

Niemeier, Ernst

**Article — Published Version**

## Die falschen Angriffe auf das Ehegattensplitting

Wirtschaftsdienst

*Suggested Citation:* Niemeier, Ernst (2012) : Die falschen Angriffe auf das Ehegattensplitting, Wirtschaftsdienst, ISSN 1613978X, Springer, Heidelberg, Vol. 92, Iss. 9, pp. 613-620, <https://doi.org/10.1007/s10273-012-1428-6>

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/68388>

**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.*

Ernst Niemeier

## Die falschen Angriffe auf das Ehegattensplitting

Das Ehegattensplitting gilt als Besteuerungsprinzip, das der Förderung von Ehe und Familie dient. Ernst Niemeier ist der Auffassung, dass es vor allem die horizontale Steuergerechtigkeit wahren soll. Er setzt sich auch mit dem Diskussionsbeitrag eines Autorenteam des DIW auseinander, das negative Anreizwirkungen für die Arbeitsaufnahme eines vorher nicht erwerbstätigen Ehepartners feststellt. Das DIW-Autorenteam nimmt dazu kritisch in einer Replik Stellung, auf die Ernst Niemeier in einer Erwiderung antwortet.

Das Ehegattensplitting wird seit Jahren und in letzter Zeit zunehmend von vielen Seiten angegriffen.<sup>1</sup> Es bevorzugt, so wird behauptet, insbesondere Einverdiener-Ehepaare und ganz besonders Ehepaare mit hohem Einkommen. Viele Kritiker fordern – mit unterschiedlichen Begründungen – stattdessen eine reine Individualbesteuerung. Die in der kritischen Diskussion vorgetragene Argumente beruhen jedoch zum großen Teil auf einer Vernachlässigung oder Fehlinterpretation des sich aus dem Grundgesetz ableitenden Leistungsfähigkeitsprinzips und auf einem Fehlurteil über die Wirkungsweise des progressiven Einkommensteuersystems. Schließlich wird behauptet, das Ehegattensplitting sei verfassungswidrig. Es wurde 1958 allerdings aus Gerechtigkeits-, d.h. Gleichbehandlungsgründen eingeführt, die auch heute noch gültig sind.

Manche kritischen Beiträge lassen den Eindruck entstehen, dass hinter der Kritik die Auffassung steht, Ehe und Familie hätten heute nicht mehr die Bedeutung wie zur Zeit des Verfassungsgerichtsurteils. Dass diese Lebensform eine

1 Auswahl kritischer Beiträge: DIW Wochenbericht, Nr. 40 (1999); I. Dingeldey: Das deutsche System der Ehegattenbesteuerung im europäischen Vergleich, in: WSI-Mitteilungen, Nr. 03/2002, S. 154-160; M. Wersig: Vom Regen in die Traufe? Ehegattensplitting und Familiensplitting, in: Forum Recht, Nr. 4/2007, S. 115 ff.; G. Frechen: Ehegatten-Splitting zwischen Familienförderung und Diskriminierung, in: Humboldt Forum Recht, HFR 11/2007, S. 1 ff.; C. Färber, U. Spangenberg, B. Stiegler: Umsteuern. Gute Gründe für ein Ende des Ehegattensplittings, in: WISO direkt der Friedrich-Ebert-Stiftung, August 2008, S. 1-4; DIW Wochenbericht, Nr. 41 (2011), S. 13-19; S. Bach, J. Geyer, P. Haan, K. Wrohlich: Reform des Ehegattensplittings: Nur eine reine Individualbesteuerung erhöht die Erwerbsanreize deutlich: Vorteile durch Ehegattensplitting beschränken, in: DIW Wochenbericht, Nr. 17 (2012); B. Rürup, D. Heilmann: Fette Jahre, München 2012, S. 205 ff.

Verbrauchsgemeinschaft ist, die die Leistungsfähigkeit beeinflusst, gilt jedoch auch heute noch.<sup>2</sup> Ferner ist ein Bezug auf Ehe und Familie gar nicht notwendig und der Begriff des „Ehegattensplittings“ zu eng gefasst, weil das Grundgesetz eine allgemeine Antidiskriminierungsnorm im Artikel 3 enthält, die die Gleichbehandlung bei gleichen Gegebenheiten fordert. Sie ist die wichtigste grundgesetzliche Norm für das Steuerrecht. Wenn also in einer Paargemeinschaft gleiche Unterhaltsverpflichtungen bestehen wie in einer Ehe, muss das Splittingverfahren auch in diesen Fällen angewendet werden. Hierdurch soll eine ungerecht höhere Besteuerung verhindert werden, die gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip verstoßen würde.

### Die Kritik am Ehegattensplitting

Die wesentlichen Vorwürfe gegen das Ehegatten-Splitting lauten, dass es

1. eine steuerliche Begünstigung verheirateter Paare durch den „Splitting-Vorteil“ bedeute,
2. als Instrument der Familien- und Kinderförderung unzulänglich sei,
3. die Bezieher mittlerer und höherer Einkommen begünstige,
4. die „traditionelle“ Ehe als Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft voraussetze, die es aber gar nicht mehr gebe,
5. eine Anreizwirkung zur Nichterwerbstätigkeit der Ehefrauen biete,
6. Frauen benachteilige,
7. das im Einkommensteuerrecht geltende Prinzip der Individualbesteuerung verletze.

2 Der Einwand der „Haushaltersparnis“, die in einem Mehrpersonenhaushalt auftritt, erscheint zwar grundsätzlich plausibel. Trotz der vorliegenden Lösungsvorschläge für dieses Problem und wegen der damit verbundenen Schwierigkeiten sowie der quantitativen Bedeutung wird das Vollsplitting aber als akzeptabel angesehen. Vgl. W. Scherf: Das Ehegattensplitting ist kein Steuervorteil, in: Wirtschaftsdienst, 79. Jg. (1999), H. 1, S. 27-34.

Dr. Ernst Niemeier war Lehrbeauftragter an der Hochschule Bremen.

**Tabelle 1**  
**Individualbesteuerung eines Paares**

Zwei-Personen-Haushalt, unterschiedliche Einkommen

	in Euro		in Euro
Einkommen Erstverdiener	50 016	individualversteuert (Grundtarif 2012) →	12 853
Einkommen Zweitverdiener	25 032	individualversteuert (Grundtarif 2012) →	4 115
Gesamt- einkommen	75 048	Gesamtsteuer des Paares →	16 968

Diese Vorwürfe sollen im Folgenden überprüft werden, wobei auch die Verfassungsmäßigkeit sowohl des Ehegattensplittings als auch der Individualbesteuerung betrachtet wird.

### Leistungsfähigkeitsprinzip und progressives Steuersystem

Der fundamentale Fehler bei der Beurteilung des Ehegattensplittings besteht in der Vernachlässigung des Leistungsfähigkeitsprinzips, das sich aus der Gleichbehandlungsforderung des Grundgesetzes ableitet. Die verfassungsrechtlichen Erwägungen beziehen sich vor allem auf die Gleichbehandlungsge- oder Diskriminierungsverbote des Artikels 6 (Ehe und Familie) und des Artikels 3 (Gleichbehandlungsgrundsatz) des Grundgesetzes.

Die Bedeutung des Leistungsfähigkeitsprinzips als Gerechtigkeitsmaßstab lässt sich auch daran erkennen, dass es als eines der beiden „Fundamentalprinzipien“ der Steuererhebung – neben dem hier nicht relevanten Äquivalenzprinzip – bezeichnet wird. Für das Verständnis der gerechten Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip mag die Anwendungsbegründung des Finanzwissenschaftlers Heinz Haller hilfreich sein: Die „Höhe [des steuerlichen Opfers] ist so zu bestimmen, dass jeder an seinem Opfer zugunsten der Allgemeinheit gleich schwer zu tragen hat. Man kann auch sagen, jeder sei in Anspruch zu nehmen entsprechend seiner Fähigkeit, Opfer zu tragen ... Wenn der Staat Abgaben verlangt, die als Opfer aufgefasst werden, so kann er angesichts der Unterschiede bezüglich der Opferwilligkeit die Bemessung der Abgaben nicht den Einzelnen überlassen, sondern muss sie diesen selbst zumessen entsprechend ihrer Opferfähigkeit. Das Prinzip der Abgabebemessung nach der Opferfähigkeit wird als Leistungsfähigkeitsprinzip („ability-to-pay-principle“) bezeichnet“<sup>3</sup>. Die Opferfähigkeit und damit das Prinzip der Leistungsfähigkeit zielt auf die Einschränkung der Bedürfnisbefriedigung der einzelnen Haushaltsmitglieder aus dem Haushaltseinkommen hin. Die Einschränkung folgt aus der Besteuerung und soll gemäß dem Gleichheitssatz idealer-

3 H. Haller: Die Steuern, Tübingen 1964, S. 13 f.

**Tabelle 2**  
**Individualbesteuerung von zwei Einzelpersonen**

Zwei Ein-Personen-Haushalte, gleiche Einkommen

	in Euro		in Euro
Einkommen A	37 524	individualversteuert (Grundtarif 2012) →	8 127
Einkommen B	37 524	individualversteuert (Grundtarif 2012) →	8 127
Gesamt- einkommen	75 048	Gesamtsteuer bei- der Einzelhaushalte →	16 254

weise für jeden Bürger mit vergleichbarem Einkommen gleich sein. Die Leistungsfähigkeit ist sowohl von der Höhe des Einkommens als auch von der Zahl der Personen, die aus einem gegebenen Haushaltseinkommen unterhalten werden muss, abhängig. Die gegenseitige Unterhaltsverpflichtung bedeutet unter dem Leistungsfähigkeitsgesichtspunkt, dass jedem Partner die Hälfte des Paareinkommens zugerechnet werden muss. In der Ehe folgt aus der Gleichberechtigung von Mann und Frau, dass das in der Ehe erworbene Einkommen und Vermögen beiden Partnern je zur Hälfte zuzuordnen ist (gesetzlicher Güterstand der Zugewinnngemeinschaft). Das gleiche Prinzip muss für gleichgeschlechtliche Partner mit gegenseitiger Unterhaltsverpflichtung gelten.

