30	30	33	32	33	33	33	33	33	32
Retired households															
1 adult															
1970..	22	28	26	27	33	42									27
1971..	22	24	30	33	31	32	34								26
1972..	20	22	23	23	30	35									24
1973..	19	21	25	23	23	32	30	29							23
2 adults															
1970..	25	28	34	28	30	34	44		40	44	39				33
1971..	25	27	29	24	35	30	34	28	39						30
1972..	24	23	27	33	30	30	27	33	33	34					29
1973..	21	23	21	21	24	27	25		28	30	31	36		39	27
Non-retired households					1										
1 adult															
1970..	31	25	27	36	35	39	39	43	42	46	38				38
1971..	26	25	28	28	33	37	36	38	41	41	40		43		37
1972..	23	23	31	29	29	31	35	36	37	36	37	40	41	37	35
1973..	23	36	26	25	32	35	33	35	35	37	37	35	39	36	35
2 adults															
1970..	29	24	36	29	36	35	36	39	39	38	38	37		40	38
1971..	28	25	34	31	28	33	36	38	38	37	38	37	36	38	37
1972..	27	26	29	28	26	26	31	35	34	35	35	37	36	35	35
1973..	25	19	22	21	26	28	29	34	35	35	36	35	34	35	34
2 adults, 1 child															
1970..	45				41	33	35	36	38	37	35	35		35	36
1971..	29					33	36	36	34	36	34	34	33	34	34
1972..	31				30	34	24	34	33	34	34	33	36	32	33
1973..							31	32	31	34	33	33	34	32	33
2 adults, 2 children															
1970..	112					29	34	35	36	35	33	35		36	35
1971..	24				35	29	30	33	33	32	33	33	33	32	32
1972..						24	32	34	33	32	33	32	34	32	32
1973..							40	38	30	31	33	32	31	32	32

Quelle: Central Statistical Office of the U.K., 1974, Anhang IV, Tabelle 4 (III), S. 67.

3. Andere Verteilungsmaße

Das Vorstehende gilt in gleicher Weise, wenn keine schichtenspezifischen Steuerquoten, sondern andere Verteilungsmaße zur Darstellung der Ergebnisse verwendet werden. Diese können jedoch u. U. den Vorzug aufweisen, die Fragestellung, die auf das Interesse an der ökonomischen Situation der Wirtschaftssubjekte - gemessen anhand des Einkommens - gerichtet ist, in unmittelbarer Weise zu erfassen. So kann die Ermittlung der schichtenspezifischen Steuerverteilung lediglich einen Zwischenschritt darstellen, um zu einer Antwort auf die Frage vorzustoßen, wie sich die Einkommensverteilungen bei Einrechnung bzw. Abzug von Steuern unterscheiden. Mehrere statistisch-empirische Maße sind zur Erfassung dieses Tatbestands entwickelt worden.

Ausgangspunkt solcher Betrachtungen ist ein direkter Vergleich der Einkommensverteilungen, die sich durch die Verrechnung von Steuern (und den Wirtschaftssubjekten als Einkommen zugerechneten Staatsausgaben) unterscheiden. Es wird dabei etwa dargestellt, wie sich für die Wirtschaftssubjekte, geschichtet nach der Höhe des Einkommens vor Steuern (und zugerechneten Staatsausgaben) dieses Einkommen vor Redistribution ändert, wenn - u.U. in verschiedenen Zwischenschritten - die Steuern abgezogen (und Staatsausgaben hinzugefügt) werden.[1)]

Eine relativ geläufigere Form der Darstellung als diejenige eines Vergleichs verschiedener Einkommensverteilungen stellt die Wiedergabe von Lorenzkurven dar. Die Lorenzkurve beschreibt eine Beziehung zwischen dem kumulierten Anteil der nach einem bestimmten quantitativen Merkmal (hier: der Einkommenshöhe) geschichteten Fälle (hier: der Bezugseinheiten) an der Gesamtheit der Bezugseinheiten einerseits und dem kumulierten Anteil des

---

1) Solche Vergleiche ermöglichen beispielsweise die vom Central Statistical Office of the U.K. erstellten Analysen. Ein Auszug aus den von diesem wiedergegebenen Tabellen findet sich auf der folgenden Seite. Es wird dabei in Matrixform dargestellt, wie sich für unterschiedliche Haushaltstypen, geschichtet nach der Höhe des "original income", d.h. des Einkommens vor Staatstätigkeit, das Einkommen ändert, wenn - in verschiedenen Zwischenschritten - Steuern und zugerechnete Staatsleistungen berücksichtigt werden. In der Veröffentlichung von 1976 werden die Einkommen vor und nach Redistribution, das um Transferzahlungen ergänzte "original income" sowie das verfügbare Einkommen ermittelt. Im Vergleich zu früheren Veröffentlichungen hat sich dabei die Abgrenzung der Zwischenschritte und die Darstellungsform - Tabellen gegenüber Graphiken - geändert. Vgl. Central Statistical Office of the U.K., 1974, S. 33 ff., Anhang IV, Tabelle 1, S. 46 ff., Tabelle 4 (I), S. 65, dass., 1976, Anhang II, Tabelle 1, S. 93 ff., Tabelle 4, S. 112 ff.

Average incomes before and after taxes and benefits—1974

TABLE 1 *(continued)*

£ per year

	Range of original income																Average over all income ranges
	Under 381	381-	461-	557-	674-	816-	987-	1,194-	1,446-	1,749-	2,116-	2,561-	3,099-	3,750-	4,537-	5,490 and above	
(iii) Non-retired households																	
1 adult																	
Number of households	*69*	*8*	*11*	*19*	*24*	*19*	*44*	*43*	*64*	*55*	*63*	*40*	*23*	*16*	*13*	*12*	*523*
Original income	135		512	613	732	901	1,093	1,319	1,592	1,951	2,322	2,797	3,338	4,051	4,900	8,974	1,816
Direct benefits in cash:																	
family allowance	—		—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
retirement and old age pension	124		310	202	141	74	86	56	14	10	15	—	23	—	—	—	59
widow's pension	98		70	155	69	69	117	70	53	27	21	25	40	33	—	27	61
disablement and war disability pension	—		—	—	—	—	—	30	—	—	2	7	—	—	—	—	3
invalidity pension and allowance	44		—	31	18	47	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	9
unemployment benefit	11		28	—	41	11	11	7	1	1	1	—	—	—	—	—	6
sickness and industrial injury benefit	2		—	10	4	22	8	17	10	4	6	6	2	2	10	—	7
family income supplement	—		—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
supplementary benefit	137		11	6	37	18	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	21
maternity benefit	1		—	—	—	—	—	—	1	—	—	—	—	—	—	—	—
death grant	1		3	3	—	3	1	1	1	—	1	1	1	—	—	—	1
redundancy payment	—		—	—	1	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
other cash benefits	10		—	—	51	36	—	—	—	12	—	6	—	—	—	—	7
Original income and cash benefits	563		934	1,020	1,094	1,180	1,316	1,500	1,671	2,005	2,368	2,843	3,404	4,086	4,910	9,001	1,991
Direct taxes:																	
national insurance, employees' contributions	1		4	7	14	26	34	52	75	101	112	118	135	136	128	125	68
income tax and surtax	2		35	95	73	93	140	193	273	338	467	486	710	863	944	2,134	332
Disposable income	561		894	918	1,007	1,061	1,142	1,255	1,323	1,566	1,789	2,239	2,560	3,087	3,838	6,742	1,592
Indirect benefits:																	
housing subsidies	48		46	44	72	53	49	37	48	44	34	22	11	—	—	—	39
food subsidies	8		9	8	9	5	9	9	8	7	9	9	7	6	10	13	8
Indirect taxes:																	
local rates	41		42	54	60	50	57	55	57	61	60	68	85	95	121	130	61
on other final goods and services	75		103	92	113	135	137	168	188	208	222	260	297	381	546	515	194
on intermediate products	37		40	60	53	50	52	60	64	73	74	95	126	133	179	212	73
Income after all taxes and transfers	464		763	765	863	834	955	1,018	1,071	1,276	1,476	1,846	2,072	2,484	3,002	5,898	1,312
Direct benefits in kind:																	
education	420		—	—	77	75	42	33	78	—	—	—	—	—	—	—	82
national health service	64		88	70	66	66	60	60	56	50	50	50	51	48	46	56	57
welfare foods	—		—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Income after all taxes and benefits	949		851	835	1,005	1,026	1,056	1,112	1,205	1,326	1,527	1,897	2,123	2,532	3,048	5,954	1,451

Quelle: Central Statistical Office of the U.K., 1976, Anhang II, Tabelle 1, S. 1o6.

Einkommens dieser Bezugseinheiten am gesamten Einkommen andererseits.[1] Abgebildet wird also das Verhältnis zwischen zwei Summenreihen, die sich aus zwei prozentualen Verteilungen nach einem quantitativen Merkmal ergeben. Wenn in der graphischen Darstellung auf der Abszisse die kumulierten Anteile an der Gesamtzahl der Bezugseinheiten und auf der Ordinate die kumulierten Anteile am Gesamteinkommen abgetragen werden, so ergäbe sich bei völliger Gleichverteilung der Einkommen als Lorenz"kurve" eine Gerade, nämlich die Winkelhalbierende: Die Anteile an der Gesamtzahl der Bezugseinheiten und am Gesamteinkommen würden stets übereinstimmen. Bei völlig ungleichmäßiger Verteilung - im freilich nur hypothetischen Extremfall, in dem einer Bezugseinheit das gesamte Einkommen zufiele - setzte sich die Lorenz"kurve" praktisch aus zwei Geraden zusammen: der Abszisse und der Parallele zur Ordinate durch den Punkt, der 100 v.H. beider Anteile kennzeichnet. Aus beidem folgt, daß eine Verteilung umso ungleichmäßiger ist, je weiter entfernt von der Gleichverteilungsgeraden ihre Lorenzkurve verläuft.

Lorenzkurven für die Einkommen vor und nach Steuern (bzw. zugerechneten Staatsausgaben) sind oftmals ermittelt worden.[2] Als Beispiel für diese Darstellungsform werden auf der folgenden Seite die für die BRD für das Jahr 1970 ermittelten Lorenzkurven für die Verteilung des Nettosozialprodukts zu Marktpreisen (NSP_M), des NSP_M abzüglich Steuern sowie des verfügbaren Einkommens der Haushalte wiedergegeben.[3] Hierbei zeigt sich, daß die Lorenzkurve für das um die Steuern verminderte NSP_M im unteren Einkommensbereich leicht unter derjenigen des NSP_M liegt. In den oberen Einkommensschichten - vom Bereich der zwischen 18.000 DM und 21.000 DM p.a. liegenden Einkommen ab - ist die Lage der beiden Kurven vertauscht. Die Lorenzkurve für das verfügbare Einkommen liegt dagegen - vor allem infolge der Berücksichtigung der laufenden Übertragungen - stets über derjenigen des NSP_M.

---

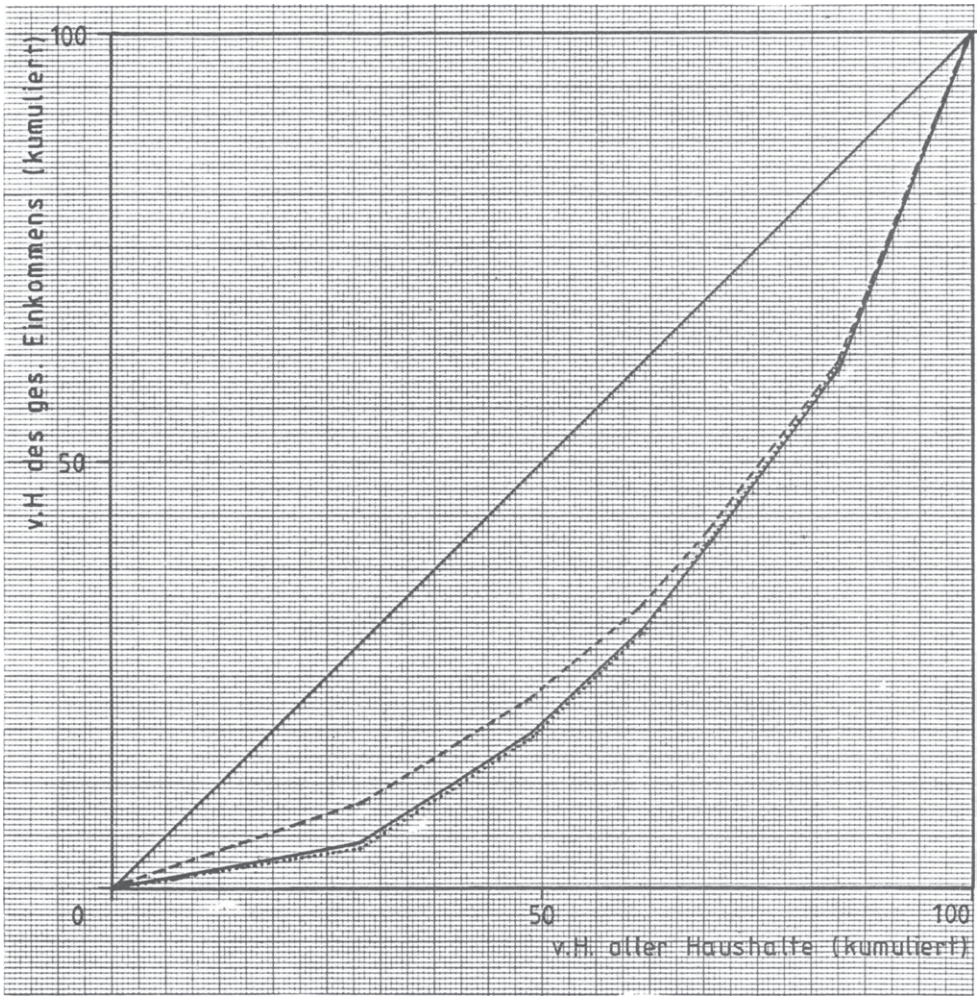
1) Dieses nach seinem Urheber benannte statistische Maß ist von ihm selbst anhand der mittels der Daten der preußischen Einkommensteuerstatistik gewonnenen Einkommensverteilungen für die Jahre 1892 und 1901 veranschaulicht worden. Vgl. Lorenz, M. O., Methods of Measuring the Concentration of Wealth, in: Journal of the American Statistical Association, Bd. 9, 1905, S. 218. Zur Darstellung und Diskussion einiger mathematischer Eigenschaften von Lorenzkurven vgl. u.a. Sagoroff, Slawtscho, Die Paretosche und die Lorenzsche kumulative Verteilungskurve der individuellen Einkommen, in: Mitteilungsblatt für mathematische Statistik und ihre Anwendungsgebiete, 4. Jg., 1952, S. 151 ff., Schaich, Eberhard, Lorenzfunktion und Gini-Koeffizient in kritischer Betrachtung, in: Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Bd. 185, 1971, S. 193 ff., Piesch, Walter, Lorenzkurve und inverse Verteilungsfunktion, in: Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Bd. 185, 1971, S. 209 ff., Hansen, Gerd, S. 38 f., Cowell, F. A., Measuring Inequality, Oxford 1977, S. 22 ff., 34 ff.

