

**Drei empirische Untersuchungen zu Aufkommens- und Verteilungs-
fragen im Zusammenhang mit diskutierten Tarifreformvorschlägen in
den Jahren 2009-2013**



DISSERTATION

Zur Erlangung des akademischen Grades
doctor rerum politicarum
(Doktor der Wirtschaftswissenschaft)

eingereicht an der
Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät
der Humboldt-Universität zu Berlin

von
Dipl.-Ök. Jörg Baumgarten

Präsident der Humboldt-Universität zu Berlin:

Prof. Dr. Jan-Hendrik Olbertz

Dekan der Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät:

Prof. Dr. Ulrich Kamecke

Gutachter: 1. Prof. Dr. Ralf Maiterth
 2. Prof. Dr. Joachim Gassen

Tag des Kolloquiums: 16. April 2015

Inhaltsverzeichnis

Einleitende Zusammenfassung	1
Literatur	40
A. Krank ist das deutsche Steuersystem am Mittelstandsbauch und der kalten Progression?	49
B. Der Solidaritätszuschlag – Gegenwärtige oder zukünftige kinderfreundliche Reichen- oder Unternehmersteuer?	50
C. Die Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft von Ehegatten: Eine empirische Studie	51

Einleitende Zusammenfassung

Die 17. Legislaturperiode des deutschen Bundestages von 2009 bis 2013 war von zahlreichen Reformvorschlägen zum deutschen Einkommensteuertarif geprägt. Insbesondere standen im Sinne der vertikalen Steuergerechtigkeit Verteilungsfragen im Fokus der angestrebten Tarifreformen. Grundsätzlich verfolgten die von den Parteien gemachten Reformvorschläge dieselben verteilungspolitischen Ziele: Eine geringere relative Beteiligung niedriger bis mittlerer Einkommensbezieher sowie eine stärkere relative Partizipation von hohen Einkommensbeziehern am Einkommensteueraufkommen. Während die Regierungsparteien aus CDU/CSU und FDP jedoch vorrangig untere bis mittlere Einkommensbezieher steuerlich entlasten wollten¹, präferierten die oppositionellen Parteien bestehend aus SPD², Bündnis 90/Die Grünen³ sowie DIE LINKE⁴ eine stärkere steuerliche Belastung höherer Einkommensbezieher.

Zur steuerlichen Entlastung der Steuerpflichtigen, insbesondere von Geringverdienern und mittleren Einkommensbeziehern, sind folgende Vorschläge der Regierungsparteien hervorzuheben:

¹ Vgl. Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP (2009): Wachstum. Bildung. Zusammenhalt, S. 11.

² Vgl. Regierungsprogramm der SPD (2009): Sozial und Demokratisch, S. 48.

³ Vgl. Bundestagswahlprogramm von Bündnis 90/Die Grünen (2009): Der Grüne neue Gesellschaftsvertrag, S. 51.

⁴ Vgl. Bundestagswahlprogramm von DIE LINKE (2009): Konsequenz sozial. Für Demokratie und Frieden, S. 4.

1. Die Abflachung des Mittelstandsbauches im deutschen Einkommensteuertarif⁵,
2. Die Beseitigung der kalten Progression⁶, sowie
3. Die Senkung des Solidaritätszuschlags⁷.

Unter dem Mittelstandsbauch werden der steile Anstieg der Grenzsteuersätze in der ersten Zone des Einkommensteuertarifs und der verhältnismäßig flachere Anstieg der Grenzsteuersätze in der zweiten Tarifzone verstanden. Durch die Beseitigung des Mittelstandsbauches sollten insbesondere untere bis mittlere Einkommen vorrangig entlastet sowie die Problematik der kalten Progression reduziert werden.⁸ Die kalte Progression bezeichnet das Phänomen einer inflationsbedingt steigenden Bemessungsgrundlage (bspw. durch Nominallohnsteigerungen bei Reallohnkonstanz) und dem damit verbundenen Anstieg des Durchschnittssteuersatzes. Aufgrund der Zustimmungsbefürchtung des Bundesrates und dessen ablehnenden Haltung zu den gemachten Vorschlägen zur Reform des Einkommensteuertarifs⁹, wurde immer wieder die Senkung des Solidaritätszuschlags ins

⁵ Vgl. Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP (2009): Wachstum. Bildung. Zusammenhalt, S. 11.

⁶ Vgl. Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP (2009): Wachstum. Bildung. Zusammenhalt, S. 10.

⁷ Vgl. hierfür den vom Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie in Auftrag gegebenen Projektbericht des RWI (2011): Entlastungseffekte durch Veränderungen der Eckwerte des Einkommensteuertarifs und Modifikation des Solidaritätszuschlags.

⁸ Vgl. Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP (2009): Wachstum. Bildung. Zusammenhalt, S. 11.

⁹ Vgl. Bundestagsdrucksache 17/8683 vom 15.02.2012 sowie die Bundesratsdrucksache 201/12 vom 11.05.2012.

Feld geführt. Da eine Reform des Solidaritätszuschlags einer Zustimmung des Bundesrates nicht bedarf, sollten so als Alternative zur Reform des Einkommensteuertarifs die verteilungspolitischen Ziele erreicht werden.

Aufgrund leerer Haushaltskassen und dem Ziel eines konsolidierten Haushalts bestanden jedoch nur geringe Spielräume für Steuersenkungen¹⁰, daher waren neben den Verteilungswirkungen auch die Auswirkungen auf das Steueraufkommen bei den oben genannten Reformvorschlägen von besonderem Interesse.

Von Seiten der Opposition wurden folgende Reformvorschläge zum Einkommensteuertarif unterbreitet:

1. Die Anhebung des Spitzensteuersatzes¹¹ und
2. Die Abschaffung des Ehegattensplittings durch Einführung einer Individualbesteuerung¹².

¹⁰ Vgl. Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP (2009): Wachstum. Bildung. Zusammenhalt, S. 9.

¹¹ Die SPD befürwortete in ihrem Regierungsprogramm im Jahr 2009 die Anhebung des Spitzensteuersatzes von 45% auf 47% ab einem zu versteuernden Einkommen von 125.000 €. Die Partei DIE LINKE (2009) forderte in ihrem Bundestagswahlprogramm: Konsequenz sozial. Für Demokratie und Frieden, die Anhebung des Spitzensteuersatzes auf 53%.

¹² Vgl. Regierungsprogramm der SPD (2009): Sozial und Demokratisch, S. 47; Bundestagswahlprogramm von Bündnis 90/Die Grünen (2009): Der Grüne neue Gesellschaftsvertrag, S. 53; Bundestagswahlprogramm von DIE LINKE (2009): Konsequenz sozial. Für Demokratie und Frieden, S. 11.

Durch die Anhebung des Spitzensteuersatzes und der Abschaffung des Ehegattensplittings sollten insbesondere Steuerpflichtige mit hohen Einkommen stärker zum Einkommensteueraufkommen beitragen.¹³ Beim Ehegattensplitting bzw. Ehegattentarifsplitting als besondere Tariffunktion für verheiratete Paare werden das Einkommen des Ehemannes und der Ehefrau zusammengerechnet und zur Bemessung der Steuerbelastung jedem Ehegatten die Hälfte des Eheinkommens zugeordnet, unabhängig welcher Ehegatte das Einkommen erzielt hat. In dem daraus resultierenden progressionsmindernden Effekt durch die hälftige Aufteilung des Gesamteinkommens wird von den Gegnern des Ehegattensplittings eine steuerliche Subvention von Ehepaaren mit hohen Einkommen gesehen, die es durch die Einführung einer Individualbesteuerung, bei der jeder Ehegatte mit seinem individuellen Einkommen veranlagt wird, zu beseitigen gilt.¹⁴

Als alternative Besteuerungsform von Ehepaaren werden dabei folgende Varianten vorgeschlagen:

- eine Individualbesteuerung, bei der jeder Ehegatte mit seinem individuellen Einkommen veranlagt wird (im Folgenden als „reine“ Individualbesteuerung bezeichnet),¹⁵

¹³ Vgl. Regierungsprogramm der SPD (2009): Sozial und Demokratisch, S. 47; Bundestagswahlprogramm von Bündnis 90/Die Grünen (2009): Der Grüne neue Gesellschaftsvertrag, S. 51.

¹⁴ Vgl. Regierungsprogramm der SPD (2009): Sozial und Demokratisch, S. 47; Bundestagswahlprogramm von Bündnis 90/Die Grünen (2009): Der Grüne neue Gesellschaftsvertrag, S. 53.

¹⁵ Die reine Individualbesteuerung wird zumeist in wirtschaftswissenschaftlichen Beiträgen als Pendant zum Ehegattensplitting betrachtet, vgl. bspw. Bach/Buslei (2003). Eine tatsächliche Umsetzung einer reinen Individualbesteuerung dürfte aber an der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts scheitern, wonach das Existenzminimum beider Ehepartner freizustellen ist, vgl. BVerfG-Urteil vom

- eine Individualbesteuerung, bei der jeder Ehegatte mit seinem individuellen Einkommen veranlagt wird und der nicht ausgeschöpfte Grundfreibetrag des einen Ehegatten auf den anderen Ehegatten übertragen werden kann (Individualbesteuerung mit Grundfreibetragstransfer),¹⁶
- eine Individualbesteuerung, bei der jeder Ehegatte mit seinem individuellen Einkommen veranlagt wird, und zwischen den Ehepartnern ein fiktiver Unterhaltsbetrag übertragen werden kann (sog. Realsplitting).¹⁷

Eine zentrale Frage im Zusammenhang mit dem Ehegattensplitting lautet, ob es sich bei Ehegatten um eine Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft oder lediglich um eine Unterhaltsgemeinschaft handelt.

Befürworter des Ehegattensplittings sehen in der Ehe eine Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft, in der die Ehegatten durch Erwerbs- und Hausarbeit jeweils hälftig zum Erwerb des gemeinsamen Ehegattenunterhalts beitragen (Erwerbsgemeinschaft) und im Rahmen einer Verbrauchsgemeinschaft jeweils hälftig das Erworbene verbrauchen bzw. konsumieren.¹⁸ Das Ehegattensplitting berücksichtigt damit durch die hälftige Aufteilung

29.05.1990, 1BvL 20/84; 1 BvL 26/84; 1 BvL 4/86. Bei einem Alleinverdiener-Ehepaar würde im Rahmen der reinen Individualbesteuerung dagegen nur das Existenzminimum des verdienenden Ehepartners freigestellt werden.

¹⁶ Vgl. Bundestagswahlprogramm von Bündnis90/Die Grünen (2013) Zeit für den grünen Wandel, S. 243.

¹⁷ Vgl. Regierungsprogramm der SPD (2013): Das Wir entscheidet, S. 51.

¹⁸ Vgl. Homburg (2000).

des Ehegatteneinkommens den Transfer steuerlicher Leistungsfähigkeit entsprechend, indem es das Einkommen auf beide Ehegatten gleichmäßig verteilt, so als hätte jeder Ehegatte die Hälfte des Einkommens erworben.¹⁹

Gegner des Ehegattensplittings sehen in der Ehe hingegen eine Unterhaltsgemeinschaft, in der der besserverdienende Ehepartner einen Teil seines Einkommens im Rahmen seiner Unterhaltspflichten an den anderen Ehegatten überträgt; somit kommt es nicht vollumfänglich zu einer hälftigen Teilung des Ehegatteneinkommens zwischen den beiden Ehegatten.²⁰ Die Eheleute sollten daher im Rahmen einer Individualbesteuerung getrennt voneinander jeweils mit ihrem individuell erzielten Einkommen besteuert werden. Bestenfalls soll der Einkommenstransfer im Rahmen der Unterhaltsverpflichtungen zwischen den Ehegatten steuerlich anerkannt werden.²¹

Ziel der nachfolgenden drei Studien ist es, die für oder gegen die betrachteten Tarifreformen vorgebrachten Argumente zu diskutieren und aus wissenschaftlicher Sichtweise auf deren Werthaltigkeit hin empirisch zu überprüfen.

