

2. Grundlagen der Steuerlehre

2.1. Klassifizierung der Steuern

Steuerzwecke

Fiskalzweck:

primärer Grund der Steuer ist die Beschaffung von Staatseinnahmen
(Fiskalsteuern, z.B. Einkommensteuer, Umsatzsteuer)

Lenkungsweck:

Steuern, die der Lenkung privaten Verhaltens dienen
(Lenkungssteuern, z.B. Ökosteuer, Tabaksteuer, Kfz-Steuer)

Umverteilungszweck:

Steuer dient der Umverteilung von Einkommen bzw. von Lasten
(Steuerlast soll nicht pro Kopf gleich sein, sondern je nach Leistungsfähigkeit unterschiedlich, z.B. Einkommensteuertarif))

Steuerarten

Direkte Steuern:

Knüpft an Indikatoren wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit an. Direkte Steuern können auf persönliche Merkmale des Steuerpflichtigen Rücksicht nehmen.

z.B. Einkommensteuer

Indirekte Steuern:

belasten die Einkommensverwendung oder den Vermögensverkehr

z.B. Mehrwertsteuer

Veranlagte Steuern:

Selbstveranlagung; muss zum Jahresende deklariert werden, u.a. von Freiberuflern, z.B. Einkommensteuer

Quellenabzugsteuern:

wird gleich beim Entstehen durchs Quellenabzugsverfahren abgeführt

z.B. Lohnsteuer (bei Arbeitnehmern), Kapitalertragsteuer auf Ausschüttungen; es handelt sich aber nur um technischen Vorabzug

Gemeinschaftliche Steuern:

Einnahmen werden zwischen den Gebietskörperschaften aufgeteilt, es herrscht kein Steuerwettbewerb sondern ein Teilungsabkommen
z.B. Einkommensteuer, Mehrwertsteuer, Körperschaftsteuer

Reine Bundessteuern:

Bund bekommt gesamte Steuereinnahmen, 2002: 18,3 % des Gesamteueraufkommens
z.B. Mineralölsteuer, Tabaksteuer, Zölle, Kaffeesteuer

Reine Ländersteuern:

Länder bekommen gesamte Steuereinnahmen; 2002 4,2 % des Gesamteueraufkommens, z.B. Kraftfahrzeugsteuer

Reine Gemeindesteuern:

Gemeinden bekommen gesamte Steuereinnahmen; 2002 7,5 %
z.B. Gewerbesteuer

Subjektsteuern:

Knüpft an die Leistungsfähigkeit natürlicher Personen an.
z.B. Einkommensteuer, Vermögensteuer

Objektsteuern:

Knüpft an die Leistungsfähigkeit einer Sache an, wobei Sache z.B. ein Betrieb, ein Grundstück oder eine juristische Person sein kann.
z.B. Grundsteuer, Gewerbesteuer

Verbrauchssteuer:

Besteuert den Verbrauch bestimmter Waren; Steuerlast soll den Verbraucher treffen
z.B. Mineralölsteuer, Tabaksteuer, Kaffeesteuer

Verkehrssteuer:

Knüpft an die Übertragung von Gütern im Rechtsverkehr an (Rechtsakt: Kaufvertrag) oder an Realakte (Besitzwechsel). Maßgeblich für den Besteuerungstatbestand ist der Rechtsträgerwechsel.
z.B. Grunderwerbsteuer, Kraftfahrzeugsteuer

Synthetische Einkommensteuer:

Zusammenfassung mehrerer Einkommenskategorien, auf die ein einheitlicher Steuersatz gemäß der Progression angewendet wird

Analytische Einkommensteuer:

Separate Besteuerung verschiedener Einkommensarten

Mengensteuer:

Steuersatz wird pro Mengeneinheit (Stück, Liter, Kilogramm) festgelegt.
z.B. Kaffeesteuer, Branntweinsteuer

Wertsteuer:

Steuer auf den Preis eines Gutes oder den Wert einer Transaktion;
Steuersatz ist ein prozentualer Auf- oder Abschlag von Wertgrößen wie Umsatz, Einkommen oder Zollwert.
z.B. Lohnsteuer, Mehrwertsteuer

Bruttowertsteuer versus Nettowertsteuer:

Sei q Bemessungsgrundlage inklusive Steuerbetrag (*Bruttobetrag*) und p die Bemessungsgrundlage abzüglich des Steuerbetrags (*Nettobetrag*).

Dann ist $q - p$ der *Steuerbetrag*.

Sei τ der Steuersatz der Bruttowertsteuer und θ der Steuersatz der Nettowertsteuer. Dann gilt folgende Beziehung:

$$\text{Bruttowert steuer : } p = q(1 - \tau).$$

$$\text{Nettowerts teuer : } q = p(1 + \theta)$$

Bruttowertsteuer versus Nettowertsteuer:

Der *Effektivsteuersatz* ist definiert als das Verhältnis von Steuerbetrag und Bruttobetrag: $(q - p)/q$. Er gibt den Anteil des Wertes an, der dem Steuerpflichtigen vom Staat entzogen wird:

$$\text{Effektivsteuersatz Bruttowertsteuer: } \frac{q - p}{q} = \tau$$

$$\text{Effektivsteuersatz Nettowertsteuer: } \frac{q - p}{q} = \frac{\theta}{1 + \theta}$$

Es folgt, dass der Effektivsteuersatz einer Bruttowertsteuer mit dem nominalen Steuersatz τ übereinstimmt, während er bei einer Nettowertsteuer geringer als der nominale Satz θ ist.

Deshalb kann durch geeignete Vertragsgestaltung die Steuer gesenkt werden, wenn der Gesetzgeber eine Bruttowertsteuer und eine Nettowertsteuer mit identischen Sätzen vorsieht.

Beispiel: Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer ist die im Kaufvertrag festgelegte Gegenleistung. Die 3,5% Grunderwerbsteuer darf dieser Gegenleistung weder hinzugerechnet noch abgezogen werden. Eine Nettowertsteuer liegt vor, wenn die Grunderwerbsteuer vom Käufer übernommen wird. Verlangt der Verkäufer 100.000, dann zahlt der Käufer insgesamt 103.500, davon 100.000 an den Verkäufer und 3.500 an den Fiskus.

Eine Bruttowertsteuer liegt vor, wenn die Grunderwerbsteuer vom Verkäufer übernommen wird. Will der Verkäufer annahmegemäß 100.000 haben, muss der Kaufpreis auf 103.626,94 heraufgesetzt werden. Nach Abzug von 3,5% Grunderwerbsteuer, also 3.626,94, verbleibt ein Nettobetrag von 100.000. Weil die Steuer in diesem Fall höher ist, sind bei Grundstückskaufverträgen Nettowertvereinbarungen üblich.

Aber in fast allen anderen Fällen stellt der Gesetzgeber eine einheitliche Effektivbelastung her, indem er die nominalen Steuersätze τ und θ entsprechend differenziert.

Die Umrechnungsformel erfolgt durch Gleichsetzung der beiden Effektivsteuersätze:

$$\theta = \frac{\tau}{1 - \tau} \quad \text{und} \quad \tau = \frac{\theta}{1 + \theta}$$

Beispiele

- für Nettowertsteuer: Mehrwertsteuer (MWSt); durch Aufschlag von z.B. 15 % des Nettobetrags gelangt man zum in der Rechnung ausgewiesenen Bruttobetrag.
- für Bruttowertsteuer: Einkommensteuer (ESt); sie wird mit dem jeweils anzuwendenden Prozentsatz vom Bruttoeinkommen abgezogen.

⇒ Belastungswirkungen einer MWSt und einer mit demselben Satz erhobenen ESt unterscheiden sich erheblich: Wenn die Bemessungsgrundlage beider Steuern identisch wäre, dann hätte eine 100%tige MWSt ($\theta = 1$) dieselbe Wirkung wie eine 50%tige ESt ($\tau = 0,5$). Eine MWST von 19% käme nach obiger Formel ungefähr einer 16%tigen ESt gleich.

2.2. Normative Kriterien der Besteuerung

Effiziente Besteuerung: Allokationseffizienz

Gerechte Besteuerung: Äquivalenzprinzip, Leistungsfähigkeit

2.2.1. Effiziente Besteuerung

Idee: Minimierung der Wohlfahrtsverluste, die durch Ausweichreaktionen infolge von Steuern resultieren, d. h. Minimierung der sogenannten Zusatzlast der Besteuerung (**excess burden**).

Zusatzlast: über die Steuerlast hinausgehender tatsächlicher Wohlfahrtsverlust, der durch Ausweichreaktionen aufgrund der Steuer induziert wird.

Steuern rufen Ausweichreaktionen der Individuen hervor, die zu einer zusätzlichen Last führen, die zur Finanzierungslast hinzutritt. Wenn Individuen wegen Steuer von optimalen Plänen abweichen, entsteht ein suboptimaler Zustand. Bsp.: Lohnsteuer bewirkt, dass weniger gearbeitet wird.

Ermittlung der Zusatzlast (am Beispiel von Verbrauchsteuer)

Repräsentativer Haushalt bezieht exogenes Einkommen I , das er zum Kauf zweier Güter x und y verwendet.

Auf Gut x wird eine Wertsteuer (Steuer ad valorem) t_X erhoben.

(z.B. Steuer auf Mineralöl, Alkohol, Tabak oder Kaffee)

Der Produzentenpreis sei p_X , so dass nach Steuererhebung der Konsumentenpreis $p_X(1+t_X)$ ist.

Der Produzentenpreis für Gut y sei p_Y .

Die Budgetbeschränkung des Haushalts lautet:

$$I = p_Y y + p_X (1 + t_X) x$$

Der Haushalt maximiert unter Berücksichtigung diese Budgetbeschränkung seinen Nutzen:

$$U(x, y)$$

Bedingungen erster Ordnung des Maximierungsproblems:

$$(1) \frac{\partial U}{\partial x} - p_X (1 + t_X) = 0 \qquad (2) \frac{\partial U}{\partial y} - p_Y = 0$$

Oder:

$$(3) \frac{U_X}{U_Y} = \frac{p_X (1 + t_X)}{p_Y}$$

Zur Erinnerung: Die Grenzrate der Substitution zwischen zwei Gütern ist definiert als

$$GRS_{X,Y} = -\frac{U_X}{U_Y}$$

und gibt die Steigung der Indifferenzkurven der Nutzenfunktion an.

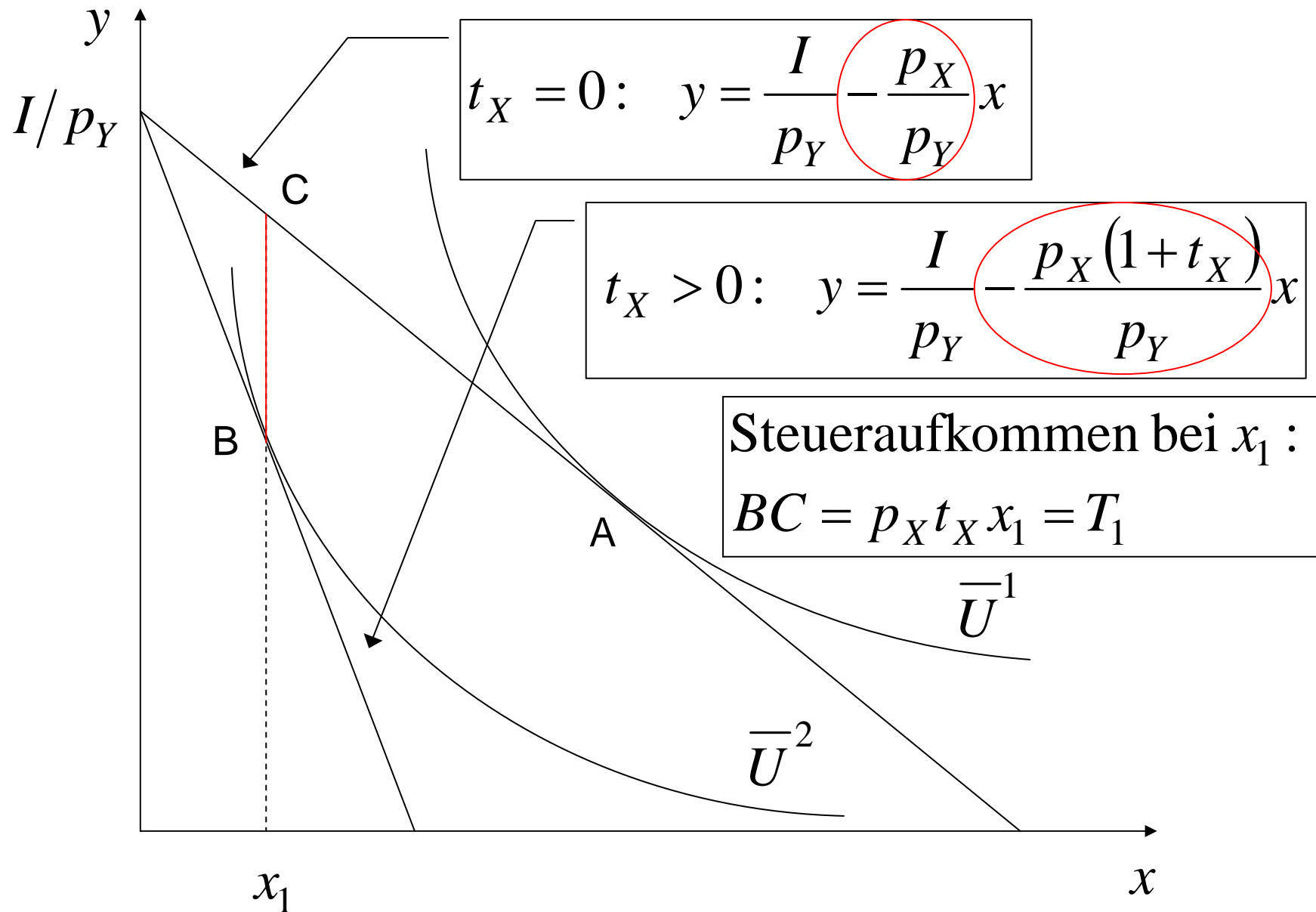
Auf der rechten Seite von (3) steht die Steigung der Budgetgeraden im x-y- Diagramm:

$$I = p_Y y + p_X (1 + t_X) x$$

\Leftrightarrow

$$y = \frac{I}{p_Y} - \frac{p_X (1 + t_X)}{p_Y} x$$

Verbrauchssteuer auf Gut x



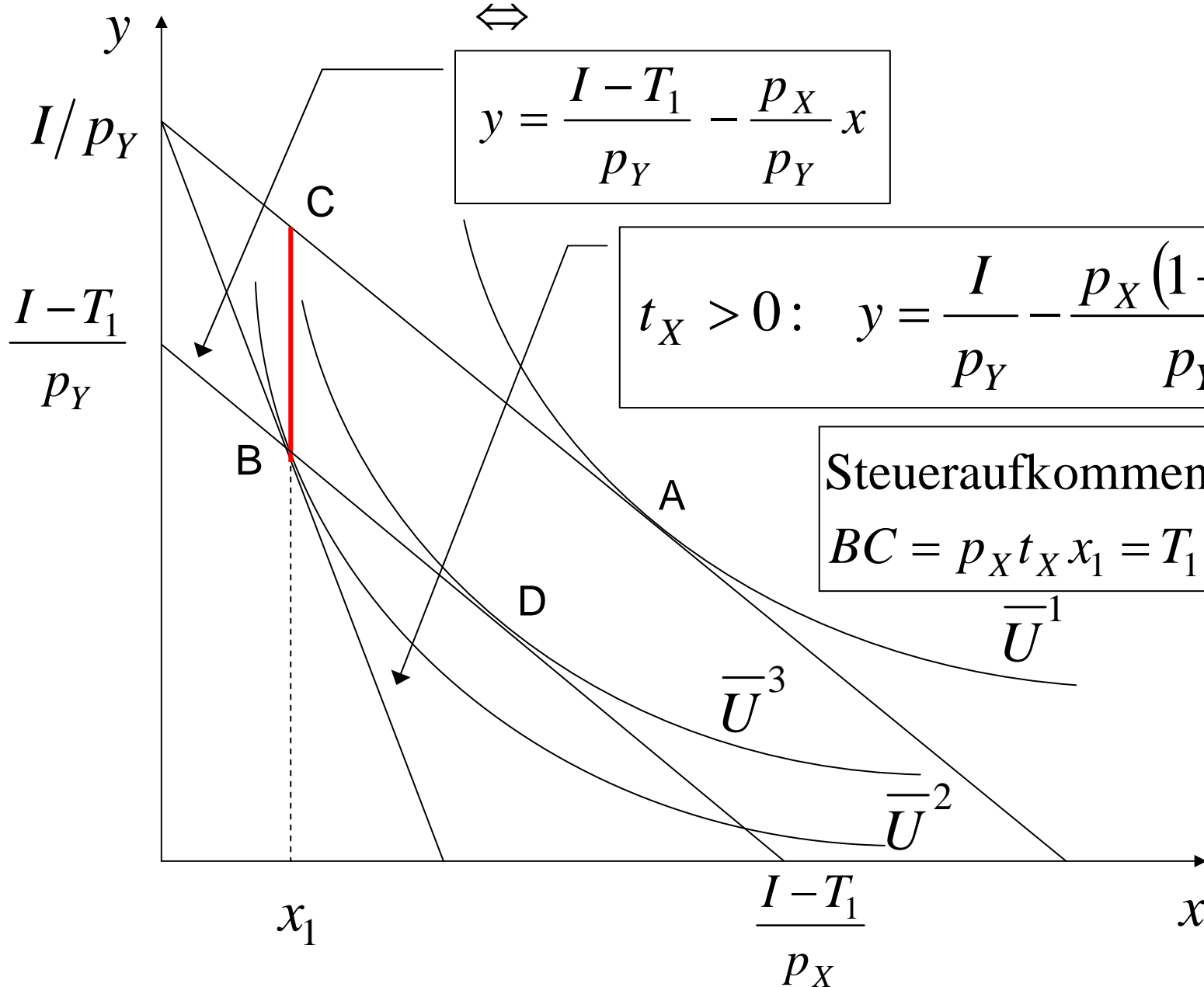
Pauschalsteuer: $I - T_1 = p_Y y + p_X x$

\Leftrightarrow

$$y = \frac{I - T_1}{p_Y} - \frac{p_X}{p_Y} x$$

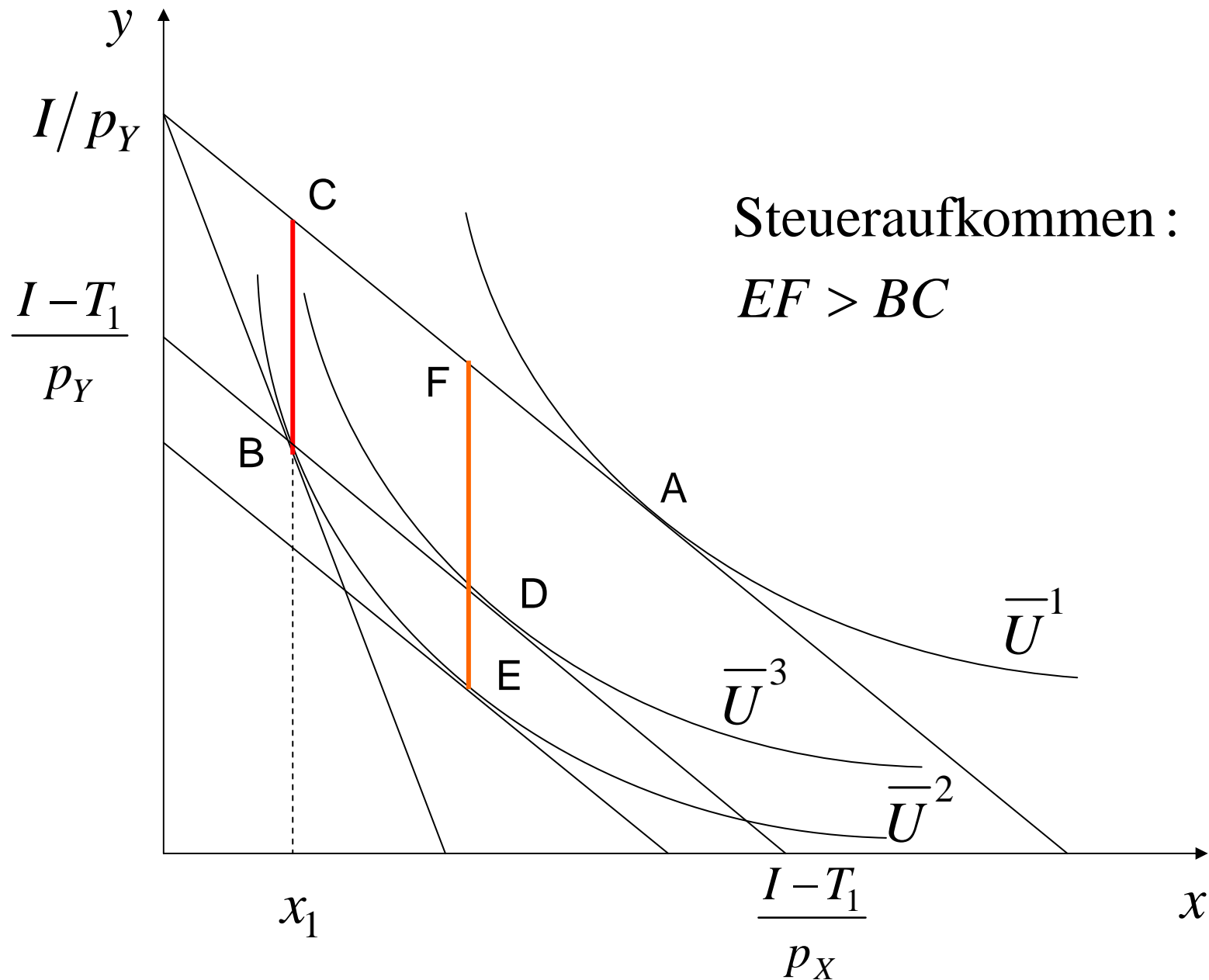
$$t_X > 0: y = \frac{I}{p_Y} - \frac{p_X(1+t_X)}{p_Y} x$$

Steueraufkommen bei x_1 :
 $BC = p_X t_X x_1 = T_1$



Ergebnis: Eine Steuer, die relative Preise verändert, erzeugt eine Zusatzlast in dem Sinn, dass eine unverzerrende (neutrale) Steuer eine höhere Wohlfahrt bei gleichem Steueraufkommen zulässt.

Alternative Herleitung der Zusatzlast einer Verbrauchsteuer



Ergebnis: Eine Steuer, die relative Preise verzerrt, schafft bei einem gegebenen Nutzenverlust ein geringeres Steueraufkommen als eine unverzerrende Steuer.

Alternative Interpretation des Modells:

- Budgetgerade ohne Steuer ist die Produktionsmöglichkeitenkurve.
- Ökonomie mit vielen identischen Haushalten, Unternehmen und 2 Gütern.
- Jeder Haushalt nimmt Güterpreise als gegeben.
- Staat erhebt entweder eine unverzerrende Pauschalsteuer oder eine aufkommensgleiche Verbrauchsteuer auf Gut x . Damit weichen die Produktionsmöglichkeiten (Budgetgerade ohne Steuer) von den Konsummöglichkeiten (Budgetgeraden mit Steuer) ab.

Effizienzbedingungen:

- Tauscheffizienz bleibt erfüllt, d.h. beide Konsumgüter werden effizient auf alle Konsumenten aufgeteilt, da für alle das gleiche Konsumentenpreisverhältnis gilt:

$$GRS_{x,y}^i = \frac{p_X (1 + t_X)}{p_Y} = GRS_{x,y}^j$$

- Produktionseffizienz bleibt erfüllt, d.h. Produktionsfaktoren sind effizient eingesetzt, da Faktorpreise gleich für alle Unternehmen sind.

- **Verletzung der globalen Effizienz durch eine Verbrauchsteuer,** da das Konsumenten- und das Produzentenpreisverhältnis nicht mehr gleich ist: Für Konsumenten gelten die Preise nach Steuern und für Produzenten die Preise vor Steuern. Die in Punkt B eingezeichnete Gleichgewichtsallokation ist also ineffizient, denn:

$$\frac{p_X (1 + t_X)}{p_Y} = GRS_{x,y} \neq GRT_{x,y} = \frac{p_X}{p_Y}$$

Beachte: Die Grenzrate der Substitution (GRS) ist die Steigung der Indifferenzkurven und gibt an, in welchem Verhältnis die Konsumenten bereit sind, bei gegebenem Nutzen die Güter gegeneinander auszutauschen. Die Grenzrate der Transformation (GRT) ist die Steigung der Produktionsmöglichkeitenkurve und zeigt an, in welchem Verhältnis die Produktion von Gütern ausgetauscht werden kann.

Das Ergebnis zeigt auch, dass eine unverzerrende Pauschalsteuer zu einer Pareto-effizienten Allokation führt, da Steigungen der Budgetgeraden vor und nach Steuer gleich sind:

$$GRS_{x,y} = \frac{p_X}{p_Y} = GRT_{x,y}$$

Ein effizienz sicherndes Verbrauchsteuersystem

Aus dem bisher abgeleiteten Ergebnis folgt, dass eine Steuer auf das Einkommen (im bisherigen Modell die Pauschalsteuer) oder äquivalent eine allgemeine Verbrauchsteuer für alle Güter mit identischem Steuersatz optimal sein müsste, denn

$$(1+t)p_Y y + (1+t)p_X x = I \Leftrightarrow p_Y y + p_X x = \frac{1}{1+t} I = (1-\theta)I$$

wobei $\theta \equiv \frac{t}{1+t}$

Bisher wurde allerdings angenommen, dass das Einkommen und das Arbeitsangebot exogen seien. Deshalb wirkte die Einkommensteuer wie eine unverzerrende Pauschalsteuer.

Nun soll aber berücksichtigt werden, dass Haushalte ihr Arbeitsangebot (und damit ihr Einkommen) endogen selbst bestimmen können und deshalb auf eine Konsumbesteuerung ausweichend reagieren können, indem sie ihr Arbeitsangebot zurücknehmen.

Ein repräsentativer Haushalt ziehe Nutzen aus seinem Konsum x , y **und** aus seiner Freizeit F : $U(x, y, F)$

Insgesamt steht dem Haushalt die Zeit \bar{F} zur Verfügung. Die Differenz zwischen maximal verfügbarer Zeit und Freizeit ist die Arbeitszeit, die der Haushalt anbietet: $\bar{F} - F$

Für seine Arbeit erhält der Haushalt den Lohnsatz w , der gleichzeitig auch die Opportunitätskosten (den Preis) der Freizeit darstellt.

Die Budgetrestriktion des Haushalts ist:

$$w(\bar{F} - F) = p_X x + p_Y y \quad \text{oder} \quad w\bar{F} = p_X x + p_Y y + wF$$

Das maximal zu erzielende Einkommen wird auf Freizeit und Konsum aufgeteilt. Könnte man alle drei Güter, d.h. beide Konsumgüter und Freizeit mit dem gleichen ad valorem Verbrauchssteuersatz t besteuern, ergäbe sich:

$$w\bar{F} = (1+t)p_X x + (1+t)p_Y y + (1+t)wF$$
$$\Leftrightarrow p_X x + p_Y y + wF = \frac{1}{1+t} w\bar{F} = (1-\theta)w\bar{F}$$

Ergebnis:

Eine einheitliche Verbrauchsteuer auf alle Güter inklusive Freizeit (alle Güter werden mit demselben Steuersatz besteuert) ist äquivalent zu einer Besteuerung des Werts der maximal zur Verfügung stehenden Zeit \bar{F} . Da w und \bar{F} exogen gegeben sind, also nicht vom Haushalt beeinflusst werden können, ist die Steuer auf den Wert von \bar{F} eine Pauschalsteuer, die zu keiner Zusatzlast führt. Also ist auch die zu dieser Steuer äquivalente einheitliche Verbrauchsteuer aller Konsumgüter inklusive der Freizeit ein unverzerrendes Steuersystem, das keine Zusatzlast verursacht.

Problem: Jeder wird unabhängig von seinem tatsächlich erwirtschafteten Einkommen besteuert. Die Steuer ist für alle gleich (pauschal). Obwohl dieses Steuersystem keine Verzerrung verursacht, widerspricht es gesellschaftlichen Vorstellungen über Steuergerechtigkeit. Deshalb steht ein solches Pauschalsteuersystem praktisch nicht zur Verfügung.

Auch andere unverzerrende Steuern wie Kopfsteuer, investitionsneutrale Gewinnsteuer, Grundsteuer sowie Pigousteuern können alternativ zu einer einheitlichen Verbrauchsteuer eine Pareto-effiziente Allokation herbeiführen. Allerdings ist das Aufkommen dieser Steuern so gering, dass damit kaum der staatliche Einnahmebedarf gedeckt werden könnte.

