

Tagungsbericht

Am Donnerstag, den 23. Februar 2016, fand in der Burgstraße 21 um 18 Uhr die 3. Veranstaltung des Sächsischen Steuerkreis e.V. in der Vortragsreihe des Wintersemesters 2015/16 statt. Vor zahlreichen Teilnehmern referierten Prof. Dr. Henning Tappe – Lehrstuhl für Öffentliches Recht, deutsches und internationales Finanz- und Steuerrecht, Universität Trier – und Prof. Dr. Frank Hechtner – Institut für betriebswirtschaftliche Prüfungs- und Steuerlehre, Freie Universität Berlin – zum Thema

„Die Zukunft des Solidaritätszuschlags und Reform des Einkommensteuertarifs“.

Nach der Eröffnung durch Prof. Dr. Desens begann *Hechtner* mit den einleitenden Worten, dass es eine bessere Zusammenarbeit zwischen Ökonomen und Juristen geben sollte. Überleitend zum Thema gab *Hechtner* einen kurzen Abriss über die Historie des Solidaritätszuschlags. Er erste Solidaritätszuschlag von 1991 wurde als Ergänzungsabgabe auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer erhoben gemäß Art. 106 I Nr. 6 GG. Als Begründung dafür wurde angebracht, dass finanzielle Mehrbelastungen abgedeckt werden müssten, welche sich aus dem Konflikt am Golf, der Unterstützung der Länder in Mittel-, Ost- und Südeuropa auf dem Weg zur Marktwirtschaft und Demokratie und den zusätzlichen Aufgaben in neuen Bundesländern ergeben. Ausgestaltet war der Solidaritätszuschlag von 1991 folgendermaßen: die Höhe betrug 3,75%, temporär jedoch auch 7,5%. 1995 erfolgte die, nach *Hechtner*, soziale Wiederbelebung des Solidaritätszuschlags. Wiederrum als Ergänzungsabgabe auf die Einkommen- und Lohnsteuer ausgestaltet, war die Begründung diesmal die Finanzierung der Vollendung der Einheit Deutschlands. Der Zuschlag zur Lohn-, Einkommen- und Körperschaftsteuer für alle Steuerpflichtigen, sollte dabei einen Kaskadeneffekt vermeiden. Auch wurde im Zuge dessen die Nullzone nach § 3 SolzG und die Gleitzone nach § 4 SolzG eingeführt. *Hechtner* wies dabei darauf hin, dass es keine weitere Erklärung zur Einführung der §§ 3, 4 SolzG gab. In den Jahren 1997 und 1998 wurde der Solidaritätszuschlag zunächst auf 6,5% dann auf 5,5% abgesenkt.

Der Solidaritätszuschlag generierte dabei ein stetiges Einkommen für den Bundeshaushalt, was *Hechtner* anhand von Diagrammen visualisierte. Dabei steige das Aufkommen stetig an, wobei der Referent hier eine Prognose für die Jahre 2016-2019 anstellte. Dabei wies er jedoch darauf hin, dass auch die Schätzungen des BMF nicht immer richtig sind. Das Aufkommen durch den Solidaritätszuschlag lässt sich insoweit nicht genau voraussagen. Weiter ging der Referent auf die Grenzbelastung des SolZ ein. So gebe es in einem Bereich des zu versteuernden Einkommens zwischen 15.000€ und 18.000€ einen sehr hohen Belastungseffekt. Dies führt in allen Veranlagungen (Einzelveranlagung ohne Kinder, Splitting mit und ohne Kinder) zu einem „Belastungsbuckel“.

