

# FFB

Forschungsinstitut  
Freie Berufe

## **Wer bezahlt die Steuern? Steuerbelastung und Einkommenssituation von Freien und anderen Berufen**

**Joachim Merz, Thorsten Quiel und Kshama Venkatarama**  
FFB Diskussionspapier Nr. 24  
August 1998



**Fakultät II - Wirtschaft und Gesellschaft**

Postanschrift:  
Forschungsinstitut Freie Berufe  
Postfach 2440  
21314 Lüneburg

[ffb@uni-lueneburg.de](mailto:ffb@uni-lueneburg.de)  
<http://ffb.uni-lueneburg.de>  
Tel: +49 4131 677-2051  
Fax: +49 4131 677-2059

**Wer bezahlt die Steuern? –  
Steuerbelastung und Einkommenssituation  
von Freien und anderen Berufen**

**Joachim Merz, Thorsten Quiel  
und Kshama Venkatarama\***

FFB-Diskussionspapier Nr. 24

Juli 1998

ISSN 0942-2595

\* Prof Dr. Joachim Merz, Dipl.-Vw. Thorsten Quiel und Dipl.-Ök. Kshama Venkatarama, Universität Lüneburg, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Forschungsinstitut Freie Berufe (FFB), Professur 'Statistik und Freie Berufe', Campus, Scharnhorststr. 1, Gebäude 4, 21335 Lüneburg, Tel.: 04131/78-2051, Fax: 04131/78-2059,

e-mail: [ffb@ffb.uni-lueneburg.de](mailto:ffb@ffb.uni-lueneburg.de), internet: [www.uni-lueneburg.de/fb2/ffb](http://www.uni-lueneburg.de/fb2/ffb)

# **Wer bezahlt die Steuern? – Steuerbelastung und Einkommenssituation von Freien und anderen Berufen**

**Joachim Merz, Thorsten Quiel und Kshama Venkatarama**

FFB-Diskussionspapier Nr. 24, Juli 1998, ISSN 0942-2595

## **Zusammenfassung**

In der aktuellen wirtschafts- und gesellschaftspolitischen Diskussion wird eine zunehmende Steuer- und Abgabenbelastung thematisiert. Neuen Steuergesetzen und Wirkungsanalysen von Steueränderungen hat eine Analyse vorauszugehen, die die Steuerlast einzelner gesellschaftlicher Gruppen erfaßt und beschreibt. Zudem fehlt gerade für die Freien Berufe auch im Vergleich zu anderen Berufsgruppen eine problemgerechte Analyse und Beschreibung der tatsächlichen Steuerbelastung. Erst vor dem Hintergrund einer fundierten Auseinandersetzung mit der Realität ist eine gezielte Wirtschafts- und Sozialpolitik auch in diesem Bereich machbar. Dazu wollen wir mit der vorliegenden Studie beitragen und eine Informations- und Diskussionsgrundlage bieten.

Unsere Untersuchung zur Steuerlast liefert neben durchschnittlichen Größen insbesondere Informationen zur Verteilung der Steuerlast und der damit verbundenen Einkommen. Im Reigen aller Steuerarten ist die Einkommensteuer die Steuer mit dem höchsten Steueraufkommen. Die Einkommensteuer wird deshalb danach vertieft betrachtet. Nach der Vorstellung der Möglichkeiten und Grenzen der Verfügbarkeit und Analyse der amtlichen Steuerdaten gerade für die Gruppe der Freien Berufe, analysieren wir mit der aktuell verfügbaren Einkommensteuerstatistik 1989 (veröffentlicht 1995) die Steuerbelastung für die Freien Berufe insgesamt als auch für einzelne Freie Berufe. Die Verteilungsanalysen zur Steuerbelastung der Freiberufler schließlich machen deutlich, welche unterschiedliche Streuung und Belastung in den einzelnen Freien Berufen vorliegen. Verbunden damit stellen wir mit einer so fundierten Datenbasis Ergebnisse zur Einkommensverteilung der unterschiedlichen Gruppen der Freien Berufe vor.

**JEL: H24, D30, D31, J23**

*Schlagwörter: Steuer- und Abgabenbelastung Wirkungsanalyse von Steueränderungen, Einkommenssteuer, Steuerbelastung der Freien Berufe*

## **Summary**

Within the actual economic and social policy discussion an increasing tax and duties burden is the subject. Before new tax laws and impact analyses of tax changes can be considered, an analysis of the actual tax burden of different societal groups is necessary. In addition, a problem-oriented analysis and description of the actual tax burden and its distribution is missing above all for professions (Freie Berufe). Only before the background of a sound explanation about the reality a targeted economic and social policy is not possible. With our study we want to contribute providing an information and discussion platform.

Our analysis in particular focuses on the distribution of the tax burden and the accompanying income. Within all different taxes the income tax is the tax with the highest revenue. The income tax therefore is of our specific interest. After discussing the possibilities and availability of tax information in Germany, in particular for professions, we analyze the tax burden of the professions altogether as well as for single professions' groups based on the actual available income tax statistic 1989. The distributional analyses provide information about the deviation and the distribution of the tax burden within single groups of professions. In addition, we provide income distribution information for different groups of professions based on such a reliable database.

**JEL: H24, D30, D31, J23**

*Keywords: Tax burden, impact analysis of taxation, income tax, tax burden of liberal professions*

# **Wer bezahlt die Steuern? – Steuerbelastung und Einkommenssituation von Freien und anderen Berufen**

Joachim Merz, Thorsten Quiel und Kshama Venkatarama

<b>1</b>	<b>Einleitung</b>	<b>1</b>
<b>2</b>	<b>Zur quantitativen Bedeutung unterschiedlicher Steuern: Steueraufkommen nach Steuerarten</b>	<b>3</b>
<b>3</b>	<b>Einkommensteuerstatistik und Freie Berufe</b>	<b>5</b>
3.1	Einkommensteuerstatistik: Gesetzliche Grundlagen, Durchführung und Erhebungsmerkmale	5
3.1.1	Gesetzliche Grundlagen der Einkommensteuerstatistik	5
3.1.2	Durchführung der Einkommensteuerstatistik	5
3.1.3	Erhebungsmerkmale der Einkommensteuerstatistik	6
3.1.4	Zu versteuerndes Einkommen und festgesetzte Einkommensteuer	7
3.2	Neue Abgrenzung der Freien Berufe in der Einkommensteuerstatistik	10
3.3	Probleme der Einkommensmessung von Selbständigen und Freiberuflern	13
<b>4</b>	<b>Wer bezahlt die Steuern? Ergebnisse für Freie und andere Berufe</b>	<b>15</b>
4.1	Zu versteuerndes Einkommen nach überwiegenden Einkunftsarten	15
4.2	Einkommensteuer und Steuerbelastungsquoten nach überwiegenden Einkunftsarten	16
4.3	Freie und andere Berufe: Einkommen, Einkommensteuer und Steuerbelastungsquoten	18
<b>5</b>	<b>Freie Berufe im Einzelnen: Einkommen, Einkommensteuer und Steuerbelastungsquoten</b>	<b>20</b>
5.1	Freie Berufe und zu versteuerndes Einkommen	21
5.2	Freie Berufe, festgesetzte Einkommensteuer und Steuerbelastungsquoten	23
<b>6</b>	<b>Verteilungsanalysen zum Einkommen und zur Steuerbelastung der Freien Berufe</b>	<b>26</b>
6.1	Verteilung der Einkommen Freier Berufe	27
6.2	Verteilung der festgesetzten Einkommensteuer Freier Berufe	31
<b>7</b>	<b>Ausblick</b>	<b>35</b>
	<b>Literatur</b>	<b>38</b>
	<b>FFB-Veröffentlichungsliste</b>	<b>39</b>

## **Wer bezahlt die Steuern? – Steuerbelastung und Einkommenssituation von Freien und anderen Berufen**

Joachim Merz, Thorsten Quiel und Kshama Venkatarama

### **1 Einleitung**

In der wirtschafts- und gesellschaftspolitischen Diskussion wird ganz aktuell - und vermehrt in den letzten Jahren - eine zunehmende Steuer- und Abgabenlast thematisiert. So haben sich seit 1991 die durchschnittliche Belastung der Bundesbürger mit Steuern und Sozialabgaben seit 1991 von 40,1 % auf 46,1 %<sup>1</sup> 1995 erhöht (Bund der Steuerzahler 1995) und kommen der verfassungsrechtlichen Grenze von 50 % bedenklich nahe.

Argumentiert wird, daß eine hohe Steuer- und Abgabenlast Leistungsanreize mindere und es u.a. zu möglichen Ausweichaktivitäten in der Schattenwirtschaft komme<sup>2</sup>, was wiederum alle schon leeren Staatskassen weiter leere. Allerdings wird über die Effekte von Steueränderungen auf das individuelle Verhalten heftig gestritten, wobei über die Richtung eines veränderten Arbeitsangebots - wegen der entgegengesetzt wirkenden Substitutions- und Einkommenseffekte - letztlich nur eine empirische fundierte Analyse entscheiden kann.<sup>3</sup>

Nun, einer weiteren Wirkungsanalyse von Steuern und Steueränderungen hat eine Analyse voranzugehen, die die Steuerlast einzelner gesellschaftlicher Gruppen erfaßt und beschreibt. Zudem fehlt gerade für die Freien Berufe auch im Vergleich zu anderen Berufsgruppen eine problemgerechte Analyse und Beschreibung der tatsächlichen Steuerbelastung. Erst vor dem Hintergrund einer fundierten Auseinandersetzung mit der Realität ist eine gezielte Wirtschafts- und Sozialpolitik auch in diesem Bereich machbar.

---

<sup>1</sup> in Bezug auf durchschnittlicher Arbeitnehmer Bruttoverdienst (Gesamtwirtschaftliche Bruttolohn- und -gehaltssumme/Gesamtzahl der beschäftigten Arbeitnehmer)

<sup>2</sup> Zur Diskussion um das Thema Schattenwirtschaft und Arbeitsmarktbedeutung vgl. Merz 1996

<sup>3</sup> Eine Mikroanalyse zu den individuellen Wirkungen der letzten („großen“) Steuerreform 1990 hat z.B. Merz 1989 vorgelegt.

Dazu wollen wir als Informations- und Diskussionsgrundlage mit der vorliegenden Studie einen Beitrag leisten.

Die Einkommensteuerstatistik, die Datengrundlage unserer Studie, ist als Vollerhebung und verbunden mit der Steuerpflicht die aussagekräftigste Statistik über die Besteuerung und das damit verbundene Einkommen in der Bundesrepublik Deutschland. Wenn auch das Einkommen und schon seltener die Steuerlast vor allem für abhängig Beschäftigte traditionell im Zentrum von Wohlfahrtsanalysen stehen, so sind Analysen der Steuern und der Einkommen der Selbständigen und hier gerade der Freien Berufe kaum zu finden. Unsere Studie soll hierzu einen Beitrag leisten, sind doch Einkommen und die damit verbundenen Steuerzahlungen wesentliche ökonomische Indizien für die Leistungskraft und die wirtschaftliche und gesellschaftliche Bedeutung der Freien Berufe.

Die wirtschafts- und gesellschaftspolitische Auseinandersetzung - auch zu unserem Themenkomplex - ist geprägt von Aussagen, die sich jeweils auf einen fiktiven Durchschnitt beziehen. Wir sind der Überzeugung, daß erst dazu ergänzende Verteilungsinformationen die Realität besser beschreiben und manches erhellen, was eben 'im Schnitt' verdeckt ist. Unsere Untersuchung zur Steuerlast und der damit verbundenen Einkommen wird also Durchschnittsaussagen um Informationen zur Verteilung der Steuerlast ergänzen.

Als wichtige gesellschaftliche Gruppe untersuchen wir schwerpunktmäßig die Situation der Freien Berufe und stellen sie der Situation der anderen Berufe gegenüber. Zunächst beleuchten wir mit dem Steueraufkommen nach unterschiedlichen Steuerarten die ökonomische Bedeutung der einzelnen Steuerarten (Abschnitt 2), um mit der vom Aufkommen her bedeutendsten Steuer, der Einkommensteuer fortzufahren. Nach der Vorstellung der Aussagemöglichkeiten und -grenzen der Einkommensteuerstatistik gerade für die Gruppe der Freien Berufe (Abschnitt 3), analysieren wir mit der Einkommensteuerstatistik 1989 (veröffentlicht 1995), die Steuerbelastung und die Einkommenssituation von Freien und anderen Berufen (Abschnitt 4).

Zwar wird mit 1989 nicht die momentan aktuellste verfügbare Einkommensteuerstatistik angesprochen, es haben jedoch zwei Gründe für die Analyse der 89-Ergebnisse gesprochen: erstens war sie die zum Zeitpunkt unserer Analyse die aktuell verfügbare; zweitens, sie ist die letzte Einkommensteuerstatistik der alten Bundesrepublik und damit als weitere Referenz von besonderer Bedeutung.

Die Freien Berufe im Einzelnen hinsichtlich des zu versteuernden Einkommens und der festgesetzten Einkommensteuer ist Thema von Abschnitt 5. Verteilungsanalysen zum Einkommen und zur Steuerbelastung der unterschiedlichen Freien Berufe im Einzelnen werden mit Abschnitt 6 untersucht. Ein Ausblick schließt unsere Studie. Im Zusammenhang mit den abschließenden Bemerkungen gehen wir auch auf ein paar Verbesserungsvorschläge für die amtliche Statistik ein, damit für die Freien aber auch anderen Berufe ein aussagekräftigeres Bild entsteht.

Diese Studie ist eingebettet in unser Projekt 'Who pays the taxes', das von der Europäischen Kommission, DG XIX unterstützt wird. Für den internationalen Vergleich sei deshalb auf diese Arbeiten verwiesen (de Kam, de Haan, Giles, Manresa, Berenguer, Calonge und Merz 1996, de Kam, de Haan, Giles, Manresa, Berenguer, Calonge, Merz und Venkatarama 1996).

Die hier vorgelegte Studie vertieft die Analyse für die Bundesrepublik mit dem Schwerpunkt 'Freie Berufe' und zusätzlichen Einkommensaspekten.

Zugleich ist die vorliegende Studie eine Fortführung unserer Serie von Grundlagenpapieren zur Statistik und den Freien Berufen, die mit der amtlichen Statistik beginnend zentrale Statistiken der Freien Berufe auf der Individualebene thematisiert. Begonnen haben wir die Serie mit Einkommensanalysen auf der Basis des Mikrozensus mit Kirsten und Merz 1995 und Merz und Kirsten 1995.

## 2 Zur quantitativen Bedeutung unterschiedlicher Steuern: Steueraufkommen nach Steuerarten

Zunächst sei ein Überblick zur Einordnung der quantitativen Bedeutung der einzelnen Steuerarten gegeben. Dazu haben wir mit Tabelle 1 das Steueraufkommen nach Steuerarten ab 1980 bis 1992 für die Bundesrepublik Deutschland zusammengestellt. Die Einkommensteuer ist und bleibt die betragsmäßig bedeutsamste Steuer. Sie liegt im gesamten Betrachtungszeitraum bei etwa 40% der Steuern insgesamt und hat 1989 mit 41,7 % den jahresbezogenen größten Anteil.

**Tab. 1: Steueraufkommen nach Steuerarten in der Bundesrepublik Deutschland 1980 – 1992**

	1980 (%)	1985 (%)	1989 (%)	1990 (%)	1991 (%)	1992 (%)
<b>Einkommensteuer</b>						
Lohnsteuer	30,6	33,8	34,2	32,7	32,3	32,9
veranlagte Einkommensteuer	10,1	6,5	7,5	6,7	6,5	6,1
<b>Mehrwertsteuer</b>						
Umsatzsteuer	14,5	11,8	12,8	14,4	14,9	16,0
Einfuhrumsatzsteuer	11,1	13,4	11,9	12,8	12,6	11,4
<b>Körperschaftsteuer</b>	5,8	7,3	6,4	5,5	4,9	4,6
<b>Kommunale Steuern</b>						
Landessteuern	4,4	4,2	4,6	4,7	4,3	4,3
Gemeindesteuern (ohne Gewerbest.)	2,3	2,0	1,8	1,8	1,6	1,7
Gewerbesteuer	7,4	7,0	6,9	7,2	6,4	6,4
<b>Andere Steuern</b>						
Kapitalertragsteuer	1,1	1,4	2,4	2,0	1,8	1,6
Bundessteuern	12,6	12,6	11,5	12,1	14,8	15,0
<b>Steuern insgesamt</b>	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
<b>Steuern absolut (Mio. DM)</b>	364.916	437.196	531.732	542.504	634.319	700.034

Quelle: Statistisches Jahrbuch 1982, 1986, 1991, 1992, 1993, eigene Berechnungen FFB

Die Einkommensteuer ist untergliedert in die Lohnsteuer und veranlagte Einkommensteuer mit klarer Dominanz des Lohnsteueraufkommens von über 30% der Steuern insgesamt in allen Jahren.

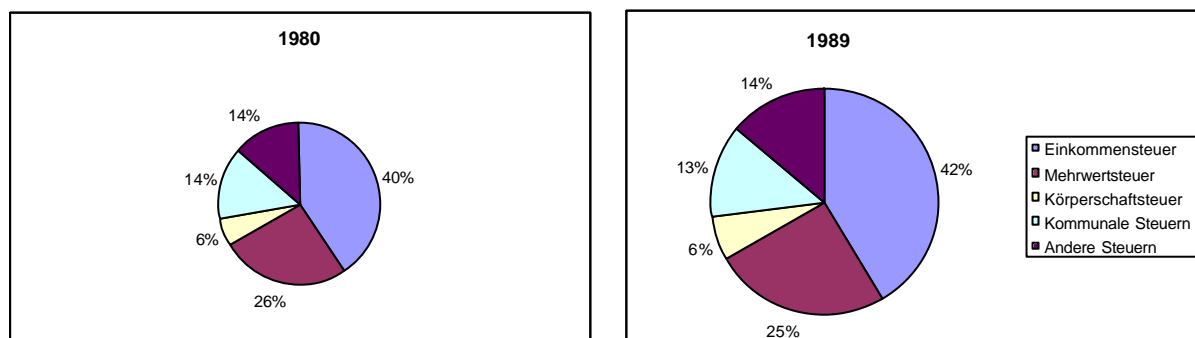
Die Mehrwertsteuer, unterteilt nach Umsatz- und Einfuhrumsatzsteuer ist mit insgesamt ca. 26% (Umsatzsteuer zwischen 12 und 16%; Einfuhrumsatzsteuer zwischen 11 und 13%) in allen betrachteten Jahren die Steuer mit dem zweithöchsten Aufkommen.

