

Stöwhase, Sven; Teuber, Martin; Broer, Michael

**Article**

## Debatte über den Solidaritätszuschlag: Replik und Erwiderung

Wirtschaftsdienst

*Suggested Citation:* Stöwhase, Sven; Teuber, Martin; Broer, Michael (2019) : Debatte über den Solidaritätszuschlag: Replik und Erwiderung, Wirtschaftsdienst, ISSN 1613-978X, Springer, Heidelberg, Vol. 99, Iss. 12, pp. 871-876, <https://doi.org/10.1007/s10273-019-2542-5>

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/213274>

**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.*

Sven Stöwhase, Martin Teuber

## Solidaritätszuschlag und Ehegattensplitting – eine Replik

In der Oktoberausgabe 2019 veröffentlichte der Wirtschaftsdienst einen Aufsatz mit dem Titel „Verfassungswidrige Ehegattenbesteuerung durch die Reform des Solidaritätszuschlags“ von Michael Broer. Die Autoren legen in ihrer Replik dar, warum es auch schon im aktuellen Steuerrecht dazu kommt, dass eine getrennte Veranlagung von Ehepaaren steuerlich günstiger sein kann. Michael Broer erläutert seinen Standpunkt in einer Erwiderung.

In einem Beitrag in der Oktoberausgabe 2019 des Wirtschaftsdienst kommt Michael Broer zu dem Schluss, dass es durch die geplante Reform des Solidaritätszuschlags im Jahr 2021 für einige Steuerpflichtige zu einer verfassungswidrigen Ehegattenbesteuerung kommen kann.<sup>1</sup> So führt die drastisch erhöhte Freigrenze beim Solidaritätszuschlag im Zusammenspiel mit der Milderungszone, die eine zu starke Grenzbelastung für Einkommen direkt oberhalb der Freigrenze verhindern soll, dazu, dass sich die Höhe des zu zahlenden Solidaritätszuschlags, vornehmlich bei Steuerpflichtigen mit einem zu versteuernden Einkommen in der ersten oberen Proportionalzone des Einkommensteuertarifs, durch eine getrennte Veranlagung minimieren lässt. Dies sind exakt die Einkommensbereiche, in denen eine gemeinsame Veranlagung für einige Paare keinen, oder nur einen sehr geringen, steuerlichen Vorteil gegenüber einer getrennten Veranlagung mit sich bringt. Fehlende Splittingvorteile bei der Einkommensteuer einerseits und Splittingnachteile beim Solidaritätszuschlag andererseits führen dazu, dass die getrennte Veranlagung einer gemeinsamen Veranlagung gegenüber vorzuziehen ist. Dies hat zur Folge, dass Ehepaare mit gleicher Leistungsfähigkeit – gemessen an der Höhe ihres gemeinsamen zu versteuernden Einkommens – je nach Verteilung dieses Einkommens auf die beiden Ehepartner eine unterschiedliche Gesamtsteuerlast zu tragen haben.

Die Ergebnisse der Analyse sind aus unserer Sicht zutreffend. Allerdings übersieht Michael Broer in seinem Artikel einen wichtigen Punkt – nämlich die Tatsache, dass es bereits im aktuellen Steuerrecht des Jahres 2019 mit der bestehenden Freigrenze in Höhe von 972 Euro<sup>2</sup> zu ähnlichen Effekten kommt. Unserer eigenen Analyse nach gibt es

bereits jetzt Einkommensbereiche, in denen es aufgrund der geltenden Freigrenze und Milderungszone im Solidaritätszuschlag optimal wäre, auf eine Zusammenveranlagung zu verzichten, um die Summe aus zu zahlender Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag zu minimieren. Die Reform schafft damit keine neuen Probleme, sondern verschiebt diese nur in andere Einkommensbereiche.