2) Diese Darstellungsweise wählen beispielsweise Jecht und Pechman/Okner. Vgl. Jecht, Horst, S. 163 ff., Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 7, 55 ff.

3) Diese Lorenzkurven sind anhand der bei Heilmann wiedergegebenen Werte errechnet worden. Zu den dem Schaubild zugrundeliegenden Werten vgl. Anhang, Anlage 5).

Lorenz"kurven" der Einkommensverteilung

(BRD 1970)



—— Nettosozialprodukt zu Marktpreisen (NSP_M)

···· NSP_M abzüglich Steuern

---- Verfügbares Einkommen

Quellen: Heilmann, Martin, S. 1o1, 111.
Eigene Berechnungen.

Neben der Lorenzkurve werden im Rahmen der Verteilungstheorie und Statistik weitere Meßkonzepte diskutiert.[1] Eines davon, der sog. Gini-Koeffizient, wird bei Untersuchungen zur Steuerlastverteilung präferiert.[2] Der Gini-Koeffizient entspricht dem Quotienten aus der Fläche zwischen der Lorenzkurve und der Gleichverteilungsgeraden einerseits und der Gesamtfläche unter der Winkelhalbierenden andererseits. Sein Wertebereich liegt demnach zwischen 0 und 1; je niedrigere Werte er annimmt, desto gleichmäßiger ist die Verteilung. Gegenüber der Betrachtung der gesamten Lorenzkurve weist dieses Maß den Vorzug - und Nachteil - auf, mittels eines einzigen Wertes die gesamte Verteilungssituation zu kennzeichnen. Der Gini-Koeffizient berücksichtigt alle Einkommen und kann insoweit als ein umfassendes Maß gelten. Allerdings bewirkt die Summierung, daß diese Meßziffer an Anschaulichkeit, und u.U. auch an Eindeutigkeit verliert. Unterschiedliche Lorenzkurven - dies ist bei sich schneidenden Lorenzkurven der Fall - können durchaus denselben Gini-Koeffizienten aufweisen.[3]

Ob andere empirisch-statistische Maße - neben oder anstelle eines direkten Vergleichs der verschiedenen Einkommensverteilungen bzw. der ihnen zugehörigen Lorenzkurven - zu einer Aufhellung der Zusammenhänge zwischen Steuern und Einkommensverteilung beitragen könnten, bleibt offen. Eine Antwort auf diese Frage erforderte eingehende Untersuchungen. Diese müßten sich mit den formalen Eigenschaften und den impliziten Wertvorstellungen dieser Maße, also den dahinter verborgenen politischen Konzeptionen sowie den Wechselbeziehungen zwischen diesen Bereichen auseinandersetzen.[4]

---

1) Zur Darstellung und Kritik solcher Maße sowie der dabei verwendeten Kriterien vgl. außer der bereits auf S. 100, Fußnote 1) angegebenen Literatur Yntema, Dwight D., Measures of the Inequality in the Personal Distribution of Wealth or Income, in: Journal of the American Statistical Association, Bd. 28, 1933, S. 423 ff., Atkinson, A. B., On the Measurement of Inequality, in: Journal of Economic Theory, Bd. 2, 1970, S. 244 ff., Sen, Amartya, Ökonomische Ungleichheit, Frankfurt - New York 1975, S. 36 ff., Blümle, Gerold, Zur Messung der personellen Einkommensverteilung, in: Schweizerische Zeitschrift für Volkswirtschaft und Statistik, Bd. 112, 1976, S. 47 ff., Pyatt, Graham, On the Interpretation and Disaggregation of Gini Coefficients, in: The Economic Journal, Bd. 86, 1976, S. 243 ff.

2) Gini-Koeffizienten für die Verteilungen vor und nach Steuern berechnen beispielsweise Pechman/Okner, Nicholson, Lagares Calvo und Huang. Vgl. Pechman, J. A.; Okner, B. A., S. 56, Nicholson, J. L., Redistribition ..., S. 142 ff., S. 164 ff., Lagares Calvo, Manuel, S. 132 ff., Huang, Yukon, S. 75.

3) Zu den allgemeinen Bedingungen hierfür vgl. etwa Schaich, Eberhard, S. 201 f.

4) Ansatzpunkte in dieser Richtung lassen sich beispielsweise in einer Studie von Pen entdecken. Vgl. Pen, Jan, Das politische Element in unseren graphischen Darstellungsweisen, in: Bombach, Gottfried; Frey, Bruno S.; Gahlen, Bernhard (Hrsg.), Neue Aspekte der Verteilungstheorie, Tübingen 1974, S. 6 ff.

VI. INTERTEMPORALE ASPEKTE

Da nicht nur die - am Einkommen gemessene - ökonomische Situation der Wirtschaftssubjekte zu einem bestimmten Zeitpunkt, sondern auch ihre Wandlung im Zeitablauf von Interesse ist, bleibt zu überlegen, ob und gegebenenfalls in welcher Weise hierbei ein Vergleich zwischen für verschiedene Jahre durchgeführte Untersuchungen zur Steuerinzidenz weiterhelfen könnte.

Daß sich die Schwierigkeiten vervielfältigen, wenn die Ergebnisse der - in einem Land - für unterschiedliche Zeitpunkte vorgenommenen Untersuchungen miteinander verglichen werden sollen, ist offensichtlich. Die Abgrenzungen der verwendeten Begriffe und die Zuordnungshypothesen können divergieren. Das statistische Material kann in veränderten Gruppierungen veröffentlicht oder von unterschiedlicher Genauigkeit sein. Allerdings bleibt zu bedenken, daß solche Änderungen teilweise auch Verbesserungen - z.B. des statistischen Systems - darstellen können, die eine genauere Erfassung der ökonomischen Phänomene erlauben, oder möglicherweise geänderten Bedingungen Rechnung tragen. So mag sich zu unterschiedlichen Zeitpunkten für einzelne Steuern auch eine andere Zuordnungshypothese anbieten. In diesen Fällen wäre es verfehlt, auf einer formalen Einheitlichkeit zu beharren. Gleichwohl dürften aus solchen Änderungen resultierende Schwierigkeiten von hinlänglicher Bedeutung sein und bereits erklären, weshalb nur selten intertemporale Vergleiche angestellt worden sind.[1)]

Sieht man einmal von dergleichen Hindernissen ab und unterstellt, daß sich hierfür in halbwegs zufriedenstellender Art und Weise eine Lösung finden ließe, so sind damit gleichwohl nicht alle Probleme ausgeräumt. Vielmehr sind Fragen von vermutlich weitaus gravierenderer Bedeutung zu untersuchen. Die Ausgestaltung des Steuersystems kann Wandlungen unterliegen. Die Anzahl der Wirtschaftssubjekte kann sich ändern, bedingt durch Geburt und Tod (natürliche Bevölkerungsbewegung) oder durch Wanderungen. Ein- und dasselbe Wirtschaftssubjekt kann sich zu verschiedenen Zeitpunkten in unterschiedlichen Einkommensschichten befinden. Entsprechendes gilt für die anderen Strukturmerkmale der Wirtschaftssubjekte wie Familienstand, (Art der) Erwerbstätigkeit, Verbrauchsgewohnheiten und dergleichen mehr.

---

1) Eine der wenigen Ausnahmen bilden z.B. die Analysen von Musgrave/Carroll/Cook/Frane und diejenigen des Central Statistical Office of the U.K., die das Amt in unregelmäßigen Abständen durchführt. Vgl. Musgrave, Richard A.; Carroll, J. J.; Cook, L. D.; Frane, L., S. 46 ff., Central Statistical Office of the U.K., 1974, S. 38 f., Anhang IV, Tabellen 3 und 4, S. 58 ff., dass., 1976, Anhang II, Tabelle 3, S. 111, dass., 1982, S. 104 ff., S. 118.

Ein bestimmtes Wirtschaftssubjekt kann sich in einer anderen Einkommensklasse als zum Ausgangszeitpunkt befinden (Mobilität zwischen den Schichten). Umgekehrt können sich auch in derselben Einkommensschicht andere Wirtschaftssubjekte als vorher befinden, und zwar bedingt durch Mobilität, natürliche Bevölkerungsbewegung und Wanderungen. Selbst bei gleicher Struktur des Steuersystems können aus diesen Gründen die Wirtschaftssubjekte im Zeitablauf in anderer Weise von Steuern tangiert werden (erster Grenzfall). Umgekehrt können bei unveränderter Verteilung der Wirtschaftssubjekte auf die Einkommensklassen (gleiche Anzahl; keine Mobilität) die Wirtschaftssubjekte - bei anderer Ausgestaltung des Steuersystems - auf im Zeitablauf unterschiedliche Weise von Steuern getroffen werden (zweiter Grenzfall). Die außerordentlich große Problematik eines Zeitvergleichs erhellt daraus, daß sich in der Realität mit Sicherheit keiner der beiden Grenzfälle beobachten läßt; vielmehr sind sowohl Einkommen und/oder andere Strukturmerkmale der Wirtschaftssubjekte als auch die Struktur des Steuersystems einem ständigen Wandel unterworfen.

Angesichts dieser Tatsache bleibt zu fragen, was ein Vergleich der in der nachfolgenden Tabelle wiedergegebenen schichtenspezifischen Steuerquoten aussagen kann.

Schichtenspezifische Steuerquoten

(USA 1962 und 1968)

Einkommens-schichten	1962	1968
in 1ooo $ p.a.	in v.H.	
Unter 2,o	27,5	25,6
2,o - 4,o	24,9	24,7
4,o - 6,o	26,9	27,9
6,o - 8,o	28,7	3o,1
8,o - 1o,o	28,6	29,9
1o,o - 15,o	29,2	3o,9
15,o - 25,o	31,o	31,1
Über 25,o	38,1	38,5
Insgesamt	29,8	31,6

Quellen: Herriot, Roger A.; Miller, Herman, P., Tax Changes ..., S. 44.

Der Verlauf der beiden Reihen schichtenspezifischer Steuerquoten ist ungefähr u-förmig - wenn auch im einzelnen unterschiedlich. Verborgen bleibt jedoch, welche Änderungen hinter diesen Resultaten stecken. Selbst bei für verschiedene Zeiten ausgewiesenen identischen Kurven der Steuerbelastung würde sich diese Frage stellen. In diesem Falle könnte sich tatsächlich nichts verändert haben; es könnte sich aber auch um einander kompensierende Bewegungen handeln. Beispielsweise kann auch bei einer zu beiden Zeitpunkten mit dem Einkommen zunehmenden Steuerbelastung eine für beide Zeitpunkte (nahezu) unveränderte Steuerquote ausgewiesen werden.[1] Entsprechende Entwicklungen aufgrund veränderter steuerlicher Regelungen und schließlich im Zusammenspiel mit Bevölkerungsbewegungen, insbesondere der Mobilität der Wirtschaftssubjekte, sind denkbar.

Durch geänderte steuerliche Regelungen bedingte Wandlungen mögen, sofern man sich dieses Faktors bewußt ist, in diesem Zusammenhang noch als vergleichsweise unproblematisch gelten. Dies ließe sich deshalb vertreten, weil es bei Untersuchungen zur formalen Steuerinzidenz nicht um die Ermittlung der Wirkungen steuerlicher Aktionsparameter geht, sondern das jeweilige Steueraufkommen einer Periode auf die Wirtschaftssubjekte verteilt wird; ein Zeitvergleich kann somit keine Information über veränderte Wirkungen steuerlicher Aktionsparameter liefern.

Selbst dann verbleiben noch durch Bevölkerungsbewegungen - und insbesondere Mobilität - bedingte Änderungen. Hierbei ist eine Entscheidung zwischen zwei verschiedenen Fragestellungen zu treffen. Bei der einen geht es darum, die Einkommenssituation (vor und nach Steuern) von Personen zu untersuchen; diese mögen im Zeitablauf unterschiedlichen Einkommensklassen angehören. Bei der zweiten geht es um die Änderung der Verteilung des Einkommens (vor und nach Steuern), gleichgültig, ob sich in den jeweiligen Schichten dieselben oder aber andere Personen befinden. Der erste Fall würde eine Art Kohortenanalyse erforderlich machen. Im zweiten Fall setzt der intertemporale Vergleich direkt an dem ökonomischen Merkmal an, das den beiden Untersuchungen zugrundeliegt.

In diesem Zusammenhang bleibt zumindest zu fragen, ob es angesichts der hinter den Ergebnissen möglicherweise steckenden Auswirkungen von Bevölkerungsbewegungen und veränderten steuerlichen Regelungen nicht sinnvoller wäre, von einem Zeitvergleich - zumindest globaler - Untersuchungen abzurücken und statt dessen Analysen für Teilaspekte zu erstellen. Beispielsweise könnten einzelne Steuern herausgegriffen und/oder untersucht werden, inwieweit sich die personelle Zusammensetzung der jeweiligen Einkommensklassen im zeitlichen Verlauf verändert

---

1) Herriot/Miller führen hierfür ein Beispiel an. Verglichen mit 1962 seien viele Haushalte in höhere Einkommensklassen aufgerückt. Es befinde sich nunmehr ein größerer Anteil der Haushalte der obersten Schicht an deren unterem Ende. Dies drücke sich auch in einem verminderten Gesamteinkommen dieser Schicht aus. Hieraus resultiere eine nur geringfügig - von 38,1 v.H. auf 38,5 v.H. - gestiegene Steuerbelastung. Vgl. Herriot, Roger A.; Miller, Herman P., Tax Changes ..., S. 42.

hat.[1] Was den ersten Fall angeht, bei dem es um die Einkommenssituation (vor bzw. nach Steuern) von Personen geht, so können hierbei globale Untersuchungen nicht weiterhelfen. Vielmehr sind hierfür, da eine Zuordnung von "Lebenssteuern" und -einkommen als wenig sinnvoll erscheint, spezielle Studien erforderlich, die das Einkommen (vor bzw. nach Steuern) für bestimmte Personen(gruppen) im Zeitablauf in einer Art Kohortenanalyse beleuchten. Solche Studien würden - als Ergänzung zu globalen Untersuchungen zur Steuerlastverteilung - wertvolle Hilfe leisten.[2]

---

1) Die Mobilität der Wirtschaftssubjekte ließe sich dabei beispielsweise mittels einer Matrix darstellen, in der der Prozentsatz derjenigen Personen angegeben wird, die sich zum späteren Zeitpunkt in einer bestimmten Einkommensklasse befinden, zum früheren jedoch einer anderen angehörten. Bei relativ geringer Mobilität werden dann in der Nähe der Diagonalen besonders hohe Quoten ausgewiesen.

