



Ulrike Spangenberg
Maria Wersig
(Hg.)

Geschlechtergerechtigkeit steuern

Perspektivenwechsel im Steuerrecht



Hochschule für
Wirtschaft und Recht Berlin
Berlin School of Economics and Law

Geschlechtergerechtigkeit steuern

Eine Veröffentlichung der
Hochschule für
Wirtschaft und Recht Berlin

Badensche Str. 52
D-10825 Berlin

Herausgegeben von
Christoph Dörrenbächer
Marianne Egger de Campo
Wolfgang Kühnel
Friederike Maier
Olaf Resch

Die Reihe HWR Berlin Forschung schließt an die Reihe fhw forschung der vormaligen Fachhochschule für Wirtschaft Berlin an, aus der die Hochschule für Wirtschaft und Recht Berlin 2009 hervorgegangen ist.

Ulrike Spangenberg
Maria Wersig
(Hg.)

Geschlechtergerechtigkeit steuern

Perspektivenwechsel
im Steuerrecht



Hochschule für
Wirtschaft und Recht Berlin
Berlin School of Economics and Law

edition
sigma



Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese
Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie;
detaillierte bibliografische Daten sind im Internet
über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

ISBN 978-3-89404-797-9 ISSN 0945-4926

© Copyright 2013 by edition sigma, Berlin.

Alle Rechte vorbehalten. Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne schriftliche Zustimmung des Verlags unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Mikroverfilmungen, Übersetzungen und die Einspeicherung in elektronische Systeme.

Druck: Rosch-Buch, Scheßlitz

Printed in Germany

Inhalt

Einleitung

Ulrike Spangenberg, Maria Wersig

7

ÖKONOMISCHE PERSPEKTIVEN – WIRKUNGEN DER BESTEUERUNG

Genderaspekte bei der Analyse von Lenkungs- und Verteilungswirkungen von Steuern und Abgaben

Margit Schratzenstaller

23

Geschlechterdifferenzierte Auswertungen der österreichischen Lohn- und Einkommensteuerstatistik

Anton Rainer

41

Geschlechtsbezogene Verteilungswirkungen der Einkommensbesteuerung in Deutschland

Stefan Bach

57

Geschlechtsspezifische Wirkungen der Einkommensbesteuerung am Beispiel des Ehegattensplittings

Johannes Geyer, Katharina Wrohlich

83

Geschlechtersaspekte der Einkommensbesteuerung im internationalen Vergleich

Friederike Maier

95

Wie teilen Paare wirklich?

Ergebnisse einer experimentellen Studie zu Geldaufteilung und Geldverwendung

Miriam Beblo, Denis Beninger

113

JURISTISCHE PERSPEKTIVEN – RECHTLICHE WERTUNGEN

Pflicht oder Kür?

Das Verbot mittelbarer Diskriminierung im Einkommensteuerrecht

Ulrike Spangenberg

131

Das Leistungsfähigkeitsprinzip und die Berücksichtigung der „Privatsphäre“	143
<i>Ute Sacksofsky</i>	
Anforderungen an die Ausgestaltung von Steuervergünstigungen unter Berücksichtigung gleichstellungsrechtlicher Vorgaben	159
<i>Lerke Osterloh</i>	
 UMSETZUNGSPERSPEKTIVEN – EINSICHTEN UND ERFAHRUNGEN AUS POLITIK, VERWALTUNG UND ZIVILGESELLSCHAFT	
Steuern steuern	171
Ein Praxisbeispiel zur Familienförderung und Gender Mainstreaming im Steuerrecht	
<i>Ulrich Mückenberger</i>	
Umsetzung gleichstellungsorientierter Steuerpolitik in der Verwaltung	185
Erfahrungen aus Österreich	
<i>Elfriede Fritz</i>	
Genderziele in der Steuerpolitik	197
Erfahrungen aus Österreich	
<i>Edeltraud Lachmayer</i>	
Gleichstellungsorientierte Gesetzesfolgenabschätzung im Steuerrecht	211
<i>Gisela Färber</i>	
Mit Steuern emanzipatorisch steuern	229
Zivilgesellschaftliche Einmischung in die Steuerpolitik	
<i>Elisabeth Klatzer</i>	
Ehegattensplitting	245
Reformhindernisse und Potenziale für Institutionenwandel	
<i>Maria Wersig</i>	
 Autorinnen und Autoren	255

Einleitung

Ulrike Spangenberg, Maria Wersig

1. Wechselwirkungen von Geschlechterverhältnissen und Besteuerung – Stand der Debatte

Um das Thema Geschlechtergerechtigkeit im Steuerrecht dreht sich eine seit langem geführte, aber immer noch aktuelle Debatte. Die gemeinsame Besteuerung von Ehepaaren und damit einhergehende Nachteile für Frauen wurden in England beispielsweise bereits 1920 kritisiert (vgl. Lahey 2000, S. 41). In Deutschland ist die Diskussion seit den 1950er-Jahren dokumentiert, noch bevor sich das Bundesverfassungsgericht erstmals mit der steuerlichen Zusammenveranlagung von Ehepaaren befasste und das Ehegattensplitting eingeführt wurde (Wersig 2013, S. 101ff.). Während die Mehrheit der europäischen Länder in den 1970er- und 1980er-Jahren zu einer Individualbesteuerung überging, werden Ehepaare in Deutschland – trotz grundlegender gesellschaftlicher und rechtlicher Veränderungen – immer noch gemeinsam veranlagt (Dingeldey 2002). Gleichzeitig ist hier auch die Debatte um Geschlechtergerechtigkeit im Steuerrecht weitgehend auf die Besteuerung von Ehe und Familie beschränkt (vgl. Spangenberg 2013, S. 105ff.).

Eine Individualbesteuerung allein garantiert jedoch noch kein gleichstellungsgerechtes Steuersystem. Zum einen sind viele Steuer- und Transfersysteme zwar formal individualisiert. Dennoch existieren in vielen Ländern wie beispielsweise in Österreich Steuererleichterungen für Alleinverdiener oder übertragbare bzw. haushaltsbezogene Freibeträge. Das hat nicht nur Auswirkungen auf die Höhe des Nettoeinkommens und Erwerbsentscheidungen von Frauen und Männern, sondern kann Ansprüche auf Transferleistungen beeinflussen (Dingeldey 2002; Bettio/Verashchagina 2009, S. 51; Lahey 2010, S. 73ff.). Selbst Schweden – oft zitiertes Musterbeispiel für eine gleichstellungsgerechte Besteuerung – bewahrte lange Zeit Elemente einer gemeinsamen Veranlagung. Obwohl Arbeitseinkommen bereits seit 1972 individuell besteuert werden, wurden letzte Regelungen im Einkommensteuerrecht wie etwa der ‚Hausfrauenabzug‘ erst 1991 abgeschafft. Die gemeinschaftliche Besteuerung von Vermögen wurde sogar erst 2007 mit der Beseitigung der Vermögensteuer aufgehoben (Gunnarsson 2013, S. 118f.; Nyberg 2012, S. 4). Zum anderen ist die Frage der individuellen oder gemeinsamen Besteuerung zwar ein zentrales, aber keineswegs das einzige Problem im geltenden Steuer- und Transfersystem. Vielmehr beeinflussen zahlreiche andere Steuernormen die Lebens-, Einkommens- und Erwerbschancen von

Frauen und Männern in sehr unterschiedlicher Weise: von der Bestimmung dessen, was besteuert wird und was nicht, über das Verständnis von Belastungsgerechtigkeit und die Auswahl und Ausgestaltung von Steuervergünstigungen oder Steuersparmöglichkeiten bis hin zur Tarifgestaltung. Das gilt nicht nur für die Besteuerung von Erwerbseinkommen, sondern ebenso für die (Nicht-)Besteuerung von Vermögen und Erbschaften sowie für verbrauchsbezogene Steuern, etwa Umsatz- oder Tabaksteuern.

Mit der auf eine gleichstellungsorientierte Haushaltsführung zielenden Strategie des Gender Budgeting ist die gleichstellungspolitische Relevanz finanzwirksamer Entscheidungen deutlich geworden. Das Budget ist Spiegel politischer und damit auch gleichstellungspolitischer Prioritäten. Bislang konzentrieren sich Gender-Budgeting-Analysen jedoch häufig auf die Ausgabenseite des Budgets, während die Einnahmenseite vernachlässigt wird (vgl. Mader 2009, S. 73; Budlender 2004, S. 5). Es fehlt an einem umfassenden methodischen Ansatz zur systematischen Analyse ganzer Abgabensysteme (siehe *Schratzenstaller* in diesem Band). Auch die in Deutschland durchgeführte Machbarkeitsstudie zur Umsetzung von Gender Budgeting im Bundeshaushalt thematisiert staatliche Einnahmen nur am Rande (BMFSFJ 2007, S. 110ff.).

Der überwiegende Anteil staatlicher Einnahmen wird über Steuern generiert.¹ Steuern ermöglichen es, Infrastrukturen, öffentliche Dienstleistungen oder direkte Transferleistungen zu finanzieren, die nicht nur, aber in erheblichem Umfang Frauen zugute kommen. Steuersenkungen, wie sie in vielen Ländern als Reaktion auf die Finanzkrise durchgesetzt wurden, können infolgedessen den finanziellen Rahmen für staatliche Ausgaben einschränken – aufgrund verschiedener Bedarfslagen mit sehr unterschiedlichen Konsequenzen für die Lebensverhältnisse von Frauen und Männern (vgl. European Parliament 2013). Gleichzeitig wirkt sich die Besteuerung selbst auf Einkommensverhältnisse von Frauen und Männern aus. In der öffentlichen Debatte um eine sozial gerechte Besteuerung ist die Diskussion dabei häufig auf den progressiven Steuertarif der Einkommensteuer bzw. die Höhe von Spitzensteuersätzen beschränkt. Die tatsächliche Steuerbelastung hängt jedoch von sehr viel mehr Faktoren ab, darunter etwa von der Auswahl steuerlich relevanter Ressourcen, der Zusammensetzung und Höhe verschiedener Steuerarten, der Berücksichtigung oder Vernachlässigung bestimmter Aufwendungen sowie Entlastungen durch zahlreiche Steuersubventionen, die das zu versteuernde Einkommen oder die Steuerschuld reduzieren. Außerdem setzen Steuern über Belastungen und Entlastungen in vielfältiger

1 Im Jahr 2012 betrug der Anteil der Steuern am öffentlichen Gesamthaushalt (inklusive Sozialversicherung) der Bundesrepublik Deutschland 50,8 Prozent, vgl. <https://www.destatis.de/DE/ZahlenFakten/GesellschaftStaat/OeffentlicheFinanzenSteuern/Steuern/Steuerauswahl/Steuerauswahl.html>.

Weise finanzielle Anreize: in Bezug auf individuelle Erwerbs- oder Sparentscheidungen, auf die Verteilung bezahlter und unbezahlter Arbeit und nicht zuletzt auch auf wirtschaftliche Entwicklungen oder soziale Sicherung. Die entsprechenden Regelungen sind zwar geschlechtsneutral formuliert, wirken aber tatsächlich sehr unterschiedlich – in Abhängigkeit von verfügbaren finanziellen oder zeitlichen Ressourcen, von Rollenverständnissen, von Arbeitsmarktstrukturen oder der Beteiligung an den Finanzmärkten. Infolgedessen beeinflussen Ausgestaltung und Änderungen des Steuersystems auch direkt die Lebensverhältnisse von Frauen und Männern (u.a. Spangenberg 2011; Lahey 2010; Walby 2009, S. 17f.; Kuhl 2010; Watch Group 2006).²

In einigen europäischen Ländern wie etwa Schweden oder Österreich, vor allem aber in den USA und Kanada ist eine solche vielschichtige Diskussion um Geschlechtergerechtigkeit im Steuersystem sehr viel weiter fortgeschritten als in Deutschland (vgl. Gunnarsson 2012; Infanti/Crawford 2011; Grown/Valodia 2010; Lahey 2010; Brooks et al. 2011; Biffl et al. 2006). Die Untersuchungen beschränken sich dabei nicht allein auf Wirkungen für Frauen und Männer, sondern betrachten auch andere gesellschaftliche Gruppen oder fassen Geschlecht als intersektionale Kategorie (Lahey 2010, S. 88ff.; Infanti/Crawford 2011; Brown 1997).

Im Umgang mit der Finanzkrise und der darauf folgenden Wirtschaftskrise ist außerdem deutlich geworden, wie selten Frauen an finanzrelevanten Entscheidungsprozessen beteiligt sind (vgl. Klatzer/Schlager 2012). Der fehlende Einfluss von Frauen hat eine lange Tradition im Steuerrecht: Ende des 18. und Anfang der 19. Jahrhunderts waren Frauen in vielen Ländern zwar steuerpflichtig, aber nicht wahlberechtigt und konnten infolgedessen noch nicht einmal als Wählerinnen auf die Gestaltung der Besteuerung einwirken. In Großbritannien und den USA kämpfte die Frauenbewegung daher unter dem Motto „No vote, no tax“ für das Stimmrecht (Cartwright 2011). Zwar garantiert die Einbeziehung von Frauen in finanzrelevante Entscheidungsprozesse allein noch nicht ein gleichstellungsgerechtes Steuersystem. Die Beteiligung von Frauen ist jedoch zum einen eine demokratische Frage, zum anderen können Frauen aufgrund ihrer oft von Normalvorstellungen abweichenden Lebensrealitäten andere und neue Perspektiven in Entscheidungsprozesse einbringen.

2 In Großbritannien und Kanada werden die Haushaltsentwürfe der Regierungen regelmäßig (auch) unter Genderaspekten kommentiert, vgl. www.wbg.org.uk (Großbritannien) und <http://www.policyalternatives.ca/projects/alternative-federal-budget> (Kanada).

2. Alte und neue Perspektiven auf Steuern

Der vorliegende Sammelband, der auf eine Tagung der Friedrich-Ebert-Stiftung, der Hans-Böckler-Stiftung und des Instituts für gleichstellungsorientierte Prozesse und Strategien im November 2012 zurückgeht, knüpft an bereits bestehende Debatten zum Ehegattensplitting an, will aber vor allem neue Perspektiven aufzeigen. Die im Laufe der Tagung geführten Diskussionen haben sehr deutlich gezeigt, dass das deutsche Ehegattensplitting trotz Jahrzehntelanger Debatten ein immer noch aktuelles und heikles Thema ist, das als eine Art *elephant in the room* nicht ignoriert werden kann. Die Effekte des Ehegattensplittings auf die Steuerbelastung von Frauen und Männern sind aus einer Analyse der Verteilungswirkungen nicht wegzudenken. Das Gleiche gilt für die seit Langem kritisierten, aber immer noch angezweifelten negativen Erwerbseffekte des Ehegattensplittings (vgl. die Debatte zwischen Niemeier 2012a, b und Bach et al. 2012) und die Annahme, dass Paare ihr Einkommen gleichberechtigt aufteilen. Angesichts der anhaltenden, aber bislang erfolglosen Reformbemühungen stellt sich zudem die Frage, warum es in Deutschland so schwer ist, eine konsequente Individualbesteuerung einzuführen. Darüber hinaus soll der Blick jedoch aus unterschiedlichen disziplinären Perspektiven grundsätzlicher auf den Zusammenhang von Steuern und Geschlechterverhältnissen gelenkt werden. Dabei gilt es vor allem, hinter die Kulisse geschlechtsneutraler Formulierungen zu schauen und die tatsächlichen Verteilungs- und Anreizwirkungen von Steuern zu betrachten.

Beiträge aus Österreich und Deutschland erlauben es, unterschiedliche Steuersysteme gegenüberzustellen und so landesspezifische Perspektiven zu hinterfragen. Die Steuersysteme beider Länder sind ähnlich konstruiert, unterscheiden sich aber beispielsweise bei der Ausgestaltung des Steuertarifs oder der Berücksichtigung von Steuervergünstigungen. Österreich gehört außerdem zu den Ländern, die bereits in den 1970er-Jahren eine Individualbesteuerung eingeführt haben, und ist damit ein Beispiel dafür, dass das Steuersystem trotz Individualbesteuerung zu geschlechtsbezogenen Nachteilen führen kann. Der Blick nach Österreich ist zudem interessant, weil bereits sehr viel mehr Daten und Analysen zu den Wirkungen der Besteuerung auf Geschlechterverhältnisse vorliegen (vgl. *Rainer* und *Fritz* in diesem Band). Die politische und verwaltungsinterne Debatte scheint durch ein anderes Gleichberechtigungsverständnis geprägt zu sein und auch die institutionelle Umsetzung von Gender Budgeting und Gender Mainstreaming wird sehr viel stärker vorangetrieben als in Deutschland. Seit 2009 ist das Prinzip des Gender Budgeting sogar in der Verfassung verankert.

Unser Ziel ist es, Ansatzpunkte für eine gleichstellungssensible Besteuerung in der Ökonomie und im Recht darzustellen sowie Leerstellen und Handlungsbedarf zu identifizieren. Zudem werden praxisorientierte Veränderungs-

strategien und -instrumente vorgestellt, aber auch Erfahrungen und Schwierigkeiten bei der Umsetzung in Politik und Verwaltung diskutiert.³

3. Ökonomische Perspektiven – Wirkungen der Besteuerung

Im ersten Abschnitt geht es zunächst um die ökonomischen Wirkungen der Besteuerung. Bislang werden die Auswirkungen der Besteuerung in der Regel nur in Bezug auf Steuermehr- oder Steuermindereinnahmen der öffentlichen Haushalte, die Effekte für die Wirtschaft und allenfalls als Belastungs- und Entlastungswirkungen für einzelne Haushalte untersucht. Eine individuelle, über die Haushaltsebene hinausgehende geschlechtersensible Wirkungsperspektive setzt methodische Überlegungen zu geschlechterdifferenzierten (Steuer-)Daten, zu Indikatoren, die Differenzen und Benachteiligungen aufzeigen, sowie zu geeigneten empirischen Analyse- bzw. Simulationsmethoden voraus. Die Wirkungen von Steuern können dabei etwa im Hinblick auf die Gesamtbelastung oder auf die Effekte von Einzelsteuern und Steueränderungen oder auf längerfristige Effekte untersucht werden.

Margit Schratzenstaller setzt sich zunächst grundlegend mit der Relevanz, möglichen Fragestellungen, Beurteilungsmaßstäben, Methoden und dem Datenbedarf einer genderbewussten Analyse der Lenkungs- und Verteilungswirkungen von Steuern und Abgaben auseinander. Ihr Überblick zum Stand der Forschung in Österreich und Deutschland zeigt, dass bislang vor allem Analysen zum Zusammenhang von Einkommensteuer und Anreizen auf das individuelle Arbeitsangebot überwiegen. Demgegenüber fehlt es an empirischen Untersuchungen zu anderen Steuerarten sowie zum Einfluss von Steuern und Abgaben auf das Angebot und die Verteilung unbezahlter Arbeit. Zunehmend liegen auch

3 Im Sprachgebrauch spiegeln sich gesellschaftliche Strukturen. Ohne einen gendersensiblen Umgang mit Sprache werden deshalb Einschlüsse und Ausschlüsse sprachlich (re) produziert. Gleichzeitig stoßen Sprachformen, in denen Frauen nicht einfach mitgemeint sind und die versuchen über ein duales Geschlechterverständnis hinauszugehen auf ein Dilemma: wenn es um die Beschreibung von Realitäten geht, die von Geschlechterdifferenzen geprägt sind (zum Beispiel die Verteilung bezahlter und unbezahlter Arbeit zwischen Frauen und Männern), können genderneutrale Begriffe oder etwa die Benennung von Frauen als auch Männern den Eindruck erwecken, dass diese Ungleichheiten nicht bestehen. Andererseits kann etwa die Gleichsetzung von Zuverdiener_innen mit (Ehe-)Frauen Geschlechterstereotype verfestigen. Wir sind uns dieses Dilemmas bewusst und versuchen einen sprachlich sensiblen Umgang mit der Thematik. Wegen der unterschiedlichen disziplinären Fachkulturen und Auffassungen haben wir es den Autor_innen überlassen Sprachweisen zu verwenden, die dem Ziel einer gendersensiblen Sprache näherkommen.

Zahlen zu den finanziellen Belastungen und Entlastungen der Einkommensbesteuerung auf Frauen und Männer vor. Dagegen ist die Frage der Besteuerung von Vermögen und Kapital wenig untersucht, obwohl gerade hier erhebliche Geschlechterdifferenzen zu vermuten sind.

Anton Rainer erläutert vertieft die steuerlichen Belastungs- und Entlastungswirkungen der österreichischen Lohn- und Einkommensteuer. Die auf den Daten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik beruhenden Auswertungen belegen zum einen beträchtliche Bruttoeinkommensdifferenzen zwischen unselbstständig beschäftigten Frauen und Männern und (als Folge) zwischen Pensionist_innen, aber teilweise noch größere Differenzen bei anderen Einkunftsarten. Zum anderen erlauben die Daten Aussagen zu den Auswirkungen von Sozialversicherungsbeiträgen und Steuern auf die Nettoeinkommensdifferenzen zwischen Frauen und Männern. Dabei werden nicht nur die Belastungswirkungen der Lohn- und Einkommensbesteuerung insgesamt, sondern ebenso Effekte einzelner Steuerinstrumente dargestellt, wie etwa die Wirkungen des Steuertarifs oder aber die Inanspruchnahme von Steuervergünstigungen.

Anders als in Österreich fehlt es in Deutschland an einer regelmäßigen geschlechterdifferenzierten Auswertung der Lohn- und Einkommensteuerstatistik. Sie gestaltet sich allerdings auch deshalb schwerer, weil die über die Einkommensteuererklärung erhobenen Daten bei Ehepaaren zum Teil nicht getrennt ausgewiesen werden und die Steuerschuld bei einer Zusammenveranlagung als gemeinsame Steuerschuld berechnet wird. Wie *Stefan Bach* in seinem Beitrag darlegt, existieren jedoch bereits jetzt Möglichkeiten einer geschlechterdifferenzierten Auswertung, und zwar sowohl für individuell besteuerte Personen als auch – unter bestimmten Verteilungsannahmen – für zusammenveranlagte Frauen und Männer. Die Daten dokumentieren zum einen die erhebliche Steuerbelastung, die verheiratete Frauen im Vergleich zu verheirateten Männern und nicht verheirateten Frauen trifft. Zum anderen lässt sich den Statistiken – ähnlich wie in Österreich – entnehmen, dass etwa Verluste oder Werbungskosten öfter und in größerem Umfang von Männern erklärt respektive in Anspruch genommen werden. Gleichzeitig wird deutlich, dass Steuerdaten zwar Differenzen und mögliche Benachteiligungen aufzeigen können. Konkrete Schlussfolgerungen und darauf basierende Regelungsalternativen setzen jedoch weitergehende Daten zu Lebensrealitäten von Frauen und Männern voraus, um die Ursachen der unterschiedlichen Belastungen und Entlastungen zu klären.

Johannes Geyer und *Katharina Wrohlich* entwickeln die bereits seit Langem geführte Diskussion um die Effekte des Ehegattensplittings auf das Arbeitsangebot von Frauen und Männer weiter. Sie stellen dar, wie das Ehegattensplitting dazu führt, dass die Steuerbelastung im Vergleich zu einer Individualbesteuerung für verheiratete Frauen höher und für verheiratete Männer niedriger ausfällt und damit das Arbeitsangebot beeinflusst. Im Fall eines Übergangs zu

einer reinen Individualbesteuerung würden Frauen ihr Arbeitsangebot deutlich ausweiten, Männer hingegen würden ihr Arbeitsangebot reduzieren, wenn auch in weitaus geringerem Umfang. Eine Reform hin zu einer Individualbesteuerung mit einem an den nachehelichen Unterhalt angelehnten Abzugsbetrag würde demgegenüber kaum nennenswerte Reaktionen beim Arbeitsangebot von Männern und Frauen auslösen. Die Ergebnisse werden auch durch die im Juni 2013 veröffentlichte Evaluation familienpolitischer Leistungen bestätigt (BMFSFJ 2013, S. 107ff.)

Friederike Maier befasst sich ebenfalls mit der Einkommensbesteuerung von Ehepaaren und deren Auswirkungen auf die Erwerbstätigkeit der Zweitverdienerin. Im Vergleich verschiedener OECD-Länder wird klar, dass nicht nur die gemeinsame Besteuerung, sondern auch die Individualbesteuerung zu Nachteilen für Frauen führen kann, wenn etwa übertragbare Freibeträge oder Entlastungen für Einverdienstehen existieren. Zudem können Erwerbseffekte nur unter Berücksichtigung von Sozialversicherungsbeiträgen und Sozialleistungen angemessen bewertet werden. Die Steuerreformen der letzten Jahre, so Maier, zielten zwar überwiegend nicht explizit auf Geschlechtergerechtigkeit, haben aber dennoch zur Entlastung der Zweitverdienerinnen beigetragen. Insgesamt ist die Privilegierung der Alleinverdienstehen seit den 1980er-Jahren im internationalen Vergleich zurückgegangen.

Miriam Beblo und *Denis Beninger* thematisieren die Verteilung von Geld in Paarbeziehungen. Sowohl in Überlegungen zur Analyse von steuerlichen Verteilungswirkungen oder der Frage, wem Transferleistungen zugute kommen, wird oft von der Annahme ausgegangen, dass (Ehe-)Paare bestrebt sind, ihren gemeinsamen Nutzen zu maximieren und Geld gleichberechtigt zu teilen. Diese Fiktion der Halbteilung in der sogenannten ‚intakten Durchschnittsbeziehung‘ liegt unter anderem dem umstrittenen bundesdeutschen Ehegattensplitting zugrunde. Der Beitrag stellt ein Realexperiment vor, in dem diese These der gleichberechtigten Verteilung auf innovative Weise überprüft wird.

4. Juristische Perspektiven – Rechtliche Wertungen

Angesichts der sehr unterschiedlichen Wirkungsweisen von Steuern wendet sich der zweite Abschnitt den rechtlichen Maßstäben zu, die an eine gleichstellungsorientierte oder sogar gleichstellungsfördernde Besteuerung anzulegen sind.

Eine juristische Perspektive, die den Blick auf die tatsächlichen Wirkungen der Besteuerung lenkt, stellt das dem Steuerrecht zugrunde liegende formale Gleichheits- und Gerechtigkeitsverständnis und daran orientierte vermeintlich objektive und geschlechtsneutrale Bewertungsmaßstäbe in Frage. Mit der Rechtsfigur der mittelbaren Diskriminierung können Nachteile in den Blick genommen

werden, die daraus entstehen, dass das Steuerrecht implizit ausgewählte hegemoniale Lebensrealitäten bedient und infolgedessen für Frauen und Männer sehr unterschiedliche Auswirkungen haben kann. *Ulrike Spangenberg* kritisiert in ihrem Beitrag, dass in der Steuerrechtstheorie zwar viel über Gerechtigkeitsprinzipien der Besteuerung und ihre Umsetzung debattiert wird, bei der Interpretation von Bewertungsmaßstäben wie der Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip oder der Gleichbehandlung bei der Vergabe von Steuervergünstigungen die Geschlechterverhältnisse aber ausgeblendet werden. Die Förderung der betrieblichen Altersversorgung im Steuerrecht zeigt exemplarisch, dass sich mit der Anwendung des Verbots mittelbarer Diskriminierung nicht nur die Bewertungsmaßstäbe der Besteuerung verschieben; auch die Gesetzgebung wird stärker in die Pflicht genommen, Wirkungsprognosen zu erstellen und Evaluierungen durchzuführen.

Ute Sacksofsky befasst sich mit dem vor allem im Einkommensteuerrecht zentralen Maßstab der steuerlichen Leistungsfähigkeit und verfassungsrechtlichen Ansatzpunkten für ein geschlechtergerechtes Steuersystem. Das scheinbar objektive und neutrale Leistungsfähigkeitsprinzip wird durch eine Vielzahl von Wertentscheidungen konkretisiert, die zu Nachteilen für Frauen führen. So wird etwa die der Privatsphäre zugeordnete und immer noch überwiegend von Frauen geleistete unbezahlte Arbeit bei der Bemessung steuerlicher Leistungsfähigkeit ausgeblendet. Zwar würde sich eine Besteuerung unbezahlter Arbeit wohl eher schwierig gestalten. Ein Verständnis steuerlicher Leistungsfähigkeit, das die Privatsphäre und die durch unbezahlte Arbeit geschaffenen Wertschöpfungen berücksichtigt, offenbart aber sehr deutlich die „Bruchstellen“ steuerrechtlicher Wertungen. Beispiele sind etwa die beschränkte Absetzbarkeit erwerbsbedingter Kinderbetreuungskosten oder die Begründung des Ehegattensplittings.

Ausgehend von der Diskussion um geschlechterspezifische Steuertarife erörtert *Lerke Osterloh* die Frage, inwieweit das Steuerrecht zur Förderung von Gleichstellung beitragen kann. Dabei betont sie die Bedeutung und notwendige Berücksichtigung verfassungsrechtlicher Diskriminierungsverbote im Steuerrecht. Gerade Normen, die eine Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit gewährleisten sollen, indem sie die steuerliche Anerkennung von Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen vorsehen, müssten aus einer gleichstellungsrechtlichen Perspektive kritisch durchforstet werden. Frauenspezifische Sonderregelungen sind als Mittel zum Abbau von Nachteilen zwar erlaubt, allerdings verbieten sich grob pauschalisierende Ungleichbehandlungen zulasten von Männern. Vielmehr muss über Regelungen nachgedacht werden, die konkreten Problemlagen entgegenwirken. Dafür bieten sich nach Auffassung der Autorin vor allem Steuervergünstigungen an und sie schlägt vor, die bestehenden Regelungen auf mögliche gleichstellungspolitische Ergänzungen zu prüfen. Osterloh weist aber auch auf die Schwie-

rigkeit eindeutiger verfassungsrechtlicher Interpretationen und den grundsätzlich weiten Gestaltungsspielraum der Gesetzgebung im Steuerrecht hin.

5. Umsetzungsperspektiven – Einsichten und Erfahrungen aus Politik, Verwaltung und Zivilgesellschaft

Gegenstand des dritten Abschnitts sind die praktischen Konsequenzen einer geschlechtsbezogenen Wirkungsperspektive in Politik und Verwaltung. In politischen Debatten gilt die Frage nach den Geschlechterwirkungen in der Regel als abwegig und trotz der Verpflichtung zur Umsetzung von Gender Mainstreaming werden die gleichstellungspolitischen Auswirkungen von Steuergesetzen selten analysiert.

Ulrich Mückenberger stellt in seinem Beitrag einen der wenigen Ansätze zur Umsetzung von Gender Mainstreaming im deutschen Bundesministerium der Finanzen vor. Das im Rahmen der Einführung von Gender Mainstreaming in der Bundesverwaltung bereits 2002/2003 extern durchgeführte Beratungs- und Forschungsvorhaben untersuchte zum einen die Wirkungen der steuerlichen Familienförderung auf Geschlechterverhältnisse und deren Thematisierung im Gesetzgebungsverfahren; zum anderen wurden institutionelle Rahmenbedingungen für eine gleichstellungsorientierte Steuergesetzgebung diskutiert. Der Autor macht deutlich, dass es nicht genügt, Geschlechtergerechtigkeit mitzudenken. Vielmehr müssen die Inhalte von Steuergesetzen und damit auch das Gesetzgebungsverfahren komplexen gesellschaftlichen und politischen Problemlagen gerecht werden. Um das Ziel der Geschlechtergerechtigkeit in der Steuergesetzgebung wirksam zu verankern, bedarf es einer Vielzahl von Strategien, zum Beispiel ressortübergreifende Arbeitsstrukturen, parlamentarische Kontrollmechanismen und wirkungsvolle Beteiligungsverfahren.

Im deutschen Bundesfinanzministerium wurde Gender Mainstreaming nach Abschluss dieses Projekts nicht weiter verfolgt. Gesetzgebungsentwürfe zum Steuerrecht enthalten in der Regel den lapidaren Hinweis, dass Gleichstellungsaspekte nicht erkennbar sind. *Elfriede Fritz* beschreibt in ihrem Beitrag den sehr viel erfolgreicheren Umsetzungsprozess von Gender Mainstreaming und Gender Budgeting in der österreichischen Finanzverwaltung. Sie zeigt die verschiedenen Ebenen des Umsetzungsprozesses auf (rechtlicher Rahmen, Studien, Steuerungsgremien, Personalentwicklung) und legt dar, wie mit dem Instrument der wirkungsorientierten Gesetzesfolgenabschätzung auch im Steuerrecht eine Gleichstellungsperspektive verankert werden kann.

Der Beitrag von *Edeltraud Lachmayer* diskutiert für die Steuerpolitik relevante distributive und allokativen Genderziele. Gemeint sind Ziele, die eine faktische Gleichstellung zwischen den Geschlechtern anstreben. Dabei kann es etwa

um den Ausgleich von Lohnunterschieden oder die Änderung von familiären Rollenverteilungen gehen. Sie stellt anhand der Erfahrungen in Österreich dar, welche Probleme mit der Umsetzung derartiger Ziele einhergehen, etwa Konflikte mit anderen Zielen oder unterschiedliche politische Interessenlagen. Weiterhin kommen Schwierigkeiten bei der Prognose oder der Messung der Genderauswirkungen von Gesetzesvorhaben zur Sprache, die etwa durch fehlende nach Geschlecht differenzierende Daten oder Untersuchungen entstehen.

Alle Autor_innen betonen, dass die Beachtung von Gleichstellungsaspekten in der Steuerpolitik adäquate Durchsetzungsmechanismen voraussetzt. In Deutschland stellt sich angesichts der unzureichenden Umsetzung der Gesetzesfolgenabschätzung im Allgemeinen (Veit 2010, S. 145ff.) und gleichstellungsorientierter Gesetzesfolgenabschätzung im Besonderen (Lewalter 2013) die Frage, welche Chancen dieses Instrument im Steuerrecht hat. *Gisela Färber* diskutiert, inwieweit Genderaspekte in die Methoden und Strukturen zum Abbau von Bürokratiekosten integriert werden können. Bislang spielt Gleichstellung im Rahmen des Standardkosten-Modells keine Rolle. Färber diskutiert jedoch am Beispiel des Lohnsteuerverfahrens für Ehepaare die mögliche Verknüpfung mit Gleichstellungsaspekten. Unter Durchsetzungsgesichtspunkten ist dabei auch die Rolle des Normenkontrollrates interessant, der als unabhängige Institution Einfluss auf Gesetzgebungsprozesse nimmt.

Der Rolle von zivilgesellschaftlichen Interventionen widmet *Elisabeth Klatzer* ihren Beitrag. Steuerpolitik gilt gemeinhin als sehr technisches und einem kleinen Kreis von Expert_innen vorbehaltetes Thema. Zivilgesellschaftliche Gruppen müssen sich deshalb erst Wissen erarbeiten und Räume erkämpfen, um Einfluss nehmen zu können. Ihre Möglichkeiten hierzu sind auf nationaler und internationaler Ebene unterschiedlich ausgestaltet. Klatzer zeigt am Beispiel von Österreich und Kanada, wie zivilgesellschaftliche Interventionen gelingen können und betont die Bedeutung auch außergewöhnlicher Aktionen in einem Feld, das für die Lebensbedingungen der Bürger_innen von enormer Wichtigkeit ist.

Maria Wersig identifiziert in ihrem Beitrag Hürden für die Umsetzung von Gleichstellungszielen in der bundesdeutschen Steuerpolitik. Am Beispiel des Ehegattensplittings zeigt sie, welche Faktoren dazu führten, dass eine gleichstellungspolitisch seit langem kritisierte Regelung nach 50 Jahren immer noch besteht und konkrete Reformschritte in weiter Ferne zu liegen scheinen.

6. Erste Erkenntnisse, Fragen, Herausforderungen

In den auf der Tagung geführten Diskussionen wurden bereits verschiedene für die weitere Auseinandersetzung um Gleichstellung im Steuerrecht relevante und spannende Aspekte vertieft. Die angesprochenen Themen und aufgeworfenen Fragen sollen daher an dieser Stelle zumindest kurz skizziert werden.

Deutlich geworden ist, dass eine gleichstellungsorientierte, geschlechtergerechte Steuerpolitik weit mehr ist als rechtliche Gleichheit im Sinne einer geschlechtsneutralen Formulierung von Steuernormen. Der Blick muss auf tatsächliche Wirkungen und normative Grundannahmen der Besteuerung gelenkt werden, die gesellschaftliche und politische Vorstellungen über Geschlechterverhältnisse spiegeln. Dabei genügt es nicht, nur das Einkommensteuerrecht und Fragen der gemeinsamen Besteuerung zu betrachten, selbst wenn – wie in Deutschland – die Effekte der Besteuerung erheblich durch Zusammenveranlagung und Splittingtarif beeinflusst werden. Bislang sind etwa Analysen zur Verteilung und (Nicht-)Besteuerung von Vermögen, zu den Effekten indirekter Steuern oder zu den Geschlechterdimensionen von Steuerflucht und Steuervermeidung selten. Aus einer Geschlechterperspektive ist es dabei besonders wichtig, nicht nur Wirkungen auf die öffentliche Sphäre und bezahlte Arbeit zu analysieren, sondern Wirkungen auf die Verteilung und Bewertung unbezahlter Haus- und Familienarbeit einzubeziehen. Letztere gerät, bedingt durch die Vorstellung einer Trennung von öffentlicher und privater Sphäre, oft aus dem Blick oder wird als private, dem Steuerstaat entzogene Angelegenheit bewertet. Die Effekte der Besteuerung sollten zudem im Zusammenhang mit anderen Abgaben, insbesondere Sozialversicherungsbeiträgen, und gegebenenfalls auch unter Einbeziehung von Transferleistungen analysiert und bewertet werden.

Die geschlechterdifferenzierten Auswertungen der deutschen und österreichischen Lohn- und Einkommensteuerstatistiken sowie die Simulationsstudien zu steuerbedingten Erwerbsanreizen belegen, wie wichtig geschlechterdifferenzierte Daten sind. Dieses Wissen hat das Potenzial, rechtliche und politische Debatten um die richtige und gerechte Ausgestaltung der Besteuerung mit Informationen zu unterfüttern und damit zu versachlichen. Anhand derartiger Daten lässt sich zudem der im Steuerrecht oft sehr komplexe Nachweis mittelbarer Diskriminierung nicht nur anhand von Vermutungen oder allgemeiner Strukturdaten führen, sondern kann sich auf konkret messbare nachteilige Auswirkungen stützen. Geschlechterdifferenzierte Daten und Analysen bilden außerdem die Grundlage für die von der Gesetzgebung im Rahmen von Gesetzesfolgenabschätzungen zu prognostizierenden Wirkungen auf Geschlechterverhältnisse, für die Analyse und Diskussion von Alternativen sowie für Evaluationen zur Wirksamkeit von Steuern. Forderungen nach Erhebung von Daten werden zwar oft zusätzliche und unnötige Kosten oder aber rechtliche Beschränkungen entgegengehalten. Hier gilt es jedoch zu prüfen, wie stichhaltig derartige Argumente tatsächlich sind.

Nach Geschlecht aufgeschlüsselte Daten allein sind aber keine Garanten für eine geschlechtergerechtere Steuerpolitik. Vielmehr muss von den Erkenntnissen auch Gebrauch gemacht werden, das heißt, Daten und Analysen müssen dort ankommen und genutzt werden, wo politische Entscheidungen getroffen werden. Weil über Informationen bzw. über deren Beschränkung und Kontrolle immer

auch Einfluss ausgeübt werden kann, sind derartige Daten nicht immer erwünscht. In ihrer Studie zur Umsetzung von Gesetzesfolgenabschätzung in Schweden und Deutschland beschreibt Sylvia Veit (2010, S. 145ff.) die Ministerialverwaltung, die in Deutschland einen Großteil der Gesetzesentwürfe erarbeitet, als eine durch ein hohes Maß an Intransparenz geprägte Institution. Das Interesse an der Veröffentlichung von Informationen oder die Diskussion von Regelungsalternativen ist – im Vergleich zu den an Transparenz und Öffentlichkeit orientierten schwedischen Gesetzgebungsstrukturen – relativ gering, weil damit die Durchsetzung ressorteigener oder regierungsfreundlicher Positionen gefährdet wird.

Gleichstellung als Querschnittsperspektive lässt sich nicht ausschließlich über Leitfäden oder Beratung erreichen. Vielmehr muss über neue Strukturen nachgedacht werden, z.B. über Steuerungsmechanismen, die ressortübergreifend innerhalb der Verwaltung oder aber über externen Druck Informationsaustausch und Transparenz befördern. Ein ungehinderter Zugang zu Daten und Analysen erlaubt es vor allem auch zivilgesellschaftlichen Akteur_innen ihre Expertise einzubringen. Das Beispiel des für Bürokratiekosten zuständigen externen Normenkontrollrats belegt, dass sich die Gesetzgebungskultur durch den Einfluss externer Institutionen verändern kann.

Neben der geschlechterdifferenzierten Aufbereitung von Steuerdaten sind gängige Indikatoren, Methoden und Vorannahmen im Rahmen von Simulationsmodellen kritisch zu hinterfragen, um implizite Geschlechterverzerrungen zu identifizieren. Steuerdaten müssen außerdem mit Erkenntnissen zu Lebensrealitäten im Bereich Erwerbs- und Unternehmensstrukturen, Mobilität, bezahlte und unbezahlter Tätigkeit in Vereinen etc. verknüpft werden. Nur so können die Ursachen etwa der unterschiedlichen Verteilung von Werbungskosten oder die Konsequenzen der steuerlichen Förderung des Ehrenamts herausgearbeitet und Ansatzpunkte für Veränderungen aufgezeigt werden. Vor allem in Bezug auf den Umgang mit unbezahlter Arbeit stehen die dazu erforderlichen Überlegungen am Anfang: Wie kann eine Besteuerung dieser Leistungen überhaupt gedacht werden in einem Steuersystem, das auf der Besteuerung von Markteinkommen basiert?

Mit dem Wissen um die Wirkungen der Besteuerung ist noch nicht die Frage beantwortet, was Gleichberechtigung im Steuerrecht konkret bedeutet bzw. welche Gleichstellungsziele verfolgt werden müssen oder sollten. Das Verbot mittelbarer Diskriminierung untersagt es, strukturell bedingte Nachteile weiter zu verstärken. Darüber hinaus können Gleichstellungsziele aus höherrangigen internationalrechtlichen Vorgaben oder gleichstellungspolitischen Rahmenplänen hergeleitet und – wie in Österreich – durch die Ministerien selbst konkretisiert werden. In Deutschland scheint es allerdings schwer zu sein, konkrete Gleichstellungsziele zu formulieren. Zum einen fehlt es immer noch an einem gleichstellungspolitischen Rahmenplan, zum anderen dreht sich die Debatte der-

zeit immer wieder um die Gewährleistung und das Verständnis von ‚Wahlfreiheit‘ zwischen Erwerbstätigkeit und Familie – ein Konzept, das in unterschiedlichen Kontexten unterschiedliche Bedeutungen haben und je nach Gusto interpretiert werden kann. Das Gleichberechtigungsverständnis in Österreich ist – ebenso wie in Schweden – sehr viel stärker durch die Förderung der Erwerbstätigkeit von Frauen und der Ermöglichung von individueller Existenzsicherung geprägt. Damit ist auch eine der Hürden für eine Reform des Ehegattensplittings in Deutschland angesprochen. Verfassungsrechtliche Argumente lassen sich sowohl für die Beibehaltung als auch die Abschaffung des Splittings finden. Letztlich geht es um die Frage, inwieweit die Abkehr vom Ernährermodell und die Erwerbstätigkeit von Frauen tatsächlich gewollt sind. Auch rechtliche Debatten und vor allem verfassungsrechtliche Interpretationen sind durch Werte und Einstellungen mit verschiedenen Vorstellungen über die Ziele und Ausgestaltung der Besteuerung geprägt.

Die unterschiedlichen Wirkungen der Besteuerung für Frauen und Männern hängen häufig mit Einkommens- und Vermögensdifferenzen zusammen. Daher liegt die Frage nahe, ob es aus der Gleichstellungsperspektive nicht genügt, sich für ein sozial ausgewogenes Steuerrecht einzusetzen. Die Nachteile der Besteuerung – vor allem für Frauen – lassen sich jedoch nicht allein mit sozialen Unterschieden erklären. Vielmehr hängen die Effekte der Besteuerung darüber hinaus z.B. mit Geschlechterhierarchien innerhalb von Haushalt und Familie, der Segregation des Arbeitsmarktes bzw. der gesellschaftlichen Bewertung von frauentypischen oder männertypischen Tätigkeiten zusammen. Deutlich wird dies etwa bei der steuerlichen Förderung der betrieblichen Altersversorgung, von der Frauen nicht nur aufgrund ihrer geringeren Einkommen seltener profitieren, sondern ebenso aufgrund von geschlechtlich segregierten Arbeitsmarktstrukturen.

Gerade wenn es um Ansatzpunkte für Veränderungen geht, muss darüber nachgedacht werden, was das Steuerrecht in Bezug auf Gleichberechtigung tatsächlich leisten kann – und was nicht. Wann sind Veränderungen im Steuerrecht selbst notwendig und sinnvoll und wann muss bei den Ursachen von Geschlechterungerechtigkeiten in anderen Rechts- und Lebensbereichen angesetzt werden? Das Steuersystem ist in ökonomische, rechtliche, politische und kulturelle Rahmenbedingungen eingebettet und somit nur eine Baustelle auf dem Weg zu mehr Geschlechtergerechtigkeit. Dennoch zeigen sowohl die Beiträge in diesem Band als auch die auf der Tagung geführten Diskussionen, wie wichtig die Auseinandersetzung um Steuern und deren Auswirkungen auf Geschlechterverhältnisse ist. Wir hoffen mit dieser Veröffentlichung vielfältige Anregungen zur Vertiefung und Fortsetzung der Diskussion zu geben.

Danksagung

Abschließend danken wir den Personen und Institutionen, die durch ihre Unterstützung diese Veröffentlichung ermöglicht haben. Die Friedrich-Ebert-Stiftung und die Hans-Böckler-Stiftung haben durch ihre Förderung die Tagung ermöglicht, aus der diese Publikation entstanden ist und die Raum für anregende Diskussionen bot. Wir danken den Teilnehmerinnen und Teilnehmern, insbesondere den Autorinnen und Autoren für die gewonnenen Erkenntnisse und den fruchtbaren Dialog. Das Österreichische Bundesministerium für Finanzen unterstützte die Drucklegung dieses Buches mit einem Zuschuss. Für diesen Beitrag danken wir dem Ministerium und insbesondere *Elfriede Fritz*. Den Reihenherausgeberinnen danken wir für die Aufnahme in die Reihe der Hochschule für Wirtschaft und Recht beim Verlag edition sigma. *Petra Schäfter* hat uns als Lektorin bei der Fertigstellung des Manuskripts umsichtig und effizient unterstützt. Ihnen allen gilt unser herzlicher Dank.

Literatur

- Bach, S./Geyer, J./Haan, P./Wrohlich, K. (2012): Schwache Argumente für das Ehegatten-splitting. In: Wirtschaftsdienst, Jg. 92/Heft 9, S. 620–624
- Bettio, F./Verashchagina, A. 2009: Fiscal Systems and Female Employment in Europe. December 2009. Internet: ec.europa.eu/justice/gender-equality/document/index_en.htm [zuletzt aufgesucht am 17.06.2013]
- Biffl, G./Klatzer, E./Schratzenstaller, M. (2006): Genderprüfung im Finanzressort. WIFO-Studie 2006. Wien
- BMFSFJ – Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend (Hg.) (2007): Machbarkeitsstudie Gender Budgeting auf Bundesebene (Internet: <http://www.bmfsfj.de/RedaktionBMFSFJ/Abteilung4/Pdf-Anlagen/machbarkeitsstudie-gender-budgeting-pdf,property=pdf,bereich=bmfsfj,sprache=de,rwb=true.pdf>; zuletzt aufgesucht am 27.06.2013)
- BMFSFJ (2013): Politischer Bericht zur Gesamtevaluation der ehe- und familienbezogenen Leistungen. Berlin (Internet: www.bmfsfj.de/RedaktionBMFSFJ/Abteilung2/Pdf-Anlagen/familienbezogene-leistungen,property=pdf,bereich=bmfsfj,sprache=de,rwb=true.pdf; zuletzt aufgesucht am 27.06.2013)
- Brooks, K./Gunnarsson, A./Philipps, L./Wersig, M. (2011): Challenging Gender Inequality in Tax Policy Making. Oxford
- Brown, D. A. (1997): The Marriage Bonus/Penalty in Black and White. In: University of Cincinnati Law Review, Vol. 65/No. 3, S. 787–798

- Budlender, D. (2004): Expectations versus Realities in Gender-responsive Budget Initiatives (Internet: http://www.gender-budgets.org/uploads/user-S/11281073_931Debbie_Budlender_Expectations_vs._Realities_in_GRB_Initiatives.pdf; zuletzt aufgesucht am 05.07.2013)
- Cartwright, C. (2011): No vote no tax – the Suffragettes and their tax protest (Internet: <http://taxjustice.blogspot.de/2011/09/hammer-blows-of-tax-protest-suffragette.html>; zuletzt aufgesucht am 05.07.2013)
- Dingeldey, I. (2002): Das deutsche System der Ehegattenbesteuerung im europäischen Vergleich. In: WSI-Mitteilungen, Jg. 55/Heft 3, S. 154–160
- European Parliament (2013): Gender aspects of the effects of the economic downturn and financial crisis on welfare systems (Internet: <http://www.europarl.europa.eu/committees/en/studiesdownload.html?languageDocument=EN&file=90730>; zuletzt aufgesucht am 11.07.2013)
- Grown, C./Valodia, I. (eds.) (2010): Taxation and Gender Equity. London, New York
- Gunnarsson, A. (2013): An Egalitarian Fiscal Culture Favours Gender Equality – the Swedish Example. In Petersen, H./Lund-Andersen, I./Villaverde, M. J. (eds.): Contemporary Gender Relations and Changes in Legal Culture. Kopenhagen, S. 113–27
- Infanti, A./Crawford, B. (eds.) (2011): Critical Tax Theory. An Introduction. Cambridge
- Klatzer, E./ Schlager C. (2012): Genderdimensionen der neuen EU Governance: maskuline Steuerungsmechanismen und feminisierte Kosten und Riskioabwälzung. In: Kurswechsel, Jg. 12/Heft 1, S. 23–35
- Kuhl M. (2010): Wem werden Konjunkturprogramme gerecht? Eine budgetorientierte Gender-Analyse der Konjunkturpakete I und II. Bonn: Friedrich-Ebert Stiftung
- Lahey, K. (2000): The Benefit/Panelty Unit in Income Tax Policy: Diversity and Reform, Paper prepared for the Law Commission of Canada (Internet: http://www.samesexmarriage.ca/docs/cba_taxes.pdf; zuletzt aufgesucht am 11.07.2013)
- Lahey, K. (2010): Women, Substantive Equality, and Fiscal Policy: Gender-Based Analysis of Taxes, Benefits, and Budgets. In: Canadian Journal of Women and the Law, Vol. 22/No. 1, S. 29–108
- Lewalter, S. (2013): Gender in der Verwaltungswissenschaft konkret: Gleichstellungsorientierte Gesetzesfolgenabschätzung. Harriet Taylor Mill-Institut für Ökonomie und Geschlechterforschung, Discussion Paper 20 01/2013 (Internet: www.harriet-taylor-mill.de/pdfs/discuss/DiscPap20.pdf; zuletzt aufgesucht am 24.06.2013)
- Mader, K. (2009): Gender Budgeting: Ein emanzipatorisches, finanzpolitisches und demokratiepolitisches Instrument. Theoretische Fundierung und Exemplifizierung am Wiener Budgetprozess. Frankfurt/M., Wien
- Niemeier, E. (2012a): Die falschen Angriffe auf das Ehegattensplitting. In: Wirtschaftsdienst 2012, S. 613–620
- Niemeier, E. (2012b): „Schwäche der Argumente“ für das Splitting schwach begründet. In: Wirtschaftsdienst 2012, S. 624–625
- Nyberg, A. (2012): Hintergründe zur Individualbesteuerung in Schweden oder warum das Ehegattensplitting in Schweden schon lange Geschichte ist. Berlin: Friedrich Ebert Stiftung (Internet: <http://library.fes.de/pdf-files/id/09342.pdf>; zuletzt aufgesucht am 11.07.2013)

- Spangenberg, U. (2011): Geschlechtergerechtigkeit im Steuerrecht?! Berlin: Friedrich Ebert Stiftung (Internet: <http://library.fes.de/pdf-files/wiso/08575-20111109.pdf>; zuletzt aufgesucht am 11.07.2013)
- Spangenberg, U. (2013): Mittelbare Diskriminierung im Einkommensteuerrecht. Eine verfassungsrechtliche Untersuchung am Beispiel der Besteuerung der zusätzlichen Alterssicherung. Baden-Baden
- Veit, S. (2010): Bessere Gesetze durch Folgenabschätzung? Deutschland und Schweden im Vergleich. Wiesbaden
- Walby, S. (2009): Gender and the Financial Crisis, Paper for UNESCO Project on „Gender and the Financial Crisis (Internet: http://www.lancs.ac.uk/fass/doc_library/sociology/Gender_and_financial_crisis_Sylvia_Walby.pdf; zuletzt aufgesucht am 11.07.2013)
- Watch Group Gender und öffentliche Finanzen (2006): Elemente einer Genderanalyse des Steuersystems. In: Kurswechsel, Jg. 6/Heft 1, S. 25–36 (Internet: http://www.beigewum.at/wordpress/wp-content/uploads/025_watchgroup_gender_und_öffentliche_finanzen1.pdf; zuletzt aufgesucht am 11.07.2013)
- Wersig, M. (2013): Der lange Schatten der Hausfrauenehe. Zur Reformresistenz des Ehegattensplittings. Opladen

Genderaspekte bei der Analyse von Lenkungs- und Verteilungswirkungen von Steuern und Abgaben

Margit Schratzenstaller

Im Durchschnitt nahm die öffentliche Hand in den 27 Mitgliedstaaten der Europäischen Union (EU27) im Jahr 2012 26,6 Prozent des Bruttoinlandsprodukts (BIP) als Steuern ein, die sie in Form von Transfers an private Haushalte bzw. in Form von Subventionen an Unternehmen verteilte oder für die Finanzierung öffentlicher Güter und Dienstleistungen verausgabte.¹ Einschließlich der Sozialversicherungsbeiträge, mit denen die einzelnen Zweige der sozialen Sicherung finanziert werden, erreichte die Abgabenquote für die EU27 39,6 Prozent des BIP. In Deutschland und Österreich betrug die Steuerquote 23,8 respektive 27,9 Prozent, die Abgabenquote lag bei 39,7 respektive 42,8 Prozent des BIP.

Ein beträchtlicher Teil der jährlichen Wirtschaftsleistung einer Volkswirtschaft fließt also in Form von Steuern und Abgaben in den öffentlichen Sektor und wird dort zur Bereitstellung öffentlicher Leistungen verwendet oder im Wege von Subventionen an die Unternehmen bzw. Transfers an die privaten Haushalte umverteilt. Diese Summen dürften sowohl die Ressourcenverteilung innerhalb der Volkswirtschaft wie auch die ökonomischen Entscheidungen der Steuerpflichtigen erheblich beeinflussen. Die Verteilungseffekte (Inzidenz) und Lenkungswirkungen von Steuern und Abgaben sind ein Kerngebiet der Finanzwissenschaft. Konventionelle Analysen im Rahmen der Steuerwirkungslehre (für eine Einführung vgl. Reding/Müller 1999) sind jedoch insofern zumeist geschlechterblind, als sie auf Individuen bzw. Haushalte fokussieren und dabei nicht nach Geschlecht differenzieren.

Mit der zunehmenden Akzeptanz von Gender Budgeting als einem Ansatz zur Berücksichtigung der Genderperspektive in der Analyse und Ausgestaltung der öffentlichen Haushaltspolitik geraten Genderaspekte zunehmend in den Fokus steuertheoretischer und empirischer Analysen sowie der steuerpolitischen Diskussion. Bislang gibt es allerdings noch keinen umfassenden methodischen Ansatz zur systematischen genderbewussten Analyse ganzer Abgabensysteme. Zudem liegt der Schwerpunkt bisher häufig auf Entwicklungs- oder Schwellenländern (vgl. etwa Grown/Valodia 2010). Die vorliegenden Studien bieten jedoch einen guten Ausgangspunkt für die weitere Arbeit an systematischen, umfassenden Genderanalysen des Steuer- und Abgabensystems. Im Folgenden wird

1 Der Beitrag ist eine stark gekürzte und modifizierte Version von Schratzenstaller 2012.

zunächst auf die Relevanz und die Ziele gendersensibler Analysen von Steuern und Abgaben eingegangen. Im Anschluss daran wird kurz der Stand der Forschung zu den methodischen Grundlagen resümiert und ein Überblick über die wichtigsten Ergebnisse empirischer Untersuchungen zu Lenkungs- und Verteilungswirkungen von Steuern und Abgaben auch aus deutscher und österreichischer Perspektive gegeben.

1. Grundlagen

Zunächst stellt sich die Frage, warum es lohnt, sich aus einer Genderperspektive mit dem Abgabensystem und dessen Struktur zu beschäftigen. Denn formal sind zumindest in den entwickelten Industrieländern Steuergesetze und abgabenrechtliche Regelungen geschlechtsneutral formuliert; beispielsweise finden sich keine nach Geschlecht differenzierten Steuertarife und es gibt auch keine Begünstigungen, die nur Männern oder nur Frauen gewährt werden. De facto haben Steuern und Abgaben aber aufgrund der unterschiedlichen sozio-ökonomischen Situation von Frauen und Männern durchaus unterschiedliche Wirkungen auf die Geschlechter. Eine genderdifferenzierte Analyse von Steuern sollte daher insbesondere folgende ökonomisch relevante Geschlechterdifferenzen berücksichtigen, die in vielen Ländern mehr oder weniger ausgeprägt bestehen (vgl. Barnett/Grown 2004, S. 3):

- Unterschiede zwischen Männern und Frauen bezüglich der Erwerbsbeteiligung, (einschließlich der formalen und informellen Beschäftigung), Unterschiede bei Löhnen und Gehältern sowie Wirkungen der horizontalen und vertikalen Arbeitsmarktsegregation;
- Unterschiede zwischen Männern und Frauen bei der Verteilung der unbezahlten Arbeit;
- Genderdifferenzen in den Konsumausgaben;
- Unterschiede zwischen Männern und Frauen bezüglich der Eigentumsrechte und des Eigentums an Vermögen.

1.1 *Grundsätzliche Fragestellungen einer genderbewussten Analyse von Steuern und Abgaben*

Eine genderbewusste Analyse von Steuern und Abgaben kann sich auf verschiedene Fragestellungen beziehen. Zu den grundsätzlichen Fragestellungen gehören:

- Welche genderspezifischen Effekte gehen vom gesamten bestehenden Abgabensystem aus? Wodurch erschwert oder erleichtert es die Erreichung allgemeiner Gleichstellungsziele?

- Welche genderspezifischen Effekte haben bestimmte Einzelsteuern bzw. steuerliche Instrumente?
- Welche genderspezifischen Effekte sind von geplanten Steuervariationen (Tarif, Bemessungsgrundlage, spezielle Steuerinstrumente) zu erwarten?
- Welche genderspezifischen Effekte gehen von tatsächlich umgesetzten Steuervariationen aus?
- Welche längerfristigen Trends weisen die genderspezifischen Effekte im gesamten Abgabensystem auf?
- Welche längerfristigen Trends weisen die genderspezifischen Effekte bestimmter Einzelsteuern oder Steuerinstrumente auf?

Gender-Analysen können sich somit beziehen auf

- das gesamte Abgabensystem, Teilbereiche (z.B. Einkommens- oder Verbrauchsbesteuerung, vermögensbezogene Steuern), spezifische Einzelsteuern (z.B. Lohnsteuer oder Erbschaft- und Schenkungsteuer) oder spezielle Steuerinstrumente (z.B. bestimmte Freibeträge oder Absetzbeträge);
- den Status quo (zeitpunktbezogen), inkrementelle Änderungen aufgrund von Steuerreformen oder die längerfristige Entwicklung;
- eine Betrachtung *ex ante* oder *ex post*, d.h. vor oder nach der Umsetzung von Steuerreformen;
- nationale Analysen oder die Einbettung in internationale Entwicklungen und Trends.

1.2 *Gleichstellungsziele und genderspezifische Effekte im Steuerbereich*

Eine gendersensible Analyse von Steuer- und Abgabensystemen erfordert entsprechende Beurteilungsmaßstäbe. Die üblicherweise an steuerliche Vorhaben oder Abgabensysteme angelegten Beurteilungsmaßstäbe ergeben sich aus den wichtigsten Zielen der Wirtschafts- bzw. Steuerpolitik. In der Regel stehen neben den fiskalischen Effekten mögliche allokativen sowie beschäftigungs-, verteilungs-, stabilitäts- bzw. konjunktur- und wachstumspolitische Wirkungen. Aus einer Genderperspektive sind diese ‚konventionellen‘ Ziel- und Beurteilungsdimensionen um Gleichstellungsziele zu ergänzen. Dabei ist zu beachten, dass die Unterstützung der Gleichstellung eines von mehreren steuerpolitischen Zielen ist, die sehr häufig zudem miteinander konkurrieren. In diesem Falle sind Trade-offs zu identifizieren und abzuwägen. Es ist Aufgabe der Politik, mögliche Zielkonflikte offenzulegen sowie die aus ihrer Sicht relevanten Zieldimensionen zu gewichten, Prioritäten zu setzen und diese zu begründen (näher dazu Lachmayer in diesem Band).

Grundlage für die Definition von Gleichstellungszielen im Steuerbereich sind die allgemeinen Gleichstellungsziele, die sich aus grundlegenden Men-

schenrechten sowie den diversen internationalen und nationalen Vereinbarungen und Verpflichtungen zur Gleichstellung der Geschlechter ableiten lassen (siehe *Spangenberg* in diesem Band). Darüber hinaus stecken konkrete bestehende Gleichstellungsdefizite den Rahmen für die Formulierung von Gleichstellungszielen ab. Dazu gehören die anhaltende Schlechterstellung der Frauen im Hinblick auf Erwerbsbeteiligung und Entlohnung, die Unterrepräsentanz von Frauen in politischen und ökonomischen Entscheidungsprozessen, die überdurchschnittliche Belastung der Frauen durch unbezahlte Arbeit und entsprechend die vergleichsweise schlechtere Absicherung der Frauen bei Krankheit und Arbeitslosigkeit oder im Alter.

Auf dieser Basis können folgende Gleichstellungsziele im Steuerbereich formuliert werden:

- Erhöhung der Frauenerwerbsbeteiligung;
- Verbesserung der Einkommenschancen von Frauen;
- Verbesserung der Vereinbarkeit von Familie und Beruf für Männer und Frauen;
- Gleichmäßige Aufteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit auf die Geschlechter;
- Berücksichtigung bzw. Abmilderung der ungleichen Primärverteilung von Einkommen und Vermögen zwischen Frauen und Männern durch das Steuer- und Abgabensystem;
- Gleicher Zugang zu spezifischen steuerlichen Maßnahmen und Instrumenten.

Aus diesen Gleichstellungszielen ergeben sich wiederum wichtige Wirkungsdimensionen im Steuerbereich, die eine umfassende gendersensible Evaluierung berücksichtigen sollte:

- Wirkungen von Steuern und Abgaben auf die Erwerbsbeteiligung von Frauen sowie auf die Verteilung der bezahlten Arbeit zwischen den Geschlechtern;
- Einfluss von Steuern und Abgaben auf die geschlechtsspezifische Verteilung der unbezahlten Arbeit;
- Geschlechterdifferenzierende Verteilungswirkung (Inzidenz) öffentlicher Abgaben sowie spezieller Steuerinstrumente.

Darüber hinaus sind noch eine Reihe weiterer genderbezogener Wirkungen denkbar und von Interesse, wie etwa mögliche Anreizwirkungen von Lenkungssteuern (z.B. Umweltsteuern, Tabaksteuer) sowie Effekte auf die Ersparnis, auf Unternehmensgründungen und Ausbildungentscheidungen.

2. Methodische Ansatzpunkte für die gendersensible Evaluierung von Steuern und Abgaben

Je nach Fragestellung gibt es unterschiedliche methodische Ansatzpunkte für die gendersensible Evaluierung von Steuern und Abgaben. Die wichtigsten dürften deskriptive Datenanalysen, Simulationsstudien und statistisch-ökonometrische Analysen sein.

Deskriptive Datenanalysen sind, sofern die benötigten Daten vorhanden sind, der methodisch einfachste Ansatz. Sie dienen der Darstellung, Ordnung und Beschreibung empirischer Daten mithilfe von Grafiken, Übersichten und Kennzahlen und sind im Prinzip für alle Fragestellungen einsetzbar. Ein Beispiel ist etwa die Gegenüberstellung von diversen Dimensionen des Arbeitsangebots (Partizipationsrate, gearbeitete Stundenzahl, Teilzeitquoten, unbezahlte Arbeit etc.) und wichtiger Elemente des Abgabensystems (Steuersätze, Modell der Haushaltsbesteuerung etc.), um mögliche Zusammenhänge zu identifizieren. Allerdings ermöglichen deskriptive Datenanalysen nicht die Überprüfung von Hypothesen oder die Entdeckung empirischer Regelmäßigkeiten. Sie lassen keine Aussagen darüber zu, wie stark der Zusammenhang zwischen erklärenden Variablen (also den Größen, die eine andere Größe beeinflussen, im obigen Beispiel etwa der Steuersatz) und zu erklärenden Variablen (also den Größen, die durch eine andere Größe beeinflusst werden, im obigen Beispiel etwa die Partizipationsrate) ist. Auch erlauben sie nicht, den Einfluss weiterer Determinanten der zu erklärenden Variablen auszuschalten (im obigen Beispiel etwa das Kinderbetreuungsangebot oder monetäre familienpolitische Leistungen). Daher verwenden Analysen der genderdifferenzierenden Anreizeffekte von Steuern und Abgaben auf das Arbeitsangebot meist Mikrosimulationsstudien oder statistisch-ökonometrische Verfahren. Deskriptive Analysen werden primär für die Untersuchung der formalen Inzidenz eingesetzt, d.h. es wird die unmittelbare Verteilung der Steuerlast bei den Steuerpflichtigen selbst analysiert, ohne eventuelle Anpassungsreaktionen zu berücksichtigen. Hierzu können Steuerstatistiken am direktesten Auskunft geben. Sie enthalten Daten zu den Steuerpflichtigen sowie zu Höhe und Struktur von Bemessungsgrundlage² und Steuerzahlungen und gegebenenfalls zur Inanspruchnahme von Ausnahmeregelungen. Somit können sie zur Ermittlung der effektiven Steuerbelastung der betreffenden Bemessungsgrundlage dienen. Naturgemäß ermöglichen sie nur Ex-post-Analysen, und dies oft erst mit einiger zeitlicher Verzögerung, da die Aufbereitung von Steuerstatistiken nicht selten mehrere Jahre in Anspruch nimmt. Die Verteilung der Steuerlast in der

2 Unter der steuerlichen Bemessungsgrundlage wird das quantifizierbare Steuerobjekt (z.B. das zu versteuernde Einkommen oder der Umsatz) verstanden, auf das der jeweilige Steuersatz angewendet wird.

Vergangenheit bietet jedoch auch einen Anhaltspunkt bzw. eine Referenz für eine Ex-ante-Einschätzung der zu erwartenden Inzidenz geplanter Steueränderungen. Nicht für alle Steuerarten liegen jedoch Steuerstatistiken vor, und nicht alle Steuerstatistiken enthalten nach Geschlecht aufgeschlüsselte Daten. Als Anhaltspunkte für Ex-post- oder Ex-ante-Analysen der Verteilung der Steuerlast können in diesem Fall die Verteilung der Bemessungsgrundlage zwischen Männern und Frauen sowie jeweils innerhalb der Gruppe der Männer und der Frauen sowie die geschlechtsspezifische Zusammensetzung der Gruppe der SteuerzahlerInnen dienen.

Mithilfe von *Simulationsstudien* können ex ante oder ex post gesamtwirtschaftliche Effekte von Steueränderungen oder deren Wirkungen auf individueller bzw. Haushaltsebene evaluiert werden. Dabei sind Makro- und Mikrosimulationsstudien zu unterscheiden. Makrosimulationsstudien analysieren die gesamtwirtschaftlichen Wirkungen von Steuervariationen, etwa auf das Wirtschaftswachstum, die Beschäftigung, die Arbeitslosigkeit oder Exporte und Importe. Als Input gehen in der Regel nicht die geplanten oder umgesetzten strukturellen oder institutionellen Änderungen (beispielsweise Erhöhung des Einkommensteuer-Spitzensatzes oder Neugestaltung eines Kinderfreibetrags) in das verwendete Simulationsmodell ein, sondern nur die gesamten Belastungs- oder Entlastungsvolumina. Der Output sind lediglich aggregierte, nicht genderdifferenzierte Größen (etwa Veränderung der Arbeitslosenquote, des privaten Konsums oder der Beschäftigtenzahlen). Für die gendersensible Evaluierung von Steuerreformen sind Makrosimulationsstudien also ungeeignet, da es hierfür nach Geschlechtern aufgeschlüsselter Modellgleichungen sowie Daten (z.B. zu Beschäftigung und Arbeitslosigkeit) bedarf.

In Mikrosimulationsstudien werden die Verteilungswirkungen von Steuerreformen oder deren Einfluss auf das Erwerbsverhalten auf Haushalts- bzw. individueller Ebene sowie die Aufkommenswirkungen (also Mehr- oder Minder-einnahmen für den Staatshaushalt) untersucht. Ein Beispiel hierfür ist das Steuer-Transfer-Simulations-Modell (STSM) des Deutschen Instituts für Wirtschaftsforschung (vgl. Steiner et al. 2012), das auf Daten des Sozio-ökonomischen Panels (SOEP) beruht (vgl. www.diw.de/soep), oder das Mikrosimulationsmodell des Österreichischen Instituts für Wirtschaftsforschung, in das Daten aus der Europäischen Gemeinschaftsstatistik über Einkommen und Lebensbedingungen³ eingehen. Mithilfe von derartigen Modellen können z.B. Arbeitsangebotseffekte von Steuerreformen ermittelt werden (vgl. Wrohlich und

3 Bei dieser *European Union Statistics on Income and Living Conditions* (EU-SILC) handelt es sich um eine europäische Erhebung von zeitlich und international vergleichbaren mehrdimensionalen Mehrebenen- und Längsschnittmikrodaten zu den Themen Einkommen, Armut, Deprivation, Soziale Exklusion und Lebensbedingungen.

Geyer in diesem Band). Sie gehen im Prinzip zweistufig vor: In einem ersten Schritt errechnen sie anhand eines Steuer-Transfer-Modells die unmittelbare Wirkung einer Veränderung im Steuer- bzw. Transfersystem auf das Einkommen individueller Haushalte bzw. der einzelnen Personen im Haushalt. In einem zweiten Schritt wird simuliert, wie das Arbeitsangebot der einzelnen Personen im Haushalt oder des gesamten Haushalts auf die angenommene Änderung im Steuer-Transfer-System reagiert. Basis hierfür ist eine Arbeitsangebotsfunktion, die in der Regel eine mittels ökonometrischer Methoden geschätzte Elastizität des Arbeitsangebots bezüglich der Veränderung des Nach-Steuer-Lohnsatzes⁴ zugrunde legt.

Statistisch-ökonomische Analysen erlauben die Überprüfung möglicher regelmäßiger Zusammenhänge zwischen der Besteuerung einerseits und insbesondere dem Arbeitsangebot andererseits. Häufig bestimmen sie die Elastizität des Arbeitsangebots hinsichtlich von Veränderungen des Lohnsatzes, die entscheidend ist für das Ausmaß möglicher Anreizwirkungen von Steuern und Abgaben, die den Nettolohnsatz beeinflussen. Gelegentlich wird auch der direkte Einfluss von Steuerreformen auf das Arbeitsangebot untersucht. Aufgrund der Vielzahl unterschiedlicher ökonometrischer Verfahren und Datenquellen ist die Bandbreite der empirischen Resultate, die statistisch-ökonomische Analysen liefern, sehr groß (vgl. Franz 2009).

3. Datenerfordernisse einer gendersensiblen Evaluierung von Steuern und Abgaben

Sämtliche der vorhergehend kurz skizzierten methodischen Ansatzpunkte setzen voraus, dass entsprechende genderdifferenzierte Daten verfügbar sind. Benötigt werden vor allem Daten zu Einkommen, Konsum und Vermögen, ergänzt um den Bereich der unbezahlten Arbeit. Was die Einkommen angeht, sind die Erwerbs-einkommen in der Regel datenmäßig am besten abgedeckt. Zumindest in Deutschland und Österreich ist dagegen die Datenlage im Bereich der Nicht-Erwerbseinkommen (Kapital- und unternehmerische Einkünfte) unbefriedigend. Auch Konsumstatistiken beziehen sich in der Regel auf die Haushaltsebene und bilden daher nur einen sehr eingeschränkten Ausschnitt des individuellen Konsumverhaltens ab. Zur Verteilung von Vermögen sowie Erbschaften und Schenkungen gibt es in Deutschland mit den SOEP-Daten eine ergiebige genderdifferenzierte Datenquelle, während die in Österreich auf Haushaltsebene erhobenen entsprechen-

4 Die Elastizität des Arbeitsangebots bezüglich des Lohnsatzes kann definiert werden als die prozentuale Veränderung der Erwerbsquote (Partizipation) bzw. der Zahl der gearbeiteten Stunden infolge einer einprozentigen Erhöhung des Lohnsatzes nach Steuern.

den Daten kein repräsentatives und nach Geschlechtern aufgeschlüsseltes Gesamtbild ergeben. Für eine Analyse der Arbeitsangebots- bzw. Beschäftigungseffekte von Einzelsteuern respektive steuerlichen Maßnahmen sowie ihrer Wirkungen auf die Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit zwischen Männern und Frauen sind außerdem genderdifferenzierte Daten zu Qualität und Quantität nicht nur der bezahlten Arbeit erforderlich, deren Qualität und Aussagekraft meist gut sind. Vielmehr werden auch Daten zu Qualität und Quantität der unbezahlten Arbeit benötigt, die – insbesondere bezüglich der internationalen Vergleichbarkeit – noch Verbesserungspotenzial aufweisen (vgl. Miranda 2011).

4. Empirische Untersuchungen zu genderdifferenzierenden Lenkungs- und Verteilungswirkungen von Steuern und Abgaben

In der (internationalen) empirischen Literatur ist der Zusammenhang zwischen der Besteuerung und dem individuellen Arbeitsangebot am ausführlichsten erforscht. Auch gibt es genderdifferenzierte Ergebnisse zu den Verteilungswirkungen der Besteuerung von Arbeitseinkommen und – in weit geringerem Umfang – der Verbrauchsbesteuerung. Unterbelichtet ist die Inzidenz der Besteuerung von Vermögen und Nicht-Arbeitseinkommen. Das gilt auch für die Frage nach den genderdifferenzierenden Gestaltungswirkungen von Lenkungssteuern im Speziellen. Vor allem verhaltenslenkende Effekte, die über jene auf Arbeitsangebot und Beschäftigung hinausgehen, wie etwa der Einfluss auf das Spar- oder Investitionsverhalten, wurden kaum untersucht. Verhaltenswirkungen von Verbrauchssteuern wurden erst in wenigen Studien (mit Schwerpunkt auf USA und Kanada) empirisch analysiert. Dabei ergeben sich gemischte Resultate zu Genderdifferenzen in der Lenkungswirkung von Tabaksteuern (vgl. für knappe Überblicke WHO 2007; Azagba/Sharaf 2011), während eine Reihe von Untersuchungen relativ eindeutig zeigen, dass der Alkoholkonsum von Frauen stärker auf die Höhe von Preisen bzw. Steuern reagiert als jener von Männern (vgl. Nelson o.J.) Die folgenden Abschnitte fokussieren dementsprechend auf Beschäftigungsanreize der direkten Besteuerung von Arbeitseinkommen und deren Verteilungswirkungen.

4.1 Beschäftigungsanreize von Steuern und Abgaben

4.1.1 Genderdifferenzierende Anreizwirkungen von Steuern und Abgaben auf bezahlte Erwerbsarbeit

Grundsätzlich ist im Rahmen der direkten Besteuerung von Arbeitseinkommen eine Reihe von Elementen im Abgabensystem relevant, die sich auf Entschei-

dungen von Individuen über ihr individuelles Arbeitsangebot bzw. auf Entscheidungen von Haushalten über ihr gemeinsames Arbeitsangebot auswirken können:

- die Durchschnittsabgabenbelastung, die die Partizipationsentscheidung beeinflusst und sich aus dem Zusammenspiel von nominellen Steuersätzen und Regelungen zur Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage ergibt;
- die Grenzabgabenbelastung, die das Stundenausmaß beeinflusst (relevant sind hier etwa die Höhe des Grundfreibetrags, der Eingangssteuersatz oder Geringfügigkeitsregelungen bei den Sozialversicherungsbeiträgen);
- das System der Einkommensbesteuerung im Haushaltskontext (Individualbesteuerung versus gemeinsame Veranlagung);
- die steuerliche Behandlung einer ungleichen intrafamiliären Aufteilung der Erwerbsarbeit (z.B. steuerliche Erleichterungen für Unterhaltpflichten des Allein- bzw. Hauptverdiener, Begünstigungen für bestimmte Arbeitszeitarrangements, Begünstigungen bei der Beitragspflicht bzw. Beitragshöhe eines nicht oder geringfügig erwerbstätigen Partners in der Sozialversicherung);
- die steuerliche Berücksichtigung von Kinder(betreuungskosten).

Der tatsächliche Einfluss dieser theoretisch relevanten Elemente auf Arbeitsangebotsentscheidungen ist teilweise empirisch schon intensiv erforscht worden, vor allem der Einfluss von Durchschnitts- und Grenzabgabenbelastung sowie des Systems der Einkommensbesteuerung im Haushaltskontext; teilweise bestehen noch Forschungslücken, und zwar insbesondere bezüglich der steuerlichen Behandlung unterschiedlicher Arrangements der intrafamiliären Arbeitsteilung und der steuerlichen Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten.

Bei der Analyse der Wirkungen von Steuern und Abgaben auf die Erwerbstätigkeit von Frauen und Männern dominieren wohl statistisch-ökonomische Analysen; aber auch Mikrosimulationsstudien spielen eine (zunehmende) Rolle, wie die ausführlichen Literaturüberblicke von Meghir und Phillips (2010) sowie der OECD (2011) zeigen. Der Fokus liegt dabei bei direkten Steuern (Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträge) und ihrem Einfluss auf das Arbeitsangebot von Frauen sowie die Verteilung der Erwerbsarbeit in der Familie. Dagegen gibt es keine empirischen Untersuchungen zum Einfluss von indirekten Steuern (Mehrwertsteuer, spezielle Verbrauchssteuern) auf das Arbeitsangebot von Frauen. Dabei können auch Verbrauchssteuern negative Beschäftigungsanreize setzen: zum einen, weil sie die Realeinkommen senken (vgl. OECD 2011), zum anderen, weil sie Entscheidungen zwischen Markt- und Eigenproduktion bestimmter Güter und Dienstleistungen beeinflussen können.

Um den Zusammenhang zwischen dem Lohnsatz (der ebenfalls von Steuern und Abgaben beeinflusst wird) und dem Arbeitsangebot zu untersuchen, fokussieren statistisch-ökonomische Analysen auf zwei Entscheidungen: jene über

die Arbeitsmarktpartizipation an sich und jene über die gearbeitete Stundenzahl. Das Ausmaß des Einflusses von Steuern und Abgaben auf das Arbeitsangebot hängt von dessen Elastizität bezüglich des Nach-Steuer-Lohnsatzes ab; je höher diese ist, desto stärker reagiert das Arbeitsangebot auf Steuersatzvariationen. Ein zentrales Ergebnis zur Elastizität der Partizipationsentscheidung bezüglich (steuer-induzierter) Veränderungen des Lohnsatzes bzw. der Besteuerung direkt ist, dass die Partizipationsentscheidung verheirateter Frauen stark auf Veränderungen des Lohnsatzes bzw. der Besteuerung reagiert. Eine besonders hohe Elastizität der Partizipationsentscheidung ist bei den unteren Einkommensgruppen bzw. Gering-qualifizierten anzutreffen, und zwar sowohl bei Frauen als auch bei Männern. Nicht-Arbeitseinkommen (Partnereinkommen, Transfereinkommen) haben erheblichen Einfluss auf das Arbeitsangebot vor allem bei Müttern: Ein hohes Einkommen des Ehemannes dämpft also die Arbeitsmarktpartizipation der Ehefrau, vor allem dann, wenn Kinder vorhanden sind (vgl. Meghir/Phillips 2010; OECD 2011).

Was die Elastizität der gearbeiteten Stunden angeht, ergibt sich für Frauen im Vergleich zu Männern eine wesentlich größere Bandbreite der empirischen Ergebnisse (vgl. zu den folgenden stilisierten Fakten die Meta-Analyse⁵ von Evers et al. 2008): Durchschnitt wie Median⁶ für die Arbeitsangebotselastizität sind für Frauen deutlich höher als für Männer. Der Familienstand und das Vorhandensein von Kindern haben großen Einfluss auf die Arbeitsangebotselastizität von Frauen. Sie ist in Schweden relativ hoch, in Großbritannien und den USA dagegen vergleichsweise niedrig. Insgesamt zeigt sich, dass das Arbeitsangebot von Frauen – zumindest dann, wenn sie verheiratet sind bzw. Kinder haben – im Vergleich zu Männern relativ stark durch den Lohnsatz bzw. durch Steuern und Abgaben beeinflusst wird. Dies hat eine Reihe von Ursachen, darunter die nach wie vor existierenden traditionellen Rollenzuweisungen (der Mann als Haupternährer, die Frau als Zuverdienerin), die ohnehin höheren Opportunitätskosten einer Erwerbstätigkeit von Frauen, die durch die Besteuerung weiter erhöht werden, sowie geschlechtsspezifische Einkommensunterschiede.

Mit Mikrosimulationsmodellen werden häufig die Auswirkungen unterschiedlicher Einkommensteuermodelle im Haushaltskontext (Individualbesteuerung versus gemeinsame Veranlagung zur Besteuerung) auf Arbeitsmarktpartizipation und Arbeitsausmaß der beiden Partner untersucht.⁷ Zu den wichtigsten

5 Eine Meta-Analyse fasst die empirischen Einzelergebnisse mehrerer Primär-Untersuchungen zu einer empirischen Fragestellung zusammen, um zu untersuchen, ob tatsächlich empirische Zusammenhänge und Effekte bestimmter Einflussgrößen gegeben sind und wie groß sie sind.

6 Wird eine Menge von Werten nach der Größe gereiht, ist der Median der Wert, der an der mittleren Stelle steht.

7 Mit Mikrosimulationsmodellen lassen sich noch viele andere steuerliche Regelungen evaluieren, etwa solche, die die Kosten der Kinderbetreuung beeinflussen.

Resultaten gehört, dass die gemeinsame Besteuerung von Ehepaaren die Partizipationsrate verheirateter Frauen dämpft. Die Individualbesteuerung dagegen lässt das Arbeitsangebot verheirateter Frauen sowohl im Hinblick auf Partizipation als auch auf gearbeitete Stunden steigen und dasjenige verheirateter Männer (bei gemeinsamer Maximierung einer Haushaltsnutzenfunktion) sinken, wenngleich in deutlich geringerem Umfang als bei den Frauen. So zeigen etwa Dearing et al. (2007), dass der Ersatz des deutschen Ehegattensplittings durch ein Individualsteuersystem die Partizipationsrate von Müttern um 7 Prozentpunkte erhöhen würde. Dabei würde die Teilzeit-Partizipationsrate um 5,2 Prozentpunkte und die Vollzeit-Partizipationsrate um 1,6 Prozentpunkte zunehmen. Steiner und Wrohlich (2004) kommen zu dem Ergebnis, dass die Einführung der Individualbesteuerung das Arbeitsangebot verheirateter Frauen in Westdeutschland deutlich erhöhen und die Partizipationsrate verheirateter Männer verringern würde. Die Individualbesteuerung hätte somit gegenüber dem Ehegattensplitting nicht nur den Vorteil, dass sie das Arbeitsangebot der Frauen erhöhen würde, sondern dass sie darüber hinaus auch eine intrafamiliäre Umverteilung der bezahlten Arbeit bewirken würde, was zumindest die Voraussetzung für eine Umverteilung auch der unbezahlten Arbeit zwischen den Geschlechtern wäre. Bach et al. (2011) zeigen für Deutschland, dass der Ersatz des Ehegattensplittings durch eine reine Individualbesteuerung die Partizipationsrate verheirateter Frauen um 2,4 Prozentpunkte erhöhen und jene verheirateter Männer um 0,7 Prozentpunkte verringern würde. Gleichzeitig stiege die Zahl der durchschnittlich gearbeiteten Stunden verheirateter Frauen um 7,4 Prozent, während sich jene verheirateter Männer um 1,5 Prozent reduzierte. Ein Individualbesteuerungsmodell hätte also einen positiven Einfluss auf die Verteilung der bezahlten und vermutlich indirekt auch der unbezahlten Arbeit zwischen den Geschlechtern. Aufgrund der wesentlich höheren Arbeitsangebotselastizität verheirateter Frauen verändern diese allerdings ihr Arbeitsangebot in weit höherem Umfang als verheiratete Männer (ebd.).

4.1.2 Genderdifferenzierende Anreizwirkungen von Steuern und Abgaben auf unbezahlte Arbeit

Ausmaß bzw. Verteilung der unbezahlten Arbeit können theoretisch durch mehrere Elemente von Steuer- und Abgabensystem beeinflusst werden:

- das System der Haushaltsbesteuerung: Die gemeinsame steuerliche Veranlagung von Ehepaaren – sowohl das Ehegattensplitting als auch die ‚rohe‘ Haushaltsbesteuerung – beinhaltet Anreize zu einer Ungleichverteilung der bezahlten und somit auch der unbezahlten Arbeit;
- die Konsumbesteuerung: Steuern auf Güter und Dienstleistungen, die durch Eigenarbeit substituiert werden können, weisen einen *gender bias* auf;

- Regelungen, die die ungleiche Verteilung der Erwerbsarbeit begünstigen, wie beispielsweise steuerliche Vergünstigungen für Überstunden.

Bislang liegen keine empirischen Untersuchungen zum Einfluss von Steuern und Abgaben auf das Gesamtausmaß oder das nach Geschlechtern unterschiedliche Angebot an bzw. die Verteilung unbezahlter Arbeit vor. Es lassen sich lediglich indirekt Schlussfolgerungen aus den oben referierten empirischen Studien zum Zusammenhang zwischen bezahlter Arbeit und Steuern ableiten. Dazu gehört etwa die Aussage, dass eine ungleiche Verteilung der bezahlten Arbeit mit einer entsprechend ungleichen Verteilung der unbezahlten Arbeit in die andere Richtung einhergeht, sodass das gesamte Volumen der unbezahlten Arbeit sowie ihre Ungleichverteilung mit steigender Erwerbsbeteiligung der Frauen abnimmt. Dies wird durch Zeitverwendungsstudien bestätigt, die jedoch gleichzeitig auch belegen, dass eine ausgeglichenere Verteilung der Erwerbsarbeit zwischen den Geschlechtern nicht zu einer Angleichung der Verteilung der unbezahlten Arbeit im entsprechenden Umfang führt. Ebenso wenig ist eine steigende Erwerbsbeteiligung der Frauen mit einem entsprechenden Rückgang der gesamten unbezahlten Arbeit verbunden (vgl. Miranda 2011).

4.2 *Verteilungswirkungen von Steuern und Abgaben aus Genderperspektive*

Vor dem Hintergrund der bestehenden sozio-ökonomischen Unterschiede zwischen Frauen und Männern erscheinen zur Inzidenz unterschiedlicher (Kategorien von) Steuern und Abgaben folgende Hypothesen plausibel:

- Regressive Steuern und Abgaben, die mit steigendem Einkommen zu einer sinkenden Durchschnittsbelastung führen (z.B. Sozialversicherungsbeiträge, Mehrwertsteuer), belasten Frauen aufgrund ihres im Durchschnitt geringeren Einkommens stärker als Männer.
- Progressive Steuern und Abgaben, die mit steigendem Einkommen mit einer steigenden Durchschnittsbelastung einhergehen (z.B. progressive Einkommen- bzw. Lohnsteuer), belasten zumindest im Durchschnitt Männer aufgrund ihres durchschnittlich höheren Einkommens stärker als Frauen.
- Die in einem direkt progressiven Tarif auftretende Degravativerwirkung von Abzügen von der steuerlichen Bemessungsgrundlage⁸ (d.h. die mit steigen-

8 Solche Abzüge (Freibeträge) verringern das zu versteuernde Einkommen, sodass die betreffenden Einkommensteile nicht versteuert werden müssen. Die Steuerersparnis ist bei Anwendung eines direkt progressiven Steuertarifs mit nach dem Einkommen gestaffelten nominellen Steuersätzen absolut und relativ gesehen umso höher, je höher das Ein-

dem Einkommen relativ und absolut zunehmende Entlastung) wirkt zugunsten der Männer, während Absetzbeträge⁹ zugunsten der Frauen wirken.

- Die fehlende Entlastung durch Abzüge von der steuerlichen Bemessungsgrundlage bzw. durch Absetzbeträge für Steuerpflichtige mit geringen oder ganz ohne Einkommen bzw. Steuerschuld wirkt zuungunsten der Frauen, die in dieser Gruppe der Steuerpflichtigen deutlich überrepräsentiert sind. Wird eine Negativsteuer gewährt, um auch im Falle einer fehlenden Steuerschuld eine steuerliche Entlastung sicherzustellen, profitieren umgekehrt die Frauen im Durchschnitt mehr als die Männer.
- Steuern auf Vermögen und Kapitalerträge belasten Männer stärker, weil sie im Durchschnitt über höhere Vermögen bzw. Kapitalerträge verfügen als Frauen. Eine Ausnahme könnten Erbschaften darstellen: Erstens ist die Annahme plausibel, dass Erblassende (vor allem in der engeren Familie) in modernen Volkswirtschaften nicht systematisch höhere Volumina an Männer als an Frauen (konkret Söhne versus Töchter bzw. Enkel versus Enkelinnen) vererben. Zweitens kann angenommen werden, dass die Wahrscheinlichkeit für Frauen, überhaupt zu erben, aufgrund ihrer höheren Lebenserwartung größer ist als für Männer, und dass sie deshalb auch (als Alleinerbinnen) bei den höheren Erbschaften überrepräsentiert sind.¹⁰
- Aufgrund der genderdifferenten Struktur der steuerpflichtigen Einkommen – Erwerbseinkommen leisten bei Frauen einen höheren, Kapitaleinkommen einen geringeren Beitrag zum Gesamteinkommen als bei Männern – entlastet die in vielen entwickelten Industrieländern zu beobachtende Dualisierung der Einkommensteuer¹¹, die Kapitaleinkünfte wesentlich geringer (proportional) besteuert als die weiterhin progressiv besteuerten Arbeitseinkommen, Männer stärker als Frauen.

kommen ist, da aufgrund der Tarifprogression bei Nichtgewährung des Freibetrags die betreffenden Einkommensteile mit steigenden Steuersätzen versteuert werden müssten.

- 9 Ein Absetzbetrag verringert die Steuerschuld, die sich durch Anwendung des Steuertarifs auf das zu versteuernde Einkommen ergibt. Da seine Höhe einkommensunabhängig ist, entlastet er alle Einkommensteuerpflichtigen absolut gesehen gleich, während die relative Entlastung (bezogen auf das gesamte zu versteuernde Einkommen) mit zunehmendem Einkommen sinkt.
- 10 Diese Annahme wird gestützt durch eine aktuelle repräsentative Umfrage für Deutschland im Auftrag der Postbank, wonach Frauen aufgrund ihrer höheren Lebenserwartung signifikant häufiger erben als Männer, und dass sie – auch deshalb, weil sie häufiger Alleinerbinnen sind – bei den höheren Erbschaften überrepräsentiert sind (vgl. Meyer 2011).
- 11 Unter Dualisierung der Einkommensbesteuerung wird die Herauslösung der Kapitaleinkommen aus der progressiven Einkommensbesteuerung und ihre Versteuerung mit im Vergleich zu den Einkommensteuer-Spitzenzäten relativ moderaten, einheitlichen Steuersätzen verstanden.

- Aufgrund der genderdifferenten Struktur der Konsumausgaben wirken sich Verbrauchssteuern unterschiedlich auf Männer und Frauen aus (in diesem Zusammenhang ist die Höhe und Struktur spezieller Verbrauchsteuern ebenso relevant wie Ermäßigungen und Ausnahmeregelungen bei der Umsatzsteuer).

Inzidenzanalysen, die die personellen Verteilungswirkungen von Steuern erfassen, können unterschiedlich vorgehen. Erstens können Modellrechnungen für fiktive, repräsentative Haushalts- oder Personengruppen in unterschiedlichen Lebens- oder Haushaltskontexten für unterschiedliche Einkommenshöhen auf der Grundlage der geltenden steuer- und abgabenrechtlichen Regelungen durchgeführt werden. Ein Beispiel sind die fiktiven mikroökonomischen Grenz- und Durchschnittsabgabensätze (Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge) auf Lohneinkommen, die die OECD für ihre Mitgliedsländer in ihrer jährlichen Publikation *Taxing Wages*¹² ermittelt: für unterschiedliche Haushaltstypen, differenziert nach Vorhandensein von Kindern, Single- und Paarhaushalten sowie unterschiedlichen Konstellationen bei letzteren (DoppelverdienerInnen- versus ZuverdienerInnenhaushalte). Zwar werden nicht explizit geschlechterdifferente Abgabensätze errechnet; die unterschiedliche Abgabenbelastung nach Geschlecht lässt sich jedoch aus der Repräsentanz von Frauen und Männern in den betrachteten Einkommensklassen bzw. Haushaltskonstellationen (etwa bei den ZuverdienerInnen, die im überdurchschnittlichen Maße weiblich sind) ableiten. Neue Arbeiten der OECD ermitteln kombinierte Durchschnittsabgabensätze, die neben den arbeitsbezogenen Abgaben auch Konsumsteuern berücksichtigen. Sie zeigen, dass sich die Durchschnittsabgabensätze für Arbeitseinkommen in den meisten der betrachteten OECD-Länder, für die die erforderlichen Mikrodaten vorliegen, durch die Miteinbeziehung von Konsumsteuern beträchtlich erhöhen (OECD 2011). Eine solche integrierte Betrachtung der Gesamtbelastrung von Arbeitseinkommen ist in Hinblick auf die Verteilungswirkungen, aber auch die Anreizeffekte von Steuern und Abgaben insbesondere auf das Arbeitsangebot zielführender als die bisher dominierende Fokussierung auf direkte arbeitsbezogene Abgaben (Steuern und Sozialversicherungsbeiträge). Allerdings sind die Datengrundlagen aufgrund mangelnder Verfügbarkeit regelmäßig aktualisierter Daten zur Konsumsteuerbelastung für die meisten betrachteten OECD-Länder relativ veraltet (für Österreich beispielsweise beziehen sich die kombinierten Durchschnittsabgabensätze auf das 2004, für Deutschland auf 2003). Außerdem wird ein nicht genderdifferenziertes Durchschnittseinkommen betrachtet. Methodisch wesentlich anspruchsvoller als Inzidenzanalysen für direkte Steuern, die sich auf Individualdaten stützen können, sind genderdifferenzierte Inzidenz-

12 www.oecd.org/ctp/tax-policy/taxingwages.htm (zuletzt aufgesucht am 12.06.2013).

analysen für indirekte Steuern, da umfassende Daten zu Konsumausgaben nur auf Haushaltsebene verfügbar sind. Aussagefähige Modellrechnungen zur Ermittlung der fiktiven Steuerlast aus Genderperspektive sind daher nur für unterschiedliche Haushalte möglich, die sich sowohl in ihrer Zusammensetzung (männliche und weibliche Single-Haushalte sowie Paarhaushalte) als auch nach Haushaltstyp (differenziert nach Alter, Vorhandensein von Kindern, Vorhandensein und Geschlecht von BezieherInnen von Arbeitseinkommen) unterscheiden (vgl. de Henau/Santos 2011).¹³

Zweitens können mithilfe von Mikrosimulationsmodellen, die Steuerdaten aus einer repräsentativen Stichprobe aus den Einzeldaten der Steuerstatistik enthalten, wie etwa das Einkommensteuer-Mikrosimulationsmodell des Deutschen Instituts für Wirtschaftsforschung, die Auswirkungen von Steueränderungen auf die individuellen Nettoeinkommen nach unterschiedlichen Einkommensbereichen ermittelt werden. Der Anwendungsbereich beschränkt sich allerdings üblicherweise auf Abgaben (Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge) auf Arbeitseinkommen; die Inzidenz von (Reformen bei den) indirekten Steuern und vermögensbezogenen Steuern können diese Modelle nicht darstellen.

