

Finanzwissenschaft II: Steuertechnik und Tariflehre

Vorlesung an der Ruprecht-Karls-Universität Heidelberg

WS 2007/2008

Prof. Dr. Lars P. Feld

Ruprecht-Karls-Universität Heidelberg,
ZEW Mannheim, Universität St. Gallen

(SIAW-HSG), CREMA und CESifo
München



Steuertechnik und Tariflehre

Aufbau der Vorlesung

- Aufgaben der Steuertechnik
- Die Kosten der Besteuerung
- Mengen- und Wertsteuern
- Steuergesetze
- Steuertarife
- Steuerprogression
- Formen progressiver Tarife
- Ehegattenbesteuerung



Literatur

- **Homburg, St. (2007), Allgemeine Steuerlehre, Vahlen, München, 5. Auflage, Kap. 3.**



Aufgaben der Steuertechnik I

- **Aufgabe der Steuertechnik ist die Umsetzung einer Steueridee in die Tat.**
- **Bereits die öffentliche Debatte von Steuerrechtsänderungen führt zu Ausweichreaktionen.**
- **Signalwirkungen der Besteuerungen**
 - Vorschlag einer Kapitalgewinnbesteuerung, die nicht realisiert wird.



Aufgaben der Steuertechnik II

- **Bezeichnung der Steuer**
 - Nachsilbe als beschönigende Synonyme:
 - -pfennig, -opfer, -zuschlag.
 - Vorsilbe mit Hinweis auf schändliches Verhalten:
 - Vergnügung-, Tabak-.
 - Vorsilbe mit anerkanntem Lenkungszweck: Öko-
- **Steuergegenstand (Steuergut) konkretisiert die anfänglich vage Steueridee.**
 - Nicht bestimmt genug für die Steuerbemessungsgrundlage.



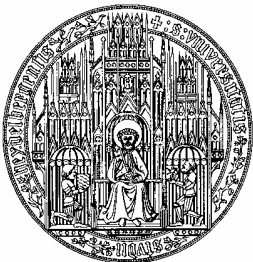
Aufgaben der Steuertechnik III

- **Beispiel 1:**

- Steueridee: Belastung des Autoverkehrs.
- Steuergegenstand: Kraftfahrzeug.
- Steuerbemessungsgrundlage: Hubraum.

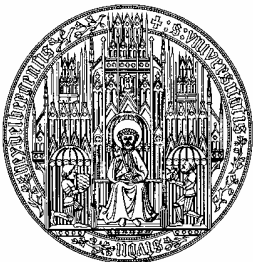
- **Beispiel 2:**

- Steueridee: Belastung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit.
- Steuergegenstand: Einkommen.
- Steuerbemessungsgrundlage: Im Einkommensteuergesetz exakt definiertes zu versteuerndes Einkommen.



Aufgaben der Steuertechnik IV

- **Steuertechnik muss die tatbestandlichen Voraussetzungen für den Steuerzugriff exakt formulieren.**
- **Enge Fassung der Steuerbemessungsgrundlage bedingt**
 - Steuervermeidung: legale Reduktion der individuellen Steuerbelastung.
 - Steuerumgehung oder -hinterziehung: illegale Reduktion der individuellen Steuerbelastung.
 - Schaumweinsteuergesetz spricht von alkoholischen Getränken, die in der geschlossenen Flasche bei 20°C einen Oberflächendruck von mind. 3 bar erzeugen.



Aufgaben der Steuertechnik V

- **Festlegung des Steuergegenstands (Steuerobjekt) und des Personenkreises, an den es sich wendet (Steuersubjekt).**
 - Zusammen!
 - Bsp.: Biersteuer.
 - Steuerobjekt „getrunkenes Bier“: Biertrinker als Steuersubjekt.
 - Steuerobjekt „verkauftes Bier“: Einzelhändler als Steuersubjekt.
 - Steuerobjekt „erzeugtes Bier“: Brauerei als Steuersubjekt.
 - Anzahl der Steuersubjekte und Kosten der Steuererhebung nehmen in der Reihung ab.
 - Konsumentensteuer: 30 Mio. jährliche Veranlagungen.
 - Einzelhandelsteuer und Produzentensteuer reduzieren diese.



Aufgaben der Steuertechnik VI

- **Ist die Zahl der Steuerpflichtigen groß, so können die Erhebungskosten durch Quellenabzug vermindert werden.**
 - Kapitalertragsteuer oder Lohnsteuer.
 - Verlagerung der Erhebungskosten auf die Kapitalgesellschaften oder Arbeitgeber.
- **Produzentensteuern und Quellenabzüge sind unmerklich.**
 - „Ein gutes Steuersystem soll die Steuerlast nicht verschleiern, sondern erkennen lassen.“ (W. Gerloff, 1950, S. 169).



Aufgaben der Steuertechnik VII

- **Weitere Funktionen der Steuertechnik**
 - Aufbau der Finanzverwaltung und Finanzgerichtsbarkeit.
 - Wirksame Kontrolle der Steuerpflichtigen.
 - Steuerstrafrecht.
- **Widerstreitende Zielsetzungen**
 - Der liberale Rechtsstaat beschränkt
 - die Kontrollmöglichkeiten
 - die erlaubten Vollstreckungsmaßnahmen
 - die Steuerstrafen.
- **Gefahr der Untergrabung der Steuermoral durch als ungerecht empfundene Gesetze und Verfahren.**



Die Kosten der Besteuerung I

- **Billigkeit der Besteuerung als hohes Ziel**
- **Erhebungsbilligkeit**
 - geringe Kosten für die Verwaltung.
- **Entrichtungsbilligkeit**
 - geringe Kosten für den Steuerpflichtigen.
- **Beide hängen maßgeblich von der Zahl der Zensiten ab.**
 - Beide als Vollzugskosten als größter Einzeletat der Kosten der Besteuerung und am leichtesten messbar.



Die Kosten der Besteuerung II

- **Kosten der Steuergesetzgebung**
- **Kosten der individuellen Steuerplanung**
- **Kosten der Finanzrechtsprechung**
- **Kosten der steuerpolitischen Einflussnahme der Interessenverbände: rent-seeking**
- **Erhebungskosten sind am besten dokumentiert**
 - Veranlagung, Außenprüfung, Bearbeitung von Einsprüchen und Klagen, Zahlungsüberwachung, Vollstreckungskosten.

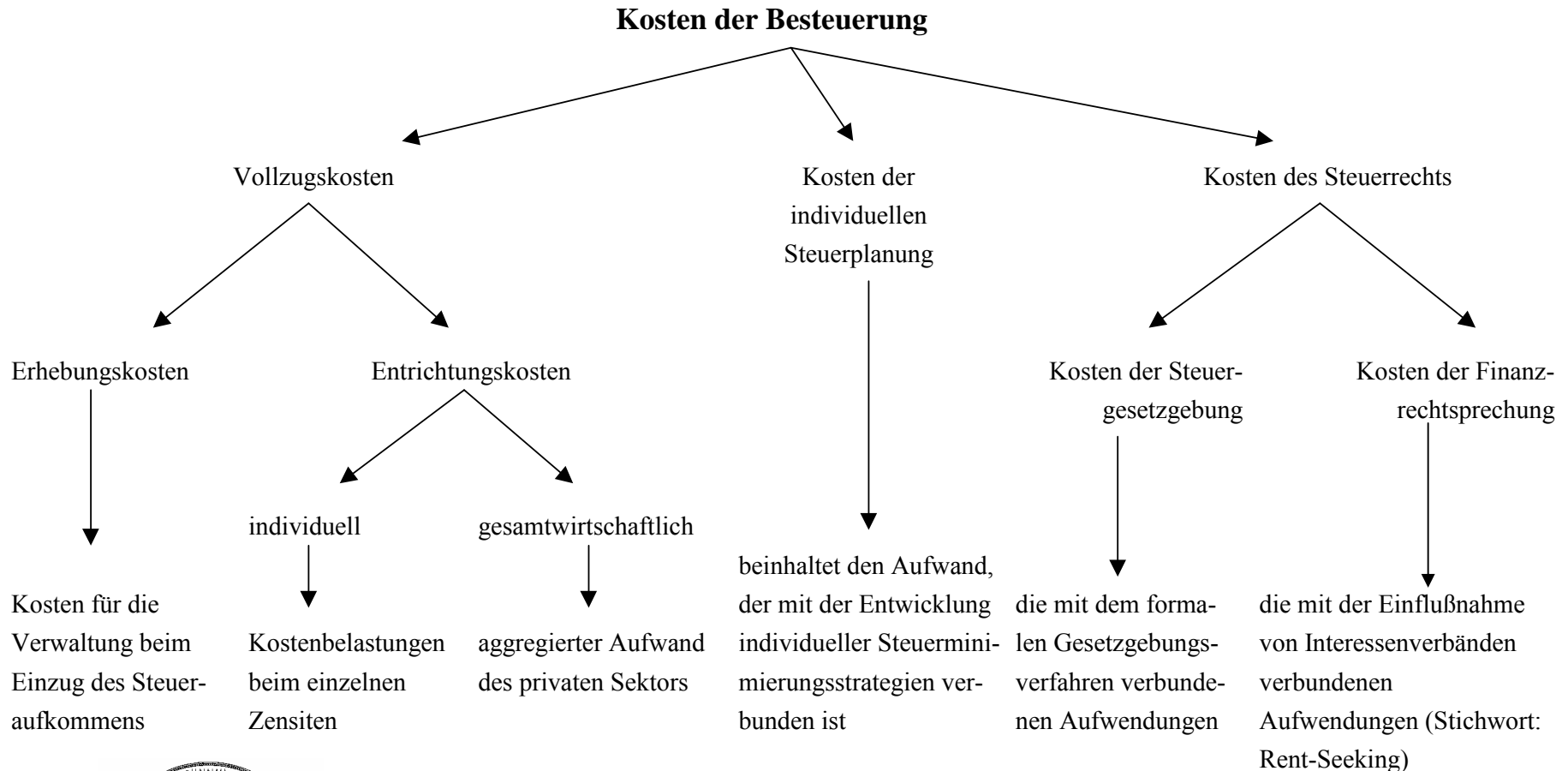


Die Kosten der Besteuerung III

- **Entrichtungskosten (Befolgungskosten) umfassen**
 - Zeit und Geldaufwand für die Erstellung von Jahresabschlüssen, Steuererklärungen und Voranmeldungen, Prüfung der Steuerbescheide, steuerliche Aufzeichnungspflichten.
 - Gesamteinkommen der Steuerberater als Entrichtungskosten.
- **Der Gesetzgeber kann beide Kosten wesentlich beeinflussen: Komplexität des Steuerrechts.**



