

# Inhaltsverzeichnis

## Teil 1

A. <i>Der Einkommensteuertarif</i> .....	5
I.  REGELUNGSINHALT DES § 32A EStG .....	6
1.  GRUNDAUFBAU DES DEUTSCHEN EINKOMMENSTEUERRECHTS.....	6
2.  REGELUNGSINHALT DES § 32A EStG .....	6
II. TARIFALTERNATIVEN.....	8
1.  TARIFE.....	8
2.  EINKOMMENSTEUERTARIFE IN DEUTSCHLAND EINST UND JETZT .....	11
III. WIRTSCHAFTLICHE BEDEUTUNG DES EINKOMMENSTEUERTARIFS .....	13
1.  HAUSHALTPOLITISCHE BEDEUTUNG .....	13
2.  EINZELWIRTSCHAFTLICHE WIRKUNGEN .....	13

## Teil 2

B. <i>Rechtfertigung der Besteuerung - Gerechtigkeitspostulate</i> .....	16
I.  ARTEN DER GERECHTIGKEIT NACH ARISTOTELES.....	16
II. VON DER AKZISE ZUR EINKOMMENSTEUER - STEUERPOLITISCHE GERECHTIGKEITSVORSTELLUNGEN.....	17
1.  ABSOLUTISMUS .....	18
2.  DIE NATURRECHTSLEHRE.....	20
3.  DIE KLASSISCHEN MAXIMEN .....	25
4.  DER LIBERALISMUS .....	26
5.  DAS IDEAL DES STEUERFREIEN STAATES .....	30
6.  DIE IDEALE DER SOZIALREFORM.....	31
7.  DAS POLITISCHE IDEAL NACH DEM ERSTEN WELTKRIEG .....	34
8.  NACH DEM ZWEITEN WELTKRIEG: DER SOZIALE RECHTSSTAAT .....	35
9.  ZWISCHENERGEBNIS: STEUERGERECHTIGKEIT.....	36
III. RECHTFERTIGUNG DER EINKOMMENSTEUER HEUTE .....	37
1.  FUNKTIONEN DER BESTEUERUNG HEUTE.....	37
2.  RECHTFERTIGUNG DER EINKOMMENSTEUER HEUTE.....	37
3.  GERECHTIGKEIT DER EINKOMMENSTEUER .....	39
C. <i>Rechtfertigung der Progression</i> .....	40
I.  FINANZWISSENSCHAFTLICHE ANSÄTZE .....	40
1.  ÄQUIVALENZTHEORIE.....	40
2.  OPFERTHEORIEN.....	41
3.  LEISTUNGSFÄHIGKEITSGRUNDSATZ .....	46
4.  ZWISCHENERGEBNIS .....	49
II. POLITISCHE ANSÄTZE.....	49
1.  SOZIALPOLITISCHE THEORIE: PROGRESSION ALS UMVERTEILUNGSMITTEL.....	49
2.  KONJUNKTURPOLITISCHE THEORIE: PROGRESSION ALS MITTEL DER STEUERUNG.....	52
III. RECHTSWISSENSCHAFTLICHE ANSÄTZE.....	53
1.  ÄQUIVALENZTHEORIE.....	54
2.  MARKTTEILHABETHEORIE.....	54
3.  FINANZIERUNGSTHEORIE.....	55
4.  SOZIALSTAATSPRINZIP.....	55
5.  LEISTUNGSFÄHIGKEITSGRUNDSATZ NACH ART. 3, 14 GG.....	56
IV. LEGITIMATION DES PARLAMENTS ZUR BESTIMMUNG DES EINKOMMENSTEUERTARIFS .....	58