Drittens können Steuerstatistiken (vgl. z.B. für Österreich Einhaus et al. 2006; Einhaus 2010) oder sonstige Mikrodaten ausgewertet werden, um die Verteilungseffekte von Steuern oder Steuerreformen zu ermitteln. Eine genderdifferenzierte Auswertung von Steuerdaten ist bei einigen Steuerarten prinzipiell machbar und aufgrund der genderdifferenzierten Aufbereitung und Veröffentlichung der Steuerdaten auch tatsächlich möglich (Einkommen- und Lohnsteuerstatistik). Bei anderen Steuerarten wäre eine genderdifferenzierte Aufbereitung und Veröffentlichung der Steuerdaten zwar möglich, sie wird aber tatsächlich nicht vorgenommen (deutsche Erbschaftsteuerstatistik). Grundsätzlich nicht machbar ist sie bei Verbrauchssteuern, die von den Unternehmen des Einzelhandels, nicht von den Verbrauchenden direkt entrichtet werden, weshalb etwa die Umsatzsteuerstatistik nur unternehmensbezogene Daten enthält.

5. Zusammenfassung und Schlussfolgerungen

Im internationalen Umfeld werden eine Reihe von Fragestellungen im Zusammenhang mit genderdifferenzierenden Wirkungen von Steuern und Abgaben untersucht. Mit Abstand am ausführlichsten erforscht ist der Zusammenhang zwi-

13 Die Studie von de Henau/Santos (2011) ist ein instruktives Beispiel (methodisch und in Hinblick auf die verwendete Datengrundlage) für die Durchführung einer aussagekräftigen genderdifferenzierten Inzidenzanalyse von Verbrauchssteuern; zum verwendeten methodischen Rahmen siehe auch Grown/Valodia 2010.

schen Besteuerung und individuellem Arbeitsangebot. Aber auch genderdifferenzierte Ergebnisse zu den Verteilungswirkungen der Besteuerung der Arbeitseinkommen sowie von Verbrauchssteuern liegen vor, die methodisch sowie bezüglich möglicher Datenquellen Anregungen auch für Deutschland und Österreich geben können. Unterbelichtet ist dagegen die Frage nach den genderdifferenzierenden Verteilungswirkungen des gesamten Bereichs der Besteuerung von Vermögen und Nicht-Arbeitseinkommen. Während schließlich etwaige Genderdifferenzen bei den Lenkungswirkungen von Umweltsteuern bislang ebenfalls empirisch nicht untersucht worden sind, existieren einige Studien vor allem mit Schwerpunkt auf USA und Kanada, die unterschiedliche Resultate zur Frage der Effektivität von Tabak- und Alkoholsteuern aus Genderperspektive aufweisen. Insgesamt zeigt sich, dass Steuern und Abgaben durchaus unterschiedliche Verteilungs- und Anreizwirkungen für Frauen und Männer haben können und eine nicht zu vernachlässigende einflussreiche Determinante ökonomisch wie gesellschaftlich relevanter individueller Entscheidungen sind. Gender Budgeting, die in Österreich seit 2009 verfassungsrechtlich verankerte Integration der Gender-Perspektive in der Planung, Umsetzung und Evaluierung der Budgetpolitik, sollte sich daher nicht nur – wie in der bisherigen Theorie und Praxis oft der Fall – auf die öffentlichen Ausgaben konzentrieren, sondern auch die Finanzierung der Staatsausgaben insbesondere durch Steuern und Abgaben berücksichtigen.

Aus deutscher und österreichischer Sicht soll abschließend zweierlei betont werden: Zum einen bestehen erhebliche Datenlücken, die unbedingt geschlossen werden müssen, um systematische und umfassende genderdifferenzierte Untersuchungen der Lenkungs- und Verteilungswirkungen von Steuern und Abgaben zu ermöglichen. Der Politik als zentraler Auftrag- und Geldgeberin für die Erhebung und Aufbereitung entsprechender Daten kommt dabei eine entscheidende Rolle zu. Zum anderen zeigen beispielsweise Analysen der Verteilungswirkungen von steuerlichen Ausnahmeregelungen (siehe dazu die Beiträge von *Bach* und *Rainer* in diesem Band), dass auch auf der Grundlage der verfügbaren Daten und methodischen Ansätze durchaus noch Analysepotenziale bestehen, die allerdings weder in Deutschland noch in Österreich bisher ausgeschöpft werden. Sie sollten genutzt werden, damit fundierte genderdifferenzierte Studien systematisch in steuerpolitische Debatten und Diskussionen einfließen können.

Literatur

- Azagba, S./Sharaf, M. (2011): Cigarette Taxes and Smoking Participation: Evidence from Recent Tax Increases in Canada. In: International Review of Environmental Research and Public Health, Vol. 8/No. 5, S. 1583–1600

- Bach, S./Geyer, J./Haan, P./Wrohlich, K. (2011): Reform des Ehegattensplittings: Nur eine reine Individualbesteuerung erhöht die Erwerbsanreize deutlich. In: DIW Wochenbericht, Jg. 78/Heft 41, S. 13–19
- Barnett, K., Grown, C. (2004): Gender Impacts of Revenue Collection: The Case of Taxation. London
- Dearing, H./Hofer, H./Lietz, Ch./Winter-Ebmer, R./Wrohlich, K. (2007): Why are Mothers Working Longer Hours in Austria Than in Germany? Department of Economics Johannes Kepler University of Linz Working Paper. Nr. 7011, Linz
- Einhaus, A. (2010): Geschlecht und Steuerwirkung – Einkommen und einkommensabhängige Abgaben von Frauen und Männern. Bundesministerium für Finanzen Working Paper. Nr. 3, Wien
- Einhaus, A./Kitzmantel, E./Rainer, A. (2006): Ist die Einkommensbesteuerung geschlechtsneutral? Bundesministerium für Finanzen Working Paper. Nr. 2., Wien
- Evers, M./de Mooij, R./van Vuuren, D. (2008): The Wage Elasticity of Labour Supply: A Synthesis of Empirical Estimates. In: *De Economist*, Vol. 156/No. 1, S. 25–43
- Franz, W. (2009): Arbeitsmarktökonomik (7. Auflage). Berlin, Heidelberg
- Grown, C./Valodia, I. (eds.) (2010): Taxation and Gender Equity. London, New York
- de Henau, J./Santos, C. (2011): Gender Analysis of the Changes in Indirect Taxes Introduced by the Coalition Government, 2010–2011. Women’s Budget Group. o.O. (Internet: wbg.org.uk/pdfs/Indirect_tax_Budget_2011_final_report_June_20.pdf; zuletzt aufgerufen am 12.06.2013)
- Meghir, C./Phillips, D. (2010): Labour Supply and Taxes. In: Mirrlees, J./Adam, S./Besley, T./Blundell, R./Bond, S./Chote, R./Gammie, M./Johnson, P./Myles, G./Poterba, J. (eds.): Dimensions of Tax Design. The Mirrlees Review. Oxford, S. 202–274
- Meyer, M. (2011): Deutschland: Ein Volk von Erben. In: *die bank – Zeitschrift für Bankpolitik und Praxis* Heft 8, S. 28
- Miranda, V. (2011): Cooking, Caring and Volunteering: Unpaid Work Around the World. OECD Social, Employment and Migration Working Papers. Nr. 116. Paris (Internet: [dx.doi.org/10.1787/5kghrjm8s142-en](https://doi.org/10.1787/5kghrjm8s142-en); zuletzt aufgesucht am 12.06.2013)
- Nelson, J. P. (o.J.): Gender Differences in Alcohol Demand: The Role of Prices and Taxes, Pennsylvania
- OECD (2011): Taxation and Employment. Paris
- Reding, K./Müller, W. (1999): Einführung in die Allgemeine Steuerlehre. München
- Schratzenstaller, M. (2012): Gender Budgeting im Steuersystem. Wien
- Steiner, V./Wrohlich, K./Haan, P./Geyer, J. (2012): Documentation of the Tax-Benefit Microsimulation Model STSM. Version 2012. DIW Berlin, Data Documentation Nr. 63. Berlin
- Steiner, V./Wrohlich, K. (2004): Household Taxation, Income Splitting and Labor Supply Incentives: A Microsimulation Study for Germany. DIW Discussion Paper. Nr. 421, Berlin
- WHO – World Health Organization (2007): Gender and Tobacco Control. Geneva

Geschlechterdifferenzierte Auswertungen der österreichischen Lohn- und Einkommensteuerstatistik

Anton Rainer

In Österreich werden seit mehreren Jahren die Daten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik geschlechterdifferenziert aufbereitet. Der Beitrag zeigt, wie wichtig derartige Auswertungen für die gleichstellungssensible Bewertung und gegebenenfalls Veränderung des Steuersystems sind. Die Daten belegen zum einen beträchtliche Bruttoeinkommensdifferenzen zwischen unselbstständig beschäftigten Frauen und Männern (*gender pay gap*) und (als Folge) zwischen Pensionistinnen und Pensionisten, aber teilweise noch größere Differenzen bei anderen Einkunftsarten. Zum anderen erlauben die Daten Aussagen zu den Auswirkungen von Sozialversicherungsbeiträgen und Steuern auf die Nettoeinkommensdifferenzen zwischen Frauen und Männern. Dabei können nicht nur die Belastungswirkungen der Lohn- und Einkommensbesteuerung insgesamt, sondern ebenso Effekte einzelner Steuerinstrumente, etwa die Wirkungen des Steuertarifs oder aber die Inanspruchnahme von Steuervergünstigungen, dargestellt werden.

1. Die Einkommensbesteuerung in Österreich

Wie in den meisten Ländern erstreckt sich auch in Österreich die normale unbeschränkte Einkommensteuerpflicht auf alle natürlichen Personen, die einen Wohnsitz oder ihren persönlichen Aufenthalt im Land haben. Das Einkommensteuergesetz (EStG) kennt sieben Einkunftsarten, nämlich Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, selbstständiger Arbeit, Gewerbebetrieb, nicht selbstständiger Arbeit, Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung sowie sonstige, im Einkommensteuergesetz eigens aufgezählte Einkünfte.

Für nicht selbstständige Einkünfte (Löhne, Gehälter und Pensionen) wird die Einkommensteuer als Quellensteuer direkt über die bezugsauszahlende Stelle eingezogen. Diese monatlich zu zahlende sogenannte Lohnsteuer wird auf Basis der Bruttoeinkommen nach Abzug der von den Beschäftigten zu zahlenden Sozialversicherungsbeiträge nach dem Einkommensteuer-Tarif berechnet und an das Finanzamt abgeführt. Nach Ablauf des Jahres müssen für alle Beschäftigungsverhältnisse sogenannte Lohnzettel an die Finanzverwaltung des Bundes

übermittelt werden. Liegen für eine Person mehrere Lohnzettel vor oder wurden bei der Lohnverrechnung Freibeträge berücksichtigt, wird eine Veranlagung von Amts wegen vorgenommen. Bei mehreren Einkunftsarten kommt es zu einer normalen Einkommensteuer-Veranlagung, bei ausschließlichem Bezug von Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit (Löhne, Gehälter, Pensionen) zu einer vereinfachten Arbeitnehmerveranlagung. Die Steuerpflichtigen werden aufgefordert, innerhalb einer bestimmten Frist eine Steuererklärung abzugeben, und erhalten meist innerhalb weniger Wochen einen Steuerbescheid. Außerdem haben alle Lohnsteuerpflichtigen die Möglichkeit, innerhalb von fünf Jahren nach Bezug der Einkünfte eine Arbeitnehmerveranlagung zu beantragen, im Zuge derer sie mögliche Begünstigungen beanspruchen können.

Auch Einkünfte aus Kapitalvermögen (Zinsen, Dividenden, Veräußerungsgewinne) unterliegen im Allgemeinen einer Quellenbesteuerung mit einem Kapitalertragsteuersatz von 25 Prozent. Für Zinseinkünfte von Personen aus anderen EU-Staaten gilt ein Satz von 35 Prozent, wobei drei Viertel der Einnahmen an das jeweilige Land überwiesen werden. Für die anderen Einkunftsarten besteht Erklärungspflicht und die (veranlagte) Einkommensteuer wird vom Finanzamt mit Bescheid vorgeschrieben. Gleichzeitig wird die Vorauszahlung für das jeweils nächste Jahr festgesetzt.

Abgesehen von den mit einem einheitlichen Satz besteuerten Kapitalerträgen und den begünstigt besteuerten Einkommensteilen (z.B. Urlaubs- und Weihnachtsgeld) wird ein progressiver Steuertarif mit einer Nullzone von 11.000 Euro und gestuften Steuersätzen zwischen 36,5 und 50 Prozent angewendet. Seit 1973 gilt die Individualbesteuerung, d.h. jedes Mitglied eines Haushaltes wird jeweils für sich besteuert. Partnerschaften werden insofern berücksichtigt, als Steuerpflichtige mit Kindern, deren (Ehe-)Partner ein Jahreseinkommen unter 6.000 Euro hat, pro Jahr einen Alleinverdienerabsetzbetrag von 364 Euro zuzüglich Zuschlägen von 130 bis 220 Euro je Kind beanspruchen können.¹ Alleinerziehenden Eltern steht ein Alleinerzieherabsetzbetrag gleicher Höhe zu. Zusätzlich gibt es für Alleinverdienende und Alleinerziehende Vorteile bei einigen Begünstigungen (z.B. einen höheren Maximalbetrag für Sonderausgaben und einen niedrigeren Selbstbehalt bei außergewöhnlicher Belastung).

2. Datengrundlagen

Die Grundlage der folgenden Analysen bilden die Lohnsteuer- (LStSt) sowie Einkommensteuerstatistiken (EStSt), die von Statistik Austria (früher: Österreichi-

1 Bis 2010 konnten auch Kinderlose diesen Alleinverdienerabsatzbetrag geltend machen, wenn ihr Partner höchstens 2.200 Euro pro Jahr verdiente.

sches Statistisches Zentralamt) jährlich erstellt werden.² Beide Statistiken beruhen auf Daten der Finanzverwaltung: Der LStSt liegen die sogenannten Lohnzettel zugrunde, die von den Arbeitgebern bis März des Folgejahres den Finanzämtern zu übermitteln sind. Die EStSt basiert auf den Bescheiddaten der Einkommensteuer-Veranlagung. Unter anderem weil Steuerberater berechtigt sind, Steuererklärungen für ihre Klienten bis zu 15 Monate nach Ablauf des Veranlagungsjahres abzugeben, sind die Bescheiddaten trotz relativ rascher Veranlagung erst mit einem zeitlichen Abstand verfügbar. Dementsprechend erscheint die EStSt mit einer Verzögerung von über zwei Jahren, während die LStSt meist schon vor Ende des Folgejahres vorliegt.

Die LStSt zeigt für die unselbstständig Erwerbstätigen und PensionsbezieherInnen³ die Bruttobezüge, die wichtigsten steuerfreien und steuerbegünstigten Bezüge, die Sozialversicherungsbeiträge (Eigenanteil der Beschäftigten), Tarif-Bemessungsgrundlagen sowie Lohnsteuer und Nettoeinkommen eines Jahres vor Durchführung einer Veranlagung. Da sich ein Teil der Daten durch die Veranlagung (normale Einkommensteuer- oder Arbeitnehmer-Veranlagung für das betreffende Jahr) ändern kann, sind die steuerlichen Daten nicht endgültig. Die Bruttobezüge, die Sozialversicherungsbeiträge, die steuerfreien Zulagen und Zuschläge und die sogenannten Sonstigen Bezüge bleiben jedoch unverändert, sodass sich diesbezüglich sehr exakte Aussagen ableiten lassen. Die aktuell verfügbare LStSt bezieht sich auf das Jahr 2010 und beruht auf Lohnzetteldaten für über 4 Millionen Beschäftigte und fast 2,3 Millionen pensionsbeziehende Personen.

Die EStSt weist Einkünfte (unterteilt nach Einkunftsarten), diverse Abzüge (außergewöhnliche Belastungen, Sonderausgaben), Einkommen, Einkommensteuer, angerechnete Quellensteuern (vor allem Lohnsteuer) und Absetzbeträge jener Personen aus, die (auch) nicht lohnsteuerpflichtige Einkünfte erhalten. Die hier ausgewerteten Daten beziehen sich auf das Jahr 2009 und betreffen annähernd 864.000 zur Einkommensteuer veranlagte Personen. Davon beziehen fast zwei Drittel grundsätzlich lohnsteuerpflichtige Einkünfte, sind also mit diesen bzw. mit ihrem Bruttobezug auch in der Lohnsteuerstatistik enthalten. Gut 30 Prozent aller Einkommensteuer-Veranlagten sind sogenannte Nullfälle, d.h. solche, die keine Steuer zahlen oder sogar Negativsteuer⁴ erhalten. Weil die Steuer-

2 Abzurufen z.B. unter www.statistik.at/web_de/statistiken/oeffentliche_finanzen_und_steuern/steuerstatistiken (zuletzt aufgesucht am 24.06.2013).

3 Weil in Österreich nicht zwischen Pensionen und Renten unterschieden wird, umfasst dieser Begriff auch alle, die in Deutschland als RentenempfängerInnen gelten. Erhält eine Person sowohl ein Beamtengehalt als auch eine Pension, erfolgt die Zuordnung nach dem überwiegenden Bezug.

4 Einige Absetzbeträge (= Abzüge von der Steuer) können auch dann zur Gänze abgezogen werden, wenn sie höher sind als die Steuer vor Absetzbeträgen. Dadurch entsteht

erklärung detaillierter ist, enthält die EStSt zwar wesentlich mehr Daten je Steuerpflichtigem als die LStSt. Sie ist jedoch als Einkommensstatistik weit weniger aussagekräftig. Das liegt zum einen daran, dass die Einkommensdefinition bei Löhnen, Gehältern und Pensionen naturgemäß wesentlich einfacher und klarer ist als bei Selbstständigeneinkünften. Dazu kommt, dass das steuerliche Einkommen wegen verschiedener steuerlicher Regelungen erheblich von dem – wie immer definierten – wirtschaftlichen Einkommen abweichen kann. Das größte Problem ist jedoch, dass manche Einkommensteile wegen gesonderter Besteuerung oder Ausnahme von der Besteuerung nicht oder nur teilweise von der Einkommensteuer-Veranlagung erfasst werden. Dies gilt z.B. für Gewinne von körperschaftsteuerpflichtigen Unternehmen, quellenbesteuerte und daher nicht erkläzungspflichtige Kapitalerträge und Zinsen sowie Veräußerungsgewinne.

Daran krankt auch die – ebenfalls von Statistik Austria jährlich erstellte – Integrierte Statistik der Lohn- und Einkommensteuer.⁵ Diese stellt die Nettoeinkommen dar, indem sie die Bruttobezüge abzüglich der Sozialversicherungsbeiträge mit anderen Einkünften (z.B. aus selbstständiger Arbeit oder Gewerbebetrieb) auf Personenebene zusammenführt, die wichtigsten Transfereinkommen (Arbeitslosengeld, Notstandshilfe und Familienbeihilfe) hinzuaddiert und anschließend die Lohn- und Einkommensteuer abzieht.

3. Die Einkommensunterschiede zwischen Männern und Frauen

Alle Statistiken zeigen, dass Frauen gegenüber Männern bedeutende Einkommensnachteile haben, auch wenn ihre berufliche oder soziale Situation ähnlich ist. So verdienten z.B. die Arbeitnehmerinnen laut LStSt 2010 (Tab. 1) im Durchschnitt weniger als 63 Prozent des Bruttobezugs ihrer männlichen Kollegen. Diese Relation ist für ganzjährig und nicht ganzjährig Beschäftigte etwa gleich hoch. Erwartungsgemäß spielt die Teilzeitbeschäftigung bei Frauen eine wesentlich größere Rolle als bei Männern. Aber auch bei Personen, die ganzjährig und Vollzeit beschäftigt waren, beträgt der durchschnittliche Bruttobezug der Frauen nur knapp mehr als drei Viertel desjenigen der Männer. Besonders gravierend sind die Einkommensunterschiede bei den Privatbeschäftigten. Schon bei den Lehrlingen ist der Unterschied (über 20 Prozent weniger für Frauen) beträchtlich. Bei den Arbeitern und Angestellten liegen die Bruttoeinkommen von Frauen im Vergleich zu denen der Männer dann deutlich unter 70 Prozent. Fasst

eine negative Einkommensteuer. Der Betrag wird dann im Rahmen der Veranlagung gutgeschrieben bzw. ausbezahlt.

⁵ Vgl. oben Fußnote 2.

Tab. 1: Bruttobezüge nach Geschlecht und sozialer Stellung 2010

Männer	Alle männl. Lohnsteuerpflichtigen				mit ganzzährigen Bezügen				mit ganzj. Bezügen und Vollzeit			
	Fälle	Bruttobez.	pro Kopf	M/F	Fälle	Bruttobez.	pro Kopf	M/F	Fälle	Bruttobez.	pro Kopf	M/F
Lehrlinge	89.708	730.589	8.144	131,8%	59.360	633.343	10.670	127,0%	59.173	632.231	10.684	127,0%
Arbeiter	996.195	22.270.852	22.356	191,6%	610.627	17.856.293	29.243	180,7%	552.838	17.086.561	30.907	143,7%
Angestellte	816.592	38.626.375	47.302	201,0%	670.252	36.308.755	54.172	196,2%	602.136	35.058.251	58.223	160,4%
Beamte	130.245	7.122.431	54.685	113,5%	129.610	7.107.272	54.836	113,7%	127.794	7.040.361	55.091	105,5%
Vertragsbedienstete	110.220	3.996.338	36.258	134,2%	94.616	3.845.816	40.647	137,7%	83.169	3.602.305	43.313	114,8%
Mit sonst. aktiv. Bez.	12.861	167.535	13.027	123,4%	6.608	159.304	24.108	135,3%	2.199	131.331	59.723	98,3%
Arbeitnehmer	2.155.821	72.914.120	33.822	159,5%	1.571.073	65.910.783	41.953	159,9%	1.427.309	63.551.040	44.525	130,9%
Median			29.305	165,1%								
ASVG-Pensionisten	901.139	18.443.681	20.467	153,0%	851.780	18.052.155	21.193	153,5%				
Beamtenpensionisten	124.519	4.918.130	39.497	124,8%	120.665	4.845.290	40.155	123,6%				
Pensionisten	1.025.658	23.361.811	22.777	152,9%	972.445	22.897.445	23.546	153,2%				
Alle Männer	3.181.479	96.275.931	30.261	161,8%	2.543.518	88.808.228	34.916	164,1%				
Frauen	Alle weibl. Lohnsteuerpflichtigen				mit ganzzährigen Bezügen				mit ganzj. Bezügen und Vollzeit			
	Fälle	Bruttobez.	pro Kopf	F/M	Fälle	Bruttobez.	pro Kopf	F/M	Fälle	Bruttobez.	pro Kopf	F/M
Lehrlinge	49.092	303.370	6.180	75,9%	29.558	248.420	8.404	78,8%	29.468	247.983	8.415	78,8%
Arbeiterinnen	542.384	6.328.868	11.669	52,2%	308.036	4.985.645	16.185	55,3%	152.946	3.288.829	21.503	69,6%
Angestellte	1.001.227	23.563.374	23.534	49,8%	789.152	21.786.456	27.607	51,0%	423.581	15.372.026	36.291	62,3%
Beamte	89.390	4.305.436	48.165	88,1%	89.168	4.298.981	48.212	87,9%	71.558	3.735.063	52.196	94,7%
Vertragsbedienstete	214.112	5.786.544	27.026	74,5%	189.294	5.589.503	29.528	72,6%	105.185	3.967.012	37.715	87,1%
Mit sonst. aktiv. Bez.	6.632	70.037	10.560	81,1%	3.685	65.640	17.813	73,9%	691	41.981	60.754	101,7%
Arbeitnehmerinnen	1.902.837	40.357.629	21.209	62,7%	1.408.893	36.974.645	26.244	62,6%	783.429	26.652.894	34.021	76,4%
Median			17.755	60,6%								
ASVG-Pensionist.	1.144.903	15.312.217	13.374	65,3%	1.086.725	14.999.480	13.802	65,1%				
Beamtenpensionist.	103.992	3.290.768	31.644	80,1%	99.251	3.224.907	32.492	80,9%				
Pensionistinnen	1.248.895	18.602.985	14.896	65,4%	1.185.976	18.224.387	15.367	65,3%				
Alle Frauen	3.151.732	58.960.614	18.707	61,8%	2.594.869	55.199.032	21.272	60,9%				

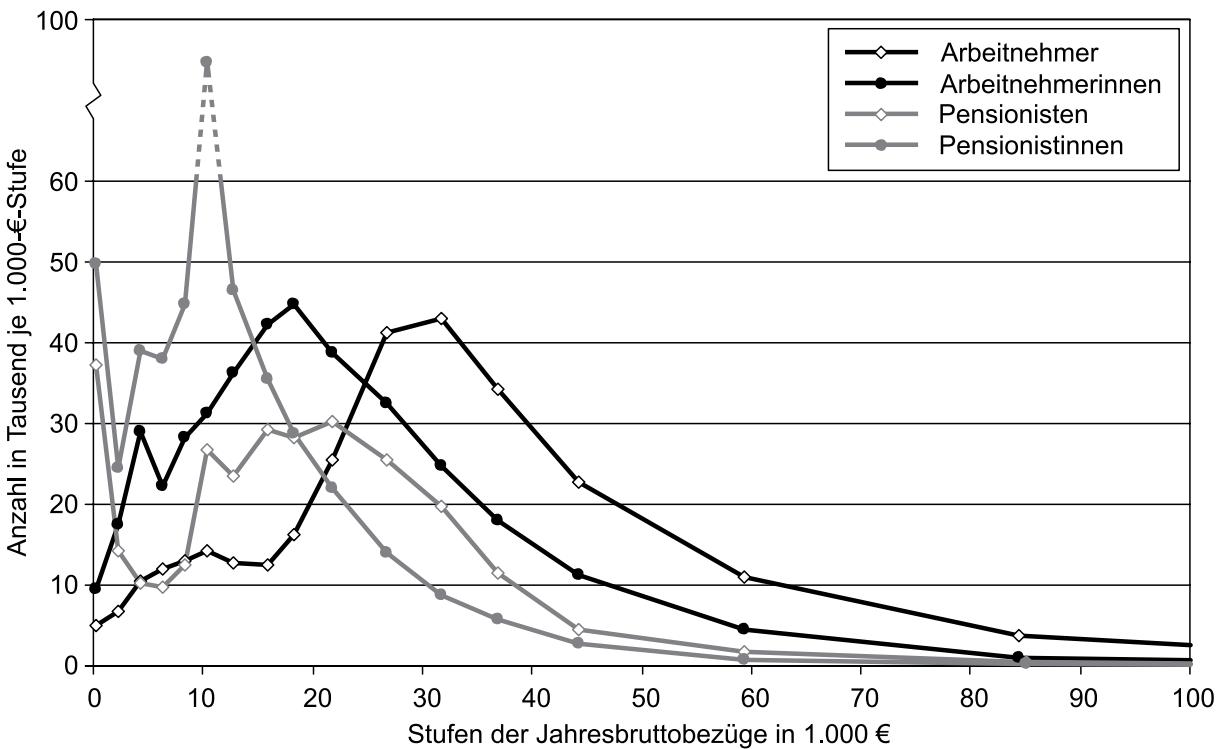
Quelle: nach Statistik Austria, Lohnsteuerstatistik 2010

man beide Gruppen zusammen, rutscht die Einkommensrelation knapp darüber auf 71,7 Prozent. Ein für die Frauen wesentlich freundlicheres Bild zeigt sich bei den öffentlich Bediensteten: Hier beträgt die Einkommensrelation fast 95 Prozent bei Beamten und über 87 Prozent bei den auf Vertragsbasis beschäftigten Bediensteten. Allerdings ist der Frauenanteil bei den weniger verdienenden Vertragsbediensteten höher, sodass die Bruttoeinkommensrelation für alle öffentlich Bediensteten bei etwas unter 87 Prozent liegt.

Auch in der Einkommensverteilung (Grafik 1) sind die Unterschiede deutlich sichtbar. Besonders auffällig ist die Häufung zwischen 10.000 und 12.000 Euro brutto bei den Pensionistinnen (Anzahl ca. 94.000). Dies liegt vor allem daran, dass die Pensionen bei sehr vielen Frauen unter der Mindestpension (2010: 14 Mal 783,99 Euro) liegen und sie daher eine sogenannte Ausgleichszulage⁶ beziehen.

Die Auswertung nach Lebensalter (Tab. 2) belegt eindrücklich, dass Frauen nicht nur generell benachteiligt sind, sondern dass die (relative) Einkommensdifferenz zu den Männern im Laufe ihrer Erwerbstätigkeit (fast) stetig zunimmt. Der besonders ins Auge springende Unterschied bei den alten Beschäftigten

Grafik 1: Verteilung der ganzjährigen Bruttobezüge 2010



6 Die aus dem Bundesbudget finanzierte Ausgleichszulage erhöht niedrige Alterspensionen auf die Mindestpension. Allerdings wird das Partnereinkommen angerechnet, sodass z.B. die Frau eines gut verdienenden Mannes keine Ausgleichszulage erhält.

dürfte darauf zurückzuführen sein, dass sich einerseits Männer in bestbezahlten – und prestigeträchtigen – Spitzenpositionen eher ungern in den Ruhestand zurückziehen, andererseits aber Frauen mit niedrigem Einkommen und wenig Versicherungsjahren sich gezwungen sehen, noch einige Zeit aktiv erwerbstätig zu bleiben, um eine auskömmliche Pension zu erreichen.

Tab. 2: *Ganzjährig beschäftigte ArbeitnehmerInnen nach Altersgruppen 2010*

Alter bis	Männer			Frauen			Frauen in % d. Männer	
	Fälle	Brutto (T€)	pro Kopf	Fälle	Brutto (T€)	pro Kopf	Fälle	pro Kopf
18	50.014	524.744	10.492	28.867	247.936	8.589	57,7%	81,9%
25	169.080	3.910.343	23.127	156.464	2.904.980	18.566	92,5%	80,3%
30	176.404	5.644.647	31.998	155.720	3.719.955	23.889	88,3%	74,7%
40	380.960	15.624.693	41.014	338.143	8.193.952	24.232	88,8%	59,1%
50	468.548	22.358.337	47.718	456.433	12.887.977	28.236	97,4%	59,2%
55	179.016	9.195.467	51.367	177.536	5.697.327	32.091	99,2%	62,5%
60	117.649	6.420.204	54.571	84.770	2.926.911	34.528	72,1%	63,3%
65	26.959	1.989.434	73.795	8.389	338.470	40.347	31,1%	54,7%
70	1.930	208.299	107.927	1.921	45.859	23.872	99,5%	22,1%
darüber	513	34.614	67.474	650	11.277	17.349	126,7%	25,7%
insg.	1.571.073	65.910.782	41.953	1.408.893	36.974.644	26.244	89,7%	62,6%

Quelle: Nach Statistik Austria, Lohnsteuerstatistik 2010

Da die Pension mit den früheren Erwerbseinkünften zusammenhängt, setzt sich die Einkommensbenachteiligung auch bei (überwiegend) pensionsbeziehenden Personen fort. Pensionistinnen erhalten brutto etwas weniger als zwei Drittel der Bruttopenison der Pensionisten (Tab. 1 unten). Der etwas geringere Unterschied im Vergleich zu den Beschäftigten ist wohl hauptsächlich dadurch bedingt, dass die Pension in den meisten Fällen durch die Höchstbemessungsgrundlage – dem Gegenstück der Höchstbeitragsgrundlage – begrenzt ist⁷ und dass die Mindestpension in vielen Fällen eine untere Grenze setzt.

Die EStSt 2009 (Tab. 3) zeigt – bis auf wenige Ausnahmen – noch stärkere Einkommensunterschiede zwischen Männern und Frauen. Dies könnte teilweise daran liegen, dass bei den Einkünften die degressiven Sozialversicherungsbeiträge schon abgezogen sind. Lediglich bei den Einkunftsarten mit den niedrigsten Pro-Kopf-Beträgen erreichen Frauen ein ähnliches oder sogar höheres Niveau als Männer. Ansonsten – vor allem aber bei den freien Berufen – fallen die

7 Die Höchstbeitragsgrundlage bezeichnet die Schwelle, oberhalb derer das Einkommen eines Versicherten zur österreichischen Sozialversicherung beitragsfrei bleibt, d.h. bei höheren Bezügen steigen die Beiträge nicht mehr an. Diese Obergrenze wird jährlich angepasst. Eine damit zusammenhängende Grenze gilt auch für Leistungen der Sozialversicherung (Bemessungsgrundlage).

Unterschiede stets zum Nachteil der Frauen aus und sind darüber hinaus gravierend. Dies deutet darauf hin, dass Frauen eher in schlechter bezahlten (sozialen) Berufen tätig sind⁸ und/oder zugunsten von Familie bzw. Kindern karrieremäßig zurückstecken (müssen).

Tab. 3: Einkommensteuerstatistik nach Einkunftsart und Geschlecht 2009

Einkünfte aus	Männer			Frauen			F/M
	Fälle	Einkünfte (T€)	pro Kopf	Fälle	Einkünfte (T€)	pro Kopf	
1. Steuer- und Nullfälle							
Land- u. Forstwirtschaft	29.989	128.429	4.283	16.034	67.115	4.186	98%
Selbstständiger Arbeit	142.243	4.296.970	30.209	83.269	1.109.868	13.329	44%
Gewerbebetrieb	238.312	3.265.675	13.703	125.139	1.076.998	8.606	63%
Nicht selbstständiger Arbeit	318.002	10.150.912	31.921	230.654	4.215.383	18.276	57%
Kapitalvermögen	7.162	75.027	10.476	6.578	39.476	6.001	57%
Vermietung u. Verpachtung	127.500	777.451	6.098	107.614	637.076	5.920	97%
Sonstige	20.619	542.897	26.330	8.870	147.009	16.574	63%
Summe	883.827	19.237.361	21.766	578.158	7.292.925	12.614	58%
Gesamtbetrag d. Einkünfte	525.817	19.211.485	36.536	346.605	7.275.915	20.992	57%
2. Steuerfälle							
Land- u. Forstwirtschaft	19.120	119.485	6.249	8.282	52.953	6.394	102%
Selbstständiger Arbeit	116.398	4.183.387	35.940	54.552	1.022.937	18.752	52%
Gewerbebetrieb	146.982	3.544.265	24.114	54.329	1.027.589	18.914	78%
Nicht selbstständiger Arbeit	264.937	9.709.761	36.649	156.238	3.691.426	23.627	64%
Kapitalvermögen	4.726	56.846	12.028	2.896	31.142	10.753	89%
Vermietung u. Verpachtung	105.638	755.507	7.152	73.458	582.760	7.933	111%
Sonstige	18.022	528.556	29.328	6.944	139.105	20.032	68%
Summe	675.823	18.897.807	27.963	356.699	6.547.912	18.357	66%
Gesamtbetrag d. Einkünfte	380.546	18.879.530	49.612	197.426	6.537.837	33.115	67%
3. Nullfälle							
Land- u. Forstwirtschaft	10.869	8.944	823	7.752	14.162	1.827	
Selbstständiger Arbeit	25.845	113.583	4.395	28.717	86.931	3.027	
Gewerbebetrieb	91.330	-278.590	-3.050	70.810	49.409	698	
Nicht selbstständiger Arbeit	53.065	441.151	8.313	74.416	523.957	7.041	
Kapitalvermögen	2.436	18.181	7.463	3.682	8.334	2.263	
Vermietung u. Verpachtung	21.862	21.944	1.004	34.156	54.316	1.590	
Sonstige	2.597	14.341	5.522	1.926	7.904	4.104	
Summe	208.004	339.554	1.632	221.459	745.013	3.364	
Gesamtbetrag d. Einkünfte	145.271	331.955	2.285	149.179	738.078	4.948	

Quelle: Nach Statistik Austria, Einkommensteuerstatistik 2010

8 Es könnte auch sein, dass Berufe mit hohem Frauenanteil im Allgemeinen weniger gut bezahlt sind.

Da die Integrierte Lohn- und Einkommensteuerstatistik aus einer Zusammenführung dieser beiden Statistiken entsteht, ist wenig überraschend, dass auch sie ein deutliches Auseinanderklaffen der Einkommen von Männern und Frauen belegt. Obwohl Frauen etwas mehr Transfereinkommen erhalten (was darauf zurückzuführen ist, dass die Familienbeihilfe grundsätzlich an die Mütter ausgezahlt wird), liegen sie beim Gesamteinkommen bei unter zwei Dritteln (63,8 Prozent) des Männer niveaus.

4. Die Auswirkung von sozialversicherungsrechtlichen und steuerlichen Regelungen

Während die Sozialversicherungsbeiträge wegen der Höchstbeitragsgrundlage tendenziell regressiv wirken, ist die Lohn- bzw. Einkommensteuer trotz vieler Ausnahmen und Begünstigungen eindeutig progressiv. Insgesamt ist daher die ‚Genderlücke‘ bezüglich der Nettoeinkommen etwas geringer als bei den Einkommen vor Abzug der Abgaben. Aus Tabelle 4a ergibt sich, dass die Arbeitnehmerinnen um gut 1,5 Prozent des Bruttobezugs mehr Sozialversicherungsbeiträge, jedoch um fast 4 Prozent weniger Lohnsteuer zahlen als ihre Kollegen. Netto verschiebt sich dadurch die Einkommensrelation um gut 4 Prozentpunkte zugunsten der Frauen. Überraschend ist, dass die Pensionisten prozentual mehr Sozialversicherungsbeiträge, aber weniger Lohnsteuer zahlen als die Pensionistinnen (Tab. 4b). Das könnte damit zusammenhängen, dass Pensionisten einerseits mehr sozialversicherungspflichtige Nebenjobs haben und andererseits wesentlich öfter den Alleinverdienerabsetzbetrag von der Steuer abziehen können.

Die Kennzahlen auf Basis der EStSt in Tabelle 4c sind etwas problematischer. Da die Einkünfte einer Person als Saldo aus positiven Einkünften und Verlusten errechnet werden, gibt es – im Unterschied zur LStSt – auch Fälle mit negativen Gesamteinkünften. Ähnlich ergibt sich die Summe der festgesetzten Einkommensteuer als Saldo aus positiven Bescheiden und solchen mit Negativsteuer, die ja den Lohnsteuerpflichtigen erst bei Veranlagung zusteht und daher in der LStSt nicht enthalten ist. In Tabelle 4c sind die Einkommensbeträge mit den Verlusten saldiert, was bedeutet, dass negative Einkünfte von ca. 613 Millionen Euro bei Männern und 201 Millionen Euro bei Frauen nicht mehr enthalten sind. Die (bescheidmäßig festgesetzte) Einkommensteuer bezieht sich jedoch nur auf die Steuerfälle.⁹ Da die Sozialversicherungsbeiträge bereits von den Ein-

9 Damit wird der Effekt der Negativsteuer ausgeschaltet und – wie bei der LStSt – für die Berechnung der Pro-Kopf-Steuer nur die Zahl derjenigen herangezogen, die tatsächlich Steuern zahlen.

Tab. 4: Ganzjährige Bezüge 2010

	Männer			Frauen			Relation*			Pro Kopf F/M
	Fälle	1.000 €	pro Kopf	Fälle	1.000 €	pro Kopf	Fälle	Beträge	Anteil Frauen	
<i>Lohnsteuerstatistik 2010: ArbeitnehmerInnen</i>										
Bruttobezug	1.571.073	65.910.783	41.953	1.408.893	36.974.644	26.244	47.3%	35,9%	100,0%	100,0%
SV-Beiträge	1.542.257	9.849.561	6.386	1.344.816	5.927.028	4.407	46,6%	37,6%	15,2%	16,8%
Lohnsteuer	1.467.819	11.327.784	7.717	1.112.925	4.229.804	3.801	43,1%	27,2%	18,4%	14,5%
Nettoeinkommen	1.571.073	44.733.438	28.473	1.408.893	26.817.812	19.035	47,3%	37,5%	67,9%	72,5%
BemGrd. Tarif	1.561.903	45.056.851	28.847	1.403.263	25.245.134	17.990	47,3%	35,9%	68,8%	68,6%
<i>Lohnsteuerstatistik 2010: PensionistInnen</i>										
Bruttobezug	972.445	22.897.445	23.546	1.185.976	18.224.387	15.367	54,9%	44,3%	100,0%	100,0%
SV-Beiträge	845.760	1.261.744	1.492	1.038.960	943.267	908	55,1%	42,8%	6,3%	5,9%
Lohnsteuer	676.811	3.340.952	4.936	480.847	1.667.772	3.468	41,5%	33,3%	21,0%	22,6%
Nettoeinkommen	972.445	18.294.749	18.813	1.185.976	15.613.348	13.165	54,9%	46,0%	79,9%	85,7%
BemGrd. Tarif	968.814	18.159.193	18.744	1.177.062	14.243.673	12.101	54,9%	44,0%	79,6%	78,7%
<i>Einkommensteuerstatistik 2009</i>										
Einkünfte	525.817	19.211.485	36.536	346.605	7.275.915	20.992	39,7%	27,5%	100,0%	100,0%
Einkommensteuer	380.546	5.997.842	15.761	197.426	1.694.111	8.581	34,2%	22,0%	43,1%	40,9%
Nettoeinkommen	525.817	13.213.643	25.130	346.605	5.581.804	16.104	39,7%	29,7%	68,8%	76,7%
<i>* Lohnsteuerstatistik: Relation zum Bruttobezug; Einkommensteuerstatistik: Relation zu Pro-Kopf-Einkünften</i>										

Quelle: nach Statistik Austria, Lohnsteuerstatistik 2010

künften abgezogen sind, kann man nur mehr die Umverteilungswirkung der Einkommensteuer darstellen. Die Zahlen belegen eine deutliche Umverteilung zugunsten der Frauen: Ihre Nettoeinkommen liegen im Durchschnitt bei 64,1 Prozent der Männereinkommen und damit um 6,6 Prozent höher als beim Vergleich der Einkommensrelation vor Steuern.

Bei den Sozialversicherungsbeiträgen gibt es seit einigen Jahren gestaffelte niedrigere Sätze bei kleinen Bruttobezügen. Dies führt einerseits zu einer leichten Progression, andererseits jedoch manchmal zu extrem hohen Grenzabgabensätzen. Wegen der Höchstbeitragsgrundlage wirken die Beiträge bei höheren Einkommen degressiv. Allerdings ist zu berücksichtigen, dass dadurch auch die Leistungen – wie Pensionen, Arbeitslosenunterstützung oder Krankengeld – begrenzt sind.

Die Progressionswirkung der Lohn- und Einkommensteuer ist durch zahlreiche Ausnahmen und Begünstigungen deutlich abgeschwächt. Fast alle diese Begünstigungen kommen überwiegend männlichen Steuerpflichtigen zugute – und zwar sowohl bezüglich des Anteils der Begünstigten als auch bezüglich der Beträge (Tab. 5). Besonders augenfällig ist dies bei den steuerfreien Zulagen und Zuschlägen¹⁰, bei den Pendlerpauschalen¹¹ und bei der Begünstigung der Auslandstätigkeit. Die in dieser Beziehung detailliertere EStSt zeigt, dass die Differenzen bei den meisten anderen Begünstigungen hingegen gering sind (Tab. 6). Bei den außergewöhnlichen Belastungen¹² haben sogar die Frauen die Nase vorn, was allerdings nicht überraschend ist, weil Frauen im Durchschnitt weniger verdienen und der Selbstbehalt mit dem Einkommen steigt. Ebenfalls nicht überraschend, aber doch markant sind die großen Unterschiede bei den familienbezogenen Absetzbeträgen: Alleinverdienerabsetzbeträge wirken sich hauptsächlich zugunsten von Männern, Alleinerzieherabsetzbeträge überwiegend zugunsten von Frauen aus.

10 Schmutz-, Erschwerinis- und Gefahrenzulagen sowie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit sind bis zu 360 Euro (unter bestimmten Bedingungen bis 540 Euro) monatlich steuerfrei. Zusätzlich sind Zuschläge für zehn Überstunden im Monat bis zu 83 Euro ebenfalls steuerfrei.

11 Dabei handelt es sich um eine pauschale Berücksichtigung der Kosten für den Transport zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Das EStG enthält nach Entfernung gestaffelte Freibeträge (= Abzug vom Einkommen), wobei eine sogenannte große Pendlerpauschale jenen zusteht, die für den Arbeitsweg einen PKW benötigen.

12 Beispiele für außergewöhnliche Belastungen sind etwa Kosten für besonders teure medizinische Behandlungen, die nicht von der Krankenversicherung gedeckt sind (z.B. Zahnersatz und Kosten für die Unterbringung eines nahen Verwandten in einem Pflegeheim). Je nach Höhe des Einkommens wird ein Selbstbehalt berechnet und nur der übersteigende Betrag kann vom Einkommen abgezogen werden.

Tab. 5: Steuerbeginnstigungen von ganzjährig Beschäftigten 2010

	Fälle	Arbeitnehmer				Arbeitnehmerinnen				Männer/Frauen	
		LStSt	% Brt insg.	pro Kopf	% Brt/K	LStSt	% Brt insg.	pro Kopf	% Brt/K	insg.	pro Kopf
Bruttobezüge insg.	Fälle 1000 € bzw. €	1.571.073 65.910.783	64,8% 2,2%	41.953 1.420	3,4% 3,4%	625.918 612.377	44,4% 1,7%	26.244 978	3,7% 3,7%	112% 178%	160% 145%
Zulagen und Zuschläge	Fälle 1000 € bzw. €	1.017.852 1.445.078	98,8% 12,7%	5.385 5.385	12,8% 12,8%	1.390.298 4.892.673	98,7% 13,2%	3.519 3.519	13,4% 13,4%	163% 236%	160% 145%
13/14 Monatsbezug	Fälle 1000 € bzw. €	1.552.342 8.359.802	27,0% 0,7%	1.083 1.083	2,6% 0,7%	277.887 265.152	19,7% 0,7%	954 250	3,6% 1,0%	112% 171%	153% 153%
Pendlerpauschale	Fälle 1000 € bzw. €	423.750 458.921	27,5% 0,2%	282 282	0,7% 0,7%	273.164 68.424	19,4% 0,2%	250 250	3,6% 1,0%	152% 173%	114% 114%
Freiwillige Beträge	Fälle 1000 € bzw. €	432.595 121.778	12,7% 0,2%	5.666 5.666	13,5% 1,7%	123.174 551.720	8,7% 1,5%	4.479 4.479	17,1% 17,1%	158% 178%	112% 112%
Abfertigungen etc.	Fälle 1000 € bzw. €	199.669 1.131.344	1.131.344	781 781	1,9% 1,9%	235.380 114.092	16,7% 0,3%	485 485	1,8% 1,8%	162% 231%	205% 161%
Sonst. steuerfreie Bezüge	Fälle 1000 € bzw. €	337.220 263.408	21,5% 0,4%	781 781	1,9% 1,9%	20.513 21.897	1,5% 0,1%	1.067 1.067	4,1% 4,1%	143% 157%	126% 165%
Freibeträge	Fälle 1000 € bzw. €	32.150 56.697	2,0% 0,1%	1.764 1.764	4,2% 4,2%	590 590	0,0% 0,0%	28.080 28.080	107,0% 107,0%	2397% 259%	99% 165%
Auslandstätigkeit	Fälle 1000 € bzw. €	14.290 397.165	0,9% 0,6%	27.793 27.793	66,2% 66,2%	16.567 16.567	0,0% 0,0%	28.080 28.080	107,0% 107,0%	2397% 259%	99% 165%

Quelle: nach Statistik Austria, Lohnsteuerstatistik 2010

Tab. 6: Abzüge vom Einkommen und von der Einkommensteuer 2009

	Fälle	Männer			Frauen			M/F			
		EStSt	% Einkft.	Pro Kopf	% Ektft/K	EStSt	% Einkft.	Pro Kopf	% Ektft/K	insg.	pro Kopf
Summe d. Einkünfte	Fälle 1000 € bzw. €	523.759				340.028				154%	
Renten, Lasten, Weiterversicherung	Fälle 1000 € bzw. €	8.834	1,7%			4.103	1,2%			215%	
Sonderausgaben m. Höchstbetrag	Fälle 1000 € bzw. €	246.914	47,1%	6.049	16,6%	22.796	0,3%	5.556	26,8%	272%	176%
Pauschallerte Sonderausgaben	Fälle 1000 € bzw. €	246.477	47,1%	523	1,4%	156.087	45,9%	515	2,5%	158%	109%
Zuwendungen f. Forschung u. Lehre	Fälle 1000 € bzw. €	14.778	0,1%	60	0,2%	10.174	0,1%	60	0,3%	161%	102%
Steuerberatungskosten	Fälle 1000 € bzw. €	33.099	6,3%			32.906	9,7%			145%	100%
Kirchenbeiträge	Fälle 1000 € bzw. €	273.954	52,3%			18.427	5,4%			145%	100%
Außergewöhnl. Belastung	Fälle 1000 € bzw. €	157.233	30,0%	161	0,4%	22.109	0,3%	137	0,7%	216%	149%
Alleinverdiener-absetzbetrag	Fälle 1000 € bzw. €	164.115	0,9%	1.044	2,9%	100.186	1,4%	1.393	6,7%	201%	112%
Alleinverhalter-absetzbetrag	Fälle 1000 € bzw. €	75.667	14,4%			7.206	2,1%			170%	
Unterhaltsabsetzbetrag	Fälle 1000 € bzw. €	44.580	0,2%	589	1,6%	4.212	0,1%	585	2,8%	1050%	
		3.208	0,6%			23.785	7,0%			1058%	101%
		1.778	0,0%	554	1,5%	13.270	0,2%	558	2,7%	13%	99%
		28.539	5,4%			719	0,2%			3969%	
		15.822	0,1%	554	1,5%	301	0,0%	419	2,0%	5256%	132%

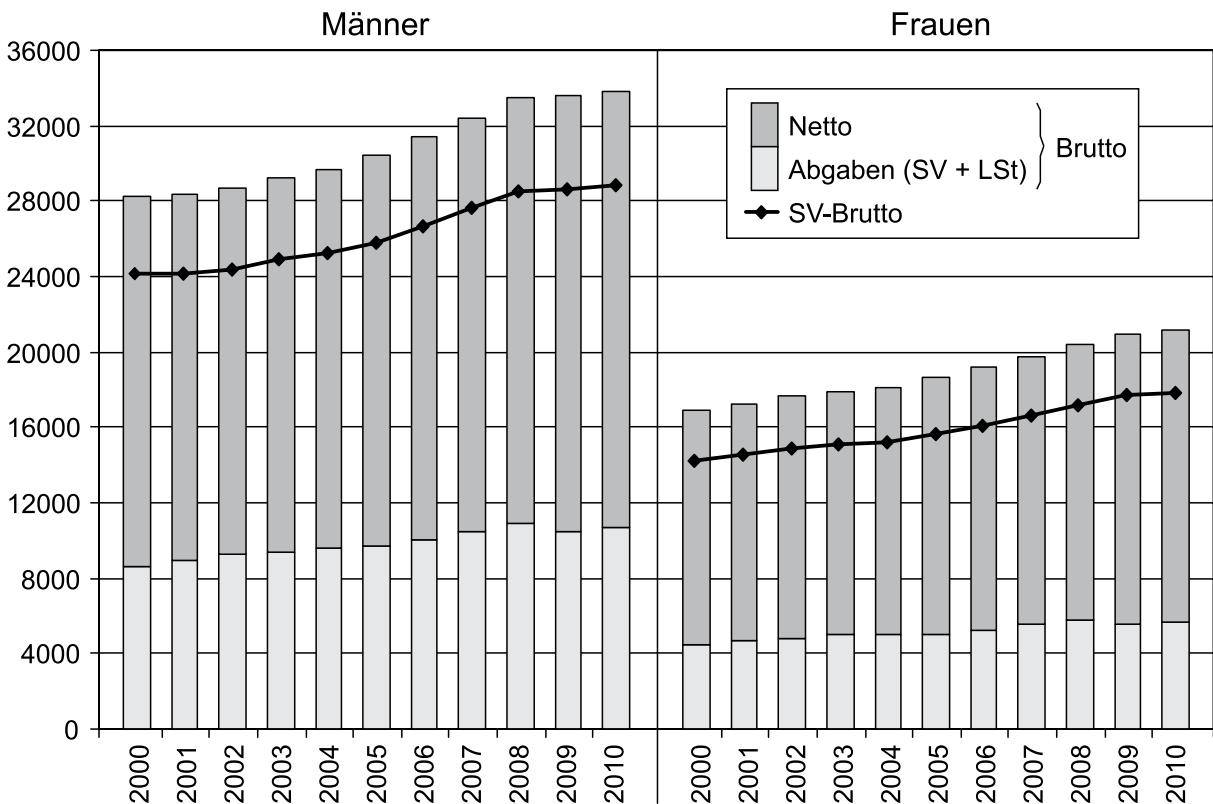
Quelle: nach Statistik Austria, Einkommensteuerstatistik 2009

5. Veränderungen in den letzten zehn Jahren

Grafik 2 zeigt die Entwicklung der Zahl der aktiven Lohnsteuerpflichtigen von 2000 bis 2010 und ihrer durchschnittlichen Bruttobezüge. Die Anzahl der Frauen ist in diesem Zeitraum um 17,6 Prozent und damit deutlich stärker gestiegen als die der Männer mit einem Plus von 7,4 Prozent, was zum Großteil eine Folge der höheren (Steigerung der) Teilzeitbeschäftigung ist. Die Zahl der ganzjährig Vollzeitbeschäftigten nahm seit 2005 bei den Frauen nur unwesentlich stärker zu als bei den Männern (4,5 zu 4,3 Prozent). Trotzdem war der Anstieg der Pro-Kopf-Bruttobezüge der weiblichen Beschäftigten mit ca. 25 Prozent etwas höher als der der Männer mit ca. 20 Prozent. In Absolutbeträgen ist der Abstand etwa gleich geblieben.

Der Umverteilungseffekt der Arbeitnehmerabgaben – Sozialversicherungsbeiträge und Lohnsteuer – zwischen Männern und Frauen hat sich in diesem Zeitraum nur wenig geändert. Die Sozialversicherungsbeiträge sind bei den männlichen Arbeitnehmern 2001 gegenüber 2000 leicht angestiegen und verharren seither bei etwa 15 Prozent der Bruttobezüge. Bei ihren Kolleginnen lagen sie mit ähnlich wenig Schwankungen um etwa einen Prozentpunkt höher. Die Lohnsteuer war bei den Männern durchschnittlich um gut 5 Prozentpunkte höher

Grafik 2: Aktive Lohnsteuerpflichtige und durchschnittlicher Bruttobezug



als bei den Arbeitnehmerinnen (2000: 15,9 zu 10,5 Prozent, 2010: 16,6 zu 11,0 Prozent), d.h. ihre Umverteilungswirkung zugunsten der Frauen ist etwa gleich geblieben. Beim Zeitvergleich ist allerdings zu berücksichtigen, dass 2000 ein Jahr mit einer Steuersenkung war; 2010 hingegen war die sogenannte Steuerreform, die faktisch eher ein Steuersenkungspaket darstellte, schon ein Jahr in Kraft. Bei einem Vergleich mit 2001 gibt es praktisch keine Änderung der Steuerquoten.

6. Staatliche Maßnahmen zur Verringerung der Einkommensdifferenz

Die Eingriffsmöglichkeiten des Staates und insbesondere des Finanzministeriums beziehen sich vor allem auf die Sekundärverteilung, d.h. auf die Verteilung der Nettoeinkommen über Abgaben und Transfers. Trotzdem sollte der staatliche Einfluss auf die Primärverteilung nicht unterschätzt werden. Abgesehen davon, dass bei den Bezügen der öffentlich Bediensteten noch stärker auf eine Gleichstellung hingearbeitet werden kann, sollten Gehälter und Prämien in den stark von Männern dominierten Managementpositionen etwas reduziert werden und es könnten mehr leitende Positionen in staatlichen oder staatsnahen Unternehmen und Institutionen mit Frauen besetzt werden. Längerfristig spielen auch die Kinderbetreuungsmöglichkeiten sowie eine stärkere diesbezügliche Verpflichtung der Väter eine wichtige Rolle.

Aus steuerlicher Sicht günstig ist die Individualbesteuerung, die zusammen mit einer hohen Progression Anreize für eine stärkere Teilnahme der Frauen am Erwerbsleben setzt. Solange die Frauen brutto so viel weniger als die Männer verdienen, sind Erhöhungen der Progression notwendig, um die Nettodifferenz zu verringern. Rein steuerlich ließe sich dies durch eine Ausweitung der Nullzone und/oder die Senkung der untersten Grenzsteuersätze des Tarifs erreichen. Da diese Maßnahmen auch allen höheren Einkommen zugute kommen, sind sie (budgetär) sehr teuer; zum (teilweisen) Ausgleich müssten die obersten Steuersätze deshalb stark erhöht werden. Über einen längeren Zeitraum könnte man einen ähnlichen Effekt erzielen, wenn man bei der Steuer die sogenannte kalte Progression – d.h. die prozentuale Erhöhung der Steuer bei bloßem Inflationsausgleich, also bei real gleich bleibendem Einkommen – nicht ausgleichen, sondern stattdessen die Sozialversicherungsbeiträge senken würde. Beides scheint jedoch wenig realistisch. Jedenfalls sollten aber ‚männliche‘ Steuerbegünstigungen wie z.B. steuerfreie Überstundenzuschläge und Pendlerpauschalen abgeschafft oder zumindest eingeschränkt und die dadurch frei werdenden Mittel für Steuersenkungen im unteren Einkommensbereich benutzt werden. Nach Möglichkeit sollten Steuerfreibeträge (Abzüge vom zu versteuernden Einkommen) in Absetzbeträge (Abzüge von der Steuer) umgewandelt werden (siehe auch *Schratzsteller* und *Spangenberg* in diesem Band).

Geschlechtsbezogene Verteilungswirkungen der Einkommensbesteuerung in Deutschland

Stefan Bach

In den entwickelten Volkswirtschaften haben Steuern und Abgaben sowie die damit finanzierten staatlichen Leistungen maßgeblichen Einfluss auf die verfügbaren Einkommen und die Lebensverhältnisse der Bürger. So beträgt die gesamtwirtschaftliche Steuerquote in Deutschland zurzeit (2013) 23,5 Prozent des Bruttoinlandsprodukts oder gut 27 Prozent des Nettonationaleinkommens.¹ Nimmt man noch die Sozialversicherungsbeiträge hinzu, so liegen die gesamten Abgabenbelastungen bei etwa 45 Prozent des Nettonationaleinkommens. Neben den unmittelbaren Belastungs- und Verteilungswirkungen wirken sich die Steuern und Abgaben auch auf die wirtschaftliche und soziale Entwicklung aus, wenn Bürger und Unternehmen darauf reagieren.

Das Steuerrecht ist formal geschlechtsneutral. Da sich die Steuerbelastungen aber an den sozio-ökonomischen Verhältnissen der Steuerpflichtigen orientieren, reflektieren sie entsprechende Unterschiede zwischen den Geschlechtern. Neben den fiskalischen Wirkungen für den Staat werden Steuerbelastungen vor allem anhand ihrer Belastungs- und Verteilungswirkungen bewertet. So wird vor allem bei direkten Steuern zumeist gefordert, dass höhere Einkommen stärker belastet werden sollen als niedrige Einkommen. Da die deutsche Einkommensteuer bezogen auf das zu versteuernde Einkommen deutlich progressiv ist, ist grundsätzlich zu erwarten, dass Männer im Durchschnitt mehr Steuern zahlen als Frauen, da sie höhere Einkommen haben. Abzugsbeträge und Steuervergünstigungen können dem entgegenwirken, soweit sie von Männern stärker in Anspruch genommen werden. Von Interesse im Hinblick auf die Geschlechterverhältnisse sind ferner verhaltenslenkende Wirkungen der Steuerbelastungen, unter

1 Das *Bruttoinlandsprodukt (BIP)* ist die zentrale Größe der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen und ein wichtiger Indikator für die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit einer Volkswirtschaft. Es misst den Gesamtwert aller Güter (Waren und Dienstleistungen), die im Inland hergestellt werden und dem Endverbrauch dienen. Das *Bruttonationaleinkommen (BNE)*, früher Bruttosozialprodukt genannt, misst die von den Inländern erwirtschafteten Bruttoeinkommen. Es unterscheidet sich vom BIP durch den Saldo der Erwerbs- und Vermögenseinkommen mit dem Ausland. Werden die Abschreibungen, die die Wertminderung des Anlagevermögens durch normalen Verschleiß und wirtschaftliches Veralten messen, vom BNE abgezogen, ergibt sich das *Nettonationaleinkommen*. Diese Größe repräsentiert die Summe der Erwerbs- und Vermögenseinkommen der Volkswirtschaft.

anderem auf Partnerschaft, Heirat, Familie, Erwerbsarbeit, Hausarbeit oder Erziehungsarbeit. Dies gilt sowohl in Bezug auf das bestehende Steuerecht als auch für Steuerreformen, die die entsprechenden Anreize des Steuerrechts verändern.

Analysen zu geschlechtsbezogenen Wirkungen der Besteuerung für Deutschland wurden bisher vor allem auf Grundlage von Haushaltserhebungen durchgeführt, insbesondere dem Sozio-ökonomischen Panel (SOEP) (vgl. dazu die Beiträge von *Schratzenstaller, Geyer und Wrohlich* sowie von *Beblo und Benninger* und die dort jeweils angegebene Literatur in diesem Band). Dabei können sozio-ökonomische Hintergrundinformationen einbezogen und damit auch Verhaltenswirkungen analysiert werden. Ein Nachteil ist jedoch die geringe Präzision von Haushaltserhebungen. Diese erlauben aufgrund der kleinen Fallzahlen zumeist keine belastbaren Aussagen zu kleineren Gruppen, etwa zu jenem reichsten einen Prozent der Einkommensteuerpflichtigen, auf das aber ein Viertel des Einkommensteueraufkommens entfällt (Bach et al. 2012, S. 129). Ferner werden in den Haushaltssurveys keine Informationen zu spezifischen steuerlichen Regelungen wie einzelnen Vorsorgeaufwendungen oder Steuervergünstigungen erhoben. Steuerstatistiken, deren Daten aus Steuererklärungen und Steuerbescheiden stammen, können diese Zusammenhänge grundsätzlich abbilden. Allerdings enthalten sie nur die Informationen, die für die Berechnung der Steuerbelastung erforderlich sind. Daher sind Analysen zu den wirtschaftlichen Wirkungen der Besteuerung nur eingeschränkt möglich.

Dieser Beitrag stellt Analysen zur Einkommensverteilung und zu den Belastungswirkungen der Einkommensteuer nach Geschlecht vor. Verwendet werden Einzeldaten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004. Dabei zeigt sich, dass Frauen insgesamt deutlich niedrigere Einkommen haben als Männer. Dieser Rückstand ist bei den Kapital- und Vermietungseinkommen weniger ausgeprägt als bei den Erwerbseinkommen. Bemerkenswert ist auch, dass dennoch die effektiven Steuerbelastungen der Frauen bis in die oberen Einkommensgruppen deutlich höher sind als bei Männern mit gleichen Einkommen. Dieser Effekt zeigt sich vor allem bei den verheirateten Frauen und ist zu einem Großteil auf das Ehegattensplitting zurückzuführen. Ferner werden Steuergestaltungen von Frauen weniger genutzt als von Männern.

Bevor in Kapitel 3 detaillierte Analysen der geschlechterbezogenen Einkommensverteilung und der Belastungswirkungen der Einkommensteuer präsentiert werden, geht es im folgenden Kapitel 2 zunächst um die Möglichkeiten, die die Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004 für solche Auswertungen bietet.

1. Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004

Die in diesem Beitrag vorgestellten Analysen basieren auf der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004. Zwar liegen zurzeit (April 2013) bereits Datensätze bis 2007/08 vor, die Einzelangaben der Statistik sind allerdings bisher nicht als *scientific use file* für wissenschaftliche Analysen verfügbar.

Die Statistik enthält sämtliche Informationen der Einkommensteuer-Veranlagung des Jahres 2004, die von den statistischen Ämtern für Zwecke der Steuerstatistik aus der Datenverarbeitung der Finanzverwaltung übernommen wurden (Statistisches Bundesamt 2012). Dies sind alle wesentlichen Angaben aus der Einkommensteuererklärung, die bei der jährlichen Veranlagung und Steuerfestsetzung bei den Steuerpflichtigen abgefragt werden. Für die nicht veranlagten Lohnsteuerfälle, also die lohnsteuerpflichtigen Arbeitnehmer/innen, die nach Ablauf des Steuerjahres keine Steuererklärung abgeben, werden die Informationen aus den Lohnsteuerkarten bzw. den elektronischen Lohnsteuerbescheinigungen der Arbeitgeber/innen übernommen. Damit enthält der Datensatz nahezu sämtliche Informationen zu den steuerpflichtigen Einkünften, den Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen, zum steuerlichen Familienleistungsausgleich (Kinderfreibetrag, Kindergeld), zur tariflichen und festgesetzten Einkommensteuer sowie zum Solidaritätszuschlag und zu den Abzugsbeträgen von der Steuerschuld. Ferner werden eine Reihe von sozio-demografischen Angaben zu den Steuerpflichtigen erhoben, soweit sie für die Steuerveranlagung erforderlich sind. Dazu gehören Alter, Familienstand, Zahl und Alter der Kinder (für die Kindergeld bezogen oder der Kinderfreibetrag geltend gemacht wurde) sowie bei Selbstständigen die Branche.

Das Geschlecht der Steuerpflichtigen ist im Datensatz nachgewiesen. Zusammenveranlagte Ehepaare gelten als ein Steuerpflichtiger. In diesen Fällen sind die steuerpflichtigen Einkünfte und weitere Merkmale separat für die Partner nachgewiesen. Dadurch können Analysen zur Einkommensverteilung nach Geschlechtern durchgeführt werden. Die Zusammenveranlagung der Ehepartner und die Informationen zu den Kindern erlauben Rückschlüsse auf den Haushalts- bzw. Familienkontext. Ob eine steuerpflichtige Person alleinerziehend ist, ergibt sich aus dem ausschließlich für alleinerziehende Eltern gewährten steuerlichen Entlastungsbetrag. Es ist allerdings nicht möglich, bei nicht verheirateten Paaren die Daten der Partner/innen zusammenzuführen, da sie einzeln veranlagt werden.

Bei der Lohn- und Einkommensteuerstatistik handelt es sich um eine Vollerhebung aus der Finanzverwaltung. Daher gibt es in der Steuerstatistik anders als in Haushaltserhebungen wie dem Sozio-ökonomischen Panel (SOEP), der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe (EVS) oder der Europäischen Erhebung zu Einkommen und Lebensbedingungen (EU-SILC) keinen Stichproben-

fehler und keine Selektionsverzerrungen hinsichtlich der Teilnahme an der Erhebung. Dadurch können auch kleine Gruppen analysiert werden, wie z.B. Hocheinkommensbezieher, alleinstehende Frauen mit höheren Einkommen und Kindern oder Selbstständige mit bestimmten Merkmalen. Die Einkommensinformationen können als gut erfasst gelten, soweit es sich um steuerpflichtige Einkünfte handelt. Dies sind die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbstständiger Arbeit (Freiberufler), Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (Arbeitseinkünfte sowie Versorgungsbezüge aus früheren Beschäftigungen), Einkünfte aus Kapitalvermögen und Vermietung bzw. Verpachtung sowie sonstige Einkünfte (vor allem (Leib-)Renten und ähnliche Altersbezüge). Insbesondere bei den Gewinn- und Vermögenseinkommen bietet die Steuerstatistik im Vergleich zu Haushaltssurveys eine zuverlässigere Erfassung, auch wenn diese Einkünfte durch Steuervermeidung oder -hinterziehung verzerrt sein können. Auch steuerfreie Einkünfte wie die Lohnersatzleistungen der öffentlichen Sozialversicherungen (z.B. Arbeitslosengeld I, Konkursausfallgeld etc.) oder das Elterngeld für die Besteuerung nach dem Progressionsvorbehalt² werden erfasst, soweit die Steuerpflichtigen mit anderen Einkünften veranlagt werden.

Andere steuerfreie Einkünfte wie beispielsweise der Verdienst aus einem Minijob oder steuerfreie Zuschläge für Nacht- und Feiertagsarbeit fehlen allerdings in der Statistik. Ferner werden die bedürftigkeitsgeprüften nicht steuerpflichtigen Sozialtransfers nicht erfasst, also Sozialhilfe bzw. Grundsicherung, Wohngeld und Leistungen nach dem Bundesausbildungsförderungsgesetz. In der Einkommensteuerstatistik tauchen daher diejenigen Personen nicht auf, die im Wesentlichen von solchen Sozialtransfers oder Lohnersatzleistungen leben und keine oder nur geringe steuerpflichtige Einkünfte haben, für die sich eine Veranlagung nicht lohnt. Auch die Rentner/innen waren 2004 zum großen Teil nicht erfasst, da die Leibrenten damals nur mit einem Ertragsanteil steuerpflichtig waren. Seit 2005 werden Renten ebenso wie Pensionen mit einem jährlich steigenden Anteil als sonstige Einkünfte besteuert. Insgesamt erscheinen etwa 25 Prozent der Bevölkerung nicht in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004, überwiegend Personen mit niedrigen Alterseinkünften und sonstige Empfänger/innen von staatlichen Transferleistungen mit nur geringen Erwerbseinkommen.

Der Nachteil bei der Steuerstatistik ist, dass sie als Verwaltungsstatistik nur die unmittelbar zur Steuerberechnung erforderlichen Merkmale enthält. Somit

2 Für die Besteuerung nach dem Progressionsvorbehalt werden die steuerpflichtigen Einkünfte und die steuerfreien Einkünfte zusammengezählt und die sich auf die gesamten Einkünfte ergebende Steuerbelastung ermittelt. Der resultierende Durchschnittsteuersatz wird dann auf die steuerpflichtigen Einkünfte angewendet. Durch den Progressionsvorbehalt werden also die steuerpflichtigen Einkünfte höher besteuert, da die steuerfreien Einkünfte bei der Ermittlung des Steuersatzes berücksichtigt werden.

lassen sich ihr weitere sozio-ökonomische Hintergrundinformationen, die für wirtschafts- und sozialwissenschaftliche Analysen von Interesse sind, nicht entnehmen. Dazu gehören z.B. die Arbeitszeit bei den Arbeitnehmer/innen und Selbstständigen, detaillierte Informationen zu den Gewinn- oder Vermietungseinkünften oder auch Informationen zu den Wirtschafts- und Lebensverhältnissen im Haushaltskontext. Dadurch sind Analysen zu Verhaltensanpassungen und ökonomischen Wirkungen der Besteuerung etwa auf Arbeitsmarktbeteiligung und familiäre Arbeitsteilung nur begrenzt möglich. Die Lohn- und Einkommensteuerstatistik erlaubt aber detaillierte Auswertungen zur Einkommensverteilung sowie zu den Belastungswirkungen der Einkommensteuer (dazu Bach et al. 2009; 2012). Ferner können auf dieser Datengrundlage (Mikro-)Simulationsanalysen zu den Aufkommens- und Verteilungswirkungen durchgeführt werden. Diese können sich auf die derzeit geltenden Regelungen (etwa zum Ehegattensplitting) oder auf Steuerreformvorschläge beziehen (vgl. z.B. Bach/Buslei 2003; Bach et al. 2004; aus dem Moore et al. 2009).

Die folgenden Analysen zu den geschlechtsbezogenen Verteilungswirkungen der Besteuerung basieren auf den Einzeldaten des faktisch anonymisierten *scientific use file* der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004 (FAST 2004), den die statistischen Ämter über ihre Forschungsdatenzentren wissenschaftlichen Einrichtungen zur Verfügung stellen.³ Dieser Datensatz enthält eine geschichtete 10-Prozent-Zufallsstichprobe aus dem Gesamtmaterial der Statistik, das 35 Millionen Steuerpflichtige umfasst (Statistisches Bundesamt 2009). Dabei wird der Stichprobenfehler im Hinblick auf die Verteilung des steuerpflichtigen Einkommens und weiterer Merkmale minimiert (zum Verfahren im Einzelnen Zwick 1998).

Um Datenschutz und Steuergeheimnis Rechnung zu tragen, werden bei der Bereitstellung von FAST 2004 wesentliche Informationen nach dem Prinzip der „Tannenbaumanonymisierung“ vergröbert (Buschle/Schwabbacher 2010). Dies betrifft vor allem Fälle mit höheren Einkommen oder höheren Verlusten, die mit großer Auswahlwahrscheinlichkeit im Datensatz enthalten sind. Die folgenden Analysen müssen daher auf Steuerpflichtige mit einem Gesamtbetrag der Einkünfte bis 715.000 Euro beschränkt bleiben, da in den höheren Anonymisierungsbereichen die Einkünfte bei den Ehepaaren nicht mehr nach Partnern gesondert ausgewiesen werden. Unberücksichtigt bleiben etwa 20.000 Steuerpflichtige mit den höchsten Einkommen. Bezogen auf die 68 Millionen Erwachsenen in der Bevölkerung entspricht dies einem Anteil von 0,03 Prozent, auf den allerdings 3 Prozent der gesamten steuerpflichtigen Einkommen und 6 Prozent des Einkommensteueraufkommens entfallen.

3 www.forschungsdatenzentren.de/bestand/lest/suf/2004/index.asp (zuletzt aufgesucht am 27.05.2013).

2. Geschlechterbezogene Einkommensverteilung und Belastungswirkungen der Einkommensteuer

In den folgenden Analysen zur Einkommensverteilung und zu den Belastungswirkungen der Einkommensteuer werden die Informationen der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004 nach Geschlecht ausgewertet. Da auch bei den zusammenveranlagten Ehepaaren die steuerpflichtigen Einkünfte separat für beide Partner angegeben sind, kann die Einkommensverteilung vollständig nach Geschlechtern aufbereitet werden. Die Einkommensteuer wird allerdings für die Ehepaare gemeinsam festgelegt, entsprechend dem Splitting-Verfahren bei gemeinsamer Veranlagung. Um die Steuerschuld wie auch Abzugsbeträge, die nicht getrennt erhoben werden, geschlechtsbezogen zuordnen zu können, muss daher eine Verteilungsannahme getroffen werden (näheres dazu unten).

2.1 Steuerpflichtige und Einkünfte nach Einkunftsarten

In Tabelle 1 sind die Steuerpflichtigen und die steuerpflichtigen Einkünfte nach den sieben Einkunftsarten entsprechend der Einkommensteuer-Veranlagung aufbereitet (vgl. dazu auch die Ergebnisse für Österreich im Beitrag von *Rainer* in diesem Band sowie bei *Einhäus* 2010, S. 12). Bei den Steuerpflichtigen insgesamt erreicht die Anzahl der Frauen etwa 80 Prozent der Anzahl der männlichen Steuerpflichtigen, bei den Einkommen liegt ihr Anteil allerdings nur bei knapp der Hälfte. Entsprechend bewegen sich die durchschnittlichen Einkommen der Frauen bei 58 Prozent derjenigen der Männer. Bei den unternehmerischen Einkommen (aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbstständiger Arbeit) sind Frauen weniger vertreten als Männer und die Einkommensrelation fällt stärker zu ihren Ungunsten aus als bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit oder den Vermögenseinkommen. Bei den sonstigen Einkünften übersteigt die Anzahl der weiblichen Steuerpflichtigen die der Männer. Das ist auf die Alterseinkünfte zurückzuführen, die diese Einkunftsart dominieren. Da die Frauen niedrigere Renten bekommen, sind ihre durchschnittlichen Einkünfte auch hier niedriger als bei den Männern. Die Einkünfte von Männern aus Vermietung und Verpachtung sind dagegen erheblich niedriger als diejenigen der Frauen. Das liegt daran, dass bei dieser Einkunftsart vor allem von Männern häufig Verluste haben, was auf Steuergestaltungen hinweist (vgl. unten).

Bei den Ledigen gibt es annähernd gleich viele steuerpflichtige Frauen wie Männer. Allerdings bleiben auch deren Einkünfte hinter denen der Männer zurück. Unter den Ledigen mit Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit sind fast ebenso viele Frauen wie Männer, die Durchschnittseinkommen der Frauen liegen aber um 20 Prozent niedriger. Die Zahl der ledigen weiblichen Steuerpflich-

Tab. 1: Steuerpflichtige und Einkünfte in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004

Einkünfte	Männer			Frauen			Relation Frauen/Männer		
	Fälle (1.000)	Einkünfte (Mio. €)	pro Kopf	Fälle (1.000)	Einkünfte (Mio. €)	pro Kopf	Fälle (1.000)	Einkünfte (Mio. €)	pro Kopf
<i>Alle Steuerpflichtigen</i>									
Land- u. Forstwirtsch.	506	6.067	11.992	146	907	6.211	29%	15%	52%
Selbstständige Arbeit	3.122	46.142	14.779	1.426	11.477	8.047	46%	25%	54%
Gewerbebetrieb	1.194	40.128	33.618	721	11.958	16.595	60%	30%	49%
Nichtselbstst. Arbeit	19.705	580.842	29.477	15.135	280.408	18.527	77%	48%	63%
Kapitalvermögen	1.819	8.231	4.525	1.495	5.663	3.789	82%	69%	84%
Vermiet. u. Verpacht.	3.746	433	116	2.873	4.375	1.523	77%	1010%	1316%
Sonstige	2.543	10.896	4.285	2.772	9.043	3.263	109%	83%	76%
<i>Summe der Einkünfte</i>	<i>23.523</i>	<i>694.717</i>	<i>29.533</i>	<i>18.837</i>	<i>324.634</i>	<i>17.234</i>	<i>80%</i>	<i>47%</i>	<i>58%</i>
<i>Ledige Steuerpflichtige (Einzelveranlagte)</i>									
Land- u. Forstwirtsch.	125	1.168	9.318	39	202	5.157	31%	17%	55%
Selbstständige Arbeit	1.180	14.702	12.456	567	5.463	9.627	48%	37%	77%
Gewerbebetrieb	414	9.832	23.774	337	5.818	17.285	81%	59%	73%
Nichtselbstst. Arbeit	8.257	186.108	22.540	8.114	147.108	18.130	98%	79%	80%
Kapitalvermögen	608	2.473	4.066	787	3.219	4.090	129%	130%	101%
Vermiet. u. Verpacht.	904	-553	-612	849	2.784	3.277	94%	-503%	-536%
Sonstige	443	1.885	4.260	1.213	5.310	4.377	274%	282%	103%
<i>Summe der Einkünfte</i>	<i>9.479</i>	<i>216.111</i>	<i>22.798</i>	<i>9.125</i>	<i>170.231</i>	<i>18.656</i>	<i>96%</i>	<i>79%</i>	<i>82%</i>
<i>Verheiratete Steuerpflichtige (Zusammenveranlagte)</i>									
Land- u. Forstwirtsch.	381	4.899	12.872	107	704	6.599	28%	14%	51%
Selbstständige Arbeit	1.942	31.440	16.191	859	6.014	7.003	44%	19%	43%
Gewerbebetrieb	780	30.295	38.838	384	6.140	15.990	49%	20%	41%
Nichtselbstst. Arbeit	11.449	394.735	34.479	7.021	133.300	18.985	61%	34%	55%
Kapitalvermögen	1.211	5.758	4.756	708	2.444	3.454	58%	42%	73%
Vermiet. u. Verpacht.	2.842	986	347	2.024	1.591	786	71%	161%	227%
Sonstige	2.100	9.010	4.290	1.558	3.733	2.395	74%	41%	56%
<i>Summe der Einkünfte</i>	<i>14.044</i>	<i>478.606</i>	<i>34.079</i>	<i>9.712</i>	<i>154.403</i>	<i>15.897</i>	<i>69%</i>	<i>32%</i>	<i>47%</i>

Für diese sowie die Tabellen 2 bis 12: Ohne Fälle mit sehr hohen Einkommen und Verlusten (Anonymisierung).

Quelle: Berechnungen auf Grundlage der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004, faktisch anonymisierter Datensatz der Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter FAST 2004.

tigen mit Kapitaleinkünften und sonstigen Einkünften ist deutlich höher als die der Männer und die Durchschnittseinkünfte der Frauen fallen auch höher aus als bei den Männern. Das dürfte vor allem darauf zurückzuführen sein, dass ältere Frauen häufiger als Männer ihrer Altersgruppe verwitwet sind und allein leben. Bei den aus Vermietung und Verpachtung erzielten Einkünften weisen Single-Männer im Unterschied zu den Frauen im Aggregat negative Werte auf, was wiederum auf Steuergestaltungen hinweist.

Bei den Verheirateten ergibt sich ein anderes Bild. Die Einkünfte aus nicht-selbstständiger Arbeit und die sonstigen Einkünfte verheirateter Frauen erreichen im Durchschnitt nur 55 Prozent des entsprechenden Einkommens der verheirateten Männer. Auch bei den Kapitaleinkommen haben die Ehefrauen nur 73 Prozent der Durchschnittseinkünfte der Ehemänner.

Tabelle 2 nimmt die lohnsteuerpflichtigen Arbeitnehmer/innen (ohne Pensionär/innen mit Ruhebezügen) nach Altersgruppen in den Blick (vgl. auch hierzu ähnliche Analysen für Österreich im Beitrag von *Rainer* in diesem Band sowie in Einhaus 2010, S. 11). Bei den Arbeitnehmer/inne/n macht die Anzahl steuerpflichtiger Frauen fast 80 Prozent der Anzahl der Männer aus. Von der Lohnsumme entfällt auf die Frauen allerdings nur knapp 50 Prozent, so dass die Durchschnittslöhne der Frauen nur 62 Prozent derjenigen der Männer betragen. Die Verteilung nach Altersgruppen zeigt, dass der Abstand zwischen den Löhnen von Frauen und Männern in jüngeren Altersgruppen bis zu 30 Jahren sehr viel geringer ist als bei den älteren Arbeitnehmer/innen. Zu berücksichtigen ist allerdings, dass unter anderem sogenannte Minijobs, also ausschließlich gering-

Tab. 2: *Lohnsteuerpflichtige Arbeitnehmer 2004 nach Altersgruppen*

Alter bis	Männer			Frauen			Relation Frauen/Männer		
	Fälle (1.000)	Löhne (Mio. €)	pro Kopf	Fälle (1.000)	Löhne (Mio. €)	pro Kopf	Fälle (1.000)	Löhne (Mio. €)	pro Kopf
18	525	1.863	3.547	403	1.213	3.009	77%	65%	85%
25	2.034	26.394	12.974	1.906	22.577	11.847	94%	86%	91%
30	1.717	41.485	24.167	1.407	27.597	19.608	82%	67%	81%
40	4.850	170.570	35.166	3.617	79.334	21.937	75%	47%	62%
50	4.826	190.621	39.501	3.951	92.532	23.421	82%	49%	59%
55	1.892	75.305	39.795	1.566	37.133	23.718	83%	49%	60%
60	1.370	51.144	37.343	995	20.680	20.788	73%	40%	56%
65	850	23.774	27.964	431	5.889	13.665	51%	25%	49%
70	204	3.498	17.174	108	586	5.413	53%	17%	32%
darüber	128	506	3.938	105	247	2.339	82%	49%	59%
<i>Insgesamt</i>	<i>18.397</i>	<i>585.160</i>	<i>31.808</i>	<i>14.489</i>	<i>287.787</i>	<i>19.863</i>	<i>79%</i>	<i>49%</i>	<i>62%</i>

Quelle: Berechnungen auf Grundlage der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004, faktisch anonymisierter Datensatz der Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter FAST 2004.

fügige Beschäftigungen, die überwiegend von Frauen ausgeübt werden, in dieser Darstellung nicht berücksichtigt ist, da diese Einkünfte nicht steuerpflichtig sind.

2.2 Steuerpflichtige Bruttoeinkommen nach Höhe und Komponenten

Durch ihre umfassende Datengrundlage als Vollerhebung aus dem Verwaltungsvollzug eignet sich die Lohn- und Einkommensteuerstatistik besonders für breite und tiefe Analysen der Einkommensverteilung. In den folgenden Tabellen werden die Bruttoeinkommen und deren wesentliche Komponenten (Gewinn-, Lohn-, Vermögens- und Transfereinkommen) nach Einkommenshöhe und Geschlecht ausgewertet. Soweit es die Informationen des Steuerdatensatzes zulassen, werden die Einkommen nach den einschlägigen sozio-ökonomischen Konzepten dabei so umfassend wie möglich aufbereitet (zum Konzept vgl. Bach et al. 2009; 2012).

Dabei werden folgende Einkommenskomponenten unterschieden, die sich zu den *Bruttoeinkommen* addieren:

- Die *Lohneinkommen* umfassen die steuerpflichtigen Bruttolöhne vor Abzug von Werbungskosten, einschließlich der steuerfreien Lohneinkommen aus dem Ausland. Die steuerlich als Lohneinkommen erfassten Ruhestandsbezüge der Pensionär/innen werden als Transfereinkommen erfasst.
- Die *Gewinneinkommen* enthalten die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbstständiger Arbeit (Freiberufler). Steuervergünstigungen werden hinzugerechnet, soweit sie in der Anlage ST (Steuerstatistik) ausgewiesen sind. Ferner werden höhere Verluste aus gewerblichen Beteiligungen (vgl. unten) den Einkommen hinzugerechnet, da diese als eine Art Steuervergünstigung gewertet werden. Veräußerungsgewinne im Rahmen der Gewinneinkünfte bleiben unberücksichtigt, da sie nicht aus dem laufenden Geschäft entstehen und nur bei wenigen Steuerpflichtigen anfallen. Sie können allerdings im Einzelfall eine beträchtliche Höhe erreichen.
- Als *Kapitaleinkommen* gelten die Einkünfte aus Kapitalvermögen vor Berücksichtigung des Sparerfreibetrags. Die in den Kapitaleinkommen enthaltenden Dividenden (Ausschüttungen von Kapitalgesellschaften) werden in voller Höhe angesetzt. Steuerpflichtig waren sie 2004 nur mit dem halben Betrag (Halbeinkünfteverfahren).
- Bei den *Vermietungseinkommen* werden höhere Verluste aus Vermietung und Verpachtung dem Einkommen hinzugerechnet, da diese als eine Art Steuervergünstigung gewertet werden (vgl. unten).
- Zu den *Transfereinkommen* werden die steuerpflichtigen und nicht steuerpflichtigen Leibrenten, die Ruhestandsbezüge der Pensionär/innen sowie die erfassten Lohnersatzleistungen (Arbeitslosengeld und -hilfe, Krankengeld, Kurzarbeitergeld, Konkursausfallgeld etc.) zusammengefasst.

Die Verteilung dieses umfassend definierten Bruttoeinkommens ist in Tabelle 3 nach Höhe und Geschlecht nachgewiesen. Auf dieser erweiterten Einkommensebene liegen die Fallzahlen vor allem bei den Frauen deutlich höher als bei der Auswertung nach dem Gesamtsamtbetrag der Einkünfte in Tabelle 1. Offenbar gibt es sehr viel mehr Frauen als Männer mit sehr niedrigen steuerpflichtigen Einkommen (unter 5 000 Euro im Jahr), die zwar auf Lohnsteuerkarte arbeiten oder ihre Einkünfte deklarieren, aber nicht zur Einkommensteuer veranlagt werden.

Tab. 3: Bruttoeinkommen in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004

Bruttoeinkommen von ... bis unter ... €	Männer		Frauen		Relation Frauen/Männer	
	Fälle (1.000)	Einkünfte (Mio. €)	Fälle (1.000)	Einkünfte (Mio. €)	Fälle	Einkünfte (Mio. €)
Verlustfälle	201	-3.080	374	-1.917	186%	62%
0 – 5.000	3.397	7.299	8.662	10.209	255%	140%
5.000 – 10.000	1.766	13.236	2.599	19.525	147%	148%
10.000 – 15.000	1.774	22.129	2.689	33.510	152%	151%
15.000 – 20.000	1.986	34.890	2.469	43.048	124%	123%
20.000 – 25.000	2.291	51.639	2.061	46.259	90%	90%
25.000 – 30.000	2.676	73.672	1.868	51.207	70%	70%
30.000 – 40.000	4.599	159.056	2.374	81.535	52%	51%
40.000 – 50.000	2.579	114.743	997	44.130	39%	38%
50.000 – 75.000	2.498	149.263	611	35.821	24%	24%
75.000 – 100.000	731	62.265	122	10.386	17%	17%
100.000 – 125.000	280	31.076	45	4.977	16%	16%
125.000 – 200.000	272	41.733	43	6.533	16%	16%
200.000 – 500.000	137	38.833	19	5.330	14%	14%
500.000 oder mehr	15	10.727	2	1.403	14%	13%
<i>Insgesamt</i>	<i>25.201</i>	<i>807.480</i>	<i>24.934</i>	<i>391.957</i>	<i>99%</i>	<i>49%</i>

Quelle: Berechnungen auf Grundlage der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004, faktisch anonymisierter Datensatz der Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter FAST 2004.

den. Insgesamt finden sich auf Ebene der Bruttoeinkommen in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik mit jeweils etwa 25 Millionen fast genauso viele Frauen wie Männer. Das Durchschnittseinkommen der Frauen erreicht aber nur knapp 50 Prozent des Durchschnittseinkommens der Männer. Entsprechend stark konzentrieren sich die Frauen auf die unteren Einkommensbereiche. Bis zu den mittleren Einkommen dominieren sie die Verteilung, bei den Männern liegt der Schwerpunkt in den höheren Einkommensbereichen. Ab einem Bruttoeinkommen von 50.000 Euro machen die Frauen nur noch ein Viertel und weniger der Männer aus. Bei der oberen Einkommensklasse muss wie bereits erwähnt berücksichtigt werden, dass Steuerpflichtige mit einem Gesamtbetrag der Ein-

künfte über 715.000 Euro nicht in die Analyse einbezogen sind, um Anonymität zu gewährleisten. Auf einen Ausweis der durchschnittlichen Einkünfte je Steuerpflichtigen wird in Tabelle 3 verzichtet, da sich die Durchschnittswerte innerhalb der engeren Einkommensklassen im unteren und mittleren Einkommensbereich zwischen Männern und Frauen nicht nennenswert unterscheiden. Nur in den höheren Einkommensklassen liegen die Durchschnittseinkommen der Frauen etwas niedriger als bei den Männern. Die typische ‚Linksschiefe‘ der Einkommensverteilung innerhalb der höheren Einkommensklassen fällt bei den Frauen etwas stärker aus als bei den Männern, d.h. die Konzentration auf die unteren Bereiche der jeweiligen Klassen ist bei den Frauen etwas höher. Generell zeigen die Auswertungen deutlich, dass Frauen sehr viel stärker in den geringen Einkommensklassen vertreten sind.

Die bedeutendste Einkommensquelle sind die Lohneinkommen, also die Einkünfte aus unselbstständiger Arbeit ohne die Ruhestandsbezüge der Pensionär/innen. Sie machen bei dieser Auswertung 73 Prozent der gesamten Bruttoeinkommen aus. Entsprechend fallen die Verteilungen ähnlich aus wie bei den Bruttoeinkommen (Tab. 4). Mit Ausnahme der mittleren Einkommensgruppen

Tab. 4: Bruttolohneinkommen in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004

Bruttolohn- einkommen von ... bis unter ... €	Männer		Frauen		Relation Frauen/Männer	
	Fälle (1.000)	Einkünfte (Mio. €)	Fälle (1.000)	Einkünfte (Mio. €)	Fälle	Einkünfte (Mio. €)
Verlustfälle	3	-6	4	-3	118%	54%
0 – 5.000	2.338	4.977	2.551	5.507	109%	111%
5.000 – 10.000	1.254	9.396	1.711	12.920	136%	138%
10.000 – 15.000	1.058	13.203	1.959	24.556	185%	186%
15.000 – 20.000	1.281	22.577	1.953	34.045	152%	151%
20.000 – 25.000	1.641	37.112	1.627	36.560	99%	99%
25.000 – 30.000	2.157	59.467	1.511	41.418	70%	70%
30.000 – 40.000	3.759	129.872	1.891	64.909	50%	50%
40.000 – 50.000	2.047	91.075	778	34.412	38%	38%
50.000 – 75.000	1.978	118.221	419	24.421	21%	21%
75.000 – 100.000	529	44.910	62	5.238	12%	12%
100.000 – 125.000	175	19.375	17	1.822	9%	9%
125.000 – 200.000	141	21.462	11	1.595	8%	7%
200.000 – 500.000	50	13.694	2	659	5%	5%
500.000 oder mehr	3	1.975	0	58	3%	3%
<i>Insgesamt</i>	<i>18.415</i>	<i>587.308</i>	<i>14.496</i>	<i>288.117</i>	<i>79%</i>	<i>49%</i>

Quelle: Berechnungen auf Grundlage der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004, faktisch anonymisierter Datensatz der Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter FAST 2004.

bis 25.000 Euro Lohneinkommen sind die Anteile der Frauen an den Fallzahlen und an den Einkünften jeweils niedriger als bei den Bruttoeinkommen. Unter den Personen mit sehr hohen Lohneinkommen gibt es nur noch wenige Frauen.

Bei den Gewinneinkommen, zu denen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbstständiger Arbeit (korrigiert um einzelne Steuervergünstigungen) gehören, liegt der Anteil der Frauen bei den Fallzahlen nur bei gut 50 Prozent und bei den Einkommen lediglich bei 27 Prozent (Tab. 5). Nach Einkommensklassen ist die Streuung der Relationen allerdings deutlich weniger ausgeprägt als bei den Löhnen. Bei den hohen Gewinneinkommen geht der Anteil der Frauen nicht so stark zurück wie bei den entsprechend hohen Lohneinkommen. Das ist plausibel, weil Frauen häufig im Familienkontext an Unternehmen beteiligt sind und dadurch Unternehmenseinkünfte beziehen, auch wenn sie nicht oder nur weniger in der Geschäftsführung dieser Unternehmen mitwirken.

Tab. 5: *Gewinneinkommen in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004*

Gewinneinkommen von ... bis unter ... €	Männer		Frauen		Relation Frauen/Männer	
	Fälle (1.000)	Einkünfte (Mio. €)	Fälle (1.000)	Einkünfte (Mio. €)	Fälle	Einkünfte (Mio. €)
Verlustfälle	948	-7.415	561	-3.084	59%	42%
0 – 5.000	1.311	2.183	888	1.395	68%	64%
5.000 – 10.000	451	3.349	247	1.812	55%	54%
10.000 – 15.000	323	4.036	158	1.954	49%	48%
15.000 – 20.000	249	4.365	107	1.863	43%	43%
20.000 – 25.000	204	4.584	75	1.695	37%	37%
25.000 – 30.000	158	4.356	53	1.449	33%	33%
30.000 – 40.000	228	7.916	69	2.406	30%	30%
40.000 – 50.000	157	7.043	45	2.004	28%	28%
50.000 – 75.000	225	13.729	60	3.668	27%	27%
75.000 – 100.000	114	9.874	30	2.560	26%	26%
100.000 – 125.000	68	7.546	17	1.889	25%	25%
125.000 – 200.000	92	14.237	20	3.146	22%	22%
200.000 – 500.000	58	16.658	10	2.820	17%	17%
500.000 oder mehr	6	4.891	1	673	17%	14%
<i>Insgesamt</i>	<i>4.594</i>	<i>97.351</i>	<i>2.341</i>	<i>26.251</i>	<i>51%</i>	<i>27%</i>

Quelle: Berechnungen auf Grundlage der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004, faktisch anonymisierter Datensatz der Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter FAST 2004.

