

Petersen, Hans-Georg; Bork, Christhart

**Working Paper**

## Schriftliche Stellungnahme zum Entwurf eines Steuerreformgesetzes (StRG) 1999 der Fraktionen der CDU/CSU und FDP

Finanzwissenschaftliche Diskussionsbeiträge, No. 16

**Provided in Cooperation with:**

Chair of Public Finance, University of Potsdam

*Suggested Citation:* Petersen, Hans-Georg; Bork, Christhart (1997) : Schriftliche Stellungnahme zum Entwurf eines Steuerreformgesetzes (StRG) 1999 der Fraktionen der CDU/CSU und FDP, Finanzwissenschaftliche Diskussionsbeiträge, No. 16, Universität Potsdam, Lehrstuhl Finanzwissenschaft, Potsdam,  
<https://nbn-resolving.de/urn:nbn:de:kobv:517-opus-8534>

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/30778>

**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.*

# UNIVERSITÄT POTSDAM

WIRTSCHAFTS- UND SOZIALWISSENSCHAFTLICHE FAKULTÄT

## FINANZWISSENSCHAFTLICHE DISKUSSIONSBEITRÄGE

Schriftliche Stellungnahme zum Entwurf eines  
Steuerreformgesetzes (StRG) 1999 der Fraktionen der CDU/CSU und F.D.P.  
und  
den Steuerreformvorschlägen der SPD, von Bündnis 90/Die Grünen und der PDS

von

Hans-Georg Petersen & Christhart Bork



Diskussionsbeitrag Nr. 16  
Potsdam 1997

## **Herausgeber: Hans-Georg Petersen**

Universität Potsdam  
August-Bebel-Straße 89  
D-14482 Potsdam, Germany  
e-mail: petersen@rz.uni-potsdam.de

Hans-Georg Petersen:

Schriftliche Stellungnahme zum Entwurf eines  
Steuerreformgesetzes (StRG) 1999 der Fraktionen der CDU/CSU und F.D.P.  
(Deutscher Bundestag, Drucksache 13/7480)\*

Hans-Georg Petersen & Christhart Bork:

Gemeinsame Stellungnahme zu dem Steuerreformvorschlag der SPD,  
dem Antrag von Bündnis 90/Die Grünen (BtDr. 13/7895)  
und dem Beschluß der Bundestagsgruppe der PDS  
sowie  
zum Gesetzentwurf der CDU/CSU und F.D.P. zur Fortsetzung der  
wirtschaftlichen Förderung in den neuen Ländern (BtDr. 13/7792)

\* Wiederabgedruckt in der "Zusammenstellung der Stellungnahmen für die öffentliche Anhörung zum Entwurf eines Steuerreformgesetzes (StRG) 1999". Finanzausschuß - Sekretariat, Protokoll Nr. 68, S. 269 - 275.

Mit den Finanzwissenschaftlichen Diskussionsbeiträgen werden Manuskripte von den Verfassern möglichen Interessenten in einer vorläufigen Fassung zugänglich gemacht. Für Inhalt und Verteilung ist der Autor verantwortlich. Es wird gebeten, sich mit Anregungen und Kritik direkt an den Verfasser zu wenden und etwaige Zitate aus seiner Arbeit mit ihm abzustimmen. Alle Rechte liegen bei dem Verfasser.

**ISSN 0948 - 7549**

**Hans-Georg Petersen:**  
**Schriftliche Stellungnahme zum Entwurf eines Steuerreformgesetzes (StRG) 1999**  
**der Fraktionen der CDU/CSU und F.D.P. (Deutscher Bundestag, Drucksache 13/7480)**

*Allgemeine Anmerkungen*

1) Seit mehr als zehn Jahren wird aus Kreisen der Wissenschaft eine grundlegende Steuerreform gefordert, die das Einkommensteuersystem zugleich mit dem System der sozialen Sicherung harmonisiert. Dabei geht es einerseits um die Ausgestaltung des Einkommensteuertarifs und zum anderen um die Definition der steuerlichen Bemessungsgrundlage. Der progressive Einkommensteuertarif wurde gerechtfertigt mit den Prinzipien der Leistungsfähigkeit und der steuerlichen Umverteilung. Theoretisch sollte er die Bezieher höherer Einkommen relativ stärker belasten als die niedriger und mittlerer Einkommensklassen. Faktisch hat die Vernachlässigung der Problematik der Leistungsbereitschaft dazu beigetragen, daß bestehende oder neu eingeführte Steuervergünstigungen (in Form des Verlustausgleichs und der Abzugsfähigkeit von der Bemessungsgrundlage) gerade durch die oberen Einkommensklassen verstärkt genutzt werden konnten, so daß von der Progression des Tarifs insbesondere die unteren und mittleren Einkommensklassen getroffen werden.

2) Die verstärkte Ausnutzung von Steuervergünstigungen führt allerdings nicht nur zu einer ineffizienten Lenkung von Kapital, sondern tangiert zugleich die Entscheidungen hinsichtlich des Leistungsangebots und der Kapitalbildung. Die Tarifprogression sowie die derzeitigen Lenkungswirkungen des Einkommensteuersystems haben folglich kontraproduktive Wirkungen und verursachen damit - neben zahlreichen anderen - einen der wichtigsten Standortnachteile der Bundesrepublik Deutschland. Darüber hinaus erzeugt das derzeitige Einkommensteuersystem insbesondere infolge der Erosion der Bemessungsgrundlage Verteilungs- und Umverteilungswirkungen, die weder den Zielsetzungen der Leistungs- noch der Bedarfsgerechtigkeit entsprechen.

3) Die Erosion der Bemessungsgrundlage läßt sich anhand eines einfachen Rechenexempels verdeutlichen: Bei der derzeitigen steuerlichen Bemessungsgrundlage bewegen sich die tarifären Grenzsteuersätze zwischen 25,9 % (Eingangssteuersatz) und 53 % (Spitzensteuersatz). Legt man statt der heutigen Bemessungsgrundlage das Volkseinkommen der Einkommensbesteuerung zugrunde (ohne jegliche Abzugsmöglichkeiten), dann ergibt sich im Durchschnitt aller Steuerpflichtigen ein Durchschnittssteuersatz von ca. 11 % bei einem durchschnittlichen Grenzsteuersatz von etwas über 20 % (berechnet auf Basis des Jahres 1992). Zwischen den tarifären Steuersätzen und den effektiven Steuersätzen klafft aufgrund der Abzugsmöglichkeiten und der Steuervergünstigungen eine riesige Lücke, so daß die tarifären Sätze "auf dem Papier stehen“, ohne daß sie für die tatsächliche Steuerbelastung des einzelnen Steuerpflichtigen eine Aussagekraft haben. Damit wird eklatant gegen den Grundsatz der „Tarifwahrheit“ verstoßen.