Der erste Beitrag „Krank das deutsche Steuersystem am Mittelstandsbauch und der kalten Progression?“ wurde zusammen mit Henriette Houben erstellt und ist in der Zeitschrift „Steuer und Wirtschaft“ veröffentlicht.²² Darin werden die aus der Abschaffung des Mittelstandsbauches resultierenden Auswirkungen auf das Steueraufkommen untersucht und

¹⁹ Vgl. BVerfG-Urteil vom 3.11.1982, 1BvR 620/78; 1 BvR 1335/78; 1 BvR 1104/79; 1 BvR 363/80, Rz. 105.

²⁰ Vgl. Vollmer (1998).

²¹ Vgl. Vollmer (1998).

²² Vgl. Houben/Baumgarten (2011a).

geht darüber hinaus der (Verteilungs-)frage nach, ob eine Beseitigung des Mittelstandsbauches dazu geeignet ist, bevorzugt untere und mittlere Einkommensbezieher zu entlasten sowie die Problematik der kalten Progression zu beseitigen. Die Anhebung des Spitzensteuersatzes wird im Zusammenhang mit selbst entwickelten aufkommensneutralen Einkommensteuertarifen ohne Mittelstandsbauch als Kompensationsinstrument zur Vermeidung von Aufkommensverlusten betrachtet, ist aber nicht zentraler Gegenstand der vorliegenden Studie.

Beim zweiten Beitrag „Der Solidaritätszuschlag – Gegenwärtige oder zukünftige kinderfreundliche Reichen- oder Unternehmersteuer?“ handelt es sich um eine Alleinveröffentlichung in „Die Betriebswirtschaft“.²³ Der Beitrag analysiert, ob durch Steuersenkungen im Rahmen des Solidaritätszuschlags ähnliche verteilungspolitische Ziele (vorrangige Entlastung unterer bis mittlerer Einkommensbezieher) erreicht werden können, wie sie aus einer Senkung des Einkommensteuertarifs²⁴ resultieren.

Der dritte Beitrag „Die Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft von Ehegatten: Eine empirische Studie“ wurde zusammen mit Henriette Houben verfasst und ist in „Steuer und Wirtschaft“ erschienen.²⁵ Der Beitrag beschäftigt sich weder mit den (steuerlichen) Aufkommens- und Verteilungsfolgen, noch mit den Arbeitsangebotseffekten des Ehegattensplittings, wie in der Literatur allgemein üblich, sondern geht der Frage nach, ob es sich

²³ Vgl. Baumgarten (2012).

²⁴ Der Gesetzesvorschlag beinhaltet eine Anhebung des Grundfreibetrags von 8.004 € auf 8.354 €, eine Erhöhung der Wertgrenzen um 4,4% sowie ein Vorziehen der Wertgrenze, ab der der Spitzensteuersatz in Höhe von 45% gilt, von 250.731 € auf 250.000 €, vgl. Bundestagsdrucksache 17/8683 vom 15.02.2012.

²⁵ Vgl. Baumgarten/Houben (2014).

bei Ehen um eine das Ehegattensplitting rechtfertigende Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft oder lediglich um eine Unterhaltsgemeinschaft handelt, die eine Individualbesteuerung rechtfertigen könnte.

Im Folgenden erfolgt nach einer Einordnung der drei Studien in die vorhandene Literatur ein kurzer Überblick über die verwendeten Methoden und Datengrundlagen sowie eine Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse der Beiträge.

Die ersten beiden Studien, „Krank das deutsche Steuersystem am Mittelstandsbauch und der kalten Progression?“ und „Der Solidaritätszuschlag – Gegenwärtige oder zukünftige kinderfreundliche Reichen- oder Unternehmersteuer?“ reihen sich in eine Vielzahl von wissenschaftlichen Studien ein, die Aufkommens- und Verteilungsfragen von Reformen und Reformvorhaben des deutschen Einkommensteuertarifs zum Gegenstand haben.

Besondere Aufmerksamkeit in der Literatur haben die Tarifreform 1990 sowie die Senkungen des Einkommensteuertarifs der rot-grünen Bundesregierung Anfang des neuen Jahrtausends erfahren. Sie wurden von unzähligen Autoren analysiert, von daher wird im Folgenden nur exemplarisch auf einige Arbeiten eingegangen, welche die gesamte Diskussion gut widerspiegeln.

Im Hinblick auf die 1990er Tarifreform kommt Wiegard (1987) zu dem Ergebnis, dass die Senkung des Eingangssteuersatzes von 22% auf 19% sowie die Reduzierung des Spitzensteuersatzes von 56% auf 53% insgesamt eine erhebliche Einkommensumverteilung „von unten nach oben“ bewirkt hat. Das Resultat einer regressiven Umverteilung bezüglich der Nettoeinkommen durch die Einkommensteuerreform 1990 findet sich u.a. auch

bei Essen/Kaiser/Spahn (1988), Herb (1988) oder Spahn et al. (1992). Die verteilungspolitische Beurteilung resultiert aus dem Abstellen auf den Einkommensumverteilungseffekt als Maßstab zur Beurteilung der Verteilungswirkungen einer Steuerreform und ist daher umstritten. So weist Krause-Junk (1987) darauf hin, dass eine Senkung der Steuerquote bei Beibehaltung eines konstanten Grades an Umverteilung (Relation zwischen der tatsächlichen und der maximal möglichen Korrektur der Relation der Nettoeinkommen) ungleicher verteilte Nettoeinkommen nach sich zieht, obwohl bei seiner Definition der Steueranteil der Höherverdienenden steigt.

Van Suntum (1990) verwendet daher den Maßstab der relativen Steuerentlastung (Steuerentlastung in Bezug zur Steuerschuld vor Tarifänderung) von Steuerpflichtigen und stellt damit auf den Steuer(last)umverteilungseffekt ab. Er kommt zu dem Ergebnis, dass die Tarifreform 1990 keine Umverteilung „von unten nach oben“ bewirkt hat, sondern geringe Einkommensbezieher sogar (in Bezug zu ihrer Steuerbelastung vor der Tarifreform 1990) deutlich stärker entlastet wurden als Bezieher hoher Einkommen.

Kontrovers diskutiert wurden auch die Verteilungswirkungen der „rot-grünen Steuerreform“ von SPD und Bündnis90/Die Grünen in den Jahren 1998 bis 2005. Die Steuerreform bewirkte eine starke Reduktion der Einkommensteuersätze. Insgesamt wurden in diesem Zeitraum der Eingangssteuersatz von 25,9% auf 15% und der Spitzensteuersatz von 53% auf 42% gesenkt. Gleichzeitig wurde der Grundfreibetrag von 6.322 € auf 7.664 € ausgeweitet.

Haan/Steiner (2005) untersuchen die Verteilungswirkungen der rot-grünen Einkommensteuerreform und kommen zu dem Ergebnis, dass die Nettoeinkommen durch die Steuerreform mit steigenden Einkommen absolut und relativ deutlich stärker gestiegen sind. Zu diesem Ergebnis kommen auch Wagenhals (2001) und Corneo (2005).

Auch Bönke/Corneo (2006) analysieren die Aufkommens- und Verteilungswirkungen der Steuersatzsenkungen zwischen 1998 und 2005. Zudem werden drei alternative Tarifreformen mit denselben Aufkommenswirkungen simuliert: eine Erhöhung des Grundfreibetrags, eine – im Hinblick auf die Nettoeinkommen – verteilungsneutrale Tarifreform sowie eine Flat-tax. Die Autoren kommen zu dem Ergebnis, dass durch die verteilungsneutrale Reformalternative (i.S.v. unveränderter Nettoeinkommensverteilung) die Steuerpflichtigen im obersten Dezil deutlich geringer entlastet worden wären. Dagegen würde eine Flat-tax Steuerzahler im Einkommensintervall zwischen 10.000 € und 50.000 € gegenüber der umgesetzten Steuerreform weitaus schlechter und Bezieher hoher Einkommen deutlich besser stellen. Diese Verteilungswirkungen werden auch von Fuest et al. (2007) bestätigt.

Während die oben genannten Studien die rot-grüne Tarifreform anhand des Einkommens(un)verteilungseffekts beurteilen und der Tarifreform negative Verteilungseffekte attestieren, kommen Maiterth/Müller (2003) bei Betrachtung der relativen Steuerentlastung zum Schluss, dass durch den Übergang vom Einkommensteuertarif 2003 zum Tarif 2005 eine überdurchschnittliche Steuerentlastung von niedrigen und sehr hohen Einkommen bewirkt wurde. Ebenfalls kommen Müller/Maiterth (2011) zu dem Ergebnis, dass

die Tarifreformen zwischen 1990 und 2008 geringe und hohe Einkommensbezieher überproportional und Steuerpflichtige mit mittleren Einkommen nur unterdurchschnittlich entlastet haben.

Die aus der kalten Progression resultierenden Effekte infolge des progressiven Verlaufs des Einkommensteuertarifs sind in der Literatur immer wieder diskutiert worden. Aufgrund der Vielzahl von Untersuchungen wird im Folgenden nur exemplarisch auf einige Arbeiten eingegangen. Die kalte Progression bezeichnet, wie oben bereits erwähnt, das Phänomen einer inflationsbedingt steigenden Bemessungsgrundlage und dem damit verbundenen Anstieg des Durchschnittssteuersatzes; der Staat also prozentual stärker am Einkommen partizipiert.

In zahlreichen Ländern, wie bspw. in den USA²⁶, Kanada, Dänemark oder den Niederlanden wird der kalten Progression durch eine Indexierung des Einkommensteuertarifs begegnet.²⁷ Auch in der Schweiz werden die Wertgrenzen des Einkommensteuertarifs jährlich an die Preissteigerungsrate angepasst,²⁸ um Steuererhöhungen durch inflationsbedingte Einkommenssteigerungen zu vermeiden. Ähnliche Vorschläge und Untersuchungen zu indexierten Einkommensteuertarifen für Deutschland finden sich u.a. bei Kirchgässner (1985), Boss/Ente (1988) oder Stern (2008). Ein anderer Vorschlag von

²⁶ Vgl. OECD (2014), S. 542.

²⁷ Vgl. Tipke/Lang (2010), S. 404.

²⁸ Vgl. Bareis (2012).

Dziadkowski (1985) beinhaltet die Geldwertveränderungen durch Verwendung des Realeinkommens anstelle des Nominaleinkommens als Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer zu berücksichtigen.

In Deutschland wird heimlichen Steuererhöhungen bisher nicht automatisch durch einen indexierten Tarif, sondern lediglich durch diskretionäre Steuersenkungen begegnet. Während Dziadkowski (1991) eine generelle Nichtberücksichtigung der Geldentwertung im Rahmen der Besteuerung für verfassungsrechtlich bedenklich hält, sehen Siegel (2010) und Bach (2012) jedoch keine zwingende Notwendigkeit für eine automatische jährliche Anpassung des Einkommensteuertarifs an die derzeitigen (moderaten) Inflationsraten. Nach Auffassung von Bach (2012) sollte eine Überprüfung der Wirkungen der kalten Progression in einem Zwei-Jahres-Rhythmus, wie sie ein Vorschlag der Bundesregierung²⁹ beinhaltet, ausreichen. Eine ausführliche Diskussion über die Vor- und Nachteile eines indexierten Einkommensteuertarifs findet sich bei Esser (1994).

Nach Berechnungen von Bach et al. (2013) betragen die durch die kalte Progression bedingten Einkommensteuermehreinnahmen des deutschen Staates im Jahr 2014 rd. 5,5 Mrd. €. Müller/Maiterth (2011) kommen zu dem Ergebnis, dass die Tarifreformen zwischen 1990 und 2008 die Auswirkungen der kalten Progression insgesamt überkompensiert haben. Houben/Baumgarten (2011b) diskutieren die aus der kalten Progression resultierenden Verteilungswirkungen und zeigen, dass gerade Geringverdiener besonders stark von der kalten Progression betroffen sind. Zu ähnlichen Ergebnissen kommt auch Fricke (1977).