2) Es käme hierbei darauf an, Untersuchungen über zeitliche Aspekte der Verteilung der Einkommen (bzw. Löhne), von denen nachstehend einige als Beispiele angeführt seien, in dieser Richtung auszubauen. Vgl. David, Martin; Miller, Roger, A Naive History of Individual Incomes in Wisconsin 1947 - 1959, in: The Review of Income and Wealth, Series 16, 1970, S. 79 ff., David, Martin, Lifetime Income Variability and Income Profiles, in: Proceedings of the Annual Meeting of the American Statistical Association, 1971, S. 285 ff., Taubman, Paul J., Sources of Inequality in Earnings, Amsterdam - Oxford - New York 1975, S. 119 ff., Shorrocks, A. F., Income Mobility and the Markov Assumption, in: The Economic Journal, Band 86, 1976, S. 566 ff., Hart, P. E., The Dynamics of Earnings, in: The Economic Journal, Band 86, 1976, S. 551 ff., ders., The Comparative Statics and Dynamics of Income Distributions, in: The Journal of the Royal Statistical Society, Series A (General), Band 139, Teil 1, 1976, S. 108 ff., Hartog, Joop, Age-Income Profiles, Income Distribution and Transition Proportions, in: Journal of Economic Theory, Band 13, 1976, S. 448 ff.

VII. ZUSAMMENFASSUNG

Untersuchungen zur Steuerinzidenz wollen Verteilungsaspekte einzelner Steuern oder des gesamten Steuersystems einer Volkswirtschaft quantifizieren und so von einem bestimmten Blickwinkel aus einen Ausschnitt aus Themenkomplexen wie "Wohlfahrt" und Verteilungsgerechtigkeit erhellen. Gedacht sind sie als eine Art Bestandsaufnahme, die den Ausgangspunkt für steuerpolitische Aktivitäten des Gesetzgebers bilden kann. Angesichts der politischen Brisanz der Fragestellung über die Verteilung der Steuerlasten auf Gruppen von Wirtschaftssubjekten erstaunt es nicht, daß oftmals versucht worden ist, die Steuerlastverteilung empirisch zu ermitteln; insbesondere in der Zeit nach dem 2. Weltkrieg hat die Anzahl solcher Untersuchungen zugenommen, was sich schon allein aus dem Tatbestand der im großen und ganzen hohen bzw. steigenden Steuerbelastung erklären läßt, die eine eingehende Beleuchtung von Verteilungsaspekten besonders dringlich erscheinen läßt.

Die Hindernisse, die sich Analysen zur Steuerinzidenz in den Weg stellen, sind vielfältiger Art: Fragen theoretischer Natur sind zu klären und die entsprechenden statistischen Materialien zu gewinnen. Daß die nach dem 2. Weltkrieg unternommenen Untersuchungen zur Steuerlastverteilung aus den inzwischen vorliegenden umfangreichen statistischen Unterlagen Nutzen gezogen haben, dürfte wohl kaum zu bestreiten sein. Gleichwohl bleibt auch, was den Ausweis erforderlicher Daten angeht, noch einiges zu wünschen übrig. Gleiches gilt für die statistischen Verfahren, bei denen sich gewisse Verbesserungen realisieren ließen, wie sie etwa im Zusammenhang mit den Problemen der Abschätzung von nicht oder zu niedrig erfaßten Einkommensbestandteilen und der sog. "bracket jumpers" geschildert worden sind. Unbeschadet solcher denkbarer Modifikationen können jedoch die statistischen Schwierigkeiten, wenn auch nicht als völlig beseitigt, so doch als von vergleichsweise geringerer Bedeutung angesehen werden.

Dies trifft insbesondere dann zu, wenn man sich dagegen die eingangs mit "measurement without theory" gekennzeichneten Probleme vor Augen hält. Die theoretischen Begründungen der Untersuchungen, Überlegungen zu der Frage, was denn mit ihrer Hilfe eigentlich gemessen werden solle, lassen oftmals zu wünschen übrig. Angesichts der vielen und komplexen, bei den einzelnen Studien dann faktisch getroffenen "Entscheidungen", die sich in ihren Auswirkungen auf das ausgewiesene Resultat wechselseitig verstärken, abschwächen oder (über)kompensieren können, ist die Richtung all solcher Unschärfen nicht auszumachen, so daß es weitgehend im Dunkeln bleibt, was die quantitativen Analysen überhaupt noch belegen. Eine Diskussion der anstehenden theoretischen Probleme erscheint somit als äußerst dringlich.

Dies beginnt bereits mit Überlegungen zu der Frage, weshalb dem Einkommen im Rahmen von Untersuchungen zur Steuerinzidenz - zumindest als primärem Merkmal - zentrale Bedeutung zukommt. Von pragmatischen Erwägungen abgesehen, aufgrund derer die Ermittlung des Einkommens als weniger schwierig erscheint als eine Messung des "Nutzens", könnte jedoch dem Einkommen als einem von mehreren Indikatoren der ökonomischen "Wohlfahrt" der Wirtschaftssubjekte eine selbständige Bedeutung zugemessen werden. Es stellt einen der Parameter dar, die den ökonomischen Entscheidungsspielraum eines Wirtschaftssubjektes abstecken. Gemessen wird, über welche ökonomische Mittel ein Wirtschaftssubjekt während eines bestimmten Zeitraums zusätzlich, d.h. verglichen mit der Vorperiode, verfügen kann.

Mit der Definition des Einkommens ist dann im einzelnen zu konkretisieren, welche Aspekte der ökonomischen Situation der Wirtschaftssubjekte als bedeutsam angesehen werden sollen. Gleichzeitig hat die Entscheidung für ein bestimmtes Einkommenskonzept Konsequenzen für die ausgewiesene Verteilung. Einige der in diesem Zusammenhang anstehenden Fragen sind anhand von Beispielen dargelegt worden. Dabei ist den Problemen der Behandlung von Sachbezügen, Wertsteigerungen und -minderungen sowie von öffentlichen Leistungen besondere Aufmerksamkeit geschenkt worden. Eine allgemeingültige Lösung läßt sich indessen für diese Probleme nicht finden, ist die adäquate Definition des Einkommens doch eine Frage des jeweiligen speziellen Untersuchungszwecks.

Eine vergleichsweise einfachere Frage wird angeschnitten, wenn es um die Abgrenzung der Steuern geht. Beispielsweise entfallen mit dem Bewertungsproblem zusammenhängende Schwierigkeiten, da die Steuern bereits monetäre Aggregate darstellen. Es bietet sich im wesentlichen an, die statistischen Konventionen zum Ausgangspunkt der Untersuchung zu nehmen. Gegebenenfalls könnten verschiedene Teilaggregate - z.B. Sozialversicherungsbeiträge und Zölle - gesondert ausgewiesen werden, um unterschiedlichen Abgrenzungen des Steuerbegriffs Rechnung zu tragen.

Die Variablen der Untersuchung - Einkommen, Steuern und zur Zuordnung der Steuern benötigte ökonomische Reihen - sollten sich auf den selben Zeitraum beziehen. Hierbei bietet sich eine nicht allzu lang bemessene Periode an. Eine Zuordnung beispielsweise von Lebenseinkommen und -steuern erscheint wenig sinnvoll, da bei solch langen Zeiträumen die zeitliche Verteilung der beiden Variablen in vielfältiger Weise divergiert. Die übliche Eingrenzung auf ein Jahr basiert freilich lediglich auf einer statistischen Konvention.

Bei Überlegungen zur relevanten Bezugseinheit geht es darum, dasjenige Wirtschaftssubjekt zu bestimmen, dessen ökonomische Position mit dem Einkommen gemessen werden soll und dem dann die Steuern - u.U. über Zwischengrößen - zuzuordnen sind. Ob die Entscheidung dabei zugunsten eines Individual- oder aber

eines Haushaltskonzepts, und gegebenenfalls welches, gefällt wird, hängt davon ab, für wie bedeutsam die Bindungen innerhalb des Haushalts angesehen werden. Gelten sie als relativ stark, so spricht alles für den Haushalt als relevante Bezugseinheit; es ist dann zu überlegen, welche Personen im einzelnen als zu diesem gehörend gelten sollen. Im anderen Falle erscheint die Ermittlung des Individualeinkommens plausibler.

Da nicht nur Haushalte, sondern auch andere Kollektive wie etwa Unternehmen und Staat ökonomische Entscheidungen treffen, sind auch diese als Verteilungsträger denkbar. Es ist zu überlegen, wie diese Kollektive in Untersuchungen zur Steuerinzidenz behandelt werden sollen, und zwar unabhängig davon, wie die Entscheidung für die Bezugseinheit ausgefallen ist. Beispielsweise können die einbehaltenen Gewinne der Unternehmen mit eigener Rechtspersönlichkeit den Eigentümern dieser Unternehmen zugerechnet werden, sofern von der ökonomischen Unselbständigkeit der Kapitalgesellschaften ausgegangen wird. Im Gegensatz hierzu bleiben jedoch die unausgeschütteten Gewinne dann aus der Analyse ausgeklammert, wenn der Körperschaft auch ökonomische Selbständigkeit zuerkannt wird. Dagegen dürften Überlegungen grundsätzlicher Art dazu führen, die Einkommen des Staates aus wirtschaftlicher Tätigkeit nicht den Wirtschaftssubjekten eines Landes zuzurechnen. Gelegentlich mögen auch die statistischen Materialien die eine oder andere Abgrenzung nahelegen. Dies dürfte beispielsweise im Zusammenhang mit Kollektiven wie etwa der Anstaltsbevölkerung und der Organisationen ohne Erwerbscharakter zutreffen.

Soweit irgendwelche Größen bei der Untersuchung unberücksichtigt bleiben, muß man sich vergegenwärtigen, daß die Analyse damit nur einen Ausschnitt aus dem Wirtschaftsgeschehen vermittelt. Gleichwohl kann auf diese Weise ein aussagekräftigeres Ergebnis gewonnen werden, als wenn alle Phänomene - und seien sie noch so heterogen - mittels "irgendwelcher" Kriterien auf die Wirtschaftssubjekte radiziert würden. Zudem können solche Tatbestände, die bei der Untersuchung außer acht gelassen worden sind, ergänzend mitgeteilt werden. Soweit dies monetäre Aggregate betrifft, könnte beispielsweise in Form einer Matrix einerseits zwischen zugerechneten und nicht zugerechneten Größen differenziert und andererseits nach verschiedenen Kollektiven wie Haushalten, Unternehmen und Staat unterteilt werden.

Was die Berücksichtigung zusätzlicher Merkmale neben dem Einkommen angeht, so empfiehlt sich zunächst eine mehrdimensionale Unterteilung, d.h. soweit dabei die Untersuchung noch übersichtlich bleibt. Allerdings sind einem solchen Verfahren außerdem noch dadurch Grenzen gesetzt, daß entsprechend untergliederte Daten kaum bzw. nur mit einem geringen Repräsentationsgrad zu erhalten sind. Somit verbleiben zwei - zunächst gegensätzliche - Verfahren. Das eine besteht darin, im Ausgangspunkt alle Bezugseinheiten einer Einkommensschicht in die Analyse einzubeziehen und danach Ansätze zur Disaggregation zu versuchen. Beim anderen wird zunächst eine als "cha-

rakteristisch" angesehene Bezugseinheit bestimmt; späterhin werden dann weitere Bezugseinheiten hinzugenommen. Welcher der beiden Ansatzpunkte letztlich vorzuziehen ist, läßt sich jedoch nicht allgemeingültig entscheiden. Da beim ersten Verfahren alle Einheiten berücksichtigt werden, läßt sich hierfür der Vorzug einer gewissen Vollständigkeit verbuchen. Als nachteilig kann dabei jedoch u. U. die Zusammenfassung von stark unterschiedlichen Situationen zu wenig aussagekräftigen Durchschnitten vermerkt werden. Für das andere Verfahren können die hierzu entgegengesetzten Vor- und Nachteile ins Feld geführt werden: Die für bestimmte Einheiten relevante Lage kann u.U. eingehender geschildert werden; dies geschieht jedoch auf Kosten fehlender Informationen über andere - und möglicherweise wichtigere - Typen von Bezugseinheiten und unter der Gefahr, unwesentliche Details zu erfassen. Welches der beiden Verfahren das überlegene ist, oder wie sich ein Weg finden läßt, der die jeweiligen, mit ihnen verbundenen Nachteile meidet, bleibt somit offen. Künftige Untersuchungen könnten möglicherweise zu einer Klärung beitragen.

Besonders große Bedeutung im Hinblick auf die Aussagefähigkeit von Untersuchungen zur Steuerinzidenz kommt der Zuordnung der Steuern auf die nach der Höhe ihres Einkommens geschichteten Wirtschaftssubjekte zu. Sie wird in der Regel mit dem Hinweis auf Theorien zur materiellen Steuerinzidenz begründet. Da jedoch häufig ein breites Spektrum von Zuordnungshypothesen mit diesen Theorien vereinbar ist, verwenden einige Verfasser mehrere alternative Hypothesen. Dadurch wird jedoch lediglich erreicht, daß das Problem der Begründung der Zuordnung auf die nächste Ebene verschoben wird, indem nunmehr zwischen den verschiedenen Alternativen eine Entscheidung getroffen werden muß.

Jedoch steht auch die Begründung der Zuordnung mittels Theorien zur materiellen Steuerinzidenz auf tönernen Füßen. In Untersuchungen zur Steuerlastverteilung wird - in Übereinstimmung mit dem Konzept der formalen Steuerinzidenz - das Steueraufkommen eines Jahres in einer ex post-Analyse den Bezugseinheiten zugeordnet. Bei Theorien der materiellen Steuerinzidenz werden demgegenüber die Auswirkungen einer Änderung steuerlicher Aktionsparameter im zeitlichen Verlauf untersucht. Nicht eine Wirkungsanalyse, sondern die Schaffung eines statistisch-empirischen Zusammenhanges zwischen Steuern und Einkommensverteilung wird dagegen mit dem Konzept der formalen Steuerinzidenz bezweckt.

Um die hinsichtlich Fragestellung und Methode divergierenden Konzepte miteinander in Einklang zu bringen und Theorien der materiellen Steuerinzidenz zur Begründung der Zuordnung bei Untersuchungen zur Steuerlastverteilung heranziehen zu können, nehmen die meisten Autoren eine Umdeutung vor. Das Steueraufkommen der Untersuchungsperiode wird im Sinne einer Änderung bei Einführung bzw. Abschaffung des gesamten Budgets oder aber einer Änderung des gesamten Steuersystems interpretiert. Doch handelt es sich bei diesen Alternativen um politisch völlig

unrealistische Referenzsituationen, für die zudem die ihnen entsprechenden Verteilungssituationen empirisch nicht zu ermitteln sind. Hinzu kommt, daß die postulierten Zuordnungshypothesen oftmals auch in sich nicht stimmig sind; beispielsweise liegen ihnen zum Teil auch unterschiedliche Zeithorizonte zugrunde.