4) Die Zielsetzungen einer grundlegenden und umfassenden Einkommensteuerreform können also nur darin liegen, einerseits die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer auszudehnen und andererseits die Tarifprogression abzubauen und diese den international üblich gewordenen Standards anzupassen. In regionaler und globaler Perspektive hat auch die Konkurrenz zwischen den unterschiedlichen Steuer- und Sozialsystemen erheblich zugenommen. Ohne einschneidende Reformen wird es nicht gelingen, diese Konkurrenz so zu bestehen, daß die heutigen realen Nettolohnniveaus und Versorgungsniveaus erhalten bleiben können. Appelle an internationale Harmonisierung und Integration werden ungehört verhallen, weil für die einzelnen Staaten ein effizientes Steuer- und Sozialsystem einer der wesentlichen Standortvorteile darstellt. Wohl kein Staat wird sich darauf einlassen wollen, sich auf dem heutigen deutschen Niveau einer Harmonisierung unterwerfen zu wollen.

5) Die Einkommensteuer muß folglich von unzähligen Lenkungsaufgaben, die in sie vor allem durch den Einfluß von Interessengruppen in der Nachkriegszeit hineingetragen worden sind, befreit werden. Diese Lenkungsaufgaben sind im Zusammenhang mit der ausufernden Subventionspolitik einer Einzelprüfung zu unterwerfen und gegebenenfalls außerhalb des Einkommensteuerrechts zu regeln. Damit verbunden wäre eine wesentliche Vereinfachung des Einkommensteuerrechts. Eine im wesentlichen effizienzorientierte Reform der Einkommensbesteuerung erfordert darüber hinaus einen erheblichen Abbau der Tarifprogression. Das mit der Tarifprogression die „Besserverdiener“ oder gar die „Reichen“ zur Kasse gebeten

werden könnten, gehört zu den „Mythen“ der Steuerpolitik, mit denen auf Dauer wohl keine politischen Vorteile zu erkaufen sind. In der Wissenschaft ist seit Jahren bekannt, daß die Vermeidungsmöglichkeiten der eben angesprochenen Kreise enorm sind (und bleiben). Angesichts der globalen Mobilität von Kapital und Personen wandert zunächst das Kapital und - wenn keine Anpassungen erfolgen - wandern auch die Personen. Ohne ausreichendes Kapital, natürlicherweise vor allem bereitgestellt durch die „Besserverdienenden“, wird man weder neue Arbeitsplätze noch angemessenen Wohnraum und befriedigende Lebensverhältnisse für die Gesamtbevölkerung schaffen können.

6) Der *Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und der F.D.P.* versucht vom Ansatz her, sowohl eine Ausdehnung der Bemessungsgrundlage als auch einen nachhaltigen Abbau der Tarifprogression zu erreichen. Wenn er auch weniger weit geht, als es aus Sicht eines rationalen, effizienten und einfachen Einkommensteuersystem wünschenswert erscheint, ist die *eingeschlagene Richtung dennoch uneingeschränkt zu begrüßen*. Zur weiteren Absicherung dieser einkommensteuerlichen Strategie dürfte es allerdings erforderlich sein, eine längerfristige Reformperspektive zu entwickeln, damit nicht - wie in der Vergangenheit - über jährliche Steueranpassungsgesetze neue erodierende Bestimmungen wieder in das EStG hineingetragen werden können.

7) Abbau der Tarifprogression und Ausdehnung der Bemessungsgrundlage sind demnach Teil eines grundlegenden Reformprozesses, in dem die Einkommensteuer von ihren interventionistischen Lenkungsaufgaben befreit wird und damit den Charakter einer effizienz- und leistungsorientierten Steuer erhält. Sowohl für die Haushalte, als auch - wohl noch wichtiger - für die Unternehmen muß ein steuerlicher Rahmen gesetzt werden, in dem nicht über Steueranpassungs- und Jahressteuergesetze in immer kürzeren Zeitabständen diskretionär eingegriffen wird. Eine solche Politik der permanenten Steuerrechtsänderung löst eine ungeheure Planungsunsicherheit aus und konterkariert alle zuvor gemachten Investitionsrechnungen, in denen selbstverständlich die periodische Belastung mit direkten und indirekten Steuern eine dominierende Rolle spielt. Unsicherheit über zukünftige Steuerrechtsänderungen sind somit ein wesentlicher Grund für den Investitionsattentismus und die Abwanderung von Kapital in die Länder, die infolge konstanter (und günstiger) Rahmenbedingungen auf mehr Vertrauen seitens der Investoren zählen können. Vertrauenskapital baut sich nur langsam auf, ist aller-

dings sehr schnell verspielt. Jede Verzögerung der notwendigen Reform zerstört weiteres Vertrauenskapital und gerät zu einem zusätzlichen Standortnachteil.

8) *Die im Gesetzentwurf aufgeführten Ziele* - Verbesserung der Rahmenbedingungen für Investitionen zur Sicherung und Schaffung von Arbeitsplätzen, Verwirklichung von Steuergerechtigkeit, Transparenz des Steuerrechts - *verdienen ebenfalls breite Unterstützung*. Der im Gesetzentwurf vorgeschlagene *Maßnahmenkatalog* wird, bei aller notwendigen Kritik im Detail, *diesen Zielsetzungen gerecht*. Er gehört damit zu den wichtigsten steuerrechtlichen Entwürfen dieses Jahrhunderts; mit seiner Verwirklichung wäre eine wesentliche Neuorientierung gelungen, die auch langfristige und positive Auswirkungen auf den Bereich der sozialen Sicherung haben dürfte.

#### *Anmerkungen zur Senkung des Einkommensteuertarifs*

9) Die Ausgestaltung des Einkommensteuertarifs mit einer über alle Einkommensklassen erheblichen Reduktion der tarifären Grenzsteuersätze ist aus Sicht der Leistungsanreizproblematik mit Nachdruck zu begrüßen, wobei die Absenkung des Eingangsteuersatzes zusammen mit der Anhebung des Grundfreibetrags den Einstieg in die offiziellen Arbeitsmärkte wesentlich attraktiver macht. Die Senkung des Spitzensteuersatzes hätte vor dem Hintergrund weiterer Anreize zur Kapitalbildung noch deutlicher ausfallen können, ist aber angesichts eines Schnittes von 14 Prozentpunkten als durchaus mutig zu bezeichnen.