# Inhaltsverzeichnis

## Teil 3

<i>D. Der progressive Tarif als „sichtbarer Ausdruck des Prinzips der Steuergerechtigkeit“</i> .....	59
I. ALLGEMEINE PROGRESSIONSWIRKUNGEN .....	59
1. KALTE PROGRESSION .....	60
2. ÜBERMÄßIGE PROGRESSION .....	62
3. PROGRESSIONSPROGRESSION.....	63
4. „UNVERSTÄNDLICHE“ WIRKUNGEN.....	64
5. GESTALTUNGSANFÄLLIGKEIT.....	64
6. KEINE RECHTSFORMNEUTRALITÄT .....	67
7. AUFWENDIGES VERANLAGUNGSVERFAHREN .....	68
8. WIRKUNGEN AUF DER AUSGABENSEITE.....	69
9. ZWISCHENERGEBNIS: .....	70
II. PROGRESSIONSBEDINGTE SONDERREGELN .....	70
1. BESONDERE VERANLAGUNGSFORMEN FÜR EHEGATTEN, §§ 26 FF.....	71
2. TARIFBEGRENZUNG BEI GEWERBLICHEN EINKÜNFTEN, § 32C .....	76
3. AUßERORDENTLICHE EINKÜNFTE, § 34 EStG.....	77
4. AUßERORDENTLICHE EINKÜNFTE AUS FORSTWIRTSCHAFT, § 34B .....	87
5. ÜBERTRAGUNG STILLER RESERVEN, § 6B.....	87
6. VERTEILUNG DES ÜBERGANGSGEWINNS BEIM WECHSEL VON DER GEWINNERMITTLUNG NACH § 4 ABS. 3 EStG ZUR BILANZ, R 17 ABS. 1 SATZ 4 ESTR.....	88
III. NORMEN, DIE DIE PROGRESSIONSWIRKUNG VERMEIDEN .....	88
1. KINDERFREIBETRAG UND KINDERGELD, §§ 31, 32.....	88
2. STEUERERMÄßIGUNG FÜR DIE HALBFTE DER PARTEISPENDEN STATT PROGRESSIONSWIRKSAME MINDERUNG DES EINKOMMENS, § 34G.....	89
IV. NORMEN, DIE ZU EINER „FALSCHEN“ PROGRESSION FÜHREN .....	90
1. AKZEPTANZ EINER NIEDRIGEREN PROGRESSION, §§ 10 ABS. 1 NR. 1A UND 22 NR. 1 .....	90
2. HINNAHME EINER FALSCHEN PROGRESSION, § 160 AO.....	90
V. VERZICHT AUF EINE PROGRESSIVE STEUER.....	91
1. PAUSCHALIERUNG DER LOHNSTEUER, §§ 40 – 40B.....	91
2. PAUSCHALIERUNG DER EINKOMMENSTEUER DURCH DRITTE, § 37A I.V.M. § 3 NR. 38.....	92
VI. NORMEN, DIE ZUR „RICHTIGEN“ PROGRESSION FÜHREN SOLLEN .....	93
1. ERHALT DER PROGRESSIONSWIRKUNG: PROGRESSIONSVORBEHALT. § 32B .....	93
2. VEREINFACHTE ANPASSUNG DER LINEAREN VORBESTEUERUNG BEI DER KÖRPERSCHAFT AN PROGRESSIVEN TARIF DES ANTEILSEIGNERS, § 3 NR. 40 .....	103
3. KORREKTUR DER PROPORZIONALEN VORBELASTUNG MIT KAPITALERTRAG-STEUER, §§ 43 FF I.V.M. §§ 25 F, 46.....	105
4. KORREKTUR DER PROGRESSIVEN VORBELASTUNG MIT LOHNSTEUER, §§ 38 FF., 43 FF. I.V.M. §§ 25 FF., 46 .....	106
5. VERHINDERUNG EINER FALSCHEN PROGRESSION, § 42 AO.....	106
VII. ZWISCHENERGEBNIS: .....	108

## Teil 4

<i>Vereinbarkeit eines einheitlichen Steuersatzes mit den Anforderungen der Verfassung</i> .....	109
--	-----

<i>E. Vereinbarkeit eines einheitlichen Steuersatzes mit den besonderen Anforderungen der Art. 1 Abs. 1, 3 Abs. 1 und 20 Abs. 1 GG - Das Existenzminimum des Steuerpflichtigen</i> .....	111
I. STEUERFREIHEIT DES EXISTENZMINIMUMS (BVERfGE 87, S. 153).....	111