Die Kosten der Besteuerung IV



Die Kosten der Besteuerung V

Kosten der Besteuerung (1984, in % des Aufkommens)

Steuerart	Erhebung	Entrichtung	Vollzug
Lohnsteuer	1,9	4,3	6,2
Einkommensteuer	5,2	3,8	9,0
Körperschaftsteuer	1,4	2,8	4,2
Umsatzsteuer	1,5	2,4	3,9
Gewerbsteuer	3,1	5,4	8,5
Vermögensteuer	20,0	12,3	32,3
Kfz-Steuer	7,5	0,7	8,2
Grundsteuer	5,5	0,7	6,2
Grunderwerbsteuer	6,8	4,7	11,5
Sonstige Steuern	0,2	1,9	2,1
Insgesamt	2,3	3,3	5,6

Quelle: Rappen, H., Vollzugskosten der Steuererhebung und der Gewährung öffentlicher Transfers, in: RWI-Mitteilungen, Jg. 40 (1989), S. 221-246.



Die Kosten der Besteuerung VI

Kosten der Besteuerung (1995, in % des Aufkommens)

Steuerart	Verwaltung	Befolgung
Lohnsteuer	-	-
Einkommensteuer	2,2	3,4
Körperschaftsteuer	5,0	5,0
Umsatzsteuer	0,5	2,6
Gewerbsteuer	1,2	3,8
Vermögensteuer	-	-
Kfz-Steuer	2,9	1,4

Quelle: BMF-Monatsbericht 07/2003, S.87



Mengen- und Wertsteuern I

Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage

Mengensteuern (specific taxes)



Bemessungsgrundlage knüpft an physischen Größen wie Stück, Liter oder Kilogramm an. (Spezielle) Verbrauchsteuern sind meist als Mengensteuern ausgestaltet. Mengensteuern besitzen den praktischen Nachteil (Vorteil), dass sie in einer inflationären Wirtschaft nicht automatisch im Aufkommen wachsen.

Wertsteuern (ad valorem taxes)



prozentuale Aufschläge oder Abschläge von Wertgrößen wie Umsatz, Einkommen etc. Verkehrsteuern sind fast immer als Wertsteuern ausgestaltet. Wertsteuern besitzen den Vorteil (Nachteil), in einer inflationären Wirtschaft automatisch im Aufkommen zu wachsen

Bruttowertsteuer

die Steuer wird von der Bemessungsgrundlage abgezogen.
Beispiel: Einkommensteuer

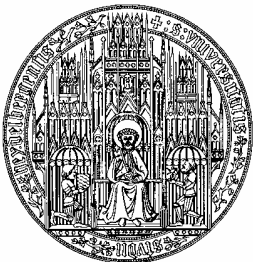
Nettowertsteuer

die Steuer wird zur Bemessungsgrundlage hinzugerechnet.
Beispiel: Umsatzsteuer



Mengen- und Wertsteuern II

- **Mengensteuern sind älter als Wertsteuern**
 - Voraussetzung auf Seiten der Finanzverwaltung
 - Mengensteuern: Zählen.
 - Wertsteuern: Lese- und Rechenfertigkeiten.
- **Bsp. für die Wirkung der Inflation**
 - 5% Inflation erhöht den Nominalwert eines Produktes und damit auch den Steuerbetrag der Wertsteuer, nicht aber den Steuerbetrag der Mengensteuer.
 - Mengensteuern müssen explizit erhöht werden.
 - Sie generieren daher häufig zu Bagatellsteuern.



Mengen- und Wertsteuern III

- **Inflationseffekt ist bei progressiven Wertsteuern um so stärker.**
 - Scheingewinnbesteuerung vs. ‚kalte Progression‘
 - ‚Steuersenkungen‘ und ‚Steuerreformen‘, die einen Nachlass von über die kalte Progression erzielte Mehreinnahmen bedeuten.
- **Brutto- vs. Nettowertsteuern**
 - q : Bruttobetrag (tax-inclusive base)
 - p : Nettobetrag (tax-exclusive base)
 - Differenz $q - p$: Steuerbetrag
 - τ (tau): Steuersatz der Bruttowertsteuer
 - θ (theta): Steuersatz der Nettowertsteuer.



Mengen- und Wertsteuern IV

• Brutto- vs. Nettowertsteuern

- Beziehungen zwischen Brutto- und Nettobetrag:
 - Bruttowertsteuer: $p = q (1 - \tau)$.
 - Nettowertsteuer: $q = p (1 + \theta)$.
- Bruttowertsteuer: Nettobetrag ergibt sich durch Abzug der Steuer $q \tau$ vom Bruttobetrag.
- Nettowertsteuer: Bruttobetrag ergibt sich durch Aufschlag der Steuer $p \theta$ auf den Nettobetrag.
- Effektivsteuersatz als Verhältnis von Steuerbetrag und Bruttobetrag
 - $(q - p)/q$.
 - Anteil des Wertes, der dem Steuerpflichtigen vom Staat entzogen wird.



Mengen- und Wertsteuern V

- **Brutto- vs. Nettowertsteuern**

- Effektivsteuersatz Bruttowertsteuer

- $(q - p)/q = \tau$.

- Effektivsteuersatz Nettowertsteuer

- $(q - p)/q = \theta/(1 + \theta)$.

- Effektivsteuersatz der Bruttowertsteuer stimmt mit dem nominalen Steuersatz überein.

- Effektivsteuersatz der Nettowertsteuer ist mit positivem Steuersatz geringer.

- Durch geeignete Vertragsgestaltung kann die Steuer gesenkt werden, sofern eine Bruttowertsteuer und eine Nettowertsteuer mit identischen Sätzen vorgesehen ist und den Parteien freie Wahl bleibt.



Mengen- und Wertsteuern VI

• Brutto- vs. Nettowertsteuern

– Beispiel:

- Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer ist die im Kaufvertrag festgelegte Gegenleistung.
- Die 3,5%ige Grunderwerbsteuer darf dieser Gegenleistung nach §9 Abs. 3 GrEStG weder hinzugerechnet noch von ihr abgezogen werden.
- Nettowertsteuer, wenn vom Käufer übernommen:
Verlangt der Verkäufer € 100.000, dann zahlt der Käufer €103.500.
- Bruttowertsteuer, wenn vom Verkäufer übernommen: Will der Verkäufer € 100.000, so muss der Kaufpreis auf €103.626,94.
- Nettowertvereinbarungen sind bei Grundstückskaufverträgen üblich.



Mengen- und Wertsteuern VII

• Brutto- vs. Nettowertsteuern

- Wie muss θ bei vorgegebenem τ gewählt werden, damit sich in beiden Fällen die gleiche Effektivsteuerbelastung ergibt?
- Umrechnungsformeln:
 - $\theta = \tau / (1 - \tau)$
 - $\tau = \theta / (1 + \theta)$
- Eine 100%ige Umsatzsteuer ($\theta = 1$) hat dieselbe Belastungswirkung wie eine 50%ige Einkommensteuer ($\tau = 0,5$).
- Der heutige Umsatzsteuersatz von 19 % kommt in etwa einer Einkommensbesteuerung von 16 % gleich.



Steuergesetze I

- **Steuergesetz als Funktion, die jedem zulässigen Vektor von Tatbeständen genau eine Zahl zuordnet, nämlich den geschuldeten Steuerbetrag.**
- **Definition der steuerrelevanten Tatbestände**
 - Steuer muss den angestrebten Zwecken genügen.
 - Feststellbarkeit der Tatbestände durch die Verwaltung.
 - Leichtigkeit der Steuervermeidung und -umgehung.
 - Tatbestandsraum: alle im Steuergesetz aufgeführten Tatbestände.
 - Tatbestandsvektor $\mathbf{z} = (z_1, \dots, z_n)$ als Punkt im Raum.



Steuergesetze II

- **Aggregation der Tatbestände**

- Zusammenfassung der Tatbestände zu einer Bemessungsgrundlage.
- Aggregationsfunktion $y = A(\mathbf{z})$ ordnet jedem Punkt des Tatbestandsraumes genau eine Zahl zu, nämlich die Steuerbemessungsgrundlage y .

- **Festlegung des Steuertarifs**

- Tarif $T(y)$, der jeder Steuerbemessungsgrundlage y genau einen Steuerbetrag T zuordnet.
- Der Steuerbetrag ergibt sich als:
 - $T = T(A(\mathbf{z}))$.



Steuergesetze III

- **Beispiel: Deutsches Einkommensteuergesetz**
 - Beschränkte (0) und unbeschränkte (1) Steuerpflicht als Komponente z_1 des Tatbestandsvektors $\mathbf{z} = (z_1, \dots, z_n)$.
 - Komponente z_2 als Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit.
 - Komponente z_3 als Alter usw.
 - Jeder Tatbestandsvektor lässt sich in das zu versteuernde Einkommen $y = A(\mathbf{z})$ als Bemessungsgrundlage umrechnen.
 - Der Tarif ordnet jedem zu versteuernden Einkommen genau einen Einkommensteuerbetrag $T(y)$ zu.



Steuergesetze IV

- **Beispiel: Deutsches Einkommensteuergesetz**
 - Vorsicht: Aggregation ist nicht einfach Addition.
 - Spezifische Steuerbefreiungen oder Freibeträge sind nicht im Tarif enthalten, sondern auf der vorgelagerten Aggregationsebene angesiedelt.
 - Zufluss eines Geldbetrages von 1.000
 - Ist ein steuerbegründender Tatbestand erfüllt?
 - Bei steuerfreier Einnahme nach § 3 EStG nicht.
 - Kann die Einnahme einer der sieben Einkunftsarten (§ 2 EStG) zugeordnet werden, stellt sich sodann die Frage, ob das Gesetz für die betreffende Einkunftsart einen Freibetrag oder eine Freigrenze vorsieht.
 - Das zu versteuernde Einkommen ist somit nicht notwendig die Summe der zugeflossenen ökonomischen Einkommen.