Daraus ergeben sich mitunter andere Schlussfolgerungen. Im aktuellen Recht betrifft das Phänomen Steuerpflichtige mit einem vergleichsweise geringen gemeinsamen zu versteuernden Einkommen und einer vergleichsweise paritätischen Aufteilung dieses Einkommens auf die beiden Ehepartner. Entsprechend sind die absoluten Minderbelastungen bei getrennter Veranlagung natürlich deutlich geringer als die von Michael Broer beschriebenen Effekte für Gutverdiener nach der geplanten Reform des Solidaritätszuschlags im Jahr 2021. Den beschriebenen Minderbelastungen in Höhe von bis zu 900 Euro nach der geplanten Reform des Solidaritätszuschlags stehen im aktuellen Rechtsstand lediglich Minderbelastungen in Höhe von maximal etwa 40 Euro gegenüber. Allerdings ist dieser Wert bezogen auf die absolute Steuerschuld bei den Betroffenen nicht zu vernachlässigen, und auch die Zahl der Betroffenen sollte nicht unterschätzt werden.

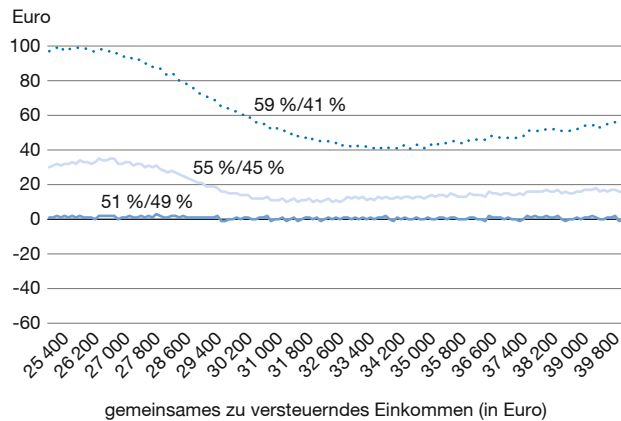
**Dr. Sven Stöwhase** ist Leiter der Forschungsgruppe MIKMOD am Fraunhofer-Institut für Angewandte Informationstechnik FIT in Sankt Augustin.

**Martin Teuber**, Dipl.-Volkswirt, ist dort Mitarbeiter.

<sup>1</sup> Vgl. M. Broer: Verfassungswidrige Ehegattenbesteuerung durch die Reform des Solidaritätszuschlags, in: Wirtschaftsdienst, 99. Jg. (2019), H. 10, S. 697-702.

<sup>2</sup> Im Fall einer gemeinsamen Veranlagung verdoppelt sich dieser Betrag.

**Abbildung 1**  
**Minderbelastung bei der Einkommensteuer durch das Ehegattensplitting**



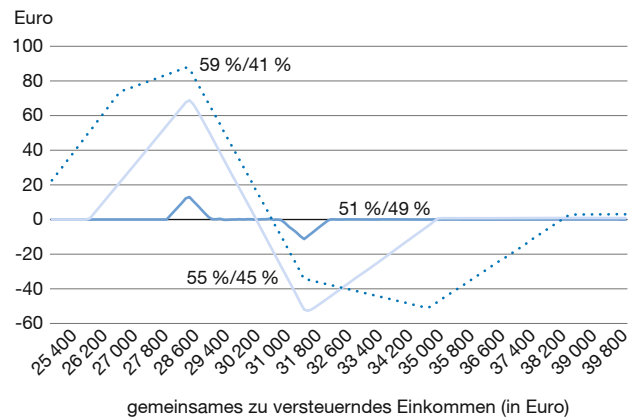
Quelle: eigene Berechnungen.

**Vorteil einer gemeinsamen Veranlagung zur Einkommensteuer**

Die aktuelle Freigrenze des Solidaritätszuschlags entfaltet ihre Wirkung in einem Einkommensbereich, in dem ein eindeutiger Splittingvorteil bei der Einkommensteuer existiert. Um ähnliche Effekte wie die von Broer ab 2021 beschriebenen auch im aktuellen Rechtsstand zu identifizieren, beschränken wir uns in unserer Analyse auf Fälle, in denen der Splittingvorteil nur sehr gering ist und so potenziell durch Nachteile beim Solidaritätszuschlag überkompensiert werden kann. Für die weitere Analyse infrage kommen daher nur solche Steuerpflichtige, bei denen sich das gemeinsame zu versteuernde Einkommen nahezu paritätisch auf die beiden Ehepartner aufteilt. Abbildung 1 stellt die Höhe des Splittingvorteils in der Einkommensteuer entsprechend für drei alternative Verteilungen des gemeinsamen zu versteuernden Einkommens auf die Ehepartner grafisch dar – eine Aufteilung von 51 % zu 49 %, eine Aufteilung von 55 % zu 45 % sowie eine Aufteilung von 59 % zu 41 %. Die Darstellung konzentriert sich dabei auf den Bereich zwischen einem gemeinsamen zu versteuernden Einkommen von 25 000 Euro und 40 000 Euro. Auch betrachten wir vereinfacht nur kinderlose Ehepaare. Für Paare mit Kindern ergeben sich ähnliche Effekte, wegen der divergierenden Bemessungsgrundlagen von Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag<sup>3</sup> fallen diese aber in andere Einkommensbereiche. Wie Ab-