Ergebnis: Aus Gerechtigkeitsgründen kann lediglich das tatsächlich erwirtschaftete Einkommen oder äquivalent lediglich die Konsumgüter (ohne Freizeit) besteuert werden. Deshalb ist eine Zusatzlast nicht zu vermeiden. Das Ziel kann also lediglich sein, mit einem effizienzsichernden Steuersystem die Zusatzlast zu minimieren. Ein solches Steuersystem nennt man eine **Second-Best-Lösung**.

Wie sieht ein Verbrauchsteuersystem aus, das die Zusatzlast minimiert?

Vereinfachende Annahmen:

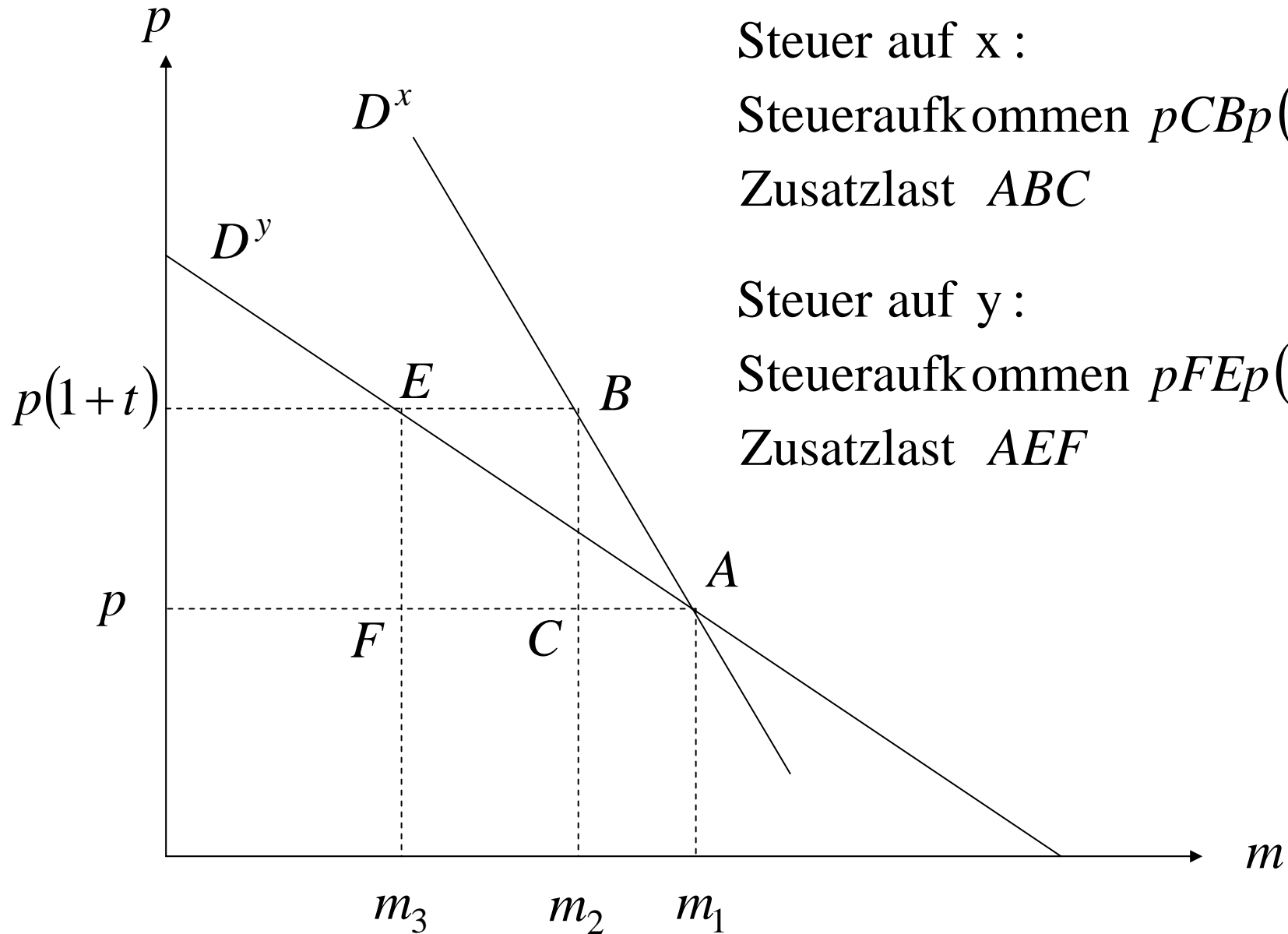
- Nachfragen nach x und y seien unabhängig. Ebenso seien Nachfragen nach Konsum und Freizeit unabhängig.
- Das Angebot erfolgt zu identischen konstanten Grenzkosten p

Im Folgenden werden die Nachfragekurven für die Güter x und y , die Konsumentenrenten unterhalb diese Nachfragekurven und die durch das Verbrauchsteuersystem entstehende Zusatzlast betrachtet.

Die 2. Annahme impliziert, dass es keine Produzentenrente in diesem Modell gibt, weshalb vereinfachend nur die Konsumentenrente analysiert werden muss.

Einheitliche Verbrauchsteuer:

Zusatzlast und Steueraufkommen bei unterschiedlichen Elastizitäten



Steuer auf x :

Steueraufkommen $pCBp(1+t)$

Zusatzlast ABC

Steuer auf y :

Steueraufkommen $pFEp(1+t)$

Zusatzlast AEF

Wird die Zusatzlast durch das Steueraufkommen dividiert, dann erhält man die Zusatzlast pro erzielter Einheit an Steueraufkommen.

Diese durchschnittliche Zusatzlast kann für beide Güter verglichen werden:

$$\frac{ABC}{pCBp(1+t)} < \frac{AEF}{pFEp(1+t)}$$

Ergebnis: Die Zusatzlast für jede erzielte Einheit an Steueraufkommen ist bei unelastischer Nachfrage geringer als bei elastisch nachgefragten Gütern. Ein effizienz sicherndes Verbrauchsteuersystem sollte daher unelastisch nachgefragte Güter stärker belasten.

Da sich bei unelastischen Gütern die Nachfrage bei Preisänderung wenig ändert, ergibt eine Besteuerung solcher Güter ein hohes Steueraufkommen.

Die Harbergersche Formel

Nun soll die Zusatzlast in Abhängigkeit der Preis-Elastizitäten der Nachfrage und der Steuersätze ausgedrückt werden.

$$\begin{aligned} ZL = ABC &= \frac{1}{2} (m_1 - m_2) t_x p \\ &= \frac{1}{2} \frac{(m_1 - m_2)}{t_x p} \frac{p}{m_2} \cdot t_x^2 \cdot p \cdot m_2 \end{aligned}$$

Die Preiselastizität der Nachfrage nach Gut x ist definiert als:

$$\varepsilon_x = - \frac{\Delta m}{\Delta p} \frac{p}{m} = \frac{(m_1 - m_2)}{t_x p} \frac{p}{m_2}$$

Einsetzen ergibt allgemein (analoge Ableitung für Gut y):

$$ZL = \frac{1}{2} \varepsilon t^2 p m$$

Ergebnis:

- Um steuerbedingte Effizienzverluste zu vermeiden, sollte der Staat möglichst solche Güter besteuern, die unelastisch nachgefragt werden (d.h. Güter bei denen die Nachfrage nicht sehr stark auf Preisveränderungen reagiert).
- Die Steuerbemessungsgrundlage pm sollte möglichst breit gestaltet sein. Dann kann nämlich ein gegebenes Steueraufkommen bereits mit einem kleinen Steuersatz realisiert werden. Das ist aus Effizienzgründen vorteilhaft, da die Zusatzlast proportional mit der Bemessungsgrundlage, aber quadratisch mit dem Steuersatz steigt. (Praktisch: Steuersätze senken und damit die Beseitigung steuervergünstigter Ausnahmetatbestände gegenfinanzieren => reduziert die Zusatzlast)
- Ein effizienzsicherndes Verbrauchsteuersystem sollte nicht die Anzahl der Verzerrungen minimieren und nur ein Konsumgut sehr hoch besteuern, sofern nur verzerrende Steuern verfügbar sind. Vielmehr ist es optimal, mehrere Konsumgüter mit niedrigeren Steuern zu belasten, um insgesamt die entstehende Zusatzlast zu minimieren.

Außerdem gilt: Eine Steuer verursacht keine Zusatzlast, wenn das besteuerte Gut unelastisch nachgefragt oder angeboten wird

Die Inverse-Elastizitäten-Regel

Wie sollen die Steuern für einzelne Güter gewählt werden?

Bei einem Steuersatz t_X auf Gut x und t_Y auf Gut y ergibt sich die durchschnittliche Zusatzlast für x als:

$$(1) \quad \frac{ABC}{pCBp(1+t)} = \frac{(1/2)(m_1 - m_2)pt_X}{pt_X m_2}$$

Die Preiselastizität der Nachfrage nach Gut x ist approximativ:

$$(2) \quad \varepsilon_x \approx -\frac{\Delta mp}{m_2 \Delta p} = \frac{(m_1 - m_2)p}{m_2 pt_X}$$

Analog gilt für Gut y:

$$(3) \quad \frac{AEF}{pFEp(1+t)} = \frac{(1/2)(m_1 - m_3)pt_Y}{pt_Y m_3} \quad (4) \quad \varepsilon_y \approx -\frac{\Delta mp}{m_3 \Delta p} = \frac{(m_1 - m_3)p}{m_3 pt_Y}$$

Die effizienzsichernde Kombination der Steuersätze muss die entstehende Zusatzlast minimieren. Die notwendige Bedingung dafür ist, dass die marginalen Zusatzlasten einander entsprechen. Dann kann eine Steueränderung keine geringere Zusatzlast mehr mit sich bringen. Bei kleinen Steueränderungen entspricht die maginalen der durchschnittlichen Zusatzlast. Gleichheit der marginalen Zusatzlasten ist dann:

$$\frac{(1/2)(m_1 - m_2)pt_X}{pt_X m_2} = \frac{(1/2)(m_1 - m_3)pt_Y}{pt_Y m_3}$$

Setzt man die Nachfrageelastizitäten (2) und (4) ein, so folgt:

$$\frac{t_X}{t_Y} = \frac{\varepsilon_Y}{\varepsilon_X} \quad \text{Inverse-Elastizitäten-Regel}$$

Ergebnis: Ein Verbrauchsteuersystem minimiert die Zusatzlast der Besteuerung, wenn das Verhältnis der Steuersätze dem umgekehrten Verhältnis der Preiselastizitäten der Nachfrage für die Güter entspricht.

Anmerkung: Die Inverse-Elastizitäten-Regel ist ein Spezialfall der Ramsey-Regel, die als Effizienzregel auch in Fällen gilt, bei denen die Nachfragen nach Gütern oder das Angebot wechselseitig voneinander abhängen können.

Problem: Auch bei der Inverse-Elastizitäten-Regel kommt man in Konflikt mit gesellschaftlichen Gerechtigkeitsvorstellungen. Nach der Regel sollten gerade Güter des täglichen Bedarfs, die eine geringe Preiselastizität der Nachfrage besitzen, relativ stark besteuert werden. Solche lebensnotwendigen Güter spielen aber gerade im Warenkorb ärmerer Haushalte eine bedeutende Rolle.

Die hohe Besteuerung von Tabak und Alkohol könnte ein Beispiel für die Anwendung dieser Regel in der Praxis sein: Zwar werden diese Steuern als Lenkungssteuern dargestellt, dienen aber wohl dem fiskalischen Ziel, ein hohes Steueraufkommen zu erzielen. Denn die Nachfrage beider Güter wird bei Preisänderungen kaum eingeschränkt.

2.2.2. Gerechte Besteuerung

Äquivalenzprinzip: Besteuerung ist gerechtfertigt, wenn sie eine Leistung für eine entsprechende Gegenleistung des Staates darstellt. Steuern werden als Preise für staatliche Leistungen verstanden. Der Einzelne soll nur soviel an Steuern zahlen, wie er insgesamt an öffentlichen Leistungen vom Staat zurückerhält.

Basiert auf individualistischer Staatsauffassung, wonach im Prinzip die Höhe der Staatsausgaben und das Angebot öffentlicher Güter durch die Nachfrage der einzelnen Bürger bestimmt wird.

Zur Ermittlung der Steuerlast werden entweder die Kosten, die die vom Steuerschuldner genutzte öffentliche Leistung verursacht (Kostenäquivalenz), oder der Nutzen, den der Steuerschuldner durch die öffentliche Leistung erhält (Nutzenäquivalenz), herangezogen. (Da individueller Nutzen kaum messbar ist, ist Nutzenäquivalenz nur begrenzt anwendbar)

Problem des Äquivalenzprinzips: Durch Steuern finanzierte Gegenleistungen sind nicht individuell zurechenbar.

Theoretisch mögliche Lösung durch Lindahlverfahren (siehe FiWi I):
Feststellung von Äquivalenzsteuern in Höhe der marginalen Zahlungsbereitschaft des einzelnen Bürgers für ein öffentliches Gut.
(Lindahlpreise)

Aber Trittbrettfahrerproblem: Einzelner kann vom Konsum öffentlicher Güter nicht ausgeschlossen werden. Deshalb wird er niedrigere Präferenzen als die tatsächlichen angeben, wenn sein Steuerbeitrag von der Bekundung seiner Präferenzen abhängt (Problem der Offenbarung wahrer Präferenzen)

In der Praxis: Äquivalenzprinzip dient der Rechtfertigung und Bemessung von Gebühren für Dienste der öffentlichen Verwaltung im Sinne der Kostenäquivalenz. (Eintrittsgelder für Museen und Schwimmbäder, Preise für öffentlichen Nahverkehr, Gebühren für Müllabfuhr)

Anwendung aber beschränkt, da Äquivalenzprinzip nicht unbedingt verteilungspolitischen Vorstellungen gerecht wird. Abrechnungen im Gesundheits- und Ausbildungswesen nach dem Äquivalenzprinzip sind unerwünscht.

Prinzip der Leistungsfähigkeit: Der Steuerbetrag des einzelnen Bürgers soll sich nach seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit bemessen. Die Aufgaben des Staates werden dabei als gegeben vorausgesetzt und ergeben sich nicht wie beim Äquivalenzprinzip aus der zugrunde liegenden Nachfrage der Bürger.