Es verbleiben mehrere Auswege aus diesem Dilemma. Der eine besteht darin, für Bereiche von politisch relevantem Ausmaß den Zusammenhängen zwischen Steuern und Einkommensverteilung nachzuspüren. Für größere Komplexe könnte u. U. eine Zuordnung versucht werden, die die Situation unmittelbar nach einer - unerwarteten - Änderung der entsprechenden steuerlichen Regelung wiedergäbe; es würde dann aus einem Mosaik denkbarer Einzelentscheidungen ein Gesamtbild abzuleiten versucht. Vor allem aber erscheint es vielversprechend, eine Art disaggregierter Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung für Steuern und Einkommensverteilung in Angriff zu nehmen, bei der dann die kreislaufmäßigen Verflechtungen zwischen Staat und privaten Wirtschaftssubjekten ausgewiesen werden. Demzufolge ist zu überlegen, welche privaten Wirtschaftssubjekte den einen Pol im Kreislaufschema bilden sollen. Als Ausgangspunkt empfiehlt es sich dabei, den Steuerschuldnern die entsprechende Steuer zuzuordnen. Jedoch könnten im einzelnen Argumente für eine Abweichung von diesem Konzept durchdacht werden, wie dies anhand der Sozialversicherungsbeiträge ausgeführt wurde. Stets ist dabei jedoch zu beachten, daß es sich um Kreislaufverflechtungen von vergleichsweise geringem Zeitbedarf, gemessen in kalendarischer Zeit, handelt. Obgleich sich hierbei ein Unschärfebereich ergibt, so ist dieser doch kleiner als dies für das Spektrum der im Sinne der materiellen Theorien zur Steuerinzidenz möglichen Zuordnungen zutrifft. Er wäre außerdem durch Untersuchungen, die sich mit zeitlich relativ eng umgrenzten Verflechtungen befassen, noch weiter zu reduzieren.

Die Verteilung der Steuerlasten wird in der Regel dargestellt, indem die einer Einkommensklasse zugeordneten Steuern auf das Einkommen bezogen werden, also schichtenspezifische Steuerquoten gebildet werden. Ein Einkommen vor oder nach Steuern - oder aber ein zwischen diesen Anfangs- und Endstufen des Redistributionsprozesses liegendes - kann hierbei gewählt werden, da die verschiedenen Stufen des Redistributionsprozesses keine zeitliche Aufeinanderfolge implizieren, sondern lediglich rein rechnerisch ermittelt werden. Aus diesem Grund, und da es nicht um die Untersuchung steuerlicher Verteilungswirkungen geht, besteht keinerlei Notwendigkeit, alle Staatsausgaben zu berücksichtigen und u.U. im Widerspruch zu den im Zusammenhang mit der Abgrenzung des Einkommens angestellten Überlegungen zu verfahren. Es können durchaus Nettoentzugsquoten belassen werden.

Zugunsten welches Einkommens dann die endgültige Entscheidung gefällt wird, hängt vom Untersuchungsziel ab. Bei einem Einkommen vor Steuern wird dabei eine echte Quote gebildet; mit

einem Einkommen nach Steuern wird eine der für die Entscheidungen der Wirtschaftssubjekte relevante Größe der Untersuchung zugrundegelegt.

Falls ein Einkommen vor Steuern ermittelt wird, so muß auf die Einkommensverteilung vor Steuern zurückgerechnet werden. Dies erfolgt im Einklang mit den gewählten Zuordnungshypothesen. Bei dem Verbrauch zugeordneten Steuern ist den Verbrauchern kein Einkommensäquivalent hinzuzurechnen, wie dies bei einigen Untersuchungen geschieht. Falls diese Zuordnung sachadäquat ist, enthält das verfügbare Nominaleinkommen bereits die Preisänderungen. Ob sie dies ist, dies ist bei der Begründung der Zuordnungshypothesen zu bedenken.

Auch mittels anderer Verteilungsmaße als schichtenspezifischer Steuerquoten werden die Ergebnisse von Untersuchungen zur Steuerinzidenz dargestellt. Beispielsweise lassen sich die Einkommensverteilungen vor und nach Steuerabzug (bzw. mit weiteren Zwischenschritten) direkt miteinander vergleichen. Außerdem können die entsprechenden Lorenzkurven ermittelt werden. Dies hat den Vorzug, die unmittelbar interessierende Frage nach der ökonomischen Situation der Wirtschaftssubjekte in direkter Weise wiederzugeben. Die Vor- und Nachteile weiterer Verteilungsmaße im Rahmen von Untersuchungen zur Steuerlastverteilung abzuwägen, wie beispielsweise des Gini-Koeffizienten oder anderer in der Literatur über mathematische Statistik und Verteilungstheorie diskutierter Maßstäbe, dies bedürfte eingehender Untersuchungen, die sich vor allem mit den formalen Eigenschaften dieser Maße einerseits und den mit ihnen verknüpften politischen Wertvorstellungen andererseits befassen müßten.

Zwar ist es von Interesse, nicht nur die am Einkommen gemessene ökonomische Situation der Wirtschaftssubjekte zu einem bestimmten Zeitpunkt zu untersuchen, sondern auch ihre Wandlungen im Zeitablauf zu verfolgen; jedoch bietet hierfür ein Vergleich zwischen für verschiedene Jahre durchgeführte Untersuchungen wenig Aufschluß. Dies liegt daran, daß nicht auszumachen ist, welche Faktoren Änderungen der Situation im zeitlich späteren Jahr bewirkt haben. Das Steuersystem kann Wandlungen unterliegen. Bevölkerungsbewegungen (Geburt, Tod, Wanderungen, Mobilität zwischen den Einkommensschichten) bewirken divergierende personelle Zusammensetzungen der verschiedenen Einkommensklassen. Es ist zu überlegen, ob das Schwergewicht auf einen Vergleich zwischen den Einkommenssituationen von Personen gelegt oder aber, ob das ökonomische Merkmal betont werden soll und insoweit eine unterschiedliche personelle Zusammensetzung auf geringeres Interesse stößt. Es dürfte sich jedoch in jedem Fall empfehlen, ergänzend Untersuchungen über Teilaspekte durchzuführen, die z.B. das Einkommen vor bzw. nach Steuern für bestimmte Personen(gruppen) näher beleuchteten. Solche Studien könnten auf Analysen aufbauen, die sich mit zeitlichen Aspekten des Einkommens bzw. einzelner Einkommensbestandteile auseinandersetzen.

Die Ausführungen dieser Studie haben sicherlich auf vielfältige Art und Weise verdeutlicht, daß Untersuchungen zur Steuerinzidenz in vieler Hinsicht verbessert werden könnten, so daß an dieser Stelle der Forderung, daß sie es auch sollten und der Hoffnung, daß sie es künftig auch werden, Ausdruck verliehen werden kann. Ein Plädoyer für die Verbesserung von Länderstudien zur Steuerinzidenz ist insbesondere angesichts der gravierenden methodologischen Schwächen der bisherigen Untersuchungen dringlich. Was diese anbelangt, so kann nur davor gewarnt werden, ihnen einen allzu hohen empirischen Aussagegehalt zuzumessen: Über die Verteilungswirkungen eines Steuersystems erteilen sie jedenfalls keine Auskunft.

A N H A N G

Anlage 1

Einige ausgewählte Untersuchungen zur Steuerinzidenz

Deutschland - BR

- Jecht, Horst	Staatliche Wirtschaftspolitik und Einkommensverteilung, in: Hoffmann, Walther G. (Hrsg.), Einkommensbildung und Einkommensverteilung, Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Bd. 13, 1957, S. 126 ff.
- Roskamp, Karl W.	The Distribution of Tax Burden in a Rapidly Growing Economy: West Germany in 1950, in: National Tax Journal, Bd. 16, 1963, S. 20 ff.
- Zeitel, Gerhard	Die Steuerlastverteilung in der Bundesrepublik Deutschland, Tübingen 1959.
- Schmidt, Klaus-Dieter; Schwarz, Ursula; Thiebach, Gerhard	Die Umverteilung des Volkseinkommens in der Bundesrepublik Deutschland 1955 und 1960, Tübingen 1965.
- Hake, Wilfried	Umverteilungseffekte des Budgets, Göttingen 1972.
- Heilmann, Martin	Die Umverteilung der Einkommen durch den Staat in der Bundesrepublik Deutschland 1960-1972, Schriften der Kommission für wirtschaftlichen und sozialen Wandel, Nr. 71, Göttingen 1976.

Frankreich

- Bobe, Bernard	Affectation optimale des ressources et redistribution des revenus dans le choix de l'état: Etude théorique et analyse quantitative, Thèse de l'Université de Paris 1 Panthéon - Sorbonne, 1973.
- ders.	Budget de l'état et redistribution des revenus, in: Revue économique, Bd. 26, 1975, S. 1 ff.
- Centre d'étude des revenus et des coûts (CERC)	Les revenus des Français, Documents du CERC, Nr. 37/38, Paris 1977.

Großbritannien

- Nicholson, J.L.	Redistribution of Income in the United Kingdom 1959, 1957 and 1953, in: Clark, Colin; Stuvel, Geer (Hrsg.): Income Redistribution and the Statistical Foundations of Economic Policy, Income and Wealth, Series 10, London 1964, S. 121 ff.
- Central Statistical Office of the U.K.	The incidence of taxes and social service benefits in 1968, in: Economic Trends, No. 196, Februar 1970, S. 16 ff.
- dass.	The incidence of taxes and social service benefits in 1972, in: Economic Trends, November 1973, S. 6 ff.

(Anlage 1)

noch: Untersuchungen ...

- Central Statistical Office of the U.K.	The incidence of taxes and social service benefits in 1973, in: Economic Trends, Dezember 1974, S. 31 ff.
- dass.	Effects of taxes and benefits on household income 1974, in: Economic Trends, Februar 1976, S. 78 ff.
- dass.	The effects of taxes and benefits on household income, 1979, in: Economic Trends, Januar 1981, S. 104 ff.
- dass.	The effects of taxes and benefits on household income, 1980, in: Economic Trends, Januar 1982, S. 97 ff.
Kanada	
- Goffman, Irving J.	Incidence of Taxation in Canada, in: Public Finance, Bd. 19, 1964, S. 44 ff.
- Gillespie, W. Irwin	The Incidence of Taxes and Public Expenditures in the Canadian Economy Studies of the Royal Commission on Taxation, Nr. 2, Ottawa 1964.
- Dodge, David A.	Impact of Tax, Transfer and Expenditure Policies of Government on the Distribution of Personal Income in Canada, in: Review of Income and Wealth, 1975, S. 1 ff.
Panama	
- McLure, Charles E.jr.	The Distribution of Income and Tax Incidence in Panama; 1969, in: Public Finance Quarterly, Bd. 2, 1974, S. 155 ff.
Schweden	
- Franzén, Thomas; Lövgren, Kerstin; Rosenberg, Irma	Redistributional Effects of Taxes and Public Expenditures in Sweden, in: Swedish Journal of Economics, 1975, S. 31 ff.
Spanien	
- Valle Sánchez, Victorio	La distribución de la carga tributaria: Aspectos cuantitativos generales, in: Centro de Estudios Sociales del Valle de los Caídos (Hrsg.), El reparto de la carga fiscal (I), Madrid 1975, S. 3 ff.
- Lagares Calvo, Manuel[1)]	La distributción de la carga tributaria, in: Centro de Estudios Sociales del Valle de los Caídos (Hrsg.), El reparto de la carga fiscal (I), Madrid 1975, S. 121 ff.

1) In dieser Schrift werden für das Jahr 1970 Ergebnisse einer Studie von Macrométrica, S.A., Distribución de la recaudación tributaria por niveles de renta, die der Verf. nicht zugänglich war, mitgeteilt und diskutiert.

(Anlage 1)

noch: Untersuchungen ...

Tansania

- Huang, Yukon	Distribution of the Tax Burden in Tanzania, in: The Economic Journal, Bd. 86, 1976, S. 73 ff.
- ders.	Distribution of the Tax Burden in Tanzania, unveröffentl. Manuskript.

USA

- Musgrave, Richard A.; Carroll, J.J.; Cook, L.D.; Frane, L.	Distribution of Tax Payments by Income Groups: A Case Study for 1948, in: National Tax Journal, Bd. 4, 1951, S. 1 ff.
- Tucker, Rufus S.	Distribution of Tax Burdens in 1948, in: National Tax Journal, Bd. 4, 1951, S. 269 ff.
- Musgrave, Richard A.; Frane, L.	Rejoinder to Dr. Tucker, in: National Tax Journal, Bd. 5, 1952, S. 15 ff.
- Tucker, Rufus S.	Rebuttal, in: National Tax Journal, Bd. 5, 1952, S. 36 ff.
- Musgrave, Richard A.; Frane, L.	Concluding Note, in: National Tax Journal, Bd. 5, 1952, S. 39.
- Musgrave, Richard A.	The Incidence of the Tax Structure and its Effects on Consumption, in: Joint Committee on the Economic Report, Federal Tax Policy for Economic Growth and Stability, Report Washington 1956, S. 96 ff.
	vgl. auch:
- Joint Committee on the Economic Report	Federal Tax Policy for Economic Growth and Stability, Hearings, Washington 1956, S. 49 ff.
- Bishop, George A.	The Tax Burden by Income Class, 1958, in: National Tax Journal, Bd. 14, 1961, S. 41 ff.
- Herriot, Roger A.; Miller, Herman P.	The Taxes We Pay, in: The Conference Board Record, Bd. 8, 1971, S. 31 ff.
- dies.	Tax Changes among Income Groups - 1962-1968 -, in: Business Horizons, Bd. 15, Nr. 1, 1972, S. 41 ff.
- Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A.[1)]	Who Bears the Tax Burden?, Washington 1974.

1) Kurzfassungen der Ergebnisse der Pechman/Oknerschen Untersuchung für die Steuern insg. bzw. die Einkommensteuer finden sich auch bei Pechman, J.A., International Trends in the Distribution of Tax Burdens: Implications for Tax Policy, in: Bulletin for International Fiscal Documentation, Bd. 27, 1973, S. 487 ff. und ders., Distribution of Federal and State Income Taxes by Income Classes, in: The Journal of Finance, Bd. 27, 1972, S. 179 ff.

(Anlage 1)

noch: Untersuchungen ...

USA (Fortsetzung)

- Musgrave, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman	The Distribution of Fiscal Burdens and Benefits, in: Public Finance Quarterly, Bd. 2, 1974, S. 259 ff.

Venezuela

- Shoup, Carl S.; Due, John F.; Fitch, Lyle C.; McDougall, Sir Donald; Oldman, Oliver S.; Surrey, Stanley S.	The Fiscal System of Venezuela, Baltimore 1959.