Diese Tendenz ist bei den Kapitaleinkommen (Tab. 6) und den Vermietungseinkommen (Tab. 7) noch deutlich stärker ausgeprägt. Im Vergleich zu den Gewinneinkommen liegen bei diesen Einkünften die Anteile der Frauen höher und

Tab. 6: Kapitaleinkommen in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004

Kapitaleinkommen von ... bis unter ... €	Männer		Frauen		Relation Frauen/Männer	
	Fälle (1.000)	Einkünfte (Mio. €)	Fälle (1.000)	Einkünfte (Mio. €)	Fälle	Einkünfte (Mio. €)
Verlustfälle	16	-23	12	-10	73%	43%
0 – 5.000	3.682	4.938	2.975	3.805	81%	77%
5.000 – 10.000	414	2.839	287	1.975	69%	70%
10.000 – 15.000	112	1.359	81	976	72%	72%
15.000 – 20.000	47	815	32	541	67%	66%
20.000 – 25.000	25	560	16	352	63%	63%
25.000 – 30.000	15	411	9	253	61%	62%
30.000 – 40.000	17	592	10	333	56%	56%
40.000 – 50.000	10	432	5	224	52%	52%
50.000 – 75.000	12	710	5	326	46%	46%
75.000 – 100.000	5	463	2	197	43%	43%
100.000 – 125.000	3	363	1	141	39%	39%
125.000 – 200.000	4	679	2	250	37%	37%
200.000 – 500.000	4	1.099	1	349	32%	32%
500.000 oder mehr	1	582	0	245	37%	42%
<i>Insgesamt</i>	4.368	15.820	3.438	9.957	79%	63%

Tab. 7: Vermietungseinkommen in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004

Vermietungseinkommen von ... bis unter ... €	Männer		Frauen		Relation Frauen/Männer	
	Fälle (1.000)	Einkünfte (Mio. €)	Fälle (1.000)	Einkünfte (Mio. €)	Fälle	Einkünfte (Mio. €)
Verlustfälle	1.315	-2.315	1.001	-1.717	76%	74%
0 – 5.000	1.310	2.184	1.064	1.801	81%	82%
5.000 – 10.000	254	1.788	221	1.571	87%	88%
10.000 – 15.000	103	1.263	95	1.159	92%	92%
15.000 – 20.000	54	937	49	851	91%	91%
20.000 – 25.000	32	711	29	654	92%	92%
25.000 – 30.000	20	536	19	527	98%	98%
30.000 – 40.000	25	850	23	785	93%	92%
40.000 – 50.000	14	603	12	544	90%	90%
50.000 – 75.000	16	957	14	838	87%	88%
75.000 – 100.000	7	568	5	455	81%	80%
100.000 – 125.000	3	375	3	290	77%	77%
125.000 – 200.000	4	575	3	432	76%	75%
200.000 – 500.000	2	609	1	378	62%	62%
500.000 oder mehr	0	104	0	52	53%	50%
<i>Insgesamt</i>	3.158	9.744	2.540	8.620	80%	88%

Quelle: Berechnungen auf Grundlage der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004, faktisch anonymisierter Datensatz der Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter FAST 2004.

die Streuung der Relationen ist deutlich geringer. Bei den Vermietungseinkommen liegen die Anteile der Frauen höher als bei den Kapitaleinkommen, was vor allem auf die bereits angesprochenen höheren Vermietungs-Verluste bei Männern zurückzuführen ist (vgl. unten).

Bei den Transfereinkommen ist die Streuung der Relationen zwischen Männern und Frauen wieder stärker ausgeprägt (Tab. 8). Ähnlich wie bei Löhnen oder bei Gewinnen sind auch hohe Renten und Pensionen vor allem bei Männern zu finden. Der starke Anstieg des Frauenanteils in der obersten Einkommensklasse ist nicht signifikant, da diesem Ergebnis nur sehr geringe Fallzahlen zugrunde liegen.

Tab. 8: *Transfereinkommen in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004*

Transfereinkommen von ... bis unter ... €	Männer		Frauen		Relation Frauen/Männer	
	Fälle (1.000)	Einkünfte (Mio. €)	Fälle (1.000)	Einkünfte (Mio. €)	Fälle	Einkünfte (Mio. €)
Verlustfälle	3	-10	2	-4	81%	46%
0 – 5.000	3.205	6.422	3.573	6.954	111%	108%
5.000 – 10.000	1.352	9.747	1.334	9.685	99%	99%
10.000 – 15.000	839	10.381	715	8.739	85%	84%
15.000 – 20.000	687	11.970	409	7.066	60%	59%
20.000 – 25.000	468	10.444	257	5.747	55%	55%
25.000 – 30.000	289	7.879	166	4.548	58%	58%
30.000 – 40.000	358	12.406	177	6.017	49%	48%
40.000 – 50.000	182	8.079	49	2.163	27%	27%
50.000 – 75.000	105	6.011	20	1.118	19%	19%
75.000 – 100.000	15	1.280	2	187	15%	15%
100.000 – 125.000	5	535	1	74	14%	14%
125.000 – 200.000	4	569	1	80	14%	14%
200.000 – 500.000	1	327	0	42	13%	13%
500.000 oder mehr	0	22	0	11	52%	48%
<i>Insgesamt</i>	<i>7.512</i>	<i>86.061</i>	<i>6.706</i>	<i>52.426</i>	<i>89%</i>	<i>61%</i>

Quelle: Berechnungen auf Grundlage der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004, faktisch anonymisierter Datensatz der Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter FAST 2004.

2.3 Einkommensteuerbelastung nach Höhe der Bruttoeinkommen

Angesichts der großen Einkommensunterschiede zwischen Frauen und Männern lässt sich vermuten, dass die progressive Einkommensteuer die Männer stärker belastet als die Frauen. Tatsächlich zahlen Frauen absolut auch weniger Einkom-

mensteuer als Männer (Tab. 9). Bei einer Relation von 49 Prozent zum Bruttoeinkommen der Männer liegt ihre Einkommensteuer nur in einer Größenordnung von 43 Prozent der Männer. Angesichts der erheblich niedrigeren Einkommen von Frauen wäre jedoch zu erwarten, dass ihr Anteil am Einkommensteueraufkommen deutlich geringer ausfällt. Die Analyse der effektiven durchschnittlichen Einkommensteuerbelastungen nach Geschlechtern zeigt hingegen, dass Frauen bis in die oberen Einkommensgruppen auf gleiche Einkommen deutliche höhere Effektivsteuersätze zahlen als Männer (Tab. 9). Das liegt vor allem an der gemeinsamen Besteuerung der Ehepaare nach dem Splitting-Verfahren. Aber auch Steuervergünstigungen spielen eine gewisse Rolle, weil sie von Männern etwas stärker in Anspruch genommen werden als von Frauen (vgl. unten).

Zur Berechnung der Effektivsteuerbelastungen wird die festgesetzte Einkommensteuer ins Verhältnis zu den gesamten Bruttoeinkommen gesetzt, also auf sämtliche steuerlich erfassten Einkommen bezogen, einschließlich der steuerfreien Einkünfte und vor Berücksichtigung von Steuervergünstigungen oder steuerlichen Abzugsbeträgen für Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und Kinder.

Zusammenlebende Ehepaare werden in Deutschland gemeinsam veranlagt und nach dem Splitting-Verfahren besteuert. Durch die gemeinsame Veranlagung können Einkommensunterschiede zwischen den Partnern ausgeglichen werden, insbesondere Gewinne und Verluste bei einzelnen Einkommensarten oder bei Abzugsbeträgen. Das Splitting-Verfahren fingiert für den Einkommensteuertarif eine hälftige Aufteilung des gemeinsamen zu versteuernden Einkommens. Aufgrund der progressiven Steuerbelastung entsteht bei fast allen Ehepaaren ein Vorteil gegenüber einer getrennten Veranlagung, also einer Individualbesteuerung (vgl. z.B. Bach et al. 2011).⁴ Das Lohnsteuerabzugsverfahren und die Wahl der Lohnsteuerklassen spielt auf dieser Ebene keine Rolle, da die Lohnsteuerbelastung auf die gemeinsame festgesetzte Einkommensteuer angerechnet wird.

Bei Ehepaaren muss die gemeinsame Einkommensteuerbelastung auf die Partner verteilt werden, um sie nach Geschlechtern differenziert auswerten zu können. Dazu können verschiedene Aufteilungsregeln verwendet werden (dazu ausführlich Bach/Buslei 2009, S. 4ff.). Im Folgenden wird die Einkommensteuer nach dem Anteil der positiven Einkünfte auf die Partner verteilt. Wenn also beispielsweise eine Ehefrau 50.000 Euro im Jahr verdient und ihr Ehemann durch

4 Nur in wenigen Einkommenskonstellationen ist die getrennte Veranlagung günstiger, etwa wenn ein Partner erhebliche Einkünfte hat, für die besondere Tarifvorschriften oder Steuervergünstigungen gelten, insbesondere steuerfreie Einkünfte mit Progressionsvorbehalt oder tarifbegünstigte außerordentliche Einkünfte, und der andere Partner überwiegend „normalbesteuerte“ Einkünfte erzielt. Die Ehepartner können in diesen Fällen die Einzelveranlagung wählen.

Tab. 9: Bruttoeinkommen und Einkommensteuerbelastung in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004

Bruttoeink. von ... bis ... in 1.000 €	Männer			Frauen			Relation Frauen/Männer		
	Brt.eink. (Mio. €)	EST (Mio. €)	Ø Be- lastg.	Brt.eink. (Mio. €)	EST (Mio. €)	Ø Be- lastg.	Brt.eink. (Mio. €)	EST (Mio. €)	Ø Be- lastg.
Alle Steuerpflichtigen									
Verlustfälle	-3.080	38	-1%	-1.917	13	-1%	62%	36%	57%
0 – 5	7.299	50	1%	10.209	160	2%	140%	322%	230%
5 – 10	13.236	129	1%	19.525	588	3%	148%	457%	310%
10 – 15	22.129	364	2%	33.510	1.579	5%	151%	434%	286%
15 – 20	34.890	1.280	4%	43.048	3.219	7%	123%	251%	204%
20 – 25	51.639	3.095	6%	46.259	4.427	10%	90%	143%	160%
25 – 30	73.672	6.154	8%	51.207	6.088	12%	70%	99%	142%
30 – 40	159.056	17.912	11%	81.535	11.902	15%	51%	66%	130%
40 – 50	114.743	16.458	14%	44.130	7.864	18%	38%	48%	124%
50 – 75	149.263	26.485	18%	35.821	7.523	21%	24%	28%	118%
75 – 100	62.265	13.200	21%	10.386	2.517	24%	17%	19%	114%
100 – 125	31.076	7.319	24%	4.977	1.304	26%	16%	18%	111%
125 – 200	41.733	11.110	27%	6.533	1.840	28%	16%	17%	106%
200 – 500	38.833	11.898	31%	5.330	1.596	30%	14%	13%	98%
500 o. mehr	10.727	2.761	26%	1.403	333	24%	13%	12%	92%
<i>Insgesamt</i>	<i>807.480</i>	<i>118.253</i>	<i>15%</i>	<i>391.957</i>	<i>50.954</i>	<i>13%</i>	<i>49%</i>	<i>43%</i>	<i>89%</i>
Ledige Steuerpflichtige (Einzelveranlagte)									
Verlustfälle	-1.026	12	-1%	-411	6	-2%	40%	51%	128%
0 – 5	4.421	31	1%	5.158	34	1%	117%	108%	93%
5 – 10	7.923	70	1%	8.003	88	1%	101%	127%	126%
10 – 15	11.253	198	2%	13.895	284	2%	123%	143%	116%
15 – 20	15.510	831	5%	18.866	1.041	6%	122%	125%	103%
20 – 25	22.347	2.062	9%	23.781	2.078	9%	106%	101%	95%
25 – 30	29.349	3.645	12%	28.562	3.290	12%	97%	90%	93%
30 – 40	52.212	8.240	16%	45.948	6.703	15%	88%	81%	92%
40 – 50	33.529	6.419	19%	25.357	4.615	18%	76%	72%	95%
50 – 75	37.520	8.640	23%	20.583	4.527	22%	55%	52%	96%
75 – 100	13.045	3.490	27%	5.533	1.436	26%	42%	41%	97%
100 – 125	5.984	1.693	28%	2.523	713	28%	42%	42%	100%
125 – 200	7.750	2.337	30%	3.206	954	30%	41%	41%	99%
200 – 500	7.584	2.436	32%	2.760	859	31%	36%	35%	97%
500 o. mehr	3.356	654	19%	911	227	25%	27%	35%	128%
<i>Insgesamt</i>	<i>250.758</i>	<i>40.760</i>	<i>16%</i>	<i>204.674</i>	<i>26.854</i>	<i>13%</i>	<i>82%</i>	<i>66%</i>	<i>81%</i>



Tab. 9: (Fortsetzung)

Bruttoeink. von ... bis ... in 1.000 €	Männer			Frauen			Relation Frauen/Männer		
	Brt.eink. (Mio. €)	ESt (Mio. €)	Ø Be- lastg.	Brt.eink. (Mio. €)	ESt (Mio. €)	Ø Be- lastg.	Brt.eink. (Mio. €)	ESt (Mio. €)	Ø Be- lastg.
Verheiratete Steuerpflichtige (Zusammenveranlagte)									
Verlustfälle	-2.055	25	-1%	-1.506	7	0%	73%	28%	38%
0 – 5	2.877	18	1%	5.051	126	2%	176%	689%	393%
5 – 10	5.313	59	1%	11.522	500	4%	217%	844%	389%
10 – 15	10.876	166	2%	19.615	1.295	7%	180%	782%	434%
15 – 20	19.380	449	2%	24.181	2.178	9%	125%	485%	389%
20 – 25	29.293	1.033	4%	22.478	2.349	10%	77%	227%	296%
25 – 30	44.323	2.509	6%	22.645	2.798	12%	51%	111%	218%
30 – 40	106.844	9.672	9%	35.587	5.199	15%	33%	54%	161%
40 – 50	81.213	10.039	12%	18.774	3.249	17%	23%	32%	140%
50 – 75	111.743	17.845	16%	15.238	2.996	20%	14%	17%	123%
75 – 100	49.220	9.710	20%	4.853	1.081	22%	10%	11%	113%
100 – 125	25.092	5.626	22%	2.454	591	24%	10%	11%	107%
125 – 200	33.983	8.773	26%	3.328	885	27%	10%	10%	103%
200 – 500	31.249	9.462	30%	2.570	737	29%	8%	8%	95%
500 o. mehr	7.371	2.107	29%	492	106	22%	7%	5%	76%
<i>Insgesamt</i>	<i>556.723</i>	<i>77.493</i>	<i>14%</i>	<i>187.283</i>	<i>24.100</i>	<i>13%</i>	<i>34%</i>	<i>31%</i>	<i>92%</i>

Quelle: Berechnungen auf Grundlage der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004, faktisch anonymisierter Datensatz der Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter FAST 2004.

hohe Verluste aus Vermietung sein steuerpflichtiges Einkommen auf –10.000 Euro drückt, dann wird die gemeinsame Steuerbelastung ausschließlich der Frau zugerechnet. Nach dieser Regel wird auch im bestehenden Steuerrecht verfahren, wenn die Steuerbelastung auf einzelne Einkünfte aufgeteilt wird, um Anrechnungen (z.B. der Gewerbesteuer oder ausländischer Steuern) zu begrenzen.

Alternativ könnte man bei der Aufteilung auch den negativen Aufkommenseffekt von Verlusten berücksichtigen, indem man die Steuerbelastung nach *positiven und negativen* Einkünften verteilt und dabei gegebenenfalls auch die Steuerprogression berücksichtigt (ebd.). Dies würde zu höheren Anteilen der Einkünfte führen, bei denen Verluste keine Rolle spielen (Arbeitseinkommen, Kapitaleinkommen) und zu niedrigeren Anteilen von Einkünften mit höheren Verlusten (vor allem Vermietungseinkommen sowie Gewinneinkommen). Da Männer häufiger als Frauen steuerliche Verluste ausweisen, würden die effektiven Steuerbelastungen der Frauen bei diesen Aufteilungsregeln etwas höher liegen und die der Männer etwas niedriger. Die Wahl der Aufteilungsregel dürfte allerdings

an der gesamten simulierten Verteilung der Steuerbelastung auf die Ehepartner kaum etwas ändern.

Vor allem das Ehegattensplitting führt im Zusammenwirken mit den niedrigeren Einkommen von Ehefrauen dazu, dass Frauen für gleiche Einkommen durchgehend höheren Effektivsteuerbelastungen ausgesetzt sind als Männer (Tab. 9). Dieser Effekt ist bis in die oberen Einkommensgruppen zu beobachten. Erst bei den sehr hohen Einkommen kehrt sich der Effekt um, was auf die größere Schiefe bei der Einkommensverteilung der Männer innerhalb der oberen Klassen zurückzuführen ist.

Offensichtlich entsteht dieser Effekt vor allem bei den Verheirateten, denn bei den Ledigen unterscheiden sich die Effektivbelastungen nur wenig. Angeichts der großen Einkommensunterschiede bei den verheirateten Partnern ist dieser Effekt plausibel. Denn durch die fiktive hälftige Aufteilung des zu versteuernden Einkommens im Rahmen des Splitting-Verfahrens haben beide Partner den gleichen Grenz- und Durchschnittssteuersatz. Da die Ehefrauen die niedrigeren Einkommen haben, ist ihr Steuersatz höher als bei Individualbesteuerung, bei den Männern ist es umgekehrt (zu den wirtschaftlichen Wirkungen dieser Regelung vgl. die Beiträge von *Geyer* und *Wrohlich* sowie von *Beblo/Benninger* in diesem Band). Ferner haben Frauen etwas höhere Effektivsteuerbelastungen als Männer, da sie weniger Steuervergünstigungen in Anspruch nehmen (vgl. das folgende Kapitel 2.4).

2.4 Verluste aus Vermietung und gewerblichen Beteiligungen, Werbungskosten

Abschließend wird analysiert, in welchem Umfang ausgewählte Steuergestaltungsmöglichkeiten und Werbungskosten (beruflich veranlasste Aufwendungen) von Frauen und Männern unterschiedlich genutzt werden. Ausgewählte explizite Steuervergünstigungen werden in der Anlage ST (Steuerstatistik) erhoben (Statistisches Bundesamt 2012). Leider wird dabei in der Regel aber nicht nach Geschlechtern differenziert. Ohnehin sind die Angaben nur teilweise verlässlich und repräsentativ, da sie für die Steuerberechnung keine Rolle spielen und daher von den Finanzbehörden häufig nicht kontrolliert werden. Darüber hinaus sind viele Steuergestaltungen nur mit zusätzlichen Annahmen zu identifizieren, da detaillierte Informationen aus der Einkünfteermittlung fehlen. Hinweise auf Steuergestaltungen ergeben sich aber aus höheren Verlusten aus Vermietung und aus gewerblichen Einkünften von Nicht-Selbstständigen, die im Folgenden analysiert werden. Diese Einkünfte und deren Unterpositionen werden differenziert nach Geschlecht erfasst und lassen sich daher entsprechend auswerten.

Im deutschen Steuersystem steht die Einkunftsart Vermietung und Verpachtung traditionell für große Verluste. Dies beruht auf faktischen Steuerbegünstigungen im Rahmen der Einkünfteermittlung, vor allem der degressiven Abschreibung bei Neubauten, dem Sofortabzug für diverse Bauzeit-Werbungskosten und Finanzierungsaufwendungen⁵ sowie dem sofort abziehbaren Erhaltungsaufwand für größere Ersatz- und Instandsetzungsinvestitionen. Im Vergleich zu den 1990er-Jahren sind die Verluste aus Vermietung zwar deutlich zurückgegangen und die Einkunftsart ist im Aggregat positiv. Dennoch gibt es immer noch viele Fälle mit Verlusten.⁶

Da nur wenige Informationen aus der für Vermietung einschlägigen Anlage V der Steuererklärung in die Steuerstatistik übernommen werden und die detaillierte Einnahmen-Überschuss-Rechnung nicht elektronisch erfasst wird, kann die Entstehung der Verluste nicht genauer untersucht werden. Der Datensatz unterscheidet nur zwischen Einkünften an eigenen Objekten (vermietete Gebäude, Wohnungen oder Geschäftsräume) und Beteiligungen an Personengesellschaften bzw. -gemeinschaften (Bauherren- und Grundstücksgemeinschaften, geschlossene Immobilienfonds etc.). Auf dieser Grundlage werden für die höheren Verluste pauschale Annahmen getroffen: mindestens 5.000 Euro Verluste bei eigenen Objekten und mindestens 2.500 Euro Verluste bei Beteiligung an Modellen.

Vor allem bei höheren Bruttoeinkommen dürften solche Verluste zunehmend auch steuerlich motiviert sein. Dabei zeigt sich, dass bei den höheren Einkommensgruppen vor allem die Männer Verluste aus Vermietung aufweisen (Tab. 10). Die Verluste je Fall sind dagegen bei den Männern nicht höher als bei den Frauen. Bei hohen Einkommen ab 100.000 Euro haben die Frauen in einzelnen Klassen sogar etwas höhere Verluste je Fall.

Gewerbliche Verluste sind weniger eindeutig als Steuergestaltungen zu identifizieren. Aber auch hier gibt es traditionell Gestaltungsmöglichkeiten, etwa Investitionen in immaterielle Wirtschaftsgüter, Medien etc. Als vereinfachende pauschale Annahme wird hier unterstellt, dass Verluste aus gewerblichen Beteiligungen je Fall von mindestens 5.000 Euro bei Nicht-Selbstständigen (also Personen ohne überwiegende Gewinneinkünfte) tendenziell Steuergestaltungen indizieren.

5 Im Einzelnen: Kosten für Baugenehmigung, Architektenleistungen, Baubetreuung, Maklercourtagen, Grunderwerbsteuer, Abschlussprovisionen, Vergütungen für Treuhandschaft und Geschäftsbesorgung, Disagio/Zinsvorauszahlungen.

6 In der Einkommensteuerstatistik 2004 stehen 2,7 Millionen Steuerpflichtigen mit positiven Einkünften aus Vermietung und Verpachtung 2,4 Millionen Steuerpflichtige mit Verlusten gegenüber. In der Einkommensteuerstatistik 2007 sind es 3,0 Millionen Fälle mit positiven Einkünften und 2,2 Millionen Verlustfälle; vgl. Statistisches Bundesamt 2009.

Tab. 10: Höhere Verluste aus Vermietung in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004

Bruttoeinkommen von ... bis unter ... €	Männer		Frauen		Relation Frauen/Männer	
	Fälle (1.000)	Verluste je Fall (€)	Fälle (1.000)	Verluste je Fall (€)	Fälle	Verluste je Fall (€)
Verlustfälle	10	20.168	9	16.101	90%	80%
0 – 5.000	10	14.712	65	11.120	657%	76%
5.000 – 10.000	9	12.155	24	12.545	280%	103%
10.000 – 15.000	13	12.487	25	11.161	198%	89%
15.000 – 20.000	17	10.754	27	10.616	161%	99%
20.000 – 25.000	21	10.093	25	10.213	116%	101%
25.000 – 30.000	30	9.586	26	9.820	86%	102%
30.000 – 40.000	78	9.431	50	9.592	64%	102%
40.000 – 50.000	78	10.039	35	10.468	44%	104%
50.000 – 75.000	147	11.551	40	11.676	27%	101%
75.000 – 100.000	82	13.488	15	14.270	18%	106%
100.000 – 125.000	47	15.220	7	17.533	15%	115%
125.000 – 200.000	63	19.442	9	20.633	14%	106%
200.000 – 500.000	43	31.159	5	30.988	11%	99%
500.000 oder mehr	6	70.902	1	56.839	10%	80%
<i>Insgesamt</i>	<i>652</i>	<i>14.270</i>	<i>361</i>	<i>11.768</i>	<i>55%</i>	<i>82%</i>

Höhere Verluste: Verluste je Fall mindestens 5 000 Euro bei eigenen Objekten, mindestens 2 500 Euro bei Beteiligungen an Personengesellschaften/-gemeinschaften.

Quelle: Berechnungen auf Grundlage der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004, faktisch anonymisierter Datensatz der Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter FAST 2004.

Bei der Auswertung nach Geschlechtern ergibt sich ein ähnliches Bild wie bei den Verlusten aus Vermietung. Die Frauen haben in den höheren Einkommensgruppen zwar deutlich seltener solche Verluste, die Verluste je Fall sind aber ähnlich hoch wie bei den Männern (Tab. 11).

Eine Auswertung der Werbungskosten im Rahmen der Arbeitseinkommen (Tab. 12) ergibt für die Fälle ein nahezu identisches Bild wie bei den Lohneinkommen (Tab. 4). Die Werbungskosten je Fall sind in den mittleren Einkommen bei Frauen signifikant niedriger als bei Männern. Da die Werbungskosten vor allem durch die Wegekosten zur Arbeit dominiert sind, deutet dies darauf hin, dass Frauen weniger weit zur Arbeit pendeln als Männer.

In einer aktuellen Analyse wurde mit Zeitreihen-Informationen der Einkommensteuerstatistik-Wellen für die Jahre 2001 bis 2006 (deutsches *taxpayer panel*) der Einfluss von Steuerbelastungsänderungen durch die Steuerreformen in die-

Tab. 11: Höhere Verluste aus gewerblichen Beteiligungen in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004

Bruttoeinkommen von ... bis unter ... €	Männer		Frauen		Relation Frauen/Männer	
	Fälle (1.000)	Verluste je Fall (€)	Fälle (1.000)	Verluste je Fall (€)	Fälle	Verluste je Fall (€)
Verlustfälle	2,0	197.791	0,3	70.870	18%	36%
0 – 5.000	3,4	14.027	3,0	10.378	89%	74%
5.000 – 10.000	5,2	15.346	4,1	10.817	79%	70%
10.000 – 15.000	7,5	14.211	3,5	10.587	47%	74%
15.000 – 20.000	8,6	13.748	3,9	10.437	46%	76%
20.000 – 25.000	9,6	12.929	3,5	13.173	37%	102%
25.000 – 30.000	9,2	13.505	2,4	11.277	26%	84%
30.000 – 40.000	16,9	12.737	4,0	11.055	23%	87%
40.000 – 50.000	13,2	14.399	2,1	14.015	16%	97%
50.000 – 75.000	19,5	17.057	2,9	23.069	15%	135%
75.000 – 100.000	11,2	22.384	1,7	23.539	16%	105%
100.000 – 125.000	7,9	25.527	0,8	25.866	10%	101%
125.000 – 200.000	12,3	32.532	1,2	27.845	10%	86%
200.000 – 500.000	10,3	49.054	0,8	43.872	8%	89%
500.000 oder mehr	1,5	93.655	0,1	64.566	5%	69%
<i>Insgesamt</i>	<i>138,1</i>	<i>23.342</i>	<i>34,5</i>	<i>15.351</i>	<i>25%</i>	<i>66%</i>

Höhere Verluste: Verluste je Fall mindestens 5 000 Euro, kein Selbständige/r (keine überwiegenden Gewinneinkünfte).

Quelle: Berechnungen auf Grundlage der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004, faktisch anonymisierter Datensatz der Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter FAST 2004.

sem Zeitraum auf die deklarierten steuerpflichtigen Einkünfte (*tax base elasticity*) geschätzt (Schmidt/Müller 2012). Auch in dieser Studie gibt es deutliche Hinweise darauf, dass Frauen Steuergestaltungsmöglichkeiten weniger stark nutzen als Männer.

Tab. 12: Bruttolohneinkommen und Werbungskosten in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004

Bruttolohn- einkommen von ... bis unter ... €	Männer		Frauen		Relation Frauen/Männer	
	Fälle (1.000)	Werb.ko. je Fall (€)	Fälle (1.000)	Werb.ko. je Fall (€)	Fälle	Werb.ko. je Fall (€)
Verlustfälle	3	867	4	855	118%	99%
0 – 5.000	2.338	834	2.551	782	109%	94%
5.000 – 10.000	1.254	1.088	1.711	1.020	136%	94%
10.000 – 15.000	1.058	1.475	1.959	1.185	185%	80%
15.000 – 20.000	1.281	1.708	1.953	1.280	152%	75%
20.000 – 25.000	1.641	1.871	1.627	1.424	99%	76%
25.000 – 30.000	2.157	1.827	1.511	1.533	70%	84%
30.000 – 40.000	3.759	1.865	1.891	1.692	50%	91%
40.000 – 50.000	2.047	2.115	778	2.049	38%	97%
50.000 – 75.000	1.978	2.489	419	2.359	21%	95%
75.000 – 100.000	529	2.884	62	2.661	12%	92%
100.000 – 125.000	175	3.023	17	2.574	9%	85%
125.000 – 200.000	141	3.031	11	2.700	8%	89%
200.000 – 500.000	50	3.460	2	3.506	5%	101%
500.000 oder mehr	3	6.216	0	8.576	3%	138%
<i>Insgesamt</i>	<i>18.415</i>	<i>14.270</i>	<i>14.496</i>	<i>11.768</i>	<i>79%</i>	<i>82%</i>

Quelle: Berechnungen auf Grundlage der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004, faktisch anonymisierter Datensatz der Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter FAST 2004.

3. Fazit

Dieser Beitrag analysiert die Einkommensverteilung und die Belastungswirkungen der Einkommensteuer nach Geschlecht auf Grundlage der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004. Verwendet werden faktisch anonymisierte Einzeldaten dieser Statistik (FAST 2004), die von den Statistischen Ämtern für wissenschaftliche Analysen bereitgestellt werden.

Die Vorteile der Einkommensteuerstatistik liegen vor allem in den Möglichkeiten zu breiten und tiefen Analysen der Einkommensverteilung und der Steuerbelastung. Da sie keinen Stichprobenfehler enthält und keine Selektionsverzerrungen bei der Teilnahme an der Erhebung aufweist, können auch kleine Gruppen analysiert werden. Allerdings sind steuerfreie Einkünfte nicht oder nur teilweise in der Statistik erfasst, insbesondere bedürftigkeitsgeprüfte Sozialtransfers oder Einkünfte aus Minijobs. Es wäre sinnvoll, wenn sozio-ökonomische Hintergrundinformationen, die für wirtschafts- und sozialwissenschaftliche Analysen

von Interesse sind, im Zusammenhang mit dem Besteuerungsverfahren erhoben werden könnten. Das ist bisher nicht der Fall. Daher sind Analysen zu den wirtschaftlichen Wirkungen der Besteuerung nur eingeschränkt möglich. Hier wäre es wünschenswert, wenn derartige Hintergrundinformationen im Zusammenhang mit dem Besteuerungsverfahren erhoben werden könnten.

Die detaillierte Auswertung der Einkommensverteilung nach Einkommenskomponenten und Geschlecht zeigt, dass Frauen deutlich niedrigere Einkommen haben als Männer. Auf der Ebene eines umfassend definierten Bruttoeinkommens, das die Informationen des Steuerdatensatzes nach den einschlägigen sozio-ökonomischen Konzepten so umfassend wie möglich aufbereitet, beziehen Frauen im Durchschnitt nur die Hälfte der Einkommen von Männern, obwohl in der Statistik fast genauso viele Frauen wie Männer erfasst sind. Besonders groß ist der Einkommensabstand der Frauen bei den Erwerbseinkommen, also den Lohneinkommen und den Gewinneinkommen, aber auch bei den steuerlich erfassten Transfereinkommen (vor allem Renten und Pensionen). Bei den Kapital- und Vermietungseinkommen ist der Einkommensrückstand weniger ausgeprägt, aber ebenfalls erheblich.

Frauen zahlen zwar absolut weniger Einkommensteuer, ihre effektiven Steuerbelastungen bezogen auf die Bruttoeinkommen sind aber bis in die oberen Einkommensgruppen deutlich höher als bei Männern mit gleichen Einkommen. Dieser Effekt entsteht vor allem bei den verheirateten Frauen durch das Ehegattensplitting. Ferner scheinen weniger Frauen als Männer bestimmte Steuergestaltungsmöglichkeiten zu nutzen.

Für weitergehende Analysen wäre ein besserer und aktuellerer Datenzugang zu den Einzeldaten der Steuerstatistiken wünschenswert (vgl. dazu auch Bach et al. 2008). Grundsätzlich sollten sämtliche Informationen aus dem automatisierten Besteuerungsverfahren der Finanzbehörden für die Steuerstatistik erschlossen werden und für statistische Analysen zur Verfügung gestellt werden. Dies gilt auch für die derzeit neu erhobenen Informationen zur steuerlichen Gewinnermittlung (E-Bilanz). Alle Angaben, die nach Geschlechtern differenziert vorliegen, sollten auch in die Datensätze der Steuerstatistik übernommen werden. Ferner sollten die Informationen zeitnäher als Steuerstatistiken aufbereitet sowie als *scientific use file* für wissenschaftliche Analysen bereitgestellt werden. Schließlich sollten die Nutzungsmöglichkeiten der Wissenschaft auch in sensiblen Bereichen der Steuerstatistik verbessert werden, etwa bei Steuerpflichtigen mit sehr hohen Einkommen oder bei den Unternehmensteuerstatistiken. Derzeit können diese Informationen nur über Fernrechnen genutzt werden, indem vorbereitete Auswertungsprogramme in den Forschungsdatenzentren auf die gesamten Datensätze angewendet werden. Dies ist arbeitsaufwendig und fehleranfällig.

Literatur

- Bach, S./Buslei, H. (2003): Fiskalische Wirkungen einer Reform der Ehegattenbesteuerung. DIW Wochenbericht, Jg. 70/Heft 22, S. 345–353 (Internet: www.diw.de/documents/publikationen/73/diw_01.c.40450.de/03-22.pdf; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Bach, S./Buslei, H. (2009): The Impact of Losses on Income Tax Revenue and Implicit Tax Rates of Different Income Sources: Evidence from Microsimulation Using Tax Statistics for Germany. DIW Berlin Discussion Papers 950 (Internet: www.diw.de/documents/publikationen/73/diw_01.c.343857.de/dp950.pdf; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Bach, S./Buslei, H./Dwenger, N./Fossen, F./Steiner, V. (2008): Verbesserung der steuerstatistischen Informationssysteme zur Folgenabschätzung und Evaluierung steuerpolitischer Maßnahmen im Bereich der Unternehmensbesteuerung. Studie im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen. DIW Berlin: Politikberatung kompakt 43 (Internet: www.diw.de/documents/publikationen/73/diw_01.c.83602.de/diwkompakt_2008-043.pdf; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Bach, S./Corneo, G./Steiner, V. (2009): From Bottom to Top: The Entire Income Distribution in Germany, 1992–2003. In: Review of Income and Wealth, Vol. 55/No. 2, S. 331–359 (Internet: [dx.doi.org/10.1111/j.1475-4991.2009.00317.x](https://doi.org/10.1111/j.1475-4991.2009.00317.x); zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Bach, S./Corneo, G./Steiner, V. (2012): Effective Taxation of Top Incomes in Germany. In: German Economic Review, No. 14, S. 115–137 (auch im Internet: www.econstor.eu/dspace/bitstream/10419/50559/1/670016659.pdf; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Bach, S./Geyer, J./Haan, P./Wrohlich, K. (2011): Reform des Ehegattensplittings: Nur eine reine Individualbesteuerung erhöht die Erwerbsanreize deutlich. DIW Wochenbericht, Jg. 78/Heft 41, S. 13–19 (Internet: www.diw.de/documents/publikationen/73/diw_01.c.386920.de/11-41-3.pdf; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Bach, S./Haan, P./Rudolph, H.-J./Steiner, V. (2004): Reformkonzepte zur Einkommens- und Ertragsbesteuerung: Erhebliche Aufkommens- und Verteilungswirkungen, aber relativ geringe Effekte auf das Arbeitsangebot. DIW Wochenbericht, Jg. 71/Heft 16, S. 185–204 (Internet: www.diw.de/documents/publikationen/73/diw_01.c.41622.de/04-16.pdf; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Buschle, N./Schwabbacher, W. (2010): Faktische Anonymisierung der Steuerstatistik (FAST) – Lohn- und Einkommensteuer 2004. Statistisches Bundesamt (Internet: www.forschungsdatenzentrum.de/bestand/lest/suf/2004/fdz_fast2004_suf_anonymisierungskonzeption.pdf; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Einhaus, A. (2010): Geschlecht und Steuerwirkung – Einkommen und einkommensabhängige Abgaben von Männern und Frauen. Bundesministerium für Finanzen Österreich, Working Paper 3 (Internet: www.bmf.gv.at/Publikationen/Downloads/WorkingPapers/WP_3_2010_Geschlecht_und_Steuerwirkung_v4.pdf; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Moore aus dem, N./Kambeck, R./Kasten, T. (2009): Auswirkungen der Steuerprogramme zur Bundestagswahl 2009. Eine mikrodatenbasierte Analyse der Reformvorschläge von CDU/CSU, SPD und FDP. RWI Materialien Heft 55 (Internet: www.rwi-essen.de/media/content/pages/publikationen/rwi-materialien/M_55_Steuerkonzepte-der-Parteien.pdf; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)

- Schmidt, T.-P./Müller, H. (2012): Die Elastizität des zu versteuernden Einkommens in Deutschland: Eine empirische Untersuchung auf Basis des deutschen Taxpayer-Panels. Arqus-Diskussionsbeiträge zur quantitativen Steuerlehre No. 132 (Internet: econstor.eu/bitstream/10419/59587/1/71867488X.pdf; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Statistisches Bundesamt (2009): Lohn- und Einkommensteuer 2004. Fachserie 14 Reihe 7.1 (Internet: www.destatis.de/DE/Publikationen/Thematisch/FinanzenSteuern/AlteAusgaben/LohnEinkommenssteuerstatistikAlt.html; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Statistisches Bundesamt (2012): Qualitätsbericht Lohn- und Einkommensteuerstatistik Wiesbaden (Internet: www.destatis.de/DE/Publikationen/Qualitaetsberichte/Finanzen Steuern/Lohnundeinkommensteuer.pdf; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Zwick, M. 1998: Einzeldatenmaterial und Stichproben innerhalb der Steuerstatistiken. In: Wirtschaft und Statistik, Heft 7, S. 566–572 (Internet: www.forschungsdatenzentrum.de/bestand/lest/suf/1998/fdz_fast98_suf_2_aufsatz.pdf; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)

Geschlechtsspezifische Wirkungen der Einkommensbesteuerung am Beispiel des Ehegattensplittings

Johannes Geyer, Katharina Wrohlich

Die Steuergesetzgebung ist in der Regel nicht geschlechtsneutral ausgestaltet. Selbst wenn das Steuerrecht keine expliziten Unterscheidungen zwischen Männern und Frauen trifft, kann die Anwendung des gleichen Steuerrechts zu impliziten geschlechtsspezifischen Wirkungen führen (Stotsky 1996). Die impliziten Effekte des Steuerrechts ergeben sich in der Regel durch seine Anreizwirkungen und die Interaktion mit den gesellschaftlichen Verhältnissen. Das kann an dem Beispiel des Ehegattensplittings studiert werden.

Das Ehegattensplitting ist Teil der Einkommensbesteuerung und bezeichnet das Verfahren der steuerlichen Veranlagung der Einkünfte von EhepartnerInnen. Dazu wird das gemeinsame zu versteuernde Einkommen halbiert und die darauf anfallende Einkommenssteuer verdoppelt. Da der Steuertarif in Deutschland progressiv¹ ausgestaltet ist, führt dieses Verfahren dazu, dass die Steuerlast für ein verheiratetes Ehepaar immer dann niedriger ist als bei individueller Veranlagung, wenn beide PartnerInnen unterschiedlich hohe zu versteuernde Einkommen haben. Dieser ‚Vorteil‘ gegenüber unverheirateten Paaren ist umso höher, je höher das Haushaltseinkommen und die Differenz der Einkommen zwischen den PartnerInnen ist.

Die Hälfte der Summe des zu versteuernden Einkommens beider PartnerInnen liegt bei ungleichen Einkünften immer oberhalb des niedrigeren Einkommens. Aufgrund des progressiven Einkommensteuertarifs liegt die auf das niedrigere Einkommen entfallende Grenzsteuer² immer höher als bei einer Individualbesteuerung. Wegen dieser höheren Grenzbelastung wird argumentiert, dass das

-
- 1 Ein Einkommensteuertarif ist dann progressiv, wenn der Durchschnittsteuersatz mit dem zu versteuernden Einkommen ansteigt.
 - 2 Der Grenzsteuersatz bezeichnet den Steuersatz, mit dem der jeweils nächste zu versteuernde Euro belastet wird. Durch den progressiven Steuertarif in Deutschland ist der Grenzsteuersatz abhängig von der Höhe des zu versteuernden Einkommens. Unterhalb des Grundfreibetrags (2013: 8.130 Euro) muss keine Steuer gezahlt werden, der Grenzsteuersatz ist Null. Ab diesem Einkommen wird ein zusätzlicher Euro mit dem Eingangssteuersatz von 14 Prozent besteuert. Mit zunehmendem Einkommen steigt auch die Steuerlast auf das zusätzliche Einkommen bis zum Spitensteuersatz von 47,5 Prozent bei 250.000 Euro.

Splittingverfahren in Verbindung mit progressiven Steuertarifen zu negativen Erwerbsanreizen für diejenige Person führt, die in einem Paarhaushalt das niedrigere Einkommen hat (ZweitverdienerIn)³. Die impliziten geschlechtsspezifischen Wirkungen des Steuerrechts resultieren daraus, dass in der überwiegenden Mehrheit der Ehepaare in Deutschland die Frau das geringere Einkommen hat (vgl. *Bach* in diesem Band) und daher mit den Erwerbsanreizen für ZweitverdienerInnen konfrontiert ist.

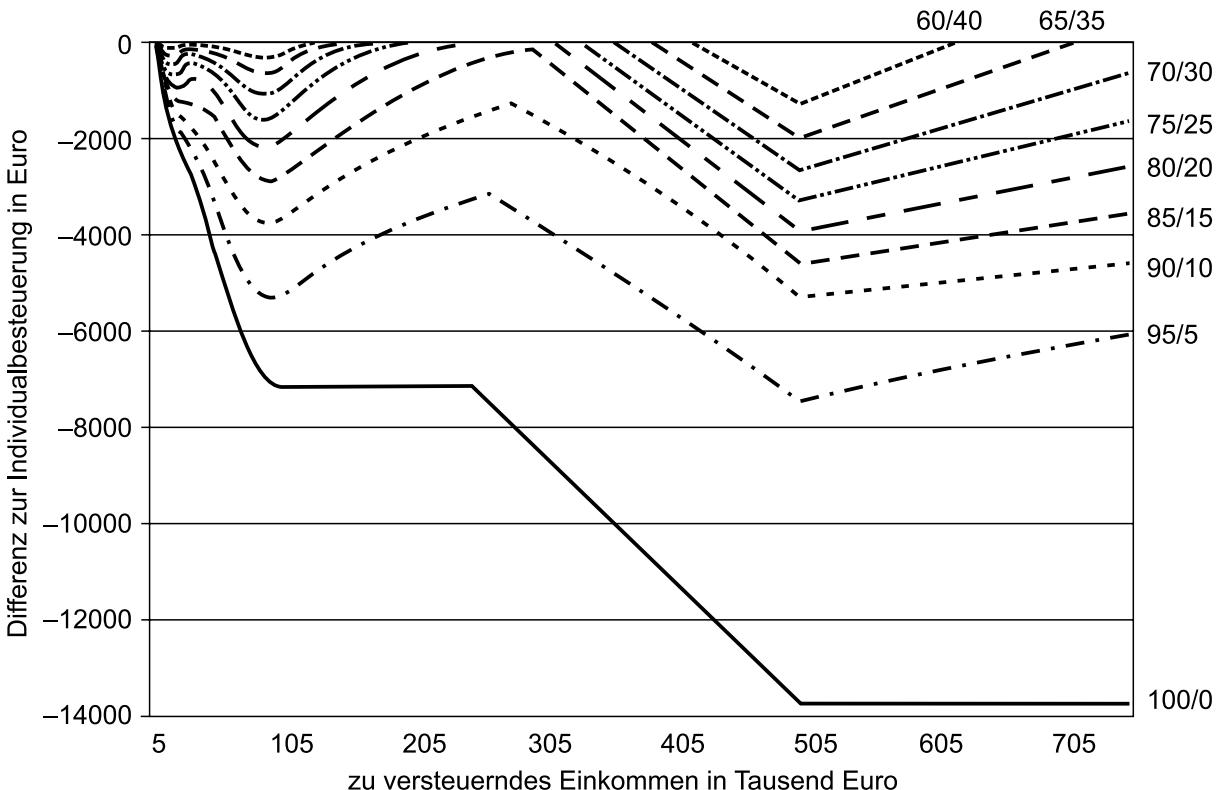
Wir wollen in diesem Beitrag drei Dinge zeigen: Erstens erläutern wir, wie das Ehegattensplitting auf die Einkommensverteilung der Haushalte wirkt und welche Arbeitsanreize für Männer und Frauen es setzt. Daran wird zweitens deutlich, warum die Ausgestaltung der Besteuerung geschlechtsspezifische Auswirkungen entfaltet. Drittens zeigen wir, warum auch Kompromissvorschläge wie ein Realsplitting oder das Familiensplitting an unseren Schlussfolgerungen nichts ändern, denn diese Reformalternativen verändern die Arbeitsanreize für ZweitverdienerInnen nur marginal. Nur durch den Übergang zu einer reinen Individualbesteuerung können die Arbeitsanreize für die ZweitverdienerInnen in spürbarem Ausmaß verändert werden. Insofern würde eine solche Reform den größten Beitrag zu mehr Geschlechtergerechtigkeit in der Praxis der Einkommensbesteuerung und auf dem Arbeitsmarkt leisten.

1. Splittingvorteil und ökonomische Erwerbsanreize

Wie einleitend bereits beschrieben, führt die gemeinsame Veranlagung zur Einkommensteuer mit dem Ehegattensplitting dazu, dass bei EhepartnerInnen mit ungleichen Einkommen die gesamte zu bezahlende Einkommensteuer niedriger ausfällt als unter individueller Veranlagung. Dieser sogenannte Splittingvorteil nimmt mit der Ungleichheit der Einkommen und mit der Höhe des Gesamteinkommens zu (vgl. dazu Grafik 1). Die Grafik zeigt je nach Aufteilung des Haushaltseinkommens zwischen den gemeinsam veranlagten PartnerInnen den Unterschied im Nettohaushaltseinkommen (in Euro pro Jahr), der sich ergeben würde, würden sie nicht nach dem Splittingtarif sondern individuell besteuert. Die *Verteilungswirkungen* des Ehegattensplittings auf Haushaltsebene bestehen also darin, dass Ehepaare mit hohem Haushaltseinkommen und ungleichen individuellen Einkommen davon profitieren.

3 Wir definieren in diesem Zusammenhang als ‚ErstverdienerIn‘ die Person mit dem höheren Einkommen und als ‚ZweitverdienerIn‘ die Person mit dem niedrigeren Einkommen in einem Paarhaushalt.

Grafik 1: Splittingvorteil nach Einkommensteuertarif 2008



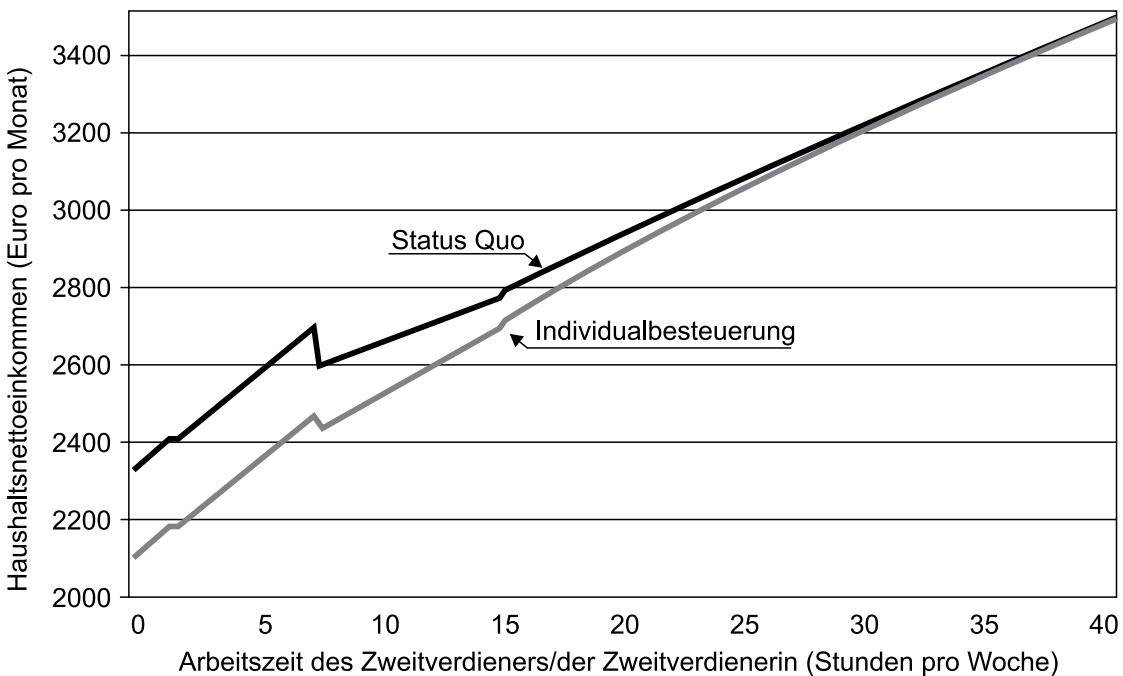
Quelle: Bach et al. 2011, S. 15

Von den Verteilungswirkungen zu unterscheiden sind die *Anreizwirkungen*, die das Ehegattensplitting bezüglich des Arbeitsangebots entfaltet. Weil die Hälfte des gemeinsamen zu versteuernden Einkommens per Definition immer unter dem Erstverdienst und immer über dem Zweitverdienst liegt, haben beide PartnerInnen im Fall eines progressiven Steuertarifs einen anderen Grenzsteuersatz, als sie unter getrennter Veranlagung bzw. Individualbesteuerung hätten. Für ErstverdienerInnen ist der Grenzsteuersatz geringer, für ZweitverdienerInnen ist er höher als unter Individualbesteuerung. Für ZweitverdienerInnen wird dieser Zusammenhang in Grafik 2 anhand von sogenannten Budgetgeraden dargestellt. Die Linien in Grafik 2 zeigen das Haushaltsnettoeinkommen eines Ehepaars in Abhängigkeit von der Arbeitszeit der Zweitverdienerin und der Art der Steuerveranlagung. Dabei wird angenommen, dass der Erstverdiener 40 Stunden pro Woche arbeitet, seine Arbeitszeit wird also nicht variiert. Des Weiteren wird vorausgesetzt, dass beide PartnerInnen mittlere Löhne verdienen.⁴ Die Budgetgerade unter der gegenwärtigen Rechtslage (Status quo) verläuft im Bereich der

4 Konkret wird der Erstverdienst in Höhe des Medianlohns der Brutto-Lohnverteilung der Männer angesetzt (16 Euro pro Stunde) und der Zweitverdienst beim Medianlohn der Frauen (12,30 Euro pro Stunde).

geringfügigen Beschäftigung zunächst relativ steil. Das bedeutet, dass sich bei einer zusätzlichen Stunde Arbeit der Zweitverdienerin das Haushaltsnettoeinkommen merklich erhöht. Bei etwa 7 Stunden Arbeitszeit pro Woche ist ein deutlicher Knick im Verlauf der Budgetgerade zu erkennen. An diesem Punkt wird die Minijob-Grenze erreicht. Damit werden nicht nur (zwischen 401 und 800 Euro langsam ansteigende) Sozialversicherungsbeiträge fällig, sondern es setzt auch die Besteuerung ein.⁵ Das führt dazu, dass knapp oberhalb dieser Grenze eine weitere Stunde Arbeitszeit sogar zu einer Senkung des Haushaltsnettoeinkommens führt. Zudem steigt ab diesem Punkt die Budgetgerade deutlich flacher an.

Grafik 2: Haushaltsnettoeinkommen in Euro pro Monat in Abhängigkeit von der Arbeitszeit der ZweitverdienerInnen bei mittlerem Stundenlohn



Quelle: Bach et al. 2011, S. 18

Aus Grafik 2 lässt sich auch entnehmen, wie sich der Verlauf der Budgetgeraden unter dem Szenario der Individualbesteuerung ändert. Man kann dies als Vergleich der Anreizwirkungen zwischen einem verheirateten und einem unverheirateten Paar betrachten, die im Hinblick auf ihre ökonomische Situation die gleichen Charakteristika (Löhne etc.) aufweisen. Im Vergleich zur Budgetgerade unter dem Status quo fällt auf, dass der Knick an der Minijob-Grenze unter Indi-

5 Zum 01.01.2013 wurde die Minijob-Grenze auf 450 Euro erhöht und auch der Midijob-Korridor entsprechend angepasst; er umfasst nun Einkommen zwischen 451 und 850 Euro. Unsere Berechnungen beziehen sich auf den früheren Rechtsstand.

vidualbesteuerung deutlich geringer ausfällt, da ab dieser Grenze zwar Sozialversicherungsbeiträge zu zahlen sind, die Besteuerung aber noch nicht unmittelbar einsetzt. Letzteres liegt daran, dass in diesem Szenario erst oberhalb des individuellen Grundfreibetrags Einkommensteuer gezahlt werden muss. Das erklärt gleichzeitig, warum die Budgetgerade auch nach dem Knick deutlich steiler ausfällt als unter gemeinsamer Veranlagung mit Ehegattensplitting. Jede zusätzliche Arbeitsstunde im Fall der Individualbesteuerung bringt demnach mehr Zugewinn an Haushaltsnettoeinkommen als beim Splittingverfahren. Die Anreize, eine zusätzliche Stunde zu arbeiten, sind in diesem Szenario für die Zweitverdienerin daher größer. Außerdem fällt der Anreiz, einen Minijob auszuüben, unter dem Ehegattensplitting deutlich stärker aus als bei der Individualbesteuerung.

2. Empirische Analyse der Anreizwirkungen des Ehegattensplittings

In diesem Abschnitt gehen wir der Frage nach, ob die illustrierten Auswirkungen des Ehegattensplittings auf die Arbeitsanreize von verheirateten Frauen empirisch relevant sind. Dazu fassen wir die Ergebnisse einer empirischen Untersuchung auf Basis eines Mikrosimulationsmodells mit Verhaltensanpassung zusammen (vgl. dazu Bach et al. 2011). Diese Methode kann vereinfacht wie folgt beschrieben werden: Zunächst wird ein klassisches Arbeitsangebotsmodell für Frauen auf Basis der Daten des Sozio-oekonomischen Panels (SOEP)⁶ geschätzt. Dieses Modell beschreibt den Zusammenhang zwischen der Erwerbsentscheidung von Haushaltsgliedern und den finanziellen Erwerbsanreizen, d.h. den unterschiedlichen Nettoeinkommen, die sich mit verschiedenen Erwerbsumfängen erreichen lassen (siehe die Budgetgeraden im vorherigen Abschnitt). Dabei wird ausgenutzt, dass die Verteilung der Arbeitsstunden an bestimmten Punkten starke Häufungen aufweist (z.B. 30 oder 35 Stunden). Dadurch muss der Erwerbsumfang nicht als kontinuierliche Größe modelliert werden, sondern kann in eine überschaubare Zahl abgrenzbarer Kategorien eingeteilt werden, was die Handhabbarkeit des Modells erleichtert. Das Netto-Haushaltseinkommen wird für jeden Haushalt in jeder dieser Stundenkategorien auf Basis des Steuer-Transfer-Mikrosimulationsmodells (STSM) berechnet. Die zentrale Annahme des Arbeitsangebotsmodells besteht darin, dass jeder Haushalt diejenige Arbeitszeitkategorie wählt, die mit dem größten Nutzen verbunden ist. Jede dieser Katego-

6 Die Haushaltsbefragung SOEP wird seit 1984 jährlich durchgeführt. In der aktuellen Welle umfasst der Datensatz ungefähr 20,000 Personen und ist durch entsprechende Gewichtungsfaktoren bevölkerungsrepräsentativ. Für die hier zusammengefassten Ergebnisse wurden SOEP-Daten aus dem Jahr 2009 (v26) zugrunde gelegt. Weitere Informationen zum SOEP bieten Wagner et al. (2007; 2008).

rien beinhaltet diesbezüglich einen *Trade-off*: In der Regel steigt das Nettoeinkommen mit dem Erwerbsumfang, sodass dem Zugewinn an Konsummöglichkeiten eine Reduktion der Freizeit gegenübersteht. Die empirische Umsetzung und Schätzung des Arbeitsangebotsmodells geht auf van Soest (1995) zurück (vgl. u.a. Steiner/Wrohlich 2004; Haan 2006). Die geschätzten Koeffizienten, die das Verhalten der beobachteten Personen beschreiben, können in einem zweiten Schritt verwendet werden, um die erwarteten Wirkungen ausgewählter Reformen zu analysieren.

Auf Basis des Mikrosimulationsmodells können für jeden einzelnen Haushalt aus den SOEP-Daten das Haushaltsnettoeinkommen sowohl für das geltende Recht der gemeinsamen Veranlagung mit Ehegattensplitting (Status quo) als auch für das hypothetische Szenario der Individualbesteuerung berechnet werden.⁷ Auf diese Weise werden die Einkommenseffekte der Reformen quantifiziert. Für die Analyse wird zunächst angenommen, dass sich das Verhalten der Haushalte durch unterschiedliche Besteuerung nicht ändert. Neben Einkommensveränderungen („Erstrundeneffekte“) können mittels des Modells und der eben beschriebenen ökonometrischen Verhaltensschätzung auch die durch die unterschiedliche Besteuerung induzierten Effekte auf das Arbeitsangebots der verheirateten Frauen und Männer simuliert und quantifiziert werden („Zweitrundeneffekte“).⁸

7 Das Netto-Haushaltseinkommen wird für jeden Haushalt in jeder Arbeitszeitkategorie auf Basis des STSM berechnet. Hierbei werden alle Einkommenskomponenten eines Haushaltes berücksichtigt. Das Einkommen aus Erwerbstätigkeit ergibt sich in jeder Arbeitszeitkategorie durch Multiplikation des Brutto-Stundenlohns mit der durchschnittlichen Arbeitszeit in der jeweiligen Kategorie. Da nicht für alle Personen Löhne beobachtet werden können (insbesondere nicht für Personen, die nicht erwerbstätig sind), wurden in einem ersten Schritt die Stundenlöhne geschätzt. Auf der Grundlage dieser Schätzung kann auch den Personen ein Stundenlohn zugeordnet werden, die zur Zeit der Beobachtung kein Einkommen beziehen. Das STSM bezieht die wichtigsten Elemente des deutschen Steuersystems (Ehegattensplitting, Kindergeld bzw. Kinderfreibetrag etc.), Sozialversicherungsbeiträge und alle wesentlichen Transfers wie Arbeitslosengeld, Arbeitslosengeld II, Wohngeld, Elterngeld und Kinderzuschlag ein. Eine detaillierte Beschreibung des STSM findet sich in Steiner et al. (2012).

8 Dieses auf der ökonomischen Theorie basierende Modell reduziert das Arbeitsangebot auf ein Kosten-Nutzen-Kalkül bezüglich des Trade-offs von Freizeit und Erwerbseinkommen. Damit soll ein wichtiger Aspekt der Erwerbsentscheidung herausgearbeitet werden, ohne dass wir den Anspruch erheben, dass das Modell alle Facetten der Erwerbsentscheidung von Paaren berücksichtigt. Empirisch zeigt sich, dass diese Approximation das Arbeitsangebotsverhalten relativ gut beschreiben kann und viele Erweiterungen des Modells (beispielsweise die Integration von Kinderbetreuungskosten, unfreiwillige Arbeitslosigkeit oder auch dynamische Effekte) die Ergebnisse qualitativ gar nicht und quantitativ nur in geringem Maße ändern (vgl. dazu die Diskussion in Bach et al. 2012).

Weitere Anpassungsreaktionen der Haushalte, insbesondere Gestaltungsmöglichkeiten bei der Aufteilung der Einkünfte zwischen den EhepartnerInnen, bleiben in der Simulation außer Betracht. Solche Gestaltungsmöglichkeiten bestehen vor allem bei Paaren mit Gewinn- und Vermögenseinkünften. Sie sind aber wahrscheinlich ohnehin nur für wenige Haushalte attraktiv: Die EhepartnerInnen müssen ihr Eigentum an den betreffenden Vermögenswerten aufgeben, es kann Schenkungssteuer anfallen und die Finanzämter können missbräuchliche Vertragsgestaltungen unterbinden. Derartige Aufteilungen der Einkünfte können zwar die tatsächlich realisierten Mehreinnahmen einer entsprechenden Steuerreform spürbar reduzieren (vgl. Bach/Buslei 2003). Für die hier betrachteten Analysen haben sie aber nur eine geringe Bedeutung, da sie wohl nur bei wenigen Haushalten relevant werden.

Wie Tabelle 1 zeigt, hätte ein Übergang zur Individualbesteuerung ohne gleichzeitige Umverteilung des Steuermehraufkommens zunächst zur Folge, dass Ehepaare im Durchschnitt rund 120 Euro pro Monat weniger zur Verfügung hätten. Die Tabelle zeigt aber auch große Unterschiede zwischen verschiedenen Gruppen: So wäre der durchschnittliche Verlust an Haushaltsnettoeinkommen in Ostdeutschland mit 50 Euro im Monat deutlich geringer als in Westdeutschland mit 134 Euro pro Monat. Dies liegt daran, dass im Vergleich zu Westdeutschland in Ostdeutschland die Einkommen nach wie vor niedriger sind und es zudem mehr Zweiverdienstpaare sowie eine höhere Quote von vollzeiterwerbstätigen Ehefrauen gibt.

Tab. 1: Auswirkungen einer reinen Individualbesteuerung auf das Haushaltsnettoeinkommen

Zu versteuerndes Einkommen (berechnet auf Jahresbasis)	Ehepaare insgesamt	Einverdiener	beide erwerbstätig	West	Ost
Veränderung des Haushaltsnettoeinkommens pro Monat in Euro					
bis unter 25.000	34	70	48	39	18
25.000 bis 30.000	155	199	56	163	108
30.000 bis 40.000	151	212	68	161	98
40.000 bis 50.000	181	277	92	204	68
50.000 bis 75.000	166	349	76	178	91
75.000 bis 100.000	260	432	139	275	111
100.000 und mehr	208	315	105	214	106
insgesamt	119	232	86	134	50

Quelle: Bach et al. 2011, S. 17

Der Unterschied zwischen Ein- und Zweiverdienstpaaren ist ebenfalls deutlich: Im Bundesdurchschnitt würde ein Einverdienstehpaar rund 232 Euro pro Monat verlieren, während die Einkommenseinbußen eines durchschnittlichen Zweiverdienstehpaars nur knapp 90 Euro pro Monat betragen würden. Die Einkommensverluste steigen zudem mit zunehmendem zu versteuernden Einkommen stark an. Ehepaare mit einem gemeinsamen zu versteuernden Einkommen von bis zu 25.000 Euro wären mit 34 Euro pro Monat eher gering belastet, während Ehepaare mit einem Einkommen von 25.000 bis 30.000 Euro bereits 155 Euro mehr zu zahlen hätten.

Wie wirken sich nun diese Einkommensänderungen voraussichtlich auf die Erwerbstätigkeit von Frauen und Männern aus? Wie die Analyse von Bach et al. (2011) zeigt – vgl. Tabelle 2 – würde im Fall des Übergangs zur reinen Indivi-

Tab. 2: Arbeitsangebotseffekte bei Übergang zu einer reinen Individualbesteuerung

	Individualbesteuerung			
	Veränderung der Partizipationsquote (in Prozentpunkten)		Veränderung der durchschnittlichen Arbeitszeit (in Prozent)	
	Frauen	Männer	Frauen	Männer
Alle Paare	2,37	-0,27	7,38	-1,50
West	2,83	-0,33	8,65	-1,82
Ost	0,76	-0,06	2,89	-0,38

Quelle: Bach et al. 2011, S. 19

dualbesteuerung die Partizipationsquote von verheirateten Frauen um 2,4 Prozentpunkte steigen, während die der Männer um 0,3 Prozentpunkte sinken würde. Die Effekte wären in Westdeutschland deutlich ausgeprägter als in Ostdeutschland. Auch die durchschnittliche Arbeitszeit würde sich ändern: Verheiratete Frauen würden ihre durchschnittlichen Arbeitsstunden um mehr als 7 Prozent erhöhen, während verheiratete Männer sie um 1,5 Prozent reduzieren würden. Dieser Effekt ist im Vergleich zu anderen Reformen des Steuer-Transfer-systems relativ groß.⁹

9 Simulationsstudien, die auf einer ähnlichen Methode beruhen, ergeben beispielsweise für die Minijob-Reform 2004 eine Steigerung der Partizipationsquote von lediglich 0,3 Prozentpunkten (vgl. Steiner/Wrohlich 2005). Eine Studie über die Auswirkungen der Steuerreform 2000 (Haan/Steiner 2005) errechnet eine Steigerung der Partizipationsquote von 1 Prozentpunkt und eine Erhöhung der durchschnittlichen Arbeitsstunden von Frauen in Höhe von 2,6 Prozent. Für das hypothetische Szenario der Abschaffung der beitragsfreien Mitversicherung in der gesetzlichen Krankenversicherung für Ehepartner

3. Wirkungen häufig vorgeschlagener Reformen

In der öffentlichen Debatte werden die Verteilungs- und Anreizwirkungen der gemeinsamen Besteuerung häufig kritisch kommentiert und entsprechende Reformvorschläge vorgelegt. Eine Reformvariante, auf die immer wieder verwiesen wird, ist das sogenannte Familiensplitting nach französischem Vorbild. Beim Familiensplitting wird das zu versteuernde Einkommen der Familie nicht nur durch zwei (wie in Deutschland), sondern durch die Anzahl aller Familienmitglieder (zwei EhepartnerInnen plus Kinder)¹⁰ geteilt. Danach wird die Steuerschuld berechnet und diese dann wiederum mit dem zuvor ermittelten Splittingdivisor multipliziert. Als Argument für dieses Modell wird meist angeführt, es sei aus verteilungspolitischen Überlegungen dem deutschen Ehegattensplitting überlegen, weil auch Kinder Berücksichtigung finden.¹¹ Als Beleg dafür, dass die Anreizwirkungen bezüglich des Arbeitsangebots von Müttern günstiger sind als beim Ehegattensplitting, dient häufig die höhere Erwerbsquote französischer Mütter. Bei genauerer Betrachtung muss man allerdings feststellen, dass das französische Familiensplitting dem deutschen System des Ehegattensplittings und der Kinderfreibeträge sehr ähnlich ist, was die Verteilungswirkungen betrifft (vgl. dazu Steiner/Wrohlich 2006; Baclet et al. 2005). Die Steuerersparnis, die sich in Frankreich für das erste und zweite Kind durch das Familiensplitting ergibt, entspricht in etwa der Steuerersparnis durch den Kinderfreibetrag in Deutschland. Auch bezüglich der Anreizwirkungen gibt es keine nennenswerten Unterschiede zwischen dem deutschen und dem französischen Modell. Auch beim Familiensplitting bleibt das Prinzip der gemeinsamen Besteuerung erhalten und der Grenzsteuersatz für den Zweitverdienst ist daher höher als unter Individualbesteuerung.¹² Französische Mütter arbeiten demnach nicht wegen, sondern trotz des Familiensplittings mehr als deutsche Mütter.

Eine andere häufig vorgeschlagene Reformvariante ist das Realsplitting bzw. die Individualbesteuerung mit Unterhaltsabzug. In dieser Variante werden EhepartnerInnen grundsätzlich individuell besteuert. Die Person mit dem höheren Einkommen kann – wie derzeit bei geschiedenen EhepartnerInnen möglich –

kommen Wrohlich et al. 2013 auf eine Erhöhung der Partizipationsquote verheirateter Frauen um 1 Prozentpunkt und eine Steigerung der durchschnittlichen Arbeitsstunden um knapp 4 Prozent.

- 10 Dabei erhalten die Ehepartner jeweils den Faktor eins, das erste, zweite, vierte und jedes weitere Kind den Faktor 0,5 und das dritte Kind den Faktor eins.
- 11 Diese Argumentation wird oft mit der Forderung verbunden, das Splitting auch auf andere Lebens- bzw. Familienformen auszuweiten.
- 12 Steiner und Wrohlich (2006) zeigen, dass die zu erwartenden Arbeitsangebotseffekte im Fall des Übergangs zu einem Familiensplitting in Deutschland vernachlässigbar gering wären.

einen Teil ihres Einkommens der Person mit dem niedrigeren Einkommen übertragen. Ist diese Übertragung von Teilen des Einkommens unbeschränkt möglich, ergibt sich kein Unterschied zum derzeitigen Ehegattensplitting. Beschränkt man aber den maximalen Übertragungsbetrag beispielsweise auf die Summe, die geschiedene EhepartnerInnen derzeit übertragen können (13.806 Euro pro Jahr), so ergibt sich für EhepartnerInnen, deren Einkommensdifferenz das Doppelte dieses Betrags überschreitet, eine höhere Steuerschuld als im derzeitigen Ehegattensplitting. Aus Verteilungspolitischen Überlegungen mag diese Reformvariante für viele attraktiv erscheinen: Ehepaare mit geringen Einkommen und/oder geringen Einkommensunterschieden sind von dieser Reform nicht betroffen. Ehepaare mit sehr hohen Einkommen und hohen Einkommensdifferenzen hätten hingegen eine etwas höhere Steuerlast zu tragen. Was die Erwerbsanreize betrifft, wäre diese Reform jedoch für den Großteil der Frauen mit keiner wesentlichen Änderung verbunden (vgl. dazu Bach et al. 2011, S. 19; Steiner/Wrohlich 2007).

4. Zusammenfassung und Schlussfolgerungen

In unserem Beitrag haben wir gezeigt, dass die Auswirkungen des Ehegattensplittings davon abhängen, ob die EhepartnerInnen unterschiedlich hohe Einkünfte erzielen und wie groß diese Einkommensdifferenz ausfällt. ErstverdienerInnen, also die Personen mit dem höheren Einkommen, haben aufgrund der gemeinsamen Besteuerung mit Ehegattensplitting einen niedrigeren Grenzsteuersatz als bei getrennter Veranlagung, d.h. hier entfaltet das Ehegattensplitting positive Arbeitsanreize. Für ZweitverdienerInnen, also die Personen mit dem niedrigeren Einkommen, verhält es sich genau umgekehrt: Sie haben aufgrund der gemeinsamen Besteuerung einen höheren Grenzsteuersatz als bei getrennter Veranlagung. Das bedeutet, dass ihre Arbeitsanreize vom Ehegattensplitting negativ beeinflusst werden. Da in Deutschland in der überwiegenden Mehrzahl der Ehen die Frauen die ZweitverdienerInnen sind, gehen vom Ehegattensplitting demnach geschlechtsspezifische Wirkungen aus: Die Erwerbsbeteiligung verheirateter Frauen wird gehemmt, die von Männern unterstützt.¹³

Dies ist nicht nur eine theoretische Hypothese, sondern dazu gibt es auch empirische Befunde, die wir in diesem Beitrag dargestellt haben. Simulationsstudien haben gezeigt, dass die Erwerbsbeteiligung von Frauen um mehr als 2 Prozentpunkte steigen könnte, wenn es eine reine Individualbesteuerung gäbe. Auch die durchschnittlichen Arbeitsstunden würden deutlich zunehmen. Aller-

13 Hierzu tragen auch bekannte geschlechtsspezifische Arbeitsmarktstrukturen wie der *gender pay gap* oder der nach Geschlecht segregierte Arbeitsmarkt bei.

dings ist der Übergang zur reinen Individualbesteuerung in Deutschland kein realistisches Szenario, weil die Unterhaltpflichten von EhepartnerInnen zumindest bis zur Höhe des steuerlichen Existenzminimums aus verfassungsrechtlichen Gründen berücksichtigt werden müssen.

Da also die reine Individualbesteuerung nicht umsetzbar ist, werden häufig andere Alternativen zum Ehegattensplitting diskutiert. Auf Basis von Simulationsstudien wurde unter anderem untersucht, wie das Familiensplitting nach französischem Vorbild oder das Realsplitting bzw. eine Individualbesteuerung mit Unterhaltsabzug die Arbeitsanreize für Frauen verbessern würden. Die Ergebnisse zeigen, dass beide Reformalternativen am grundsätzlichen Problem der gemeinsamen Besteuerung und der daraus resultierenden höheren Grenzbelastung für Frauen nur sehr wenig bis gar nichts ändern würden. Deswegen würden diese Reformalternativen die Erwerbsbeteiligung verheirateter Frauen in Deutschland voraussichtlich nicht merklich steigern. Für dieses Ziel wäre ein Übergang zur reinen Individualbesteuerung der beste Weg. Unabhängig von der Frage der steuerlichen Veranlagung würden die impliziten geschlechtsspezifischen Wirkungen der Besteuerung entfallen, wenn es keine geschlechtsspezifischen Einkommensunterschiede gäbe, die Rolle des Zweitverdiensts im Haushalt also nicht systematisch der Frau zufiele.

Literatur

- Bach, S./Buslei, H. (2003): Fiskalische Wirkungen einer Reform der Ehegattenbesteuerung. In: DIW-Wochenbericht, Jg. 28/Heft 22, S. 345–353
- Bach, S./Geyer, J./Haan, P./Wrohlich, K. (2012): Schwache Argumente für das Ehegattensplitting. In: Wirtschaftsdienst, Jg. 92/Heft 9, S. 620-624
- Bach, S./Geyer, J./Haan, P./Wrohlich, K. (2011): Reform des Ehegattensplittings: Nur eine reine Individualbesteuerung erhöht die Erwerbsanreize deutlich. In: DIW Wochenbericht, Jg. 78/Heft 41, S. 13–19
- Baclet, A./Dell, F./Wrohlich, K. (2005): Income Taxation and Household Size: Would French Family Splitting Make German Families Better Off? DIW Discussion Papers 542. Berlin
- Haan, P. (2006): Much Ado About Nothing: Conditional Logit vs. Random Coefficient Models for Estimating Labour Supply Elasticities. In: Applied Economics Letters, Vol. 13/ No.. 4, S. 251–256
- Haan, P./Steiner, V. (2005): Labor Market Effects of the German Tax Reform 2000. DIW Discussion Papers 472. Berlin
- Soest, A. van (1995): Structural Models of Family Labor Supply: A Discrete Choice Approach. In: The Journal of Human Resources, Vol. 30/No. 1, S. 63–88

- Steiner, V./Wrohlich, K. (2004): Household Taxation, Income Splitting and Labor Supply Incentives: A Microsimulation Study for Germany. In: CESifo Economic Studies, Vol. 50/No. 3, S. 541–568
- Steiner, V./Wrohlich, K. (2005): Work Incentives and Labor Supply Effects of the ‘Mini-Jobs Reform’ in Germany. In: *Empirica*, Vol. 32, S. 91–116
- Steiner, V./Wrohlich, K. (2006): Familiensplitting begünstigt einkommensstarke Familien, geringe Auswirkungen auf das Arbeitsangebot. In: DIW Wochenbericht, Jg. 73/Heft 31, S. 441–449
- Steiner, V./Wrohlich, K. (2007): Introducing Family Tax Splitting in Germany: How Would It Affect the Income Distribution, Work Incentives, and Household Welfare? In: *Finanz-Archiv: Public Finance Analysis*, Jg. 64/Heft 1, S. 115–142
- Steiner, V./Wrohlich, K./Haan, P./Geyer, J. (2012): Documentation of the Tax-Benefit Microsimulation Model STSM: Version 2012. DIW Data Documentation 63. Berlin
- Stotsky, J. (1996): Gender Bias in Tax Systems. International Monetary Fund Working Paper No. 96/99. Washington D.C.
- Wagner, G. G./Frick, J. R./Schupp, J. (2007): The German Socio-Economic Panel Study (SOEP): Scope, Evolution and Enhancements. In: *Schmollers Jahrbuch*, Jg. 127/Heft 1, S. 139–170
- Wagner, G. G./Göbel, J./Krause, P./Pischner, R./Sieber, I. (2008): Das Sozio-ökonomische Panel (SOEP): Multidisziplinäres Haushaltspanel und Kohortenstudie für Deutschland – Eine Einführung (für neue Datennutzer) mit einem Ausblick (für erfahrene Anwender). In: *ASzA Wirtschafts- und Sozialstatistisches Archiv*, Jg. 2/Heft 4, S. 301–328
- Wrohlich, K./Spieß, C. K./Müller, K./Tsiasioti, C./Bügelmayer, E./Haywood, L./Peter, F./Ringmann, M./Witzke, S. (2013): Evaluationsmodul „Förderung und Wohlergehen von Kindern“. Endbericht. Studie des DIW Berlin im Auftrag der prognos AG. Berlin

Geschlechteraspekte der Einkommensbesteuerung im internationalen Vergleich

Friederike Maier

„Tax systems reflect a tapestry of decisions, made over many years. These decisions have been influenced by a variety of factors, including social attitudes about the respective roles of men and women. As a result, many tax systems exhibit gender bias – they treat men and women differently in ways that can negatively affect their decisions on whether and how much to work, their personal consumption habits, and their overall tax liability. (...) Gender bias may be both explicit and implicit. Explicit forms are specific provisions of the law that treat men and women differently. They are relatively easy to identify, since they depend largely on the language used in the tax code or tax regulations. Implicit forms of gender bias are provisions of the law that, because of typical social arrangements and economic behaviour, tend to have different implications for men and women. It is much more difficult to identify implicit gender bias, because it depends in large part on value judgments as to desirable social and economic behaviour, which may vary considerably from society to society and from one time period to another.“ (Stotsky 1997, S. 30)

In der internationalen Diskussion um die Geschlechterdimensionen der nationalen Steuersysteme wird im Zusammenhang mit den unterschiedlichen Steuereinnahmen gefragt, ob und wenn ja, in welcher Weise explizite oder implizite Gender Bias auftreten. Die in den meisten Ländern wichtigsten Steuern sind dabei die direkten Steuern auf Erwerbseinkommen und Vermögen wie die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Vermögens- und/oder Erbschaftssteuer. Indirekte Steuern mit hoher ökonomischer Relevanz sind Konsumsteuern wie die Mehrwertsteuer und andere Verbrauchssteuern wie Alkohol- und Tabaksteuern. Zudem gibt es in vielen Ländern Steuern beispielsweise auf den Besitz oder die Veräußerung von Grund und Boden. In allen Fällen stellt sich die Frage, ob Frauen und Männer in gleicher Weise zu diesen Steuereinnahmen beitragen können oder müssen und ob es systematische Unterschiede in der Situation von Frauen und Männern gibt, die dazu führen, dass sich steuerliche Regelungen geschlechtsspezifisch auswirken. Diese Geschlechterunterschiede können aus leistungsfähigkeitsbezogenen oder umverteilungspolitischen Gründen erwünscht sein; wenn z.B. Männer sehr viel mehr Vermögen besitzen als Frauen, können und sollen sie auch mehr Steuern bezahlen. Das Steuersystem kann aber auch so ausgestaltet sein, dass Geschlechterunterschiede verstetigt und verstärkt werden. Zu den geschlechtsspezifischen Verteilungswirkungen (Inzidenz) von Steuersys-

temen gibt es Untersuchungen (verwiesen sei hier auf Grown/Valodia 2010), die einige dieser Fragen aufgreifen.

Im folgenden Beitrag wird demgegenüber allein nach den neuesten Erkenntnissen in der international vergleichenden Forschung zum Thema Einkommensbesteuerung und Erwerbsbeteiligung von Frauen gefragt. Dabei stütze ich mich auf die Arbeiten der *European Experts on Employment and Gender Equality Issues* (EGGE)¹ sowie auf Analysen der OECD und konzentriere mich auf zwei Aspekte: die steuerliche Behandlung von Zweitverdienerinnen und die Determinanten der Erwerbsbeteiligung der Frauen.

1. Zusammenhang von Besteuerung und Erwerbsbeteiligung von Frauen

Die internationale Diskussion zum Zusammenhang von Besteuerung und Erwerbsbeteiligung ist im Wesentlichen von zwei Grundannahmen geprägt: Sie geht erstens davon aus, dass die Besteuerung von Individuen anstelle von Haushalten bzw. Paaren zumindest in Steuersystemen mit progressivem Tarif für Frauen dann die bessere, gerechtere oder auch fortschrittlichere Lösung ist, wenn sie über ein geringeres Einkommen verfügen als ihre (Ehe-)Partner. Zweitens wird angenommen, dass die Ausgestaltung des Steuersystems insbesondere auf die Erwerbsbeteiligung von (verheirateten) Frauen gravierenden Einfluss hat.

Schon zu Beginn der 1980er-Jahre fasste eine Studie der Europäischen Kommission den damaligen Diskussionsstand so zusammen: Eine gemeinsame Veranlagung und das damit verbundene Splittingverfahren trage dazu bei, die Aufnahme einer Erwerbstätigkeit für (Ehe-)Frauen unattraktiv zu machen (European Communities 1985). Diese Studie stützte sich auf das theoretisch fundierte neoklassische Argument, dass die Erwerbsbeteiligung von verheirateten Frauen grundsätzlich von zwei Größen abhängig sei, nämlich dem Wert der Hausarbeit einerseits und dem Wert (= Nettolohn) der Erwerbsarbeit andererseits. Ist das System der Einkommensbesteuerung (wie in Splittingverfahren) so gestaltet, dass ein zweites Haushaltseinkommen, d.h. in der Regel das der Ehe-

1 Das Europäische Expertinnen-Netzwerk EGGE hat für die Europäische Kommission wissenschaftliche Analysen unter anderem zu Steuerpolitik und Frauenbeschäftigung durchgeführt. Im Bericht der EGGE-Gruppe von 2009 wurden vier Fragestellungen untersucht: *erstens* wie weit das Steuer- und Sozialversicherungssystem das Haushaltsmitglied mit dem niedrigeren Erwerbseinkommen relativ schlechter stellt, *zweitens* in welcher Weise das System unbezahlte Arbeit berücksichtigt, *drittens* inwieweit das System eine Verlagerung der Arbeit in Schwarzarbeit o.Ä. nahelegt und *viertens* inwieweit die Systeme Männer und Frauen als Steuerbürgerinnen und -bürger und in den Sozialleistungen ungleich behandeln (vgl. Bettio/Verashchagina 2009, S. 5).

frau, mit einem hohen Steuersatz belegt wird, dann kann sich dies negativ auf die Erwerbsbeteiligung dieser Person auswirken. Ein Steuersystem dagegen, das jedes Brutto-Einkommen – unabhängig vom Partnereinkommen – gleich hoch Besteuerung, wäre in diesem Fall als neutral zu bewerten. Wenn gleichzeitig aufgrund der Arbeitsmarktsituation beispielsweise der Bruttolohn der Frauen steigt oder der Wert der Hausarbeit abnimmt, kann ein neutrales Steuersystem sogar als positiver Anreiz zur Aufnahme einer Erwerbsarbeit gewertet werden. Der Zusammenhang zwischen Erwerbsbeteiligung von (Ehe-)Frauen und Einkommenssteuersystem schien nicht nur theoretisch plausibel, sondern auch durch praktische Erfahrungen bestätigt: In Schweden, das schon 1971 für Einkommen aus abhängiger Beschäftigung von der Haushalts- zur Individualbesteuerung überging, stieg die Erwerbsbeteiligung der Frauen mit einer Erwerbstätigkeitsquote von über 65 Prozent bereits 1975 auf ein Niveau an, das in manchen OECD-Ländern noch nicht einmal heute erreicht wird. Dieses gewissermaßen ‚natürliche‘ Experiment galt als Beleg für die These, dass es eine starke Kausalität zwischen Individualbesteuerung und Erwerbsbeteiligung gibt. Viele empirische Untersuchungen weisen jedoch darauf hin, dass Einkommenssteuersystem und Erwerbsbeteiligung keinesfalls so monokausal zusammenhängen, wie immer unterstellt wird. Schettkat (1989) belegte anhand eines Vergleichs zwischen Schweden und West-Deutschland, dass das Steuersystem nur ein Faktor unter vielen ist, die die Erwerbsbeteiligung von Frauen beeinflussen. Auch jüngste Studien über die Wirkung des schwedischen Experiments zeigen, wie eng verknüpft Steuerpolitik, institutionelle Förderung der Frauenerwerbstätigkeit und gesellschaftliche Veränderungsprozesse der Geschlechterrollen sein müssen, um Fortschritte in Richtung geschlechtergerechterer Verhältnisse zu erreichen (vgl. dazu Selin 2013; Nyberg 2012).

Knapp 30 Jahre nach der EU-Studie gilt in der Mehrzahl der europäischen Länder der Grundsatz der Individualbesteuerung von Erwerbseinkommen. Einige Länder, darunter auch Deutschland, halten jedoch an der gemeinsamen Veranlagung für Ehepaare fest. Trotz der Übergänge zu einer stärker individualisierten Einkommensbesteuerung wurden jedoch in vielen Ländern Elemente erhalten oder neu eingeführt, die doch wieder zu einer Privilegierung von ErstverdienerInnen gegenüber ZweitverdienerInnen in Paar-Haushalten führen. Zu nennen sind hier beispielsweise Freibeträge für abhängige Familienangehörige, steuerliche Kinderfreibeträge oder andere Bestandteile des Steuerrechts, die implizit denjenigen besserstellen, der einen höheren Anteil am Familieneinkommen hat. Auch die Gestaltung der Sozialversicherungsbeiträge kann dazu führen, dass Erst- und ZweitverdienerInnen jeweils unterschiedlich viel Nettoeinkommen vom gleichen Bruttoeinkommen bleibt. Zugleich ist in vielen – auch steuerfinanzierten – Sozialleistungen immer noch der Haushalt und nicht das Individuum der Be-

zugspunkt, sodass der Blick auf Steuern *und* Sozialleistungen erhebliche finanzielle Schieflagen in unterschiedlichen Haushaltstypen sichtbar werden lässt.

2. Steuerliche Behandlung ungleicher Einkommen bei Paarhaushalten im internationalen Vergleich

Wie die Erwerbseinkommen von Männern und Frauen bzw. Erst- und Zweitverdienern besteuert werden, hängt vom Einkommensteuertarif (progressiv oder proportional) und dem Veranlagungssystem (Individual- versus Haushaltsbesteuerung) sowie dem im Fall einer Haushaltsbesteuerung angewendeten Verfahren des Einkommenssplittings ab. In allen Systemen mit gemeinsamer Veranlagung erhalten ZweitverdienerInnen netto weniger von ihrem Bruttoeinkommen als ErstverdienerInnen.

Unter den EU-Mitgliedsländern existieren verschiedene Veranlagungssysteme für Paarhaushalte (vgl. ausführlich Bettio/Verashchagina 2009, S. 51): In *Frankreich*, *Liechtenstein*, *Luxemburg*, *Portugal*, *Irland* und *Deutschland* gibt es prinzipiell eine gemeinsame Veranlagung. Nur in den beiden letztgenannten Ländern können Paare zwischen individueller oder gemeinsamer Veranlagung wählen, je nachdem, welches System für sie günstiger ist. In *Norwegen*, *Spanien* und *Polen* werden Ehepartner individuell veranlagt, können aber auf Verlangen auch gemeinsam besteuert werden. In allen anderen Ländern gilt im Prinzip die Individualbesteuerung, jedoch gibt es in vielen Ländern einzelne Ausnahmen: In *Belgien* dürfen Ehepaare gemeinsam besteuert werden, wenn ein Partner ein sehr geringes Einkommen aus einer selbstständigen Tätigkeit hat; es gibt Freibeträge für abhängige Familienmitglieder. In *Dänemark* besteht die Möglichkeit der Übertragung des individuellen Grundfreibetrags² auf den Ehepartner. Auch in *Estland* können Teile des Einkommens einer gemeinsamen Besteuerung unterzogen werden, unter anderem durch die Möglichkeit der Übertragung des individuellen Grundfreibetrages auf den Ehepartner. In *Griechenland* können Familienbetriebe gemeinsam besteuert werden und es gibt die Möglichkeit der Übertragung des individuellen Grundfreibetrages auf den Ehepartner. In *Island* werden Vermögenseinkünfte gemeinsam besteuert und es besteht die Möglichkeit der Übertragung des individuellen Grundfreibetrages auf den Ehepartner.

Aufgrund dieser vielen Unterschiede ist die Steuerbelastung nur eingeschränkt international vergleichbar. Noch komplexer wird die Analyse der Brutto- bzw. Nettohaushaltseinkommen dann, wenn man zwei weitere Faktoren, nämlich den Effekt von Sozialbeiträgen und Sozialleistungen berücksichtigt. In

2 Der Grundfreibetrag stellt durch eine Nullzone im Steuertarif oder einen Abzug von der Bemessungsgrundlage das Existenzminimum steuerfrei.

manchen Ländern werden Sozialbeiträge getrennt von den Steuern erhoben und nach einem anderen System berechnet (zum Beispiel in Deutschland als Sozialversicherungsbeiträge mit proportionalem Beitragssatz und anderen Frei- und Bemessungsgrenzen als im Steuerrecht), sodass die Effekte der Sozialbeiträge im Rahmen eines Vergleichs allein der Steuerbelastung nicht einbezogen werden. Außerdem werden in vielen Ländern Sozialleistungen oder Steuerermäßigungen unter Bezug auf das Haushaltseinkommen und nicht auf das individuelle Einkommen berechnet. Bei der Sozialhilfe (oder vergleichbaren Systemen sozialer Mindestsicherung wie z.B. Hartz IV in Deutschland) ist das in allen Ländern der Fall; bei vielen Ländern gilt das zusätzlich auch für Kindergeld und Kinderfreibeträge sowie für Kinderbetreuungsleistungen und in einem Teil der Länder auch für die Freibeträge anrechenbaren Einkommens bei Sozialleistungen. In etlichen Ländern werden zudem Zuschüsse oder Steuererleichterungen für Eigenheime bzw. Eigentumswohnungen gewährt, die ebenfalls nahezu ausschließlich auf das Haushaltseinkommen bezogen sind. Die Arbeitslosenunterstützung ist dagegen fast überall individualisiert; allerdings gibt es, wie in Deutschland, oft einen höheren Betrag, wenn Kinder im Haushalt leben. Dient das Haushaltseinkommen als Berechnungsgrundlage für Leistungen oder Freibeträge, kann ein zusätzlicher Zweitverdienst dazu führen, dass zwar das Bruttohaushaltseinkommen steigt, das für den Haushalt zur Verfügung stehende Netto-Einkommen durch den daraus resultierenden Verlust der Sozialleistung jedoch niedriger ist als zuvor. Diesen Effekt kann man berechnen und als faktische Steuerbelastung bezeichnen, d.h. das zusätzliche Einkommen wird mit einer zusätzlichen ‚Steuer‘ belegt.

Bringt man diese verschiedenen Elemente des Steuer- und Transfersystems zusammen, so ergibt sich ein komplexes Bild der Regelungssysteme, das Vergleiche zwischen den Ländern sehr aufwendig und schwierig macht. Die OECD stellt eine Datenbank zur Verfügung, um solche internationalen Vergleiche dennoch zu ermöglichen. Das sogenannte *OECD Tax-Benefit Model* (vgl. die detaillierte Darstellung bei Bettio/Verashchagina 2009, S. 74ff.) dokumentiert die jeweils gültigen Regeln der Einkommensbesteuerung und der Sozialbeiträge sowie der monetären Sozialleistungen für alle OECD-Länder.

In einer im Jahre 2003 veröffentlichten Studie hat Jaumotte für die OECD die steuerliche Belastung von Zweitverdienerinnen empirisch untersucht (Jaumotte 2003). Gestützt auf die Daten der OECD wurden die im Jahr 2000 geltenden Regeln der Besteuerung und der Sozialbeiträge zugrunde gelegt und mithilfe eines empirischen Modells geschätzt, wie sie sich auf das Einkommen der Zweitverdienerinnen auswirken. In Tabelle 1 wird die durchschnittliche Steuerbelastung (inklusive der Sozialbeiträge) von Zweitverdienerinnen in Paarhaushalten auf der einen und alleinstehenden Individuen auf der anderen Seite verglichen.

Tab. 1: Vergleich der Steuer- und Sozialabgaben von Individuen und Zweitverdienstern

	Frauen verdienen 67% des Durchschnittseinkommens, 2001			Frauen verdienen 100% des Durchschnittseinkommens, 2000			Art d. Besteuerung, 1999
	ZweitverdienerIn	Individuum	Verhältnis A : B	ZweitverdienerIn	Individuum	Verhältnis D : E	
	A	B	C	D	E	F	
Australien	27	19	1,4	32	23	1,4	Getrennt
Belgien	51	34	1,5	53	42	1,3	Getrennt
Dänemark	50	41	1,2	51	44	1,2	Getrennt
Deutschland	50	34	1,5	53	42	1,3	Gemeinsam
Finnland	26	26	1,0	34	34	1,0	Getrennt
Frankreich	26	21	1,2	26	27	1,0	Gemeinsam
Griechenland	16	16	1,0	18	18	1,0	Getrennt
Irland	24	10	2,3	31	20	1,5	Optional/Gemeinsam
Island	42	15	2,8	42	21	2,0	Getrennt
Italien	38	24	1,6	39	29	1,4	Getrennt
Japan	18	15	1,2	18	16	1,1	Getrennt
Kanada	32	21	1,5	36	27	1,4	Getrennt
Korea	8	8	1,1	10	9	1,0	Getrennt
Luxemburg	20	19	1,0	28	27	1,1	Gemeinsam
Mexico	-4	-4	1,0	3	3	1,0	Getrennt
Neuseeland	23	19	1,2	23	19	1,2	Getrennt
Niederlande	33	27	1,2	41	36	1,1	Getrennt
Norwegen	30	26	1,2	32	29	1,1	Optional
Österreich	25	22	1,1	29	28	1,1	Getrennt
Polen	39	30	1,3	37	31	1,2	Optional
Portugal	17	13	1,3	20	18	1,1	Gemeinsam
Schweden	30	30	1,0	28	33	0,9	Getrennt
Schweiz	24	19	1,3	26	21	1,2	Gemeinsam
Slowakische Rep.	27	18	1,5	35	20	1,7	keine Inform.
Spanien	21	13	1,6	23	18	1,3	Getrennt (Gemeinsam)
Tschechische Rep.	40	21	1,9	39	23	1,7	Getrennt
Türkei	29	29	1,0	29	29	1,0	Getrennt/ Gemeinsam
Ungarn	29	29	1,0	-	-	-	Getrennt
Vereinigte Staaten	29	22	1,3	30	26	1,2	Optional/ Gemeinsam
Vereinigtes Königr.	24	19	1,3	26	24	1,1	Getrennt
<i>Ungewichteter Durchschnitt</i>	28	21	1,4	31	25	1,2	

Der Steuersatz für den Zweitverdienst gibt an, wieviel Prozent des zusätzlichen Bruttoeinkommens als Steuern bzw. Sozialbeiträge abgeführt werden müssen. Steuerfreibeträge oder Leistungen wie Kindergeld sind eingerechnet. Im Zweiverdiensthaushalt hat der Hauptverdiener ein Einkommen von 100% und es leben zwei Kinder im Haushalt.

Quelle: Jaumotte 2003, S. 58

Die Ausgangssituation wird dabei folgendermaßen definiert: Bei Haushalten mit zwei Einkommen verdient der Mann immer 100 Prozent des Durchschnittseinkommens und die Frau jeweils 67 Prozent bzw. 100 Prozent des Durchschnittseinkommens in dem betreffenden Land. Das Paar hat zwei Kinder, sodass Kinderfreibeträge und andere Leistungen wie Kindergeld in die Analyse einbezogen werden können. Das Modell erfasst also auch Sozialbeiträge und monetäre Sozialleistungen. Gegenübergestellt wird die Steuerbelastung einer Zweitverdienerin und einer individuell zur Steuer veranlagten Person, deren Bruttoeinkommen jeweils gleich hoch ist. Damit soll untersucht werden, ob das zusätzliche Erwerbseinkommen der Zweitverdienerin ‚neutral‘ besteuert wird oder ob der progressive Steuertarif bei Zusammenveranlagung kombiniert z.B. mit der Übertragung von Grundfreibeträgen zu einer höheren Grenzbesteuerung der Zweitverdienerin führt.

Tabelle 1 zeigt eindrücklich, dass die durchschnittliche Steuerbelastung von Einkommen (inklusive der Sozialbeiträge und unter Berücksichtigung der monetären Sozialleistungen) zwischen den Ländern erheblich variiert: 2000 bezahlte eine einzelne Person in Dänemark bei einem Verdienst in Höhe von 67 Prozent bzw. 100 Prozent des Durchschnittseinkommens 41 Prozent bzw. 44 Prozent an den Staat. In Mexiko hingegen erhielt sie im Fall des geringeren Verdienstes noch staatliche Beihilfen bzw. sie musste nur 3 Prozent bezahlen, wenn ihr Verdienst dem Durchschnittseinkommen entsprach. Im Mittel betrug der Steuersatz für Individuen in allen OECD-Ländern 21 Prozent bzw. 25 Prozent.

Im hypothetischen Fall der Neutralität des Steuersystems müssten die Steuerbelastung eines einzelnen Verdieners und diejenige einer Zweitverdienerin in einem Paarhaushalt genau gleich hoch sein. Wie Tabelle 1 belegt, bezahlten Zweitverdienerinnen in fast allen Ländern durchschnittlich mehr als Einzelverdiener, nämlich zwischen 28 Prozent (bei 67 Prozent des Durchschnittseinkommens) und 31 Prozent (bei einem Durchschnittseinkommen). Der Steuersatz einer Zweitverdienerin lag damit beim 1,4- bzw. 1, 2-Fachen des Steuersatzes eines Einzelverdieners.

