

Krause-Junk, Gerold; von Oehsen, Johann H.

Article — Digitized Version

Tarifmanipulationen und Splitting-Vorteil

Wirtschaftsdienst

Suggested Citation: Krause-Junk, Gerold; von Oehsen, Johann H. (1994) : Tarifmanipulationen und Splitting-Vorteil, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Nomos, Baden-Baden, Vol. 74, Iss. 3, pp. 122-126

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/137102>

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.

Gerold Krause-Junk, Johann Hermann von Oehsen

Tarifmanipulationen und Splitting-Vorteil

Die im vergangenen Jahr verabschiedeten Gesetze zur Standortsicherung und zur Umsetzung des Föderalen Konsolidierungsprogramms setzen mit ganz unterschiedlicher Zielrichtung den Einkommensteuertarif partiell außer Kraft. Wie wirken sich solche „Tarifmanipulationen“ auf den Splitting-Vorteil aus? Wie sind sie finanzwissenschaftlich zu beurteilen?

Das Standortsicherungsgesetz vom 13. 9. 1993 und das Gesetz zur Umsetzung des Föderalen Konsolidierungsprogramms vom 26. 10. 1993 enthalten unter anderem Eingriffe in den Einkommensteuertarif. Genauer gesagt setzen diese beiden Gesetze den – im Prinzip beibehaltenen – Tarif partiell außer Kraft bzw. korrigieren die tarifgemäße Steuerschuld über ergänzende Bestimmungen. Der Steuertarif wird manipuliert.

Diese Tarifmanipulationen erfolgen zwar aus völlig unterschiedlichen Motiven und an weit entfernten Stellen. Im ersten Fall geht es um die Begünstigung gewerblicher Einkünfte, im zweiten Fall um die vom Bundesverfassungsgericht eingeforderte einkommensteuerliche Freistellung des Existenzminimums¹. Sie haben aber auch Gemeinsamkeiten, die sie in einen Zusammenhang rücken. Sie sind wegen ihres punktuellen, unsystematischen Charakters auf eine zum Teil heftige wissenschaftliche Kritik gestoßen². Sie sind von der Bundesregierung – wenn auch mit unterschiedlicher Eindringlichkeit – als Zwischenlösungen charakterisiert worden, die nur so lange gelten sollen, bis bessere Lösungen gefunden und politisch durchsetzbar sind³. Und sie haben sowohl unter steuersystematischen als auch unter rein praktischen Aspekten eine bemerkenswerte Konsequenz für die Ehegattenbesteuerung: Anders nämlich als es der dem deutschen Einkommensteuertarif immanenten Regel entspricht, kann nunmehr – auch bei gegebenem zu versteuernden Einkommen der Ehegatten – die getrennte im Vergleich zur gemeinsamen Veranlagung zu einer niedri-

geren Steuerschuld führen. Auf diesen Punkt konzentrieren sich die nachfolgenden Erörterungen.

Zunächst zur Steuerfreistellung des Existenzminimums mit der sogenannten „Überleitung zur Normalbesteuerung“ (BStBl. Teil I vom 16. 11. 1993, S. 896): Der Überleitungsbereich bezieht sich auf sogenannte Erwerbsbezüge (zu denen nach § 32 d Abs. 2 EStG über das zu versteuernde Einkommen hinaus auch steuerfreie Einnahmen und Einkünfte zählen, die nach sozialhilfrechtlichen Grundsätzen zur Sicherung des Existenzminimums verwendet werden können). Der Bereich beginnt für Alleinstehende beim Existenzminimum, dessen Höhe für 1993 auf 10 530 DM festgesetzt wurde, und endet – wiederum für das Jahr 1993 – bei Erwerbsbezügen von 12 797 DM⁴. Bei Erwerbsbezügen unterhalb des zur Existenzsicherung notwendigen Betrages von 10 530 DM wird keine Steuer erhoben. In der ersten 54-DM-Stufe danach beträgt sie 30 DM und steigt dann von 54-DM-Stufe zu 54-DM-Stufe meistens um 33 DM, gelegentlich auch um 30 DM (vgl. Tabelle 1). Dies entspricht einer Grenzsteuerbelastung von 61 % bzw. 56%.

