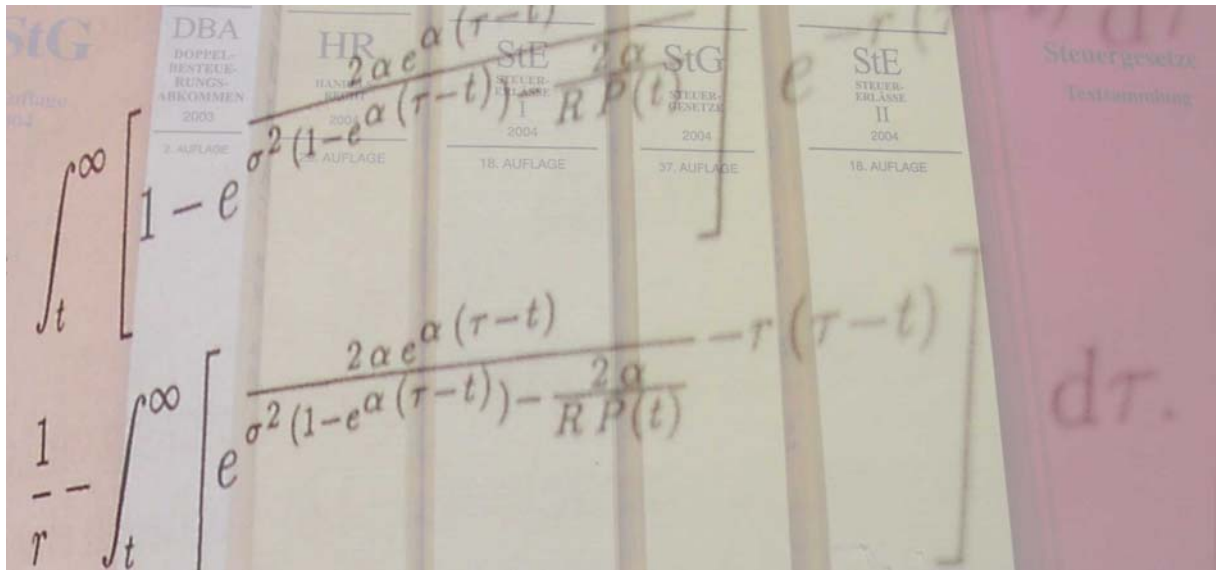


arqus

Arbeitskreis Quantitative Steuerlehre

www.arqus.info



Diskussionsbeitrag Nr. 7

Ralf Maiterth

Familienpolitik und deutsches Einkommensteuerrecht
– Empirische Ergebnisse und familienpolitische Schlussfolgerungen –

September 2005

arqus Diskussionsbeiträge zur Quantitativen Steuerlehre
arqus Discussion Papers on Quantitative Tax Research
ISSN 1861-8944

Familienpolitik und deutsches Einkommensteuerrecht – Empirische Ergebnisse und familienpolitische Schlussfolgerungen

*Prof. Dr. Ralf Maiterth**

1. Einleitung

In der politischen und wissenschaftlichen Diskussion genießt die Familienpolitik derzeit große Aufmerksamkeit. Gerne wird der Vergleich mit Frankreich angestellt, das mit 1,9 Kindern pro Frau gegenüber 1,3 eine deutlich höhere Fertilitätsrate besitzt als Deutschland. Sowohl die derzeitige Bundesregierung als auch die Opposition haben – sicherlich auch im Hinblick auf die anstehende Bundestagswahl – die Förderung von Familien auf ihrer Agenda. Einigkeit besteht im Hinblick auf die Verbesserung der Betreuungssituation von Kindern im Vorschulalter aber auch für schulpflichtige Kinder. So ist Deutschland eines der wenigen Länder, welches kein Ganztagschulsystem besitzt. Eine weitere Komponente betrifft die unmittelbare finanzielle Unterstützung von Familien. Hier spricht sich die SPD für ein - der Höhe nach unbestimmtes – einjähriges Elterngeld aus.¹ Im Regierungsprogramm 2002 - 2006 spricht die SPD von einer mittelfristigen Erhöhung des Kindergelds auf 200 € und der Umgestaltung des Ehegattensplitting zugunsten der Förderung von Kindern.² CDU und CSU wollen dagegen am gegenwärtigen Ehegatten-Splitting, das 1958 eingeführt wurde, festhalten und planen die Einführung eines einkommensteuerlichen Grundfreibetrags pro Familienmitglied von 8.000 € pro Jahr; eine Auswirkung auf das Kindergeld soll geprüft werden.³ Zudem ist ein Kinderbonus von monatlich 50 € als Beitragsermäßigung in der Rentenversicherung vorgesehen.⁴ Sowohl im Hinblick auf die Verbesserung des Betreuungsangebots als auch bei der unmittelbaren finanziellen Förderung von Familien herrscht Unklarheit, wie die Gegenfinanzierung der Maßnahmen aussehen soll.

Die Meinungsverschiedenheiten bezüglich der wünschenswerten Form der Familienförderung sind nicht auf die politischen Akteure beschränkt. Auch in der Wissenschaft lässt sich kein Konsens darüber erzielen, wie die Familienförderung ausgestaltet sein sollte. Strittig ist dabei insbesondere, ob das Ehegattensplitting notwendiger Bestandteil des deutschen Einkommensteuerrechts ist oder einen ungerechtfertigten Vorteil bewirkt. Auch bei der Frage, ob es opportun ist, Kindergeld zu zahlen oder einen Kinderfreibetrag zu gewähren, lässt sich keine Einigkeit erzielen. Kern der Auseinandersetzung sind im Ergebnis verteilungspolitische Implikationen, da von den verschiedenen Konzepten unterschiedliche Entlastungswirkungen ausgehen. Darüber hinaus stellt sich die Frage, ob die derzeit eingesetzten Mittel nicht effizienter eingesetzt werden könnten, um die Geburtenrate in Deutschland zu steigern.

Im vorliegenden Beitrag wird der Ausdruck „Familienförderung“ bewusst gleichrangig neben dem Begriff „Familienlastenausgleich“ verwendet, ohne damit eine Wertung abzugeben, ob

* Der Autor ist Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Universität Hannover.

¹ Vgl. Wahlmanifest der SPD v. 4.07.2005, S. 31.

² Vgl. Regierungsprogramm 2002 - 2006 der SPD v. 2.07.2002, S. 47.

³ Vgl. Regierungsprogramm 2005 - 2009 von CDU/CSU v. 11.07.2005, S. 17.

⁴ Vgl. Regierungsprogramm 2005 - 2009 von CDU/CSU v. 11.07.2005, S. 25

der Familienlastenausgleich in Form von Splittingverfahren und Kinderfreibetrag eine Förderkomponente enthält oder lediglich eine Benachteiligung von Ehe und Familie verhindert. Beide Begriffe beinhalten jedenfalls eine Wertung. Dies gilt auch für den Begriff „Familienlastenausgleich“, da hier eine besondere Belastung suggeriert wird, ohne zu berücksichtigen, dass die Gründung einer Familie den Beteiligten Nutzen stiftet.⁵

2. Splitting als Systembestandteil oder ungerechtfertigter Vorteil für einkommensstarke Ehepaare?

Insbesondere im juristischen und Teilen des finanzwissenschaftlichen Schrifttum wird – entsprechend der neueren Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts – die Auffassung vertreten, ein progressiv ausgestaltetes Steuersystem erfordere systembedingt eine (progressionsbedingt) stärkere Entlastung bei hohen als bei niedrigen Einkommen.⁶ Die mit steigendem Einkommen zunehmende Entlastung sei ein „Reflex des progressiven Steuertarifs“.⁷ Vertreter der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre vertreten hingegen oftmals den Standpunkt, eine adäquate Förderung von Familien solle einkommensunabhängig mittels absolut gleich hoher Beträge in Form von Ehe- bzw. Kindergeld erfolgen, oder sie plädieren gar für eine mit steigendem Einkommen abnehmende Förderung.⁸ Es wird auf das Prinzip der Individualbesteuerung („earner-unit-approach“⁹) verwiesen, wonach für die Bemessung der Steuer-schuld eines Wirtschaftssubjekts ausschließlich dessen eigene Erwerbssphäre maßgeblich sei.¹⁰ Außerhalb des Bereichs der Einkommenserzielung getroffene Entscheidungen, wie die Gründung einer Familie, seien der privaten Lebensführung zuzuordnen und berührten daher die steuerliche Leistungsfähigkeit nicht.¹¹ Ein Ehepaar wird als eine für Zwecke der Besteuerung irrelevante Konsumgemeinschaft eingestuft. Zudem wird ins Feld geführt, dass nur Ehepaare mit unterschiedlich verteilten Einkommen eine splittingbedingte Steuerentlastung realisierten.¹² Darüber hinaus wird auf die schädlichen Anreizwirkungen des Splitting hinsichtlich des Arbeitsangebots des nicht arbeitenden Ehepartners hingewiesen.¹³