Steuertarife I

- **Rechtsstaatlich erhobene Steuern sind tarifierte Steuern (Quotitätsteuern)**
 - Aus dem vom Gesetzgeber beschlossenen und veröffentlichten Steuertarif kann jeder Steuerpflichtige seine Steuerschuld vorab ersehen und sich darauf einrichten.
 - Repartitionsteuern waren nichttarifizierte Steuern.
 - Obrigkeit setzt den in einer Provinz zu erhebenden Steuerbetrag fest und überlässt den Steuerbeamten die spätere Verteilung auf die Steuerpflichtigen.
 - Quotitätsteuern schaffen Sicherheit beim Steuerpflichtigen und Unsicherheit beim Steuerberechtigten.



Steuertarife II

- Die Steuertariflehre beschäftigt sich mit dem Zusammenhang zwischen Bemessungsgrundlage und Steuerbetrag.
- Der Steuertarif ist eine Funktion, die jeder Bemessungsgrundlage einen Steuerbetrag zuordnet.
 - Steuertarif: $T: D \rightarrow W$, $T = T(y)$ mit $W \neq \{0\}$.
 - Bemessungsgrundlage als auch Steuerbetrag können negative Werte annehmen.
 - Verlustabzug nach § 10d EStG ($y < 0$).
 - Erstattung von Vorsteuer gemäß § 15 UStG an Unternehmer ($T < 0$).



Steuertarife III

- **Manche Steuertarife haben einen mehrdimensionalen Definitionsbereich**
 - Biersteuer
 - progressive Zunahme mit dem in Hektoliter gemessenen Bierausstoß des Produzenten.
 - Durchschnittsteuersatz hängt vom Stammwürzegehalt des Bieres ab.
 - Erbschaftsteuer
 - wächst progressiv mit dem Erbanfall.
 - Durchschnittsteuersatz hängt vom Verwandtschaftsgrad zwischen Erblasser und Erben ab.
 - In diesem Fall: Tarif als Vektor eindimensionaler Tarife.



Steuertarife IV

- **Je nach Art des funktionalen Zusammenhangs unterscheidet man verschiedene Tarifformen.**
- **Proportionaler Steuertarif**
 - Proportionaler Tarif: $T(y) = a \cdot y$ mit $a > 0$.
 - Die meisten Tarife von Steuern auf spezielle Güter sind von dieser Art.
 - Zusammenhang graphisch als Ursprungsstrahl.
 - Proportionale Tarife weisen konstante Durchschnitts- und Grenzsteuersätze auf.
 - Durchschnittsteuersatz: $t(y) = T(y)/y$.
 - Verhältnis von Steuerbetrag und Steuerbemessungsgrundlage.
 - Entspricht der Steigung eines Ursprungsstrahls durch einen beliebigen Punkt eines beliebigen Tarifs.



Steuertarife V

- **Proportionaler Steuertarif**

- Grenzsteuersatz: $T'(y) = dT(y)/dy \approx \Delta T(y)/\Delta y$.

- Verhältnis der zusätzlichen Steuer ΔT zu einem gewissen Zuwachs Δy der Bemessungsgrundlage.
- Entspricht der durchschnittlichen Steigung der Tariffunktion auf einem beliebigen Intervall eines beliebigen Tarifs.
- Ist der Steuertarif differenzierbar, dann entspricht der Ausdruck $dT(y)/dy$ der Steigung der Tangente an die Tariffunktion an der Stelle y .
- Bei proportionalen Steuertarifen stimmen der Durchschnittsteuersatz und der Grenzsteuersatz mit der Konstanten a überein.
- Nur proportionale Steuertarife weisen konstante Durchschnittsteuersätze auf.



Steuertarife VI

• Linearer Steuertarif

- Linearer Tarif: $T(y) = a \cdot y - b$ mit $a > 0$ und $b \neq 0$.
 - Eigenschaft eines konstanten Grenzsteuersatzes (wie beim Proportionaltarif): $T'(y) = a$.
 - Der Durchschnittsteuersatz nimmt aber ständig zu oder ab.
 - Division durch y : $t(y) = a - b/y$.
 - Bei $b < 0$ fällt der Durchschnittsteuersatz mit zunehmender Bemessungsgrundlage.
 - Bei $b > 0$ wächst er mit zunehmender Bemessungsgrundlage.
 - Mit $b > 0$ und einer Beschränkung des Steuertarifs auf die Menge der nicht-negativen Zahlen entspricht dies einem
 - Tarif mit Freibetrag: $T(y) = \max \{a \cdot y - b; 0\}$ mit $a, b > 0$.



Steuertarife VII

• Linearer Steuertarif

- Tarif mit Freibetrag: $T(y) = \max \{a \cdot y - b; 0\}$ mit $a, b > 0$.
 - Steuerbetrag wird durch den größeren der beiden Werte $a \cdot y - b$ und Null gegeben.
 - Bis zur Bemessungsgrundlage $y = b/a$ entsteht keine Steuer.
 - Anschließend wächst die Steuer linear.
 - Der Durchschnittsteuersatz entspricht graphisch der Steigung der gestrichelt skizzierten Ursprungsstrahlen.
 - Mit wachsender Bemessungsgrundlage steigt der Durchschnittsteuersatz allmählich von Null auf den Wert a .
 - In der folgenden Abbildung erkennt man in t_1 , t_2 und t_3 drei Stationen auf diesem Weg.



Steuertarife VIII

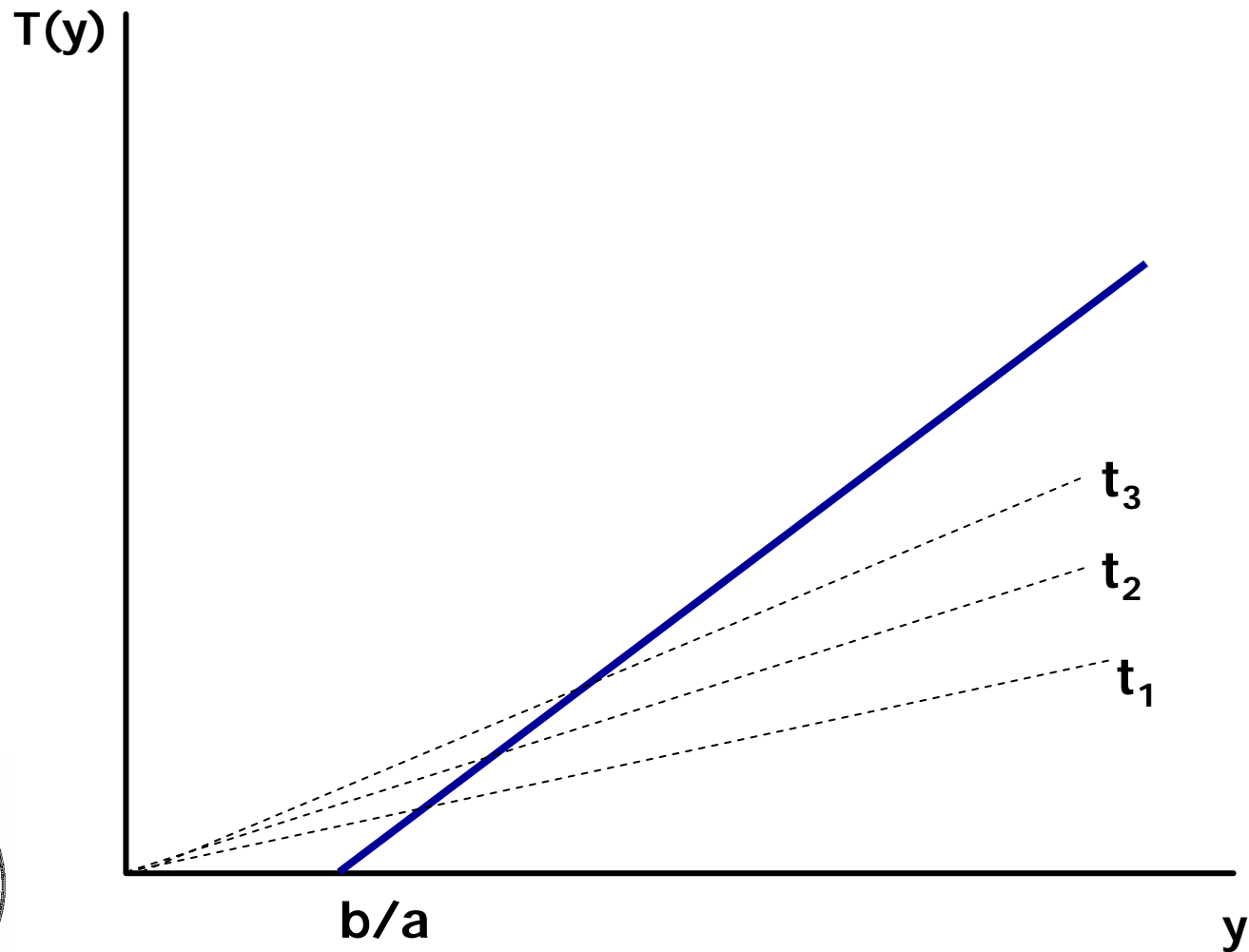


Abbildung 1: Ein linearer, indirekt progressiver Tarif

Steuertarife IX

- **Progressive Steuertarife**

- Steuertarife mit wachsendem Durchschnittsteuersatz.
- Bei steigender Bemessungsgrundlage werden immer größere Teile weggesteuert, wobei die Durchschnittbelastung nach oben beschränkt ist.
- Bsp.: Ein Tarif mit konstantem Grenzsteuersatz von 20% und einem Grundfreibetrag von € 20.000 lautet
$$T = \max \{0,2 \cdot y - 4.000; 0\}.$$
- Der Durchschnittsteuersatz wächst allmählich von Null auf 20% und ist daher progressiv.