²⁹ Vgl. Bundestagsdrucksache 17/8683 vom 15.02.2012.

Während sich die angeführten Untersuchungen den Aufkommens- und Verteilungsfolgen unterschiedlicher Einkommensteuertarifreformen widmen, fehlen Untersuchungen zu den Wirkungen, die aus der alleinigen Abschaffung des Mittelstandsbauches resultieren. Ebenso werden die Verteilungswirkungen des Solidaritätszuschlags in der Literatur entweder vernachlässigt oder vereinfacht durch Multiplikation der Einkommensteuerschuld mit dem Faktor 1,055 modelliert. Der Solidaritätszuschlag selbst ist jedoch nicht Gegenstand von Verteilungsanalysen. Bspw. betrachten Bach/Steiner (2006) zwar die Aufkommenswirkungen der Tarifvorschläge unter Berücksichtigung des Solidaritätszuschlags, die Verteilungswirkungen werden jedoch zusammen mit der Einkommensteuer dargestellt.

Durch die in der Literatur übliche Multiplikation der Einkommensteuer mit dem Faktor 1,055 wird jedoch der Solidaritätszuschlag nicht zutreffend abgebildet und damit werden auch seine Verteilungswirkungen nicht richtig dargestellt. Zwar wird der Solidaritätszuschlag grundsätzlich als Ergänzungsabgabe in Höhe von 5,5% auf die festzusetzende Einkommensteuer erhoben, jedoch bewirken die Freigrenzenregelung gem. § 3 Abs. 3 SolZG und die generelle Abzugsfähigkeit des Kinderfreibetrags i.S.d. § 32 Abs. 6 EStG gegenüber der Einkommensteuer abweichende Verteilungswirkungen.

Die vorliegenden Studien „Krankt das deutsche Steuersystem am Mittelstandsbauch und der kalten Progression?“ (Kapitel A) und „Der Solidaritätszuschlag – Gegenwärtige oder zukünftige kinderfreundliche Reichen- oder Unternehmersteuer?“ (Kapitel B) schließen diese Forschungslücken. Während der erste Beitrag die Aufkommens- und Verteilungswirkungen durch die Abschaffung des Mittelstandsbauches des deutschen Einkommen-

steuertarifs untersucht, vergleicht der zweite Beitrag zum Solidaritätszuschlag die Verteilungswirkungen einer Reduktion des Solidaritätszuschlags gegenüber einer Senkung des Einkommensteuertarifs.

In den beiden vorliegenden Arbeiten wird zur Identifikation von Gewinnern und Verlierern einer Tarifänderung der Maßstab der relativen Steuerentlastung verwendet. Es wird damit auf den Steuer(last)umverteilungseffekt und nicht auf den Einkommensumverteilungseffekt abgestellt.³⁰ Bei Verwendung des Maßstabs des Steuer(last)umverteilungseffekts gilt eine Tarifänderung als umverteilungsneutral, wenn der Anteil der einzelnen Steuerpflichtigen am Gesamtaufkommen unverändert bleibt. Dies ist äquivalent zu einer einheitlichen Änderung des Durchschnittssteuersatzes sämtlicher Steuerpflichtigen.

Die Analyse der Aufkommens- und Verteilungswirkungen erfolgt durch Mikrosimulationen.³¹ Mikrosimulationen, die auf Orcutt (1957) zurückgehen³², bieten nach Bach/Steiner (2006) die besten Möglichkeiten zur Analyse von Aufkommens- und Verteilungswirkungen fiskalpolitischer Maßnahmen. Eine Vielzahl von nationalen sowie internationalen

³⁰ Eine ausführliche Diskussion zur Frage eines Maßstabs zur Beurteilung von Verteilungswirkungen findet sich bei Maiterth/Müller (2009).

³¹ Abzugrenzen von Mikrosimulationsmodellen sind Gruppensimulationsmodelle, die insbesondere dann Anwendung finden, wenn keine Einzeldaten vorliegen und deshalb auf klassierte Daten zurückgegriffen werden muss. Müller/Sureth (2009) zeigen bspw. für die Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1995, die jeweils als Einzeldaten und in klassierter Form zur Verfügung steht, dass sich mit Gruppensimulationsmodellen für einfache Tarifsimulationen ähnlich genaue Ergebnisse wie mit Mikrosimulationen erzielen lassen.

³² Vgl. auch Orcutt et al. (1961).

Beiträgen untersucht Steuersysteme und Reformvorhaben anhand von Mikrosimulationsmodellen.³³ Im Rahmen der Mikrosimulation wird für jede einzelne in der Datengrundlage vorhandene Mikroeinheit (hier Steuerpflichtige) bspw. das Steueraufkommen simuliert. Durch das Abstellen auf die einzelnen Steuerpflichtigen können die individuellen Verhältnisse der Steuerpflichtigen differenziert abgebildet und detaillierte Auswertungen nach sozio-ökonomischen Merkmalen (wie bspw. Alter, Anzahl der Kinder, Ehestatus) gemacht werden.³⁴ Merz (1991) und Wagenhals (2004) geben einen guten Überblick über Mikrosimulationsmodelle für Deutschland und die USA.

Die Qualität empirischer Untersuchungen hängt neben dem verwendeten Simulationsmodell³⁵ maßgeblich von der Güte der verfügbaren Daten ab.³⁶ In Deutschland werden grundsätzlich zwei Datengrundlagen für die Analyse steuerpolitischer Maßnahmen, verwendet: Das sozio-oekonomische Panel (SOEP), eine Stichprobe auf Grundlage von Haushaltsbefragungen sowie die Lohn- und Einkommensteuerstatistik des Statistischen Bundesamtes, eine Vollerhebung der veranlagten Einkommensteuererklärungen sowie elektronischen Lohnsteuerbescheinigungen. Nach Merz/Zwick (2005) ist die Lohn- und Einkommensteuerstatistik hinsichtlich der Verfügbarkeit von Informationen, insbesondere von hohen Einkünften, die geeignetste Datenquelle zur Simulation steuerlicher Aufkommens- und Verteilungswirkungen. Für die vorliegenden Untersuchungen wurde die

³³ Vgl. für internationale Beiträge bspw. Cowell (1984) oder Zandvakili (1994).

³⁴ Vgl. Maiterth (2006).

³⁵ Vgl. zum verwendeten Simulationsmodell Kapitel A. III. 1 und Kapitel B. VII. 1.

³⁶ Vgl. Müller (2005).

zum Zeitpunkt des Verfassens der beiden Beiträge aktuellste verfügbare Lohn- und Einkommensteuerstatistik aus dem Jahr 2004 verwendet und mittels static aging anhand der Wachstumsrate des Volkseinkommens³⁷ auf den jeweils betrachteten Veranlagungszeitraum fortgeschrieben. Die Lohn- und Einkommensteuerstatistik wird in einem Turnus von drei Jahren erstellt und mit einem Timelag von vier bis fünf Jahren veröffentlicht.³⁸ Die Mikrodaten werden als faktisch anonymisierter Datensatz (FAST) der Wissenschaft zur Verfügung gestellt und beinhalten eine 10%ige Zufallsstichprobe (rd. 3,5 Mio. Steuerpflichtige) aller Steuerpflichtigen.³⁹

Der dritte Beitrag „Die Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft von Ehegatten: Eine empirische Studie“ befasst sich mit dem Ehegattensplitting und der häufig erhobenen Forderung nach dessen Abschaffung. Zu den Aufkommens- und Verteilungswirkungen sowie den Arbeitsangebotseffekten, die aus der Abschaffung des Ehegattensplittings resultieren, gibt es ebenfalls eine Vielzahl an wissenschaftlichen Untersuchungen, von denen im Folgenden einige Studien exemplarisch betrachtet werden.

Die Aufkommens- und Verteilungswirkungen durch die Abschaffung des Ehegattensplittings untersuchen beispielsweise Bach/Buslei (2003). Als alternative Besteuerungsvarianten von Ehepaaren betrachten die Autoren die Einführung einer reinen Individualbe-

³⁷ Müller (2004), S. 7-10, zeigt, dass das Volkseinkommen mit annähernd der gleichen Wachstumsrate wie die Steuerbemessungsgrundlage steigen sollte.

³⁸ Vgl. Statistisches Bundesamt (2009), Fachserie 14, Reihe 7.1.

³⁹ Details zur Anonymisierung finden sich im Anonymisierungskonzept, welches zum Download unter http://www.forschungsdatenzentrum.de/bestand/lest/suf/2004/fdz_fast2004_suf_anonymisierungskonzeption.pdf bereit steht.

steuerung, eine Individualbesteuerung mit Grundfreibetragstransfer sowie ein Realsplitting, das eine fiktive Übertragung von Einkünften in Höhe von maximal 20.000 € zwischen den Ehepartnern zulässt. Die Einführung einer reinen Individualbesteuerung bewirkt mit 22,1 Mrd. € im Vergleich zur Individualbesteuerung mit übertragbarem Grundfreibetrag (9,1 Mrd. €) und zum Realsplitting (1,5 Mrd. €) am meisten Steueraufkommen. Alle drei alternativen Besteuerungsformen führen bei Betrachtung der absoluten Steuerbelastung zu einer stärkeren Besteuerung von Ehepaaren mit höheren Einkommen. Hingegen nimmt die Steuerbelastung im Verhältnis zum Haushaltseinkommen mit steigenden Einkommen ab. Von sämtlichen Alternativvorschlägen sind Ehepaare mit Kindern sowie Alleinverdiener stärker als die übrigen Ehepaare negativ betroffen.

Maiterth (2004) kommt für den Rechtsstand 2005 zu dem Ergebnis, dass die Abschaffung des Ehegattensplittings zugunsten einer reinen Individualbesteuerung ein zusätzliches Steueraufkommen von rd. 30 Mrd. € für Ehepaare bewirkt. Bei Betrachtung der absoluten Steuerbelastung sind besonders Haushalte mit hohem Einkommen und solche mit Kindern von der Abschaffung des Ehegattensplittings negativ betroffen.

Bergs et al. (2007) zeigen in ihrer Untersuchung, dass aus der Einführung eines Ehegattenrealsplittings mit übertragbarem fiktiven Unterhaltsbetrag von 13.805 € ein Steuermehraufkommen von 3,67 Mrd. € resultiert. Während ein derartiges Ehegattenrealsplitting für Ehepaare in den ersten beiden Einkommensdezilen zu keiner zusätzlichen Steuerbelastung führt, werden rd. 37% der Ehepaare im obersten Dezil stärker belastet. Besonders Ehepaare mit Kindern sind hiervon betroffen. Beim betrachteten Realsplitting gehören rd. 23% der Ehepaare mit Kindern und nur rd. 14% der kinderlosen Ehepaare zu den Verlierern (i.S.v. mehr steuerzahlend) der Reform.

Auch die durch das Ehegattensplitting induzierten Beschäftigungswirkungen werden im Schrifttum ausführlich diskutiert. Dabei wird betont, dass sich der Zweitverdiener (meistens die Ehefrau) durch das Ehegattensplitting im Vergleich zu einer Individualbesteuerung einer – durch den Erstverdiener hervorgerufenen – hohen Grenzsteuerbelastung gegenüber sieht und daher sein Arbeitsangebot reduziert. Auch an dieser Stelle werden im Folgenden nur einige Beiträge zu den Arbeitsangebotseffekten in Deutschland exemplarisch betrachtet.⁴⁰ Insgesamt kann festgestellt werden, dass neuere Studien eine deutlich geringere Zunahme des Arbeitsangebots von verheirateten Frauen durch die Abschaffung des Ehegattensplittings attestieren als dies bei früheren Studien der Fall ist.