3 Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags werden die Kinderfreibeträge grundsätzlich vom zu versteuernden Einkommen des Steuerpflichtigen abgezogen.

**Abbildung 2**  
**Minderbelastung beim Solidaritätszuschlag durch das Ehegattensplitting**



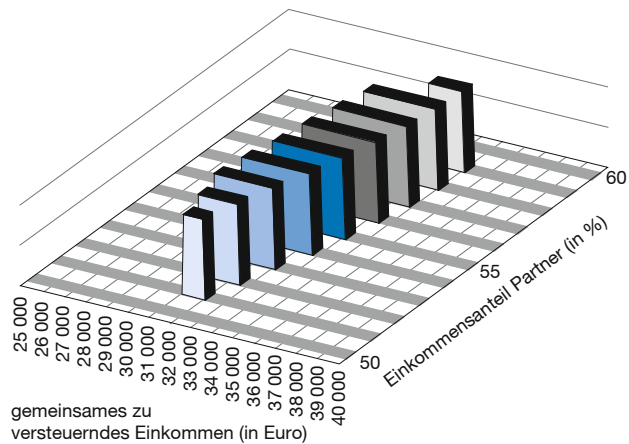
Quelle: eigene Berechnungen.

bildung 1 verdeutlicht, beträgt der Splittingvorteil für ein Paar dann knapp 100 Euro pro Jahr, wenn deren gemeinsames zu versteuerndes Einkommen zwischen 25 000 Euro und 27 000 Euro liegt und davon 59 % auf den einen und 41 % auf den anderen Ehepartner entfallen. Für ein gemeinsames zu versteuerndes Einkommen von 35 000 Euro beträgt der Splittingvorteil bei identischer Aufteilung des Einkommens auf die Ehepartner hingegen nur etwa 40 Euro.

Verteilt sich das gemeinsame zu versteuernde Einkommen gleichmäßiger auf die Ehepartner, so sinkt der Vorteil aus der gemeinsamen Veranlagung bei der Einkommensteuer. Bei einer fast gleichmäßigen Aufteilung von 51 % zu 49 % beträgt der Splittingvorteil in der Einkommensteuer über den gesamten hier betrachteten Einkommensbereich nicht mehr als maximal drei Euro.

Den in Abbildung 1 dargestellten Vorteilen einer gemeinsamen Veranlagung bei der Einkommensteuer sind die Mehrbelastungen beim Solidaritätszuschlag gegenüberzustellen. Wie die Abbildung 2 verdeutlicht, ist eine gemeinsame Veranlagung in den von uns betrachteten Fällen je nach Aufteilung des gemeinsamen zu versteuernden Einkommens auch beim Solidaritätszuschlag vorteilhaft, solange dieses Einkommen nicht höher ist als 29 000 Euro (bei einer Aufteilung von 51 % zu 49 %), 30 400 Euro (bei einer Aufteilung von 55 % zu 45 %), bzw. knapp 31 000 Euro (bei einer Aufteilung von 59 % zu 41 %). Für höhere gemeinsam zu versteuernde Einkommen existiert jeweils ein Bereich, in dem der Solidaritätszuschlag bei einer getrennten Veranlagung geringer ausfallen würde. Die ma-

Abbildung 3  
Konstellationen mit Steuerminderbelastungen bei getrennter Veranlagung



Quelle: eigene Berechnungen.

