

rische Kirche Stellung; hier kann sie beim Wort genommen werden.

5. Diese Kirche verleugnet weder in der Methode noch in der Sache ihre Herkunft. Die Schrift bleibt Grundlage der Verkündigung und Reflexion; unter den kirchlichen Autoritäten nimmt Luther neben den patristischen Aussagen (Augustin) einen eminenten Platz ein; unter heutigen theologischen Aussagen dominieren die der evangelischen Theologie. Schwerpunkte wie Rechtfertigung, Sakramententheologie und allgemeines Priestertum gegenüber dem Amt zeugen von Kontinuität in der Sache. Insofern ist der EEK evangelisch und wendet sich in erster Linie an die Mitglieder der von der Reformation geprägten Kirchen.

6. Diese Tatsache ist festzustellen und zu respektieren. Und doch ist dieser Katechismus nicht mehr „protestantisch“-konfessionell. Weit davon entfernt, Konfessionsdifferenzen zu betonen, referiert er sachlich, verständnisvoll und ohne Polemik die Lehre anderer Kirchen, besonders der katholischen. Dadurch erscheinen unterschiedliche Lehren wie z. B. die Rechtfertigungs- bzw. Erlösungslehre als verschiedene Formulierungen einer Sache. Mit dieser Darstellung der „Gleichwertigkeit“ demonstriert der EEK, daß man die Meinung des anderen als legitimen Ausdruck des rechten Glaubens des anderen anerkennen kann, ohne daß man diese andere Meinung für sich übernehmen muß (H. Fries). Im Gespräch mit der Lehre der

anderen Kirche können Lehrdifferenzen abgebaut, die dahinterliegende Gemeinsamkeit aufgewiesen werden; so kann das Bewußtsein wachsen, daß man von der eigenen Konfession und vom eigenen theologischen Standpunkt aus mit den anderen Kirchen nicht in trennendem Widerspruch verbleiben muß, auch wenn noch nicht alle Lehrfragen aufgearbeitet sind. Im EEK ist dieser Ökumenismus Prinzip. Es ist dies ein deutlicher Niederschlag der theologischen Gespräche unseres Jahrhunderts, die den Spielraum möglicher Lehraussagen beträchtlich geweitet haben: Der Pluralismus der Theologien hat den Blick dafür geschärft, daß man sich im Wesen des Glaubens als verantwortlichen Lebensvollzugs über gewordene Konfessionsgrenzen hinweg verständigen und verstehen kann. 7. Ein entscheidender Impuls liegt, wie auch der EEK zeigt, im Rückgriff auf die Schrift. In ihr wird nicht nur die Mitte des Glaubens thematisiert; hier wird auch das Grundmuster des vielgestaltigen und doch einen Glaubens als legitim vorgestellt.

Haben damit die kirchlichen Institutionen „abgeschnallt“? Hier, so scheint es, hat eine Institution von sich aus durch Reformbereitschaft, Verständigungswillen, Problembewußtsein und Ermöglichung von Vielfalt höchstens unnötigen Ballast abgeschnallt und ein neues, besseres Vorwärtskommen zum Wesen des Glaubens angebahnt.

*Franz Wolfinger*

## Forum

# Einkommensteuerreform und Kirchensteuer

## Die Auswirkungen des Einkommensteuerreformgesetzes 1974 auf die kirchliche Finanzlage

*Seit der Verabschiedung des Einkommensteuerreformgesetzes 1974 werden dessen Auswirkungen auf das Kirchensteueraufkommen diskutiert. In der breiten Öffentlichkeit scheinen aber recht unklare Vorstellungen über das Ausmaß der Auswirkungen zu bestehen. Dipl.-Kfm. Daniel Koths, Assistent am Seminar für Finanzwissenschaft an der Universität Köln, berechnete an Hand der verfügbaren und generalisierbaren Daten die tatsächlich eingetretenen bzw. zu erwartenden Mindereinnahmen.*

Die Kirche war seit ihrer Entstehung zur Erfüllung ihrer Aufgaben auf die Bereitstellung materieller Mittel angewiesen. Sie hat zur Deckung ihres Finanzbedarfs im