Zuordnungshypothesen für einige Steuern lt. verschiedenen Untersuchungen

Anlage 2

(ohne Berücksichtigung statistisch bedingter Hilfsgrößen)

EINKOMMENSTEUER

Roskamp[1]	Zeitel	Hake[1]	Pechman/Okner	Musgrave/Case/Leonard
80%: Einkommensbez. 8%: Kapitaleink. 8%: Konsum 4%: Löhne	Einkommensbezieher	1) Einkommensbezieher 2) 80%: Eink. priv. Hhe. 20%: Kapitalvermögen (Personengesellschaften) 3) 80%: Eink. priv. Hhe. 12%: Konsum 8%: Kapitalvermögen 4) 60%: Eink. priv. Hhe. 24%: Konsum 16%: Kapitalvermögen	Einkommensbezieher	Einkommensbezieher

[1] Die aufgeführten Zuordnungskriterien gelten für die veranlagte Einkommensteuer. Die Lohnsteuer wird von allen Autoren den Einkommensbeziehern zugeordnet. Die Kapitalertragsteuer wird von Hake dem Kapitalvermögen entsprechend verteilt.

KÖRPERSCHAFTSTEUER

Roskamp	Hake	Heilman	Bobe	Goffman	Gillespie	Franzén/ Lövgren/ Rosenberg
	1) Dividenden				1) Dividenden	1) Dividenden
	2) 134% Konsum				2) Konsum	
	3) 1oo% Konsum		1) Konsum		3) 66,6% Divid. 33,3% Konsum	
	4) 4o% Divid. 6o% Konsum	5o% Dividenden 5o% Konsum	2) 5o% Divid. 5o% Konsum		4) 5o% Divid. 5o% Konsum	
	5) 2o% Divid. 8o% Konsum					
4o% Kapitaleinkünfte 4o% Konsum 2o% Löhne				55% Divid. 3o% Konsum 15% Löhne		

KÖRPERSCHAFTSTEUER (Fortsetzung)

Lagares Calvo	Musgrave/ Carroll/ Cook/Frane	Bishop	Herriot/ Miller	Pechman/ Okner	Musgrave/Case/ Leonard
1) Dividenden	1) Dividenden			1) Dividenden	1) Dividenden
				2) Kapitaleinkünfte	2) Kapitaleinkünfte
				3) 50% Dividenden 50% Kapitaleink.	
2) Konsum	2) Konsum				3) Konsum
			66,$\bar{6}$% Dividenden 33,$\bar{3}$% Konsum		4) 66,$\bar{6}$% Dividenden 33,3% Konsum
3) 50% Divid. 50% Konsum		50% Dividenden 50% Konsum			
				4) 50% Kapitaleink. 50% Konsum	5) 50% Kapitaleink. 50% Konsum
	3) 54,2% Divid. 33,$\bar{3}$% Konsum 12,5% Löhne			5) 50% Dividenden 25% Konsum 25% Löhne	6) 50% Kapitaleink. 25% Konsum 25% Löhne

noch: Zuordnungshypothesen ...

PROPERTY TAX/GRUNDSTEUER

Roskamp	Zeitel	Hake	Pechman/ Okner	Musgrave/Case/ Leonard
Grundsteuer	Grund-steuer	Grundsteuer	property tax on land	property tax
GStA: 50% Grundbesitzer 50% Konsum	Grundbesitzer	1) Grundbesitzer 2) GStA: 50% Grundbesitzer	1) Grundbesitzer	1) U[1]: Kapitaleinkünfte PE[2]: Grundbesitzer PM[3]: Mietausgaben
GStB: 50% Grundbes. 50% Mietausg.		50% Nahrungsmittelausgaben GStB: 50% Grundbesitzer 50% Mietausgaben	2) Kapitaleinkünfte property tax on improvements 1) Kapitaleinkünfte 2) Mietausgaben 3) 50%: Kapitaleink. 50%: Mietausgaben	2) Kapitaleinkünfte 3) U: Kapitaleinkünfte PE: Grundbesitzer PM: Kapitaleinkünfte 4) U: Konsum PE: Grundbesitzer PM: Mietausgaben 5) U: 50%: Konsum 50%: Kapitaleink. PE: Grundbesitzer PM: Mietausgaben

1) U Unternehmensbereich
2) PE Private Haushalte, Eigennutzung
3) PM Private Haushalte, Vermietung

noch: Zuordnungshypothesen ...

SOZIALVERSICHERUNGSBEITRÄGE

Zeitel	Central Statistical Office of the U.K.	Pechman/Okner	Musgrave/Case/ Leonard	Herriot/Miller
Arbeitnehmerbeiträge:				
Löhne	Löhne	Löhne	Löhne	Löhne
Arbeitgeberbeiträge:				
1) Löhne 2) Konsum	bis 1968: Löhne ab 1969: Konsum	1) Löhne 2) 50% Löhne 50% Konsum	1) Löhne 2) Konsum	50%: Löhne 50%: Konsum

Quellen: Roskamp, Karl W., The Distribution ..., S. 27 ff., Zeitel, Gerhard, S. 113 ff., 124 ff., 133, Hake, Wilfried, S. 160 ff., 169 f., 174, Heilmann, Martin, S. 46 f., 67 f., 70, Bobe, Bernard, Affectation ..., S. 303, Central Statistical Office of the U.K., 1974, S. 43 f., dass., 1982, S. 110, Goffman, Irving J., S. 59, Gillespie, W. Irwin, S. 39 f., Franzén, Thomas; Lövgren, Kerstin; Rosenberg, Irma, S. 37, Valle Sánchez, Victorio, S. 28, Lagares Calvo, S. 141, Musgrave, R.A.; Carroll, J. J.; Cook, L.D.; Frane, L., S. 16, Bishop, G. A., The Tax Burden ..., S. 48, Herriot, Roger A.; Miller, Herman P., The Taxes We Pay, S. 39, Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 38, Musgrave, R. A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman, S. 261 f.

Hypothesen / Steuern	Musgrave/Case/Leonard				Pechman/Okner								
					I (Wettbewerb)			II			III		
	progressive	regressive	"benchmark"	Wettbewerb	a	b	c (progr.)	a	b	a	b (regr.)	c
Körperschaftsteuer	Dividenden	Konsum	50%:Konsum 50%:Kapitaleink.	Kapitaleinkünfte	Kapitaleinkünfte		50%:Dividenden 50%:Kapitaleink.	Dividenden		50%:Dividenden 25%:Konsum 25%:Löhne	50%:Kapitaleink. 50%:Konsum	50%:Dividenden 50%:Kapitaleink.
"property tax"	Kapitaleink.	U[1]:Konsum PE[2]: Grundbesitzer PM[3]: Mietausgaben	U:50%:Konsum 50%:Kapitaleink. PE:Grundbesitzer PM:Mietausgaben	Kapitaleinkünfte	land: Grundbes. improvements: Kapitaleinkünfte		Kapitaleinkünfte	Steuerpflichtige Mietausgaben				50%:Mietausgaben 50%:Kapitaleink.
Sozialvers.beiträge a) Arbeitnehmerant. b) Arbeitgeberant.	Löhne Löhne	Löhne Konsum	Löhne Konsum	Löhne Löhne	Löhne Löhne		Löhne Löhne	Löhne Löhne	50%: Löhne 50%: Konsum	Löhne Löhne	50%:Löhne 50%: Konsum	Löhne

1) U: Unternehmensbereich 2) PE: Private Haushalte, Eigennutzung 3) PM: Private Haushalte, Vermietung

Quellen: Musgrave, R.A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman, S. 262ff., Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 38.

Steuern in v.H. des Einkommens der jeweiligen Einkommensschicht Anlage 4

Verfasser	Land / Jahr der Schätzung / Einkommensschichten in Jahreseinkommen						
Roskamp	BRD 1950 (in 1000 DM)						
	Unter 2,4	2,4 - 3,6	3,6 - 4,8	4,8 - 6,0	Über 6,0		Insgesamt
	20,5	25,5	26,8	25,9	25,9		(fehlt)
Hake	BRD 1963 (in 1000 DM)						
	Unter 3,6	3,6 - 7,2	7,2 - 9,6	9,6 - 14,4	Über 14,4		Insgesamt
	26,61	26,02	24,91	25,36	28,13		26,41
Heilmann	BRD 1960 (in 1000 DM)						
	Unter 7,2	7,2 - 9,6	9,6 - 14,4	Über 14,4			Insgesamt
	26,18	20,56	20,48	24,17			23,17
Heilmann	BRD 1962 (in 1000 DM)						
	Unter 7,2	7,2 - 9,6	9,6 - 14,4	über 14,4			Insgesamt
	29,65	20,92	21,47	27,82			24,73
Heilmann	BRD 1964 (in 1000 DM)						
	Unter 7,2	7,2 - 9,6	9,6 - 14,4	Über 14,4			Insgesamt
	34,12	23,36	22,56	24,51			24,68
Heilmann	BRD 1969 (in 1000 DM)						
	Unter 9,6	9,6 - 14,4	14,4 - 18,0	18,0 - 21,6	21,6 - 30,0	30,0 - 120,0	Insgesamt
	34,40	24,51	23,40	23,59	24,35	27,82	25,41
Heilmann	BRD 1970 (in 1000 DM)						
	Unter 9,6	9,6 - 14,4	14,4 - 18,0	18,0 - 21,0	21,0 - 30,0	Über 30,0	Insgesamt
	34,88	23,27	21,94	22,29	24,81	24,68	24,52

noch: Steuern in v.H. des Einkommens ... (Anlage 4)

Verfasser	Land / Jahr der Schätzung / Einkommensschichten in Jahreseinkommen																
Bobe	Frankreich 1965 (in 1ooo ffrcs.)																
	Unter 3	3,o- 6,5	6,5- 1o,o	1o,o- 15,o	15,o- 2o,o	2o,o- 3o,o	3o,o- 6o,o	6o,o- 1oo,o	Über 1oo,o								Ins- ges.
	173,8	67,5	48,7	4o,9	37,3	35,1	34,7	37,7	38,8								4o,1
Central Statistical Office of the U.K.	Großbritannien 1973 (in £)																
	Unter 381	381- 461	461- 557	557- 674	674- 816	816- 987	987- 1194	1194- 1446	1446- 1749	1749- 2116	2116- 2561	2561- 3o99	3o99- 375o	Über 375o			Ins- ges.
	21	24	24	24	27	3o	3o	33	32	33	33	33	33	33			32
Central Statistical Office of the U.K.	Großbritannien 1974 (in £)																
	Unter 381	381- 461	461- 557	557- 674	674- 816	816- 987	987- 1194	1194- 1446	1446- 1749	1749- 2116	2116- 2561	2561- 3o99	3o99- 375o	375o- 4537	4537- 549o	Über 549o	Ins- ges.
	21	23	21	25	25	27	29	29	34	34	35	34	35	35	35	35	32

Verfasser	Land / Jahr der Schätzung / Einkommensschichten in Jahreseinkommen														
Gillespie	Kanada 1961 (in 1ooo kanad. $)														
	Unter 2	2-3	3-4	4-5	5-7	7-1o	Über 1o								Ins-ges.
	6o,o	32,9	32,2	3o,5	32,8	34,2	38,4								34,7
Lagares Calvo	Spanien 197o (in 1ooo Ptas.)														
	0 - 6o	6o-12o	12o-18o	18o-24o	24o-5oo	5oo-1ooo	1ooo-2ooo	2ooo-3ooo	3ooo-4ooo	4ooo-5ooo	5ooo-6ooo	6ooo-1ooo	1ooo-2ooo	Über 2ooo	Ins-ges.
	26,1	16,9	13,6	12,9	12,2	12,3	12,6	13,3	13,4	13,3	13,3	13,1	13,1	13,1	13,7
Huang	Tansania 1971 (in 1ooo Schilling)														
	Unter 1	1 - 2	2 - 4	4 - 8	8 - 25	Über 25									Ins-ges.
	9,6	1o,7	13,1	19,8	37,o	49,1									18,8

noch: Steuern in v.H. des Einkommens ... (Anlage 4)

Verfasser	Land / Jahr der Schätzung / Einkommensschichten in Jahreseinkommen									
Musgrave/ Carroll/ Cook/Frane	USA 1948 (in 1ooo US $)									
	Unter 1	1-2	2-3	3-4	4-5	5-7,5	Über 7,5			Insgesamt
	28,1	24,3	25,9	26,1	26,o	27,6	36,3			29,2
Tucker (1951)	USA 1948 (in 1ooo US $)									
	Unter 1	1-2	2-3	3-4	4-5	5-7,5	Über 7,5			Insgesamt
	16,8	2o,2	23,2	24,4	25,6	26,2	36,8			27,4
Bishop	USA 1958 (in 1ooo US $)									
	Unter 2	2 - 4	4 - 6	6 - 8	8 - 1o	1o - 15	Über 15			Insgesamt
	28,3	26,3	25,9	25,7	23,9	24,o	35,9			27,4
Herriot/ Miller	USA 1968 (in 1ooo US $)									
	Unter 2	2-4	4-6	6-8	8-1o	1o-15	15-25	25-5o	Über 5o	Insgesamt
	5o,o	34,6	31,o	3o,1	29,2	29,8	3o,o	32,8	45,o	31,6

noch: Steuern in v.H. des Einkommens ... (Anlage 4)

Verfasser	Land / Jahr der Schätzung / Einkommensschichten in Jahreseinkommen										
Musgrave/ Case/Leo- nard (progr.)	USA 1968 (in 1ooo US $)										
	Unter 4	4 - 5,7	5,7 - 7,9	7,9 - 1o,4	1o,4- 12,5	12,5- 17,5	17,5- 22,6	22,6- 35,5	35,5- 92,o	Über 92,o	Insgesamt
	2o,3	26,1	28,6	27,9	27,o	3o,8	3o,2	37,1	39,o	63,2	33,o
Musgrave/ Case/Leo- nard (regress.)	USA 1968 (in 1ooo US $)										
	Unter 4	4 - 5,7	5,7 - 7,9	7,9 - 1o,4	1o,4- 12,5	12,5- 17,5	17,5- 22,6	22,6- 35,5	35,5- 92,o	Über 92,o	Insgesamt
	31,9	31,4	34,7	35,7	35,3	35,6	33,o	29,8	25,6	26,9	33,o
Musgrave/ Case/Leo- nard ("bench- mark")	USA 1968 (in 1ooo US $)										
	Unter 4	4 - 5,7	5,7 - 7,9	7,9 - 1o,4	1o,4- 12,5	12,5- 17,5	17,5- 22,6	22,6- 35,5	35,5- 92,o	Über 92,o	Insgesamt
	28,5	3o,5	32,8	33,1	32,8	33,9	32,4	32,9	31,6	35,9	33,o

noch: Steuern in v.H. des Einkommens ... (Anlage 4)

Verfasser	Land / Jahr der Schätzung / Einkommensschichten in Jahreseinkommen												
Pechman/ Okner (Version 1c) (progr.)	USA 1966 (in 1ooo US $)												
	o-3	3-5	5-1o	1o-15	15-2o	2o-25	25-3o	3o-5o	5o-1oo	1oo - 5oo	5oo - 1ooo	Über 1ooo	Ins-ges.
	18,7	2o,4	22,6	22,8	23,2	24,o	25,1	26,4	31,5	41,8	48,o	49,3	25,2
Pechman/ Okner (Version 3b) (Regress.)	USA 1966 (in 1ooo US $)												
	o-3	3-5	5-1o	1o-15	15-2o	2o-25	25-3o	3o-5o	5o-1oo	1oo - 5oo	5oo - 1ooo	Über 1ooo	Ins-ges.
	28,1	25,3	25,9	25,5	25,3	25,1	24,3	24,4	26,4	3o,3	3o,3	29,o	25,9

Quellen: Roskamp, Karl W., The Distribution ..., S. 31, Hake, Wilfried, S. 19o, Heilmann, Martin, S. 1o2ff., Bobe, Bernard, Affectation ..., S. 27o, 284, 3o9, Central Statistical Office of the U.K., 1974, S. 67, dass., 1976, S. 93, Gillespie, W. Irwin, S. 2o3, Lagares Calvo, S. 171, Huang, Yukon, S. 76, Musgrave, Richard A.; Carroll, J.J.; Cook, L.D.; Frane, L., S. 38, Tucker, Rufus S., Distribution ..., S. 275, Bishop, George A., The Tax Burden ..., S. 54, Herriot, Roger A.; Miller, Herman P., The Taxes We Pay, S. 4o, Pechman, Joseph A.; Okner, Benjamin A., S. 49, Musgrave, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman, S. 264.