Zugunsten des Splittingverfahrens werden die mit der Eheschließung verbundenen zivilrechtlichen Unterhaltsverpflichtungen angeführt, denen sich der besserverdienende Partner gegenübersehe und die dessen disponibles Einkommen und damit die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit einschränke. Nach der – allerdings nicht unumstrittenen – Auffassung des Bundesverfassungsgerichts handelt es sich bei zusammenlebenden Eheleuten um „eine Gemeinschaft

⁵ Vgl. *Stiglitz/Schönfelder* (1988), S. 375.

⁶ Vgl. bspw. *Scherf* (2000), S. 270; *Schlick* (2005), S. 312; *Tipke* (1993), S. 687. Es gibt aber auch Vertreter der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, die sich, wenn auch mit einer etwas abweichenden Argumentation, für das Splittingverfahren aussprechen (vgl. *Wosnitza* (1996), S. 131).

⁷ *Scherf* (2000), S. 270.

⁸ Vgl. z.B. *Siegel* (2001), S. 274.

⁹ *Musgrave/Musgrave* (1989), S. 364.

¹⁰ Vgl. bspw. *Siegel* (2001), S. 272.

¹¹ Aus privaten Entscheidungen resultierende Unterhaltsansprüche, die das disponible Einkommen minderten, werden als steuerlich irrelevant eingestuft (vgl. *Bareis* (2000), S. 85 f.; *Siegel* (2002) Anm. 46).

¹² Vgl. *Siegel* (2001), S. 274.

¹³ Vgl. *Bareis* (2000), S. 85; *Kassella* (1991), S. 133 f.; *Siegel* (2001), S. 279. *Munnell* verweist auf eine Studie aus den USA, die allerdings aus den siebziger Jahren datiert, wonach ein Übergang zur Individualbesteuerung identische Steuereinnahmen bei einem um 30 % geringeren Wohlfahrtsverlust mit sich brächte (vgl. *Munnell* (1980), S. 265).

des Erwerbs und Verbrauchs [...] , in der ein Ehegatte an den Einkünften und Lasten des anderen wirtschaftlich jeweils zur Hälfte teilhat“.¹⁴ In diesem Zusammenhang wird auf das Postulat der Globaleinkommensbesteuerung verwiesen, wonach die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit von Haushalten für die Bemessung der Einkommensteuer maßgeblich sei.¹⁵ Verbunden damit ist die Gleichheitsforderung, dass zwei Haushalte mit identischem Haushaltseinkommen unabhängig von der Verteilung des Einkommens dieselbe Steuer entrichten sollten („family-unit-approach“¹⁶). Schließlich wird darauf hingewiesen, dass vom Ehegattensplitting hauptsächlich Ehepaare mit Kindern profitierten.¹⁷

3. Kindergeld oder Kinderfreibetrag?

Ähnlich wie beim Ehegattensplitting verläuft die Diskussion über die adäquate Berücksichtigung von Kindern. Vornehmlich Steuerjuristen vertreten die Auffassung, der für den Unterhalt eines Kindes notwendige Teil des elterlichen Einkommens müsse durch Gewährung eines steuerlichen Freibetrags verschont bleiben.¹⁸ Begründet wird die Notwendigkeit der Gewährung eines Kinderfreibetrags mit einer Mindestertragsbedarfsrechnung. Bezueher hoher Einkommen müssten ansonsten progressionsbedingt mehr erwirtschaften als Niedrigverdiener, um die notwendigen Ausgaben für ein Kind aus ihrem versteuerten Einkommen bestreiten zu können. Gegen die Gewährung eines Kinderfreibetrags wird häufig vorgebracht, dieser führe zu einer stärkeren Entlastung von Haushalten mit hohem Einkommen und mildere die erwünschten Umverteilungswirkungen eines progressiven Steuertarifs.¹⁹ Daher sei aus distributiven Gründen eine absolut gleich hohe Entlastung pro Kind vorzuziehen, wie sie beispielsweise durch Gewährung eines einkommensunabhängigen Kindergeldes erreicht würde. Beim Kindesunterhalt handele es sich um Einkommensverwendung, was den Abzug von der steuerlichen Bemessungsgrundlage systembedingt ausschließe.²⁰

4. Die Konzeption des Familienlastenausgleichs als Wertentscheidung

4.1. Ehegattensplitting und Entscheidungsneutralität

Um eindeutige Aussagen jenseits persönlicher Werturteile über die Ausgestaltung der Ehegattenbesteuerung treffen zu können, bietet sich das Konzept der steuerlichen Entscheidungsneutralität an. Sollte sich eindeutig angeben lassen, welche Form der Besteuerung von Ehepaaren Verzerrungen bei einzelwirtschaftlichen Entscheidungen vermeidet oder zumindest reduziert, könnten mit Hinweis auf eine effizienten Besteuerung normative Aussagen zugunsten einer bestimmten Ehegattenbesteuerung getroffen werden. Leider zeigt sich bei eingehender Betrachtung, dass eine eindeutige, weil wertfreie, Empfehlung zugunsten einer bestimmten steuerlichen Behandlung von Ehegatten nicht möglich ist

¹⁴ BVerfG, 1 BvR 620/78, BVerfGE 61, S. 345 f. Gegen die Einschätzung einer Ehe als Erwerbsgemeinschaft sprechen sich beispielsweise *Siegel* und *Tipke* aus (vgl. *Siegel* (2001), S. 275; *Tipke* (2002), S. 170 f.).

¹⁵ Vgl. *Scherf* (2000), S. 273. *Homburg* verweist auf die Wurzeln der heutigen Einkommensteuer, die preußische „Klassensteuer“ von 1820 und die „Klassen und klassifizierte Einkommensteuer“ von 1851, die als Haushaltsteuern konzipiert gewesen seien (vgl. *Homburg* (2000), S. 261 f.).

¹⁶ *Musgrave/Musgrave* (1989), S. 362.

¹⁷ Vgl. bspw. *Kirchhof* (2000), S. 2794; *Schlick* (2005), S. 316.

¹⁸ Vgl. bspw. *Gröpl* (2001), S. 162.

¹⁹ Vgl. *Siegel/Schneider* (1994), S. 601.

²⁰ Vgl. *Bareis* (1991), S. 42; *Schneider* (1984), S. 362; *Siegel/Schneider* (1994), S. 601.

Unter Effizienzgesichtspunkten kommt der Frage, ob es sich bei einem Ehepaar um eine Konsum- oder Erwerbsgemeinschaft handelt, entscheidende Bedeutung zu. Wenn Eheleute die Maximierung des gemeinsamen Einkommens zum Ziel haben, dann wirkt eine Individualbesteuerung verzerrend, da Spezialisierungsvorteile nicht mehr wie in einer Welt ohne Besteuerung genutzt werden, während das Splittingverfahren Entscheidungsneutralität gewährleistet.²¹ Dieser Vorwurf muss sich jedoch auch gegen ein auf Ehepaare beschränktes Splittingverfahren richten, da alle nichtehelichen Erwerbsgemeinschaften verzerrend besteuert werden.²² So muss die Entscheidung hinsichtlich der Aufteilung zwischen beruflicher und hauswirtschaftlicher Tätigkeit nicht von der Eheschließung abhängen.