Auf Rang 3 hinsichtlich des Steueraufkommens sind die Bundessteuern (Zölle, Kapitalverkehrssteuern, Versicherungssteuern, Wechselsteuern etc.) mit 11-15% sowie die kommunalen Steuern (Landessteuern mit Vermögen-, Erbschafts-, Grunderwerb-, Kraftfahrzeug-, Biersteuern etc, Gemeindesteuern und Gewerbesteuern) mit ca. 12-14%.

Insgesamt hat sich das Steueraufkommen von ca. 365 Mrd. DM (1980) auf 532 Mrd. DM (1989), also in knapp zehn Jahren um das knapp anderthalbfache, vergrößert.

Ohne auf Details noch weiter einzugehen (siehe Tabelle 1) sei festgehalten, daß (in den 80er Jahren) dabei die Einkommensteuer den größten Beitrag zum Steueraufkommen erbringt gefolgt von der Mehrwertsteuer. Abbildung 1 verdeutlicht dazu die relative Bedeutung der verschiedenen Steueraufkommen, dabei ist die Kreisfläche der Größenordnung proportional:

**Abb. 1: Steueraufkommen nach Steuerarten 1980 und 1989**



Als mögliche Datenquellen für die Steuersituation von Freien und anderen Berufen kämen neben der Einkommensteuer auch die Umsatzsteuerstatistik in Frage. Zwar liefert die Umsatzsteuerstatistik eine relativ tiefe Untergliederung des Umsatzsteueraufkommens nach freiberuflichen Dienstleistungen, bezieht sich aber bekanntlich auf die freiberufliche Einrichtung und ist deshalb für Vergleiche mit anderen nicht umsatzsteuerpflichtigen Berufen nicht geeignet.

Verbunden mit unserer Absicht die Steuersituation von Freien und anderen Berufen, also die personelle Situation, zu analysieren, ist auch hinsichtlich der Höhe des Steueraufkommens die Einkommensteuer die prominente Datenbasis. Wir werden uns deshalb im folgenden vor allem auf die Einkommensteuer als hierfür zentrale Steuer konzentrieren.



### **3 Einkommensteuerstatistik und Freie Berufe**

#### **3.1 Einkommensteuerstatistik: Gesetzliche Grundlagen, Durchführung und Erhebungsmerkmale**

##### **3.1.1 Gesetzliche Grundlagen der Einkommensteuerstatistik**

Gesetzlich verankert ist die Einkommensteuerstatistik im Gesetz über die Steuerstatistiken vom 06. Dezember 1966 (BGBl. I S. 665). Dieses Gesetz wurde zuletzt geändert durch Art. 3 des Zweiten Gesetzes zur Änderung statistischer Rechtsvorschriften (2. Statistikbereinigungsgesetz) vom 19. März 1986 (BGBl. I S 2555) in Verbindung mit dem Gesetz über die Statistik für Bundeszwecke (Bundesstatistikgesetz) vom 22. Januar 1987 (BGBl. I S. 462). Die Einkommensteuerstatistik wird alle drei Jahre durchgeführt.

Die Einkommensteuerstatistik ist eine Sekundärstatistik. Ihre Daten erhält sie aus den Ergebnissen der Einkommensteuerveranlagung für den jeweiligen Feststellungszeitraum (hier: 1989). Die Veranlagung zur Einkommensteuer im Kalenderjahr 1989 wird in erster Linie von folgenden Gesetzen, Verordnungen und Richtlinien bestimmt:

- Einkommensteuergesetz vom 27. Februar 1987 - EStG 1987 - (BGBl. I S. 657) letztmalig geändert durch das Eingliederungsanpassungsgesetz vom 22. Dezember 1989 (BGBl. I 2398)
- Einkommensteuer-Durchführungsverordnung vom 24. Juli 1986 - EStDV 1986 - (BGBl. I S. 1239), geändert durch Verordnung zur Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung vom 19. Dezember 1988 (BGBl. I S. 2301)
- Einkommensteuer-Richtlinien 1987 vom 24. Februar 1988 (BGBl. I, Sondernummer I/1988)

Das Steuerrecht hat darüber hinaus im Zeitablauf diverse Änderungen erfahren, auf die wir nicht näher eingehen wollen. Wir verweisen auf die einschlägige Literatur (Statistisches Bundesamt 1995).

##### **3.1.2 Durchführung der Einkommensteuerstatistik**

Die Einkommensteuerstatistik greift als Datengrundlage auf die entsprechenden Daten der Rechenzentren der Landesfinanzbehörden zurück. 1989 wurde die Einkommensteuer fast ausschließlich maschinell veranlagt, so daß hier auf entsprechende Magnetbänder zurückgegriffen werden konnte. Seit 1986 werden Unterlagen aus der personellen Einkommensteuerveranlagung natürlicher Personen nicht mehr in die Statistik miteinbezogen.<sup>4</sup> Die Daten von Personengesellschaften/Gemeinschaften werden weiterhin miterfaßt. Angaben zu zahlreichen Sondervergütungen werden über die Anlage St zur Einkommensteuererklärung bzw. zur Anlage der gesonderten und einheitlichen Feststellung gewonnen.

---

<sup>4</sup> Ausnahme: Die Finanzverwaltung hat die Daten von personell Veranlagten maschinell erfaßt und gespeichert.

Die Aufgaben der Finanzämter im Hinblick auf die Einkommensteuerstatistik sind in der vom Bundesministerium der Finanzen herausgegebenen 'Gemeinsamen Anleitung über die Mitwirkung der Finanzämter bei der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1989' dargelegt. Bis zum 30. September 1992 mußten die statistischen Datenträger der Finanzbehörden an die Statistischen Landesämter geleitet werden.

Die aus der Einkommensteuerveranlagung 1989 gewonnenen Daten der Finanzverwaltung wurden von den Statistischen Landesämtern aufbereitet. Dazu gehört eine differenzierte statistische Plausibilitätskontrolle ebenso wie die maschinelle Aufbereitung nach dem bundeseinheitlichen Tabellenprogramm.<sup>5</sup> Das Statistische Bundesamt prüft die Länderergebnisse und stellt die Bundesergebnisse für die Fachserie 14 zusammen.

1989 ist es dem Statistischen Bundesamt gelungen, die Aufbereitung der Daten von den starren Vorgaben festgelegter Tabellenprogramme zu lösen. Statt der Vorratshaltung von umfangreichen Tabellenblöcken ist man zu einem reduzierten Standardtabellenprogramm übergegangen. Mit diesem neuen Konzept des Tabellenerstellungsprogramms (TEP) für die Lohn- und Einkommensteuerstatistik ist es möglich, Tabellen schneller und flexibler aufzubereiten. Dies gilt insbesondere im Fall von Ad-hoc-Aufbereitungen. Der Zugriff erfolgt über die Schlüssel der gewünschten Merkmalsausprägungen und die Kennzahlen der gewünschten Daten. Mit Hilfe der Schlüssel- und Kennzahlen können die Rechenzentren der Statistischen Landesämter, die die Einzeldatensätze vorliegen haben, die gewünschten Tabellen im Prinzip sofort erstellen.

Diese Neukonzeption hat auch dazugeführt, daß die strikte Trennung der Tabellenprogramme für die Lohnsteuer- und Einkommensteuerstatistik fallengelassen wurde. Von 1989 an sind die Lohnsteuertabellen Bestandteil des Lohn- und Einkommensteuer-Tabellenprogramms.

### **3.1.3 Erhebungsmerkmale der Einkommensteuerstatistik**

Hauptsächlich verwendet das Statistische Bundesamt in der Einkommensteuerstatistik als Schichtungsmerkmal den Gesamtbetrag der Einkünfte und des zu versteuernden Einkommens. Hauptmerkmale für die Gliederung der Daten sind dann:

- Einkünfte, Einkommen und festgesetzte Einkommensteuer der unbeschränkt und beschränkt Steuerpflichtigen nach der überwiegenden Einkunftsart und der Art der angewendeten Steuertabelle;
- Entwicklung des Gesamtbetrags der Einkünfte aus der Summe der Einkünfte, des Einkommens aus dem Gesamtbetrag der Einkünfte;
- des zu versteuernden Einkommens aus dem Einkommen, der verbleibenden Einkommensteuer aus der tariflichen Einkommensteuer und die Sondervergünstigungen der unbeschränkt Steuerpflichtigen;

---

<sup>5</sup> Gegebenenfalls wurden die Daten auch noch nach einer Rückfrage beim zuständigen Finanzamt bereinigt.

- Bruttolohn und übrige Einkünfte bis zur festgesetzten Einkommensteuer der veranlagten Lohnsteuerpflichtigen nach Art der angewendeten Steuertabelle und nach dem Verhältnis der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu den übrigen Einkünften.

Das Statistische Bundesamt weist darüber hinaus noch folgende Tabellen aus:

- Steuerpflichtige Einkommensbezieher mit ihren einzelnen Einkünften nach der Höhe ihrer Gesamteinkünfte;
- unbeschränkt Steuerpflichtige mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft nach ihrer Gewinnermittlungsart und nach der Höhe der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft;
- unbeschränkt Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit in ausgewählten Freien Berufen nach der Höhe der Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit;
- Personengesellschaften/Gemeinschaften nach der Zahl der Mitunternehmer oder Beteiligten und nach der Höhe des Gesamtbetrags der Einkünfte/Einnahmen;
- unbeschränkt Lohn- und Einkommensteuerpflichtige in einheitlicher Schichtung nach der Höhe des Gesamtbetrags der Einkünfte und des zu versteuernden Einkommens.

### 3.1.4 Zu versteuerndes Einkommen und festgesetzte Einkommensteuer

An dieser Stelle seien lediglich die steuerrechtlichen Begriffe und Abgrenzungen der Einkommensteuerstatistik herangezogen, die für die nachfolgende Diskussion von Bedeutung sind. Eine Zusammenfassung der Abgrenzungen zum zu versteuernden Einkommen und der festgesetzten Einkommensteuer findet sich in Tabelle 2 (a, b).

Eine natürliche Person ist dann **unbeschränkt einkommensteuerpflichtig**, wenn sie im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat. Die unbeschränkte Steuerpflicht gilt für sämtliche Einkünfte, also nicht nur für die inländischen sondern auch für die ausländischen Einkünfte. Hat eine natürliche Person im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt, dann ist sie **beschränkt einkommensteuerpflichtig**, d.h. nur ihre inländischen Einkünfte unterliegen der Steuerpflicht. Zu diesem Personenkreis zählen auch die natürlichen Personen, die im Jahre 1989 in der ehemaligen DDR oder in Berlin (Ost) ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt hatten.

Jeder Einkommensteuerpflichtige wird zur Einkommensteuer **veranlagt**. Nicht dauernd getrennt lebende Ehegatten können dabei zwischen **getrennter Veranlagung** (§ 26a EStG) oder **Zusammenveranlagung** (§ 26b EStG) wählen, falls sie unbeschränkt steuerpflichtig sind. Kommt es zu einer Eheschließung im Veranlagungszeitraum, kann die **besondere Veranlagung** gemäß § 26c EStG angewendet werden.

Wenn **Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit** erzielt werden, dann erfolgt eine Veranlagung grundsätzlich, wenn das Einkommen 24.000 DM, bei zusammenveranlagten Ehegatten 48.000 DM übersteigt. Liegt das Einkommen unterhalb dieser Grenzen, dann wird eine Veranlagung nur durchgeführt, falls bestimmte Kriterien vorliegen.

Ein Steuerpflichtiger ist **steuerbelastet**, falls sich aus der Veranlagung ein positiver Einkommensbetrag ergibt und eine Einkommensteuer von mindestens 1 DM festgesetzt wurde. Erbringt die Veranlagung ein negatives Einkommen, dann liegt ein **Verlustfall** vor.

Nach § 2 Abs. 1 EStG unterliegen folgende **Einkünfte** der Einkommensteuer:

- Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft,
- Einkünfte aus Gewerbebetrieb,
- Einkünfte aus selbständiger Arbeit,
- Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit,
- Einkünfte aus Kapitalvermögen,
- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und
- Sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 EStG.

Diese Einkünfte muß sowohl der unbeschränkt Einkommensteuerpflichtige wie auch der beschränkt Einkommensteuerpflichtige versteuern. Im Falle des letzteren gilt dies nur für die inländischen Einkünfte. Die Zurechnung, zu welcher Einkunftsart einzelne Einkünfte gehören, wird nach den §§ 13 bis 24 EStG geregelt.

Bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit wird der Gewinn (§§ 4 bis 7g EStG) als **Einkunft** (§ 2 Abs. 2 EStG) betrachtet, bei den anderen Einkunftsarten der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 8 bis 9a EStG).

Die Kosten, die zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen dienen, bezeichnet man als **Werbungskosten** (§ 9 EStG). Sie werden bei der Einkunftsart, bei der sie entstanden sind, abgezogen. Nach § 9a EStG gibt es für die Werbungskosten Pauschbeträge. Sollen höhere Werbungskosten berücksichtigt werden, so müssen diese nachgewiesen werden.

Aufwendungen, die weder zu den Betriebsausgaben noch zu den Werbungskosten gehören, bezeichnet man als **Sonderausgaben** (§ 10 EStG). Zwar handelt es sich bei den Sonderausgaben um sogenannte Lebenshaltungskosten, die grundsätzlich nicht abzugsfähig wären, aber aus sozial-, wirtschafts- und kulturpolitischen Gründen besteht eine teils begrenzte, teils unbegrenzte Abzugsfähigkeit. Die Sonderausgaben werden nach zwei Gesichtspunkten unterschieden:

1. Sonderausgaben, die nicht Vorsorgeaufwendungen sind (Beispiele: Renten und dauernde Lasten, Kirchensteuer, Steuerberatungskosten usw.);
2. Vorsorgeaufwendungen im Sinne des § 10 Abs. 1 Nr. 2, 3 EStG (Beispiele: abzugsfähige Versicherungsbeiträge und als Sonderausgaben behandelte Bausparbeiträge).

**Tab. 2a: Ermittlung des zu versteuernden Einkommens**

	<b>SUMME DER EINKÜNFTE</b> aus den sieben Einkunftsarten (nach Abzug der Werbungskosten/Betriebsausgaben)
+	nachzuversteuernder Betrag (§ 10a EStG)
-	Verlustabzugsbetrag (§ 2 Abs. 1 Satz 1 AIG)
+	Hinzurechnungsbetrag (§ 2 Abs. 1 Satz 3 AIG)
-	Altersentlastungsbetrag (§ 24a EStG)
-	Ausbildungsplatz-Abzugsbetrag (§ 24b EStG)
-	Freibetrag für Land- und Forstwirte (§ 13 Abs. 3 EStG)
-	ausländische Steuern vom Einkommen (§ 34c Abs. 2, 3 und 6 EStG)
=	<b>GESAMTBETRAG DER EINKÜNFTE</b>
-	Sonderausgaben (§§ 10, 10b, 10c EStG)
-	steuerbegünstigter nicht entnommener Gewinn (§ 10a EStG)
-	Freibetrag für Freie Berufe (§ 18 Abs. 4 EStG)
-	außergewöhnliche Belastungen (§§ 33 bis 33c EStG, § 33a EStG 1953 in Verbindung mit § 52 Abs. 23 EStG)
-	Steuerbegünstigung der eigengenutzten Wohnung (§ 10e EStG)
-	Verlustabzug (§ 10d EStG, § 2 Abs. 1 Satz 2 AIG)
=	<b>EINKOMMEN</b>
-	Kinderfreibetrag (§ 32 Abs. 6 EStG)
-	Haushaltsfreibetrag (§ 32 Abs. 7 EStG)
-	Altersfreibetrag (§ 32 Abs. 8 EStG)
-	freibleibender Betrag nach § 46 Abs. 3 EStG, § 70 EStDV
=	<b>ZU VERSTEUERNDEN EINKOMMEN</b>

Quelle: Statistisches Bundesamt: Finanzen und Steuern, Fachserie 14, Reihe 7.1 Einkommensteuer (1989), S. 12f.)