10) Bei der Analyse der Entlastungswirkungen, die mit der Steuerreform in den einzelnen Einkommensklassen verbunden sind, ist es angesichts der Veränderungen im Bereich der Erfassung der Bemessungsgrundlage völlig unangebracht, einen reinen Entlastungsvergleich auf der Basis eines konstanten „zu versteuernden Einkommens“ zu unternehmen. Ein solcher Vergleich kann nur zu dem Ergebnis kommen, daß die oberen Einkommenschichten erheblich vom Abbau der Tarifprogression profitieren. Damit wird vorausgesetzt, daß die tariflichen Steuersätze auch effektiv geworden, m.a.W. die existierenden Steuervergünstigungen nicht ausgenutzt worden sind.

11) Diese Annahme ist völlig unrealistisch; vielmehr nutzen die oberen Einkommensschichten die gesetzlich möglichen Vergünstigungen zunehmend aus, so daß mehr als 2/3 der infrage kommenden Haushalte eine effektive Durchschnitts- und Grenzbelastung aufweisen, die z.T. recht deutlich unterhalb der durchschnittlichen Belastungssätze in der Lohnsteuer liegt. Wird also der geplante Höchststeuersatz von 39 % infolge des Abbaus der Steuervergünstigungen effektiv, sinkt für die überwiegende Zahl dieser Steuerpflichtigen die effektive Steuerbelastung weit weniger, als daß bei einer rein tariflichen Betrachtung (bei Unterstellung der Nichtausnutzung bestehender Vergünstigungen, d. h. Konstanz des zu versteuerenden Einkommens vor und nach der Reform) der Fall ist. Bei einem (zahlenmäßig bedeutsamen) Personenkreis können sich sogar Steuererhöhungen ergeben. Die Faustregel lautet: Je stärker die Ausdehnung der Bemessungsgrundlage/Abbau der Steuervergünstigungen vorgenommen wird, um so geringer fällt die Steuerentlastung in den oberen Einkommensschichten aus! Als empirischer Beleg läßt sich anführen, daß in den betreffenden Einkommensarten und Bruttoeinkommensklassen insbesondere nach 1989 ein starkes Absinken des Einkommensteueraufkommens beobachtet werden kann.

12) Im übrigen ist der Abbau der Tarifprogression mit einer deutlichen Verringerung des Splittingvorteils verbunden, so daß das splittingbedingte Minderaufkommen sich stark reduzieren dürfte.

13) Die hohe marginale Steuerlast ist ein wesentlicher Anreiz, bestehende Steuervergünstigungen auszunutzen oder gar neue (legale) Schlupflöcher zu kreieren. Die Möglichkeit einer hohen Steuerersparnis über eine Manipulation der Bemessungsgrundlage lenkt folglich innovatives Denken und Gestalten zu stark auf die steuerlichen Aspekte, während die Gewinnträchtigkeit (Produktivität, Effizienz) in den Hintergrund gedrängt wird. Folgen sind oft eklatante Fehlinvestitionen, bei denen die Hoffnung auf die steuerliche Entlastung den Blick auf das Verhältnis von Ertrag zum Risiko stark trübt. Ein Abbau der Tarifprogression macht insofern das Nachdenken über neue produktive Anlageformen wesentlich interessanter und steuerliche Konstruktionen könnten an Bedeutung verlieren. Insgesamt ergibt sich eine effizienzfördernde Wirkung, die noch durch die Ausdehnung der Bemessungsgrundlage unterstützt werden kann.

*Anmerkungen zur Verbreiterung der Bemessungsgrundlage und Vereinfachung*

14) Sowohl Abbau der Tarifprogression als auch Ausdehnung der Bemessungsgrundlage sind Teil eines grundlegenden Reformprozesses, in dem die Einkommensteuer von ihren interventionistischen Lenkungsaufgaben befreit wird und damit den Charakter einer effizienz- und leistungsorientierten Steuer erhält. Während das Urteil über die tarifären Anpassungen überwiegend positiv zu fällen ist, gehen die Maßnahmen zur Verbreiterung der Bemessungsgrundlage durchaus in die richtige Richtung, bleiben allerdings hinter der Notwendigkeit einer relativ neutralen Besteuerung der Einkünfte aus unterschiedlichen Quellen und damit Gleichbehandlung der Einkunftsarten weit zurück. Angesichts vieler bagatellartiger Pauschalbeträge (z.B. Werbungskosten für Kapitaleinkommen und sonstige Einkünfte, Sonderausgaben-Pauschbetrag, Frei- und Pauschbeträge im Rahmen außergewöhnlicher Belastungen, Spendenermäßigungen für politische Parteien, etc.), die oft nur den Charakter von gruppenbegünstigenden zusätzlichen Freibeträgen haben, und etlicher weiter existierender Einzelregelungen ist zu konstatieren, daß die *Versuche der Vereinfachung des Einkommensteuersystems wieder einmal gescheitert sind*. Festzustellen ist lediglich, daß durch die Durchnummerierung des Paragraphenwerkes die Transparenz marginal verbessert worden ist.

15) Als äußerst problematisch ist darüber hinaus zu bemerken, daß Einkommensersatzleistungen aus dem Sozialversicherungssystem, die nettolohnorientiert sind, nunmehr zum Teil der Einkommensbesteuerung unterworfen werden. Hier ergibt sich ein weiterer Koordinationsbedarf mit dem System der sozialen Sicherung; unbenommen von dieser Kritik bleibt die Tatsache, daß die Integration von Lohnersatzleistungen grundsätzlich systemgerecht ist, sofern diese auf ein Bruttoversorgungsniveau umgestellt werden.