Basiert auf organischem Staatsverständnis, nach dem der Staat ein dem Bürger übergeordnetes, historisch gewachsenes Subjekt ist, ohne das der Einzelne nicht existieren kann.

Die Kosten der staatlichen Leistung (Steuerbetrag) werden dem Bürger ohne Rücksicht auf seine Inanspruchnahme dieser öffentlichen Leistungen auferlegt. Die individuelle Leistungsfähigkeit dient als Maßstab für die steuerliche Belastung.

Diese Prinzip ergibt also keine Rechtfertigung für Steuern an sich, sondern dient als Maßstab zur Verteilung von Steuerlasten zwischen den Bürgern.

Horizontale Gerechtigkeit: Personen mit gleicher Leistungsfähigkeit zahlen gleiche Steuerbeträge.

Vertikale Gerechtigkeit: Personen mit höherer Leistungsfähigkeit zahlen höhere Steuerbeträge.

Problem: Wie wird die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit gemessen?

3 Indikatoren: periodisches Einkommen, individuelles Vermögen, periodische Konsumausgaben

Steuerbemessungsgrundlage Einkommen

Reinvermögenszuwachstheorie (Schanz-Haig-Simmons): Einkommen ist der Vermögenszuwachs in einer Periode (1.1.-31.12. eines Jahres): Arbeitseinkommen, Kapitaleinkommen, Kapitalgewinne, Geschenke, Erbschaften

Prinzipielle Probleme:

1) Die Fähigkeit von Personen gleichen Einkommens, diese Einkommen zu erzielen, unterscheidet sich. Es mögen außergewöhnliche Belastungen bei manchen dieser Personen vorliegen, die die Einkommenserzielung zusätzlich erschweren:

- Behinderung, schwere Krankheiten
- Unterhaltsverpflichtungen gegenüber Dritten
- Haushaltshilfen
- Heim- und Pflegekosten für einen Dritten
- Kinderbetreuung

Die durch solche Umstände entstehenden Kosten können deshalb im deutschen Einkommensteuerrecht als **außergewöhnliche Belastungen** vom Einkommen abgezogen werden. (§33 III EStG)

- 2) Um überhaupt ein Einkommen erzielen zu können, entstehen Personen gleichen Einkommens unterschiedliche Kosten:
Kosten der Fahrt zum Arbeitsplatz, Arbeitsmittel, Büromieten für Freiberufler, Arbeitszimmer für Lehrer
Diese **Einkunftserzielungskosten** können im deutschen Recht vom zu versteuernden Einkommen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgesetzt werden. (§ 4 IV bzw. § 9 EStG)
- 3) Die Leistungsfähigkeit eines Singles wird gegenüber der eines Verheirateten als vermindert eingestuft. Diesem Umstand wird durch das **Ehegatten-Splitting** Rechnung getragen. (§ 32 EStG in Verbindung mit § 26 EStG)
- 4) Die Zahl der Personen, die aus einem Einkommen ernährt werden (Familiengröße), beeinträchtigt die Leistungsfähigkeit der Einkommensbezieher (Eltern). Diese Beeinträchtigung wird im deutschen Recht durch die Zahlung von **Kindergeld** (§§62 ff. EStG) oder durch den Abzug eines **Kinderfreibetrages** vom Einkommen (§32 EStG) berücksichtigt. Der Freibetrag spart dem Haushalt in Abhängigkeit vom Einkommen Steuern, während das Kindergeld jedes Kind unabhängig vom Einkommen des Haushalts gleich begünstigt. Bei progressiver Einkommensteuer profitieren daher reiche Familien mehr vom Freibetrag. Dies leitet sich aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip her, ist es doch nur die Kehrseite der höheren Belastung leistungsstärkerer Personen.

Ergebnis: Die Berücksichtigung dieser Einschränkungen der Leistungsfähigkeit bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens ist erforderlich, um die Einkommensteuer horizontal gerecht zu gestalten.

Steuerbemessungsgrundlage Vermögen

Vermögen als Maßstab der persönlichen Leistungsfähigkeit.

Eigenschaft des Vermögens: Vermögen = Gegenwartswert aller zukünftigen Einkommen aus den gehaltenen Vermögengiteln einschließlich des Humankapitals.

Sei I_i das Bruttoeinkommen aus einem Vermögengitel, A_i der Wert des Vermögengitels, jeweils in Periode i , sei r der konstante Marktzinssatz. Zu einem beliebigen Zeitpunkt s ist der Vermögenswert:

$$\begin{aligned} A_s &= I_s + \frac{I_{s+1}}{1+r} + \frac{I_{s+2}}{(1+r)^2} + \dots + \frac{I_{s+n_1-1}}{(1+r)^{n_1-1}} + \frac{A_{s+n_1}}{(1+r)^{n_1}} \\ &= \sum_{i=s}^{s+n_1-1} \frac{I_i}{(1+r)^{i-s}} + \frac{A_{s+n_1}}{(1+r)^{n_1}} \end{aligned}$$

Der Veräußerungswert A_{s+n_1} setzt sich wiederum aus den den zukünftigen Einkommen und dem Vermögenswert A_{s+n_2} zusammen:

$$A_{s+n_1} = \sum_{i=s+n_1}^{s+n_2-1} \frac{I_i}{(1+r)^{i-s}} + \frac{A_{s+n_2}}{(1+r)^{n_2-n_1}}; \quad A_{s+n_2} = \dots$$

Rekursives Einsetzen ergibt, dass der Gegenwartswert des zum Zeitpunkt s gehaltenen Vermögens dem Gegenwartswert aller Periodeneinkommen ist:

$$A_s = \sum_{i=s}^{\infty} \frac{I_i}{(1+r)^{i-s}}$$

Daraus folgt unmittelbar, dass eine Steuer auf das Vermögen zu dem Steuersatz t einer Steuer auf das Periodeneinkommen mit dem Satz t entspricht:

$$A_s(1-t) = \sum_{i=s}^{\infty} \frac{I_i(1-t)}{(1+r)^{i-s}}$$

Allerdings gilt das nur unter der Bedingung, dass die Vermögensteuer auf alle Vermögensarten, also insbesondere auch das Humankapital erhoben wird.

Problem: die Werte aller Vermögensgegenstände müssen bei der Steuererhebung ermittelt werden, auch solche, die keinen Marktpreis besitzen (selbstgenutzte Eigentümshäuser und –wohnungen)
Auch für Humankapital stellt sich das Problem. Sowohl die Messung der Investition in Humankapital auch der Erträge verursacht große Schwierigkeiten.

Vermögensteuer in Deutschland

- Seit 1.1.1997 darf Vermögensteuer in Deutschland nicht mehr erhoben werden, da sie nach BVerfG verfassungswidrig ist.

Gründe:

1. Vermögensteuergesetz ist mit Gleichheitsgrundsatz Art.3 I GG unvereinbar, da Bewertung des Grundbesitzes mit Einheitswerten erfolgte, die 1.1.1964 zum letzten Mal festgestellt wurden. Im Gegensatz dazu werden andere Vermögenswerte zu gegenwartsnahen Verkehrswerten erfasst und mit demselben Steuersatz belastet. Eine Anpassung der Grundbesitzbewertung ist nie erfolgt.
2. Belastung des Vermögens darf nicht wesentlich mehr als 50% seiner Erträge betragen, um mit der Eigentumsgarantie nach Art. 14 I GG vereinbar zu sein. Andernfalls führt Vermögensbesteuerung zur Konfiskation, die den Steuerpflichtigen übermäßig belastet. Dieser Bestandsschutz ist nicht gewährleistet, da die Vermögensteuer aus versteuertem Einkommen bezahlt wurde. Sie wurde weder auf die Einkommensteuer angerechnet noch von der Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer abgezogen.

Da der Gesetzgeber bisher keine Neuregelung vorgenommen hat, ist das immer noch bestehende VStG seit Ende 1996 nicht mehr anwendbar.

2.3. Steuertarife

- **Steuertarif:** Funktion, die jeder Bemessungsgrundlage y einen Steuerbetrag $T(y)$ zuordnet:

$$y \rightarrow T(y)$$

- **Grenzsteuersatz:** Verhältnis einer zusätzlichen Steuer ΔT zu einer geringen Änderung der Bemessungsgrundlage Δy ; bei differenzierbarer Tariffunktion Steigung der Tariffunktion in y :

$$T'(y) = \frac{dT(y)}{dy}$$

- **Durchschnittsteuersatz:** Verhältnis von Steuerbetrag und Bemessungsgrundlage

$$\bar{t}(y) = \frac{T(y)}{y}$$

- **Proportionaler Tarif:** $T(y) = t \cdot y$ mit $t > 0$; $T'(y) = \bar{t}(y) = t$

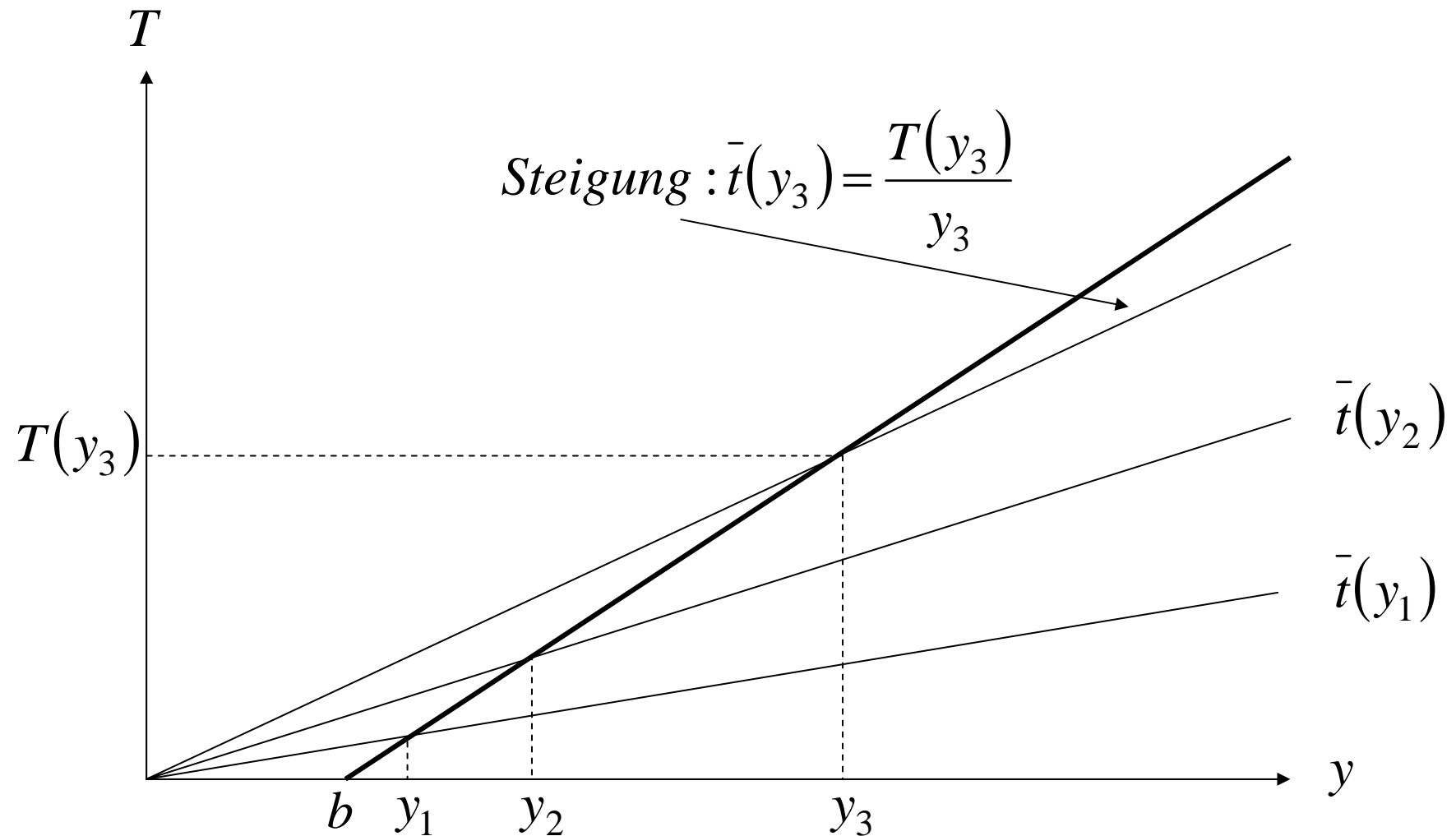
- **Linearer Tarif:** $T(y) = t \cdot y - b$ mit $t > 0$ und $b \neq 0$

$$T'(y) = t; \quad \bar{t}(y) = t - b/y$$

$$b > 0:$$

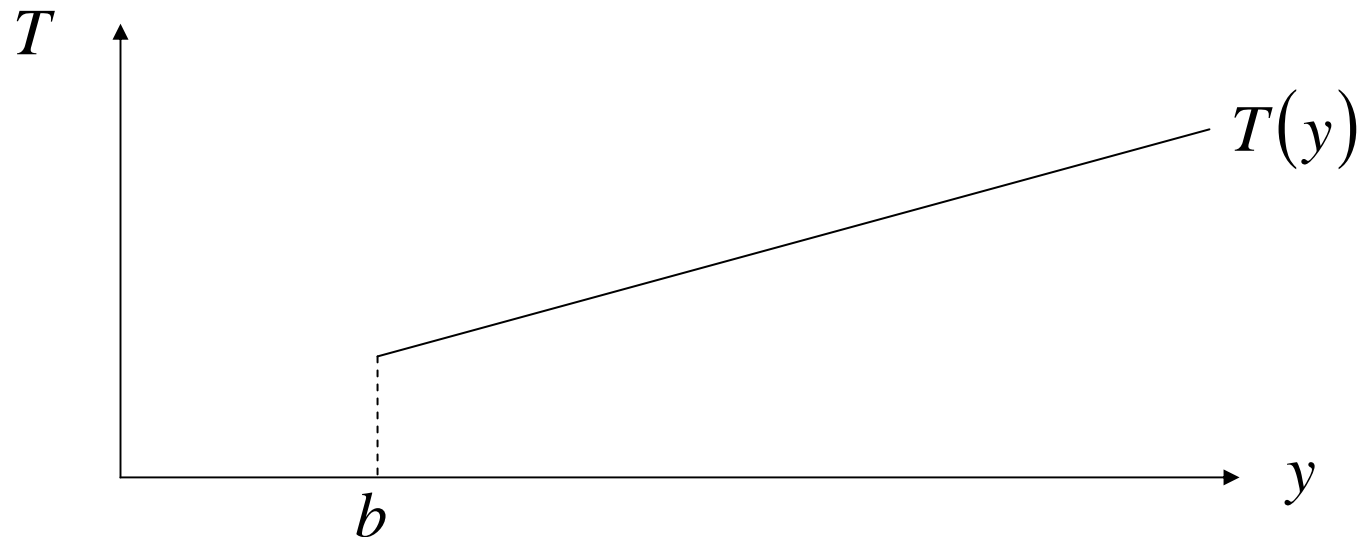
Durchschnittssteuersatz steigt mit zunehmender Bemessungsgrundlage.