Nur in wenigen Ländern (Finnland, Griechenland, Ungarn, Korea, Luxemburg, Mexiko, Schweden und Türkei) nimmt diese Relation bei niedrigen Einkommen den Wert 1 an, d.h. Zweitverdienerinnen und Einzelverdiener wurden gleich besteuert. Bei den Haushalten mit höherem Einkommen kam zu diesen Ländern noch Frankreich dazu. Auf der anderen Seite des Spektrums lagen Tschechien, Island und Irland, in denen die steuerliche Belastung für Zweitverdienerinnen fast doppelt so hoch war wie für Alleinverdiener. Tabelle 1 lässt sich auch entnehmen, dass Länder mit Individualbesteuerung zum Teil hohe Steuerbelastungen für Zweitverdienerinnen aufwiesen und dass in manchen Ländern mit einem ausgeprägten Splitting-System wie etwa Frankreich bei Familien mit Kindern eine geringere Ungleichbehandlung zu beobachten war. Die Zusam-

menhänge zwischen Steuer(veranlagungs)system und Zweitverdienerbesteuerung erwiesen sich also schon in dieser Analyse als sehr komplex und weniger eindeutig, als es die Statements zu Beginn der 1980er-Jahre nahelegten. Wie bereits ausgeführt, liegt das unter anderem daran, dass es viele Ausnahmen von der Individualbesteuerung bei Paarhaushalten gab (und noch gibt) und dass Sozialleistungen für Haushalte wegfallen, wenn ein bestimmtes Einkommen überschritten wird.

Die OECD hat ihre Analysen seit der Studie von Jaumotte weiterentwickelt und 2012 einen neuen Überblick vorgelegt, in dem sie drei Gruppen von Haushalten vergleicht: erstens Paare mit nur einem Verdienster, zweitens Paare, in denen es einen Haupt- und einen Zweitverdiener gibt, und drittens Paare, in denen beide gleich viel zum Einkommen beitragen (OECD 2012, S. 253). Die Berechnungen gehen von einer Familie mit zwei Kindern im Schulalter aus, allerdings ohne die Kosten der Kinderbetreuung einzubeziehen. Verglichen werden die Steuer- und Sozialversicherungssätze dieser Paare, wobei jeweils ein Gesamteinkommen in Höhe von 133 respektive 200 Prozent des Durchschnittseinkommens zugrunde gelegt wird.

Basis der Berechnungen ist der Gesetzgebungsstand zehn Jahre nach der ersten Studie. Manche Länder haben in der Zwischenzeit Steuerreformen vorgenommen und beispielsweise die Spitzensteuersätze oder die Steuersätze generell gesenkt und die Progression zurückgenommen, manche haben die steuerfreien Einkommensbestandteile erweitert, Grundfreibeträge eingeführt oder erhöht etc. Diese Veränderungen in der Steuerpolitik waren in den vergangenen Jahren in vielen Ländern erheblich und haben – insgesamt – zu einer Entlastung bei den Steuerzahlungen der privaten Haushalte geführt (vgl. dazu auch Bettio/Verashchagina 2009, S. 99).

Wie die Auswertungen in Tabelle 2 eindrucksvoll zeigen, privilegieren die Abgabensysteme Alleinverdienerhaushalte in den meisten Ländern heute nicht mehr, im Gegenteil: Vergleicht man die Belastungen einer Familie mit nur einem Einkommen mit den Belastungen einer Familie mit zwei gleichen Einkommen, dann werden nur noch in Frankreich und Deutschland Zweiverdiensthaushalte gegenüber Einverdiensthaushalten höher besteuert (negatives Vorzeichen). In einigen Ländern (z.B. in Tschechien, Estland, der Slowakei oder in den USA) ist die Steuerbelastung der verschiedenen Familientypen völlig identisch, in vielen Ländern zahlen heute Familien mit zwei Einkommen unabhängig von deren Verteilung auf die beiden Partner weniger als die Einverdienstfamilie mit gleichem Gesamteinkommen. Nur in Frankreich werden Familien mit egalitärem Einkommen in Höhe von 200 Prozent des Durchschnittseinkommens mit einem um 3 Prozent, in Deutschland sogar mit einem um 16 Prozent höheren Betrag belastet als die vergleichbare Einverdienstfamilie. Beide Länder, Frankreich wie

Tab. 2: Neutralität der Steuer- und Abgabensysteme 2010

	Paarhaushalt mit Alleinverdiener		Zweiverdienst- haushalt mit unterschiedlichem Einkommen		Zweiverdienst- haushalt mit jeweils gleichem Einkommen		Differenz der Belastung	
	Bruttoeinkommen in Bezug auf das Durchschnittseinkommen	133 / 0	200 / 0	100 / 33	150 / 50	67 / 67	100 / 100	133
	A	B	C	D	E	F	A-E A in %	B-F B in %
OECD	18,9	25,9	15,4	22,2	14,7	21,2	24,5	17,6
Australien	16,9	28,0	12,9	22,8	10,5	22,3	37,6	20,5
Belgien	30,4	40,2	26,4	37,0	27,2	36,5	10,5	9,2
Chile	7,0	8,2	4,8	6,1	6,5	6,7	7,2	18,6
Dänemark	33,3	40,9	31,9	38,0	31,8	35,0	4,6	14,3
Deutschland	25,2	28,9	26,0	32,2	26,0	33,5	-3,1	-16,2
Estland	11,1	15,1	11,1	15,1	11,1	15,1	0,0	0,0
Finnland	29,4	36,3	20,7	28,2	18,2	26,5	38,1	27,0
Frankreich	19,8	23,2	18,3	23,6	20,2	23,9	-1,9	-2,9
Griechenland	256,0	32,2	19,9	24,6	16,3	22,4	36,4	30,5
Irland	6,2	20,4	1,5	11,7	-0,6	12,3	109,3	39,7
Island	20,2	29,2	19,9	27,5	19,6	27,5	3,1	5,9
Israel	17,8	25,9	9,9	16,2	4,6	11,1	74,2	57,0
Italien	27,0	35,8	20,2	29,1	19,9	27,0	26,1	24,6
Japan	14,6	19,3	13,5	17,3	13,2	16,5	9,1	14,3
Kanada	17,4	24,9	14,7	21,6	12,6	20,9	27,4	16,3
Korea	12,2	14,5	9,7	12,1	8,8	11,2	27,4	22,9
Luxemburg	9,0	20,1	6,3	17,3	6,3	17,3	30,2	13,5
Mexiko	11,2	15,0	1,6	8,2	0,1	5,6	98,9	62,5
Neuseeland	12,2	25,3	7,5	20,1	7,5	17,0	38,9	32,9
Niederlande	28,8	35,7	22,6	29,0	20,9	27,5	27,3	22,9
Norwegen	27,5	33,9	22,7	28,8	21,8	26,7	20,7	21,2
Österreich	25,7	30,7	18,3	27,1	16,9	26,3	34,3	14,2
Polen	19,2	21,7	18,7	21,4	18,7	21,4	2,6	1,5
Portugal	16,3	23,1	12,0	20,3	12,0	20,3	26,2	12,3
Schweden	25,3	35,4	16,9	26,2	16,5	21,1	34,8	40,3
Schweiz	7,1	12,7	5,6	11,5	5,6	11,6	20,1	8,4
Slowakische Rep.	9,4	16,1	8,2	16,2	9,4	16,2	0,0	-0,7
Slowenien	20,7	30,6	19,2	26,9	18,7	27,8	9,5	9,3
Spanien	18,7	23,8	16,5	19,7	14,7	19,9	21,7	16,5
Tschechische Rep.	5,3	15,9	6,6	15,9	5,3	15,9	0,0	0,0
Türkei	28,3	31,8	27,1	29,6	26,7	28,7	6,0	9,8
Ungarn	27,5	36,4	18,3	28,6	18,2	25,0	33,6	31,1
Vereinigte Staaten	15,1	19,9	15,1	19,9	15,1	19,9	0,0	0,0
Vereinigtes Königr.	22,2	29,2	17,5	23,9	17,5	22,8	20,8	21,9

Das Steuersystem setzt voraus, dass kein Wohnzuschuss oder Zahlungen in Bezug auf den Übergang in eine Beschäftigung erhalten werden. – Durchschnittliche Abzüge vom Bruttohaushaltseinkommen (in %) von unterschiedlichen Haushalten mit zwei Kindern zwischen 6 und 11 Jahren. Das Haushaltseinkommen entspricht 133 % bzw. 200 % des Durchschnittsverdienstes im jeweiligen Land, 2010

Quelle: OECD 2012, S. 253

Deutschland, halten an der gemeinsamen Veranlagung mit Splittingverfahren fest, die Einverdienstpaare bevorzugt. Dies gilt auch im Vergleich der Einverdienstpaare mit solchen Paaren, bei denen das jeweilige Individualeinkommen sehr ungleich ist. Interessant sind die neuen Ergebnisse für Länder, die noch im Jahr 2000 hohe Steuerbelastungen für Zweitverdienerinnen aufwiesen. Dazu zählen etwa Irland oder Island, in denen die Steuerreformen der vergangenen Jahre offenbar erhebliche Veränderungen zur Folge hatten. Familien mit zwei Einkommen sind dort heute beträchtlich bessergestellt als noch vor zehn Jahren. Diese Ergebnisse zeigen, dass zumindest für Haushalte mit mittlerem und höherem Einkommen keine steuerlichen Anreize für die Einverdienstehe mehr bestehen.

Auch der EGGE-Studie zufolge, in der neben der Belastung der Zweitverdienerinnen auch noch andere Fragestellungen untersucht wurden (Bettio/ Verashchagina 2009), haben sich die Steuer- und Abgabensysteme der untersuchten Länder inzwischen so weiterentwickelt, dass sich ein Zweitverdienst in den meisten Ländern steuerlich „rechnet“; zu den wenigen Ausnahmen zählt Deutschland. Allerdings zeigte die Analyse auch, dass in den EU-Ländern, die eine gemeinsame Steuerveranlagung zwingend oder standardmäßig vorsehen, in Haushalten mit geringem Einkommen der Mittelwert des effektiven Marginalsteuersatzes³ der Zweitverdienerin (die über ein geringes Einkommen zwischen Null und mittlerem Einkommen verfügt) um jeweils fast 13 Prozent höher liegt als bei Alleinverdienern (ebd., S. 90). Diese Einkommensgruppe war in der OECD-Modellrechnung nicht erfasst. Die EGGE-Studie relativiert also die Ergebnisse der OECD dahingehend, dass Splittingnachteile für Zweitverdienerinnen in ärmeren Haushalten durchaus noch vorhanden sind.

Beide Studien belegen, dass Einverdienstehen mit mittleren und hohen Einkommen in den meisten Ländern kaum noch steuerliche Vorteile genießen. Dieser Befund verweist darauf, dass in vielen Ländern steuerliche Anreize zugunsten des Alleinverdieners abgebaut wurden. Gleichzeitig stagnierten in den vergangenen zehn Jahren die Arbeitsmarkteinkommen in vielen Ländern relativ bzw. Beschäftigungsverhältnisse mit sehr niedrigen Einkommen haben – auch bei Männern – zugenommen. Erst die Kombination mit einem zweiten Einkommen erlaubt es vielen Familien, ein auskömmliches Haushaltseinkommen zu erzielen. Gerade Zweitverdienerinnen in Haushalten mit sehr niedrigen Einkommen sind in Ländern mit Splitting-Systemen aber immer noch benachteiligt. Insbesondere Deutschland und Frankreich weisen im internationalen Vergleich immer noch eine zu hohe Belastung der ZweitverdienerInnen auf.⁴

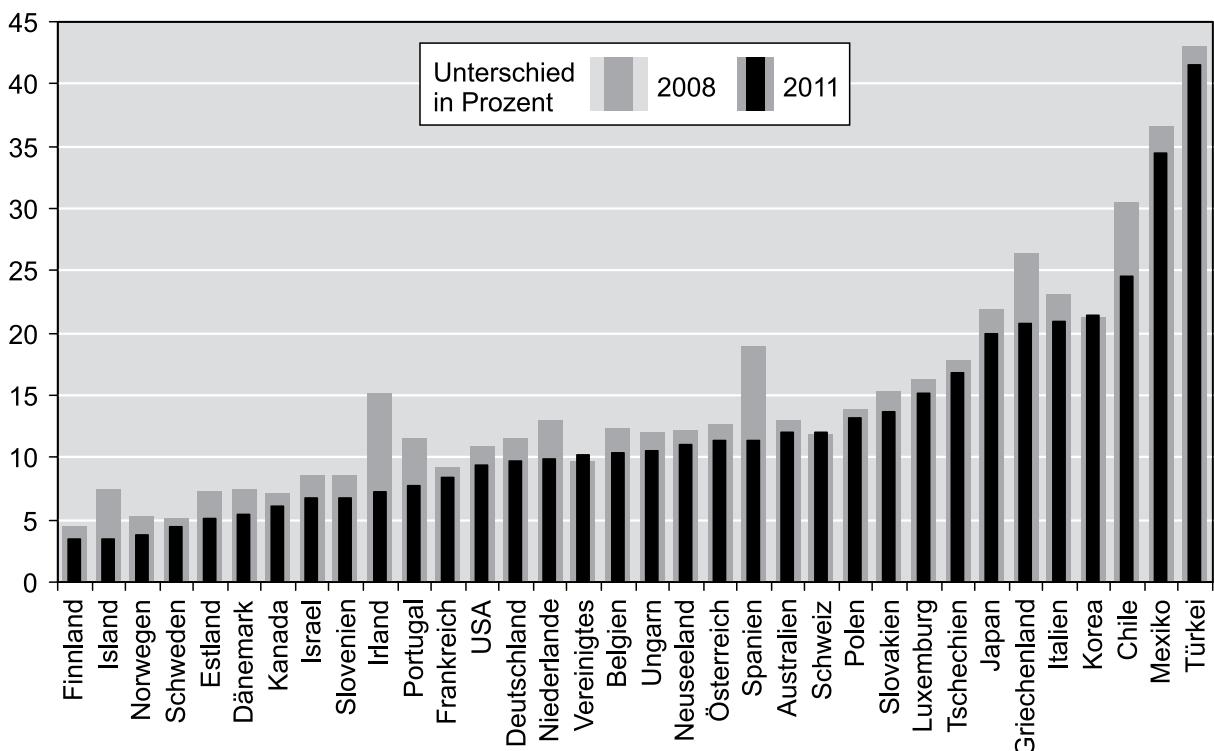
3 Der Marginalsteuersatz ist derjenige Steuersatz, der auf eine zusätzliche Einheit Einkommen erhoben wird.

4 Eine aktuelle Studie von Bahle et al. kommt, wenn auch auf methodisch anderem Weg, zum gleichen Ergebnis: „Deutschland weist zudem das im Ländervergleich niedrigste

3. Steuersystem und Erwerbsbeteiligung

In den OECD-Ländern hat sich die Erwerbsbeteiligung von Frauen in den vergangenen Jahren immer mehr an die Erwerbsbeteiligung der Männer angenähert. Nach einem zunächst kontinuierlichen Anstieg in allen Ländern sind die Erwerbstätigkeitenquoten der Frauen zwar infolge der Wirtschafts- und Finanzkrise während der letzten fünf Jahre in vielen Ländern auch wieder zurückgegangen. Gleichzeitig hat die Erwerbstätigkeit der Männer aber in vielen Ländern deutlich stärker abgenommen, sodass der geschlechtsspezifische Unterschied in der Erwerbsbeteiligung in fast allen OECD-Ländern insgesamt kleiner geworden ist (vgl. Grafik 1; OECD 2012; vgl. dazu auch Maier 2011; Bettio et al. 2013, S. 44f.). Eine Erklärung für diese zunehmende Angleichung sind die nach Branchen und Tätigkeiten sehr unterschiedlichen Wirkungen der ökonomischen Krisen: Vor allem in den stärker mit Frauen besetzten Dienstleistungsbranchen und

Grafik 1: Unterschiede der Beschäftigungsquoten von Männern und Frauen 2008 bis 2011



Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der OECD Labour Force Surveys (stats.oecd.org/Index.aspx?DatasetCode=LFS_D)

relative Zweiverdiener-Nettoeinkommen auf. Der Alleinverdienerhaushalt wird also privilegiert (...). Auch in Frankreich ergibt sich netto eine relative Besserstellung der Alleinverdiener (...).“ (Bahle et al. 2013, S. 196)

-berufen wurde die Beschäftigung weniger stark abgebaut als im Verarbeitenden Gewerbe und in der Bauwirtschaft, wo mehr Männer beschäftigt sind.

Die geschlechtsspezifischen Unterschiede im Umfang der Erwerbstätigkeit (Vollzeit, Teilzeit oder marginale Erwerbstätigkeit) und der Entlohnung sind jedoch nach wie vor erheblich. Differenziert man nach Haushaltstypen, lässt sich erkennen, dass erstens in einer großen Zahl von Haushalten in den EU-Mitgliedstaaten Frauen entweder gar kein oder ein geringeres Einkommen haben als Männer, dass zweitens Haushalte mit einem etwa gleichen Einkommen beider Partner eine Minderheit sind und dass drittens Haushalte, in denen Frauen mehr Einkommen haben als Männer oder gar Alleinverdienerinnen sind, einen verschwindend geringen Anteil ausmachen.

Wie aus Tabelle 3 ersichtlich, ist die Hausfrauenehe in keinem Mitgliedstaat der EU noch das mehrheitlich von Paaren praktizierte Modell. In einigen Ländern ist sie aber nach wie vor durchaus von großer Bedeutung: 2007 lag der Anteil der Einverdiensthaushalte mit männlichem Haupternährer an allen Haushalten in Griechenland bei 42 Prozent, in Italien bei 37 Prozent und in Spanien bei 35 Prozent. In diesen Ländern lebt also teilweise deutlich mehr als ein Drittel in der traditionellen Konstellation der Ernährerehe, sei es aus ökonomischen, sozialen oder sonstigen Gründen. Weibliche Alleinernährer gibt es in relevantem Umfang dagegen nur in wenigen Ländern: Ihr Anteil an allen Haushalten beträgt in Polen 10 Prozent, in Ungarn 9,6 Prozent und in Slowenien 7,7 Prozent. In der großen Mehrheit der Haushalte in Europa sind beide Partner erwerbstätig, wobei in der Mehrheit der Fälle die Frauen allerdings weniger verdienen als die Männer. Gleiche oder fast gleiche Einkommen sind die Ausnahme; den höchsten Anteil solcher Haushalte finden wir in Dänemark mit 26 Prozent, in der Slowakei mit 23 Prozent, in Slowenien mit 20 Prozent und in Schweden mit 20 Prozent. Diese Befunde können auf zweierlei Art interpretiert werden: Einerseits beziehen in den 26 in der EU-SILC-Datenbank⁵ geführten Ländern über zwei Drittel aller Haushalte von Paaren mit oder ohne Kinder derzeit zwei Einkommen. Andererseits stellen Paare, bei denen der weibliche Partner gar nicht oder wesentlich weniger verdient (d. h. weniger als 45 Prozent zum gemeinsamen Einkommen beiträgt), zwischen 53 Prozent in Slowenien und 81 Prozent in Österreich. Der (ungewichtete) Durchschnitt für die in der EU-SILC-Datenbank geführten Länder liegt bei 69 Prozent.

In den meisten OECD- bzw. EU-Ländern ist dieser Haushaltstyp somit am weitesten verbreitet, was die steuerliche Behandlung von Zweitverdienerinnen

5 Bei der *European Union Statistics on Income and Living Conditions* (EU-SILC) handelt es sich um eine europäische Erhebung von zeitlich und international vergleichbaren mehrdimensionalen Mehrebenen- und Längsschnittmikrodaten zu den Themen Einkommen, Armut, Deprivation, Soziale Exklusion und Lebensbedingungen.

praktisch so außerordentlich relevant macht. Es müsste aber genauer untersucht werden, inwieweit die verschiedenen Haushaltstypen auf bestimmte Einkommensgruppen konzentriert sind, d.h. ob die Ernährererei bei den niedrigen, mittleren oder oberen Einkommen häufiger ist als die Zuverdienste, da dies nach den oben zitierten Studien durchaus einen Unterschied macht. Eine solche Analyse wurde allerdings nicht vorgenommen, sodass darüber keine Informationen vorliegen.

Tab. 3: *Einkommen privater Haushalte – Anteile von Männern und Frauen 2007*

	Männlicher Ernährer, Frau ohne Einkommen	Frau verdient weniger als 45% des Haushalteinkommens	Gleicher Verdienst von Mann und Frau	Frau verdient mehr als 55% des Haushalteinkommens	Weibliche Ernährerin, Mann ohne Einkommen
	in %				
Belgien	22,85	46,63	18,51	7,68	4,33
Dänemark	7,48	51,81	26,16	10,74	3,81
Deutschland	24,23	51,19	10,23	8,80	5,55
Estland	17,52	49,55	15,64	11,55	5,73
Finnland	9,31	53,27	17,03	13,41	6,98
Frankreich	17,85	49,30	17,45	10,55	4,85
Griechenland	42,40	33,85	15,80	6,04	1,90
Irland	32,03	44,04	8,98	9,20	5,74
Island	7,91	64,26	16,45	9,51	1,87
Italien	37,53	39,02	13,40	6,31	3,74
Lettland	14,08	49,11	15,62	16,63	4,56
Litauen	16,10	44,57	14,60	17,88	6,85
Luxemburg	31,15	44,04	12,83	8,03	3,96
Niederlande	19,93	60,28	10,78	5,76	3,15
Norwegen	10,24	59,19	16,04	9,65	4,88
Österreich	28,09	52,77	11,42	5,54	2,18
Polen	31,48	32,61	13,61	12,12	10,18
Portugal	24,98	42,75	17,15	10,16	4,97
Schweden	8,70	54,45	20,05	11,77	5,04
Slowakische Rep.	15,84	48,15	23,18	9,50	3,33
Slowenien	13,05	39,93	20,33	19,02	7,67
Spanien	35,00	39,69	14,64	7,55	3,11
Tschechische Rep.	22,92	46,26	18,23	7,61	4,98
Ungarn	25,66	33,83	17,46	13,38	9,67
Vereinigtes Königr.	18,41	53,32	13,42	9,97	4,88
Zypern	27,56	46,94	15,05	8,87	1,58

Für Rumänien lagen keine Daten in EU-SILC 2007 vor. Einbezogen sind nur Paare, in denen mindestens eine Person erwerbstätig ist, ohne Selbstständige oder RentnerInnen.

Quelle: Bettio/Verashchagina 2009, S. 47

Übereinstimmend kommen OECD und EGGE zu dem Ergebnis, dass sowohl das Ausmaß als auch die Form (Vollzeit, Teilzeit etc.) der Erwerbsbeteiligung von Frauen heutzutage weniger von den Steuerregelungen als vielmehr davon abhängt, wie sich der Arbeitsmarkt insgesamt entwickelt hat, wie sich Beruf und Familie vereinbaren lassen, ob Kinderbetreuungsmöglichkeiten in ausreichender Zahl und Qualität vorhanden sind und welche Kosten dafür anfallen etc. In den meisten Ländern handelt es sich bei dem Großteil der Einverdienstpaare um Paare mit Kindern, bei denen ein Elternteil die Erwerbstätigkeit aufgibt, um die Kinder zu betreuen. Wie Tabelle 4 zeigt, ist die Beschäftigungslücke zwischen Frauen mit Kindern und ohne Kinder in vielen Ländern immer noch erheblich. Deutlich ist auch, dass die Erwerbsbeteiligung von Männern mit Kindern im Haushalt höher ist als diejenige von Männern ohne Kinder.

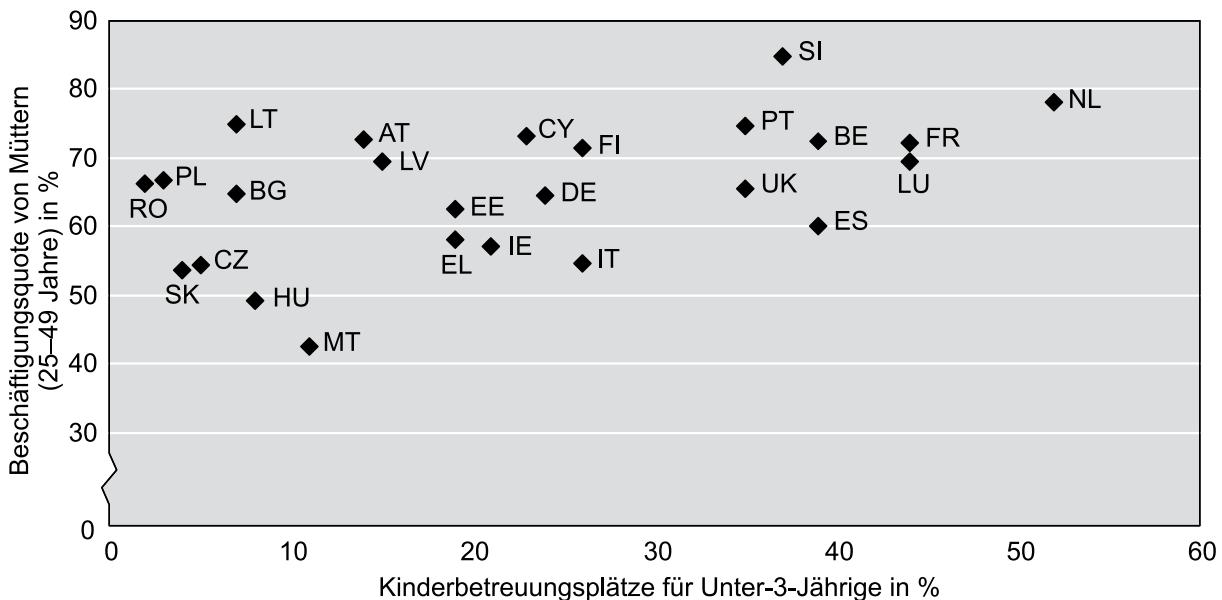
Tab. 4: *Beschäftigungsquoten von Frauen und Männern (25–49 Jahre) 2010*

	Frauen			Männer			Unterschied Väter/Mütter
	ohne Kinder	mit Kindern	Unter- schied	ohne Kinder	mit Kindern	Unter- schied	
EU-27	76,8	64,7	-12,1	81,0	89,7	8,7	25,0
Belgien	78,5	72,4	-6,1	83,0	91,4	8,4	19,0
Bulgarien	77,5	64,8	-12,7	76,7	83,0	6,3	18,2
Deutschland	83,8	64,5	-19,3	85,0	91,7	6,7	27,2
Estland	81,9	62,6	-19,3	73,5	82,4	8,9	19,8
Finnland	84,1	71,4	-12,7	80,6	92,4	11,8	21,0
Frankreich	81,3	72,3	-9,0	83,7	91,7	8,0	19,4
Griechenland	66,1	58,2	-7,9	82,1	93,0	10,9	34,8
Irland	76,0	57,2	-18,8	71,2	80,0	8,8	22,8
Italien	62,7	54,7	-8,0	78,7	90,8	12,1	36,1
Lettland	77,9	69,6	-8,3	69,6	81,0	11,4	11,4
Litauen	78,2	74,9	-3,3	67,1	80,2	13,1	5,3
Luxemburg	78,8	69,4	-9,4	90,6	95,6	5,0	26,2
Malta	59,4	42,6	-16,8	86,4	94,9	8,5	52,3
Niederlande	82,8	78,2	-4,6	88,2	94,1	5,9	15,9
Österreich	85,5	72,8	-12,7	87,6	92,7	5,1	19,9
Polen	78,6	66,8	-11,8	79,5	91,8	12,3	25,0
Portugal	76,5	74,6	-1,9	79,8	91,2	11,4	16,6
Rumänien	70,8	66,3	-4,5	80,0	86,5	6,5	20,2
Slowakische Rep.	80,4	53,7	-26,7	78,4	89,4	11,0	35,7
Slowenien	83,0	84,9	1,9	81,9	94,1	12,2	9,2
Spanien	68,1	60,1	-8,0	71,9	81,5	9,6	21,4
Tschechische Rep.	86,0	54,4	-31,6	88,6	95,5	6,9	41,1
Ungarn	78,2	49,3	-28,9	77,1	84,5	7,4	35,2
Vereinigtes Königr.	81,9	65,6	-16,3	83,0	90,5	7,5	24,9
Zypern	81,7	73,1	-8,6	85,2	93,9	8,7	20,8

Quelle: European Union 2012

In der EGGE-Studie wurde auch untersucht, inwieweit die Verfügbarkeit von Kinderbetreuungsmöglichkeiten und die Kinderbetreuungskosten in den verschiedenen Ländern für die Erwerbsbeteiligung eine Rolle spielen. Wenig überraschend konnte ein direkter Zusammenhang zur Höhe der Erwerbsbeteiligung von Frauen und der Art ihrer Beschäftigungsverhältnisse (Vollzeit/Teilzeit) festgestellt werden. Nicht nur die Formen, sondern auch die Kosten der Kinderbetreuung sind in den EU-Mitgliedstaaten sehr unterschiedlich. Die Studie kommt zum Ergebnis, dass diese Kosten einen relevanten Teil des Haushaltseinkommens beanspruchen und dass hohe Betreuungskosten eine Erwerbsbeteiligung der Mütter einschränken. Daraus folgt, dass jenseits der steuerlichen Betrachtung das tatsächliche Angebot an Kinderbetreuung von enormer Bedeutung ist (Bettio/Verashchagina 2009, S. 91). Bereits Jaumotte schlägt deswegen vor, öffentliche Mittel in den Ausbau der Kinderbetreuung zu investieren, statt Steuerfreibeträge für Kinder zu gewähren (Jaumotte 2003, S. 88). Zudem zeitigen Investitionen in ein möglichst großes Angebot an bezahlbarer Kinderbetreuung erheblich höhere Beschäftigungseffekte als die nur individuell wirkende Steuerbefreiung, weil damit zum einen Arbeitsplätze im Bereich der Kinderbetreuung selbst geschaffen werden, als auch die Aufnahme einer Erwerbstätigkeit für alle Mütter und Väter erleichtert wird (Bettio/Verashchagina 2009, S. 91).

Grafik 2: Beschäftigungsquoten und Kinderbetreuung 2010/2011



Quelle: European Union 2012

4. Fazit

Auf der Grundlage der vorgestellten international vergleichenden Studien kann ein erstes vorläufiges Fazit gezogen werden: Der Einverdiensthaushalt ist in den meisten EU-Ländern nicht mehr die Norm und zumindest in den Konstellationen, die die OECD durchgerechnet hat, ist er außer in Frankreich und Deutschland auch steuerlich nicht mehr bessergestellt als der Zweiverdiensthaushalt mit Kindern. Beide Länder mit deutlichem Einverdiener-Bias haben ein Splitting-System, was darauf hinweist, dass das System der Steuerveranlagung (gemeinsame oder individuelle Besteuerung) nach wie vor noch eine gewisse Rolle spielt. Es wird aber durch andere Faktoren wie die Neugestaltung des Tarifverlaufs oder die Abschaffung von Freibeträgen für abhängige Familienmitglieder zum Teil überlagert, sodass auch in Ländern mit Splitting-Verfahren (wie Luxemburg, Portugal oder Irland) besser verdienende Paare mit zwei Einkommen oft nicht mehr Steuern zahlen als in Ländern mit reiner Individualbesteuerung. Die Steuerreformen der vergangenen Jahre haben erheblich zu diesen Veränderungen beigetragen. Obwohl sie wohl selten explizit darauf zielten, haben sie die ökonomischen Anreize für eine Erwerbsbeteiligung der Frauen erhöht. Haushalte mit einem niedrigen Zweiteinkommen (meist der Frau) haben in Ländern mit Splittingverfahren jedoch nach wie vor steuerliche Nachteile, insbesondere in Deutschland.

Zu Recht wird immer wieder die Relevanz der Steuerpolitik für die Erwerbsbeteiligung der Frauen betont, allerdings haben auch Faktoren wie beispielsweise die Nachfrage nach Arbeitskräften generell und insbesondere in den Dienstleistungssektoren, die Entwicklung von Vollzeit- bzw. Teilzeitarbeitsplätzen sowie das Angebot an Kinderbetreuung einen entscheidenden Einfluss. Maßnahmen zur Verbesserung der Vereinbarkeit von Beruf und Familie wurden jedoch in vielen Ländern nur zögerlich angegangen. Insbesondere der Mangel an verfügbaren, in qualitativer Hinsicht befriedigenden und bezahlbaren Kinderbetreuungsmöglichkeiten ist nach wie vor ein wesentliches Hindernis für die Erwerbsbeteiligung von Müttern.

Literatur

- Bahle, T./Göbel, C./Hubl, V. (2013): Familiäre Risikogruppen im europäischen Vergleich. In: WSI-Mitteilungen, Jg. 68/Heft 3, S. 192–200
- Bettio, F./Corsi, M./D’Ippoliti, C./Lyberaki, A./Samek Lodovici, M./Verashchagina, A. (2013): The Impact of the Economic Crisis on the Situation of Women and Men and on

- Gender Equality Policies. Synthesis Report. European Commission – Directorate-General for Justice. Luxemburg (Internet: [//ec.europa.eu/justice/gender-equality/files/documents/130410_crisis_report_en.pdf](http://ec.europa.eu/justice/gender-equality/files/documents/130410_crisis_report_en.pdf); zuletzt aufgesucht am 12.6.2013)
- Bettio, F./Verashchagina, A. (2009): Fiscal Systems and Female Employment in Europe. December 2009 (Internet: ec.europa.eu/justice/gender-equality/document/index_en.htm; zuletzt aufgesucht am 17.6.2013)
- European Communities (1985): The EC Commission on Income Taxation and Equal Treatment for Men and Women: Memorandum of 14 December 1984 presented to the EC Council. In: Bulletin of the International Bureau of Fiscal Documentation, No. 39, S. 62–66
- European Union (2012): The Progress on Equality between Women and Men in 2011, Luxemburg (Internet: [//ec.europa.eu/justice/gender-equality/files/progress_on_equality_between_women_and_men_in_2011.pdf](http://ec.europa.eu/justice/gender-equality/files/progress_on_equality_between_women_and_men_in_2011.pdf); zuletzt aufgesucht am 12.6.2013)
- Grown, C./Valodia, I. (2010): Taxation and Gender Equity. A Comparative Analysis of Direct and Indirect Taxes in Developing Countries. London, New York
- Jaumotte, F. (2003): Labour Force Participation of Women: Empirical Evidence on the Role of Policy and other Determinants in OECD Countries. In: OECD Economic Studies, Vol. 37/No. 2, S. 51–107
- Maier, F. (2011): Will the Crisis Change Gender Relations in Labour Markets and Society? In: Journal of Contemporary European Studies, Vol. 19/No. 1, S. 83–95
- Nyberg, A. (2012): Hintergründe zur Individualbesteuerung in Schweden oder warum das Ehegattensplitting in Schweden schon lange Geschichte ist. Friedrich Ebert Stiftung, Berlin (Internet: library.fes.de/pdf-files/id/09342.pdf; zuletzt aufgesucht am 12.6.2013)
- OECD (2012): Closing the Gender Gap: Act Now. Paris
- Schettkat, R. (1989): The Impact of Taxes on Female Labour Supply. In: International Review of Applied Economics, Vol. 3/No. 1, S. 1–24
- Selin, H. (2013): The Rise in Female Employment and the Role of Tax Incentives. An Empirical Analysis of the Swedish Individual Tax Reform of 1971. University of Uppsala (Internet: www.anst.uu.se/hasel957/cariboost1/wa_files/The_20Rise_20in_20Female_20Employment_20and_20the_20Role_20of_20Tax_20Incentives_20130228.pdf; zuletzt aufgesucht am 12.6.2013)
- Stotsky, J. (1997): How Tax Systems Treat Men and Women Differently. In: Finance & Development, Vol. 34/No. 1, S. 30–33

Wie teilen Paare wirklich?

Ergebnisse einer experimentellen Studie zu Geldaufteilung und Geldverwendung

Miriam Beblo, Denis Beninger

1. Motivation und Einordnung

Wie teilen Paare ihre Einkünfte untereinander auf? Wer hat welchen Einfluss darauf, wie staatliche Zuwendungen, die allen Familienmitgliedern zugute kommen sollten, tatsächlich verwendet werden? Diese Fragen beschäftigen die Wirtschafts- und Sozialwissenschaft seit Langem und Antworten darauf sind nicht einfach zu finden. Sie wurden bislang vor allem in qualitativen und quantitativen Befragungen von Paaren gesucht. Nun haben Befragungen aber den Nachteil, dass hypothetisches Verhalten abgefragt wird – wie beispielsweise in einer dänischen Studie, in der die Befragten angeben sollten, wie sich ihr Konsumverhalten ändern würde, wenn sie weniger und ihr Partner/ihre Partnerin gleichzeitig mehr Geld verdienten (nämlich jeweils 1.000 Dänische Kronen, vgl. Bonke/Browning 2010). Ob sie diese hypothetische Frage wahrheitsgemäß oder aber so beantworten, wie sie es für sozial erwünscht halten, hat meist keine Konsequenzen für die Befragten. Wir haben deshalb international erstmalig den Versuch unternommen, die Geldaufteilung und Geldverwendung von heterosexuellen Paaren mithilfe eines ökonomischen Experiments unter kontrollierten Bedingungen zu erforschen. Experimente haben den Vorteil, dass die Teilnehmer/innen ihr Verhalten nicht nur bekunden, sondern in Situationen versetzt werden, in denen sie echte Entscheidungen mit direkten ökonomischen Auswirkungen treffen. Folgt man der Annahme, dass Menschen nicht unabhängig von finanziellen Anreizen agieren, erlaubt ihr Verhalten in anreizbasierten Experimenten glaubwürdigere Aussagen über die Wirkungsweise von Institutionen als eine einfache Befragung.

In Analysen von Haushaltsentscheidungen ist die Annahme weit verbreitet, dass Paare das von ihnen in der Summe erworbene Einkommen als gemeinsames Einkommen betrachten und verwenden. Nicht nur das Splitting-Verfahren bei der gemeinsamen Besteuerung von Ehepaaren oder die sogenannte Bedarfsgemeinschaft zusammenlebender – auch unverheirateter – Personen nach SGB II gehen von diesem sogenannten *Einkommenspooling* aus; auch fast alle Simulationsstudien zu den Auswirkungen alternativer Steuermodelle oder anderer Poli-

tikmaßnahmen legen es zugrunde (vor allem in der Arbeitsmarkt-, Familien- und Sozialpolitik, vgl. *Schratzenstaller* sowie *Geyer* und *Wrohlich* in diesem Band).

Wir verstehen unter Einkommenspooling im Folgenden, dass die Verwendung jedes Euros, der in den Haushalt fließt, unabhängig davon ist, welchem Partner er ursprünglich ausgezahlt, überwiesen oder gutgeschrieben wurde. Nach dieser Definition sollte der Anteil, der für Nahrung, Kleidung, gemeinsame oder private Güter ausgegeben wird, immer der gleiche bleiben, ob es sich bei dem dafür verwendeten Geldbetrag um das Gehalt des einen oder anderen Haushaltsteilnehmers, um das an ein bestimmtes Elternteil ausgezahlte Kindergeld oder um eine Kapitalrendite eines der beiden Partner handelt. Dabei ist es unerheblich, ob bei der vereinbarten Geldaufteilung und -verwendung eines Paares beide Partner gleichermaßen, d.h. symmetrisch, oder abhängig von den Anteilen bedacht werden, die jede/r Einzelne einbringt, oder nach einer ganz anderen Teilungsregel. Einkommenspooling liegt unserer Auffassung nach immer dann vor, wenn die konkrete Konsumentscheidung unabhängig davon bleibt, wer das Geld empfangen hat.

Da Konsumdaten üblicherweise auf Haushaltsebene erhoben werden (wie z.B. in der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe EVS), helfen Mikrodatensätze in der empirischen Überprüfung des Einkommenspoolings meist nicht weiter. Einige Autoren behelfen sich mit Fragen nach den Ausgaben für bestimmte private Güter und versuchen, über den Zusammenhang mit den individuellen Einkünften auf das Poolen von Einkommen innerhalb eines Haushaltes zu schließen (beispielsweise Bonke/Uldall-Poulsen 2007; Bonke/Browning 2010; Cherchye et al. 2012; vgl. auch Amuedo-Dorantes et al. 2010 und Kalugina et al. 2009). Ein methodisches Problem solcher Studien ist allerdings, dass die Höhe der individuellen Einkünfte, insbesondere aus Erwerbsarbeit, das Ergebnis einer simultanen Entscheidung über Konsum und Freizeit – also nicht exogen, sondern endogen – ist. Wenn nun die befragten Personen mehr Erwerbsarbeit verrichten, um mit den höheren Einkünften mehr private Güter konsumieren zu können, würde man aus dem positiven Zusammenhang zwischen individuellen Einkünften und Konsum möglicherweise fälschlich auf ein Nicht-Pooling der Einkommen im Haushalt schließen, obwohl er einen bewussten Verzicht auf Freizeit darstellt.

Notwendig für einen ökonomisch und statistisch sauberen Test der Einkommenspooling-Hypothese wäre eine exogene Variation von Größen, die nicht gleichzeitig eine Verschiebung der individuellen Konsum-Freizeit-Abwägung oder der Haushalts-Budgetrestriktion impliziert. Ein Beispiel dafür wäre eine staatliche Umverteilung von Ressourcen innerhalb der Privathaushalte unabhängig von deren Erwerbstätigkeit und ohne Veränderung der Transfersumme an die Haushalte. Lundberg et al. (1997) untersuchten die Auswirkungen einer solchen Politikmaßnahme in Großbritannien. Dort kam nach einer viel diskutierten

Reform im Jahr 1979 das Kindergeld nicht mehr als Steuerabzug dem hauptverdienenden Vater zugute, sondern es wurde (unter dem Schlagwort „from the wallet to the purse“) direkt an die Mutter ausgezahlt (zur Rolle der Women's Budget Group bei dieser Reform vgl. *Klatzer* in diesem Band). In der Folge stellten die Autor/innen Änderungen in den Konsumausgaben der Haushalte fest. Trotz einiger methodischer Kritik von Hotchkiss (2005) bestätigte sich dieser Befund auch in einer späteren mikroökonomischen Analyse desselben Datensatzes (Ward-Batts 2008): Demnach gaben Familien mit Kindern nun einen höheren Anteil des Haushaltseinkommens für Kinder- und Frauenkleidung aus – ein klarer Beleg gegen das Einkommenspooling.

Einen anderen überzeugenden Testansatz bieten Feldexperimente in Entwicklungsländern. Meist werden dabei Gruppen von Haushalten gebildet, an die zusätzliches Einkommen ausgezahlt wird, bei denen sich aber der Empfänger/ die Empfängerin des Geldes unterscheidet. So zeigen Attanasio und Lechene (2002) mit mexikanischen Daten, dass die Verwendung des Einkommens abhängig davon ist, wer es erhält. Zu ähnlichen Ergebnissen kommen Ashraf (2009) und Iversen et al. (2011).

Schließlich können auch Studien zu Geldverwaltung und -verteilung in Paarhaushalten indirekte Hinweise geben. Nach Ludwig-Mayerhofer (2006) ist beispielsweise beides umso ungleicher, je asymmetrischer Bildung und Einkommen der Partner sind. Im Sozio-ökonomischen Panel, einer repräsentativen Wiederholungsbefragung von über 12.000 Privathaushalten in Deutschland, geben über zwei Drittel der Paare an, ein gemeinsames Bankkonto zu besitzen (DIW Berlin 2011). Allerdings ist ein gemeinsames Konto noch kein Beleg dafür, dass beide Partner über das darauf gebuchte Geld tatsächlich in gleichem Maße verfügen können. Unterschiedlich empfundene moralische Zugriffsrechte auf ein gemeinsames Konto, beispielsweise aufgrund unterschiedlicher Einkommen, können immer noch zu unterschiedlichen Konsumausgaben führen. Genauso können hypothetische Survey-Fragen wie in der eingangs erwähnten dänischen Studie zu möglichen Folgen einer Veränderung der paarinternen Einkommenskonstellation für das Konsumverhalten nur indirekte Hinweise liefern.

Festzuhalten bleibt, dass die Wissenschaft mithilfe der britischen Kindergeldreform und der Feldexperimente in Entwicklungsländern bisher einige Hinweise dafür gesammelt hat, dass Haushalte kein Einkommenspooling praktizieren; unserer Auffassung nach ist sie den entscheidenden Beweis für das Verhalten in industrialisierten Ländern aber schuldig geblieben. Eine vielversprechende Erweiterung sehen wir in Laborexperimenten, in denen man einer Fragestellung isoliert und unter kontrollierten Bedingungen nachgehen kann. In bisherigen Laborexperimenten wurde zwar gezeigt, dass Menschen sich in der Regel gegenüber Familienmitgliedern sozialer verhalten als gegenüber Fremden. Jedoch geben sich auch Familien bzw. Paare im Durchschnitt weder vollständig koope-

rativ, noch zeigen sie immer (Pareto-)effizientes Verhalten¹ (Peters et al. 2004; Cochard et al. 2009; Munro et al. 2008; Ashraf 2009; Carlsson et al. 2009; Mani 2008; Robinson 2011). Lediglich Bobonis (2008) kann die Effizienzannahme nicht verwerfen.

In diesem Beitrag berichten wir von einem Experiment zur Effizienz von Paarentscheidungen und zur paarinternen Verteilung von Ressourcen. Es bietet einen direkten Test der Einkommenspooling-Hypothese. Teilgenommen hat eine für experimentelle Studien ungewöhnlich breit gefächerte Personengruppe (*non-standard subject pool*), bestehend aus knapp 100 verheirateten und unverheirateten heterosexuellen Paaren aus dem Raum Mannheim im Alter zwischen 20 und 80 Jahren und aus allen Bildungs- und Einkommensschichten. Unser direkter Test zeigt, dass die Mehrheit dieser Paare ihre Konsumententscheidungen abhängig vom Empfänger des Einkommens trifft, und widerlegt damit die generalisierende Annahme des Einkommenspoolings. Die theoretischen Grundlagen unseres Experiments, sein Aufbau und weitere Analysen zur familieninternen Aufteilung und Verwendung von Ressourcen innerhalb der Paare beschreiben wir in den nächsten Kapiteln.

2. Theoretische Grundlagen

Auch aus theoretischer Sicht ist die Frage, ob und wie Familienmitglieder oder Haushaltspartner ihre Ressourcen teilen, nicht leicht zu klären. Die Antwort hängt von der Modellierung des Paarverhaltens ab. Das *Einheitsnutzenmodell* basiert auf der Idee, dass alle Haushaltsmitglieder eine Entscheidungseinheit bilden oder zumindest so betrachtet werden können, als ob sie die aggregierte Haushaltswohlfahrt der Familie als Ganzes statt ihren individuellen Nutzen maximieren würden. Diesem Modell liegt die Annahme eines Poolings aller Einkommen zugrunde; demnach rufen nur Änderungen des gesamten Haushaltseinkommens Nachfrageänderungen des Haushaltes hervor und Veränderungen der Einkommenskonstellation der Partner haben keinen Einfluss auf das Konsumverhalten. Im Gegensatz dazu gehen *Verhandlungsmodelle* der Familie davon aus, dass die einzelnen Familienmitglieder jeweils individuell für sich entscheiden und das familiäre Konsumverhalten das Ergebnis eines Verhandlungsprozesses darstellt. Einkommenspooling ist hier keine notwendige theoretische Voraussetzung. Verhandlungsmodelle unterscheiden sich grundsätzlich danach, ob sie davon ausgehen, dass die Verhandlungsergebnisse stets effizient sind. Während in nicht-

1 Pareto-Effizienz liegt dann vor, wenn es keine Möglichkeit gibt, dass sich ein Partner durch abweichendes Verhalten besserstellen kann, ohne dabei den anderen schlechterzustellen.

kooperativen Modellen – wegen mangelnder Kommunikation oder fehlender Verbindlichkeit von (impliziten) Verträgen – auch ineffiziente Verhandlungsresultate möglich sind, unterstellt der kooperative Verhandlungsansatz (begründet durch Manser/Brown 1980 und McElroy/Horney 1981) eine Pareto-Effizienz aller Haushaltsentscheidungen. Letzteres gilt auch für den sogenannten kollektiven Modellrahmen von Apps und Rees (1988) und Chiappori (1988; 1992). Dieser Modellrahmen bietet mit der Formulierung der Teilungsregel (*sharing rule*), das heißt dem Verteilungsschlüssel für die familiären Ressourcen, den besten Ansatz für einen Test des Einkommenspoolings. Üblicherweise untersuchen solche Tests, ob die Teilungsregel auf Änderungen in den Einkommen der einzelnen Partner reagiert. Wir haben in unserem Experiment einen ähnlichen Test angewendet.

Wie schon in früheren Arbeiten dargelegt (z.B. Beblo et al. 2006 und Benninger et al. 2006), beschreibt das kollektive Modell explizit, wie zwei Partner über die Allokation und Verteilung von Ressourcen entscheiden. Bei gegebenen Einkommensmöglichkeiten wählen beide, wer wie viel Zeit für Erwerbsarbeit aufbringt, um damit den gemeinsamen und den individuellen Konsum zu finanzieren, und wie viel Zeit jeweils zur anderweitigen Verfügung bleibt (für Freizeit, Hausarbeit, Kinderbetreuung etc.). Da die Entscheidungen zweier Partner eines Haushaltes nicht unabhängig voneinander sind, kann es Rückwirkungen der Erwerbsentscheidung eines Partners auf die Entscheidung des jeweils anderen geben. Individuelle Verhandlungsparameter können einen Einfluss darauf haben, wie viel Ressourcen in Form von freier Zeit und Konsummöglichkeiten ein Partner zur Verfügung hat.

Das Spannungsfeld von Effizienz- und Verteilungsaspekten solcher Paarentscheidungen illustrieren wir mithilfe des sogenannten Nutzenmöglichkeitenraums in Abbildung 1, der sich zwischen den beiden Achsen „Nutzen der Frau“ und „Nutzen des Mannes“ aufspannt.² Dessen Grenze (Nutzenmöglichkeitenkurve) zeigt die für ein bestimmtes Paar erreichbaren Nutzenkombinationen an – abhängig von den Einkommen und Präferenzparametern der beiden Partner sowie den institutionellen Rahmenbedingungen und der familieninternen Entscheidungsfindung. Entscheidet das Paar optimal (wie im Rahmen des Einheitsnutzenmodells, des kooperativen Verhandlungsansatzes oder des kollektiven Modells unterstellt), bildet die Nutzenmöglichkeitenkurve die Pareto-Grenze und das Paar erreicht ein höheres Nutzenniveau, als wenn es seine Entscheidungen nicht kooperativ bzw. nicht optimal trifft. In Abbildung 1 ist die Wohlfahrtssteigerung, die ein Paar durch eine einkommensmaximierende familieninterne Entschei-

2 Verhandlungsmodelle bzw. der kollektive Modellrahmen sind auch für gleichgeschlechtliche Paare anwendbar, insbesondere wenn ein Partner beispielsweise wegen Kinderbetreuung und Erwerbsreduzierung vom anderen finanziell abhängig wird.

dungsfindung erzielen kann, durch die Bewegung des kombinierten Nutzen-
niveaus des Paares von Punkt 1 *unterhalb* der Nutzenmöglichkeitenkurve *auf* Punkt 2 auf der Kurve dargestellt (Effizienzeffekt).

Erhöht sich das Einkommen des Paares, bewegt sich die Nutzenmöglichkeitenkurve nach außen (Einkommenseffekt). Dies bedeutet, dass das Paar bei sonst gleichen Bedingungen ein höheres materielles Wohlfahrtsniveau (schwarze Kurve in Abbildung 1) erreichen kann als vorher (graue Kurve).

Welche Nutzenkombination die beiden Partner auf der Nutzenmöglichkeitenkurve wählen, hängt von ihrer jeweiligen Verhandlungsstärke ab. Ist diese durch das individuelle Einkommen der Partner bedingt, variieren die Parentscheidungen je nach der Einkommensstruktur des Paares (Verteilungseffekt). In Abbildung 1 heißt das, die Nutzenkombination auf einer bestimmten Nutzenmöglichkeitenkurve folgt aus den Einkommen der beiden Partner (Punkt 3 bzw. 3', 5 bzw. 5'). Andernfalls bilden die Punkte 2, 3 und 3' bzw. 4, 5 und 5' einen gemeinsamen Punkt und man könnte auf Einkommenspooling schließen.

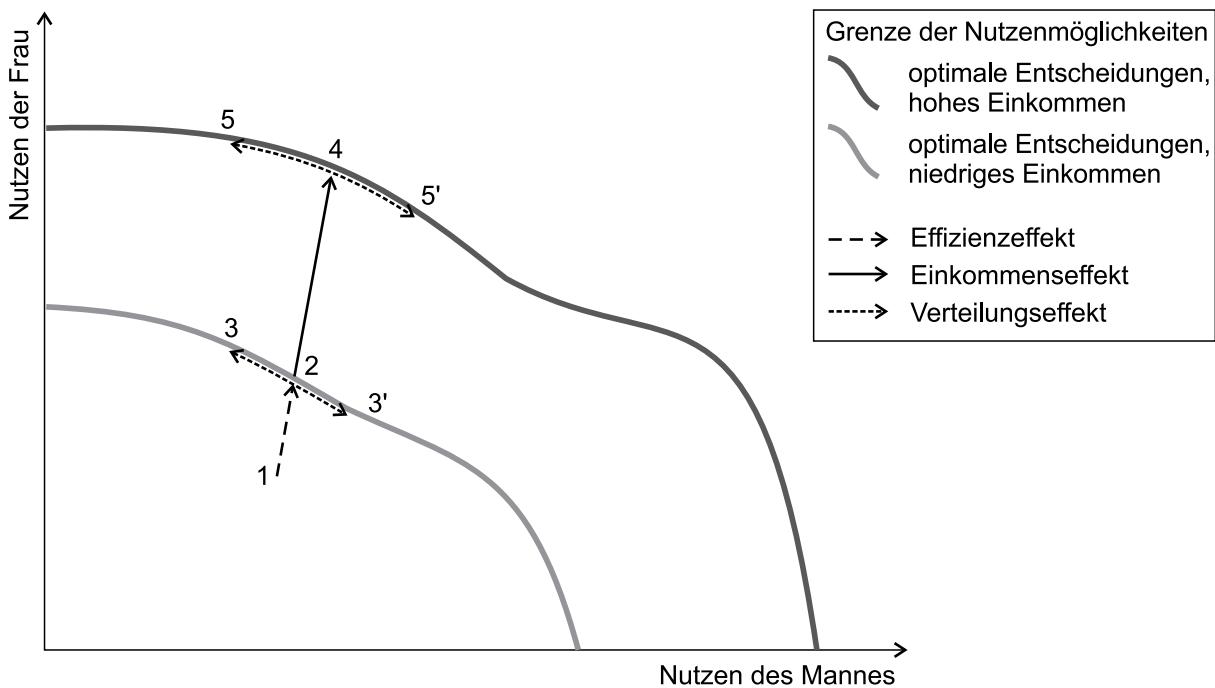
3. Empirische Strategie

In unserem Experiment untersuchen wir den Effizienz- und den Verteilungsaspekt anhand von zwei Aufgaben. In der ersten Aufgabe geben wir den Partnern die Wahl zwischen einer niedrigen Geldsumme, die gleich auf die Partner verteilt ist, und einer höheren, die aber paarintern ungleich verteilt ist. Das heißt in Abbildung 1: Wählen die Partner die niedrige Auszahlung, entscheiden sie nicht optimal. Das Paar befindet sich somit unterhalb der Nutzenmöglichkeitenkurve und das erreichte Nutzenniveau wäre beispielsweise durch Punkt 1 dargestellt. Wenn die Partner ihre Einkommen poolen, werden sie sich immer für die höhere, wenn auch ungleiche Auszahlung entscheiden und somit das maximal mögliche Wohlfahrtsniveau erreichen (schwarze volle Linie), weil sie von den gestiegenen Nutzenmöglichkeiten beide proportional profitieren (Punkt 4 in Abbildung 1). Sind die Parentscheidungen jedoch von der Einkommensstruktur abhängig, d.h. poolen die Partner ihre Einkommen nicht, hängt die erzielte Nutzenkombination beider Partner vom Verteilungseffekt ab (Punkt 5 bzw. 5'). So kann es vorkommen, dass das Nutzenniveau des einen Partners in diesem Fall niedriger ist als das erreichbare Nutzenniveau bei der geringeren Auszahlung. Dies ist in Abbildung 1 für den Mann der Fall im Vergleich der Punkte 5 und 1.

Mit der zweiten Aufgabe messen wir das Ausmaß des Verteilungseffektes, d.h. den Abstand zwischen den Punkten 4, 5 und 5'. Wir halten die Gesamtauszahlungssumme an das Paar konstant, variieren aber die Zuteilungen an die Partner und beobachten die anschließende Geldverwendung. Bei Einkommenspooling verbleibt das Paar in einem Punkt der Nutzenmöglichkeitenkurve. Wenn kein

Einkommenspooling vorliegt, bewegt sich das Paar auf der Nutzenmöglichkeitskurve. Welche Nutzenkombination für die Partner resultiert, hängt von ihrer jeweiligen Verhandlungsstärke ab.

Abb. 1: Effizienz- und Verteilungsaspekte von Paarentscheidungen



Eigene Darstellung

Mit dem experimentellen Design versuchen wir, unserem oben formulierten Anspruch an einen ökonomisch und statistisch sauberen Test der Einkommenspooling-Hypothese zu folgen: Wir variieren in den Aufgaben nur solche Faktoren, die nicht gleichzeitig eine Verschiebung der individuellen Konsum-Freizeit-Abwägung und des Haushaltsbudgets verursachen. Natürlich können die Ergebnisse eines Experiments nicht ohne Weiteres auf alltägliche Situationen übertragen werden. Aber wir sehen einen großen Fortschritt darin, dass wir das Verhalten von im ‚echten Leben‘ zusammenwohnenden Paaren statt – wie in der Experimentalliteratur durchaus üblich – das Verhalten von Studierendengruppen beforschen.

4. Aufbau und Stichprobe

Im Mai 2010 luden wir mithilfe von etwa 2.000 Hauswurfsendungen und der Datenbank des Zentrums für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW Mannheim) Paare aller Altersgruppen zur Teilnahme an einer wissenschaftlichen Stu-

die mit dem Titel „Konsumententscheidungen und Zeitverwendung bei Paaren“ ein. Die Basis für die Paar-Studie bildete schließlich eine Stichprobe von 95 heterosexuellen Paaren (190 Einzelpersonen).

Die Paare kamen zum überwiegenden Teil aus dem Raum Mannheim, etwa die Hälfte war verheiratet und lebte bereits seit längerer Zeit zusammen. Etwa ein Viertel der Paare hatte gemeinsame Kinder. Die meisten Beziehungen waren innerhalb der letzten zehn Jahre entstanden. Das Durchschnittsalter der teilnehmenden Frauen lag bei 40 Jahren, das der Männer bei 42 Jahren (zu Details der Experiment-Stichprobe vgl. Beblo/Beninger 2010).

Das Experiment fand am ZEW Mannheim statt. Wir verteilten die Teilnehmer in kleineren Gruppen auf insgesamt sieben Termine an drei Tagen. Im ersten Teil der Studie sollten die Partner/innen in mehreren Aufgabenrunden jeweils getrennt voneinander über die Aufteilung von Geld, Arbeitszeit oder Einkaufsgutscheinen entscheiden. Im zweiten Teil der Studie saßen die Partner eines Paares jeweils zusammen, durften kommunizieren und trafen gemeinsame Entscheidungen in denselben Bereichen. Im anschließenden dritten Teil wurden mithilfe eines Fragebogens demografische Merkmale, Ausbildung und Beschäftigung, die finanzielle Situation, generelle Einstellungen der einzelnen Teilnehmer/innen sowie Details der Partnerschaft bezogen auf Geldverwaltung, Konsumgewohnheiten und Zeitverwendung abgefragt.

In den ersten beiden Teilen setzten wir Taler als fiktive Währung ein, welche die Teilnehmer/innen im Anschluss an das Experiment im Verhältnis 10:1 in Euro ausgezahlt bekamen. Das Experiment bestand insgesamt aus sieben Aufgaben, die jeweils mit einem finanziellen Anreiz einhergingen. Durch einen im Vorhinein festgelegten Auswahlmechanismus wurde am Ende der Studie eine der sieben Aufgaben bestimmt und jede Einzelperson erhielt entsprechend ihrer in Bezug auf diese Aufgabe getroffenen Entscheidung den korrespondierenden Euro-Geldbetrag ausgezahlt.

5. Ergebnisse

Wir schildern nun die Ergebnisse unseres Experiments in Bezug auf die Aufteilung von Geld zwischen den Partnern und die Verwendung von Geld durch das Paar. Mit der ersten Aufgabe sprechen wir das im theoretischen Teil dargelegte Spannungsverhältnis zwischen Effizienz- und Verteilungsaspekt an und zeigen, dass unsere Teilnehmer/innen mehrheitlich Gleichheit gegenüber Effizienz vorziehen. Das heißt, sie sehen die Ressourcen lieber gleich verteilt zwischen den Partnern als in der Summe mehr zu bekommen. Zwar ist dieser Befund mit einem Einkommenspooling nicht vereinbar; weil das Haushaltsbudget nicht konstant bleibt, stellt er aber auch noch keinen direkten Beweis dagegen dar. Diesen

liefert uns erst das zweite Ergebnis zur Geldverwendung. Da wir hier die zu verwendende Geldsumme vorher festlegen und somit ein effizientes Ergebnis schon qua Konstruktion vorgeben, betreffen die Entscheidungen der Teilnehmer/innen nur noch den Verteilungsaspekt. Wenn derselbe Gesamtgeldbetrag in unterschiedlichen Zuwendungen an die beiden Partner zu abweichenden Konsumentscheidungen führt, ist das ein direkter Beweis gegen ein Einkommenspooling (zu weiteren einzelnen Ergebnissen vgl. Beblo/Beninger 2012; 2013 sowie Beblo et al. 2012).

5.1 Geldaufteilung

In der ersten Aufgabe ging es also um die Aufteilung von Geld zwischen den Partnern. Beide Partner sollten getrennt voneinander und ohne Kommunikationsmöglichkeit fünf Mal die Wahl zwischen zwei Optionen treffen. Jede Zeile in der Tabelle 1 stellt eine der fünf Entscheidungsrunden zwischen den Optionen A und B dar und die eingetragenen Werte geben an, wie viele der Frauen bzw. Männer sich jeweils für diese Aufteilung entschieden haben.

Der Hauptunterschied zwischen den Optionen besteht zunächst in der Geldsumme. Bei Option A erhält das Paar insgesamt immer 200 Taler, bei Option B dagegen 300 Taler. Option A gewährleistet absolute Gleichverteilung bei geringerer Geldsumme gegenüber verschiedenen Varianten in Option B mit (überwiegend) ungleicher Aufteilung zwischen den Partnern. In Tabelle 1 ist die Entscheidungssituation der Experiment-Teilnehmer/innen dargestellt.

Die gewählte Option weist darauf hin, welche Prioritäten die Teilnehmer/innen im Hinblick auf Gleichheit bzw. Gerechtigkeit und Effizienz setzen. Familienökonomische Effizienzmodelle, ob Einheitsnutzen-, kooperatives Verhandlungs- oder kollektives Modell, würden immer die Maximierung des Haushalts-

Tab. 1: Entscheidungen zur Geldaufteilung

Runde	Option A			Option B		
	Partner/in/Ich	Frauen	Männer	Partner/in/Ich	Frauen	Männer
1	100/100 Taler	58	52	0/300 Taler	36	43
2	100/100 Taler	51	42	75/225 Taler	43	53
3	100 /100 Taler	13	13	150 /150 Taler	80	81
4	100 /100 Taler	47	38	225/75 Taler	47	57
5	100 /100 Taler	57	50	300/0 Taler	37	45

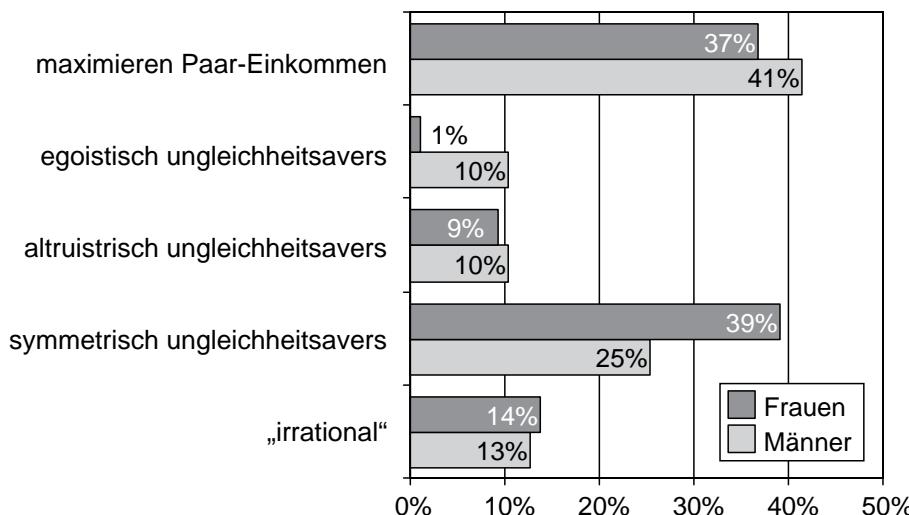
Lesehilfe: In der ersten Entscheidungsrunde mit der Option A „Mein/e Partner/in soll 100 Taler bekommen, ich 100 Taler“ und der Option B „Mein/e Partner/in soll 0 Taler bekommen, ich 300 Taler“ entschieden sich 58 Frauen für Option A und 36 für Option B.

einkommens, also Option B, voraussagen. Nur nicht-kooperative Verhandlungsmodelle sehen auch nicht-effiziente Ergebnisse vor, d.h. die Wahl von Option A, in Abhängigkeit von den jeweiligen sozialen Präferenzen der Partner für Gleichheits- oder Effizienzaspekte.

Interessanterweise votierten viele Teilnehmer/innen für die Option A, obwohl Option B in jedem Fall im Gesamtergebnis vorteilhafter ist. Eine deutliche Mehrheit für Option B findet sich bei beiden Geschlechtern nur in dem Fall, in dem beide 150 Taler bekommen (Zeile 3 in Tab. 1). Wenn 100 Taler für jede Person gegenüber 300 Taler für den Partner und 0 Taler für sich selbst zur Wahl stand (Runde 5), entschieden sich mit 37 Frauen knapp 40 Prozent für den für das Paar insgesamt höheren Betrag. Bei den Männern waren es 45 bzw. 47 Prozent. Nur wenig niedriger lagen die Anteile bei der Wahl zwischen 100 Taler für jede Person und 300 Taler für sich selbst. Dies wünschten 38 Prozent der Frauen und 45 Prozent der Männer. 60 Prozent der Frauen und gut die Hälfte der Männer zogen hingegen eine Gleichverteilung bei geringerer Geldsumme der Ungleichverteilung vor, zeigten also Ungleichheitsaversion. Insgesamt wurde die einkommensmaximierende Option B etwas häufiger von Männern gewählt.

Die so offenbarten sozialen Präferenzen der Teilnehmer/innen erlauben es uns, sie in fünf Gruppen einzuteilen (vgl. Abbildung 2): Diejenigen, die sich immer für Option B entscheiden, sind Maximierer des Paareinkommens. Diejenigen, die Option B nur dann vorziehen, wenn es ihnen selbst nützt, sind ungleichheitsavers im egoistischen Sinne, weil sie nur ihr eigenes Einkommen maximieren. Diejenigen, die Option B nur dann wählen, wenn es dem Partner nützt, sind ungleichheitsavers im altruistischen Sinne. Sie maximieren das Partner-Einkommen. Diejenigen, die Option A nur in den extrem asymmetrischen Runden

Abb. 2: Kategorien von Entscheider/innen



Quelle: Darstellung in Anlehnung an Beblo et al. 2012, S. 5

präferieren, in den symmetrischeren mittleren Runden hingegen Option B, bezeichnen wir als symmetrisch ungleichheitsavers. Diese Gruppe wählt gezielt die maximierende Option, wenn niemand zu sehr dadurch benachteiligt wird. Schließlich gibt es noch Personen, die Option A wählen, obwohl beide Partner in Option B jeweils 50 Taler mehr erhielten. Diese letzte Gruppe bezeichnen wir als „irrationale“ Entscheider.

Etwa 37 Prozent der teilnehmenden Frauen und 41 Prozent der Männer sind nach dieser Einteilung Maximierer des Paareinkommens.³ Eine weitere große Gruppe mit 39 bzw. 25 Prozent bilden die symmetrisch Ungleichheitsaversen. Wenn wir die Entscheidungen beider Partner im Zusammenhang betrachten, finden wir nur einen Anteil von 22 Prozent gemeinsamen Einkommensmaximierern, während in 26 Prozent der Fälle beide Partner Ungleichheitsaversion zeigen.

In einer Variante dieser Aufgabe wurden die Teilnehmer/innen um eine Prognose gebeten, wie ihr Partner/ihre Partnerin bezüglich der Geldaufteilung entscheiden wird. Auch in diesem Fall überwiegt die Zahl derjenigen, die von ihrem Partner/ihrer Partnerin glaubten, er/sie würde sich in den meisten Fällen für Option A entscheiden (mit Ausnahme wieder von Runde 3). In einer weiteren Variation dieser Aufgabe sollten die Teilnehmer/innen einschätzen, wie sich alle (anderen) Teilnehmer/innen der Studie wohl entscheiden werden, sie sollten also das durchschnittliche Verhalten aller teilnehmenden Frauen und Männer (ihrer *peer group*) voraussagen. In einer vergleichenden Länderstudie (Beblo et al. 2012) nutzen wir die Antworten auf diese Fragen als Indikator dafür, welche Aufteilung von Geld innerhalb eines Paares die Teilnehmer/innen für sozial erwünscht halten. Demnach wurden von männlichen Teilnehmern im Allgemeinen öfter einkommensmaximierende Entscheidungen erwartet und die französischen Teilnehmer/innen gingen davon aus, dass ihre Landsleute eigennütziger entscheiden würden.

Die Mehrheit unserer Experiment-Teilnehmer/innen lehnt ungleiche Geldaufteilungen ab und hält (zumindest annähernde) Gleichheit im Paar für wichtiger als eine möglichst große Summe. Dieser Befund wiederum ist mit der Annahme eines Einkommenspooling nicht vereinbar, denn bei gepoolten Einkommen dürfte nur die Summe der Einkommen relevant sein und nicht, wer es zu welchen Teilen erhält. Schließlich könnten die Partner die (höhere) Geldsumme nach dem Experiment nach eigenem Belieben wieder umverteilen. Dennoch liefert unsere Beobachtung nur ein Indiz und keinen direkten Beweis, weil selbst die Maximierung der Einkommenssumme nur eine notwendige, aber keine hinreichende Bedingung für ein Einkommenspooling darstellt. Damit kommen wir zum Test des Einkommenspoolings im engeren Sinne im nächsten Abschnitt.

3 Zum Vergleich: In einem analogen Experiment mit französischen Teilnehmer/innen betrug dieser Anteil 74 Prozent (Beblo et al. 2012, S. 6).

5.2 *Geldverwendung*

In einer anderen Aufgabe ging es um die Verwendung von Geld, genauer gesagt um die Auswahl zwischen Einkaufsmöglichkeiten. Die Teilnehmer/innen sollten dabei ein Guthaben von vier 50-Taler-Scheinen für verschiedene Einkaufsgutscheine ausgeben. Gutscheine gab es für drei Geschäfte: für ein regional bekanntes Mode- und Sporthaus im Mannheimer Raum, für einen Drogerie- und Parfümeriemarkt und für einen Markt für Unterhaltungselektronik. Bewusst hatten wir Geschäfte gewählt, die eine jeweils sehr unterschiedliche Produktpalette, aber insgesamt breite Auswahl bieten, sodass sich jede Person mit ihren Vorlieben darin wiederfinden dürfte.⁴

Tabelle 2 zeigt, dass das Geschäft für Mode und Sport im Durchschnitt bei beiden Geschlechtern am besten ankam. 1,8 Scheine (also 90 Taler) hätten die Frauen hierfür verwendet, bei den Männern waren es sogar 1,9 Scheine (also 95 Taler). Der Drogerie-/Parfümeriemarkt war das unbeliebteste der drei Geschäfte. Sowohl bei den Frauen als auch bei den Männern hätten mehr als 50 Prozent keinen ihrer Talerscheine hierfür ausgegeben. Mit diesem Aufgabenteil offenbarten die Teilnehmer/innen ihre individuellen Präferenzen für bestimmte Produktpaletten, die wir später mit den Präferenzen des Partners abgleichen wollen.

Im zweiten Teil des Experiments ging es deshalb erneut um die Aufteilung von Taler auf Gutscheine, allerdings sollten die Teilnehmer/innen ihre Entscheidung im Paar miteinander abstimmen und gemeinsam fällen. Da die zu verteilende Geldsumme von uns auf 200 Taler festgelegt war, hatten wir ein effi-

Tab. 2: Getrennte Entscheidungen über Einkaufsmöglichkeiten

	Mode und Sport		Drogerie-/Parfümerie		Unterhaltungselektronik	
	Frauen	Männer	Frauen	Männer	Frauen	Männer
Durchschnittliche Anzahl an Scheinen (von vier 50-Taler-Scheinen); T=Taler	1,8 (90 T)	1,9 (95 T)	0,6 (30 T)	0,4 (20 T)	1,6 (80 T)	1,7 (85 T)
Anzahl der Teilnehmer/innen, die alle Scheine für dieses Geschäft ausgeben wollen	12	14	2	0	14	11
Anzahl der Teilnehmer/innen, die keinen ihrer Scheine für dieses Geschäft ausgeben wollen	24	15	51	56	22	22

4 Die Wahl der drei Geschäfte erfolgte nicht im Hinblick darauf, geschlechterstereotypisierte Einkaufsvorlieben zu erforschen, sondern individuelle Präferenzen im Vergleich mit den Paarentscheidungen herauszuarbeiten. Den Zahlen in Tabelle 2 zufolge weisen Frauen und Männer im Durchschnitt im Übrigen sehr ähnliche Vorlieben auf.

zientes Ergebnis schon qua Konstruktion vorgegeben. Die Entscheidungen der Teilnehmer/innen betrafen also nicht mehr den Effizienz-, sondern nur noch den Verteilungsaspekt. In jeder Runde, deren Reihenfolge wir zudem variierten, war die Gesamtsumme von 200 Talern unterschiedlich auf die beiden Partner verteilt. So erhielt in manchen Fällen die Frau alle Talerscheine bzw. mehr Geld als ihr Partner, in anderen Fällen war es umgekehrt und nur in einer Runde hatten beide gleich viel Geld zur Verfügung. In Tabelle 3 ist dargestellt, wie die Paare die Taler-Scheine unter den verschiedenen Bedingungen auf die drei Geschäfte aufteilten.

Tab. 3: Paarentscheidungen über Einkaufsmöglichkeiten^a

Runde	Frau	Mann	Mode und Sport	Drogerie-/Parfümerie	Unterhaltungselektronik
1	200 Taler	0 Taler	1,8 (90 T)	0,5 (25 T)	1,7 (85 T)
2	150 Taler	50 Taler	1,9 (95 T)	0,4 (20 T)	1,7 (85 T)
3	100 Taler	100 Taler	1,7 (85 T)	0,5 (25 T)	1,8 (90 T)
4	50 Taler	150 Taler	1,6 (80 T)	0,5 (25 T)	1,9 (95 T)
5	0 Taler	200 Taler	1,6 (80 T)	0,5 (25 T)	1,9 (95 T)
Paare, die in Runde 1 alle Scheine für dieses Geschäft ausgeben			18	2	18
Paare, die in Runde 5 alle Scheine für dieses Geschäft ausgeben			13	4	22

a – Die Reihenfolge der Runden, und damit Geldaufteilungen, variierten wir zwischen den Teilnehmergruppen.

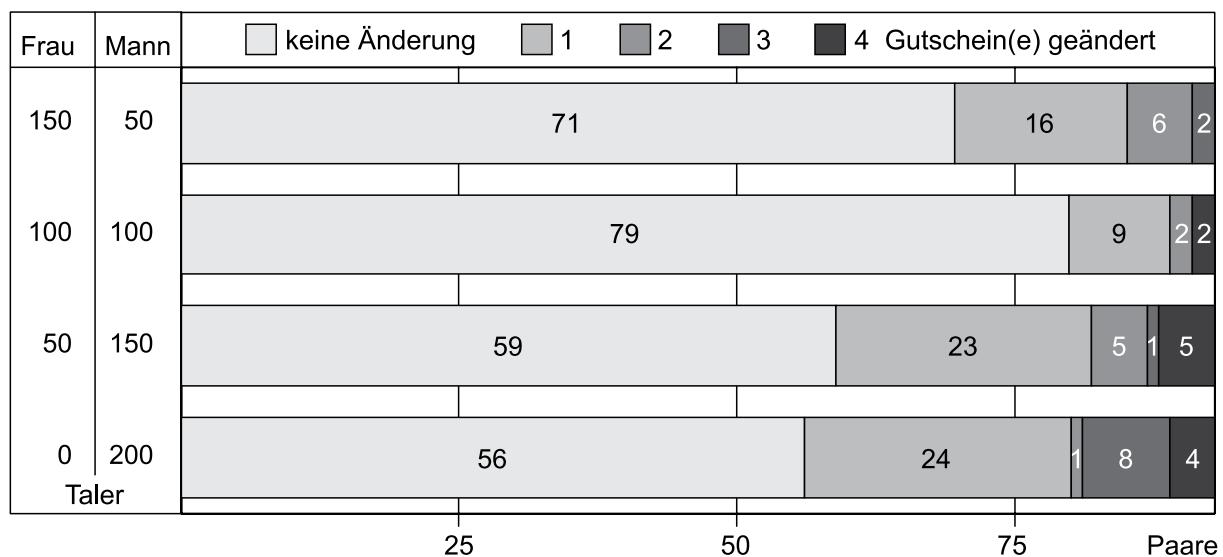
In Tabelle 3 wird deutlich, dass in den Fällen, in denen die Frau mehr oder alles Geld auf ihrer Seite hatte, der Mode- und Sportmarkt als Einkaufsstätte knapp vor dem Elektromarkt lag. Waren die Taler gleichermaßen auf Mann und Frau verteilt, wurde der Markt für Unterhaltungselektronik das beliebteste Geschäft und blieb es auch in den Fällen, in denen der Mann mehr oder alles Geld erhielt.

Während gut die Hälfte der Paare ihre Einkaufswünsche mit der sich ändernden Geldzuteilung nie variierte, hingen die Entscheidungen bei den Übrigen davon ab, welchem Partner die Talerscheine zugeteilt worden waren. Die Färbung der Säulenabschnitte in Abbildung 3 illustriert, ob und in welchem Ausmaß (bezogen auf die Anzahl der Gutscheine) sich die Geldverwendung je nach Geldzuteilung änderte. Vergleichsmaßstab war dabei die Konstellation in Runde 1

in Tabelle 3, bei der die Frau die gesamte Summe erhielt. Die stärkste Abweichung zeigt sich dann, wenn der Mann den Großteil bzw. alle Taler erhält und nur noch 59 bzw. 56 Paare die gleichen Gutscheine wählen wie in Runde 1. Stattdessen entscheiden sich 23 bzw. 24 Paare einmal um. 11 bzw. 13 Paare verteilen sogar zwischen zwei und vier Gutscheine auf andere Geschäfte als vorher.

Träfe die Hypothese zu, dass Paare ihr Einkommen poolen, sollten sie stets die gleiche Wahl treffen, unabhängig davon, welchem Partner die Talerscheine zugeteilt wurden. In der Abbildung 3 gäbe es statt unterschiedlich gemusterter nur einfarbig graue Säulen, weil sich die Gutschein-Vergabe nicht ändern würde. Dass dies nicht der Fall ist und vielmehr bis zu 37 Paare ihre Entscheidungen anpassen, widerlegt auf einfache Art und Weise die generalisierende Annahme des Einkommenspoolings. Ein weiteres Ergebnis ist, dass die Abweichung vom Einkommenspooling umso größer ausfällt, je stärker wir die Ressourcen innerhalb des Paars umverteilen.

*Abb. 3: Variationen der Geldverwendung im Vergleich mit der Geldzuteilung
Frau: 200 und Mann: 0 Taler*



Quelle: Eigene Darstellung

6. Schlussbemerkung

Auch wenn Institutionen wie das Ehegattensplitting im Steuerrecht oder die Bedarfsgemeinschaft im Sozialrecht ein Pooling der Einkommen im Paar voraussetzen, würde heutzutage wohl kaum jemand behaupten, dass sämtliche (Ehe-) Paare ihre Einkommen in einen Topf werfen und stets in gleicher Art und Weise verwenden würden, auch wenn sich die relative Einkommensstruktur der Partner

verändert. Gegen eine solche Allgemeingültigkeit des Einkommenspoolings spricht eine breite empirische Indizienlage. Allerdings gab es bislang keinen direkten Gegenbeweis. Lediglich Bekundungen im Rahmen von Survey-Umfragen, statistische Annäherungen über den privaten Güterkonsum, die Erfahrungen mit der Kindergeld-Reform im England Ende der 1970er-Jahre sowie Feldexperimente in Entwicklungsländern wiesen darauf hin, dass diejenige Person, die Geldzahlungen erhält, einen größeren Einfluss auf die Verwendung des Geldes im Haushalt hat als andere Haushaltsmitglieder. Dies konnten wir nun mit unserem anreizbasierten ökonomischen Experiment eindeutig bestätigen: Etliche Teilnehmer/innen zeigen nicht nur eine teilweise sehr große Ungleichheitsaversión und verzichten um einer ausgewogeneren Geldausstattung im Paar willen auf zusätzliches Einkommen (d.h. sie treffen eine für das Paar ineffiziente Wahl), sondern sie machen auch bei vorgegebener Höhe des Gesamteinkommens ihr Verhalten von der konkreten Zuteilung des Geldes abhängig. Damit ist Einkommenspooling als allgemeine Annahme widerlegt. Tatsächlich macht es doch einen Unterschied, wer das Geld erhält. Diese Tatsache sollte in der Politikberatung bei der Modellierung von Familienentscheidungen (beispielsweise in Simulationsrechnungen) sowie auch in der praktischen Ausgestaltung von familien- und steuerpolitischen Instrumenten berücksichtigt werden.

Literatur

- Amuedo-Dorantes, C./Bonke, J./Grossbard, S. (2010): Income Pooling and Household Division of Labor: Evidence from Danish Couples. Working Paper Version December 2010. Mimeo, San Diego State University
- Apps, P. F./Rees, R. (1988): Taxation and the Household. In: Journal of Public Economics, Vol. 35/No. 3, S. 355–369
- Ashraf, N. (2009): Spousal Control and Intra-Household Decision Making: An Experimental Study in the Philippines. In: American Economic Review, Vol. 99/No. 4, S. 1245–1277
- Attanasio, O./Lechene, V. (2002): Tests of Income Pooling in Household Decisions. In: Review of Economic Dynamics, Vol. 5/No. 4, S. 720–748
- Beblo M./Beninger, D./Cochard, F./Couprie, H./Hopfensitz, A. (2012): Equality-Efficiency Trade-off within French and German Couples – A Comparative Experimental Study. Thema Working Paper 2012-44. University of Cergy-Pontoise
- Beblo, M./Beninger, D. (2010): Kurzdokumentation zur Studie Konsumententscheidungen und Zeitverwendung bei Paaren. Mimeo, Berlin School of Economics
- Beblo, M./Beninger, D. (2012): Do Husbands and Wives Pool Their Incomes? Experimental Evidence. Working Paper 2012-10. Bureau d’Economie Theorique et Appliquée (BETA), University of Strasbourg. Strassburg

- Beblo, M./Beninger, D. (2013): Experimental Evidence on Bargaining Power within Couples. Mimeo, Universität Hamburg
- Beblo, M./Beninger, D./Laisney, F. (2006): Besteuerung von Familien. Ökonomische Wirkungen der Reformalternativen Individualbesteuerung und Familiensplitting. In: Althammer, J./Klammer, U. (Hg.): Ehe und Familie in der Steuerrechts- und Sozialordnung. Tübingen, S. 93–114
- Beninger, D./Bargain, O./Beblo, M./Blundell, R./Carrasco, M./Chiuri, C./Laisney, F./Lechene, V./Longobardi, E./ Moreau, N./Myck, M./Ruiz-Castillo, J./Vermeulen, F. (2006): Evaluating the Move to a Linear Tax System in Germany and Other European Countries: The Choice of the Representation of Household Decision Processes Does Matter. In: *Review of the Economics of the Household*, Vol. 4/No. 2, S. 159–180
- Bobonis, G. J. (2009): Is the Allocation of Resources within the Household Efficient? New Evidence from a Randomized Experiment. In: *Journal of Political Economy*, Vol. 117/ No. 3, S. 453–503
- Bonke, J./Browning, M. (2010): Allocation of Expenditures within the Household: A New Danish Survey. In: *Fiscal Studies*, Vol. 30/No. 3–4, S. 461–481
- Bonke, J./Uldall-Poulsen, H. (2007): Why Do Families Actually Pool Their Income? Evidence From Denmark. In: *Review of Economics of the Household*, Vol. 5/No. 2, S. 113–128
- Cherchye, L./Rock, B. de/Vermeulen, F. (2012): Married with Children: A Collective Labor Supply Model with Detailed Time Use and Intrahousehold Expenditure Information. In: *American Economic Review*, Vol. 102/No. 7, S. 3377–3405
- Chiappori, P.-A. (1988): Rational Household Labor Supply. In: *Econometrica*, Vol. 56/No. 1, S. 63–89
- Chiappori, P.-A. (1992): Collective Labor Supply and Welfare. In: *Journal of Political Economy*, Vol. 100/No. 3, S. 437–467
- Chiappori, P.-A./Ekeland, I. (2009): The Micro Economics of Efficient Group Behavior: Identification. In: *Econometrica*, Vol. 77/No. 3, S. 763–799
- Cochard, F./Couprie, H./Hopfensitz, A. (2009): Do Spouses Cooperate? And If Not, Why? Thema Working Paper 2009-10. University of Cergy-Pontoise
- DIW [Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung] Berlin (2011): Gemeinsames Konto: Wer mehr einbringt, bekommt auch mehr heraus, Pressemitteilung vom 7.7.2011
- Hotchkiss, J. L. (2005): Do Husbands and Wives Pool their Resources? Further Evidence. In: *Journal of Human Resources*, Vol. 40/No. 2, S. 519–531
- Iversen, V./Jackson, C./Kebede, B./Munro, A./Verschoor, A. (2011): Do Spouses Realise Cooperative Gains? Experimental Evidence from Rural Uganda. In: *World Development*, Vol. 39/No. 4, S. 569–578
- Kalugina, E./Sofer, C./Radchenko, N. (2009): Intra-household Inequality in Transitional Russia. In: *Review of Economics of the Household*, Vol. 7 /No. 4, S. 447–471
- Ludwig-Mayerhofer, W. (2006): Geldverwaltung und -verteilung in Paarbeziehungen. In: *Zeitschrift für Sozialreform*, Jg. 52/Heft 4, S. 467–491
- Lundberg S. J./Pollak, R. A./Wales, T. J. (1997): Do Husbands and Wives Pool their Resources? Evidence from the United Kingdom Child Benefit. In: *Journal of Human Resources*, Vol. 32/No. 3, S. 463–480

- Mani, A. (2008): Mine, Yours or Ours: The Efficiency of Household Investment Decisions – an Experimental Approach. Working Paper. Warwick University Economics Department, Coventry
- Manser, M./Brown, M. (1980): Marriage and Household Decision-making: A Bargaining Analysis. In: International Economic Review, Vol. 21/No. 1, S. 31–44
- McElroy M. B./Horney, M. J. (1981): Nash-bargained Household Decisions: Toward a Generalization of the Theory of Demand. In: International Economic Review, Vol. 22/No. 2, S. 333–349
- Munro, A./Bateman, I.J./McNally, T. (2008): The Family under the Microscope: An Experiment Testing Economic Models of Household Choice. Munich Personal RePEc Archive Paper 8974, University of Munich. München
- Peters, H. E./Unur, A. S./Schulze, J./Schulze, W. D. (2004): Free-Riding and the Provision of Public Goods in the Family: An Experimental Test of the Rotten Kid Theorem. In: International Economic Review, Vol. 45/No. 1, S. 283–299
- Robinson, J. (2011): Limited Insurance Within the Household: Evidence from a Field Experiment in Kenya. Munich Personal RePEc Archive Paper 32667, University of Munich. München
- Ward-Batts, J. (2008): Out of the Wallet and into the Purse: Using Micro Data to Test Income Pooling. In: Journal of Human Resources, Vol. 43/No. 2, S. 325–351

Pflicht oder Kür?

Das Verbot mittelbarer Diskriminierung im Einkommensteuerrecht

Ulrike Spangenberg

Die Auswertungen zu den ökonomischen Auswirkungen der Besteuerung belegen, dass das Steuerrecht, etwa durch einen progressiven Steuertarif, dazu beitragen kann, die Einkommensdifferenzen zwischen Frauen und Männern zu verringern. Gleichzeitig weisen derartige Auswertungen darauf hin, dass die Besteuerung Frauen häufig schlechter stellt, sei es in Bezug auf Erwerbsanreize oder auf Entlastungseffekte. Beispiele dafür sind Steuervergünstigungen, die Arbeitsmarktstrukturen, Erwerbsmuster und Einkommensverhältnisse bedienen, die häufiger den typischen Lebensrealitäten von Männern entsprechen als denen von Frauen (siehe *Rainer* und *Bach* in diesem Band).

Aus einer rechtlichen Perspektive stellt sich angesichts dieser Erkenntnisse die Frage, ob die Gesetzgebung verpflichtet ist, derartig nachteilige Auswirkungen der Besteuerung zu vermeiden, oder ob eine gleichstellungsgerechte Gestaltung der Besteuerung allein von politisch gesetzten Prioritäten abhängt.

Recht als Instrument zum Abbau von geschlechtsbezogenen Nachteilen wird im Bereich der Steuerpolitik selten diskutiert. In Deutschland ist die Bundesverwaltung und damit auch das bei Steuergesetzen federführende Bundesfinanzministerium aufgrund von § 2 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien zwar schon länger verpflichtet, die Auswirkungen von Gesetzesvorhaben auf Geschlechterverhältnisse zu prüfen (Spangenberg 2009). Faktisch fehlen derartige Analysen aber (nicht nur) im Steuerrecht. In der Begründung der entsprechenden Gesetzesentwürfe findet sich regelmäßig die Formulierung: „Auswirkungen auf Frauen und Männer sind nicht erkennbar.“¹ Bislang fehlt es an institutionellen Mechanismen, die gewährleisten, dass die geforderten Folgenabschätzungen tatsächlich durchgeführt und Gesetze auf der Basis dieser Ergebnisse gleichstellungorientiert gestaltet werden (ausführlich zu den Arten und der Umsetzung von Gesetzesfolgenabschätzung Lewalter 2013; siehe auch *Färber* sowie zur Entwicklung in Österreich *Fritz* in diesem Band).

Gesetze und andere Normen müssen jedoch nicht nur Verwaltungsanforderungen genügen, sondern sie müssen übergeordneten Gerechtigkeitsgeboten bzw. Diskriminierungsverboten gerecht werden. Mit Blick auf die für Frauen und Männer

1 Die einzige Ausnahme hiervon war die Einführung des sogenannten Faktorverfahrens.

sehr unterschiedlichen Wirkungen der Besteuerung ist dabei insbesondere das Verbot mittelbarer Diskriminierung² interessant. Wenn überhaupt, wurde diese Rechtsfigur im Steuerrecht bislang fast ausschließlich im Zusammenhang mit den Anreizwirkungen des Ehegattensplittings auf die Erwerbsentscheidungen von Frauen diskutiert (Vollmer 1998, S. 127ff.; Sacksofsky 2000, S. 1899f.; Schuler-Harms 2012, S. 300; Überblick bei Spangenberg 2013, S. 105ff.). Das Verbot mittelbarer Diskriminierung kann jedoch ebenso bei Belastungs- und Entlastungswirkungen der Besteuerung sowie beim Zugang zu Steuervergünstigungen greifen.

Im Folgenden soll zunächst die Rechtsfigur der mittelbaren Diskriminierung erläutert werden. Anschließend wird gezeigt, welche Konsequenzen dieses Diskriminierungsverbot für das Einkommensteuerrecht und die Steuergesetzgebung hat. Beispielhaft wird vertieft auf die Besteuerung der zusätzlichen Alterssicherung eingegangen.

1. Die Rechtsfigur der mittelbaren Diskriminierung

In Deutschland hat das Verbot mittelbarer Diskriminierung vor allem durch das 2006 in Kraft getretene Allgemeine Gleichbehandlungsgesetz (AGG) an Aufmerksamkeit gewonnen. In § 3 Abs. 2 AGG wurde das Verbot mittelbarer Diskriminierung erstmals im deutschen Recht ausdrücklich definiert.³

§ 3 Abs. 2 AGG: Eine mittelbare Benachteiligung liegt vor, wenn dem Anschein nach neutrale Vorschriften, Kriterien oder Verfahren Personen wegen (u.a. des Geschlechts) gegenüber anderen Personen in besonderer Weise benachteiligen können, es sei denn, die betreffenden Vorschriften, Kriterien oder Verfahren sind durch ein rechtmäßiges Ziel sachlich gerechtfertigt und die Mittel sind zur Erreichung dieses Ziels angemessen und erforderlich.

Demnach sind nicht nur die Regelungen diskriminierend, die etwa zum Nachteil von Frauen ausdrücklich an das Geschlecht anknüpfen. Vielmehr können auch Regelungsformen diskriminierend sein, die zwar geschlechtsneutral formuliert sind, aber faktisch zum Nachteil von Frauen oder Männern wirken.

Hinter diesem besonderen Diskriminierungsschutz steht die Erkenntnis, dass in die Ziele und die Ausgestaltung von Rechtsnormen hegemoniale Normalitätsvorstellungen eingeschrieben sind. Ein Diskriminierungsschutz, der ausschließlich

2 In der englischsprachigen Literatur wird der Begriff *indirect discrimination* verwendet. In Deutschland wird dieser Begriff jedoch überwiegend nicht wörtlich als ‚indirekte‘, sondern als ‚mittelbare Diskriminierung‘ übersetzt.

3 Im AGG wird die Bezeichnung ‚mittelbare Benachteiligung‘ verwendet, was aber der Rechtsfigur der mittelbaren Diskriminierung entspricht.

lich eine rein formale Gleichbehandlung gewährleisten soll, läuft Gefahr, all die Menschen zu benachteiligen, deren Lebensrealitäten den im Recht vorausgesetzten Leitbildern nicht entsprechen.⁴

Allerdings kann nicht jede Norm, die sich faktisch zulasten von Frauen oder Männern auswirkt, rechtswidrig und damit unzulässig sein. Zu den (verfassungsrechtlich vorgegebenen) Aufgaben des Staates gehört es nicht nur, Geschlechtergerechtigkeit zu gewährleisten. Der Staat muss ebenso andere Ziele verfolgen können, selbst wenn damit Nachteile für Frauen verbunden sind – allerdings nur unter der Bedingung, dass sich diese Ziele nicht gleichstellungsorientiert verwirklichen lassen und die damit einhergehenden Nachteile nicht außer Verhältnis zu den verfolgten Zielen stehen. Anders ausgedrückt: Geschlechtergerechtigkeit darf nicht in unverhältnismäßiger Weise vernachlässigt werden. Rechtlich unzulässig sind infolgedessen nur die Regelungen, die diesen Anforderungen nicht entsprechen. Juristisch wird dies auf der Ebene der Rechtfertigung durch die Prüfung der Verhältnismäßigkeit von Zweck, Ausgestaltung und Nachteilen einer Norm umgesetzt. Diese Prüfung wird auch in der oben aufgeführten Definition mittelbarer Benachteiligung in § 3 Abs. 2 AGG gefordert. Demnach müssen faktisch benachteiligende Regelungen zum einen ein rechtmäßiges Ziel verfolgen, das heißt die Regelung und die daraus resultierende Benachteiligung muss sachlich begründbar sein. Zum anderen muss aber auch das gewählte Mittel, also die Ausgestaltung der Regel selbst, geeignet und erforderlich sein. In vielen Fällen kann ein bestimmter Zweck ebenso gut durch eine weniger benachteiligende Ausgestaltung erreicht werden, sodass unterschiedliche Ziele – Regelungszweck und Gleichstellung – vereinbart werden können. Ist dies nicht möglich, darf der mit der Regelung angestrebte Zweck aber zumindest nicht außer Verhältnis zu den durch die Regelung verursachten Nachteilen stehen.