Während Bach/Buslei (2003) noch zu dem Schluss kommen, dass bei Abschaffung des Ehegattensplittings zugunsten einer reinen Individualbesteuerung gut 430.000 Ehefrauen die Nichterwerbstätigkeit verlassen, jedoch nur knapp 97.000 verheiratete Männer ihre Erwerbstätigkeit einstellen, sind dies in einer neueren Untersuchung von Eichhorst et al. (2011) nur gut 200.000 Ehefrauen die eine Arbeit bei Abschaffung des Ehegattensplittings aufnehmen und 80.000 verheiratete Männer, die ihre Arbeit aufgeben.

Bach et al. (2011) kommen zu dem Ergebnis, dass durch die Einführung einer reinen Individualbesteuerung verheiratete Frauen ihre Partizipationsrate um 2,37 Prozentpunkte und ihre Arbeitszeit (in Stunden) um 7,38% erhöhen. Im Vergleich dazu Ehemänner ihre Partizipationsrate um 0,27 Prozentpunkte und ihre Arbeitszeit um 1,50% reduzieren. Die

⁴⁰ Zudem gibt es eine Vielzahl an internationalen Beiträgen, die die Auswirkungen des Ehegattensplittings auf das Arbeitsangebot untersuchen, vgl. bspw. für eine Untersuchung für Schweden Gustafsson (1992) oder Boskin/Sheshinski (1983) für die USA.

Einführung eines Realsplittings mit übertragbarem Unterhaltsbetrag von 13.805 € hat jedoch nur marginale Auswirkungen auf das Arbeitsangebot verheirateter Männer und Frauen.⁴¹

Ähnliche Ergebnisse, einer zunehmenden Erwerbstätigkeit von verheirateten Frauen bei Einführung einer reinen Individualbesteuerung finden sich u.a. auch bei Wagenhals/Kraus (1998) oder Steiner/Wrohlich (2004).

Weitestgehend unerforscht ist hingegen, ob Ehepaare eine Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft oder eine Unterhaltsgemeinschaft bilden.⁴² Das Bundesverfassungsgericht hat in seiner Rechtsprechung das Ehegattensplitting damit gerechtfertigt, *„dass zusammenlebende Ehegatten eine Gemeinschaft des Erwerbs und Verbrauchs bilden, in der ein Ehegatte an den Einkünften und Lasten des anderen wirtschaftlich zur Hälfte teilhat. [...] Damit knüpft das Splitting an die wirtschaftliche Realität der intakten Durchschnittsehe an, in der ein Transfer steuerlicher Leistungsfähigkeit zwischen den Partnern stattfindet.“*⁴³ Das Ehegattensplitting und die damit verbundene hälftige Aufteilung des Ehegatteneinkommens beruht auf der Vorstellung, wie Ehepaare ihre Arbeitsteilung tatsächlich

⁴¹ Angaben zu Vollzeitäquivalenten machen Bach et al. (2011) nicht.

⁴² Es existieren meines Wissens lediglich einige ältere Studien, die bspw. anhand der Eintragungen in das Güterrechtsregister die Verteilung der Güterstände untersuchen, ohne diese jedoch im Zusammenhang mit dem Ehegattensplitting zu betrachten, vgl. Michaelis (1968); Schreiber (1983); Müller-Alten (1984); Stach (1988).

⁴³ Vgl. BVerfG-Urteil vom 3.11.1982, 1BvR 620/78; 1 BvR 1335/78; 1 BvR 1104/79; 1 BvR 363/80, Rz. 105.

gestalten (Erwerbsgemeinschaft) und wie Ehegatten mit ihren Einkünften tatsächlich umzugehen pflegen (Verbrauchsgemeinschaft) und knüpft damit an die Lebensrealität der Ehegatten an.⁴⁴

Hingegen beruht die Vorstellung einer Individualbesteuerung darauf, dass Ehegatten ihr Einkommen nicht hälftig teilen und daher ausschließlich nur mit ihren individuellen Einkünften zur Einkommensteuer zu veranlagten sind. Bestenfalls sollen Unterhaltsleistungen, die der besserverdienende Ehegatte dem einkommensschwächeren Ehegatten zuwendet, im Rahmen eines sog. (beschränkten) Realsplittings anerkannt werden. Gerade für Bezieher hoher Einkommen wird angeführt, dass ein über 50% liegender Teil des Erworbenen beim besserverdienenden Ehegatten verbleibt und damit keine hälftige Teilung des Erworbenen stattfindet.⁴⁵

In der rechtswissenschaftlichen Literatur wird die Annahme einer Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft vor dem Hintergrund der Regelungen des Familienrechts kontrovers diskutiert. Die Frage, ob Ehegatten eine Erwerbsgemeinschaft bilden, wird anhand des ehelichen Güterrechts diskutiert, also welchem Ehegatten das Einkommen zivilrechtlich zuzuordnen ist und ob daraus eine hälftige Aufteilung des Einkommens abgeleitet werden kann. Im Rahmen der Verbrauchsgemeinschaft wird diskutiert, ob die zivilrechtlichen Unterhaltspflichten von Ehepartnern zu einer Halbteilung des Ehegatteneinkom-

⁴⁴ Vgl. Vogel (1999).

⁴⁵ Vgl. Vollmer (1998), S. 202.

mens führen und daher jedem Ehegatten die Hälfte des Gesamteinkommens für den Verbrauch bzw. Konsum zur Verfügung steht. Nach Tipke (2000) hat das Steuerrecht die zivilrechtliche Verteilung des Einkommens entsprechend zu berücksichtigen.

Eine besondere Bedeutung für das Vorliegen einer Erwerbsgemeinschaft kommt dem Güterrechtsstand zu. Das deutsche Güterrecht kennt drei Güterstände von Ehegatten:

- die Zugewinnngemeinschaft,
- die Gütergemeinschaft und
- die Gütertrennung.

Im Güterstand der Zugewinnngemeinschaft bestehen während der Ehe getrennte Vermögensmassen zwischen den Ehepartnern. Im Fall der Scheidung kommt es zum sog. Zugewinnausgleich. Das während der Ehe gebildete Vermögen wird auf die beiden Ehegatten gleichmäßig verteilt, als hätten beide Ehegatten zivilrechtlich jeweils die Hälfte des Einkommens während der Ehe gemeinsam erworben.

Sacksofsky (2003) sieht in Ehepaaren, bei denen der Güterstand der Zugewinnngemeinschaft herrscht, keine Erwerbsgemeinschaft, da bspw. der nichtverdienende Ehegatte – rechtlich gesehen – keinen Zugriff auf das Erworbene des anderen Ehegatten während bestehender Ehe hat.⁴⁶ Hingegen erwerben nach Auffassung von Seer (2001) beide Ehegatten im Rahmen der Zugewinnngemeinschaft das Erwirtschaftete gemeinsam, indem jeder Ehegatte einen „*schuldrechtlichen Ausgleichsanspruch, der sich wertmäßig auf die Hälfte des während der Ehe erwirtschafteten Zugewinns richtet*“, erwirbt.

⁴⁶ Vgl. auch Vorwold (1992); Vollmer (2007).

Weitgehend Einigkeit besteht im Schrifttum, dass Ehegatten eine Erwerbsgemeinschaft bilden, wenn die Ehepartner vertraglich eine Gütergemeinschaft vereinbart haben.⁴⁷ Haben Ehegatten den Güterstand der Gütergemeinschaft gewählt, gehört das Ehegattenvermögen grundsätzlich beiden Ehegatten gleichermaßen.⁴⁸ Die Einkünfte beider Ehegatten fallen grundsätzlich unter das Gesamtgut beider Ehegatten und diese vereinnahmen somit das Einkommen zivilrechtlich jeweils zur Hälfte.

Vereinbaren Ehegatten jedoch Gütertrennung, haben beide Ehegatten getrennte Vermögen voneinander und die Einkünfte der Ehegatten fließen in die Vermögensmasse des jeweiligen Ehegatten und verbleiben – anders als im Fall der Zugewinnngemeinschaft – dort auch nach einer Scheidung. Es wird daher aufgrund der freiwilligen Vereinbarung häufig davon ausgegangen, dass die Ehegatten im Güterstand der Gütertrennung nicht im Rahmen einer Erwerbsgemeinschaft gemeinsam wirtschaften.⁴⁹

Gegen das Vorliegen einer Verbrauchsgemeinschaft wird angeführt, dass weder die zivilrechtlichen Unterhaltspflichten zwischen Ehepartnern eine hälftige Partizipation bei-

⁴⁷ Vgl. Böckenförde (1986); Seer (2001); Vollmer (2006).

⁴⁸ Die Ehegatten können jedoch bestimmte Vermögensgegenstände zum Vorbehaltsgut oder Sondergut erklären. Zum Vorbehaltsgut gehören Gegenstände, die bspw. durch Ehevertrag dazu erklärt werden, nur einem Ehegatten zu gehören. Unter das Sondergut fallen Gegenstände, die nicht durch Rechtsgeschäft übertragen werden können (z.B. Nießbrauch). Das Sondergut wird aber auf gemeinsame Rechnung vom besitzenden Ehegatten bewirtschaftet.

⁴⁹ Vgl. Sachsofsky (2003); Seer (2001).

der Ehegatten am Erworbenen vorschreiben, noch der weniger verdienende Ehegatte zivilrechtlich einen Zugriff auf das Einkommen des anderen Ehegatten (mit Ausnahme bei Gütergemeinschaft) für eigene Konsumzwecke hat.⁵⁰

Nach Auffassung von Vogel (1999) geht die Rechtsprechung jedoch über die zivilrechtlichen Regelungen hinaus, in dem das Ehegattensplitting auf einer bestimmten Vorstellung beruht, „*wie Ehegatten, jedenfalls typischerweise, mit ihren Einkünften umzugehen pflegen [...] Statt an die zivilrechtliche Zuordnung (oder etwa auch an die eherechtliche Unterhaltspflicht) anzuknüpfen, knüpft es an die Lebenswirklichkeit an.*“⁵¹

Diese Lebensrealität, also die Frage, ob Eheleute gemeinsam im Sinne einer Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft wirtschaften, an die das Ehegattensplitting anknüpft oder im Rahmen einer Unterhaltsgemeinschaft getrennt voneinander agieren, ist in der wissenschaftlichen Literatur bislang nicht hinreichend analysiert worden.⁵² So beruht die Argumentation der Rechtswissenschaft zumeist auf eigenen Erfahrungen und nicht auf empirischen Untersuchungen.

Auch die Modelle der ökonomischen Haushaltstheorie liefern keine eindeutigen Ergebnisse über die Verteilung des Einkommens innerhalb der Ehe. Die Ergebnisse hängen maßgeblich von den zugrunde gelegten Annahmen ab. So beruhen die traditionellen neoklassischen Modelle grundsätzlich auf der Annahme einer einheitlichen Nutzenfunktion

⁵⁰ Vgl. Vollmer (1998).

⁵¹ Vogel (1999), S. 203.

⁵² Vgl. bspw. Vollmer (2006), S. 77.

des Haushalts sowie der sog. Pooling-Hypothese, d.h. dass die Einkommen aller Haushaltsmitglieder zusammenfließen. Seel (2005) untersucht bspw. wie der „Splittingvorteil“ als ersparte Steuerzahlung nach Heirat zwischen den Ehepartnern verteilt wird.