Wenn das Einkommen eines unterhaltspflichtigen Partners unter Vernachlässigung dieses Leistungsfähigkeitsaspekts individualbesteuert wird, wird sowohl der Höherverdienende als auch das Paar insgesamt höher besteuert als zwei Ledige mit je der Hälfte des Paareinkommens. Der Grundtarif der Individualbesteuerung berücksichtigt nicht die Unterhaltspflicht gegenüber einem Partner und damit nicht die tatsächliche Leistungsfähigkeit. Seine Anwendung auf jeden Partner einer Verbrauchsgemeinschaft führt zu einer Höhe der Steuerbelastung, die dem Leistungsfähigkeitsprinzip widerspricht (vgl. Tabellen 1 und 2). Obwohl die Leistungsfähigkeit der beiden Personen des Zwei-Personen-Haushalts nicht höher ist als die Leistungsfähigkeit der beiden Einzelpersonenhaushalte zusammen, führt die Individualbesteuerung der Mitglieder des Zwei-Personen-Haushaltes wegen der Progressionswirkung des Tarifs zu einer um 714 Euro höheren Steuerbelastung. Die Besteuerung würde die horizontale Gerechtigkeit verletzen.

Der Vergleich muss dabei im Falle der Ein-Personen-Haushalte von einer Einkommenshöhe von je 37 524 Euro ausgehen, weil für den Zwei-Personen-Haushalt unter dem Aspekt der Leistungsfähigkeit nicht die unterschiedliche Erwerbseinkommenshöhe relevant ist, sondern die jedem Partner der Verbrauchseinheit zuzurechnende Hälfte des Gesamteinkommens von 75 048 Euro, also 37 524 Euro. Wird die Splittingtabelle auf das Gesamteinkommen des Zwei-Personen-Haushalts in Höhe von 75 048 Euro angewandt, ergibt sich

eine Steuerbelastung von 16 254 Euro, die auch die beiden Einpersonenhaushalte als Summe zu tragen haben. Bei Berücksichtigung der vergleichswisen Leistungsfähigkeit verschwindet also die ungerechtfertigte Steuermehrbelastung des Zwei-Personen-Haushalts, die sich bei der Individualbesteuerung ergeben würde. Die Differenz zwischen den beiden Besteuerungsformen im Falle des Zwei-Personen-Haushalts, im Beispiel 714 Euro, weist also nicht einen Vorteil des Zwei-Personen-Haushalts aus, sondern den Grad der Diskriminierung, der bei einer Individualbesteuerung entstehen würde.<sup>4</sup> Deshalb darf nicht von einem Splittingvorteil gesprochen werden. Vielmehr handelt es sich um einen Splittingeffekt, der die Ungleichbehandlung, die Diskriminierung vermeidet.

Diese Gleichbehandlungsforderung ergibt sich primär aus dem Gleichbehandlungsgrundsatz des Artikels 3 Grundgesetz oder – anders formuliert – aus dem Diskriminierungsverbot dieses Artikels. Dass die aktuelle Diskussion über das Ehegattensplitting läuft, hat seinen Grund in dem historischen Zufall, dass das Splittingverfahren 1958 nach einer erfolgreichen Verfassungsbeschwerde gemäß Artikel 6 Grundgesetz, der Ehe und Familie unter einen besonderen Schutz stellt, eingeführt wurde. Die allgemeinere Antidiskriminierungsnorm des Grundgesetzes ist aber der Artikel 3. Daraus ergibt sich, dass die gleiche Besteuerung angewandt werden muss, wenn eine andere Verbrauchseinheit mit gegenseitiger Unterhaltsverpflichtung vorliegt. Die Behauptung, dass dem Splittingverfahren ein überholtes Verständnis einer sogenannten traditionellen Ehe zugrunde liege, übersieht die ihm zugrunde liegende Gleichbehandlungsforderung des Artikels 3 Grundgesetz.

### Horizontale und vertikale Gerechtigkeit

Die Steuerprogression bewirkt mit steigendem Einkommen und steigender Einkommensdifferenz eine Steigerung der Höhe des Splittingeffekts, so dass der Eindruck entstehen kann, dass die vertikale Gerechtigkeit verletzt wird. Dieser falsche Eindruck entsteht bei einem Vergleich nicht vergleichbarer Einkommen: dem Einkommen eines Ledigen mit dem gleich hohen Einkommen eines Paares. Das Splittingverfahren stellt „nur“ die Gleichbehandlung der gleichen Einkommen pro Kopf, die horizontale Gerechtigkeit sicher. Der Splittingeffekt zeigt keine Umverteilungswirkung an. Gewiss sind Umverteilungsmaßnahmen in unserer Gesell-

schaft wünschenswert und notwendig, um auch die vertikale Gerechtigkeit zu erhöhen. Sie müssen aber unabhängig vom Splittingverfahren vorgenommen werden. Zur Erreichung der horizontalen und der vertikalen Gerechtigkeit müssen unterschiedliche Instrumente eingesetzt werden, da für zwei wirtschaftspolitische Ziele mindestens zwei unterschiedliche wirtschaftspolitische Instrumente erforderlich sind (Tinbergen-Regel).

Das Ziel des Ehegattensplittings besteht also einzig und allein darin, bei der Besteuerung die gleiche wirtschaftliche Situation gleich zu behandeln. Es will und kann nicht

- verheiratete Paare steuerlich begünstigen,
- mittlere und höhere Einkommen begünstigen,
- Familien und/oder Kinder fördern.

Letzteres ist ganz besonders hervorzuheben, weil dem Splittingverfahren häufig fälschlich unterstellt wird, es diene der Familien- oder der Kinderförderung. Und da es das unzulänglich, besser gesagt, überhaupt nicht tut, wird die Schlussfolgerung gezogen, dass es abzuschaffen sei. Die Familien- und Kinderförderung muss – ebenso wie eine wünschenswerte Umverteilung – mit dafür geeigneten anderen Mitteln verfolgt werden.

### Negative Anreize zur Aufnahme einer Erwerbstätigkeit?

Der Vorwurf, dass das Ehegattensplitting Frauen davon abhalte, erwerbstätig zu werden, leitet sich ebenfalls aus seinen Einkommenswirkungen ab. Sie hätten zur Folge, so wird behauptet, dass aufgrund des Ehegattensplittings kein Anreiz zur Aufnahme von Erwerbstätigkeit bestehe. Das wird einerseits deshalb als problematisch angesehen, weil Frauen dadurch benachteiligt würden, und andererseits, weil wegen der demografischen Entwicklung ein Fachkräftemangel drohe.<sup>5</sup> Die Individualbesteuerung hingegen biete solche Anreize. Dann ist jedoch zu fragen, ob die Individualbesteuerung, die eine Verminderung des Haushaltseinkommens zur Folge hat und die den Mehrpersonenhaushalt benachteiligt, Anreize zur Erwerbstätigkeit bieten kann.

Die unterstellten unterschiedlichen Erwerbsanreize ergeben sich aus den Einkommenswirkungen des Splittingverfahrens im Vergleich zu denen der Individualbesteuerung. Das DIW stellt zunächst richtig fest, dass die Individualbesteuerung das Haushaltseinkommen im Vergleich zum Splittingverfahren deutlich vermindert.<sup>6</sup> In seiner empirischen Untersuchung sinkt das durchschnittliche Haushaltsnettoeinkommen von

4 Der Finanzwissenschaftler Wolfgang Scherf stellt deshalb zu Recht fest: „Der Splittingeffekt stellt also keineswegs, wie die übliche Bezeichnung Splittingvorteil suggeriert, ein Steuerprivileg für Verheiratete dar. Er enthüllt etwas ganz anderes, nämlich die progressiv steigende Diskriminierung der Ehegatten, die sich ergibt, wenn sie zusammen besteuert werden wie ein Lediger alleine. Dies wäre offenkundig ungerecht, weil sich das Ehepaar nicht in der gleichen wirtschaftlichen Lage befindet wie der Alleinstehende. Daher ist eine geringere Besteuerung mit Blick auf die Steuergerechtigkeit zwingend erforderlich“, vgl. W. Scherf: Öffentliche Finanzen, Stuttgart 2009, S. 304.

5 Vgl. insbesondere DIW Wochenberichte, a.a.O.; und B. Rürup, D. Heilmann, a.a.O.

6 DIW Wochenbericht, Nr. 41 (2011), S. 16.

Tabelle 3  
Anreizwirkung bei Splittingtarif 2012

	in Euro		in Euro	in %
Alleinverdiener	50 016	Steuer	8 215	16,42
Zweitverdiener nimmt Arbeit auf	25 032			
Neues Haushaltseinkommen	75 048	Gesamtsteuer	16 254	21,66
Nettozusatz Einkommen aus Zusatzbeschäftigung	16 993	Grenzbesteuerung des Zusatz Einkommens	8 039	32,11

Ehepaaren um 119 Euro pro Monat, das der Alleinverdiener um 232 Euro und das der Doppelverdiener um 86 Euro. So dann stellt das Institut fest, dass die daraus resultierenden Arbeitsangebotseffekte erheblich seien.<sup>7</sup> Denn im Falle der Individualbesteuerung bringe jede Stunde, „die die Ehefrau mehr arbeitet“<sup>8</sup>, dem Haushalt einen größeren Einkommenszuwachs als es im Splittingverfahren der Fall wäre.