In der Regel greift § 3 Abs. 2 AGG allerdings nicht bei steuerrechtlichen Normen, weil der sachliche Anwendungsbereich des AGG nicht auf Steuern zugeschnitten ist.⁵ Das Verbot mittelbarer Diskriminierung ist jedoch nicht nur im

4 Was genau als mittelbare Diskriminierung gilt, ist zum Teil umstritten. Beispielsweise wird diskutiert, ob der besondere Diskriminierungsschutz auf Frauen beschränkt ist oder generell von Personen in Anspruch genommen werden kann, die aufgrund von Normalitätsannahmen benachteiligt werden (vgl. Spangenberg 2013, S. 101ff.)

5 Das AGG beruht maßgeblich auf europäischen Richtlinien. Die EU hat jedoch nur sehr begrenzte Rechtsetzungskompetenzen im Bereich der indirekten Steuern. Einkommensteuern können infolgedessen nur dann in den Anwendungsbereich des Europarechts fallen, wenn diese auf Politikfelder ausstrahlen, in der die EU Regelungskompetenzen besitzt, z.B. den Bereich der Beschäftigung (ausführlicher dazu Spangenberg 2013, S. 83ff.; Mückenberger et al. 2007, S. 52ff.). Demgegenüber ist das Diskriminierungsverbot in Art. 14 der Europäischen Menschenrechtskonvention direkt auf Steuern anwendbar.

AGG verankert, sondern wird schon seit Längerem aus der Verfassung hergeleitet, und zwar aus Art. 3 Abs. 2 und 3 Grundgesetz (GG).

Art. 3 Abs. 2 GG: Männer und Frauen sind gleichberechtigt. Der Staat fördert die tatsächliche Durchsetzung der Gleichberechtigung von Frauen und Männern und wirkt auf die Beseitigung bestehender Nachteile hin.

Art. 3 Abs. 3 GG: Niemand darf wegen seines Geschlechtes, seiner Abstammung, seiner Rasse, seiner Sprache, seiner Heimat und Herkunft, seines Glaubens, seiner religiösen oder politischen Anschauungen benachteiligt oder bevorzugt werden. Niemand darf wegen seiner Behinderung benachteiligt werden.

Das Bundesverfassungsgericht hat ein solches verfassungsrechtlich verankertes Verbot mittelbarer Diskriminierung inzwischen ausdrücklich anerkannt (u.a. BVerfGE 113, 1; 121, 241). Demzufolge ist beispielsweise die Beschränkung einer betrieblichen Altersversorgung auf Vollzeitbeschäftigte unzulässig, wenn damit mehrheitlich weibliche Beschäftigte schlechter gestellt werden, die sehr viel öfter als Männer in Teilzeit arbeiten (BVerfGE 97, 35, 44). Ebenso ist die fehlende Berücksichtigung von kindbedingten Auszeiten bei der Ausgestaltung von Beitragssätzen in Versorgungswerken rechtswidrig, weil dabei vernachlässigt wird, dass Frauen immer noch öfter als Männer die Kinderbetreuung übernehmen (BVerfGE 113, 1, 17).

Art. 3 Abs. 2 und 3 sind Grundrechte und nach Art. 1 Abs. 3 GG ist der Staat in all seinen Tätigkeiten an die Grundrechte gebunden. Das gilt auch für die Anwendung und Gestaltung des Steuerrechts. Dennoch findet das Verbot mittelbarer Diskriminierung trotz der Anerkennung der Rechtsfigur durch das Bundesverfassungsgericht bislang so gut wie keine Beachtung im Steuerrecht (Spangenberg 2013, S. 105ff.). Vielmehr sind die herrschenden Gerechtigkeitsprinzipien im Steuerrecht immer noch durch einen Fokus auf formale Gleichbehandlung geprägt. Mit der Anwendung des Verbots mittelbarer Diskriminierung wird dieses Gerechtigkeitsverständnis grundlegend hinterfragt und die rechtliche Zulässigkeit von steuerrechtlichen Normen anders bewertet.

2. Steuergerechtigkeit gleichstellungsorientiert gedacht

Was eine gerechte Besteuerung ist, beurteilt sich nach überwiegender Auffassung vor allem an Art. 3 Abs. 1 GG, dem sogenannten allgemeinen Gleichheitssatz.

Art. 3 Abs. 1 GG: Alle Menschen sind vor dem Gesetz gleich.

Im Steuerrecht soll dieser Grundsatz durch eine gleichmäßige Verteilung der Steuerbelastung gewährleistet werden. Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts gilt als Maßstab für eine solche gleichmäßige Verteilung der Steuerbelastung die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit. Demnach müssen gleich leistungsfähige Personen gleich behandelt werden (*horizontale Steuergerechtigkeit*). Außerdem muss die Besteuerung unterschiedlich leistungsfähiger Personen angemessen sein (*vertikale Steuergerechtigkeit*) (u.a. BVerfGE 122, 210, 331).

Im Steuerrecht geht es allerdings nicht immer um die Herstellung von Belastungsgleichheit. Das Einkommensteuergesetz beinhaltet eine Vielzahl von Normen, die besondere Zwecke verfolgen und nur bestimmten Personen nutzen. Dazu gehören beispielsweise die Absetzbarkeit von Spenden an Parteien, Steuerermäßigungen für Handwerkerleistungen oder aber die Steuerfreistellung von Nacht- oder Sonntagsarbeit. Derartige als Lenkungsnormen bezeichnete Regelungen sind im Steuerrecht rechtlich anerkannt (st. Rspr. u.a. BVerfGE 122, 219, 231f.). Die Abweichung vom Grundsatz der gleichmäßigen Verteilung der Steuerbelastung muss jedoch gerechtfertigt sein. Auch hier kommt Art. 3 Abs. 1 GG ins Spiel: Sonderregelungen zugunsten oder zulasten bestimmter Personen und Sachverhalte müssen unter Bezug auf den damit verfolgten Zweck sachlich begründet sein (ausführlicher dazu *Osterloh* in diesem Band).

Der allgemeine Gleichheitssatz gehört wie die bereits genannten Absätze 2 und 3 zu Art. 3. Bei Letzteren handelt es sich allerdings um besondere Gleichheitssätze und damit im Verhältnis zum allgemeinen Gleichheitssatz um die spezielleren Regelungen. Dogmatisch folgt daraus, dass die besonderen Gleichheitssätze und das dort verankerte Verbot mittelbarer Diskriminierung den allgemeinen Gleichheitssatz und daran orientierte steuerrechtliche Bewertungsmaßstäbe konkretisieren (ohne Bezug zum Steuerrecht u.a. BVerfGE 121, 241, 254). Ähnlich verhält es sich unter anderem mit dem in Art. 6 Abs. 1 GG verankerten besonderen Schutz von Ehe und Familie, der sich etwa bei der steuerlichen Freistellung des Existenzminimums für Familien auswirkt (u.a. BVerfGE 99, 246).

Werden Art. 3 Abs. 2 und 3 GG in die rechtliche Betrachtung einbezogen, genügt es für eine verfassungskonforme Ausgestaltung der Besteuerung demzufolge nicht, Personen unter Bezug auf den Maßstab der steuerlichen Leistungsfähigkeit oder besondere Lenkungszwecke formal gleich zu behandeln. Vielmehr müssen gleichzeitig unverhältnismäßige faktische Benachteiligungen zulasten von Frauen oder Männern vermieden werden. Das trifft etwa auf die vom Ehegattensplitting ausgehenden negativen Erwerbsanreize für Frauen zu (vgl. hierzu *Geyer* und *Wrohlich* in diesem Band). Ebenso relevant sind jedoch geschlechtsbezogene Verteilungswirkungen, das heißt die mit der Besteuerung einhergehenden finanziellen Belastungen und Begünstigungen, wie sie etwa aufgrund von Steuerermäßigungen oder der fehlenden Berücksichtigung bestimmter Aufwen-

dungen entstehen. Ebenso kann der Ausschluss von steuerlichen Entlastungen durch rechtliche oder faktische Zugangsbeschränkungen ein rechtlich relevanter Nachteil sein (vgl. *Schratzenstaller* und *Rainer* in diesem Band).

Aus der Konkretisierung der steuerrechtlichen Bewertungsmaßstäbe durch die besonderen Gleichheitssätze folgt zudem, dass Normen, die sich in benachteiligender Weise auf Frauen oder Männer auswirken, besonders gerechtfertigt sein müssen. Ist der allgemeine Gleichheitssatz verletzt, genügt oft bereits ein einfacher sachlicher Grund, um eine unterschiedliche Behandlung zu rechtfertigen und damit rein willkürliche Differenzierungen auszuschließen. Nur bei als schwerwiegend definierten Ungleichbehandlungen, etwa bei personenbezogenen Differenzierungen oder der Annäherung an die in Art. 3 Abs. 3 GG geschützten Kategorien, ist das Verhältnismäßigkeitsprinzip zu beachten (u.a. BVerfGE 126, 400, 417f.). Beim Verbot mittelbarer Diskriminierung geht es jedoch nicht um die Vermeidung willkürlicher Entscheidungen, sondern um die Vermeidung unverhältnismäßiger Benachteiligungen durch scheinbar neutrales Recht. Das Verbot mittelbarer Diskriminierung würde weitgehend leerlaufen, wenn Benachteiligungen mit jedem sachlichen Grund zu rechtfertigen wären. Der Definition von § 3 Abs. 2 AGG entsprechend muss eine mittelbare Benachteiligung daher nicht nur sachlich begründet sein, also einen legitimen Zweck bzw. ein legitimes Ziel verfolgen. Vielmehr muss auch die Ausgestaltung der Norm geeignet und erforderlich sein, um den verfolgten Zweck zu erreichen.

An die Eignung einer Regelung werden im Allgemeinen niedrige Anforderungen gestellt. So genügt nach Auffassung des Bundesverfassungsgerichts bereits die Wahrscheinlichkeit, dass der angestrebte Zweck erreicht wird (u.a. BVerfGE 117, 163, 188). Dem Schutzgehalt der besonderen Gleichheitssätze würde es allerdings widersprechen, wenn eine solche Prüfung auf stereotypen Geschlechterbildern beruht oder aber unterschiedliche Lebensrealitäten von Frauen und Männern vernachlässigen würde. Vorauszusetzen sind daher zumindest realistische fundierte Wirkungsannahmen, die geschlechtlich strukturierte Lebensrealitäten berücksichtigen (ähnlich Sacksofsky 1996, S. 369). Im Rahmen der Erforderlichkeit ist zu prüfen, ob es nicht doch Regelungsalternativen gibt, die den angestrebten Zweck in gleich geeigneter Weise verwirklichen und gleichzeitig Benachteiligungen vermeiden oder zumindest verringern. Gleich geeignete Regelungsalternativen sind dabei nicht auf das Steuerrecht beschränkt. Als unter Umständen gleichstellungsgerechtere Alternative zu Steuervergünstigungen ist daher beispielsweise zu prüfen, ob eine Vergabe als direkte Subvention in Betracht kommt.

3. Beispiel: Steuerliche Förderung der betrieblichen Altersversorgung

Was es konkret bedeutet, das Verbot mittelbarer Diskriminierung in die gängigen steuerrechtlichen Bewertungsmaßstäbe einzubeziehen, soll anhand der steuerlichen Förderung der kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung erläutert werden.

3.1 Ausgestaltung der Eichel-Rente

Die betriebliche Alterssicherung wird in Deutschland über eine Anzahl verschiedener Steuervergünstigungen gefördert, die nach Art der Versorgungseinrichtung variieren. Die hier näher beleuchtete, im Rahmen der Rentenreform 2002 eingeführte sogenannte Eichel-Rente⁶ (§ 3 Nr. 63 EStG) betrifft die Altersversorgung über Pensionsfonds und Pensionskassen, die nicht vom Arbeitgeber, sondern von externen Trägern vorgehalten werden. Seit 2005 ist zudem eine Direktversicherung förderfähig. Die Eichel-Rente erlaubt es Beschäftigten, selbstfinanzierte oder arbeitgeberfinanzierte Beiträge, die eigentlich als Einkommen zu versteuern sind, steuerfrei in eine betriebliche Altersversorgung einzuzahlen – derzeit bis zu 2.784 Euro jährlich. Dieser Betrag erhöht sich bei Versorgungszusagen, die ab 2005 geschlossen wurden, um 1.800 Euro. Für die Steuerfreistellung kommt es nicht darauf an, ob die Beiträge für eine betriebliche Alterssicherung durch die Beschäftigten selbst (sog. Entgeltumwandlung) oder durch den Arbeitgeber erbracht werden.⁷

Gemessen an Art. 3 Abs. 1 GG gilt die Regelung als unproblematisch, weil alle Beschäftigten, die über externe Träger vorsorgen, den gleichen rechtlichen Anspruch auf die steuerliche Freistellung ihrer Altersvorsorgebeiträge haben. Aus einer wirkungsorientierten Perspektive unter Berücksichtigung von Geschlechterverhältnissen ist diese Bewertung jedoch fragwürdig.

3.2 Geschlechtsbezogene Wirkungen

Die Lohn- und Einkommensteuerstatistik erlaubt keine Aussagen zu den Auswirkungen der Eichel-Rente, weil es sich um eine Steuerfreistellung handelt, die das steuerbare Einkommen mindert und statistisch nicht erfasst wird. Demzu-

6 Der Begriff ‚Eichel-Rente‘ ist auf den zur Zeit der Einführung amtierenden Bundesfinanzminister Hans Eichel zurückzuführen.

7 Die Einkünfte aus einer betrieblichen Altersversorgung müssen versteuert werden (sog. nachgelagerte Besteuerung), was die unten beschriebenen Nachteile zulasten von Frauen aber nicht ausgleicht. Vielmehr profitieren aufgrund des in der Nacherwerbsphase in der Regel geringeren Steuersatzes und der unversteuerten Ersparnisbildung ebenfalls hohe Einkommensgruppen (vgl. Spangenberg 2013, S. 192f.).

folge fehlt es nicht nur an Informationen zur Frage, wem die Regelung zugute kommt, sondern ebenso an Daten zur Höhe des Steuervolumens, das für diese indirekte Subvention aufgewendet wird.

Erhebungen zur Verbreitung der betrieblichen Altersversorgung seit der Einführung der Eichel-Rente im Jahr 2002 belegen jedoch, dass Frauen die damit gewährte Steuervergünstigung bedingt durch segregierte Arbeitsmarktstrukturen tatsächlich seltener in Anspruch nehmen können als Männer (vgl. TNS Infratest Sozialforschung 2012, S. 64, 79).⁸

Soweit es eine förderfähige Altersversorgung gibt, wird die Steuerfreistellung zwar von weiblichen und männlichen Beschäftigten in vergleichbarem Umfang genutzt. Die Verbreitung der betrieblichen Altersversorgung variiert jedoch erheblich nach Wirtschaftsbranchen und gerade in weiblich dominierten Beschäftigungsfeldern, beispielsweise im Gesundheits- und Sozialbereich, gibt es häufig weder Pensionsfonds noch Pensionskassen. Die Beschäftigten dieser Branchen, zu denen überproportional viele Frauen gehören, haben zwar einen formalen Anspruch auf die Eichel-Rente, können diesen Anspruch jedoch faktisch nicht geltend machen. Auch bei kleinen Betrieben, in denen mehr Frauen als Männer arbeiten, sind förderfähige Versorgungseinrichtungen seltener (vgl. TNS Infratest Sozialforschung 2012, S. 36; Bothfeld et al. 2006, S. 164ff., 170f.).

Ein weiteres Problem ist die Höhe der geltend gemachten Beitragsaufwendungen und die daraus resultierende steuerliche Entlastung. Die wenigen Daten, die es zum Umfang der steuerfrei gestellten Altersvorsorgebeiträge gibt, lassen vermuten, dass die maximal mögliche Steuerfreistellung von derzeit ca. 4.400 Euro jährlich generell nur von wenigen Beschäftigten ausgeschöpft werden kann und dabei von Frauen noch seltener als von Männern (vgl. TNS Infratest Sozialforschung 2012, S. 70, 82f.).⁹ Gründe dafür sind zum einen durchschnittlich geringere Einkommen und damit weniger Geld, das in Altersvorsorgebeiträge umgewandelt werden kann, zum anderen aber auch die Arbeit in Branchen, in denen arbeitgeberfinanzierte Beiträge fehlen oder nur sehr gering ausfallen und der Höhe nach an Einkommen und Arbeitszeit anknüpfen (vgl. Bothfeld et al. 2006, S. 167ff.; vgl. auch Spangenberg 2013, S. 220ff.). Frauen profitieren zudem in geringerem Umfang, weil die Steuerfreistellung der Altersvorsorgebeiträge das zu versteuernde Einkommen senkt. Das führt dazu, dass auch bei gleichen Aufwendungen die daraus resultierende Steuerentlastung mit der Höhe des Einkommens steigt – einkommensbedingt nützt dieser Effekt vor allem Männern (vgl. *Bach* in diesem Band).

8 Die Auswertungen betreffen sozialversicherungspflichtig Beschäftigte in der Privatwirtschaft, in der die Eichel-Rente überwiegend genutzt wird. Geringfügig Beschäftigte sind nicht einbezogen.

9 Die Erhebung erfasst die Höhe der Beiträge nur unvollständig (ausführlicher dazu TNS Infratest Sozialforschung 2012, S. 69f.).

3.3 Rechtfertigung

Mit der Eichel-Rente wird ein legitimer Zweck verfolgt. Die Maßnahme soll den Ausbau der betrieblichen Altersversorgung unterstützen (BT-Drs. 14/5146, S. 115f.). Seit 2002 sind auch tatsächlich mehr Beschäftigte – Männer wie Frauen – in eine betriebliche Altersversorgung eingebunden. Diese Entwicklung ist jedoch vor allem auf die stärkere Verbreitung in mittleren Unternehmen und Betriebsstätten zurückzuführen. In kleineren Betrieben mit einem hohen Anteil an weiblichen Beschäftigten ist eine betriebliche Altersversorgung immer noch seltener (vgl. TNS Infratest Sozialforschung 2012, S. 14, 37). Damit ist sehr fraglich, ob die Steuervergünstigung geeignet ist, nicht nur Männer, sondern ebenso Frauen zu erreichen. Gerade in weiblich dominierten Betrieben und Branchen reichen steuerliche Anreize nicht aus. Es fehlt an wirkungsvollen Mechanismen, die es den Beschäftigten erleichtern, die Einrichtung einer betrieblichen Altersversorgung durchzusetzen, wie etwa Tarifverträge, Betriebsräte und gewerkschaftliche Interessenvertretungen. Mit dem Rechtsanspruch auf die Umwandlung des eigenen Lohns in Altersvorsorgebeiträge oder mit der seit 2005 bestehenden Möglichkeit, vom Arbeitgeber den Abschluss einer Direktversicherung einzufordern, sind zwar Instrumente geschaffen worden, die die Position der Beschäftigten stärken. Ob diese individuellen Ansprüche genügen, um auch in den Branchen und Betrieben eine Altersversorgung aufzubauen, in denen es an kollektiven Durchsetzungsinstrumenten fehlt, muss sich erst zeigen. Die Gesetzgebung ist in derartigen Fällen verpflichtet, die Entwicklung zu beobachten und gegebenenfalls nachzubessern (vgl. Spangenberg 2013, S. 141). Bei geringfügig Beschäftigten läuft der auf sozialversicherungspflichtig Beschäftigte beschränkte Anspruch auf Entgeltumwandlung ohnehin leer. Vielversprechender wäre es daher, branchenübergreifende Pensionskassen oder Pensionsfonds einzurichten oder die betriebliche Altersversorgung verpflichtend vorzuschreiben.

Im Hinblick darauf, dass die steuerliche Entlastung bei Männern höher ausfällt als bei Frauen, ist zu überlegen, ob die Steuerfreistellung im derzeitigen Umfang erforderlich ist. Tatsächlich gibt es keinen Grund, den Absetzbetrag so hoch anzusetzen, dass der Umfang nur von wenigen Gutverdienenden ausgeschöpft werden kann. Ein geringerer Betrag würde nicht nur Entlastungsdifferenzen zwischen unterschiedlichen Einkommensgruppen generell ausgleichen, sondern ebenso gewährleisten, dass Frauen und Männer in ähnlicher Weise profitieren. Zudem muss die Eichel-Rente nicht als Steuerfreistellung gewährt werden. Zumindest denkbar wäre ein progressionsunabhängiger Abzug von der Bemessungsgrundlage oder sogar eine Transferleistung, von der dann alle Beschäftigten, einschließlich der geringfügig Beschäftigten, profitieren könnten.

Das Beispiel macht deutlich, dass im Steuerrecht andere Rechtfertigungsgründe gelten als etwa im Arbeitsrecht. Während sich höhere Arbeitgeberleis-

tungen zugunsten einer betrieblichen Altersversorgung beispielsweise mit längeren Arbeitszeiten begründen lassen, ist die Arbeitszeit per se kein Grund, der höhere steuerliche Entlastungen rechtfertigen kann.

4. Leistungsfähigkeit und mittelbare Diskriminierung

Die mit der Eichel-Rente gewährte Steuerfreistellung gilt als Steuervergünstigung und damit als Lenkungsnorm. Bei derartigen Normen ist die Verhältnismäßigkeit, also die Eignung, Erforderlichkeit und Angemessenheit, unter Bezug auf den angestrebten Lenkungszweck zu bestimmen. Steuernormen, die eine gleichmäßige Verteilung der Steuerbelastung anhand der steuerlichen Leistungsfähigkeit gewährleisten sollen, werden in der juristischen Literatur demgegenüber häufig mit anerkannten Wertmaßstäben begründet, etwa mit der steuerlichen Leistungsfähigkeit oder mit Systemvorgaben. Argumentiert wird, derartige innerrechtliche Zielvorstellungen könnten nicht auf ihre Eignung und Erforderlichkeit geprüft werden, weil sie abgesehen von fiskalischen Zwecken allein Gerechtigkeit verwirklichen sollen (Nachweise bei Rodi 1994, S. 65). Mit einem solchen unhinterfragten Bezug auf vermeintlich objektive und allgemeingültige Besteuerungsprinzipien werden *a priori* feststehende Maßstäbe reklamiert, die weder unstreitig noch zwingend (geschlechter-)gerechtigkeitsimmanent sind.

Bei der Diskussion um die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit wird oft vernachlässigt, dass der Kern des Leistungsfähigkeitsprinzips zunächst nur die Besteuerung in Relation zu den verfügbaren Mitteln bedeutet. Was das genau heißt, also beispielsweise worin sich die steuerliche Leistungsfähigkeit einer Person ausdrückt (Konsum, Vermögen, Einkommen, unbezahlte Arbeit) oder welche Aufwendungen die Leistungsfähigkeit mindern sollen, muss erst noch konkretisiert werden. Derartige Konkretisierungen sind nur sehr begrenzt verfassungsrechtlich herleitbar, zum Beispiel bei der Steuerfreistellung des Existenzminimums. Überwiegend ist die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit jedoch ein einfachgesetzlich konkretisierter Maßstab, der sachlich zu begründenden Kriterien folgen muss. Ein Beispiel dafür ist die Abgrenzung zwischen steuerlich absetzbaren beruflich veranlassten und allenfalls beschränkt absetzbaren privat veranlassten Aufwendungen. An derartige verfassungsrechtlich oder einfachgesetzlich zu begründende Kriterien kann eine Verhältnismäßigkeitsprüfung anknüpfen. Nicht zuletzt sind Lenkungszwecke und Gerechtigkeitsmaßstäbe im Steuerrecht nicht immer zu trennen, sondern gehen oft ineinander über. Auch deshalb sind transparente Gesetzesbegründungen wünschenswert.

5. Schlussfolgerungen

Dem Argument, dass aus der Besteuerung faktische Nachteile für bestimmte Gruppen resultieren, wird oft entgegengehalten, derartige Auswirkungen seien keineswegs steuerrechtlich bedingt, sondern hingen mit den bestehenden Einkommensdifferenzen, Erwerbsmustern und Arbeitsmarktstrukturen zusammen. Das ist einerseits richtig. Die Besteuerung knüpft an geschlechtlich strukturierte Lebensrealitäten an und wenn die Einkommensdifferenzen zwischen Frauen und Männern abnehmen, fallen die steuerlichen Wirkungen vermutlich anders aus. Andererseits ist das Steuerrecht keineswegs geschlechtsneutral. Vielmehr werden – ebenso wie in anderen Rechtsgebieten – gesellschaftliche Normalitätsvorstellungen bedient, die in der Regel eher den Lebensrealitäten von Männern entsprechen. Dies geschieht beispielsweise bei Steuervergünstigungen durch die Zwecksetzung und die Art der Ausgestaltung oder bei der Konkretisierung der steuerlichen Leistungsfähigkeit etwa durch die Vernachlässigung von Aufwendungen, die typischerweise Frauen treffen, wie dies bei erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten der Fall ist (vgl. dazu *Sacksofsky* in diesem Band).

Das verfassungsrechtlich verankerte Verbot mittelbarer Diskriminierung, das in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zunehmend an Bedeutung gewinnt, trägt derartigen, in das Recht eingeschriebenen Strukturen Rechnung. Demzufolge ist die Gesetzgebung auch im Steuerrecht verpflichtet, unverhältnismäßige Benachteiligungen zulasten von Frauen oder Männern zu vermeiden. Zwar wird der Gesetzgebung gerade im Steuerrecht ein sehr weiter Gestaltungsspielraum zugestanden. Dieser Spielraum entbindet jedoch nicht davon, gesetzgeberische Entscheidungen angemessen zu begründen und verfolgte Ziele und daran orientierte Gesetzesregelungen im Hinblick auf Gleichstellungeffekte zu prüfen und abzuwägen. Dies setzt zum einen Wissen um die tatsächlichen Auswirkungen steuerrechtlicher Normen auf Geschlechterverhältnisse voraus. Dieses Wissen lässt sich durch geschlechterdifferenzierte Datenerhebungen und darauf basierende Folgenabschätzungen im Vorfeld von Gesetzen erlangen oder – soweit die Wirkungen nicht absehbar sind – durch Evaluationen nach Inkrafttreten der Regelungen. Zum anderen gilt es – sowohl bei der Wahl von Belastungskriterien, als auch bei der Gestaltung von Steuervergünstigungen –, gängige Regelungspraktiken zu hinterfragen und alternative gleichstellungsgerichte(re) Regelungsoptionen zu entwickeln.

Das Verbot mittelbarer Diskriminierung greift nur sehr begrenzt, wenn es um Regelungen geht, die rechtlich legitime, aber gleichwohl ‚geschlechtlich vorstrukturierte‘ Zwecke verfolgen. Mit der Förderung der betrieblichen Altersversorgung werden beispielsweise allein aufgrund unterschiedlicher Erwerbsquoten mehr Männer als Frauen erreicht. Zwar können derartige Wirkungen berücksichtigt werden, wenn es um die Abwägung zwischen Nachteilen und ange-

strebtem Zweck geht. Immerhin beinhaltet Art. 3 Abs. 2 Satz 2 GG eine Staatszielbestimmung, die dem Staat die Beseitigung bestehender Nachteile aufgibt. Dennoch bleibt es letztlich weitgehend dem Staat überlassen, relevante Handlungsfelder und Maßnahmen zu bestimmen. Deshalb ist es wichtig, nicht nur auf Diskriminierungsverbote zu setzen, sondern dem Ziel der Geschlechtergerechtigkeit tatsächlich auch politische Priorität beizumessen.

Literatur

- Bothfeld, S./Klammer, U./Klenner, C./Leiber, S./Thiel, A./Ziegler, A. (Hg.) (2006): Frauen-datenreport 2005. Berlin
- Lewalter, S. (2013): Gender in der Verwaltungswissenschaft konkret: Gleichstellungsorientierte Gesetzesfolgenabschätzung. Harriet Taylor Mill-Institut für Ökonomie und Geschlechterforschung, Discussion Paper 20 01/2013 (Internet: www.harriet-taylor-mill.de/pdfs/discuss/DiscPap20.pdf; zuletzt aufgesucht am 24.6.2013)
- Rodi, M. (1994): Die Rechtfertigung von Steuern als Verfassungsproblem. München
- Sacksofsky, U. (1996): Das Grundrecht auf Gleichberechtigung. Eine rechtsdogmatische Untersuchung zu Artikel 3 Absatz 2 des Grundgesetzes (2. Auflage). Baden-Baden
- Sacksofsky, U. (2000): Steuerung der Familie durch Steuern. In: Neue Juristische Wochenschrift, Jg. 53/Heft 27, S. 1896–1903
- Schuler-Harms, M. (2012): Ehegattensplitting und (k)ein Ende? In: Familie, Partnerschaft, Recht, Jg. 18/Heft 7, S. 297–301
- Spangenberg, U. (2009): Fachbezogene Konzepte für Fortbildungen am Beispiel „Gesetzesfolgenabschätzung“. In: Kaschuba, G./Derichs-Kunstmann, K. (Hg.): Fortbildung – gleichstellungsorientiert. Berlin, S. 102–112 (Internet: www.bmfsfj.de/RedaktionBMFSFJ/Broschueren_stelle/Pdf-Anlagen/arbeitshilfe-fortbildung-gleichstellungsorientiert,property=pdf,bereich=bmfsfj,sprache=de,rwb=true.pdf; zuletzt aufgesucht am 24.6.2013)
- Spangenberg, U. (2013): Mittelbare Diskriminierung im Einkommensteuerrecht. Eine verfassungsrechtliche Untersuchung am Beispiel der Besteuerung der zusätzlichen Alterssicherung. Baden-Baden
- TNS Infratest Sozialforschung (2012): Situation und Entwicklung der betrieblichen Altersversorgung in Privatwirtschaft und öffentlichem Dienst (BAV 2011). Endbericht. Bundesministerium für Arbeit und Soziales, Forschungsbericht 429 (Internet: www.bmas.de/SharedDocs/Downloads/DE/PDF-Publikationen/Forschungsberichte/fb-429-betriebliche-altersversorgung.pdf?__blob=publicationFile; zuletzt aufgesucht am 24.6.2013)
- Vollmer, F. (1998): Das Ehegattensplitting. Eine verfassungsrechtliche Untersuchung der Einkommensbesteuerung von Eheleuten. Baden-Baden

Das Leistungsfähigkeitsprinzip und die Berücksichtigung der „Privatsphäre“

Ute Sacksofsky

1. Einführung

Das Leistungsfähigkeitsprinzip ist ein zentraler Grundsatz der Einkommensbesteuerung (ausführlich Birk 1983), den das Bundesverfassungsgericht in zahlreichen Entscheidungen zum Maßstab seiner Entscheidungen gemacht hat. Es wird im allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG verortet und wirkt in zwei Richtungen. In horizontaler Hinsicht verlangt das Leistungsfähigkeitsprinzip, dass Steuerpflichtige bei gleicher Leistungsfähigkeit auch gleich hoch besteuert werden, in vertikaler Hinsicht muss die Besteuerung höherer Einkommen im Vergleich mit der Steuerbelastung niedriger Einkommen angemessen sein (st. Rspr., s. etwa BVerfGE 122, 210, 231).

Auf den ersten Blick erschließt sich die Einordnung dieses Aufsatzes in einen Sammelband zum Thema „Geschlechterverhältnisse und Steuerrecht“ möglicherweise nicht, scheinen Leistungsfähigkeitsprinzip und Geschlechterordnung doch nichts gemein zu haben. Das Leistungsfähigkeitsprinzip erscheint objektiv und neutral, wie dies bei so vielen juristischen Begriffen angenommen wird. Der vorliegende Beitrag zeigt, dass diese Wahrnehmung unzutreffend ist. Das Leistungsfähigkeitsprinzip ist in hohem Maße konkretisierungsbedürftig und daher für Wertentscheidungen offen. Die traditionelle Steuerrechtswissenschaft und über weite Strecken auch das geltende Steuerrecht füllen diese Offenheit mit Wertungen, die aus der Perspektive der Geschlechtergerechtigkeit problematisch sind. Diese Wertungen werden weder offengelegt noch hinreichend reflektiert. Die Kritik daran soll in zwei Schritten entfaltet werden. Im ersten Schritt wird die Einnahmeseite näher betrachtet und der Frage nachgegangen, was überhaupt als relevantes Einkommen für die Bemessung der Leistungsfähigkeit angesehen wird (2.). Sodann rückt die Ausgabenseite in den Fokus; denn erst nachdem geklärt ist, welche Ausgaben vom zugeflossenen Einkommen abgezogen werden dürfen, kann die Leistungsfähigkeit im Ergebnis bemessen werden (3.). Der folgende Abschnitt nimmt einen Perspektivenwechsel von der Kritik hin zur Neugestaltung vor, indem skizziert wird, welche verfassungsrechtlichen Ansatzpunkte für eine geschlechtergerechtere Ausgestaltung des Steuersystems herangezogen werden können (4.). Der Beitrag schließt mit einem Fazit (5.).

2. Leistungsfähigkeitsprinzip und Einkommen

Die Frage, wann zwei Personen als gleich leistungsfähig angesehen werden, hängt im ersten Schritt davon ab, welche Zuflüsse als relevantes Einkommen angesehen werden. Das steuerpflichtige Einkommen wird in § 2 EStG normiert; besteuert werden die Einkünfte aus sieben im Einzelnen aufgezählten Einkunftsarten. Dazu zählen vor allem die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus selbständiger und unselbständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen sowie aus Vermietung und Verpachtung. Zwar gibt es als letzte Kategorie noch die „sonstigen Einkünfte“, doch auch diese „sonstigen Einkünfte“ sind im Gesetz genauer beschrieben und erfassen nur bestimmte Kategorien von Einkünften (vgl. § 22 EStG).

Gemeinsam ist diesen Einkunftsarten, dass sie sich alle auf monetäre, am Markt erzielte Zuflüsse beschränken. Dies ist kein Zufall, sondern folgt einer Logik, die allein Markteinkommen für relevant erachtet. Eine Begründung für die Beschränkung auf das Markteinkommen liefert etwa Paul Kirchhof:

„Dieser Grundsatz der Individualbesteuerung entspricht dem Gedanken, dass jeder, der den von dieser Rechtsgemeinschaft bereitgestellten Markt – die Nachfrager, das Rechts- und Wirtschaftssystem, das Währungs- und Bankensystem, die Ausbildung der Arbeitskräfte und den gewerblichen Rechtsschutz – genutzt hat, dafür auch die Rechtsgemeinschaft an diesem Erwerbserfolg zur Finanzierung ihrer Aufgaben steuerlich teilhaben lassen muss.“ (Kirchhof 2000, S. 2792)

Allein das Markteinkommen als relevant für die Leistungsfähigkeit anzusehen, mag auf den ersten Blick selbstverständlich oder zumindest naheliegend erscheinen. Befasst man sich jedoch näher mit Sinn und Zweck des Leistungsfähigkeitsprinzips, wird offenbar, dass es sich um eine Verengung handelt, die sich keineswegs zwingend aus der „Natur der Sache“ ergibt.

2.1 Zur Funktion des Leistungsfähigkeitsprinzips

Das Leistungsfähigkeitsprinzip entstammt der Steuerrechtfertigungslehre. Grundlegend für eine steuerwissenschaftliche Untersuchung ist die Frage danach, wie sich der Zugriff des Staates auf das Vermögen der Einzelnen rechtfertigen lässt. Aus ökonomischer Perspektive lässt sich die Erhebung staatlicher Abgaben am leichtesten über das Äquivalenzprinzip legitimieren, da dies am ehesten der Logik des Marktes entspricht: Die Zahlung für (staatliche) Leistungen, die der Einzelne in Anspruch nimmt, ist durch die Äquivalenz von Leistung und Zahlung gerechtfertigt; typische Erscheinungsform ist die Gebühr. Steuern sind aber gerade Geldleistungen, die keine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen (vgl. § 3 Abs. 1 AO), so dass das Äquivalenzprinzip zur Rechtfertigung

ausscheidet. Ökonomen fordern gerade vor diesem Hintergrund vielfach eine Umstellung der Staatsfinanzierung auf eine stärkere Gebührenfinanzierung (zur Diskussion: Sacksofsky/Wieland 2000). Finanzwissenschaftlich betrachtet sind Steuern zur Finanzierung derjenigen Staatsausgaben gerechtfertigt, die nicht einzelnen Nutzern zuzurechnen sind, wie beispielsweise das öffentliche Gut „Verteidigung“. Anknüpfungspunkt ist die Leistungsfähigkeit der Bürgerinnen und Bürger: Vermögende sollen mehr beitragen als weniger Vermögende. Doch geht es dabei um „Vermögen“ in einem umfassenden Sinne. In einer klassischen Definition des Leistungsfähigkeitsprinzips wird das Vermögen gekennzeichnet als „Umfang (Grad) der privaten Bedürfnisbefriedigung, den der zu besteuernde Staatsbürger zu erreichen in der Lage ist“ (Haller 1981, S. 42; ähnlich: Zimmermann et al. 2009, S. 116).

Das Ausmaß an Bedürfnisbefriedigung, zu welcher der Einzelne imstande ist, lässt sich freilich nicht präzise messen, denn zu viele Faktoren beeinflussen den Umfang der Bedürfnisbefriedigung; zudem hängt Bedürfnisbefriedigung von zahlreichen subjektiven Elementen ab, die eine objektivierbare Bewertung und damit einen interpersonalen Vergleich erschweren. Für den Vergleich des Grades der Bedürfnisbefriedigung verschiedener Personen müssen daher Indikatoren herangezogen werden. Als besonders relevant werden drei Indikatoren angesehen: Einkommen, Vermögen und Konsum. Es gibt Steuern, die an allen drei Indikatoren anknüpfen: die Einkommensteuer primär am Einkommen, die Vermögensteuer (auch wenn sie derzeit nicht erhoben wird) primär am Vermögen und die Umsatzsteuer primär am Konsum, was nicht ausschließt, dass sich jede Steuer auf die je anderen Indikatoren auswirkt.

Für die vorliegende Untersuchung soll es ausschließlich um den Indikator des Einkommens gehen, wie er in der Einkommensteuer Berücksichtigung findet. Dabei ist wichtig, daran zu erinnern, dass das Einkommen als Indikator für den Grad der Bedürfnisbefriedigung steht, den er ermöglicht. Daher ist der

„Einkommensbegriff so weit zu fassen, daß das Einkommen alle in der jeweiligen Periode zufließenden Elemente einschließt, die für die Bedürfnisbefriedigung relevant sind.“ (Haller 1981, S. 45)

Damit gehört zum Einkommen grundsätzlich mehr als das bloße Geldeinkommen. Denn auch Güter wie die selbstgenutzte Wohnung, der Verbrauch selbstproduzierter Produkte in der Landwirtschaft, der vom Arbeitgeber bereitgestellte Dienstwagen oder die Warenentnahme des Einzelhändlers aus seinem Geschäft erhöhen die Leistungsfähigkeit. Haller geht noch einen Schritt weiter und sieht auch im Ausmaß an „Freizeit“ ein „reales Einkommenselement“, welches für die Leistungsfähigkeit relevant ist (Haller 1981, S. 47f.; vgl. zur finanzwissenschaftlichen Diskussion auch Zimmermann et al. 2009, S. 116ff.; Brümmerhoff 2011, S. 414ff.). Für eine umfassende Betrachtungsweise leuchtet dies sofort ein:

Derjenige, der bei gleichem monetären Einkommen mehr Freizeit hat, wird im Regelfall seine Bedürfnisse besser befriedigen können als derjenige, der zwölf Stunden am Tag arbeitet.

2.2 *Spaltung von öffentlicher und privater Sphäre*

Im vorigen Abschnitt wurde gezeigt, dass das Leistungsfähigkeitsprinzip seiner Grundidee nach weit zu verstehen ist und alle für die Bedürfnisbefriedigung relevanten Faktoren umfasst. Die gleichwohl konstatierte Beschränkung des geltenden Steuerrechts allein auf das monetäre Einkommen erscheint vor diesem Hintergrund als Reduktion, für die gute Gründe angeführt werden müssten. Mit solchen „guten Gründen“ beschäftigt sich die Steuerrechtswissenschaft hingegen kaum. Es handelt sich vielmehr um eine von impliziten Annahmen getragene Reduktion des Einkommensbegriffs, die sich zu Lasten von Frauen auswirkt.

Der Beschränkung auf das am Markt erzielte Einkommen liegt nämlich die Vorstellung einer Trennung von privater und öffentlicher Sphäre zugrunde (grundlegend zur Trennung von Markt und Familie: Olsen 1983). Basierend auf diesem Prinzip der Sphärentrennung wurden der Mann der öffentlichen und die Frau der privaten Sphäre zugeordnet, wobei der öffentlichen Sphäre insgesamt eine höhere Bedeutung und Wertigkeit beigemessen wird. Die Spaltung der Sphären und ihre geschlechtsspezifische Verortung ist eine „Erfindung“ der Aufklärung. Die Philosophen der Aufklärung benötigten diese Trennung, um ihre Ideen von einer Gesellschaft der Freien und Gleichen entwickeln zu können (grundlegend: Pateman 1988). Da diese Freien notwendigerweise als ungebundene Individuen gedacht wurden, musste die Sorge um Kinder, Alte und Kranke ausgeblendet werden (zu den Fortwirkungen bis in moderne Gerechtigkeitstheorien: Benhabib 1989; Okin 1989).

Die feministische Kritik an dieser Vorstellung hat demgegenüber von Anfang an darauf hingewiesen, dass auch Reproduktionsarbeit „Arbeit“ ist, die für die Gesellschaft unverzichtbar ist und daher zur Wertschöpfung insgesamt entscheidend beiträgt. Wenn gleichwohl nur die – männliche – öffentliche Wertschöpfung als monetär zu entschädigen wahrgenommen wird, weibliche – private – Wertschöpfung durch Reproduktions- und Care-Arbeit aber nicht (diese Arbeit wird nicht monetär entgolten), so resultiert daraus eine für Frauen hochproblematische Schieflage, wie die Genderforschung seit langem gezeigt hat.

Heute wird die Zuweisung von Frauen und Männern zu privater respektive öffentlicher Sphäre kaum noch (explizit) vertreten, stattdessen wird die Sphärentrennung hinter einer geschlechtsneutralen Fassade verborgen. Die tatsächlichen, empirisch beobachtbaren Folgewirkungen bleiben dennoch bestehen: Statistisch gesehen werden die (unbezahlten) Reproduktionsaufgaben im Privaten weit überwiegend von Frauen und die (bezahlte) Erwerbsarbeit in der öffentlichen

Sphäre überwiegend von Männern wahrgenommen (zu den rechtlichen Folgen gibt etwa Wersig 2012 einen guten Überblick).

Wenn das Steuersystem systematisch ausblendet, dass wertschöpfende Arbeit nicht nur am Markt und monetär entlohnt geleistet wird, sondern auch als monetär nicht entgoltene Reproduktionsarbeit, führt dies zu erheblichen Verzerrungen, die zumindest erörtert und reflektiert werden müssen, wenn sie nicht sogar rechtfertigungsbedürftig sind.

2.3 *Einbeziehung unbezahlter Arbeit?*

In den USA ist daher im Kontext der Critical Tax Theory (einen Überblick geben Infanti/Crawford 2009) die Forderung erhoben worden, unbezahlte Arbeit in das Steuersystem einzubeziehen. Nancy Staudt hat etwa einen Vorschlag entwickelt, Hausarbeit bei der Einkommensbesteuerung zu berücksichtigen (Staudt 1996; kritisch Zelenak 1998 mit Antwort von Staudt 1998). Ihr Grundanliegen ist einfach: Da durch Hausarbeit Güter produziert werden, sollte diese Wertschöpfung in das Einkommensteuersystem einbezogen werden. Um Missverständnissen vorzubeugen: Staudt meint nicht, dass eine Hausfrau, die für ihre Arbeit nicht entlohnt wird, nun auch noch Steuern bezahlen soll, sondern der Vorschlag zielt darauf ab, den Ehemann als Steuerpflichtigen heranzuziehen, dem die von der Ehefrau produzierten Güter zufließen.

Der Vorteil einer solchen Reform könnte aus feministischer Perspektive darin liegen, dass mit der Einbeziehung in das Steuersystem auch eine größere Anerkennung der Reproduktionsarbeit einhergehen könnte. Dennoch ist der Vorschlag von Nancy Staudt im Ergebnis für das deutsche Recht nicht wünschenswert. Aus der früheren Debatte um den Hausfrauenlohn (vgl. hierzu Schwarzer 1977) sind die Probleme hinlänglich bekannt; lediglich zwei gravierende Probleme seien hier hervorgehoben. Zum einen gestaltet sich die Bemessung des Hausarbeitslohns als äußerst schwierig: Hängt der Wert davon ab, wie sorgsam und gründlich die Hausarbeit erbracht wird? Meist wird ohnedies nur der Mindestlohn angesetzt, doch selbst wenn man den gängigen Marktwert für frauentypische Tätigkeiten als Vergleichswert heranzöge, ist dieser regelmäßig recht gering, so dass fraglich bleibt, ob mit einer derartigen Bemessung der Reproduktionsarbeit tatsächlich eine höhere Wertschätzung für Reproduktionsarbeit zu erreichen ist. Zum anderen hat eine marktliche Ausgestaltung die unerfreuliche Folge, dass man sich mit den arbeitsrechtlichen Konsequenzen auseinandersetzen müsste: Wären dann Direktionsrechte des Arbeitgebers, i.e. Ehemanns, gegeben? Wie geht man mit Nicht- oder Schlechtleistung um? Schon diese wenigen Gedanken zeigen, wie schwierig sich eine solche Reform gestalten würde. Im Ergebnis ist daher von solchen Vorgehensweisen abzuraten; Staudts Vor-

schlag bezieht sich auf das – doch sehr anders gestaltete – Steuersystem der USA und ist nicht auf das deutsche Steuersystem übertragbar.

2.4 Konsequenzen für das Ehegattensplitting

Konsequenzen haben diese Überlegungen aber für die juristische Handhabung des Ehegattensplittings. Das Ehegattensplitting wird seit Jahrzehnten von der Frauenbewegung bekämpft und von vielen Juristinnen für verfassungswidrig gehalten (s. etwa Mennel 1988; Vollmer 1998, 2007; Sacksofsky 2000, 2003, 2007; Spangenberg 2007; zur Reformresistenz: Wersig 2013). Hier soll die Debatte um das Ehegattensplitting nicht in ihrer ganzen Breite aufgenommen, sondern allein ein Gesichtspunkt hervorgehoben werden. Traditionell wird das Ehegattensplitting damit gerechtfertigt, dass es sich bei der Ehe um eine „Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft“ handele (siehe etwa: BVerfGE 61, 319, 347; BVerfG, 2 BvR 909/06 vom 7.5.2013, Rn. 94, 95; Vogel 1999, S. 203ff.; Kirchhof 2003, S. 512ff.; Seiler 2011, § 26 Rn. 1). Die erheblichen Risiken, die diese Sichtweise für Hausfrauen spätestens im Falle von Scheidung oder Tod des Partners mit sich bringt, bleiben freilich unberücksichtigt. Doch selbst immanent weist diese Argumentation eine erhebliche Bruchstelle auf, da sie mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip nicht übereinstimmt: Wenn sich bei einem Paar eine Person ganz überwiegend der Reproduktionsarbeit widmet, ist – wegen der Wertschöpfung durch die Hausarbeit – dieses Paar finanziell erheblich leistungsfähiger als ein Doppelverdienerpaar mit gleichem monetärem Einkommen (dazu insbesondere Vollmer 1998, S. 45ff.), wie sich an einem einfachen Beispiel illustrieren lässt: Das Doppelverdienerpaar muss von dem gleichhohen monetären Einkommen noch Dienstleistungen einkaufen, die im traditionellen Rollenmodell von der Hausfrau „kostenlos“ erledigt werden. Die Arroganz, mit der diese Erkenntnis von der überwiegenden Steuerrechtswissenschaft schlicht ignoriert wird, ist kaum anders als durch einen „blinden Fleck“ zu erklären, wann immer Frauen und Familie betroffen sind. Dieser Eindruck verstärkt sich durch das Hochhalten des Leistungsfähigkeitsprinzips in den übrigen Bereichen des Steuerrechts. Die schon vor einem Vierteljahrhundert von Annemarie Mennel geprägte Kennzeichnung des Ehegattensplittings als „Subventionen für das Patriarchat“ (Mennel 1988) trifft voll ins Schwarze.

2.5 Fazit

Die fehlende Berücksichtigung der Reproduktionsarbeit stellt – vor allem in Kombination mit dem Ehegattensplitting – eine erhebliche Verzerrung des Leistungsfähigkeitsprinzips dar. Dies fällt vor allem deshalb auf, weil die Steuergesetzgebung in anderen Bereichen durchaus von der allein monetären Bewer-

tung zugeflossener Einkünfte abweicht. Wenn Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit bis zu einer bestimmten Höhe für steuerfrei erklärt werden (§ 3b EStG), gibt es dafür keine andere Erklärung als die, dass die besonderen Härten, die Arbeit zu diesen Zeiten mit sich bringt, leistungsfähigkeitsmindernd berücksichtigt werden. Mit der gleichen Logik ließen sich dann aber auch niedrigere „Frauentarife“ in der Einkommensteuer rechtfertigen. Denn Frauen verdienen ihr Geld typischerweise unter erheblich schwereren Bedingungen. So verdienen sie im Durchschnitt immer noch über ein Viertel weniger als Männer und arbeiten (rechnet man bezahlte und unbezahlte Arbeit zusammen) insgesamt durchschnittlich knapp zwei Stunden mehr in der Woche als Männer (Statistisches Bundesamt 2006), haben also weniger Freizeit. In die Sprache eines konsequent angewandten Leistungsfähigkeitsprinzips übersetzt sind Frauen bei gleichem monetären Einkommen weniger im Stande, ihre Bedürfnisse zu befriedigen, mithin also weniger „leistungsfähig“ (im steuerrechtlichen Sinne) als Männer.¹

3. Leistungsfähigkeitsprinzip und Ausgaben

Ist schon auf der Einnahmeseite eine gewisse Offenheit und Ausfüllungsbedürftigkeit des Leistungsfähigkeitsprinzips zu konstatieren, so gilt dies erst recht für die Frage, welche Ausgaben von den erzielten Einkünften abgezogen werden dürfen, um die tatsächliche Leistungsfähigkeit festzustellen.

3.1 Verfassungsrechtliche Grundlinien

Als Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips werden vielfach das objektive und das subjektive Nettoprinzip herangezogen. Nach dem objektiven Nettoprinzip unterliegt der Einkommensteuer grundsätzlich nur der Saldo der Erwerbseinnahmen und der beruflichen bzw. betrieblichen Aufwendungen, die zur Erzielung dieser Einnahmen getätigt wurden. Ob dem objektiven Nettoprinzip Verfassungsrang zukommt, hat das Bundesverfassungsgericht bisher offen gelassen. Jedenfalls aber erkennt das Gericht an, dass der Gesetzgeber dieses Prinzip beim Vorliegen gewichtiger Gründe durchbrechen und sich dabei generalisierender, typisierender und pauschalierender Regelungen bedienen kann (BVerfGE 122, 210, 234). Nach dem subjektiven Nettoprinzip werden die (privaten) existenzsichernden Aufwendungen steuermindernd berücksichtigt. Für das subjektive Nettoprinzip hat das Bundesverfassungsgericht in ständiger Rechtsprechung verfassungsrechtlich bindende Vorgaben anerkannt: Der Gesetzgeber

1 Osterloh (in diesem Band) diskutiert geschlechtsspezifische Tarife demgegenüber als Regelung zum Ausgleich von Nachteilen.

ist verpflichtet, das Existenzminimum der Steuerpflichtigen und ihrer unterhaltsberechtigten Familie zu verschonen (st. Rspr., siehe etwa BVerfGE 122, 210, 234; kritisch etwa Moes 2011).

Diese beiden – allgemein konsentierten – Linien machen deutlich, in welch großem Umfang bei der Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips auch juristisch gesehen Spielräume bestehen. Beim objektiven Nettoprinzip ist nicht einmal klar, ob es überhaupt verfassungsrechtlich abgesichert ist. Doch selbst unterstellt, das objektive Nettoprinzip sei verfassungsrechtlich verankert, bleiben erhebliche Schwierigkeiten, berufliche bzw. betriebliche (vgl. § 4 Abs. 4, § 9 Abs. 1 S. 1 EStG) von privat veranlassten Aufwendungen abzugrenzen. Die Abgrenzung ist notwendig, denn Aufwendungen für die Lebensführung mindern gemäß § 12 Nr. 1 EStG grundsätzlich nicht die einkommensteuerliche Bemessungsgrundlage. Besondere Schwierigkeiten bereiten die sog. gemischten Aufwendungen, die sowohl die private Lebensführung als auch den Erwerb betreffen. Daher röhrt etwa der Streit um die Absetzbarkeit von Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen für die Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb entstehen. Diese werden nach traditionellem deutschem Steuerrecht den beruflich absetzbaren Ausgaben zuerkannt, während sie ja zugleich entscheidend durch die private Wahl des Wohnortes bestimmt sind; sie werden daher in vielen Ländern – etwa den USA – nicht als steuermindernd angesehen.

Unklar ist des Weiteren, ob und inwieweit die Zuordnung zu erwerbsmindernden Aufwendungen von der Disponibilität des Einkommens abhängt. Mit Disponibilität ist die Unterscheidung gemeint, ob es sich um „freie und beliebige Einkommensverwendung“ einerseits oder um „zwangsläufigen, pflichtbestimmten Aufwand“ andererseits (so BVerfGE 122, 210, 234f.) handelt. In Einzelfällen hat das Bundesverfassungsgericht verlangt, dass auch bei (rein) privatem Veranlassungsgrund die Kosten steuerlich mindernd geltend gemacht werden können, etwa die Kosten der Zweitwohnung bei Eheleuten, die an verschiedenen Orten arbeiten (BVerfGE 107, 27, 49).

3.2 *Das Beispiel der Kinderbetreuungskosten*

Ein besonders drastisches Beispiel, bei dem sich die konservative Familienideologie in vollem Umfang bemerkbar macht, ist der Streit um die Absetzbarkeit von erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten. Zunächst wird gezeigt, dass diese Absetzbarkeit bei schlichter Anwendung der Grundgedanken des Leistungsfähigkeitsprinzips zwingend ist und dennoch ein Teil der Steuerrechtswissenschaft dagegenhält (3.2.1). Sodann wird die Gesetzgebungsgeschichte in Sachen Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten skizziert (3.2.2).

3.2.1 Leistungsfähigkeit und Kinderbetreuungskosten

Wendet man das Leistungsfähigkeitsprinzip auf erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten an, ist ihre volle Absetzbarkeit jedenfalls im derzeitigen Steuersystem (sollte das Ehegattensplitting abgeschafft werden, mag dies anders zu beurteilen sein, Sacksofsky 2007, S. 350f.) die zwingende Folge (Lang 1994, S. 82f.; Degenhard 1995, S. 611; Seer/Wendt 2000, S. 1904, 1907; Gröpl 2001, S. 150; Ahmann 2002, S. 633; Sacksofsky 2003, S. 395; 2007, S. 350; 2010a, S. 375ff.; Hölzer 2008, S. 2145; Jachmann 2008, S. 591; Tipke/Lang 2010, § 9 Rn. 754). Erwerbsbedingte Betreuungskosten mindern die Leistungsfähigkeit; dies muss daher zu einer geringeren Besteuerung führen. Um es an einem Beispiel zu verdeutlichen: Ehepaar A und Ehepaar B, die beide jeweils ein Kind haben, erzielen ein gleich hohes Einkommen in Höhe von 30.000 €. Beim Ehepaar A übernimmt Frau A als Hausfrau die Betreuung des Kindes, wohingegen das Kind des Ehepaars B während der Berufstätigkeit beider Eltern im Hort betreut wird; dafür entstehen Kosten in Höhe von 2.000 € jährlich. Während Ehepaar A 30.000 € an monetärem Einkommen ungeschmälert zur Verfügung stehen, hat Ehepaar B lediglich 28.000 € als disponibles Einkommen. Ehepaar B ist daher weniger leistungsfähig als Ehepaar A.

Es ist kein sachlicher Grund ersichtlich, der es rechtfertigt, erwerbstätigen Eltern die steuerliche Absetzung der Kosten der Kinderbetreuung zu versagen. Insbesondere kann den Steuerpflichtigen nicht entgegengehalten werden, dass Kinder „Privatsache“ seien und Kosten der Kinderbetreuung daher ebenso vermeidbar wären wie die Vermeidbarkeit sonstiger Kosten der Lebensführung (st. Rspr., siehe etwa BVerfGE 112, 268, 280). Dass die Nicht-Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten während der Arbeitszeit unangemessen ist, zeigt auch ein Vergleich mit den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die als Werbungskosten geltend gemacht werden können (dazu auch *Osterloh* in diesem Band). Kosten für Kinderbetreuung während der Arbeitszeit sind mindestens so stark erwerbsbedingt wie Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte. Lediglich kann die Höhe der maximal absetzbaren Kosten auf die notwendigen Kosten beschränkt werden; eine „Luxusbetreuung“ muss die Gemeinschaft der Steuerzahler nicht finanzieren. Normalerweise können sich die notwendigen Kosten am Satz der städtischen Kinderbetreuungseinrichtungen orientieren; dies gilt freilich nur dann, wenn es auch genügend staatliche Kinderbetreuungsangebote gibt, da sonst zwangsläufig auf andere, regelmäßig teurere, private Betreuungsmodelle ausgewichen werden muss.

Trotz dieser eigentlich zwingenden Anwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips halten sich die Gegenstimmen in der Steuerrechtswissenschaft. Zur Illustration der Gegenposition sei wiederum Paul Kirchhof herangezogen: „Der Kinderbetreuungsbedarf entsteht, weil Kinder zu betreuen sind, nicht weil die

Eltern erwerben wollen“ (Kirchhof 2000, S. 2795) oder anders gewendet: „Der Kinderbetreuungsbedarf entsteht nicht wegen der Erwerbstätigkeit, sondern wegen des Betreuungsanspruchs der Kinder, also nicht in der Erwerbssphäre, sondern in der Privatsphäre“ (ebd., S. 2796). Er kommt damit zu dem Schluss, dass eine steuerliche Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten verfassungswidrig wäre (in dieselbe Richtung auch Seiler 2006, F 39).

3.2.2 Entwicklung der Rechtslage

Die Gesetzgebung hat sich mit der Behandlung der erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten seit jeher schwer getan. Selbst für das änderungsanfällige Steuerrecht ist die Entwicklung der Gesetzgebung zu Kinderbetreuungskosten bemerkenswert, denn es ging nicht nur um die Festlegung unterschiedlicher Sätze oder Maximalbeträge, sondern immer wieder wurde auch die kategoriale Einordnung verändert (ausführlich dazu Sacksofsky 2010a, S. 374f. mit Nachweisen für die im Folgenden beschriebenen Reformen).

Die Geschichte der steuerlichen Behandlung der Kinderbetreuungskosten ist die Geschichte des Umgangs mit weiblicher Erwerbstätigkeit, seit diese mit der neuen Frauenbewegung in bisher unbekanntem Ausmaß zunahm. Über Jahrzehnte wurde überhaupt nur die Betreuung zu Hause steuerlich unterstützt, indem die Kosten für Hausgehilfinnen absetzbar waren („Dienstmädchenprivileg“). Erst ab 1979 wurde auch die außerhäusliche Betreuung – bis zu einer bestimmten Höhe – in die steuerliche Absetzbarkeit mit einbezogen. Von 1985 an beschränkte sich diese Abzugsmöglichkeit im Anschluss an die Alleinerziehenden-Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfGE 61, 319) für lange Zeit auf Alleinstehende mit Kindern. Im Gefolge der Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts von 1998 (BVerfGE 99, 216 und E 99, 235) wurde wieder eine Abzugsmöglichkeit auch für verheiratete Eltern geschaffen. Doch waren die Aufwendungen nur als sog. außergewöhnliche Belastungen absetzbar; dies bedeutet, dass die abzugsfähigen Aufwendungen durch eine „zumutbare Belastung“ nach § 33 Abs. 3 EStG zu mindern waren. 2005 bereitete das Bundesverfassungsgericht der Einordnung der Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastung ein Ende und entschied, dass erwerbsbedingt notwendige Kinderbetreuungskosten „grundsätzlich in realitätsgerechter Höhe“ abziehbar sein müssten (BVerfGE 112, 268, 282). Der Gesetzgeber leistete jedoch weiter Widerstand; zwar behandelte er erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten nun „wie Betriebsausgaben“, erkannte diese jedoch nur zu zwei Dritteln an. Die steuersystematische Verortung wurde seither mehrfach geändert (§ 4f EStG 2006; § 9c EStG 2009; heute: § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG), inzwischen sind alle Kinderbetreuungskosten, erwerbsbedingt oder nicht, als Sonderausgaben den privat veranlassten Aufwendungen zugeordnet und bis zu einer Obergrenze von 4.000 € je Kind zu zwei Dritteln

absetzbar. Der Bundesfinanzhof hat diese Regelung gebilligt (Entscheidungen vom 9.2.2012 – III R 67/09 – und vom 5.7.2012 – III R 80/ 09), wobei er sich auf einen Kammerbeschluss des Bundesverfassungsgerichts bezieht, der allerdings noch zu einer früheren Fassung des EStG ergangen war (20.10.2010 – 2 BvR 2064/08). Die nur teilweise Absetzbarkeit wird mit der Berücksichtigung des „Betreuungsbedarfes“ im Kinderfreibetrag begründet, der für alle Eltern gilt, unabhängig von ihrer Erwerbstätigkeit. Auch hier zeigt sich wieder die ideologische Vorprägung. Denn die Einrechnung eines Betreuungsbedarfs in den Kinderfreibetrag ist als solche schon höchst problematisch und allein auf *obiter dicta*² einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfGE 99, 216, 233) zurückzuführen (kritisch etwa: Lange 2000, S. 416ff.; Sacksofsky 2000, S. 1902; Birk/Wernsmann 2001). Zudem wiegt die Einrechnung nicht den Umstand auf, dass Kinderbetreuungskosten nur dann anfallen, wenn auch Ausgaben für Kinderbetreuung tatsächlich getätigt werden, und nicht dann, wenn die Kinderbetreuung durch ein Elternteil erfolgt, das zu Hause bleibt.

3.2.3 Fazit

Die volle Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten ist aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip zwingend ableitbar. Dass der Gesetzgeber, Teile der Rechtsprechung und der Steuerrechtswissenschaft diese – einfache – Folgerung nicht umsetzen wollen, ist deutlicher Ausdruck eines Festhaltens am traditionellen Familienmodell. Das Motto der „freien Aufgabenverteilung in der Familie“ wird wie eine Monstranz vor sich hergetragen und dient doch nur dazu, Subventionen des traditionellen Familienmodells zu schützen, statt konsequent das Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit umzusetzen.

4. Verfassungsrechtliche Ansatzpunkte für ein geschlechtergerechtes Steuersystem

Der nun folgende Abschnitt ist nicht der Analyse einzelner Besteuerungstatbestände oder bestimmter Argumentationsstränge im Steuerrecht gewidmet, sondern richtet den Blick auf die andere Seite, die verfassungsrechtlichen Vorgaben. Hierdurch soll zum einen bestimmten gängigen Argumentationsmustern der Boden entzogen werden, die gegen ein geschlechtergerechtes Steuersystem angeführt werden. Zum anderen sollen Ansatzpunkte aufgezeigt werden, die Bausteine eines verfassungsgeleiteten geschlechtergerechten Steuersystems darstellen.

2 *Obiter dicta* sind Ausführungen, die ein Gericht „bei Gelegenheit“ macht, die also die eigentliche Entscheidung nicht tragen und damit keine rechtliche Bindungswirkung entfalten.

len können. Im Rahmen dieses Aufsatzes können freilich nur die zentralen argumentativen Leitlinien skizziert werden (ausführlich zur Auslegung von Art. 3 Abs. 2 GG: Sacksofsky 1996).

4.1 *Verhältnis von Art. 6 Abs. 1 und Art. 3 Abs. 2 GG*

Schon aus den 1950er-Jahren ist die Methode bekannt, unter Berufung auf den Schutz von Ehe und Familie nach Art. 6 Abs. 1 GG das traditionelle Ehemodell gegen „Zumutungen“ der Gleichberechtigung von Männern und Frauen zu isolieren. Im neuen Jahrtausend klingt das etwa folgendermaßen:

„Der Gleichberechtigungsanspruch und Förderungsauftrag des Art. 3 II und III 1 GG darf ebenfalls nicht als Gegenposition zu dem Schutzauftrag des Art. 6I GG gedeutet werden, sondern muss in seiner Wechselwirkung mit Art. 6 GG entfaltet werden. Gerade weil die Rechtsstellung von Mann und Frau in Ehe und Elternschaft nachhaltig wirksam wird, muss der Gleichberechtigungsanspruch im Hinblick auf die Elternverantwortlichkeit für das Kind gedeutet werden. Die Chancengleichheit der Frau im Erwerbsleben ist weniger ein Problem des Geschlechtes als ihrer potenziellen und aktuellen Mutterschaft. Deswegen sind alle Forderungen, die der Rechtsstellung der Frau unter Verdrängung oder Missachtung des Kindes und der daraus sich ergebenden Elternpflichten dienen wollen, zum Scheitern verurteilt. Sie wenden sich im Ergebnis gegen das Gleichberechtigungsanliegen.“ (Kirchhof 2000, S. 2796)

Demgegenüber hat das Bundesverfassungsgericht schon früh erkannt, dass die Gleichberechtigung von Männern und Frauen die Ausgestaltung von Ehe und Familie prägt und nicht umgekehrt (vgl. BVerfGE 3, 225, 242).

4.2 *Verhältnis von Art. 3 Abs. 1 und Art. 3 Abs. 2 GG*

Alle steuerrechtlichen Prinzipien, die – wie etwa das Leistungsfähigkeitsprinzip – im allgemeinen Gleichheitssatz verortet werden, müssen gleichberechtigungs-konform gedeutet werden. Denn Art. 3 Abs. 2 GG ist als besonderer Gleichheitssatz spezieller als die Ausprägungen des allgemeinen Gleichheitssatzes. Das Bundesverfassungsgericht hat auch dies schon früh erkannt und spricht von Art. 3 Abs. 2 GG als „Konkretisierung“ des allgemeinen Gleichheitssatzes (st. Rspr. seit BVerfGE 3, 225, 240; siehe dazu auch Spangenberg in diesem Band).

4.3 *Art. 3 Abs. 2, 3 GG als Verbot mittelbarer Benachteiligung*

Eine geschlechtsneutrale Fassung der steuerrechtlichen Regelungen genügt den Anforderungen von Art. 3 Abs. 2 und 3 GG nicht. Inzwischen hat das Bundesverfassungsgericht anerkannt, dass auch die mittelbare Benachteiligung von Art.

3 Abs. 2 und/oder 3 GG erfasst wird (zum Konzept der mittelbaren Diskriminierung: Fuchsloch 1995; Sacksofsky 2010b; Spangenberg 2013, S. 83ff.). Es ist eine wichtige Forschungsaufgabe, das Steuerrecht auf mittelbar benachteiligende Regelungen hin zu durchforsten (für die Altersvorsorge siehe etwa *Spangenberg* in diesem Band), damit überhaupt zunächst einmal jene Regelungen identifiziert werden, die sich mittelbar benachteiligend auswirken.

4.4 Art. 3 Abs. 2 GG und der Schleier der Einheit

Eine Betrachtungsweise, die allein auf die eheliche Gemeinschaft statt auf die Gemeinschaft konstituierenden Individuen abstellt, ist weit verbreitet (prototypisch etwa Seiler 2006, F 37f.). Schon Hegel sah „die freie Einwilligung der Personen dazu, *eine* Person auszumachen, ihre natürliche und einzelne Persönlichkeit in jener Einheit aufzugeben“ als zentralen Bestandteil der Ehe an (Hegel 2004 [1821], § 162). Das Problem dieser auf die Einheit abzielenden Betrachtungsweise ist, dass Interessengegensätze verschwiegen werden und der im Konflikt schwächere Partner ungeschützt bleibt. Denn eine Einheit tendiert dazu, auch nur durch einen einzigen Partner vertreten zu werden. Dieser Vertreter war nicht nur bei Hegel, sondern typischerweise – jahrhundertelang sogar rechtlich vorgeschrieben – das Oberhaupt der Familie, der Mann. Eine Analyse aus der Perspektive der Gleichberechtigung verlangt daher, den Schleier der Einheit zu lüften, um zu sehen, ob die Einheitsrhetorik auf Kosten der Ehefrauen geht.

4.5 Art. 3 Abs. 2 GG und Alleinerziehende

Art. 3 Abs. 2 GG verlangt aber nicht nur eine Analyse der Auswirkungen auf Ehefrauen, sondern auch auf Alleinerziehende, die wiederum ganz überwiegend weiblich sind. Alleinerziehende sind eine der im Steuerrecht am stärksten benachteiligten Gruppen. Auch dafür ist das Ehegattensplitting verantwortlich. Daraus werden jetzt immer stärker Forderungen nach einem Familiensplitting erhoben. Doch diese sind sozialpolitisch äußerst bedenklich, weil sie vor allem reichen Familien mit vielen Kindern zugute kommen (dazu ausführlich Sacksofsky 2007, S. 344ff.). Die Abschaffung des Ehegattensplittings wäre ein erster wichtiger Schritt, das Steuerrecht im Hinblick auf die Situation Alleinerziehender neu und besser zu konzipieren.

4.6 Verfassungsauftrag aus Art. 3 Abs. 2 S. 2 GG

Art. 3 Abs. 2 S. 2 GG verpflichtet den Staat, die tatsächliche Durchsetzung der Gleichberechtigung von Männern und Frauen zu fördern. Zwar hat der Staat einen großen Gestaltungsspielraum, was er zur Umsetzung dieses Verfassungsauftrags unternimmt; doch bloßes Untätigbleiben genügt nicht.

Ein erster Schritt zur Förderung der Herstellung tatsächlicher Gleichberechtigung ist die Erkenntnis der Defizite. Es ist daher geboten, dass der Staat Daten erhebt, um überhaupt in der Lage zu sein festzustellen, wo solche Defizite bestehen. Denn dies ist ein Manko der derzeitigen Steuerstatistik: Viele Angaben werden nicht geschlechtsspezifisch erhoben (dazu insbesondere Spangenberg 2013, S. 183ff.).

5. Fazit

Es hat sich gezeigt, dass das Steuerrecht und die traditionelle Steuerrechtswissenschaft in grundlegenden Fragen am traditionellen Rollenmodell festhalten und die Genderperspektive systematisch ausblenden. Hinzu kommt, dass gleichberechtigungsrelevante Fragestellungen nicht einmal systemimmanent konsequent abgearbeitet werden. Diesem Befund stehen Verfassungsnormen entgegen, die eine gleichberechtigungssensible Analyse und Ausgestaltung des Steuerrechts erfordern. Die Bedeutung dieser Verfassungsnormen für das Steuerrecht muss in den kommenden Jahren weiter entwickelt und erforscht werden. Das Steuerrecht darf nicht auf Dauer von Einsichten der Genderforschung und verfassungsrechtlichen Anforderungen an die Gleichberechtigung von Männern und Frauen abgekoppelt bleiben.

Literatur

- Ahmann, R. (2002): Die berufsmäßige Mutter – das Stiefkind im Steuerrecht – Der begrenzte Abzug von erwerbsbedingten Kinderbetreuungsaufwendungen aus verfassungs- und gemeinschaftsrechtlicher Sicht. In: Neue Juristische Wochenschrift, Jg. 55/Heft 9, S. 633–638
- Benhabib, S. (1989): Der verallgemeinerte und der konkrete Andere. Ansätze zu einer feministischen Moraltheorie. In: List, E./Studer, H. (Hg.): Denkverhältnisse. Feminismus und Kritik. Frankfurt/M., S. 454–487
- Birk, D. (1983): Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Maßstab der Steuernormen. Ein Beitrag zu den Grundfragen des Verhältnisses Steuerrecht und Verfassungsrecht. Köln
- Birk, D./Wernsmann, R. (2001): Der Schutz von Ehe und Familie im Einkommensteuerrecht. In: JuristenZeitung, Jg. 56/Heft 5, S. 218–223
- Brümmerhoff, D. (2011): Finanzwissenschaft (10. Auflage). München
- Degenhard, D. (1995): Berufsbedingte Kinderbetreuungskosten als Werbungskosten aus steuerrechtlicher Sicht. In: Deutsche Steuer-Zeitung, Jg. 83/Heft 20–21, S. 611–614
- Fuchsloch, C. (1995): Das Verbot der mittelbaren Geschlechterdiskriminierung. Ableitung, Analyse und exemplarische Anwendung auf staatliche Berufsausbildungsförderung. Baden-Baden

- Gröpl, C. (2001): Grundgesetz, Bundesverfassungsgericht und „Kinderleistungsausgleich“. In: Steuer und Wirtschaft, Jg. 78/Heft 2, S. 150–167
- Haller, H. (1981): Die Steuern (3. Auflage). Tübingen
- Hegel, G. W. F. (2004) [zuerst 1821]: Grundlinien der Philosophie des Rechts oder Naturrecht und Staatswissenschaft im Grundrisse. Mit Hegels eigenhändigen Notizen und den mündlichen Zusätzen (4. Auflage). Frankfurt/M.
- Hölzer, C. (2008): Abzugsfähigkeit von Kinderbetreuungskosten erwerbstätiger verheirateter Eltern – Licht am Ende eines dunklen Tunnels. In: Neue Juristische Wochenschrift, Jg. 61/Heft 30, S. 2145–2150
- Infanti, C./Crawford, B. (eds.) (2009): Critical Tax Theory. New York
- Jachmann, M. (2008): Reformbedarf bei der Familienbesteuerung? In: Betriebs-Berater, Jg. 63/Heft 12, S. 591–594
- Kirchhof, P. (2000): Ehe- und familiengerechte Gestaltung der Einkommensteuer. In: Neue Juristische Wochenschrift, Jg. 53/Heft 38, S. 2792–2796
- Kirchhof, P. (2003): Der Schutz von Ehe und Familie im Einkommensteuerrecht. In: Ahlheim, M./Wenzel, H.-D./Wiegard, W. (Hg.): Steuerpolitik – Von der Theorie zur Praxis. Festschrift für Manfred Rose. Berlin, S. 505–520
- Lang, J. (1994): Die Bedeutung des Steuerrechts für die Vereinbarkeit von Berufstätigkeit und Familie. In: Ständige Deputation des Deutschen Juristentages (Hg.): Verhandlungen des 60. Deutschen Juristentages, Bd. II/1. München, Teil O
- Lange, K. (2000): Verfassungsrechtliche Möglichkeiten einer gleichheitsorientierten Reform des Familienleistungsausgleichs. In: Zeitschrift für Rechtspolitik, Jg. 33/Heft 10, S. 415–419
- Mennel, A. (1988): Frauen, Steuern, Staatsausgaben. Subventionen für das Patriarchat. In: Gerhard, U./Schwarzer, A./Slupik, V. (Hg.): Auf Kosten der Frauen. Frauenrechte im Sozialstaat. Weinheim u.a.O., S. 79–116
- Moes, C. (2011): Die Steuerfreiheit des Existenzminimums vor dem Bundesverfassungsgericht. Eine ökonomische, steuersystematische und grundrechtsdogmatische Kritik des subjektiven Nettoprinzips. Baden-Baden
- Okin, S. M. (1989): Justice, Gender and the Family. New York
- Olsen, F. (1983): The Family and the Market. In: Harvard Law Review, Vol. 96/No. 7, S. 1497–1578
- Pateman, C. (1988): The Sexual Contract. Cambridge, Stanford
- Sacksofsky, U. (1996): Das Grundrecht auf Gleichberechtigung. Eine rechtsdogmatische Untersuchung zu Artikel 3 Absatz 2 des Grundgesetzes (2. Auflage). Baden-Baden
- Sacksofsky, U. (2000): Steuerung der Familie durch Steuern. In: Neue Juristische Wochenschrift, Jg. 53/Heft 27, S. 1896–1903
- Sacksofsky, U. (2003): Reformbedarf bei der Familienbesteuerung. In: Familie Partnerschaft Recht, Jg. 9/Heft 8, S. 395–400
- Sacksofsky, U. (2007): Grundgesetzkonforme Alternativen der Ausgestaltung der Familienförderung. In: Seel 2007, S. 333–356
- Sacksofsky, U. (2010a): Einfluss des Steuerrechts auf die Berufstätigkeit von Müttern. In: Hohmann-Dennhardt, C./Körner, M./Zimmer, R. (Hg.): Geschlechtergerechtigkeit. Festschrift für Heide Pfarr. Baden-Baden, S. 363–377

- Sacksofsky, U. (2010b): Expertise „Mittelbare Diskriminierung und das Allgemeine Gleichbehandlungsgesetz“ für die Antidiskriminierungsstelle des Bundes (Internet: http://www.antidiskriminierungsstelle.de/SharedDocs/Downloads/DE/publikationen/mittelbare_diskriminierung.pdf?__blob=publicationFile; zuletzt aufgesucht am 27.6.2013)
- Sacksofsky, U./Wieland J. (Hg.) (2000): Vom Steuerstaat zum Gebührenstaat. Baden-Baden
- Schwarzer, A. (1977): Hausfrauenlohn? In: Emma, Heft 5, S. 3
- Seel, B. (Hg.) (2007): Ehegattensplitting und Familienpolitik. Wiesbaden
- Seer, R./Wendt, V. (2000): Die Familienbesteuerung nach dem so genannten „Gesetz zur Familienförderung“ vom 22.12.1999. In: Neue Juristische Wochenschrift, Jg. 53/Heft 27, S. 1904–1911
- Seiler C. (2006): Gutachten F für den 66. Deutschen Juristentag. In: Ständige Deputation des Deutschen Juristentages (Hg.): Verhandlungen des sechszigsten Deutschen Juristentages. Besteuerung von Einkommen – Aufgaben, Wirkungen und europäische Herausforderungen. Bd. 1. München, Teil F
- Seiler, C. (2011): § 26. In: Kirchhof, P. (Hg.): Einkommensteuergesetz. Kommentar (12. Auflage 2013). Köln
- Spangenberg, U. (2007): Ehe-interne Verteilung von Einkommen: Recht und Realität. In: Seel 2007, S. 55–72
- Spangenberg, U. (2013): Mittelbare Diskriminierung im Einkommensteuerrecht. Eine verfassungsrechtliche Untersuchung am Beispiel der Besteuerung der zusätzlichen Alterssicherung. Baden-Baden
- Statistisches Bundesamt (2006): Zeitbudgets – Tabellenband I. Zeitbudgeterhebung: Aktivitäten in Stunden und Minuten nach Geschlecht, Alter und Haushaltstyp, 2001/2002. Wiesbaden
- Staudt, N. C. (1996): Taxing Housework. In: The Georgetown Law Journal, Vol. 84, S. 1571–1647
- Staudt, N. C. (1998): Tax Theory And „Mere Critique“: A Reply To Professor Zelenak. In: North Carolina Law Review, Vol. 76, S. 1581–1595
- Tipke, K./Lang J. (2010): Steuerrecht (20. Auflage). Köln
- Vogel, K. (1999): Besteuerung von Eheleuten und Verfassungsrecht. In: Steuer und Wirtschaft, Jg. 76/Heft 3, S. 201–226
- Vollmer, F. (1998): Das Ehegattensplitting. Eine verfassungsrechtliche Untersuchung der Einkommensbesteuerung von Eheleuten. Baden-Baden
- Vollmer, F. (2007): Zur Verfassungsmäßigkeit des Ehegattensplittings. In: Seel 2007, S. 37–54
- Wersig, M. (2012): Der unsichtbare Mehrwert: Unbezahlte Arbeit und ihr Lohn. In: Foljanty, L./Lembke, U. (Hg.): Feministische Rechtswissenschaft. Ein Studienbuch (2. Auflage). Baden-Baden, S. 122–154
- Wersig, M. (2013): Der lange Schatten der Hausfrauenehe. Zur Reformresistenz des Ehegattensplittings. Opladen u.a.O.
- Zelenak, L. (1998): Taking Critical Tax Theory Seriously. In: North Carolina Law Review, Vol. 76, S. 1521–1580
- Zimmermann, H./Henke, K.-D./Broer, M. (2009): Finanzwissenschaft. Eine Einführung in die Lehre von der öffentlichen Finanzwirtschaft (10. Auflage). München

Anforderungen an die Ausgestaltung von Steuervergünstigungen unter Berücksichtigung gleichstellungsrechtlicher Vorgaben

Lerke Osterloh

In den Jahren 2007/2008 geisterte durch Politik und auch Presse¹ ein revolutionär anmutender Vorschlag, der aber ökonomisch wohl begründet war (Alesina et al. 2007): „Gender based taxation“. Mit diesem Titel verbinden sich Vorschläge für generelle Steuersenkungen für Frauen insbesondere in Gestalt eines frauenspezifischen Tarifs bei der Einkommensteuer. So wurde nach einem Bericht der Süddeutschen Zeitung für das deutsche Einkommensteuerrecht ein Tarif für Männer von 17 bis 47 Prozent vorgeschlagen, während für Frauen der Tarif zwischen 10 und 40 Prozent verlaufen sollte. Wäre das verfassungsrechtlich zulässig? Unter anderem diese Frage will ich im Folgenden beantworten.

Beschränkt auf die Einkommensteuer werde ich mein Themenfeld in drei Schritten durchmessen: Zunächst geht es um den Begriff der Steuervergünstigung (1). Es folgen eine Skizze der allgemeinen verfassungsrechtlichen Anforderungen an Steuernormen mit Blick auf Vergünstigungen oder Minderungen (2) und schließlich ein Blick auf die Konsequenzen für gleichstellungsrechtliche Ziele im Steuerrecht (3).

1. Was sind Steuervergünstigungen?

Man muss zunächst wissen, dass mit dem Begriff Steuervergünstigung in der steuerrechtlichen und verfassungsrechtlichen Gedankenwelt nicht jede Steuerbefreiung oder Steuerminderung gemeint ist. Es handelt sich vielmehr um einen steuerrechtlichen Fachbegriff, mit dem Steuerminderungen bezeichnet werden, die nicht fiskalischen, sondern anderen Zielen, insbesondere wirtschaftspolitischen oder umweltpolitischen Lenkungszwecken dienen. Gedankliche Voraussetzung für diese Verwendung des Begriffs der Steuervergünstigung ist demnach die Unterscheidung zwischen fiskalischen und nichtfiskalischen Zielen. Zusätzlich wird in prominenten Lehrbüchern des Steuerrechts zwischen Fiskalzwecknor-

1 Süddeutsche Zeitung vom 11.06.2007: „Steuersenkung für Frauen gefordert“; ZEITmagazin Leben Nr. 23 vom 31.06.2007, S. 17ff.: „Eine Formel für die Gleichberechtigung“.

men und Sozialzwecknormen differenziert (Tipke/Lang 2013, § 4 Rn. 20ff.; Birk 2012, Rn. 116, 204). Fiskalisch ist der Zweck der Erzielung von Einnahmen, nichtfiskalisch ist alles andere, das nicht der Einnahmenerzielung dient.

Diese Unterscheidung ist mit zwei ganz wesentlichen Problemen verbunden, die immer im Blick zu behalten sind, wenn man die einschlägigen steuer- und verfassungsrechtlichen Diskussionen verstehen will. Zum ersten wird hier mit einer begrifflichen Unterscheidung operiert, die einerseits äußerst fragwürdig, andererseits aber trotzdem verfassungsrechtlich bedeutsam ist. Zum zweiten wird die Unterscheidung mit unterschiedlichen Wertungsperspektiven verbunden, und zwar mit einer steuersystematischen und einer verfassungsrechtlichen Wertungsperspektive. Das will ich näher erläutern.

1.1 Unschärfe und verfassungsrechtliche Bedeutsamkeit des Begriffs der Steuervergünstigung

Der Grundgedanke der Unterscheidung zwischen fiskalischen und nichtfiskalischen Zwecken ist zunächst ganz einleuchtend. Der Staat muss sich durch Steuern finanzieren, und er muss die Finanzierungslasten gerecht verteilen. Der Ausgangspunkt ist demnach, dass der Steuergesetzgeber verfassungsrechtliche Belastungsgleichheit herstellen muss. Normen, die in diese fiskalische Gedankenwelt hineinpassen, sind nach der gängigen steuerrechtlichen Terminologie Fiskalzwecknormen. Aber auch Steuerrechtler wissen, dass der Staat vielfältige Zwecke verfolgt, darunter etwa solche der Wirtschafts-, Umwelt-, Gleichstellungs- und Sozialpolitik. Normen, die solche Ziele verfolgen, werden Sozialzwecknormen, insbesondere Lenkungsnormen, genannt.

Nun ist es aber so: Manchmal lassen sich Fiskal- und Sozialzwecke oder auch Fiskalzwecknormen und Sozialzwecknormen voneinander unterscheiden, häufig aber nicht. Werbungskosten oder Betriebsausgaben können, zumindest im gedanklichen Ansatz, als Beispiele für die Trennbarkeit gelten. Solche als beruflich veranlasst definierten Ausgaben gehören zum Feld der Regeln, die der gerechten Verteilung von Steuern dienen sollen, und sind daher konzeptionell recht eindeutig als Fiskalzwecknormen zu qualifizieren: Das Einkommen wird durch Regelungen zur Abzugsfähigkeit von Aufwendungen, Arbeitskosten, Lohnkosten und anderen Abzügen gemindert. Der Abzug von betrieblich oder beruflich veranlassten Aufwendungen dient der Besteuerung des Einkommens nach dem sogenannten objektiven Nettoprinzip, wonach nur das um Werbungskosten und Betriebsausgaben geminderte Einkommen als Maßstab der finanziellen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen für die Besteuerung heranzuziehen ist. Das sind die Grundgedanken des Abzugs von Werbungskosten und Betriebsausgaben von der Bemessungsgrundlage. Davon recht deutlich abzugrenzen sind etwa sogenannte Sonderabschreibungen für umweltschützende Investi-

tionen. Solche Abzugstatbestände firmieren zwar auch als Werbungskosten oder Betriebsausgaben, sind aber nicht am leistungsmindernden Aufwand der Steuerpflichtigen orientiert, sondern sollen als Anreize für die begünstigten Investitionen im Interesse der Förderung des Umweltschutzes wirken, fungieren also als umweltschützende Lenkungsnormen.

Häufig ist die Trennlinie aber auch nicht so deutlich zu ziehen, wie das Beispiel des Ehegattensplittings zeigt. Das Bundesverfassungsgericht (BVerfGE 61, 319, 345f.) hat das Ehegattensplitting als Fiskalzwecknorm eingeordnet. Das Gericht meint, das Ehegattensplitting entspreche der Realität des gemeinsamen Wirtschaftens und damit auch der Leistungsfähigkeit der Ehepartner – trotz der allgemeinen und insbesondere auch sozialrechtlich maßgeblichen Erfahrung, dass die Synergieeffekte gemeinsamen Haushaltens zu beträchtlichen Einsparungen führen können. Demgegenüber sehen die Gegner der verfassungsgerichtlichen Rechtsprechung im Ehegattensplitting eine Subventionsnorm und eine Lenkungsnorm äußerst dubioser Art.

Ein zweites Beispiel ist die sogenannte Pendlerpauschale. Die Bundesregierung hat in dem Verfahren zur Pendlerpauschale (BVerfGE 122, 210) die Ansicht vertreten, die Abzugsfähigkeit der Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsplatz sei eine Subvention, weil sich die Fahrt zur Arbeit im privaten Bereich abspiele. Da es um eine Subventionsnorm gehe, könne, dürfe und solle man sie abschaffen. Dagegen hat das Bundesverfassungsgericht im Ansatz die Ansicht vertreten, dass es sich um eine fiskalische Norm handle, da der Aufwand für die Fahrt zum Arbeitsplatz jedenfalls auch beruflich veranlasst sei. Immerhin ist nicht zu übersehen: Niemand kann auf dem Werkstor schlafen.

Wie immer, wenn Juristen über Begriffe und Qualifikationen streiten, geht es auch hier um divergierende Interessen, und Streit um Verfassungsbegriffe ist typischerweise Streit um unterschiedliche verfassungsrechtliche Würdigungen. In den angeführten Beispielen sind die Streitlinien denn auch klar erkennbar: Wenn das Ehegattensplitting eine Lenkungsnorm ist, die darauf zielt, die im Regelfall mit dem geringeren Einkommen ausgestatteten Ehefrauen zum Verzicht auf außerhäusliche Berufstätigkeit zu motivieren, dann ist die Würdigung als verfassungswidrig praktisch vorprogrammiert. Jedenfalls sieht das Bundesverfassungsgericht in ständiger Rechtsprechung in solchen Normen eine unzulässige Diskriminierung von Frauen, die den (zumindest mittelbaren) Effekt haben, Frauen die außerhäusliche Erwerbsarbeit zu erschweren und sie damit ins Haus zurückzuschicken (BVerfGE 87, 234, 258). Entsprechend sieht es bei der Pendlerpauschale aus, wenn auch mit reziproken Fronten: Falls es dabei um eine subventive Lenkungsnorm geht, dann ist ihre ersatzlose Streichung verfassungsrechtlich grundsätzlich unbedenklich. Handelt es sich aber um eine dem einkommensteuerrechtlichen Nettoprinzip entsprechende Regelung zum Abzug beruflich veranlassten Aufwands, dann ist zu begründen, warum deren Abschaffung

als Ausnahme von den sonst die einkommensteuerliche Belastungsgleichheit bestimmenden Regeln gerechtfertigt ist.

1.2 *Steuervergünstigungen in steuersystematischer und verfassungsrechtlicher Perspektive*

Das zweite Problem bei der Unterscheidung zwischen fiskalischen und nichtfiskalischen Steuerzwecken ergibt sich aus den damit verbundenen unterschiedlichen – steuersystematischen oder verfassungsrechtlichen – Wertungsperspektiven.

Aus steuersystematischer Sicht sind nichtfiskalische Zwecke, insbesondere Lenkungszwecke, systemwidrig. Sie passen nicht in die Welt der gerechten Steuerlastenverteilung. Es sind geborene Störfaktoren des Steuerrechts (kritisch näher Osterloh 2001, S. 383ff.). So meint einer der prominentesten deutschen Steuerrechtler, Klaus Tipke, Lenkungsnormen seien eigentlich keine Steuernormen, sie gehörten gar nicht ins Steuerrecht (Tipke 2000, S. 77ff.).

Die verfassungsrechtliche Perspektive sieht dagegen ganz anders aus. Sie besagt, dass der Gesetzgeber gerade auch auf dem Gebiet der Wirtschafts- und Steuerpolitik größte Freiheit bei Zielsetzung und Auswahl geeigneter Mittel hat. Pauschal formuliert, ist diese Freiheit aus dem Demokratieprinzip hergeleitet: In der parlamentarischen Demokratie haben die Abgeordneten die Kompetenz, Prioritäten zu setzen. Diese große gesetzgeberische Freiheit – auch – bei Lenkungssteuern wird in der Entscheidung zur sogenannten Ökosteuer (BVerfGE 110, 274, 293) besonders hervorgehoben. Dort heißt es:

„Will der Gesetzgeber ein bestimmtes Verhalten der Bürger fördern, das ihm aus wirtschafts-, sozial-, umwelt- oder gesellschaftspolitischen Gründen erwünscht ist, hat er eine große Gestaltungsfreiheit. In der Entscheidung darüber, welche Personen oder Unternehmen durch finanzielle Zuwendungen des Staates gefördert werden sollen, ist der Gesetzgeber weitgehend frei (...). Zwar bleibt er auch hier an den Gleichheitssatz gebunden. Das bedeutet aber nur, dass er seine Leistungen nicht nach unsachlichen Gesichtspunkten, also willkürlich verteilen darf. (...) Diese Erwägungen gelten auch, wenn der Gesetzgeber eine Subvention steuerrechtlich überbringt, statt sie direkt finanziell zuzuwenden (...).“

Nach dieser Passage aus einer Entscheidung des Ersten Senats des Bundesverfassungsgerichts scheint es fast so, dass jenseits willkürlicher Lenkungsnormen, also solcher Normen, deren Sinn und Zweck nicht mehr nachvollziehbar sind, der Grundsatz ‚anything goes‘ gelten soll. Im Gegensatz dazu steht der Zweite Senat eher im Ruf, etwas zu steuersystematisch zu denken (siehe dazu Sacksofsky in diesem Band). Zugunsten des Zweiten Senats ist aber unter anderem auf die Entscheidung zur Abzugsfähigkeit der Kosten doppelter Haushaltsführung (BVerfGE 107, 27) hinzuweisen, die – gerade mit Blick auf die gleichzeitig

private und berufliche Veranlassung – die verfassungsrechtliche Perspektive gestärkt hat. Tatsächlich zeigt sich bei näherem Hinsehen, dass die Rechtsprechung beider Senate im Wesentlichen übereinstimmt. Man kann von einer verfassungsorientierten Synthese beider Perspektiven sprechen. Zwar kommt es in der steuersystematischen einfachgesetzlichen Perspektive etwa für die Frage steuermindernder Abzugsfähigkeit eines Aufwands vor allem darauf an zu unterscheiden, ob der Aufwand ‚betrieblich/beruflich‘ oder ‚privat‘ veranlasst ist; im ersten Fall ist er grundsätzlich abzugsfähig, im zweiten Fall nicht. In der verfassungsrechtlichen Perspektive – wie gerade im Fall der doppelten Haushaltsführung von beiderseits berufstätigen Eheleuten – muss hingegen der Grundrechtsschutz privater (Mit-)Veranlassung – der Wunsch, Berufstätigkeit mit familiärem Zusammenleben zu verbinden – auch steuerrechtlich berücksichtigt werden. Trotzdem besteht zwischen der steuersystematischen, einfachgesetzlichen und der verfassungsrechtlichen Perspektive kein Gegensatz, sondern ein Ergänzungsverhältnis. Systematik und Begriffe des einfachen Rechts sind in verfassungsrechtlicher Perspektive stets Gegenstand rechtlicher Würdigung und gegebenenfalls rechtlicher Korrektur. Man muss jeweils genau hinsehen und prüfen, was genau der Text eines Steuergesetzes mitteilt, wie die Steuerrechtler bei der Auslegung des einfachen Rechts darüber denken und auch, wie diese Auslegung verfassungsrechtlich zu würdigen ist.

Nach diesen Erläuterungen zu den nicht ganz unkomplizierten Facetten des Begriffs der Steuervergünstigung und dessen Verwendung in unterschiedlichen Diskussionszusammenhängen werden im Folgenden die allgemeinen verfassungsrechtlichen Anforderungen an Steuernormen mit Blick auf Vergünstigungen oder Minderungen skizziert.

2. Allgemeine verfassungsrechtliche Anforderungen an Steuernormen mit Blick auf Steuervergünstigungen oder Steuerminderungen

Die verfassungsrechtlichen Anforderungen an belastende oder entlastende Steuernormen lassen sich zunächst in einer allgemeinen und sehr abstrakten Formel fassen: Steuerliche Belastungen und Entlastungen sind verfassungsgemäß, wenn Ziel, Instrumentenwahl und Wirkung, gemessen an betroffenen Gleichheits- und Freiheitsrechten, hinreichend rational begründet und abgewogen sind (z.B. BVerfGE 115, 97, 113; 123, 111, 123). Diese Formel ist allerdings sehr unpräzise und wirft sofort die Frage auf, was rational und was abgewogen ist. Damit ist tatsächlich die immer wieder gestellte und zu beantwortende Frage der materiellen Verfassungsmäßigkeit angesprochen: ‚Hinreichend rational und abgewogen‘ ist lediglich eine verkürzende Chiffre für die Maßgeblichkeit des Verhälts-

nismäßigkeitsgrundsatzes sowohl bei der Prüfung der Gleichheits- als auch der Freiheitsgrundrechte. Die Verfassung fordert nach der gefestigten neueren Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfGE 129, 49, 69) stets, also auch für die Vereinbarkeit von Regelungen mit dem allgemeinen Gleichheitssatz, legitime Ziele, Eignung und Erforderlichkeit der eingesetzten Mittel sowie Angemessenheit des Verhältnisses zwischen Zielen und Wirkungen einer Ungleichbehandlung.

Bezogen auf das Einkommensteuerrecht können diese Anforderungen durch die folgerichtige, ‚systemgerechte‘ Ausgestaltung der diese Steuerart tragenden Belastungsprinzipien erfüllt sein. Diese allgemeinen Belastungsprinzipien können als Speicher für Regeln gelten, deren hinreichende Rationalität und Abgewogenheit im Grundsätzlichen verfassungsrechtlich außer Streit steht.