# Inhaltsverzeichnis

II.	HÖHE DES EXISTENZMINIMUMS .....	112
1.	GRUNDBEDARF (TYPISIERBAR).....	112
2.	SONDERBEDARF (SONDERAUSGABEN, AUßERGEWÖHNLICHE BELASTUNGEN).....	115
III.	TECHNIK DER STEUERFREISTELLUNG.....	132
1.	ABZUG VON DER STEUERSCHULD.....	132
2.	GRUNDFREIBETRAG IM TARIF („NULLZONE“).....	133
3.	GRUNDFREIBETRAG IN DER BEMESSUNGSGRUNDLAGE.....	135
4.	ZWISCHENERGEBNIS .....	142
5.	EXKURS: VERHÄLTNISS VERLUSTVERRECHNUNG – EXISTENZMINIMUM.....	144
6.	ERGÄNZENDE ABZÜGE FÜR BESONDEREN EXISTENZBEDARF .....	148
7.	„SOZIALAUSGLEICH“ ZUM LANGSAMEREN EINSTIEG IN DIE BESTEUERUNG .....	149
IV.	GRENZE DER STEUERFREISTELLUNG: ABNEHMENDER GRUNDFREIBETRAG BEI STEIGENDEM EINKOMMEN?.....	151
F.	<i>Vereinbarkeit eines einheitlichen Steuersatzes mit den besonderen Anforderungen der Art. 1 Abs. 1, 3 Abs. 1, 6 Abs. 1 und 20 Abs. 1 GG - Das Existenzminimum der Familie.....</i>	<i>152</i>
I.	LEITLINIEN ZUR BESTEUERUNG DER FAMILIE IN DER NEUEREN RECHTSPRECHUNG DES BUNDESVERFASSUNGSGERICHTS.....	152
1.	DAS „ALLEINERZIEHENDEN-URTEIL“ VOM 03.11.1982 .....	152
2.	KINDESUNTERHALT, BESCHLUSS VOM 29.05.1990 .....	153
3.	KINDERBETREUUNGSKOSTEN, BESCHLUSS VOM 10.11.1998 .....	153
II.	DAS STEUERLICHE EXISTENZMINIMUM VON EHEGATTEN.....	154
1.	WÄHREND DER EHE: STEUERFREISTELLUNG DES EXISTENZMINIMUMS DURCH ÜBERTRAGBARE ABZUGSBETRÄGE IN DER BEMESSUNGSGRUNDLAGE .....	154
2.	WÄHREND DES GETRENNTLEBENS: NUR NOCH ÜBERTRAGUNG DES GRUNDFREIBETRAGS .....	156
3.	NACH DER SCHEIDUNG .....	160
III.	KINDER (MINDERJÄHRIGE).....	160
1.	STEUERFREIES EXISTENZMINIMUM DES KINDES.....	161
2.	HÖHE DES STEUERFREIEN EXISTENZMINIMUMS DES KINDES .....	173
3.	STEUERFREISTELLUNG BEI EINEM EINHEITLICHEN STEUERSATZ .....	175
IV.	VOLLJÄHRIGE KINDER.....	178
1.	GELTENDES RECHT, § 32 ABS. 4, § 33A ABS. 2 .....	178
2.	BERÜCKSICHTIGUNG BEI EINHEITLICHEM STEUERSATZ .....	179
V.	SONSTIGE UNTERHALTSBERECHTIGTE.....	179
1.	GELTENDES RECHT, § 33A ABS. 1 EStG.....	179
2.	VEREINFACHUNGSVORSCHLAG: ÜBERTRAGUNG DES GRUNDFREIBETRAGS AUF DEN UNTERHALTSPFLICHTIGEN .....	180
G.	<i>Vereinbarkeit eines einheitlichen Steuersatzes mit den besonderen Anforderungen der Art. 2 Abs. 1, 12 Abs. 1, 14 Abs. 1 und 20 Abs. 1 GG – Obergrenze der Besteuerung .....</i>	<i>181</i>
I.	BESTEUERUNG UND BERUFSFREIHEIT .....	181
II.	BESTEUERUNG UND EIGENTUM.....	182
1.	RECHTSPRECHUNG DES BVERFG VOR 1995 .....	182
2.	DER BESCHLUSS DES 2. SENATS DES BVERFG VOM 22. JUNI 1995 ZUR VERMÖGENSSTEUER .....	183
3.	GILT DER „HALBTEILUNGSGRUNDSATZ“ AUCH FÜR DIE BELASTUNG MIT EINKOMMENSTEUER?.....	185