Eigene Berechnungen.

Anlage 5

Kumulierte Verteilungen von Haushalten und Einkommen
(BRD 197o)

Einkommens-schichten	Anzahl der Haushalte	NSP_M	NSP_M abzüglich Steuern	Verfügbares Einkommen
in 1ooo DM p.a.	in v.H.			
Unter 9,6	28,9	5,5	4,8	1o,o
9,6 - 14,4	48,5	18,2	17,7	22,3
14,4 - 18,o	61,3	3o,4	3o,3	33,2
18,o - 21,o	69,8	4o,4	4o,6	42,o
21,o - 3o,o	84,3	6o,6	6o,7	6o,9
Über 3o,o	1oo,o	1oo,o	1oo,o	1oo,o

Differenzen durch Runden.
NSP_M Nettosozialprodukt zu Marktpreisen

Quellen: Heilmann, Martin, S. 1o1, 111.
Eigene Berechnungen.

VERZEICHNIS DER VERWENDETEN LITERATUR

AARON, Henry; McGuire, Martin, Public Goods and Income Distribution, in: Econometrica, Bd. 38, 1970, S. 907 ff.

AITCHISON, J.; Brown, J. A. C., The Lognomal Distribution, Cambridge - London - New York - Melbourne 1976.

ALBERS, Willi, Umverteilungswirkungen der Einkommensteuer, in: Albers, Willi; Krause-Junk, Gerold; Pfleiderer, Otto (Hrsg.), Öffentliche Finanzwirtschaft und Verteilung II, Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Band 75/II, Berlin 1974, S. 69 ff.

ANDEL, Norbert, Zur These von den unsozialen Verteilungswirkungen öffentlicher Schulden, in: Public Finance, Band 24, 1969, S. 69 ff.

—, Finanzwissenschaft, Tübingen 1983.

ATKINSON, Anthony B., On the Measurment of Inequality, in; Journal of Economic Theory, Band 2, 1970, S. 244 ff.

BÄUERLEN, Herbert, Die Lohnsteuerhaftung des Arbeitgebers, Dissertation Gießen 1978.

BALLENTINE, Gregory J.; Eris, Ibrahim, On the General Equilibrium Analysis of Tax Incidence, in: Journal of Political Economy, Band 83, 1975, S. 633 ff.

BANDERIER, Gaston; Ghigliazza, Pierre, Les revenus des ménages en 1970, Collections de l'Institut national de la statistique et des études économiques (INSEE), M 40, No. 147, Paris 1974.

BECKMANN, Martin; Uebe, Götz, Makroökonomische Untersuchungen der Auswirkungen von Steuersystemänderungen, Wiesbaden 1970.

BEDAU, Klaus-Dietrich; Göseke, Gerhard, Wirken indirekte Steuern regressiv? in: DiW-Wochenbericht, 39. Jahrgang 1972, Nr. 21, S. 187 ff.

—; —, Die Belastung der privaten Haushalte mit indirekten Steuern, in: DiW-Wochenbericht, 44. Jahrgang, 1977, Nr. 44, S. 377 ff.

BEHRENS, Jean; Smolensky, Eugene, Alternative Definitions of Income Redistribution, in: Public Finance, Band 18, 1973, S. 315 ff.

BISHOP, George A., The Tax Burden by Income Class, 1958, in: National Tax Journal, Bd. 14, 1961, S. 41 ff.

—, Income Redistribution in the Framework of the National Income Accounts, in: National Tax Journal, Bd. 19, 1966, S. 378 ff.

BITTKER, Boris I., A "Comprehensive Tax Base" as a Goal of Income Tax Reform, in: Harvard Law Review, Band 81, 1967, S. 925 ff.

BLÜMLE, Gerold, Zur Messung der personellen Einkommensverteilung, in: Schweizerische Zeitschrift für Volkswirtschaft und Statistik, Band 112, 1976, S. 45 ff.

BOBE, Bernard, Affectation optimale des ressources et redistribution des revenus dans le choix de l'état: Etude théorique et analyse quantitative, Thèse de l'Université de Paris 1 Panthéon - Sorbonne, 1973.

—, La distribution des revenus primaires en 1965, in: Revue économique, Band 25, 1974, S. 86 ff.

—, Budget de l'état et redistribution des revenus, in: Revue économique, Band 26, 1975, S. 1 ff.

BOSSONS, John; Shoup, Carl S., Analyzing the Effects of Large-Scale Changes in Fiscal Structure: A Proposed Systems Approach, in: National Bureau of Economic Research (Hrsg.), Annual Report, No. 49, New York 1969.

BREAK, George F., The Incidence and Economic Effects of Taxation, in: Blinder, Alan S.; Solow, Robert M.; Break, George F.; Steiner, Peter O.; Netzer, Dick (Hrsg.), The Economics of Public Finance, Washington 1974, S. 119 ff.

BROWN, J. A. C., The Mathematical and Statistical Theory of Income Distribution, in: Atkinson, A. B., The Personal Distribution of Incomes, London 1976, S. 72 ff.

BUNDESMINISTERIUM der Finanzen, Finanzbericht 1975.

CAESAR, Rolf, "Pfennigabgaben" - fiskalisch motivierte Steuertarnung und Rückfall in die Fondswirtschaft? - Eine finanzwissenschaftliche Analyse, in: Finanzarchiv, N.F. Band 38, 1980, S. 385 ff.

CENTRAL Statistical Office of the U.K., The incidence of taxes and social service benefits in 1968, in: Economic Trends, No. 196, Februar 1970, S. 16 ff.

—, The incidence of taxes and social service benefits in 1972, in: Economic Trends, November 1973, S. 6 ff.

—, The incidence of taxes and social service benefits in 1973, in: Economic Trends, Dezember 1974, S. 31 ff.

—, Effects of taxes and benefits on household income 1974, in: Economic Trends, Februar 1976, S. 78 ff.

—, The effects of taxes and benefits on household income, 1979, in: Economic Trends, Januar 1981, S. 104 ff.

CENTRAL Statistical Office of the U.K., The effects of taxes and benefits on household income, 1980, in: Economic Trends, Januar 1982, S. 97 ff.

CENTRE d'étude des revenus et des coûts (CERC), Les revenus des Français, Documents du CERC, Nr. 37/38, Paris 1977.

CONRAD, Johannes, Der deutsche Getreidezoll und der Getreidepreis, in: Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Band 3, 1881, S. 269 ff.

COWELL, F. A., Measuring Inequality, Oxford 1977.

DALTON, Hugh, Principles of Public Finance, 15. Aufl., London 1946.

DAVID, Martin; Miller, Roger, A Naive History of Individual Incomes in Wisconsin 1947 - 1959, in: The Review of Income and Wealth, Series 16, 1970, S. 79 ff.

DAVID, Martin, Lifetime Income Variability and Income Profiles, in: Proceedings of the American Statistical Association, 1971, S. 285 ff.

DEPARTMENT of Employment (U.K.), Family Expenditure Survey, 1974, London 1975.

DERNBURG, Thomas F.; McDougall, Duncan M., Macroeconomics, 4. Auflage, New York 1972.

DESCE, J.; Foulon, A.; Kende, P.; Lévy-Garboua, L., Proposition pour une méthodologie de l'étude de la redistribution, in: Consommation, Band 4, 1970, S. 33 ff.

DODGE, David A., Impact of Tax, Transfer and Expenditure Policies of Government on the Distribution of Personal Income in Canada, in: Review of Income and Wealth, 1975, S. 1 ff.

EAPEN, A.T.; Eapen, Ana N., Income Redistributive Effects of State and Local Fiscs: Connecticut, A Case Study, in: Public Finance Quarterly, Band 1, 1973, S. 372 ff.

ENGEL, Ernst, Die Volkszählungen, ihre Stellung zur Wissenschaft und ihre Aufgabe in der Geschichte, in: Zeitschrift des Königl. Preußischen Statistischen Bureaus, 2. Jahrgang, 1862, S. 4 ff.

—, Die Ergebnisse der Classensteuer, der classifizierten Einkommensteuer und der Mahl- und Schlachtsteuer im Preußischen Staate, in: Zeitschrift des Königl. Preußischen Statistischen Bureaus, 8. Jahrgang, 1868, S. 25 ff.

—, Das Rechnungsbuch der Hausfrau und seine Bedeutung im Wirtschaftsleben der Nation, in: Volkswirthschaftliche Zeitfragen, Band 4, 1882, S. 1 ff.

ENGEL, Ernst, Die Lebenskosten belgischer Arbeiter-Familien früher und jetzt, Dresden 1895.

EULER, Manfred, Einnahmen und Ausgaben der privaten Haushalte im Jahr 1973, in: Wirtschaft und Statistik, 1977, S. 150 ff.

FALLATI, Stand der administrativen Statistik in Deutschland im Jahre 1948 - 49, in: Zeitschrift für die gesammte Staatswissenschaft, Band 6, 1850, S. 727 ff.

FARIOLETTI, Marius, Statistical Records for the Management and Control of Tax Administration, in: Organisation of American. States, Inter-American Development Bank, Economic Commission for Latin America (Hrsg.), Problems of Tax Administration in Latin America, Baltimore 1965, S. 117 ff.

FLIESHARDT, Peter; Haupt, Uwe; Huffschmid, Jörg; Sablotny, Reinhard; Sörgel, Angelika, Gewinnentwicklung und Gewinnverschleierung in der westdeutschen Großindustrie, Köln 1977.

FÖHL, Carl, Kritik der progressiven Einkommensbesteuerung, in: Finanzarchiv N.F., Band 14, 1953, S. 88 ff.

—, Das Steuerparadoxon, in: Finanzarchiv N.F., Band 17, 1956/57, S. 1 ff.

FRANZÉN, Thomas; Lövgren, Kerstin; Rosenberg, Irma, Redistributional Effects of Taxes and Public Expenditures in Sweden, in: Swedish Journal of Economics 1975, S. 31 ff.

FREY, René L., Theorie und Messung der finanzwirtschaftlichen Umverteilung, in: Bombach, Gottfried; Frey, Bruno S.; Gahlen, Bernhard (Hrsg.), Neue Aspekte der Verteilungstheorie, Tübingen 1974, S. 401 ff.

FUISTING, Bernhard, Die Einkommensbesteuerung der Zukunft in Anknüpfung an das Preußische Einkommensteuergesetz, Berlin 1903.

GALVIN, Charles O., More on Boris Bittker and the Comprehensive Tax Base: The Practicalities of Tax Reform and the ABA's CSTR, in: Harvard Law Review, Band 81, 1968, S. 1016 ff.

GANDENBERGER, Otto, Öffentlicher Kredit und Einkommensverteilung, in: Finanzarchiv, N.F., Band 29, 1970, S. 1 ff.

GERLOFF, Wilhelm, Verbrauch und Verbrauchsbelastung kleiner und mittlerer Einkommen in Deutschland um die Wende des 19. Jahrhunderts, in: Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Band 35, 1908, S. 1 ff., S. 145 ff.

GILLESPIE, W. Irwin, The Incidence of Taxes and Public Expenditures in the Canadian Economy Studies of the Royal Commission on Taxation, Nr. 2, Ottawa 1964.

GÖSEKE, Gerhard; Zavlaris, Démètre, Die Belastung des privaten Verbrauchs durch indirekte Steuern, in: Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung, 36. Jahrgang 1969, S. 50 ff.

GOFFMAN, Irving J., Incidence of Taxation in Canada, in: Public Finance, Band 19, 1964, S. 44 ff.

GOODE, Richard, The Corporation Income Tax, New York - London 1951.

—, Rates of Return, Income Shares, and Corporate Tax Incidence, in: Krzyzaniak, Marian (Hrsg.), Effects of Corporation Income Tax, Detroit 1966, S. 209 ff.

—, The Individual Income Tax, 2. Auflage, Washington 1976.

HACKMANN, Johannes, Ein Vorschlag zur Ehegattenbesteuerung, in: Finanzarchiv, N.F., Band 31, 1973, S. 4955 ff.

HAKE, Wilfried, Umverteilungseffekte des Budgets, Göttingen 1972.

HAMPKE, Carl, Das Ausgabebudget der Privatwirtschaften, in: Conrad, Johannes (Hrsg.), Sammlung nationalökonomischer und statistischer Abhandlungen des staatswissenschaftlichen Seminars zu Halle an der Saale, Band 4, Heft 6, Jena 1888.

HANSEN, Gerd, Methodenlehre der Statistik, 2. Auflage, München 1977.

HANSMEYER, Karl-Heinrich u.a., Steuern auf spezielle Güter, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, 3. Aufl., Bd. II, Tübingen 1979, S. 732 ff.

HANUSCH, Horst, Einkommensumverteilung durch kommunale Haushalte - Das Beispiel der Bundesrepublik Deutschland: 1963 und 1969, in: Archiv für Kommunalwissenschaften, 14. Jahrgang, 1975, S. 219 ff.

HARBERGER, Arnold C., The Incidence of the Corporation Income Tax, in: The Journal of Political Economy, Band 70, 1962, S. 215 ff.