Soweit Normen diesen Prinzipien mangels folgerichtiger Ausgestaltung nicht entsprechen, ist die verfassungsrechtliche Prüfung aber noch nicht zu Ende. Die Suche nach hinreichender Rationalität und Abgewogenheit – oder anders formuliert: nach hinreichenden sachlichen Gründen – geht weiter. Das führt dann auf das weite Feld legitimer, nichtfiskalischer Zielsetzungen des Steuergesetzes. Zu diesen Zielsetzungen gehören auch die Gleichstellung und die Förderung der tatsächlichen Gleichberechtigung. Diese ist nicht nur legitim, sondern darüber hinaus gemäß Art. 3 Abs. 2 GG verfassungsrechtlich verpflichtend. Das führt zum dritten Schritt unserer Überlegungen, den gleichstellungsrechtlichen Zielen im (Einkommen-)Steuerrecht.

3. Gleichstellungsrechtliche Ziele im (Einkommen-)Steuerrecht

Hier will ich kurz auf drei Problemkomplexe eingehen: die Berücksichtigung von Diskriminierungsverboten bei der folgerichtigen Ausgestaltung allgemeiner Belastungsprinzipien (3.1), die Berücksichtigung von Diskriminierungsverboten bei Steuervergünstigungen im engeren Sinne (3.2) und schließlich die Frage der Zulässigkeit und Ausgestaltung frauenspezifischer Steuervergünstigungen (3.3).

3.1 Gleichstellungsrechtliche Anforderungen im Rahmen folgerichtiger Ausgestaltung allgemeiner Belastungsprinzipien

Aus steuersystematischer Perspektive geht es bei diesem Thema um das ‚normale‘ Steuerrecht, also nicht um spezifische Lenkungsnormen (siehe dazu bereits *Sacksofsky* in diesem Band). Auch wenn man wie hier die allgemeinen Belastungsprinzipien wie das subjektive und das objektive Nettoprinzip des Einkommensteuerrechts und dessen folgerichtige Ausgestaltung als verfassungsrechtlich grundsätzlich anerkannte Verteilungsregeln bewertet, sind solche Regeln nicht

von einer verfassungsrechtlichen Kontrolle ihrer Belastungs- und Lenkungswirkungen befreit. Stets kann und muss deren Vereinbarkeit auch mit Diskriminierungsverboten geprüft werden. In dieser Prüfung möglicher diskriminierender Wirkungen des ‚normalen‘ Steuerrechts liegt meines Erachtens sogar die Hauptaufgabe kritischer gleichstellungsrechtlicher Analyse, also bei der kritischen Durchforstung der geltenden Regeln zu den Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen. Hierher gehören etwa auch die geltenden und die zukünftigen Regelungen zu den Betreuungskosten (siehe dazu *Sacksofsky* sowie *Spangenberg* in diesem Band). Immer ist zu fragen, wieweit die im Gesetz vorausgesetzten Realitäten mit den tatsächlichen aktuellen Realitäten übereinstimmen. Zu bedenken ist hierbei insbesondere, dass die Grundgedanken der gerechten Besteuerung und der Steuerarten im 19. Jahrhundert und früher entwickelt wurden und im Kern trotz aller sozialen Umbrüche weitgehend unverändert geblieben sind – ein sehr bemerkenswertes Phänomen.

3.2 *Berücksichtigung von Diskriminierungsverboten bei allgemeinen subventiven Steuerermäßigungen*

Unter ‚allgemeinen‘ Steuervergünstigungen sollen hier sprachlich ‚neutral‘ gefasste Normen verstanden werden, die nach ihrer Tatbestandsfassung keinen spezifischen Bezug zu Männern oder Frauen aufweisen. Vor allem dann, wenn es um die zahlreichen Fälle des Abzugs von der Bemessungsgrundlage geht, treffen solche tatbestandlich neutralen Steuervergünstigungen auf ein statistisch signifikant unterschiedliches Einkommensniveau von Männern und Frauen und wirken sich mit entsprechend unterschiedlichen Entlastungsniveaus aus (siehe dazu auch *Schratzenstaller* in diesem Band). Alle scheinbar neutralen Vergünstigungen durch Abzug von der Bemessungsgrundlage können deshalb als mittelbare Benachteiligung von Frauen gesehen werden. Aber sind solche Wirkungen auch generell unzulässig?

Ich halte das für ausgeschlossen. Es geht hierbei allerdings gleichzeitig um ein Grundproblem der Instrumentalisierung des Einkommensteuerrechts für Subventionen durch Abzüge von der Bemessungsgrundlage, nämlich um das Verhältnis zwischen Subventionszweck und progressiver Entlastung. Meines Erachtens verbieten sich dazu pauschale verfassungsrechtliche Aussagen, und zwar auch im Hinblick auf mittelbare Benachteiligungen von Frauen. Vielmehr ist dem Gesetzgeber hier wie auch sonst ein erheblicher Spielraum bei der Einschätzung und Bewertung von Anreizwirkungen unterschiedlicher Subventionsformen einzuräumen (deshalb zu weitgehend *Spangenberg* 2013, S. 105ff.). Allerdings: Zur Förderung privater Altersvorsorge muss schon die Frage gestellt werden, ob angesichts des großen und wachsenden Problems der wiederum

Frauen besonders treffenden Altersarmut gerade hier das Instrument des Steuerrechts eingesetzt werden sollte. Damit komme ich schon zum dritten Komplex.

3.3 *Zulässigkeit und Ausgestaltung frauenspezifischer Steuervergünstigungen*

Über die eingangs erwähnten Radikallösungen insbesondere in Gestalt geschlechtsspezifisch unterschiedlicher Einkommensteuertarife wurde nicht nur in der Öffentlichkeit diskutiert; auch renommierte Ökonomen haben mit solchen Konzepten Aufmerksamkeit erregt. Zu derartigen generalisierenden Radikallösungen sind meines Erachtens einigermaßen eindeutige verfassungsrechtliche, aber auch verfassungspolitische Aussagen möglich und angezeigt. Ich benenne im Folgenden die mir wesentlich erscheinenden Einwände, ohne den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz schulmäßig zu prüfen. Sie könnten aber ohne Weiteres in einer solchen Prüfung untergebracht werden.

Zu bedenken ist zunächst unbedingt: Es würde sich um eine sehr gravierende direkte Ungleichbehandlung zulasten von Männern handeln, die nach Maßgabe des Diskriminierungsverbots des Art. 3 Abs. 3 GG zu beurteilen wäre. Zwar ist anerkannt, dass auch Diskriminierungen im Geltungsbereich des Art. 3 Abs. 3 GG gerechtfertigt sein können, und zwar durch konkurrierendes Verfassungsrecht. Das bedeutet, dass der Schutz von Frauen vor mittelbarer Diskriminierung und die Förderung von Frauen als Rechtfertigungsgründe für die direkte Benachteiligung von Männern eingesetzt werden können. Diese Möglichkeit führt aber in Bezug auf die hier fragliche Radikallösung geschlechtsspezifischer Tarifverläufe nicht weiter, denn es handelt sich um eine extrem grob pauschalierende Ungleichbehandlung, die so generell nicht gerechtfertigt werden kann: So gibt es etwa weite Bereiche, in denen keine gravierenden Unterschiede der Einkommen von Männern und Frauen festzustellen sind. Ein Beispiel dafür ist die Beamtenbesoldung. Dort lässt sich vielleicht sagen, dass die Unterschiede in unteren Bereichen gar nicht so groß, in den oberen Etagen jedoch sehr erheblich sind und dass mehr Männer als Frauen in solche Leitungspositionen gelangen. Kann das aber als Rechtfertigung dafür ausreichen, den einfachen Wachtmeister mit einem niedrigen Einkommen als Steuerzahler zur Mitfinanzierung des Ziels steuerlicher Entlastung aller Frauen zu verpflichten, allein deshalb, weil er ein Mann ist? Aus meiner Sicht wäre das evident unabgewogen und unverhältnismäßig.

Man kann es auch anders ausdrücken: Es fehlt an einem angemessenen Abstimmungsverhältnis zwischen Nachteilen und Vorteilen solcher Radikallösungen, Vor- und Nachteile passen nicht zueinander. Der Kern solcher steuerrechtlichen Pauschallösungen ist eigentlich ein Kompensationsgedanke: Wenn es Frauen zu schlecht geht, wenn sie zu wenig Geld bekommen und keine Auf-

stiegsmöglichkeiten haben, dann sollen sie von ihrem Einkommen wenigstens netto ein bisschen mehr behalten. Solche Gedanken operieren nicht nur mit verfassungsrechtlich unzulässigen Kompensationen (vgl. nur BVerfGE 105, 73, 113ff.), sondern sie sind auch gleichstellungspolitisch verfehlt. Gleicher beruflicher Zugang und berufliche Aufstiegschancen, gleiche Entlohnung gleicher Leistung und allgemein die Voraussetzungen für die Vereinbarkeit von Familie und Beruf – alles das muss direkt hergestellt werden und für entsprechende Defizite kann es keinen angemessenen finanziellen Ausgleich geben.

Allerdings rechtfertigen die Ökonomen die radikale Lösung unterschiedlicher Tarife mit Lenkungswirkungen. Sie meinen, solche Tarife würden dazu führen, dass die häuslichen Partner unter sich neu verhandeln und die Arbeit anders aufteilen (Alesina et al. 2007, S. 15ff.). Derartige Zielsetzungen des Einkommensteuertarifs halte ich für höchst fragwürdig, auch wenn Ökonomen das anders sehen mögen. Solche Steuerungswirkungen zugunsten der Gleichstellung von Frauen zu erwarten, dürfte neben der Sache liegen. Vielmehr besteht die Gefahr, dass es zu einer Perpetuierung von (verdeckter) Entgeltdiskriminierung kommt. Denn es ist immerhin naheliegend, dass Arbeitgeber und Gewerkschaften sagen oder zumindest denken: Brutto können die Frauen ein bisschen weniger bekommen, sie behalten ja netto mehr.

Andere pauschale Lösungen des Steuerrechts sehe ich ähnlich kritisch, gestehe aber auch, dass ich grundsätzlich skeptisch bin, was die Eignung des Steuerrechts zum Steuern angeht. Was es da schon an angeblichen Lenkungsnormen in Gestalt von Vergünstigungen gibt, ist schlichtweg Wildwuchs, ein undurchschaubares Durcheinander. Mal wird an der einen, mal an der anderen Schraube gedreht. Die Situation ähnelt einem Computerprogramm, an dem über viele Jahre hinweg verschiedene Programmierer gearbeitet haben: Derjenige, der sich als nächster daran macht, weiß einfach nicht, was darin steckt und was passiert, wenn er eine kleine Sache ändert.

Das aber war eine eindeutig nur politische, keine verfassungsrechtliche Aussage. Man darf und soll natürlich trotzdem über mögliche zulässige und sinnvolle Vergünstigungen nachdenken. Als ein positives Beispiel dafür sei folgender Leitsatz einer Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts (BVerwG, NVwZ 2003, S. 92) zitiert:

„Der Auftrag des Grundgesetzes an den Staat, die tatsächliche Durchsetzung der Gleichberechtigung zu fördern (Art. 3 II 2 GG), rechtfertigt es, Frauen bei der Förderung selbstständiger Betriebsgründungen im Handwerk günstigere Bedingungen einzuräumen als Männern. Eine solche Bevorzugung bedarf nicht einer Regelung durch Gesetz.“

Der Entscheidung lag ein Fall zu den sogenannten Meistergründungsprämien in Nordrhein-Westfalen zugrunde. Dort erhielten diejenigen eine Gründungsprämie

von damals 20.000 Mark, die einen Meisterbrief erworben hatten und sich anschließend innerhalb von zwei Jahren selbstständig machten. Diese Regelung galt aber so nur für Männer. Frauen hatten demgegenüber fünf Jahre Zeit, sich selbstständig zu machen. Das Bundesverwaltungsgericht hat hierzu sehr sorgfältig begründet, dass das Ziel der Besserstellung, nämlich die tatsächliche Durchsetzung der Gleichberechtigung gerade im Handwerk, in dem Frauen extrem unterrepräsentiert sind, die Bevorzugung von Frauen rechtfertigt. Das überzeugt bei näherer Betrachtung der Kennzeichen dieser Förderung, denn sie wird sehr differenziert eingesetzt: Es handelt sich um eine begrenzte Branche, über die man relativ genaue Zahlen hat, um einen begrenzten Zuwendungszeitraum, und das Ganze stand in einem engen Zusammenhang mit dem Ziel der Startchancengleichheit. Man darf durchaus vermuten, dass manche Frauen vielleicht risikoscheuer sind als Männer oder dass sie nach dem Meisterbrief erst einmal noch ein Kind bekommen wollen. Es gibt jedenfalls viele Gründe, weshalb es sinnvoll und hilfreich sein kann, speziell Frauen eine längere Frist für den Sprung in die Selbstständigkeit einzuräumen. Eine ähnliche Lösung auf steuerrechtlicher Ebene bestünde darin, Frauen im Rahmen von Sonderabschreibungen für Existenzgründer zu bevorzugen, wie es sie früher einmal gab. Insgesamt könnte oder sollte man bestehende Steuervergünstigungen danach durchforsten, inwieweit sie für gleichstellungspolitische Ergänzungen geeignet sind. Zu prüfen wäre, ob es abgrenzbare Bereiche im geltenden Recht gibt, wo es sinnvoll sein könnte und wo ein starker Bedarf besteht, Frauen zu fördern. Es wäre aus meiner Sicht vorstellbar, frauenspezifische Vergünstigungen an bereits bestehende allgemeine Vergünstigungstatbestände gleichsam ‚anzudocken‘.

3.4 *Abschließende Anmerkungen*

Zu den verfassungsrechtlichen Anforderungen an die Ausgestaltung gleichstellungspolitischer Steuervergünstigungen lässt sich abstrakt und allgemein nur schwer etwas sagen, weil der Teufel im Detail steckt. Die sehr abstrakten und sehr vagen verfassungsrechtlichen Maßstäbe sind erst dann gehaltvoll zu konkretisieren, wenn man zuvor in konkretere Problemlagen und konkretere Realitäten eintaucht, diese genau untersucht und dann gezielt nach Alternativen, nach Nachteilen und nach Vorteilen fragt. Deshalb meine ich: Vorsicht beim steuernen! Den Einsatz von Steuern und eher in kleinen als in großen Schritten nach Lösungen suchen.

Literatur

- Alesina, A./Ichino, A./Karbarbounis, L. (2007): Gender Based Taxation and the Division of Family Chores. IZA Diskussion Paper No. 3233. Bonn (Internet: [ftp.iza.org/dp3233.pdf](ftp://ftp.iza.org/dp3233.pdf); zuletzt aufgesucht am 4.3.2013). Auch veröffentlicht in: American Economic Journal: Economic Policy, Vol. 3/No. 2, S. 1–40
- Birk, D. (2012): Steuerrecht (15. Aufl.). Heidelberg
- Osterloh, L. (2001): Lenkungsnormen im Einkommensteuerrecht. In: Ebling, I. (Hg.): Besteuerung von Einkommen. Köln, S. 383–416
- Spangenberg, U. (2013): Mittelbare Diskriminierung im Einkommensteuerrecht. Baden-Baden
- Tipke, K. (2000): Die Steuerrechtsordnung. Bd. I: Wissenschaftsorganisatorische, systematische und grundrechtlich-rechtsstaatliche Grundlagen (2. Aufl.). Köln
- Tipke, K./Lang, J. (2013): Steuerrecht (21. Aufl.). Köln

Steuern steuern

Ein Praxisbeispiel zur Familienförderung und Gender Mainstreaming im Steuerrecht

Ulrich Mückenberger

Als Arbeitsrechtler stellte ich in meinen Forschungen und Darstellungen zur Analyse der Krise des Normalarbeitsverhältnisses im Arbeitsrecht etwas fest, das auch für die Analyse des Steuerrechts fruchtbar sein könnte: Wir leben in einer Gesellschaft, die unter der Herrschaft einer Normalitätsfiktion steht, einer Normalitätsfiktion, die sich durch unterschiedlichste Bereiche zieht. Im Arbeitsrecht gelten Schutzbedingungen, die unterstellen, dass im sogenannten Normalarbeitsverhältnis, definiert als unbefristete Vollzeitbeschäftigung im mittleren oder größeren Betrieb, gearbeitet wird – obgleich Menschen immer schon, aber seit ungefähr drei Jahrzehnten verstärkt außerhalb dieser fiktiven Normalität gearbeitet haben und arbeiten. Das Sozialversicherungsrecht lebt in seiner Versicherungs- und Versorgungsfunktion von der Annahme, Versicherte zahlten in ihrem gesamten Erwerbsalter von etwa 40 Jahren volle, also zumindest durchschnittliche Beiträge und seien daher adäquat abgesichert – eine Fiktion, die eine Zeit lang durch die Familienkomponente der Rentenversicherung aufgefangen, aber unter Individualisierungsbedingungen zunehmend brüchig wurde. Eine ebensolche Fiktion schwebt beispielsweise über den Finanzdienstleistungen oder dem Mietrecht: Wer ein Konto bei einer Bank eröffnen will, ist aufgrund von Einkommensanforderungen genauso unweigerlich mit der Frage konfrontiert, wie nah oder fern er oder sie dem Normalarbeitsverhältnis ist, wie jemand, der sich um eine Wohnung bewirbt. Ich vermute, dass auch das Steuerrecht voller Fiktionen ist. Gerade bei der familienbezogenen Einkommensteuer wie auch beim Ehegatten-Splitting wird ein bestimmter Familientyp unterstellt und so ein Bild sowohl von Leistungsfähigkeit als auch von Schutzbedarf fortgetragen, dem – wenn es denn je zutreffend gewesen sein sollte – zunehmend die Geltungsgrundlage entzogen worden ist.

Wie kommt man von solchen Fiktionen los? Offenbar nicht allein durch den Nachweis, dass es sich um solche handelt – Fiktionen halten sich wie Glaubenssätze. Offenbar nicht einmal durch die Beweisführung, dass die Aufrechterhaltung der Fiktion unendlich menschliches Leid und gesellschaftlichen Schaden erzeugt. Erst wenn wir sichtbar machen können, wie viel besser, gerechter und auch produktiver unsere Gesellschaft sein könnte, wenn sie sich von Denkmus-

tern der Vergangenheit ab- und den Neuentwicklungen zuwendet, um ihm Beiträge zu einem besseren Leben abzugewinnen, dann können wir wohl von der Herrschaft der Fiktionen befreien.

Diese Ausgangsüberlegung lässt sich auch auf die Diskussion um das Ehegatten-Splitting übertragen. Wir müssen sicherlich nachrechnen, wem das Ehegatten-Splitting nützt und wie das Ergebnis dieser Rechnung unter Gerechtigkeitsaspekten zu bewerten ist. Aber uns müsste auch gelingen, das Ehegattensplitting in einem größeren Kontext zu thematisieren. Dazu gehören beispielsweise Fragen danach, wie unsere Gesellschaft mit Chancen und Risiken umgeht und wie dabei das Beziehungsdreieck zwischen Arbeit, Familie und Staat organisiert ist. Ohne eine solche neuartige Diskussion und neuartige Utopie lässt sich meines Erachtens auch das vermeintlich ‚kleine‘ Problem Ehegattensplitting nicht lösen.

Es war deshalb eines der Ziele des vom Bundesfinanzministerium geförderten Gender-Mainstreaming-Projekts zur steuerrechtlichen Familienförderung, das im Folgenden näher vorgestellt wird, Schubladendenken zu vermeiden und den Blick der Beteiligten zu erweitern: Steuerrechtliche Regelungen müssen mit der Sozialversicherung, mit dem Arbeitsrecht und mit außererwerblichen Lebensbedingungen in eine sinnvolle Beziehung gesetzt werden und diese Zusammenhänge müssen auch kommuniziert werden.

Je nachdem, ob ein Punkt oder ein Ausrufezeichen folgen, hat die Formulierung ‚Steuern steuern‘ zwei Bedeutungen. Durch einen Punkt wird sie zur Feststellung, dass Steuern eine Steuerungswirkung haben. Welche das sind, müssen wir eruieren und zum Gegenstand der Kritik machen. ‚Steuern steuern!‘ hingegen fordert dazu auf, als Gesellschaft die Steuern zu steuern (eben weil Steuern unser Verhalten steuern). Mir geht es nicht darum, ein Loblied auf die Steuerungsfunktion anzustimmen, sondern die impliziten und oft verdeckten Steuerungswirkungen des Steuerrechts offenkundig zu machen und – soweit sie auf überholten Fiktionen beruhen – abzuschaffen. Steuerrecht darf unser Leben nicht steuern. Stattdessen müssen wir Steuern steuern.

1. Das Projekt „Familienförderung und Gender Mainstreaming“

Das Forschungs- und Beratungsvorhaben „Familienförderung und Gender Mainstreaming“ stand im Zusammenhang mit der Selbstverpflichtung des Bundeskabinetts zur Einführung des Gender Mainstreaming (GM) gemäß des im Jahr 2000 novellierten § 2 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien (GGO):

„Die Gleichstellung von Frauen und Männern ist durchgängiges Leitprinzip und soll bei allen politischen, normgebenden und verwaltenden Maßnahmen der Bundesregierung in ihren Bereichen gefördert werden (Gender Mainstreaming).“

GM ist erst seit etwas mehr als 15 Jahren in europäischen Rechts- und Politikdokumenten verankert (Europarat 1998; Krell et al. 2011). Klare juristische Konturen sind noch nicht sichtbar. Es lässt sich jedoch zunehmend eine Verdichtung der rechtlichen Verbindlichkeit des GM erkennen. Die europarechtlichen Grundlagen von GM beruhen vor allem auf dem durch den Amsterdamer Vertrag neu gefassten Art. 2 und 3 Abs. 2 EG-Vertrag (seit dem Vertrag von Lissabon: Art. 2, 3 Abs. 3 EUV und 8 AEUV). Hieraus ergibt sich das grundsätzliche Gebot eines effektiven Gleichstellungskonzeptes als Querschnittsaufgabe für alle Tätigkeitsbereiche der Gemeinschaft, das über eine rechtliche Gleichstellung hinaus auf eine reale gesellschaftliche Gleichstellung abzielt. Als verbindliche Norm des Primärrechtes beschreibt GM damit einen Handlungsauftrag an sämtliche Organe der Gemeinschaft im Rahmen ihrer jeweiligen Zuständigkeiten. Diese Bindung wird durch Art. 23 Abs. 1 der Grundrechtecharta bekräftigt, die nach Art. 6 EUV inzwischen ebenfalls zum europäischen Primärrecht zählt. Demnach ist die Gleichheit von Frauen und Männern „in allen Bereichen“ sicherzustellen ist (Näheres s. Mückenberger et al. 2007, S. 51ff.).

Mit Beschluss des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 10. November 1998 wurde der Gesetzgeber verpflichtet, den Betreuungsbedarf eines Kindes als notwendigen Bestandteil des familiären Existenzminimums sowie den Erziehungsbedarf des Kindes unabhängig vom Familienstand der Eltern bei allen neuen Eltern neu zu regeln. Mit dem Ersten Familienförderungsgesetz (BGBI. 1999 I, S. 2552) wurde ein Betreuungsfreibetrag als Teil des Existenzminimums für Eltern mit Kindern eingeführt, der steuerrechtlich sehr untypisch nicht an reale Kosten, sondern an den Betreuungsaufwand geknüpft ist. Mit dem Zweiten Familienförderungsgesetz (BGBI. 2001 I, S. 2074), das zum 1. Januar 2002 in Kraft trat, wurde das sächliche Existenzminimum (Kinderfreibetrag) für jedes zu berücksichtigende Kind einer steuerpflichtigen Person auf 1.824 Euro angehoben. Der Betreuungsfreibetrag wurde um eine Erziehungs- und Ausbildungskomponente erweitert und auf 1.080 Euro aufgestockt (§ 32 Abs. 6 EStG). Bei zusammenveranlagten Ehepaaren verdoppeln sich die Beträge. Das alternativ zu den Freibeträgen gezahlte Kindergeld wurde für erste und zweite Kinder um 16 Euro auf 154 Euro (§ 66 EStG) erhöht. Diese Erhöhung wird auf die Sozialhilfe angerechnet. Damit betrug das Kindergeld für das erste, zweite und dritte Kind einheitlich 154 Euro, für vierte und weitere Kinder jeweils 179 Euro. Das Kindergeld wurde und wird sowohl mit den steuerlichen Wirkungen des Kinderfreibetrages als auch mit dem neuen Freibetrag für den Betreuungs-, Erziehungs- oder Ausbildungsbefehl verrechnet. Beiderseits erwerbstätige Eltern konnten jährlich nachgewiesene erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten, die 1.548 Euro übersteigen, bis zu einem Höchstbetrag von 1.500 Euro von der steuerlichen Bemessungsgrundlage abziehen. Alleinerziehende, die nicht mit einem anderen Elternteil zusammenleben, konnten Kinderbetreuungskosten, die über 774 Euro

jährlich hinausgehen, bis zu einer Höhe von maximal 750 Euro steuerlich geltend machen. Zudem sah das Zweite Familienförderungsgesetz die Abschmelzung des – als verfassungswidrig erklärten – Haushaltssreibetrages (§ 32 Abs. 7 EStG a.F.), der für Alleinerziehende und nichteheliche Lebensgemeinschaften galt, in drei Stufen bis zum Jahre 2005 vor.

Im Zusammenhang mit dem Pilotprojekt des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) interessierte der Außenaspekt des GM, also die Frage, wie die Organisation GM im Hinblick auf ihre Aufgaben gegenüber Dritten (z.B. Kunden, Klienten etc.) umsetzt.¹ Wie kann die Gestaltung des Einkommensteuerrechtes den Grundsätzen und Methoden des GM gerecht werden? Im Rahmen des Vorhabens wurde anhand des Gesetzgebungsprozesses zum Zweiten Familienförderungsgesetz untersucht, welche Rolle Gesichtspunkte der Geschlechtergleichheit gespielt haben und welche Einflüsse GM gehabt hätte, wäre der Gesetzgebungsprozess der GM-Maxime systematisch gefolgt. Ziel war es, Aufschluss darüber zu gewinnen, auf welche Art und Weise die Grundgedanken des GM generell in die Gesetzgebungsaktivitäten des BMF Eingang finden können.²

Das Zweite Familienförderungsgesetz ist für eine gleichstellungspolitische Untersuchung besonders geeignet.³ Die einkommensteuerliche Familienförderung liegt an der Schnittstelle von Erwerbstätigkeit und Familie. Die Familie ist unmittelbarer Regelungsgegenstand des Zweiten Familienförderungsgesetzes, da die Vorschriften Kindergeld und Freibeträge für den auf Kinder verwendeten (materiellen und zeitlichen) Aufwand betreffen. Zudem handelt es sich schwerpunktmäßig um einkommensteuerrechtliche Regelungen, die mit dem zu versteuernden Einkommen eine wie immer geartete Erwerbstätigkeit zum Bezugs punkt haben. Indirekt kann sich die Wahl des steuerlichen Instruments – z.B. Subvention oder Freibetrag – aufgrund gesellschaftlicher geschlechterspezifischer Rollenverteilungen etwa bei der Aufteilung von Betreuungsaufgaben und

1 Der Innenaspekt von GM bezieht sich demgegenüber auf die interne Organisationsstruktur (etwa die Personalpolitik einer Behörde oder eines Unternehmens).

2 Methodisch stellt das Projekt ‚Familienförderung und Gender Mainstreaming‘ einen Unterfall des Konzeptes der Gesetzesfolgenabschätzung dar. Die Folgen von Gesetzen können – wie z.B. in den Niederlanden während der Steuergesetzgebung praktiziert – im Vorfeld von Gesetzgebungsprozessen, begleitend oder im Nachhinein analysiert werden. (siehe dazu *Färber* in diesem Band). Vom BMF wurde ein bereits in Kraft getretenes Gesetz – das Zweite Familienförderungsgesetz – als Anknüpfungspunkt einer GM-Analyse gewählt.

3 Die Gesetzeszitate im Folgenden entsprechen der Zeit des Entstehungsjahrs des Zweiten Familienförderungsgesetzes – seither hat das Einkommenssteuergesetz nicht unerhebliche Änderungen erfahren. Auch die Literaturangaben sollen den Wissensstand zur Zeit des Gesetzgebungsprozesses wiedergeben. Zur neueren einschlägigen Debatte siehe Bundesregierung 2006; 2012; Mückenberger et al. 2007; Mückenberger 2012; Krell et al. 2011.

bezahlter Arbeit unterschiedlich auf Frauen und Männer auswirken. Bedeutsam ist damit vor allem das Zusammenspiel zwischen Geldleistungen (*in cash*) und Sachleistungen (*in kind*) der Familienförderung. Zudem kommt es darauf an, welcher Person die steuerlichen Vorteile unmittelbar zufließen, denn davon hängt die Entscheidung über deren Verwendung ab (vgl. hierzu *Beblo* und *Beninger* in diesem Band). Es stellten sich damit folgende Fragen: Was sind die direkten Einkommens- und die indirekten Anreizwirkungen der steuerlichen Regelungen? Wie beeinflussen sie die Erwerbstätigkeit und Elternschaft von Frauen und Männern? Inwiefern sind Erwerbstätigkeit und Elternschaft miteinander und zwischen den Geschlechtern vereinbar?

2. Tatsächlicher Gesetzgebungsverlauf des Zweiten Familienförderungsgesetzes

Das BMF erarbeitete einen Gesetzesentwurf auf Referatsebene, der ab Juni 2001 auf parlamentarischer Ebene im Bundestag und im Bundesrat beraten und Anfang Juli 2001 beschlossen wurde. Der Finanzausschuss des Bundestages führte Ende Juni mit Expert/inn/en der Finanz- und Steuerpolitik sowie Interessenvertreter/inne/n unter anderem aus den Gewerkschaften und der Wirtschaft sowie aus Familien und Alleinerziehenden-Verbänden eine öffentliche Anhörung durch. Gleichstellungsrelevante Aspekte wurden vor allem in der öffentlichen Anhörung von Expert/inn/en und Interessengruppen, vereinzelt im Rahmen der Beratungen des Bundestages und im Bundesrat thematisiert. Im Rahmen des GM-Projektes interessierten für die Begründung einer Entscheidung herangezogene Wirkungsannahmen – verstanden als für die Zukunft prognostizierte Geschehensverläufe, die einen Kausalzusammenhang zwischen Entscheidung und Veränderungen der Geschlechtergleichheit annahmen.

Kontrovers beurteilt wurden:

- die tatsächlichen Kosten der Kinderbetreuung sowie das Verhältnis zwischen steuerlicher Entlastung durch Freibeträge und Kindergeld, beides unter Berücksichtigung der jeweiligen Auswirkungen auf Frauen und Männer;
- der Einfluss der Neuregelungen auf die Erwerbstätigkeit und Nichterwerbstätigkeit von Frauen sowie auf die für die demografische Entwicklung bedeutsame mögliche Beeinflussung der Geburtenrate;
- das Verhältnis zwischen finanziellen *in cash*-Vorteilen (Freibeträgen, Kindergeld) und sächlichen *in kind*-Bedingungen (Kinderbetreuung) für die bessere Vereinbarkeit von Beruf und Familie, bezogen auf die besonderen Lebenslagen von Frauen und Männern.

So wurde beispielsweise argumentiert, Freibetragsregelungen wirkten sich unterschiedlich auf Bezieher/innen von niedrigen und höheren Einkommen aus, was dazu führe, dass Männer von der Erhöhung der Freibetragsregelungen mehr profitieren als Frauen, da sie überproportional höheren Einkommensgruppen angehören. Eine größere Anzahl von Frauen könne – unter anderem bedingt durch Teilzeitarbeit, den hohen weiblichen Anteil an Sozialhilfeempfänger/inne/n und Alleinerziehenden – die Freibeträge nicht oder nicht voll in Anspruch nehmen. Die im Vergleich geringere Anhebung des Kindergeldes würde diesen Nachteil nicht ausgleichen.

Weiterhin habe das Kindergeld auch kaum Einfluss auf die Geburtenhäufigkeit qualifizierter Frauen und begünstige, dass sich weniger qualifizierte Frauen aus dem Erwerbsleben zurückzögen, weil finanzielle Transfers die Opportunitätskosten eines völligen Verzichts auf die Berufstätigkeit senkten. Der steuerliche Abzug von erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten erleichtere demgegenüber die Aufnahme einer Berufstätigkeit und die Vereinbarkeit von Erwerbs- und Familientätigkeit und wirke tradierten geschlechtsspezifischen Arbeitsteilungen entgegen, wonach hauswirtschaftliche Reproduktions- und Erziehungsarbeit immer noch Domäne der Frauen sei. Die Höhe des Abzugsbetrages reiche jedoch vielerorts nicht aus, um die Kosten einer außerhäuslichen Betreuung zu decken. Die Möglichkeit, erwerbsbedingte Betreuungskosten geltend zu machen, werde zudem durch das unzureichende Betreuungsangebot in Deutschland konterkariert.

Im Gesetzgebungsprozess ist diesen – vielfach unbelegten – Wirkungsannahmen nicht nachgegangen worden. Der Erörterungsbedarf unter gleichstellungspolitischen Aspekten liegt jedoch auf der Hand. Der Gesetzgeber unterstellte, dass finanzielle Unterstützungen Einfluss auf die Erwerbsbeteiligung der Frauen und deren Entscheidung für oder gegen ein Kind haben werden. Ein Vergleich mit skandinavischen Ländern sowie Irland und Frankreich zeigt, dass keines dieser Länder mehr Kindergeld als Deutschland zahlt und dass sie dennoch eine hohe Erwerbsbeteiligung der Frauen und eine überdurchschnittliche Geburtenrate aufweisen (Engelbrech 2002; BMFSFJ 2003). Im Sinne eines systematischen GM wäre es sinnvoll gewesen, die prognostische Validität der sich teilweise widersprechenden Wirkungsannahmen aufzuklären. Unter der Berücksichtigung von geschlechterdifferenzierten Daten zu Einkommensverhältnissen in verschiedenen Erwerbs- und Familienkonstellationen wären zunächst Prognosen hinsichtlich der direkten Wirkungen auf Frauen und Männer in ihren unterschiedlichen Lebenslagen – auch im Verhältnis zum Ehegattensplitting und anderen Steuer- und Transferleistungen – zu erstellen gewesen. Sodann wären die indirekten Auswirkungen von steuerlichen respektive finanziellen Vorteilen – im Verhältnis zu anderen Faktoren wie innerfamilialen Rollenverteilungen, Bildungs- und Erwerbsmöglichkeiten von Frauen und Männern (vgl. Engelbrech

2002) – auf die Erwerbstätigkeit von Ehegatten, nichtehelichen Lebenspartner/inne/n und Alleinerziehenden unter Berücksichtigung der besonderen Lebenslagen zu eruieren. Daran würden sich Fragen anschließen, welcher anderer – insbesondere institutioneller – Voraussetzungen es bedarf, um die Vereinbarkeit von Beruf und Familien zu erleichtern.

Es gibt beispielsweise hinreichende Anhaltspunkte dafür, dass die Erwerbsarbeitszeitmuster von Frauen ausdifferenzierter und flexibler sind als diejenigen der Männer (vgl. die Belege bei Mückenberger et al. 2007). Unregelmäßige Arbeitszeiten führen in einem Kinderbetreuungssystem mit festen Betreuungszeiten und Elternbeiträgen, die von der Betreuungszeit abhängig sind, zu höheren Kosten. Aufgrund geschlechterspezifischer Arbeitszeitmodelle und damit unterschiedlicher Betreuungsbedarfe und -kosten hat die steuerliche Berücksichtigung von Betreuungskosten unterschiedliche Entlastungen für Frauen und Männer zur Folge. Angesichts der realen elterlichen Aufgabenverteilung, nach der Mütter doppelt so viel Zeit auf Kinderbetreuung verwenden wie Väter, die mehrheitlich in erster Linie für die Erwerbstätigkeit zuständig sind, ist nicht zu erwarten, dass die Anerkennung von (Eigen-)Betreuung über Freibeträge Frauen zeitlich entlastet. Es hätte daher auch beachtet werden müssen, dass die Zeitverwendung und -belastung durch Erwerbszeiten und Familienzeiten bei Frauen und Männern aufgrund gesellschaftlicher und institutioneller (Zeit-)Taktgeber differiert.

Innerhalb des Gesetzgebungsverfahrens gab es Ansatzpunkte, aber auch Hindernisse für eine den GM-Methoden entsprechende Vorgehensweise. Dies trifft schon für die Zusammensetzung der beratenden Gremien des Parlaments zu. Frauen waren in allen politisch befassten Gremien zahlenmäßig unterrepräsentiert, engagierten sich allerdings stärker als Männer in den Debatten. Der Faktor Repräsentation als einer der Prüfsteine von GM war also bereits zulasten von Frauen gestaltet. Innerhalb des Gesetzgebungsverfahrens wurden sowohl auf Referats- als auch auf parlamentarischer Beratungsebene gleichstellungsrelevante Aspekte zum Thema und zum Ausgangspunkt weiterer Erörterungen gemacht. So wurden auf Referatsebene externe verfassungsrechtliche Gutachten eingeholt, die auch gleichstellungsrechtliche Aspekte der Umsetzung der BVerfG-Rechtsprechung thematisierten. In fachübergreifenden Arbeitszusammenhängen mit dem Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend wurden Auswirkungen der Neuregelungen auf Alleinerziehende und Vereinbarkeitsprobleme diskutiert. Auf parlamentarischer Ebene waren der Finanzausschuss und besonders dessen öffentliche Anhörung als Schnittstelle zwischen Politik und Öffentlichkeit einerseits sowie Politik und Wissenschaft andererseits Ort gleichstellungsrelevanter Auseinandersetzungen. Die mit der parlamentarischen Ebene verbundenen Impulse von Verbandsöffentlichkeit und wissenschaftlichem Sach-

verstand wurden in der Anhörung durch die Tatsache der Öffentlichkeit der Verhandlung gesteigert.

Das Problem, das an dieser Schnittstelle auftauchte, war jedoch das Spannungsverhältnis zwischen einem ergebnisoffenen GM-Diskurs und politischer Macht. Es erwies sich als keineswegs sichergestellt, dass der in öffentlicher Beratung geführte Diskurs auf den tatsächlichen politischen Entscheidungsprozess Einfluss hat – tatsächlich blieb dieser Einfluss marginal. Beim beobachteten Gesetzgebungsprozess kam es nur zu einem Nebeneinander von Gleichstellungsdiskurs und politischem Entscheidungsprozess, aber nicht zu einer tatsächlichen Wechselwirkung.

3. Hypothetischer Gesetzgebungsverlauf unter Berücksichtigung der Grundsätze des Gender Mainstreaming

Abweichend von den überkommenen Normalitätsklischees und mit Blick auf ein gebotenes gleichstellungsorientiertes Verhältnis von Männern und Frauen in Familie, Wirtschaft und Politik wäre es das gleichstellungspolitische Ziel einer staatlichen Familienförderung unter GM-Aspekten gewesen, die Familienförderung in einer Weise zu betreiben, dass die dabei eingesetzten Maßnahmen in ihren absehbaren direkten und indirekten Wirkungen der realen Chancengleichheit beider Geschlechter in Beruf, Familie und Gesellschaft dienen. Chancengleichheit bedeutet hier, Frauen und Männer in gleicher Weise zu befähigen, Verwirklichungschancen⁴ zu realisieren, das heißt individuelle Teilhabe- und Entwicklungsmöglichkeiten zu fördern, ohne geschlechterstereotype Normalitätszuschreibungen zu perpetuieren oder gar zu verstärken. Als zentrales Regelungsziel ergibt sich daraus, mit Maßnahmen der Familienförderung den Unvereinbarkeiten von Beruf und Familie – mit ihren ungleichen Wirkungen für die Geschlechter – entgegenzutreten. Mit Familienförderung wäre dabei Erwerbsförderung verbunden, ohne Erwerbstätigkeit und Kinderbetreuung aber dabei geschlechtsspezifisch zuzuschreiben. Gleichstellungspolitisches Regelungsziel wäre somit auch, den Förderbedarf der von Normalitätsvorstellungen abweichenden Familienformen – wie nichteheliche Lebensgemeinschaften und Alleinerziehende – ausfindig zu machen und entsprechende Maßnahmen zu entwickeln. Bedingungen und Zeitarrangements sollten es beiden Geschlechtern ermöglichen, Zeiten für Arbeit, für Familie, aber auch für die eigene Person zu vereinbaren, ohne Männer oder Frauen einseitig zu belasten oder in Bereichen

4 Der Begriff Verwirklichungschancen geht auf den durch die Arbeiten von Amartya Sen und Martha Nussbaum entwickelten Capability-Ansatz zurück; vgl. dazu Nussbaum/Sen 1993.

unbezahlter oder bezahlter Arbeit festzuschreiben. Unter demokratietheoretischen Gesichtspunkten konkretisiert sich das gleichstellungspolitische Ziel darauf, beide Geschlechter in gleichgewichtiger Weise am Erörterungs- und Entscheidungsprozess über Maßnahmen der Familienförderung zu beteiligen.

In Betracht gezogen werden solche gesetzgeberischen Optionen, die diesen Regelungszielen förderliche direkte (z.B. Einkommenseffekte) und indirekte Effekte (z.B. Anreize für Erwerbstätigkeit und für Elternschaft) erwarten lassen. Bei der Wahl des Instruments der Familienförderung erhielten Freibetragslösungen nachrangige Priorität, da der Abzug von der steuerlichen Bemessungsgrundlage aufgrund des progressiven Steuertarifs eine steuerliche Entlastung bewirkt, die mit steigendem Steuersatz zunimmt, und daher höhere Einkommen systematisch stärker begünstigt. Insbesondere Alleinerziehenden, die den Aufwand für Erwerbstätigkeit und Kinderbetreuung ausschließlich selbst tragen müssen, kommen die Freibeträge des Zweiten Familienförderungsgesetzes nur begrenzt zugute. Zudem wird das Kindergeld zum größten Teil auf die Sozialhilfe angerechnet.

Gleichzeitig werden durch die Berücksichtigung der eigenen erwerbsunabhängigen Betreuung von Kindern durch die Eltern über Freibeträge negative Anreize für die Erwerbstätigkeit von verheirateten Frauen gesetzt. Zusätzliche Fremdbetreuungskosten entstehen nämlich auch bei einer Erwerbstätigkeit beider Eheleute und erhöhen damit die Opportunitätskosten für eine Berufstätigkeit eines Ehepartners (vgl. Vollmer 2003; Dingeldey 2000). Die negativen Anreize für die Erwerbstätigkeit von Frauen werden durch das Ehegattensplitting erhöht (vgl. Vollmer 2003; Sacksofsky 2000). Freibeträge für den Betreuungsaufwand von Kindern müssen – wie bei den erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten – zumindest an einen erwerbsbedingten tatsächlichen Aufwand geknüpft sein, um positive Anreize für Erwerbstätigkeit und Elternschaft zu setzen.

Abzüge von der Steuerschuld sind zwar unabhängig vom progressiven Steuertarif und insofern gleichstellungsfreundlicher als Freibeträge; aber auch sie setzen zunächst eine Steuerschuld und somit ein Einkommen voraus. Demgegenüber sind Transferleistungen – wie Kindergeld – vorzuziehen, da sie die Familienförderung vom Einkommen und damit von der ungleichen Teilhabe an Erwerbstätigkeit und Höhe des Erwerbseinkommens entkoppeln. Insbesondere bei Frauen mit niedrigem Einkommen können sie im Hinblick auf Erwerbstätigkeit negative Anreize setzen. Die Anrechnung auf andere Transferleistungen wie beispielsweise Sozialhilfe setzt zwar Anreize für eine Erwerbstätigkeit; durch den hohen Anteil an weiblichen Sozialhilfeempfängerinnen führt sie aber auf der Einkommensseite zu einer geschlechtsspezifischen Belastung von Frauen. Schließlich wären solche Instrumente der Familienförderung vorzuziehen, bei denen die finanziellen Vorteile derjenigen Person zufließen, die die geförderten familiären Tätigkeiten tatsächlich verrichtet, denn mit dem unmittelbaren Bezug

von Geld geht meist die Entscheidung über dessen Verwendung einher. Bei der Zusammenveranlagung von Ehepaaren wird die Steuervergünstigung für die Kinderbetreuung meist auf das Einkommen des Mannes gewährt. Beim Kinder-geld hängt der Bezug vom Antragsteller bzw. der Antragstellerin ab.

4. Institutionelle Maßnahmen der Familienförderung – Gesellschaftliche Rahmenbedingungen

Europaübergreifende Forschungen zeigen, dass die Höhe der Geburtenraten mit den Geschlechterbeziehungen und den Formen staatlicher Familienpolitik – ökonomischer und infrastruktureller Art – zusammenhängt. Danach liegen die Geburtenraten in Staaten, die eine geschlechteregalitäre Verteilung von bezahlter und unbezahlter Arbeit unterstützen, höher als in Staaten, die eine geschlechts-spezifische Trennung dieser Bereiche fördern (vgl. Kaufmann/Schulze 2002, S. 13; Künzler 2002, S. 275). Empirisch gesehen ist eine hohe Frauenerwerbstätigkeit in Europa mit einer relativ hoher Geburtenrate verbunden – allerdings beschränkt sich diese Beobachtung auf solche Länder, die eine entwickelte öffentliche Kinderbetreuungs-Infrastruktur bieten (vgl. Esping-Andersen 1990; 1996; Kaufmann et al. 2002; Kaufmann 2003; Gerhard 2003).

In den nordeuropäischen und hier vor allem in den skandinavischen Ländern besteht die wohlfahrtsstaatliche Leistung nicht wie in den Kontinentalstaaten vorrangig in der Zahlung von Transferleistungen und der Einräumung von Steuervorteilen, sondern in dem Angebot staatlich in natura vorgehaltener öffentlicher Dienstleistungen. Interessant ist wiederum, dass die nordeuropäischen Länder -- Schweden, Dänemark und Finnland -- neben England und Frankreich über hohe Geburtenraten und zugleich hohe Frauenerwerbsquoten verfügen (vgl Eurostat 2013a,b). Erwerbstätigkeit und Elternschaft sind demnach nicht per se unvereinbar, sondern entstehen durch eine unzureichende die Vereinbarkeit sichernde territoriale Infrastruktur, insbesondere der Kinderbetreuung.

Im Rahmen einer gleichstellungsorientierten Familien- und Erwerbspolitik muss Familienförderung nach den angedeuteten Erkenntnissen neue politische Synthesen anstreben. Sie muss rechts- und sozialpolitische Maßnahmen in cash mit solchen in kind verbinden – also Sachleistungen und Infrastrukturen mit finanzieller Förderung. Als tatsächliche gesellschaftliche Vorkehrungen kommen vorrangig in Betracht: Arbeitszeiten und -gestaltungen, die zur Vereinbarkeit von Erwerbstätigkeit, Elternschaft und Gleichheit zwischen den Geschlechtern beitragen; Maßnahmen der Kinderbetreuung, in Deutschland eine Ausweitung der Quantität, der Qualität und der zeitlichen Zugänglichkeit (Spieß/Tietze 2002); und die Entwicklung eines kinder- und familienfreundlichen lokalen Umfeldes, was qualitativ hochwertige, zugängliche und sichere öffentliche Räume

für Kinder und Jugendliche (vgl. Zeiher/Zeiher 1994; Zeiher 2002) und urbane Lebensverhältnisse einschließt, die Räume und Plätze unterschiedlicher Geschwindigkeiten, Lebendigkeit, aber auch Geborgenheit bieten (vgl. Mückenberger 2000; Henckel/Eberling 2002; ARL-Arbeitskreis 2002; Zeiher 2002).

5. Schlussfolgerungen für das gesetzgeberische Verfahren

Wenn GM tatsächliche Gleichheit zwischen Männern und Frauen als Option herbeiführen und mit den geschilderten ökonomischen und bevölkerungspolitischen Imperativen vereinbar machen will, dann muss der Zugang verändert werden: Der Ausgangspunkt der politischen Lösungsaktivitäten kann dann nicht mehr der (finanzpolitische) Ressortzuschnitt und der durch ihn geformte Blick auf gesellschaftliche Problemlagen sein. Stattdessen muss von den gesellschaftlichen Problemlagen her ermittelt werden, welche Beiträge die einzelnen Ressorts zu ihrer Lösung erbringen können, und dann muss auch das praktische Ineinander greifen dieser Beiträge mit dem Ziel der effektiven Problemlösung Gegenstand der politischen Reflexion und Organisation werden. Das impliziert bereits im Ausgangspunkt Analyse-, Problemdefinitions-, Instrumentensichtungs- und Lösungsprozesse, die ressortübergreifend angelegt sind und ebenso implementiert werden. In der Erarbeitung und Umsetzung von Gesetzen bedarf es interministerieller Kooperation der Bundesministerien für Finanzen, Arbeit, Wirtschaft, Familie, Bildung und Forschung. Da Kinderbetreuung und örtliche Infrastruktur in die Kompetenz der Länder fallen, ist außerdem die Einbindung von Länderinteressen bereits im frühen Stadium sinnvoll.

Als Ort geschlechterpolitischer Prüfmechanismen ist zu empfehlen, diese in der Erarbeitungsphase auf Referatsebene wie auch in der Beratungsphase auf parlamentarischer Ebene anzusiedeln. Während die Erarbeitungsphase sich durch größere Zeit- und Ressourcenbudgets auszeichnet, mit der Möglichkeit Expert/inn/en und ressortspezifisches Wissen einzubeziehen, ist insbesondere die Ausschussphase durch eine zusätzliche informierende und kontrollierende Öffentlichkeit gekennzeichnet. Verwaltungen bringen selten von sich aus die Kompetenz, das Bewusstsein und den Willen zu kritisch-gestalterischen Maßnahmen auf, wie GM sie fordert. Um Diskurshindernissen in der ministeriellen und insbesondere in der durch Parteidominanz geprägten parlamentarischen Phase zu begegnen, wären Mechanismen zu erwägen, die einerseits zur Effektivität des GM-Diskurses beitragen können und andererseits mit demokratietheoretischen Prinzipien harmonieren. Man könnte hier etwa an die Rolle einer/eines Gender-Beauftragten denken, die/der befugt wäre, bei genderrelevanten Beratungen in Ausschüssen zugegen zu sein und gegebenenfalls Prüfung, Einholung von Gutachten und erneute Beratung zu verlangen. Das Ausschussgeschehen in seiner

gegenwärtigen Form scheint keine Lösung zu sein. Die Untersuchung hat gezeigt, dass dort die Weichen im Großen und Ganzen bereits gestellt sind. Das Geschehen ist machtstrukturiert und gegen Deliberation und Diskurs weithin abgeschottet.

Damit ist eine Frage angesprochen, die sich an ganz vielen Stellen in unserer Republik stellt: Wie kann reale Demokratie in Entscheidungsprozessen tatsächlich wiederhergestellt werden? Viele politische Entscheidungen werden heute intergouvernemental zwischen Sachverständigen und Regierungsinstitutionen ausgehandelt und im Ergebnis von Parlamenten nur noch affiniert. Sie werden damit kaum mehr nach *den Regeln der Demokratie*, sondern sozusagen *neben der Demokratie* getroffen. Normproduktion durch demokratisch Legitimierte würde bei genderrelevanten Themen, insbesondere wenn sie das Gesamtbeziehungsdrücke zwischen Arbeit, Familie und Staat zum Gegenstand haben, neue Beteiligungsprozesse erfordern. Diese können eine interministerielle Zusammenarbeit der Ressorts mit unterschiedlichen Verantwortlichkeiten beinhalten. Sie müssen aber auch Betroffene (nicht nur Experten und Lobbyisten) in einer komplexeren Weise einbeziehen und wirkungsvoll beteiligen. Diese Art der Einbeziehung in parlamentarische Prozesse unterscheidet sich erheblich vom überkommenen Anhörungssystem im Fachausschuss.

Bei solchen Beteiligungsprozessen könnte es gelingen, lebensweltliche Perspektiven in die technische, von Macht und Sachzwängen beherrschte Politikwelt einzubeziehen. Zu lösende Einzelfragen – wie steuerliche Familienförderung, Splitting-Modelle etc. – würden damit in den Kontext von Vorstellungen eines besseren Lebens und eines angemesseneren Verhältnisses zwischen den Geschlechtern und den Generationen eingebettet. Das könnte auch den Abschied von steuerrechtlichen Fiktionen erleichtern, die Stereotype von Familienmodellen mit ihren Leistungsfähigkeiten und Schutzbedarfen unterstellen. Nicht länger sollen steuerrechtliche Fiktionen uns steuern – wir sollen (und können) Steuern steuern.

Literatur

- ARL-Arbeitskreis (2002): Arbeitskreis der Akademie für Raumforschung und Landesplanung, Überlegungen zu einer Raumzeitpolitik. In: Henckel, D./Eberling, M. (Hg.): Raumzeitpolitik. Opladen, S. 289–323
- BMFSFJ – Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend (2003): Die Familie im Spiegel der amtlichen Statistik (erweiterte Neuauflage). Berlin

- Bundesregierung (Hg.) (2006): Siebter Familienbericht. Familie zwischen Flexibilität und Verlässlichkeit – Perspektiven für eine lebenslaufbezogene Familienpolitik, Deutscher Bundestag Drucksache 16/1360
- Bundesregierung (Hg.) (2012): Achter Familienbericht. Zeit für Familie – Familienzeitpolitik als Chance einer nachhaltigen Familienpolitik. Deutscher Bundestag Drucksache 17/9000
- Dingeldey, I. (2000): Einkommenssteuersysteme und familiale Erwerbsmuster im europäischen Vergleich. In: Dingeldey, I. (Hg.): Erwerbstätigkeit und Familie in Steuer- und Sozialversicherungssystemen. Begünstigungen und Belastungen verschiedener familialer Erwerbsmuster im Ländervergleich. Opladen, S. 11–47
- Engelbrech, G. (2002): Transferzahlungen an Familien – demographische Entwicklung und Chancengleichheit. In: WSI Mitteilungen, Jg. 55/Heft 3, S. 139–146
- Engelbrech, G. (2003): Was sagen die Arbeitsmarktdaten zur Vereinbarkeit von Familie und Beruf? In: Lange, J. (Hg.): Kinder & Karriere. Sozial- und steuerpolitische Wege zur Vereinbarkeit von Beruf und Familie. Loccumer Protokolle 56/02. Rehburg-Loccum, S. 35–73
- Esping-Andersen, G. (1990): The Three Worlds of Welfare Capitalism. Cambridge/MA
- Esping-Andersen, G. (1996): Welfare States without Work. The Impasse of Labour Shedding and Familialism in Continental European Social Policy. In: Esping-Andersen, G. (ed.): Welfare States in Transition. London, S. 65–89
- Europarat (1998): Gender Mainstreaming – Conceptual Framework, Methodology and Presentation of Good Practice. Final Report of Activities of the Group of Specialists on Mainstreaming (EG-S-MS (98)2). Straßburg.
- Eurostat (2013a): Zeitreihe zur Geburtenrate: Fruchtbarkeitsziffern (Internet: <http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/submitViewTableAction.do>; zuletzt besucht am 20.8.2013)
- Eurostat (2013b): Zeitreihe zur Erwerbstätigkeit: Erwerbspersonen nach Geschlecht, Alter und Staatsangehörigkeit (Internet: <http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/submitViewTableAction.do?dvsc=9>; zuletzt besucht am 30.8.2013)
- Gerhard, U. (2003): Vereinbarkeit von Beruf und Familie. Zwischen Werte- und Wirtschaftswandel. In: Lange, J. (Hg.): Kinder & Karriere. Sozial- und steuerpolitische Wege zur Vereinbarkeit von Beruf und Familie. Loccumer Protokolle 56/02. Rehburg-Loccum, S. 17–33
- Gillberg, M. (2000): Making Women Count in Sweden. In: Beveridge, F./Nott, S./Stephen, K. (eds.): Making Women Count. Integrating Gender into Law and Policy-making. Burlington, S. 191–222
- Henckel, D./Eberling, M. (Hg.) (2002): Raumzeitpolitik. Opladen
- Kaufmann, F.-X./Kuijsten, A./Schulze, H.-J./Strohmeier, K. P. (eds.) (1997): Family Life and Family Policies in Europe. Vol. 1: Structures and Trends in the 1980s. Oxford
- Kaufmann, F.-X./Kuijsten, A./Schulze, H.-J./Strohmeier, K. P. (eds.) (2002): Family Life and Family Policies in Europe. Vol. 2: Problems and Issues in Comparative Perspective. Oxford
- Kaufmann, F.-X. (2003): Varianten des Wohlfahrtsstaats – Der deutsche Sozialstaat im internationalen Vergleich. Frankfurt/M.
- Klammer, U./Klenner, C./Ochs, C./Radke, P./Ziegler, A. (2000): WSI-FrauenDatenReport. Berlin

- Krell, G./Mückenberger, U./Tondorf, K. (2011): Gender Mainstreaming: Chancengleichheit (nicht nur) für Politik und Verwaltung. In: Krell, G. (Hg.): Chancengleichheit durch Personalpolitik (6. Auflage). Wiesbaden, S. 59–75
- Künzler, J. (2002): Paths towards a Modernisation of Gender Relations, Policies, and Family Building. In: Kaufmann, F.-X./Kuijsten, A./Schulze, H.-J./Strohmeier, K.P. (eds.): Family Life and Family Policies in Europe. Vol. 2: Problems and Issues in Comparative Perspective. Oxford, S. 252–298
- Mackay, F./Bilton, K. (2001): Equality Proofing Procedures in Drafting Legislation. International Comparisons, Governance of Scotland Forum, University of Edinburgh (Internet: www.scotland.gov.uk/Publications/2002/05/14709/4280; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Matthies, H./Mückenberger, U./Offe, C./Peter, E./Raasch, S. (1994): Arbeit 2000. Anforderungen an eine Neugestaltung der Arbeitswelt. Reinbek
- Mückenberger, U. (Hg.) (2000): Zeiten der Stadt (2. Auflage). Bremen
- Mückenberger, U. (2012): Zeitwohlstand und Zeitknappheit als Indikatoren individueller und gesellschaftlicher Wohlfahrt. In: Becker-Stoll, F./Klös, H.-P./Rainer, H./Thüsing, G. (Hg.): Expertisen zum Achten Familienbericht „Zeit für Familie“. München, S. 11–47
- Mückenberger, U./Spangenberg, U./Warnke, K. (2007): Familienförderung durch Gender Mainstreaming im Steuerrecht. Baden-Baden
- Nussbaum, M./Sen, A. (eds.) (1993): The Quality of Life. Oxford
- Sacksofsky, U. (2000): Verfassungsrechtliche Vorgaben für die Gestaltung des Familienlastenausgleichs nach den Beschlüssen des Bundesverfassungsgerichts vom 10. November 1998. Rechtsgutachten im Auftrag des Bundesministeriums für Familie, Senioren, Frauen und Jugend. Frankfurt/M. (Vervielfältigtes Manuskript)
- Sell, S. (2003): Ziel, Organisation und Finanzierung von Kinderbetreuung. In: Lange, J. (Hg.): Kinder & Karriere. Sozial- und steuerpolitische Wege zur Vereinbarkeit von Beruf und Familie. Loccumer Protokolle 56/02. Rehburg-Loccum, S. 191–226
- Spieß, K./Tietze, W. (2002): Qualitätssicherung in Kindertageseinrichtungen. Gründe, Anforderungen und Umsetzungsüberlegungen für ein Gütesiegel. In: Zeitschrift für Erziehungswissenschaft, Jg. 5/Heft 1, S. 139–162
- Statistisches Bundesamt (Hg.) (2003): Wo bleibt die Zeit? Die Zeitverwendung der Bevölkerung in Deutschland 2001/2002. Wiesbaden
- Vollmer, F. (2003): Familienbesteuerung und Berufstätigkeit im Fokus: Steuerliche Belastung berufstätiger Mütter. In: Lange, J. (Hg.): Kinder & Karriere. Sozial- und steuerpolitische Wege zur Vereinbarkeit von Beruf und Familie. Loccumer Protokolle 56/02, Rehburg-Loccum, S. 147–161
- Zeiher, H. (2002): Wohlstand an Zeit und Raum für Kinder? In: Henckel, D./Eberling, M. (Hg.), Raumzeitpolitik. Opladen, S. 265–286
- Zeiher, H. J./Zeiher, H. (1994): Orte und Zeiten für Kinder. Soziales Leben im Alltag von Großstadtkindern. Weinheim, München

Umsetzung gleichstellungsorientierter Steuerpolitik in der Verwaltung

Erfahrungen aus Österreich

Elfriede Fritz

In Österreich wird die Umsetzung gleichstellungsorientierter Steuerpolitik in der Verwaltung seit dem Jahr 2000 mithilfe verschiedener Instrumente vorangetrieben. In mehreren Studien wurden die Wirkungen des bestehenden Steuersystems auf die Gleichstellung von Frauen und Männern evaluiert und gleichzeitig Arbeitshilfen für die Gesetzgebungs- und Verwaltungspraxis entwickelt. Dieser Beitrag fasst die Entwicklung zusammen und stellt die seit dem Jahr 2013 geltenden Wirkungsziele im österreichischen Bundesfinanzgesetz sowie die am 1. Januar 2013 in Kraft getretene Verordnung über gleichstellungsorientierte Gesetzesfolgenabschätzung vor.

1. Gender Mainstreaming und Gender Budgeting

Im Vertrag über die Europäische Union (EUV) und im Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) ist niedergelegt, dass die Union die Gleichstellung von Frauen und Männern fördert, bei all ihren Tätigkeiten darauf hinwirkt, Ungleichheiten zu beseitigen, und darauf abzielt, Diskriminierungen auch aufgrund des Geschlechts zu bekämpfen (Art. 2, 3 Abs. 3 EUV und 8 AEUV, in Kraft seit 01.12.2009). In der Charta der Grundrechte der Europäischen Union ist die Sicherstellung der Gleichheit von Frauen und Männern in allen Bereichen, einschließlich der Beschäftigung, der Arbeit und des Arbeitsentgelts, festgelegt (Art. 23 Abs. 1). Die Förderung der Gleichstellung von Frauen und Männern und die Beseitigung von Ungleichheiten war schon seit dem Vertrag von Amsterdam ab 1999 Aufgabe der Gemeinschaft und sollte als Ziel bei all ihren Tätigkeiten angestrebt werden.

Der darauf basierenden Gender-Mainstreaming-Strategie kommt das Verdienst zu, die Frage nach der geschlechtsspezifischen Wirkung politischen Handelns auch dort zu stellen, wo auf den ersten Blick kein Zusammenhang gegeben zu sein scheint. Bereits mit der Aktionsplattform der 4. Weltfrauenkonferenz von Peking 1995 hat Gender Mainstreaming als neue Handlungsstrategie in der Gleichstellungspolitik Verbreitung gefunden. Weil die Frau aufgrund ihres bio-

logischen Geschlechts (*sex*) Kinder austrägt, zur Welt bringt und diese auch nähren kann, schreiben ihr Politik, Wirtschaft und Gesellschaft die Rolle der sorgenden Mutter zu, die für Kinderbetreuung, Altenpflege und den häuslichen Bereich verantwortlich ist. Mit dem sozialen Geschlecht (*gender*) soll eine geschlechterrollenbezogene Sichtweise in alle politischen Konzepte auf allen Ebenen mit dem Ziel eingebracht werden, die Chancengleichheit von Frauen und Männern in sämtlichen Politikbereichen und bei sämtlichen politischen Maßnahmen zu berücksichtigen.

Die Strategie zur Gleichstellung von Frauen und Männern muss von Männern mitgetragen werden, um dem Anspruch zur Prüfung aller Gesetze, Verordnungen oder Erlässen hinsichtlich ihrer Auswirkungen auf Frauen und Männern auch gerecht werden zu können. Als Querschnittsmaterie soll Gender Mainstreaming alle Bereiche durchdringen. Im Innenverhältnis der Ressorts unterstützt es Maßnahmen zur Gleichbehandlung und Frauenförderung nach dem Bundes-Gleichbehandlungsgesetz. Gender Mainstreaming soll aber auch nach außen die Fachtätigkeit derjenigen Ressorts beeinflussen, die für gesellschafts- und wirtschaftspolitische Maßnahmen zur Gleichstellung von Frauen und Männern zuständig sind.

Mit Gender Budgeting, also der Überprüfung der öffentlichen Haushalte auf ihre Wirkung für die Gleichstellung der Geschlechter im Rahmen der Strategie des Gender Mainstreaming, soll eine geschlechtergerechte Verteilung öffentlicher Gelder und Leistungen erreicht werden. Ein Gender Budget ist kein eigenes Budget, sondern als gleichstellungsorientiertes Prüfverfahren im Budget integriert. Folgende Fragen sind zu dabei berücksichtigen: Wer profitiert von den Ausgaben des Bundes? Wie kommen die Einnahmen des Bundes, vor allem die Steuern als wichtigste Staatseinnahmen, zustande? Wer bezahlt die Steuern und welcher Gegenstand wird besteuert? Wie sind die Wirkungen der Besteuerung und auch der staatlichen Budgetpolitik auf die bezahlte und die unbezahlte Arbeit von Frauen und Männern?

2. Gender Mainstreaming und Gender Budgeting in der Finanzverwaltung

Mit einem Ministerratsbeschluss aus dem Jahr 2000¹ wurde auf nationaler Ebene eine interministerielle Arbeitsgruppe für Gender Mainstreaming (IMAG GM) eingerichtet. Ihre Aufgabe war es, den Prozess auf allen politischen Ebenen durch den Austausch von Informationen und Best-Practice-Beispielen sowie

1 Vgl. www.bka.gv.at/site/5557/DesktopDefault.aspx?tabid=5557 (zuletzt aufgesucht am 21.06.2013).

nachahmenswerter Initiativen in den Ressorts zu unterstützen und zu begleiten. Jedes Ressort entsendet eine Vertreterin oder einen Vertreter für Gender Mainstreaming in diese IMAG GM, die unter dem Vorsitz der Frauenministerin steht.

Ein weiterer Ministerratsbeschluss aus 2004 sah vor, ein Gender Budgeting zur Analyse budgetärer Maßnahmen im Hinblick auf ihre Auswirkungen auf Männer und Frauen einzuführen und so die Gender-Mainstreaming-Strategie zu forcieren. Dazu wurde eine weitere interministerielle Arbeitsgruppe Gender Budgeting gegründet.

Diese beiden Arbeitsgruppen wurden 2009 zu einer einzigen interministeriellen Arbeitsgruppe Gender Mainstreaming Budgeting (IMAG GMB)² unter dem Vorsitz der Bundesministerin für Frauen und öffentlichen Dienst vereinigt. In dieser Arbeitsgruppe werden Informationen weitergegeben und die Ressorts, vertreten durch die jeweiligen Gender-Beauftragten, tauschen dort ihre Erfahrungen aus.

Zur Umsetzung des Ministerratsbeschlusses aus dem Jahr 2004 forderte das Bundesministerium für Finanzen die Ressorts im Arbeitsbehelf für das Bundesfinanzgesetz 2005 erstmalig auf, für Gender Budgeting in den Erläuterungen zum Bundesvoranschlag Gender-Aspekte des Budgets zu benennen. Die daraufhin gemeldeten Projekte waren von unterschiedlicher Qualität, bezogen sich vielfach auf bestehende Frauenförderungsmaßnahmen in den Ressorts oder konnten bei der wichtigen öffentlichen Sicherheit oder bei der Landesverteidigung keine relevanten Unterschiede zwischen Frauen und Männern erkennen.

In der Zentralleitung des Bundesministeriums für Finanzen wurde schon 2000 eine Arbeitsgruppe Gender Mainstreaming eingerichtet, der jeweils eine Frau und ein Mann aus jeder Sektion (die einer Abteilung in einem deutschen Ministerium entsprechen) in einer höheren Position angehörten. Erweitert um Expertinnen und Experten aus den Bereichen Steuern und Abgaben, Budget, Informationstechnologie, Wirtschaft und Finanzen, Personal und Organisation fokussierte sich die Arbeitsgruppe auf genderrelevante Fragen im Bereich Steuern.

Eine erste Auseinandersetzung mit der Einkommen- und Lohnsteuer aus geschlechtsspezifischer Sicht erfolgte im Jahr 2002 mit der Studie „Ist das österreichische Steuersystem tatsächlich ‚geschlechtsneutral‘?“ (Arbeitsgruppe Gender Mainstreaming im BMF 2002). Zusammen damit wurde auch ein erstes „Gender Mainstreaming Prüfverfahren“ im Bundesministerium für Finanzen eingeführt. Die darin enthaltene Checkliste wurde zwar auf der Homepage des BMF veröffentlicht,³ kam aber in der vorgesehenen Form leider nie zum Einsatz, da sich der politische Wille zur Änderung von Steuergesetzen nach lang-

2 www.imag-gendermainstreaming.at/ (zuletzt aufgesucht am 21.06.2013).

3 www.bmf.gv.at/Finanzministerium/GenderMainstreaming/_start.htm (zuletzt aufgesucht am 21.06.2013).

wierigen Diskussionen dann doch rasch bildete und die Vorschaltung dieses Prüfverfahrens sich dabei als nicht praktikabel erwies.

In der Darstellung des Gender-Aspekts für den Arbeitsbehelf im Bundesfinanzgesetz 2005 bezog sich das Bundesministerium für Finanzen auf die erwähnte Steuerstudie aus dem Jahr 2002. Sie basiert auf einem Vergleich der Lohn- und Einkommensbesteuerung bei Männern und Frauen, der sich wegen der in Österreich geltenden Individualbesteuerung gut aus den vorhandenen Statistiken ableiten lässt. Darin wurde Folgendes festgestellt:

„Die Einkommensunterschiede zwischen Frauen und Männern sind in Österreich enorm. Das Steuersystem kann die bestehenden Unterschiede nicht voll ausgleichen. Gender Mainstreaming stellt aber die Frage, in welche Richtung die Einkommensbesteuerung wirkt, verschärft sie Unterschiede, oder wirkt sie ausgleichend? Die gleiche Frage stellt sich auch mit Bezug auf Änderungen im Steuersystem: Wird durch bestimmte Maßnahmen die Kluft zwischen den Nettoeinkommen von Frauen und Männern größer oder kleiner?“ (Bundesministerium für Finanzen 2005, S. 147)

Die Steuerreform 2004/2005, die in zwei Etappen erfolgte, wurde dann im Nachhinein einer Gender-Prüfung unterzogen. Das Ergebnis dieser Prüfung wird im Arbeitsbehelf für das Bundesfinanzgesetz 2006 – Erläuterungen zum Bundesvoranschlag (Bundesministerium für Finanzen 2006, S. 179) dargestellt und zeigt, dass die Änderung des Einkommensteuertarifs, die zu einer Steuersenkung und einer vereinfachten Berechnung führte, auch für Frauen vorteilhaft war. Der ebenfalls im Rahmen dieser Reform erfolgten Erhöhung des Alleinverdienerabsetzbetrages⁴ wurde eine tendenziell negative Auswirkung auf die Erwerbsquote der Frauen bescheinigt (mit einem jedoch gegenteiligen Effekt durch die Erhöhung der Zuverdienstgrenze). Außerdem wurde festgestellt, dass Männer relativ stärker von der Erhöhung der Pendlerpauschale profitieren.⁵

Als nicht sinnvoll erachtet wurde die Prüfung von Maßnahmen bei der Körperschaftssteuer und im Bereich der indirekten Steuern (vgl. zu letzteren *Schratzsteller* und *Lachmayer* in diesem Band).

Die Studie des Österreichischen Instituts für Wirtschaftsforschung (WIFO) aus dem Jahr 2006 „Gender-Prüfung im Finanzressort für die Bereiche Personal, Ausgaben und Öffentliche Abgaben“ mit Leitfäden und Checklisten (Biffl et al. 2006) schlägt beim Personal über den Frauenförderungsplan hinausgehende geschlechtertrennte Statistiken für Teilzeit, Leistungsbelohnung oder Überstun-

4 Dieser Absetzbetrag in Höhe von 364 Euro sowie Zuschläge von 130 bis 220 Euro je Kind jährlich stehen Steuerpflichtigen mit Kindern zu, deren (Ehe-)Partner ein Jahreseinkommen unter 6.000 Euro hat.

5 Seit 2013 können auch Teilzeitbeschäftigte – das sind überwiegend Frauen – die Pendlerpauschale in Anspruch nehmen.

den vor. Mittlerweile sind diese Statistiken für die Teilzeit vorhanden. Im Bereich Steuern weist die Studie darauf hin, dass die formal geschlechtsneutralen Steuergesetze zwar nicht zwischen Männern und Frauen unterscheiden, sich de facto jedoch durch die unterschiedliche sozio-ökonomische Situation der beiden Geschlechter, den unterschiedlichen Zugang zu und die Verfügung über Ressourcen wie Einkommen und Vermögen sowie durch unterschiedliche Konsummuster und Einkommensverwendung bei Beschäftigung, Einkommen und unbezahlter Hausarbeit unterschiedlich auf Männer und Frauen auswirken. Mit den Checklisten wird abgefragt, wie sich der jeweilige Steuergegenstand, die gesamte Bemessungsgrundlage und das gesamte Steueraufkommen auf Frauen und auf Männer verteilen und welche Anreizwirkungen von einem speziellen Steuerinstrument ausgehen. Auch diese Checklisten kamen in der vorgesehenen Form jedoch nicht zum Einsatz, da der mit ihnen verbundene Verwaltungsaufwand als zu groß angesehen wurde.

Mit dem Working Paper des Bundesministeriums für Finanzen „Ist die Einkommensbesteuerung geschlechtsneutral?“ (Einhaus et al. 2006) erfolgte eine Fortführung und Evaluierung der Studie aus 2002. Die vorläufig letzte Studie dazu wurde unter dem Titel „Geschlecht und Steuerwirkung – Einkommen und einkommensabhängige Abgaben von Männern und Frauen“ (Einhaus 2010) ebenfalls in der Working-Paper-Reihe veröffentlicht. Im Gender Mainstreaming Newsletter der IMAG GMB wurden die Ergebnisse 2012 folgendermaßen zusammengefasst.

„Der Unterschied in den Erwerbseinkommen von Frauen und Männern, der ‚gender pay gap‘ ist in Österreich weiterhin sehr hoch. Ein Altersvergleich zeigt, dass ab 30 Jahren die Einkommen der Frauen im Vergleich zu den Einkommen der Männer sinken. Die progressive Lohnsteuer und die regressiven Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung gleichen etwa nur 1/10 der Einkommens- und Pensionsunterschiede aus, weil sie einander entgegenwirken. Ausnahmebestimmungen im Steuerrecht kommen überwiegend männlichen Steuerpflichtigen zugute, wie die steuerliche Begünstigung von Überstunden.“⁶

Die Gender-Prüfung der Steuerreform 2009 zeigt, dass die Tarifentlastung zur Verringerung des *gender pay gap* beiträgt, weil Frauen wegen ihrer Niedrigeinkommen prozentuell davon mehr profitieren. Das Familienpaket mit Kinderabsetzbetrag, höherem Kinderfreibetrag bei Zweiverdienstpaaren und steuerlicher Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten soll auch die Berufstätigkeit von Frauen unterstützen, kann aber nur von Besserverdienenden in Anspruch genommen werden. Die Absetzbarkeit von Spenden kommt der Spendenfreudigkeit von Frauen entgegen. Die tatsächliche Entlastung hängt aber auch hier vom Einkommen ab.

6 www.frauen.bka.gv.at/site/cob_48160/currentpage_0/7578/default.aspx (zuletzt aufgesucht am 21.06.2013).

3. Aktuelle rechtliche Grundlagen für die gleichstellungsorientierte Politik im Finanzressort

Die gleichstellungsorientierte Steuerpolitik in Österreich und die gleichstellungsorientierte Politik im Finanzressort kann sich aktuell auf verschiedene Rechtsgrundlagen stützen.

3.1 *Frauenförderungsplan und geschlechtergerechte Sprache*

Um die auf Ministerratsbeschlüssen basierende Gender Mainstreaming-Strategie rechtlich zu fundieren, wurde sie schon 2006 auch in den in Verordnungsform erlassenen Frauenförderungsplan für das Bundesministerium für Finanzen (BGBI. II Nr. 19/2013)⁷ aufgenommen und seither fortgeschrieben. § 1 Ziff. 11 und § 12 des Frauenförderplans sehen Folgendes vor:

- Die Strategie des Gender Mainstreaming – die Gleichstellung von Frauen und Männern in allen politischen und gesellschaftlichen Belangen – ist in sämtliche Maßnahmen und Politiken des Bundesministeriums für Finanzen zu integrieren.
- Handlungen des Bundesministeriums für Finanzen sind auf mögliche geschlechtsspezifische Auswirkungen zu prüfen; dieser Aspekt ist in sämtliche Entscheidungsprozesse einzubeziehen.
- Bei Materiengesetzen ist ein Hinweis über die erfolgte Gender-Prüfung aufzunehmen (Regierungsvorlagen, Erläuterungen).

Ob Frauenförderungsbedürftig sind, wird durch die sogenannte 4 R-Methode sichtbar. Sie fragt danach, ob es Unterschiede zwischen Frauen und Männern in Bezug auf Repräsentation, Zugang zu und Verfügung über Ressourcen, Rechte und Realität gibt. Im Frauenförderungsplan sollen Frauen so lange gefördert werden, bis sie auf allen Ebenen, in allen Verwendungsgruppen und Gehaltsklassen 50 Prozent erreicht haben. Die jeweiligen Frauenanteile in der Zentralleitung und den nachgeordneten Dienstbehörden des Finanzministeriums sind aus der Anlage 1 des Frauenförderungsplans ersichtlich.

Die Anwendung der geschlechtergerechten Sprache konnte mit der internen „Gender-RL, Arbeitsrichtlinie zum geschlechtergerechten Sprachgebrauch für das Verfassen aller Texte und Schriftstücke, die analog oder digital zur Verfügung stehen, mit interner und externer Wirkung“ im Finanzressort ab Oktober 2011 konkretisiert werden.

⁷ www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=20008199 (zuletzt aufgesucht am 21.06.2013).

3.2 *Gender-Kompetenz als Gegenstand der Personalentwicklung*

Im Grundausbildungs-Basismodul des Finanzressorts setzen sich die Bediensteten in einer zweistündigen Lehrveranstaltung mit dem Thema Gleichbehandlung bzw. Gender Mainstreaming auseinander, wo sie Rechtsgrundlagen und Umsetzung kennenlernen.

Die Personalentwicklung und die Bundesfinanzakademie haben sich besondere Gleichstellungsziele für die Budgets 2009–2012 gesetzt, nämlich bei ausgewählten Qualifizierungsmaßnahmen wie etwa Managementlehrgängen den Frauenanteil zu erhöhen, gendersensible bzw. „genderfitte“ Trainingsfirmen auszuwählen und die Führungskräfte des Finanzressorts für das Thema Gender Budgeting zu sensibilisieren.

3.3 *Umsetzung von Gender Budgeting*

2010 wurde „Gender Budgeting – Ein Leitfaden zur Umsetzung der Haushaltsrechtsreform“ (Fischer/Gatterbauer 2010) als Working Paper des Bundesministeriums für Finanzen veröffentlicht. Schon 2007 wurde den Ressorts von der Sektion Frauen im Bundeskanzleramt ein Leitfaden für Gender Mainstreaming in der Legistik und 2008 eine Arbeitshilfe für Gender Budgeting – Prüfung der Auswirkungen von Gesetzesvorhaben (Regierungsvorlagen) auf Männer und Frauen zur Verfügung gestellt.⁸

Gender Budgeting hat seit 2009 durch die Haushaltsrechtsreform Verfassungsrang und mit dem Leiter der Budgetsektion im Bundesministerium für Finanzen einen einflussreichen Befürworter und Unterstützer. Art. 13 Abs. 3 Bundes-Verfassungsgesetz lautet: „Bund, Länder und Gemeinden haben bei der Haushaltsführung die tatsächliche Gleichstellung von Frauen und Männern anzustreben.“ Ab 2013 gilt außerdem die wirkungsorientierte Haushaltsführung auch unter Berücksichtigung des Ziels der tatsächlichen Gleichstellung von Frauen und Männern (Art. 51 Abs. 8 und 9 Bundes-Verfassungsgesetz). Das Budget ist daher auf nachhaltig geordnete öffentliche Finanzen, das gesamtwirtschaftliche Gleichgewicht und die tatsächliche Gleichstellung von Frauen und Männern ausgerichtet.

Für Gender-Budgeting-Ziele im Rahmen der Wirkungsorientierung sollte Folgendes berücksichtigt werden: die eigenständige Existenzsicherung von Frauen und Männern, die ökonomische Unabhängigkeit und faktische ökonomische Gleichstellung von Frauen, die Einbeziehung der unbezahlten Arbeit sowie Um- bzw. Gleichverteilung bezahlter und unbezahlter Arbeit, die gleiche Teilhabemöglichkeit von Frauen und Männern in allen gesellschaftlichen und wirt-

8 www.frauen.bka.gv.at/site/5557/default.aspx#a3 (zuletzt aufgesucht am 21.06.2013).

schaftspolitischen Bereichen, vor allem an gesellschaftlichen und wirtschaftspolitischen Entscheidungsprozessen, Arbeitszeiten, Väterkarenz, Gewalt gegen Frauen, Rahmenbedingungen zur Vereinbarkeit von Beruf und Familie, Bildung, Erziehung, Bezahlung und die Berücksichtigung der jeweiligen Bedürfnisse von Frauen und Männern, wobei es aber zu keiner Festschreibung der Rollenstereotypen kommen darf. Es gibt kein Bundesziel. Jedes Ressort ist für die Formulierung seiner Ziele eigenverantwortlich. Der Budgetdienst der Parlamentsdirektion hat in einer Gender-Budgeting-Landkarte alle Gender-Ressortziele im Budget 2013 zusammenfassend dargestellt.⁹

Die Verfolgung dieser Ziele entspricht auch Art. 2 und Art. 3 Abs. 3, 2. Absatz EUV sowie Art. 8 AEUV und Art. 21 und 23 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union. Gleiche wirtschaftliche Unabhängigkeit, gleiches Entgelt für gleiche und gleichwertige Arbeit sowie Gleichstellung in Entscheidungsprozessen und Schutz der Würde und Unversehrtheit – der Gewalt gegen Frauen ein Ende setzen – sind auch Ziele der Strategie der Europäischen Kommission zur Gleichstellung von Frauen und Männern 2010–2015.¹⁰ Von der Europäischen Union gehen daher wesentliche Impulse zur Gleichstellung der Geschlechter aus.

Die für die Wirkungsorientierung im Budget ab 2013 erforderlichen Genderziele und -maßnahmen in den einzelnen Untergliederungen brauchen Einsicht und Verständnis über die Geschlechterverhältnisse. Die Arbeitsgruppe Gender Mainstreaming war in die mit der Ausarbeitung der Ziele und Maßnahmen für das Budget 2013 des Bundesministeriums für Finanzen für die jeweiligen Untergliederungen betrauten Strategieuntergruppen durch eine Vertreterin oder einen Vertreter eingebunden. Wie im Strategiebericht zum Bundesfinanzrahmengesetz 2013–2016¹¹ veröffentlicht, wird in der „Untergliederung 15 Finanzverwaltung“ das Ziel der tatsächlichen Gleichstellung von Frauen und Männern in dem Wirkungsziel „Sicherstellung der Gleichmäßigkeit der Abgabenerhebung und Stärkung der Abgabenmoral“ besonders berücksichtigt. Auch finden sich Maßnahmen für die Mitarbeiterinnen im Wirkungsziel „Sicherstellung der langfristigen und nachhaltigen Aufgabenbewältigung des Ressorts durch motivierte, leistungsfähige und leistungsbereite Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter“. Mit diesen Maßnahmen wird auch die Umsetzung des Frauenförderungsplanes gestärkt werden.

9 www.parlament.gv.at/PAKT/BUDG/PRODUKTE/ANALYSEN/index.shtml (zuletzt aufgesucht am 21.06.2013).

10 eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:0491:FIN:de:PDF (zuletzt aufgesucht am 21.06.2013).

11 www.bmf.gv.at/budget/das-budget/Strategiebericht_2013-2016.pdf?3vtkfo (zuletzt aufgesucht am 21.06.2013).

In der „Untergliederung 16 Öffentliche Abgaben“ ist im Strategiebericht 2013–2016 als Gleichstellungsziel formuliert: „Das Abgabensystem leistet einen wesentlichen Beitrag zur besseren Verteilung der Erwerbsarbeit wie auch der unbezahlten Arbeit zwischen Frauen und Männern“. Eine im Bundesministerium für Finanzen eingerichtete Arbeitsgruppe „Beitrag Steuern/Abgaben zur Verteilung der Erwerbsarbeit und der unbezahlten Arbeit zwischen Männern und Frauen“ hat sich bereits 2010 damit und mit der Umsetzung der entsprechenden Inhalte des „Nationalen Aktionsplans zur Gleichstellung von Frauen und Männern am Arbeitsmarkt“ befasst. Welche Anreize im Abgabensystem würden mehr Vollzeitarbeit und damit eine stärkere ökonomische Unabhängigkeit für Frauen ermöglichen, die Einkommensunterschiede zu den Männern verringern und es Männern erlauben, zur besseren Vereinbarkeit von Familie und Beruf mehr in Teilzeit zu arbeiten? Zu genderorientierten Anreizen im Abgabensystem gehört die Forcierung der Individualbesteuerung. Auch müssten Steuerbefreiungen, steuerliche Begünstigungen und Zuschläge abgebaut bzw. abgeschafft werden. Familienleistungen des Bundes sollten auf Sachleistungen verlagert werden, da vom Haushaltseinkommen abhängige Transfers und Familienleistungen überwiegend für Frauen negative Anreize setzen, eine Erwerbsarbeit aufzunehmen oder auszuweiten.

3.4 Wirkungsziele im Bundesfinanzgesetz 2013

Im Bundesfinanzgesetz 2013, Anlage I Bundesvoranschlag 2013 finden sich zur „Untergliederung 16 Öffentliche Abgaben“¹² folgende Ausführungen:

„Wirkungsziel 2:

Bessere Verteilung der Erwerbsarbeit wie auch der unbezahlten Arbeit zwischen Frauen und Männern wird durch das Abgabensystem unterstützt.

Warum dieses Wirkungsziel?

Wie durch zahlreiche Studien (...) belegt, wird in Österreich die unbezahlte Arbeit und auch Teilzeitarbeit großteils von Frauen erledigt. Verstärkt durch ein ‚klassisches‘ Rollenbild und Berufe, welche nach wie vor insbesondere Frauen annehmen, führt dies zu einem ‚gender pay gap‘ im Vergleich Frau zu Mann. Gender pay gap versteht sich als prozentueller Unterschied zwischen den durchschnittlichen Bruttoverdiensten von Frauen gemessen an jenen der Männer. Dieser Entwicklung soll durch genderorientierte Anreize im Abgabensystem entgegengesteuert werden.

Wie wird dieses Wirkungsziel verfolgt?

12 service.bmf.gv.at/BUDGET/budgets/2013/bfg/Bundesfinanzgesetz_2013.pdf , Seite 176 (zuletzt aufgesucht am 21.06.2013).

- Abbau von negativen Erwerbsanreizen im Abgabensystem (bspw. Senkung des Eingangssteuersatzes, um einen Anreiz zur Vollerwerbstätigkeit zu bilden).

Wie sieht Erfolg aus?

- „gender pay gap“: Zielzustand 2013: 22 Prozent; Zielzustand 2015: 18 Prozent; Istzustand 2011: 25 Prozent (...)
- Verhältnis Vollzeit zu Teilzeit von Frauen und Männern: Zielzustand 2013: 81 Prozent;

Zielzustand 2015: 75 Prozent; Istzustand 2011: 87 Prozent aller ganzjährig Teilzeitbeschäftigte sind weiblich (...).“¹³

Als wesentliche Maßnahme zur Beseitigung von Bestimmungen im EStG, die für den *gender pay gap* relevant sind, gibt das Teilheft zum Bundesvoranschlag 2013 in der Untergliederung¹⁶¹⁴ die sogenannte Solidarabgabe, also die progressive Besteuerung der Sonstigen Bezüge (13./14. Gehalt) an, da rund 20.000 Spitzerverdiener (mehrheitlich Männer) von der Maßnahme erfasst sein werden. Zum 31. Dezember 2011 betrug diese Solidarabgabe 6 Prozent.

In der „Untergliederung 45 Bundesvermögen“ sieht das Gleichstellungsziel die Anhebung des Frauenanteils in Aufsichtsräten von Unternehmen vor, die dem Beteiligungsmanagement des Bundesministeriums für Finanzen unterliegen und an denen der Bund mit zumindest 50 Prozent beteiligt ist.

3.5 *Arbeitshilfe zur gleichstellungsorientierten Gesetzesfolgenabschätzung 2013*

Mit der ab 1. Januar 2013 in Kraft getretenen Verordnung der Bundesministerin für Frauen und öffentlichen Dienst über die Abschätzung der Auswirkungen auf die tatsächliche Gleichstellung von Frauen und Männern im Rahmen der wirkungsorientierten Folgenabschätzung bei Regelungsvorhaben und sonstigen Vorhaben (BGBI. II Nr. 489/2012)¹⁵ sind bei legistischen Vorhaben die Auswirkungen auf die tatsächliche Gleichstellung von Frauen und Männern vereinfacht und vertiefend abzuschätzen.

13 www.rechnungshof.gv.at/fileadmin/downloads/2010/berichte/einkommensbericht/Einkommensbericht_2010.pdf (zuletzt aufgesucht am 21.06.2013).

14 service.bmf.gv.at/BUDGET/budgets/2013/bfg/teilhefte/UG16/UG16_Teilheft_2013.pdf, S. 12 (zuletzt aufgesucht am 21.06.2013).

15 www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=20008157 (zuletzt aufgesucht am 21.06.2013).

„Vereinfachte Abschätzung der Auswirkungen auf die tatsächliche Gleichstellung von Frauen und Männern“

Die vereinfachte Abschätzung umfasst die Beantwortung der folgenden Fragen:

<i>Wirkungsdimension Tatsächliche Gleichstellung von Frauen und Männern</i>	<i>Fragen</i> Hat die Regelung/das Vorhaben
Direkte Leistungen	1. Auswirkungen auf direkte Leistungen (insbesondere Transfers, Subventionen, Förderungen, Güter z.B. in den Bereichen Infrastruktur und Mobilität, Dienstleistungen, Zuschüsse, Darlehen, Bürgschaften, Förderungskapital) an Unternehmen, juristische oder natürliche Personen?
Bildung, Erwerbstätigkeit und Einkommen	2. Auswirkungen auf die allgemeine oder die berufliche Bildung, die Erwerbstätigkeit oder das Einkommen von Frauen und Männern?
Unbezahlte Arbeit	3. Auswirkungen auf die Leistung und Verteilung unbezahlter Arbeit (insbesondere Kinderbetreuung, Pflege, Freiwilligenarbeit)?
Öffentliche Einnahmen	4. Auswirkungen auf öffentliche Einnahmen (Steuern, Abgaben, Gebühren)?
Entscheidungsprozesse und -gremien	5. Auswirkungen auf die Teilhabe an Entscheidungsprozessen oder die Zusammensetzung von Entscheidungsgremien?
Körperliche und seelische Gesundheit	6. Auswirkungen auf die körperliche oder seelische Gesundheit von Frauen und Männern (z.B. Schutz vor Gewalt)?

Die vertiefende Abschätzung umfasst die Beantwortung der folgenden Fragen zu den öffentlichen Einnahmen:

„4. Öffentliche Einnahmen“

Hat die Regelung/das Vorhaben Auswirkungen	Vertiefende Fragen
4.1. auf einkommensbezogene und/oder vermögensbezogene Steuern, Umsatz- und Verbrauchsteuern, Verkehrsteuern und Gebühren?	<p>4.1.a. Verteilung des Steueraufkommens sowie der direkten und indirekten Be- oder Entlastung auf Frauen und Männer</p> <p>4.1.b. Ausnahmebestimmungen</p> <p>4.1.c. Anreizwirkungen</p> <p>4.1.d. Auswirkungen auf die prozentuelle Differenz des tatsächlich verfügbaren Einkommens von Frauen und Männern.“</p>

Fazit

Die gegenwärtige österreichische Rechtslage bildet eine sehr gute Basis für eine gleichstellungsorientierte Steuergesetzgebung. Die Umsetzung erfolgt aber trotz dieser Grundlage nur in kleinen Schritten, bedroht von wirtschafts- und gesell-

schaftspolitischen Einengungen. Die verfassungsrechtliche Verankerung von Gender Budgeting in Österreich erregt auch international viel Aufmerksamkeit. Mit der wirkungsorientierten Folgenabschätzung wird ein nicht unerheblicher Druck auf die Prüfung der Gleichstellungsrelevanz von Rechtsvorschriften, auch im Steuerbereich, ausgeübt. Aber es gilt auch dabei: Den Worten müssen Taten folgen.

Literatur

- Arbeitsgruppe Gender Mainstreaming im BMF (2002): Ist das österreichische Steuersystem tatsächlich „geschlechtsneutral?“. Ergebnis eines Lohn- und Einkommensteuer-Vergleichs Männer – Frauen (Internet: www.imag-gendermainstreaming.at/cms/imag/attachments/8/8/6/CH0533/CMS1186408918427/studie_ist_das_oesterreichische_steuersystem_tatsaechlich_geschlechtsneutral.pdf; zuletzt aufgesucht am 21.6.2013)
- Biffl, G./Klatzer, E./Schratzenstaller, M. (2006): Genderprüfung im Finanzressort. WIFO-Studie 2006. Wien (Internet: www.bmf.gv.at/ministerium/leitlinien-initiativen.html#Gender_Mainstreaming; zuletzt aufgesucht am 21.6.2013)
- Bundesministerium für Finanzen (2005): Bundesfinanzgesetz 2005: Arbeitsbehelf Erläuterungen zum Bundesvoranschlag. Wien (Internet: www.parlament.gv.at/PAKT/VHG/XXII/I/I_00650/imfname_028325.pdf; zuletzt aufgesucht am 21.6.2013)
- Bundesministerium für Finanzen (2006): Bundesfinanzgesetz 2006: Arbeitsbehelf Erläuterungen zum Bundesvoranschlag. Wien (Internet: www.ris.bka.gv.at/Dokumente/RegV/REGV_COO_2026_100_2_171547/COO_2026_100_2_175599.pdf; zuletzt aufgesucht am 21.6.2013)
- Einhaus, A./Kitzmantel, E./Rainer, A. (2006): Ist die Einkommensbesteuerung geschlechtsneutral? Bundesministerium für Finanzen Working Paper Nr. 2, Wien (Internet: www.bmf.gv.at/ministerium/Working_Paper_2_aus_2006.pdf?3vtkfo; zuletzt aufgesucht am 21.6.2013)
- Einhaus, A. (2010): Geschlecht und Steuerwirkung – Einkommen und einkommensabhängige Abgaben von Frauen und Männern. Bundesministerium für Finanzen Working Paper Nr. 3, Wien (Internet: www.bmf.gv.at/services/publikationen/working-papers.html; zuletzt aufgesucht am 21.6.2013)
- Fischer, M./Gatterbauer, M. (2010): Gender Budgeting – Ein Leitfaden zur Umsetzung der Haushaltsrechtsreform. Bundesministerium für Finanzen Working Paper Nr. 2, Wien (Internet: www.bmf.gv.at/services/publikationen/working-papers.html; zuletzt aufgesucht am 21.6.2013)

Genderziele in der Steuerpolitik

Erfahrungen aus Österreich

Edeltraud Lachmayer

Eine der Aufgaben der Steuerpolitik ist es, außersteuerliche Faktoren bei Steuerreformmaßnahmen oder bei der Gestaltung der Steuerstruktur einzubeziehen. Steuern ‚steuern‘, haben Lenkungseffekte und sind zudem ein Instrument der Umverteilung, daher können auch Genderziele¹ über das Steuerrecht forciert werden.

Die Frage, ob das Steuerrecht geschlechtsneutral ist und wieso überhaupt Genderziele in der Steuerpolitik erforderlich sind, mag auf den ersten Blick eigenartig erscheinen, da sich die gesetzlichen Bestimmungen gleichermaßen an Frauen und Männer richten. Eine unsachliche Differenzierung auf gesetzlicher Ebene würde dem Gleichheitssatz und damit auch dem verfassungsrechtlichen Diskriminierungsverbot widersprechen (siehe dazu Pöschl 2008, S. 316ff.). Allerdings haben steuerrechtliche Regelungen je nachdem, ob Frauen oder Männer betroffen sind, im Ergebnis oftmals schon deshalb unterschiedliche Auswirkungen, weil das abstrakte Steuerrecht auf konkrete, häufig divergierende Lebenssituationen trifft. Aufgrund des vielfach unterschiedlichen sozio-ökonomischen Hintergrundes von Frauen und Männern kann eine bestimmte steuerliche Maßnahme verschiedene Effekte haben (Beispiele bei Einhaus 2010, S. 6f.). So kann es dazu kommen, dass eine zwar formal geschlechtsneutrale steuerliche Begünstigung de facto großteils nur von Männern oder nur von Frauen in Anspruch genommen werden kann, da sich hauptsächlich Männer oder Frauen in dieser spezifischen Lebenssituation befinden. Eine Folge davon kann sein, dass die formal diskriminierungsfrei ausgestaltete Regelung eine mittelbare Diskriminierung darstellt (siehe dazu grundlegend Spangenberg 2013); eine andere mögliche Folge ist, dass eine steuerliche Maßnahme genderpolitisch unerwünschte Wirkungen entfaltet.