Die folgende Abbildung zeigt den unter Berücksichtigung dieses Überleitungsbereichs „effektiven“ Steuertarif unter der Voraussetzung, daß die Erwerbsbezüge des

¹ T. Thormählen und R. Specht, beide aus dem „Grundsatzreferat“ des Bundesministeriums für Finanzen, sprechen davon, daß der Tarif im Zusammenhang mit der Integration des Existenzminimums „arg deformiert“ werde; vgl. T. Thormählen, R. Specht: Größerer Grundfreibetrag für Grenzsteuerzahler, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 73. Jg. (1993), H. 7, S. 362, Fußnote 28.

² Vgl. u.a. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Stellungnahme zu einigen Regelungen eines „Standortsicherungsgesetzes“, BMF-Dokumentation 2/93, März 1993; W. Wagner: Belohnt wird, wer später dem Staat zur Last fällt, in: Handelsblatt Nr. 175 vom 10./11. September 1993, S. 5; und F. Baumann, B. Genser: Zur tariflichen Umsetzung des steuerlichen Existenzminimums, Universität Konstanz, Diskussionsbeiträge des SFB 178, Serie II, Nr. 209, August 1993, S. 17.

Prof. Dr. Gerold Krause-Junk, 57, und Prof. Dr. Johann Hermann von Oehsen, 55, lehren Finanzwissenschaft am Institut für Ausländisches und Internationales Steuerwesen der Universität Hamburg.

(alleinstehenden) Steuerpflichtigen nur aus zu versteuerndem Einkommen bestehen. Der für die Entstehung eines möglichen Nachteils der gemeinsamen gegenüber der getrennten Veranlagung entscheidende Punkt ist die augenfällige Senkung des Grenzsteuersatzes an der oberen Grenze des Überleitungsbereichs bei 12798 DM.

Liegt nämlich das Einkommen eines Ehegatten unter, das Einkommen des anderen Ehegatten über 12798 DM, kann aus dem vermeintlichen Splitting-Vorteil ein Splitting-Nachteil werden. Dies verdeutlicht Tabelle 1.

Splitting-Effekte

In Tabelle 1 ist angenommen, daß der eine Ehegatte ein zu versteuerndes Einkommen von 12690 DM (und keine anderen Erwerbseinkünfte) hat, während das zu versteuernde Einkommen des anderen Ehegatten 12906 DM beträgt. Bei getrennter Veranlagung wären 2752 DM (1332 DM + 1420 DM) an Steuern zu zahlen.

Beim Ehegatten-Splitting werden die Ehegatten steuerlich so behandelt, als ob jeder die Hälfte des gemeinsa-

men zu versteuernden Einkommens – im Beispiel 12798 DM – zu versteuern habe. Dies führt im Beispiel für den Mehrverdienenden gegenüber der getrennten Veranlagung zu einer Entlastung von 2 x 11 DM für die beiden 54-DM-Stufen, um die sein eigenes über dem durchschnittlichen Einkommen liegt. Dem steht eine Mehrbelastung beim Wenigerverdienenden von 2 x 33 DM für die beiden 54-DM-Stufen gegenüber, um die dessen Einkommen unter dem Durchschnittseinkommen liegt. Insgesamt würde das Splitting also zu einer um 44 DM höheren Belastung – von insgesamt 2796 DM (2 x 1398 DM) – als bei einer getrennten Veranlagung führen.