HART, P. E., The Dynamics of Earnings, in: The Economic Journal, Band 86, 1976, S. 551 ff.

—, The Comparative Statics and Dynamics of Income Distributions, in: The Journal of the Royal Statistical Society, Series A (General), Band 139, Teil 1, 1976, S. 108 ff.

HARTOG, Joop, Age-Income Profiles, Income Distribution and Transition, Proportions, in: Journal of Economic Theory, Band 13, 1976, S. 448 ff.

HEILMANN, Martin, Die Umverteilung der Einkommen durch den Staat in der Bundesrepublik Deutschland 1960-1972, Schriften der Kommission für wirtschaftlichen und sozialen Wandel, Nr. 71, Göttingen 1976.

HELMSCHROTT, Helmut; Teschner, Stephan, Nationale und internationale Abgaben zur Finanzierung der Entwicklungszusammenarbeit, München, Köln, London 1983.

HERRIOT, Roger A.; Miller, Herman P., Projections of Consumer Income and Expenditures for 1985, in: American Statistical Association, Social Statistics Section, Proceedings 1970, S. 273 ff.

—; —, The Taxes We Pay, in: The Conference Board Record, Band 8, 1971, S. 31 ff.

—; —, Tax Change among Income Groups - 1962-1968 -, in: Business Horizons, Band 15, Nr. 1, 1972, S. 41 ff.

HICKS, Ursula K., The Terminology of Tax Analysis, in: The Economic Journal, Band 66, 1946, S. 38 ff.

—, Public Finance, 3. Auflage, Cmbridge 1968.

HOLLAND, Daniel M.; Kahn, Harry C., Comparison of Personal and Taxable Income, in: Joint Committee on the Economic Report, Federal Tax Policy for Economic Growth and Stability, Washington 1956, S. 313 ff.

HOLZMAN, F. D., The Burden of Soviet Taxation, in: The American Economic Review, Band 43, 1953, S. 548 ff.

HUANG, Yukon, Distribution of the Tax Burden in Tanzania, in: The Economic Journal, Band 86, 1976, S. 73 ff.

—, Distribution of the Tax Burden in Tanzania, unveröffentl. Manuskript.

JACKSON, P. M.; McGilvray, J. W., The Impact of Tax Changes on Income Distribution: The 1973 Budget, Institute for Fiscal Studies, Publication No. 8, London 1973.

JECHT, Horst, Staatliche Wirtschaftspolitik und Einkommensverteilung, in: Hoffmann, Walther G. (Hrsg.), Einkommensbildung und Einkommensverteilung, Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Band 13, 1957, S. 126 ff.

KÖNIGLICH Preußisches Statistisches Bureau, Antwort auf eine an das königl. statistische Bureau gerichtete Frage in Betreff der beabsichtigten Erhöhung der Branntweinsteuer, in: Zeitschrift des Königlich Preußischen Statistischen Bureaus, 9. Jahrgang, 1869, S. 117 f.

KOOPMANS, Tjalling C., Measurement without Theory, in: The Review of Economics an Statistics, Band 29, 1947, S. 161 ff.

KRAUSS, Melvyn B.; Johnson, Harry G., The Theory of Tax Incidence: A Diagrammatic Analysis, in: Economica, Band 39, 1972, S. 357 ff.

KRUPP, Hans-Jürgen, Econometric Analysis of Tax Incidence, in: Peacock, Alan T. (Hrsg.), Quantitative Analysis in Public Finance, New York - Washington - London 1969.

—, Möglichkeiten der Verbesserung der Einkommens- und Vermögensstatistik, Schriften der Kommission für wirtschaftlichen und sozialen Wandel, Nr. 50, Göttingen 1975.

KRZYZANIAK, Marian; Musgrave, Richard A., The Shifting of the Corporation Income Tax, Baltimore 1963.

LAGARES Calvo, Manuel, La distribución de la carga tributaria, in: Centro de Estudios Sociales del Valle de los Caídos (Hrsg.), El reparto de la carga fiscal (I), Madrid 1975, S. 121 ff.

LASPEYRES, E., Statistische Untersuchungen über die wirtschaftliche und sociale Lage der sog. arbeitenden Klassen, in: Concordia, Band 5, 1875, S. 87 f., sowie 11 Fortsetzungen in einzelnen Heften der Zeitschrift.

—, Statistische Untersuchungen zur Frage der Steuerüberwälzung, geführt an der Geschichte der preußischen Mahl- und Schlachtsteuer, in: Finanzarchiv, 18. Jahrgang, 1901, S. 46 ff.

LASSALLE, Ferdinand, Das Arbeiterprogramm, in: ders., Gesammelte Reden und Schriften, hrsg. von Eduard Bernstein, Band 2, Berlin 1919, S. 139 ff.

—, Die indirekte Steuer und die Lage der arbeitenden Klassen, in: ders., Gesammelte Reden und Schriften, Band 2, Berlin 1919, S. 285 ff.

—, Herr Wackernagel oder der moderne Herostratus, in: ders., Gesammelte Reden und Schriften, Band 3, Berlin 1919, S. 305 ff.

LÉVESQUE, R. J., The Shifting of the Corporate Income Tax in the Short Run, Studies of the Royal Commission on Taxation, No. 18, Ottawa 1965.

LITTMANN, Konrad, Zunehmende Staatstätigkeit und wirtschaftliche Entwicklung, Köln - Opladen 1957.

LITTMANN, Konrad, Kritische Marginalien zur Kontroverse "Individuelle Veranlagung oder Haushaltsbesteuerung", in: Finanzarchiv, N.F., Band 27, 1968, S. 174 ff.

—, Definition und Entwicklung der Staatsquote, Schriften der Kommission für wirtschaftlichen und sozialen Wandel, Nr. 42, Göttingen 1975.

—, Problemstellung und Methoden der heutigen Finanzwissenschaft, in: Neumark, Fritz (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, 3. Auflage, Band 1, Tübingen 1975, S. 99 ff.

MAITAL, Shlomo, Public Goods and Income Distribution; Some Further Results, in: Econometrica, Band 41, 1973, S. 561 ff.

MANN, Fritz Karl, Steuerpolitische Ideale, Jena 1937.

MARCHAL, Jean, Esquisse d'une théorie moderne des salaires et d'une théorie générale de la répartition, in: Revue économique, Band 4, 1955, S. 553 ff.

MARCHALL, Jean; Lecaillon, Jacques, La répartition du revenu national, première partie - Les participants, Band 1, Les salariés, Paris 1958.

MAYER, Thomas, The Distribution of the Tax Burden and Permanent Income, in: National Tax Journal, Band 27, 1974, S. 141 ff.

McLURE, Charles E. jr., The Distribution of Income and Tax Incidence in Panama; 1969, in: Public Finance Quarterly, Band 2, 1974, S. 155 ff.

—, General Equilibrium Incidence Analysis: The Harberger Model after ten years, in: Journal of Public Economy, Band 4, 1975, S. 125 ff.

McLURE, Charles E.; Thirsk, Wayne R., A Simplified Exposition of the Harberger Model: I: Tax Incidence, in: National Tax Journal, Band 28, 1975, S. 1 ff.

METZE, Ingolf, Soziale Sicherung und Einkommensverteilung, Sozialpolitische Schriften, Heft 34, Berlin 1974.

MIESZKOWSKI, Peter, Tax Incidence Theory: The Effects of Taxes on the Distribution of Income, in: Journal of Economic Literature, Band 7, 1969, S. 1102 ff.

MUSGRAVE, Richard A., General Equilibrium Aspects of Incidence Theory, in: The American Economic Review, Papers and Proceeding, Band 42, 1953, S. 504 ff.

—, On Incidence, in: Journal of Political Economy, Band 61, 1953, S. 306 ff.

MUSGRAVE, Richard A., The Incidence of the Tax Structure and its Effects on Consumption, in: Joint Committee on the Economic Report, Federal Tax policy for Economic Growth and Stability, Reports, Washington 1956, S. 96 ff.

—, Statement, in: Joint Committee on the Economic Report, Federal Tax Policy for Economic Growth and Stability, Hearings, Washington 1956, S. 49 ff.

—, The Theory of Public Finance, New York 1959.

—, Estimating the Distribution of the Tax Burden, in: Clark, Colin; Stuvel, Geer (Hrsg.), Income Redistribution and the Statistical Foundations of Economic Policy, London 1964, S. 186 ff.

—, Estimating the Distribution of the Tax Burden, in: Organization of American States, Inter-American Development Bank, Economic Commission for Latin America (Hrsg.), Problems of Tax Administration in Latin America, Baltimore, 1965, S. 31 ff.

—, In Defense of an Income Concept, in: Harvard Law Review, Band 81, 1967, S. 44 ff.

MUSGRAVE, Richard A.; Carroll, J. J.; Cook, L. D.; Frane, L., Distribution of Tax Payments by Income Groups: A Case Study for 1948, in: National Tax Journal, Band 4, 1951, S. 1 ff.

MUSGRAVE, Richard A.; Case, Karl E.; Leonard, Herman, The Distribution of Fiscal Burdens and Benefits, in: Public Finance Quarterly, Band 2, 1974, S. 259 ff.

MUSGRAVE, Richard A.; Frane, L., Rejoinder to Dr. Tucker, in: National Tax Journal, Band 5, 1952, S. 15 ff.

—;—, Concluding Note, in: National Tax Journal, Band 5, 1952, S. 39.

MUSGRAVE, Richard A.; Musgrave, Peggy B., Public Finance in Theory and Practice, 2. Aufl., New York 1976.

NEUMARK, Fritz, Theorie und Praxis der modernen Einkommensbesteuerung, Berlin 1947.

—, Lassalles Steuer-Streitschrift, 1863-1963, in: Finanzarchiv, N.F. Band 23, 1963/64, S. 66 ff.

—, Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen 1970.

—, Steuern, in: Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, Stuttgart - New York - Tübingen - Göttingen - Zürich 1977, Band 7, S. 306 f.

NICHOLSON, J. L., Redistribution of Income in the United Kingdom, 1959, 1957, and 1953, in: Clark, Colin, Stuvel, Geer (Hrsg.): Income Redistribution and the Statistical Foundations of Economic Policy, Income and Wealth, Series 10, London 1964, S. 121 ff.

—, The distribution and redistribution of income in the United Kingdom, in: Wedderburn, Dorothy (Hrsg.), Poverty, inequality and class structure, Cambridge 1974, S. 71 ff.

NICHOLSON, J. L.; Britton, A. J. C., The Redistribution of Income, in: Atkinson, Anthony B. (Hrsg.), The Personal Distribution of Incomes, London 1976, S. 313 ff.

NOZICK, Robert, Anarchie, Staat, Utopia, München 1976.

OBERHOFER, Tom, The Redistributive Effect of the Federal Income Tax, in: National Tax Journal, Band 28, 1975, S. 127 ff.

OBSTFELDER, Volkmar G. v., Individualbesteuerung oder Haushaltsbesteuerung unter besonderer Berücksichtigung des Ehegatten-Splitting, Schriftenreihe des Sozialökonomischen Seminars der Universität Hamburg, Band 4, Frankfurt - Bern 1976.

OECD, La situation des unités familiales au regard de l'impôt et des transferts sociaux dans les pays membres de l'OCDE, Paris 1977.

OKNER, Benjamin A., Constructing a New Data Base From Existing Microdata Sets: The 1966 MERGE File, in: Annals of Economic and Social Measurement, Band 1, 1972, S. 325 ff.

PAUL, Randolph E., Erosion of the Tax Base and Rate Structure, in: Joint Committee on the Economic Report, Federal Tax Policy for Economic Growth and Stability, Washington 1956, S. 297 ff.

PECHMAN, Joseph A., Comprehensive Income Taxation: A Comment, in: Harvard Law Review, Band 81, 1967, S. 63 ff.

—, The Use of Computers in Tax Research, in: Institut International de Finances Publiques (Hrsg.), Innovations in Tax Policy, Paris - London - Saarbrücken 1970, S. 167 ff.

—, Distribution of Federal and State Income Taxes by Income Classes, in: The Journal of Finance, Band 27, 1972, S. 179 ff.

—, International Trends in the Distribution of Tax Burdens: Implications of Tax Policy, in: Bulletin for International Fiscal Documentation, Band 27, 1973, S. 481 ff.

PECHMAN, Joseph A.; Okner, Benjamin A., Individual Income Tax Erosion by Income Classes, in: Joint Economic Committee, The Economics of Federal Subsidy Programs, A Compendium of Papers, Part 1 - General Study Papers, Washington 1972, S. 13 ff.

—, —, Who Bears the Tax Burden?, Washington 1974.

PEN, Jan, Das politische Element in unseren grafischen Darstellungsweisen, in: Bombach, Gottfried; Frey, Bruno S.; Gahlen, Bernhard (Hrsg.), Neue Aspekte der Verteilungstheorie, Tübingen 1974, S. 3 ff.

PIESCH, Walter, Lorenzkurve und inverse Verteilungsfunktion, in: Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Band 185, 1971, S. 209 ff.

POLLAK, Helga, Wachstumsbedingte Verbrauchsstrukturänderungen und einige ihrer Konsequenzen für die Verbrauchsbesteuerung, Frankfurter Wirtschafts- und Sozialwissenschaftliche Studien, Heft 15, Berlin 1966.

PREST, A. R., Statistical Calculations of Tax Burden, in: Economica, Band 22, 1955, S. 234 ff.

PYATT, Graham, On the Interpretation and Disaggregation of Gini Coefficients, in: The Economic Journal, Band 86, 1976, S. 243 ff.

REAUME, David M., Short-Run Corporate Tax Shifting by Profit-Maximizing Oligopolists, in: Public Finance Quarterly, Band 4, 1976, S. 33 ff.

RECKTENWALD, Horst-Claus, Steuerüberwälzungslehre, 2. Auflage, Berlin 1966.

ROLPH, Earl R., The Theory of Fiscal Economics, Berkeley - Los Angeles - London 1954.

ROSE, Manfred, Finanzwissenschaftliche Verteilungslehre, München 1977.

ROSKAMP, Karl W., The Distribution of Tax Burden in a Rapidly Growing Economy: West Germany in 1950, in: National Tax Journal, Band 16, 1963, S. 20 ff.

—, The Shifting of Taxes on Business Income: The Case of West German Corporations, in: National Tax Journal, Band 18, 1965, S. 247 ff.

ROYAL Commission on the Distribution of Income and Wealth, Initial Report on the Standing Reference, Report No. 1, Cmnd. 6171, London 1975.

ROYAL Commission on Taxation, Report, Band 3, Taxation of Income, Ottawa 1966.

SAGOROFF, Slawtscho, Die Paretosche und die Lorenzsche kumulative Verteilungskurve der individuellen Einkommen, in: Mitteilungsblatt für mathematische Statistik und ihre Anwendungsgebiete, 4. Jahrgang, 1952, S. 147 ff.