Im Rahmen des Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahrens (§ 39a EStG), bei der Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs (§§ 42, 42a EStG) oder der Arbeitnehmer-Veranlagung (§ 46 EStG) können **steuerfreie Abzugsbeträge** geltend gemacht werden, sofern diese nicht von Amtswegen eingetragen sind. Eine Eintragung eines steuerfreien Abzugsbetrags ist im Falle von Werbungskosten, Sonderausgaben und Vorsorgeaufwänden an bestimmte Einzelbedingungen geknüpft. Der **Altersfreibetrag** (§ 32 Abs. 8 EStG) und die **Pauschbeträge für Körperbehinderte und Hinterbliebene** (§ 33b EStG) werden von Amtswegen eingetragen. Auf Antrag können **Freibeträge für die Wohnungsbauförderung** (§ 10e, § 52 Abs. 21 S. 4 EStG oder § 15b BerlinFG), **Verluste aus Vermietung und Verpachtung** (§ 7b EStG, § 54 EStG 1986, §§ 14a, 15 BerlinFG) und **Freibeträge für das sogenannte "Baukindergeld"** (§ 34f EStG) berücksichtigt werden. In der Einkommensteuerstatistik werden als steuerfreie Abzugsbeträge neben den Werbungskosten und Sonderausgaben noch die sogenannten **"Sonstigen Freibeträge"** nachgewiesen.<sup>6</sup>

<sup>6</sup> Im einzelnen handelt es sich hierbei um den Versorgungs-, Weihnachts-, Arbeitnehmer-, Alters-, Kinder- und Haushaltsfreibetrag sowie die Aufwendungen wegen außergewöhnlicher Belastungen,

**Tab. 2b: Ermittlung der festzusetzenden Einkommensteuer**

	<b>STEUERBETRAG</b>
	laut Grundtabelle/Splittingtabelle oder
	nach dem bei Anwendung des Progressionsvorbehalts (§ 32b EStG) sich ergebenden Steuersatz
+	Steuer auf die einem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Einkünfte (§§ 34, 34b, 34c Abs. 4 EStG)
=	<b>TARIFLICHE EINKOMMENSTEUER</b> (§ 32a Abs. 1 und 5 EStG)
-	ausländische Steuern (§ 34c Abs. 1 und 6 EStG, § 12 AStG)
-	Steuerermäßigung für Land- und Forstwirte (§ 34e EStG)
-	Steuerermäßigung für Einkünfte aus Berlin (West) nach §§ 21, 22 BerlinFG
+	Steuern nach § 34c Abs. 5 EStG
-	Steuerermäßigung nach §§ 16, 17 BerlinFG
-	Steuerermäßigung nach § 15 des 5. VermBG
-	"Baukindergeld" (§ 34f EStG)
-	Steuerermäßigung bei Ausgaben zur Förderung staatspolitischer Zwecke (§ 34g EStG)
-	Steuerermäßigung bei Belastung mit Erbschaftssteuer (§ 35 EStG)
+	Nachsteuer nach §§ 30, 31 EStDV
=	<b>FESTZUSETZENDE EINKOMMENSTEUER</b> (§ 2 Abs. 6 EStG)

Quelle: Statistisches Bundesamt: Finanzen und Steuern, Fachserie 14, Reihe 7.1 Einkommensteuer (1989), S. 13)

### 3.2 Neue Abgrenzung der Freien Berufe in der Einkommensteuerstatistik

Die Darstellung der Einkommensverhältnisse von Angehörigen Freier Berufe gehört zum ständigen Programm der Einkommensteuerstatistik. Für eine Abgrenzung der Freien Berufen benötigt man eine Definition darüber, was man unter einem Freien Beruf verstehen will. Im Zusammenhang mit der Einkommensteuerstatistik ist hier ein recht klarer Rahmen abgesteckt. Das Einkommensteuergesetz definiert mit § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 die sogenannten Katalogberufe. Zu der freiberuflichen Tätigkeit gehören danach die selbständig ausgeübte wissenschaftliche, künstlerische, schriftstellerische, unterrichtende oder erzieherische Tätigkeit, die selbständige Berufstätigkeit der Ärzte, Zahnärzte, Tierärzte, Rechtsanwälte, Notare, Patentanwälte, Vermessungsingenieure, Ingenieure, Architekten, Handelschemiker, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, beratenden Volks- und Betriebswirte, vereidigten Buchprüfer (vereidigten Bücherrevisoren), Steuerbevollmächtigten, Heilpraktiker, Dentisten, Krankengymnasten, Journalisten, Bildberichterstatter, Dolmetscher, Übersetzer, Lotsen und ähnliche Berufe.

---

Aufwendungen wegen außergewöhnlicher Belastungen in besonderen Fällen, Kinderbetreuungskosten Alleinstehender, Freibeträge für besondere Fälle, Pauschbeträge für Körperbehinderte und Hinterbliebene und den Altersentlastungsbetrag.

Problematisch ist an dieser Stelle der Begriff der 'ähnlichen Berufe'. Im Einzelfall hat sich hier die Zuordnung als schwierig erwiesen. Neben der Selbständigkeit und der Eigenverantwortlichkeit hat die Rechtsprechung bei der konkreten Zuordnung, ob eine Tätigkeit freiberuflich ist oder nicht, hervorgehoben, daß eine Berufstätigkeit dann freiberuflich ist, wenn sie aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend, in eigener Verantwortung und auf eigene Rechnung ausgeübt wird. Dabei kann der Freiberufler durchaus Dritte für das Zuarbeiten seiner freiberuflichen Tätigkeit einsetzen.

Neben dieser Definition existieren viele weitere Versuche, den Begriff des Freien Berufs zu definieren. Beispielfhaft sei an dieser Stelle auf die Arbeiten von Deneke (1956, 1986), Büschges (1989), Sahner (1989) und Merz, Rauberger und Rönnau (1994) verwiesen, die eine grundlegende Diskussion der sozioökonomischen Bedeutung und Begriffsabgrenzung Freier Berufe liefern. Wir folgen hier der einkommensteuerrechtlichen Definition der Freien Berufs zurück, da sie originäre Grundlage der Einkommensteuerstatistik ist.

Die Einkommensteuerstatistik stellt Daten für ausgewählte Freie Berufe zusammen. Dabei faßt sie die Steuerpflichtigen zu folgenden Berufsgruppen zusammen:

- Rechtsanwälte und Notare einschließlich Patentanwälte,
- Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer,
- Steuerberater und Steuerbevollmächtigte,
- Sonstige Wirtschaftsberater,
- Ärzte,
- Zahnärzte einschließlich Dentisten, aber ohne Zahntechniker,
- Tierärzte,
- Heilpraktiker,
- Sonstige Heilberufe,
- Architekten einschließlich Garten- und Landschaftsarchitekten, Innenarchitekten, Vermessungsingenieure und Bauingenieure, aber ohne Film- und Bühnenarchitekten,
- Sonstige Ingenieure und Techniker,
- Chemiker, Chemotechniker und Physiker,
- Künstlerische Freie Berufe,
- Sonstige Freie Berufe.

Eine Statistik wie die Einkommensteuerstatistik erfährt im Zeitablauf einen gewissen Wandel, der auf Änderungen in der Steuergesetzgebung zurückgeht. Auch der Bereich der Freien Berufe bildet hier keine Ausnahme. Gerade für die Einkommensteuerstatistik 1989 hat es hier **einschneidende Veränderungen** gegeben:

1. Bisher wurden in den Sondertabellen über Freie Berufe alle diejenigen Steuerpflichtigen erfaßt, für die ein Freibetrag für freiberufliche Tätigkeit berücksichtigt worden war (§ 18 Abs. 4 EStG). Dieser Freibetrag wurde mit Wirkung ab 01. Januar 1990 ersatzlos gestrichen, was zur Folge hat, daß die Freiberufler nach einem neuen Kriterium erfaßt werden müssen. Dem Statistischen Bundesamt erschien es sinnvoll, schon 1989 den Bruch zu vollziehen, da dies mit der darauf folgenden Einkommensteuerstatistik ohnehin

notwendig würde. Gleichwohl hält das Statistische Bundesamt die Daten auch nach der alten Abgrenzung für 1989 bereit.<sup>7</sup> Ab 1989 werden aufgrund dieser Gesetzesänderung diejenigen Steuerpflichtigen als Freiberufler erfaßt, die Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit erzielt haben.

2. Als Größenklassengliederungsmerkmal für die Freien Berufe wurden bisher die Einkünfte aus selbständiger Arbeit verwendet, die aber mit den Einkünften aus selbständiger Arbeit des gegebenenfalls ebenfalls selbständigen Ehegatten zusammengerechnet wurden. Neues Größenklassengliederungsmerkmal sind die individuellen Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit des mit Berufsangabe erfaßten freiberuflich tätigen Steuerpflichtigen.
3. Bisher wurden beiderseits freiberuflich tätige zusammenveranlagte Ehegatten in einer Sammelposition ohne irgendeine Angabe über die Art des Freien Berufs erfaßt. Ab 1989 wird der Ehegatte mit den höheren freiberuflichen Einkünften mit der Art des Freien Berufes in der Einkommensteuerstatistik aufgenommen.

**Tab. 4: Änderungen in der Einkommensteuerstatistik über Freie Berufe (1989)**

<b>Bisherige Regelung</b>	<b>Neue Regelung</b>
Alle Steuerpflichtigen mit Freibetrag für freiberufliche Tätigkeit werden erfaßt (§ 18 Abs. 4 EStG).	Alle Steuerpflichtigen mit freiberuflicher Tätigkeit werden berücksichtigt.
Einkünfte aus selbständiger Arbeit werden erfaßt.	Individuelle Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit werden tabelliert.
Beiderseits freiberuflich tätige zusammenveranlagte Ehegatten werden in einer Sammelposition ohne irgendeine Angabe über die Art des Freien Berufs erfaßt.	Der Ehegatte mit den höheren freiberuflichen Einkünften wird mit der Art des Freien Berufs erfaßt.

Quelle: Statistisches Bundesamt: Finanzen und Steuern, Fachserie 14, Reihe 7.1 Einkommensteuer (1989)

Diesen Veränderungen, die in Tabelle 4 zusammengefaßt sind, muß natürlich in unserer Untersuchung Rechnung getragen werden. Gleichwohl muß man schon an dieser Stelle anmerken, daß mit diesen Neuerungen in der Einkommensteuerstatistik Vergleiche zu früheren Einkommensteuerstatistiken nur noch sehr eingeschränkt möglich sind.

<sup>7</sup> Für unsere Untersuchung konnten wir daher auch die Daten nach der alten Abgrenzung miteinbeziehen, wofür wir dem Statistischen Bundesamt ausdrücklich danken möchten.



### 3.3 Probleme der Einkommensmessung von Selbständigen und Freiberuflern

Während die Messung von Netto- oder Bruttoeinkommen abhängig Beschäftigter sich als recht unproblematisch erweist, entstehen bei der Messung von Selbständigen- oder Freiberuflereinkommen erhebliche Probleme. Bei einer Untersuchung auf der Grundlage von Mikrodaten entstehen Schwierigkeiten in folgenden Bereichen:

- Die Selbständigen und die Freiberufler stellen im Verhältnis zur Gruppe der abhängig Beschäftigten eine Minderheit dar. Eine Stichprobenerhebung, die nicht von vornherein auf diese Gruppen ausgelegt wird, wird stets den Nachteil besitzen, daß nur sehr wenige Probanden mit den Ausprägungen 'selbständig' oder 'freiberuflich tätig' vorzufinden sind. Kleine Fallzahlen bedeuten aber Untersuchungsergebnisse, die wenig statistisch gesichert sind.
- Die zweite große Schwierigkeit bei der Verwendung von Stichprobenmikrodaten zur ökonomischen Untersuchung von Selbständigen und Freiberuflern verschärft das erste Problem. Zum einen werden Einkommensangaben von Selbständigen überdurchschnittlich oft verweigert, zum anderen werden die Einkünfte zu niedrig angegeben.<sup>8</sup> Die Gründe für diese Problematik sind vielschichtig. Man wird häufig die aktuelle Einkommenssituation erfassen wollen (Beispiel SOEP: Wie hoch war Ihr Arbeitsverdienst im *letzten* Monat?). Solch aktuelle Angaben kann ein Selbständiger aber häufig über sein Einkommen gar nicht vorlegen. Vielfach sind nur für das drei Jahre vor dem Befragungszeitpunkt liegende Jahr valide Auskünfte über das Einkommen möglich. Dies erklärt sowohl die Einkommensverweigerung wie auch die zu niedrig ausgewiesenen Werte. Ein weiterer Grund mag aber auch in der Geheimhaltung von Einkommensdaten liegen. Selbständige reagieren auf Einkommensfragen sehr sensibel.<sup>9</sup>

Eine Datenbasis, die die obigen Probleme vermeiden könnte, ist die in dieser Arbeit untersuchte Einkommensteuerstatistik. Die Vorzüge der Einkommensteuerstatistik bestehen in unserem Themenzusammenhang in folgenden Bereichen:

- Die Einkommensteuerstatistik stellt Sondertabellen zu ausgewählten Freien Berufen bereit. Zwar erhält man nicht zu jedem einzelnen Freien Beruf Daten, aber doch für die bedeutendsten Gruppen in diesen Bereichen. Man erhält im Grunde eine Vollerhebung und umgeht damit die Problematik von kleinen Besetzungszahlen, die bei der Verwendung von Stichprobenmikrodaten auftauchen würden. Die Daten liegen in gruppierter Form vor. Im einzelnen erhält man Informationen zur Fallzahl, zu verschiedenen Einkünften und zur festgesetzten Einkommensteuer. Erfasst werden Rechtsanwälte und Notare einschließlich Patentanwälten, Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer, Steuerberater und Steuerbevollmächtigte, sonstige Wirtschaftsberater, Ärzte, Zahnärzte einschließlich

---

<sup>8</sup> Wagner (1991) hat für das Sozioökonomische Panel (SOEP) bei Arbeitnehmern eine Antwortverweigerung von 6 % gegenüber 30 % bei Selbständigen im Hinblick auf Einkommensfragen festgestellt. Die Erhebung von Selbständigen-Einkommen hält er für qualitativ so hochwertig, daß dies Spezialuntersuchungen bzw. Schwerpunktthemen des SOEP vorbehalten bleiben muß.

<sup>9</sup> Ähnliche Probleme wie beim Sozioökonomischen Panel (SOEP) entstehen auch bei anderen Mikrodatenbasen. Beispielfhaft sei hier auf den Mikrozensus verwiesen. Vgl. hierzu Merz und Kirsten (1995).

Dentisten, aber ohne Zahntechniker, Tierärzte, Heilpraktiker, sonstige Heilberufe, Architekten einschließlich Garten- und Landschaftsarchitekten, Innenarchitekten, Vermessungsingenieure und Bauingenieure, aber ohne Film- und Bühnenarchitekten, sonstige Ingenieure und Techniker, Chemiker, Chemotechniker und Physiker, Künstlerische Freie Berufe und sonstige Freie Berufe.

- Die Einkommensteuerstatistik ist eine zwingende Vollerhebung. Damit stellt sich das Problem der Verweigerung von Einkommensdaten nicht. Zudem ist sie die genaueste Statistik seiner Art. Als Sekundärstatistik übernimmt die Einkommensteuerstatistik ihre Daten aus den Ergebnissen der Einkommensteuerveranlagung für den jeweiligen Feststellungszeitraum (hier: 1989). Auch das Problem von verzerrten Angaben wird hier zumindest reduziert, da das tatsächlich versteuerte Einkommen in die Einkommensteuerstatistik übernommen wird. Die Daten erscheinen damit 'realistischer' als von anderen Quellen und Erhebungen.

Trotz dieser Vorteile muß man aber bedenken, daß die Einkommensteuerstatistik auch besondere Nachteile besitzt:

- Die Einkommensteuerstatistik ist keine Datengrundlage, die besonders aktuell ist. 1995 sind die aktuellsten Einkommensdaten der Einkommensteuerstatistik aus dem Jahre 1989 veröffentlicht worden. Erst 1998 werden voraussichtlich die Daten von 1992 zur Verfügung stehen. Wenn man den Anspruch hat mit möglichst aktuellen Daten zu arbeiten, dann erscheint dieser Time-Lag als zu groß. Gerade bei Einkommensdaten ist aber Aktualität besonders wichtig. Die Einkommensteuerstatistik besitzt in diesem Kontext noch einen wesentlichen Nachteil, der in ihrer Periodizität begründet liegt. Die Periodizität beträgt drei Jahre, damit sind nicht für jedes Jahr Daten verfügbar. Insbesondere für Zeitreihenanalysen, die lange Zeitreihen voraussetzen, ist dies ein erhebliches Defizit.
- Die zur Verfügung gestellten Daten über Freiberufler sind in ihrer Gruppierung nicht immer ausreichend. Ist die Abgrenzung bei den rechts-, wirtschafts- und steuerberatenden Berufen, den Freien technischen und naturwissenschaftlichen Berufen und den Freien Heilberufen noch ausreichend fein, gilt dies für die Gruppe der sonstigen Freien Berufe nicht mehr. Eine Klassifizierung wie 'sonstig' ist für jede Untersuchung ein Problem. Wenn aber diese Gruppe mehr als die Hälfte der Personen ausmacht, dann wird eine solche Klassifizierung relativ wertlos.<sup>10</sup> In unserer Untersuchung können wir daher auf eine weitere Unterteilung diese Personengruppe nicht eingehen.

---

<sup>10</sup> In der Einkommensteuerstatistik 1989 wurden insgesamt 680.869 Freiberufler erfaßt. Davon wurden 345.194 der Gruppe der Sonstigen Freien Berufe zugeordnet.

## 4 Wer bezahlt die Steuern? Ergebnisse für Freie und andere Berufe

In diesem Abschnitt stellen wir zentrale Steuerkennziffern und Informationen zur Einkommenssituation von Freien Berufen den anderen Berufen gegenüber. Dazu betrachten wir zunächst das zu versteuernde Einkommen und die Einkommensteuer nach überwiegenden Einkunftsarten und dann im Vergleich zur Situation der Freien Berufe.

### 4.1 Zu versteuerndes Einkommen nach überwiegenden Einkunftsarten

Beginnen wir mit der Grundlage der Einkommensbesteuerung, dem zu versteuerndem Einkommen. Aus der Summe der Einkünfte wird über deren Gesamtbetrag das Einkommen und nach weiterer Berücksichtigung verschiedener Freibeträge das zu versteuernde Einkommen ermittelt (siehe Tab 2a). Gegliedert nach der überwiegenden Einkunftsart ist zum versteuernden Einkommen in Tabelle 5 ein Überblick der Steuerpflichtigen und dem zu versteuernden Einkommen selbst für 1989 zu finden.

Knapp 16 Millionen Einkommensteuerpflichtige haben etwas mehr als 800 Milliarden zu versteuerndes Einkommen mit einem Durchschnittsbetrag von ca. 50 Tausend DM im Jahr erwirtschaftet. Herausragend ist die Anzahl der Steuerpflichtigen aus nichtselbständiger Arbeit als überwiegende Einkunftsart (fast 13 Millionen (81,1%), Ø 46 Tsd. DM) gegenüber nur ca. 347 Tausend Steuerpflichtigen mit Einkünften überwiegend aus selbständiger Arbeit (2,2%, Ø 113 Tsd. DM).

Die durchschnittlichen zu versteuernden Einkommen aus Gewerbebetrieb entsprechen mit 111 Tsd. DM in etwa dem aus selbständiger Arbeit. Das durchschnittliche zu versteuernde Einkommen mit überwiegenden Einkünften aus der Land- und Forstwirtschaft liegt mit 29 Tsd. DM (abgesehen von sonstigen Einkünften) am Ende der Skala noch unterhalb der entsprechenden Einkünfte für Vermietung und Verpachtung.