Laufe der Jahrhunderte die verschiedenartigsten, den jeweiligen Zeitverhältnissen angepaßten Abgaben erhoben<sup>1</sup>. Mit der Einführung des Allgemeinen Landrechts eröffnete Preußen der evangelischen (1794) und der katholischen (1803) Kirche die rechtliche Möglichkeit zur Erhebung von Zwangsumlagen und ersetzte auf diese Weise den seit Mitte des 8. Jahrhunderts bestehenden Kirchenzehnt. Unzureichende Verwaltungseinrichtungen und die Scheu der Kirche, ihre Glieder zu regelmäßigen Geldleistungen zu zwingen, erlaubten jedoch die Einführung moderner Kirchensteuern erst zu Beginn des 20. Jahrhunderts (Preußische Kirchensteuer-Gesetze 1905/1906).

Das Aufkommen der zunächst nur subsidiär erhobenen



Kirchensteuer bestimmte sich dementsprechend nach den übrigen Einnahmen (Kirchenvermögen, Staatsleistungen, Kollekten und Patronatsbeiträgen). So überwogen vor 1918 die Einnahmen aus Kirchenvermögen diejenigen aus Staatsleistungen oder Kirchensteuern; letztere waren für die evangelischen und katholischen Kirchen unterschiedlich bedeutsam<sup>2</sup>. Mit schwindendem Geldwert veränderte sich die Einnahmestruktur der kirchlichen Etats auf Kosten der Erträge aus dem Kirchenvermögen zugunsten derjenigen aus Staatsleistungen und Kirchensteuern. Die Abschaffung des Subsidiaritätsprinzips nach 1945 und die direkte Verknüpfung der Kirchensteuer mit der Lohnentwicklung in der Bundesrepublik Deutschland (Zuschlagssystem) ließen schließlich die Kirchensteuer zur wichtigsten kirchlichen Einnahmequelle werden, so daß sie heute rd. 80% der katholischen Kircheneinnahmen und rd. 95% der evangelischen Kircheneinnahmen erbringt und das finanzielle Rückgrat beider Religionsgemeinschaften bildet.

Das Recht, „auf Grund der bürgerlichen Steuerlisten nach Maßgabe der landesrechtlichen Bestimmungen Steuern zu erheben“, räumt der gemäß Art. 140 GG weitergeltende Art. 137 Abs. 6 der Weimarer Reichsverfassung allen als „Körperschaften des öffentlichen Rechts“ anerkannten Religionsgesellschaften ein. Dieses Recht, von dem neben den beiden sogenannten großen Kirchen nur noch wenige kleinere Glaubensgemeinschaften Gebrauch machen, garantiert den Kirchen lediglich eine Steuererhebung unter Verwendung staatlicher „Maßstabsteuern“, während die staatliche Einzugshilfe erst durch verschiedene Abkommen zwischen den Kirchen und den zuständigen Ländern gewährleistet wird.

## Die Einkommensteuer als „Maßstabsteuer“ für die Kirchensteuer

Gemäß Art. 137 Abs. 8 der Weimarer Reichsverfassung bestimmen die Ländergesetze, welche staatlichen Steuern der Kirchensteuer als „Maßstabsteuern“ zugrunde zu legen sind.

Während die Einkommensteuer (ESt) (hierzu gehört auch die auf Grund ihrer besonderen Erhebungsform sog. Lohnsteuer) den Kirchen in allen Bundesländern als Besteuerungsmaßstab zur Verfügung steht (Kircheneinkommensteuer), bieten Baden-Württemberg, Bayern, Berlin, Hessen, Nordrhein-Westfalen und Rheinland-Pfalz ihren Kirchen zu diesem Zweck auch den Grundsteuermeßbetrag (Kirchengrundsteuer). Eine dritte „Maßstabsteuer“ kennen alle Bundesländer mit Ausnahme von Baden-Württemberg, Bayern und Schleswig-Holstein in Form der Vermögensteuer (Kirchenvermögensteuer). Schließlich bildet noch die Gewerbesteuer den Anknüpfungspunkt für die Kirchensteuer in Baden-Württemberg und im Saarland (Kirchengewerbesteuer).