Steuertarife X

- **Freibeträge vs. Freigrenze**

- Freibeträge im Steuerrecht: „... *soweit* das Einkommen 1.000 übersteigt.“
- Freigrenzen im Steuerrecht: „... *wenn* das Einkommen 1.000 übersteigt.“
- Während lineare Tarife konstante Grenzsteuersätze und proportionale Tarife außerdem konstante Durchschnittsteuersätze aufweisen, kann ein Tarif mit Freigrenze weder linear noch proportional sein.
- Tarif mit Freigrenze: $T(y) = a \cdot y$, falls $y > b$,
sonst $T(y) = 0$ mit $a, b > 0$.



Steuertarife XI

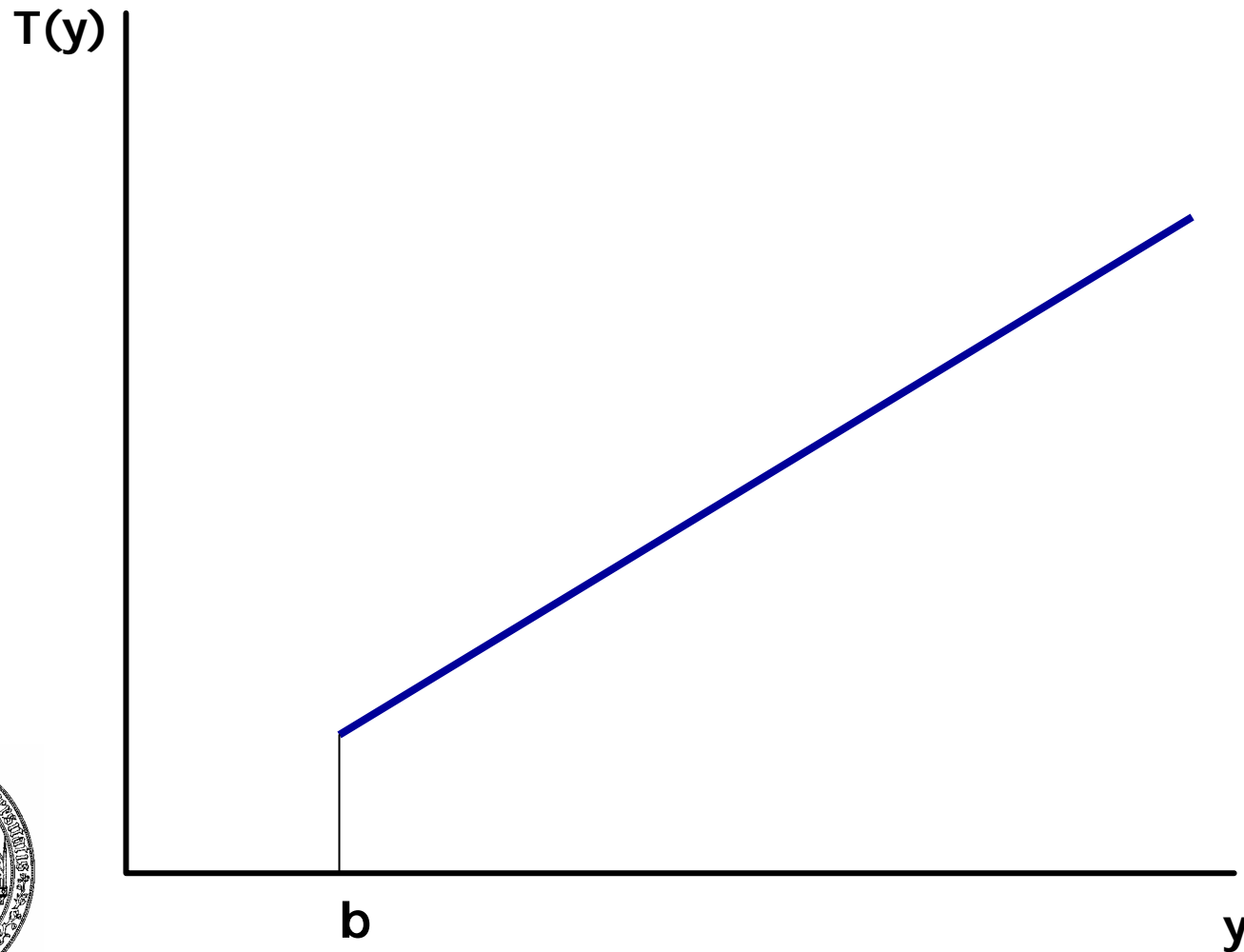


Abbildung 2: Ein Tarif mit Freigrenze Steuertechnik/Tariflehre 38

Steuertarife XII

- **Freigrenze**

- Bis zur Freigrenze von b entsteht keine Steuer.
- Liegt die Bemessungsgrundlage nur geringfügig über der Freigrenze, dann wird die volle Bemessungsgrundlage besteuert und nicht nur wie beim Freibetrag der übersteigende Betrag.
- Der Grenzsteuersatz beträgt zuerst Null, schießt dann auf sehr hohe Werte, die deutlich über Eins liegen können, und fällt hernach jäh auf den Wert a .
- Grenzsteuersätze über Eins bewirken eine Reihenfolgeumkehr der Steuerpflichtigen.



Steuerprogression I

- **Tarife mit streng abnehmenden Durchschnittsteuersätzen heißen regressiv.**
- **Tarife mit streng zunehmenden Durchschnittsteuersätzen heißen progressiv.**
 - Wenn der Tarif diff.bar ist, lassen sich regressive, proportionale, progressive danach unterscheiden, ob die Ableitung des Durchschnittsteuersatzes negativ, null oder positiv ist,
 - ob also der Durchschnittsteuersatz bei steigender Bemessungsgrundlage fällt, unverändert bleibt oder steigt.



Steuerprogression II

- **Regressive, proportionale, progressive Steuertarife**
 - $dt/dy < 0$: regressiver Tarif,
 - $dt/dy = 0$: proportionaler Tarif,
 - $dt/dy > 0$: progressiver Tarif.
 - Der Grenzsteuersatz übersteigt an jeder Stelle eines progressiven Tarifs den Durchschnittsteuersatz:
 - Progressiver Tarif: $T'(y) > T(y)/y$ mit $(y \neq 0)$.



Steuerprogression III

- **Verzögerte, gleichmäßige, beschleunigte Progression**
 - $d^2t/dy^2 < 0$: verzögerte Progression,
 - $d^2t/dy^2 = 0$: gleichmäßige Progression,
 - $d^2t/dy^2 > 0$: beschleunigte Progression.
 - Steigung heißt Progressionsgrad.
 - Verzögerte Progression: Progressionsgrad nimmt ab.
 - Gleichmäßige Progression: Progressionsgrad bleibt unverändert.
 - Beschleunigte Progression: Progressionsgrad nimmt zu.