Im neoklassischen Modell hat die zusätzliche „Zahlung“ keinen Einfluss auf die Verteilung des Haushaltseinkommens zwischen den Partnern. Das „Chiappori-Modell“ beruht hingegen auf der Vorstellung individueller Nutzenfunktionen von Ehepartnern und sieht nicht zwangsläufig ein Pooling der Einkommen vor. Die Verteilung des „Splittingvorteils“ auf die Haushaltsmitglieder hängt dabei maßgeblich von der Verhandlungsmacht des jeweiligen Haushaltsmitglieds ab. Die Verhandlungsmacht ist u.a. von dem individuellen Lohnsatz oder dem individuellen Nicht-Erwerbseinkommen eines Haushaltsmitglieds abhängig.⁵³

Der Beitrag „Die Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft von Ehegatten: Eine empirische Studie“ stößt in diese Forschungslücke und untersucht die vorgebrachten Argumente auf ihre empirische Werthaltigkeit. Anhand der Arbeitszeitverteilung sowie der Verteilung der Güterstände in Deutschland wird untersucht, ob es sich bei der vom Bundesverfassungsgericht bezeichneten „intakten Durchschnittsehe“ um eine Erwerbsgemeinschaft handelt oder Ehegatten eher getrennt voneinander erwerben. Im Hinblick auf die Frage, ob Ehegatten eine Verbrauchsgemeinschaft bilden, wird anhand der Ausgabenstrukturen von Ehegatten untersucht, ob diese auf eine hälftige Teilung des Ehegatteneinkommens hindeuten oder nicht.

⁵³ Vgl. zum gesamten Abschnitt und für einen guten Überblick verschiedener Modelle Seel (2005).

Über die Verteilung der Güterstände in deutschen Ehen ist mangels Datenerhebung bisher relativ wenig bekannt. Lediglich einige ältere Untersuchungen ermitteln anhand der Eintragungen in das Güterrechtsregister die Verteilung der Güterstände.⁵⁴ Aufgrund der Freiwilligkeit einer Eintragung sind nicht sämtliche Ehepaare mit einem vertraglich gewählten Güterstand in dem Register enthalten. Mit dem German Panel of Household Finances (PHF)⁵⁵, einer Befragung von 3.565 Haushalten und deren 7.084 Haushaltsmitgliedern in den Jahren 2010/11 stellt die Deutsche Bundesbank der Wissenschaft eine aktuelle Datengrundlage zur Verfügung, in der neben der Einkommens- und Vermögenssituation sowie sozio-ökonomischen Merkmalen von Ehegatten (bspw. Beruf und Alter) auch die Güterstände der Ehegatten enthalten sind. Die Datengrundlage erlaubt daher detaillierte Untersuchungen, ob die Wahl des Güterstandes bspw. vom Ehegatteneinkommen oder von den Berufen der Ehepartner abhängig ist.

Das Erwerbsverhalten von Ehepaaren wird ferner auf der Datengrundlage des sozio-ökonomischen Panels untersucht. Das SOEP findet häufig Verwendung für Untersuchungen von Beschäftigungswirkungen.⁵⁶ Das hier verwendete SOEP 2011 wurde durch Befragung von rd. 12.290 Haushalten und deren 21.336 Haushaltsmitgliedern erhoben und

⁵⁴ Vgl. Michaelis (1968); Schreiber (1983); Müller-Alten (1984); Stach (1988).

⁵⁵ Das PHF wird der Wissenschaft durch die Deutsche Bundesbank zur Verfügung gestellt. Weitere Informationen finden sich im Methodenbericht zum PHF, vgl. hierfür Knerr et al. (2012).

⁵⁶ Vgl. bspw. Bach et al. (2011).

beinhaltet eine Vielzahl von sozio-ökonomischen Merkmalen (wie bspw. Berufe, Arbeitszeiten) und ist daher für die Analyse des Arbeitsverhaltens von Ehegatten besonders geeignet.⁵⁷

Die Untersuchung zum Ausgabeverhalten von Ehegatten wurde auf Basis der 80%-Stichprobe der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe (EVS) des Statistischen Bundesamtes durchgeführt. Die EVS 2008⁵⁸ wurde auf Grundlage von rd. 55.000 Haushalten erhoben, deren Mitglieder über einen bestimmten Zeitraum freiwillig Haushaltsbücher über ihre gemachten Ausgaben führten. Aufgrund der hohen Anzahl der befragten Haushalte und detaillierten Befragungen zur Ausgabenstruktur ist die EVS besonders für Untersuchungen zum Ausgabeverhalten geeignet.

Im Folgenden erfolgt eine kurze Zusammenfassung der drei empirischen Studien mit den relevanten Ergebnissen.

Der erste Beitrag „Krankt das deutsche Steuersystem am Mittelstandsbauch und der kalten Progression?“ (Kapitel A) untersucht die Aufkommens- und Verteilungswirkungen, die aus der Abschaffung des Mittelstandsbauches des deutschen Einkommensteuertarifs resultieren. In der öffentlichen Diskussion wurde bzw. wird die Beseitigung des Mittelstandsbauches im Einkommensteuertarif aus folgenden Gründen gefordert:

1. Der Mittelstandsbauch sei leistungsfeindlich.
2. Der Mittelstandsbauch sei ungerecht.

⁵⁷ Zur Datengrundlage und -erhebung vgl. http://www.diw.de/documents/dokumentenarchiv/17/diw_01.c.399480.de/soepmeth_2011.pdf.

⁵⁸ Vgl. zur Beschreibung der Datengrundlage Statistisches Bundesamt, Fachserie 15, Heft 7.

3. Der Mittelstandsbauch verschärfe die Problematik der kalten Progression.

Im Hinblick auf die Leistungsfeindlichkeit wird anhand von theoretischen Modellen diskutiert, welche Beschäftigungswirkungen vom Mittelstandsbauch, also vom steilen Anstieg bzw. der Höhe der Grenzsteuersätze, ausgehen dürften. Der Beitrag kommt zu dem Ergebnis, dass auf Grundlage theoretischer Modelle grundsätzlich keine eindeutigen Aussagen über die Wirkungen der Steuerprogression auf das Arbeitsangebot gemacht werden können. Je nach unterstelltem Modell ergeben sich unterschiedliche Wirkungen einer Progressionsverschärfung auf die Beschäftigung. Während bspw. bei Fixlohnmodellen⁵⁹ oder Effizienzlohnmodellen⁶⁰ mit diskreter Arbeitsintensität eine Variation der Steuerprogression keinen Einfluss auf die Beschäftigung hat, nimmt bei Effizienzlohnmodellen mit stetig modelliertem Effizienzniveau⁶¹ die Beschäftigung bei verschärfter Progression sogar zu. In Gewerkschaftsmodellen hingegen hängen die Beschäftigungswirkungen maßgeblich von der unterstellten Verhandlungsbasis (Lohn und/oder Arbeitszeit) zwischen Gewerkschaft und Arbeitgebern sowie der unterstellten Nutzenfunktion der Gewerkschaft ab.⁶² Auch liefern die Opfertheorien, wonach das aus der Steuerzahlung resultierende Opfer aller Steuerzahler gleich hoch sein soll, keinen optimalen Verlauf der Grenzsteuersätze eines Einkommensteuertarifs.⁶³

⁵⁹ Vgl. Fuest (2000), S. 73.

⁶⁰ Vgl. Körber (2001), S. 36 f.

⁶¹ Vgl. Fuest (2000), S. 76.

⁶² Vgl. Lockwood/Manning (1993); Fuest (2000), S. 106 ff.

⁶³ Vgl. Mirrlees (1971); Diamond (1998).

Die Analyse der Aufkommenswirkungen auf Basis der fortgeschriebenen Daten der 10%-Stichprobe der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004 zeigt, dass eine vollständige Beseitigung des Mittelstandsbauches zu einem Minderaufkommen von mehr als 25 Mrd. € (rd. 12% des Einkommensteueraufkommens) führen würde. Aufgrund der hohen Steuerausfälle, die politisch nicht durchsetzungsfähig erscheinen, werden unterschiedliche aufkommensneutrale Alternativtarife ohne Mittelstandsbauch betrachtet.

Die im vorliegenden Beitrag entwickelten Tarife, deren Aufkommensneutralität durch:

- die Anhebung des Spitzensteuersatzes,
- das Vorziehen der Wertgrenze des Spitzensteuersatzes oder
- die Anhebung des Eingangssteuersatzes

bewirkt wird, lassen sich allesamt nur schwer politisch vermitteln. Die Alternativtarife weisen entweder sehr niedrige Wertgrenzen für den Spitzensteuersatz oder sehr hohe Spitzensteuersätze bzw. Eingangssteuersätze auf. Zudem zeigt die vorgenommene Verteilungsanalyse, dass die Tarife relativ viele Verlierer an Steuerpflichtigen im unteren Einkommensbereich und mehr als 50% Reformverlierer bei sämtlichen Steuerpflichtigen bewirken.

Ferner wird in dem Beitrag gezeigt, dass der Mittelstandsbauch nicht verantwortlich dafür ist, dass Steuerpflichtige mit geringen Einkommen überdurchschnittlich stark von der kalten Progression betroffen sind. Nicht die im Mittelstandsbauch ihren Niederschlag findende direkte Progression, sondern die durch den Grundfreibetrag verursachte indirekte Progression ist ursächlich dafür, dass Steuerzahler mit geringen Einkommen verhältnismäßig stark von der kalten Progression betroffen sind.

Der Beitrag kommt nach Abwägung der theoretischen Erkenntnisse, der alternativ entwickelten aufkommensneutralen Tarife sowie der analysierten Auswirkungen der aufkommenswirksamen Abschaffung des Mittelstandsbauches zu dem Ergebnis, dass der Mittelstandsbauch mehr ein ästhetisches als ein reales Problem des deutschen Einkommensteuertarifs darstellt.

Der Beitrag „Der Solidaritätszuschlag – Gegenwärtige oder zukünftige kinderfreundliche Reichen- oder Unternehmersteuer?“ (Kapitel B) untersucht, ob eine Senkung des Solidaritätszuschlags oder eine alternative Steuerentlastung im Rahmen des Einkommensteuertarifs den verteilungspolitischen Forderungen der Bundesregierung⁶⁴:

- Entlastung unterer bis mittlerer Einkommen und
- Entlastung von Steuerpflichtigen mit Kindern

eher gerecht wird. Aufgrund der beiden Sonderregelungen des Solidaritätszuschlags (Freigrenze und generelle Berücksichtigung des Kinderfreibetrags) bewirkt eine Senkung des Solidaritätszuschlags, wie oben bereits erwähnt, andere Verteilungswirkungen als eine Senkung des Einkommensteuertarifs.

⁶⁴ Vgl. Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP (2009): Wachstum. Bildung. Zusammenhalt, S. 10.

Hintergrund des Beitrags ist das von der damaligen Bundesregierung, bestehend aus CDU/CSU und FDP, beschlossene Gesetz über Steuersenkungen im Rahmen der Einkommensteuer zum Abbau der kalten Progression.⁶⁵ Dem Entwurf wurde jedoch im Bundesrat die Zustimmung durch die Länder verweigert.⁶⁶ Daher wurde durch die Bundesregierung in Erwägung gezogen, Entlastungen anstelle der Einkommensteuer durch eine Senkung des Solidaritätszuschlags zu realisieren, die nicht durch den Bundesrat zustimmungsbedürftig ist.⁶⁷

Der Betrag zeigt, wie oben bereits erwähnt, dass die Freigrenzenregelung sowie die generelle Abzugsfähigkeit des Kinderfreibetrags beim Solidaritätszuschlag im Vergleich zur Einkommensteuer eigene Verteilungswirkungen beinhalten. Gerade Steuerzahler mit niedrigem Einkommen sowie Steuerzahler mit Kindern werden im Vergleich zur Einkommensteuer durch den Solidaritätszuschlag geringer als mit 5,5% der festzusetzenden Einkommensteuer belastet. Während zur Ermittlung der Einkommensteuer das Existenzminimum eines Kindes entweder durch das Kindergeld i.S.d. §§ 62 EStG ff. oder durch den Kinderfreibetrag i.S.d. § 32 Abs. 6 EStG berücksichtigt wird (sog. Günstigerprüfung gem. § 31 S. 4 EStG⁶⁸), erfolgt die steuerliche Freistellung beim Solidaritätszuschlag ausschließlich durch den Abzug des Kinderfreibetrags. Wird die steuerliche Freistellung des

⁶⁵ Vgl. Bundestagsdrucksache 17/8683 vom 15.02.2012.