ximal mögliche Minderbelastung durch eine getrennte Veranlagung beträgt etwa 11 Euro (gemeinsames zu versteuerndes Einkommen von 31 600 Euro bei einer Aufteilung von 51 % zu 49 %), 53 Euro (gemeinsames zu versteuerndes Einkommen von 31 700 Euro bei einer Aufteilung von 55 % zu 45 %) bzw. knapp 51 Euro (gemeinsames zu versteuerndes Einkommen von 34 800 Euro bei einer Aufteilung von 59 % zu 41 %). Der Vergleich mit Abbildung 1 zeigt: Sowohl an der jeweiligen Stelle mit der maximal möglichen Minderbelastung beim Solidaritätszuschlag als auch in den angrenzenden Einkommensbereichen ist die Minderbelastung bei einer getrennten Veranlagung größer als die Mehrbelastung der getrennten Veranlagung bei der Einkommensteuer. Den oben genannten maximalen Minderbelastungen stehen beispielsweise nur Mehrbelastungen bei der Einkommensteuer von Null Euro, 11 Euro bzw. 41 Euro gegenüber.

### Steuerminderbelastungen bei getrennter Veranlagung

Wie die obigen Beispiele zeigen, existieren schon im geltenden Recht Einkommenskonstellationen, in denen eine getrennte Veranlagung gegenüber einer gemeinsamen Veranlagung vorzuziehen ist. Eine systematische Untersuchung sämtlicher möglicher Konstellationen aus gemeinsamen zu versteuernden Einkommen und Aufteilung dieses Einkommens auf die Ehepartner zeigt, dass es allgemein zu Minderbelastungen durch eine getrennte Veranlagung kommen kann, sofern das gemeinsame zu versteuernde Einkommen in einem Bereich zwischen 30 300 Euro und 35 100 Euro liegt und nicht mehr als maximal

59 % des gemeinsamen Einkommens auf einen Ehepartner entfallen.

Abbildung 3 stellt den Bereich mit Minderbelastungen (Erhebung) im Detail dar. Seine größtmögliche Ausdehnung hat der Bereich bei einer Aufteilung des Einkommens von 57 % auf den einen Partner und 43 % auf den anderen Partner. Bei dieser Einkommensaufteilung führt die getrennte Veranlagung zu einer Steuerminderbelastung, sofern das Einkommen zwischen 31 300 Euro und 34 800 Euro liegt. Deutlich kleiner ist die Ausdehnung des Bereichs bei einer nahezu identischen Aufteilung des Einkommens von 51 % zu 49 % sowie bei einer Aufteilung von 59 % zu 41 %. Im ersten Fall sind gemeinsam zu versteuernde Einkommen zwischen 31 200 Euro und 32 100 Euro betroffen, im letzteren gemeinsam zu versteuernde Einkommen zwischen 33 500 Euro und 35 100 Euro.<sup>4</sup> Die Darstellung in der Abbildung 3 beschränkt sich wieder nur auf kinderlose Ehepaare. Für Ehepaare mit Kindern ergeben sich andere Einkommenskonstellationen.

Dadurch, dass eine gemeinsame Veranlagung in den oben genannten Einkommenskonstellationen unvorteilhaft ist, ergibt sich die Problematik, dass unterschiedliche Aufteilungen eines gegebenen gemeinsamen zu versteuernden Einkommens auf die Ehepartner auch zu einer Steuerlast in unterschiedlicher Höhe führen. Unter der Prämisse, dass ganz unabhängig von der Verteilung des Einkommens auf die Ehepartner allein das gemeinsam zu versteuernde Einkommen die Leistungsfähigkeit eines Steuerpflichtigen bestimmt, ist eine horizontale Steuergerechtigkeit damit nicht mehr gegeben.