**Tab. 5: Einkommensteuerpflichtige und zu versteuerndes Einkommen nach der überwiegenden Einkunftsart <sup>1)</sup>**

Einkünfte überwiegend aus	Steuerpflichtige		Zu versteuerndes Einkommen		
	Anzahl	%	Mill. DM	%	Ø in DM
Land- u. Forstwirtschaft	228.258	1,4	6.760	0,8	29.616
Gewerbebetrieb	1.154.998	7,3	128.304	16,0	111.086
selbständiger Arbeit	346.704	2,2	39.024	4,9	112.557
nichtselbständiger Arbeit	12.836.042	81,1	596.784	74,5	46.493
Kapitalvermögen	297.945	1,9	14.985	1,9	50.295
Vermietung u. Verpachtung	299.503	1,9	9.961	1,2	33.258
Sonstigen Einkünfte	664.679	4,2	4.769	0,6	7.175
<b>Insgesamt</b>	<b>15.828.129</b>	<b>100,0</b>	<b>800.587</b>	<b>100,0</b>	<b>50.580</b>

1) Unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen mit Einkünften überwiegend aus ...

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, Statistisches Bundesamt 1995, S. 26

## 4.2 Einkommensteuer und Steuerbelastungsquoten nach überwiegender Einkunftsarten

Für einen ersten Überblick über die Steuerbelastung wollen wir zunächst die festgesetzten Einkommensteuern nach überwiegender Einkunftsarten gegliedert betrachten. Die festzusetzende Einkommensteuer ermittelt sich aus dem Steuerbetrag über die tarifliche Einkommensteuer mit ihren verschiedenen Ermäßigungen.

Die **festgesetzten Einkommensteuern** nach überwiegender Einkunftsarten finden sich in Tabelle 6. (Von den insgesamt 20,2 Mio.), dominant sind die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (81,1% Steuerpflichtige), die insgesamt ca. 135 Mrd. DM Steuern (66,2%) erbringen. Eine weitere Aufteilung des Steuerkuchens insgesamt erbringt ca. 44 Mrd. aus überwiegender gewerblichen Einkünften (21,8%) gefolgt von denen aus selbständiger Arbeit mit ca. 14 Mrd. (7%). Die Land- und Forstwirtschaft schließlich erbringt noch ca. 1 Mrd. (0,6%).

**Tab. 6a: Festgesetzte Einkommensteuer 1989 nach der überwiegender Einkunftsart <sup>1)</sup>**

Einkünfte überwiegend aus	Steuerpflichtige		Festgesetzte Einkommensteuer			
	Anzahl	%	Mill. DM	%	$\bar{x}_i$	$\bar{x}_i/\bar{x}_{\text{alle}}$
Land- und Forstwirtschaft	228.258	1,4	1.229	0,6	5.384	0,42
Gewerbebetrieb	1.154.998	7,3	44.593	21,8	38.609	2,99
selbständiger Arbeit	346.704	2,2	14.295	7,0	41.231	3,20
nichtselbständiger Arbeit	12.836.042	81,1	135.154	66,2	10.529	0,82
Kapitalvermögen	297.945	1,9	5.701	2,8	19.134	1,48
Vermietung/ Verpachtung	299.503	1,9	2.789	1,4	9.312	0,72
sonstigen Einkünften	664.679	4,2	459	0,2	691	0,05
<b>Insgesamt</b>	<b>15.828.129</b>	<b>100,0</b>	<b>204.221</b>	<b>100,0</b>	<b>12.902</b>	<b>1,00</b>

1) Unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen mit Einkünften überwiegend aus ...

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, Statistisches Bundesamt 1995, S. 26

Nun, wie hoch sind die **durchschnittlichen Einkommensteuerbeträge**? Mit ca. 41 Tsd. DM liegt die festgesetzte Einkommensteuer der Einkünfte aus selbständiger Arbeit und aus Gewerbebetrieb mit ca. 39 Tsd. DM an der Spitze. Das sind jeweils etwa das Dreifache der durchschnittlichen Belastung von ca. 13 Tsd. DM (siehe letzte Spalte der Tabelle 6a). Mit einigem Abstand folgen die Steuern aus Kapitalvermögen mit ca. 19 Tsd. DM durchschnittlich (1,48-fache des Gesamtdurchschnitts) und die aus nichtselbständiger Arbeit mit ca. 10 Tsd. DM (0,82-fache des Gesamtdurchschnitts).

Zur Messung der **Steuerbelastung** verwenden wir in Tabelle 6b zwei Kennziffern: einmal die Steuerbelastungsquote, die, wie auch vom Statistischen Bundesamt berechnet, die festgesetzte Einkommensteuer auf die Ausgangssituation, den Gesamtbetrag der Einkünfte bezieht (als quasi Bruttogröße). Als Information zum Gesamtbetrag der Einkünfte ist deren Durchschnitt in Tabelle 6b aufgeführt. Die zweite Kennziffer gibt den Durchschnittssteuersatz aus festgesetzter Einkommensteuer in Relation zum versteuernden Einkommen an, also eine um die diversen Abzüge bereinigte Quote.

**Tab. 6b: Steuerbelastungsquoten 1989 nach überwiegender Einkunftsarten**

Einkünfte überwiegend aus	Ø Gesamtbetrag der Einkünfte	Steuerbelas- tungsquote <sup>1)</sup>	Durchschnitts- steuersatz <sup>2)</sup>
	DM	%	%
Land- und Forstwirtschaft	44.568	12,1	18,2
Gewerbebetrieb	126.802	30,5	34,8
selbständiger Arbeit	131.824	31,3	36,6
nichtselbständiger Arbeit	57.395	18,3	22,6
Kapitalvermögen	58.903	32,5	38,0
Vermietung/ Verpachtung	42.177	22,1	28,0
sonstigen Einkünften	12.441	5,6	9,6
<b>Insgesamt</b>	<b>61.757</b>	<b>20,9</b>	<b>25,5</b>

1) Festgesetzte Einkommensteuer × 100 / Gesamtbetrag der Einkünfte

2) Festgesetzte Einkommensteuer × 100 / Zu versteuerndes Einkommen

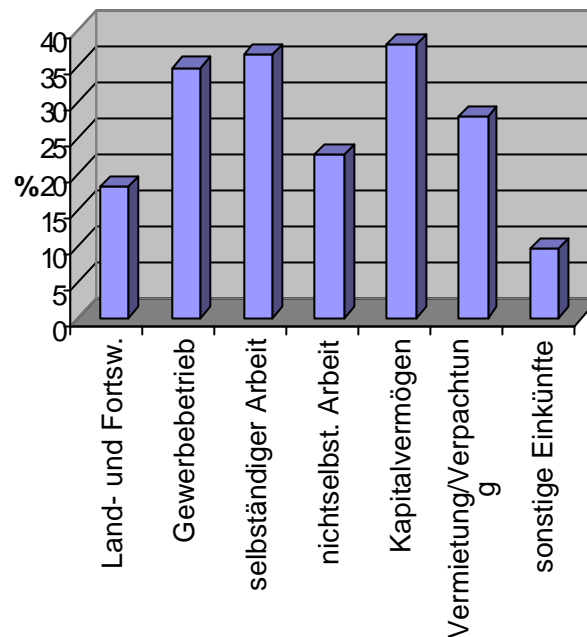
Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, Statistisches Bundesamt 1995, S. 26

Überdurchschnittliche **Steuerbelastungsquoten** liegen für Einkommensteuerpflichtige mit überwiegenden Einkünften aus Kapitalvermögen (32,5%), selbständiger Arbeit (31,3%) und aus Gewerbebetrieb (30,5%) vor. Bis auf Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (22,1%) sind alle anderen Steuerbelastungsquoten kleiner als die durchschnittliche Steuerbelastungsquote von 20,9% insgesamt.

Die eben besprochene Steuerbelastungsquote bezieht sich sozusagen auf die Ausgangssituation der Steuerermittlung, auf den Gesamtbetrag der Einkünfte. Die Berücksichtigung von Werbungskosten, Sonderausgaben, absetzbare außergewöhnliche Belastungen, Kinderfreibeträge, Haushaltsfreibeträge und andere Freibeträge ergibt schließlich das Einkommen, das letztlich der eigentlichen Besteuerung unterliegt (vgl. auch Tabelle 2).

Die entsprechende Steuerbelastung bezogen auf das zu versteuernde Einkommen, der **Durchschnittssteuersatz**, ergibt schließlich eine Belastung insgesamt von durchschnittlich 25,5%. Überdurchschnittlich belastet sind die Einkünfte aus dem Kapitalvermögen (38%) dicht gefolgt von den Einkünften aus selbständiger Arbeit (36,6%) und aus Gewerbebetrieb (34,8%). Bei Einkünften überwiegend aus nichtselbständiger Arbeit und Land- und Forstwirtschaft liegt der Durchschnittssteuersatz mit 23% bzw. 18% damit unter dem Durchschnittssteuersatz über alle Einkunftsquellen von 25,5%.

Damit wird eine unterschiedliche steuerliche Belastung der verschiedenen Einkünfte mit einer Spannweite von (max-min) 28,4 Prozentpunkten deutlich (vgl. auch Abbildung 2).

**Abb. 2 Durchschnittssteuersätze 1989**

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, obige Tabelle 6b

**Zusammenfassung:** Faktische Steuerinzidenz bei natürlich zu berücksichtigenden entsprechenden Einkommen: Einkommensteuerpflichtige mit überwiegenden Einkünften aus selbständiger Arbeit, Gewerbebetrieb und aus Kapitalvermögen bzw. Vermietung/Verpachtung sind überdurchschnittlich mit der Einkommensteuer belastet, während Steuerpflichtige mit Einkünften überwiegend aus nichtselbständiger Arbeit, aus Land- und Forstwirtschaft und aus sonstigen Einkünften unter dem Durchschnitt bleiben.

### 4.3 Freie und andere Berufe: Einkommen, Einkommensteuer und Steuerbelastungsquoten

Dank der Sondertabellen für ausgewählte Freie Berufe in der Einkommensteuerstatistik kann die Einkommens- und Steuersituation auch separat für die Angehörigen der Freien Berufe ermittelt werden. Wie in Abschnitt 2 schon ausgeführt, umfaßt die **Statistik 1989 erstmals alle Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit**. Bisher waren nur freiberuflich tätige Steuerpflichtige erfaßt worden, für die ein Freibetrag für freiberufliche Tätigkeit berücksichtigt worden war, der aber mit Wirkung vom 1. Januar 1990 erstazlos gestrichen wurde.

Zudem wurde die Art des Freien Berufs sowohl für alleinstehende, d.h. nach der Grundtabelle besteuerte, als auch für verheiratete, nach der Splittingtabelle besteuerte freiberufliche Tätigkeit nachgewiesen. Dabei sind die Größenklassen-Gliederungsmerkmale für die Freien Berufe nicht mehr die Einkünfte aus selbständiger Arbeit, sondern ausschließlich die individuellen Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit des mit Berufsangaben erfaßten freiberuflichen Steuerpflichtigen. Schließlich wird erstmals für die beiderseits freiberuflich tätigen zusammenveranlagten Ehegatten die Art des Freien Berufs für den Ehegatten mit den höheren freiberuflichen Einkünften angegeben. Bisher ergaben diese Fälle eine Sammelposition ohne jegliche Angabe über die Art des Freien Berufs.

Eine Konsequenz der neuen Abgrenzung ist insbesondere zu erwarten: die Anzahl der freiberuflich Tätigen dürfte nach der neuen Abgrenzung wesentlich höher liegen als nach einer Abgrenzung der überwiegenden Einkunftsart. Der Grund: individuell relativ geringfügige Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit neben den anderen Einkünften.

Wegen der bekannten Querverteilung können diese freiberuflichen Einkommen personell durchaus bspw. nebenberuflich zu einem Einkommen aus nichtselbständiger Arbeit hinzukommen oder in der Tat die einzige Quelle der Einkünfte sein. Eine wünschenswerte weitere Untergliederung ist mit den vorhandenen Daten hier nicht möglich.

Wenn also die Situation der Freien Berufe im Vergleich analysiert wird, muß beachtet werden, und wir wiederholen es, daß die Freie Berufsabgrenzung *jede* freiberufliche Tätigkeit umfaßt. Die entsprechende Anzahl der Steuerpflichtigen aus Tabelle 7 unterstreicht diesen Sachverhalt: mit ca. 776 Tsd. Steuerpflichtigen ist die Anzahl der freiberuflich Tätigen um das mehr als 2,2-fache größer als der Steuerpflichtigen mit überwiegenden Einkünften aus selbständiger Arbeit.

Als Überblick gibt Tabelle 7a das zu versteuernde Einkommen und die festgesetzte Einkommensteuer der Einkünfte (nicht unbedingt überwiegend) der Freien Berufe und die der bisherigen Abgrenzungen wieder (siehe auch die Tabellen 5 und 6).

**Tab. 7a: Freie Berufe im Vergleich zu überwiegenden Einkunftsarten: Zu versteuerndes Einkommen und festgesetzte Einkommensteuer**

	zu versteuerndes Einkommen			Festgesetzte Einkommensteuer		
	n	Mill. DM	$\bar{x}$	n	Mill. DM	$\bar{x}$
Freie Berufe <sup>1)</sup>	775.910	75.283	97.025	775.910	25.217	32.499
Überwiegende Einkünfte aus						
- Gewerbebetrieb	1.154.998	128.304	111.086	1.154.998	44.593	38.609
- selbständige Arbeit	346.704	39.024	112.557	346.704	14.295	41.231
- nichtselbst. Arbeit	12.836.042	596.784	46.493	12.836.042	135.154	10.529
- sonstige <sup>2)</sup>	1.490.385	36.475	24.474	1.490.385	10.178	6.829
<b>Insgesamt</b>	<b>15.828.129</b>	<b>800.587</b>	<b>50.580</b>	<b>15.828.129</b>	<b>204.221</b>	<b>12.902</b>

1) nicht unbedingt überwiegende Einkunftsart

2) umfaßt hier die überwiegenden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung und sonstige Einkünfte

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, Statistisches Bundesamt 1995, S. 27; eigene Berechnungen

Festzuhalten ist zunächst, daß die Freien Berufe insgesamt mit 25 Mrd. DM 12,3% der gesamten festgesetzten Einkommensteuer 1989 tragen, wobei die Freien Berufe nur 4,9% aller Steuerpflichtigen ausmachen.

Wenn auch die Abgrenzungen in Tabelle 7a unterschiedlich sind, so kann doch festgehalten werden, daß mit durchschnittlich 97 Tsd. DM das zu versteuernde Einkommen aus freiberuflicher Tätigkeit kleiner ist als das zu versteuernde Einkommen aus überwiegenden Einkünften aus Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit. Die durchschnittliche festgesetzte Einkommensteuer macht bei den freiberuflichen Tätigkeiten das etwa 2,5-fache der Durchschnittsbelastung insgesamt aus.

Eine analog zu oben weitergehende Analyse hinsichtlich der **Steuerbelastung** ergibt das Bild aus Tabelle 7b: Mit den genannten Einschränkungen der Interpretation ist mit einer Steuerbelastungsquote in Bezug auf den Gesamtbetrag der Einkünfte für die Freien Berufe von 28,8% ein überdurchschnittlicher Wert gegeben. Der Durchschnittssteuersatz für die Freien Berufe beträgt 33,5% und entspricht in der Größenordnung dem der überwiegenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit.

**Tab. 7b: Freie Berufe und überwiegende Einkunftsarten: Steuerbelastungsquoten 1989**

Einkünfte aus	Ø Gesamtbetrag der Einkünfte DM	Steuerbela- stungsquote <sup>2)</sup> %	Durchschnitts- steuersatz <sup>3)</sup> %
Freie Berufe	87.700	28,8	33,5
Überwiegende Einkünfte aus			
- Gewerbebetrieb	126.802	30,4	34,8
- selbständiger Arbeit	131.824	31,3	36,6
- nichtselbständiger Arbeit	57.395	16,9	21,3
- sonstige <sup>1)</sup>	48.624	20,9	27,9
Insgesamt	49.199	19,4	24,1

1) umfaßt hier die überwiegenden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung und sonstige Einkünfte

2) Festgesetzte Einkommensteuer  $\times$  100 / Gesamtbetrag der Einkünfte

3) Festgesetzte Einkommensteuer  $\times$  100 / Zu versteuerndes Einkommen

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, Statistisches Bundesamt 1995, S. 26; eigene Berechnungen

## 5 Freie Berufe im Einzelnen: Einkommen, Einkommensteuer und Steuerbelastungsquoten

Im folgenden wollen wir für die einzelnen Berufsfelder und einzelnen Berufe der Freien Berufe die Einkommen, die Einkommensteuer und die Steuerbelastung analysieren. Im Gegensatz zum Vergleich gegenüber den überwiegenden Einkünften vom letzten Abschnitt sind diese Kennziffern direkt vergleichbar, da hier die Abgrenzung jeweils direkt nach der freiberuflichen Tätigkeit erfolgt.



Aus der Einkommensteuerstatistik stehen uns dafür 14 ausgewählte Freie Berufe zur Verfügung. Diese 14 ausgewählten Freie Berufe haben wir im folgenden noch nach 6 Berufsfeldern Freier Berufe weiter zusammengefaßt:

Rechtsanwälte und Notare einschließlich Patentanwälte,  
Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer,  
Steuerberater und Steuerbevollmächtigte,  
Sonstige Wirtschaftsberater,  
Freie rechts-, wirtschafts- und steuerberatende Berufe  
Ärzte,  
Zahnärzte einschließlich Dentisten, aber ohne Zahntechniker,  
Tierärzte,  
Heilpraktiker,  
Sonstige Heilberufe,  
Freie Heilberufe  
Architekten einschließlich Garten- und Landschaftsarchitekten, Innenarchitekten,  
Vermessungsingenieure und Bauingenieure, aber ohne Film- und Bühnenarchitekten,  
Sonstige Ingenieure und Techniker,  
Chemiker, Chemotechniker und Physiker,  
Freie technische und naturwissenschaftliche Berufe  
Künstlerische Freie Berufe,  
Sonstige Freie Berufe.

## 5.1 Freie Berufe und zu versteuerndes Einkommen

Für die Berufsfelder Freier Berufe sind in Tabelle 8a die Steuerpflichtigen und das jeweils zu versteuernde Einkommen zusammengefaßt. Wie schon in Abschnitt 2 angesprochen, sind leider sehr viele Freie Berufe in der Kategorie Sonstige Freie Berufe zusammengefaßt worden; das sind 51,5% aller erfaßten Freiberufler mit einem zu versteuernden Einkommen von 31 Mrd. DM. Die zahlenmäßig stärkste Gruppe ist die der Freien Heilberufe (21,5% aller Freien Berufe), die 32,6% des zu versteuernden Einkommen aller Freiberufler auf sich vereinigen. Mit durchschnittlich 147 Tsd. DM erwirtschaftet diese Gruppe gegenüber den Freien rechts-, wirtschafts- und steuerberatenden Berufen mit 120 Tsd. DM das 1,2- bzw. 1,5-fache des Gesamtdurchschnitts von 97 Tsd. DM. Die anderen Berufsfelder Freier Berufe liegen unter diesem Durchschnitt.