Wie kommt nun die Anreizwirkung für eine Arbeitszeitausweitung zustande? Sie ist das Ergebnis des geringeren Steuerabzugs bei Individualbesteuerung des geringeren Zweiteinkommens. Der Einkommenszuwachs des relativ niedrigen Zweiteinkommens unterliegt einem geringeren Grenzsteuersatz als beim Splittingverfahren. Ein Beispiel kann das verdeutlichen: Das Einkommen eines bisherigen Alleinverdieners wird durch das geringere Einkommen eines Zweitverdieners aufgestockt (vgl. Tabelle 3 und 4). Der Zuwachs des Haushaltsnettoeinkommens ist im Fall der Individualbesteuerung, wie dieses Beispiel zeigt, nicht unerheblich (um 8039 - 4115 Euro = 3924 Euro) höher als im Fall der Splittingbesteuerung. Also, so schlussfolgert der Ökonom, der von der Annahme ausgeht, dass Veränderungen des Einkommens Verhaltensanreize bieten: Das höhere Nettozusatz Einkommen im Falle der Individualbesteuerung bietet einen höheren Anreiz, eine Erwerbsarbeit aufzunehmen, als das geringere Nettozusatz Einkommen im Falle der Splittingbesteuerung. Die DIW-Untersuchung ergab auf der Grundlage der getroffenen Annahmen, dass dieser Anreiz für Frauen besonders verstärkt werde. Vernachlässigt wird dabei allerdings, dass im dargestellten Beispiel trotz des höheren Nettozusatz Einkommens für den Zweitverdiener der Nettoverdienst beider Partner zusammen um 714 Euro (Splittingeffekt: 16968 - 16254 Euro) niedriger ausfällt. Berücksichtigt man diesen negativen Gesamteffekt der Individualbesteuerung, ist es zweifelhaft, dass sie im Vergleich zur Splittingbesteuerung einen zusätzlichen Beschäftigungsanreiz bieten kann.

7 Ebenda, S. 17.

8 Ebenda.

Tabelle 4  
Anreizwirkung bei Individualbesteuerung zum Grundtarif 2012

	in Euro		in Euro	in %
Alleinverdiener	50 016	Steuer	12 853	25,70
Zweitverdiener nimmt Arbeit auf	25 032		4 115	
Neues Haushaltseinkommen	75 048	Gesamtsteuer	16 968	22,61
Nettozusatz Einkommen aus Zusatzbeschäftigung	20 917	Grenzbesteuerung des Zusatz Einkommens	4 115	16,44

Das DIW vernachlässigt in seiner Schlussfolgerung diesen negativen Gesamteffekt. Es geht von der Grundannahme aus, dass die isolierte Betrachtung der Nettoeinkommensentwicklung aus der Zusatzbeschäftigung einen Beschäftigungseffekt ergibt. Mit Hilfe eines mikroökonomisch abgeleiteten Arbeitsangebotsmodells, das von empirisch geschätzten Annahmen über das Verhalten von Frauen (und Männern) ausgeht, werden die Angebotseffekte geschätzt.

Erste Zweifel an der Anreizwirkung der Nettodifferenz des Einkommens ergeben sich daraus, dass den Zweitverdienern vor der Entscheidung über die Arbeitsaufnahme diese Nettodifferenz der Zusatzbeschäftigung schon deshalb nicht bekannt ist, weil sie die Alternative der Splittingbesteuerung, die es gar nicht gibt, nicht in ihre Überlegungen einbeziehen können. Normalerweise stehen die potenziellen Zweitverdiener vor der Frage, ob sie mit ihrer zusätzlichen Erwerbstätigkeit ein zusätzliches Bruttoeinkommen von z.B. 25 032 Euro verdienen möchten. Wenn man einmal unterstellt, dass sie ohne genaue Tabellenkenntnis doch auch eine ungefähre Vorstellung davon haben, wie hoch der Nettoverdienst sein könnte, stellt sich die Frage, welches Motiv sie veranlasst, überhaupt erwerbstätig zu werden. Betrachtet man nur die materiellen Motive, so werden sie wahrscheinlich nur deshalb arbeiten wollen, weil sie den zusätzlichen Verdienst zum Lebensunterhalt oder für andere als sinnvoll angesehene Zwecke brauchen. Unter diesen Umständen werden sie die ungefähre Höhe des Brutto- oder Nettoeinkommens im Blick haben, die jedenfalls erheblich größer ist als theoretische Differenzen zu alternativen Steuertarifmodellen. Der absolute Betrag des gesamten zusätzlichen Einkommens, sei er etwas höher oder etwas niedriger, hilft ihnen, die angestrebten Ziele besser zu erreichen. Das heißt, dass die isolierte Grenz betrachtung des Nettoverdienstes aus der Zusatzbeschäftigung allein für die normalen Zweitverdiener eher ein wirklichkeitsfremdes Glasperlenspiel ist. Wenn ein bestimmter Bedarf besteht, wird er mit dem sich ergebenden Verdienst zu erreichen versucht. Relevant ist als Anreiz für die Beschäftigung also das zusätzliche Brutto- oder ungefähre Nettoeinkommen insgesamt.

**Tabelle 5**  
**Splittingeffekt bei unterschiedlichen**  
**Einkommenshöhen**

in Euro

Haushalts-einkommen	Zweitein-kommen	Splitting-effekt	Steuer-Grundtabelle	Steuer-Splittingtabelle
25 032	9 024	180	1 813	1 633
66 024	16 008	1 322	14 514	13 182
94 368	16 008	2 962	26 400	23 438

Wenn die Zweitverdiener wirklich vor der Wahl stehen könnten, eine Erwerbstätigkeit davon abhängig zu machen, welche Einkommensvorteile sie alternativ entweder beim Splittingverfahren oder bei der Individualbesteuerung haben, müssten sie die Gesamtwirkungen der unterschiedlichen Besteuerungsformen berücksichtigen. Die Entscheidung für die Individualbesteuerung würde bedeuten, dass für den Haushalt insgesamt ein höherer Steuerabzug (im Beispiel 16 968 Euro im Vergleich zu 16 254 Euro) und ein geringeres Haushaltsnettoeinkommen (im Beispiel 58 080 Euro im Vergleich zu 58 794 Euro) akzeptiert würde. Diese beispielhaften Einkommenswirkungen der unterschiedlichen Besteuerungsformen weisen zugleich auf ein weiteres Problem hin, das mit der Individualbesteuerung verbunden und auf das noch einzugehen ist: die steuerliche Ungleichbehandlung der Einkommen von Ledigen und Paaren.

### Splittingeffekt kompensiert nicht den Wegfall eines zweiten Einkommens

In der Literatur wird noch ein weiterer Grund dafür genannt, dass Frauen wegen des Splittingeffektes keine Arbeit aufnehmen. Die steuerliche „Entlastung“ des Splittingverfahrens kompensiere den Verzicht auf ein zweites Einkommen.<sup>9</sup> Wann aber lohnt es sich nicht, zusätzlich Arbeit aufzunehmen? Dies wäre dann der Fall, wenn der Splittingeffekt ein mögliches Arbeitseinkommen übersteigen würde. Das jedoch ist normalerweise ausgeschlossen. Ein zweites Einkommen übersteigt den Splittingeffekt in der Regel so stark, dass ein solcher Anreiz nicht bestehen kann. Das lässt sich schon leicht an einem beispielhaften Vergleich von Splittingeffekten und unterstelltem zusätzlichem Einkommen erkennen:

Angenommen ein bisher nicht Erwerbstätiger wird berufstätig und verdient aus einer halbtägigen Beschäftigung oder aus niedrigerem Einkommen als der Erstverdiener das unterstellte Zweiteinkommen. Beispielhaft für sehr unterschiedliche Einkommensgruppen zeigt Tabelle 5, dass der Splittingeffekt das mögliche Zweiteinkommen nicht kompensieren kann. Auch das Argument der Kompensation des Verzichts auf einen Arbeitsverdienst durch den Splittingeffekt und des

daraus gefolgerten Anreizes für eine Nichtbeschäftigung der Frauen ist nicht haltbar. Im Gegenteil: Finanziell attraktiv ist immer eine Beschäftigung mit Zweitverdienst. Die bestehenden Verdienstmöglichkeiten sind ein Anreiz zur Erwerbstätigkeit.<sup>10</sup> Dass die Erwerbsquote deutscher Frauen relativ niedrig ist, liegt wohl nicht in fehlenden oder in falschen finanziellen Anreizen, sondern hat andere gewichtige Gründe.

### Einflussfaktoren auf das Arbeitsangebot von Frauen

Das Arbeitsangebotsverhalten der Frauen wird in den einschlägigen Untersuchungen, auch in denen des DIW, als von primär materiellen Anreizen abhängig betrachtet. In den DIW-Untersuchungen wird unterstellt, dass Frauen durch Nettoeinkommenssteigerungen, die durch relativ niedrige Grenzsteuersätze im Fall der Individualbesteuerung zustande kommen, zur Aufnahme oder Ausweitung der Erwerbstätigkeit angeregt werden. Ist diese „materialistische“ Verhaltenshypothese aber realistisch? Die Frage ist, ob das Angebotsverhalten nicht von vielen Faktoren abhängt, sowohl von persönlichen als auch von gesellschaftlichen, und ob diese Faktoren nicht eine viel größere Bedeutung für das Angebotsverhalten der Frauen haben als theoretische Differenzen unterschiedlicher Besteuerungsformen.