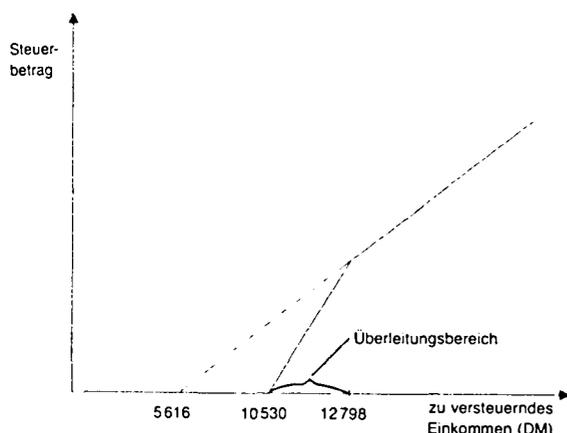
Das Beispiel verdeutlicht also, daß in allen Fällen, in denen ein Einkommen unter, das andere über 12798 DM liegt, ein Splitting-Nachteil eintreten kann. Er wird für ein gegebenes zu versteuerndes Einkommen des weniger verdienenden Ehegatten um so eher eintreten, je näher das höhere Ehegatteneinkommen an der Obergrenze des Überleitungsbereichs von 12798 DM liegt. Aber auch für relativ weit davon entfernte Einkommen des Mehrverdienenden muß noch mit einem Splitting-Nachteil gerechnet werden.

Der kritische Bereich ist in Schaubild 2 dargestellt. Auf der Abszisse ist das jeweils niedrigere, auf der Ordinate das höhere Einkommen abgetragen. Das umrandete Feld ABCD dieser Abbildung enthält alle Fälle, in denen bei gemeinsamer Veranlagung unterschiedlich hoher Ehegatteneinkommen ein Splitting-Nachteil eintritt. Außerhalb des Feldes ist Splitting vorteilhaft. Die das Feld durchlaufende Gerade AC ordnet jedem Einkommen unter 12798 DM – also dem jeweils niedrigeren Einkommen – dasjenige über 12798 DM liegende höhere Einkommen zu, bei dem der Splitting-Nachteil am größten ist. Entsprechend liefert die Gerade BD zu jedem höheren Einkommen das niedrigere Einkommen mit dem größten Splitting-Nachteil. Dieser erreicht seinen höchsten Betrag mit 916 DM⁵ im Schnittpunkt der beiden Geraden,

Tabelle 1
Splitting-Nachteil bei fallendem Grenzsteuersatz
(in DM)

Zu versteuerndes Einkommen	Steuerbetrag	Grenzsteuer	Splitting-Nachteil
12690-12743	1332		
12744-12797	1365	33 = 66	
12798-12851	1398	33	44
12852-12905	1409	11 = 22	
12906-12959	1420	11	

Schaubild 1
Besteuerung im Überleitungsbereich



³ Im Referentenentwurf des Standortsicherungsgesetzes heißt es, daß „in der gegenwärtigen finanzpolitischen Lage ... eine einheitliche Herabsetzung des Einkommensteuer-Höchstsatzes für alle Einkünfte nicht möglich“ sei. „Deshalb ist für eine Übergangszeit eine Tarifbegrenzung für gewerbliche Einkünfte ... vorgesehen.“ Vgl. Referentenentwurf eines Gesetzes zur Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen zur Sicherung des Wirtschaftsstandorts Deutschland im Europäischen Binnenmarkt (Standortsicherungsgesetz), Manuskript, S. 7. Im Vergleich zu dieser eher vagen Absichtserklärung scheint der politische Wille zur systematischen Anpassung des Einkommensteuertarifs an die vom Bundesverfassungsgericht festgelegten Erfordernisse stärker ausgeprägt; jedenfalls wurde bereits eine Regierungskommission zur Erarbeitung von Vorschlägen eingesetzt. Wie die Geschichte von Steuerreformen zeigt, sind Zwischenlösungen in diesem Bereich freilich oft genug von besonders zäher Lebensdauer. Schon aus diesem Grund sind sie ernstzunehmen.

⁴ Für 1994 bzw. 1995 sind die Bereiche auf 11 070 DM bis 13 607 DM bzw. 11 556 DM bis 15 173 DM festgelegt.

⁵ Der Splitting-Nachteil beträgt hier relativ, d.h. bezogen auf die Steuer-schuld bei gemeinsamer Veranlagung, circa 33%.

also bei individuellen Einkommen von 10476 DM bzw. 15120 DM.