Lediglich die nach ihrem Aufkommen bei weitem wichtigste Kircheneinkommensteuer wird in allen Diözesen und

Landeskirchen erhoben. Um sie soll es hier ausschließlich gehen; dementsprechend bezeichnet hier der Begriff Kirchensteuer (KiSt) die *Kircheneinkommensteuer*.

Die angestrebte Vereinheitlichung des KiSt-Hebesatzes (in deren Verlauf die Kirchen in den Ländern Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Hessen, Saarland und Berlin seit Anfang 1975 den KiSt-Hebesatz von 10% auf 9% gesenkt haben) begünstigt das Anliegen, für den überwiegenden Teil des Bundesgebietes gültige Ergebnisse zu finden. Dementsprechend bildet ein KiSt-Hebesatz von 9% ( $k = 0,09$ ) den Ausgangspunkt unserer Überlegungen und führt zu einer allgemeinen Formel zur Berechnung des KiSt-Aufkommens (in Abhängigkeit vom ESt-Aufkommen):

$$(1) \text{KiSt} = k \cdot \text{ESt}$$

Die daran unmittelbar anknüpfende Feststellung, daß jede Änderung des ESt-Aufkommens um 1 Einheit die Höhe der KiSt um 0,09 Einheiten verändert, ist auch in Anbetracht des nach § 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG gebotenen Abzugs der gezahlten KiSt als Sonderausgabe zutreffend, wenn man davon ausgeht, daß sich der Sonderausgabenabzug bei der Größe ESt (= endgültiges Aufkommen aus der ESt) bereits ausgewirkt hat.

Von dieser Aussage unberührt bleibt die Bedeutung der Sonderausgabenregelung für die — hier nur der Vollständigkeit halber angeführte — tatsächliche KiSt-Belastung, die, bezogen auf die ESt-Bemessungsgrundlage „zu versteuernder Einkommensbetrag“ (vor Abzug der KiSt), je nach Progressionsstufe unterschiedlich ist<sup>3</sup>.

Mit diesem Hinweis auf den für die ESt eigentümlichen *Progressionstarif* ist dessen Bedeutung für die KiSt jedoch nicht erschöpfend dargestellt, denn auf Grund der Verknüpfung der KiSt mit der progressiv ausgestalteten ESt entwickelte sich das KiSt-Aufkommen in Zeiten rapide steigender Arbeitsentgelte überproportional.

Ein in diesem Zusammenhang anzuführendes (weiteres) Problem der *einkommensteuerlichen „Maßstabfunktion“* entsteht durch die Konjunkturreakibilität der ESt, die hervorgerufen wird von deren relativ hoher „Aufkommenselastizität“ (die ESt reagiert auf Änderungen des Brutto-sozialprodukts um 1 Einheit mit einer Aufkommensänderung von ca. 1,6 Einheiten). Diese „Konjunktursensibilität“ der ESt macht sie zu einem häufig benutzten Instrument der Konjunkturpolitik, deren Maßnahmen sich über die beschriebene Verknüpfung auch bei der KiSt auswirken.

## Die Neuregelungen des Einkommensteuerreformgesetzes 1974

Weniger konjunkturpolitischen Zielen als vielmehr sozialstaatlichen Ideen entsprechend, änderte das Einkommensteuerreformgesetz 1974 (EStRG) hauptsächlich die Einkommensbesteuerung ab Januar 1975 in wichtigen Teilbereichen, die, nach Darstellung der allgemeinen Probleme



matik der ESt als „Maßstabsteuer“ zu behandeln sind. Es lassen sich vier Reformteile unterscheiden, die hier zunächst unabhängig von ihrer Bedeutung für die KiSt erläutert werden.