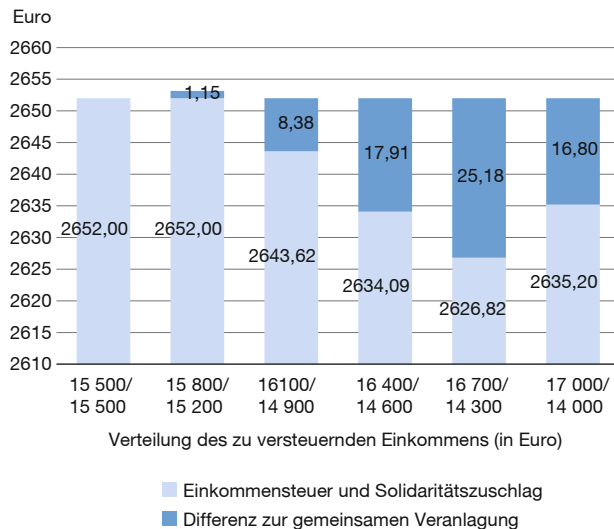
Dies soll wieder anhand eines Beispiels illustriert werden. Es verdeutlicht, dass die im Beitrag von Michael Broer beschriebenen Effekte bei einer Reform des Solidaritätszuschlags auch schon jetzt in ähnlicher Weise auftreten.<sup>5</sup> Abbildung 4 unterstellt dafür ein gemeinsames zu versteuerndes Einkommen in Höhe von 31 000 Euro. Wählt das steuerpflichtige Ehepaar die gemeinsame Veranlagung, so beträgt die Summe aus Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag 2652 Euro. Dies entspricht exakt der Summe der Steuern die sich ergibt, wenn beide Ehepartner jeweils über ein zu versteuerndes Einkommen von 15 500 Euro verfügen und sich getrennt voneinander veranlagern.

Erhöht man ausgehend von dieser Aufteilung das Einkommen eines Partners um 300 Euro und senkt dafür das

<sup>4</sup> Dargestellt sind nur Bereiche, in denen die Steuerminderbelastung bei einer getrennten Veranlagung über zwei Euro beträgt. Daneben existieren punktuell noch einige kleinere Bereiche, in denen sich eine Steuerminderbelastung primär rundungsbedingt ergibt und daher weniger als zwei Euro im Jahr beträgt.

<sup>5</sup> Vgl. hierzu insbesondere Abbildung 3 im Beitrag von M. Broer, a. a. O.

**Abbildung 4**  
**Steuerlast bei unterschiedlicher Aufteilung des zu versteuernden Einkommens auf die Ehepartner**



Quelle: eigene Berechnungen.

zweite Einkommen entsprechend ab, so ergibt sich bei einer getrennten Veranlagung mit 2653,15 Euro zunächst eine um 1,15 Euro höhere Summe aus Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag. Wie Abbildung 4 verdeutlicht, führen weitere Verschiebungen des Einkommens vom zweiten zum ersten Partner dazu, dass sich gegenüber der gemeinsamen Veranlagung eine Steuerminderbelastung ergibt. Diese Minderbelastung liegt bei zu versteuernden Einkommen von 16 100 Euro und 14 900 Euro bei 8,38 Euro. Bei zu versteuernden Einkommen von 16 700 Euro und 14 300 Euro beträgt die Minderbelastung mit 25,18 Euro fast dreimal so viel. Wirken die absoluten Unterschiede in der Höhe der Besteuerung vergleichsweise gering, so ist dennoch festzuhalten, dass dadurch das Gebot der horizontalen Steuergerechtigkeit missachtet wird.

Das Maximum der Steuerminderbelastung findet sich bei dem bereits weiter oben beschriebenen Fall eines gemeinsamen zu versteuernden Einkommens in Höhe von 31 700 Euro und der Aufteilung von 55 % zu 45 %. Hier steht einer maximalen Steuerminderbelastung von 53 Euro beim Solidaritätszuschlag ein Splittingvorteil von 11 Euro bei der Einkommensteuer gegenüber. Die resultierende Steuerminderbelastung von knapp 42 Euro entspricht, bezogen auf die Gesamtsteuerschuld von etwa 2855 Euro bei diesem Einkommen, einer Minderbelastung von 1,45 %. Dieser Wert ist sogar noch höher als derjenige, der sich ergibt, wenn man die in der Analyse von Michael Broer

genannte maximale Minderbelastung von 900 Euro, die nach der geplanten Reform im Jahr 2021 etwa ab einem gemeinsamen zu versteuernden Einkommen von 200 000 Euro einsetzt, ins Verhältnis setzt zu der sich dort ergebenden Steuerschuld von knapp über 70 000 Euro.