Für das niedrigere Ehegatteneinkommen gibt es – bei 6270 DM – eine Untergrenze der Erwerbseinkünfte, unterhalb derer Splitting nicht mehr nachteilig sein kann. Sie liegt in der Nullzone, in der keine Steuern zu zahlen sind. Die dort geltenden Grenzsteuersätze von Null bewirken, daß der für das Splitting nachteilige Effekt der hohen Grenzsteuersätze des Überleitungsbereichs neutralisiert wird.

Nachteile aus einer gemeinsamen Veranlagung sind im übrigen dann weniger wahrscheinlich, wenn beim geringer verdienenden Ehegatten neben dem zu versteuernden Einkommen auch „andere Erwerbseinkünfte“ anfallen, die er sich im Überleitungsbereich anrechnen lassen muß, so daß die Steuerentlastung entsprechend geringer ausfällt. Fallen diese anderen Einkünfte hinreichend hoch an, kommt ohnehin die reguläre Besteuerung zum Zuge, so daß es dann auch beim üblichen Splitting-Vorteil bleibt.

Die Entlastung gewerblicher Einkünfte

Nach dem Standortsicherungsgesetz „ist von der tariflichen Einkommensteuer ein Entlastungsbetrag ... abzuziehen“, wenn in dem zu versteuernden Einkommen gewerbliche Einkünfte enthalten sind (StandOG Art. 1 Abs. 9). Der neu in das Einkommensteuergesetz eingefügte § 32 c sieht eine Entlastung für gewerbliche Ein-

künfte über 100224 DM vor. Dabei wird gemäß § 32 c Abs. 4 „zur Ermittlung des Entlastungsbetrages... zunächst die Einkommensteuer nach § 32 a berechnet“. Von dem so ermittelten Steuerbetrag „sind die Einkommensteuer, die nach § 32 a auf ein zu versteuerndes Einkommen in Höhe von 100224 DM entfällt, sowie 47% des abgerundeten gewerblichen Anteils, soweit er 100224 DM übersteigt, abzuziehen“.

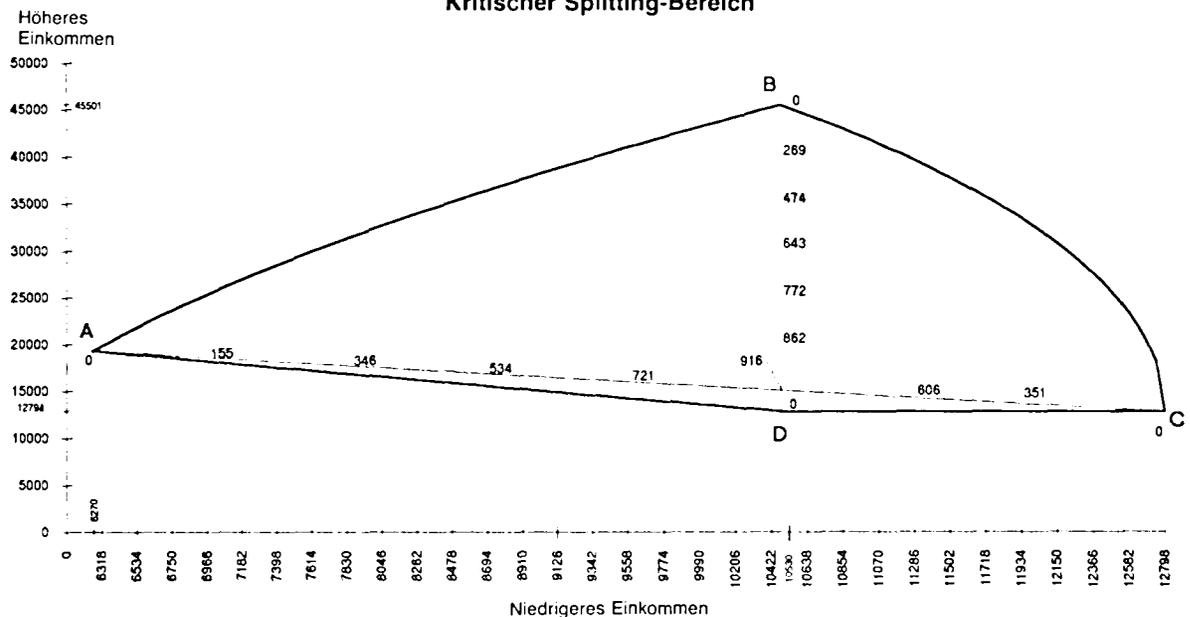
Im Schaubild 3 ist die „Entlastungsfunktion“ dargestellt, die sich aus dieser Berechnung ableitet. Der Kurvenverlauf der Entlastungsfunktion läßt leicht erkennen, daß die Entlastung progressiv gestaltet ist: Die Durchschnittsentlastung der gewerblichen Einkünfte (oberhalb 100224 DM) steigt zunächst mit sowohl direkter als auch indirekter und ab gewerblichen Einkünften in Höhe von 120042 DM nur noch mit indirekter Progression.