Mit einer „*Tarifreform*“ sollen untere und mittlere Einkommen und Einkommensgruppen mit sozialem Anspruch auf Hilfe entlastet werden, indem der Grundfreibetrag von 1680 auf 3000 DM angehoben und die Proportionalzone von 8000/16 000 DM (Einzel-/Zusammenveranlagte) auf 16 000/32 000 DM (bei gleichzeitiger Anhebung des Proportionalsteuersatzes von 19 auf 22% und des Spitzensteuersatzes auf 56%) ausgeweitet wurden und die Ergänzungsabgabe zur ESt entfiel. (Diese letztere Maßnahme wird aber der Entlastung mittlerer und unterer Einkommen nur bedingt gerecht, da bisher eine Ergänzungsabgabe erst bei zu versteuernden Einkommensbeträgen über 16 000 bzw. 32 000 DM erhoben wurde.) Durch die Anhebung der *Höchstbeträge für Vorsorgeaufwendungen* sollten geleistete Vorsorgeaufwendungen zu einem größeren Teil steuerwirksam werden als bisher; die Einführung einer neuen (erhöhten) Vorsorgepauschale in Höhe von 16% des Arbeitslohnes — höchstens 16% der jährlichen Bemessungsgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung — dient der Verwaltungsvereinfachung und führt zu Steuervorteilen, wenn die tatsächlich gezahlten Vorsorgeaufwendungen weniger als 16% des Arbeitslohnes betragen. Die Verdoppelung des *Arbeitnehmerfreibetrages* von 240 auf 480 DM bewirkt eine je nach Tarifstufe unterschiedliche Steuerentlastung. Das neue System des *Familienlastenausgleichs*, das die steuerlich wirksamen Kinderfreibeträge abschafft und durch eine nur von der Kinderzahl abhängige Kindergeldregelung ersetzt, führt zu einer von den jeweiligen Steuerdaten bestimmten Steuerbelastungsänderung.

Die hier nur grob umrissenen Reformteile führen (einzeln und gemeinsam) in verschiedenen Einkommensklassen zu unterschiedlichen Steuerlastverschiebungen, die den von der Bundesregierung veröffentlichten Übersichten zu entnehmen sind<sup>4</sup>. Unter Zugrundelegung dieser für jede Einkommensstufe ermittelten Zahlen werden dort auch die Auswirkungen der Steuerreform aus finanzwirtschaftlicher (= aufkommensmäßiger) Sicht beschrieben. Demnach verringert sich das ESt-Aufkommen (jeweils in DM) durch die „*Tarifreform*“ um 6,780 Mrd., von denen 1,970 Mrd. auf die Abschaffung der Ergänzungsabgabe entfallen. Die Sonderausgaben-Neuregelung und die Veränderungen bei den Vorsorgeaufwendungen vermindern das ESt-Aufkommen um 1,621 Mrd. Mit der Verdoppelung des Arbeitnehmerfreibetrages von 240 DM auf 480 DM ist eine Aufkommensminderung bei der ESt um 1,46 Mrd. verbunden. Durch das neue System des Familienlastenausgleichs erwartet der Fiskus Steuermehreinnahmen von 5,785 Mrd., denen jedoch Haushaltsmehrausgaben in Höhe von 10,769 Mrd. gegenüberstehen. Die sonstigen (geringfügigen) Änderungen durch das EStRG bewirken insgesamt ESt-Mindereinnahmen von 1,395 Mrd.

## Die Änderungen des KiSt-Aufkommens durch das EStRG

Eine Übertragung der vorgestellten Zahlen durch die oben angeführte geringfügig erweiterte Formel (1) auf den Bereich der KiSt

$$(2) \Delta KiSt = k \cdot \Delta ESt$$

führte zu einer Aufkommensminderung bei der KiSt in Höhe von (in Mrd. DM)

$$\Delta KiSt = 0,09 (-6,780 - 1,621 - 1,460 + 5,785 - 1,395)$$

$$\Delta KiSt = -0,49 239 \text{ Mrd. DM}$$

Dabei wären jedoch die folgenden wesentlichen Einwände und Besonderheiten außer acht gelassen: Die *Zahl der KiSt-Pflichtigen* unterschreitet die Zahl der ESt-Pflichtigen. Unserem Untersuchungsziel entsprechend, läßt sich der prozentuale Anteil KiSt-Pflichtiger an der Gesamtzahl der ESt-Pflichtigen (unter der Annahme eines KiSt-Hebesatzes von 9%) aus den Steuerstatistiken des Jahres 1974 (laut Statistisches Jahrbuch 1975) ermitteln. Bei zahlenmäßiger Übereinstimmung beider Bevölkerungsgruppen betrüge die KiSt 9% der ESt (0,09 · 98,753 Mrd. = 8,888 Mrd.). Die tatsächliche Höhe der KiSt belief sich jedoch 1974 auf 7,584 Mrd. DM. Das entspricht einem Anteil der KiSt-Pflichtigen an der Gesamtzahl der ESt-Pflichtigen von 85,34%. Dementsprechend verringert sich die oben ermittelte KiSt-Aufkommensminderung (von konjunkturellen Einflüssen und evtl. Kirchenaustritten abgesehen) und beträgt