*Anmerkungen zu den Einzelregelungen des StRG (beschränkt auf wichtige Teilregelungen)*

§ 6: Zukünftig sollen die nettolohnorientierten Lohnersatzleistungen der GKV und der Arbeitslosenversicherung einer hälftigen Besteuerung unterworfen werden; als Begründung wird angeführt, „daß die Leistungsansprüche regelmäßig zur Hälfte auf Beiträgen beruhen ...“, die vom Arbeitgeber aufgebracht wurden (Gesetzentwurf, S. 187). Bei diesen Regelungen stellt sich die Frage, ob bei einer Nettolohnorientierung und einer Besteuerung nicht eine implizite Doppelbesteuerung erfolgt. Unberührt bleibt darüber hinaus die Lohnfortzahlung im Krankheitsfall durch den Arbeitgeber, die in der ersten Phase einer Krankheit die gleiche

ökonomische Funktion hat wie das spätere Krankengeld. Siehe hierzu auch die Textziffer 15 oben. Entsprechendes gilt für das Arbeitslosengeld etc.

§§ 23 bis 25: Grundsätzlich positiv hervorzuheben ist der Abbau der unzähligen Sonderabschreibungsmöglichkeiten. Es verbleibt allerdings das Problem, wie nach Auslauf der Sonderregelungen für die neuen Bundesländer vor allem die notwendige Gebäudeinstandsetzung unterstützt werden kann. Das Institut der Erhaltungsaufwendungen dürfte hier wohl nicht ausreichend sein.

§ 27: Die Ermittlung des Gewinns aus Land- und Forstwirtschaft nach Durchschnittssätzen wurde trotz Begrenzung unverändert übernommen. Diese Regelung ist als eindeutige Gruppenbegünstigung ersatzlos zu streichen. Entsprechendes gilt für den § 62.

§ 35: Die Werbungskosten sind schwer abgrenzbar von anderen Aufwendungen des privaten Bedarfs (ähnliche wie bei einigen Kategorien der Betriebsausgaben). Generell sind die Werbungskosten in einem tarifvertraglichen Zusammenhang zu sehen, so daß über individuelle Kontrakte ein Ausgleich über den Arbeitgeber erfolgen sollte (Parallele zur Besteuerung der Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit). Sowohl in der Wahl des Wohnortes als auch in anderen Bereichen drücken sich überwiegend die privaten Präferenzen aus. Insofern wäre eine Streichung des gesamten Werbungskostenabzugs eine wesentliche Maßnahme zur Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, die durch eine Standardisierung bestimmter Kategorien von Betriebsausgaben, die dem privaten Bedarf nahe stehen, unterstützt werden könnte. Damit würde auch das Gestaltungsprivileg der Selbständigen und Unternehmer stark begrenzt.

§ 36: Gemäß den Ausführungen zu § 35 kann der Pauschbetrag für Werbungskosten völlig entfallen.

§ 37: Die Halbierung des Versorgungs-Freibetrag von 6.000 auf 3.000 DM ist angesichts der hälftigen Rentenbesteuerung konsequent. Bei der anzustrebenden Vollbesteuerung der Renten (siehe unten § 41) muß der Freibetrag völlig entfallen.

§ 38: Der Sparer-Freibetrag wird auf 3.000/6.000 DM gesenkt. Eine inhaltliche Begründung für diese Maßnahme fehlt (siehe Gesetzentwurf S. 196). In diesem Zusammenhang sei nur

auf die Diskussion um die durchaus sinnvolle und ökonomisch vertretbare „zinsbereinigte Einkommensteuer“ verwiesen.

§ 41: Die Besteuerung der Leibrenten zu 50 % ist eine halbherzige Lösung. Die kumulativen Wirkungen von Alterseinkommen aus verschiedenen Einkunftsquellen sind seit langem bekannt. Außerdem sind über die Vorsorgeaufwendungen die Beiträge zur GRV weitgehend von der Einkommensteuer befreit, so daß nur eine Vollbesteuerung der Renten eine Gleichbehandlung der Einkunftsarten gewährleistet.

§ 42: Die Ausdehnung der "Spekulationsfristen" bei Veräußerungsgeschäften ist uneingeschränkt zu begrüßen; bei Wertpapieren sollte auf eine Frist von zwei Jahren abgestellt werden.

§ 44: Der Altersentlastungsbetrag ist gemäß der Anmerkung zu § 41 ersatzlos zu streichen.

§ 45: Die Sonderausgaben hinsichtlich der Behandlung der Sozialversicherungsbeiträge sollten sich auf eine volle Freistellung der Beiträge zur GRV (analog die entsprechenden Beiträgen zu privaten Lebensversicherungen) beschränken, da hier ein eindeutiger intertemporaler Einkommensausgleich vorliegt. Diese Regelung hängt unmittelbar mit der Forderung nach einer Vollbesteuerung der Renten zusammen.

§ 56: Der Kinderfreibetrag ist angesichts der Absenkung der Grenzsteuersätze nahezu obsolet geworden. Die maximale Entlastungswirkung beträgt nunmehr 224,64 DM/monatlich und liegt damit nur marginal oberhalb des Kindergeldes für das erste Kind (220 DM). Bei der nächsten Kindergeldanpassung dürfte er ohnehin gegenstandslos sein. Er ist damit ersatzlos zu streichen.

§ 57: Bis 1995 entsprach der Haushaltsfreibetrag (für Alleinstehende mit Kindern) dem Grundfreibetrag im Einkommensteuertarif. Damit führte der Haushaltsfreibetrag zu einer steuerlichen Entlastung, wie sie auch bei einem Ehepaar (Alleinverdiener) im ersten Linearbereich bzw. am Beginn der Tarifprogression anfiel (= Splitting-Vorteil).

Die ersatzlose Streichung von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- oder Nacharbeit ist mit Nachdruck zu begrüßen.

### *Abschließende Bemerkungen*

Auch nach der Verwirklichung des Gesetzentwurfes bleibt weiterhin Spielraum für eine zusätzliche Ausdehnung der Bemessungsgrundlage und damit verbunden einer tatsächlichen Vereinfachung des Einkommensteuersystems. Außerdem gewinnt die Harmonisierung und die Integration des Einkommensteuersystems mit dem Transfersystem weiter an Bedeutung, wobei ebenfalls grundlegende Vereinfachungen möglich sind. Das deutsche Einkommensteuersystem bleibt auch nach der Reform eines der kompliziertesten Systeme, das ein Steuerzahler nur schwerlich durchdringen kann. Es bleibt damit weiter für „Experten“ ausbeutbar.

Ein Blick über die Grenzen verdeutlicht, daß ein international zu beobachtender Reformprozeß, der seit zwei Dekaden anhält, durchaus Systeme hervorgebracht hat, die wesentlich einfacher und effizienter gestaltet sind. Dabei wird zum Teil auf jegliche Abzüge von der Bemessungsgrundlage verzichtet, wobei zugleich die Grenzsteuersätze deutlich unter denen des Gesetzentwurfes liegen. Zwar mag die „deutsche Steuer- und Sozialphilosophie“ eine andere sein; trotzdem muß man sich politisch auf die veränderten Rahmenbedingungen einstellen. Komplexität führt zu erheblichen monetären und psychologischen Folgekosten, die man sich zukünftig immer weniger leisten können.