SCHAICH, Eberhard, Lorenzfunktion und Gini-Koeffizient in kritischer Betrachtung, in: Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Band 185, 1971, S. 193 ff.

SCHANZ, Georg v., Zur Frage der Überwälzung indirekter Verbrauchsteuern aufgrund des bayerischen Malzaufschlags, in: Schmollers Jahrbuch, Band 6, 1882, S. 563 ff.

—, Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze, in: Finanzarchiv, 13. Jahrgang, 1896, S. 1 ff.

—, Der privatwirtschaftliche Einkommensbegriff, in: Finanzarchiv, 39. Jahrgang, 1922, S. 505 ff.

SCHLESINGER, Helmut, Die steuerliche Belastung des Arbeiterhaushalts, in: Finanzarchiv, N.F. Band 12, 1950/51, S. 532 ff.

SCHMIDT, Klaus-Dieter; Schwarz, Ursula; Thiebach, Gerhard, Die Umverteilung des Volkseinkommens in der Bundesrepublik Deutschland 1955 und 1960, Tübingen 1965.

SCHNAPPER-ARNDT, Gottlieb, Beschreibung der Wirtschaft und Statistik der Wirtschaftsrechnungen der Familie eines Uhrschildmachers im bad. Schwarzwald, in: Zeitschrift für die gesammte Staatswirtschaft, Band 36, 1880, S. 133 ff.

—, Fünf Dorfgemeinden auf dem Hohen Taunus, eine sozialstatistische Untersuchung, in: Schmoller, Gustav (Hrsg.), Staats- und sozialwissenschaftliche Forschungen, Band 4, Leipzig 1883.

—, Zur Theorie und Geschichte der Privatwirtschafts-Statistik, in: Zeitlin, Leon (Hrsg.), Gottlieb Schnapper-Arndt, Vorträge und Aufsätze, Tübingen 1906, S. 16 ff.

—, Sozialstatistik, hrsg. von Leon Zeitlin, Leipzig 1908.

SELIGMAN, Edwin R. A., The Shifting and Incidence of Taxation, 3. Auflage, New York 1910.

—, The Effects of Taxation, in: Political Science Quarterly, Band 38, 1923, S. 1 ff.

SEN, Amartya, Ökonomische Ungleichheit, Frankfurt - New York 1975.

SEUTTER, A. L. von, Die Besteuerung der Völker, Speyer 1828.

SHORROCKS, A. F., Income Mobility and the Markov Assumption, in: The Economic Journal, Band 86, 1976, S. 566 ff.

SHOUP, Carl S., Quantitative Research in Taxation and Government Expenditure, in: National Bureau of Economic Research (Hrsg.), Public Expenditures and Taxation, New York - London 1972, S. 2 ff.

SHOUP, Carl S.; Due, John F.; Fitch, Lyle C.; MacDougall, Sir Donald; Oldman, Oliver S.; Surrey, Stanley S., The Fiscal System of Venezuela, Baltimore 1959.

SIMONS, Henry C., Personal Income Taxation, Chicago 1938.

STATISTICS Canada, Prices Divisions, Family Expenditure in Canada, 1969, Band 1, Ottawa 1973.

STATISTISCHES Bundesamt (BRD), Fachserie M, Preise, Löhne, Wirtschaftsrechnungen, Reihe 18, Einkommens- und Verbrauchsstichproben, Nr. 6, Aufgabe, Methode und Durchführung der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe 1969, Stuttgart - Mainz, 1974.

—, Fachserie M, Preise, Löhne, Wirtschaftsrechnungen, Reihe 18, Einkommens- und Verbrauchsstichproben, Nr. 3, Aufwendungen privater Haushalte für Nahrungs- und Genußmittel, Mahlzeiten außer Haus, 1973, Stuttgart, Mainz 1976.

STATISTISCHES Bureau des Kantons Bern (Schweiz), Einkommensverteilung und Steuerbelastung im Kanton Bern, Beiträge zur Statistik des Kantons Bern, Finanzstatistik, Reihe B, Heft 5, Bern 1971.

STEGMÜLLER, Wolfgang, Probleme und Resultate der Wissenschaftstheorie und Analytischen Philosophie, Band IV, Personelle und Statistische Wahrscheinlichkeit, 2. Halbband, "Jenseits von Popper und Carnap", Berlin - Heidelberg - New York 1973.

STEINBACH, Brita, Automatic Transfer Payments to Developing Countries, Building Block for a New International Economic Order?, in: Intereconomics, 1980, S. 34 ff.

STOCKFISCH, J.A., On the Obsolescence of Incidence, in: Public Finance, Band 14, 1959, S. 125 ff.

TABATONI, Pierre, Concept et méthode dans la théorie de l'incidence de l'impôt, in: Revue de Science finançière, Band 44, 1952, S. 707 ff.

TAUBMAN, Paul, Sources of Inequality in Earnings, Amsterdam - Oxford - New York 1975.

TUCKER, Rufus S., Distribution of Tax Burdens in 1948, in: National Tax Journal, Band 4, 1951, S. 269 ff.

—, Rebuttal, in: National Tax Journal, Band 5, 1952, S. 36 ff.

TURNER, J. Scott; Sharp, Ansel M.; Stringer, William, Revenue and Incidence Effects of the 1971 Oklahoma Income Tax, in: Oklahoma Business Bulletin, Oktober 1972, S. 5 ff.

VALLE SÁNCHEZ, Victorio, La distribución de la carga tributaria: Aspectos cuantitativos generales, in: Centro de Estudios Sociales del Valle de los Caídos (Hrsg.), El reparto de la carga fiscal (I), Madrid 1975, S. 3 ff.

VAN PRAAG, Bernard, The Welfare Function of Income in Belgium: An Empirical Investigation, in: European Economic Review, Band 2, 1971, S. 337 ff.

VAN PRAAG, Bernard; Kapteyn, Arie, Further Evidence on the Individual Welfare Function of Income: An Empirical Investigation in the Netherlands, in: European Economic Review, Band 4, 1973, S. 33 ff.

WACKERNAGEL, Wilhelm, Lassalle und die Statistik, in: Deutsche Allgemeine Zeitung vom 7.6.1863, wiederabgedruckt in: Lassalle Ferdinand, Gesammelte Reden und Schriften, hrsg. von Eduard Bernstein, Band 3, Berlin 1919, S. 295 ff.

WAGNER, Adolph, Finanzwissenschaft, Teil II, Theorie der Besteuerung Gebührenlehre und allgemeine Steuerlehre, 2. Auflage, Leipzig 1890.

WAGNER, Richard E., Pressure Groups and Political Entrepreneurs: A Review Article (1), in: Tullock, Gordon (Hrsg.), Papers on Non-Market Decisions-Making, Charlottesville 1966, S. 161 ff.

WEBER, Hans-Dieter, Der Gewerbebetrieb im Ertragssteuerrecht, Berlin 1977.

YNTEMA, Dwight D., Measures of the Inequality in the Personal Distribution of Wealth or Income, in: Journal of the American Statistical Association, Band 28, 1933, S. 423 ff.

ZEITEL, Gerhard, Die Steuerlastverteilung in der Bundesrepublik Deutschland, Tübingen 1959.

FINANZWISSENSCHAFTLICHE SCHRIFTEN

Band 1 Werner Steden: Finanzpolitik und Einkommensverteilung. Ein Wachstums- und Konjunkturmodell der Bundesrepublik Deutschland. 1979.

Band 2 Rainer Hagemann: Kommunale Finanzplanung im föderativen Staat. 1976.

Band 3 Klaus Scherer: Maßstäbe zur Beurteilung von konjunkturellen Wirkungen des öffentlichen Haushalts. 1977.

Band 4 Brita Steinbach: „Formula Flexibility" - Kritische Analyse und Vergleich mit diskretionärer Konjunkturpolitik. 1977.

Band 5 Hans-Georg Petersen: Personelle Einkommensbesteuerung und Inflation. Eine theoretisch-empirische Analyse der Lohn- und veranlagten Einkommensteuer in der Bundesrepublik Deutschland. 1977.

Band 6 Friedemann Tetsch: Raumwirkungen des Finanzsystems der Bundesrepublik Deutschland. Eine Untersuchung der Auswirkungen der Finanzreform von 1969 auf die Einnahmenposition der untergeordneten Gebietskörperschaften und ihrer regionalpolitischen Zieladäquanz. 1978.

Band 7 Wilhelm Pfähler: Normative Theorie der fiskalischen Besteuerung. Ein methodologischer und theoretischer Beitrag zur Integration der normativen Besteuerungstheorie in der Wohlfahrtstheorie. 1978.

Band 8 Wolfgang Wiegard: Optimale Schattenpreise und Produktionsprogramme für öffentliche Unternehmen. Second-Best-Modelle im finanzwirtschaftlichen Staatsbereich. 1978.

Band 9 Hans P. Fischer: Die Finanzierung des Umweltschutzes im Rahmen einer rationalen Umweltpolitik. 1978.

Band 10 Rainer Paulenz: Der Einsatz finanzpolitischer Instrumente in der Forschungs- und Entwicklungspolitik. 1978.

Band 11 Hans-Joachim Hauser: Verteilungswirkungen der Staatsverschuldung. Eine kreislauftheoretische Inzidenzbetrachtung. 1979.

Band 12 Gunnar Schwarting: Kommunale Investitionen. Theoretische und empirische Untersuchungen der Bestimmungsgründe kommunaler Investitionstätigkeit in Nordrhein-Westfalen 1965-1972. 1979.

Band 13 Hans-Joachim Conrad: Stadt-Umland-Wanderung und Finanzwirtschaft der Kernstädte. Amerikanische Erfahrungen, grundsätzliche Zusammenhänge und eine Fallstudie für das Ballungsgebiet Frankfurt am Main. 1980.

Band 14 Cay Folkers: Vermögensverteilung und staatliche Aktivität. Zur Theorie distributiver Prozesse im Interventionsstaat. 1981.

Band 15 Helmut Fischer: US-amerikanische Exportförderung durch die DISC-Gesetzgebung. 1981.

Band 16 Günter Ott: Einkommensumverteilungen in der gesetzlichen Krankenversicherung. Eine quantitative Analyse. 1981.

Band 17 Johann Hermann von Oehsen: Optimale Besteuerung. (*Optimal Taxation*). 1982.

Band 18 Richard Kössler: Sozialversicherungsprinzip und Staatszuschüsse in der gesetzlichen Rentenversicherung. 1982.

Band 19 Hinrich Steffen: Zum Handlungs- und Entscheidungsspielraum der kommunalen Investitionspolitik in der Bundesrepublik Deutschland. 1983.

Band 20 Manfred Scheuer: Wirkungen einer Auslandsverschuldung des Staates bei flexiblen Wechselkursen. 1983.

Band 21 Christian Schiller: Staatsausgaben und crowding-out-Effekte. Zur Effizienz einer Finanzpolitik keynesianischer Provenienz. 1983.

Band 22 Hannelore Weck: Schattenwirtschaft: Eine Möglichkeit zur Einschränkung der öffentlichen Verwaltung? Eine ökonomische Analyse. 1983.

Band 23 Wolfgang Schmitt: Steuern als Mittel der Einkommenspolitik. Eine Ergänzung der Stabilitätspolitik? 1984.

Band 24 Wolfgang Laux: Erhöhung staatswirtschaftlicher Effizienz durch budgetäre Selbstbeschränkung? Zur Idee einer verfassungmäßig verankerten Ausgabengrenze. 1984.

Band 25 Brita Steinbach-van der Veen: Steuerinzidenz. Methodologische Grundlagen und empirisch-statistische Probleme von Länderstudien. 1985.

Oehsen, Johann Hermann von

OPTIMALE BESTEUERUNG

(»Optimal Taxation»)

Frankfurt/M., Bern, 1982. IV, 277 S.
Finanzwissenschaftliche Schriften. Bd. 17
ISBN 3-8204-5740-2 br. sFr. 65.–

Die optimale Besteuerung beeinträchtigt nicht die allokative Effizienz der Marktwirtschaft. Sie korrigiert ungerechte Einkommensverteilungen. Nur Pauschalsteuern wären «erstbeste» optimale Steuern. Sie sind aber als Alleinsteuern unrealistisch. Die Finanzwissenschaft sucht daher – bislang überwiegend im angelsächsischen Sprachraum – nach «zweitbesten» realistischen Steuersystemen: insbesondere nach einem Verbrauchsteuersystem (»optimal commodity taxation») und nach einem Einkommensteuersystem (»optimal income taxation»). Mit der Aufarbeitung, der Praktikabilität und der Weiterentwicklung dieser Ansätze befasst sich die vorliegende Arbeit.
Aus dem Inhalt: U.a. Optimale Verbrauchsbesteuerung – Verbrauchsbesteuerung und öffentliche Güter – Der allokative Spielraum einer Verbrauchsbesteuerung – Verbrauchsbesteuerung und Verteilung – Wohlfahrtsmaximale Einkommensbesteuerung.

Schulz, Hans-Joachim

STEUERWIRKUNGEN IN EINEM DYNAMISCHEN UNTERNEHMENSMODELL

Ein Beitrag zur Dynamisierung der Steuerüberwälzungsanalyse

Frankfurt/M., Bern, 1981. VIII, 367 S.
Staatliche Allokationspolitik im marktwirtschaftlichen System. Bd. 3
ISBN 3-8204-6970-2 br. sFr. 78.–

Mit Hilfe des Maximumprinzips gelingt es – wozu die gegenwärtig vorherrschende mikroökonomische Steuerwirkungsanalyse wegen ihrer komparativ-statischen Vorgehensweise nicht in der Lage ist – die Wirkungen von Steuervariationen in ungleichgewichtigen Ausgangssituationen abzubilden. Um die Analyse nicht ihrer zeitlichen Dimension zu berauben, wird ein unvollkommener Kapitalmarkt unterstellt. Ferner werden nicht nur – wie traditionell bei der Steuerwirkungsanalyse – die Wirkungen der üblicherweise betrachteten Einzelsteuern untersucht, sondern, mit Hilfe der Teilsteuerrechnung, das Bündel an wesentlichen laufenden Steuern, die von den Unternehmen erhoben werden, mit ihrer konkreten steuerrechtlichen Ausgestaltung in der BRD.
Aus dem Inhalt: Das Grundmodell – Formulierung, alternative Darstellungen und Lösung – Die Wirkungen verschiedener Modellsteuern – Gleichzeitige Besteuerung einer Unternehmung mit Umsatzsteuer, Gewerbesteuer, Körperschaftssteuer und Vermögenssteuer – Einige Erweiterungen und Modifikationen.

Verlag Peter Lang Bern · Frankfurt a.M. · New York
Auslieferung: Verlag Peter Lang AG, Jupiterstr. 15, CH-3000 Bern 15
Telefon (0041/31) 32 11 22, Telex verl ch 32 420