Gegen das Ehegattensplitting lässt sich aus entscheidungslogischer Sicht anführen, dass es einzelwirtschaftliche Entscheidungen zugunsten der Eheschließung verzerrt²³, sobald sich die gemeinsame Steuerschuld gegenüber dem Ledigenstatus splittingbedingt reduziert. Zudem steigern die durch das Ehegattensplitting induzierten höheren Grenzsteuersätze die steuerlichen Zusatzlasten bei den übrigen Steuerpflichtigen.

4.2. Verwendung unterschiedlicher Konzepte von steuerlicher Leistungsfähigkeit als Wertentscheidung

Der häufig anzutreffende Verweis auf die Besteuerung entsprechend der steuerlichen (wirtschaftlichen) Leistungsfähigkeit hilft hier entgegen der vor allem im steuerjuristischen Schrifttum verbreiteten Auffassung nicht weiter. Es ist *Fehr* und *Wiegard* zuzustimmen, wonach das Leistungsfähigkeitsprinzip als eine Ausprägung des Gerechtigkeitsziels deshalb so beliebt sei, weil es so unscharf sei und nahezu keine politischen Schlussfolgerungen erlaube.²⁴ *Wagner* führt aus: „Dies bedeutet, daß das steuerliche Leistungsfähigkeitsprinzip seine konsensmobilisierende Funktion offenbar nur dann ausüben kann, solange es nicht für die Ableitung von Steuerbemessungsgrundlagen konkretisiert werden muß“.²⁵ Das Leistungsfähigkeitsprinzip hilft deshalb nicht weiter, weil der Begriff der steuerlichen Leistungsfähigkeit an sich inhaltsleer ist.²⁶ Nach *Schneider* ist „Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit“ ... der wohlklingende Schall für ein noch nicht erläutertes „x“.²⁷

Ohne eine Definition von „steuerlicher Leistungsfähigkeit“ ist die Verwendung des unbestimmten Begriffs „steuerliche Leistungsfähigkeit“ folglich wertlos. Daraus folgt, dass Aussagen, die unter Zuhilfenahme des Leistungsfähigkeitsprinzips getroffen werden, durch die notwendige Begriffsbestimmung von wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit determiniert sind.²⁸ Mit anderen Worten: Das Leistungsfähigkeitsprinzip hat keinen Erklärungsgehalt. Die abweichenden Vorstellungen darüber, wie die Familienbesteuerung auszusehen hat, resultieren somit aus unterschiedlichen Vorstellungen von steuerlicher Leistungsfähigkeit.

²¹ Vgl. *Homburg* (2000), S. 264 f.

²² So auch *Siegel* (2001), S. 273. Für ein Anknüpfen an die Eheschließung sprechen jedoch Praktikabilitätsüberlegungen.

²³ *Munnell* verweist auf das Postulat der „marriage neutrality“ (*Munnell* (1980), S. 247).

²⁴ Vgl. *Fehr/Wiegard* (1998), S. 200.

²⁵ *Wagner* (2000), S. 186.

²⁶ *Blankart* bezeichnet Leistungsfähigkeit als „ziemlich arbiträres Kriterium“ (*Blankart* (2001), S. 272).

²⁷ Vgl. *Schneider* (2002), S. 235.

²⁸ Vgl. *Bareis* (2000), S. 85.

Nach *Schneider* bezieht sich steuerliche Leistungsfähigkeit entweder auf die Entstehungsseite des Volkswohlstandes, den Mittelwerb, oder die Verwendungsseite und damit die Bedürfnisbefriedigung. Zudem muss festgelegt werden, ob die Möglichkeit oder die Verwirklichung des Mittelwerbs bzw. der Bedürfnisbefriedigung Maßstab für die steuerliche Leistungsfähigkeit darstellt.²⁹ Damit wird klar, worin der eigentliche Unterschied zwischen Splittinggegnern und -befürwortern (gleiches gilt für Gegner und Befürworter eines Kinderfreibetrags) besteht. Vor allem von betriebswirtschaftlicher Seite wird mehrheitlich die Auffassung vertreten, steuerliche Leistungsfähigkeit schlage sich in der Verwirklichung von Mittelwerb und damit im Markteinkommen nieder. Private Aufwendungen, zu denen Aufwendungen für die Familie rechnen, stellen Einkommensverwendung dar und hätten daher keinen Einfluss auf die *objektive* steuerliche Leistungsfähigkeit eines Steuerpflichtigen. Insbesondere für Steuerjuristen ist dagegen die Möglichkeit zur Bedürfnisbefriedigung Ausgangsgröße zur Bestimmung der *subjektiven* steuerlichen Leistungsfähigkeit eines Steuerpflichtigen. Danach reduziere sich die steuerliche Leistungsfähigkeit entsprechend dem subjektiven Nettoprinzip auf das disponible Einkommen eines Wirtschaftssubjekts.³⁰

Damit entzieht sich die Frage nach der adäquaten Familienbesteuerung einer eindeutigen wissenschaftlichen Klärung und muss, weil es sich um eine Fragestellung mit normativem Charakter handelt, auf der Grundlage von Werturteilen entschieden werden.³¹ Wie bei nahezu allen umstrittenen Fragestellungen kommt dem Maßstab die entscheidende Bedeutung zu. Für Vertreter der Individualbesteuerung ist die Gleichbehandlung von einzelnen Wirtschaftssubjekten unabhängig vom Familienstand Maßstab für eine horizontal gerechte Besteuerung, während Anhänger der Globaleinkommensbesteuerung beim Ehegattensplitting verheiratete Paare als Referenzgruppe heranziehen. Auch bei der Beantwortung der Frage nach der adäquaten Berücksichtigung von Kindern ist der verwendete Maßstab entscheidend. Sind einkommensschwache und einkommensstarke Eltern zu vergleichen oder muss der Vergleich zwischen Eltern und Kinderlosen vorgenommen werden.

Das Gesagte gilt auch für die strittige Frage, ob von einem Splittingvorteil gesprochen werden kann oder nicht. Wählt man als Vergleichsmaßstab ein und dasselbe Paar vor und nach der Eheschließung, vermindert sich die Steuerbelastung splittingbedingt mit der Heirat, wenn die Ehepartner über unterschiedlich hohe Einkommen verfügen. Die niedrigere Steuerbelastung ist dann eindeutig als Splittingvorteil zu qualifizieren, ohne dass eine „pathologische Fixierung“ oder ein mangelhaftes Verständnis der Einkommensbesteuerung vorliegt³². Zu diesem Ergebnis kommt man auch, wenn man Ehepaare und unverheiratete Paare vergleicht, deren Einkommen der Höhe und der Zusammensetzung nach gleich sind. Bildet dagegen ein Ehepaar mit gleich hohem, aber anders auf die Ehegatten verteilten Einkommen den Referenzpunkt, dann ist kein Splittingvorteil zu erkennen. Vielmehr bewirkt gerade das Splittingverfahren in diesem Fall Belastungsgleichheit.

²⁹ Vgl. ausführlich dazu *Schneider* (2002), S. 239 - 249.

³⁰ Vgl. bspw. *Böckenförde* (1986), S. 336; *Tipke/Lang* (1994), S. 208 f.; *Vogel* (1999), S. 205.

³¹ So auch Deutsche Bundesbank (2002), S. 30; *Siegel* (2001), S. 271 f.

³² So *Homburg* (2000), S. 263 bzw. *Scherf* (2000), S. 274.