- **Linearer Tarif mit Freibetrag:** $T(y) = \max \{ t \cdot (y - b); 0 \}$ mit $t, b > 0$
 \Rightarrow Bis zum Freibetrag b entsteht keine Steuerschuld; danach wächst sie linear.



\Rightarrow Durchschnittssteuersatz steigt mit y bis zum Wert t .

- **Linearer Tarif mit Freigrenze:** $T(y) = \begin{cases} t \cdot y & \text{falls } y > b \\ 0 & \text{sonst} \end{cases}$ mit $t, b > 0$



- $y > b$: **volle** Bemessungsgrundlage wird besteuert (bei Freibetrag nur der **über y hinausgehende** Betrag)
- Durchschnittssteuersatz ist Null oder t .
- Grenzsteuersatz: erst Null, an der Freigrenze deutlich über eins, danach fällt er auf t .
- Grenzsteuersätze über eins bewirken Reihenfolgeumkehr der Steuerpflicht. Bsp: Steuersatz 20%; Freigrenze 10.000 €; Einkommen bis 10.000: keine Steuer; Steigt Einkommen auf 11.000 € => Steuer: 2.200; Nettoeinkommen: 8.800.

- **Steuerprogression**

Definition: Steuertarif ist progressiv, wenn Durchschnittssteuersatz mit steigendem Einkommen wächst:

$$\frac{d\bar{t}(y)}{dy} = \bar{t}'(y) > 0 \Leftrightarrow \frac{yT'(y) - T(y)}{y^2} > 0$$
$$\Leftrightarrow T'(y) > \frac{T(y)}{y} = \bar{t}(y)$$

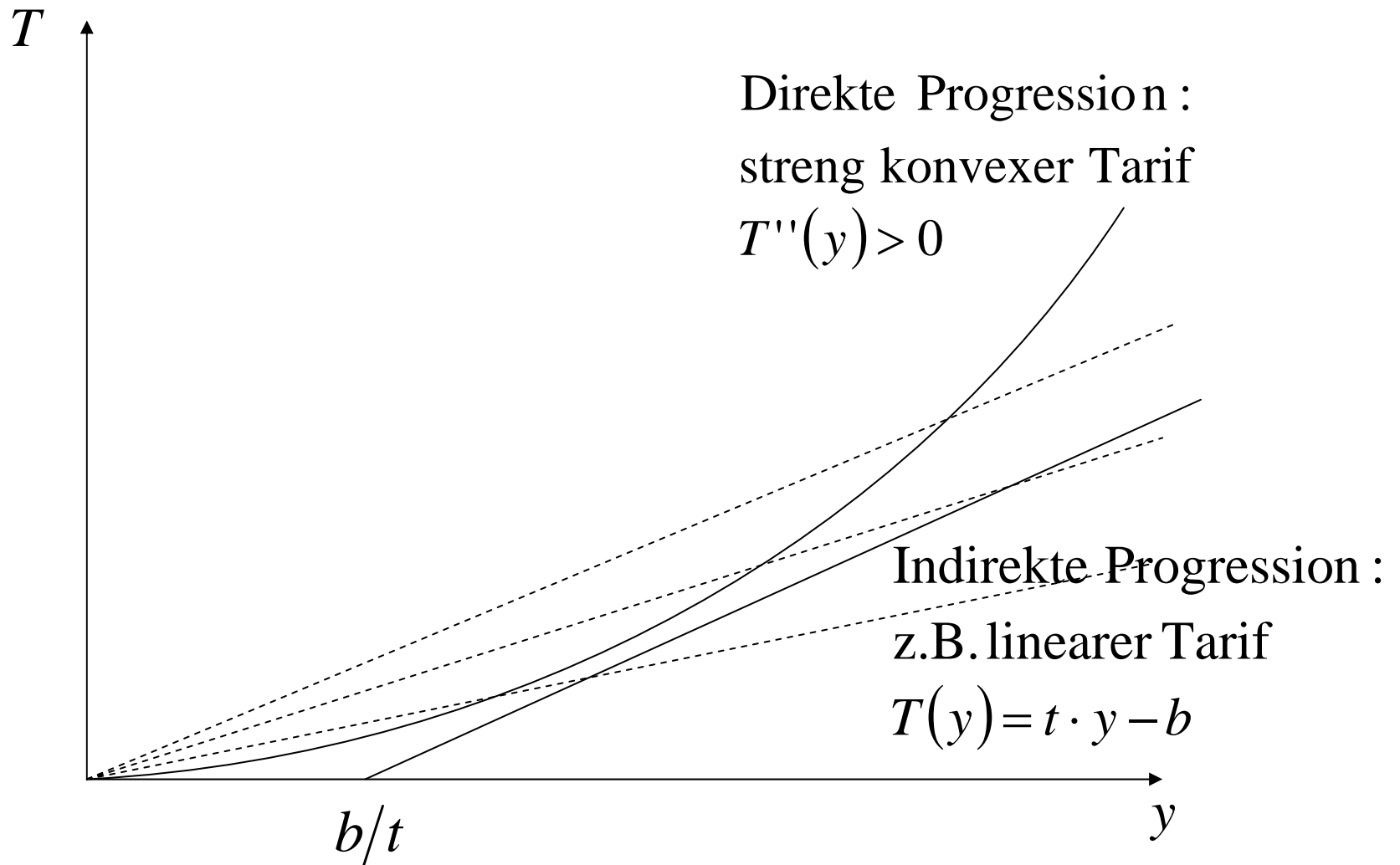
=> Tarif ist progressiv, wenn Grenzsteuersatz bei jedem Einkommen über dem Durchschnittssteuersatz liegt.

- **Direkte Progression:** Weist ein Tarif steigende Grenzsteuersätze auf, dann spricht man von direkter Progression:

$$T''(y) > 0$$

Ein streng konvexer Steuertarif ist progressiv.

- **Indirekte Progression:** steigender Durchschnittssteuersatz bei nicht-zunehmendem Grenzsteuersatz; z.B. linearer Tarif $T(y) = t \cdot y - b$ oder linearer Tarif mit Freibetrag.

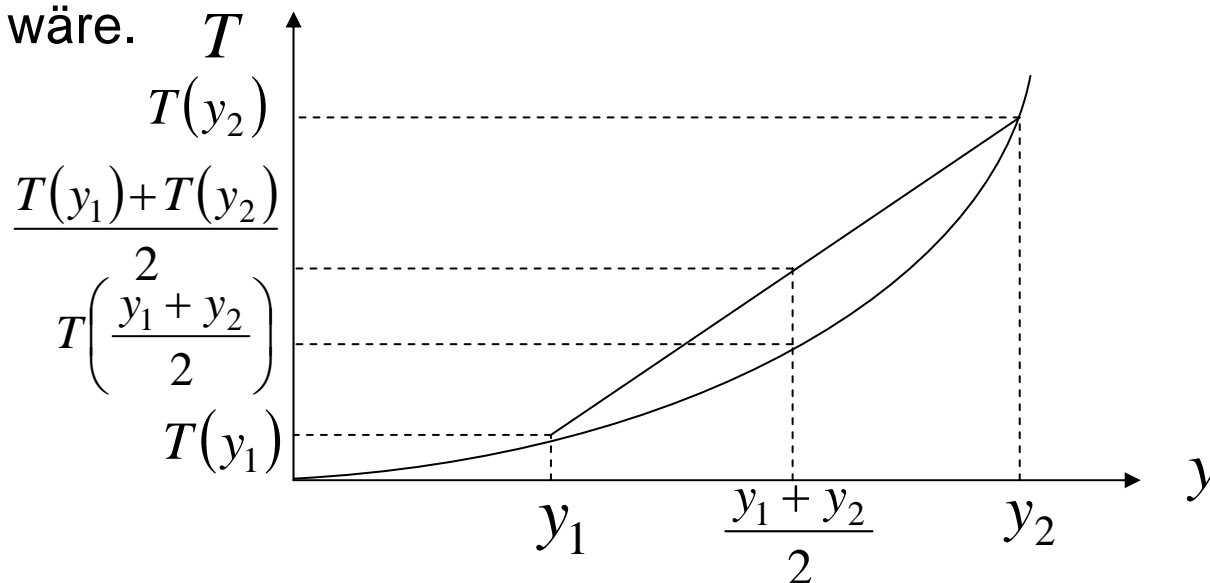


- **Degressionswirkung streng konvexer Tarife:** Steuermindernde Abzüge ergeben bei steigender Bemessungsgrundlage eine zunehmende Steuerentlastung.

=> Kehrseite einer zunehmenden Steuerbelastung bei steigender Bemessungsgrundlage.

Degressionswirkung tritt nicht auf bei indirekt progressiven Tarifen oberhalb des Freibetrags.

- **Problem horizontal ungleichmäßiger Besteuerung bei streng konvexen Tarifen:** wenn Einkommen starken Schwankungen unterliegt (z.B. bei Freiberuflern), ist die durchschnittliche Belastung höher, als wenn das gleiche Gesamteinkommen gleichmäßig verteilt wäre.



- **Progressionsmaße**

- Zweite Ableitung der Tariffunktion: $T''(y)$

Gibt an, wie stark der Grenzsteuersatz bei einer Einkommenserhöhung steigt.

- **Progressionsgrad:** $d\bar{t}(y)/dy$

Gibt an, wie stark der Durchschnittssteuersatz bei einer Einkommenserhöhung steigt.

- **Aufkommenselastizität:**
$$\alpha(y) = \frac{dT}{dy} \cdot \frac{y}{T} \approx \frac{\Delta T/T}{\Delta y/y}$$

Gibt an, um wieviel Prozent das Steueraufkommen steigt, wenn die Bemessungsgrundlage um ein Prozent steigt.

Ein Tarif ist aufkommenselastisch (-unelastisch), wenn $\alpha(y) > (<) 1$.

Ein progressiver Tarif ist wegen $dT/dy > T/y$ aufkommenselastisch.

- **Progressionsmaße**

- Aus Sicht des Steuerpflichtigen ist relevant, wie sich z.B. das Nettoeinkommen entwickelt. Sei $x(y) = y - T(y)$ das dem Steuerzahler verbleibende *Residuum*. **Residualelastizität:**

$$\rho(y) = \frac{dx}{dy} \cdot \frac{y}{x} \approx \frac{\Delta x/x}{\Delta y/y}$$

Gibt an, um wieviel Prozent das Residuum steigt, wenn die Bemessungsgrundlage ausgehend vom Wert y um ein Prozent steigt. Je geringer die Residualelastizität, desto schärfer die Progression.

Ein progressiver Tarif ist residualunelastisch: $\rho(y) < 1$ (Warum?)

- Tarif mit Aufkommenselastizität > 1 wirkt *steuerbetragsdifferenzierend*, d.h. Steuerbeträge wachsen mit steigender Bemessungsgrundlage überproportional. Konzept der Progression als Instrument der Lastenauteilung.
- Tarif mit Residualelastizität < 1 wirkt *nettobetragsnivellierend*, d.h. die dem Steuerpflichtigen verbleibenden Nettobeträge wachsen mit steigender Bemessungsgrundlage unterproportional. Konzept der Progression als Instrument der Umverteilung.

- **Progression und Verteilung**

Umverteilungswirkung eines progressiven Tarifs hängt nicht allein vom Verlauf des Tarifs ab, sondern auch von der Verteilung der Einkommen.

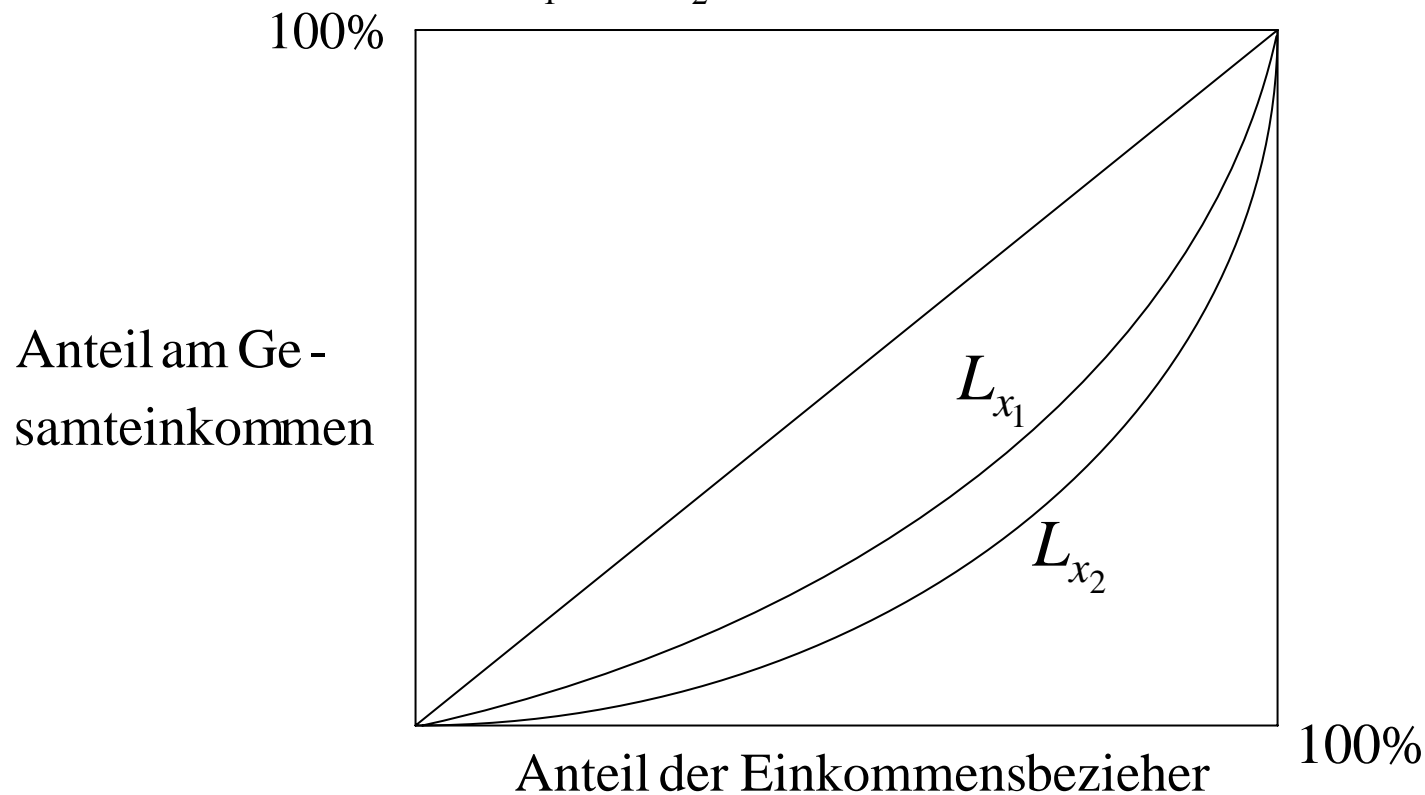
- Definition (**Lorenzkurve**): Sei $x = (x_1, x_2, \dots, x_N)$ mit $x_1 \leq x_2 \leq \dots \leq x_N$ eine Einkommensverteilung, die jedem Haushalt i ein Nettoeinkommen x_i zuordnet. Dann ist die Funktion

$$L_x\left(\frac{k}{N}\right) = \frac{\sum_{i=1}^k x_i}{\sum_{i=1}^N x_i}, \quad \text{mit } k = 1, \dots, N$$

eine Lorenzkurve. Sie gibt an, welchen Prozentsatz des Gesamteinkommens die ersten $100 \cdot k/N$ Prozent der Einkommensbezieher erhalten. Z.B. $L_x(0,4) = 0,2$