# Inhaltsverzeichnis

## Teil 5

<i>H. Zusammenfassung</i> .....	190
I. DER EINKOMMENSTEUERTARIF .....	190
II. RECHTFERTIGUNG DER BESTEUERUNG – GERECHTIGKEITSPOSTULATE -.....	190
III. RECHTFERTIGUNG DER PROGRESSION IM BESONDEREN.....	191
IV. DER PROGRESSIVE TARIF ALS „SICHTBARER AUSDRUCK DES PRINZIPS DER STEUERGERECHTIGKEIT“ .....	192
1. ALLGEMEINE PROGRESSIONSWIRKUNGEN .....	192
2. PROGRESSIONSBEDINGTE SONDERREGELN .....	194
V. VEREINBARKEIT EINES EINHEITLICHEN STEUERSATZES MIT DEN ALLGEMEINEN ANFORDERUNGEN DER VERFASSUNG .....	194
VI. VEREINBARKEIT EINES EINHEITLICHEN STEUERSATZES MIT DEN BESONDEREN ANFORDERUNGEN DER ART. 1 ABS. 1, 3 ABS. 1 UND 20 ABS. 1 GG - DAS EXISTENZMINIMUM DES STEUERPFLICHTIGEN -.....	195
1. GRUNDBEDARF.....	195
2. SONDERBEDARF (SONDERAUSGABEN, AUßERGEWÖHNLICHE BELASTUNGEN).....	195
3. TECHNIK DER STEUERFREISTELLUNG: TARIFLICHE NULLZONE ODER ABZUG VON DER BEMESSUNGSGRUNDLAGE?.....	198
VII. VEREINBARKEIT EINES EINHEITLICHEN STEUERSATZES MIT DEN BESONDEREN ANFORDERUNGEN DER ART. 2 ABS. 1, 3 ABS. 1, 6 ABS. 1 UND 20 ABS. 1 GG - DAS EXISTENZMINIMUM DER FAMILIE -.....	199
1. DAS STEUERLICHE EXISTENZMINIMUM VON EHEGATTEN .....	199
2. MINDERJÄHRIGE KINDER.....	201
3. VOLLJÄHRIGE KINDER.....	202
4. SONSTIGE GESETZLICH UNTERHALTSBERECHTIGTE.....	202
VIII. VEREINBARKEIT EINES EINHEITLICHEN STEUERSATZES MIT DEN ANFORDERUNGEN DER ART. 2 ABS. 1, 12 ABS. 1, 14 ABS. 1 UND 20 ABS. 1 GG – OBERGRENZE DER BESTEUERUNG - .....	203
1. BESTEUERUNG UND BERUFSFREIHEIT .....	203
2. BESTEUERUNG UND EIGENTUM .....	203
<i>I. Vorschlag Gesetzestext</i> .....	205
I. TARIF.....	205
II. SICHERUNG DES EXISTENZMINIMUMS .....	205
<i>Anhänge</i> .....	<i>I - XXVIII</i>

## A. Der Einkommensteuertarif

### Teil 1

#### A. Der Einkommensteuertarif

„Der Einkommensteuertarif ist in seiner progressiven Ausgestaltung sichtbarer Ausdruck des Prinzips der Steuergerechtigkeit...“<sup>1</sup>.

Was hier so schlicht geschrieben steht, ist das Ergebnis einer geschichtlichen Entwicklung, eines Meinungsstreits, dessen Ursprünge zurück reichen zu den englischen Ökonomen des 18. und 19. Jahrhunderts, der zeitweise ausgefochten schien, jetzt aber wieder neue Nahrung erhält<sup>2</sup>. Er fragt nach der Gerechtigkeit im Allgemeinen und der Steuer- und Verteilungsgerechtigkeit im Besonderen; nach dem Wandel von Gerechtigkeitsvorstellungen im Zeitenlauf. Er betrifft jeden, der der deutschen Einkommensteuer unterliegt.

Vor diesem Hintergrund fragt die vorliegende Arbeit: „Ist der Einkommensteuertarif in seiner progressiven Ausgestaltung sichtbarer Ausdruck des Prinzips der Steuergerechtigkeit – und, ist er der einzig denkbare?“ Der 1. Teil der Arbeit beschreibt, was ein Einkommensteuertarif ist, welche Arten von Tarifen es gibt oder gab, wie der heutige Tarif gestaltet ist. Der Rechtfertigung der Progression widmet sich Teil 2, der sich mit verschiedenen Rechtfertigungsthesen zur Besteuerung im Allgemeinen und zur progressiven Besteuerung des Einkommens im Besonderen, sowie deren praktischer Umsetzung befasst. Teil 3 stellt den heutigen Tarif in seinen praktischen Auswirkungen dar und zeigt progressionsbedingte Probleme auf.

Eine mögliche Alternative zum heutigen System bietet ein einheitlicher Regelsteuersatz, bei dem die Progression durch Abzüge in der Bemessungsgrundlage vermittelt wird. Aber ist dieser einfache Steuersatz auch gerecht? Ist er mit den derzeit herrschenden Gerechtigkeitsvorstellungen, insbesondere den Grundrechten, zu vereinbaren? Diesen Fragen geht Teil 4 nach.