Ein weiteres Indiz für das Vorliegen von Wertentscheidungen ist die unterschiedliche Behandlung von Ehepaaren in anderen Staaten.³³ *Kanzler* spricht gar von einer Tendenz zur Individualbesteuerung, wie sie in Großbritannien, Österreich, Spanien und den Skandinavischen Ländern vorzufinden sei, die jedoch nicht auf neuen Einsichten beruhe, da sich die Argumente für und wider das Ehegattensplitting im Grunde die Waage hielten.³⁴

Leider sind sich die Akteure der Tatsache, dass Wertentscheidungen für die Präferenzen hinsichtlich der steuerlichen Behandlung von Ehe und Familie maßgeblich sind, häufig nicht bewusst. Vielmehr herrscht die Überzeugung, die Richtigkeit der vertretenen Auffassung beweisen zu können. Nach *Kirchhof* beruhen Einwände gegen das Ehegattensplitting im Kern darauf, „dass sie die Gleichwertigkeit von Berufsfreiheit (Art. 12 GG) und Familienfreiheit (Art. 6 GG) nicht anerkennen“³⁵, und damit auf einem unzureichenden Verfassungsverständnis der Splittinggegner. Auch der Abzug eines Kinderfreibetrags von der Bemessungsgrundlage wird als zwingend erforderlich angesehen. Einwänden hiergegen wird entgegengehalten, sie seien unzulässig, da sie „Belastungsgerechtigkeit mit Entlastungsgerechtigkeit“³⁶ verwechselten, aus „einem sachlichen und logischen Fehlschluss“³⁷ resultierten oder im überholten Gerechtigkeitsverständnis des späten 19. Jahrhunderts fußen³⁸. Es wird sogar ein „krasser und asozialer Individualismus“³⁹ unterstellt. Nach Auffassung von *Söhn* wird von Gegnern eines Kinderfreibetrags „der entscheidende verfassungsrechtliche `Hintergrund` nicht verstanden“.⁴⁰

Der oftmals erbrachte „Beweis“ für die zwingende Abzugsfähigkeit von Unterhaltsaufwendungen durch den Vergleich mit Betriebsausgaben⁴¹ überzeugt nicht. Betriebsausgaben hängen mit der Einkommensentstehung zusammen, während Unterhaltsaufwendungen Einkommensverwendung bedeuten. Der Abzug von Betriebsausgaben und Werbungskosten von der steuerlichen Bemessungsgrundlage ist unbestritten, weil – zumindest bei Befürwortern einer Einkommensbesteuerung – allgemein akzeptiert ist, dass entsprechend dem objektiven Nettoprinzip das Markteinkommen Ausgangsgröße für die Besteuerung sein soll. Nur wer das Konzept der subjektiven Leistungsfähigkeit verwendet, muss folgerichtig aus „systematischen“ Gründen den Abzug eines Kinderfreibetrags von der Bemessungsgrundlage fordern. Die Behauptung von *Tipke* und *Lang*, private Abzüge ließen sich hinsichtlich ihrer verfassungsrechtlichen Fundierung noch zwingender rechtfertigen als der Abzug von Erwerbsaufwendungen⁴², ist daher nicht haltbar.

³³ Vgl. *Tipke* (2002), S. 170.

³⁴ Vgl. *Kanzler* (2002), S. 762.

³⁵ *Kirchhof* (2000), S. 2792.

³⁶ *Kirchhof* (2000), S. 2794.

³⁷ *Böckenförde* (1986), S. 337.

³⁸ Vgl. *Gröpl* (2001), S. 155.

³⁹ *Böckenförde* (1986), S. 336.

⁴⁰ *Söhn* (1994), S. 379.

⁴¹ Vgl. *Gröpl* (2001), S. 162; *Kirchhof* (2000), S. 2794; *Lang* (1988), S. 213.

⁴² Vgl. *Tipke/Lang* (1994), S. 224.

5. Empirische Ergebnisse

Wie die bisherigen Ausführungen gezeigt haben, lässt sich theoretisch nicht eindeutig bestimmen, in welcher Weise die Familienförderung erfolgen sollte. Daher ist eine empirische Analyse der Aufkommens- und Verteilungsfolgen hilfreich, um familienpolitische Folgerungen abzuleiten. Die nachfolgenden Ausführungen zum Ehegattensplitting konzentrieren sich auf die damit verbundene Kinderförderung. Die präsentierten Ergebnisse resultieren aus einem Mikrosimulationsmodell des Verfassers, das die 10 %-Stichprobe i.S.d. § 7 Abs. 4 StStatG der Einkommensteuerstatistik 1995 als Datengrundlage verwendet. Es werden nachfolgend die Aufkommens- und Verteilungswirkungen der Rechtsstände 1995 und 2005 sowie die des Karlsruher Entwurfs betrachtet. Der Rechtsstand 1995 wird berücksichtigt, da das Datenmaterial aus diesem Jahr datiert und weil die Tarifstruktur einen nahezu doppelt so hohen maximalen Splittingvorteil wie derzeit bewirkt. Der Karlsruher Entwurf wird herangezogen, weil er hinsichtlich des Grundfreibetrags (8.181 €), der sämtlichen Familienmitgliedern gewährt werden soll, nahezu mit dem Vorschlag von CDU/CSU identisch ist. Auch der Spitzensteuersatz von 35% beim Karlsruher Entwurf ist in der Nähe der von CDU/CSU avisierten 39% angesiedelt. Der Eingangssteuersatz beim Karlsruher Entwurf beträgt 15%.

5.1. Empirische Befunde bezüglich des Ehegattensplitting

a) Höhe und Verteilung des Splittingvorteils

Aus Tabelle 1 lässt sich neben dem gesamten Steuerausfall die Höhe des durchschnittlichen Splittingvorteils pro Ehepaar (Mittelwert Splittingvorteil in €) und der prozentuale Anteil der Ehepaare, deren splittingbedingte Steuerersparnis jährlich 300 € übersteigt (Ehepaare mit Splittingvorteil in %), entnehmen.

Tabelle 1: Aufkommenswirkungen des Ehegattensplitting

Rechtsstand	Steuerausfall in Mio. €	Ehepaare mit Splittingvorteil in % ¹⁾	Mittelwert Splittingvorteil in € ²⁾	Maximaler tariflicher Splittingvorteil in €
1995	29.894	67,75%	1.944	11.679
2005	30.628	64,33%	1.992	7.914
Karlsruher Entwurf	27.433	64,25%	1.784	5.624

1) Als Ehepaare mit Splittingvorteil gelten nur Paare, deren splittingbedingte Steuerersparnis 300 € im Jahr übersteigt. Der Splittingvorteil für jedes Ehepaar entspricht der Differenz zwischen der Steuerschuld im Fall der Zusammenveranlagung mit der (fiktiven) Steuerschuld bei Einzelveranlagung der Ehegatten (Individualbesteuerung).

2) Der Mittelwert bezieht sich auf sämtliche in der Einkommensteuerstatistik 1995 ausgewiesenen 15.376.911 Ehepaare.

Datenbasis: 10 %-Stichprobe der Einkommensteuerstatistik 1995

Es zeigt sich, dass die Steuerausfälle infolge des Splittingverfahrens unabhängig vom jeweiligen Rechtsstand rund 30 Mrd. € betragen.⁴³ Der Vergleich des Steuerausfalls beim 1995 geltenden Steuerrecht von rund 29,9 Mrd. € mit dem rechnerischen Steueraufkommen des-

⁴³ Bei Berücksichtigung der seit 1995 gestiegenen Einkommen liegt der Steuerausfall rund 20% über den in Tabelle 1 ausgewiesenen Werten (vgl. *Maiterth* (2004), S. 718 - 720). Berechnungen von *Bach et. al.*, die ebenfalls die Einkommensteuerstatistik 1995 als Datengrundlage verwenden, kommen bezogen auf den Rechtsstand 2003 lediglich zu einem Steuerausfall von 22,1 Mrd. € (vgl. *Bach et. al.* (2003), S. 17). *Bach et. al.* verwenden jedoch nicht die Individualbesteuerung als Referenzmaßstab, sondern teilen das für beide Ehegatten gemeinsam ermittelte zu versteuernde Einkommens nach Maßgabe der relativen Einkünfte der Ehepartner auf. Schon aus diesem Grunde sind die Ergebnisse nicht vergleichbar. Zudem kommen *Bach et. al.* im Rahmen ihrer Datenfortschreibung nur noch auf 13,5 Mio. Splittingfällen, während in der Einkommensteuerstatistik 1995 15,4 Mio. Ehepaare ausgewiesen sind.

selben Rechtsstands in Höhe von 150,7 Mrd. € welches sich bei § 32a EStG als alleiniger Tarifvorschrift ergeben hätte, zeigt, dass die Steuereinnahmen bei Abschaffung des Splittingverfahrens c.p. um 19,8 % gestiegen wären. Der Steuerbeitrag von zusammenveranlagten Ehepaare, der 101,4 Mrd. € der rechnerischen Steuer von 150,7 Mrd. € ausmacht, würde c.p. um 29,5 % steigen. Bei den übrigen Rechtsständen fallen diese Relationen noch höher aus.