Die vorgestellte Entlastungsfunktion ist analog dem „Grundtarif“ der Einkommensteuer eine „Grundentlastungsfunktion“, die in dieser Form für ledige Einkommensbezieher gilt. Zur Ehegattenentlastung heißt es in Abs. 5 des neuen § 32 c EStG: „Bei Ehegatten, die zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden, beträgt der Entlastungsbetrag das Zweifache des Entlastungsbetrages, der sich für die Hälfte ihres gemeinsamen zu versteuernden Einkommens ... ergibt.“

Wählen Ehegatten das Splitting-Verfahren, wird also auch der Entlastungsbetrag nach dem Splitting-Verfah-

Schaubild 2

Kritischer Splitting-Bereich



Anmerkung: Die Abbildung ist auf der Basis des Formeltarifs nach § 32a EStG entwickelt.

ren ermittelt. Während aber bei der Besteuerung (nach dem regulären Tarif) das Splitting-Verfahren – wenn es gegenüber der getrennten Veranlagung überhaupt zu einem anderen Ergebnis führt – für die Steuerpflichtigen stets vorteilhaft ist, bewirkt die Anwendung des Splittings bei der Entlastung für sich genommen einen Nachteil. Ob also die gemeinsame Veranlagung insgesamt günstig oder ungünstig ist, richtet sich danach, ob der „Splitting-Vorteil“ bei der Anwendung des regulären Steuertarifs oder der „Splitting-Nachteil“ bei der Anwendung des Entlastungstarifs überwiegt.

„Die günstigste Veranlagungsform“

Unproblematisch sind die Fälle, in denen nur gewerbliche Einkünfte anfallen, die Bemessungsgrundlagen der Besteuerung und der Entlastung somit identisch sind. Hier bleibt es dabei, daß die gemeinsame nicht ungünstiger als die getrennte Veranlagung sein kann. Das gleiche gilt, wenn auch nicht-gewerbliche Einkünfte anfallen, aber entweder keiner der Ehegatten gewerbliche Einkünfte über 100 224 DM oder jeder gewerbliche Einkünfte über 120 042 DM hat. Im ersten Fall kommt es ohnehin zu keiner Entlastung, im zweiten Fall tritt zwar eine Entlastung ein; aber es gibt keinen Splitting-Nachteil bei der gemeinsamen Veranlagung.

Bei allen anderen Konstellationen gemischter Einkünfte ist die günstigste Veranlagungsform nicht ohne Rechenstift zu ermitteln. Da die Bemessungsgrundlagen der Besteuerung und der Entlastung auseinanderfallen, beeinflussen zwar die nicht-gewerblichen Einkommen bei gemeinsamer Veranlagung nicht den Entlastungsnachteil (der sich allein durch die gewerblichen Einkommen ergibt), wohl aber den regulären Besteuerungsvorteil und damit das Nettoergebnis.

Der Zusammenhang ist in Tabelle 2 dargestellt. Zu-

nächst wird hier – als Referenzsituation – ein Fall abgebildet, bei dem nur gewerbliche Einkünfte anfallen (Fall 1).