Eine detaillierte Darstellung der Freien Berufe im Einzelnen kann Tabelle 8b entnommen werden. Innerhalb dieser Berufsfelder verbirgt sich ein breites Spektrum unterschiedlicher Berufe. Die größte Gruppe stellen die Ärzte (ca. 100 Tsd.) dar, gefolgt von den Architekten (58 Tsd.) und den Rechtsanwälte/Notare (42 Tsd.). Es gibt ungefähr so viele Tierärzte wie Heilpraktiker (6,5 Tsd.).

Die Rangreihe des durchschnittlichen zu versteuernden Einkommens wird angeführt von den Zahnärzten mit 218 Tsd. DM, den Wirtschaftsprüfern/vereidigten Buchprüfern mit 180 Tsd. DM und den Ärzten mit 162 Tsd. DM (vgl. auch Abb. 2). Die Sonstigen Heilberufe mit 53 Tsd. DM, die künstlerischen Freien Berufe mit 49 Tsd. DM sowie die Heilpraktiker mit 44 Tsd. bilden die Schlußlichter.

Eins wird schon durch die weitere Auffächerung der Berufsfeldinformationen deutlich: Es sind z.B. nicht *die* Freien Heilberufe generell, die auf der Einkommensskala oben rangieren;

innerhalb dieses Berufsfeldes gibt es ein breites Einkommensspektrum, das vom 2,24-fachen bis zum 0,45-fachen des Gesamtdurchschnitts reicht.

**Tab. 8a: Berufsfelder Freier Berufe: Zu versteuerndes Einkommen 1989**

Freie Berufe	Steuerpflichtige		Zu versteuerndes Einkommen			
	Anzahl	%	Mill. DM	%	$\bar{x}_i$	$\bar{x}_i/\bar{x}_{\text{alle}}$
Freie rechts-, wirtschafts- und steuerberatende Berufe	84.217	10,9	10.100	13,4	119.928	1,24
Freie Heilberufe	166.681	21,5	24.550	32,6	147.287	1,52
Freie technische und naturwissenschaftliche Berufe	85.465	11,0	7.227	9,6	84.561	0,87
Künstlerische Freie Berufe	39.707	5,1	1.959	2,6	49.338	0,51
Sonstige Freie Berufe	399.840	51,5	31.446	41,8	78.647	0,81
Freie Berufe insgesamt	775.910	100,0	75.283	100,0	97.025	1,00

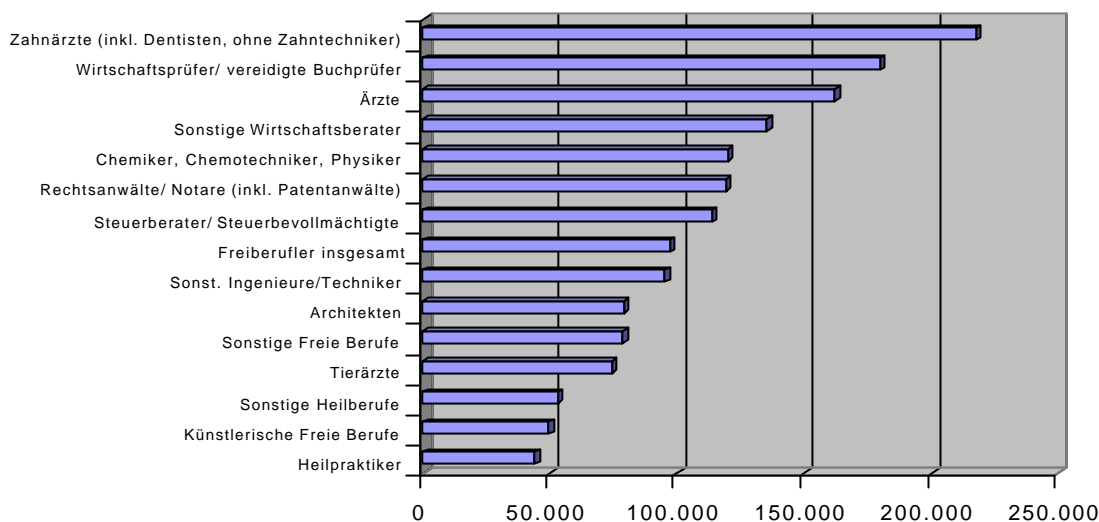
Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, Statistisches Bundesamt 1995, S. 24 f; eigene Berechnungen

**Tab. 8b: Freie Berufe im Einzelnen: Zu versteuerndes Einkommen 1989**

Freie Berufe	Steuerpflichtige		Zu versteuerndes Einkommen			
	Anzahl	%	Mill. DM	%	$\bar{x}_i$	$\bar{x}_i/\bar{x}_{\text{alle}}$
Rechtsanwälte/ Notare (einschl. Patentanwälten)	42.011	5,4	5.014	6,7	119.360	1,230
Wirtschaftsprüfer/vereidigte Buchprüfer	1.679	0,2	302	0,4	179.733	1,852
Steuerberater/ Steuerbevollmächtigte	32.051	4,1	3.639	4,8	113.540	1,170
Sonstige Wirtschaftsberater	8.476	1,1	1.145	1,5	135.059	1,392
Ärzte	98.923	12,7	16.023	21,3	161.973	1,669
Zahnärzte (einschl. Dentisten, ohne Zahntechniker)	29.457	3,8	6.415	8,5	217.764	2,244
Tierärzte	6.493	0,8	481	0,6	74.120	0,764
Heilpraktiker	6.541	0,8	287	0,4	43.928	0,453
Sonstige Heilberufe	25.267	3,3	1.344	1,8	53.208	0,548
Architekten	58.122	7,5	4.602	6,1	79.170	0,816
Sonst. Ingenieure/ Techniker	26.416	3,4	2.514	3,3	95.186	0,981
Chemiker, Chemotechniker, Physiker	927	0,1	111	0,1	119.811	1,235
Künstlerische Freie Berufe	39.707	5,1	1.959	2,6	49.338	0,509
Sonstige Freie Berufe	399.840	51,5	31.446	41,8	78.647	0,811
Freie Berufe insgesamt	775.910	100,0	75.283	100,0	97.025	1,000

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, Statistisches Bundesamt 1995, S. 24 f; eigene Berechnungen

**Abb. 2: Freie Berufe im einzelnen: Durchschnittlich zu versteuerndes Einkommen 1989**



Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, Statistisches Bundesamt 1995, S. 27; eigene Berechnungen

## 5.2 Freie Berufe, festgesetzte Einkommensteuer und Steuerbelastungsquoten

Nun zur Steuerbelastung der Freien Berufe. Zunächst werden mit Tabelle 9a die festgesetzte Einkommensteuer sowie die Steuerbelastungsquoten und die Durchschnittssteuersätze für die *Berufsfelder Freier Berufe* betrachtet.

Vom gesamten **Steueraufkommen** der Freien Berufe von 25 Mrd. DM tragen die Freien Heilberufe mit 36,8% und die Sonstigen Freien Berufe mit 37,9% den höchsten Steueraufkommensanteil. Bezogen auf die durchschnittliche festgesetzte Einkommensteuer von 32 Tsd. DM der Freien Berufe insgesamt liegen die Freien Heilberufe mit dem 1,71-fachen und die Freien rechts-, wirtschafts- und steuerberatenden Berufe mit dem 1,28-fachen über dem Durchschnitt.

Die **Steuerbelastungsquote** (bezogen auf den Gesamtbetrag der Einkünfte) ist mit 33% bei den Freien Heilberufe am höchsten und bei den sonstigen Freien Berufen mit 25,9% am geringsten. Die **Durchschnittssteuersätze** sind – bis auf die Künstlerischen Freien Berufe – deutlich höher: die Freien Heilberufe zahlen im Mittel 37,8% Steuern gefolgt von den Freien rechts-, wirtschafts- und steuerberatenden Berufen mit 34,7%. Die anderen Berufsfelder liegen etwas unterhalb des Freien Berufe-Durchschnitts von 33,5%. Gegenüber 24,1% aller Steuerpflichtigen sind dies fast 10 Prozentpunkte mehr.

**Tab. 9a: Berufsfelder Freier Berufe: Festgesetzte Einkommensteuer und Steuerbelastungsquoten 1989**

Freie Berufe	Festgesetzte Einkommensteuer				Steuerbelastungsquote <sup>1)</sup> %	Durchschnittssteuersatz <sup>2)</sup> %
	Mill. DM	%	$\bar{x}_i$	$\bar{x}_i/\bar{x}_{\text{alle}}$		
Freie rechts-, wirtschafts- und steuerberatende Berufe	3.503	13,9	41.595	1,28	29,9	34,7
Freie Heilberufe	9.287	36,8	55.717	1,71	33,0	37,8
Freie technische und naturwissenschaftliche Berufe	2.313	9,2	27.064	0,83	26,9	32,0
Künstlerische Freie Berufe	565	2,2	14.240	0,44	28,9	28,8
Sonstige Freie Berufe	9.550	37,9	23.884	0,73	25,9	30,4
Freie Berufe insgesamt	25.217	100,0	35.500	1,00	28,8	33,5

1) Festgesetzte Einkommensteuer  $\times$  100 / Gesamtbetrag der Einkünfte

2) Festgesetzte Einkommensteuer  $\times$  100 / Zu versteuerndes Einkommen

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, Statistisches Bundesamt 1995, S. 27; eigene Berechnungen

Ein differenzierteres Bild gibt Tabelle 9b. Hier sind analog zu oben die 14 *einzelnen Freien Berufe* hinsichtlich ihrer festgesetzten Einkommensteuer und ihre Steuerquoten aufgeführt. Lediglich die Ärzte und die Sonstigen Freien Berufe liegen mit 24,1% bzw. 37,9% an der Spitze des gesamten **Steueraufkommens** (Festgesetzte Einkommensteuer insgesamt) der Freien Berufe. Alle anderen ausgewählten Freie Berufe liegen bei bzw. unterhalb von 10%.

Die höchste **durchschnittliche festgesetzte Einkommensteuer** zahlen die Zahnärzte mit 89.733 DM (2,5-fache des Gesamtdurchschnitts von 35.500 DM) (vgl. auch Abb. 3). Die Wirtschaftsprüfer und die vereidigten Buchprüfer weisen ebenfalls ein recht hohes Niveau auf (70.905 DM, 2-fache des Gesamtdurchschnitts). Die geringste durchschnittliche Einkommensteuer zahlen die Heilpraktiker mit ca. 12 Tsd. DM (das 0,3-fache des Gesamtdurchschnitts).

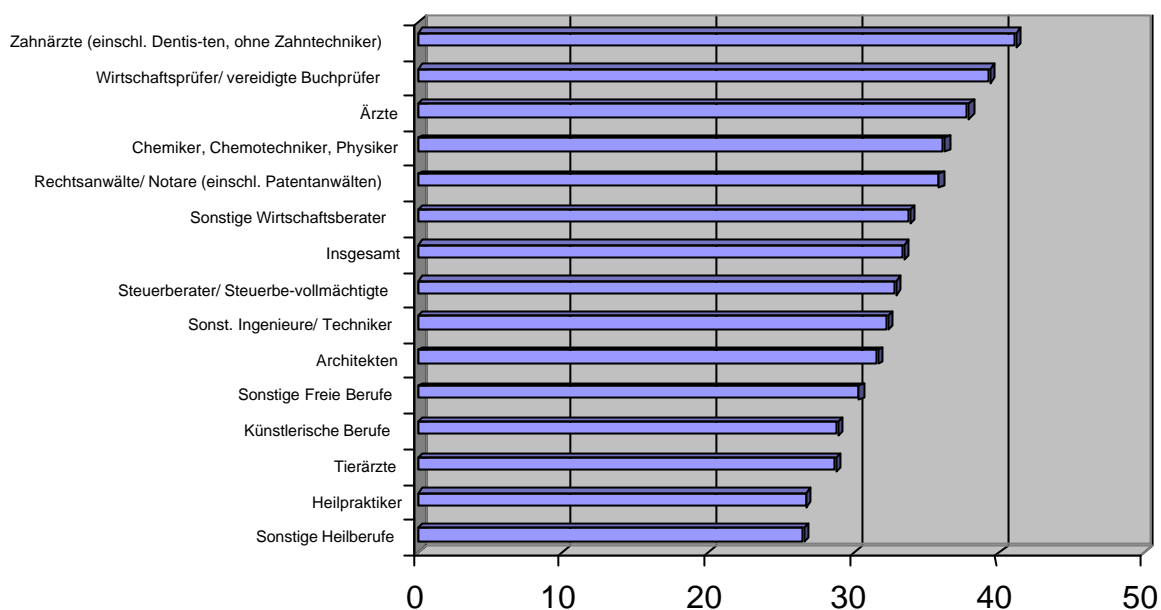
**Tab. 9b: Freie Berufe im Einzelnen: Festgesetzte Einkommensteuer und Steuerbelastungsquoten 1989**

Freie Berufe	Festgesetzte Einkommensteuer				Steuerbelastungsquote <sup>1)</sup> %	Durchschnittssteuersatz <sup>2)</sup> %
	Mill. DM	%	$\bar{x}_i$	$\bar{x}_i/\bar{x}_{\text{alle}}$		
Rechtsanwälte/ Notare (einschl. Patentanwälten)	1.800	7,1	42.851	1,21	31,1	35,9
Wirtschaftsprüfer/ vereidigte Buchprüfer	119	0,5	70.905	2,00	35,6	39,4
Steuerberater/ Steuer- bevollmächtigte	1.196	4,7	37.310	1,05	27,9	32,9
Sonstige Wirtschaftsberater	388	1,5	45.724	1,29	30,0	33,9
Ärzte	6.071	24,1	61.368	1,73	33,1	37,9
Zahnärzte (einschl. Den- tisten, ohne Zahntechniker)	2.643	10,5	89.733	2,53	37,2	41,2
Tierärzte	139	0,6	21.376	0,60	23,2	28,8
Heilpraktiker	77	0,3	11.698	0,33	20,9	26,8
Sonstige Heilberufe	357	1,4	14.137	0,40	20,7	26,6
Architekten	1.457	5,8	25.063	0,71	26,3	31,7
Sonst. Ingenieure/ Techniker	816	3,2	30.880	0,87	27,7	32,4
Chemiker, Chemotechniker, Physiker	40	0,2	43.535	1,23	31,7	36,3
Künstlerische Freie Berufe	565	2,2	14.240	0,40	23,7	28,9
Sonstige Freie Berufe	9.550	37,9	23.884	0,67	25,9	30,4
<b>Freie Berufe insgesamt</b>	<b>25.217</b>	<b>100,0</b>	<b>35.500</b>	<b>1,00</b>	<b>28,8</b>	<b>33,5</b>

1) Festgesetzte Einkommensteuer  $\times$  100 / Gesamtbetrag der Einkünfte

2) Festgesetzte Einkommensteuer  $\times$  100 / Zu versteuerndes Einkommen

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, Statistisches Bundesamt 1995, S. 27; eigene Berechnungen

**Abb. 3: Freie Berufe: Durchschnittssteuersätze (%) 1989 <sup>1)</sup>**

1) Festgesetzte Einkommensteuer  $\times$  100 / Zu versteuerndes Einkommen

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, Statistisches Bundesamt 1995, S. 27; eigene Berechnungen

Natürlich sind die Steueraufkommen mit dem erzielten Einkommen verbunden. Die entsprechenden Größen sind die Steuerbelastungsquote und der Durchschnittssteuersatz.

Die höchste Steuerbelastung tragen die Zahnärzte mit 37,2% bezogen auf den Gesamtbetrag der Einkünfte und mit 41,2% bezogen auf das zu versteuernde Einkommen. Ebenfalls überdurchschnittlich, d.h. über 28,8% **Steuerbelastungsquote**, werden Rechtsanwälte/ Notare, Wirtschaftsprüfer/ Vereidigte Buchprüfer, Sonstige Wirtschaftsberater, Ärzte und Chemiker belastet. Bei den übrigen Berufsgruppen ist die Quote aus festgesetzter Einkommensteuer und Gesamtbetrag der Einkünfte geringer.

Zu einer ähnlichen Rangfolge kommt man bei der Betrachtung der **Durchschnittssteuersätze**, wobei das Minimum bei den Sonstigen Heilberufen (26,6%) und das Maximum bei den Zahnärzten (41,2%) zu finden ist. Der mittlere Wert aller Berufsgruppen bezüglich des Durchschnittssteuersatzes liegt bei 33,5%.

## 6 Verteilungsanalysen zum Einkommen und zur Steuerbelastung der Freien Berufe

Ein Ergebnis der bisherigen Analyse ist festzuhalten: sowohl die Einkommen als auch die Steuerbelastung ist zwischen den einzelnen Freien Berufen stark unterschiedlich und heterogen auch innerhalb der Berufsfelder Freier Berufe.

Die bisherigen Aussagen alleine über entsprechende Durchschnitte, also Mittelwerte, sind zudem noch ungenügend, da sie keinerlei Auskunft darüber geben, wie die Einkommen und die Steuern innerhalb einer Gruppe gestreut, also verteilt, sind. Eine vertiefende Analyse hat dafür die Einzelinformationen einer Freien Berufsgruppe zu betrachten. Zentrale Fragestellung ist

dann, wie die Einkommen und die Steuerbelastung für die Angehörigen eines Freien Berufs verteilt sind, also zu fragen, ob die Einkommen und Steuern jeweils breit gestreut sind oder sich auf bestimmte Bereiche konzentrieren, in welchem Ausmaß also Einkommen und Steuerlast gleich verteilt sind oder nicht. Fragen dieser Art beantwortet eine Verteilungsanalyse, der wir uns nun zuwenden wollen.

Datenbasis für die folgende Verteilungsanalyse sind die in Größenklassen (Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit) angegebene Anzahl der jeweiligen Steuerpflichtigen mit weiteren Informationen wie das zu versteuernde Einkommen und die festgesetzte Einkommensteuer, also gruppierte Daten, aus der Einkommensteuerstatistik. Wenn auch für eine detaillierte und exakte Verteilungsanalyse eigentlich die anonymisierten Einzeldaten der Steuerpflichtigen heranzuziehen wären, so gelingt es doch, mit den gruppierten Informationen die Verteilung des Einkommens und seiner Besteuerung relativ verlässlich darzustellen.