Die im Gesetzentwurf enthaltenen Schätzungen der Aufkommenswirkungen stellen ein beeindruckendes, detailliertes Zahlenwerk zu den Einzeleffekten im Bereich der Bemessungsgrundlage und der Tarifänderungen dar. Dabei bleibt die Methodik der Ermittlung völlig offen. Das Zahlenwerk spiegelt eine Genauigkeit im Detail vor, die angesichts der Unsicherheiten in den Datengrundlagen (permanente Rechtsänderungen mit überwiegend nicht vorherzusagenden steueraufkommensmäßigen Wirkungen seit 1990) nicht nachvollziehbar ist. Hier sei auf die infolge der Steuerrechtsänderungen stark erodierende Qualität der Steuerschätzungen (z.B. im Arbeitskreis Steuerschätzung) hingewiesen.

**Hans-Georg Petersen & Christhart Bork:**  
**Gemeinsame Stellungnahme**  
**zu dem Steuerreformvorschlag der SPD,**  
**dem Antrag von Bündnis 90/Die Grünen (BtDr. 13/7895)**  
**und dem Beschluß der Bundestagsgruppe der PDS**  
**sowie**  
**zum Gesetzentwurf der CDU/CSU und F.D.P. zur Fortsetzung der wirtschaftlichen**  
**Förderung in den neuen Ländern (BtDr. 13/7792)**

1) Über die Tatsache, daß das Einkommensteuerrecht in seiner heutigen Form nicht mehr zeitgemäß ist, besteht allgemeiner Konsens. Daher ist es nur konsequent, statt der permanenten Einzeländerungen durch Jahressteuergesetze in den letzten Jahren eine umfassende und grundlegende und dauerhafte Einkommensteuerreform anzustreben. Die Vorgabe hierzu leistet der durch die Koalition vorgegebene Gesetzentwurf (BtDr. 13/7480) für eine weitgehende und vor allem vereinfachende Steuerreform. Alle nachfolgenden Vorschläge bezüglich einer grundlegenden Reform müssen sich folglich an dieser Vorgabe messen. Angesichts der nunmehr vorliegenden Vorschläge von SPD, PDS und von BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN sowie von CDU/CSU und F.D.P. ist ein Vergleich hinsichtlich Vereinfachung des Steuerrechts, der angestrebten Bemessungsgrundlage, der tariflichen Entlastung, den Beschäftigungswirkungen und der Gegenfinanzierung notwendig. Angesichts der Kürze der zur Verfügung stehenden Zeit können nur einige wesentliche Punkte hervorgehoben werden.

2) In der Wissenschaft besteht die nahezu einhellige Meinung, daß unser gegenwärtiges Einkommensteuerrecht überfrachtet ist mit interventionistischen Maßnahmen, die mannigfaltige Steuerschlupflöcher und –sparmöglichkeiten erschließen. Darüber hinaus werden einzelne Einkunftsarten aufgrund unterschiedlichster Abzugsbeträge und Sonderregelungen ungleich behandelt, was dem allgemein anerkannten Prinzip der steuerlichen Leistungsfähigkeit eklatant widerspricht. Eine zukünftige Steuerreform sollte in dieser Hinsicht das Steuerrecht zum

einen erheblich vereinfachen und zum anderen die Ungleichbehandlung der verschiedenen Einkunftsarten abmildern bzw. völlig abschaffen.

3) Ein weiterer Anspruch an eine grundlegende Reform ist eine positive Signalwirkung, die durch eine Absenkung der tarifären Steuersätze im gesamten Einkommensbereich erfolgen sollte. Diese hat einen bedeutenden psychologischen Charakter, denn die tarifären Grenzsteuersätze haben Signalwirkung auch über die Landesgrenzen hinaus, d.h. eine Absenkung der Steuersätze würde den Wirtschaftsstandort Bundesrepublik Deutschland beträchtlich stärken. Aus Gründen der sozialen Symmetrie ist in jedem Fall eine nachhaltige Entlastung über eine Ausdehnung des steuerlichen Existenzminimums und eine Senkung des Eingangssteuersatzes erforderlich, die zugleich die Akzeptanz einer allgemeinen Tarifabsenkung in breiten Bevölkerungsschichten fördert. Wegen der zukünftig steigenden Bedeutung von Ersparnis und Kapitalbildung kann sich die Entlastung der mittleren und oberen Einkommensschichten (Besserverdienenden) nicht nur darauf beschränken, diese Zielsetzung durch eine Absenkung der Unternehmensbesteuerung zu verwirklichen. Der Unternehmenssektor ist - wie der Staatssektor - gegenüber dem privaten Haushaltssektor in einer Nettogläubigerposition. Mit anderen Worten finanzieren die privaten Haushalte in einem wesentlichen Ausmaß die privaten und öffentlichen Investitionen.

4) Aus diesem Grunde müssen auch die mittleren und höheren Einkommensschichten in bezug auf die steuerliche Grenzbelastung deutlich entlastet werden. Damit steigt auch die Kapitalbildung dieser Gruppen, so daß über ein ausgedehntes Kapitalangebot auch weiterhin niedrige Realzinsen gewährleistet werden können, die die Investition in Arbeitsplätze und Wohnungsbau bzw. -sanierung rentabel erscheinen lassen.

5) Kompensatorisch sollte der steuerliche Einkommensbegriff deutlich erweitert werden. Das Ziel muß eine umfassende Bemessungsgrundlage sein, die auch eine nachhaltige Absenkung der tarifären Steuersätze erlauben würde. Damit werden in vielen Fällen die tarifären Steuerentlastungen relativiert, die insbesondere bei denjenigen Unternehmen und privaten Haushalten aufgetreten sind, die von den bisherigen Steuerbegünstigten erheblich profitiert haben.