Teil 5 schließlich fasst die wichtigsten Thesen und Erkenntnisse der vorangegangenen Arbeitsschritte noch einmal zusammen. Ein Formulierungsvorschlag für einen indirekt progressiven Regelsteuersatz schließt die Arbeit ab.

<sup>1</sup> Horst Schöberle, in: K/S/M, Stand Mai 2001, § 32a Rn. A 2.

<sup>2</sup> z.B. Michael Elicker, Kritik der direkt progressiven Einkommensbesteuerung: Plädoyer für die „flache Steuer“ – aus rechtswissenschaftlicher Sicht, in: StuW 2000, S.3; Heinz Haller, Probleme der progressiven Besteuerung, Walter Eucken Institut, Vorträge und Aufsätze, Heft 27, Tübingen, 1970; F. A. Hayek, Die Ungerechtigkeit der Steuerprogression, in: Schweizer Monatshefte 1952, Bd. 7, S. 508.

## I. Regelungsinhalt des § 32a EStG

### 1. Grundaufbau des deutschen Einkommensteuerrechts

Gegenstand (Bemessungsgrundlage) der Einkommensteuer ist das zu versteuernde Einkommen natürlicher Personen. Es wird dadurch errechnet, dass von den Einkünften idealtypisch<sup>3</sup> notwendige unabdingbare Privatausgaben<sup>4</sup> abgezogen werden. Einkünfte sind der Gewinn oder der Überschuss aus den im EStG abschließend aufgezählten Einkunftsarten. Wer in Deutschland seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat, ist hier mit seinen sämtlichen Einkünften (unbeschränkt) einkommensteuerpflichtig; alle anderen nur (beschränkt) mit bestimmten inländischen Einkünften.

### 2. Regelungsinhalt des § 32a EStG<sup>5</sup>

Der Steuertarif bestimmt, welcher Anteil des zu versteuernden Einkommens als Steuer an den Steuergläubiger abgeführt werden soll. Die Anwendung des Steuertarifs auf die Bemessungsgrundlage führt zum Steuerbetrag.<sup>6</sup>

Die Tarifgestaltung ist mit zwei Regelungen verbunden: der steuerlichen Entlastung des Existenzminimums und der Ehegattenbesteuerung. Das Existenzminimum kann entweder durch einen Freibetrag bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage oder innerhalb des Tarifs durch einen Steuersatz von „Null“ (Nullzone) steuerfrei gestellt werden<sup>7</sup>. Das EStG hat sich für

<sup>3</sup> Durch die vielen Subventionstatbestände in der Bemessungsgrundlage ist bereits die Ermittlung der Einkünfte verfälscht. Darüber hinaus sind auch Beträge als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastung abziehbar, die die persönliche Leistungsfähigkeit nicht mindern.

<sup>4</sup> Im Wesentlichen handelt es sich dabei um Sonderausgaben nach den §§ 10 - 10c, Beträge, die „wie Sonderausgaben“ abgezogen werden können (§§ 10e - 10k), und die außergewöhnlichen Belastungen nach den §§ 33 - 33b; außerdem ggf. vorgelegene Verluste.

<sup>5</sup> *Theodor Siegel*, in H/H/R, Stand Jan. 2002, § 32a EStG Rn. 7.

<sup>6</sup> Die Begriffe Steuertarif und Steuersatz werden häufig synonym verwendet. Streng genommen spricht man dann vom Tarif, wenn zwischen Steuerbetrag und Bemessungsgrundlage kein einheitliches Verhältnis besteht, so dass ein Gefüge von Steuersätzen zur Anwendung kommt. Diese Sprachregelung wird aber nicht durchgängig eingehalten. Vgl. zu den Begrifflichkeiten *Thorsten Sellhorn*, Steuersatz und Verfassungsrecht, Wiesbaden 1998, S. 3 bis 5.