- Eine Einkommensverteilung x_1 heißt **Lorenz-dominant** gegenüber der Einkommensverteilung x_2 , falls überall gilt $L_{x_1} \geq L_{x_2}$

- **Lorenzdominanz** $L_{x_1} \geq L_{x_2}$



- **Satz von Jakobson:** Hat ein Tarif $T_1(y)$ eine geringere Residualelastizität als der Tarif $T_2(y)$, dann führt Tarif $T_1(y)$ zu einer Nettoeinkommensverteilung x_1 , die diejenige des Tarifs $T_2(y)$, x_2 , Lorenz-dominiert.
- => Bedeutung der Residualelastizität für größere Gleichheit der Nettoeinkommensverteilung

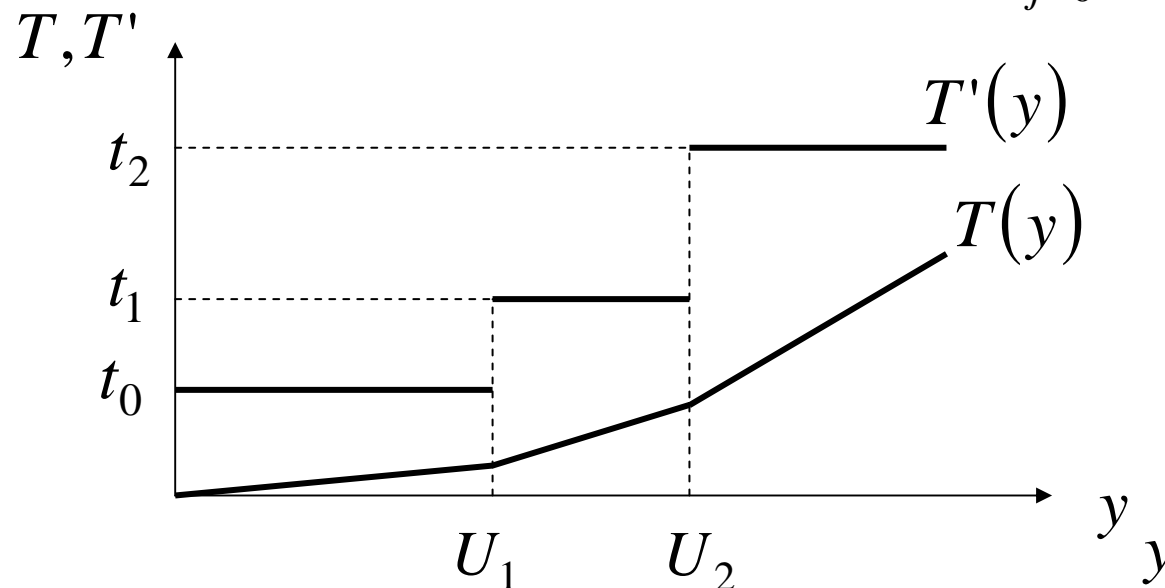
- **Formen progressiver Tarife**

- Stufengrenzsatztarif: Es werden Einkommensklassen durch

Untergrenzen $U_0 < U_1 < U_2 \dots$ mit $U_0 = 0$ gebildet, in denen jeweils ein konstanter Grenzsteuersatz t_j gilt, wenn $U_j < y < U_{j+1}$.

Die Steuerschuld beträgt:

$$T(y) = t_i \cdot (y - U_i) + \sum_{j=0}^{i-1} t_j \cdot (U_{j+1} - U_j)$$



Sowohl die Tariffunktion als auch die Durchschnittssteuersatzfunktion sind stetig (weisen nur Knicke, keine Sprünge auf).

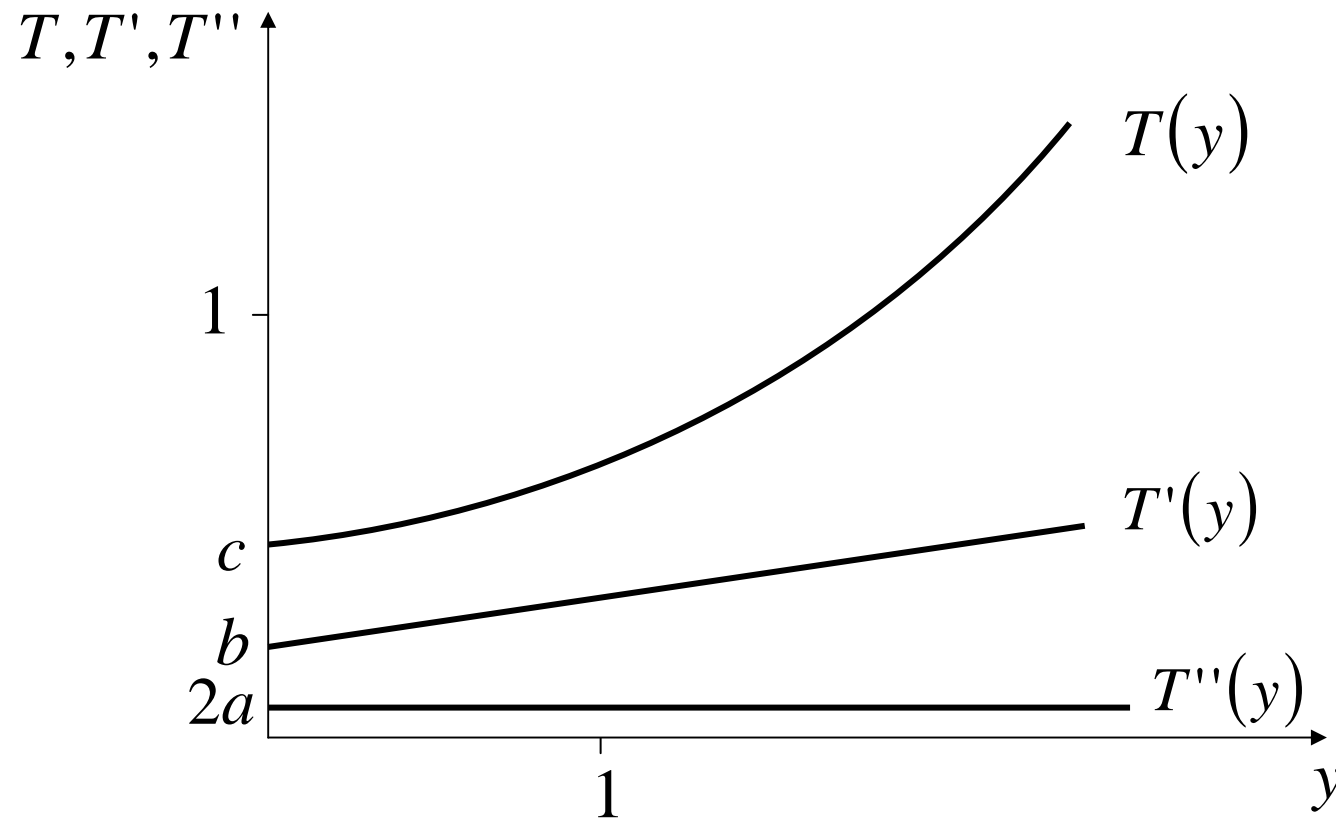
- **Formen progressiver Tarife**

- Linear-progressiver Tarif:

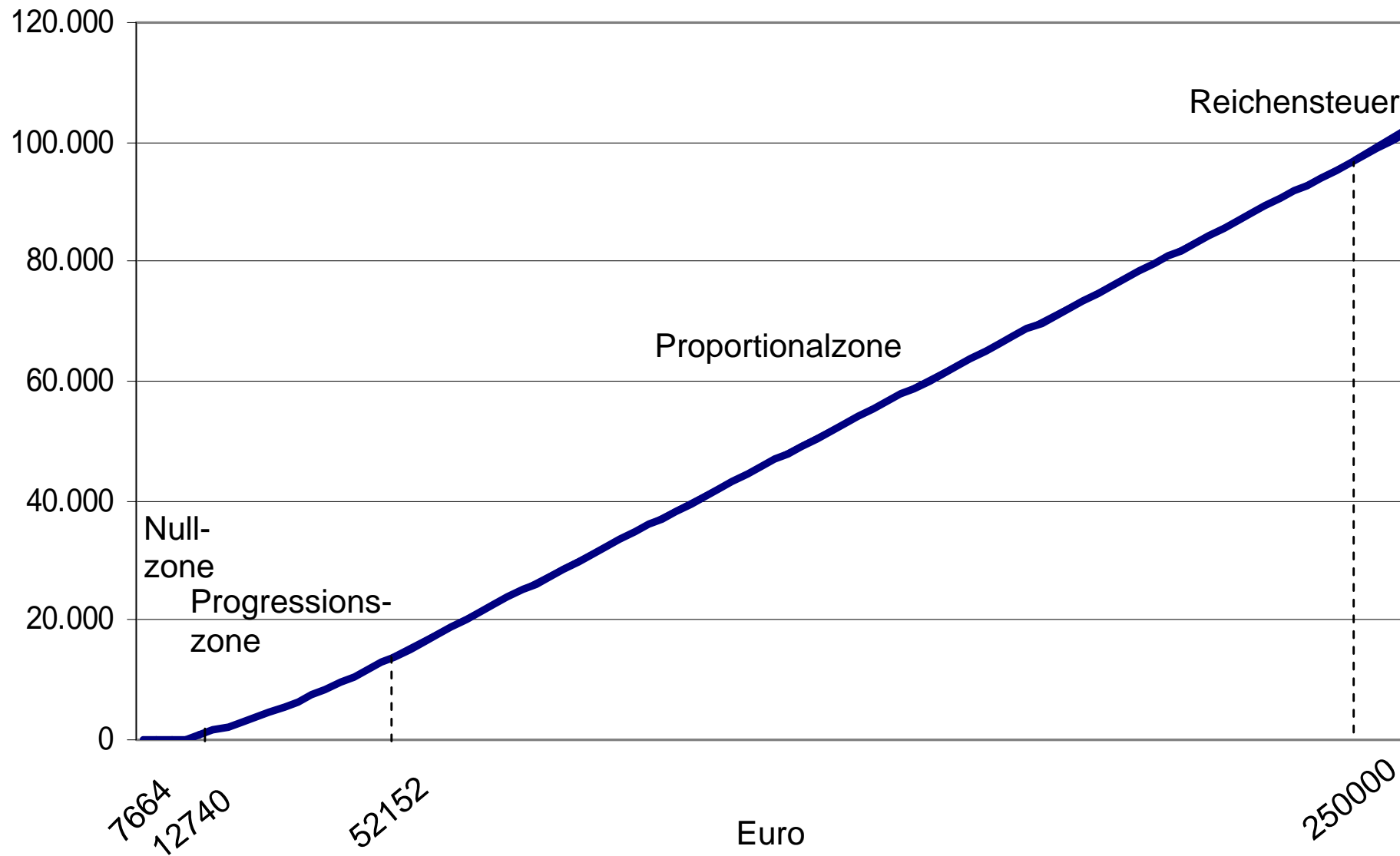
$$T''(y) = \text{const.} \Leftrightarrow T(y) = a \cdot y^2 + b \cdot y + c$$