6) Die vorliegenden Tarifvorschläge können in zwei Kategorien unterteilt werden: Zum einen die Vorschläge der SPD und PDS, die beide lediglich eine Tarifabsenkung in den unteren Einkommensklassen vorsehen, wobei die SPD allerdings eine Absenkung des Körperschaftsteuersatzes für thesaurierte Gewinne auf 35 % vorschlägt. Diese Maßnahmen würden zwar positive Anreizwirkungen bei den Haushalten in den unteren Einkommensklassen zeiti-

gen, hätten aber unvermindert negative Anreizeffekte im Bereich der höheren Einkommen. Die Tarifkonzepte von der Koalition und von BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN gehen richtigerweise von einer durchgehenden Absenkung der tarifären Einkommensteuersätze aus. Betrachtet man jedoch die Durchschnittssteuersätze (siehe Abbildung 1), so drücken die Schnittpunkte in den Durchschnittssteuersatzverläufen die unterschiedlichen Verteilungsvorstellungen aus.

7) Dabei liegen die Verläufe des Koalitionsvorschlags bis zu einer Einkommensgröße von ca. 140.000 DM (Grundtarif) über denjenigen des Reformvorschlags der BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN; erst ab einem Einkommen von über 140.000 DM sind die Durchschnittssteuersätze des Tarifs der Koalition niedriger. Dabei bleiben auch BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN im oberen Einkommensbereich deutlich unter der tarifären Steuerbelastung von SPD und PDS.

8) Werden die Reformkonzepte mit den theoretischen Ansprüchen einer gründlichen Vereinfachung des Steuersystems verglichen, so zeigt sich, daß der Koalitionsentwurf Schritte in die richtige Richtung aufweist; die Bemessungsgrundlage wird durch die Halbierung und Abschaffung von einigen Freibeträgen deutlich verbreitert. Der SPD-Vorschlag zielt zwar ebenfalls auf eine Ausweitung der Bemessungsgrundlage ab, er verfolgt dieses Ziel jedoch nur halbherzig und nicht in letzter Konsequenz. Der Antrag von BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN sieht lediglich einen Körperbehinderten- und Erwerbsausgabenpauschbetrag vor. Damit geht dieser Vorschlag begrüßenswerterweise am weitesten in Richtung auf eine umfassende Bemessungsgrundlage.

9) Eine steuerliche Erfassung der Sonn- Nacht- und Feiertagszuschläge ist steuersystematisch dringend geboten (Leistungsfähigkeitsprinzip). Dieser Aspekt wird durch den Koalitionsentwurf realisiert – alle anderen Entwürfe negieren diesen Gesichtspunkt. Insofern ist sowohl im Vorschlag der SPD als auch in dem der BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN ein Nachbesserungsbedarf geboten. Die Lohnersatzleistungen sind dann der Besteuerung zu unterwerfen, wenn die Leistungen aus un versteuerten Beiträgen resultieren. Ist eine Besteuerung angezeigt, so muß die Leistung selbstverständlich auch bruttolohnorientiert sein. Dies erfordert eine konsequente Umorientierung des gegenwärtigen sozialen Sicherungssystems und eine volle Erfassung der Lohnersatzleistungen aus der Sozialversicherung in der Einkommensteuer.

10) Zur Gleichbehandlung verschiedener Einkunftsarten gehört auch eine Reform der Rentenbesteuerung. Derzeit muß ein unverheirateter Rentner, der neben seinen Renteneinkünften weitere Einkünfte bezieht, erst ab einer Einkommensgröße von ca. 70.000,- DM Einkommensteuer zahlen. Dies stellt eine völlig ungerechtfertigte Bevorzugung von Renteneinkünften

gegenüber Einkünften aus anderen Einkommensquellen dar. Der Koalitionsentwurf sieht eine Besteuerung eines solchen Falls ab ca. 32.000,-- DM vor. SPD und PDS lehnen die einzig gerechtfertigte volle steuerliche Erfassung von Renteneinkommen ab, wohl in der irrigen Annahme, daß Sozialrentner grundsätzlich arm sind.

11) Der Antrag von BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN sieht längerfristig eine Gleichbehandlung der Renteneinkommen gegenüber Erwerbstätigeneinkommen vor, allerdings mit einer sehr großzügigen Übergangsregelung, die in einigen Punkten zu modifizieren bzw. völlig zu eliminieren wäre. Dabei ist die Unterstellung, daß die eigenen Beiträge zur Rentenversicherung grundsätzlich aus un versteuertem Einkommen aufgebracht wurden, unhaltbar.

12) Wird beispielsweise eine volle Besteuerung der Renten befürwortet, so hat auch im Rahmen der Vorsorgeaufwendungen eine steuerliche Freistellung der Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung zu erfolgen. Hinsichtlich der Sonderausgaben ist festzustellen, daß im Rahmen der steuerlich absetzbaren Vorsorgeaufwendungen nur im Konzept von BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN Veränderungen vorgesehen sind. Allerdings ist es aus fiskalischen und steuertheoretischen Gesichtspunkten fragwürdig, eine volle Freistellung der Beiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung zu implementieren, da diese Beiträge keinen intertemporalen Einkommensausgleich darstellen.

13) Hinsichtlich der Vorstellungen einer Gegenfinanzierung bleibt im Koalitionsentwurf eine nicht unerhebliche Finanzierungslücke bestehen, die möglicherweise durch eine Erhöhung anderer, insbesondere der Mehrwert- und/oder Mineralölsteuer gedeckt werden soll. Der SPD-Entwurf bleibt in diesem Punkt in sich widersprüchlich. Anfänglich wird eine Mehrwertsteuererhöhung abgelehnt und im folgenden zur Gegenfinanzierung der Absenkung der Sozialbeiträge befürwortet. Des weiteren wird ein „Aktionsprogramm gegen Wirtschaftskriminalität und Steuerhinterziehung“ gefordert, daß ein zusätzliches steuerliches Nettoaufkommen von 5.000 Mio. DM erbringen soll. Dieser Schätzansatz bleibt völlig im Dunkeln, obgleich ein solches Programm nicht unerhebliche Kosten verursachen würde. Im übrigen führt nicht nur Steuerhinterziehung, sondern gleichermaßen die Transfererschleichung zu einer erheblichen Belastung öffentlicher Haushalte, so daß auch hier ein entsprechendes Aktionsprogramm angemessen wäre.

14) Im Punkte der Gegenfinanzierung besteht im Konzept der SPD eindeutiger Nachbesserungsbedarf. Der PDS-Vorschlag bleibt in diesem Bereich völlig vage. BÜNDNIS 90/DIE

GRÜNEN streben eine Aufkommensneutralität ihrer Reformmaßnahmen an, die durch Simulationsrechnungen unabhängiger wissenschaftlicher Institute abgesichert ist.