Bemerkenswert ist, dass sich der Steuerausfall trotz sehr unterschiedlicher Tarifstrukturen in ähnlichen Größenordnungen bewegt.⁴⁴ So beläuft sich der splittingbedingte Steuerausfall beim Karlsruher Entwurf auf 92 % des Wertes beim Rechtsstand 1995, obwohl der maximale tarifliche Splittingvorteil gegenüber der Rechtslage 1995 nur ca. 50 % ausmacht. Dies liegt daran, dass der Splittingvorteil pro Ehepaar in Abhängigkeit von der Höhe des ehelichen Einkommens stark zwischen den Rechtsständen variiert. Der splittingbedingte Gesamtsteuer ausfall ist bei allen Rechtsständen ähnlich hoch, weil die stark besetzte Gruppe von Ehepaaren im Einkommensintervall zwischen 16.000 € und 60.000 € sowohl beim gegenwärtig geltenden Recht als auch beim Karlsruher Entwurf gegenüber dem Rechtsstand 1995 im Durchschnitt einen deutlich höheren Splittingvorteil realisiert. Ursächlich hierfür ist der gestiegene Grundfreibetrag. Bei Haushalten, deren Einkommen unter 16.000 € oder über 90.000 € liegt, nimmt die splittingbedingte Steuerersparnis gegenüber dem Steuerrecht 1995 dagegen kontinuierlich ab. Bei der ersten Gruppe resultiert der Rückgang des Splittingvorteils aus der Erhöhung des Grundfreibetrags; in vielen Fällen fallen dadurch weder bei einer Individualbesteuerung noch beim Splittingverfahren Steuern an. Bei Ehepaaren mit einem Einkommen von mehr als 90.000 € ist insbesondere der niedrigere maximale tarifliche Splittingvorteil für den geringeren Splittingeffekt verantwortlich.

Bei sämtlichen Rechtsständen ist die splittingbedingte Steuerentlastung bezogen auf das eheliche Einkommen äußerst ungleich zugunsten einkommensstarker Ehepaare verteilt.⁴⁵ Rund ein Drittel der Ehepaare realisieren in Abhängigkeit vom betrachteten Rechtsstand keine nennenswerte Minderung ihrer Steuerlast (Steuerersparnis < 300 € pro Jahr). Zwischen 10,20 % und 17,84 % der Ehepaare haben sogar keinerlei Ersparnis (Steuerersparnis = null) durch das Ehegattensplitting.⁴⁶ Bei immerhin noch rund der Hälfte aller Splittingfälle macht die jährliche Steuerersparnis unabhängig vom betrachteten Steuerrecht weniger als 1.000 € p.a. aus. Dagegen entfällt ein erheblicher Teil des gesamten Steuerausfalls (je nach Rechtsstand zwischen 26,67 % und 35,38 %) auf eine relativ kleine Bevölkerungsgruppe (5,49 % - 6,98 %), deren durchschnittlicher Splittingvorteil über 6.000 € p.a. liegt. Die Kritik der Splittinggegner, vom Splittingverfahren profitierten insbesondere Haushalte mit hohem Einkommen, während einkommensschwache Ehepaare keinen oder nur einen geringen Nutzen aus dem Splitting zögen, findet somit empirisch für sämtliche betrachteten Rechtsstände Bestätigung.

⁴⁴ Es sei darauf hingewiesen, dass den Berechnungen die identische Datenbasis, nämlich die Einkommensteuerstatistik des Jahres 1995, zugrunde liegt.

⁴⁵ Eine ausführliche Verteilungsanalyse des Ehegattensplitting findet sich bei *Maiterth* (2004), S. 705 - 720.

⁴⁶ Die Zunahme bei den Ehepaaren ohne Splittingvorteil gegenüber dem Rechtsstand 1995 resultiert aus der Tatsache, dass ein zunehmender Teil der Ehepaare mit niedrigem Einkommen wegen der höheren Grundfreibeträge weder bei einer Individualbesteuerung noch beim Splittingverfahren Einkommensteuer zu entrichten haben.

b) Kinderförderung durch das Splittingverfahren

Von besonderem Interesse ist eine auf Kinder ausgerichtete staatliche Familienpolitik. Daher bestand nach *Petersen* über das Ehegattensplitting „solange ein relativ breiter Konsens [...], wie mit der Ehe auch das Aufziehen und Erziehen von Kindern verbunden war. Erst bei Auftreten einer großen Zahl kinderloser Ehen wird die Förderung des Rechtsinstituts `Ehe´ fragwürdig“.⁴⁷ Die besondere Bedeutung von Kindern wird von Befürwortern des Splittingverfahrens nach wie vor betont und gerade zu dessen Gunsten angeführt. Tabelle 2 zeigt, wie sich der splittingbedingte Steuerausfall auf Eheleute mit und ohne Kinder verteilt.

Tabelle 2: Förderung von Ehepaaren mit und ohne Kinder durch Ehegattensplitting

Rechtsstand	Ehepaare ohne Kinder (43% d. Ehepaare)			Ehepaare mit Kindern (57% d. Ehepaare)		
	Steuerausfall in Mio. €	Ehepaare mit Splittingvorteil in Prozent ¹⁾	Mittelwert Splitting- vorteil in € ²⁾	Steueraus- fall in Mio. €	Ehepaare mit Splittingvorteil in Prozent ¹⁾	Mittelwert Splittingvorteil in € ²⁾
1995	9.140	58,41%	1.383	20.754	74,74%	2.367
2005	9.464	52,53%	1.432	21.164	73,25%	2.414
Karlsruher Entwurf	8.503	52,41%	1.286	18.930	73,12%	2.159

1) Als „Ehepaare mit Splittingvorteil“ wurden nur Paare ausgewiesen, deren Steuerersparnis gegenüber der Individualbesteuerung 300 € im Jahr übersteigt.
2) Die Mittelwerte beziehen sich auf sämtliche Ehepaare der jeweiligen Kategorie.

Datenbasis: 10 %-Stichprobe der Einkommensteuerstatistik 1995

Von den rund 15,38 Mio. Ehepaaren haben rund 57% und damit ca. 8,77 Mio. Paare Kinder i.S. des § 32 EStG, also Kinder deren Lebensunterhalt weitgehend die Eltern bestreiten. Wenn im Folgenden von Ehepaaren mit Kindern gesprochen wird, sind diese gemeint. Inwieweit die übrigen 6,61 Mio. als Eheleute ohne Kinder ausgewiesenen Paare im biologischen Sinne kinderlos sind, lässt sich nicht sagen. Aus dem Datenmaterial kann nur auf Kinder geschlossen werden, für die ein Kinderfreibetrag gewährt wird. Jedoch liegt bei „Ehepaaren ohne Kinder“ das Durchschnittsalter der Ehefrau erheblich über dem bei „Ehepaaren mit Kindern“⁴⁸, was die Vermutung nahe legt, dass ein Teil dieser Paare Kinder hat, die jedoch nicht mehr Kinder i.S. des § 32 EStG sind. Der Splittingvorteil dieser Paare kann durchaus im Zusammenhang mit der früheren Kindererziehung stehen.

Bei allen betrachteten Rechtsständen entfallen etwa 70 % des splittingbedingten Steuerausfalls auf Ehepaare mit Kindern, obwohl diese nur rund 57 % der Grundgesamtheit ausmachen. Zudem liegt der Splittingvorteil bei verheirateten Paaren mit Kindern im Durchschnitt deutlich über dem kinderloser Ehepaare. Damit kann dem Splittingverfahren eine gewisse Förderung von Ehepaaren mit Kindern zugebilligt werden. Dennoch entfallen rund 9 Mrd. € des Steuerausfalls auf Ehepaare, die kinderlos sind oder zumindest keine zu versorgenden Kinder mehr haben. Zudem gilt zu bedenken, dass sich bei sämtlichen Rechtsständen für mehr als ein Viertel der Ehepaare mit Kindern die jährliche Einkommensteuerschuld splitting-

⁴⁷ *Petersen* (1988), S. 53. Trotz der steigenden Anzahl Alleinerziehender ist die Bedeutung der Institution „Ehe“ für die Kindererziehung ist nach wie vor hoch. So lebten 1995 rund 83 % und 2001 immerhin noch knapp 80 % der Kinder in Haushalten mit verheirateten Bezugspersonen (vgl. Statistisches Bundesamt (2001). Tabelle L 215. Als Bezugspersonen gelten über die leiblichen Eltern hinaus beispielsweise auch Groß-, Pflege- oder Adoptiveltern).