Steuerprogression IV

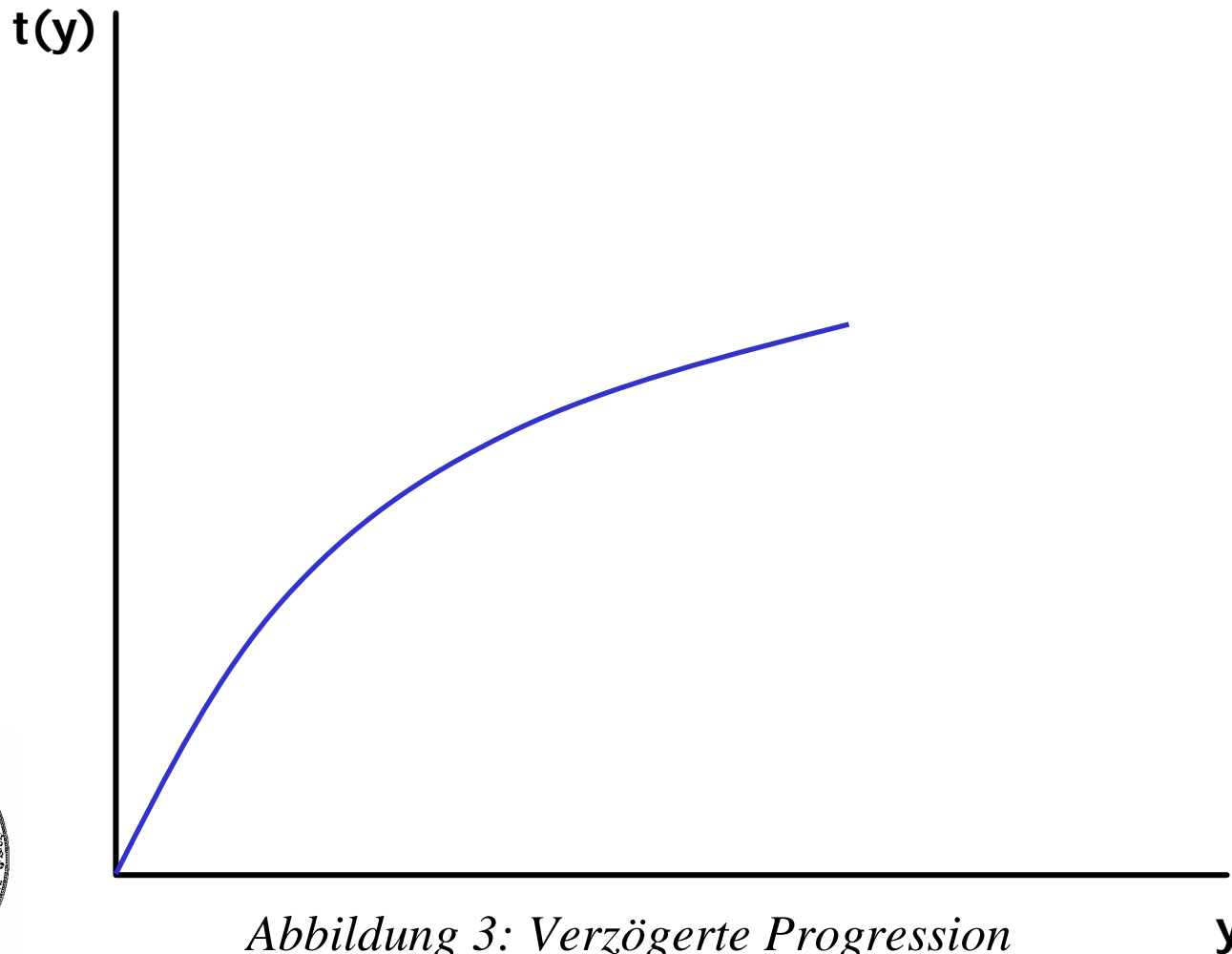


Abbildung 3: Verzögerte Progression

y

Steuerprogression V

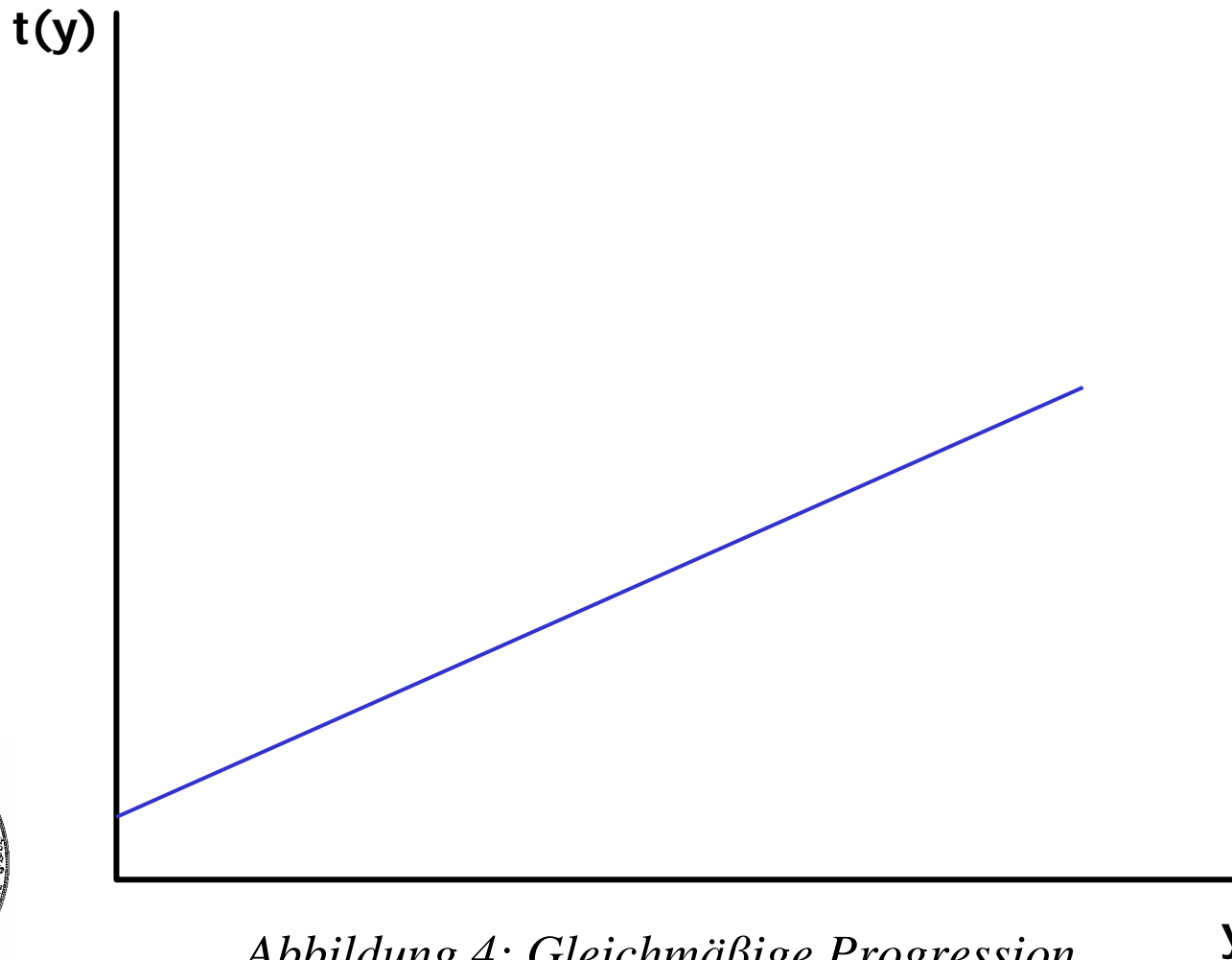


Abbildung 4: Gleichmäßige Progression

Steuerprogression VI

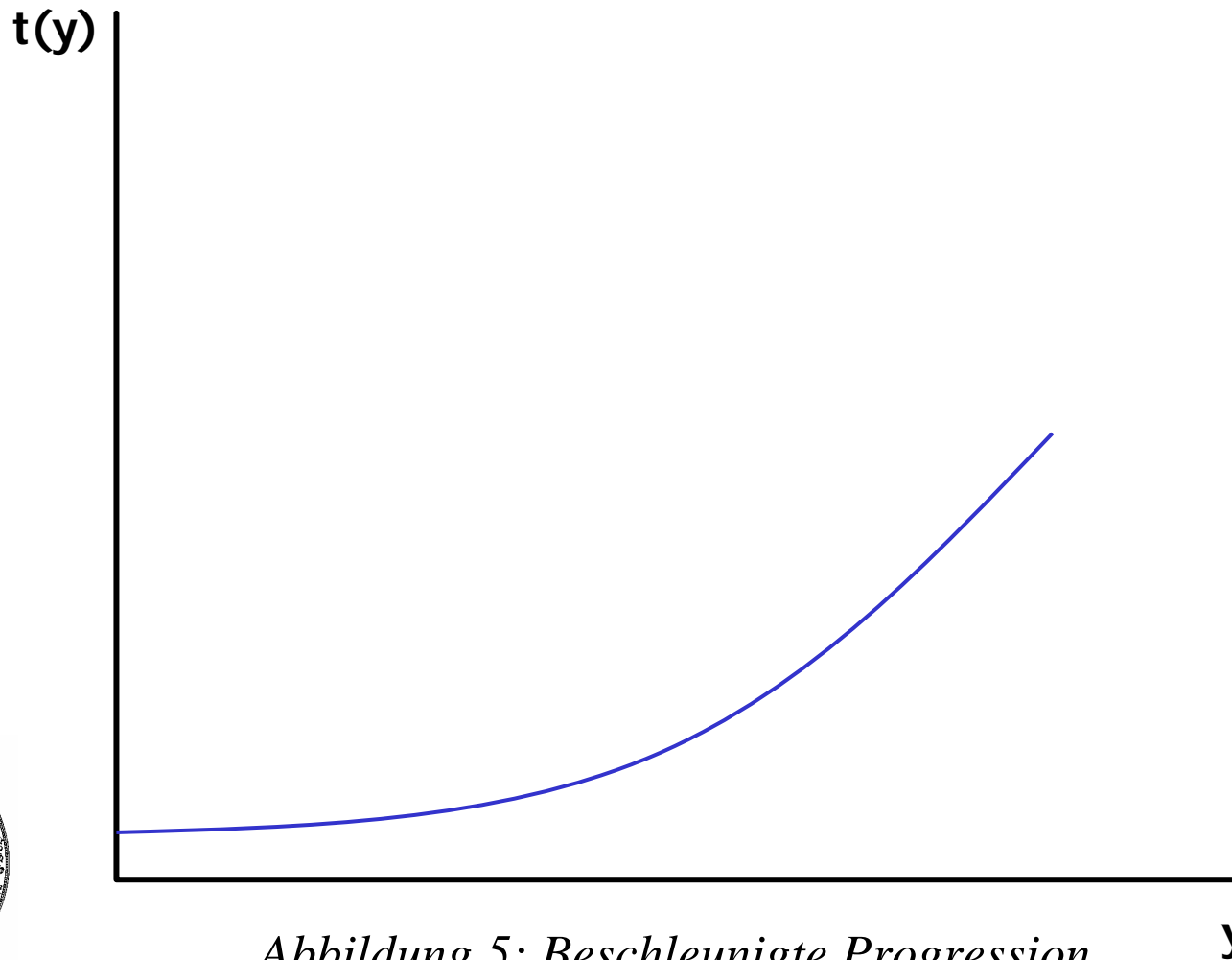


Abbildung 5: Beschleunigte Progression

Steuerprogression VII

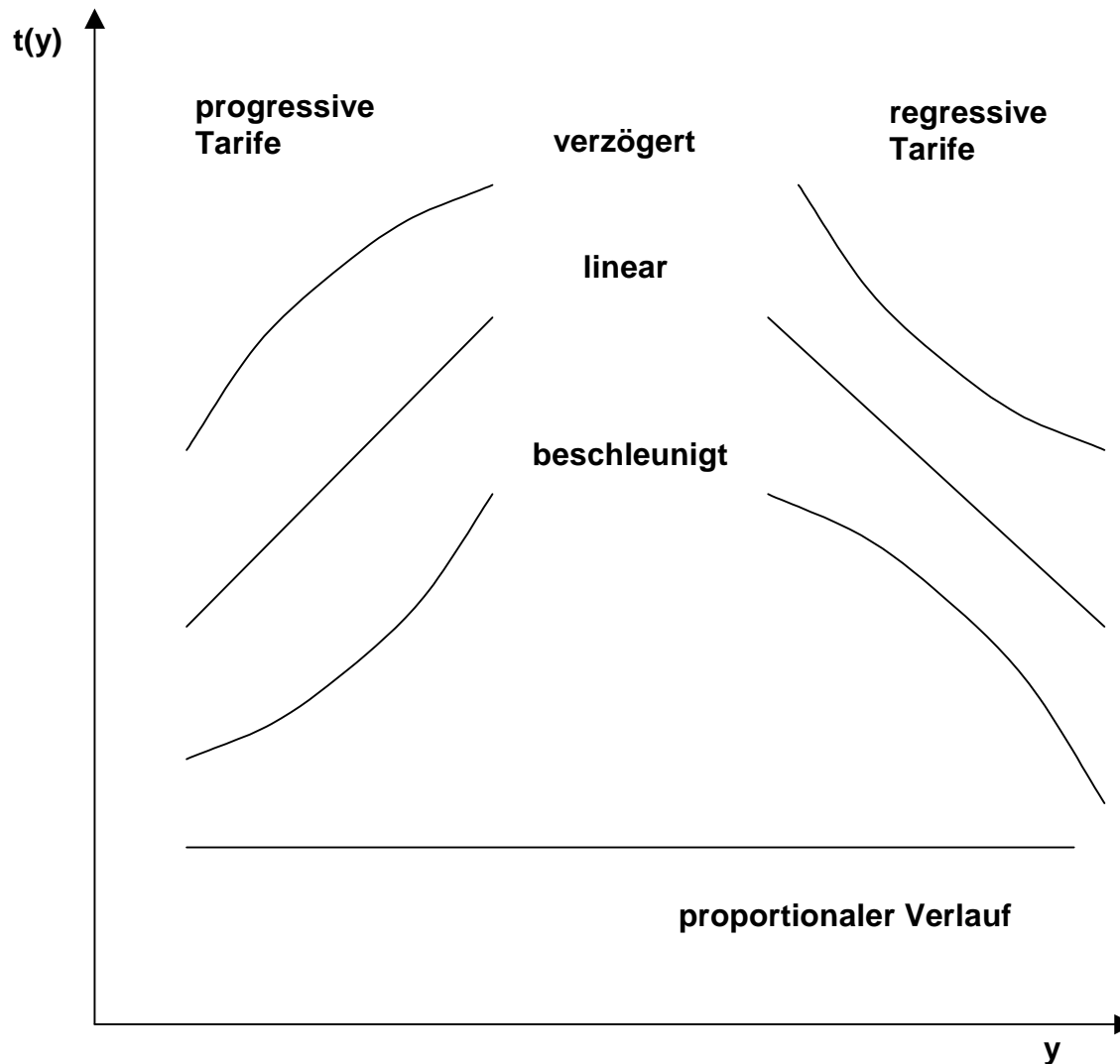


Abbildung 6: Tariftypen

Steuerprogression VII

- **Methoden zur Erreichung von Steuerprogression**

- Kombination von Freibetrag und konstantem Grenzsteuersatz: *indirekte Progression*.
- Tarif mit zunehmenden Grenzsteuersätzen: *direkte Progression*.
- Progressive Steuertarife sind durch einen mit der Bemessungsgrundlage wachsenden Durchschnittsteuersatz definiert:
 - Aus $y_2 > y_1$ folgt $t(y_2) > t(y_1)$.
- Der Tarif in Abbildung 7 ist streng konvex (aufwärts gekrümmt): Sekanten, die den Graphen schneiden, liegen oberhalb der Funktion.



Steuerprogression VIII

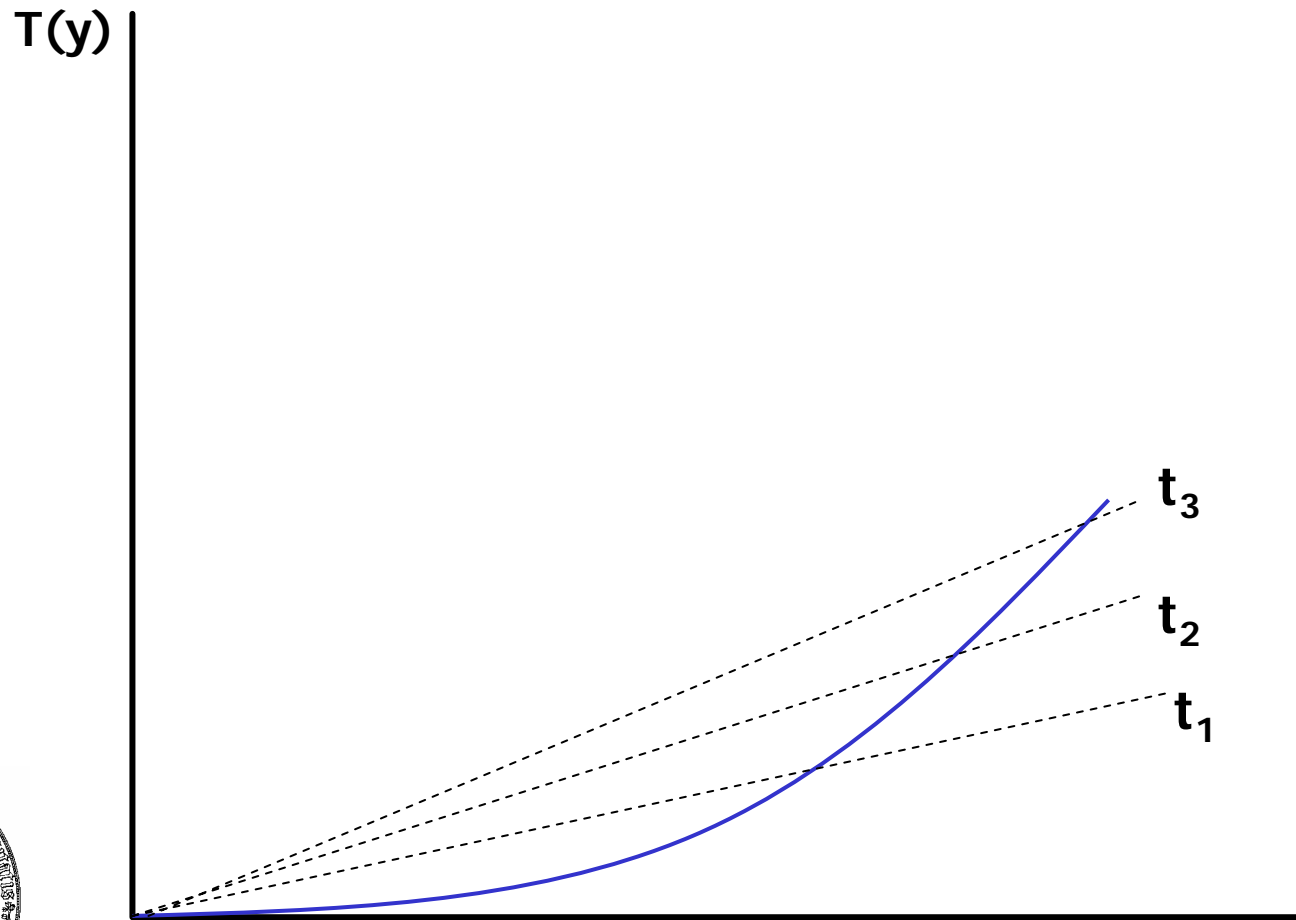


Abbildung 7: Ein direkt progressiver Tarif y

Steuerprogression IX

- **Konvexe Steuertarife**

- Streng konvexe Tarife unterwerfen jeden zusätzlich verdienten Euro einer höheren Belastung als das bisherige Einkommen.
- Der Grenzsteuersatz, also die erste Ableitung der Tariffunktion, nimmt ständig zu.
- Streng konvexer Tarif $T''(y) > 0$ für alle y .
- Degressionswirkung: Abzüge entfalten bei steigender Bemessungsgrundlage eine zunehmende Entlastungswirkung.
- Logisch, da Zuwächse eine zunehmende Belastungswirkung entfalten.



Steuerprogression X

- **Konvexe Steuertarife**

- Bei indirekt progressiven Tarifen kommt es oberhalb des Freibetrags zu keiner Degressionswirkung.
- Jeder Zuwachs der Bemessungsgrundlage wird mit dem selben Steuerbetrag belegt.
- Jeder Abzug führt zur selben Verringerung der Steuer.
- Schwankende Einkommen werden stärker belastet als konstante Einkommen mit gleicher durchschnittlicher Höhe.
- Gegebenes Einkommen wird in einer kürzeren Lebensarbeitszeit höher besteuert.