## Fazit

Die für das Jahr 2021 geplante drastische Erhöhung der Freigrenze des Solidaritätszuschlags von 972 Euro auf 16 956 Euro führt für einige Steuerpflichtige mit vergleichsweise hohen Einkommen dazu, dass unter Einbeziehung des Solidaritätszuschlags eine getrennte Veranlagung mit einer geringeren Einkommensteuerbelastung verbunden ist als eine gemeinsame Veranlagung. Allerdings kommt es nicht erst durch die Erhöhung der Freigrenze zu diesem Ergebnis. Vielmehr wirkt die bestehende Freigrenze schon jetzt ganz ähnlich, und auch jetzt gibt es Steuerpflichtige, für die eine getrennte Veranlagung die Steuer minimieren kann. Entsprechend entsteht hier kein neues (verfassungsrechtliches) Problem, sondern ein bereits bestehendes Problem wirkt in anderen Einkommensbereichen. Die Identifizierung der von dieser Wirkung schon aktuell betroffenen Steuerpflichtigen ist etwas aufwendiger, da die Wirkung der Freigrenze des Solidaritätszuschlags in einen Bereich des Einkommensteuertarifs fällt, in dem eine gemeinsame Veranlagung mit einem steuerlichen Vorteil bei der Einkommensteuer verbunden ist. Entsprechend müssen die Vorteile einer gemeinsamen Veranlagung bei der Einkommensteuer mit möglichen Nachteilen bei der Höhe des Solidaritätszuschlags verglichen werden.

Wie unsere Analyse gezeigt hat, existiert ein durchaus signifikanter Einkommensbereich zwischen einem gemeinsamen zu versteuernden Einkommen von etwa 30 000 Euro bis etwa über 35 000 Euro, in dem die Steuerbelastung bei getrennter Veranlagung geringer ausfällt als bei einer gemeinsamen Veranlagung. Dieser Vorteil einer getrennten Veranlagung kann maximal knapp 42 Euro ausmachen und entspricht dann 1,45 % der Gesamtsteuerschuld.

Unabhängig von dem hier beschriebenen Sachverhalt sollte erwähnt werden, dass über den Solidaritätszuschlag hinaus natürlich noch eine Zahl weiterer steuerrechtlicher Regelungen existieren, durch die eine getrennte Veranlagung im Einzelfall vorteilhaft sein kann. Bei der tariflichen Steuer zu nennen ist beispielsweise der Progressionsvorbehalt auf Lohnersatzleistungen und auf Einkünfte aus dem Ausland, die aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens oder eines ähnlichen völkerrechtlichen Vertrages steuerfrei gestellt sind. Bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens betrifft dies Fälle, in denen ein Partner Verluste aufweist, außergewöhnliche Belastungen

vorhanden sind und in denen die zumutbaren Belastungen nach § 33 Absatz 3 Einkommensteuergesetz (EStG) bei einer getrennten Veranlagung geringer ausfallen, sowie Fälle, bei denen die Nutzung eines Freibetrags für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nach § 13 Absatz 3 EStG infrage kommt. Vor diesem Hintergrund stellt sich das in

diesem Beitrag dargestellte Problem nicht mehr als so außergewöhnlich dar. Gleichwohl wäre es zu begrüßen, wenn die geplante Reform des Solidaritätszuschlags im Jahr 2021 im Sinne einer Korrektur dieser systematisch unglücklichen Wirkungsmechanismen ausgestaltet werden könnte.

Michael Broer

## Solidaritätszuschlag 2021: verfassungswidrige Ehegattenbesteuerung – eine Erwiderung

Zunächst möchte ich Sven Stöwhase und Martin Teuber für die Replik aus mehreren Gründen danken.<sup>1</sup> Erstens ist es für mich erfreulich zu wissen, dass der Beitrag tatsächlich Leser gefunden hat. Zweitens stimmen mir die Verfasser bezüglich meiner Berechnungsergebnisse vollumfänglich zu. Zudem widersprechen Sie nicht explizit meiner Ansicht, dass die Reform des Solidaritätszuschlags zu einer verfassungswidrigen Besteuerung führen kann. Auch dies ist vermutlich eher unüblich für eine Replik.