⁴⁸ Das Durchschnittsalter der „kinderlosen“ Ehefrauen beträgt 52 Jahre gegenüber 39 Jahren bei Ehefrauen mit Kindern.

bedingt um weniger als 300 € mindert. Für diese Familien entfaltet das Ehegattensplitting keine Wirkung, weil sie entweder über ein sehr niedriges Gesamteinkommen verfügen oder weil beide Ehegatten berufstätig sind und ungefähr gleich viel verdienen.

Tiefergehende Einblicke in die durch das Splittingverfahren bewirkte Kinderförderung liefert Tabelle 3.

Tabelle 3: Splittingvorteil nach Kinderanzahl

	Anzahl Ehepaare in Mio. (15,38 Mio.)	Mittelwert in €				
		Summe d. Einkünfte	Differenz der ehelichen Einkünfte	Splittingvorteil pro Kind		
				Rechtsstand 1995	Rechtsstand 2005	Karlsruher Entwurf
kein Kind	6,61	33.405	20.588	-	-	-
ein Kind	3,81	40.062	26.479	2.027	2.114	1.906
zwei Kinder	3,73	41.846	30.506	1.274	1.301	1.164
drei Kinder	0,98	42.207	34.731	1.038	1.020	899
vier und mehr Kinder	0,26	39.657	36.247	775	724	628
Rechnerisches Kindergeld¹⁾	-	-	-	1.748	1.791	1.604
1) Das rechnerische Kindergeld bezieht sich auf alle in der Einkommensteuerstatistik 1995 erfassten 17,1 Mio. Kinder (davon 15,06 Mio. bei Splittingfällen und 2,04 Mio. bei Einzelveranlagung).						
Datenbasis: 10 %-Stichprobe der Einkommensteuerstatistik 1995						

Der gegenüber kinderlosen Paaren höhere durchschnittliche Splittingvorteil bei Ehepaaren mit Kindern ist insbesondere auf die mit der Kinderanzahl absolut und relativ höhere durchschnittliche Einkünfte­differenz zurückzuführen.⁴⁹ Die zunehmende Einkünfte­differenz führt dazu, dass Familien mit steigender Kinderzahl im Durchschnitt eine zunehmende splittingbedingte Steuerersparnis erfahren. Dennoch sinkt die splittingbedingte Steuerersparnis pro Kind mit zunehmender Kinderzahl. Von einer Substitution des Ehegattensplitting durch Kindergeld würden im Durchschnitt bereits Ehepaare mit zwei Kindern profitieren. Das gegenwärtige Kindergeld von 1.848 €/p.a. ließe sich nahezu verdoppeln.

5.2. Empirische Befunde bezüglich des Kindergelds

Während 1995 Kinderfreibetrag und Kindergeld nebeneinander existierten, wird gegenwärtig entweder der Kinderfreibetrag gewährt oder Kindergeld gezahlt.⁵⁰ Der Karlsruher Entwurf sieht faktisch ein einheitliches Kindergeld in Höhe des Produkts aus kindlichen Existenz­minimums von 8.181 € und Spitzensteuersatz von 35 % vor. Die nachfolgend dargestellten Ergebnisse beziehen sich ausschließlich auf die in der Einkommensteuerstatistik 1995 ausgewiesenen 17,1 Mio. Kinder, die 10,96 Mio. Haushalten zuzurechnen sind.⁵¹

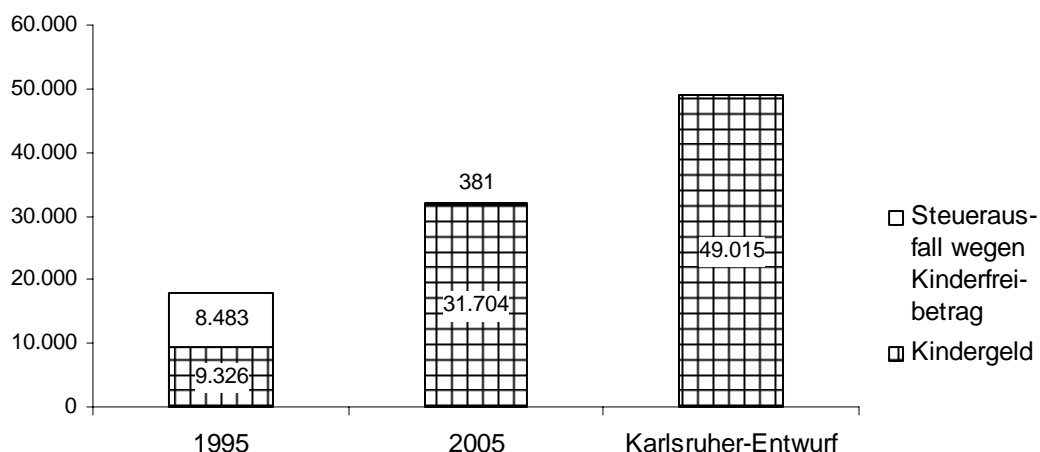
⁴⁹ Das erheblich niedrigere Durchschnittseinkommen bei kinderlosen Eheleuten dürfte vor allem darauf zurückzuführen sein, dass sich in dieser Gruppe die älteren Ehepaare befinden, deren Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung nur mit dem Ertragsanteil besteuert werden.

⁵⁰ Zu Details vgl. *Maiterth* (2004), S. 721 f.

⁵¹ Von den 17,1 Mio. Kindern lebten 15,06 Mio. bei rund 8,77 Mio. Ehepaaren. Die Beschränkung auf die in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik ausgewiesenen Kinder resultiert unter anderem daraus, dass keine Daten über die Anzahl der Kinder, deren Eltern Kindergeld beziehen, verfügbar sind. Dies liegt daran, dass das Kindergeld bei Angestellten im öffentlichen Dienst vom Arbeitgeber und nicht von den für den übrigen

Abbildung 1 zeigt für sämtliche Rechtsstände, wie sich die Kinderförderung zusammensetzt. Während die Kinderförderung 1995 und 2005 aus zwei Komponenten, der Steuerersparnis infolge des Kinderfreibetrags und dem gezahlten Kindergeld besteht, gewährt der Karlsruher Entwurf nur Kindergeld. Als Steuerausfall infolge des Kinderfreibetrags wird für den Rechtsstand 2005 nur die über das Kindergeld hinausgehende Steuerersparnis der betreffenden Haushalte ausgewiesen.

Abbildung 1: Kindergeld und Kinderfreibetrag in Mio €



Es zeigt sich eine klare Verlagerung in Richtung einheitliches Kindergeld. Während die freibetragsbedingte Steuerersparnis 1995 mit 47,6 % noch einen erheblichen Anteil am gesamten Fördervolumen von 17,8 Mrd. € hatte⁵², trägt der Kinderfreibetrag gegenwärtig nur 1,2 % zum gesamten Volumen von rund 32 Mrd. € bei. Damit spielt der Kinderfreibetrag aufkommensmäßig keine Rolle mehr. Nur bei 8% der Steuerpflichtigen mit Kindern übersteigt die Steuerersparnis infolge des Kinderfreibetrags das Kindergeld.