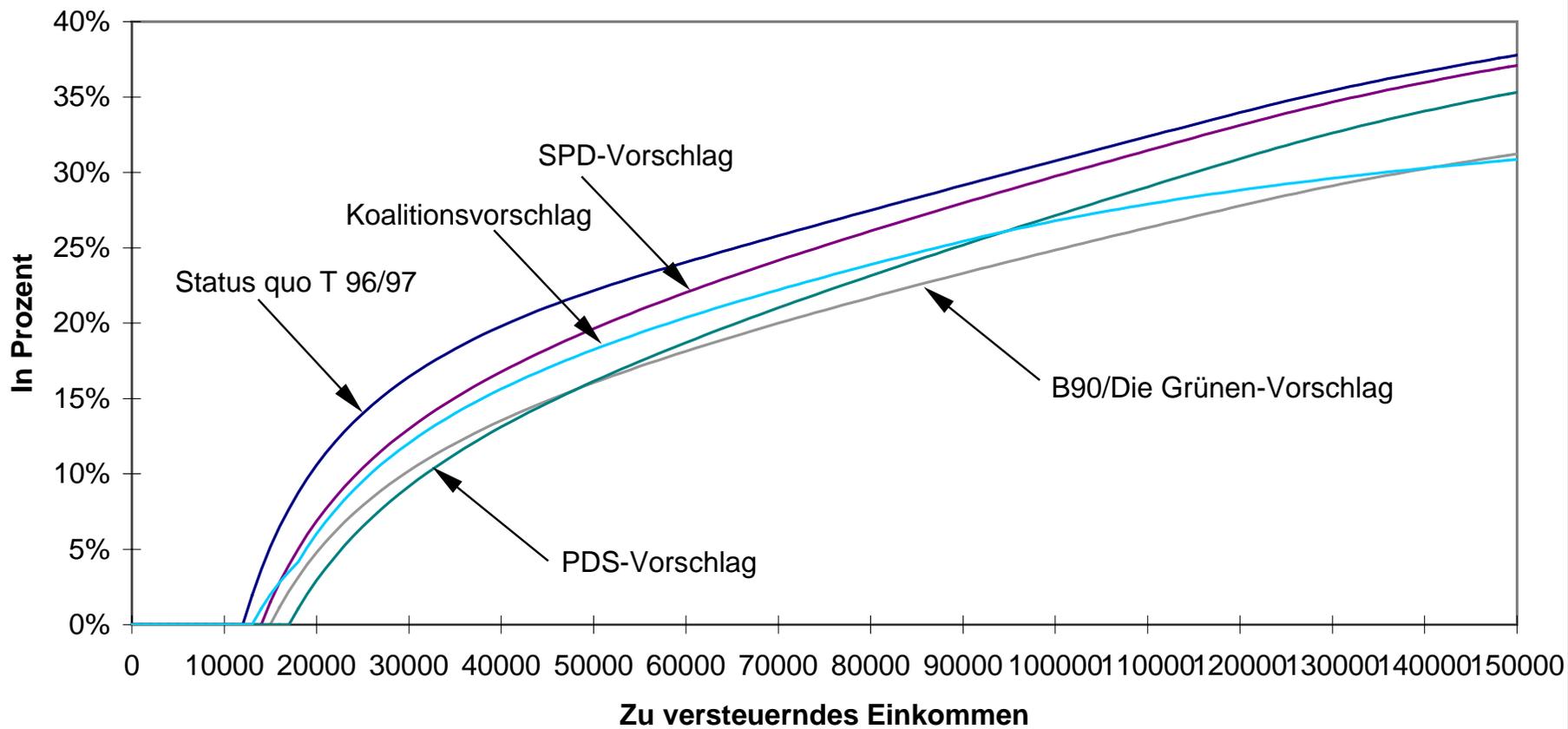
15) Im Rahmen des SPD-Konzeptes soll der größte Teil des Gegenfinanzierungsvolumen im Bereich der Unternehmenseinkommen aufgebracht werden, wobei lediglich für Unternehmen, die der (die) Besteuerung entsprechend einer Kapitalgesellschaft unterliegen (bzw. wählen), eine Entlastung über den gesenkten Steuersatz für thesaurierte Gewinne erfolgt. Dies würde eine Mehrbelastung des Unternehmenssektors bedeuten und hätte damit beschäftigungspolitische Folgen, die die Zielsetzung des Vorhaben zum Teil konterkarieren würde.

16) Veräußerungsgewinne von nicht abnutzbaren Gütern oder Werten aus dem Privatvermögen einer Besteuerung zu unterziehen, wie es im Reformvorschlag von BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN vorgesehen ist, muß als problematisch angesehen werden, da hierbei ein nicht unerheblicher Verwaltungsaufwand entstehen würde. Mit dieser Regelung würde jedes privat erworbene Gut von dauerhaftem Wert buchführungspflichtig und bei Einführung der Reform würde ein immenser Bewertungsaufwand entstehen, dessen volkswirtschaftliche Kosten kaum vertretbar sind.