Für eine umfassende Darstellung werden wir in der Verteilungsanalyse positive und negative Einkünfte berücksichtigen, da ja auch für negative Einkünfte eine Einkommensteuer zu zahlen ist.

Zur Beschreibung der Einkommens- und Steuerlastverteilung ziehen wir die folgenden zentralen Kennziffern heran:

- die **Streuung** (Standardabweichung): Wurzel der mittleren quadratischen Abweichung (Varianz) der Merkmalswerte von ihrem arithmetischen Mittel
- den **Variationskoeffizient V**: Standardabweichung (Streuung)/Mittelwert (in%) V ist ein niveaubereinigtes Streuungsmaß, je kleiner V, desto enger liegen die Merkmalswerte um den Mittelwert
- den **Median Z**: 50% aller Personen verdienen weniger als Z DM
- **Quartile**: 1. Quartil: 25% aller Personen verdienen weniger als Q1 DM  
3. Quartile: 75% aller Personen verdienen weniger als Q3 DM
- **Quartilsabstand**:  $QA=1/2(Q1-Q2)$ , **Streuung um den Median von 50% aller Personen. QA hat den Vorteil nicht von der absoluten Höhe der Merkmalswerte (möglicherweise Ausreißer) abzuhängen**
- **Quartilsabstand in % des Medians**: entsprechende niveaubereinigte Größe der Streuung um den Median
- **Gini-Koeffizient**: Zusammenfassendes Maß für die Verteilung; je kleiner der Gini-Koeffizient, desto gleichverteilter ist das untersuchte Merkmal.

## 6.1 Verteilung der Einkommen Freier Berufe

Wenn auch der Fokus unserer Studie auf der Steuerlast und ihrer Verteilung liegt, so ist doch die damit natürlich eng verbundene Einkommenssituation von besonderem Interesse. Dies umso mehr, da die Einkommensteuerstatistik die zuverlässigste und aussagekräftigste Statistik zum Einkommen gerade der Selbständigen und damit eben auch der Freien Berufe ist. Wir werden daher zusätzlich und zunächst einige zentrale Ergebnisse zur Einkommenssituation und Einkommensverteilung der Freien Berufe herausarbeiten.

In Ergänzung zu den obigen Ergebnissen zur Einkommenssituation werden hinsichtlich der Streuung des zu versteuernden Einkommens folgende Ergebnisse aus Tabelle 10a ersichtlich:

**Tab. 10a: Freie Berufe im Einzelnen: Zu versteuerndes Einkommen - Mittelwert, Streuung und Variationskoeffizient 1989<sup>1)</sup>**

Berufsgruppe	Steuerpflichtige		Ø zu ver- steuern des Ein- kommen ( $\bar{x}_i$ ) DM	Streuung ( $\sigma_i$ ) DM	Variations- koeffizient $\left(\frac{s_i}{x_i}\right)$
	n	%			
Rechtsanwälte/ Notare (einschl. Patentanwälten)	42.011	5,4	119.360	133.257	1,116
Wirtschaftsprüfer/ vereidigte Buchprüfer	1.679	0,2	179.756	185.146	1,030
Steuerberater/ Steuer- bevollmächtigte	32.051	4,1	113.540	118.889	1,047
Sonstige Wirtschaftsberater	8.476	1,1	135.059	117.020	0,866
Ärzte	98.923	12,7	161.973	148.789	0,919
Zahnärzte (einschl. Den- tisten, ohne Zahntechniker)	29.457	3,8	217.764	180.558	0,829
Tierärzte	6.493	0,8	74.120	62.407	0,842
Heilpraktiker	6.541	0,8	43.928	36.468	0,830
Sonstige Heilberufe	25.267	3,3	53.208	54.030	1,015
Architekten	58.122	7,5	79.170	95.753	1,209
Sonst. Ingenieure/Techniker	26.416	3,4	95.186	161.302	1,695
Chemiker, Chemotechniker, Physiker	927	0,1	119.811	214.778	1,793
Künstlerische Freie Berufe	39.707	5,1	49.338	76.304	1,547
Sonstige Freie Berufe	399.840	51,5	78.647	86.509	1,100
Freiberufler insgesamt	775.910	100,0	97.025	110.319	1,137

1) positive und negative Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, Statistisches Bundesamt 1995, S. 126 ff, eigene Berechnungen

Auffallend ist die große Einkommensstreuung der Chemiker, Chemotechniker, Physiker mit 214.778 DM. Auch niveaubereinigt beträgt mit einem Variationskoeffizient von 1,793 die Streuung etwa das 1,8-fache des Mittelwertes. Diese Freiberuflergruppe hat also eine sehr heterogene Einkommensverteilung. Relativ homogen sind dagegen die Einkommen der Heilpraktiker mit einer Streuung von 36.468 DM und einem Variationskoeffizienten von 0,830. Daß relativ eng beieinanderliegende Einkommen nicht unbedingt mit der Einkommenshöhe etwas zu tun haben, wird mit der relativ geringen Streuung der relativ hohen Zahnärzteeinkommen deutlich: die Streuung von 180.558 DM beträgt dort ca. 83% des Mittelwertes von 217.764 DM und liegt mit diesem Variationskoeffizienten in der gleichen Größenordnung wie die der Heilpraktiker (Durchschnittseinkommen: 43.928 DM, Streuung: 36.468 DM). Die Streuung des zu versteuernden Einkommens der anderen Freiberufler liegen zwischen den extremen Werte der Chemiker und Heilpraktiker (siehe Tab. 10a).

Eine vertiefende Betrachtung der Einkommensstreuung erlaubt Tab. 10b. Dort finden sich für jede der 14 Freiberuflergruppen der Median, die Quartile, der Quartilsabstand und der Gini-



koeffizient. Der Median zeigt an, wieviel 50% aller Freiberufler in einer Gruppe weniger als x DM verdienen. Wenn wir uns wieder auf die Extremwerte konzentrieren, dann sind die Zahnärzte mit einem Median von 313.716 DM an erster Stelle und die Heilpraktiker mit 38.821 DM an letzter Stelle zu nennen.

Auch hier wird ein breites Spektrum der Einkommensverteilungen zwischen den einzelnen Freiberuflergruppen deutlich. Für alle Freiberufler gilt durchschnittlich: 50% verdienen weniger als gerundet 60.000 DM; 25% aller Freiberufler verdienen weniger als 57.000 DM, 25% verdienen mehr als 96.000 DM. Damit ist eine typische linkssteile Verteilung gegeben.

**Tab. 10b: Freie Berufe im Einzelnen: Zu versteuerndes Einkommen – Verteilungsmaße 1989<sup>1)</sup>**

Freie Berufe	Quartile			Quartilsab- abstand QA	QA in % des Me- dians	Gini Koeffi- zient
	0,25	Median	0,75			
Rechtsanwälte/ Notare (einschl. Patentanwälten)	60.038	74.258	121.577	30.770	41,4	0,5649
Wirtschaftsprüfer/verei- digte Buchprüfer	93.989	124.721	217.014	61.513	49,3	0,5504
Steuerberater/ Steuer- bevollmächtigte	59.828	73.171	109.135	24.654	33,7	0,4813
Sonstige Wirtschaftsberater	91.151	112.919	138.469	23.659	21,0	0,5639
Ärzte	73.532	128.383	230.300	78.384	61,1	0,4935
Zahnärzte (einschl. Denti- sten, ohne Zahntechniker)	118.578	161.561	313.716	97.569	60,4	0,4331
Tierärzte	41.845	50.704	91.595	24.875	49,1	0,5100
Heilpraktiker	30.824	38.821	38.821	3.999	10,3	0,6371
Sonstige Heilberufe	35.389	40.598	53.338	8.975	22,1	0,4940
Architekten	44.066	51.748	80.525	18.230	35,2	0,5812
Sonst. Ingenieure/Techniker	60.356	63.976	86.827	13.236	20,7	0,5760
Chemiker, Chemotechniker, Physiker	56.624	73.910	86.368	14.872	20,1	0,7027
Künstlerische Freie Berufe	34.766	39.139	44.322	4.778	12,2	0,7082
Sonstige Freie Berufe	58.515	60.170	64.008	2.747	4,6	0,6646
Freiberufler insgesamt	57.178	59.569	96.102	19.462	32,7	0,6512

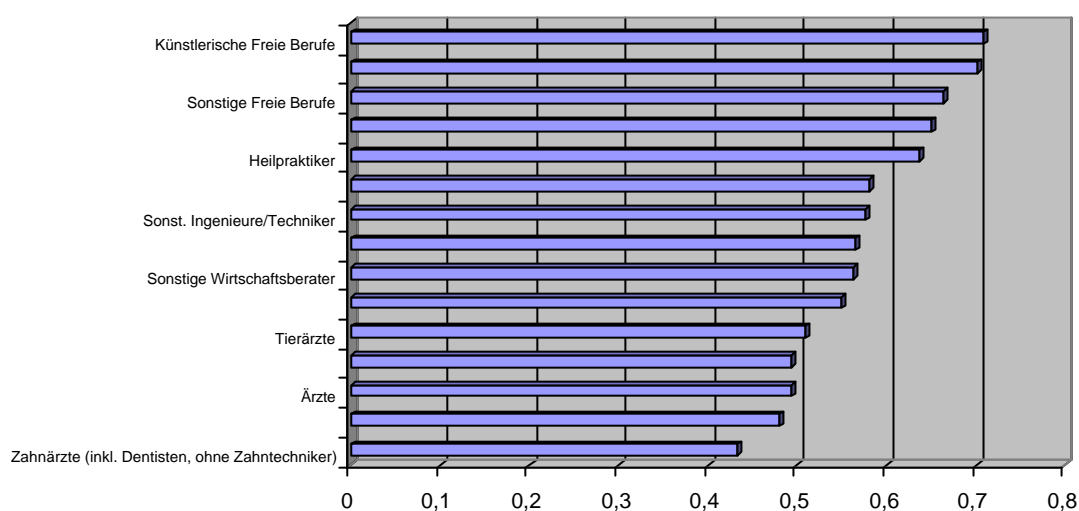
1) positive und negative Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, Statistisches Bundesamt 1995, S. 126 ff, eigene Berechnungen

Ein zentrales Maß für die Ungleichheit/Gleichheit einer Verteilung ist der Gini-Koeffizient. Der Gini-Koeffizient kennzeichnet die Fläche der Gleichverteilungsgeraden und der zugehörigen Lorenzkurve: je kleiner dieser Koeffizient ist, desto gleichverteilter sind die Einkommen. Der besondere Vorteil dieses Koeffizienten gegenüber den obengenannten Verteilungsmaßen liegt insbesondere in seiner niveaunabhängigen direkten Vergleichbarkeit verschiedener Verteilungen.

Die Gini-Koeffizienten aus Tab. 10b sind mit Abb. 3 geordnet dargestellt. Das höchste Maß an Ungleichheit in der Einkommensverteilung ist bei den künstlerischen Freien Berufen gegeben. Dieser Gini-Koeffizient von 0,7082 ist etwa 1,64-fach so groß wie der Gini-Koeffizient von 0,4331 der Zahnärzte, die damit das geringste Maß an Ungleichheit in der Einkommensverteilung aufweisen. Dieser beträchtliche quantitative Unterschied hinsichtlich der beiden hier extremen Verteilungen ist hervorzuheben, da der Gini-Koeffizient bei anderen Vergleichen immer relativ nahe beieinander liegt, also ‚robust‘ ist.

**Tab. 10c: Freie Berufe im Einzelnen: Ungleichheit in der Verteilung des zu versteuernden Einkommens – Gini-Koeffizienten 1989<sup>1)</sup>**



1) positive und negative Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, Statistisches Bundesamt 1995, S. 126 ff, eigene Berechnungen

Festhalten wollen wir damit, daß die Zahnärzte, gefolgt von den Steuerberatern/-Steuerbevollmächtigten und Ärzten eine relativ gleiche Einkommensverteilung haben. Dagegen haben die Sonstigen Freie Berufe (Rang 12), die Chemiker (Rang 13) und die künstlerischen Freien Berufe (Rang 14) eine ausgeprägt ungleiche Verteilung ihrer zu versteuernden Einkommen.

## 6.2 Verteilung der festgesetzten Einkommensteuer Freier Berufe

Wenden wir uns nun der Verteilung der Steuerlast zu. Die Unterschiede in der Steuerbelastung zwischen den einzelnen Freiberuflergruppen haben wir oben bereits quantifiziert und diskutiert. Hier konzentrieren wir uns auf die Frage der unterschiedlichen Verteilung.

Wie aus Tab. 11a zunächst ersichtlich wird, liegen alle Variationskoeffizienten über 1. Das heißt, im Gegensatz zur Verteilung des zu versteuernden Einkommens, ist bei allen Freiberuflergruppen die Streuung der festgesetzten Einkommensteuer größer als die mittlere festgesetzte Einkommensteuer. Deutlich wird damit die Progressionswirkung unseres Steuersystems.

**Tab. 11a: Freie Berufe im Einzelnen: Festgesetzte Einkommensteuer - Mittelwert, Streuung und Variationskoeffizient 1989<sup>1)</sup>**

Berufsgruppe	Anzahl		durchschnittl. Einkommensteuer ( $\bar{x}_i$ ) DM	Streuung ( $\sigma_i$ ) DM	Variationskoeffizient $\left(\frac{s_i}{x_i}\right)$
	absolut	%			
Rechtsanwälte/ Notare (einschl. Patentanwälten)	42.011	5,4	42.851	66.658	1,556
Wirtschaftsprüfer/ vereidigte Buchprüfer	1.679	0,2	70.905	91.130	1,285
Steuerberater/ Steuervollmächtigte	32.051	4,1	37.310	51.674	1,385
Sonstige Wirtschaftsberater	8.476	1,1	45.724	54.077	1,183
Ärzte	98.923	12,7	61.368	74.213	1,209
Zahnärzte (einschl. Dentisten, ohne Zahntechniker)	29.457	3,8	89.733	91.840	1,023
Tierärzte	6.493	0,8	21.376	26.729	1,250
Heilpraktiker	6.541	0,8	11.698	16.250	1,389
Sonstige Heilberufe	25.267	3,3	14.137	24.681	1,746
Architekten	58.122	7,5	25.063	47.536	1,897
Sonst. Ingenieure/ Techniker	26.416	3,4	30.880	71.881	2,328
Chemiker, Chemotechniker, Physiker	927	0,1	43.535	93.793	2,154
Künstlerische Freie Berufe	39.707	5,1	14.240	38.649	2,714
Sonstige Freie Berufe	399.840	51,5	23.884	37.814	1,583
Freiberufler insgesamt	775.910	100,0	35.500	52.679	1,621

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, Statistisches Bundesamt (1989, S. 126 ff), eigene Berechnungen

Mit einem Variationskoeffizient von 2,714 streuen die Steuern bei den künstlerischen Freien Berufen am stärksten und die der Zahnärzte mit 1,023 am geringsten. Auf Rang 2 stehen die

sonstigen Ingenieure/Techniker (V=2,328) und auf Rang 13 die Sonstigen Wirtschaftsberater (V=1,183). Insgesamt wieder eine breite Palette ganz unterschiedlicher Steuerverteilungen.

Allerdings hat der Variationskoeffizient als Verteilungsmaß auch Probleme: So hat z.B. der Koeffizient die Eigenschaft bei geschichteten Daten wie hier, sich innerhalb weiter Grenzen zu bewegen. Zudem reagiert der Variationskoeffizient kaum auf relative Veränderungen niedriger Einkommen, aber empfindlich auf hohe Einkommen.

Die Verteilungsanalyse ist also zu vertiefen. Dazu ziehen wir die Maße aus Tab. 11b wie Median, Quartile und vor allem den Gini-Koeffizienten heran.

Für jede Berufsgruppe wurden in Tab. 11b Quartile, Mediane und Quartilsabstände berechnet. Das untere Quartil gibt ja an, wieviel Prozent des Einkommensteueraufkommens von den 25% ärmsten Steuerpflichtigen getragen wird. Hierzu müssen die Beobachtungen nach den Einkommen geordnet sein. Der Median liegt in der Mitte der geordneten Verteilung, d.h. er gibt an, wieviel Prozent des Steueraufkommens von den Steuerpflichtigen mit geringeren Steuern gezahlt wird. Der Quartilsabstand ergibt sich aus der halben Differenz zwischen dem 0,75-Quartil und dem 0,25-Quartil.

Insgesamt werden von 50% aller Freiberufler weniger als 16.900 DM Steuern bezahlt (festgesetzte Einkommensteuer). 25% aller Freiberufler zahlen weniger als 16.125 und 25% aller Freiberufler zahlen mehr als 27.808 DM Steuern; auch hier eine deutliche asymmetrische linkssteile Verteilung. Die Zahnärzte mit ca. 57.000 DM gefolgt von den Wirtschaftsprüfern/vereidigten Buchprüfern mit ca. 43.000 DM haben den höchsten Median; 50% aller Freiberufler zahlen somit jeweils mehr Steuern als diesen Betrag. Korrespondierend mit den relativ geringen Einkommen ist auch der Median der Heilpraktiker und der sonstigen Heilberufe mit 9.500 bzw. knapp 9.000DM relativ klein.

Die Gini-Koeffizienten als schließlich zusammenfassendes und zentrales Verteilungsmaß ergeben folgendes Bild (Tab. 11b und Abb. 11c): Wie bei der Verteilung der Einkommen ist auch hinsichtlich der Verteilung der Steuern bei den Chemikern und künstlerischen Freien Berufen die relativ stärkste Ungleichheit in der Steuerbelastung gegeben. Auch wie bei der Verteilung der Einkommen sind bei den Zahnärzten die Steuern am relativ stärksten gleichverteilt. Deutlich werden auch hier die großen Unterschiede in der Verteilung zwischen den einzelnen Gruppen Freier Berufe. Vergleicht man zusammengenommen die Verteilung der Einkommen und die Verteilung der Steuerlast, so zeigt es sich, daß das Steuersystem hier zu keinen prägnanten Unterschieden führt.