Weiter führte *Hechtner* am Beispiel der Lorenzkurve aus, dass der SolZ zu einer Umverteilung führt, da höhere Einkommen stärker belastet werden als niedrige. So zahlt von vier Fallgruppen nur eine den SolZ, die Einteilung der Gruppen sind folgende: Fallgruppe 1 – tarifliche Einkommensteuer = 0; Fallgruppe 2 – die tarifliche Einkommensteuer ist mehr als 0, aber die Bemessungsgrundlage ergibt einen SolZ von 0; Fallgruppe 3 – die tarifliche Einkommensteuer beträgt mehr als 0, sowie die Bemessungsgrundlage für den SolZ, dieser geht aber nicht über die Freigrenze hinaus; Fallgruppe 4 – die Bemessungsgrundlage des SolZ übersteigt die Freigrenze. So zahlt nur die vierte Gruppe den SolZ, nach statistischen Auswertungen sind dies circa 57% der Steuerpflichtigen.

Besonders bei der Bemessung des SolZ ist, dass die Kinderfreibeträge nach § 32 VI EStG Berücksichtigung finden. Auch mindern die zahlreichen Abzüge von der tariflichen Einkommensteuer den SolZ. Fortführend erörterte *Hechtner* einige ökonomische Wirkungen des SolZ:

Am Beispiel der Gewerbesteueranrechnung nach § 35 EStG führt dies dazu, dass die Erhöhung des Hebesatzes zu einer Reduktion der gesamten Steuerlast führt. Bei der Anrechnung ausländischer Steuern im System der Abgeltungssteuer führt dies dazu, dass ohne einen Anrechnungsüberhang ein erhöhter Anrechnungsbetrag zu einer sinkenden Gesamtbelastung führt. Dabei ging *Hechtner* auf verschiedene Modelle ein, wie steuerliche Verhaltensforschung am Beispiel des SolZ arbeitet. So könne die Bezeichnung und die Zweckgebundenheit einer Steuer die Akzeptanz erhöhen und damit reale

Ausweicheffekte und Steuerplanung des Steuerpflichtigen vermeiden. Zum einen wird von Solidaritätszuschlag statt von einer Solidaritätssteuer gesprochen. Auch sei das Wort „Solidarität“ bereits positiv besetzt und könnte dadurch eine ebenso positive Wahrnehmung bei dem Steuerpflichtigen auslösen.

Auch auf die Tarifkomplexität ging *Hechtner* ein. Ökonomische Auswirkungen hat ein komplexer Tarif dann, wenn er vom Steuerpflichtigen nicht mehr selbständig berechnet werden kann. Dies führt beim Steuerpflichtigen zu einer Über- oder Unterschätzung der Steuerpflicht. Daran knüpft sich auch das Risikoverhalten bei Investitionen, was diese dann wiederum negativ beeinflussen kann. Zum Ende referierte *Hechtner* über Reformüberlegungen. So wäre es möglich, den SolZ abzuschaffen oder auch zeitlich zu begrenzen. Dies hätte fiskalische Auswirkungen sowie Wechselwirkungen mit der Änderung des Finanzausgleiches. Möglich wäre dies durch einen reinen Wegfall oder ein zeitliches Auslaufen mit geminderten Steuersätzen. Eine weitere Möglichkeit ist die Beibehaltung des SolZ durch eine „Umwidmung“ mit einem anderen fiskalischen Zweck wie bspw. die Finanzierung der Flüchtlingskrise. Letztlich wäre es möglich den SolZ in die bisherigen Tarife zu integrieren. Dabei stellt sich die Frage, ob eine Integration in den Einkommen- und Körperschaftsteuertarif oder nur in einen von beiden stattfinden soll. Diese Überlegung hängt davon ab, welche Personen besser bzw. schlechter gestellt werden sollen, dabei ist eine mathematische Belastungsidentität nicht möglich. *Hechtner* schloss mit dem persönlichen Fazit, dass die Zukunft des SolZ eine vornehmlich politische Frage ist. Seiner Meinung nach gibt es gewichtige Gründe, das System auslaufen zu lassen. Ein möglicher „Package-Deal“ in Form der Integration in den bestehenden Tarif und ein gleichzeitiger Abbau der kalten Progression sei ein guter Weg.