Abbildung 1 belegt, dass sich die staatliche Förderung von Kindern gegenüber 1995 nahezu verdoppelt hat, was auf die Anhebung des Kindergelds zurückzuführen ist. Die Kinderförderung ist beim Karlsruher Entwurf am stärksten ausgeprägt, weil zum einen das kindliche Existenzminimum den gegenwärtigen Kinderfreibetrag übersteigt und zudem der Spitzensteuersatz (35%) für die Bemessung des Kindergelds herangezogen wird. Dies ist beim familienpolitischen Programm von CDU/CSU nicht vorgesehen; hier spielen sicherlich haushaltspolitische Überlegungen eine Rolle. Zudem verdeutlicht Abbildung 1 welche Belastungen vom Kindergeld auf den Staatshaushalt ausgehen und warum sich der Gesetzgeber mit weiteren Kindergelderhöhungen schwer tut. So würde die von der SPD ins Auge gefasste Erhöhung des Kindergelds auf monatlich 200 € über 9,4 Mrd. € kosten.

Mit der gegenwärtigen Kinderförderung hat der Gesetzgeber ein verglichen mit der „reinen“, verfassungsrechtlich unbedenklichen Kindergeldlösung fiskalisch wesentlich günstigeres

Teil der Bevölkerung zuständigen Stellen ausgezahlt wird und eine Zusammenführung der verschiedenen Datenbestände bislang nicht erfolgt ist.

⁵² Dabei ist anzumerken, dass immerhin 8,23% der Haushalte mit Kindern aufgrund eines unzureichenden zu versteuernden Einkommens keine Steuerersparnis infolge des Kinderfreibetrags realisierten.

Verfahren implementiert, das dennoch eine weitgehend gleichmäßige Kinderförderung bewirkt. Ein einheitliches Kindergeld in Höhe des Produkts aus Kinderfreibetrag und Spitzensteuersatz, das zweifelsfrei den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts entspräche⁵³, würde das staatliche Budget 2005 zusätzlich um 9,6 Mrd. € (gesamt 41,7 Mrd. €) belasten.

6. Familienpolitische Konsequenzen

Die Ausführungen haben gezeigt, dass der deutsche Staat viel Geld zur Verbesserung der finanziellen Situation von Familien verwendet. Das auf Basis der Daten der Einkommensteuerstatistik 1995 errechnete Fördervolumen aus Splittingvorteil, Kindergeld und Kinderfreibetrag beträgt beim Rechtsstand 2005 nahezu 60 Mrd. Euro. Der gegenüber der verwendeten Datenbasis möglicherweise gesunkenen Zahl an Ehepaaren, die vom Ehegattensplitting profitieren, stehen höhere Steuerausfälle infolge gestiegener Einkommen gegenüber, so dass sich auch das tatsächliche Fördervolumen weiterhin im Bereich von mindestens 60 Mrd. Euro bewegen dürfte. Nicht berücksichtigt bei diesen Zahlen ist die Unterstützung von Familien im Rahmen von Arbeitslosengeld und Sozialhilfe.

Trotz dieser erheblichen monetären staatlichen Leistungen ist die Fertilitätsrate in Deutschland mit einem Wert von 1,3 eine der niedrigsten auf der Welt.⁵⁴ Dies legt zwei mögliche Schlussfolgerungen nahe. Entweder sind die monetären Transfers noch zu gering, dann wäre eine Erhöhung dieser Leistung angezeigt, oder die derzeitige Familienförderung bewirkt wenig Anreiz- dafür umso mehr Mitnahmeeffekte.

Gegen positive Wirkungen erhöhter staatlicher Transferleistungen spricht die Politik der vergangenen Jahre. So wurde die Förderung durch Kindergeld/-freibetrag gegenüber 1995 nahezu verdoppelt, ohne dass sich die Fertilitätsrate in Deutschland erhöht hätte. Dies spricht für die Dominanz von Mitnahmeeffekten durch den Personenkreis, der ohnehin Kinder in die Welt setzt. Anreizeffekte scheinen dagegen weitgehend auszubleiben. Gegen den Umstand, dass zunehmend insbesondere Frauen, die eine akademische Ausbildung haben, kinderlos bleiben, richten Kindergeld und Ehegattensplitting offenkundig nichts aus. Hier scheint eine verbesserte Kinderbetreuung, die zudem deutlich früher als derzeit in den deutschen Kindergärten einsetzt, Erfolg versprechend. Gegenwärtig nimmt Deutschland bei der Kinderbetreuung jedenfalls einen der hinteren Plätze im internationalen Vergleich ein. Durch verbesserte Betreuungsmöglichkeiten lassen sich Beruf und Kinder besser in Einklang bringen. Damit würden die Opportunitätskosten der Kindererziehung, die in vielen Fällen den bedeutendsten Kostenfaktor darstellen, entfallen oder zumindest verringert.⁵⁵ Neben dem materiellen Gesichtspunkt dürften in vielen Fällen auch nicht monetäre Aspekte für den Wunsch, trotz Kinder weiterhin berufstätig zu sein, eine Rolle spielen.

Ein weiterer Aspekt der geringen deutschen Fertilitätsrate ist die Tatsache, dass nahezu die Hälfte der Ehepaare nur ein Kind hat, während Familien mit drei oder mehr Kindern relativ selten anzutreffen sind (vgl. Tabelle 3). Hier scheint das französische System, das wenig beim ersten, dafür umso mehr beim zweiten und insbesondere ab dem dritten Kind hilft, erfolg-

⁵³ So auch *Wosnitza* (1996), S. 126.

⁵⁴ Vgl. *Sinn* (2003), S. 22.

⁵⁵ Vgl. *Sinn* (2003), S. 28.

reicher zu sein.⁵⁶ Die deutsche Förderung bewirkt dagegen wegen des Ehegattensplitting im Durchschnitt, dass die Entlastung pro Kind bei Familien mit einem Kind am höchsten ist und mit zunehmender Kinderzahl sinkt (vgl. Tabelle 3).

7. Fazit

Trotz erheblicher monetärer Transfers zugunsten von Familien mit Kindern, ist die deutsche Geburtenrate im internationalen Vergleich sehr niedrig. Von der gegenwärtigen Familienpolitik scheinen in hohem Maße Mitnahmeeffekte, dagegen wenig Anreizeffekte auszugehen. Eine weitere Steigerung der Transferleistungen, z.B. durch eine Erhöhung des Kindergelds, bewirkt mit Sicherheit eine enorme Belastung des Staatshaushaltes, positive Effekte auf die Fertilität sind jedoch unwahrscheinlich. Insbesondere sind positive Wirkungen des gegenwärtigen Ehegattensplitting auf die Fertilitätsrate zweifelhaft. Das Splittingverfahren ist entsprechend dem traditionellen Rollenverständnis konzeptionell darauf ausgelegt, dass ein Ehepartner (i.d.R. der Mann) arbeitet und der andere (i.d.R. die Frau) die Kinder versorgt. Inwieweit diese Vorstellungen der heutigen Lebenswirklichkeit entsprechen, ist fraglich. Sobald beide Ehepartner erwerbstätig sind und ähnlich viel verdienen, bleibt ihre Nettoeinkommensposition vom Ehegattensplitting mehr oder weniger unberührt. Dies gilt auch für Ehepaare mit niedrigen Einkommen, so dass rund ein Viertel aller Ehepaare mit Kindern keine splittingbedingte Steuerersparnis realisiert. Vor diesem Hintergrund stellt sich die Frage, ob die gegenwärtig im Rahmen der Familienförderung verwendeten Mittel nicht effizienter, z.B. im Bereich der Kinderbetreuung, eingesetzt werden könnten, um die Fertilitätsrate in Deutschland zu steigern.

⁵⁶ Vgl. Sinn (2003), S. 27 f.