Weil das Steuerrecht auch gesellschaftliche Rahmenbedingungen beeinflussen kann, bietet die Steuerpolitik eine Chance, Strukturen aufzubrechen und zu einem Bewusstseinswandel in der Gesellschaft beizutragen. Als Beispiel dafür sei die Festlegung des Steuersubjekts in der Einkommensteuer genannt, also die

1 Mit Genderzielen sind in diesem Beitrag all jene Ziele gemeint, die die faktische Gleichstellung zwischen den Geschlechtern anstreben. Diese können etwa im ökonomischen Bereich liegen oder eine Änderung der Rollenverteilung zum Inhalt haben.

Frage, ob ein Steuersystem der Individualbesteuerung folgt oder eine Haushaltsbesteuerung vorsieht, wie etwa ein Splittingsystem. Jede Form der Haushaltsbesteuerung wirkt sich tendenziell nachteilig auf das Arbeitsangebot von Frauen aus, während die Individualbesteuerung die Erwerbstätigkeit von Frauen besser zu fördern imstande ist (Mühlböck 2009, S. 53f.; Schratzenstaller 2003, S. 109; Dingeldey 2000, S. 7; *Geyer und Wrohlich* in diesem Band). Die Politik kann das Steuerrecht daher als Motor für materielle Veränderungen nutzen und beispielsweise von einer Haushaltsbesteuerung auf ein System der Individualbesteuerung übergehen, um die von ihr bevorzugte Rollenverteilung in einer Gesellschaft zu fördern. Gleichzeitig kann damit ein gesellschaftliches Umdenken angeregt werden.

Allerdings sollten an die Steuerpolitik im Zusammenhang mit genderpolitischen Fragen nicht zu hohe Erwartungen gestellt werden. Steuerpolitik kann immer nur Rahmenbedingungen gestalten und zudem eine gewisse Umverteilung bewirken. Eine vollständige faktische Gleichstellung von Frauen und Männern kann sie jedoch nicht erreichen, weil diese von einer Vielzahl außersteuerlicher Faktoren beeinflusst wird. Darüber hinaus sind Genderziele nicht die einzigen Ziele, die typischerweise von der Politik verfolgt werden. Auch wirtschaftspolitische, umweltpolitische, sozialpolitische oder budgetäre Aspekte, die in manchen Fällen den Genderzielen diametral entgegenstehen können, müssen regelmäßig berücksichtigt werden. Aufgabe der Steuerpolitik ist es, unter bestmöglicher Berücksichtigung aller Faktoren den jeweiligen Interessen und politischen Vorhaben Rechnung zu tragen. Die Erfahrung zeigt allerdings, dass dabei mitunter Genderziele – wie andere Ziele auch – in den Hintergrund treten. Dieser Beitrag diskutiert unterschiedliche Genderziele, die in der Steuerpolitik verankert werden können, und zeigt anhand der Erfahrungen aus Österreich Ansätze und Probleme ihrer Umsetzung auf. Auf der Basis dieser Erfahrungen werden Empfehlungen für die Zukunft formuliert.

1. Evaluierung von Genderzielen

Ein wesentliches Element für eine erfolgreiche Implementierung und Umsetzung von Genderzielen ist eine nachfolgende Überprüfung, welche Wirkungen die gesetzten Maßnahmen entfaltet haben und ob die angestrebten Ziele erreicht wurden. Ohne eine institutionalisierte Evaluierung finden Genderziele nicht die erforderliche Beachtung und entwickeln keine ausreichende Verbindlichkeit.

Zwar statuierte in Österreich eine Verordnung des Bundesministers für Finanzen bereits 2006 die Pflicht, im Vorblatt jedes Gesetzesvorhabens, das vom Bundesministerium für Finanzen in den Nationalrat eingebracht wird, die Auswirkungen der geplanten Maßnahmen auf Männer und Frauen anzugeben. De-

facto fand sich dort – oft mangels ausreichend vorhandener Daten – am häufigsten die Angabe: „Die gegenständlichen Änderungen lassen eine sinnvolle Zuordnung zu Männern und Frauen nicht zu.“

Im Jahr 2009 wurde die österreichische Haushaltsrechtsreform des Bundes verabschiedet, mit der auch das Gender Budgeting in Art. 51 Abs. 8 Bundes-Verfassungsgesetz verankert wurde (siehe dazu Steger 2009, S. 25ff.). Die Gebietskörperschaften müssen bei der Budgeterstellung und dem Budgetvollzug geeignete Maßnahmen vorsehen, um das Ziel einer tatsächlichen Gleichstellung von Männern und Frauen zu erreichen. Im Rahmen des Gender Budgeting und der ab 2013 geltenden Wirkungsorientierung wurde jedes Ministerium dazu verpflichtet, ein Genderziel für die jeweiligen Ressortbudgets zu formulieren. Das erste Genderziel für das österreichische Finanzministerium lautete:

„Das Abgabensystem leistet einen wesentlichen Beitrag zur besseren Verteilung der Erwerbsarbeit wie auch der unbezahlten Arbeit zwischen Frauen und Männern.“ (Siehe dazu ausführlich *Fritz* in diesem Band)

Zudem muss bei jedem Gesetzesvorhaben ab 2013 eine wirkungsorientierte Folgenabschätzung vorgenommen werden, die auch den Bereich „Tatsächliche Gleichstellung von Frauen und Männern“ umfasst und genauere Prüfschritte bezüglich der Auswirkungen der geplanten Maßnahmen vorsieht.² Die bisherige Angabe in den Vorblättern der Gesetzesvorhaben, dass keine sinnvolle Zuordnung zu Männern und Frauen vorgenommen werden kann, ist daher ohne nähere Erläuterungen der Gründe ab 2013 nicht mehr möglich.

Wie dieses Instrument in der Praxis – vor allem bei fehlenden Detailstudien – funktionieren wird, lässt sich mangels Erfahrungsberichten noch nicht absehen. Durch die Formulierung von Genderzielen und eine daran orientierte Folgenabschätzung werden Verwaltung, Bundesregierung und Parlament aber für die Genderauswirkungen steuerlicher Regelungen zumindest sensibilisiert. Diese Sensibilisierung wiederum ist eine wesentliche Voraussetzung für eine erfolgreiche Umsetzung von Genderzielen.

2. Praktische Umsetzung von Genderzielen

2.1 Allgemeines

Genderziele in der Steuerpolitik können sich im Wesentlichen auf zwei Bereiche beziehen; zum einen auf

2 Einen Überblick über die Funktionsweise der wirkungsorientierten Folgenabschätzung findet sich im Internet unter www.wfa.gv.at (zuletzt aufgesucht am 17.06.2013).

- Maßnahmen, die eine allokativen Wirkung, also eine Anreizwirkung, haben (ein Beispiel dafür ist die Förderung der Frauenerwerbstätigkeit), und zum anderen auf
- Maßnahmen, die eine distributive Wirkung haben, also Verteilungsfragen berühren (ein Beispiel dafür ist die Verringerung des *gender pay gap* auf Basis der Nettoeinkommen).

Bei der Formulierung von Genderzielen stellt sich häufig das Problem, dass sich die Politik nicht zu früh auf Ziele festlegen will. Dies gilt insbesondere für Maßnahmen im Steuerrecht, weil diese oft erhebliche distributive Wirkungen entfalten, also bei einzelnen Bevölkerungsgruppen zu einem Verlust von Begünstigungen bzw. zu einer Steuererhöhung führen können. Aber auch beabsichtigte allokativen Wirkungen können aus politischen Gründen umstritten sein. Eine frühzeitige Festlegung und ein vorzeitiges Publikmachen von Genderzielen und den damit verbundenen Maßnahmen könnten von der politischen Konkurrenz genutzt werden, um gegen die Ressortführung im Finanzministerium zu mobilisieren. Damit könnte im schlechtesten Fall auch die Umsetzung der Genderziele konterkariert werden. Aus diesem Grund sind die geplanten Gendermaßnahmen insbesondere im steuerlichen Bereich oft nur vage gehalten; dies schwächt allerdings die Genderziele und erschwert in weiterer Folge die Überprüfung ihrer Einhaltung.

Nach meinen bisherigen Erfahrungen in der Verwaltungspraxis treten Genderziele zudem häufig in den Hintergrund, sobald ein spezifisches politisches Interesse an einer konkreten Maßnahme besteht oder eine bestimmte steuerliche Änderung von den Sozialpartnern³ gefordert wird. Ein Beispiel dafür ist die im Jahr 2011 neugestaltete Steuerbegünstigung für die sogenannte Auslandsmontage. Gegenstand der Regelung ist eine Steuerbefreiung von ArbeitnehmerInnen, die im Ausland näher eingegrenzte Tätigkeiten, vor allem im Bau- und Montagebereich, verrichten. Diese Maßnahme hat sowohl aus distributiver als auch aus allokativer Sicht negative Genderauswirkungen. Von der relativ hohen steuerlichen Begünstigung profitieren zu mehr als 95 Prozent Männer, die Gehälter weit über dem Median der österreichischen Einkommen beziehen (siehe dazu *Rainer* in diesem Band). Die Befreiung begünstigt daher nahezu ausschließlich Männer und führt zu einer Erhöhung des *gender pay gap* bei den Nettoeinkommen. Aber auch aus allokativer Sicht ist die Regelung negativ zu werten. Sie bietet für Männer einen Anreiz, für einen längeren Zeitraum ins Ausland zu gehen, wodurch ein großer Teil der unbezahlten (Haus- und Erziehungs-)Arbeit von den daheimbleibenden oder mitziehenden Frauen übernommen werden muss. An

3 Das sind in Österreich die Interessensvertretungen der ArbeitgeberInnen und ArbeitnehmerInnen, insbesondere die Arbeiterkammer und die Wirtschaftskammer.

dieser Regelung bestand ein erhebliches wirtschaftliches Interesse der Arbeitgeber- und Arbeitnehmerverbände; der Einwand mangelnder Gendergerechtigkeit wurde in der Diskussion nicht beachtet.

Dieses Beispiel spiegelt auch den Interessensaustausch wider, der Aufgabe der Politik ist: Genderziele sind nicht die einzigen Ziele, die verfolgt werden; sie müssen deshalb im Rahmen einer Gesamtbetrachtung gegen andere Ziele abgewogen werden. Meinen Erfahrungen zufolge haben Genderziele allerdings derzeit in den meisten Fällen noch nicht annähernd den gleichen Stellenwert in dieser Abwägung wie andere, beispielsweise wirtschaftspolitische Ziele.

2.2 *Allokative Ziele*

Allokative Ziele betreffen Anreizwirkungen und können sich insbesondere darauf beziehen, die ökonomische Unabhängigkeit von Frauen zu fördern, ihre Erwerbsbeteiligung zu steigern und die intrafamiliäre Arbeit gerechter zwischen den Geschlechtern zu verteilen.

Das österreichische Steuerrecht bietet in dieser Hinsicht aufgrund der geltenden Individualbesteuerung einen guten Ausgangspunkt, weil sich eine Erwerbstätigkeit der Frau nur geringfügig auf die Versteuerung des Einkommens ihres Partners auswirkt und damit das Arbeitsangebot von Frauen davon unabhängig ist. Allerdings enthält auch das österreichische Steuersystem Elemente, die negative Anreizwirkungen entfalten. So sieht das Einkommensteuerrecht einen sehr hohen Steuerfreibetrag von 11.000 Euro im Jahr vor (dies entspricht einem Jahresbruttogehalt von ca. 17.000 Euro). Der Eingangssteuersatz ist demgegenüber mit 36,5 Prozent sehr hoch und bewirkt zusammen mit den Sozialversicherungsbeiträgen einen Grenzabgabensatz⁴ von nahezu 50 Prozent. Die Kombination von hohem Steuerfreibetrag und hohem Grenzabgabensatz bewirkt eine starke Förderung von Teilzeitarbeit, weil das Einkommen dann oft den Steuerfreibetrag nicht übersteigt; das macht es vor allem für Personen in Haushalten mit niedrigen und mittleren Einkommen unattraktiv, die Zahl der Arbeitsstunden in Richtung einer existenzsichernden Vollzeiterwerbstätigkeit zu erhöhen. Aus Gendersicht wäre es daher zielführender, den Steuerfreibetrag niedriger anzusetzen und den Eingangssteuersatz zu senken. Durch eine gleichzeitige Reduktion von Sozialversicherungsbeiträgen könnte eine Mehrbelastung von Personen mit niedrigen Einkommen vermieden werden.

Als weitere Beispiele, die sich negativ auf das Arbeitsangebot von Frauen auswirken, können der Alleinverdienerabsetzbetrag (AVAB) und vor allem die Kinderzuschläge zum AVAB angeführt werden. Er steht Steuerpflichtigen mit

4 Der Grenzabgabensatz ist die Summe aus Sozialversicherungsbeiträgen und Steuerbelastung, die für jeden dazuverdienten Cent wirksam wird.

Kindern zu, deren (Ehe-)PartnerIn ein Jahreseinkommen unter 6.000 Euro hat. Auch die steuerlichen Begünstigungen von Überstunden können als kontraproduktiv im Hinblick auf eine bessere intrafamiliäre Arbeitsteilung gelten, da Überstunden großteils von Männern geleistet werden (siehe *Rainer* in diesem Band). Derartige negative Anreizwirkungen widersprechen dem für das Finanzressort festgelegten Genderziel und sollten im Rahmen einer Umsetzung entsprechender allokativer Genderziele beseitigt werden.

Ertragssteuern wie insbesondere die Einkommensteuer und die Lohnsteuer sind im Allgemeinen besser als indirekte Steuern geeignet, allokativen Ziele zu erreichen. Über das Ertragssteuerrecht können Anreize gesetzt werden, um eine Vollzeit- oder zumindest eine Vollzeit-nahe Teilzeittätigkeit zu fördern und damit eine eigenständige Absicherung von Frauen zu erreichen.

Das Steuerrecht kann allerdings hinsichtlich dieser Auswirkungen nicht isoliert betrachtet werden. Die Steuerpolitik wird vielfach von Regelungen in anderen Bereichen konterkariert, die gegenläufige Anreize setzen. An erster Stelle ist hier das Transfersystem zu nennen, das oftmals am Haushaltseinkommen orientiert ist (vgl. *Maier* in diesem Band).⁵ Häufig wird jeder steuerpolitische Anreiz zur Steigerung der Erwerbstätigkeit dadurch zunichte gemacht, dass Transferleistungen bei einem steigenden Haushaltseinkommen reduziert werden oder sogar gänzlich wegfallen. Aber auch infrastrukturelle Mängel wie fehlende Kinderbetreuungseinrichtungen oder Ganztagschulen können steuerpolitische Bemühungen in diese Richtung behindern.

Insofern wäre es wichtig, besonders allokativen Genderziele nicht isoliert für jeden Politikbereich zu formulieren, sondern eine genderpolitische Gesamtstrategie auf Regierungsebene zum Programm zu erheben, zu der die einzelnen Resorts dann ihre Beiträge leisten.

2.3 *Distributive Ziele*

Distributive Ziele beziehen sich auf Verteilungswirkungen und können insbesondere die Verringerung der Einkommensschere zwischen Männern und Frauen betreffen. Aber auch unterschiedliche monetäre Belastungen der Geschlechtergruppen durch steuerliche Maßnahmen, vor allem im Bereich der indirekten

5 Beispiele hierfür sind die Wohnbeihilfen mancher österreichischer Bundesländer, die nur bis zu einer bestimmten Einkommenshöhe gewährt werden, sowie der bundesweite Mehrkindzuschlag in Höhe von 20 Euro pro Monat, der ab dem dritten Kind bis zu einem Haushaltseinkommen von 55.000 Euro pro Jahr ausgezahlt wird. Aber auch die Tatsache, dass in manchen Bundesländern kostenlose oder stark verbilligte Sachleistungen, wie beispielsweise Kinderbetreuungseinrichtungen, nur bis zu einer bestimmten Einkommensgrenze in Anspruch genommen werden können, wirkt sich negativ auf die Frauenerwerbstätigkeit aus.

Steuern, sowie durch die Wahl des Besteuerungsgegenstandes⁶ können mit distributiven Zielen angesprochen werden.

Eine der Herausforderungen bei der Formulierung und Umsetzung von distributiven Genderzielen sind die Konflikte, die sich mit anderen, ebenfalls politisch erwünschten Zielen ergeben können. Insbesondere indirekte Steuern werden oft als Lenkungsabgaben erhoben, die ein bestimmtes Verhalten bei den Steuerpflichtigen bewirken sollen. Als Beispiel seien hier die Umweltabgaben genannt, die auf ökologische Effekte wie einen geringeren Ressourcenverbrauch zielen, gleichzeitig aber oft mit an sich unerwünschten genderspezifischen Verteilungswirkungen einhergehen. Ergibt sich durch eine Evaluierung einer Maßnahme aus Gendergesichtspunkten, dass aufgrund einer Lenkungsmaßnahme Frauen überproportional belastet werden, könnte die Politik allerdings prüfen, ob sich der gewünschte Effekt auch über andere als steuerliche Regelungen erreichen ließe (vgl. auch *Spangenberg* in diesem Band). So kann beispielweise eine Reduktion des Raucheranteils in der Bevölkerung sowohl über eine Tabaksteuererhöhung als auch über weitgehende Rauchverbote, beispielsweise in der Gastronomie, angestrebt werden. Inwieweit es sinnvoll ist, steuerliche Maßnahmen durch andere, unter Verteilungsgesichtspunkten ‚genderfreundlichere‘ Vorschriften zu ersetzen, wird – neben budgetären Erwägungen – auch von der Effektivität der Alternativmaßnahmen abhängen.

Ein weiteres Problem vor allem bei der Evaluierung ist, dass es häufig an den erforderlichen Daten mangelt, um die Auswirkung steuerlicher Regelungsvorhaben auf Frauen und Männer messen zu können (vgl. *Schratzenstaller* in diesem Band). Im Ertragssteuerrecht verfügt Österreich über relativ detailliertes Datenmaterial, das über Statistik Austria (www.statistik.at) zugänglich ist. Hier können statistische Daten über die Einkommensstruktur, die Inanspruchnahme einzelner Absetzbeträge, Freibeträge und Werbungskosten sowie steuerfreie Bezüge abgefragt werden. Dabei ist auch eine Differenzierung nach unterschiedlichen Einkunftsarten, Vollzeit- oder Teilzeiterwerbstätigkeit und Alter der Steuerpflichtigen möglich (siehe dazu *Rainer* in diesem Band).

Aber auch im Bereich des Ertragssteuerrechts bestehen Lücken, die eine Zuordnung zu Frauen und Männern erschweren oder sogar unmöglich machen. Stellvertretend für eine Vielzahl von steuerlichen Freibeträgen sei die Geltendmachung von Spenden genannt. Da keine ausreichend detaillierten Daten über das Spendenverhalten vorliegen, sind geschlechtsspezifische Einschätzungen dieser Regelung kaum möglich.⁷

6 Ein Beispiel dafür ist die unterschiedliche steuerliche Behandlung von Kapitaleinkünften und Arbeitseinkünften.

7 Aus den Daten der Einkommensteuererklärung lassen sich zwar die geltend gemachten Spenden geschlechterdifferenziert auswerten, allerdings ist die Spendenabsetzbarkeit in

Bei den Vermögenssteuern, die in Österreich allerdings nur einen vergleichsweise geringen Beitrag zum Budget liefern, liegen kaum verlässliche Daten vor; ähnlich verhält es sich bei den – in Österreich derzeit nicht erhobenen – Erbschafts- und Schenkungssteuern. Es kann aber angenommen werden, dass Vermögen in Österreich ungleich verteilt ist und daher eine Genderprüfung dem Grunde nach sinnvoll wäre (Biffl et al. 2006, S. 63).

Bei indirekten Steuern, also vor allem der Umsatzsteuer und den Verbrauchssteuern, fehlen häufig genaue und nach Geschlecht differenzierende Erhebungen zum Konsumverhalten, zur Verteilung der Ausgaben im Haushalt oder zum Energie- oder Ressourcenverbrauch. Ohne solche detaillierten Untersuchungen lässt sich eine sinnvolle Genderprüfung jedoch nicht durchführen. Den für die Genderprüfung zuständigen Stellen mangelt es für solche aufwendigen Studien zu einzelnen Steuermaßnahmen sowohl an Zeit als auch an den finanziellen Mitteln.

In (politischen) Diskussionen und Beiträgen zum Thema genderspezifische Verteilungswirkungen findet sich oftmals die Pauschalaussage, von einer Erhöhung der indirekten Steuern seien Frauen zwangsläufig immer negativ betroffen, weil sie jedenfalls niedrigere Einkommen als Männer haben und damit einen größeren Anteil dieses Einkommens auf Konsumgüter verwenden. Dieses Argument ist weder sinnvoll noch richtig, wie unter anderem das Beispiel einer Mehrwertsteuererhöhung zeigt. In Österreich beträgt der normale Mehrsteuersatz 20 Prozent, für einige Waren, darunter Lebensmittel, Bücher und Mieten, gilt jedoch ein begünstigter Steuersatz von 10 Prozent. Ob jemand von einer Erhöhung oder auch Absenkung des Normalsteuersatzes stärker betroffen ist, hängt im Wesentlichen davon ab, wer in einem Haushalt hauptsächlich niedriger besteuerte Waren und wer normal besteuerte Waren kauft. BezieherInnen niedriger Einkommen geben typischerweise einen größeren Anteil ihres Einkommens für 10-prozentig besteuerte Waren aus. Sie wären daher von einer Erhöhung oder Absenkung des Normalsteuersatzes nicht in demselben Ausmaß betroffen wie Personen mit mittleren und höheren Einkommen. Zwar trifft es zu, dass Frauen im Durchschnitt weniger verdienen als Männer. Zum einen handelt es sich jedoch weder bei Frauen noch bei Männern um homogene Gruppen, sondern um Menschen mit sehr unterschiedlichen Einkommenskonstellationen und

Österreich auf bestimmte Organisationen eingeschränkt. Es ist nicht bekannt, für welche Organisationen Frauen oder Männer bevorzugt spenden. Durch die Wahl der begünstigten Organisationen kann ebenfalls eine Benachteiligung oder Bevorzugung eines Geschlechtes erfolgen; dies müsste bei einer Genderprüfung mit bedacht werden. Zudem wird in Österreich derzeit mehr gespendet, als in den Steuererklärungen ausgewiesen wird. Die Gründe dafür sind nicht bekannt, unter Umständen spielt mangelnder Zugang zu Informationen über Freibeträge eine Rolle. Auch dies könnte sich geschlechtsspezifisch unterschiedlich auswirken.

Lebensrealitäten, die nicht nur durch Geschlecht determiniert sind. Pauschale Zuschreibungen und vermeintlich unumstößliche unbelegte Prämissen führen sehr leicht zur Verfestigung von Stereotypen, die sich nicht nur in der Steuerpolitik, sondern auch in anderen Bereichen – beispielsweise bei Gehaltsverhandlungen⁸ – zulasten von Frauen auswirken können. Zum anderen kann nur anhand von genauen Untersuchungen belegt werden, ob das Steuerrecht tatsächlich positive oder negative Veränderungen in den Geschlechterverhältnissen bewirkt. Gleichstellungsorientierte Maßnahmen im Steuerrecht sollten nicht darüber hinwegtäuschen, dass das Steuerrecht nur eine von vielen Stellschrauben ist und dass vor allem auch die Ursachen der geschlechtsbezogenen Wirkungen von Steuern in anderen Bereichen – etwa die Ursachen der unterschiedlichen Bruttoeinkommen von Männern und Frauen – angegangen werden müssen. Unter anderem aus diesem Grund ist es wesentlich, die Genderauswirkungen von indirekten Steuern umfassend zu prüfen und dabei auch das entsprechende Konsum- und Verbrauchsverhalten zu berücksichtigen.

3. Auf welche Genderziele soll fokussiert werden?

Um Genderaspekte im Steuerrecht und in der Steuerpolitik zum Durchbruch zu verhelfen, sollte die Politik sich auf ein Genderziel oder einige wenige Genderziele konzentrieren. Dabei ist den allokativen Zielen der Vorzug zu geben; insbesondere sollte ein starkes Gewicht auf die Förderung einer besseren Verteilung der intrafamiliären Verpflichtungen und damit einhergehend der bezahlten Arbeit zwischen Männern und Frauen gelegt werden. Aus diesem Grund können auch Maßnahmen befürwortet werden, die aus distributiver Sicht zwar negative Genderauswirkungen haben, aber dennoch positive Anreizwirkungen zeitigen. Ein Beispiel dafür ist die steuerliche Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten. Wenn die Eltern des Kindes sich aussuchen können, wer die Kosten steuerlich geltend macht, kommen entsprechende Freibeträge tendenziell Männern zugute. Deshalb hat eine solche Maßnahme entsprechende Verteilungswirkungen, die nicht zu einer Verringerung, sondern eher einer Verschärfung der Nettoeinkommensdifferenzen führen. Aus allokativer Sicht ist eine derartige Maßnahme aber jedenfalls vorteilhaft, da die steuerliche Absetzbarkeit von Auswendungen für Kinderbetreuung die Kosten eines Wiedereinstiegs in den Beruf senkt und daher dazu beiträgt, die Erwerbsbeteiligung von Frauen zu erhöhen. Dies gilt – zwar

8 Durch derartige pauschale Aussagen wird das Haupternährer-Zuverdienerin-Denken in der Wirtschaft und in der Gesellschaft verstärkt. Dies kann dazu führen, dass Frauen Gehaltsverhandlungen erschwert werden, weil Arbeitgeber unterstellen, sie könnten bzw. müssten mit ihrem Verdienst ohnehin keine Familie ernähren.

abgeschwächt, aber immer noch – selbst dann, wenn die Betreuungskosten innerhalb einer Familie vom Vater geltend gemacht werden, da sie auch haushaltsbezogen zu einem positiven Erwerbsanreiz führen. Aus Gendersicht wären allerdings kostenlose und sowohl in ausreichender Zahl wie auch Qualität vorhandene Kinderbetreuungseinrichtungen die beste Lösung, da dies sowohl aus allokativer als auch aus distributiver Hinsicht positive Wirkungen hätte.⁹

Aus den Daten der Statistik Austria zur österreichischen Lohnsteuer ist zu entnehmen, dass der *gender pay gap* in der Altersgruppe von 19 bis 25 Jahren fast 20 Prozent beträgt. Bei den 26- bis 30-Jährigen sind es ca. 25 Prozent und bei den 31- bis 40-Jährigen bereits über 40 Prozent (vgl. *Rainer* in diesem Band). In Österreich sind Erstgebärende durchschnittlich 29 Jahre alt; daher liegt die Annahme nahe, dass die massive Erhöhung des *gender pay gap* in der betreffenden Altersgruppe kein Zufall ist. Dies hängt einerseits damit zusammen, dass Frauen mit Kindern öfter Teilzeit arbeiten und eine geringere Zahl von Überstunden leisten, andererseits aber auch mit einem – ebenfalls häufig kinderbedingten – Karrierestillstand und der berühmten ‚gläsernen Decke‘, die den Aufstieg von Frauen in Führungspositionen verhindert. Gerade im Teilzeitbereich werden zudem oft niedrigere Bruttostundenlöhne bezahlt als für eine entsprechende Vollzeitarbeit. Hier kann und soll das Steuerrecht einen Beitrag zur Veränderung dieser Situation leisten, indem es eine gerechtere Aufteilung der Betreuungspflichten zwischen den Eltern attraktiv macht und die klassische Rollenverteilung zumindest nicht begünstigt.

Ein Teil des *gender pay gap* ist allerdings auf Faktoren zurückzuführen, die über das Steuerrecht nicht beeinflusst werden können, wie beispielsweise die schlechte monetäre Bewertung typischer ‚Frauenbranchen‘. Daher ist es wichtig, auch distributive Ziele zu verankern, die zu einer Umverteilung der Sekundäreinkommen führen und damit die Einkommensdifferenzen reduzieren können.

9 Solange diese Betreuungseinrichtungen nicht vorhanden sind oder sie jedenfalls nicht kostenfrei zur Verfügung gestellt werden, bleibt die steuerliche Absetzbarkeit der Betreuungskosten allerdings die effektivste Maßnahme in diesem Bereich, um die Erwerbstätigkeit von Müttern zu fördern, zumindest was erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten betrifft. In Österreich sind derzeit Kosten für eine Betreuung durch qualifiziertes Personal bis zu einem Betrag von 2.200 Euro pro Kind und Jahr und unabhängig von einer Erwerbstätigkeit der Eltern absetzbar. Um die negativen distributiven Wirkungen dieser Maßnahme zu entschärfen, sollte es ausgeschlossen sein, die diejenige Person, die den Aufwand getragen hat, die Absetzbarkeit auf den/die PartnerIn überträgt. Dadurch wird verhindert, dass Frauen die Kosten zwar aus ihrem Einkommen finanzieren, sie dann aber – möglicherweise wegen des höheren Grenzsteuersatzes – beim Partner zu einer Steuerentlastung führen. Kanada beispielsweise geht hier noch einen Schritt weiter und lässt die Geltendmachung von Kinderbetreuungskosten bis auf wenige Ausnahmen nur von demjenigen Elternteil zu, der über das niedrigere Nettoeinkommen verfügt (vgl. dazu die Informationen der kanadischen Steuerbehörde in Canada Revenue Agency 2013).

Erreichen lässt sich dies am besten über das Ertragssteuerrecht mit einem progressiven Steuersystem und über die Beseitigung steuerlicher Begünstigungen, die die Einkommensschere vergrößern.

Darüber hinaus halte ich distributive Ziele, vor allem im Bereich der indirekten Steuern, für weniger Erfolg versprechend, da sie oftmals nicht genau bewertet werden können und es wie oben bereits erwähnt zu viele Konflikte mit beabsichtigten Lenkungseffekten gibt. Außerdem dürfen die distributiven Wirkungen nicht isoliert betrachtet werden, da unter dem Gesichtspunkt der Verteilungsgerechtigkeit nicht nur die Mittelaufbringung (also die Steuerbelastung), sondern auch die Mittelverwendung durch das Budget von Bedeutung ist. Eine problematische Verteilungswirkung entsteht nämlich erst dann, wenn die Belastung der einzelnen Gruppen in keinem adäquaten Verhältnis zu dem steht, was sie aus dem Budget wieder erhalten, insbesondere in Form von Transferzahlungen, aber auch in Form von staatlich geschaffener Infrastruktur. Als Beispiel sei eine Erhöhung von Energiesteuern genannt, die für untere Einkommensschichten über Transfers wie Heizkostenzuschüsse wieder kompensiert werden kann. Hier darf nicht allein die Steuerbelastung geprüft werden, sondern die Maßnahmen müssen als Gesamtpaket gesehen werden. Ein derart unmittelbarer Konnex zwischen Mittelaufbringung und Mittelverwendung wie in diesem Fall ist allerdings nicht zwingend erforderlich; vielmehr ist das Budget hinsichtlich der Ein- und Ausgaben gesamthaft zu betrachten. Eine isolierte Betrachtung der absoluten Zahlen würde dabei jedoch zu kurz greifen, um die gleichstellungspolitische Dimensionen eines Budgets zu erfassen (siehe dazu Spangenberg 2013, S. 154ff.). Seine Wirkungen lassen sich nur unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Lebensrealitäten von Männern und Frauen und insbesondere ihrer jeweils unterschiedlichen ökonomischen Situation überprüfen.¹⁰ Dabei müssen die Steuereinnahmen sowie die Transferleistungen an ihren Zielen gemessen werden.

Um untersuchen zu können, ob die Budgeterstellung und der Budgetvollzug geschlechtergerecht erfolgen, ist es wesentlich, die distributiven Wirkungen aller staatlicher Maßnahmen und daher auch aller Steuermaßnahmen im Rahmen einer Genderprüfung zu erheben, soweit es das verfügbare Datenmaterial zulässt. Denn nur dann kann festgestellt werden, ob die Verteilung der Lasten und der Rückflüsse aus dem Budget unter Einbeziehung der sozio-ökonomischen Unterschiede zwischen Männern und Frauen gerecht und fair ist. Insofern kommt einmal mehr der Genderprüfung, der Evaluierung von Genderzielen und einer wirkungsorientierten Folgenabschätzung eine tragende Bedeutung zu.

10 Dies betrifft unter anderem auch die Frage, welche Indikatoren für die Analyse und die gleichstellungspolitische Bewertung verwendet werden, beispielsweise welchen Stellenwert die unbezahlte Arbeit, die in Österreich überwiegend von Frauen geleistet wird, bei der Betrachtung der Budgetwirkungen sowie des Belastungsausgleichs hat.

4. Zusammenfassung und Perspektiven

Die Formulierung von Genderzielen in der Steuerpolitik trägt dazu bei, Genderanliegen stärker ins Bewusstsein zu rufen und bei gesetzgeberischen Maßnahmen mit zu bedenken. Mit der verfassungsrechtlichen Verankerung des Gender Budgeting ist in Österreich ein erster Schritt unternommen worden, um die Auswirkung von steuerlichen Maßnahmen auf einer breiten Basis zu prüfen und einer Art Wirkungscontrolling zu unterziehen. Die rechtlichen Rahmenbedingungen sind damit zwar geschaffen, in der Praxis bedarf es jedoch noch sowohl aufseiten der Verwaltung wie auch aufseiten der Politik einer verstärkten Sensibilisierung. Genderziele haben bei der Implementierung neuer Maßnahmen derzeit noch nicht denselben Stellenwert, der anderen politischen Zielen zukommt.

Um die Bewusstseinsbildung zu stärken und die Einhaltung von Genderzielen zu prüfen und zu forcieren, ist neben dem Parlament auch die Zivilgesellschaft gefragt (vgl. hierzu *Klatzer* in diesem Band). Die Formulierung geeigneter Ziele, um zu einem geschlechtergerechteren Steuersystem – und darüber hinaus zu einer geschlechtergerechteren Gesellschaft – zu kommen, wie auch die Überprüfung ihrer Umsetzung müssen regelmäßig auch außerhalb der politischen Institutionen eingefordert und publik gemacht werden.

Um nicht nur Symptome in Einzelbereichen zu bekämpfen, sondern tatsächlich Veränderungen zu bewirken, dürfen Genderziele nicht isoliert auf die Steuerpolitik bezogen sein. Vielmehr ist auf der Ebene der Bundesregierung eine Gesamtstrategie notwendig, die verhindert, dass in den einzelnen Aufgabenkreisen sich gegenseitig konterkarierende Maßnahmen gesetzt werden. Jedes Ressort sollte einen Beitrag zu einem übergeordneten Genderziel leisten; ob dieses Ziel eingehalten wurde, sollte dann im Rahmen einer Gesamtbetrachtung unter Berücksichtigung der Ressortbeiträge evaluiert werden.

Die Genderauswirkungen steuerlicher Maßnahmen lassen sich nur auf einer wesentlich verbesserten Datengrundlage untersuchen, die detaillierte Informationen über die Vermögensverteilung, das Konsum- und Verbrauchsverhalten sowie Angaben über geschlechtsspezifische Einkommensverwendung enthält. Es wäre wünschenswert, wenn jene Stellen, die für die Ausformulierung, Prüfung oder Evaluierung von Genderzielen zuständig sind, jederzeit auf Daten in dieser Form zurückgreifen könnten.

Allokative Ziele sind bei der Formulierung von Genderzielen vorzuziehen. Sie sind am besten dafür geeignet, einen Beitrag zur Förderung der ökonomischen Unabhängigkeit der Frauen zu leisten und die Ursachen der Einkommensschere und der geringeren Teilhabechancen von Frauen zu bekämpfen. Solange die Einkommensschere zwischen Männern und Frauen derart auseinanderklafft, sollten aber auch distributive Maßnahmen zu einer Umverteilung der Sekundäreinkommen ergriffen werden, um die Auswirkungen von bestehenden Ungleich-

heiten abzumildern. Zu diesem Zwecke sollte das Einkommensteuerrecht weitgehend von Regelungen befreit werden, die die Einkommensschere vergrößern und die alineare intrafamiliäre Arbeitsteilung fördern.

Gleichstellungspolitik ist nicht nur Sozialpolitik. Deshalb sollte der Fokus von steuerpolitischen Genderzielen nicht nur auf der Frage der Auswirkung von steuerlichen Maßnahmen auf niedrige Einkommen liegen. Genderfragen betreffen vielmehr Frauen in allen Einkommensschichten, mit allen Qualifikationen und in allen Lebenssituationen, seien es die Steigerung des Anteils weiblicher Führungskräfte, eine stärkere Teilhabe an den demokratischen Prozessen im Staat und der Gesellschaft, die ökonomische Unabhängigkeit von Frauen, die Verbesserung der Vereinbarkeit von Beruf und Familie, die Bekämpfung der Altersarmut von Frauen oder die notwendige finanzielle Aufwertung der Berufe und Tätigkeiten in typischen ‚Frauenbranchen‘. Genderziele in der Steuerpolitik sollten sich trotz der großen Heterogenität von Frauen solchen Fragestellungen annehmen, die Frauen in allen Bevölkerungsschichten betreffen und hemmend für die Gleichstellung sind. Steuerpolitik kann weder Wunder wirken, noch im Alleingang eine vollständige Gleichstellung der Geschlechter erreichen. Sie kann aber Impulse setzen, um mithilfe des Steuersystems Veränderungen in Richtung einer geschlechtergerechten Gesellschaft voranzutreiben.

Literatur

- Biffl, G./Klatzer, E./Schratzenstaller, M. (2006): Genderprüfung im Finanzressort. WIFO-Studie 2006. Wien
- Canada Revenue Agency (2013): Information About Child Care Expenses (Internet: www.cra-arc.gc.ca/E/pbg/tf/t778/t778-12e.pdf; zuletzt aufgesucht am 17.6.2013)
- Dingeldey, I. (2000): International Comparison of Tax Systems and their Impact on the Work-Family Balancing (Internet: www.iat.eu/aktuell/veroeff/am/dingel00b.pdf; zuletzt aufgesucht am 17.6.2013)
- Einhaus, A. (2010): Geschlecht und Steuerwirkung – Einkommen und einkommensabhängige Abgaben von Männern und Frauen. BMF Working Paper 3, Wien
- Mühlböck, V. (2009): Geschlechtergerechtigkeit des Einkommensteuersystems. Mythos oder Wahrheit. In: Wirtschaft und Gesellschaft, Jg. 35/Heft 1, S. 45–63
- Pöschl, M. (2008): Gleichheit vor dem Gesetz. Wien
- Schratzenstaller, M. (2003): Frauen und Männer im deutschen Steuersystem. In: Wrede, B. (Hg.): Geld und Geschlecht – Tabus, Paradoxien, Ideologien. Opladen, S. 103–120
- Spangenberg, U. (2013): Mittelbare Diskriminierung im Einkommensteuerrecht. Eine verfassungsrechtliche Untersuchung am Beispiel der Besteuerung der zusätzlichen Alterssicherung. Baden-Baden
- Steger, G. (2009): Die Haushaltsrechtsreform des Bundes. In: Journal für Rechtspolitik, Jg. 17/Heft 1, S. 23–36

Gleichstellungsorientierte Gesetzesfolgenabschätzung im Steuerrecht

Gisela Färber

Gesetzesfolgenabschätzungen sind Instrumente einer besseren Rechtssetzung (Böhret/Konzendorf 2001). Sie sollen die Folgen rechtlicher Regulierungen systematisch erfassen, um sicherzustellen, dass diese ihre Ziele auch erreichen. Das kann zum einen bereits vor Inkrafttreten der Vorschriften geschehen, um mögliche Wirkungen zu prognostizieren (ex ante), zum anderen aber auch danach, um die tatsächlichen Wirkungen zu überprüfen (ex post). Gesetzesfolgenabschätzungen können mit standardisierten Prüfkriterien und -vorgängen verbunden werden, wozu unter anderem die Frage gehört, ob mit der Regelung unterschiedliche, möglicherweise diskriminierende Folgen für die Geschlechter erwartet werden können oder verbunden sind.

Ein wichtiger Bereich staatlicher Normsetzung ist das Steuerrecht. Steuern haben die Aufgabe, staatliche Einnahmen zur Finanzierung öffentlicher Aufgaben zu generieren, sie können darüber hinaus aber auch Lenkungsziele verfolgen und der Umverteilung dienen. Die Besteuerung muss nach der Leistungsfähigkeit erfolgen. Die konkrete Ausgestaltung von Steuern kann zu unmittelbarer und mittelbarer Diskriminierung aufgrund des Geschlechts führen (vgl. Sacksofsky 2010; Spangenberg 2011; Wersig 2011). Derartige Wirkungen können im Rahmen einer Gesetzesfolgenabschätzung geprüft und gegebenenfalls verhindert oder abgestellt werden, da solche Diskriminierungen dem Gleichstellungsgebot nach Art. 3 GG widersprechen und deshalb unzulässig sind (vgl. Spangenberg, Sacksofsky sowie Osterloh in diesem Band).

2006 wurde die schon länger vorgeschriebene Gesetzesfolgenabschätzung auch in Deutschland auf Bundesebene um die Prüfung von Informationspflichten¹ erweitert und mit neuen Methoden unterlegt. Zudem wurde der Nationale Normenkontrollrat (NKR) ins Leben gerufen, der seitdem die meisten Regelungsvorhaben der Bundesregierung noch vor Kabinettsbefassung prüft. Die Prüfung dieser Vorhaben auf geschlechterdiskriminierende Folgen liegt allerdings nicht in der Kompetenz des Normenkontrollrats. Auch bei der 2011 in

1 „Informationspflichten sind auf Grundlage von Gesetzen, Rechtsverordnung, Satzung oder Verwaltungsvorschriften bestehende Verpflichtungen, Daten und sonstige Informationen für Behörden oder Dritte zu beschaffen, verfügbar zu halten oder an diese zu übermitteln.“ (Vgl. Statistisches Bundesamt 2008, S. 6)

Kraft getretenen Erweiterung der Prüfinhalte wurde eine solche Genderprüfung nicht in den Aufgabenkatalog des NKR aufgenommen.

Der nachfolgende Beitrag unternimmt eine kritische Bestandsaufnahme der Gesetzesfolgenabschätzung in Deutschland mit einem Schwerpunkt auf der Gleichstellungsprüfung. Dazu wird zunächst das in der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien (GGO) geregelte Verfahren daraufhin analysiert, ob mögliche nach Geschlecht differenzierte Wirkungen ausreichend, insbesondere ausreichend präzise erfasst werden, um diskriminierende rechtliche Vorschriften rechtzeitig zu erkennen und bereits im Rechtssetzungsprozess zu vermeiden oder – im Fall bereits verabschiedeter Regelungen – zu beseitigen. Nach einer allgemeinen Darstellung der Gesetzesfolgenabschätzungsverfahren für das Bundesrecht wird genauer auf Verfahren und Ergebnisse im Steuerrecht eingegangen und dabei ein Schwerpunkt auf die Geschlechterperspektive gelegt. Auf Grundlage dieser kritischen Bestandsaufnahme werden schließlich Vorschläge präsentiert, wie die Genderperspektive stärker und systematischer in der Gesetzesfolgenabschätzung der Bundesregierung verankert werden kann.

1. Gesetzesfolgenabschätzung für das deutsche Bundesrecht

Später als in vielen anderen Industrieländern hat auch in Deutschland die Gesetzesfolgenabschätzung zumindest auf Bundesebene als Routinebaustein² die Rechtssetzungsprozesse erreicht. Hintergrund war eine ursprünglich von den Niederlanden ausgehende, dann aber internationale Bewegung, die unter dem Schlagwort *cutting red tape* die Belastungen der Wirtschaft, von Bürgerinnen und Bürgern sowie von Verwaltungen aus rechtlich verursachten Informationspflichten mithilfe eines standardisierten Prüfungsverfahrens ermitteln und reduzieren wollte. Deutschland übernahm auf Bundesebene die niederländischen Prüfverfahren im Jahr 2006 und setzte den NKR als unabhängige Überwachungsinstanz ein. Im Jahr 2011 wurde die Prüfung über die Informationspflichten hinaus auch auf den gesamten sogenannten Erfüllungsaufwand³ sowie auf weitere Gegenstände erstreckt.

-
- 2 Einzelne Gesetzesfolgenabschätzungen für Regelungsvorhaben von besonderer Bedeutung gab es schon seit Längerem, im Übrigen nicht nur auf Bundesebene, sondern auch in vielen Bundesländern. Auch wurden Check-Listen – wie die berühmten ‚blauen Prüf Fragen‘ – zur Vermeidung unnötiger Bürokratiefolgen verwendet. Vgl. im Einzelnen Veit 2010, S. 70.
 - 3 Der Erfüllungsaufwand ist definiert als „Zeitaufwand und Kosten, die durch die Befol- gung einer bundesrechtlichen Vorschrift bei Bürgerinnen und Bürgern, Wirtschaft sowie der öffentlichen Verwaltung entstehen“ (§ 2 Abs. 1 NKRG).

Geregelt sind die Gegenstände der Gesetzesfolgenabschätzung in § 44 GGO sowie in § 1 Abs. 3 und § 4 Abs. 2 des Gesetzes zur Einsetzung eines Nationalen Normenkontrollrates (NKRG). Die Gender-Mainstreaming-Prüfung ist gesondert in § 2 GGO verankert und wird in § 44 GGO nicht mehr eigens aufgeführt. Auch sehen die GGO und das NKRG nicht die gleichen institutionellen Prüfprozeduren für alle Gegenstände vor, was unter dem Gesichtspunkt der Sachgerechtigkeit durchaus zu hinterfragen ist. Im Folgenden wird deshalb zunächst das heute geltende Konzept der Gesetzesfolgenabschätzung auf Bundesebene vorgestellt. Im Anschluss daran werden die Institutionen und Verfahren zur Erreichung der damit verbundenen Ziele skizziert.

1.1 Das Konzept der Gesetzesfolgenabschätzung auf Bundesebene

Mit Wirkung zum 1. September 2011 setzte die Bundesregierung eine erweiterte Gesetzesfolgenabschätzung in Kraft, die nicht nur die rechtlich geregelten Informationspflichten zum Gegenstand hat. Vielmehr gibt es seitdem ein standardisiertes Verfahren der Folgenabschätzung, das nach dem NKRG folgende Gegenstände umfasst:

- Ziel und Notwendigkeit der Regelung;
- die Prüfung, ob es Alternativen zur gewählten Lösung gibt;
- die Prüfung, ob das Regelungsvorhaben befristet oder mit einer Evaluierungsklausel versehen werden sollte;
- Möglichkeiten der Rechts- und Verwaltungsvereinfachung;
- die Prüfung, ob eine europäische Richtlinie unverändert umgesetzt wird oder ob sie ein sogenanntes ‚Gold-Plating‘ erfährt;
- Auswirkungen auf Preise und Preisniveau;
- Auswirkungen auf Einnahmen und Ausgaben der öffentlichen Haushalte sowie
- den Erfüllungsaufwand, wobei die Kosten zur Befolgung von Informationspflichten (Bürokratiekosten, *administrative burdens*) und der Erfüllungsaufwand der öffentlichen Verwaltungen (Länder, Kommunen, gegebenenfalls auch Sozialversicherungsträger) gesondert auszuweisen sind.

Methodisches Kernstück zur Ermittlung des Erfüllungsaufwands ist das Standardkosten-Modell (SKM). Entwickelt wurde diese Methode zur Messung der Bürokratiekosten aus Informationspflichten. Analysiert und quantifiziert wird der typische finanzielle und auch zeitliche Aufwand, der bei einem durchschnittlichen Betroffenen durch Befolgung einer rechtlichen Vorschrift entsteht. Bei der Erhebung des entsprechenden Zeitaufwands wird nicht der Mittelwert, sondern der Median angesetzt. Im Hinblick auf die Rechtsbefolgungskosten gilt es also immer, das ‚durchschnittlich effiziente Unternehmen‘, eine ‚durchschnittlich effiziente

Verwaltung‘ oder einen ‚durchschnittlichen Bürger‘ bzw. die ‚durchschnittliche Bürgerin‘ zu ermitteln. Die Standardkosten werden als Summe des Aufwands für alle Teilaktivitäten zur Befolgung der Rechtsnorm errechnet, wobei bei Unternehmen und öffentlichen Verwaltungen mit standardisierten Arbeitskosten weitergerechnet, bei Bürgerinnen und Bürgern hingegen der schlichte Zeitaufwand angesetzt wird. Multipliziert mit den Fallzahlen und der Häufigkeit der Befolgung ergibt sich daraus der Erfüllungsaufwand für eine Rechtsnorm.

Als Referenzrahmen dient ein 2011 herausgegebener „Leitfaden zur Ermittlung und Darstellung des Erfüllungsaufwands in Regelungsvorhaben der Bundesregierung“ (Statistisches Bundesamt 2011), der im Hinblick auf die unterschiedlichen Gegebenheiten jedoch konkretisiert werden muss (BMF 2012).

Die Ermittlung des Erfüllungsaufwandes unterteilt sich in folgende Arbeitsschritte (Bundesregierung/Statistisches Bundesamt 2011):

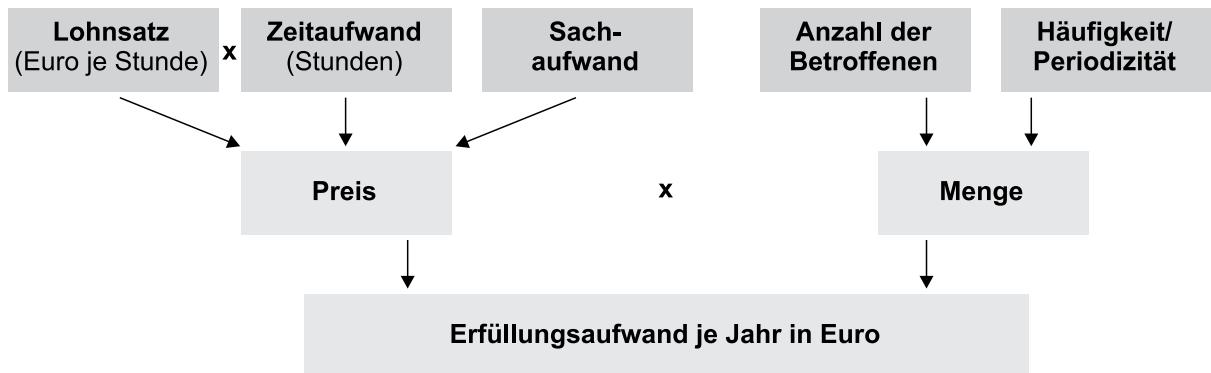
1. Identifizierung von Einzelregelungen: Vorgaben einer bundesrechtlichen Norm sind Einzelregelungen, die bei dem Normadressaten unmittelbar zu Kosten, Zeitaufwand oder beidem führen. Der Normadressat muss den Vorgaben Folge leisten, damit er nicht gegen Rechtsvorschriften verstößt sowie staatliche Leistungen in Anspruch nehmen kann. Steuererklärungspflichten beispielsweise sind Informationspflichten, die eine Teilmenge möglicher Vorgaben darstellen.

2. Bestimmung der Fallzahlen: Die Fallzahl kann bei periodisch wiederkehrenden Vorgaben (etwa bei einer Steuerklärung in der Regel einmal pro Jahr) aus der Häufigkeit und der Anzahl der Betroffenen bestimmt werden.

3. Ermittlung des Aufwands pro Fall: Hier werden die Arbeitsschritte identifiziert, die zur Erfüllung der gesetzlichen Vorgabe im Einzelfall zu befolgen sind. Dafür wird der Zeit- und Sachaufwand der Normadressaten ermittelt. Der Zeitaufwand für die Bürgerinnen und Bürger als Normadressaten wird im Gegensatz zur Wirtschaft und zur öffentlichen Verwaltung nicht monetarisiert. Unter Sachaufwand werden hier Sachkosten wie Kopien von Nachweisen, Steuerberaterkosten oder Ähnliches subsumiert. Bei nur vorübergehenden finanziellen Belastungen könnten Zinsnachteile als Erfüllungsaufwand errechnet werden. Gegebenenfalls müssen in der Betrachtung des Aufwandes einmalige Kosten (wie etwa Umstellungskosten) berücksichtigt werden. Der Erfüllungsaufwand ergibt sich aus der Summe zweier Zielgrößen: dem Zeitaufwand in Zeiteinheiten und den Sachkosten als monetärer Größe.

4. Erfüllungsaufwand: Summe des Aufwands zur Erfüllung der einzelnen Vorgaben, wenn die Norm mehrere Vorgaben enthält.

Abb. 1: Bestimmung des Erfüllungsaufwands



Quelle: Verkürzte Wiedergabe von Statistisches Bundesamt 2011, S. 7

Die Gender-Prüfung ist in der GGO nicht in den gleichen Paragrafen wie die übrigen Gegenstände der Gesetzesfolgenabschätzung verankert, sondern an zwei Stellen in recht allgemeiner Formulierung angesprochen:

„Die Gleichstellung von Frauen und Männern ist durchgängiges Leitprinzip und soll bei allen politischen, normgebenden und verwaltenden Maßnahmen der Bundesministerien in ihren Bereichen gefördert werden (Gender-Mainstreaming).“ (§ 2 GGO)

„Gesetzentwürfe sollen die Gleichstellung von Frauen und Männern sprachlich zum Ausdruck bringen.“ (§ 44 Abs. 5 S. 2 GGO)

Die Bundesregierung hatte schon vor 2006 auch das Gender-Mainstreaming in die Gesetzesfolgenabschätzung einbezogen. Das Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend hatte hierzu 2005 im Rahmen seiner Fachzuständigkeit nach Anlage 6 zu § 45 Abs. 1, § 74 Abs. 5 GGO eine Arbeitshilfe entwickelt, um die für die jeweiligen Gesetzesentwürfe zuständigen Fachressorts bei der diesbezüglichen Gesetzesfolgenabschätzung zu unterstützen. Zwar gibt es in der Broschüre auch Hinweise, wo sich die Ressorts Daten für das Prüfverfahren beschaffen können (BMFSFJ 2005, S. 13), eine bestimmte methodische Aufarbeitung und Aufbereitung der Gesetzesfolgenabschätzung ist aber nicht vorgesehen. Die Methodik zur Ermittlung des Erfüllungsaufwands wurde bislang nicht genderdifferenziert angewandt.

Nach der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesregierung (GGO) müssen alle Gesetzentwürfe und andere Rechtssetzungsvorhaben der Ressorts explizite Informationen über die verschiedenen Gesetzesfolgen in gegliederter, standardisierter Form enthalten.

1.2 *Verfahren und Institutionen der Gesetzesfolgenabschätzung*

Der im Jahr 2006 eingesetzte NKR spielt bei der sachgerechten Durchführung der Gesetzesfolgenabschätzung eine wichtige Rolle. Der NKR ist ein unabhängiges Gremium und besteht derzeit aus zehn Mitgliedern (davon fünf Frauen), die während ihres Mandats keine Aufgaben in Parlament und Verwaltung ausüben dürfen (NKR 2012). Ausnahmen bestehen nur für ProfessorInnen, die dieses Mandat neben ihrem Hauptamt übernehmen dürfen. Die Amtszeit der Mitglieder beträgt fünf Jahre.

Der NKR prüft alle Regelungsvorhaben noch vor Kabinettbefassung entlang der oben aufgelisteten Kriterien, zu denen die haushaltswirtschaftlichen und Genderfolgen nicht gehören. In die Prüfkompetenz des NKR gehören damit alle Rechtssetzungsvorhaben der Bundesregierung. Er kann außerdem vom Bundestag beauftragt werden, Gesetzesentwürfe aus der Mitte des Parlaments zu prüfen. Der NKR wird im Verfahren vor der Kabinetsentscheidung mit den gleichen Fristen wie die anderen Ressorts beteiligt; in der Regel sind dies vier Wochen. Der effektivste Wirkungshebel des NKR besteht darin, dass er beanstanden kann, ein Regelungsvorhaben entspreche nicht den Zielen und der vorgeschriebenen Methodik der Gesetzesfolgenabschätzung. Deshalb wird er bei komplexeren Rechtssetzungsmaßnahmen bereits im Vorfeld konsultiert und ist frühzeitig in die Entwicklung zielführender Lösungen und bürokratieärmer Verfahren einbezogen. Die Stellungnahmen des NKR und – im negativen Fall – auch die Gegenstellungnahme des zuständigen Fachressorts sind ab Kabinettbefassung Bestandteil der Gesetzesvorlage oder des Verordnungsentwurfs im weiteren Gesetzgebungsverfahren durch Bundestag bzw. Bundesrat.

Darüber hinaus berät der NKR die Bundesregierung in allen Belangen der seinem Aufgabenbereich zugeordneten Teile der Gesetzesfolgenabschätzung. Ihm kommt somit auch eine wichtige Rolle bei der Weiterentwicklung der Methoden der Gesetzesfolgenabschätzung insgesamt zu. Der NKR kann außerdem Projekte durchführen, die zu Erkenntnisgewinnen und Fortschritten bei der Gesetzesfolgenabschätzung beitragen.

Quantifizierungen und empirische Messungen des Erfüllungsaufwandes werden zudem vom Statistischen Bundesamt durchgeführt, das außerdem die SKM-Datenbank pflegt und forschreibt.

Auffällig ist, dass zwei Prüfgegenstände der Gesetzesfolgenabschätzung auf Bundesebene nicht dem Prüfrecht des NKR unterfallen: die haushaltswirtschaftlichen Folgen nach § 44 Abs. 2 und 3 GGO sowie die Ergebnisse der Gender-Mainstreaming-Prüfung. Das Ergebnis der Genderprüfung taucht in den Gesetzentwürfen meist lediglich in Form einer allgemeinen Formel auf:

„Im Zuge der gemäß § 2 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien vorzunehmenden Relevanzprüfung sind unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Lebenssituation von Frauen und Männern keine Auswirkungen erkennbar, die gleichstellungspolitischen Zielen zuwiderlaufen.“

In seltenen Fällen werden Bemerkungen zu Genderfolgen aufgenommen. Da eine Genderdiskriminierung als Folge von Bundesrecht jedoch verfassungsrechtlich unzulässig ist, werden derartige besonders kritische Folgen noch vor der Kabinettsreife ausgeräumt, soweit sie mit den eingesetzten Methoden aufgedeckt werden konnten. Es kann zwar angenommen werden, dass das für die Sachgerechtigkeit zuständige Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend die Einschätzungen prüft und häufig genug im internen Verfahren beanstandet. Ob dessen Monita aber eine den Stellungnahmen des unabhängigen NKR vergleichbare ‚aufschreckende‘ Wirkung haben, muss bezweifelt werden, zumal bereits die Darstellung die erforderliche Transparenz vermissen lässt.

Hier ist also eine deutliche Asymmetrie der institutionellen Prüfvorgaben für verschiedene Gegenstände der Gesetzesfolgenabschätzung festzustellen, die auch materielle Folgen haben dürfte. Warum der NKR nicht flächendeckend die Methodengerechtigkeit aller Prüfgegenstände untersucht und prüft, ist ebenso wenig nachvollziehbar wie die ‚Eingeschlechtlichkeit‘ der Bürger als Normadressaten beim Erfüllungsaufwand.

2. Gesetzesfolgenabschätzung im deutschen Steuerrecht

Das Steuerrecht nimmt eine exponierte Position im Rechtsbestand und in der Rechtssetzung moderner Nationalstaaten ein, weil es zum einen die Einnahmenbeschaffung des Staates normiert und zum anderen regelmäßig eine sehr große Anzahl von Normadressaten betrifft. Zu beachten ist auch, dass die Rechtssetzungskompetenz im Bereich der binnenmarktwirksamen indirekten Steuern bei der Europäischen Union liegt. Die Mitgliedstaaten haben hier wenig eigene Gestaltungsmöglichkeiten, weil sie verpflichtet sind, diesbezügliche europäische Richtlinien in nationales Recht umzusetzen. Die Steuergesetze und die sie konkretisierenden Verordnungen, Erlasse und Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen legen nicht nur Bemessungsgrundlagen, Steuersätze, Abzugsmöglichkeiten und steuerliche Ausnahmesachverhalte fest. Sie formulieren auch steuerliche Fördermaßnahmen. Und sie bestimmen teils explizit, teils implizit über die Art und Weise, wie die Steuerpflichtigen die von ihnen gemachten Angaben zur Ermittlung der Steuerschuld nachzuweisen haben. Indem sie diese Angaben machen, kommen die Steuerpflichtigen unstreitig Informationspflichten nach, der Aufwand hierfür zählt deshalb zu den Bürokratiekosten. Weitere materielle Folgen, sei es zur Erlangung steuerlicher Förderungen, sei es, um der Besteue-

rung auszuweichen, sind dem (übrigen) Erfüllungsaufwand zuzurechnen. Das Steueraufkommen selbst fällt nach den Abgrenzungen der Gesetzesfolgenabschätzung der Bundesregierung nicht unter den Erfüllungsaufwand, sondern gehört zu den haushaltswirtschaftlichen Folgen, die – anders als bei ausgabeseitigen Gesetzesfolgen – auch für die Haushalte von Ländern und Gemeinden im Zeitraum der Mittelfristigen Finanzplanung quantifiziert werden.

Die Bürokratiekosten des Steuerrechts sind durch die Bestandsmessung des Statistischen Bundesamts relativ umfassend quantifiziert. Die diesbezüglichen Gesetzesfolgen werden im nächsten Unterabschnitt kurz dargestellt. Dabei wird auch auf einige Lücken und Probleme hingewiesen. Recht schwierig gestaltet sich bislang die Abgrenzung und Quantifizierung des Erfüllungsaufwands des Steuerrechts und – um das Ergebnis hier bereits vorwegzunehmen – die Analyse der Genderfolgen; der Stand der diesbezüglichen Gesetzesfolgenabschätzung wird im zweiten Unterabschnitt zusammengefasst.

2.1 Bürokratiekosten des Steuerrechts

Mit gut 20 Milliarden Euro von insgesamt knapp 50 Milliarden Euro – also rund 40 Prozent – war das Steuerrecht die größte Belastungsquelle der Wirtschaft durch Informationspflichten in der Bestandsmessung für das Jahr 2006. Die Belastung war jeweils in zur Hälfte durch – in deutsches Recht umgesetztes – europäisches und durch originär deutsches Recht verursacht. Das Abbauziel von 25 Prozent (zunächst brutto) wurde im Steuerrecht allein insbesondere durch die elektronische Rechnungsstellung erreicht, die mit dem Jahressteuergesetz 2011 eingeführt wurde (u.a. Bundesregierung 2013, S. 6f.). Nach Angaben der SKM-Datenbank des Statistischen Bundesamts betragen die Bürokratiekosten der Wirtschaft durch Steuerrecht im Frühjahr 2012 nur noch rund 15 Milliarden Euro⁴. Noch nicht umgesetzt ist die Absicht, die steuerlichen Aufbewahrungsfristen von zehn auf zunächst sieben Jahre zu reduzieren; dies würde weitere Einsparungen der Bürokratiekosten und des Erfüllungsaufwands im Umfang von einigen Milliarden Euro nach sich ziehen (Ludewig 2013).

Ein Nettoabbau von 25 Prozent allein im Steuerrecht kann empirisch nicht ganz nachgehalten werden, da die Bürokratiekosten vieler Reformen (u.a. die Unternehmenssteuerreform 2008 mit Einführung der Abgeltungsteuer) bis jetzt nicht bestandsgemessen sind und sich die Ex-ante-Schätzungen teilweise als grob falsch herausgestellt haben (Färber/Einsiedler 2012). Beispielsweise benötigen viele Steuerpflichtige sogenannte Jahressteuerbescheinigungen, damit sie zu viel gezahlte Abgeltungsteuer im Veranlagungsverfahren zurückhalten können. Die Banken sind jedoch mittlerweile nicht mehr gesetzlich verpflichtet, sol-

4 <https://www-skm.destatis.de/webskm/online?nsc=true&https=1>

che Bescheinigungen auszustellen, und wälzen die Kosten in Höhe von durchschnittlich 25 Euro für deren Erstellung daher häufig auf ihre Kunden ab. Damit dürften die Kosten für die BürgerInnen in der Summe höher liegen als die Kosten, die bei der Kreditwirtschaft in den Jahren zuvor für die Jahressteuerbescheinigungen anfielen. Das Kreditgewerbe selbst veranschlagt hier aber nicht eine Minderbelastung von 150 Millionen Euro, sondern eine Mehrbelastung von 9 Millionen Euro, mithin eine Differenz von 159 Millionen Euro. An dieser Stelle lässt sich wohl kaum von Bürokratieabbau sprechen, allenfalls der Begriff Bürokratieverschiebung scheint den Sachverhalt angemessen zu beschreiben. Derartige Unklarheiten gibt es an vielen Stellen der Kosten aus Informationspflichten neuen oder geänderten Steuerrechts.

Es wurden zudem nicht nachvollziehbare Entlastungsvolumina verbucht, die sich beispielsweise aus der Abschaffung von 2.500 Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen ergeben haben sollen. Nach Angaben des Ministeriums hatten diese Schreiben jedoch zum großen Teil ohnehin keine praktische Bedeutung mehr. Sollte dies der Fall sein, dürften sie aber auch keinen messbaren Bürokratieaufwand mehr verursacht haben. Zudem werden den neuen Schreiben des Finanzministeriums nach wie vor keine Bürokratiewirkungen zugeschrieben. Insoweit handelt es sich hier um eine doppelt unlogische Argumentation.

Der problematischste Befund im Steuerrecht ist allerdings, dass die Regelungskaskade des Bundesrechts, die vom Gesetz über eine Verordnung und dann über Erlasse für die Ausführung im Detail bis hin zu Verwaltungsvorschriften verläuft, im Steuerrecht in Form sog. BMF-Schreiben, nicht nachgehalten wird. Dabei stellt sich häufig erst bei den Vollzugsvorschriften heraus, welche Belastungen die Informationspflichten wirklich verursachen. Soweit es die eigene Steuerverwaltung oder die in Bundesauftragsverwaltung von den Ländern verwalteten Steuerarten betrifft, ist der Bund für die Bürokratiekosten konkret verantwortlich. Das Finanzministerium weigert sich aber bis heute, seiner Verpflichtung nach dem NKRG nachzukommen, wonach diese Bürokratiekosten auszuweisen sind. Kritischer wird es noch bei den Steuern, deren Ertrag den Ländern zusteht. Hier werden Verwaltungsvorschriften, die auch die Informationspflichten konkretisieren, als Erlasse der Länderfinanzminister veröffentlicht. Kein Land hat bislang hier die von diesen Ländervorschriften verursachten Bürokratiekosten geschätzt, geschweige denn gemessen.

2.2 Erweiterte Gesetzesfolgenabschätzung im Steuerrecht

Auch für das Steuerecht gilt seit dem 1. September 2011 die Pflicht zur erweiterten Gesetzesfolgenabschätzung, darunter insbesondere die Quantifizierung des Erfüllungsaufwands sowie die Prüfung von Befristungsmöglichkeiten und von Evaluierungen.

Vor allem der Erfüllungsaufwand ist im Steuerrecht bislang nicht befriedigend abgegrenzt. Würden die Aufbewahrungsfristen für Rechnungen im Umsatzsteuerrecht verkürzt, ließe sich der Erfüllungsaufwand auf einen Schlag enorm reduzieren. Der Erfüllungsaufwand für die Aufbewahrung von Rechnungen (vor Einführung der elektronischen Rechnungsstellung) wurde auf insgesamt rund 30 Milliarden Euro beziffert, aufgeteilt in 6 Milliarden Euro Bürokratiekosten und 24 Milliarden Euro übrigen Erfüllungsaufwand. Dieses Messergebnis, das im Rahmen eines Projektes ermittelt wurde (Bundesregierung 2011), kam durch die künstliche Begrenzung der Informationspflicht „Aufbewahrung von Rechnungen“ auf den Anfang der Prozesskette zustande, nach der diese Informationspflichten im Wesentlichen darin besteht, dass die rund 33 Milliarden Rechnungen eines Kalenderjahres – soweit sie nicht elektronisch erstellt und gespeichert werden – gelocht, in Ordner abgeheftet und in einem Archiv abgestellt werden müssen. Der zusätzliche Erfüllungsaufwand besteht darüber hinaus überwiegend aus den Raumkosten für zehn Jahre, die dieser Archivierung zugerechnet werden können. Für die hier vorgenommene künstliche Trennung in Abheften und Einsortieren als Erfüllung einer Informationspflicht einerseits und Aufbewahrungskosten andererseits ist jedoch kein sachlicher Grund zu finden. Sie ist allenfalls politisch erklärlich, wenn man bedenkt, dass das Steuerrecht in der Bestandsmessung der Bürokratiekosten mit 20 Milliarden Euro bereits 40 Prozent der gemessenen Gesamtkosten aller bundesrechtlichen Informationspflichten ausmachte. Wären die 24 Milliarden Euro Aufbewahrungskosten zu dieser Summe hinzugerechnet worden, hätten sich die gesamten Bürokratiekosten auf rund 75 Milliarden Euro belaufen, davon 44 Milliarden Euro oder knapp 60 Prozent durch das Steuerrecht verursacht. Zwar wären die Abbauerfolge größer ausgefallen, wenn man an diese Vorschriften herangegangen wäre; es wäre aber kaum politisch vermittelbar gewesen.

In einem anderen Projekt wurden BürgerInnen zu dem Zeitaufwand befragt, den sie für das Ausfüllen ihrer Steuererklärungen benötigen, um so den Erfüllungsaufwand zu ermitteln (Bundesregierung/Statistisches Bundesamt 2012). Einige Vereinfachungsvorschläge aus dem Projekt sind inzwischen umgesetzt. Ein weiteres Projekt zum Vollzugsaufwand des Steuerrechts in der Finanzverwaltung endete mit einer Veröffentlichung, aus der jedoch praktisch keine konkreten Ergebnisse zu entnehmen sind. Angeblich kann das Bundesministerium der Finanzen nun auf einfacherem Weg herausfinden, welche Verwaltungskosten durch Steuerrechtsänderungen entstehen. Eine Dokumentation der empirisch ermittelten Werte wird im Projektbericht nicht vorgenommen (BMF 2012).

Die Prüfung der Evaluierungserfordernisse in der Gesetzesfolgenabschätzung auf Bundesebene ist im Steuerrecht praktisch unwirksam, weil viel zu selten neue steuerliche Vorschriften auf ihre Effektivität und ihre Effizienz überprüft werden. Dies geschieht eigentlich nur dann, wenn bereits erneut politischer Handlungs-

bedarf festgestellt wird, also beispielsweise die Steuereinnahmen erhöht werden sollen oder das zuständige Fachressort gefährliche Defizite konstatiert, wie im Fall der Eigenheimzulage, die 2006 abgeschafft wurde (Färber 2003).

In den Ex-ante-Schätzungen zu neuen Steuergesetzgebungsprojekten ist darüber hinaus das Mengen- und Wertegerüst des SKM nicht mehr erkennbar. Es werden nur noch Gesamtzahlen angegeben, die durch Dritte, die nicht an Quantifizierung (BMF) und Überprüfung (NKR) beteiligt waren, nicht mehr überprüfbar sind und in der angegebenen Weise eigentlich gar keinen Sinn machen. Größtmögliche Transparenz, wie sie eine gute Gesetzesfolgenabschätzung auszeichnen sollte, ist zumindest im Steuerrecht offensichtlich nicht erwünscht.

Die Genderperspektive ist völlig ohne Bedeutung. Sie wird beispielsweise auch im Entwurf des Jahressteuergesetzes 2013 lediglich wieder mit der bereits weiter oben zitierten Grundformel abgearbeitet, wonach keine Auswirkungen erkennbar sind, die gleichstellungspolitischen Zielen zuwiderlaufen (BT-Drs. 17/10000 v. 19.06.2012, S. 42).

3. Gesetzesfolgenabschätzung im Steuerrecht unter Genderperspektive

Dennoch ist die Frage zu stellen, ob die Genderperspektive – auch und gerade im Steuerrecht – in das Konzept der Gesetzesfolgenabschätzung der Bundesregierung integriert werden könnte, ob insbesondere auch das Standardkosten-Modell für eine genderdifferenzierte Gesetzesfolgenabschätzung offen ist. Diese Frage ist eindeutig mit ja zu beantworten, denn der Erfüllungsaufwand ist für Bürgerinnen und Bürger unschwer getrennt zu ermitteln und damit lässt sich direkte wie mittelbare Diskriminierung eindeutig auch quantitativ bestimmen. Selbst wenn der in der Wirtschaft oder bei den Verwaltungen entstehende Aufwand zur Erfüllung von Informationspflichten oder anderer Erfüllungsaufwand bei der Befolgung von Bundesrecht für Männer und Frauen unterschiedlich hoch ausfiele, könnte dieser Unterschied unzweideutig identifiziert und dann auch quantifiziert werden.

Die derzeit praktizierte Gesetzesfolgenabschätzung müsste vor diesem Hintergrund grundsätzlich nach Geschlecht differenziert durchgeführt werden. In Einzelnen sind

- die Fallzahlen nach Geschlecht zu ermitteln,
- Genderunterschiede bei Informationspflichten und beim Erfüllungsaufwand ausgewählter steuerlicher Vorschriften zu identifizieren und jeweils gesondert zu quantifizieren sowie
- sowohl der durchschnittliche Einzelaufwand je Steuerfall als auch der Gesamtaufwand der steuerlichen Regelung rechnerisch zu bestimmen, um eine

Vergleichsmaßstab für weniger belastende und aus Genderperspektive auch weniger diskriminierende Gesetzesfolgen zu haben.

Die Daten der empirischen Analyse ermöglichen eine bessere und vor allem quantitative Fundierung von Bewertungsverfahren für eine gleichstellungsorientierte Steuerpolitik.

Ein gutes Beispiel für eine genderdifferenzierte Gesetzesfolgenabschätzung bietet das Lohnsteuerkartenverfahren für den Quellenabzug von Einkünften von zusammenveranlagten Ehepartnern aus abhängiger Beschäftigung im Rahmen der Lohnsteuer (im Detail siehe Färber/Salm 2013). Derzeit gibt es eine Wahlmöglichkeit zwischen den Steuerklassenkombinationen III/V und IV/IV, seit 2010 zudem das sogenannte Faktorverfahren.⁵ Trotz der Neuregelung ist die Steuerklassenkombination III/V nach wie vor die häufigste Wahl. Hier werden alle Vorteile des Splittingtarifs auf den Quellenabzug der Steuerklasse III konzentriert. Hingegen wird der Person mit dem geringeren Einkommen, meist der Frau, ein aufholender Steuertarif auferlegt, der keinen Grundfreibetrag enthält und eine ‚gestauchte‘ Progression aufweist, denn die Steuerklasse III des anderen Ehepartners hat den auf zwei Personen gestreckten Progressionstarif. Die Steuerklassenkombination IV/IV entspricht der Besteuerung nach Grundtabelle im Quellenabzug, das Faktorverfahren hingegen verteilt den Splittingvorteil des Paares gegenüber der Ledigenbesteuerung prozentual gleich auf die Steuerschuld jedes einzelnen Ehepartners.

Im Zusammenhang mit dem Quellenabzug bei der Lohnsteuer entsteht bei den steuerpflichtigen Ehepartnern, den Arbeitgebern und der Finanzverwaltung ein jeweils spezifischer Erfüllungsaufwand:

- Die Steuerpflichtigen müssen die Steuerklassen oder deren Änderung beantragen, in den Fällen der Steuerklassenkombination III/V und beim Faktorverfahren eine Einkommensteuererklärung abgeben, und bei Steuerklasse III/V muss in der Regel die Ehefrau den internen steuerlichen Nachteil errechnen, damit sie ihn von ihrem Mann herausverlangen kann.
- Der Erfüllungsaufwand auf Seiten der Arbeitgeber besteht im Lohnsteuerabzug und bei der elektronischen Abfrage der Lohnsteuermerkmale ihrer Beschäftigten und weist die geringsten Genderunterschiede auf.
- Die Finanzverwaltung muss schließlich Steuerklassenänderungsanträge und die Steuererklärungen bearbeiten.

Zudem fallen bei den verschiedenen Steuerklassenkombinationen systematisch unterschiedlich hohe Steuerüber- oder -unterzahlungen an, die spiegelbildlich auch die Finanzkassen be- und entlasten. Da diese nach Abschluss des Steuer-

5 Das Faktorverfahren bezweckt eine Verteilung der Lohnsteuerschuld entsprechend der Einkommensverteilung zwischen den Ehepartnern.

jahres zu systematischen Nach- oder Rückzahlungen bei der Einkommensteuer des Paars führen, lassen sich die endgültigen ökonomischen Vor- und Nachteile für die jeweiligen Ehepartner und den Fiskus als Zinsgewinne und Zinsverluste ausdrücken. Weitere Folgen der hohen Grenzsteuerbelastung⁶ (siehe *Geyer* und *Wrohlich* sowie *Bach* in diesem Band) insbesondere der Frauen mit Steuerklasse V – der sogenannten Zuverdienerinnen – sind zudem eine im Vergleich zu ihren Präferenzen zu geringe Erwerbstätigkeit, geringere Entlohnungen und eine Bevorzugung von Minijobs, die nach allen Erkenntnissen wirtschafts- und sozialwissenschaftlicher Studien in höchstem Maße diskriminierende Effekte aufweisen (Eichhorst et al. 2012).

Ohne auf die Details einer SKM-basierten Ermittlung des Erfüllungsaufwands für das Lohnsteuerverfahren für zusammenveranlagte Ehepartner einzugehen, sind unter den Gesetzesfolgen die unmittelbaren Einkommenseffekte der gewählten Steuerklassenvariante am augenfälligsten: Im Jahr 2007, aus dem die jüngsten detaillierten Daten zur Einkommensteuer stammen, hatten knapp 2,8 Millionen Ehepaare die Steuerklassenkombination III/V (Mann/Frau), 317.000 V/III (Mann/Frau) und 2,15 Millionen IV/IV. Das Faktorverfahren gab es zu diesem Zeitpunkt noch nicht, es wurde erst 2009 eingeführt. Nach neuesten Angaben haben 350.000 Paare das Faktorverfahren gewählt. Legt man diese Zahlen und die statistischen Angaben über die jeweiligen der Lohnsteuer unterworfenen Durchschnittseinkommen zugrunde, um die individuellen Steuerüber- und -unterzahlungen zu schätzen, dann zahlen Frauen jedes Jahr im Rahmen der Lohnsteuer 7 Milliarden Euro Steuern zu viel, Männer hingegen rund 4 Milliarden Euro zu wenig. Die Steuermindereinnahmen allein wegen der Steuerklassenkombination III/V belaufen sich auf etwa 3 Milliarden Euro jährlich. Wenn man berücksichtigt, dass alle Steuerüber- und -unterzahlungen nach Erteilung des Einkommensteuerbescheides nicht nur gegenüber dem Fiskus ausgeglichen werden und auch zwischen den Ehepartnern verrechnet werden müssten – was in den meisten Fällen wegen fehlender Kenntnisse allerdings wohl unterbleibt –, dann entstehen immer noch Zinsvorteile für Männer im Gesamtwert von knapp 200 Millionen Euro und kumulierte Zinsnachteile für Frauen in Höhe von 115 Millionen Euro. Die fehlenden 84 Millionen Euro trägt die Finanzverwaltung, obwohl diese Einnahmen dringend zur Finanzierung defizitärer öffentlicher

6 Der Grenzsteuersatz bezeichnet den Steuersatz, mit dem der jeweils nächste zu versteuernde Euro belastet wird. Durch den progressiven Steuertarif in Deutschland ist der Grenzsteuersatz abhängig von der Höhe des zu versteuernden Einkommens. Unterhalb des Grundfreibetrags (2013: 8.130 Euro) muss keine Steuer gezahlt werden, der Grenzsteuersatz ist Null. Ab diesem Einkommen wird ein zusätzlicher Euro mit dem Eingangssteuersatz von 14 Prozent besteuert. Mit zunehmendem Einkommen steigt auch die Steuerlast auf das zusätzliche Einkommen bis zum Spitensteuersatz von 47,5 Prozent bei 250.000 Euro.

Haushalte gebraucht würden. Hinzu kommt, dass für die Steuerklasse V unter anderem wegen des paarinternen Ausgleichs auch die höchsten Bürokratiekosten anfallen.

Diese hier nur kurz zusammengefasste genderdifferenzierte Gesetzesfolgenabschätzung des Lohnsteuerabzugsverfahrens mit SKM-Methodik zeigt eindeutig und unübersehbar die faktische Diskriminierung von Frauen durch das Einkommensteuerrecht, die eine Gesetzesfolgenabschätzung ohne eine nach Geschlechtern differenzierte Quantifizierung der Gesetzesfolgen in dieser Präzision nicht aufgedeckt hätte. Es gibt nur eine einzige vernünftige politische Lösung, die sowohl die Bürokratiekosten senkt als auch die steuerliche Überbelastung von Frauen und die massive Begünstigung von Männern beendet und dabei auch noch den öffentlichen Haushalten jährlich stabile Mehreinnahmen beschert: Das ist die ersatzlose Streichung der Steuerklasse V. Zusammenveranlagte Ehepaare, bei denen beide Partner erwerbstätig sind, sollten nur noch zwischen Steuerklasse IV/IV und dem Faktorverfahren wählen können. Der Steuerbescheid sollte zudem Informationen zur paarinternen Aufteilung der gemeinsamen Einkommensteuerschuld nach Faktorverfahren enthalten, wiewohl die Ehepartner zivilrechtlich frei entscheiden, wie sie Einkommen und Steuern unter sich teilen.

4. Zusammenfassung und Ausblick

Die Gesetzesfolgenabschätzung hat in Deutschland auf Bundesebene in den letzten Jahren erhebliche Fortschritte gemacht, auch wenn die Erweiterungen seit Juli/September 2011 nicht nur Verbesserungen gebracht haben. Insbesondere der Mangel an Transparenz hinsichtlich der Fallzahlen und der Zusammensetzung der Standardkosten und der alleinige Ausweis von Kosten erscheint insofern problematisch, als die Angaben in den Regelungsvorhaben der Bundesregierung nicht verständlich sind und über den Fokus auf die Kosten ausschließlich ihre negativen Seiten betont werden. Die Nettozusatzbelastung zwischen September 2011 und Dezember 2012 in Höhe von 1,3 Milliarden Euro ist ohne Bezug auf die Nutzen der neuen bzw. veränderten Rechtsvorschriften schwer nachvollziehbar. Auch sind die Abgrenzung von Bürokratiekosten auf der einen und übrigem Erfüllungsaufwand auf der anderen Seite sowie Art und Methodik der erfassten Kostenkomponenten derzeit noch nicht überzeugend. Bedauerlicherweise sind die haushaltswirtschaftlichen Folgen nicht methodisch kompatibel zum Erfüllungsaufwand ausgewiesen, sodass es noch zu viele Brüche in der Gesetzesfolgenabschätzung gibt. Diese Probleme sollten aber im Weiteren zu lösen sein, wenn genügend politischer Wille dazu vorhanden ist.

Für das Konzept der Bundesregierung spricht, dass es deutlich einfacher und standardisierter ist als beispielsweise das *impact assessment* auf EU-Ebene.

Zwar werden nicht alle, sondern nur relativ unmittelbare Gesetzesfolgen erfasst, dafür sind die Darstellungen aber viel kürzer und für die politischen Entscheidungsträger im Kabinett, im Bundestag und im Bundesrat leichter zu ‚konsumieren‘. Der Rechtssetzungsprozess könnte noch einmal deutlich verbessert werden, wenn die Informationen zum Erfüllungsaufwand wieder erweitert und nicht nur summarisch, sondern in ihren wichtigsten Komponenten auch tabellarisch dargestellt werden würden.

Die Genderperspektive ist allerdings bei der Gesetzesfolgenabschätzung der Bundesregierung *de facto* nicht bzw. nur sehr gering vorhanden. Mit der allgemeinen und immer wiederholten Standardformel, wonach diskriminierende Effekte nicht erkennbar sind, sind die Gesetzesfolgen nicht klar dargestellt. Man mag dieses Prüfergebnis glauben oder auch nicht. Die analytischen Grundlagen dieser Aussage werden zumindest im Negativfall, wenn eine Diskriminierung verneint wird, nicht offengelegt. Wegen der Verfassungswidrigkeit geschlechterdiskriminierender Rechtssetzungen wäre eine andere Aussage im Übrigen hier auch gar nicht zulässig. Auch steht dem NKR kein Prüfrecht bezüglich dieser spezifischen Gesetzesfolgen zu. Deshalb bleiben zu großzügige Auslegungen der Aussagen zur Genderneutralität ohne die institutionelle Qualitätskontrolle des unabhängigen *watchdogs* eher wahrscheinlich. Institutionell wäre dies gewichtiger und zielführender als die Prüfung durch das für Gleichbehandlung zuständige Ressort im Rahmen der Ressortabstimmung, insbesondere wenn es gelänge, die Gender-Mainstreaming-Prüfung methodisch in das Konzept der Ermittlung des Erfüllungsaufwands zu integrieren. Insoweit ist bei der Genderprüfung eindeutig Nachholbedarf in der Gesetzesfolgenabschätzung der Bundesregierung anzumahnen. Diese Aussage lässt sich ohne Einschränkungen insbesondere auch auf steuerrechtliche Regelungsvorhaben übertragen.

Vom konzeptionellen Ansatz her sind die Instrumente, Verfahren und Methoden der Gesetzesfolgenabschätzung der Bundesregierung durchaus geeignet, eine genderdifferenzierte Folgenprüfung durchzuführen und auf dieser Basis bessere Entscheidungen für eine gleichstellungsorientierte Politik zu treffen. Die Aussage der Machbarkeit und Geeignetheit des Baukastens zur Gesetzesfolgenabschätzung ist auch und gerade auf steuerpolitische Regelungsvorhaben auszudehnen, wie die Analyse der Rechtsfolgen des Lohnsteuerkartenverfahrens zusammenveranlagter Ehepartner gezeigt hat. Die Forderung lautet deshalb klar, den Erfüllungsaufwand in Zukunft für Männer und Frauen getrennt zu ermitteln und auszuweisen, zumal sich aus den Geschlechterunterschieden bei den Bürgern und Bürgerinnen als Normadressaten häufig genug auch unterschiedliche Befunde bei den damit verbundenen Rechtsfolgen bei der Wirtschaft bzw. den Arbeitgebern und den vollziehenden Verwaltungen ergeben.

Eine solche Ausdifferenzierung der Gesetzesfolgenabschätzung für Bundesrecht dürfte bei den meisten Ressorts kaum auf Gegenliebe stoßen. Dem Ver-

nehmen nach engagieren sich die Ministerien derzeit ohnehin recht unterschiedlich für die Quantifizierungsverfahren des Erfüllungsaufwands und müssten bei einer Erweiterung auf eine Genderdifferenzierung zumindest in der ersten Zeit Mehrarbeit leisten. Dennoch sollte der erwartbare Mehrwert einer auch genderdifferenzierten Gesetzesfolgenabschätzung einschließlich der positiven Auswirkungen auf eine stärkere methodische Fundierung der Quantifizierung des Erfüllungsaufwands Argument genug sein, um eine entsprechende Erweiterung der Gesetzesfolgenabschätzung zu beschließen. Eine zweigleisige Strategie scheint hier Erfolg versprechend: Zum einen sollte die Konzepte Erfüllungsaufwand und SKM durch geeignete Forschungsprojekte methodisch weiterentwickelt werden. Zum anderen müsste die Erweiterung der Gesetzesfolgenabschätzung für Bundesrecht um eine explizite Genderperspektive Bestandteil des Koalitionsvertrags der nächsten Bundesregierung sein, unabhängig von deren parteipolitischer Zusammensetzung. Dies sollte Ausdruck eines politischen Willens sein, die Gleichstellung der Geschlechter endlich methodisch belastbar und empirisch gestützt im Bundesrecht in jedem Einzelfall umzusetzen.

Literatur

- BMFSFJ – Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend (2005): Arbeitshilfe zu § 2 GGO: „Gender Mainstreaming bei der Vorbereitung von Rechtsvorschriften“ (Geschlechterdifferenzierte Gesetzesfolgenabschätzung). Berlin (Internet: www.bmfsfj.de/RedaktionBMFSFJ/Abteilung4/Pdf-Anlagen/gm-arbeitshilfe-gesetzesfolgenabschaetzung.property=pdf.pdf; zuletzt aufgesucht am 20.6.2013)
- Böhret, C./Konzendorf, G. (2001): Handbuch Gesetzesfolgenabschätzung (GFA). Gesetze, Verordnungen, Verwaltungsvorschriften. Baden-Baden
- BMF – Bundesministerium der Finanzen (2012): Vollzugsaufwand der Steuerverwaltung – Ermittlung im Rahmen von Gesetzgebungsverfahren; in: Monatsbericht des BMF 12 (Internet: www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Monatsberichte/2012/12/Inhalte/Kapitel-4-Analysen/4-1-vollzugsaufwand-der-steuerverwaltung.html; zuletzt aufgesucht am 20.6.2013)
- Bundesregierung (2011): Erfüllungsaufwand im Bereich ... Harmonisierung und Verkürzung der Aufbewahrungs- und Prüfungsfristen nach Handels-, Steuer- und Sozialrecht. Projektreihe Bestimmung des bürokratischen Aufwands und Ansätze zur Entlastung, Berlin (Internet: www.bundesregierung.de/Content/DE/_Anlagen/Buerokratieabbau/2012-06-22-projektbericht-4.pdf?__blob=publicationFile; zuletzt aufgesucht am 20.6.2013)
- Bundesregierung (2013): Bessere Rechtsetzung 2012: Belastungen vermeiden, Bürokratischen Aufwand verringern, Wirtschaftliche Dynamik sichern. Bericht der Bundesregierung 2012 nach § 7 des Gesetzes zur Einsetzung eines Nationalen Normenkontrollrates.

- Berlin (Internet: www.bundesregierung.de/Content/DE/_Anlagen/Buerokratieabbau/2013-05-15-jahresbericht.pdf?__blob=publicationFile; zuletzt aufgesucht am 20.6.2013)
- Bundesregierung/Statistisches Bundesamt (2012): Erfüllungsaufwand im Zusammenhang mit Steuererklärungen, steuerlichen und zollrechtlichen Nachweispflichten. Projektreihe Bestimmung des bürokratischen Aufwands und Ansätze zur Entlastung, Berlin (Internet: www.bundesregierung.de/Content/DE/_Anlagen/Buerokratieabbau/2012-12-12-steuererklaerung.pdf?__blob=publicationFile; zuletzt aufgesucht am 20.6.2013)
- Eichhorst, W./Hinz, T./Marx, P./Peichl, A./Pestel, N. (2012): Geringfügige Beschäftigung: Situation und Gestaltungsoptionen. Hg. von der Bertelsmann Stiftung. Gütersloh (Internet: www.iza.org/en/webcontent/publications/reports/report_pdfs/iza_report_47.pdf; zuletzt aufgesucht am 20.6.2013)
- Färber, G., unter Mitarbeit von S. Renn (2003): Wirkungen der Eigenheimzulage – Probleme der Subventionierung des Erwerbs von Wohnungseigentum durch die Eigenheimzulage. Schriftenreihe des Instituts für Landes- und Stadtentwicklungsforschung und Bauwesen des Landes Nordrhein-Westfalen Nr. 192, Dortmund
- Färber, G. unter Mitarbeit von M. Salm (2013): Gesetzesfolgenabschätzung unter der Genderperspektive – am Beispiel des Faktorverfahrens nach § 39f EStG; Gutachten im Auftrag des Bundesministeriums für Familie, Senioren, Frauen und Jugend (BMFSFJ). Speyerer Forschungsberichte 274, Speyer
- Färber, G./Einsiedler, J. (2012): Bürokratiekostenabbau im Steuerrecht: Ein Ansatz zur Vereinfachung des Steuerrechts? FöV-Discussion Paper Nr. 73, Speyer
- Ludewig, J. (2013): Dicke Bretter bohren. In: Handelsblatt vom 15.5.2013 (Internet: www.bundesregierung.de/Content/DE/Namensbeitrag/2013/05/2013-05-15-ludewig-handelsblatt.html; zuletzt aufgesucht am 20.6.2013)
- Nationaler Normenkontrollrat (2012): Bessere Gesetzgebung – Bürger, Wirtschaft und Verwaltung spürbar entlasten, Jahresbericht des Nationalen Normenkontrollrats 2012. Berlin (Internet: www.normenkontrollrat.bund.de/Webs/NKR/Content/DE/Publikationen/Anlagen/2012-10-10-jahresbericht-2012.pdf;jsessionid=2C5ECB6C20278571A10E5A660A99B575.s2t1?__blob=publicationFile&v=3; zuletzt aufgesucht am 20.6.2013)
- Sacksofsky, U. (2010): Einfluss des Steuerrechts auf die Berufstätigkeit von Müttern. In: Hohmann-Dennhardt, C./Körner, M./Zimmer, R. (Hg.): Geschlechtergerechtigkeit. Festschrift für Heide Pfarr. Baden-Baden, S. 362–377
- Spangenberg, U. (2011): Geschlechtergerechtigkeit im Steuerrecht?! Expertise im Auftrag der Abteilung Wirtschafts- und Sozialpolitik der Friedrich-Ebert-Stiftung. Bonn (Internet: library.fes.de/pdf-files/wiso/08575-20111109.pdf; zuletzt aufgesucht am 20.6.2013)
- Statistisches Bundesamt (2008): Leitfaden für die Ex-ante-Abschätzung der Bürokratiekosten nach dem Standardkosten-Modell (SKM). Berlin (Internet: www.verwaltung-innovativ.de/SharedDocs/Publikationen/DE/1124919_leitfaden_ex_ante_abschaetzverfahren,templateId=raw,property=publicationFile.pdf/1124919_leitfaden_ex_ante_abschaetzverfahren.pdf; zuletzt aufgesucht am 20.6.2013)
- Statistisches Bundesamt im Auftrag der Bundesregierung und des Nationalen Normenkontrollrates (Hg.) (2011): Leitfaden zur Ermittlung und Darstellung des Erfüllungsaufwands in Regelungsvorhaben der Bundesregierung. Wiesbaden (Internet: www.bundesregierung.de/Content/DE/_Anlagen/Buerokratieabbau/2011-11-07-Leitfaden.pdf?__blob=publicationFile; zuletzt aufgesucht am 20.6.2013)

Veit, S. (2010): Bessere Gesetze durch Folgenabschätzung? Deutschland und Schweden im Vergleich. Wiesbaden

Wersig, M. (2011): Overcoming the Gender Inequalities of Joint Taxation and Income Splitting: The Case of Germany. In: Brooks, K./Gunnarsson, A./Philipps, L./Wersig, M. (eds.): Challenge Gender Inequality in Tax Policy Making. Comparative Perspectives. London, S. 213–234

Mit Steuern emanzipatorisch steuern

Zivilgesellschaftliche Einmischung in die Steuerpolitik

Elisabeth Klatzer

„I love taxes“ – das provokante Motto der Kampagne einer kanadischen Frauenorganisation entwirft einen interessanten Kontrapunkt zur öffentlichen Wahrnehmung, Steuern seien zu hoch und das Ziel der Steuerpolitik sollten vor allem Steuersenkungen und Möglichkeiten der Steuerersparnis sein.

Steuerpolitik ist ein heiß umkämpftes Terrain, es geht um Macht und Einfluss. Mit der Ausgestaltung der Steuerpolitik wird einerseits festgelegt, wer wie viel zur Staatsfinanzierung beiträgt, und es werden wesentliche Anreize für bestimmtes ökonomisches Verhalten gesetzt. Andererseits wird damit aber auch entscheidend bestimmt, wie viel Geld dem Staat für öffentliche Ausgaben zur Verfügung steht. Der Einfluss unterschiedlicher Interessengruppen auf die Steuerpolitik ist sehr ungleich verteilt. Vor allem jene kleine Gruppe mit hohen Einkommen und Vermögen, die überproportional von niedrigen Steuern profitiert, ist meist besonders gut organisiert und mit der Regierung vernetzt.