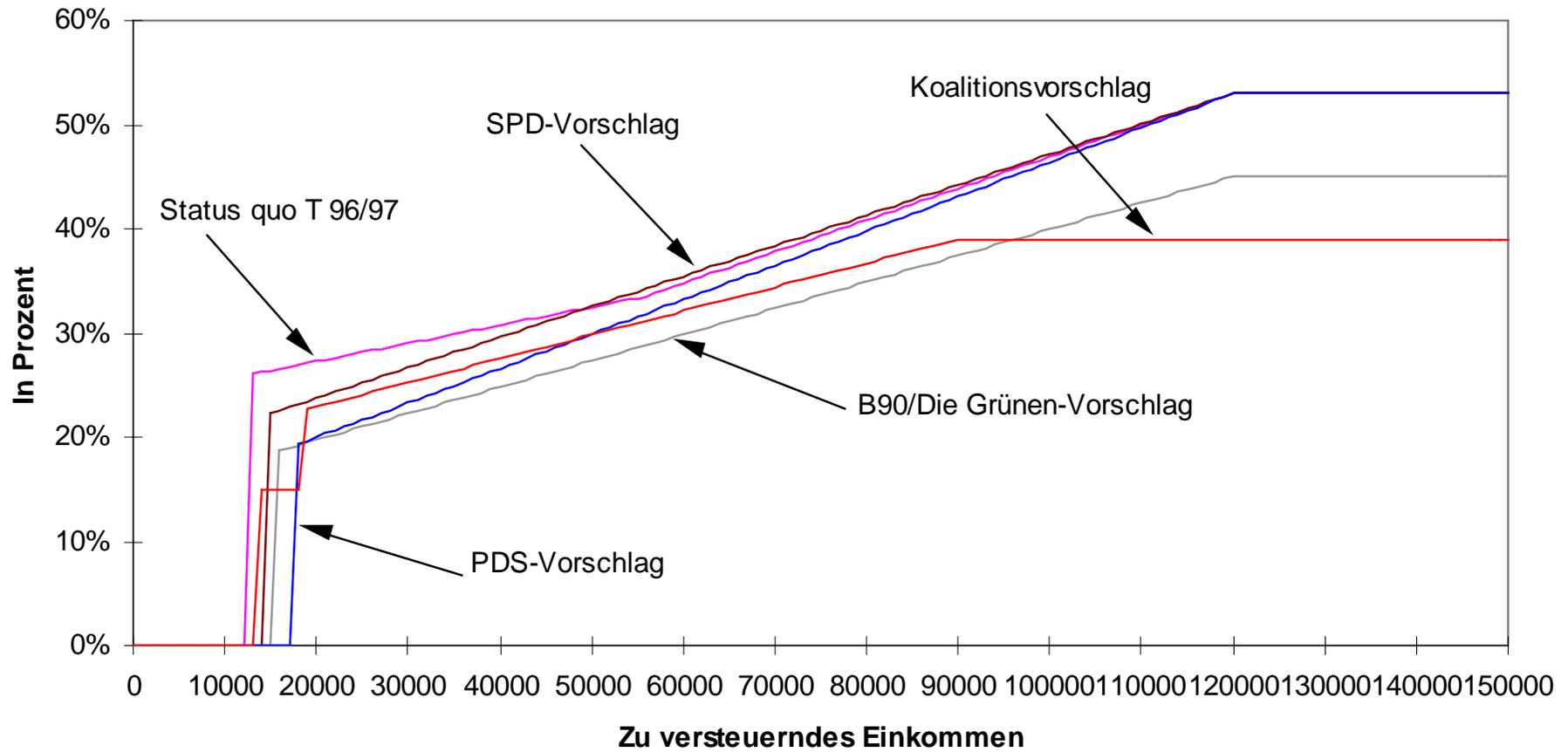
17) Insgesamt geht der Gesetzentwurf der CDU/CSU und F.D.P. grundsätzlich in eine begrüßenswerte Richtung. Der SPD-Vorschlag manifestiert bestehende Inkonsistenzen im gegenwärtigen Steuerrecht und zeichnet sich insbesondere dadurch aus, daß gruppenbegünstigende Steuervergünstigungen auch weiterhin fragwürdige Entlastungen und Umverteilungswirkungen entfalten können. Das Konzept von BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN ist auch nicht ganz frei von einer Politik der Begünstigung einzelner sozialer Gruppen (z.B. SNF-Zuschläge), geht aber im grundsätzlichen in die richtige Richtung und in wesentlichen Teilbereichen über das Koalitionskonzept hinaus. Positiv ist hervorzuheben, daß das Konzept von BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN eine Dynamisierung sowohl des Tarifs als auch der verbleibenden Frei- und Pauschbeträge in Anlehnung an die Entwicklung der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage vorsieht. Damit werden wachstums- und inflationsbedingte Steuermehreinnahmen weitestgehend ausgeschaltet.

18) Prinzipiell ist der Ersatz der Sonderabschreibungen für das Fördergebiet durch Investitionszulagen zu begrüßen, da mit dieser Umstellung die Kostentransparenz erhöht wird. Die generelle Notwendigkeit einer weiteren zeitlich begrenzten Förderung kleinerer und mittlerer Unternehmen sowie des Wohnungsbaus und -sanierung in den neuen Bundesländern steht außer Diskussion.

**Abbildung 1: Tarifäre Durchschnittssteuerbelastung**



**Abbildung 2: Tarifäre Grenzsteuerbelastung**



## Bisher erschienene Beiträge:

Nr. 1	7/95	H.-G. Petersen	Economic Aspects of Agricultural Areas Management and Land/Water Ecotones Conservation
Nr. 2	7/95	H.-G. Petersen	Pros and Cons of a Negative Income Tax
Nr. 3	7/95	C. Sowada	Haushaltspolitische Konsequenzen steigender Staatsverschuldung in Polen
Nr. 4	8/95	C. Bork	Die Elektrizitätswirtschaft in der Bundesrepublik Deutschland - Das Tarifpreisgenehmigungsverfahren und seine Auswirkungen auf eine potentielle Netzübernahme nach Ablauf von Konzessionsverträgen
Nr. 5	10/95	H.-G. Petersen	Transformation Process After Five Years: Behavioral Adaptation and Institutional Change - The Polish Case
Nr. 6	11/95	C. Bork K. Müller H.-G. Petersen S. Wirths	Wider den Sachzeitwert - Untersuchung zur Frage des angemessenen Übernahmepreises von Elektrizitätsversorgungsnetzen
Nr. 7	1/96	C. Sowada	Sozialpolitik im Transformationsprozess am Beispiel Polens
Nr. 8	4/96	K. Müller T. Nagel H.-G. Petersen	Ökosteuerreform und Senkung der direkten Abgaben: Zu einer Neugestaltung des deutschen Steuer- und Transfersystems
Nr. 9	6/96	H.-P. Weikard	The Rawlsian Principles of Justice Reconsidered
Nr. 10	9/96	H.-G. Petersen	Effizienz, Gerechtigkeit und der Standort Deutschland
Nr. 11	10/96	H.-P. Weikard	Sustainable Freedom of Choice - A New Concept
Nr. 12	2/97	C. Bork K. Müller	Aufkommens- und Verteilungswirkungen einer Reform der Rentenbesteuerung mit einem Kommentar von H.-P. Weikard zu Rentenbesteuerung und Korrespondenzprinzip
Nr. 13	2/97	C. Bork	Ein einfaches mikroökonomisches Gruppensimulationsmodell zur Einkommensbesteuerung
Nr. 14	3/97	H.-G. Petersen	Das Neuseeland Experiment: Ist das die zukünftige Entwicklung des deutschen Sozialstaats?
Nr. 15	4/97	H.-P. Weikard	Contractarian Approaches to Intergenerational Justice