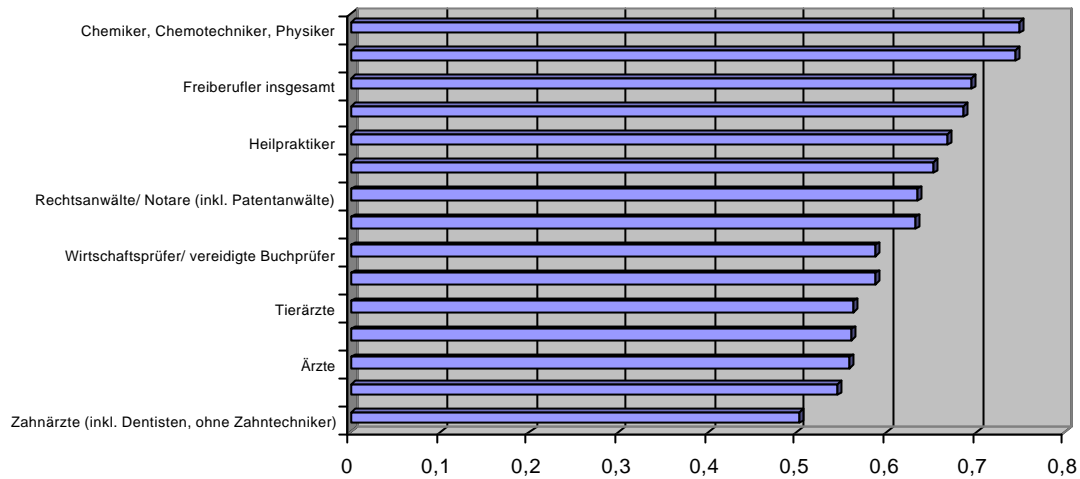
**Tab. 11b: Freie Berufe im Einzelnen: Festgesetzte Einkommensteuer – Verteilungsmaße 1989<sup>1)</sup>**

Freie Berufe	Quantile			Quartils - abstand QA	QA in % des Median s	Gini Koeffizient
	0,25	Median	0,75			
Rechtsanwälte/ Notare (einschl. Patentanwälten)	15.976	21.496	38.380	11.202	52,1	0,6339
Wirtschaftsprüfer/ verei- digte Buchprüfer	30.137	43.093	92.035	30.949	71,8	0,5880
Steuerberater/ Steuerbe- vollmächtigte	16.180	21.578	31.718	7.769	36,0	0,5445
Sonstige Wirtschaftsberater	27.843	33.385	46.319	9.238	27,7	0,5871
Ärzte	21.283	41.020	88.979	33.848	82,5	0,5593
Zahnärzte (einschl. Den- tisten, ohne Zahntechniker)	37.199	56.603	134.641	48.721	86,1	0,5031
Tierärzte	9.573	14.071	24.550	7.489	53,2	0,5639
Heilpraktiker	7.898	9.460	10.104	1.103	11,7	0,6688
Sonstige Heilberufe	8.381	8.898	12.344	1.982	22,3	0,5605
Architekten	10.948	14.579	21.514	5.283	36,2	0,6531
Sonst. Ingenieure/ Tech- niker	17.313	17.514	24.447	3.567	20,4	0,6324
Chemiker, Chemotech- niker, Physiker	17.548	21.466	92.682	37.567	175,0	0,7493
Künstlerische Freie Berufe	8.540	10.129	11.430	1.445	14,3	0,7451
Sonstige Freie Berufe	16.232	16.613	19.143	1.456	8,8	0,6873
Freiberufler insgesamt	16.125	16.190	27.808	5.842	36,1	0,6956

1) positive und negative Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, Statistisches Bundesamt 1995, S. 126 ff, eigene Berechnungen

**Tab. 11c: Freie Berufe im Einzelnen: Ungleichheit in der Verteilung der festgesetzten Einkommenssteuer – Gini-Koeffizienten 1989<sup>1)</sup>**



1) positive und negative Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1989, Statistisches Bundesamt 1995, S. 126 ff, eigene Berechnungen

Festzuhalten ist also auch hier: Sowohl die Verteilung der Einkommen und die damit verbundene Verteilung der Steuerlast ist über die einzelnen Freiberuflergruppen markant verschieden. Aussagen, die hier die Freiberufler über einen Kamm scheren, treffen die Wirklichkeit in keiner Weise.

## 7 Ausblick

Die Einkommensteuerstatistik ist als Vollerhebung und verbunden mit der Steuerpflicht die aussagekräftigste Statistik über das Einkommen und seine Besteuerung in der Bundesrepublik. Wenn auch das Einkommen und schon seltener die Steuerlast vor allem für abhängig Beschäftigte traditionell im Zentrum von Wohlfahrtsanalysen stehen, so sind Analysen der Einkommen und der Steuern der Selbständigen und hier gerade der Freien Berufe kaum zu finden. Mit unserer Studie haben wir einen Beitrag zur Schließung dieser Lücke erbracht, sind doch die Steuern und die damit verbundenen Einkommen wesentliche ökonomische Indizien für die Leistungskraft und die wirtschaftliche und gesellschaftliche Bedeutung der Freien Berufe.

Einige zentrale Ergebnisse sind:

- Hinsichtlich der Höhe des Steueraufkommens ist die **Einkommensteuer die prominente Datenbasis**.
- Die 1995 veröffentlichte **Einkommensteuerstatistik 1989** ist unsere aktuelle und aussagekräftige Datenbasis zur Steuerbelastung und zur Einkommenssituation der Freien und anderen Berufe.
- Die **Einkommensteuerstatistik 1989 grenzt die Freien Berufe erstmals neu ab**: es werden alle Sterbepflichtigen mit freiberuflicher Tätigkeit berücksichtigt; der Ehegatte mit den höheren freiberuflichen Einkünften wird mit der Art des Freien Berufs erfaßt. Unsere Analyse konzentriert sich auf die Steuerpflichtigen mit überwiegenden Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit.
- Knapp **16 Millionen Einkommensteuerpflichtige** haben etwas mehr als **800 Milliarden zu versteuerndes Einkommen** mit einem **Durchschnittsbetrag von ca. 50 Tausend DM** im Jahr erwirtschaftet. Herausragend ist die Anzahl der Steuerpflichtigen aus nichtselbständiger Arbeit als überwiegende Einkunftsart (fast 13 Millionen (81,1%), Ø 46 Tsd. DM) gegenüber **nur ca. 347 Tausend Steuerpflichtigen mit Einkünften überwiegend aus selbständiger Arbeit (2,2%, Æ 113 Tsd. DM)**.
- **Faktische Steuerinzidenz**: Einkommensteuerpflichtige mit überwiegenden Einkünften aus selbständiger Arbeit, Gewerbebetrieb und aus Kapitalvermögen bzw. Vermietung/Verpachtung sind überdurchschnittlich mit der Einkommensteuer belastet, während Steuerpflichtige mit Einkünften überwiegend aus nichtselbständiger Arbeit, aus Land- und Forstwirtschaft und aus sonstigen Einkünften unter dem Durchschnitt bleiben.
- Festzuhalten ist zunächst, daß die **Freien Berufe** insgesamt mit 25 Mrd. DM **12,3% der gesamten festgesetzten Einkommensteuer 1989** tragen und das **mit 4,9% aller Steuerpflichtigen**.
- Mit durchschnittlich 97 Tsd. DM ist das zu versteuernde Einkommen aus freiberuflicher Tätigkeit kleiner als das zu versteuernde Einkommen aus überwiegenden Einkünften aus Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit. Die **durchschnittliche festgesetzte Einkommensteuer** macht bei den **freiberuflichen Tätigkeiten das etwa 2,5-fache der Durchschnittsbelastung** insgesamt aus.

- Aus der Einkommensteuerstatistik stehen **14 ausgewählte Freie Berufe im Einzelnen** zur Verfügung. Diese 14 ausgewählten Freie Berufe haben wir im folgenden noch nach **6 Berufsfeldern Freier Berufe** weiter zusammengefaßt. **Innerhalb dieser Berufsfelder verbirgt sich ein breites Spektrum unterschiedlicher Berufe:** Fast 100 Tsd. Ärzte, 58 Tsd. Architekten und 42 Tsd. Rechtsanwälte/Notare sind zu nennen. Es gibt ungefähr so viele Tierärzte wie Heilpraktiker (6,5 Tsd.).
- Die **Rangreihe des durchschnittlichen zu versteuernden Einkommens** wird angeführt von den Zahnärzten mit 218 Tsd. DM, den Wirtschaftsprüfern/vereidigten Buchprüfern mit 180 Tsd. DM und den Ärzten mit 162 Tsd. DM. Die Sonstigen Heilberufe mit 53 Tsd. DM, die künstlerischen Freien Berufe mit 49 Tsd. DM sowie die Heilpraktiker mit 44 Tsd. bilden die Schlußlichter. Durch die weitere Auffächerung der Berufsfeldinformationen wird deutlich: Es sind z.B. nicht *die* Freien Heilberufe generell, die auf der Einkommensskala oben rangieren; innerhalb dieses Berufsfeldes gibt es ein breites Einkommensspektrum, das vom 2,24-fachen bis nur zum 0,45-fachen des Gesamtdurchschnitts reicht.
- Vom gesamten Steueraufkommen der Freien Berufe von 25 Mrd. DM tragen **die Freien Heilberufe** mit 36,8% und **die Sonstigen Freien Berufe** mit 37,9% den **höchsten Steueraufkommensanteil**. Bezogen auf die durchschnittliche festgesetzte Einkommensteuer von 32 Tsd. DM der Freien Berufe insgesamt liegen die Freien Heilberufe mit dem 1,71-fachen und die Freien rechts-, wirtschafts- und steuerberatenden Berufe mit dem 1,28-fachen über dem Durchschnitt.
- Die **Durchschnittssteuersätze** (Bezug: zu versteuerndes Einkommen, ‚netto‘) sind – bis auf die Künstlerischen Freien Berufe – abzungsgemäß höher als die Steuerbelastungsquoten (Bezug: Gesamtbetrag der Einkünfte, ‚brutto‘): die Freien Heilberufe zahlen im Mittel 37,8% Steuern gefolgt von den Freien rechts-, wirtschafts- und steuerberatenden Berufen mit 34,7%. Die anderen Berufsfelder liegen etwas unterhalb des Freien Berufe-Durchschnitts von 33,5%. Gegenüber 24,1% aller Steuerpflichtigen sind dies fast 10 Prozentpunkte mehr.
- Die höchste Steuerbelastung tragen die Zahnärzte mit 37,2% bezogen auf den Gesamtbetrag der Einkünfte und mit 41,2% bezogen auf das zu versteuernde Einkommen. Ebenfalls überdurchschnittlich, d.h. über 28,8% **Steuerbelastungsquote**, werden Rechtsanwälte/ Notare, Wirtschaftsprüfer/ Vereidigte Buchprüfer, Sonstige Wirtschaftsberater, Ärzte und Chemiker belastet. Bei den übrigen Berufsgruppen ist die Quote aus festgesetzter Einkommensteuer und Gesamtbetrag der Einkünfte geringer.
- Zu einer ähnlichen Rangfolge kommt man bei der Betrachtung der **Durchschnittssteuersätze der Freien Berufe im Einzelnen**, wobei das Minimum bei den Sonstigen Heilberufen (26,6%) und das Maximum bei den Zahnärzten (41,2%) zu finden ist. Der mittlere Wert aller Berufsgruppen bezüglich des Durchschnittssteuersatzes liegt bei 33,5%.
- **Ein Ergebnis der bisherigen Analyse ist festzuhalten: sowohl die Einkommen als auch die Steuerbelastung ist zwischen den einzelnen Freien Berufen stark unterschiedlich und heterogen auch innerhalb der Berufsfelder Freier Berufe.**



- **Verteilung der Einkommen Freier Berufe:** Eine vertiefende Betrachtung der Einkommensstreuung **wurde für jede der 14 Freiberuflergruppen** mit dem Median, den Quartilen, den Quartilsabständen und den Gini-Koeffizienten vorgenommen. Der Median zeigt an, wieviel 50% aller Freiberufler in einer Gruppe weniger als x DM verdienen. Wenn wir uns wieder auf die Extremwerte konzentrieren, dann sind die Zahnärzte mit einem Median von 313.716 DM an erster Stelle und die Heilpraktiker mit 38.821 DM an letzter Stelle zu nennen.
- Auch hier wird ein breites Spektrum der Einkommensverteilungen zwischen den einzelnen Freiberuflergruppen deutlich. Für alle Freiberufler gilt durchschnittlich: 50% verdienen weniger als gerundet 60.000 DM; 25% aller Freiberufler verdienen weniger als 57.000 DM, 25% verdienen mehr als 96.000 DM. Damit ist eine typische linkssteile Verteilung gegeben.
- Das höchste Maß an Ungleichheit in der Einkommensverteilung ist bei den künstlerischen Freien Berufen gegeben. Dieser Gini-Koeffizient von 0,7082 ist etwa 1,64-fach so groß wie der Gini-Koeffizient von 0,4331 der Zahnärzte, die damit das geringste Maß an Ungleichheit in der Einkommensverteilung aufweisen.
- Festhalten wollen wir damit, daß die Zahnärzte, gefolgt von den Steuerberatern/-Steuerbevollmächtigten und Ärzten eine relativ gleiche Einkommensverteilung haben. Dagegen haben die Sonstigen Freien Berufe (Rang 12), die Chemiker (Rang 13) und die künstlerischen Freien Berufe (Rang 14) eine ausgeprägt ungleiche Verteilung ihrer zu versteuernden Einkommen.
- **Verteilung der festgesetzten Einkommensteuer Freier Berufe:** Insgesamt werden von 50% aller Freiberufler weniger als 16.900 DM Steuern bezahlt (festgesetzte Einkommensteuer). 25% aller Freiberufler zahlen weniger als 16.125 und 25% aller Freiberufler zahlen mehr als 27.808 DM Steuern; auch hier eine deutliche asymmetrische linkssteile Verteilung.
- Die Zahnärzte mit ca. 57.000 DM gefolgt von den Wirtschaftsprüfern/vereidigten Buchprüfern mit ca. 43.000 DM haben den höchsten Median; 50% aller Freiberufler zahlen somit jeweils mehr Steuern als diesen Betrag. Korrespondierend mit den relativ geringen Einkommen ist auch der Median der Heilpraktiker und der sonstigen Heilberufe mit 9.500 bzw. knapp 9.000 DM relativ klein.
- Die Gini-Koeffizienten als schließlich zusammenfassendes und zentrales Verteilungsmaß ergeben folgendes Bild hinsichtlich der Steuerverteilung: Wie bei der Verteilung der Einkommen ist auch hinsichtlich der Verteilung der Steuern bei den Chemikern und künstlerischen Freien Berufen die relativ stärkste Ungleichheit in der Steuerbelastung gegeben. Auch wie bei der Verteilung der Einkommen sind bei den Zahnärzten die Steuern am relativ stärksten gleichverteilt. Deutlich werden auch hier die großen Unterschiede in der Verteilung zwischen den einzelnen Gruppen Freier Berufe. Vergleicht man zusammengenommen die Verteilung der Einkommen und die Verteilung der Steuerlast, so zeigt es sich, daß das Steuersystem hier zu keinen prägnanten Unterschieden führt.
- Festzuhalten ist: Sowohl die Verteilung der Einkommen als auch die damit verbundene Verteilung der Steuerlast ist über die einzelnen Freiberuflergruppen markant verschieden. Aussagen, die hier die Freiberufler über einen Kamm scheren, treffen die Wirklichkeit in keiner Weise.

Abschließend noch einige Bemerkungen und Anregungen zur Datenbasis selbst: Die neue umfassendere Abgrenzung der Freien Berufe (nach Wegfall des steuerlichen Freibetrags für Freiberufler) ist verdienstvoll. Leider werden dadurch Vergleiche im Zeitablauf mit den vorhergehenden Statistiken ohne weitere Zusatzinformationen nicht möglich.

Da innerhalb der 14 Freiberuflergruppen die sonstigen Freien Berufe mit 51% mehr als die Hälfte aller Freiberufler in den Tabellen zusammengefaßt sind, ist eine detailliertere Analyse nicht möglich. Diese zusammengefaßte Gruppe sollte in den kommenden Ergebnistabellen der Einkommensteuerstatistik weiter unterteilt werden.

So fruchtbar und aussagekräftig die gruppierten Daten der Einkommensteuerstatistik auch sind: der Informationsgehalt aus anonymisierten Mikrodaten – gerade auch für die Verteilungsanalyse – ist deutlich größer.

Es ist daher zu wünschen, daß der Forschung anonymisierte Mikrodaten der Einkommensteuerstatistik zur Verfügung gestellt werden können.

## Literatur

- de Kam, C.A., de Haan, J., Giles, C., Manresa, A. Berenguer, E. Calonge and J. Merz (1996), Who pays the taxes? Report für die Europäische Kommission, DG XIX, Groningen, The Netherlands
- de Kam, C.A., de Haan, J., Giles, C., Manresa, A. Berenguer, E., Calonge, S., J. Merz and K. Venkatarama, Who pays the taxes? The distribution of effective tax burdens in four EU countries, in: EC Tax Review, Vol. 5/4, p. 175-188, 1996
- de Kam, C.A., de Haan, J., Manresa, A., Berenguer, E., Calonge, S. and J. Merz (1996), Who pays the taxes?, FFB-Diskussionspapier Nr. 18, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg
- Merz, J. (1989), Markt- und nichtmarktmäßige Aktivitäten privater Haushalte - Theoretischer Ansatz, repräsentative Mikrodaten, mikroökonomische Analyse und Mikrosimulation wirtschafts- und sozialpolitischer Maßnahmen für die Bundesrepublik Deutschland (Habilitationsschrift), Frankfurt
- Merz, J. (1996), Schattenwirtschaft und Arbeitsplatzschaffung, in: Sadowski, D. und K. Pull (Hg.), Vorschläge jenseits der Lohnpolitik - Optionen für mehr Beschäftigung II, Frankfurt/New York: Campus Verlag 1996f, S. 267-296
- Kirsten, D und J. Merz, 1995, Freie Berufe im Mikrozensus I - Struktur und quantitative Bedeutung anhand der ersten Ergebnisse für die neuen und alten Bundesländer 1991, FFB-Diskussionspapier Nr. 15, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg
- Merz, J. und D. Kirsten, 1995, Freie Berufe im Mikrozensus II - Einkommen und Einkommensverteilung anhand der ersten Ergebnisse für die neuen und alten Bundesländer 1991, FFB-Diskussionspapier Nr. 16, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg
- Statistisches Bundesamt (1995), Finanzen und Steuern, Fachserie 14, Reihe 7.1, Einkommensteuer 1989, Wiesbaden/Stuttgart: Metzler-Poeschel Verlag

# Forschungsinstitut Freie Berufe (FFB), Universität Lüneburg

## Publikationen

### 1 FFB-Jahresberichte

FFB-Jahresbericht 2003/04, FFB-Jahresbericht 2001/02, FFB-Jahresbericht 1999/00, FFB-Jahresbericht 1997/98, FFB-Jahresbericht 1996, FFB-Jahresbericht 1995, FFB-Jahresbericht 1994, FFB-Jahresbericht 1993, FFB-Jahresbericht 1992, FFB-Jahresbericht 1991, FFB: 10 Jahre Forschung und Lehre 1989-1999, FFB-Forschung und Lehre 1989-1998, FFB-Forschung und Lehre 1989-1997, FFB-Forschung und Lehre 1989-1996.