$$\Delta KiSt = -0,49 239 \cdot 0,8534$$

$$\Delta KiSt = -0,4 202 056 \text{ Mrd. DM}$$

Von der innerhalb des ersten Reformteils erwähnten *Abschaffung der Ergänzungsabgabe* wird das KiSt-Aufkommen nicht tangiert, da die Bemessungsgrundlage der KiSt die ESt-Schuld ist, deren Höhe nach wie vor der Steuerreform von einer evtl. Ergänzungsabgabe unberührt bleibt. Aus diesem Grunde ist die zu erwartende KiSt-Aufkommensminderung geringer.

$$\Delta KiSt = -0,4 202 056 + 0,09 \cdot 0,8534 \cdot 1,970$$

$$\Delta KiSt = -0,2 688 978 \text{ Mrd. DM}$$

Die von der Bundesregierung für den vierten Reformteil (Familienlastenausgleich) ermittelten Steuermehreinnahmen haben für das KiSt-Aufkommen keinen Informationswert, da gemäß § 51 a EStG in Verbindung mit den entsprechenden Landesgesetzen zur Änderung der Kirchensteuergesetze die Bemessungsgrundlage der KiSt (ESt-Schuld) um 600 DM für das erste Kind, 840 DM für das zweite Kind und 1440 DM für jedes weitere Kind verringert wird. Mit dieser Regelung (Abzug von der ESt-Schuld) wird für den KiSt-Bereich die durch den *Wegfall der Kinderfreibeträge* hervorgerufene ESt-Mehrbelastung



überkompensiert, da sie die KiSt-pflichtigen Eltern mit einer durchschnittlichen ESt-Belastung von weniger als 50% im Vergleich zur bisherigen Freibetragsregelung (Abzug vom Einkommen) begünstigt. Das Ausmaß der mit dieser Neuregelung verbundenen KiSt-Mindereinnahmen ist abhängig von der Anzahl der KiSt-pflichtigen Eltern, deren Kinderzahl und deren durchschnittlicher ESt-Belastung. Aus diesem Grunde ist dieser (vierte) Reformteil bei unseren Berechnungen zu eliminieren.

$$\triangle \text{KiSt} = -0,2688978 - 0,09 \cdot 0,8534 \cdot 5,785$$

$$\triangle \text{KiSt} = -0,7132205 \text{ Mrd. DM}$$

Dieses Ergebnis zeigt KiSt-Mindereinnahmen durch das EStRG (bei Ausklammerung der Familienlastenausgleichsregelung) in Höhe von 0,713 Mrd. DM. Das entspricht, bezogen auf die bisherige Höhe der KiSt (für 1974: 7,584352 Mrd. DM), einer Verringerung um 9,4%.

Als Marginalie bleibt anzumerken, daß sich für die tendenziell von der Steuerreform mehrbelasteten Steuerpflichtigen der höchsten Einkommensklassen die KiSt nicht mit 9% von der ESt-Schuld bemißt, sondern nach einem bestimmten Prozentsatz (überwiegend: 4%) des zu versteuernden Einkommensbetrages (KiSt-Kappung), wodurch die genannten KiSt-Mindereinnahmen geringfügig vergrößert werden.

Die vorgestellten Berechnungen beruhen auf den staatlichen Zahlenangaben zu den einzelnen Reformteilen und übertragen damit die *Prämissen der staatlichen Steuer-schätzungen* auf die vorliegende Untersuchung. Eine Interpretation des erarbeiteten Resultats ohne Kenntnis der ihm zugrunde liegenden Annahmen führt zu Mißverständnissen und Fehlschlüssen, die durch die folgenden Anmerkungen vermieden werden sollen. Bei der Quantifizierung der finanzwirtschaftlichen Auswirkungen des EStRG durch die Bundesregierung haben vor allem zwei Komponenten zusammengewirkt:

- die je nach Einkommensklasse für den einzelnen ESt-Pflichtigen unterschiedliche Steuerbelastungsänderung durch das EStRG
- die Anzahl der ESt-Pflichtigen in den jeweiligen Steuer- bzw. Einkommensklassen (also aufgeteilt nach Ledigen, Verheirateten und Kinderzahl).