- Erbschaften und Schenkungen sind deshalb nicht in der Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer.



Steuerprogression XI

- **Progressionsmaße**

- Ein Tarif mit $T'(y) > 0$ und $T(0) \leq 0$ ist progressiv.
- Progressionsgrad dt/dy , d.h. den Zuwachs des Durchschnittsatzes bei einem Anstieg der Bemessungsgrundlage.
- Aufkommenselastizität: $\alpha(y) = (dT/dy) \cdot y/T \approx (\Delta T/T)/(\Delta y/y)$
- Sie gibt an, um wieviel Prozent das Steueraufkommen steigt, wenn die Bemessungsgrundlage um ein Prozent zunimmt.
- Kann je nach Wert der Bemessungsgrundlage verschieden sein: lokale Maßzahl.
- Progressive Tarife sind aufkommenselastisch ($\alpha(y) > 1$).
- Regressive Tarife sind aufkommensunelastisch ($\alpha(y) < 1$).



Steuerprogression XII

• Progressionsmaße

- Ist die Aufkommenselastizität einer Steuer konstant, dann heißt der Tarif iso-aufkommenselastisch:
- Iso-aufkommenselastischer Tarif: $\alpha(y) = \alpha$ für alle y .
- Tarife der Form $T(y) = a \cdot y^\alpha$ sind iso-aufkommenselastisch.
- Proportionale Tarife sind einheitselastisch.
- Parabolische Tarife, $T(y) = y^2$, sind elastisch.
- Wurzelförmige Tarife, $T(y) = y^{0.5}$, sind unelastisch.
- Die Aufkommenselastizität kann auch makroökonomisch zur Schätzung der Reaktion der Steuereinnahmen auf eine Veränderung des Sozialprodukts verwendet werden.



Formen progressiver Tarife I

- **Wie setzt man einen progressiven Tarif um?**
- **Drei Möglichkeiten**
 - Ausdrückliche Angabe des jeweils geschuldeten Steuerbetrags durch einen Betragstarif $T(y)$.
 - Durchschnittsatztarif $t(y)$: Angabe der Durchschnittsteuersätze, anhand derer die Steuer durch Multiplikation mit der Bemessungsgrundlage ermittelt wird.
 - Grenzsatztarif $T'(y)$: Grenzsteuersätze und Steuerbetrag bei einer bestimmten Bemessungsgrundlage
 - Ermittlung der Steuerbeträge durch Integration oder Addition.
 - In Deutschland werden alle drei Wege beschritten.
 - EStG: Betragstarif, ErbStG: Durchschnittstarif, KStG: Grenzsatztarif.