Literaturverzeichnis

- Bach, Stefan / Buslei, Hermann / Svindland, Dagmar / Baumgartner, Hans J. / Flach, Juliane / Teichmann, Dieter (2003): Untersuchungen zu den Wirkungen der gegenwärtigen Ehegattenbesteuerung, DIW-Materialien 27/2003.
- Bareis, Peter (1991): Transparenz bei der Einkommensteuer – Zur systemgerechten Behandlung sogenannter „notwendiger Privatausgaben“. In: Steuer und Wirtschaft, 68. Jg. (1991), S. 38 - 51.
- Bareis, Peter (2000): Gebietet das Grundgesetz bei der Ehegattenbesteuerung die Mißachtung ökonomischer Wirkungen? – Analyse eines Rechtsgutachtens Klaus Vogels. In: Steuer und Wirtschaft, 77. Jg. (2000), S. 81 - 90.
- Blankart, Charles B. (2001): Öffentliche Finanzen in der Demokratie, 4. Auflage, Berlin 2001
- Böckenförde, Ernst-Wolfgang (1986): Steuergerechtigkeit und Familienlastenausgleich. In: Steuer und Wirtschaft, 63. Jg. (1986), S. 335 - 340.
- BVerfG, 1 BvR 620/78 vom 3.11.1982. In: Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts, Bd. 61 (1983), S. 319 - 357.
- Deutsche Bundesbank (2002): Staatliche Leistungen für die Förderung von Familien. In: Monatsberichte der Deutschen Bundesbank, 54. Jg., April 2002, S. 15 - 32.
- Fehr, Hans / Wiegard, Wolfgang (1998): Effizienzorientierte Steuerreformen – lässt sich die Verteilungsfrage vernachlässigen? In: Krause-Junk, Gerold (Hrsg.): Steuersysteme der Zukunft, Berlin 1998, S. 199 - 245.
- Gröpl, Christoph (2001): Grundgesetz, Bundesverfassungsgericht und „Kinderleistungsausgleich“. In: Steuer und Wirtschaft, 78. Jg. (2001), S. 150 - 167.
- Homburg, Stefan (2000): Das einkommensteuerliche Ehegattensplitting. In: Steuer und Wirtschaft, 77. Jg. (2000), S. 261 - 268.
- Kanzler, Hans-Joachim (2002): Sind andere europäische Modelle der Eheförderung auf Deutschland übertragbar? Verfassungsrechtliche und steuersystematische Rahmenbedingungen für eine Veränderung der Ehegattenbesteuerung. In: Finanz-Rundschau, 84. Jg. (2002), S. 760 - 767.
- Kassella, Thomas (1991): Zur Reform der Familienbesteuerung in der Bundesrepublik Deutschland – Eine mikroanalytische Simulationsstudie, Frankfurt a.M. 1991.
- Kirchhof, Paul (2000): Ehe- und familiengerechte Gestaltung der Einkommensteuer. In: Neue Juristische Wochenschrift, 53. Jg. (2000), S. 2792 - 2796.
- Lang, Joachim (1988): Die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer, Köln 1988.
- Maiterth, Ralf (2004): Verteilungswirkungen alternativer Konzepte zur Familienförderung – Eine empirische Analyse auf Grundlage der Einkommensteuerstatistik des Statistischen Bundesamtes Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik 2004, S. 696 - 730.
- Munnell, Alicia H. (1980): The Couple versus the Individual under the Federal Personal Income Tax. In: Aaron, Henry J. (Ed.): The Economics of Taxation, Washington 1980, S. 247 - 278.
- Musgrave, Richard A. / Musgrave, Peggy B. (1989): Public Finance in Theory and Practice, 5. Ed., New York et. al. 1989.
- Petersen, Hans-Georg (1988): Wer trägt die Einkommensteuerlast? Berlin u.a. 1988.
- Scherf, Wolfgang (2000): Das Ehegattensplitting aus finanzwissenschaftlicher Sicht. In: Steuer und Wirtschaft, 77. Jg. (2000), S. 269 - 278.
- Schlick, Gregor (2005): Das Splitting-Verfahren bei der Einkommensteuerveranlagung von Ehegatten. In: Wirtschaftsdienst, 85. Jg. (2005), S. 312 - 319.
- Schneider, Dieter (1984): Leistungsfähigkeitsprinzip und Abzug von der Bemessungsgrundlage. In: Steuer und Wirtschaft, 61. Jg. (1984), S. 356 - 367.
- Schneider, Dieter (2002): Steuerlast und Steuerwirkung, München / Wien 2002.

- Siegel, Theodor (2001): Splitting: Notwendiger Effekt oder fragwürdiger Vorteil? In: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis, 53. Jg. (2001), S. 271 - 280.
- Siegel, Theodor (2002): Kommentierung zu § 32a EStG. In: Herrmann, Carl / Heuer, Gerhard / Raupach, Arndt: Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz, Kommentar, Stand Januar 2002.
- Siegel, Theodor / Schneider, Dieter (1994): Existenzminimum und Familienlastenausgleich: Ein Problem der Reform des Einkommensteuerrechts. In: Deutsches Steuerrecht, 32. Jg. (1994), S. 597 - 604.
- Sinn, Hans-Werner (2003): Das demographische Defizit – die Fakten, die Folgen, die Ursachen und die Politikimplikationen. In: ifo Schnelldienst, 5/2003, 56. Jg., S. 20 - 36.
- Söhn, Hartmut (1994): Einkommensteuer und subjektive Leistungsfähigkeit. Die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zu Kinderfreibetrag/Kindergeld und persönlichem Existenzminimum. In: Finanzarchiv N.F., Bd. 51 (1994), S. 373 - 409.
- Statistisches Bundesamt (2001): Statistisches Jahrbuch, Fachserie 1, Reihe 3, Wiesbaden 2001.
- Stiglitz, Joseph E. / Schönfelder, Bruno (1989), Finanzwissenschaft, 2. Auflage, München 1989.
- Tipke, Klaus (1993): Die Steuerrechtsordnung, Köln 1993.
- Tipke, Klaus (2002): Der Karlsruher Entwurf zur Reform der Einkommensteuer. In: Steuer und Wirtschaft, 79. Jg. (2002), S. 148 - 175.
- Tipke, Klaus / Lang, Joachim (1994): Steuerrecht, 14. Auflage, Köln 1994.
- Vogel, Klaus (1999): Besteuerung von Eheleuten und Verfassungsrecht. In: Steuer und Wirtschaft, 76. Jg. (1999), S. 201 - 226.
- Wagner, Franz. W. Welche Kriterien bestimmen die internationale Wettbewerbsfähigkeit der Methoden steuerlicher Gewinnermittlung. In: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis, 52. Jg. (2000), S. 183 –203.
- Wosnitza, Michael (1996): Die Besteuerung von Ehegatten und Familien – Zur ökonomischen Rechtfertigung eines Realsplittings. In: Steuer und Wirtschaft, 72. Jg. (1996), S. 123 - 136.

Bislang erschienene **arqus** Diskussionsbeiträge zur Quantitativen Steuerlehre

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 1

Rainer Niemann / Corinna Treisch: Grenzüberschreitende Investitionen nach der Steuerreform 2005 – Stärkt die Gruppenbesteuerung den Holdingstandort Österreich? –
März 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 2

Caren Sureth / Armin Voß: Investitionsbereitschaft und zeitliche Indifferenz bei Realinvestitionen unter Unsicherheit und Steuern
März 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 3

Caren Sureth / Ralf Maiterth: Wealth Tax as Alternative Minimum Tax? The Impact of a Wealth Tax on Business Structure and Strategy
April 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 4

Rainer Niemann: Entscheidungswirkungen der Abschnittbesteuerung in der internationalen Steuerplanung – Vermeidung der Doppelbesteuerung, Repatriierungspolitik, Tarifprogression –
Mai 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 5

Deborah Knirsch: Reform der steuerlichen Gewinnermittlung durch Übergang zur Einnahmen-Überschuss-Rechnung – Wer gewinnt, wer verliert? –
August 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 6

Caren Sureth / Dirk Langeleh: Capital Gains Taxation under Different Tax Regimes
September 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 7

Ralf Maiterth: Familienpolitik und deutsches Einkommensteuerrecht – Empirische Ergebnisse und familienpolitische Schlussfolgerungen –
September 2005

Impressum:

arqus – Arbeitskreis Quantitative Steuerlehre

Herausgeber: Dirk Kiesewetter, Ralf Maiterth,
Rainer Niemann, Caren Sureth, Corinna Treisch

Kontaktadresse:

Prof. Dr. Caren Sureth, Universität Paderborn,
Fakultät für Wirtschaftswissenschaften,
Warburger Str. 100, 33098 Paderborn,

www.arqus.info, Email: info@arqus.info

ISSN 1861-8944