Zusätzliche nicht-gewerbliche Einkünfte können den Splitting-Vorteil erhöhen (Fall 2), aber auch vermindern und dabei den Nettoeffekt sogar ins Gegenteil verkehren (Fall 3). Im Fall 2 erweitern die nicht-gewerblichen Einkünfte den Abstand zwischen niedrigerem und höherem Ehegatteneinkommen, was im allgemeinen die gemeinsame Veranlagung begünstigt; im Fall 3 wird dieser Abstand verringert, mit entsprechend umgekehrten Konsequenzen für die Veranlagung.

Insgesamt ist um so eher mit einem Nachteil der gemeinsamen Veranlagung zu rechnen, je enger die Gesamteinkommen der Ehegatten beieinander liegen (und damit den Splitting-Vorteil niedrig halten) und je weiter ihre gewerblichen Einkünfte auseinanderfallen (und damit den Splitting-Nachteil erhöhen). Der Fall 4 beschreibt eine Konstellation, in der beide Ehegatten ein gleich hohes Einkommen erwirtschaften, in das aber bei dem einen Ehegatten nur gewerbliche, bei dem anderen nur nicht-gewerbliche Einkünfte eingehen. Ein Splitting-Vorteil kann also nicht entstehen, wohl aber ein Splitting-Nachteil bei der Entlastung. Er ist hier größer als im Fall 3, bei dem zwar insgesamt gleich hohe gewerbliche Einkünfte anfallen, die sich aber gleichmäßiger auf die Ehegatten verteilen.

Begrenzter Splitting-Nachteil

Der Splitting-Nachteil bei der Entlastung kann allerdings auch mit wachsendem Abstand zwischen den gewerblichen Einkünften der Ehegatten nicht über alle Grenzen wachsen. Sowie bei der Besteuerung der Splitting-Vorteil sein Maximum erreicht hat, wenn ein Ehegatte kein Einkommen, der andere ein Einkommen von 240 480 DM erzielt, so ist auch der Splitting-Nachteil bei der Entlastung am größten, wenn die gewerblichen Einkünfte der Ehegatten für sich genommen in dieser Konstellation anfallen (Fall 5). Haben die Ehegatten dabei keine anderen als gewerbliche Einkünfte (Fall 6), fallen maximaler Besteuerungsvorteil (22 842 DM) und maximaler Entlastungsnachteil (6 607 DM) zusammen.

Wenn ausschließlich gewerbliche Einkünfte vorliegen, beträgt also der maximale Nettovorteil der gemeinsamen gegenüber der getrennten Veranlagung nicht mehr wie zuvor 22 807 DM, sondern nur noch 16 235 DM. Dies läßt sich aber weder als Benachteiligung gewerblicher Einkünfte noch gar als Erfüllung gelegentlicher Forderungen nach einer Begrenzung des Splitting-Vorteils interpretieren. Bedeutsam ist vielmehr der Umstand, daß sich ein vermeintlicher Splitting-Vorteil je nach Zusammenset-

Schaubild 3
Entlastung gewerblicher Einkünfte

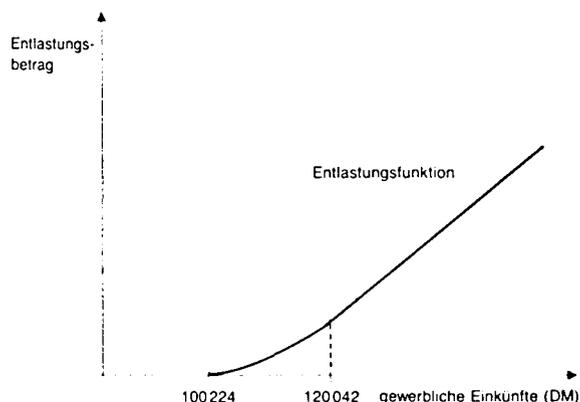


Tabelle 2
Entlastung gewerblicher Einkünfte
(in DM)