Gerade in steuerpolitischen Fragen stehen zivilgesellschaftliche AkteurInnen vor vielen Herausforderungen. Die Regierung, die Zugang zu den relevanten Informationen hat, kommt ihrer Aufgabe nicht nach, differenzierte Daten und Analysen zu Steuerzahlungen und ihren Wirkungen bereitzustellen, insbesondere auch dann, wenn es um Geschlechterfragen geht. Gleichzeitig gibt es in steuerpolitischen Fragen wenig Räume für Mitgestaltung. Steuerdebatten gelten oft als technisch und damit als einem engen Kreis von ExpertInnen vorbehalten, obwohl gerade in diesem Bereich die Debatte von vielen Mythen – unter anderem dem Mythos der Geschlechtsneutralität des Steuersystems – und wenig Fakten dominiert wird.

Der Beitrag zeigt anhand von Beispielen aus drei Ländern, wie emanzipatorische zivilgesellschaftliche Einmischung in die Steuerpolitik aussehen kann.

1. Vielfältige Rollen von Zivilgesellschaft im Rahmen der Budgetpolitik

Zivilgesellschaftliche Arbeit zur Budgetpolitik ist zumeist eine Einmischung in ein Politikfeld, das traditionell FinanzexpertInnen inner- und außerhalb der Regierung überlassen wird. Ausgehend vom Leitspruch „L'état c'est moi!“ – Der

Staat respektive das Budget bin ich! – wird Budgetpolitik als Kern staatlichen Handelns verstanden. Dieses Verständnis, das vermeintlich in die Zeit des Absolutismus gehört (vgl. auch Michalitsch 2005), gewinnt heute wieder an Aktualität. Gerade in Zeiten der angeblichen Budgetknappheit, zu hoher Defizite und überbordender öffentlicher Schulden wird die Budgetpolitik zunehmend wieder starren Regeln unterworfen und es wird in Abrede gestellt, dass politischer Handlungsspielraum besteht. Dies ist insbesondere im Rahmen der Europäischen Union (EU) mit ihren strikten Defizit- und Schuldenabbauregeln im Rahmen des Stabilitäts- und Wachstumspaktes sowie des 2012 neu beschlossenen Fiskalpaktes der Fall (zur budget- und wirtschaftspolitischen Steuerung im Rahmen der EU vgl. Klatzer/Schlager 2011; 2012, Oberndorfer 2013). Statt der absolutistischen Herrscher sind es heute die FinanzministerInnen, die das Budget und die Budgetpolitik als ihr ‚Eigentum‘ darstellen und mithilfe der europäischen Regeln den Eindruck erzeugen wollen, es gäbe keine Spielräume für die Gestaltung der Budgets bzw. der Einnahmen. Mit Verweis auf ihre budgetpolitische Kompetenz und vor allem mit dem Argument knapper Kassen beanspruchen FinanzministerInnen zunehmende Mitsprache- und Vetorechte in sämtlichen Bereichen der Regierungspolitik. Vielfach wird auch auf die angebliche Gefahr von Kapitalflucht verwiesen, um zu betonen, dass es keine Alternativen zu einer kapital- und vermögensfreundlichen Steuergestaltung gäbe. Das ist allerdings mehr eine politische Botschaft und Ausrede als eine belegte Tatsache.

Die Zivilgesellschaft ist also nach wie vor herausgefordert, sich Spielräume in Sachen Budgetpolitik zu nehmen bzw. zu erkämpfen. Die Rollen, die zivilgesellschaftliche Organisationen, Institutionen oder lose Zusammenschlüsse wahrnehmen, sind vielfältig: Sie reichen von Aufbau und Transfer von Wissen, Bildungsarbeit, Kooperation mit Verwaltung oder anderen Institutionen über Lobbying, Anwaltschaft (*advocacy*), Einfordern von Transparenz und Rechenschaftspflichten bis hin zur Einrichtung von Kontrollmechanismen. In diesem breiten Spektrum an Möglichkeiten und Notwendigkeiten der Einmischung stellt sich die Frage, was Zivilgesellschaft angesichts des gegenwärtigen Defizits an demokratischen Aushandlungsprozessen und der Verengung von Gestaltungsspielräumen überhaupt leisten kann. Und genauer: Was kann der Beitrag feministischer zivilgesellschaftlicher AkteurInnen sein?

Seit Mitte der 1990er-Jahre hat sich Gender Budgeting international als Ansatz einer geschlechtergerechten Budgetgestaltung (Budlender et al. 2002) etabliert. Gender Budgeting verfolgt das Grundanliegen, Budgetpolitik – sowohl auf der Einnahmen- wie auch auf der Ausgabenseite – in den Dienst emanzipatorischer Gleichstellungspolitik zu stellen. Insbesondere in der Entstehungs- und Verbreitungsphase haben internationale und nationale zivilgesellschaftliche AkteurInnen eine wichtige Rolle gespielt. Mit Gender Budgeting hat auch die Zivilgesellschaft eine wirkungsvolle Strategie in die Hände bekommen, um sich in

die Budgetpolitik einzumischen. Es ist international anerkannt, dass Gender Budgeting dann besonders effektiv umgesetzt werden kann, wenn es gleichzeitig durch staatliche wie auch zivilgesellschaftliche Initiativen vorangetrieben wird (ebd.).

Gerade die Steuerpolitik stellt eine besondere Herausforderung für zivilgesellschaftliche Einmischung im Sinne des Gender Budgeting dar. Es gilt nach wie vor, die Aura der Unnahbarkeit von Steuerpolitik als einer Materie, die ausschließlich Experten (und vielleicht auch einigen wenigen Expertinnen) vorbehalten ist, zu durchbrechen. Die Präsentation als zutiefst technische Frage funktioniert noch immer als Ausschließungsmechanismus. Daher ist elementar, Wissen über die gesellschafts- und geschlechterpolitische Wirkung von Steuerpolitik zu schaffen und vor allem, dieses Wissen dann auch breit zu streuen.

In den letzten Jahrzehnten haben feministische ÖkonomInnen und zivilgesellschaftliche AkteurInnen wesentliche Beiträge geleistet, um den Mythos der Geschlechtsneutralität der Steuerpolitik zu entzaubern (vgl. u.a. Barnett/Grown 2004; Beigewum 2002; Fowode 2003; Women's Budget Group 2001). Ausgehend von Studien zur Einkommens- und Lohnbesteuerung konnte nach und nach belegt werden, dass auch die Steuerstruktur und das Verhältnis unterschiedlicher Steuern zueinander in Bezug auf die Staatseinnahmen von hoher geschlechterpolitischer Relevanz ist. Gerade in den Ländern des Südens wurden dazu bereits früh wesentliche Arbeiten geleistet (beispielsweise in Südafrika, vgl. Women's Budget Initiative 1996; Smith 2000). Dabei wurde vor allem aufgezeigt, dass eine Verlagerung der Besteuerung von direkten hin zu indirekten Steuern (allgemeine Umsatzsteuern) eine Verschiebung der Steuerlast hin zu Frauen zur Folge hat. Dies ist darauf zurückzuführen, dass Frauen einerseits einen höheren Anteil ihres Einkommens für Konsumgüter ausgeben und andererseits aufgrund der Einkommens- und Vermögensverteilung sehr viel weniger von Steuersenkungen für Kapitalerträge und -vermögen bzw. höhere Einkommen profitieren.

Auch die Gestaltung von steuermindernden Tatbeständen – z.B. Absetz- und Freibeträge – bei einzelnen Steuern ist für die geschlechterpolitischen Wirkungen der Besteuerung sehr bedeutsam. Weil das Steuerrecht sehr intransparent ist und es hohe Kosten mit sich bringt, alle steuerlichen Schlupflöcher auszunutzen, sind jene benachteiligt, die weniger verdienen und besitzen. Nicht ganzjährig beschäftigte ArbeitnehmerInnen bekommen z.B. in Österreich und in Deutschland die von ihnen zu viel bezahlten Steuern nicht automatisch vom Finanzamt zurückerstattet, sondern müssen eine Veranlagung durchführen. Oft werden Steuervergütungen oder -begünstigungen nicht abgerufen, weil gar keine Steuererklärung abgegeben wird. Es werden keine geschlechterdifferenzierten Daten dazu publiziert. Diese wären aber interessant, um die These zu prüfen, dass insbesondere Frauen davon betroffen sind, da sie zeitlich mehr belastet sind und

niedrige Einkommensschichten, wo viele Frauen zu finden sind, weniger Zugang zu Informationen haben.

Ausgestattet mit Wissen über geschlechterpolitische Aspekte der Steuerpolitik fällt es zivilgesellschaftlichen AkteurInnen leichter, sich in steuerpolitische Debatten einzumischen, Vorschläge einzubringen und eine kritische ‚Watch-Dog‘-Rolle gegenüber staatlichen AkteurInnen einzunehmen oder auch Allianzen mit ihnen einzugehen, wo dies sinnvoll und möglich erscheint. Neben der Aufgabe, Wissen zu schaffen und Wissen zu verbreiten, gilt es für zivilgesellschaftliche AkteurInnen aber auch, breitere Bevölkerungsschichten dafür zu sensibilisieren, dass Steuerpolitik wichtig ist und dass sie durchaus Gestaltungsspielräume aufweist. Nicht zuletzt weil der gegenwärtige Abbau von wohlfahrtsstaatlichen Leistungen meist mit dem Verweis auf ihre angebliche Unfinanzierbarkeit gerechtfertigt wird, ist es besonders notwendig, über steuerpolitische Gestaltungsspielräume insgesamt aufzuklären und ganz speziell für eine emanzipatorische, das heißt geschlechter- und verteilungsgerechte Steuerpolitik zu mobilisieren.

2. Beispiele zivilgesellschaftlicher Einmischung in die Steuerpolitik

Drei Beispiele zivilgesellschaftlichen Engagements in der Steuerpolitik sollen das Potenzial emanzipatorischer Einmischung veranschaulichen. Das erste Beispiel beschreibt die Arbeit der *Women's Budget Group* in Großbritannien, die solide Expertise mit dem konkreten Einsatz für steuerpolitische Reformen kombiniert. Auch das Beispiel der Gender-Budgeting-Gruppe *Watch Group*. *Gender* und öffentliche Finanzen aus Österreich verdeutlicht die Rolle von wissenschaftlicher Grundlagenarbeit einerseits und Vernetzung mit anderen im Bereich Budgetpolitik tätigen zivilgesellschaftlichen AkteurInnen andererseits. So können Kräfte gebündelt werden, um gemeinsam unter anderem ein geschlechtergerechtes zivilgesellschaftliches Alternativbudget zu erarbeiten. Abschließend wird als drittes Beispiel die Arbeit der kanadischen Frauenorganisation *United Nations Platform for Action Committee* (UNPAC) vorgestellt. Sie konzentriert sich auf Frauenbildung und Öffentlichkeitsarbeit mit dem Ziel, die frauenpolitische Relevanz von Steuerpolitik deutlich zu machen.

2.1 Vereinigtes Königreich: Die steuerpolitische Arbeit der *Women's Budget Group*

Die Women's Budget Group (WBG) ist eine der bekanntesten zu Gender Budgeting arbeitenden zivilgesellschaftlichen Gruppen und bereits seit Ende der 1980er-Jahre kontinuierlich aktiv. Die Schwerpunkte ihrer Tätigkeit liegen auf der Erstellung fundierter Expertisen zu einnahmen- und ausgabenseitigen Budgetthe-

men sowie auf einer entsprechenden Öffentlichkeitsarbeit und Lobbying gegenüber der Regierung, um gleichstellungspolitische Verbesserungen zu erreichen. Der Erfolg der WBG beruht auf einem Netzwerk von Aktivistinnen, Gewerkschafterinnen und Wissenschaftlerinnen mit guten Kontakten zu gleichstellungspolitischen Organisationen, öffentlichen Institutionen und Medien. Jährlich werden mehrere Berichte präsentiert, darunter Kommentare zur Budget- und Steuerpolitik und zu wichtigen Gesetzesvorhaben (vgl. www.wbg.org.uk/RRB_Reports.htm). Immer wieder lenken die Frauen der WBG damit die Aufmerksamkeit auf ganz konkrete Geschlechteraspekte von steuerpolitischen Maßnahmen und geplanten Ausgabenänderungen, bei denen es sich meist um Kürzungen handelt. Mit dem Fokus auf Transfers und Steuern betreten sie wissenschaftlich-methodisch zudem oft Neuland.

Im Hinblick auf die Frage, wie die Einnahmen im Haushalt verwendet werden (vgl. hierzu *Beblo/Beninger* in diesem Band), hat die WBG beispielsweise schon früh darauf hingewiesen, dass es einen großen Unterschied macht, ob Familienleistungen (seien es Direktzahlungen oder Steuererleichterungen) in die Geldbörse von Frauen (*women's purse*) oder in die Brieftasche von Männern (*the men's wallet*) fließen. Ist das Geld in Händen von Frauen, kommt es Kindern mehr zugute. Die WBG konnte erreichen, dass der sogenannte *Child Tax Credit*, eine Art Kindergeld, nicht mehr wie bisher als Steuerabsetzbetrag dem Hauptverdiener (meist dem Mann) gewährt wird, sondern an die Hauptbetreuungsperson (meist die Frau) ausbezahlt wird (St. Hill 2002: 184). Allerdings ließ sich die Regierung nicht durch Gleichstellungsargumente, sondern nur unter Hinweis auf Kinder- und Familienförderung von der Notwendigkeit dieser Reform überzeugen.

In einer Studie wurde mit innovativen Methoden und der Kombination von Konsumdaten (verfügbar auf Haushaltsebene) der Frage nachgegangen, wie sich Änderungen bei indirekten Steuern in den Jahren 2010/2011 auf unterschiedliche Haushaltstypen und -zusammensetzung (männliche bzw. weibliche Einzelpersonen- bzw. Paarhaushalte) auswirken (Women's Budget Group 2011: 3ff). Es konnte gezeigt werden, dass die Reformen, die unter anderem eine Erhöhung der Umsatzbesteuerung und eine Reduktion von Treibstoffsteuern vorsahen, überproportional stark Frauen mit niedrigen Einkommen belasten.

In Bezug auf das Budget 2012 konnte die WGB belegen, dass die von der britischen Regierung durchgeführten Spaltensteuersatzsenkungen massive geschlechterpolitische Verteilungseffekte haben (Women's Budget Group 2012a, b): Sie entlasten vor allem relativ wohlhabende Männer und die damit verbundenen Mindereinnahmen führen darüber hinaus zu Kürzungen bei wohlfahrtsstaatlichen Leistungen, die insbesondere für Frauen sehr wichtig sind. Ebenso wird gezeigt, dass insbesondere Höherverdienende davon profitieren, wenn der Betrag, ab dem Einkommenssteuer zu zahlen ist, angehoben wird. Diejenigen, deren Einkom-

men bereits unterhalb der Schwelle liegen, profitieren hingegen gar nicht; weil Frauen im Schnitt niedrigere Einkommen als Männer haben, sind sie in dieser Gruppe mit 73 Prozent überproportional vertreten. Und die Steuerersparnis für Höherverdienende, mehrheitlich Männer, ist sehr viel größer als für jene, mehrheitlich Frauen, die keine Steuern mehr zahlen müssen, weil ihre Einkommen durch die Anhebung unter die Schwelle fallen, ab der Einkommensteuer zu zahlen ist. Bestehende Steuerschlupflöcher, aber auch Steuererleichterungen führen zu großen Einnahmeausfällen für den Staat und kommen vor allem hohen Einkommen und damit wiederum mehrheitlich Männern zugute. Unter dem Motto „No to tax cuts, yes to plan F, a Feminist Plan for Recovery“ fordert die WBG deshalb, die Steuerminderungstatbestände weitgehend zu beseitigen und die Mehrerinnahmen in Beschäftigungsprogramme sowie soziale und andere Infrastruktur zu investieren. Die Women’s Budget Group legt mit ihrer Arbeit Analysen zu geschlechterpolitischen Auswirkungen der Budgetpolitik vor. Gemäß geltender Rechtslage in Großbritannien müsste eigentlich die Regierung selbst derartige Analysen erstellen. In diesem Zusammenhang ist eine Klage interessant, die die *Fawcett Society* – eine bedeutende zivilgesellschaftliche Organisation für Gleichstellung und Frauenrechte, die auch eng mit der WBG vernetzt ist – im Jahr 2010 gegen die Regierung angestrengt hat (vgl. Fawcett Society 2013). Gegenstand der Klage war, dass die Regierung es unterlassen hatte, ihr sogenanntes *Emergency-Budget* 2010 einem *Gender Equality Impact Assessment* (GEIA) zu unterziehen, also eine gleichstellungspolitische Gesetzesfolgenabschätzung vorzunehmen. Die Klägerinnen argumentierten, dass die steuerlichen und ausgabenseitigen Maßnahmen insbesondere Frauen überproportional hart treffen und dass die Regierung rechtlich verpflichtet gewesen wäre, ein GEIA durchzuführen und Maßnahmen vorzusehen, um diese einseitige Belastung zu vermeiden. Obwohl es letztlich nicht zu der angestrebten gerichtlichen Prüfung des Budgets kam, stellten sowohl das Gericht als auch die Regierung selbst im Rahmen des Verfahrens explizit die Verletzung gesetzlicher Verpflichtungen fest. Damit konnte viel mediale und öffentliche Aufmerksamkeit auf das Thema gelenkt werden.

2.2 Österreich: Von der Watch Group zum geschlechtergerechten zivilgesellschaftlichen Zukunftsbudget

In Österreich gibt es seit dem Jahr 2000 ein

„Netzwerk von Wissenschaftlerinnen (...), die zu Gender Budgeting bzw. Geschlechtergerechter Budgetgestaltung arbeiten und dessen politische Umsetzung in Österreich – als unabhängige zivilgesellschaftliche Gruppe – vorantreiben, beobachten und sich mit kritischer Stimme einmischen.“ (Watch Group o.J.: 3)

Dieses Netzwerk bezeichnet sich inzwischen als *Watch Group. Gender & öffentliche Finanzen* und setzt mit Expertisen und Lobbyarbeit wesentliche inno-

vative Impulse, um Gender Budgeting in Österreich bekanntzumachen und seine Umsetzung zu forcieren. Insbesondere bei der Integration von Gender Budgeting in die gesetzlichen Vorgaben im Rahmen einer großen Budgetreform in Österreich war die Arbeit der Gruppe maßgeblich. Sie liefert ein anschauliches Beispiel für die Bedeutung alternativer Wissensproduktion, gepaart mit zivilgesellschaftlichen Aktivitäten zur Umsetzung von Gleichstellungsinteressen. Die Watch Group analysiert die gesamten Staatsfinanzen, also auch die Staatseinnahmen, aus der Geschlechterperspektive. Bereits ihre erste Publikation (Beigewum 2002) enthält ein ausführliches Kapitel hierzu. Darüber hinaus wird der Fokus auf den Zusammenhang von Staatseinnahmen und Staatsausgaben gelegt:

„Einnahmen und Ausgaben sind ursächlich miteinander verbunden. Es handelt sich um zwei Seiten derselben Münze, eine halbe Münze hat bekanntlich keinen Wert.“ (Ebd.: 165f.)

Unter dem Motto „Einen schlanken Staat können sich maximal reiche Männer leisten!“ greift die Watch Group die Diskussion um die Senkung der Abgabenquote in Österreich auf und legt dar, dass sich eine solche Maßnahme „auf beiden Seiten des Staatshaushalts zu Lasten der Frauen“ (ebd.: 172) auswirken würde.

„Eventuelle Steuerentlastungen werden jenen zu Gute kommen, die gut organisiert sind und ihre Entlastungsinteressen stark vorbringen können. Die Unternehmensseite kann lang versprochene Steuerentlastungen erneut einfordern. Das Mobilitätsargument des Kapitals diente bislang schon zahlreichen Steuerentlastungen. Frauen besitzen weniger Kapitalwerte als Männer, sind weniger oft Unternehmerinnen und beziehen generell weniger Einkommen als Männer. Sie sind häufiger in flexiblen, atypischen und prekären Jobs beschäftigt. Eine Steuer- und Abgabensenkung wird daher die finanzielle Situation der Frauen nicht nur nicht verbessern, sondern sie über die Ausgabenkürzung vielmehr verschlechtern.“ (Ebd.: 172f.).

Die Watch Group hat grundlegende Anforderungen an eine Reform des Abgabensystems formuliert mit dem Ziel, die Progressivität – d.h. gestaffelt steigende Steuersätze für höhere Einkommen bzw. Vermögen – zu erhöhen, anstatt isolierte Steuersenkungen vorzunehmen. Dazu zählen (vgl. ebd.: 196f.):

- eine progressive Gestaltung der Sozialversicherungsbeiträge, die derzeit in Österreich aufgrund der Höchstbeitragsgrundlage¹ regressiv wirken;
- die Einführung einer Wertschöpfungsabgabe, um nicht nur über Löhne und Gehälter, sondern über die Berücksichtigung von Abschreibungen, Gewin-

1 Die Höchstbeitragsgrundlage bezeichnet die Schwelle, oberhalb derer das Einkommen eines Versicherten zur österreichischen Sozialversicherung beitragsfrei bleibt, d.h. bei höheren Bezügen steigen die Beiträge nicht mehr an. Diese Obergrenze wird jährlich angepasst.

- nen und Kapitalzinsen auch kapitalintensive Betriebe stärker in die Finanzierung des sozialen Sicherungssystems einzubeziehen;
- die Einführung von Ökosteuern mit einer steuerbefreiten Grundsicherung an Energieressourcen, um Personen mit geringem Einkommen nicht zu belasten;
 - die Aufhebung der regressiven Wirkung von Verbrauchsteuern (also der in Relation zum Einkommen höheren Steuerbelastung bei niedrigeren Einkommen), beispielsweise durch Anhebung der Steuersätze auf Luxusgüter bei gleichzeitiger Absenkung der Steuersätze bei Gütern des täglichen Lebens bzw. einer Steuerbefreiung für untere Einkommensgruppen (Verbrauchsteuerveranlagung) sowie
 - die verstärkte Besteuerung von Kapital und Vermögen und die Schließung von Steuerschlupflöchern, insbesondere durch internationale Zusammenarbeit.

Frauen würden von solchen Maßnahmen mehrfach profitieren: Zum einen durch die Entlastung im unteren Einkommensbereich, wo sie überproportional vertreten sind, und zum anderen durch die Erschließung zusätzlicher Einnahmen für den Ausbau des Wohlfahrtsstaates, aber auch durch Beschäftigungseffekte einzelner Maßnahmen.

Weiterhin ist die transparente Gestaltung des Steuersystems für die Watch Group von entscheidender Bedeutung, um Diskussionen und eine breite Beteiligung zu ermöglichen. Die Arbeiten zu den Staatseinnahmen werden über diese erste Publikation hinaus (vgl. Watch Group 2006) weitergeführt. Ein Fokus liegt auch auf der Zusammenarbeit mit verschiedenen aufgeschlossenen AkteurInnen innerhalb der Verwaltung, insbesondere im Finanzministerium. Durch die Debatten wurden Analysen zu Geschlechteraspekten der Lohnsteuer im Finanzministerium selbst angeregt (Arbeitsgruppe Gender Mainstreaming im BMF 2002; siehe auch *Fritz* in diesem Band). Allerdings wird zumindest teilweise im Finanzministerium auch heute noch die Position vertreten, dass sich die Frage unterschiedlicher Auswirkungen auf Männer und Frauen allenfalls bei der Lohn- bzw. Einkommensteuer stelle und alle anderen Steuern absolut neutral in Bezug auf die Geschlechterwirkungen seien. Um diesen Mythos zu entlarven, ist weiterhin intensive Lobby- und Öffentlichkeitsarbeit nötig.

Ein weiterer Meilenstein wurde erreicht, als das Finanzministerium eine Studie über die Genderaspekte im Finanzressort in Auftrag gab, an der Frauen aus der Watch Group beteiligt waren (vgl. Biffl et al. 2006). Die Studie diente unter anderem dazu, Hilfestellungen zu entwickeln, wie im Finanzministerium selbst die Geschlechterrelevanz von einzelnen Steuern herausgearbeitet werden könnte. Hier zeigte sich, dass nicht alle Arbeiten zu den erwünschten Wirkungen führen (können): Die Studie wurde zwar öffentlich präsentiert und die entwi-

ckelten Ansätze wären nach wie vor von großer Relevanz, sie wurde aber im Finanzministerium bislang nicht in erkennbarem Maße zur Umsetzung in der Steuerpolitik herangezogen.

Neben der Erarbeitung von innovativem Wissen ist als Spezifikum der Tätigkeit der Watch Group hervorzuheben, dass sie direkt mit der Verwaltung, aber auch mit VertreterInnen politischer Parteien zusammenarbeitet. Diese vielfältigen Formen der direkten Kommunikation, Kooperation und Lobbyarbeit haben viel zum Erfolg der Watch Group beigetragen. Allerdings ist dieser Erfolg differenziert zu sehen. Formell ist die Arbeit der Watch Group tatsächlich eine Erfolgsgeschichte, denn ihre Impulse haben dafür gesorgt, dass Gender-Budgeting-Prozesse in Verwaltungsprozesse und in Budgetgesetze integriert wurden. Auch im Finanzministerium wurden inzwischen viele Initiativen ergriffen (vgl. *Fritz* in diesem Band). Substanzielle Verbesserungen der Gleichstellungssituation sind vor allem in Bezug auf die Nutzung von Gestaltungsspielräumen im Steuerbereich bisher jedoch nicht zu verzeichnen.

In Österreich gibt es derzeit keine institutionell verankerte, aber unabhängig agierende Institution, die die Gleichstellungswirkungen der Budget- und Steuerpolitik einem kritischen Monitoring unterwirft. Die Forderung der Watch Group nach einem solchen unabhängigen Beirat, der mit Personen aus Zivilgesellschaft und Forschung besetzt werden sollte, blieb bislang ebenfalls ungehört.

Angesichts einer gemischten Erfolgsbilanz und beschränkter Ressourcen ist es für die Watch Group ebenso wie andere zivilgesellschaftliche Gruppen immer wieder nötig, neue Strategien zu entwickeln. Unter anderem beteiligt sie sich an einer breiten Allianz mit dem Namen „Wege aus der Krise“, in der Nichtregierungsorganisationen, Gewerkschaften und zivilgesellschaftliche Netzwerke seit mehreren Jahren zusammenarbeiten, um ein „Zivilgesellschaftliches Zukunftsbudget“ erarbeiten. Dieses alternative Budget wird jährlich zeitgleich mit dem offiziellen Budget der Bundesregierung präsentiert (Wege aus der Krise 2012). Wesentliches Ziel ist es, alternative Diskurse über Budgetpolitik zu fördern, aber auch Einspruch gegen die gegenwärtige Krisenpolitik in Österreich und auf europäischer Ebene zu erheben, in deren Folge der Wohlfahrtsstaat zunehmend abgebaut und die Budget- und Wirtschaftspolitik weiter entdemokratisiert wird. Die Kooperation wurde über Jahre hinweg verstärkt und konkretisiert sich derzeit in gemeinsamen Arbeitsgruppen. Ihr Ziel ist es, Gleichstellungsaspekte im Zukunftsbudget mehr Aufmerksamkeit zu widmen. Auch in anderen Ländern gibt es ähnliche zivilgesellschaftliche Budgetinitiativen, insbesondere in Kanada, wo jährlich vom *Canadian Center for Policy Alternatives* das „Alternative Federal Budget“ mit expliziten Arbeiten zu Gleichstellung veröffentlicht wird (vgl. www.policyalternatives.ca/).

Im zivilgesellschaftlichen Zukunftsbudget kommt den Steuereinnahmen allgemein ein großer Stellenwert zu; beim Zukunftsbudgets des Jahres 2013 unter

dem Motto „Gerecht verteilt. Ökologisch nachhaltig. Geschlechtergerecht. Zukunftsorientiert. Demokratisch.“ bilden sie einen wesentlichen Schwerpunkt. Unter der Überschrift „Überfluss besteuern“ werden Vorschläge vorgestellt, wie zusätzliche Staatseinnahmen erzielt werden können. Dabei sind die Einführung bzw. Reformen vermögensbezogener Steuern, eine höhere Progression bei der Einkommens- bzw. Lohnsteuer, Reformen der Ökosteuern, Besteuerung der Finanztransaktionen ebenso ein Thema wie die Abschaffung etlicher steuerreduzierender Ausnahmen, die oft ungleiche Verteilungs- und Geschlechterwirkungen haben. Insgesamt wird kontinuierlich an Vorschlägen gearbeitet, die emanzipatorische Dimension des Budgets zu vertiefen. Die Allianz nutzt das Zukunftsbudget, um Öffentlichkeits- und Medienarbeit zu leisten, aber auch um alternatives Wissen zur Haushalts- und Steuerpolitik zu erweitern.²

2.3 Kanada: *I love taxes!*

Das Beispiel aus Kanada stellt eine Kampagne vor, die Budget- und insbesondere Steuerthemen einer breiten Öffentlichkeit nahezubringen versucht. Sie will verdeutlichen, warum Steuern wichtig für alle BürgerInnen sind, und aufzeigen, dass es sich insbesondere auch für Frauen lohnt, sich damit auseinanderzusetzen.

Die *United Nations Platform for Action Committee* (UNPAC) Manitoba wurde 1996 nach der Weltfrauenkonferenz in Peking gegründet, um sicherzustellen, dass die dort gefassten Beschlüsse von der Regierung auch umgesetzt werden. UNPAC setzt vor allem auf eine breite Sensibilisierung und Bildung der Bevölkerung; um seine Themen bekannt zu machen, nutzt es vor allem die Medien, arbeitet aber auch mit Regierung und Parlament zusammen.

Besonders interessant ist die Art und Weise, in der UNPAC das Thema Steuern aus der Frauenperspektive aufbereitet. Im Rahmen eines Gender-Budgeting-Projekts zwischen 2004 und 2008 wurde der Schwerpunkt auf die Reduktion der Frauenarmut gelegt. Der Begriff Frauenarmut meint dabei nicht nur einen Mangel an Geld (*money-poor*), sondern auch einen Mangel an Zeit (*time-poor*), weil der Tag nicht genug Stunden hat, damit Frauen all das tun können, was von ihnen erwartet wird. Es ging darum aufzuzeigen, dass sowohl Einnahmen wie auch Ausgaben in Budgets Einfluss auf diese beiden Aspekte der Frauenarmut haben.

Konkret sollte die Kampagne „I love taxes“ einerseits das ökonomische Wissen von Frauen verbessern und sie ermutigen, sich am Budgetprozess zu beteiligen.

2 Auch in anderen Ländern gibt es ähnliche zivilgesellschaftliche Budgetinitiativen, insbesondere in Kanada, wo das *Canadian Center for Policy Alternatives* jährlich ein „Alternative Federal Budget“ mit expliziten Stellungnahmen zur steuerlichen Gleichstellung veröffentlicht (vgl. www.policyalternatives.ca/).

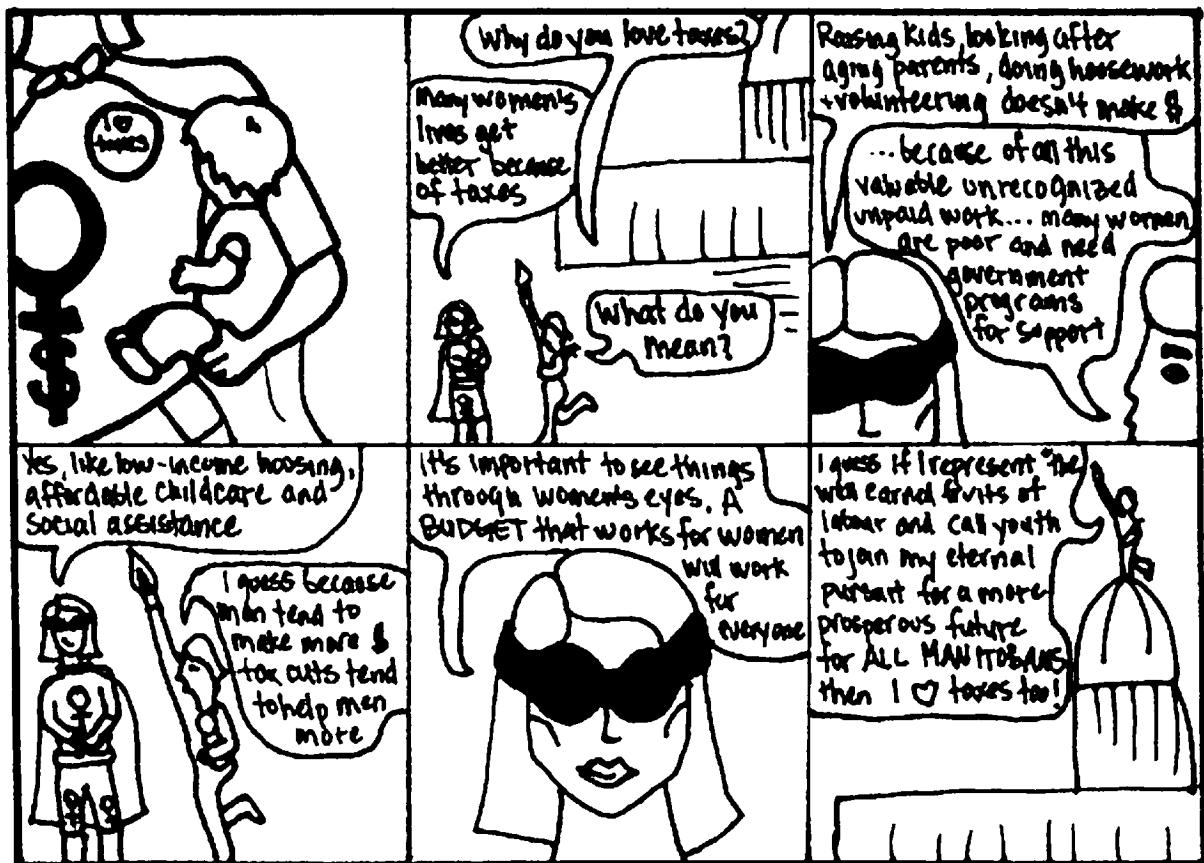
gen, andererseits aber auch die Regierung dazu auffordern, ein möglichst geschlechtergerechtes Budget zu erstellen. Für beide Ziele wurden Materialien und Ressourcen erstellt, die komplexe ökonomische Zusammenhänge möglichst einfach darstellen und vermitteln sollten. Einzelne besonders charakteristische und eindrückliche Elemente der Kampagne werden im Folgenden näher dargestellt. Es soll damit ein besonders gelungenes Beispiel der einfachen Kommunikation von komplexen ökonomischen Zusammenhängen dokumentiert werden.

Im Zentrum der Kampagne stand die „Femme Fiscale“, eine Superheldin, die wichtige Themen der Kampagne verkörperte und öffentlichkeitswirksam eingesetzt werden konnte. Zum einen schlüpfen reale Personen in die Rolle der Femme Fiscale und erscheinen beispielsweise zu einem Treffen mit dem Finanzminister, bei dem ein Forderungskatalog von Frauen zur Budgetpolitik übergeben wurde. Derartige Aktionen erzeugten Medieninteresse und lösten rege Diskussionen aus. Die Femme Fiscale existiert aber auch als Cartoon-Figur (vgl. Abb. 1) und trägt beispielsweise als Protagonistin in einer Postkartenserie dazu bei, möglichst anschaulich zu erklären, welche Bedeutung einzelne Ausgabenbereiche wie etwa öffentlicher Verkehr, Kinderbetreuungsplätze und sozialer Wohnbau für Frauen haben und warum Steuern insbesondere für Frauen wichtig sind.

Abb. 1: Postkartenserie zur Kampagne „I love taxes“ (Ausschnitt)



Abb. 1: (Fortsetzung)



Quelle: www.unpac.ca/resources-femme.html (zuletzt aufgesucht am 26.06.2013)

Das Kampagnenmotto „I love taxes“ war darauf ausgerichtet, der negativen Stimmung gegenüber dem öffentlichen Sektor allgemein und insbesondere gegenüber Steuern entgegenzuwirken. Im Dialog der Femme Fiscale mit dem Golden Boy, einer lokal bedeutsamen symbolträchtigen Figur, die unter anderem für Erfolg und Ressourcenreichtum steht, wird im Cartoon die Bedeutung der Steuern folgendermaßen erläutert (vgl. Abbildung 1):

„Er: Warum sind Steuern wichtig?

Sie: Steuern verbessern das Leben vieler Frauen.

Er: Was meinst Du damit?

Sie: Kinder aufziehen, sich um die alternden Eltern kümmern und ehrenamtliche Arbeit bringen kein Geld.

Er: ... wegen all dieser wertvollen, nicht wertgeschätzten und unbezahlten Arbeit ... sind viele Frauen arm und auf öffentliche Unterstützung angewiesen.

Sie: Ja, zum Beispiel auf Sozialwohnungen, bezahlbare Kinderbetreuung und Sozialhilfe.

Er: Weil Männer meistens mehr verdienen, profitieren sie vermutlich auch mehr von Steuersenkungen.

Sie: Es ist wichtig, die Dinge aus der Sicht von Frauen zu betrachten. Ein Budget, das für Frauen gut ist, ist für alle gut.

Er: Wenn ich (...) für eine bessere Zukunft für alle BürgerInnen Manitobas eintrete, dann gilt also auch für mich: Ich liebe Steuern!“

Die Aktivitäten der UNPAC richteten ein besonderes Augenmerk auf die Förderung der Partizipation von Frauen am Budgetprozess, unter anderem durch aktivierende Workshops, aber auch durch eine Postkartenaktion, mit der Interessierte ihre Botschaften zum Budget und zur Budgetpolitik einfach an den Finanzminister schicken konnten.

3. Ausblick

Alle drei vorgestellten Beispiele stehen stellvertretend für viele andere zivilgesellschaftliche Initiativen und zeigen, wie Frauen sich mit viel Kreativität und Fachwissen Räume schaffen, um Aufmerksamkeit auf die Wechselwirkung zwischen Budgets und Steuerpolitik zu lenken, den öffentlichen Diskurs zu erweitern und um die Budget- bzw. Steuerpolitik zu beeinflussen. Es ist nicht nur notwendig, sondern auch möglich, mit Steuern emanzipatorisch zu steuern. Um das Steuersystem geschlechtergerecht zu gestalten, muss diese Einmischung, die bisher auf dem Engagement einzelner zivilgesellschaftlicher Gruppen beruht, jedoch auf ein breiteres Fundament gestellt werden. Dazu bedarf es im Wesentlichen dreier Elemente:

1. Es müssen Ressourcen bereitgestellt werden, um das Wissen über emanzipatorische Steuerpolitik zu erweitern und zu verbreiten.
2. Transparenz und Partizipation müssen als Kernelemente einer emanzipatorischen Steuerpolitik anerkannt werden.
3. Geschlechterdiskriminierungen und Ungleichstellung müssen besteuert werden.

Die Dynamik der Arbeiten zu Gender Budgeting allgemein und geschlechtergerechte Steuerpolitik im Besonderen belegt, dass sehr viel an Wissen zu diesem Themenbereich außerhalb der Hochschulen geschaffen wird. Eine zunehmende Verengung der ökonomischen Disziplin sorgt dafür, dass an den Orten konventioneller Wissensproduktion – wenn überhaupt – nur vereinzelt Platz für feministische Ökonomie und noch viel weniger für feministische Finanzwissenschaft oder Steuerlehre ist. Die öffentliche Hand hat aber die Pflicht, dieses Wissensgebiet auch zu fördern.

Zusätzlich bräuchte es auch innerhalb der öffentlichen Verwaltung ausreichend Augenmerk und Ressourcen für geschlechtsspezifische Fragestellungen in der Steuerpolitik. Insbesondere bedarf es der Erhebung und Verarbeitung ausreichender geschlechterdifferenzierter Daten über Besteuerungstatbestände, Steueraufkommen und auch über die Inanspruchnahme von steuermindernden Regeln. Ebenso müssten Untersuchungen zu Geschlechteraspekten von Steuervermeidungsstrategien erfolgen.

Es wäre auch an der Zeit, die wichtige Funktion von zivilgesellschaftlichen Organisationen für die Demokratisierung der Budget- und Steuerpolitik anzuerkennen und für eine öffentliche Finanzierung dieser gesellschaftlich notwendigen und wertvollen Arbeit zu sorgen. Darüber hinaus ist es nötig, ausreichend Ressourcen bereitzustellen, um eine breite ökonomische Alphabetisierung (*economic literacy*) insbesondere auch über die gleichstellungspolitische Bedeutung von Budget- und Steuerpolitik zu ermöglichen.

Die Budget- und insbesondere die Steuerpolitik in Kontinentaleuropa zeichnet sich durch große Intransparenz aus. Damit eröffnen sich für der Regierung nahestehende oder finanzielle Interessengruppen vielfältige Interventionsmöglichkeiten, um die Steuerbestimmungen zu ihren Gunsten zu beeinflussen. Demgegenüber wäre es im öffentlichen Interesse, das Steuerrecht möglichst transparent zu machen. Das kann insbesondere durch einfache und nachvollziehbare Steuerbestimmungen, aber auch durch das Bereitstellen öffentlich zugänglicher, aufgeschlüsselter und aussagekräftiger Daten über Steuereinnahmen erreicht werden. Gleichzeitig sollte die Gestaltung des Steuerrechts nicht mehr von elitären ExpertInnenzirkeln bestimmt werden, sondern unter aktiver Beteiligung breiter Kreise der Bevölkerung erfolgen. Dabei wäre es langfristig denkbar, dass BürgerInnen über wesentliche Bereiche der Staatseinnahmen und -ausgaben mitentscheiden. Eine grundlegende Voraussetzung dafür, dass solche Partizipationsprozesse auch funktionieren, sind allerdings fundierte Informationen und Debatten, die nicht von einzelnen Interessengruppen gekapert werden. Als Ausgleich für die einseitige Einflussnahme von solchen Interessengruppen könnte zwischenzeitlich ein unabhängiger zivilgesellschaftlicher Gender-Budget- und Steuerbeirat eingerichtet werden, der die Bundesregierung in Fragen geschlechtergerechter Budget- und Steuerpolitik berät und öffentliche Stellungnahmen zur Politik der Regierung abgibt.

Und nicht zuletzt: Mit Steuern emanzipatorisch steuern kann auch heißen, darüber nachzudenken, was besteuert werden muss. Die ungleiche Verteilung bezahlter und unbezahlter Arbeit zwischen den Geschlechtern, die geringe Repräsentanz von Frauen in leitenden Positionen und die großen Einkommensdifferenzen zwischen Männern und Frauen – das sind nur einige der zentralen Ungleichheiten zulasten von Frauen. Diese langlebigen Diskriminierungen könnten und sollten besteuert werden. Damit ließen sich einerseits zusätzliche Einnah-

men generieren, um – demokratisch gestaltete – öffentliche Dienstleistungen im Bereich der Sorge für Kinder, Alte und Kranke zu finanzieren. Andererseits würden zusätzliche Anreize geschaffen, diese Diskriminierungen rasch abzubauen. So könnte beispielsweise eine *Gender-Pay-Gap-Steuer* erwogen werden. Die Idee ist, dass alle Institutionen, in denen es starke Einkommensdifferenzen zwischen den Geschlechtern gibt, gestaffelt nach Höhe dieser Einkommenslücke eine Steuer zu zahlen haben. Solange qualifizierte Frauen in Unternehmen oder Organisationen an eine Art gläserne Decke (*glass ceiling*) stoßen und auf der Führungsebene unterrepräsentiert sind, könnte des Weiteren eine *Glass-Ceiling-Steuer* eingeführt werden. Was die ungleiche Verteilung von bezahlter und unbezahlter Arbeit angeht, könnte eine *Kinderbetreuungsdefizit-Steuer* von jenen Institutionen erhoben werden, in denen der Anteil an Männern in Elternzeit bzw. Kinderbetreuungskarenz geringer ist als der von Frauen.

In den Länderbeispielen wird deutlich, dass zivilgesellschaftliche AkteurInnen in den letzten Jahrzehnten eine wesentliche und innovative VorreiterInnen-Rolle im Hinblick auf emanzipatorische Steuerpolitik eingenommen haben. Diese Art der Einmischung wird weiter nötig sein. Gleichzeitig muss daran erinnert werden, dass emanzipatorische, geschlechtergerechte Steuerpolitik kein Luxus, sondern eine Verpflichtung aller staatlichen AkteurInnen ist.

Literatur

- Arbeitsgruppe Gender Mainstreaming im BMF (2002): Ist das österreichische Steuersystem tatsächlich „geschlechtsneutral?“. Ergebnis eines Lohn- und Einkommensteuer-Vergleichs Männer – Frauen (Internet: www.imag-gendermainstreaming.at/cms/imag/attachments/8/8/6/CH0533/CMS1186408918427/studie_ist_das_oesterreichische_steuersystem_tatsaechlich_geschlechtsneutral.pdf; zuletzt aufgesucht am 21.6.2013)
- Barnett, K./Grown, C. (2004): Gender Impacts of Government Revenue Collection: The Case of Taxation. Commonwealth Secretariat, London (Internet: www.gender-budgets.org/index.php?option=com_joomdoc&view=documents&path=resources/by-theme-issue/taxation/gender-impacts-of-government-revenue-collection-the-case-of-taxation&Itemid=549; zuletzt aufgesucht am 17.5.2013)
- Beigewum – Beirat für Gesellschafts-, Wirtschafts- und Umweltpolitische Alternativen (2002): Frauen macht Budgets. Staatsfinanzen aus Geschlechterperspektive. Wien
- Biffl, G./Klatzer, E./Schratzenstaller, M. (2006): Gender-Prüfung im Finanzressort. Studie und Leitfaden im Auftrag des Bundesministeriums für Finanzen. Wien
- Budlender, D./Elson, D./Hewitt, G./Mukhopadhyay, T. (eds.) (2002): Gender Budgets Make Cents. Understanding Gender Responsive Budgets. Commonwealth Secretariat, London

- Fawcett Society (2013): Fawcett's Bid for a Judicial Review of the 2010 Budget. News and Updates, 28.2.2013 (Internet: www.fawcettsociety.org.uk/fawcetts-bid-for-a-judicial-review-of-the-2010-budget/; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Fowode – Forum for Women in Democracy (2003): Taxation: Half the Story of the Budgeting Process. Kampala (Internet: www.gender-budgets.org/index.php?option=com_joomdoc&view=documents&path=resources/by-region-country/africa-documents/uganda/taxation-half-the-story-of-the-budgeting-process&Itemid=540; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Klatzer, E./Schlager, C. (2011): Europäische Wirtschaftsregierung – eine stille neoliberalen Revolution. In: Kurswechsel, Jg. 26/Heft 2, S. 61–81
- Klatzer, E./Schlager, C. (2012): Genderdimensionen der neuen EU Economic Governance: Maskuline Steuerungsmechanismen und feminisierte Kosten- und Risikoabwälzung. In: Kurswechsel, Jg. 27/Heft 1, S. 23–35
- Michalitsch, G. (2005): Mit Frauen rechnen. Gender Budgeting und öffentliche Finanzen (Internet: www.uni-graz.at/margareta.kreimer/going-gender/michalitsch-gender-budgeting.pdf; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Oberndorfer, L. (2013): Pakt(e) für Wettbewerbsfähigkeit als nächste Etappe in der Entdemokratisierung der Wirtschaftspolitik? In: infobrief eu & international, Nr. 1, S. 19–26 (Internet: bit.ly/paktfuerwettbewerbsfaehigkeit; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Smith, T. (2000): Women and Tax in South Africa. Paper in the Context of the 5th Women's Budget. Institute for Democracy in South Africa, Cape Town
- St. Hill, D. (2002): United Kingdom: A Focus on Taxes and Benefits. In: Budlender, D./Hewitt, G. (eds.): Gender Budgets Make More Cents. Country Studies and Good Practice. Commonwealth Secretariat, London, S. 171–192
- Watch Group. Gender & öffentliche Finanzen (o.J.): Geschlechtergerechte Budgetgestaltung, Broschüre, Eigenverlag, Wien
- Watch Group. Gender & öffentliche Finanzen (2006): Elemente einer Gender-Analyse des Steuersystems. In: Kurswechsel, Jg. 21/Heft 1, S. 25–36
- Wege aus der Krise (2012): Zivilgesellschaftliches Zukunftsbudget 2013 (Internet: www.wege-aus-der-krise.at/zukunftsbudget.html; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Women's Budget Group (2001): Response from Women's Budget Group to Inland Revenue Consultation Document. New Tax Credits: Supporting Families, Making Work Pay and Tackling Poverty (Internet: wbg.org.uk/pdf/New%20Tax%20Credits.pdf; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Women's Budget Group (2011): Gender Analysis of the Changes in Indirect Taxes Introduced by the Coalition Government, 2010–2011 (Internet: wbg.org.uk/pdfs/Indirect_tax_Budget_2011_final_report_June_20.pdf; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Women's Budget Group (2012a): No to Tax Cuts, Yes to Plan F. WBG Pre-Budget Briefing: Press Release, 16.3.2012 (Internet: wbg.org.uk/pdfs/pre-budget-briefing-press-release_FINAL.pdf; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Women's Budget Group (2012b): Women's Budget Group Pre-Budget Briefing. March 2012 (Internet: wbg.org.uk/pdfs/0-WBG-pre-budget-FINAL.pdf; zuletzt aufgesucht am 23.5.2013)
- Women's Budget Initiative (1996): The Women's Budget. Institute for Democracy in South Africa. Cape Town

Ehegattensplitting

Reformhindernisse und Potenziale für Institutionenwandel

Maria Wersig

Die aus gleichstellungspolitischer Perspektive wohl umstrittenste Regelung des bundesdeutschen Steuersystems ist das Ehegattensplitting. Bereits bei der Einführung in den 1950er-Jahren wurde das Thema kontrovers diskutiert, vor allem Gewerkschaften und Frauenverbände protestierten gegen das Ehegattensplitting. Die – ohnehin seltenen – bisherigen Reformvorhaben wie diejenigen der sozial-liberalen Koalition im Jahr 1982 und der rot-grünen Bundesregierung im Jahr 1998 scheiterten.

Im Bundestagswahlkampf 2013 war das Ehegattensplitting erneut Thema. Seit über 50 Jahren wird also über Sinn und Unsinn der gemeinsamen Besteuerung mit Splittingtarif gestritten, ohne dass es zu wesentlichen Veränderungen gekommen wäre. Dieser Beitrag geht der Frage nach, warum das Ehegattensplitting eine solche Reformresistenz aufweist und Deutschland als eines der letzten Länder in Europa an der Zusammenveranlagung von Ehepaaren (und seit 2013 gleichgeschlechtlichen eingetragenen Lebenspartnerschaften) festhält. Dabei sollen die gleichstellungspolitische Kritik am Ehegattensplitting skizziert und Reformhindernisse identifiziert werden, die eine Überwindung dieser Form der Besteuerung von Ehepaaren in der Vergangenheit erschwert haben. Dabei wird deutlich, dass der Schutz der Einverdiensthe in der deutschen Steuerpolitik immer noch einen hohen Stellenwert einnimmt und gleichstellungspolitische Argumente dagegen ins Leere laufen. Abschließend werden Überlegungen ange stellt, wie die Verankerung von Gleichstellungszielen in der Steuerpolitik gelingen kann.

1. Zusammenveranlagung mit Splittingtarif – Wirkungsweise

In der Bundesrepublik Deutschland können Eheleute, die nicht dauernd getrennt leben, seit dem Jahr 1958 bei der Einkommensbesteuerung zwischen einer individuellen und einer gemeinsamen steuerlichen Veranlagung wählen (§ 26 EStG). Die Zusammenveranlagung bedeutet, dass Ehegatten als *ein* Steuerpflichtiger behandelt werden, die Einkommen werden also addiert und den Ehegatten ge-

meinsam zugerechnet (§ 26b EStG). Dabei werden die von den Eheleuten erzielten Einkünfte zunächst zusammengerechnet. Anschließend wird das gemeinsame zu versteuernde Einkommen durch zwei geteilt und die Steuerlast dieses hälftigen Betrages errechnet und verdoppelt (§ 32a Abs. 5 EStG).

Wie wirkt diese besondere Gestaltung des Steuertarifs für Ehegatten? Zunächst stellt das Ehegattensplitting sicher, dass es nicht zu einer ‚Ehestrafsteuer‘ kommt (vgl. Homburg 2000, S. 263). Denn durch das Splittingverfahren zahlen verheiratete Ehepaare genauso viel Einkommensteuer wie zwei Unverheiratete, von denen jede/r die Hälfte des gemeinsamen Einkommens des Ehepaars verdient. Neben der Verhinderung der ‚Ehestrafsteuer‘ hat die Zusammenveranlagung mit Ehegattensplitting weitere Wirkungen. Die steuerlichen Auswirkungen des Splittingverfahrens müssen im Zusammenhang mit der Gestaltung des Steuertarifs betrachtet werden. Bei einem progressiven Steuertarif, wie er in der Bundesrepublik angewendet wird, kann das Splittingverfahren im Vergleich zur individuellen Besteuerung eine Steuerentlastung bewirken, weil durch die Halbierung des Einkommens und der auf dieser Grundlage berechneten Steuerlast ein Progressionsvorteil entsteht. Aufgrund des Splittingverfahrens verläuft die Progression bei Verheirateten flacher. Die steuerliche Entlastung ist demnach von zwei Faktoren abhängig: zum einen von der Einkommensdifferenz zwischen den Partnern und zum anderen von der Höhe des gemeinsam erzielten Einkommens. Je größer die Einkommensdifferenz zwischen den Ehegatten, desto größer ist die Steuerersparnis des Paares. Verdienen beide Personen gleich viel, bringt die gemeinsame gegenüber der individuellen Veranlagung jedoch keine Ersparnis (vgl. im Einzelnen zu den Wirkungen des Ehegattensplittings *Geyer* und *Wrohlich* sowie *Bach* in diesem Band; vgl. zusammenfassend auch Wersig 2013, S. 41ff.).

Die Steuerersparnis der Zusammenveranlagung mit Splittingverfahren gegenüber der individuellen Besteuerung wird *Splittingeffekt* oder auch *Splittingvorteil* genannt. Die Wahl des Begriffes beinhaltet oft bereits ein politisches Statement – wer das Ehegattensplitting als neutrale Form der Besteuerung ansieht, betrachtet den Splittingeffekt eben gerade nicht als ‚Vorteil‘. Zusammenveranlagten Ehepaaren stehen darüber hinaus verdoppelte Freibeträge zu, was die Steuerbelastung weiter mindert; hierbei spielt es dann in der Regel keine Rolle, welcher der beiden Partner die Freibeträge ausschöpft. Auch dieser Aspekt der Zusammenveranlagung bewirkt Vorteile gegenüber der individuellen Besteuerung.

2. Ehegattensplitting – Kritik und Alternativen

Politisch war das Ehegattensplitting von Anfang an umkämpft. Seit den 1950er-Jahren findet sich Kritik am Ehegattensplitting in vielfältigen Zusammenhängen

– in Frauenorganisationen, Parteien und Gewerkschaften ebenso wie in gleichstellungs- oder familienpolitisch orientierten Verbänden und schließlich auf der Agenda von Parteien (SPD, Bündnis 90/Die Grünen, Die Linke). Dabei können vereinfachend zunächst drei Diskussionsstränge unterschieden werden (vgl. ausführlich Wersig 2013, S. 37ff.): erstens die Auswirkungen des Splittings auf die Erwerbstätigkeit von Ehefrauen, zweitens die Frage nach der Geeignetheit des Splittings als familienbezogene Förderung sowie drittens die stärkere Entlastung hoher Einkommen durch das Splitting.

Aus feministischer Perspektive werden heute unter dem Schlagwort Anreizwirkungen vor allem die Auswirkungen des Ehegattensplittings auf die Erwerbstätigkeit von Ehefrauen kritisiert (u.a. Vollmer 1998; Spangenberg 2005; Sacksofsky 2000; Brosius-Gersdorf 2011). Im Zusammenspiel mit anderen rechtlichen Regelungen, der sozialen Rollenverteilung zwischen den Geschlechtern, der mangelnden Verfügbarkeit von (und den Kosten für) Kinderbetreuungseinrichtungen sowie den Auswirkungen des *gender pay gap* wirke das Ehegattensplitting als Hemmnis für eine Erwerbstätigkeit von Ehefrauen (vgl. dazu auch Geyer und Wrohlich in diesem Band). Die Pluralisierung von Familienformen, vor allem die wachsende Zahl unverheirateter Eltern und Alleinerziehender, gibt Anlass zu der Kritik, über das Ehegattensplitting werde einseitig eine bestimmte Lebensweise (Einverdienstehe bzw. Ernährer plus ‚Zuverdienerin‘) steuerlich privilegiert. Weil Ehe und Familie nicht notwendigerweise eine Einheit bilden, ist die Steuerentlastung durch das Ehegattensplitting keine Familien-, sondern eine Eheförderung (Gerlach 2010, S. 267). Auch stehen die Verteilungswirkungen des Ehegattensplittings in der Kritik, weil der Splittingvorteil in Einverdienstehen mit zunehmendem Einkommen ebenfalls ansteigt – er beträgt seit Einführung der sogenannten Reichensteuer für zu versteuernde Einkommen ab 500.000 Euro im Jahr 2007 nun ca. 15.000 Euro (Bach et al. 2011, S. 14).

Reformvorhaben können unterschiedliche Ziele verfolgen. Will man das Vorhandensein von Kindern bei der Tarifgestaltung berücksichtigen, wird das unter Umständen zu anderen politischen Forderungen führen, als wenn die strukturelle Förderung von Einverdienstehen in hohen Einkommenssegmenten oder die Anreize für eine traditionelle Rollenverteilung in Ehen generell beseitigt werden sollen. Für eine Reform der Ehegattenbesteuerung bzw. der Familienbesteuerung insgesamt gibt es daher eine ganze Reihe von Ansätzen. Zum einen werden verschiedene Varianten einer Individualbesteuerung vorgeschlagen, bei der die Berücksichtigung des Allein- bzw. Hauptverdienerstatus beschränkt werden soll und auch Verheiratete grundsätzlich eine eigene Steuererklärung abgeben müssen. Eine andere Möglichkeit ist die Ausweitung der Zusammenveranlagung auf andere Partnerschaftsformen, wie etwa die im Jahr 2001 eingeführte eingetragenen Lebenspartnerschaft für gleichgeschlechtliche Paare, oder die Erweiterung des Splittingverfahrens auch auf Kinder. Im Bundestagswahlkampf

2013 spielen Forderungen nach einem Familiensplitting (CDU/CSU), einem Realsplitting (Individualbesteuerung mit Berücksichtigung der gegenseitigen Unterhaltsverpflichtungen) für zukünftig geschlossene Ehen (SPD) und einem schrittweisen Übergang zu einer Individualbesteuerung mit einem übertragbaren zweiten Grundfreibetrag (Bündnis 90/Die Grünen) eine Rolle.

Wie bereits erwähnt, ist das Ehegattensplitting in Deutschland seit jeher hochumstritten. Der nächste Abschnitt geht auf die Entwicklung dieser Debatte ein. Zudem stellt sich angesichts der anhaltenden Reformdebatte die Frage, warum es in Deutschland so schwer ist, den Übergang zu einer konsequenten Individualbesteuerung zu vollziehen.

3. Statussicherung für die Einverdienstehe – Reformhindernisse beim Ehegattensplitting

Die Politik um das Ehegattensplitting hat seit seiner Einführung im Jahr 1958 eine pfadabhängige Entwicklung durchlaufen. Darunter verstehe ich im Anschluss an Kathleen Thelen kontinuitätssichernde Entwicklungsprozesse, die den Erhalt des Status quo fördern (Thelen 1999).

Institutionen wie das Ehegattensplitting setzen strukturelle Anreize für bestimmte Verhaltensweisen und entfalten so koordinierende Wirkung in der Gesellschaft, zum Beispiel durch die Unterstellung eines bestimmten Standards als dem ‚Normalfall‘ im Recht (Anreiz- bzw. Koordinationseffekte). AkteurInnen, so Thelen, „adapt their strategies in ways that reflect but also reinforce the logic of the system“ (1999, S. 392). Thelen nennt als Beispiel die auf dem männlichen Ernährermodell basierenden konservativ-korporatistischen Wohlfahrtsstaatsregime nach der Typologie von Gøsta Esping-Andersen (1991). Weil in diesen Staaten von dem Einverdienermodell bzw. der *single breadwinner family* ausgegangen wird, stellen sich Familien auf die mit diesem Modell gesetzten Anreize ein. Ein internationaler Vergleich zeigt denn auch, dass die Frauenerwerbsquote in diesen Ländern niedriger ist (Thelen 1999, S. 393).

Auch die institutionellen Rahmenbedingungen des bundesdeutschen Wohlfahrtsstaatsmodells sind traditionell in vielen Bereichen darauf ausgerichtet, die Einverdienstehe zu stützen – ein Aspekt dieser institutionellen Rahmenbedingungen ist das Ehegattensplitting. Weil das so ist, richten Individuen ihre Entscheidungen über die innerfamiliäre Arbeitsteilung unter anderem an diesem Modell aus. Solange sie das aber tun, sind sozial- und steuerpolitische Reformen eher unwahrscheinlich. Beim bundesdeutschen Ehegattensplitting kommt noch ein Legitimationseffekt hinzu: Der Erhalt des Status quo wird durch verfassungsrechtliche Interpretationen gestützt, die im Ehegattensplitting entweder die einzige verfassungsgemäße Art der Besteuerung (Kirchhof 2003) oder zumin-

dest eine verfassungsgemäße Variante der Ehegattenbesteuerung sehen. Sichtweisen, die das Ehegattensplitting als mittelbare Diskriminierung von Frauen betrachten und für reformbedürftig halten (Mennel 1974; Vollmer 1998; Spannengenber 2005; Sacksofsky 2000; 2011), sind in der Minderheit und werden kaum gehört.

Diese Mechanismen der Kontinuitätssicherung verhindern zwar nicht zwingend Reformen. Sie erfordern aber eine Auseinandersetzung der politischen AkteurInnen mit den daraus entstehenden Gegenargumenten und haben in der Vergangenheit dazu geführt, dass auf Reformvorhaben verzichtet wurde. Im nächsten Abschnitt wird dies am Beispiel des gescheiterten Reformvorhabens einer Kappung des Splittingvorteils in der 14. Legislaturperiode (1998–2002) skizziert.

4. Gescheitertes Reformvorhaben zur Kappung des Splittingvorteils 1998 bis 2002

In ihrem Koalitionsvertrag 1998 hatten SPD und Bündnis 90/Die Grünen vereinbart, den Splittingvorteil auf maximal 8.000 DM ab dem Jahr 2002 zu begrenzen. Damit sollten die Auswirkungen des Ehegattensplittings in höheren Einkommensbereichen beschränkt und gleichzeitig Ehepaare mit geringen oder durchschnittlichen Einkommen nicht höher belastet werden. Dieses Vorhaben wurde nie umgesetzt; ein erster Gesetzentwurf im Jahr 1998 wurde im parlamentarischen Verfahren gestoppt, der weitere interne Diskussionsprozess verlief ergebnislos. Die Gründe für das Scheitern waren vielfältig (vgl. ausführlich Wersig 2013, S. 165ff.).¹ An dieser Stelle möchte ich mich beispielhaft darauf konzentrieren, mit welchen Problemen eine redistributive Politik im Steuerbereich konfrontiert ist.

Die Entscheidung für eine Kappung des Splittingvorteils, zum Beispiel durch eine Variante des Realsplittings, ist immer mit Mehrbelastungen für Einverdiene verbunden. Solche Maßnahmen gelten als unpopulär und der Bevölkerung nur schwer zu vermitteln. Inwieweit Steuererhöhungen für diese Gruppe zumutbar und durchsetzbar sind, war deshalb eine wichtige Frage in der Debatte, die auch von einer Vielzahl politischer AkteurInnen angesprochen wurde.

Befürchtet wurde eine Mobilisierung gegen die Reform. Tatsächlich wandten sich im Jahr 1998 beispielsweise sowohl die evangelische als auch die katholische Kirche in Deutschland in einem Schreiben an Mitglieder des Bundestages

1 Meine Untersuchung dieser Entscheidungsprozesse stützt sich unter anderem auf Dokumente aus Archiven der Parteien und des Parlaments sowie auf Interviews mit am Reformprozess beteiligten ExpertInnen (vgl. Wersig 2013, S. 87ff.).

und kritisierten die damals geplante äußerst moderate Kappung des Splittingvorteils als Angriff auf das christliche Ehe- und Familienbild. Eine Reform des Ehegattensplittings kostet also im schlechtesten Fall politisches Kapital und bringt je nach Ausgestaltung nicht notwendigerweise nennenswerte Steuermehr-einnahmen mit sich. Die Durchsetzbarkeit einer Veränderung des Ehegattensplittings hängt außerdem stark davon ab, was mit den damit verbundenen Mehreinnahmen passiert. Dazu kommt die Sorge, Ehepaare gewissermaßen im Nachhinein für Lebensentwürfe zu bestrafen, die über Jahrzehnte staatlich gefördert wurden. Sie haben die Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit im Paar auch im Vertrauen auf den Fortbestand der bisherigen Rechtslage eingerichtet. Veränderungen können ihnen nicht mehr abverlangt werden; sie sind sogar teilweise nicht mehr möglich, weil zum Beispiel die Aufnahme einer Erwerbstätigkeit für eine ältere Hausfrau angesichts der Arbeitsmarktlage kaum realistisch ist.

In der Folge prägten die Anreiz- bzw. Koordinationseffekte der Institution Ehegattensplitting die Sicht auf die Debatte. Allerdings wurde die Diskussion auch extrem verengt und die Reform des Ehegattensplittings nahezu ausschließlich danach beurteilt, wie sie sich auf Einverdienstehen auswirken würde. Die Darstellungen der Be- und Entlastungen in Tabellenform, die das Bundesfinanzministerium erstellt hatte, wiesen häufig nur diese Gruppe aus. Der Blick darauf, in welchen Einkommenshöhen Einverdienstehen in welchem Anteil vertreten waren, fehlte in diesen Analysen allerdings. Andere Formen von Familie und Partnerschaft und ihre Besteuerung wurden erst gar nicht in den Blick genommen.

Nach Ansicht politischer AkteurInnen im Bundesfamilien- und im Bundesfinanzministerium war der Aspekt der Auswirkungen auf die Einverdienstehen denn auch ausschlaggebend für die Entscheidung, von der geplanten Kappung des Splittingeffekts und weiteren Reformvorhaben abzusehen. Die Kritik an den Anreiz- und Verteilungswirkungen des Ehegattensplittings, die seit seinem Bestehen formuliert wird, läuft also ins Leere. Denn die BefürworterInnen des Ehegattensplittings wollen genau diese Effekte beibehalten. Was aus der Sicht der einen gegen die Beibehaltung des Ehegattensplittings spricht, spricht aus Sicht der anderen gerade dafür. Neben der Anreiz- und Koordinationsfunktion des Ehegattensplittings spielten allerdings auch die verfassungsrechtliche Debatte, die Schwierigkeiten der Abstimmung mit Reformen in anderen Rechtsgebieten, politische Zuständigkeiten und interne Differenzen zwischen SteuerpolitikerInnen und FamilienpolitikerInnen eine Rolle bei der Entscheidungsfindung und erschwerten die Entscheidung für ein Reformziel und seine Umsetzung.

5. Kommunikation von Reformzielen und Forderungen im Wahlkampf 2013

Die Diskussion über das Ehegattensplitting macht deutlich, dass auch die Komplexität des diskutierten Sachverhalts Reformen behindert. Wie Paul Pierson in seiner Analyse der Bedingungen für pfadabhängige Entwicklungen im Bereich der Politik herausgearbeitet hat, sind Komplexität und Undurchsichtigkeit von Politik ein Element der Stabilisierung des Status quo (2000; 2004). Das trifft auch auf die Steuerpolitik zu: Die Auswirkungen des Ehegattensplittings sind im Detail nicht überall bekannt und die Entwicklung von Reformalternativen sowie die Bewertung ihrer Auswirkungen sind auf einen bestimmten, eher kleinen ExpertInnenkreis beschränkt. Einer aktuellen repräsentativen Studie im Auftrag des Bundesministeriums für Familie, Senioren, Frauen und Jugend (2011, S. 39) folge ist die Mehrheit der befragten BürgerInnen der Überzeugung, mit der Ehe gehe eine Veränderung der rechtlichen und ökonomischen Rahmenbedingungen einher, in deren Folge man in der Ehe „irgendwie bessergestellt“ sei. Die Befragten wissen aber nur diffus oder gar nicht, inwiefern sich ihre ökonomisch-rechtliche Situation durch eine Eheschließung verändert, und nur wenige verbinden mit Begriffen wie ‚Ehegattensplitting‘ oder ‚gesetzlicher Güterstand‘ Konkretes. Trotzdem schätzten in einer medial stark beachteten repräsentativen Forsa-Umfrage im Jahr 2013 81 Prozent aller Eltern das Ehegattensplitting als wichtige Familienleistung ein (Forsa 2013, S. 10). Diese Zahl ist schon deshalb überraschend, weil die Zahl der Eltern, die tatsächlich nennenswert vom Ehegattensplitting profitieren, deutlich geringer sein dürfte. Denn bereits der Anteil der Alleinerziehenden liegt in Deutschland nach Ergebnissen des Mikrozensus 2011 bei 20 Prozent, 9 Prozent der Familien sind nichteheliche Lebensgemeinschaften mit ihren Kindern. Von den 71 Prozent der verheirateten Eltern mit minderjährigen Kindern profitieren wegen der spezifischen Wirkungen des Ehegattensplittings nicht alle in derselben Höhe.

Angesichts dieser Ergebnisse ist eine Mobilisierung der Öffentlichkeit für eine Reform kaum zu erwarten. Sie ist auch deshalb eher unwahrscheinlich, weil von einem Übergang zu einer Individualbesteuerung ohne Verknüpfung mit weiteren Reformmaßnahmen wie einer Kindergelderhöhung zunächst niemand steuerliche Vorteile hätte. Die öffentliche Kommunikation von Reformzielen und die Entscheidung für eine als unpopulär geltende (wie auch immer ausgestaltete) Reform unterbleiben also auch aus Machtinteressen und wahlaktischen Gründen heraus. Aus Sorge über die Reaktion der WählerInnen wird auf Reformen verzichtet. Selbst innerhalb der SPD und bei Bündnis 90/Grünen, die in ihren jeweiligen Wahlprogrammen Reformen vorsehen, gelten Veränderungen des Ehegattensplittings als unbeliebt und nur schwer zu vermitteln.

Seit dem Scheitern des Reformprozesses in der 14. Legislaturperiode sind über zehn Jahre vergangen und in den Jahren 2012/2013 formulierten die politischen Parteien in ihren Wahlprogrammen erneut Reformforderungen für das Ehegattensplitting. Dabei zeigt sich, dass die damaligen Reformhürden auch heute weiter wirksam sind. Die SPD spricht sich für eine Reform aus, die für die Mehrzahl der verheirateten Steuerpflichtigen, vor allem in der Mittelschicht, kaum Veränderungen bewirken würde. Darüber hinaus soll das neue Recht nur für neu geschlossene Ehen gelten, für bereits verheiratete Steuerpflichtige hingegen ein weitreichender Bestandsschutz greifen. Der SPD-Kanzlerkandidat Peer Steinbrück versichert in einem Interview, es bestehe „kein Grund zur Beunruhigung“, da das Ehegattensplitting für bereits bestehende Ehen beibehalten werden solle.² Demgegenüber enthält das Wahlprogramm von Bündnis 90/Die Grünen ein deutlicheres Bekenntnis zu einer Individualbesteuerung mit einem übertragbaren zweiten Grundfreibetrag, wobei dieses Ziel in mehreren Schritten erreicht werden soll. Die FDP plädiert für eine Erhaltung des Ehegattensplittings und die Ausweitung auf eingetragene Lebenspartnerschaften, während die Unionsparteien CDU und CSU für ein Familiensplitting durch deutlich erhöhte Kinderfreibeträge und ein erhöhtes Kindergeld³ eintreten.

6. Potenziale für Wandel

Das Steuerrecht trägt nach wie vor dazu bei, den Status der Einverdiensthe zu sichern. Diese Statussicherung erfolgt auf der Ebene der Verfassungsinterpretation und durch die Problemdefinition steuerpolitischer AkteurInnen. Verteilungspolitisch bedeuten Schritte in Richtung Individualbesteuerung eine faktische Steuererhöhung für Ehepaare, die ungleiche Einkommensverteilungen aufweisen. Diese Steuererhöhung kann je nach Ausgestaltung des Reformmodells sowie abhängig von der Höhe des Einkommens, der Erwerbskonstellation und dem Steuertarif unterschiedlich ausfallen. Umverteilungseffekte entstehen beim Übergang zur Individualbesteuerung nur dann, wenn gleichzeitig andere Gruppen, die bisher nicht vom Ehegattensplitting profitieren, steuerlich entlastet werden. Im Ergebnis handelt es sich beim Verzicht auf Reformen daher um eine

2 Handelsblatt vom 06.05.2013.

3 Vgl. das Regierungsprogramm von CDU und CSU: „Wir werden Ehe und Familie weiter stärken. Deshalb wollen wir das bestehende Ehegattensplitting erhalten und um ein Familiensplitting ergänzen. Dazu werden wir die steuerliche Berücksichtigung von Kindern schrittweise auf die Höhe des Freibetrags für Erwachsene anheben. Zudem werden wir das Kindergeld ebenso wie den Kinderzuschlag anheben.“; www.cdu.de/sites/default/files/media/dokumente/cdu_regierungsprogramm_2013-2017.pdf, S. 8 (zuletzt aufgesucht am 27.06.2013).

Verteilungsentscheidung für eine bestimmte Klientel, der der soziale Wandel scheinbar wenig anhaben kann. Gegenargumente, darunter vor allem die Kritik, mit dem Ehegattensplitting werde ein bestimmtes Rollenmodell in der Ehe gefördert, finden wenig Gehör.

Während die Legitimation des Ehegattensplittings im verfassungsrechtlichen Diskurs durch alternative Argumentationen zumindest entkräftet werden könnte, lässt sich das Ziel der Vermeidung jeglicher Mehrbelastungen von Einverdienstehen kaum mit einem Übergang zu einer Individualbesteuerung vereinbaren. Die Frage ist dann also, wem eine Mehrbelastung zugemutet werden kann und wem nicht. Da die Debatte jedoch bereits auf Einverdienstehen bzw. jedenfalls auf Ehepaare verengt geführt wird und andere Gruppen ausblendet werden, beantwortet sich diese Frage gewissermaßen von selbst.

Gleichstellungsziele sind in der bundesdeutschen Steuerpolitik noch kaum verankert. Einem ersten Ansatz, dem Projekt zur Umsetzung von Gender Mainstreaming im Bundesministerium der Finanzen (vgl. Mückenberger et al. 2007 sowie *Mückenberger* in diesem Band), folgten keine weiteren Schritte. Dabei fehlt es sowohl am politischen Auftrag bzw. an der Formulierung solcher Ziele als auch an der organisatorischen Verankerung von Gender-Wissen in der Finanzverwaltung. Beides muss jedoch Hand in Hand gehen, wie die Erfahrung aus Österreich zeigt (vgl. *Fritz* in diesem Band). Überlegungen zu einer Neugestaltung der Ehegattenbesteuerung könnten von solchen Prozessen profitieren, denn in der Vergangenheit gab es gerade im Bereich der Finanzverwaltung Widerstand gegen konkrete Reformschritte. Alternative Sichtweisen hatten keine oder wie die Ministerin für Familie, Senioren, Frauen und Jugend nur eine fachlich ausgegrenzte Stimme ohne Ressortzuständigkeit.

Eine Zuständigkeit für Gleichstellung sucht man im Organigramm des Finanzministeriums vergeblich. Zudem sind Frauen in für Entscheidungen in der Steuerpolitik zentralen Positionen deutlich unterrepräsentiert. Auch dies könnte eine Ursache für die fehlende Aufmerksamkeit für Gleichstellungsthemen sein. Es gab noch nie eine Bundesfinanzministerin, derzeit sind alle obersten Leitungsebenen im Bundesministerium der Finanzen mit Männern besetzt und selbst in dessen wissenschaftlichem Beirat gibt es nur wenige Frauen.

Dieser Mangel an einer ernsthaften inhaltlichen Auseinandersetzung mit dem Thema Geschlechtergerechtigkeit und Besteuerung im zuständigen Ressort sollte aber nicht darüber hinwegtäuschen, dass eine Reform des Ehegattensplittings durchaus möglich wäre, wenn politische AkteurInnen den Willen dazu aufbringen. Die Bedenken gegenüber den Auswirkungen einer Reform des Ehegattensplittings überwiegen jedoch auch bei Parteien, die sich Reformziele in die Wahlprogramme geschrieben haben. Es bleibt daher abzuwarten, ob das Ehegattensplitting weitere 50 Jahre Bestand haben wird. Bezogen auf das Ehegattensplitting sind die Potenziale für Institutionenwandel in der Steuerpolitik derzeit jedenfalls gering.

Literatur

- Bach, S./Geyer, J./Haan, P./Wrohlich, K. (2011): Reform des Ehegattensplittings: Nur eine reine Individualbesteuerung erhöht die Erwerbsanreize deutlich. In: DIW Wochenbericht, Jg. 78/Heft 41, S. 13–19
- Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend (Hg.) (2011): Partnerschaft und Ehe – Entscheidungen im Lebensverlauf. Einstellungen, Motive, Kenntnisse des rechtlichen Rahmens. Berlin
- Brosius-Gersdorf, F. (2011): Demografischer Wandel und Familienförderung. Tübingen
- Esping-Andersen, G. (1991): The Three Worlds of Welfare Capitalism. Princeton
- Forsa (2013): Familie und Wahl Ergebnisbericht, Studie im Auftrag der Zeitschrift Eltern. Internet: www.eltern.de/c/images/pdf/forsa_ergebnisbericht%202013.pdf (zuletzt aufgesucht am 24.06.2013)
- Gerlach, I. (2010): Familienpolitik (2. Aufl.). Wiesbaden
- Homburg, S. (2000): Das einkommensteuerliche Ehegattensplitting. In: Steuer und Wirtschaft, Jg. 30/Heft 3, S. 261–268
- Kirchhof, P. (2003): Maßstäbe für eine familiengerechte Besteuerung. In: Zeitschrift für Rechtspolitik, Jg. 36/Heft 3, S. 73–77
- Mennel, A. (1974): Welche rechtlichen Maßnahmen sind vordringlich, um die tatsächliche Gleichstellung der Frauen mit den Männern im Arbeitsleben zu gewährleisten? Gutachten für den 50. Deutschen Juristentag. In: Ständige Deputation des Deutschen Juristentages (Hg.): Verhandlungen des 50. Deutschen Juristentages. Band 1 Gutachten Teil D. München, S. 165–199
- Pierson, P. (2000): Increasing Returns, Path Dependence, and the Study of Politics. In: American Political Science Review Vol. 94/No. 2, S. 251–267
- Pierson, P. (2004): Politics in Time. History, Institutions and Social Analysis. Princeton
- Sacksofsky, U. (2000): Steuerung der Familie durch Steuern. In: Neue Juristische Wochenschrift, Jg. 53/Heft 27, S. 1896–1903
- Sacksofsky, U. (2011): Einfluss des Steuerrechts auf die Berufstätigkeit von Müttern. In: Hohmann-Dennhardt, C./Körner, M./Zimmer, R. (Hg.): Geschlechtergerechtigkeit. Festschrift für Heide Pfarr. Baden-Baden, S. 363–377
- Spangenberg, U. (2005): Neuorientierung der Ehebesteuerung: Ehegattensplitting und Lohnsteuerverfahren. Arbeitspapiere der Hans-Böckler-Stiftung 106 (Internet: www.boeckler.de/pdf/p_arbp_106.pdf; zuletzt aufgesucht am 24.06.2013)
- Thelen, K. (1999): Historical Institutionalism in Comparative Politics. In: Annual Review of Political Science, Vol. 2, S. 369–404
- Vollmer, F. (1998): Das Ehegattensplitting. Baden-Baden
- Wersig, M. (2013): Der lange Schatten der Hausfrauenehe. Zur Reformresistenz des Ehegattensplittings. Opladen

Autorinnen und Autoren

Stefan Bach, Dipl.-Volkswirt, Dr. rer. pol., ist wissenschaftlicher Mitarbeiter in der Abteilung „Staat“ am Deutschen Institut für Wirtschaftsforschung (DIW Berlin) und Privatdozent an der Wirtschafts- und Sozialwissenschaftlichen Fakultät der Universität Potsdam. Studium der Volkswirtschaftslehre an der Universität zu Köln, 1992 Promotion. Seit 1992 Mitarbeiter am DIW Berlin. 2004 bis 2012 Stellvertretender Leiter der Abteilung „Staat“ am DIW Berlin. Leitung zahlreicher Forschungs- und Beratungsprojekte. Forschungsschwerpunkte: Finanz- und Steuerpolitik, Sozialpolitik, Einkommens- und Vermögensverteilung, Mikrosimulationsmodelle. Kontakt: sbach@diw.de

Miriam Beblo, Professorin für Volkswirtschaftslehre, insbesondere Arbeitsmarkt, Migration, Gender an der Universität Hamburg. Studium der Volkswirtschaftslehre an der Technischen Universität Berlin und an der University of British Columbia in Vancouver/Kanada, Wissenschaftliche Mitarbeit und Promotion an der Freien Universität Berlin. Senior Researcher am Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung Mannheim. Professorin für Angewandte Mikroökonomik an der Hochschule für Wirtschaft und Recht. Arbeitsschwerpunkte: Empirische Arbeitsmarkt- und Familienökonomie sowie Zeitverwendungs- und quantitative Geschlechterforschung. Kontakt: miriam.beblo@wiso.uni-hamburg.de.

Denis Beninger, Dr., Wirtschaftswissenschaftler. Studium der Wirtschaftsmathematik und Promotion zum Thema „Income Taxation and the Collective Representation of the Household: Theory and Empirical Evidence“ an der Universität Straßburg (Frankreich). Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter am ZEW Mannheim, Harriet Taylor Mill-Institut (Hochschule für Wirtschaft und Recht Berlin) und Universität Hamburg. Arbeitsschwerpunkte: Familien- und Genderökonomie, Politikevaluation. Kontakt: denis.beninger@wiso.uni-hamburg.de.

Gisela Färber, Prof. Dr. rer. pol., Studium der Betriebs- und Volkswirtschaftslehre, Promotion 1983 zum Dr. rer. pol. an der TU Darmstadt („Das rationale Budget“), Habilitation 1992 an der Deutschen Universität für Verwaltungswissenschaften Speyer („Binnenmarktgerechte Subventionspolitik in der EG – Strukturen, Normen, Defizite“), nach Tätigkeit am Deutschen Institut für Föderalismusforschung, Hannover, Professur für Kommunalfinanzen und Kommunalwirtschaft an der Universität Trier (1994-96), seit 1996 Lehrstuhl für Wirtschaftliche Staatswissenschaften, insb. Allg. VWL und Finanzwissenschaft an der Universität Speyer; Arbeitsschwerpunkte: Öffentliche Finanzen in Ausgaben und Einnahmen, öffentliche Verwaltungen, Föderalismusforschung, Sozialpolitik, Alterssicherung, Politikberatung.

Elfriede Fritz, Dr. jur., Studium der Rechtswissenschaften an der Universität Wien. Seit 1981 im Bundesministerium für Finanzen in Wien tätig, Vorsitzende der Arbeitsgruppe für Gleichbehandlungsfragen und Gender Beauftragte. National und international Vortragende zu Gleichbehandlung und Gender Mainstreaming Budgeting. Veröffentlichungen u.a.: „Gender Mainstreaming im Bundesministerium für Finanzen – Eine Strategie auf dem Weg“. In: Gubitzer, L./Schunter-Kleemann, S. (Hg.): Gender Mainstreaming – Durchbruch der Frauenpolitik oder deren Ende? Wien 2006; „Gender Budgeting: For a Better Use of Resources and a More Efficient Economy“. In: Council of Europe (ed.): Conference „State Budgets: a Key Factor in real Equality between Women and Men,, Strasbourg 2009. Aufsatz zu Gleichstellung in Österreich in GiP – Gleichstellung in der Praxis H. 1 (2012). Kontakt: Elfriede.Fritz@bmf.gv.at.

Johannes Geyer, Dr., Volkswirt. Studium der Volkswirtschaftslehre an der Humboldt Universität und der Freien Universität Berlin, Promotion im Rahmen des DIW Berlin Graduate Center und an der Freien Universität Berlin mit dem Titel „Empirical Studies on Economic Risks, Demographic Change, and Public Policy“. Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter am in der Abteilung „Staat“ des DIW Berlin und Lehrtätigkeit an der Humboldt-Universität zu Berlin. Arbeitsschwerpunkte: Sozialpolitik, Rente, Sparverhalten, Arbeitsmarkt, Mikrosimulation. Kontakt: jgeyer@diw.de.

Elisabeth Klatzer, Dr., Ökonomin und Sozialwissenschaftlerin. Studium der Sozial- und Wirtschaftswissenschaften an der Wirtschaftsuniversität Wien, Post-Graduate Studium in Public Policy/Public Management an der Harvard University, Mitbegründerin der zivilgesellschaftlichen Organisation Watch Group. Gender und öffentliche Finanzen sowie des European Gender Budgeting Network, tätig als Aktivistin-Forscherin, Forschungs- und Arbeitsschwerpunkte: Gender Budgeting, Feministische Ökonomie, Europäische Wirtschaftspolitik. Kontakt: elisabeth.klatzer@gmx.net.

Edeltraud Lachmayer, Dr. jur., Leiterin der Abteilung für Einkommensteuer und Körperschaftsteuer im österreichischen Bundesministerium für Finanzen, Studium der Rechtswissenschaft an der Universität Wien, Promotion im Fachbereich Steuerrecht. Langjährige Tätigkeit in internationalen Steuerberaterkanzleien, nach Eintritt in das Bundesministerium für Finanzen mehrere Jahre stellvertretende Leiterin der Abteilung für Steuerpolitik und Abgabenlegistik. Fachautorin und Vortragende. Kontakt: edeltraud.lachmayer@bmf.gv.at.

Friederike Maier, Professorin für Volkswirtschaftslehre mit dem Schwerpunkt Verteilung und Sozialpolitik an der Hochschule für Wirtschaft und Recht Berlin (HWR Berlin), lehrt und forscht zu Genderfragen in der Ökonomie, 1992 bis 2012 wissenschaftliche Beraterin der EU-Kommission, Mitgründerin und Direktorin des Harriet Taylor Mill-Instituts für Ökonomie und Geschlechterforschung der HWR Berlin. Kontakt: Friederike.Maier@hwr-berlin.de, www.Harriet-Taylor-Mill.de.

Ulrich Mückenthaler, emeritierter Professor für Rechts- und Politikwissenschaft an der Universität Hamburg. Er leitete zahlreiche internationale und disziplinübergreifende Forschungsvorhaben und arbeitete dabei mit europäischen und US-amerikanischen Forschungsteams zusammen. Aus dieser Forschungstätigkeit sind zahlreiche, auch vergleichende Aufsätze und Monographien zu deutschem und europäischem Arbeitsrecht, Globalisierung und Governance sowie Zeitforschung und -politik hervorgegangen. Er ist Vorsitzender der Deutschen Gesellschaft für Zeitpolitik. Seit 2010 ist er als Forschungsprofessor am Zentrum für Europäische Rechtspolitik (ZERP) der Universität Bremen im Rahmen des DFG-Sonderforschungsbereiches 597 „Staatlichkeit im Wandel“ tätig. Kontakt: ulrich.mueckenberger@zerp.uni-bremen.de

Lerke Osterloh, Prof. Dr. jur.; nach Studium der Rechtswissenschaft, Promotion 1979 und Habilitation 1989 seit 1989 Universitätsprofessorin für Öffentliches Recht und Steuerrecht an der Universität Trier, seit 1993 an der Universität Frankfurt a.M.; 1998 bis 2010 Richterin des Bundesverfassungsgerichts. Veröffentlichungen u.a. „Das Prinzip der Eigentumsopferentschädigung“ 1980 (Diss.); „Staatsverschuldung als Rechtsproblem?“, NJW 1990, S. 145; Kommentierung des Art. 3 GG in Sachs, GG, 6. Aufl. 2011; „Retrospektive und prospektive Kompensation der Folgen rechtmäßigen Hoheitshandelns“. In: Hoffmann-Riem/Schmidt-Aßmann/Voßkuhle: Grundlagen des Verwaltungsrechts, Bd. III, 2009. Kontakt: osterloh@jur.uni-frankfurt.de.

Anton Rainer, Diplomkaufmann, Dr., Studium an der Hochschule für Welthandel (heute: Wirtschaftsuniversität) Wien, Post-Graduate-Studium Ökonomie am Institut für Höhere Studien, seit 1972 im österreichischen Bundesministerium für Finanzen (BMF) in verschiedenen Bereichen (Budgetpolitik, Ressortbudget, Steuerschätzungen) tätig, bis zur Pensionierung 2009 Leiter der Abteilung Steuerschätzung und Steuerpolitik, seither Konsulent des BMF für diesen Aufgabenbereich. Zahlreiche Publikationen zu diversen ökonomischen, budgetpolitischen und steuerlichen Fragen. Kontakt: anton.rainer@bmf.gv.at

Margit Schratzenstaller, Dr. rer.pol., Ökonomin. Studium der Ökonomie an den Universitäten Gießen und Milwaukee, Promotion an der Universität Gießen mit dem Thema „Internationale Mobilität von und internationaler fiskalischer Wettbewerb um Direktinvestitionen“. Seit 2003 Referentin für Öffentliche Finanzen am Österreichischen Institut für Wirtschaftsforschung Wien, Lehrbeauftragte an der Universität Wien. Arbeitsschwerpunkte: (Europäische) Steuer- und Budgetpolitik, Fiskalföderalismus, Gender Budgeting. Kontakt: margit.schratzenstaller@wifo.ac.at.

Ute Sacksofsky, Prof. Dr. jur., Professorin für Öffentliches Recht und Rechtsvergleichung an der Goethe-Universität Frankfurt und stellvertretende geschäftsführende Direktorin des Cornelia-Goethe-Centrums für Frauenstudien und die Erforschung der Geschlechterverhältnisse; Richterin des Staatsgerichtshofs der Freien und Hansestadt Bremen. 1979 bis 1983 Jurastudium in Marburg und Freiburg; 1986 Master in Public Administration (Harvard University, USA); 1991 bis 1995 wissenschaftliche Mitarbeiterin beim Bundesverfassungsgericht; Sachverständige in zahlreichen Anhörungen von Bundestag und Landtagen sowie der Gemeinsamen Verfassungskommission zu Gesetzgebungsvorhaben im Bereich „Gleichberechtigung“; 2003 bis 2008 Landesanwältin beim Hessischen Staatsgerichtshof.

Ulrike Spangenberg, Dr. jur., Juristin, Institut für gleichstellungsorientierte Prozesse und Strategien (GPS) e.V. in Berlin, Promotion an der Universität Frankfurt/M. mit dem Thema: „Mittelbare Diskriminierung im Einkommensteuerrecht“; seit 2003 interdisziplinäre wissenschaftliche Forschung, Beratung und Lehre im Bereich Gleichstellungs- und Antidiskriminierungsrecht mit den Schwerpunkten Steuer- und Finanzpolitik, Gesetzesfolgenabschätzung, Alterssicherung, Bildung und Mediation. Kontakt: Spangenberg@gleichstellungsinstitut.de, www.gleichstellungsinstitut.de.

Maria Wersig, Dr. phil., Juristin und Politikwissenschaftlerin. Studium der Rechtswissenschaft und der Gender-Kompetenz an der Freien Universität Berlin, Promotion am Fachbereich Erziehungs- und Sozialwissenschaften der Universität Hildesheim mit dem Thema „Der lange Schatten der Hausfrauenehe. Zur Reformresistenz des Ehegattensplittings“. Tätigkeit als wissenschaftliche Mitarbeiterin und Lehrbeauftragte an verschiedenen Universitäten. Arbeitsschwerpunkte: Recht der Geschlechterverhältnisse, Sozialrecht, Recht und Politik. Kontakt: mariawersig@gmail.com.

Katharina Wrohlich, Dr., Volkswirtin. Studium der Volkswirtschaftslehre an der Universität Wien und an der Georgetown University in Washington, D.C. 2007 Promotion an der Freien Universität Berlin. Seit 2002 als wissenschaftliche Mitarbeiterin in der Abteilung „Staat“ des Deutschen Instituts für Wirtschaftsforschung (DIW Berlin), seit 2012 als stellvertretende Abteilungsleiterin. Arbeitsschwerpunkte: Sozialpolitik, Familienpolitik, Bildungspolitik. Kontakt: kwrohlich@diw.de.



Ebenfalls bei edition sigma – eine Auswahl

In dieser Schriftenreihe sind zuletzt erschienen:

Susanne Meyer, Bernd Pfeiffer (Hg.)

Die gute Hochschule

Ideen, Konzepte und Perspektiven. Festschrift für Franz Herbert Rieger

HWR-Forschung, Bd. 52/53

2010

464 S.

ISBN 978-3-89404-796-2

€ 29,90

Gerhard Goldmann, A. Grothe, K. Madruga, Cl. Odebrecht

Nachhaltigkeit im Vergleich: Deutschland und Brasilien

Stand, interkulturelle Unterschiede und Perspektiven

fhw forschung, Bd. 50/51

2010

267 S.

ISBN 978-3-89404-795-5

€ 17,90

Andrea-Hilla Carl, Friederike Maier, Dorothea Schmidt

Auf halbem Weg

Die Studien- und Arbeitsmarktsituation von Ökonominnen im Wandel

fhw forschung, Bd. 48/49

2008

189 S.

ISBN 978-3-89404-794-8

€ 15,90

Dorothea Schmidt

Zeitgeschichte im Mikrokosmos

Ein Gebäude in Berlin-Schöneberg

fhw forschung, Bd. 46/47

2004

239 S.

ISBN 978-3-89404-793-1

€ 15,90

Birgit Mahnkopf (Hg.)

Management der Globalisierung

Akteure, Strukturen und Perspektiven

fhw forschung, Bd. 44/45

2003

355 S.

ISBN 978-3-89404-792-4

€ 22,90

Friederike Maier, Angela Fiedler (Hg.)

Gender Matters

Feministische Analysen zur Wirtschafts- und Sozialpolitik

fhw forschung, Bd. 42/43

2002

268 S.

ISBN 978-3-89404-791-7

€ 17,90

Hansjörg Herr, Albrecht Sommer, He Zerong (Hg.)

Nachholende Entwicklung in China

Geldpolitik und Restrukturierung

fhw forschung, Bd. 40/41

2002

259 S.

ISBN 978-3-89404-790-0

€ 17,90

– bitte beachten Sie auch die folgende Seite –



Ebenfalls bei edition sigma – eine Auswahl

Norbert Fröhler, Norbert Thilo Fehmel, Ute Klammer

Flexibel in die Rente

Gesetzliche, tarifliche und betriebliche Perspektiven

Forschung aus der Hans-Böckler-Stiftung, Bd. 150

2013 702 S. ISBN 978-3-8360-8750-6 € 45,90

Luise Görge

Auf Lohnabstand gehalten

Über die Widersprüche marktliberaler Konzepte in der Arbeitsmarktpolitik

2012 108 S. ISBN 978-3-8360-1108-2 € 29,90
E-BOOK-ISBN 978-3-8360-0108-3

Ute Klammer, Sabine Neukirch, Dagmar Weßler-Poßberg

Wenn Mama das Geld verdient

Familienernährerinnen zwischen Prekarität und neuen Rollenbildern

Forschung aus der Hans-Böckler-Stiftung, Bd. 139

2012 447 S. ISBN 978-3-8360-8739-1 € 27,90

Gertraude Krell, Daniela Rastetter, Karin Reichel (Hg.)

GESCHLECHT MACHT KARRIERE IN ORGANISATIONEN

Analysen zur Chancengleichheit in Fach- und Führungspositionen

2012 203 S. ISBN 978-3-8360-3583-5 € 16,90

Detlev Lück

Der zögernde Abschied vom Patriarchat

Der Wandel von Geschlechterrollen im internationalen Vergleich

2009 360 S. ISBN 978-3-89404-567-8 € 29,90

Friederike Maier, Angela Fiedler (Hg.)

Verfestigte Schieflagen

Ökonomische Analysen zum Geschlechterverhältnis

2008 259 S. ISBN 978-3-89404-558-6 € 19,90

Günther Schmid

Übergänge am Arbeitsmarkt

Arbeit, nicht nur Arbeitslosigkeit versichern

2011 175 S. ISBN 978-3-8360-3578-1 € 16,90



edition sigma

Leuschnerdamm 13
D-10099 Berlin

Tel. [030] 623 23 63

Fax [030] 623 93 93

verlag@edition-sigma.de

WWW.
edition-sigma.de