Zum besseren Verständnis möchte ich hier kurz noch einmal meine Ergebnisse und Schlussfolgerungen darlegen:<sup>2</sup>

- Die drastische Erhöhung der Freigrenze beim Solidaritätszuschlag für getrennt (gemeinsam) Veranlagte von 972 Euro (1944 Euro) auf 16 596 Euro (33 192 Euro) kann dazu führen, dass bei Ehepaaren die Steuerbelastung aus Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag bei gemeinsamer Veranlagung höher ist als bei getrennter Veranlagung. Dies ist etwa der Fall, wenn das bei getrennter Veranlagung auf jeden Ehegatten entfallende zu versteuernde Einkommen mit dem konstanten Grenzsteuersatz von 42 % belastet wird und somit größer als 55 950 Euro ist und maximal 265 326 Euro beträgt. Zudem darf auch das gemeinsame zu versteuernde Einkommen maximal mit 42 % belastet werden. Bei diesen Ehepaaren hat das Splitting keinerlei Wirkung, so dass die Einkommensteuerschuld unabhängig davon ist, ob es zu einer getrennten oder einer

gemeinsamen Veranlagung kommt. Die Höhe des Solidaritätszuschlags hingegen kann durch eine getrennte Veranlagung vermindert werden. Bei getrennter Veranlagung können die Ehegatten die Steuerbelastung um mehr als 932 Euro im Jahr senken.<sup>3</sup> Bezogen auf das zu versteuernde Einkommen kann die ertragsteuerliche Belastung um 0,49 % gemindert werden. Betroffen von dieser Regelung sind rund 1,2 Mio. Personen.<sup>4</sup>

- Es besteht somit aufgrund der Reform des Solidaritätszuschlags ein steuerlicher Anreiz, auf das Splitting zugunsten der getrennten Veranlagung zu verzichten. Ein verfassungsrechtliches Problem ergibt sich daraus, dass bei getrennter Veranlagung die Höhe des Solidaritätszuschlags für Ehepaare mit gleichem zu versteuernden Einkommen nicht identisch ist, sondern durch die unterschiedlichen Beiträge der Ehepartner zum identischen zu versteuernden Einkommen beeinflusst wird. Dieser Sachverhalt ist aber unter Beachtung der Rechtsprechung der obersten Gerichte als

3 Dies ist der Fall, wenn Ehegatte 1 ein zu versteuerndes Einkommen von 61 278 Euro aufweist und Ehegatte 2 eines von 130 750 Euro.

4 Hinzu kommen noch Personen, bei denen das Splitting zwar eine steuerliche Entlastung bei der Einkommensteuer gegenüber der Einzelveranlagung erbringt, diese aber geringer ist als die Entlastung beim Solidaritätszuschlag für den Fall der getrennten Veranlagung. In meinem hier relevanten Beitrag wurde die Zahl dieser Personen nicht quantifiziert.

1 S. Stöwhase, M. Teuber: Solidaritätszuschlag und Ehegattensplitting – eine Replik, in: Wirtschaftsdienst, 99. Jg. (2019), H. 12, S. 871-875.  
2 M. Broer: Verfassungswidrige Ehegattenbesteuerung durch die Reform des Solidaritätszuschlags, in: Wirtschaftsdienst, 99. Jg. (2019), H. 10, S. 697-702.

**Prof. Dr. habil. Michael Broer** lehrt Volkswirtschaftslehre an der Hochschule Ostfalia in Wolfsburg.



verfassungswidrig anzusehen. Nach diesen Urteilen darf sich allein die Höhe des zu versteuernden Einkommens auf die Höhe der Steuerzahlung von Ehegatten auswirken. Keine Rolle darf es spielen, welchen Betrag welcher Ehegatte zum gemeinsamen zu versteuernden Einkommen beigesteuert hat.