Da die Kritiker des Splittingverfahrens, soweit es um das Angebotsverhalten der Frauen geht, den drohenden Fachkräftemangel im Blick haben, ist es zweckmäßig, die gestellte Frage auf Frauen mit qualifizierter Ausbildung zu beschränken. Frauen, die eine gute Ausbildung absolviert haben, möchten das erworbene Wissen und die erlangten Kenntnisse in der Regel anwenden sowie ihre geistigen Fähigkeiten einsetzen.<sup>11</sup> Das gilt ganz besonders für Frauen, die ein Hochschulstudium absolviert haben. Die Freude an einer erfüllenden Berufstätigkeit ist gewiss ein entscheidendes Motiv, die erworbene Qualifikation anzubieten und einzusetzen. Diese immateriellen Faktoren sind für die Aufnahme einer Berufstätigkeit von großer Bedeutung und dürfen bei der Untersuchung des Arbeitsangebotsverhaltens der Frauen nicht vernachlässigt werden. Dass dabei eine qualifikationsgerechte Bezahlung erwartet wird, ist selbstverständlich. Sie ist aber von persönlichen Verhältnissen, beispielsweise dem relevanten Grenzsteuersatz, völlig unabhängig. Sie drückt sich vielmehr in dem Bruttogehalt aus, das auf dem Arbeitsmarkt angeboten

9 C. Färber, U. Spangenberg, B. Stiegler, a.a.O., S. 2.

10 Im Falle einer notwendigen Kinderbetreuung ist der nichtsteuerliche Kostenaufwand, den die Kinderbetreuungskosten darstellen, zusätzlich zu beachten.

11 Das drückt sich in der Beteiligung am Erwerbsleben, die mit steigender Schulausbildung steigt, aus. Vgl. Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend (BMFSFJ): 1. Datenreport zur Gleichstellung von Frauen und Männern in der Bundesrepublik Deutschland, 2. Fassung, München November 2005 (Online-Publikation), S. 115; O. Hübler: Ökonometrische Untersuchungen zum Arbeitsangebotsverhalten von Frauen, in: Mitteilungen aus der Arbeitsmarkt- und Berufsforschung, 16. Jg. (1983), H. 3, S. 303.

wird. Diese leistungsgerechte Höhe des Bruttogehalts dürfte normalerweise der wichtigste materielle Anreiz sein, die Arbeitskraft anzubieten.<sup>12</sup> Der Grenzsteuersatz für den Einkommenszuwachs, der sich beim Einstieg oder bei der Arbeitszeitverlängerung ergibt, spielt nur eine sekundäre Rolle. Die Ableitung des Angebotsverhaltens allein aus diesem höchstens sekundär bedeutsamen Bestimmungsfaktor ist also zusätzlich fragwürdig.

Mit den vorhergehenden Ausführungen ist die komplexe Motivationsstruktur der gut ausgebildeten Frauen, die sie zur Arbeitsaufnahme bewegt, keineswegs vollständig beschrieben. Ein ganz großes Problem ergibt sich für diese Frauen, wenn sie ein Kind oder gar mehrere Kinder zu betreuen haben – selbst dann, wenn ihre vollzeitbeschäftigten Ehemänner sie in der Betreuung unterstützen. In Deutschland beeinträchtigen Kinder im Haushalt die aktive Erwerbsbeteiligung von Frauen ganz erheblich.<sup>13</sup> Im Datenreport des BMFSFJ wird eine repräsentative Studie zitiert, in der 20- bis 44jährige Frauen befragt wurden, welches Arbeitsmodell ihrer Idealvorstellung am nächsten komme „solange die Kinder noch klein sind“. Unter den Rahmenbedingungen von 1998/1999 hielten 56% eine Berufsunterbrechung für ideal.<sup>14</sup>

Als erstes sind die betrieblichen Arbeitsbedingungen zu nennen, die eine Flexibilität, die die Arbeitgeber häufig scheuen, erlauben müssen. Wenn diese Flexibilitätsmöglichkeiten, z.B. im Falle der Krankheit eines Kindes, nicht geboten werden, beeinflusst das die Bereitschaft der Frauen, berufstätig zu werden, negativ. Oder wenn Frauen nach der Geburt eines Kindes in Teilzeit arbeiten möchten, ohne dass der Arbeitgeber bereit ist, solche Beschäftigungsverhältnisse anzubieten, kann das den Rückzug vom Arbeitsmarkt bedeuten.<sup>15</sup> Das heißt, dass die Arbeitsbedingungen der Betriebe für Frauen mit Kindern deren Bereitschaft, berufstätig zu sein, stark beeinflussen.

Die Bereitschaft, erwerbstätig zu werden, hängt ferner entscheidend davon ab, ob es während der berufsbedingten Abwesenheit der Mutter gute Betreuungsmöglichkeiten für die Kinder gibt. In der sozialwissenschaftlichen Literatur wird gar von einer „Betreuungskrise“ gesprochen. Sie führt dazu, dass „ein erhebliches Erwerbspotenzial von Müttern ungenutzt“ bleibt, weil Betreuungsplätze fehlen.<sup>16</sup> Dieses Thema steht zwar auf der politischen Agenda, bekannt ist aber auch,

dass es noch viel zu wenig Betreuungsplätze mit der zu erwartenden Qualität gibt.

All diese Faktoren beeinflussen die Bereitschaft der Frauen, ihre Arbeitskraft anzubieten, entscheidend. Sie stellen in vielen Fällen ein Hindernis für die Erwerbstätigkeit dar, das durch finanzielle Anreize nicht überwunden werden kann. Sie werden in den eindimensionalen Untersuchungen, die das Arbeitsangebotsverhalten der Frauen primär aus der Wirkung der Grenzsteuersätze auf das Nettoeinkommen ableiten, in ihrer die Erwerbstätigkeit ausschließenden Wirkung vernachlässigt. Das mikroökonomisch geschätzte Arbeitsangebotsmodell des DIW wird dieser komplexen und veränderlichen Verhaltensstruktur der Frauen nicht gerecht. Auch deshalb ist die Prognose für das zu erwartende Arbeitsangebotsverhalten der Frauen fragwürdig.

Die im Vergleich zu anderen Ländern in der Vergangenheit unbefriedigende Erwerbsquote der deutschen Frauen dürfte insbesondere stark durch das mangelnde Betreuungsangebot zu erklären sein. Für die unbefriedigende Entwicklung in der Vergangenheit ist jedoch zusätzlich die Arbeitsnachfrage zu berücksichtigen, die ebenfalls ein Hinderungsgrund für eine beschleunigte Integration der Frauen in den Arbeitsmarkt war. So hat über mehr als ein Jahrzehnt bis zum Jahre 2005 eine systematisch prozyklische Geld- und Finanzpolitik sowie eine sogenannte moderate Lohnpolitik<sup>17</sup> die wirtschaftliche Entwicklung in Deutschland behindert. Die daraus resultierende hohe Arbeitslosigkeit beeinträchtigte das Angebot passender offener Stellen, das einen Anstieg der Erwerbsquote der Frauen hätte ermöglichen können.

Ein weiterer Grund für die geringere Partizipation der Frauen mag schließlich das von den Kritikern abgewertete traditionelle Familienbild sein, das im Erziehungsprozess verinnerlicht wurde und das eine besondere Rolle spielt, wenn Kinder erzogen und betreut werden müssen. Das Wohl des Kindes ist ebenfalls ein wichtiges gesellschaftliches Ziel, das nicht aus dem Fokus geraten darf. Wenn der Wunsch der Frauen nach einer Erwerbstätigkeit und einer eigenständigen materiellen Absicherung aus persönlichen und gesellschaftlichen Gründen zunimmt, so ist das begrüßenswert. Es ist aber nicht angebracht, Frauen, die diesem Weg – zeitweise – nicht folgen, als rückständig zu diffamieren.

### Benachteiligt das Ehegattensplitting Frauen?

Die dargelegten Ausführungen zeigen, dass nicht das Splittingverfahren, sondern die Besteuerung nach dem Prinzip der Individualbesteuerung zu einer Schlechterstellung von verheirateten Frauen und Männern führt. Denn aus dem ver-

12 In den meisten Untersuchungen über die Partizipationsentscheidung und das Stundenangebot wird das Lohneinkommen entsprechend dem klassischen ökonomischen Erklärungsansatz als wichtige erklärende Variable angenommen. Vgl. O. Hübler, a.a.O., S. 301.

13 Vgl. BMFSFJ, a.a.O., S. 276.

14 Ebenda, S. 299.

15 Im Datenreport des BMFSFJ wird von „struktureller Rücksichtslosigkeit“ des Erwerbssystems gesprochen, vgl. ebenda, S. 268.

16 Ebenda, S. 321.

17 E. Niemeier: Ursachen für die deutsche Wachstumsschwäche und Arbeitslosigkeit, in: Wirtschaftsdienst, 89. Jg. (2009), H. 9, S. 592-600.

minderten Haushaltseinkommen werden beide alimentiert. Da das Ehegattensplitting kaum einen Anreiz zur Nichterwerbstätigkeit bietet und auch nicht für einen Einkommensnachteil der Frauen verantwortlich ist, kann es auch nicht für eine Abhängigkeit vom Ehemann verantwortlich sein. Zwar ist es richtig, dass eine nicht- oder eine teilberufstätige Ehefrau finanziell von ihrem Ehemann „abhängig“ ist. Es handelt sich dabei aber eher um einen Solidarpakt als um eine Abhängigkeit. Er ist Ausdruck der Lebensgemeinschaft „Ehe“. Diese Abhängigkeit, wenn man sie denn so bezeichnen will, ist jedoch nicht das Ergebnis des Ehegattensplittings.

Die Unterstellung, dass die Erwerbs- und Verbrauchseinheit des Haushaltes eine Fiktion sei, wird mit einer falschen Interpretation des gesetzlichen Güterstandes und mit einer wirklichkeitsfremden Wahrnehmung der Ehepraxis begründet. So schreiben die Autorinnen Färber, Spangenberg und Stiegler, dass der gesetzliche Güterstand der Zugewinnsgemeinschaft bedeute, dass den Ehepartnern rechtlich nur zustehe, was sie selbst erwirtschaftet hätten. Das Gegenteil ist richtig: Der Vermögenszuwachs, der in der Ehe erzielt wird, ist jedem Ehepartner zur Hälfte zuzurechnen. Das wirtschaftliche Ergebnis des gemeinsamen Lebens und der gemeinsamen Arbeit soll beiden Ehegatten zugute kommen. Die weitere Behauptung dieser Autorinnen, dass die steuerliche „Entlastung“ in Ein-Verdiener-Ehen nur der erwerbstätigen Person zustehe und die nicht erwerbstätige Ehefrau nur einen Anspruch auf ein Taschengeld habe, ist geradezu abwegig.<sup>18</sup> Der Nichterwerbstätige wird nicht in Höhe eines Taschengeldes unterhalten, sondern aus dem gesamten Einkommen. Die Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft einer Ehe – auch übrigens einer gleichgeschlechtlichen Ehe – ist normalerweise Realität. Sie als Fiktion anzusehen, drückt eine verzerrte Realitätswahrnehmung aus.