Formen progressiver Tarife II

- **Formeltarif vs. Stufentarif**

- Formeltarif: Angabe des Steuertarifs durch eine oder mehrere mathematische Formeln.
- Stufentarif: Definition des Steuertarifs abschnittsweise durch eine Treppenfunktion.
- Der Stufenbetragstarif ist progressiv, falls die Stufen zunehmend schmal oder zunehmend hoch werden.
- Der Durchschnittsteuersatz steigt allmählich an.
- Innerhalb jeder Stufe nimmt der Durchschnittsteuersatz ab.
- Innere Regression als unvermeidliche Eigenschaft des Stufenbetragstarifs.



Formen progressiver Tarife III

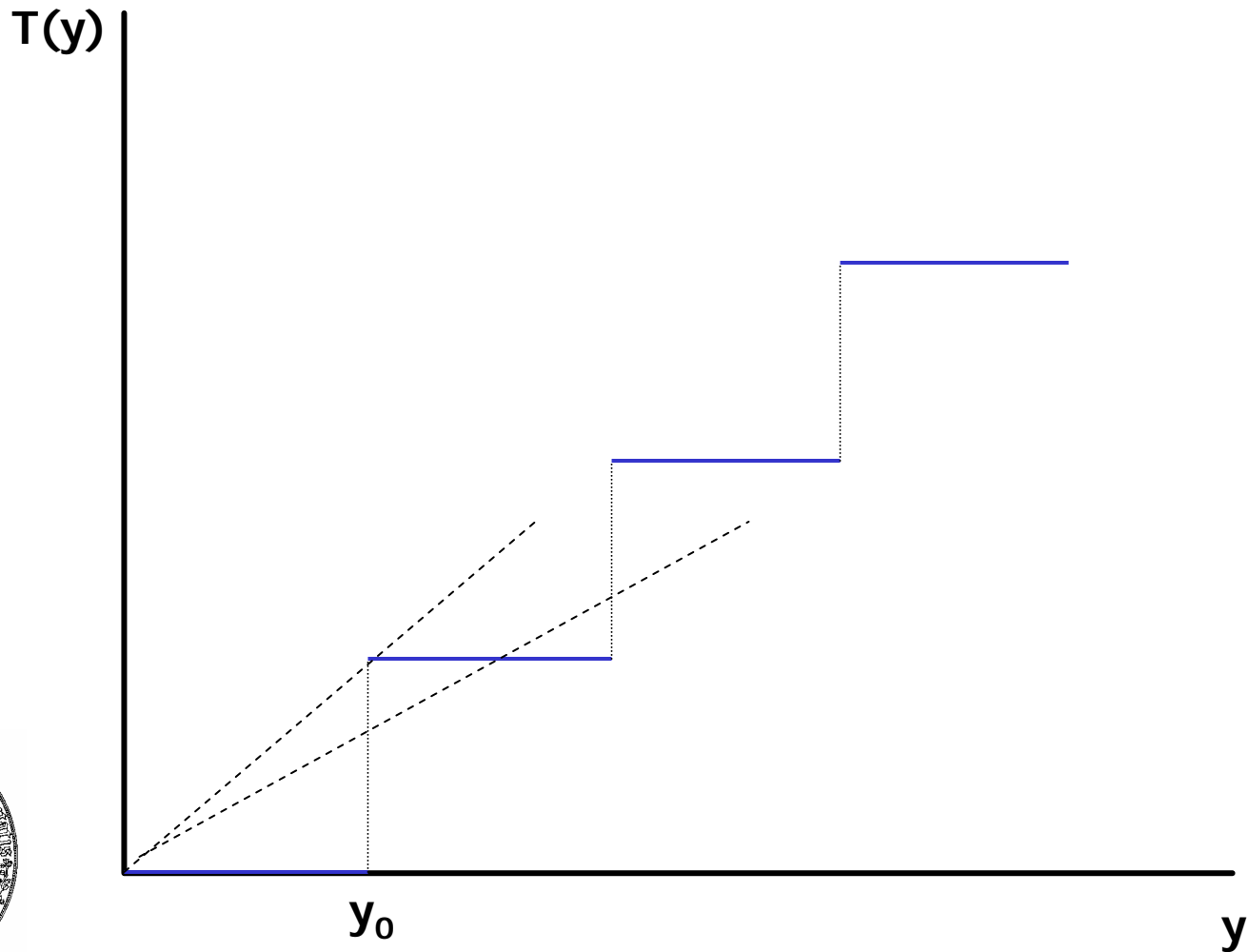


Abbildung 8: Innere Regression des Stufenbetragstarifs

Formen progressiver Tarife IV

- **Stufenbetragstarif**

- Reihenfolgeumkehr in der Nähe der Sprungstellen.
- Bei einer Bemessungsgrundlage weniger als y_0 entsteht keine Steuer.
- Steigt die Bemessungsgrundlage knapp über y_0 , dann sinkt der dem Steuerpflichtigen verbleibende Nettobetrag auf $y_0 - T(y_0)$.
- Steuerpflichtige versuchen, Einkommenssteigerungen zu vermeiden, die sie knapp über den nächsten Schwellenwert bringt.

Stufendurchschnittssatztarif

- vermeidet innere Regression und verschärft die Reihenfolgeumkehr



Formen progressiver Tarife V

- **Stufengrenzsatztarif**

- Probleme der inneren Regression und der Reihenfolgeumkehr können kaum auftreten.
- Bsp.: Unterwerfung der ersten 10.000 € der Bemessungsgrundlage werden einem Steuersatz von 20%, die darüber hinausgehenden 10.000 € einem Steuersatz von 30% usw.
- Teilmengenstaffelung, weil der Definitionsbereich der Tariffunktion in Teilmengen zerlegt und jeder dieser Teilmengen ein besonderer Grenzsteuersatz zugeordnet wird, der nur für die betreffende Teilmenge gilt.
- Anstoßtarife, da Tariffunktion und Durchschnittsteuersatzfunktion keine Sprünge aufweisen.