Im Anschluss begann *Tappe* mit einem weiteren geschichtlichen Abriss über die Ursprünge des „Soli“. Hierbei liege der SolZ im guten Mittelfeld der Steuereinnahmen des Bundes, gemessen an der Steuerspirale von 2014. Er liegt noch vor der Tabaksteuer, der Grundsteuer, sowie der Erbschaftssteuer. Die Umsatzstärksten Steuern sind dabei die Umsatz-, Mehrwert- und Lohnsteuer.

Bereits im Jahr 1930 gab es einen Zuschlag zur Einkommensteuer. Dieser richtete sich damals an Steuerpflichtige mit einem Einkommen von mehr als 8000 Reichsmark. Der

SolZ ist dazu bestimmt, den Geldfluss zwischen dem Bund und den Ländern auszugleichen. Anhaltspunkt dafür ist beispielsweise ein Entwurf eines Gesetzes über die Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer aus dem Jahr 1954. Im Jahr 1972 befasste sich das BVerfG erstmalig und einmalig mit dem SolZ auf Vorlage des Finanzgerichtes Schleswig-Holstein über ein Ergänzungsabgabengesetz. Dennoch ist der SolZ ein Thema, welches oft in Karlsruhe an das BVerfG herangetragen wurde. So gab es in den Jahren von 1995 – 2013 sechs Nichtannahmebeschlüsse von Verfassungsbeschwerden in Bezug auf den SolZ, ohne eine Begründung. Als Kampf des Niedersächsischen Finanzgerichtes bezeichnete *Tappe* das Verhalten des 7. Senates des Gerichts. In einem Verfahren aus dem Jahr 2009 legte das Niedersächsische FG die Ergänzungsabgabe zur Prüfung an das BVerfG vor. Bei dem Verfahren handelte es sich um die Musterklage des Bundes der Steuerzahler. Dabei wies das FG darauf hin, dass der SolZ nur zur Abmilderung von „Bedarfsspitzen“ und „Ausnahmelagen“ sowie für „besondere Notfälle“ bestand hätte. Einen Verstoß sah das FG dann in Art. 2 I, 20 III GG, da die Abgabe unbefristet ausgestaltet wurde. Diese Vorlage wies das BVerfG im Jahr 2010 als unzulässig zurück. Dies hielt das FG nicht davon ab, in einem Verfahren aus dem Jahr 2013 wiederum eine Vorlage an das BVerfG zur selben Frage zu senden. Die Argumente aus der vormaligen Vorlage wurden dabei um weitere ergänzt: „weil sie in Verbindung mit § 35 EStG von den [...] gleich zu behandelnden Gruppen der gewerblichen Einkünfte und der nichtgewerblichen Einkünfte nur gewerbliche Einkünfte bzw. in Verbindung mit § 34c EStG bzw. § 26 KStG [...] nur ausländische Einkünfte durch eine Reduzierung der Bemessungsgrundlage von dem Solidaritätszuschlag teilweise entlastet.“

In einem weiteren Fall aus dem Jahr 2015 bestätigte das FG seine Auffassung, dass der SolZ verfassungswidrig sei und lies wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtsfrage die Beschwerde zum BFH zu.

Weiter ging *Tappe* nun darauf ein, woher das Nds. FG seine Argumente bezieht. Ausgangspunkt sei die Finanzreform aus dem Jahr 1955. In der dortigen Begründung des FinVerfG findet sich eine Passage, in welcher es heißt, dass die Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer dazu bestimmt ist, anderweitig nicht auszugleichende Bedarfsspitzen im Bundeshaushalt zu decken. Weiter sollte von dem Zuschlagsrecht nur in besonderen Notfällen Gebrauch gemacht werden. In einem anderen