<sup>7</sup> Denkbar wäre auch ein Abzug von der Steuerschuld, doch wird dies nicht für sinnvoll erachtet. Einmal wäre damit ein erheblich höherer Aufwand verbunden als mit dem Abzug in der Bemessungsgrundlage oder einer tariflichen Nullzone, weil für jeden Pflichtigen die Steuer ermittelt und diese dann um den auf den jeweiligen persönlichen Steuersatz umgerechneten Abzugsbetrag vermindert werden müsste, zum anderen widerspräche ein solcher Abzug auch der Systemlogik. Wenn der Mensch vom Existenzminimum leben muss, kann es nicht erst nach Ermittlung der Steuer berücksichtigt werden. Diese Möglichkeit wird derzeit deshalb nicht ernsthaft erwogen. Vgl. dazu: *Clemens Esser*, Steuerfreistellung des Existenzminimums: Nullzone, Steuerabzug oder Abzug von der Bemessungsgrundlage?, in: *DSfZ* 1994, S. 517, 518; *Siegel*, in: H/H/R, § 32a EStG Rn. 28.

## A. Der Einkommensteuertarif

die Nullzone entschieden.<sup>8</sup> Für die Ehegattenbesteuerung bietet das deutsche Einkommensteuersystem die Möglichkeiten getrennter Veranlagung (§ 26a), die im Wesentlichen der Einzelveranlagung entspricht, der Zusammenveranlagung (§ 26b) und der besonderen Veranlagung für den Zeitraum der Eheschließung (§ 26c). Wählen die Ehegatten Zusammenveranlagung, gilt das „Splitting-Verfahren“ nach § 32a Abs. 5. Die tarifliche Einkommensteuer beträgt dann grds. das Doppelte des Steuerbetrags, der sich für die Hälfte des gemeinsam zu versteuernden Einkommens ergibt. Zu den Tarifwirkungen des Ehegattensplittings und der anderen Veranlagungsformen für Ehegatten vgl. im Einzelnen unten Teil 3 II 1.

### a) Tarif bei Einzelveranlagung

Der heutige<sup>9</sup> Einkommensteuertarif ist ein Formeltarif, der die Steuerhöhe mit komplexen mathematischen Formeln in Steuerbetragsfunktionen ausdrückt. Der Formeltarif ermöglicht grundsätzlich einen stetigen Tarifverlauf. Setzt sich der Tarif aus mehreren abschnittsweise geltenden Formeln zusammen, kann es beim Übergang in den nächsten Abschnitt zu Sprüngen kommen. Das gilt heute beim Übergang von der „Nullzone“ (dem „Grundfreibetrag“ für das Existenzminimum) zum Eingangssteuersatz<sup>10</sup>. Tarifsprünge sind unerwünscht. Sie belasten Einkommen im Anfangsbereich des neuen Abschnitts gegenüber solchen im Endbereich des vorhergehenden Abschnitts überverhältnismäßig<sup>11</sup>. An die Nullzone schließen zwei Progressionszonen an, von denen die zweite weniger steil ansteigt als die erste. Beide Zonen sind durch einen mit dem zu versteuernden Einkommen wachsenden Grenzsteuersatz gekennzeichnet (direkte Progression). Der **Grenzsteuersatz** gibt die relative Belastung der jeweils letzten Besteuerungseinheit an<sup>12</sup>. Der höchste Grenzsteuersatz heißt **Spitzensteuersatz**. Er beträgt derzeit<sup>13</sup> 45 % und wird bei einem zu versteuernden Einkommen von 52.152 € erreicht. Hier geht der Tarif in die Proportionalzone über. Obwohl der Steuersatz in dieser Zone gleich bleibt, steigt durch seine Anwendung auf zusätzliche Einkommenseinheiten der Durchschnittssteuersatz weiter an (indirekte Progression). Der **Durchschnittssteuersatz** bezeichnet das Verhältnis zwischen dem Steuerbetrag und dem zu versteuernden Einkommen<sup>14</sup>.

<sup>8</sup> Im Einzelnen hierzu s.u. Teil 4, F III.

<sup>9</sup> Im Jahr 2004; für die Einkommensteuertarife der Vorjahre vgl. *Hans Laux*, Die Einkommensteuertarife 1999, 2000, 2001, in: BB 2000, S. 2229 ff; zur Tarifentwicklung seit 1958 vgl. auch die tabellarische Übersicht von *Schöberle*, in: K/S/M, § 32a EStG Rn. 4 (E 18).

<sup>10</sup> Im Jahr 2004: 17 %.

<sup>11</sup> Näher dazu unten A II 1 a Stufentarife.

<sup>12</sup> Statt aller: *Laux*, in: BB 2000, S. 2229, 2233.

<sup>13</sup> VZ 2004; Gesetz vom 29.12.2003, BGBl. 2003 I, S. 3076.

<sup>14</sup> Statt aller: *Laux*, in: BB 2000, S. 2229, 2232.