⁶⁶ Vgl. Bundesratsdrucksache 201/12 vom 11.05.2012.

⁶⁷ Vgl. hierfür den vom Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie in Auftrag gegebenen Projektbericht des RWI (2011): Entlastungseffekte durch Veränderungen der Eckwerte des Einkommensteuertarifs und Modifikation des Solidaritätszuschlags.

⁶⁸ Bewirkt das Kindergeld nicht die verfassungsrechtlich gebotene Freistellung des Existenzminimums eines Kindes, so mindert der Kinderfreibetrag die steuerliche Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer und das Kindergeld ist der tariflichen Einkommensteuer wieder hinzuzurechnen, d.h. der durch

Existenzminimums eines Kindes durch die Zahlung von Kindergeld bei der Einkommensteuer berücksichtigt, weil dies für den Steuerpflichtigen vorteilhaft ist, mindert der Kinderfreibetrag nicht die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer, jedoch die des Solidaritätszuschlags. Dadurch unterscheidet sich das zu versteuernde Einkommen der Einkommensteuer vom zu versteuernden Einkommen zur Ermittlung des Solidaritätszuschlags (sog. fiktives zu versteuerndes Einkommen⁶⁹). Auf Grundlage des fiktiven zu versteuernden Einkommens ist eine fiktive festzusetzende Einkommensteuer als Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags zu ermitteln. Dadurch entspricht bei Steuerpflichtigen mit Kindern, für die der Abzug des Kinderfreibetrags unvorteilhaft ist, die festzusetzende Einkommensteuer nicht der fiktiven festzusetzenden Einkommensteuer als Bemessungsgrundlage für den Solidaritätszuschlag. Der Solidaritätszuschlag ist in diesen Fällen keine lineare Funktion in Höhe von 5,5% der festzusetzenden Einkommensteuer.

Als weitere Sonderregelung beinhaltet der Solidaritätszuschlag eine Freigrenze gem. § 3 Abs. 3 SolZG von 972 € für einzelveranlagte bzw. von 1.944 € für zusammenveranlagte Steuerpflichtige. Erst wenn die fiktive festzusetzende Einkommensteuer diesen Betrag übersteigt, entsteht eine Belastung durch Solidaritätszuschlag. Dadurch werden Steuerpflichtige mit geringen Einkommen gänzlich von der Besteuerung durch den Solidaritätszuschlag ausgenommen.

den Abzug des Kinderfreibetrags bewirkte Steuervorteil ggü. der Nichtberücksichtigung des Kinderfreibetrags übersteigt die Höhe des Kindergeldes, vgl. Plenker (1996).

⁶⁹ Vgl. Treiber (2011).

In einer empirischen Verteilungsanalyse auf Basis der fortgeschriebenen Daten der 10%-Stichprobe der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004 wird gezeigt, dass durch die Freigrenzenregelung und die generelle Abzugsfähigkeit der Kinderfreibeträge der Solidaritätszuschlag gerade bei Steuerzahlern mit Kindern deutlich ungleicher zulasten von Beziehern hoher Einkommen verteilt ist als die Einkommensteuer. Während Steuerzahler mit geringen Einkommen und Steuerzahler mit Kindern im Bereich unterer und mittlerer Einkommen durch den Solidaritätszuschlag (relativ zur Einkommensteuer) geringer belastet werden, liegt der Anteil am Steueraufkommen des Solidaritätszuschlags von Steuerzahlern mit höheren Einkommen über dem Anteil an der Einkommensteuer. Aufgrund der starken Konzentration von Steuerzahlern mit Gewinneinkünften und damit unternehmerischen Einkünften im obersten Quartil sind diese besonders von der Besteuerung durch den Solidaritätszuschlag betroffen. Im Rechtsstand 2012 werden infolge der Sonderregelungen des Solidaritätszuschlags 10,9 Mio. Einkommensteuerzahler (rd. 30% aller Einkommensteuerzahler) nicht durch den Solidaritätszuschlag belastet. Während 23% der kinderlosen Einkommensteuerzahler nicht durch den Solidaritätszuschlag belastet werden, sind dies bei den Einkommensteuerzahlern mit Kindern sogar 38%.

Als mögliche Reformoption für den Einkommensteuertarif wird der von der damaligen Bundesregierung vorgelegte Gesetzentwurf betrachtet, der eine schrittweise Erhöhung des Grundfreibetrags und eine Anhebung der Tarifgrenzen um 4,4% sowie ein Vorziehen der Einkommensgrenze, ab der der Spitzensteuersatz gilt, vorsieht.⁷⁰ Als Alternative zu

⁷⁰ Vgl. Bundestagsdrucksache 17/8683 vom 15.02.2012.

dieser Einkommensteuersenkung werden Reformvarianten beim Solidaritätszuschlag betrachtet, welche denselben Aufkommenseffekt wie die geplante Senkung des Einkommensteuertarifs (-3,52 Mrd. €) aufweisen:

- die Senkung des Solidaritätszuschlagsatzes von 5,5% auf 3,82% und
- eine Ausweitung der Freigrenze von 972 € auf 6.277 €.

Die Anhebung des Grundfreibetrags von 8.004 € auf 8.354 € wird bei allen drei Reformalternativen berücksichtigt, da sich die Länder nicht gegen eine verfassungsrechtlich gebotene Anhebung des Grundfreibetrags verwehren können und eine Anhebung geboten erschien.⁷¹ Es werden folglich nur die „freiwilligen“, nicht verfassungsrechtlich gebotenen, Steuersenkungen auf deren Verteilungswirkungen hin untersucht.

Der Vergleich der drei Reformalternativen zeigt, dass zur vorrangigen Entlastung von Geringverdienern Einkommensteuersenkungen Entlastungen beim Solidaritätszuschlag vorzuziehen sind. So können 17% der Steuerzahler mit den geringsten Einkommen durch Steuersenkungen im Rahmen des Solidaritätszuschlags gar nicht entlastet werden, da diese bereits im geltenden Recht nicht durch den Solidaritätszuschlag belastet werden. Während durch die Einkommensteuertarifreform der Anteil am Steueraufkommen (Einkommensteuer + Solidaritätszuschlag) von Steuerzahlern im ersten (Einkommens-)Quartil um -0,89% sinkt, würde eine Senkung des Solidaritätszuschlagsatzes einen steigenden Anteil am (geringeren) Steueraufkommen für diese Gruppe von 1,33% bewirken. Durch die Ausweitung der Freigrenze steigt dieser Anteil immerhin noch um 0,44%. Während im ersten Quartil sämtliche Steuerzahler von Einkommensteuersenkungen profitieren,

⁷¹ Vgl. Bundestagsdrucksache 17/8683 vom 15.02.2012.

können hier nur wenige Steuerzahler durch Senkungen beim Solidaritätszuschlag entlastet werden, da viele Steuerzahler im ersten Quartil nach geltendem Recht keinen Solidaritätszuschlag zahlen. Daher entfällt der Großteil des Entlastungsvolumen in Höhe von 3.52 Mrd. € bei den simulierten Reformen des Solidaritätszuschlags auf Steuerzahler mit mittleren bzw. höheren Einkommen, so dass deren Anteil am (gesunkenen) Steueraufkommen sinkt, während Steuerzahler mit niedrigeren Einkommen relativ mehr zum Steueraufkommen beitragen.

Besonders profitieren Steuerzahler im obersten Quartil von einer Senkung des Solidaritätszuschlagsatzes. Der Anteil am Steueraufkommen für Steuerzahler im obersten Quartil sinkt um -0,12%, während dieser bei der untersuchten Einkommensteuertarifsenkung um 0,19% steigt.

Bei der Betrachtung von Steuerzahlern mit und ohne Kinder zeigt sich, dass die Einkommensteuertarifreform im Vergleich zu den Reformvorschlägen beim Solidaritätszuschlag zur höchsten durchschnittlichen Entlastung von Steuerzahlern mit Kindern führt. Dies liegt daran, dass Steuerzahler mit Kindern im Status quo entweder gar nicht durch den Solidaritätszuschlag oder im Vergleich zu kinderlosen Steuerzahlern deutlich geringer belastet werden und damit von einer Senkung des Solidaritätszuschlags weniger profitieren (können) als von einer Tarifentlastung bei der Einkommensteuer. Während eine Senkung des Zuschlagsatzes bzw. die Ausweitung der Freigrenze beim Solidaritätszuschlag Steuerzahler mit Kindern im Mittel um 1,23% bzw. 1,25% entlastet, bewirkt die Reform des Einkommensteuertarifs eine deutlich höhere durchschnittliche Entlastung von 1,38%.

Der Beitrag schließt mit dem Ergebnis, dass eine Anpassung des Einkommensteuertarifs den verteilungspolitischen Forderungen – vorrangige Entlastung von geringen und mittleren Einkommen sowie von Steuerzahlern mit Kindern – eher gerecht wird als die Reformvorschläge zum Solidaritätszuschlag.

Der dritte Beitrag „Die Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft von Ehegatten: Eine empirische Studie“ (Kapitel C) beschäftigt sich, wie oben bereits erwähnt, mit der Frage, ob Ehegatten gemeinsam oder getrennt voneinander wirtschaften und damit, ob diese, wie vom Bundesverfassungsgericht unterstellt, eine Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft bilden oder nicht. Die Fragestellung wird anhand von drei Gesichtspunkten untersucht:

- der Zeitverwendung von Ehegatten,
- dem gewählten Güterstand der Ehegatten und
- dem Ausgabeverhalten der Ehegatten.

Im Rahmen der Zeitverwendung wird analysiert, inwieweit die Gesamtarbeitszeit sowie die eheinterne Aufteilung der Arbeitszeit auf Erwerbs- und Hausarbeit auf ein gemeinsames Erwirtschaften hindeuten. Die Untersuchung der durchschnittlichen Arbeitszeit (Haus- und Erwerbsarbeit) auf Basis des SOEP 2011 zeigt, dass die Gesamtarbeitszeit aller Ehefrauen und -männer mit rd. zwölf Stunden pro Wochentag vergleichbar hoch ist. Während Ehemänner durchschnittlich neun Stunden ihrer Arbeitszeit auf Erwerbsarbeit und rd. drei Stunden auf Hausarbeit verwenden, widmen sich Ehefrauen durchschnittlich fünf Stunden der Erwerbsarbeit und sieben Stunden der Hausarbeit. Die Nutzung von Spezialisierungsvorteilen wird besonders bei Ehepaaren mit Kindern deutlich. Im Ver-

gleich zu kinderlosen Ehepaaren erhöht der Ehemann seine Erwerbsarbeitszeit beim Vorhandensein von Kindern zu Lasten der sonstigen Hausarbeit. Die Ehefrau senkt dagegen ihre Erwerbsarbeit zu Lasten der Betreuung der Kinder. Auch für Ehepaare mit hohem Einkommen kann festgestellt werden, dass Ehemänner und -frauen vergleichbar viel ihrer Zeit auf Haus- und Erwerbsarbeit verwenden. Die Ergebnisse zur Arbeitszeit von Ehegatten zeigen, dass der überwiegende Anteil von Ehegatten zeitmäßig gleichermaßen zum Unterhalt der Familie beiträgt und eine arbeitsteilige Erwerbsgemeinschaft bildet.

Auch die Wahl der Güterstände von Ehegatten deutet nicht darauf hin, dass Ehegatten vertragliche Regelungen treffen, um den anderen Ehegatten nicht am Erworbenen teilhaben zu lassen. Die Untersuchungen auf Grundlage des PHF 2010/11 zeigen, dass rd. 95% aller Ehepaare im Güterstand der Zugewinn- oder Gütergemeinschaft leben. Zwar bestehen im Güterstand der Zugewinngemeinschaft zivilrechtlich getrennte Vermögensmassen zwischen den Eheleuten, jedoch wird im Zeitpunkt der Scheidung, das während der Ehe gebildete Vermögen gleichmäßig auf beide Ehegatten verteilt (Zugewinnausgleich), genauso als hätten beide Ehegatten zivilrechtlich jeweils die Hälfte des Einkommens während der Ehe gemeinsam erworben.