### Verfassungsproblematik

Die Individualbesteuerung einer Verbrauchsgemeinschaft verstößt gegen die Gleichbehandlungsforderung des Artikels 3 Grundgesetz. Deshalb ist die Aussage der DIW-Autoren bemerkenswert, die im vermeintlichen Interesse einer höheren Erwerbsquote der Frauen die Individualbesteuerung für sinnvoll halten: „Verfassungsrechtliche Einwände gegenüber einer reinen Individualbesteuerung sollten nicht übermäßig gewichtet werden“<sup>19</sup>. Die steuerliche Gleichbehandlung wird mit dieser Aussage als unwichtig beiseite geschoben. Wie der Verstoß gegen dieses wichtige Grundrecht rechtlich zu sehen ist, formuliert der Steuerrechtler Joachim Lang unmissverständlich: „Nach dem Grundsatz der Individualbesteuerung sind Bemessungsgrundlage und progressiver Tarif der Einkommensteuer auf die einzelne natürliche Person festgelegt,

so dass die Zusammenveranlagung der Einkommen der Ehegatten als Bemessungsgrundlage eines Einzelpersonentarifs eine überhöhte progressive Steuerbelastung bewirkt, die Eheleute verfassungswidrig diskriminiert.“<sup>20</sup> Nicht nur die Zusammenveranlagung, auch die Individualbesteuerung jedes Partners würde – sofern die Einkommen unterschiedlich hoch sind – diskriminierend wirken, weil der progressive Tarif für den Höherverdienenden eine nicht vorhandene Leistungsfähigkeit unterstellt.

### Das Realsplitting

Die vermeintlich negative (aber nicht wirklich vorhandene) Anreizwirkung des Splittingverfahrens kann nach Meinung mancher Autoren begrenzt werden, ohne dabei das Grundgesetz zu verletzen, wenn das sogenannte Realsplitting eingeführt würde. Dabei werden beide Partner individuell besteuert, der besser verdienende Partner kann jedoch Transferleistungen an den geringer Verdienenden als Sonderausgabe geltend machen (wie im Falle von Scheidungen üblich). So würde die Steuerbelastung für den Besserverdienenden zwar auch vermindert werden, diese Verminderung würde aber im Vergleich zum Splittingverfahren geringer ausfallen.<sup>21</sup>

Ohne auf diese Argumentation im Einzelnen einzugehen, sei ihr der zutreffende Widerspruch des Finanzwissenschaftlers Wolfgang Scherf entgegengehalten: „Es ist inkonsequent, wenn die Splittingeffekte bei unteren und mittleren Einkommen akzeptiert, bei hohen jedoch abgelehnt werden. Wird das partnerschaftliche Leitbild der Ehe anerkannt, so muss es für Ehen allgemein gelten, unabhängig von der Höhe ihres Gesamteinkommens. Eine Kappung via Realsplitting ist daher nichts anderes als eine mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip unvereinbare Manipulation der Steuerbemessungsgrundlage.“<sup>22</sup> Die Beschränkung der Aussage Scherfs auf das partnerschaftliche Leitbild der Ehe erklärt sich aus dem Bezug zu den Verfassungsgerichtsurteilen, die auf Artikel 6 Grundgesetz beruhen.<sup>23</sup>

### Fazit

Das Ehegattensplitting begünstigt verheiratete Ehepaare nicht, sondern vermeidet die mit der Einkommensdifferenz steigende Diskriminierung von Ehegatten, die im Falle der Individualbesteuerung pro Kopf höhere Steuern zahlen müssten als Alleinstehende mit gleichem Einkommen. Es sichert nur die horizontale Gerechtigkeit ab. Der Splittingeffekt ist kein Splittingvorteil.

20 J. Lang: § 9, Rz. 22, in: Tipke/Lang: Steuerrecht, 19. Aufl., Köln 2008.

21 B. Rürup, D. Heilmann, a.a.O., S. 207 f.

22 W. Scherf: Öffentliche Finanzen, a.a.O., S. 307.

23 Bert Rürup geht in seiner Behandlung des Splittingverfahrens ebenfalls von der falschen Voraussetzung aus, dass das Splittingverfahren Ehe und Familie fördern solle.

18 C. Färber, U. Spangenberg, B. Stiegler, a.a.O., S. 3.

19 DIW Wochenbericht, Nr. 41 (2011), S. 19.



Der Vorwurf der familien- und kinderpolitischen Unzulänglichkeit geht ins Leere, weil das Ehegattensplitting weder die Familie noch die Kinder fördern kann und soll, sondern einzig und allein die horizontale Gerechtigkeit sicherstellen will. Familien- und Kinderförderung sind mit dafür geeigneten anderen Instrumenten anzustreben.

Eine Anreizwirkung zur Nichterwerbstätigkeit, die aus der isolierten Betrachtung der Arbeitsaufnahme des Zweitverdieners abgeleitet wird und die entscheidende nichtmaterielle Einflussfaktoren des Arbeitsangebotsverhaltens der Frauen missachtet, gibt es in nennenswertem Umfang nicht. Die Individualbesteuerung beider Ehepartner bewirkt sogar eine Verminderung des Haushaltseinkommens, so dass – könnte zwischen Individualbesteuerung und Splittingverfahren gewählt werden – das Splittingverfahren und nicht die Individualbesteuerung einen Anreiz zur Beschäftigungsaufnahme bieten würde. Vermutlich wäre der Splittingeffekt aber auch zu klein, um unter Berücksichtigung aller Einflussfaktoren einen solchen Anreiz bieten zu können.

Eine Begünstigung mittlerer und höherer Einkommen gibt es nicht, weil auch in diesen Fällen nur die gleiche Besteuerung sichergestellt wird, die für Alleinverdiener mit gleichem Einkommen gilt. Auch hier wird die horizontale Gerechtigkeit sichergestellt. Eine Umverteilungswirkung, die vertikale

Gerechtigkeit, kann nur mit anderen Mitteln erreicht werden (Tinbergen-Regel).

Der Splittingeffekt des Ehegattensplittings kann den Einkommensverlust nicht kompensieren, der durch den Verzicht auf die Aufnahme einer Beschäftigung durch die Ehefrau eintritt, weil er im Verhältnis zu dem potenziellen Einkommen viel zu gering ist. Daraus ergibt sich zugleich, dass das Ehegattensplitting weder Frauen benachteiligt, noch Frauen wirtschaftlich abhängig macht oder ihre Abhängigkeit gar zementiert. Es ist auch nicht Ausdruck eines traditionellen Eheverständnisses. Es stellt nur die horizontale Gerechtigkeit sicher, die auch für Frauen positiv ist.

Die Grundtabelle der Einkommensteuer, in der die Individualbesteuerung zum Ausdruck kommt, ist nicht für den Zwei-Personen-Haushalt konzipiert, sondern für die einzelne natürliche Person. Ihre Anwendung auf einen Zwei-Personen-Haushalt mit gegenseitiger Unterhaltsverpflichtung sowohl in der Form der gemeinsamen Veranlagung als auch der getrennten Veranlagung verletzt mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip das Grundgesetz. Das Ehegattensplitting darf deshalb auch aus verfassungsrechtlichen Gründen nicht abgeschafft werden.

Das Ehegattensplitting ist gerecht und zeitgemäß!

Stefan Bach, Johannes Geyer, Peter Haan, Katharina Wrohlich\*

## Schwache Argumente für das Ehegattensplitting

Über die steuersystematischen und -ideologischen Aspekte des deutschen Ehegattensplittings ist schon alles gesagt worden – nur noch nicht von allen. Dabei handelt es sich um einen echten steuerpolitischen Evergreen, der seit mindestens 30 Jahren die Gemüter bewegt. Früher ging es dabei vor allem um Gender-Aspekte, Familienpolitik oder Verteilungsgerechtigkeit. Unterschiedliche Vorstellungen trafen hart aufeinander und sorgten für eine intensive Diskussion. In jüngerer Zeit rücken nüchterne arbeitsmarktpolitische Anforderungen das Thema auf die Agenda. Der demographische Wandel wirft seine Schatten voraus, Fachkräfte werden knapper, Deutschland soll als Wachstumslokomotive die schwächelnden Südländer mitziehen. Da liegt es nahe, staat-

liche Regelungen, die Menschen vom ersten Arbeitsmarkt fernhalten, auf den Prüfstand zu stellen. Aus der empirischen Arbeitsmarktforschung gibt es klare Hinweise, dass hierzu das deutsche Ehegattensplitting gehört. Da auch die gesellschaftliche Bedeutung der „Einverdiener-Hausfrauen-Ehe“ abnimmt, verliert das Ehegattensplitting in der heutigen Form zunehmend seinen Rückhalt in Parteien, Wirtschaftsverbänden und Gewerkschaften.

### Was ist steuerliche Leistungsfähigkeit?

Die Tiefgründigkeit der steuerpolitischen Diskussion zum Ehegattensplitting gibt es nur in Deutschland. Die meisten Länder haben ähnliche Vorschriften abgeschafft oder eingeschränkt, sofern sie nicht ohnehin eine Tradition der Individualbesteuerung haben. Ausländische Beobachter staunen ungläubig, wenn man ihnen erklärt, dass die deutsche Ehe-

\* Die Autoren der DIW-Studie „Reform des Ehegattensplittings: Nur eine reine Individualbesteuerung erhöht die Erwerbsanreize deutlich: Vorteile durch Ehegattensplitting beschränken“, in: DIW Wochenbericht, Nr. 17, 2012.