Die in der zweiten Komponente wirksam gewordene Verteilung aller ESt-Pflichtigen auf die einzelnen Steuer- bzw. Einkommensklassen ist das Abbild einer bestimmten Einkommenspyramide. Dabei wurde ein bestimmter Konjunkturverlauf prognostiziert, auf bestehende Steuerstatistiken zurückgegriffen und (beruhend auf diesen Basiswerten) komplizierte Hochrechnungen durchgeführt. Die Aussage, daß auf Grund des EStRG mit KiSt-Mindereinnahmen in Höhe von 0,713 Mrd. DM zu rechnen ist, behält ihre Gültigkeit, wenn sich die KiSt-Pflichtigen nach den gleichen Verhältniszahlen auf die Steuer- bzw. Einkommensklassen verteilen, wie die Gesamtheit der ESt-Pflichtigen.

Eine wahrscheinliche Abweichung (und die damit verbundene Fehlerquelle) ließe sich durch die Verwendung KiSt-spezifischer Basiszahlen umgehen. Zu diesem Zwecke wäre die für jede Diözese bzw. Landeskirche zutreffende Verteilung der KiSt-Pflichtigen auf die einzelnen Steuer- bzw. Einkommensklassen zu ermitteln<sup>5</sup>. Das Produkt aus „Anzahl der KiSt-Pflichtigen in der jeweiligen Einkommensklasse“ und von der Bundesregierung veröffentlichten (und durch das Institut „Finanzen und Steuern“ ergänzten<sup>6</sup>) „einkommensklassenspezifischen Steuerbelastungsänderungen je Steuerpflichtigen“, summiert über alle Einkommensklassen, ergibt die Auswirkungen des betreffenden Reformteils auf die Höhe der KiSt. Die Summe der Teilergebnisse jedes einzelnen Reformteils zeigt das korrekt ermittelte Untersuchungsergebnis: Die Auswirkungen des EStRG auf das KiSt-Aufkommen.

Daniel Koths

<sup>1</sup> Marré - Hoffacker, Das Kirchensteuerrecht im Land Nordrhein-Westfalen, Kommentar zum Gesetz über die Erhebung von Kirchensteuern im Land Nordrhein-Westfalen, Band 76 der Aschendorffs Juristische Handbücherei, Münster (Westf.) 1969, S. 16. <sup>2</sup> G. Böhlig, System und Probleme des Kirchensteuerrechts, Diss. jur., Göttingen 1964, S. 215 f. <sup>3</sup> G. Rose, Die Steuerbelastung der Unternehmung, Grundzüge der Teilerrechnung, Wiesbaden 1973, S. 73 f. <sup>4</sup> Bulletin des Presse- und Informationsamtes der Bundesregierung 1974, Nr. 90, S. 924 ff. <sup>5</sup> G. Schmolders ermittelte in den „Kölner Grundsätzen zur Berechnung der Kirchensteuer“ für die evangelische Kirche im Gebiet Nordrhein-Westfalens unter Zuhilfenahme der ESt- und KiSt-Statistiken eine vergleichbare Verteilung. <sup>6</sup> Institut „Finanzen und Steuern“, Brief Nr. 150: Die belastungsmäßigen Auswirkungen der Steuerreform 1975.

## Kurzinformationen

Papst Paul VI. hat erneut auf die Bedeutung der häufigen Beichte hingewiesen und die Vorschrift bekräftigt, daß der erste Empfang des Bußsakramentes der Erstkommunion vorausgehen müsse. Der aktuelle Anlaß für die päpstliche Ermah-

nung war die vom 25. bis 29. August in Florenz stattfindende 26. Liturgische Woche Italiens zum Thema „Versöhne dich mit dem Vater — in Christus und in der Kirche“. In seiner von Kardinalstaatssekretär Jean Villot unterzeichneten Grußbot-