Im Güterstand der Gütergemeinschaft haben sich die Ehegatten vertraglich dafür entschieden, dass die erzielten Einkünfte grundsätzlich unter das Gesamtgut beider Ehegatten fallen. Die Ehegatten vereinnahmen damit zivilrechtlich das Einkommen jeweils zur Hälfte.

Lediglich 3% der Ehen haben sich vertraglich für den Güterstand der Gütertrennung entschieden. Ähnlich wie bei der Zugewinnngemeinschaft bestehen zwar getrennte Vermögensmassen zwischen den Ehegatten und die erzielten Einkünfte fallen in das Vermögen des jeweiligen Ehegattens. Es kommt jedoch im Fall der Scheidung zu keinem Zugewinnausgleich. Im Schrifttum wird daher die überwiegende Meinung vertreten, dass sich die Ehegatten durch die Vereinbarung von Gütertrennung bewusst gegen ein gemeinsames wirtschaften entschieden haben.⁷²

Der Beitrag zeigt, dass die Vereinbarung von Gütertrennung jedoch nicht zwingend auf ein getrenntes wirtschaften der Eheleute hindeuten muss. So ist der Güterstand der Gütertrennung überproportional stark in Unternehmerehen zu beobachten. Insgesamt entfallen 42,5% aller Vereinbarungen von Gütertrennung auf Unternehmerehen, obwohl der Anteil der Unternehmerehen an allen Ehen lediglich 13,5% beträgt. Bspw. können Gesellschaftsverträge von Familienunternehmen eine Gütertrennung nahelegen, damit die Unternehmensbeteiligung nicht in die Vermögensauseinandersetzung im Fall der Scheidung einzubeziehen ist.⁷³ Auch durch die weitverbreitete Annahme⁷⁴, nur bei Gütertrennung eine gegenseitige Haftung für die Schulden des Unternehmerehegattens ausschließen zu können, ist der Güterstand der Gütertrennung bei Unternehmerehen besonders

⁷² Vgl. Tipke (2000), S. 379.

⁷³ Vgl. Stach (1988), S. 59.

⁷⁴ Zwar bestehen auch im Güterstand der Zugewinnngemeinschaft getrennte Vermögensmassen und die Ehegatten haften grundsätzlich nicht gegenseitig für die Schulden des anderen Ehepartners, jedoch gehen laut einer Studie des Bundesministeriums für Familie, Senioren, Frauen und Jugend „Partnerschaft und Ehe – Entscheidungen im Lebensverlauf“ aus dem Jahr 2011 89% der befragten Ehepaare davon aus, dass das während der Ehe erwirtschaftete beiden Ehegatten gleichermaßen gehört und dadurch eine gemeinsame Haftung für die Schulden des anderen Ehegatten ebenfalls angenommen werden kann.

stark verbreitet. Zudem dürfte die Gütertrennung in vielen Fällen Risikoüberlegungen und nicht einem getrennten Wirtschaften geschuldet sein. Im Ergebnis kann festgestellt werden, dass nur wenige Ehepaare eine Gütertrennung vereinbaren (lediglich 3%), was einem getrennten Wirtschaften geschuldet sein kann, nicht aber geschuldet sein muss.

Die Untersuchung der durchschnittlichen Ausgabenstruktur aller Ehepaare zeigt, dass der überwiegende Anteil der Ausgaben von Ehepaaren entweder lokal öffentliche Güter, wie bspw. die gemeinsame Wohnung inkl. Hausrat, betrifft, die von beiden Ehegatten gleichermaßen genutzt werden (36%), oder auf Ausgaben entfällt, die im Rahmen von bspw. Urlaub oder Restaurantbesuchen regelmäßig gemeinsam konsumiert werden (21%). Ein weiterer Anteil von 33% entfällt zwar auf Ausgaben, die individuell durch den jeweiligen Ehegatten konsumiert werden, wie bspw. Kleidung oder Gesundheitspflege, die jedoch unter den zivilrechtlichen Unterhaltsanspruch der Ehegatten fallen und eine annähernd gleiche Verteilung auf die Ehegatten daher nicht unwahrscheinlich ist. Lediglich 5% des Eheinkommens wird für Ausgaben verwendet, bei denen nicht eindeutig bestimmbar ist, ob ein individueller oder gemeinsamer Konsum vorliegt. Durchschnittlich werden 6% des Einkommens gespart.

Um zu identifizieren, ob nicht derjenige Ehegatte die Entscheidungen über die Ausgaben trifft, der hauptsächlich zum Haushaltseinkommen beiträgt, wird mittels einer Regressionsanalyse untersucht, ob die Ausgabenstrukturen von Ehegatten mit männlichem oder weiblichem Haupteinkommensbezieher signifikant voneinander verschieden sind. Es zeigt sich, dass sich die Konsumstrukturen nicht signifikant voneinander unterscheiden. Um auszuschließen, dass dieser Effekt aus identischen Nutzenfunktionen von Frauen und Männern resultiert und sich daher die Ausgabenstrukturen von Ehegatten mit männlichen

oder weiblichen Haupteinkommensbeziehern nicht unterscheiden, wurden Haushalte mit männlichen und weiblichen Ledigen dahingehend untersucht, ob dort geschlechtsspezifische Unterschiede in der Ausgabenstruktur zu beobachten sind. Dabei zeigt sich, dass das Geschlecht von Ledigen für nahezu jede Ausgabenposition bedeutsam ist. Dadurch kann nicht davon ausgegangen werden, dass die Konsumpräferenzen von Männern und Frauen identisch sind. Es verbleiben daher zwei mögliche Erklärungsansätze für die vom Geschlecht des Haupteinkommensbeziehers unabhängige Einkommensverwendung:

- Die Konsumstruktur ist unabhängig davon, welcher Ehegatte das Einkommen verdient und die Konsumstruktur hängt von der Machtposition eines Ehegatten ab, der nicht unbedingt Haupteinkommensbezieher ist.
- Es wird in der Ehe ein Interessenausgleich zwischen den Ehegatten vollzogen, ohne dass ein einkommensinduziertes Machtgefälle besteht.

Für den zweiten Erklärungsansatz spricht die Studie „Finanzverhalten in Paarbeziehungen“ des Sparkassen- und Giroverbandes (SGV) aus dem Jahr 2008. Der Studie zufolge treffen bspw. 89% der befragten Ehegatten die Entscheidung über größere Anschaffungen gemeinsam. In jeweils 5% der Ehen trifft der Ehemann bzw. die Ehefrau die Entscheidung im Sinne beider Ehegatten. Keines der befragten Ehepaare gab an, dass jeder Ehegatte für sich allein die Entscheidung über größere Anschaffungen trifft. Die Entscheidung über die Geldanlage des Ehepaars treffen 79% der befragten Ehepaare gemeinsam, in 19% der Ehen entweder der Ehemann (15%) oder die Ehefrau (4%) für beide Ehepartner gemeinsam und nur in 1% der Ehen trifft jeder Partner die Entscheidung über die Geldanlage für sich.

Der Beitrag schließt mit dem Fazit, dass die eheinterne Arbeitsteilung sowie die Wahl des Güterstandes auf eine Erwerbsgemeinschaft von Ehepaaren schließen lassen. Das Ausgabeverhalten von Ehegatten, deutet darauf hin, dass es sich bei der Ehe um eine Verbrauchsgemeinschaft handelt. Weder geben die Ehegatten einen Großteil für den individuellen Konsum aus, der nicht dem Unterhaltsanspruch der Ehegatten unterliegt, noch zeigen sich signifikante geschlechtsspezifische Unterschiede in der Ausgabenstruktur von Ehepaaren mit männlichem oder weiblichem Haupteinkommensbezieher. Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass die Ehe auf Grundlage der empirisch gewonnenen Erkenntnisse typischerweise eine Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft und keine reine Unterhaltsgemeinschaft bildet.

Literatur

Bach, Stefan; Buslei, Hermann (2003): Fiskalische Wirkungen einer Reform der Ehegattenbesteuerung, in: DIW Wochenbericht 22, S. 345-355.

Bach, Stefan; Geyer, Johannes; Haan, Peter; Wrohlich, Katharina (2011): Reform of Income Splitting for Married Couples: Only Individual Taxation Significantly Increase Working Incentives, in: DIW Economic Bulletin, S. 13-20.

Bach, Stefan; Steiner, Viktor (2006): Analyseergebnisse auf Basis der anonymisierten Steuerdaten, in: Schmollers Jahrbuch, S. 387-403.

Bach, Stefan (2012): Abbau der kalten Progression: Nicht die einzige Herausforderung beim Einkommensteuertarif, in: DIW Wochenbericht 12, S. 17-21.

- Bach, Stefan; Brüggemann-Borck, Imke; Fichtner, Ferdinand; van Deuverden, Kristina* (2013): Aktuelle Steuerreformvorschläge haben kaum Auswirkungen auf das Wirtschaftswachstum, in: DIW Wochenbericht 35, S. 3-10.
- Bareis, Peter* (2012): Einkommensteuertarif und Sozialstaatsprinzip – Ein Konzeptvergleich, in: Der Betrieb, S. 994-1001.
- Baumgarten, Jörg* (2012): Der Solidaritätszuschlag – Gegenwärtige oder zukünftige kinderfreundliche Reichen- oder Unternehmersteuer? In: Die Betriebswirtschaft, S. 369-391.
- Baumgarten, Jörg; Houben, Henriette* (2014): Die Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft von Ehepaaren: Eine empirische Studie, in: Steuer und Wirtschaft, S. 116-131.
- Bergs, Christian; Fuest, Clemens; Peichl, Andreas; Schaefer, Thilo* (2007): Reformoptionen der Familienbesteuerung – Aufkommens-, Verteilungs- und Arbeitsangebotseffekte, in: Jahrbuch für Wirtschaftswissenschaften, S. 1-27.
- Böckenförde, Ernst-Wolfgang* (1986): Steuergerechtigkeit und Familienlastenausgleich – Eine Diskussionsanregung zur Reform der Familienbesteuerung, in: Steuer und Wirtschaft, S. 335-340.
- Bönke, Timm; Corneo, Giacomo* (2006): Was hätte man sonst machen können? Alternativszenarien zur rot-grünen Einkommensteuerreform, in: Schmollers Jahrbuch, S. 489-519.
- Boskin, Michael J.; Sheshinski, Eytan* (1983): Optimal tax treatment of the family: Married couples, in: Journal of Public Economics, S. 281-297.

Boss, Alfred; Ente, Werner (1988): Die Einkommensteuertarife 1965, 1986 und 1990: Wo liegen die Unterschiede? In: Finanz-Archiv, S. 85-97.

Corneo, Giacomo (2005): Verteilungsarithmetik der rot-grünen Einkommensteuerreform, in: Schmollers Jahrbuch, S. 299-314.

Cowell, Frank A. (1984): The structure of American Income Inequality, in: Review of Income and Wealth, S. 351-375.

Diamond, Peter A. (1998): Optimal Income Taxation: An Example with a U-Shaped Pattern of Optimal Marginal Tax Rates, in: The American Economic Review, S. 83-95.

Dziadkowski, Dieter (1985): Plädoyer für einen transparenten und realitätsbezogenen („bürgernahen“) Einkommensteuertarif, in: Betriebs-Berater, Beilage 9, S. 1-15.

Dziadkowski, Dieter (1991): Einkommensteuertarif, Grundfreibetrag und Existenzminimum der Familie, in: Betriebs-Berater, S. 805-820.