**Dr. Peter Haan** leitet die Abteilung Staat am Deutschen Institut für Wirtschaftsforschung (DIW) in Berlin.

**PD Dr. Stefan Bach, Dr. Johannes Geyer und Dr. Katharina Wrohlich** sind dort wissenschaftliche Mitarbeiter.

gattenbesteuerung verfassungsrechtliche Bedeutung habe und eine Individualbesteuerung nicht möglich sei. Dass der Gleichheitsgrundsatz bzw. das „Leistungsfähigkeitsprinzip“ sogar das Ehegatten-Vollsplittingverfahren erfordere, wie es Ernst Niemeier in seinem Beitrag behauptet, erscheint jedenfalls deutlich übertrieben.

Rechnet man die Unternehmensbesteuerung hinzu, so macht die Einkommensbesteuerung gerade einmal 50% des Steueraufkommens aus. Die andere Hälfte sind indirekte bzw. lokale Steuern. Diese belasten die ärmeren Haushalte relativ zum Einkommen zumeist stärker als die Reichen, insoweit wirken große Teile des Steuersystems regressiv und nicht progressiv. Der Leistungsfähigkeitsgedanke ist also durchaus keine durchgängige Belastungskonzeption des deutschen Steuersystems. Nicht zuletzt vor diesem Hintergrund ist es das Ziel der Einkommensteuer oder auch der Erbschaftsteuer, die besonders Leistungsfähigen progressiv zu belasten. Dazu kann ein allgemeiner Belastungsmaßstab wichtige Orientierungshilfen geben, um grobe Wertungswidersprüche auszuschließen.

Was aber steuerliche Leistungsfähigkeit im Konkreten bedeutet, ist notorisch umstritten. Man kann sie an Einkommen, Konsum oder Vermögen messen oder auch weitergehende Aspekte von Bedürfnisbefriedigung bzw. „Nutzen“ berücksichtigen. Wenn man sich dann aus pragmatischen Gründen auf das (Perioden-)Einkommen eingelassen hat, was schon viele ökonomische und soziale Aspekte vernachlässigt, wird es nicht einfacher. Sind Fahrtkosten zur Arbeit Werbungskosten, soll man Bewirtungsaufwand voll abziehen, wie weit soll man Berufskleidung anerkennen? Mit der Zinsschranke werden Finanzierungsaufwendungen unter bestimmten Konstellationen nicht mehr anerkannt.

Besonders heikel wird es bei der Definition der „subjektiven“ Leistungsfähigkeit, also bei der Festlegung von steuerlichen Abzügen für Vorsorge, Unterhaltsverpflichtungen etc. Hier kommen notwendigerweise persönliche Vorstellungen

über wirtschaftliche und gesellschaftliche Normen ins Spiel. Letztlich geht es dabei nicht um wissenschaftliche oder verfassungsrechtliche Fragen, sondern um politische Entscheidungen.

So lässt sich von einem individualistischen Standpunkt argumentieren, Ehe und Familie sind Privatsache und haben mit wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit nichts zu tun. Schließlich ist es die private Entscheidung der Partner, zu heiraten, Kinder zu bekommen oder Erwerbstätigkeit, Hausarbeit und Freizeit zu organisieren. Wenn man die Steuerprogression auf diese Ideologie abstellt, dann ist überhaupt nicht einzusehen, warum ein Alleinverdiener-Ehepartner mit 100 000 Euro steuerpflichtigem Einkommen genau so viel Steuern zahlen soll wie zwei Personen mit jeweils 50 000 Euro, bloß weil er einen nichtverdienenden Ehepartner hat. Er ist ja doppelt so leistungsfähig. Man könnte sogar argumentieren, er müsste eigentlich für den anderen Partner noch zusätzlich Steuern zahlen, wenn dieser freiwillig nicht erwerbstätig ist und damit nicht zum Gemeinwohl beiträgt. Der verfassungsrechtliche Schutz von Ehe und Familie spricht durchaus nicht gegen eine solche Ideologie, denn natürlich soll der Staat die zivilrechtlichen Normensysteme weiterentwickeln sowie sozial- und familienpolitische Regulierungen und Förderprogramme vorhalten.

Um nicht missverstanden zu werden, man muss das nicht so sehen, man kann es aber. Genauso ist die traditionelle Rechtfertigungslehre zum Ehegatten-Vollsplitting, die sich an der „Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft“ der „intakten Durchschnittsehe“ orientiert, eine schlüssige Interpretation. Nur repräsentiert das eben ein anderes Gesellschafts- und Familienbild. Die laufenden zivilrechtlichen Unterhaltsansprüche bedeuten nicht zwingend einen Anspruch des geringer verdienenden Partners auf die Hälfte des gemeinsamen Einkommens, jedenfalls nicht beim gesetzlichen Güterstand und bei größeren Einkommensunterschieden zwischen den Partnern.<sup>1</sup> Zudem wirkt sich das veränderte Rollenverständnis auch auf das Unterhaltsrecht aus. So wird seit dessen Reform 2008 die Selbstverantwortung geschiedener Ehegatten stärker betont, vor allem durch die Verpflichtung zu eigener Erwerbstätigkeit.<sup>2</sup>

Steuergerechtigkeit ist eben kein absolutes zeitloses Konzept, sondern hängt von wirtschaftlichen, gesellschaftlichen und kulturellen Voraussetzungen ab. Diese ändern sich im Zeitverlauf. Die Verabsolutierung des Vollsplitting-Verfahrens als verfassungsrechtliche Notwendigkeit einer gleichheitsge-

1 F. Vollmer: Das Ehegattensplitting, Baden-Baden 1998; U. Spangenberg: Neuorientierung der Ehebesteuerung: Ehegattensplitting und Lohnsteuerverfahren, Hans-Böckler-Stiftung, Arbeitspapier, Nr. 106, Düsseldorf 2005.

2 Vgl. dazu die Gesetzesbegründung, Deutscher Bundestag, Drucksache 16/1830, <http://dip21.bundestag.de/dip21/btd/16/018/1601830.pdf>.

rechten Ehepartnerbesteuerung ist daher überzogen. Selbst wenn dem so wäre, muss der Gesetzgeber die steuerliche Belastungskonzeption verändern dürfen, um legitime Ziele der Wirtschafts- und Sozialpolitik zu verfolgen. Wenn der Staat die gleichmäßige Teilhabe von Frauen und Männern am Erwerbs- und Wirtschaftsleben aus verschiedenen Gründen fördern will und die geltende Ehegattenbesteuerung dies behindert, muss er hier entsprechende Änderungen vornehmen können.

### Ehegattensplitting reduziert Erwerbsanreize für Zweitverdiener deutlich

Ernst Niemeier führt aber nicht nur steuersystematische und verfassungsrechtliche Argumente gegen die Abschaffung des Ehegattensplittings an. Er zweifelt auch an den geschätzten Arbeitsangebotseffekten, die eine solche Reform mit sich bringen würde. Das ist erstaunlich, denn zahlreiche nationale und internationale empirische Studien zeigen auf Basis von unterschiedlichen Methoden und Daten, dass das Ehegattensplitting die Erwerbsanreize des „Zweitverdieners“ – in der Regel Frauen – deutlich reduziert.<sup>3</sup> Der zentrale Grund dafür ist, dass die progressive Steuer zu einem relativ hohen Grenzsteuersatz des Zweitverdieners führt. Der Grenzsteuersatz ist in der ökonomischen Theorie eine zentrale Variable für die Arbeitsangebotsentscheidung, da diese Größe den Einkommenszuwachs der zusätzlichen Erwerbstätigkeit bestimmt. In einer aktuellen Studie zum Ehegattensplitting zeigen die Ergebnisse des DIW, dass eine Einführung einer reinen Individualbesteuerung an Stelle des Ehegattensplittings die Partizipationsquote von Frauen um mehr als 2 Prozentpunkte erhöhen würde und die durchschnittlichen Arbeitsstunden von Frauen um mehr als 7% zunehmen würden. Diese Ergebnisse basieren auf der Verbindung der Methode der Mikrosimulation mit einem strukturellen ökonomischen Modell.

Ernst Niemeier bezweifelt dieses empirisch etablierte Ergebnis. Stattdessen argumentiert er, allerdings ohne empirische

3 T. F. Crossley, J. Sung-Hee: Joint Taxation and the Labour Supply of Married Women: Evidence from the Canadian Tax Reform of 1988, in: *Fiscal Studies*, 28/2007, S. 343-365; H. Dearing, H. Hofer, C. Lietz, R. Winter-Ebmer, K. Wrohlich: Why are mothers working longer hours in Austria than in Germany? A comparative microsimulation analysis, in: ebenda, S. 463-495; S. LaLumia: The effects of joint taxation of married couples on labor supply and non-wage income, in: *Journal of Public Economics*, 92 (2008), S. 1698-1719; H. Selin: The Rise in Female Employment and the Role of Tax Incentives – An Empirical Analysis of the Swedish Individual Tax Reform of 1971, CESifo Group München 2009, [http://ideas.repec.org/p/ces/ceswps/\\_2629.html](http://ideas.repec.org/p/ces/ceswps/_2629.html); V. Steiner, K. Wrohlich: Household Taxation, Income Splitting and Labor Supply Incentives: A Microsimulation Study for Germany, *CESifo Economic Studies* 50, 2004, S. 541-568; K. Wrohlich: Evaluating Family Policy Reforms Using Behavioural Microsimulation, Dissertation Freie Universität Berlin 2007, [http://www.diss.fu-berlin.de/diss/servlets/MCRFileNodeServlet/FUDISS\\_derivate\\_000000003105/0\\_0.pdf?hosts=](http://www.diss.fu-berlin.de/diss/servlets/MCRFileNodeServlet/FUDISS_derivate_000000003105/0_0.pdf?hosts=).