=> Tarif mit linear wachsendem Grenzsteuersatz: Polynom zweiten

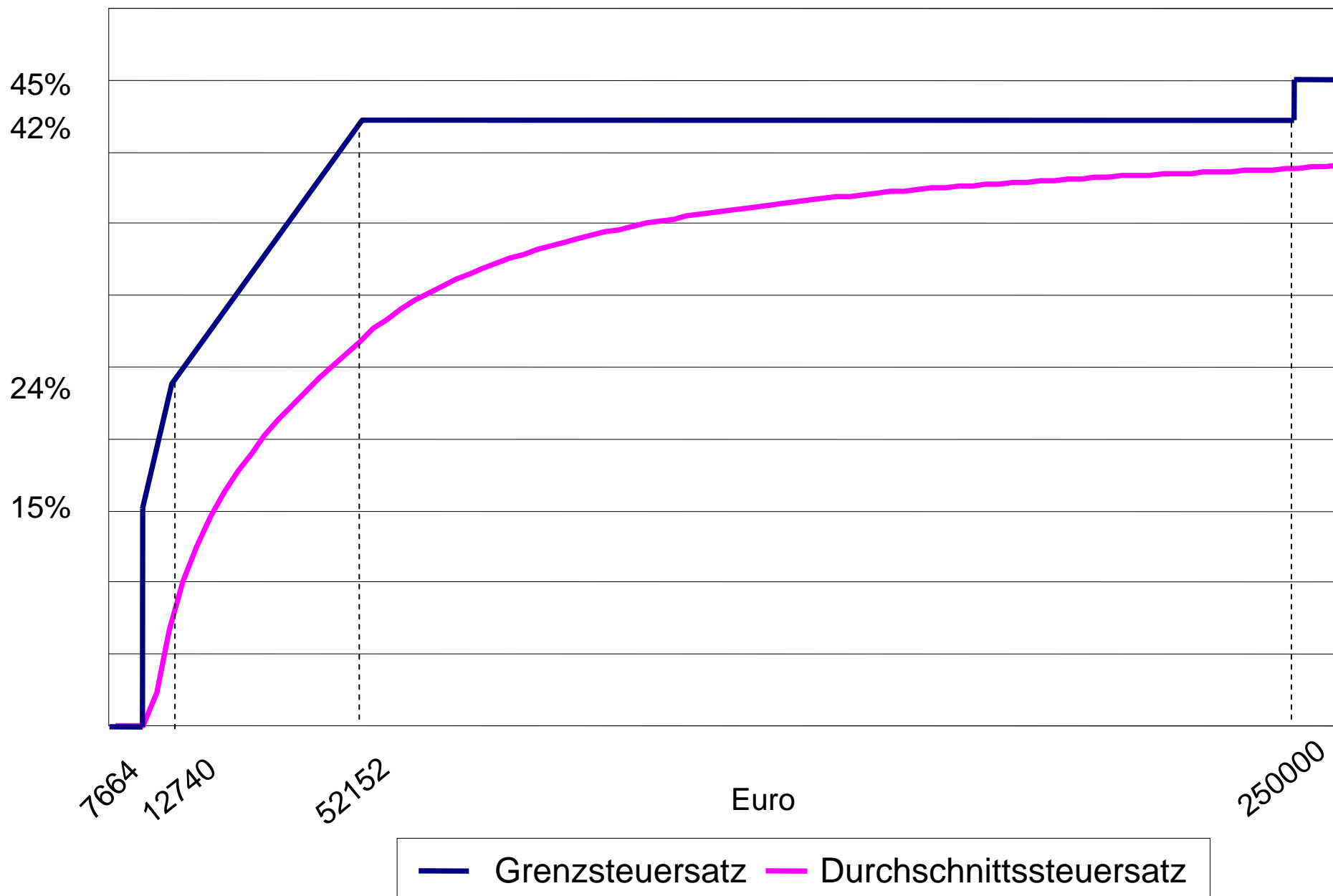
Grades; $T'(y) = 2 \cdot a \cdot y + b$; $T''(y) = 2a$



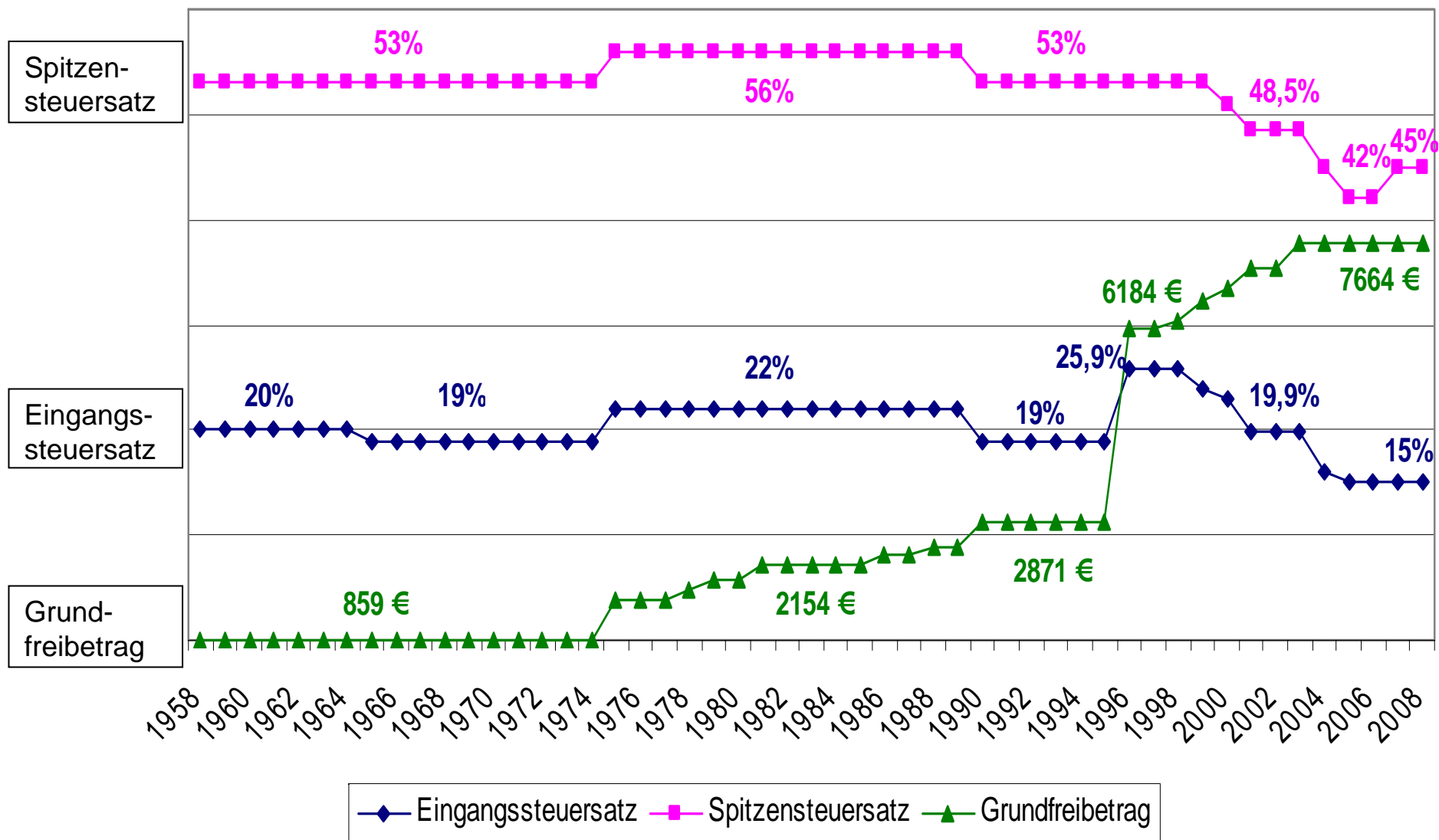
Deutscher Einkommensteuertarif 2007



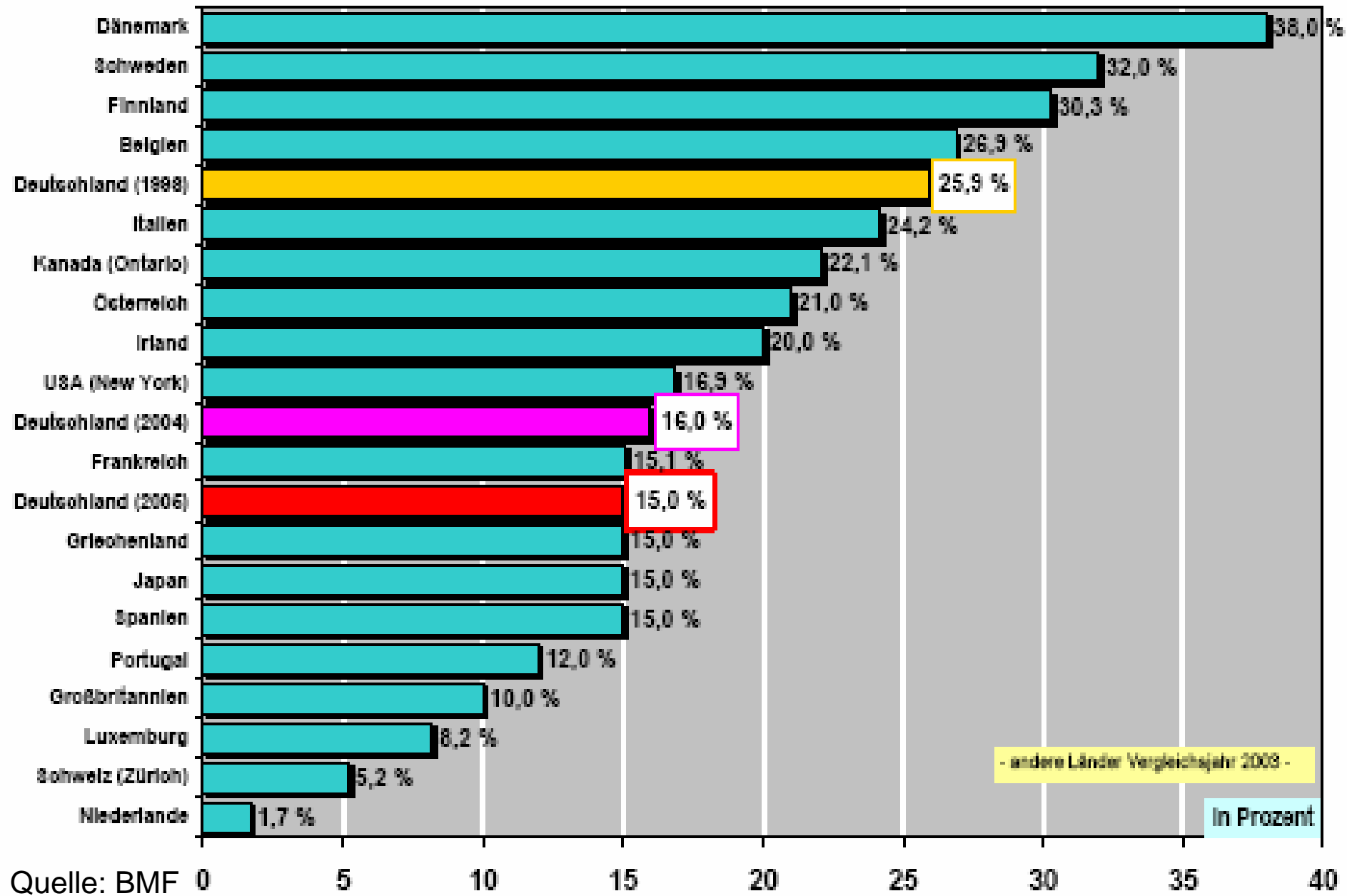
Deutscher Einkommensteuertarif 2007: Grenzsteuer- und Durchschnittssteuersatz



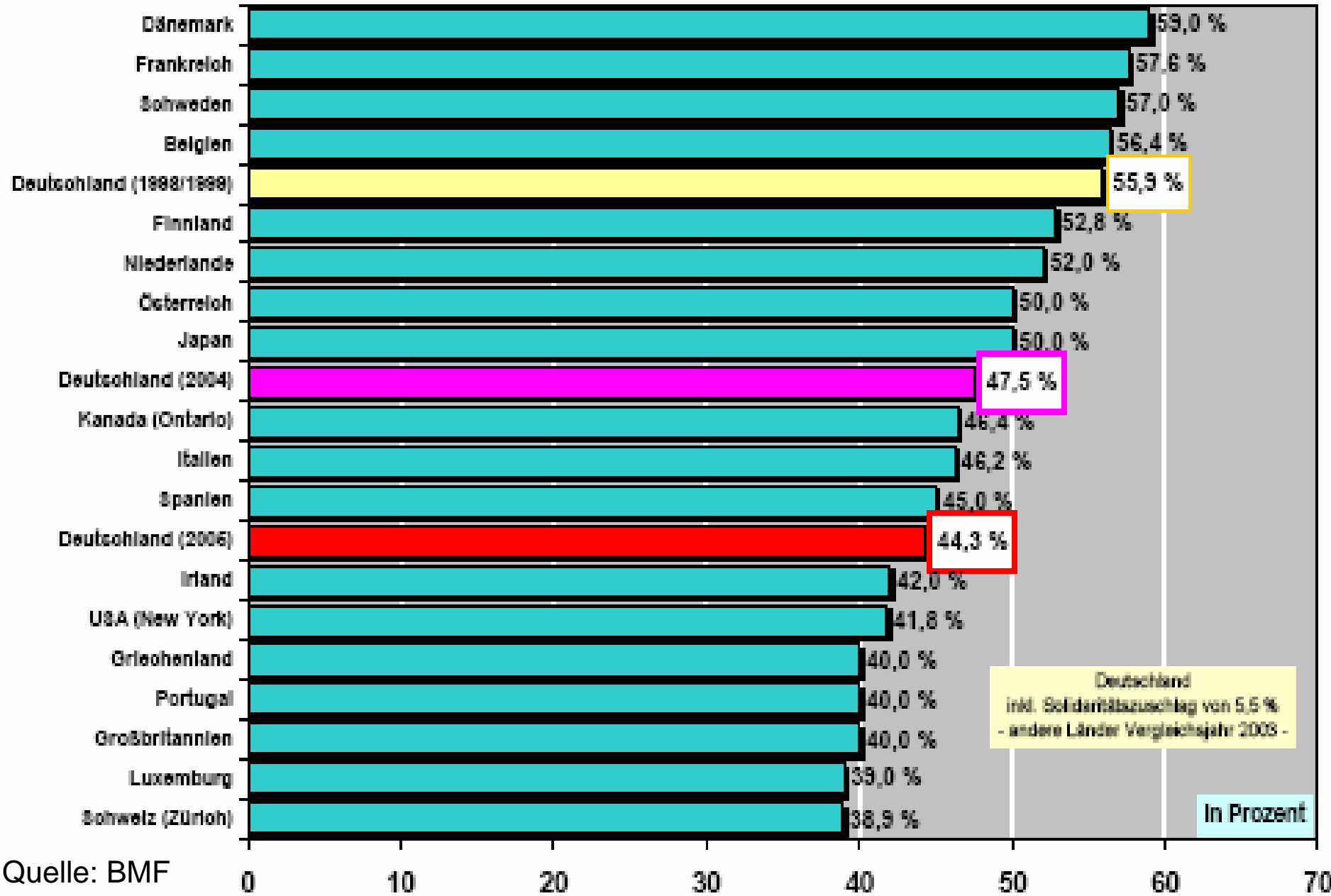
Entwicklung des Einkommensteuertarifs



Internationaler Vergleich: Eingangsteuersatz der Einkommensteuer



Internationaler Vergleich: Spitzensteuersatz der Einkommensteuer



- **Synthetische Einkommensteuer**
 - Addition aller Einkommen führt nach Abzug von Freibeträgen, Sonderausgaben etc. zur Bemessungsgrundlage
 - Erfasste Einkommensarten:
 - 1) Einkünfte aus Land und Forstwirtschaft
 - 2) Einkünfte aus Gewerbebetrieb
 - 3) Einkünfte aus selbständiger Arbeit
 - 4) Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit
 - 5) Einkünfte aus Kapitalvermögen
 - 6) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
 - 7) Sonstige Einkünfte
- Beachte: **Solidaritätszuschlag** von 5,5% der Einkommensteuer wird zur Einkommensteuer hinzugerechnet.
Spitzensteuersätze steigen so auf:
 $42\% + (5,5\% \text{ von } 42\%) = 44,3\%$
 $45\% + (5,5\% \text{ von } 45\%) = 47,5\%$

Problem der Einkommensteuer aufgrund von Inflation

Steuer sollte sich auf reale Einkommensgrößen beziehen, da diese die tatsächliche Leistungsfähigkeit widerspiegeln. Da der Einkommensteuertarif aber auf Nominaleinkommen angewendet wird, ist bei Inflation ohne Korrektur die Erfassung des realen Einkommens nicht mehr gewährleistet.