Entwurf eines Gesetzes über eine Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer wurde auch auf Bedarfsspitzen im Bundeshaushalt Bezug genommen. Auch wurde hier darauf hingewiesen, dass es keineswegs für die Dauer sondern nur für Ausnahmelagen bestimmt sei. Genau diese Argumentation findet sich in den Vorlagen des Nds. FG. In der entsprechenden Ablehnung des BVerfG findet sich eine Verweisung auf die Entscheidung des BVerfG aus dem Jahr 1972. Demnach ist es von Verfassungswegen nicht geboten, eine solche Abgabe von vornherein zu befristen oder sie nur für einen ganz kurzen Zeitraum zu erheben. Weiter führte das BVerfG aus, dass zur Deckung des Bedarfs des Bundes durch eine Erhöhung der Einkommen- und Körperschaftsteuer die Steuerpflichtigen unnötig belasten würden und dies ggfs. konjunkturpolitisch unerwünscht sein könnte.

Danach wendete sich *Tappe* den verfassungsrechtlichen Vorgaben zu. So gebe es rechtlich keine Zwecksteuern. Lediglich psychologisch lässt sich mit einem solchen Terminus operieren, da Steuern nicht zu einem bestimmten Finanzierungszeck erhoben werden. Der Ausgangspunkt ist die Gesetzgebungskompetenz des Bundes nach Art. 105 II iVm. Art. 106 I Nr. 6 GG. Hierbei wird der Term der „Ergänzungsabgabe“ verwandt. Dabei ist fraglich, welche Vorstellungen der Verfassungsgeber bei der Ausgestaltung der Norm von einer solchen hatte. Die Ergänzung zur Einkommen- und Körperschaftsteuer könnte zur „Aushöhlung“ der bundesstaatlichen Finanzordnung führen, da die beiden Steuern Gemeinschaftssteuern sind gemäß Art. 106 III GG.

Nach *Tappe* gibt es vier verschiedene Stellschrauben, an welchen man in der bundesstaatlichen Finanzordnung Justierungen vornehmen könnte. Zum einen wäre eine Regelung über die Aufgabenverteilung nach Art. 104a GG möglich. Hierbei würden dann Aufgaben auf die Länder übertragen, um eine Kostenentlastung des Bundes zu verwirklichen, dies ist Aufgrund des Föderalismus jedoch wohl nicht möglich. Über Art. 106 IV GG könnte die Umsatzsteuer zu Gunsten des Bundes verändert werden. Hierbei stellt sich die Frage, ob die Umsatzsteuer verändert werden sollte oder es beim SolZ bleiben soll. Die Verbrauchs-/Verkehrsteuern sind über Art. 106 I GG dem Bund zugesichert, hierbei könnte man über andere Steuern nachdenken, jedoch würde sich dies auch unmittelbar auf die Einkommen- und Gewerbesteuer auswirken. Schlussendlich ist

auch eine Ergänzungsabgabe nach Art. 106 I Nr. 6 GG möglich, welche sich dann wiederum auf die Ertragsteuern auswirkt.

Zu Letzt ging *Tappe* noch auf die Zukunft des SolZ ein. Im Vordergrund stand hierbei, ob es einen Zusammenhang des SolZ mit dem Soldiarpakt II gibt. Dieser liegt darin, dass die ursprüngliche Begründung des SolZ die Finanzierung der Bundesergänzungszuweisungen ist. Diese Korrelation führt jedoch nicht dazu, dass mit dem Ende des Solidarpaktes II im Jahr 2019 der Bedarf des Bundes entfällt. Nach *Tappe* gibt es genug Mehrbedarf für den Bund z.B. durch die Flüchtlingskrise, wie dies auch prominent durch die Politik wiederholt wird. Es kommt im Ergebnis nur auf einen bestehenden Mehrbedarf des Bundes an, die dahinterstehende Begründung kann sich demgemäß ändern. *Tappe* schloss damit, dass auch die Schaumweinsteuer aus dem Jahr 1902 noch bestünde.

Im Anschluss an die darauffolgende Diskussion nutzten die Teilnehmer zusammen mit den Referenten noch ausgiebig die Gelegenheit zu weiteren fachlichen und persönlichen Gesprächen bei Brezeln und Getränken.

Martin Haas