### Interpretation der Ergebnisse

Da es bei der Analyse zu keinen Abweichungen bei den Daten kommt, geht es hier mehr um die Interpretation derselben. Sven Stöwhase und Martin Teuber verweisen darauf, dass durch die Freigrenze beim Solidaritätszuschlag bereits im geltenden Recht eine getrennte Veranlagung zu einer Minderung der Steuerbelastung gegenüber der gemeinsamen Veranlagung führen kann. Diese Minderung tritt unter bestimmten Umständen bei Personen mit niedrigem zu versteuernden Einkommen auf. Es könnte sich somit ebenfalls um ein Massenphänomen handeln. Die Steuerbelastung kann bei getrennter Veranlagung unter Einbeziehung der Einkommensteuer und des Solidaritätszuschlags um maximal 42 Euro pro Jahr gegenüber der gemeinsamen Veranlagung gesenkt werden. Bezogen auf das zu versteuernde Einkommen mindert sich die Steuerschuld um 0,13 %. Aus diesem Ergebnis und einem fehlenden Urteil des Bundesverfassungsgerichts scheinen die Autoren die Schlussfolgerung zu ziehen, dass die derzeitige Besteuerung verfassungskonform ist und auch die ab dem Veranlagungszeitraum 2021 geltende Regelung als verfassungskonform anzusehen ist.<sup>5</sup>

Werden die Berechnungsergebnisse betrachtet, so wird deutlich, dass sich die Wirkungen der Freigrenzen im geltenden Recht und ab 2021 quantitativ unterscheiden und damit auch unterschiedlich zu beurteilen sind. Der ermittelte maximale Steuerbelastungsunterschied zwischen Ehepaaren mit gleichem zu versteuernden Einkommen beträgt im geltenden Recht jährlich maximal 42 Euro, ab 2021 sind es aber mehr als 932 Euro, also mehr als das 22fache. Bezogen auf das zu versteuernde Einkommen der betroffenen Ehegatten beträgt der Belastungsunterschied 0,13 % (geltendes Recht) und 0,49 % (Solidari-

tätszuschlag 2021), was einen Unterschied von mehr als 270 % ausmacht. Dies als gleichwertig anzusehen, dürfte vielen Steuerzahlern schwerfallen.

Ein Verstoß gegen das Prinzip der horizontalen Steuergerechtigkeit ist kein Offizialdelikt. Insofern wird sich das Bundesverfassungsgericht und zuvor die Finanzgerichtsbarkeit nur mit der dargestellten Problematik befassen, wenn Bürger klagen. Bei den von Sven Stöwhase und Martin Teuber errechneten Werten von maximal 42 Euro hat bisher niemand geklagt und wird sich vermutlich auch niemand zu einer Klage entscheiden. Der mögliche individuelle Vorteil ist im Vergleich mit den individuellen Kosten zu gering. Aus diesem Umstand die Schlussfolgerungen zu ziehen, die derzeitige Regelung ist verfassungskonform und die Neureglung sei es auch, erscheint mir fragwürdig. Selbst wenn das Verfassungsgericht die derzeitige Regelung für verfassungskonform einschätzen würde, kann daraus aufgrund der qualitativen und quantitativen Unterschiede gegenüber der Neuregelung nicht geschlussfolgert werden, dass auch die ab 2021 geltende Regelung als verfassungskonform angesehen werden würde.

Relevant ist hingegen, dass ein Belastungsunterschied von jährlich mehr als 900 Euro spätestens im Jahr 2021 zu Klagen gegen den Solidaritätszuschlag führen wird. Dieser Unterschiedsbetrag dürfte so gewichtig sein, dass bei Fortgelten der bisherigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts die ab dem Veranlagungsjahr 2021 geltende Regelung beim Solidaritätszuschlag als verfassungswidrig eingestuft wird. Zumal es sich mit bis zu 1,2 Mio. betroffenen Bürgern um ein Massenphänomen handelt, das anders als Einzelfälle zu beurteilen ist.<sup>6</sup>

5 Vgl. S. Stöwhase, M. Teuber, a. a. O., S. 874.

6 Zu den Einzelfällen gehören auch die von Sven Stöwhase und Martin Teuber genannten weiteren Fällen, bei denen eine Einzelveranlagung zu einer geringeren Steuerbelastung führen kann (z. B. aufgrund des Progressionsvorbehalts beim Bezug von Arbeitslosengeld I).

#### Title: *Solidarity Surcharge and the Taxation of Married Couples – Reply and Response*

**Abstract:** *In the October 2019 issue, Wirtschaftsdienst published an essay entitled “Unconstitutional Taxation of Married Couples through the Reform of the Solidarity Surcharge” by Michael Broer. In their reply, the authors explain why in current tax law there already exists a separate assessment of married couples that can be more tax-efficient. Michael Broer explains his point of view in a response.*

**JEL Classification:** H24