Kalte Progression

Bei Inflation und unverändertem Realeinkommen vor Steuer steigt durchschnittliche reale Steuerbelastung aufgrund des progressiven Steuertarifs.

Beispiel: y_i Bruttoeinkommen in Situation i
 $T(y_i)$ vom Einkommen abhängige Steuerlast

$\bar{t}(y_i) \equiv T(y_i)/y_i$ Durchschnittssteuersatz

Progressiver Steuertarif: $\bar{t}'(y_i) > 0$

Situation 1: Keine Inflation $y_1^v = y_1^{vr} = y_1 [1 - \bar{t}(y_1)]$

Situation 2: Bruttoeinkommen steigt um Inflationsrate $y_2 = (1 + \pi)y_1$

Nettoeinkommen steigt nur auf: $y_2^v = y_2 [1 - \bar{t}(y_2)] = (1 + \pi)y_1 [1 - \bar{t}(y_2)]$

so dass das Realeinkommen niedriger ist als das ohne Inflation:

$$y_2^{vr} = \frac{y_2^v}{1 + \pi} = y_1 [1 - \bar{t}(y_2)] < y_1 [1 - \bar{t}(y_1)] \text{ da } \bar{t}(y_2) > \bar{t}(y_1)$$

Lösung: Inflationsindexierung des Steuertarifs oder stabile Geldpolitik

Normative Anforderungen an Steuertarife

- **Leistungsfähigkeitsprinzip** (LFP): Steuerpflichtige mit höherem Bruttoeinkommen sollten mehr Steuern zahlen:

$$\frac{T(y_2) - T(y_1)}{y_2 - y_1} > 0 \quad \text{für alle } y_1 \neq y_2$$

- **Reihenfolgeerhaltung** (RFE): Steuerpflichtige mit höherem Bruttoeinkommen sollten auch ein höheres Nettoeinkommen haben.

$$\frac{T(y_2) - T(y_1)}{y_2 - y_1} < 1 \quad \text{für alle } y_1 \neq y_2$$

[folgt aus : $y_2 > y_1 \Rightarrow y_2 - T(y_2) > y_1 - T(y_1)$]

- => Aus beiden Postulaten folgt, dass der Grenzsteuersatz stets zwischen Null und Hundert Prozent liegen sollte.

Normative Anforderungen an Steuertarife

- **Stetigkeit:** Aus Gleichheitsgrundsatz folgt, dass Steuerpflichtige mit fast gleichem Einkommen fast gleich besteuert werden sollten:

$$\lim_{y_2 \rightarrow y_1} [T(y_2) - T(y_1)] = 0$$

- Satz: Jeder Tarif, der LFP und RFE erfüllt, ist stetig. Jeder differenzierbare Tarif $T(y)$ mit Grenzsteuersätzen zwischen Null und Hundert Prozent, $0 \leq T'(y) \leq 1$, genügt LFP und RFE.

Das Ehegattensplitting

Das steuerpflichtige Einkommen wird auf die Ehepartner oder Familienmitglieder verteilt und dann das Pro-Kopf-Einkommen wie das Einkommen eines Alleinstehenden besteuert.

Begründung: Bei Familien und Ehepaaren wird die Leistungsfähigkeit gegenüber Alleinstehenden beeinträchtigt. Gibt es z.B. nur einen Verdiener, der den Ehepartner und die Kinder mitversorgt, so muss seine Leistungsfähigkeit i.d.R. größer sein, als die eines Alleinverdieners, der dasselbe Einkommen erzielt. Deshalb wird es nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip als ungerecht angesehen, wenn eine Familie mit einem Verdiener steuerlich genauso behandelt wird wie ein alleinstehender Verdiener.

Ehegattenbesteuerung

- Wie soll eine Ehe als Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft besteuert werden? Seien y_1 und y_2 die Einkommen der Ehepartner.

- **Haushaltsbesteuerung:** $H(y_1, y_2) = T(y_1 + y_2)$

Das Gesamteinkommen der Ehegatten wird versteuert wie das Einkommen eines Ledigen (in der Bundesrepublik Deutschland bis 1957).

- **Individualbesteuerung:** $I(y_1, y_2) = T(y_1) + T(y_2)$

Jeder Ehepartner wird wie ein Lediger versteuert.

- **Ehegattensplitting:** $S(y_1, y_2) = 2 \cdot T[(y_1 + y_2)/2]$

Verheiratete zahlen das Doppelte des Steuerbetrags, der auf die Hälfte des Gesamteinkommens erhoben wird.

Forderungen an die Ehegattenbesteuerung

- **Nichtdiskriminierung der Ehe:**

Zwei Ehegatten sollen nicht stärker besteuert werden, als zwei Unverheiratete mit entsprechenden Einkommen:

$$E(y_1, y_2) \leq T(y_1) + T(y_2) \quad \text{für alle } y_1, y_2$$

Das Bundesverfassungsgericht hat dies aus dem verfassungsrechtlichen Schutz von Ehe und Familie (Art. 6, GG) hergeleitet.

- **Globaleinkommensbesteuerung:**

Die gemeinsame Steuer der Ehegatten soll nur von der Summe ihrer Einkommen abhängen und nicht von deren Verteilung:

$$E(y_1, y_2) = \text{const.} \quad \text{für alle } y_1, y_2 \text{ mit } y_1 + y_2 = \text{const.}$$

Folgt aus der Auffassung der Ehe als Wirtschaftsgemeinschaft:

Ausgaben aus der gemeinsamen Kasse der Ehegatten dürfen nicht abhängig sein von Verteilung der Einkommen (Gleichheitsgrundsatz Art. 2, GG)

Satz: Bei progressivem Steuertarif sind Haushaltsbesteuerung und Nichtdiskriminierung unvereinbar.

Beweis: Sei $y_1 = y_2 = y$, so dass beide Ehegatten gleich viel verdienen. Sie zahlen $H(y, y) = T(2 \cdot y)$. Bei progressiver Steuer, also steigendem Durchschnittssteuersatz, gilt aber definitorisch:

$$\frac{T(2 \cdot y)}{2 \cdot y} > \frac{T(y)}{y} \Rightarrow T(2 \cdot y) > 2 \cdot T(y)$$

Die Steuer der Ehegatten $T(2 \cdot y)$ übersteigt die Steuer $2 \cdot T(y)$ zweier Lediger mit demselben Einkommen.

Widerspruch zur Nichtdiskriminierung !

- Bei progressivem Tarif erhöht sich mit HH-Besteuerung die Steuerlast der Ehepartner durch Eheschließung. BVerfG: nicht verfassungskonform.

Satz: Bei progressivem Steuertarif und $T(0) = 0$ sind Individualbesteuerung und Globaleinkommensbesteuerung unvereinbar.

Beweis: Ein Ehepaar mit Einkommen $2y$ und 0 hat dasselbe Gesamteinkommen wie ein Ehepaar mit Einkommen y und y . Bei der Individualbesteuerung zahlt das erste Paar den Steuerbetrag $T(2 \cdot y) + 0$, das zweite Paar den Steuerbetrag $2 \cdot T(y)$.

Bei progressivem Tarif gilt aber wiederum

$$\frac{T(2 \cdot y)}{2 \cdot y} > \frac{T(y)}{y} \Rightarrow T(2 \cdot y) > 2 \cdot T(y)$$

Das erste Paar zahlt mehr Steuern.

Widerspruch zur Globaleinkommensbesteuerung !

- Bei progressiver Besteuerung führt Individualbesteuerung zu höherer Besteuerung von Paaren mit ungleichen Einkommen. Nicht verfassungskonform.

Satz: Bei jedem konvexen Tarif ist das Ehegattensplitting mit den Postulaten der Nichtdiskriminierung und der Globaleinkommensbesteuerung vereinbar.

Beweis: Vereinbarkeit mit Globaleinkommensbesteuerung folgt unmittelbar, da Steuer beim Ehegattensplitting nur von Einkommenssumme abhängt.

Vereinbarkeit mit Nichtdiskriminierung bedeutet:

$$S(y_1, y_2) \leq T(y_1) + T(y_2)$$

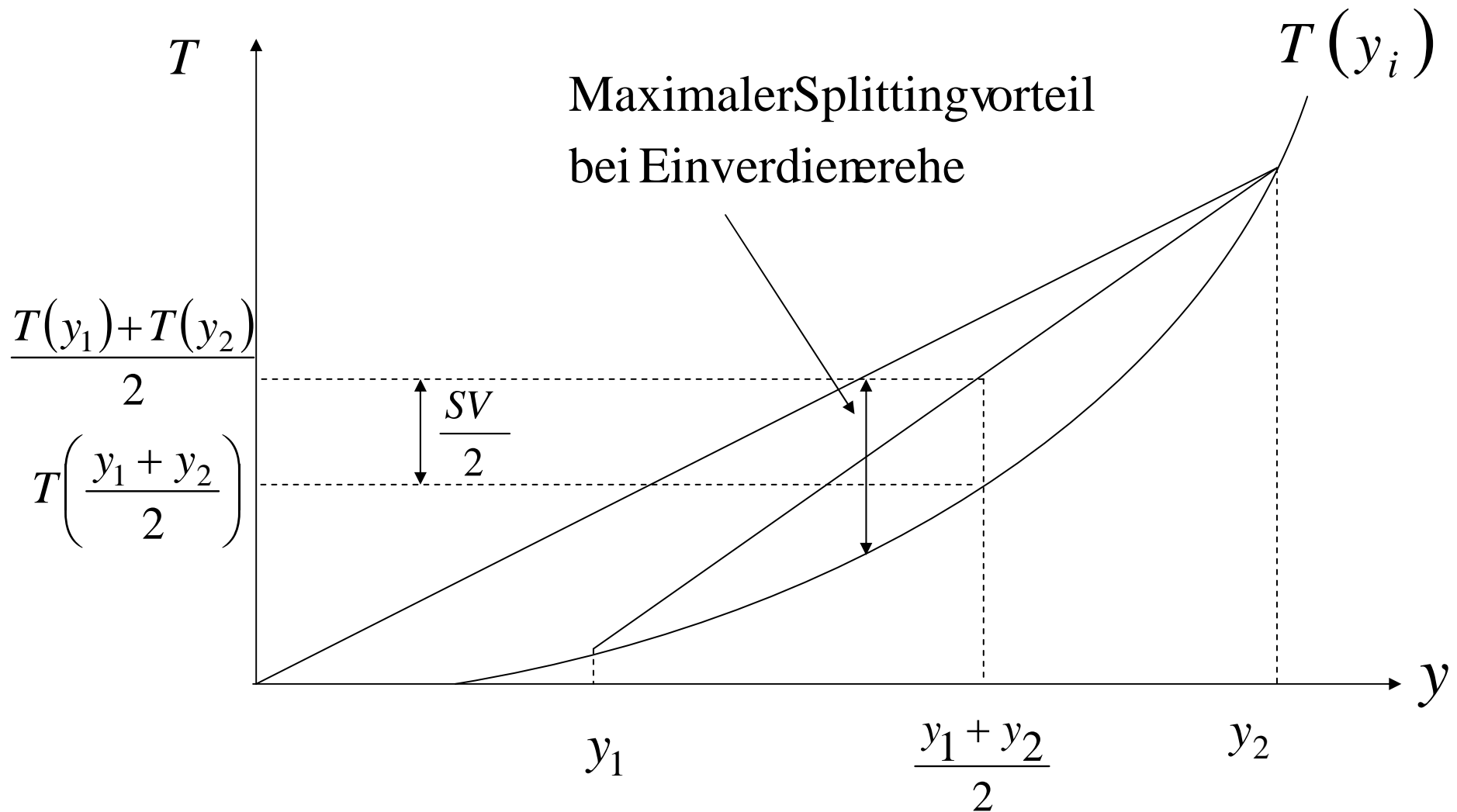
$$\Leftrightarrow 2 \cdot T[(y_1 + y_2)/2] \leq T(y_1) + T(y_2)$$

Ist für alle konvexen Tarife notwendig erfüllt.

Splittingvorteil des Ehegattenbesteuerung gegenüber Individualbesteuerung

$$SV(y_1, y_2) = T(y_1) + T(y_2) - 2T\left(\frac{y_1 + y_2}{2}\right) \geq 0$$

$SV/2$ ist Ehegattensplittingvorteil pro Person.



- Splitting bewirkt einen Vorteil von Verheirateten: nur Individualbesteuerung ist heiratsneutral.
 - Der Splitting-Vorteil entsteht nur bei einem progressivem Tarifverlauf und wenn die beiden Einkommen nicht identisch sind.
 - Es gibt keinen Splittingvorteil, wenn die beiden Einkommen gleich hoch sind.
 - Splittingvorteil ist bei gegebenem Gesamteinkommen des Ehepaars umso größer, je unterschiedlicher die beiden Einkommen.
 - Am größten ist der Splittingvorteil bei einer Einverdienerehe, wenn ein Einkommen null und der Verdiener ein so hohes Einkommen verdient, dass es mit dem Spitzensteuersatz versteuert wird.
 - Voraussetzung für einen Splittingvorteil ist, dass mindestens ein Einkommen im konvexen Bereich der Steuertariffunktion liegt.
- ⇒ Staat prämiert asymmetrische Ehen.
- Homburg (2007): bei konvexem Tarif bewirkt das Splitting unter allen Ehegattentarifen, die ND und GEB erfüllen, die höchste Steuerbelastung der Ehegatten; Splitting folgt notwendig aus diesen (verfassungsmäßigen) Postulaten.
 - Sonstige Folgen des Splittings (z.B. Arbeits-Anreize für Ehepartner mit geringem Einkommen)?