Fundierung, dass eine Abschaffung des Ehegattensplittings kaum zu Veränderungen des Erwerbsverhaltens führen würde. Insbesondere kritisiert er drei Punkte der empirischen Methode:

- die Vernachlässigung von Einkommenseffekten,
- den Fokus auf das Nettoeinkommen und die Grenzsteuersätze und
- vereinfachende Annahmen des strukturellen Arbeitsangebotsmodells.

Bevor diese Punkte im Einzelnen widerlegt werden, lohnt es sich kurz bei der angewandten Methode zu verweilen, da ein großer Teil der Einwände auf deren Unkenntnis zurückgeführt werden kann und sich so hoffentlich einige Missverständnisse aufklären lassen.

In den etablierten Studien wird zunächst auf Basis des geltenden Steuerrechts (Status quo) ein Arbeitsangebotsmodell der Ehepartner (keineswegs nur des Zweitverdieners) geschätzt. Die zentrale Variable in diesem Modell ist das verfügbare Nettoeinkommen des Haushalts. Daneben werden auch andere Variablen berücksichtigt, die die Arbeitsangebotspräferenzen beeinflussen, insbesondere Alter und Bildung beider Ehepartner, Alter und Anzahl von Kindern sowie Region. Im zweiten Schritt wird das Nettoeinkommen simuliert, das sich ergeben würde, wenn es eine Individualbesteuerung gäbe. Basierend auf den empirisch geschätzten Parametern des Verhaltensmodells kann nun das Arbeitsangebot unter beiden Szenarien simuliert werden. Die Differenz im Arbeitsangebotsverhalten zwischen den beiden Szenarien ist dann zu interpretieren als Arbeitsangebotseffekt der Abschaffung des Ehegattensplittings und Einführung einer Individualbesteuerung. Die Verhaltensreaktion ist also davon abhängig, wie stark das Arbeitsangebot von den Haushaltsmitgliedern auf Nettoeinkommensänderungen reagiert. Dies ist nicht a priori im Modell festgelegt, sondern ergibt sich aus der Schätzung.

Ernst Niemeier wendet ein, dass dem Haushalt die positive Nettodifferenz zwischen den alternativen Besteuerungsszenarien nicht bekannt ist. Aber das muss sie auch nicht, denn diese Schlussfolgerung basiert nur auf der Abwägung der Individuen zwischen Freizeit und Erwerbstätigkeit. Wie diese Abwägung empirisch vollzogen wird, wurde mit dem Arbeitsangebotsmodell geschätzt. Insofern ist dies auch keine „isolierte Grenzbetrachtung“, sondern ein allgemeines Modell zur Beschreibung des Arbeitsangebotsverhaltens.

### Vernachlässigung von Einkommenseffekten

Die Schätzergebnisse in der DIW-Studie nehmen an, dass die erheblichen zusätzlichen Steuereinnahmen bei Einfüh-

rung der reinen Individualbesteuerung (etwa 25 Mrd. Euro oder 1% des Bruttoinlandsprodukts) nicht direkt an die Steuerzahler in Form einer Reduzierung der marginalen Steuersätze oder eines Lump-Sum-Transfers zurückgezahlt werden, sondern in der Staatskasse bleiben. Ernst Niemeier kritisiert, dass der Arbeitsangebotseffekt, den das DIW schätzt, sich aus dieser absoluten Einkommensdifferenz und nicht aus den veränderten Anreizen für den Zweitverdiener erklären lässt.

Die Arbeitsangebotseffekte würden sich in der Tat verändern, wenn die marginalen Steuersätze angepasst würden. Die Größe dieses Effektes hängt aber natürlich stark von der Ausgestaltung einer solchen Reform ab – genau aus diesem Grund wurde in der DIW-Studie von einer Umverteilung abgesehen. Wrohlich<sup>4</sup> zeigt jedoch, dass sich die Arbeitsangebotseffekte der Individualbesteuerung bei einer Umverteilung über einen Lump-Sum-Transfer kaum verändern würden. Dieser hat keine Auswirkungen auf die relativen Preise oder die Steigung der Budgetgerade und entspricht somit einem reinen Einkommenseffekt.

### Fokus auf Nettoeinkommen und Grenzsteuersätze

Es gibt im Bereich der empirischen Modellierung von Arbeitsangebotsmodellen viele lebendige Forschungsfelder, und es wäre vermessen zu behaupten, es gäbe das eine richtige Modell. Allerdings ist das vom DIW verwendete Modell in vielen unterschiedlichen Anwendungen zum Einsatz gekommen und hat sich bezüglich der zentralen Annahmen als erstaunlich robust erwiesen. Seit den 70er Jahren sind etliche Studien zu den Wirkungen der Besteuerung auf das Arbeitsangebot erschienen. Die Methodik wird stetig verbessert, aber einige Ergebnisse finden sich regelmäßig wieder. Einen guten Überblick über das Forschungsfeld, seine Erkenntnisse und offene Fragen liefern z.B. Meghir und Phillips.<sup>5</sup>

Ein Ergebnis ist z.B., dass das Arbeitsangebot von Frauen auf Veränderungen der Besteuerung im Vergleich zu dem von Männern relativ stark reagiert. Für die Hypothese von Niemeier, dass Nettoeinkommen und Grenzsteuersätze keine Rolle spielen, sondern allein die Bruttoeinkommen, also die Produktivität, lässt sich in der wissenschaftlichen Literatur keine Evidenz finden. Beides, die Produktivität, die durch den Stundenlohn gemessen wird, und die Grenzsteuersätze bestimmen das Nettoeinkommen, und das wird in der DIW-Studie modelliert.

4 K. Wrohlich, a.a.O.

5 C. Meghir, D. Phillips: Labour Supply and Taxes, in: J. A. Mirrlees et al. (Hrsg.): Dimensions of tax design: the Mirrlees review, Oxford 2010, S. 202-274.

### Vereinfachende Annahmen des strukturellen Arbeitsangebotsmodells

Ökonomische Modelle werden oft als zu vereinfachend oder realitätsfern kritisiert. So auch das Arbeitsangebotsmodell, das der empirischen Analyse des DIW zu Grunde liegt. Ernst Niemeier problematisiert vor allem die Annahme, dass finanzielle Anreize das Arbeitsangebot von Frauen beeinflussen. In der Tat, wäre das nicht der Fall, sollte es keine Rolle spielen, ob das Einkommen von Frauen besteuert oder nicht besteuert wird. Zahlreiche Studien, sowohl für Deutschland als auch im internationalen Kontext, zeigen jedoch, dass Individuen, vor allem Frauen, auf Arbeitsanreize reagieren. Niemeier kritisiert darüber hinaus weitere vereinfachende Annahmen, die nicht explizit in der DIW-Studie berücksichtigt werden. Diese vereinfachenden Annahmen wurden getroffen, da frühere Studien gezeigt haben, dass Erweiterungen des Modells in Bezug auf,

- Kinderbetreuungskosten,<sup>6</sup>
- unfreiwillige Arbeitslosigkeit<sup>7</sup> oder
- dynamische Effekte<sup>8</sup>

die Arbeitsangebotswirkungen bei der Einführung der Individualbesteuerung kaum verändern.

Darüber hinaus wurde in einer Reihe von Studien untersucht, ob man die strukturellen Arbeitsangebotsmodelle durch Methoden der Programmevaluation validieren kann. Diese Methoden (z.B. quasi-natürliche Experimente) beruhen auf weniger restriktiven Annahmen, aber lassen sich nicht so verallgemeinern wie die strukturellen Modelle. In diesen Studien zeigt sich, dass die strukturellen Modelle sehr ähnliche Ergebnisse bezüglich der untersuchten Reformeffekte liefern wie die Methoden der Programmevaluation.<sup>9</sup>

### Fazit

Was Steuergerechtigkeit oder steuerliche Leistungsfähigkeit konkret bedeuten, sollten nicht Wissenschaftler oder Verfas-

6 K. Wrohlich, a.a.O.

7 O. Bargain, M. Caliendo, P. Haan, K. Orsini: Making Work Pay in a Rationed Labour Market, in: Journal of Population Economics, 23 (2010), S. 323-351.

8 P. Haan: A Multi-state model of state dependence in labor supply: Intertemporal labor supply effects of a shift from joint to individual taxation, in: Labour Economics, 17 (2010), S. 323-335.

9 J. Hansen, L. Xingfei: Estimating Labor Supply Responses and Welfare Participation: Using a Natural Experiment to Validate a Structural Labor Supply Model, Institute for the Study of Labor (IZA), 2011, <http://ideas.repec.org/p/iza/izadps/dp5718.html>; P. E. Todd, K. Wolpin: Assessing the Impact of a School Subsidy Program in Mexico: Using a Social Experiment to Validate a Dynamic Behavioral Model of Child Schooling and Fertility, in: American Economic Review, 96/2006, S. 1384-1417; J. Geyer, P. Haan, K. Wrohlich: Labor Supply of Mothers with Young Children: Validating a Structural Model Using a Natural Experiment, Mimeo 2012.

sungsrichter entscheiden, sondern die Parlamente. Eine verfassungsrechtliche Festlegung der Ehegattenbesteuerung auf das gegenwärtige Vollsplitting-Verfahren ist daher überzogen.

Die nationale und internationale wissenschaftliche Literatur zu den Arbeitsmarktwirkungen der Familienbesteuerung zeigt eine klare Evidenz, dass das deutsche Ehegattensplitting die Erwerbsanreize des „Zweitverdieners“ deutlich reduziert. Es

gilt als ein wichtiger Grund für die im internationalen Vergleich relativ niedrige Erwerbsbeteiligung von verheirateten Frauen mit Kindern. Eine stärkere Individualbesteuerung passt besser zu den arbeitsmarktpolitischen Herausforderungen und zu den Zielen einer gleichmäßigen Teilhabe von Frauen und Männern am Erwerbs- und Wirtschaftsleben. Das schließt eine begrenzte Berücksichtigung von Unterhaltspflichten zwischen den Ehepartnern nicht aus.