Ehegatte	Zu versteuerndes Einkommen			Zu entrichtende Steuer bei getrennter Veranlagung			Zu entrichtende Steuer bei Zusammenveranlagung			Splitting-Saldo	
	Nicht-gewerbliche Einkünfte	Gewerbliche Einkünfte	Ins-gesamt	Tarifliche Einkommensteuer	Entlastungsbetrag	Einkommensteuer	Tarifliche Einkommensteuer	Entlastungsbetrag	Einkommensteuer		
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)		
Fall 1	I	0	81000	81000	22397	0	22397				
	II	0	135000	135000	48708	1493	47215				
	zus.	0	216000	216000	71105	1493	69612	69232	182	69050	562
							SV: 1873	SN: 1311			
Fall 2	I	0	81000	81000	22397	0	22397				
	II	27000	135000	162000	63018	1493	61525				
	zus.	27000	216000	243000	85415	1493	83922	83106	182	82924	998
							SV: 2309	SN: 1311			
Fall 3	I	27000	81000	108000	34616	0	34616				
	II	0	135000	135000	48708	1493	47215				
	zus.	27000	216000	243000	83324	1493	81831	83106	182	82924	-1093
							SV: 218	SN: 1311			
Fall 4	I	216000	0	216000	91638	0	91638				
	II	0	216000	216000	91638	6353	85285				
	zus.	216000	216000	432000	183276	6353	176923	183276	182	183094	-6171
							SV: 0	SN: 6171			
Fall 5	I	216000	0	216000	91638	0	91638				
	II	0	240084	240084	104402	7797	96605				
	zus.	216000	240084	456084	196040	7797	188243	196040	1190	194850	-6607
							SV: 0	SN: 6607			
Fall 6	I	0	0	0	0	0	0				
	II	0	240084	240084	104402	7797	96605				
	zus.	0	240084	240084	104402	7797	96605	81560	1190	80370	16235
							SV: 22842	SN: 6607			

Anmerkung: Der Splitting-Vorteil bei der Besteuerung ergibt sich aus der Differenz der Spalten (4) und (7) und ist in der Spalte (7) unter dem Kürzel „SV“ vermerkt. Der Splitting-Nachteil bei der Entlastung errechnet sich aus der Differenz der Spalten (5) und (8) und ist in der Spalte (8) als „SN“ notiert. In der Spalte (10) ist der Saldo zwischen Splitting-Vorteil und Splitting-Nachteil ausgewiesen.

zung und Höhe der Ehegatteneinkünfte in einen Splitting-Nachteil verwandeln kann.

Das Fazit dieser Überlegungen ist einfach zu ziehen. Tarifmanipulationen, wie sie mit den erörterten Gesetzen vorgenommen wurden, haben negative Konsequenzen möglicherweise auch in Bereichen, in denen sie nicht vermutet werden. So ist in vielen Fällen für Ehegatten die Wahl der einkommensteuerlichen Veranlagungsform zu einem – jedenfalls für den normalen Steuerpflichtigen – schwierigen Rechenexempel geworden. Hinzu kommt die Gefahr, daß sich Gestaltungsspielräume eröffnen, wenn die Verteilung des Haushaltseinkommens nicht gegeben ist, sondern durch die Ehegatten verändert werden kann. Dies gilt für beide erörterten Fälle: Um den Vorteil getrennter Veranlagung im Zusammenhang mit der steuerlichen Freistellung des Existenzminimums ausnutzen zu können, muß einer der beiden Ehegatten Einkommen

im kritischen Bereich beziehen. Um die Vorteile der „Tarifkappung“ bei gewerblichen Einkünften im Wege getrennter Veranlagung voll auszuschöpfen, dürfte es im allgemeinen günstig sein, wenn die gewerblichen Einkünfte allein bei einem der beiden Ehegatten anfallen.

Es kann dahingestellt bleiben, ob die Ausnutzung eines möglichen Vorteils getrennter Veranlagung überhaupt im Sinne der gesetzlichen Tarifmanipulation ist. Zumindest bei der Steuerfreistellung des Existenzminimums darf dies dann bezweifelt werden, wenn der andere Ehepartner über ein ansehnliches Einkommen verfügt. In jedem Falle führen die Tarifmanipulationen zu einer Begünstigung des Steuerkundigen und zu einer – weiteren – Komplizierung des Steuerrechts. Schon aus diesem Grunde ist zu hoffen, daß der reguläre Einkommensteuertarif alsbald wieder seine volle und ausschließliche Gültigkeit zurückgewinnt.