Formen progressiver Tarife VI

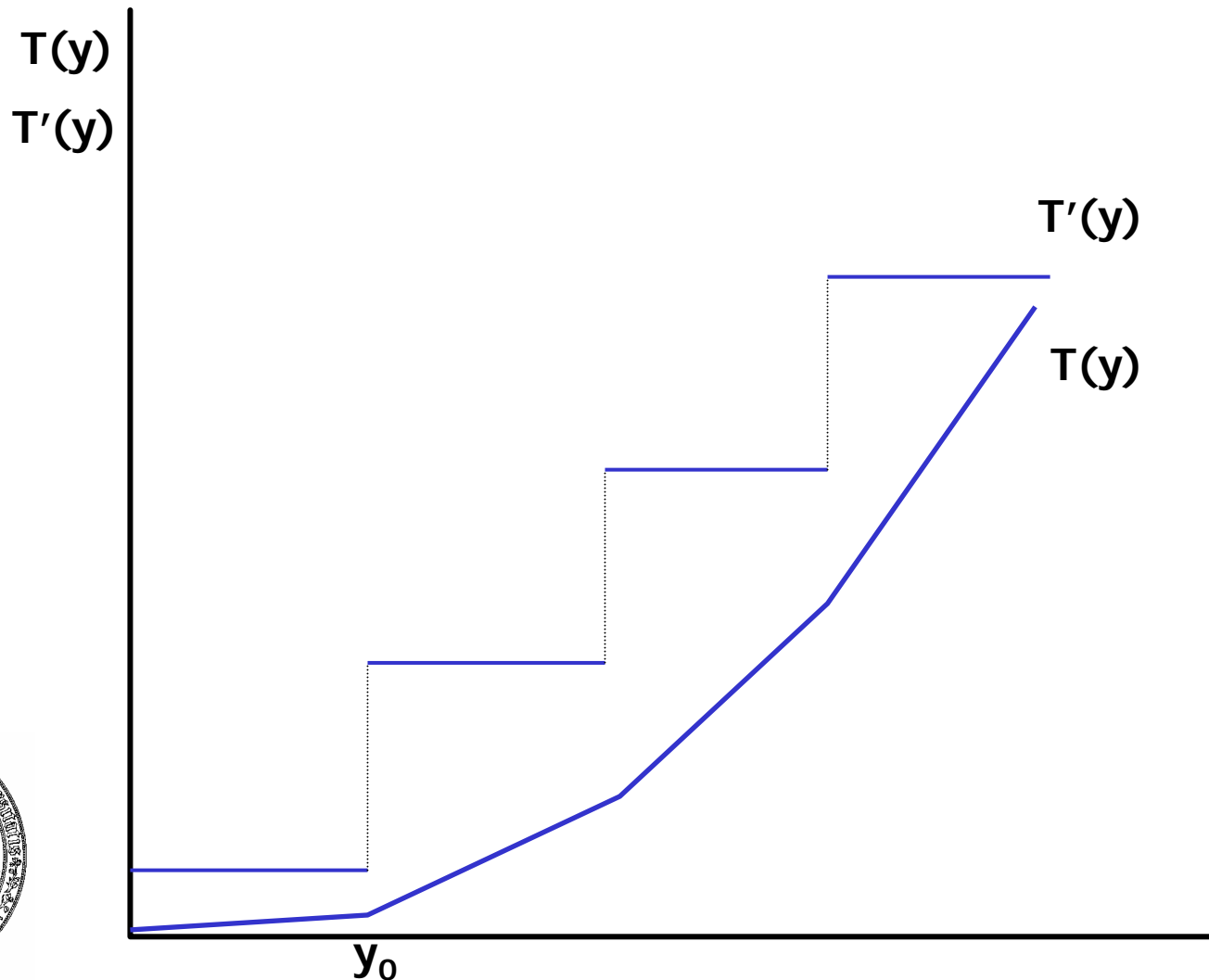


Abbildung 9: Ein Stufengrenzsatztarif

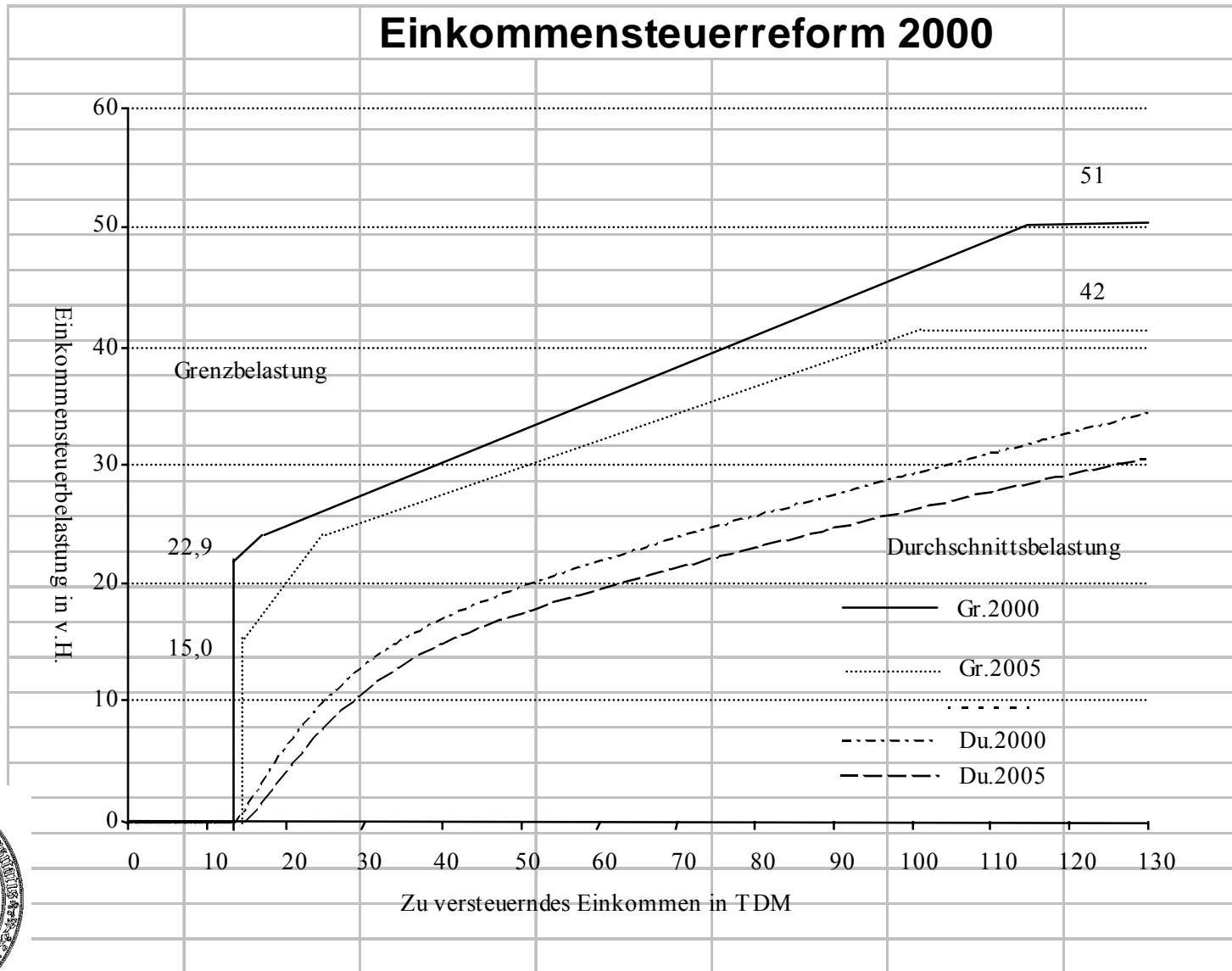
Formen progressiver Tarife VII

• Formeltarif

- Der gesamte Tarifverlauf lässt sich durch eine geschlossene Formel beschreiben.
- Vorgehen in Deutschland seit 1955.
- Statt einer geschlossenen Formel werden aber stückweise definierte Funktionen angegeben.
- Linientarif: linearer Grenzsteuersatz.
- Kurventarif: nicht-linearer Grenzsteuersatz.
- Tarife mit linear-wachsendem Grenzsteuersatz heißen linear-progressiv: $T''(y) = \text{const.}$ für alle y .
- Tarife der Form $T(y) = a \cdot y^2 + b \cdot y + c$, also Polynome zweiten Grades sind linear progressiv.



Formen progressiver Tarife VIII



Formen progressiver Tarife IX

	<u>Stufentarif</u>	<u>Formeltarif</u>
<u>Betragstarif</u>	abschnittsweise durch Treppenfunktion definiert	durch eine oder mehrere mathematische Formeln definiert
<u>Durchschnittsatztarif</u>	<p>progressiv, wenn Stufen zunehmend schmaler oder höher werden. Problem der inneren Regression auf jeder Stufe bei insgesamt steigenden Durchschnittsteuersatz. Problem der Reihenfolgenumkehr</p> <p>vermeidet zwar das Problem der inneren Regression. Probleme der Reihenfolgenumkehr bleibt an den Sprungstellen aber bestehen (Lösung: aufwendige Grenzberichtigung)</p>	<p>Tarifverlauf wird durch eine stetige mathematische Funktion festgelegt. Formeltarif kann in allen drei Varianten definiert werden, wobei alle drei Größen sich kontinuierlich mit wachsender Bemessungsgrundlage verändern. Formeln können u.U. jedoch sehr kompliziert ausfallen, so daß nicht ohne weiteres handhabbar.</p>
<u>Grenzsatztarif</u>	<p>Problem der Reihenfolgenumkehr und der inneren Regression treten hier nicht mehr auf. Es handelt sich um einen sog. Anstoßtarif (Tariffunktion weist keine Sprünge, nur noch Knicke auf)</p>	<p>Zur Vereinfachung wird daher oft Umrechnung in Stufenbetragstarif vorgenommen. Damit verbundene Klassenbildung führt jedoch zu bekannten Problemen der Reihenfolgenumkehr und inneren Regression.</p>



Ehegattenbesteuerung I

- **Forderungen an die Haushaltsbesteuerung**
 - Nichtdiskriminierung der Ehe: Zwei Ehegatten sollen nicht schärfer besteuert werden als zwei Unverheiratete mit entsprechendem Einkommen.
 - Globaleinkommenbesteuerung: Die gemeinsame Steuer der Ehegatten soll nur von der Summe ihrer Einkommen abhängen und nicht von deren Verteilung.



Ehegattenbesteuerung II

	<u>Haushaltsbesteuerung</u>	<u>Individualbesteuerung</u>	<u>Ehegattensplitting</u>
<u>Kennzeichnung</u>	Die Ehegatten werden als ein Steuersubjekt begriffen und demselben Tarif unterworfen wie ein Lediger. $H(X_1, X_2) = T(X_1 + X_2)$	Hier gilt das Individualprinzip für Ledige wie für Verheiratete. $I(X_1, X_2) = T(X_1) + T(X_2)$	Hier zahlen die Verheirateten das Doppelte jenes Steuerbetrages, der nach dem Individualsteuertarif auf die Hälfte ihres gemeinsamen Einkommens entfällt. $S(X_1, X_2) = 2 T[(X_1 + X_2)/2]$
<u>Bewertung</u>	Die Haushaltsbesteuerung und das Postulat der Nichtdiskriminierung sind bei jedem progressiven Tarif unvereinbar. Bei steigendem Durchschnittsteuersatz übersteigt die Steuer der Ehegatten die Steuer der beiden Ledigen mit gleichem Gesamteinkommen.	Die Individualbesteuerung und das Postulat der Globaleinkommenbesteuerung sind bei einem progressiven Steuertarif unvereinbar. Bei steigendem Durchschnittsteuersatz zahlt ein Ehepaar mit $X_G = 2X + 0$ mehr Steuern als ein Ehepaar mit $X_G = X + X$.	Nur das Ehegattensplitting erfüllt sowohl die Forderung, daß Ehegatten nicht schärfer besteuert werden sollen als zwei Unverheiratete, und auch die Forderung, daß die Besteuerung ausschließlich von der Summe abhängt und nicht von der Verteilung ihrer Einkommen.
<u>Zahlenbeispiel</u>	Steuertarif: bis 99999 = 20% ab 100000 = 22% $T(X_1) = 50000 \cdot 0,2$ $T(X_c) = 50000 \cdot 0,2 = 10000$ $H(X_1+X_2) = 100000 \cdot 0,22 = 22000$ $T(L) < T(H)$ $20000 < 22000$	Steuertarif: bis 99999 = 20% ab 100000 = 22% $I_1(100000)$ $= T(X_1) + T(X_2)$ $= T(50000) + T(50000)$ $= 10000 + 10000$ $I_2(100000)$ $= T(100000) + T(0)$ $= 22000$ $T(I) < T(I_2)$	Steuertarif: bis 99999 = 20% ab 100000 = 22% $(50000, 50000)$ $= 2T(100000/2)$ $= 20000$ $(100000, 0)$ $= 2T(100000/2)$ $= 22000$ aber $T(100000) = 22000$ $(X) < T(X)$

Ehegattenbesteuerung III

- **Forderungen an die Haushaltsbesteuerung**
 - Die Haushaltsbesteuerung und das Postulat der Nichtdiskriminierung sind bei jedem progressiven Steuertarif unvereinbar.
 - Die Individualbesteuerung und das Postulat der Globaleinkommenbesteuerung sind bei einem progressiven Steuertarif mit $T(0) = 0$ unvereinbar.
 - Das Ehegattensplitting und die Postulate der Nichtdiskriminierung und der Globaleinkommenbesteuerung sind bei jedem konvexen Steuertarif vereinbar.
 - Splitting-Vorteil ist keine Steuersubvention:
 - unvermeidliche Folge der Ehegattenbesteuerung.