Ernst Niemeier

## „Schwäche der Argumente“ für das Splitting schwach begründet

Eine kurze Erwiderung zu der Replik des DIW-Autorenteams in vier Punkten:

1. Es wird unterstellt, dass meine Argumentation letztlich auf einem überholten Familien- und Gesellschaftsbild aufbaue, das den Bedeutungsverlust der „Einverdiener-Hausfrauen-Ehe“ vernachlässige. Abgesehen davon, dass es auch zahlreiche Zwei-Verdiener-Ehen gibt, gründet meine Argumentation überhaupt nicht auf der Ehe. Ich habe ausdrücklich darauf hingewiesen, dass sich die Notwendigkeit der steuerlichen Gleichbehandlung in allen Fällen ergibt, in denen eine – in den Worten des Bundesverfassungsgerichts – „Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft“ besteht. Wenn das höchststrichterlich auch noch nicht entschieden ist, so ergibt sich das doch aus Art. 3 GG, der die wichtigste Grundgesetzregelung für das Steuerrecht enthält. Die Anwendung dieses Artikels auf Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaften, die nicht eine traditionelle Ehe darstellen, zeigt auf, dass meiner Argumentation ein modernes Gesellschaftsbild zugrunde liegt.
2. Das Splittingverfahren wird durch das Bestehen einer Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft notwendig, weil in ihr die Mitglieder nicht individualistisch jeder für sich wirtschaften, sondern weil sie zwar arbeitsteilig, aber doch gemeinsam ihre wirtschaftlichen Ziele verfolgen und weil sie eine gegenseitige Unterhaltspflicht haben. In diesem Fall muss das erwirtschaftete Markteinkommen, das der Besteuerung unterliegt, beiden Partnern schon wegen der anerkannten Gleichberechtigung gleichmäßig zugerechnet werden. Im Falle der Einverdiener-Ehe kann der Anspruch des Nichterwerbstätigen auf die Hälfte des Haushaltseinkommens zusätzlich damit begründet werden, dass er

eine nicht-marktmäßige Leistung für die Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft erbringt. Wenn der Unterhalt jedes Partners die Hälfte des gemeinsamen Einkommens beansprucht (oder beanspruchen kann), dann darf die Feststellung der Leistungsfähigkeit nicht davon ausgehen, dass – im Falle der Einverdiener-Ehe – das Paar-Einkommen die Leistungsfähigkeit eines Einzelverdieners repräsentiert, auf den der Grundtarif für einen Einzelverdiener angewandt wird. Denn es sind zwei Personen aus diesem Einkommen zu unterhalten. Das bedeutet, dass die Leistungsfähigkeit eines Paares nur der Leistungsfähigkeit von zwei Einzelpersonen entspricht und entsprechend zu besteuern ist. Für den Zwei-Verdiener-Haushalt mit unterschiedlichem Einkommen gilt diese Aussage entsprechend abgewandelt. Diese eigentliche Begründung für das Splitting wird von den Autoren nicht widerlegt. Im Übrigen belegt die „originelle“ Sicht der DIW-Autoren, dass im Falle der Einverdiener-Ehe der Erwerbstätige eigentlich eine Zusatzsteuer zahlen müsste, weil der Nichterwerbstätige angeblich nicht zum Gemeinwohl beiträgt, eine einseitig wirklichkeitsfremde und ökonomistische Sicht. Gemeinwohlfördernd ist nicht nur, was über den Markt angeboten und abgerechnet wird. „Originell“ ist auch die Behauptung, ein Erwerbstätiger in einer Einzelverdiener-Ehe mit einem Einkommen von 100 000 Euro sei doppelt so leistungsfähig wie zwei Einzelverdiener mit je 50 000 Euro, obwohl aus seinem Einkommen doch zwei Personen unterhalten werden müssen.

3. Die DIW-Autoren verkennen die Bedeutung und Tragweite der Grundrechte, in denen sich die Werteordnung unserer Gesellschaft widerspiegelt. Der Gesetzgeber ist gemäß Art. 1, III GG an die Einhaltung der Grundrechte auch im Fall der Besteuerung gebunden. Zwar ist es

richtig, dass sich ändernde wirtschaftliche und gesellschaftliche Verhältnisse auch zu Änderungen des Steuersystems führen können. Der Verzicht von Paarmitgliedern auf eine Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft hat z.B. entsprechende Folgen für die Besteuerung. Der Gesetzgeber kann auch direkt die Besteuerung verändern, aber er ist dabei an Art. 3 GG gebunden, wenn eine oben skizzierte Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft vorliegt. Die verfassungsmäßige Notwendigkeit des Splittings ist also keine völlige Übertreibung, wie die Autoren meinen, sondern eine grundgesetzliche Notwendigkeit, die das Bundesverfassungsgericht erzwingen kann. Aus diesem verfassungsrechtlichen Grunde kann das Splitting nicht abgeschafft werden.<sup>1</sup>

4. Die Arbeitsmarktforschung kann die Abschaffung des Splittings nicht wirklich begründen, weil die angeblichen Erwerbsanreize der Individualbesteuerung für Frauen mehr als fragwürdig sind. Dass die genannten zahlreichen nationalen und internationalen Studien belegen, das Splitting reduziere die Erwerbsanreize, erscheint durchaus zweifelhaft. Zum einen gehen Untersuchungen immer von theoretischen Überlegungen aus, die einen erwarteten Funktionszusammenhang beschreiben. Deshalb stellt sich die Frage, ob die bestätigenden Ergebnisse nicht schon in den Annahmen angelegt sind, die den Untersuchungen zugrunde liegen. Diese Frage stellt sich umso mehr, als die DIW-Autoren auf meine Hinweise nicht eingehen, die sich aus empirischen Befragungen ergeben<sup>2</sup> und die aufzeigen, dass es absolute Hindernisse für die Aufnahme einer Erwerbstätigkeit gibt, wie beispielsweise die Erziehung kleiner Kinder. Aber auch andere Fälle (wie „Rücksichtslosigkeit des Erwerbssystems“) können ein solches Hindernis sein. Sie können nicht einfach vernachlässigt werden und stellen jedenfalls die optimistischen Ergebnisse der Arbeitsmarktforschung

in Frage. Und sie können nicht durch die relativ kleinen Nettoeinkommenseffekte, die individualistisch wirtschaftenden Ehepartnern durch die Arbeitsmarktforschung versprochen werden, beiseite geräumt werden. Entscheidend aber ist, ob die zentrale Annahme der Arbeitsmarktforschung realistisch ist, dass die individuelle Nettoeinkommenssteigerung, die durch den geringeren Grenzsteuersatz des Zweitverdieners zustande kommt, Frauen zu einer Erwerbstätigkeit anregen kann. Denn das setzt voraus, dass Frauen trotz der Paar-Verbindung individuell wirtschaften und sich allein aus ihrem Einkommen unterhalten möchten. Es setzt, mit anderen Worten voraus, dass die Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft nicht gelebt wird.

Deshalb stellt sich die Frage, wie häufig dieser Fall auftritt. Ablesen lässt sich das an der von den Ehepartnern gewählten Besteuerungsform der Zusammenveranlagung versus getrennter Veranlagung. Ein individuell wirtschaftender Partner wird die getrennte Veranlagung wählen und damit erreichen, was die DIW-Autoren durch die Abschaffung des Splittings erreichen möchten: die Individualbesteuerung mit dem Ergebnis, dass das individuelle Nettoeinkommen zu Lasten des gemeinsamen Nettoeinkommens gesteigert wird. Ich vermute, ohne das im Augenblick belegen zu können, dass der weit überwiegende Teil der Frauen aber die Zusammenveranlagung und damit bewusst das gemeinsame Wirtschaften in der Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft wählt. Wenn das so ist, wird damit die individuelle Nettoeinkommensmaximierung zu Lasten der gemeinsamen Nettoeinkommensmaximierung abgelehnt. Diese Frauen könnten also durch die Abschaffung des Splittings kaum zu einer Erwerbstätigkeit angeregt werden. Die „individualistischen“ Frauen hingegen praktizieren ihre individuelle Nettoeinkommensmaximierung bereits. Deshalb kann ein zusätzlicher Erwerbsanreiz kaum entstehen. Zudem erhebt sich die Frage, weshalb eine Abschaffung des Splittings gefordert wird, wenn die Frauen, die darauf reagieren würden, den Effekt schon durch die getrennte Veranlagung haben erreichen können.

1 Vgl. dazu auch J. Lang: § 9, Rz. 22, in: Tipke/Lang: Steuerrecht, 19. Aufl., Köln 2008.

2 Vgl. BMFSFJ: 1. Datenreport zur Gleichstellung von Frauen und Männern in der Bundesrepublik Deutschland, 2. Fassung, München November 2005 (Online-Publikation), S. 276.

#### **Title: Arguments for and against the Special Income Tax of Married Couples**

**Abstract:** *These articles debate the pros and cons of the full income-splitting tax procedure. Ernst Niemeier defends this taxation scheme, because in his opinion it is not aimed at furthering families or children but making sure that a couple does not have to pay more taxes than two singles. He argues that there are constitutional reasons to treat equal incomes equally, which he refers to as "horizontal justice". Furthermore, he rejects evidence of a negative labour supply effect on the second earner. A team of authors at the DIW find his argumentation not at all convincing. First, they say, determining tax justice or ability to pay is ultimately a political question and cannot be determined by scientists or the courts. Thus, a constitutional determination of marriage taxation on the existing full income-splitting procedure is excessive. Second, the empirical evidence of negative labour supply effects of full income splitting for the second earner can simply not be denied. Niemeier argues why such supply effects cannot exist.*

**JEL-Classification:** H24, J16, J22