Eichhorst, Werner; Kendzia, Michael J.; Peichl, Andreas; Pestel, Nico; Siegloch, Sebastian; Tobsch, Verena (2011): Aktivierung von Fachkräftepotenzialen: Frauen und Mütter. IZA Research Report, No. 39.

Essen, Ulrich van; Kaiser, Helmut; Spahn, Paul Bernd (1988): Verteilungswirkungen der Einkommensteuerreformen 1986-1990: Eine Simulationsstudie für die Bundesrepublik Deutschland auf Basis des Sozioökonomischen Panels, in: Finanz-Archiv, S. 56-84.

Esser, Clemens (1994): Zur Notwendigkeit der Reform des Einkommensteuertarifs, in: IFSt-Schrift, Nr. 323.

Fricke, Dieter (1977): Die „heimlichen Steuererhöhungen“, in: *Steuer und Wirtschaft*, S. 243-252.

Fuest, Clemens (2000): *Steuerpolitik und Arbeitslosigkeit*, Tübingen.

Fuest, Clemens; Peichl, Andreas; Schäfer, Thilo (2007): Führt Steuervereinfachung zu einer „gerechteren“ Einkommensverteilung? Eine empirische Analyse für Deutschland, in: *Perspektiven der Wirtschaftspolitik*, S. 20-37.

Gustafsson, Siv (1992): Separate taxation and married woman's labor supply – A comparison of West Germany and Sweden, in: *Journal of Population Economics*, S. 61-85.

Haan, Peter; Steiner, Viktor (2005): Distributional Effects of the German Tax Reform 2000 – A Behavioral Microsimulation Analysis, in: *Schmollers Jahrbuch*, S. 39-49.

Homburg, Stefan (2000): Das einkommensteuerliche Ehegattensplitting, in: *Steuer und Wirtschaft*, S. 261-268.

Herb, Friedhelm (1988): Der Einkommensteuertarif 1990 auf dem Prüfstand, in: *Der Betrieb*, S. 62-65.

Houben, Henriette; Baumgarten, Jörg (2011a): Krankt das deutsche Steuersystem am Mittelstandsbauch und der kalten Progression? In: *Steuer und Wirtschaft*, S. 341-353.

Houben, Henriette; Baumgarten, Jörg (2011b): Haushalts- und Verteilungswirkungen einer Tarifreform, in: *IFSt-Schrift*, Nr. 476.

Kirchgässner, Gerhard (1985): Die Entwicklung der Einkommensteuerprogression in der Bundesrepublik Deutschland, in: *Finanz-Archiv*, S. 328-345.

Knerr, Petra; Chudziak, Nina; Gilberg, Reiner; Kleudgen, Martin (2012): Methodenbericht - Vermögenssurvey 1. Erhebungswelle 2010/2011, online unter: http://www.bundesbank.de/Redaktion/DE/Downloads/Bundesbank/Forschungszentrum/methodenbericht.pdf?__blob=publicationFile.

Körber, Christian (2001): Beschäftigungswirkungen der Besteuerung, Köln.

Krause-Junk, Gerold (1987): Umverteilung von unten nach oben? In: Wirtschaftsdienst, S. 363-365.

Lockwood, Ben; Manning, Alan (1993): Wage setting and the tax system – Theory and evidence for the United Kingdom, in: Journal of Public Economics, S. 1-29.

Maiterth, Ralf (2004): Verteilungswirkungen alternativer Konzepte zur Familienförderung, in: Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, S. 696-730.

Maiterth, Ralf (2006): Mikrosimulationen in der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, FDZ-Arbeitspapier, Nr. 12.

Maiterth, Ralf; Müller, Heiko (2003): Eine empirische Analyse der Aufkommens- und Verteilungswirkungen des Übergangs vom Einkommensteuertarif 2003 zum Tarif 2005, in: Betriebs-Berater, S. 2373-2380.

Maiterth, Ralf; Müller, Heiko (2009): Beurteilung der Verteilungswirkungen der „rot-grünen“ Einkommensteuerpolitik, in: Schmollers Jahrbuch, S. 375-390.

Merz, Joachim (1991): Microsimulations – A survey of principles, developments and applications, in: International Journal of Forecasting, S. 77-104.

Merz, Joachim; Zwick, Markus (2005): Hohe Einkommen: Eine Verteilungsanalyse für Freie Berufe, Unternehmer und abhängig Beschäftigte mit Mikrodaten der Einkommensteuerstatistik, in: Schmollers Jahrbuch, S. 269-298.

Michaelis, Ulrich (1968): Die Güterstände in der Praxis, Hamburg 1968.

Mirrlees, James A. (1971): An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation, in: The Review of Economic Studies, S. 175-208.

Müller-Alten, Lutz (1984): Ehescheidung und Scheidungsverträge, Frankfurt/Main 1984.

Müller, Heiko (2004): Das Aufkommen der Steuern vom Einkommen in Deutschland, Wiesbaden.

Müller, Heiko (2005): Ein Vergleich der Ergebnisse von Mikrosimulationen mit denen von Gruppensimulationen auf Basis der Einkommensteuerstatistik, FDZ-Arbeitspapier, Nr. 1.

Müller, Heiko; Maiterth, Ralf (2011): Aufkommens- und Verteilungswirkungen des Einkommensteuertarifs in Deutschland von 1988 bis 2008, in: Steuer und Wirtschaft, S. 28-37.

Müller, Heiko; Sureth, Caren (2009): Income Tax Statistics Analysis: A Comparison of Microsimulation versus Group Simulations, in: International Journal of Microsimulations, S. 32-48.

OECD (2014): Taxing Wages 2012-2013.

Orcutt, Guy H. (1957): A new Type of Socio Economic System, in: The Review of Economics and Statistics, S. 116-123.

Orcutt, Guy H.; Greenberger, Martin; Korbel, John; Rivlin, Alice (1961): *Microanalysis of Socioeconomic Systems: A Simulation Study*, New York 1961.

Plenker, Jürgen (1996): Die Vergleichsrechnung zwischen Kindergeld und Kinderfreibetrag im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung, in: *Der Betrieb*, S. 2095-2098.

Sacksofsky, Ute (2003): Reformbedarf bei der Familienbesteuerung, in: *Familie Partnerschaft Recht*, S. 395-400.

Schreiber, Monika (1983): Gestaltungsfreiheit in Eheverträgen in rechtsdogmatischer und rechtstatsächlicher Sicht, Konstanz.

Seel, Barbara (2005): Ehegattensplitting und Haushaltstheorie, in: *Siegel, Theodor et al.* (Hrsg.): *Steuertheorie, Steuerpolitik und Steuerpraxis. Festschrift für Peter Bareis zum 65. Geburtstag*, Stuttgart 2002, S. 333-358.

Seer, Roman (2001): Das Ehegattensplitting als typisiertes Realsplitting, in: *Drenseck, Walter; Seer, Roman* (Hrsg.): *Festschrift für Heinrich Wilhelm Kruse zum 70. Geburtstag*, Köln 2001, S. 357-375.

Siegel, Theodor (2010): Kalte Progression, „Mittelstandsbauch“ und Stufentarif: Aktuelle Aspekte einer Einkommensteuerreform, in: *Zeitschrift für Steuern & Recht*, S. 54-62.

Spahn, Paul Bernd; Galler, Heinz P.; Kaiser, Helmut; Kassella, Thomas; Merz, Joachim (1992): *Mikrosimulation in der Steuerpolitik*, Heidelberg 1992.

Stach, Simone (1988): *Eheverträge – Gesetz und Rechtstatsachen*, Berlin 1988.

Steiner, Viktor; Wrohlich, Katharina (2004): Household Taxation, Income Splitting and Labor Supply – A Microsimulation Study for Germany, DIW Berlin, Discussion Papers 421.

Stern, Volker (2008): Reform des Lohn- und Einkommensteuertarifs, Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler, Heft 103.

Suntum van, Ulrich (1990): Finanzpolitik in der Ära Stoltenberg, in: Kredit und Kapital, S. 251-276.

Tipke, Klaus (2000): Die Steuerrechtsordnung, 2. Auflage, Köln 2000.

Tipke, Klaus; Lang, Joachim (2010): Steuerrecht, 20. Auflage, Köln 2010.

Treiber, Andreas (2011): § 51a EStG - Festsetzung und Erhebung von Zuschlagsteuern, in: *Blümich, Walter* (Hrsg.): EStG, KStG, GewStG – Kommentar, Köln.

Vogel, Klaus (1999): Besteuerung von Eheleuten und Verfassungsrecht, in: Steuer und Wirtschaft, S. 201-226.

Vollmer, Franziska (1998): Das Ehegattensplitting, 1. Auflage, Baden-Baden 1998.

Vollmer, Franziska (2006): Verfassungsrechtliche Fragen der Ehe- und Familienbesteuerung, in: *Althammer, Jörg; Klammer, Ute* (Hrsg.): Ehe und Familie in der Steuerrechts- und Sozialordnung, Tübingen 2006, S. 73-92.

Vollmer, Franziska (2007): Zur Verfassungsmäßigkeit des Ehegattensplittings, in: *Seel, Barbara* (Hrsg.): Ehegattensplitting und Familienpolitik, Wiesbaden 2007.

Vorwold, Gerhard (1992): Neuorientierung der Ehe- und Familienbesteuerung – Versuch einer zeitgemäßen Veränderung, in: Finanz-Rundschau, S. 789-801.

Wagenhals, Gerhard (2001): Incentive and Redistribution Effects of the German Tax Reform 2000, in: Finanz-Archiv, S. 316-332.

Wagenhals, Gerhard (2004): Tax-benefit models for Germany: A survey. Hohenheimer Diskussionsbeiträge Nr. 235/2004.

Wagenhals, Gerhard; Kraus, Margit (1998): Neuansätze des Familienlastenausgleichs – Empirische Untersuchung, Mikroanalytische Analysen, Gutachten für das Hessische Ministerium für Frauen, Arbeit und Sozialordnung, Wiesbaden 1998.

Wiegand, Wolfgang (1987): Reform der Einkommensteuer. Einfacher, gerechter, effizienter? In: Wirtschaftsdienst, S. 239-246.

Zandvakili, Sourushe (1994): Income Distribution and Redistribution Through Taxation: An International Comparison, in: Empirical Economics, S. 473-491.

A. Krankt das deutsche Steuersystem am Mittelstandsbauch und der kalten Progression?

Prof. Dr. Henriette Houben
Institut für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre
Leibniz Universität Hannover
Königsworther Platz 1, 30167 Hannover
E-Mail: houben@steuern.uni-hannover.de

Dipl.-Ök. Jörg Baumgarten
Institut für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre
Humboldt-Universität zu Berlin
Unter den Linden 6, 10099 Berlin
E-Mail: joerg.baumgarten@wiwi.hu-berlin.de

Veröffentlicht in: Steuer und Wirtschaft (2011), S. 341-353.

B. Der Solidaritätszuschlag – Gegenwärtige oder zukünftige kinderfreundliche Reichen- oder Unternehmersteuer?

Dipl.-Ök. Jörg Baumgarten
Institut für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre
Humboldt-Universität zu Berlin
Unter den Linden 6, 10099 Berlin
E-Mail: joerg.baumgarten@wiwi.hu-berlin.de

Veröffentlicht in: Die Betriebswirtschaft (2012), S. 369-391.

C. Die Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft von Ehegatten: Eine empirische Studie

Dipl.-Ök. Jörg Baumgarten
Institut für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre
Humboldt-Universität zu Berlin
Unter den Linden 6, 10099 Berlin
E-Mail: joerg.baumgarten@wiwi.hu-berlin.de

Prof. Dr. Henriette Houben
Institut für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre
Humboldt-Universität zu Berlin
Unter den Linden 6, 10099 Berlin
E-Mail: henriette.houben@hu-berlin.de

Veröffentlicht in: Steuer und Wirtschaft (2014), S. 116-131.