### 2 FFB-Bücher in der FFB-Schriftenreihe

Ehling, M. und J. Merz, 2002, Neue Technologien in der Umfrageforschung, FFB-Schriften Nr. 14, 181 Seiten, ISBN 3-7890-8241-4, NOMOS Verlagsgesellschaft, Baden-Baden. *Preis: € 31,-*

Merz, J., 2002, Freie Berufe im Wandel der Märkte, FFB-Schriften Nr. 13, 168 Seiten, ISBN 3-7890-8107-8, NOMOS Verlagsgesellschaft, Baden-Baden. *Preis: € 29,-*

Merz, J., 2001, Existenzgründung 2 – Erfolgsfaktoren und Rahmenbedingungen, FFB-Schriften Nr. 12, 232 Seiten, ISBN 3-7890-7462-4, NOMOS Verlagsgesellschaft, Baden-Baden. *Preis: € 40,- / € 71,- (i. Vb. mit Band 1)*

Merz, J., 2001, Existenzgründung 1 – Tips, Training und Erfahrung, FFB-Schriften Nr. 11, 246 Seiten, ISBN 3-7890-7461-6, NOMOS Verlagsgesellschaft, Baden-Baden. *Preis: € 40,- / € 71,- (i. Vb. mit Band 2)*

Merz, J. und M. Ehling, 1999, Time Use – Research, Data and Policy, FFB-Schriften Nr. 10, 571 Seiten, ISBN 3-7890-6244-8, NOMOS Verlagsgesellschaft, Baden-Baden. *Preis: € 49,-*

Herrmann, H. und J. Backhaus, 1998, Staatlich gebundene Freiberufe im Wandel, FFB-Schriften Nr. 9, 234 Seiten, ISBN 3-7890-5319-8, NOMOS Verlagsgesellschaft, Baden-Baden. *Preis: € 34,-*

Herrmann, H., 1996, Recht der Kammern und Verbände Freier Berufe, Europäischer Ländervergleich und USA, FFB-Schriften Nr. 8, 596 Seiten, ISBN 3-7890-4545-4, NOMOS Verlagsgesellschaft, Baden-Baden. *Preis: € 56,-*

Merz, J., Rauberger, T. K. und A. Rönnau, 1994, Freie Berufe in Rheinland-Pfalz und in der Bundesrepublik Deutschland – Struktur, Entwicklung und wirtschaftliche Bedeutung, FFB-Schriften Nr. 7, 948 Seiten, ISBN 3-927816-27-2, Lüneburg. *Preis: € 95,-*

Forschungsinstitut Freie Berufe (FFB) (Hrsg.), erstellt vom Zentrum zur Dokumentation für Naturheilverfahren e.V. (ZDN), 1992, 1993, Dokumentation der besonderen Therapierichtungen und natürlichen Heilweisen in Europa, Bd. I, 1. Halbband, 842 Seiten, Bd. I, 2. Halbband, 399 Seiten, Bd. II, 590 Seiten, Bd. III, 272 Seiten, Bd. IV, 419 Seiten, Bd. V, 1. Halbband, 706 Seiten, Bd. V, 2. Halbband, 620 Seiten, ISBN 3-88699-025-7, Lüneburg (nur zu beziehen über das Zentrum zur Dokumentation für Naturheilverfahren e.V. ZDN, Hufelandstraße 56, 45147 Essen, Tel.: 0201-74551). *Preis: € 385,-*

Sahner, H. und A. Rönnau, 1991, Freie Heilberufe und Gesundheitsberufe in Deutschland, FFB-Schriften Nr. 6, 653 Seiten, ISBN 3-927816-11-6, Lüneburg. *Preis: € 58,-*

Burmester, B., 1991, Ausbildungsvergleich von Sprachtherapeuten, FFB-Schriften Nr. 5, 54 Seiten, ISBN 3-927816-10-8, Lüneburg. *Preis: € 9,-*

Sahner, H., 1991, Freie Berufe in der DDR und in den neuen Bundesländern, FFB-Schriften Nr. 4, 177 Seiten, ISBN 3-927816-09-4, Lüneburg. *Preis: € 25,-*

Trautwein, H.-M., Donner, H., Semler, V. und J. Richter, 1991, Zur tariflichen Berücksichtigung der Ausbildung, der Bereitstellung von Spitzenlastreserven und der Absicherung von Beschäftigungsrisiken bei Seelotsen, mit dem Anhang Steuerliche Aspekte des tariflichen Normaleinkommens der Seelotsen, FFB-Schriften Nr. 3, 183 Seiten, ISBN 3-927816-07-8, Lüneburg. *Preis: € 19,-*

Sahner, H. und F. Thiemann, 1990, Zukunft der Naturheilmittel in Europa in Gefahr? FFB-Schriften Nr. 2, 81 Seiten, ISBN 3-927816-06-X, Lüneburg. *Preis: € 6,-*

Sahner, H., Herrmann, H., Rönnau, A. und H.-M. Trautwein, 1989, Zur Lage der Freien Berufe 1989, Teil III, FFB-Schriften Nr. 1, 167 Seiten, ISBN 3-927816-04-3, Lüneburg. *Preis: € 25,-*

Sahner, H., Herrmann, H., Rönnau, A. und H.-M. Trautwein, 1989, Zur Lage der Freien Berufe 1989, Teil II, FFB-Schriften Nr. 1, 955 Seiten, ISBN 3-927816-02-7, Lüneburg.

*Preis: € 20,- / € 35,- (i. Vb. mit Teil I)*

Sahner, H., Herrmann, H., Rönnau, A. und H.-M. Trautwein, 1989, Zur Lage der Freien Berufe 1989, Teil I, FFB-Schriften Nr. 1, 426 Seiten, ISBN 3-927816-01-9, Lüneburg.

*Preis: € 20,- / € 35,- (i. Vb. mit Teil II)*

### **3 FFB-Bücher**

Merz, J., D. Hirschel und M. Zwick, 2005, Struktur und Verteilung hoher Einkommen - Mikroanalysen auf der Basis der Einkommensteuerstatistik, Lebenslagen in Deutschland, Der zweite Armuts- und Reichtumsbericht der Bundesregierung, Bundesministerium für Gesundheit und Soziale Sicherung, Berlin (<http://www.bmgs.bund.de/download/broschueren/A341.pdf>)

Merz, J. und J. Wagner (Hrg.), 2004, Perspektiven der Mittelstandsforschung – Ökonomische Analysen zu Selbständigkeit, Freien Berufen und KMU, Merz, J., Schulte, R. and J. Wagner (Series Eds.), Entrepreneurship, Professions, Small Business Economics, CREPS-Schriftenreihe Vol. 1, 520 Seiten, Lit Verlag, ISBN 3-8258-8179-2, Münster. *Preis: € 39,90*

Merz, J. und M. Zwick (Hrg.), 2004, MIKAS – Mikroanalysen und amtliche Statistik, Statistisches Bundesamt (Serie Editor), Statistik und Wissenschaft, Vol. 1, 318 Seiten, ISBN 3-8246-0725-5, Wiesbaden

*Preis: € 24,80*

Hirschel, D., 2004, Einkommensreichtum und seine Ursachen – Die Bestimmungsfaktoren hoher Arbeitseinkommen, Hochschulschriften Band 82, 416 Seiten, Metropolis-Verlag Marburg, ISBN 3-89518-441-1.

Merz, J., 2001, Hohe Einkommen, ihre Struktur und Verteilung, Lebenslagen in Deutschland, Der erste Armuts- und Reichtumsbericht der Bundesregierung, Bundesministerium für Arbeit und Sozialordnung, 128 Seiten, Bonn, zu beziehen über: Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH, Südstraße 119, 53175 Bonn.

Ehling, M. und J. Merz u. a., 2001, Zeitbudget in Deutschland – Erfahrungsberichte der Wissenschaft, Band 17 der Schriftenreihe Spektrum Bundesstatistik, 248 Seiten, Metzler-Poeschel Verlag, ISBN 3-8246-0645-3, Stuttgart. *Preis: € 16,-*

Krickhahn, T., 1995, Die Verbände des wirtschaftlichen Mittelstands in Deutschland, 351 Seiten, DUV Deutscher Universitäts Verlag, ISBN 3-8244-0245-9, Wiesbaden. *Preis: € 62,-*

Spahn, P. B., Galler, H. P., Kaiser, H., Kassella, T. und J. Merz, 1992, Mikrosimulation in der Steuerpolitik, 279 Seiten, Springer Verlag, ISBN 3-7908-0611-0, Berlin. *Preis: € 45,-*

### **4 FFB-Reprints**

Merz, J., Kumulation von Mikrodaten – Konzeptionelle Grundlagen und ein Vorschlag zur Realisierung,; in: Allgemeines Statistisches Archiv, Issue 88, S. 451-472, 2004 **FFB-Reprint Nr. 35**

Merz, J., Einkommens-Reichtum in Deutschland - Mikroanalytische Ergebnisse der Einkommensteuerstatistik für Selbständige und abhängig Beschäftigte, in: Perspektiven der Wirtschaftspolitik, Vol. 5, Issue 2, S. 105-126, 2004 **FFB-Reprint Nr. 34**

Merz, J., Vorgrimler, D. und M. Zwick, Faktisch anonymisiertes Mikrodatenfile der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998, in: Wirtschaft und Statistik, Issue 10, S. 1079-1091, 2004

**FFB-Reprint Nr. 33**

Ackermann, D., Merz, J. and H. Stolze, Erfolg und Erfolgsfaktoren freiberuflich tätiger Ärzte – Ergebnisse der FFB-Ärzteumfrage für Niedersachsen, in: Merz, J. and J. Wagner (Eds.), Perspektiven der Mittelstandsforschung – Ökonomische Analysen zu Selbständigkeit, Freien Berufen und KMU, Merz, J., Schulte, R. and J. Wagner (Series Eds.), Entrepreneurship, Professions, Small Business Economics, CREPS-Schriftenreihe Vol. 1, Lit Verlag, Münster, pp. 165-190, 2004 **FFB-Reprint Nr. 32**

- Hirschel, D. und J. Merz, Was erklärt hohe Arbeitseinkommen Selbständiger – Eine Mikroanalyse mit Daten des Sozioökonomischen Panels, in: Merz, J. and J. Wagner (Eds.), Perspektiven der Mittelstandsforschung – Ökonomische Analysen zu Selbständigkeit, Freien Berufen und KMU, Merz, J., Schulte, R. and J. Wagner (Series Eds.), Entrepreneurship, Professions, Small Business Economics, CREPS-Schriftenreihe Vol. 1, Lit Verlag, Münster, pp. 265-285, 2004  
**FFB-Reprint Nr. 31**
- Burgert, D. und J. Merz, Wer arbeitet wann? – Arbeitszeitarrangements von Selbständigen und abhängig Beschäftigten: Eine mikroökonomische Analyse deutscher Zeitbudgetdaten, in: Merz, J. and J. Wagner (Eds.), Perspektiven der Mittelstandsforschung – Ökonomische Analysen zu Selbständigkeit, Freien Berufen und KMU, Merz, J., Schulte, R. and J. Wagner (Series Eds.), Entrepreneurship, Professions, Small Business Economics, CREPS-Schriftenreihe Vol. 1, Lit Verlag, Münster, pp. 303-330, 2004  
**FFB-Reprint Nr. 30**
- Merz, J. und M. Zwick, Hohe Einkommen – Eine Verteilungsanalyse für Freie Berufe, Unternehmer und abhängige Beschäftigte, in: Merz, J. and M. Zwick (Eds.), MIKAS – Mikroanalysen und amtliche Statistik, Statistik und Wissenschaft, Vol. 1, pp. 167-193, 2004  
**FFB-Reprint Nr. 29**
- Merz, J., Schatz, C. and K. Kortmann, Mikrosimulation mit Verwaltungs- und Befragungsdaten am Beispiel ‚Altersvorsorge in Deutschland 1996‘ (AVID ’96), in: Merz, J. und M. Zwick (Hg.), MIKAS – Mikroanalysen und amtliche Statistik, Statistik und Wissenschaft, Vol. 1, S. 231-248, 2004  
**FFB-Reprint Nr. 28**
- Merz, J., Was fehlt in der EVS ? – Eine Verteilungsanalyse hoher Einkommen mit der verknüpften Einkommensteuerstatistik für Selbständige und abhängig Beschäftigte, in: Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Vol. 223/1, p. 58-90, 2003  
**FFB-Reprint Nr. 27**
- Merz, J. und M. Zwick, Verteilungswirkungen der Steuerreform 2000/2005 im Vergleich zum ‚Karlsruher Entwurf‘ – Auswirkungen auf die Einkommensverteilung bei Selbständigen (Freie Berufe, Unternehmer) und abhängig Beschäftigte, in: Wirtschaft und Statistik, 8/2002, p. 729-740, 2002  
**FFB-Reprint Nr. 26**
- Merz, J., Time Use Research and Time Use Data – Actual Topics and New Frontiers, in: Ehling, M. and J. Merz (Eds.), Neue Technologien in der Umfrageforschung – Anwendungen bei der Erhebung von Zeitverwendung, p. 3-19, 2002  
**FFB-Reprint Nr. 25**
- Merz, J., 2002, Time and Economic Well-Being – A Panel Analysis of Desired versus Actual Working Hours, in: Review of Income and Wealth, Series 48, No. 3, p. 317-346, FFB-Reprint Nr. 24, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-Reprint Nr. 24**
- Schatz, Ch., Kortmann, K. und J. Merz, 2002, Künftige Alterseinkommen - Eine Mikrosimulationsstudie zur Entwicklung der Renten und Altersvorsorge in Deutschland (AVID’96), in: Schmollers Jahrbuch, Journal of Applied Social Sciences, Zeitschrift für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, 122. Jahrgang, Heft 2, S. 227-260, FFB-Reprint Nr. 23, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-Reprint Nr. 23**
- Merz, J. und M. Zwick, 2001, Über die Analyse hoher Einkommen mit der Einkommensteuerstatistik – Eine methodische Erläuterung zum Gutachten „Hohe Einkommen, ihre Struktur und Verteilung“ zum ersten Armuts- und Reichtumsbericht der Bundesregierung, in: Wirtschaft und Statistik 7/2001, S. 513-523, FFB-Reprint Nr. 22, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-Reprint Nr. 22**
- Merz, J., 2001, Was fehlt in der EVS? Eine Verknüpfung mit der Einkommensteuerstatistik für die Verteilungsanalyse hoher Einkommen, in: Becker, I., Ot, N. und G. Rolf (Hrsg.), Soziale Sicherung in einer dynamischen Gesellschaft, S. 278-300, Campus Verlag, Frankfurt/New York, FFB-Reprint Nr. 21, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg  
**FFB-Reprint Nr. 21**
- Merz, J., 2001, 10 Jahre Forschungsinstitut Freie Berufe (FFB) der Universität Lüneburg – Forschungsschwerpunkte und Perspektiven, in: Bundesverband der Freien Berufe (Hrsg.), Jahrbuch 2000/2001, der freie beruf, S. 158-174, Bonn, FFB-Reprint Nr. 20, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-Reprint Nr. 20**

- Merz, J., 2000, The Distribution of Income of Self-employed, Entrepreneurs and Professions as Revealed from Micro Income Tax Statistics in Germany, in: Hauser, R. and I. Becker (eds.), The Personal Distribution of Income in an International Perspective, S. 99-128, Springer Verlag, Heidelberg, FFB-Reprint Nr.19, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-Reprint Nr. 19**
- Merz, J., 1998, Privatisierung, Deregulierung und staatlich gebundene Freie Berufe – Einige ökonomische Aspekte, in: Herrmann, H. und J. Backhaus (Hrsg.), Staatlich gebundene Freiberufe im Wandel, S. 67-114, FFB-Schriften Nr. 9, NOMOS Verlagsgesellschaft, Baden-Baden, FFB-Reprint Nr. 18, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-Reprint Nr. 18**
- Merz, J., 1997, Die Freien Berufe – Laudatio zur Verleihung der Ehrendoktorwürde des Fachbereiches Wirtschafts- und Sozialwissenschaften der Universität Lüneburg an Prof. J. F. Volrad Deneke, in: Bundesverband der Freien Berufe (Hrsg.), Jahrbuch 1997, der freie beruf, S. 133-151, Bonn, FFB-Reprint Nr. 17, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-Reprint Nr. 17**
- de Kam, C. A., de Haan, J., Giles, C., Manresa, A., Berenguer, E., Calonge, S., Merz, J. and K. Venkatarama, 1996, Who pays the taxes? The Distribution of Effective Tax Burdens in Four EU Countries, in: *ec Tax Review*, p. 175-188, FFB-Reprint No. 16, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-Reprint Nr. 16**
- Merz, J., 1996, MICSIM – A PC Microsimulation Model for Research and Teaching: A Brief View on its' Concept and Program Developments, *SoftStat '95 – Advances in Statistical Software 5*, in: Faulbaum, F. and W. Bandilla (eds.), Stuttgart, p. 433-442, FFB-Reprint No. 15, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-Reprint Nr. 15**
- Burkhauser, R. V., Smeeding, T. M. and J. Merz, 1996, Relative Inequality and Poverty in Germany and the United States using Alternative Equivalence Scales, in: *Review of Income and Wealth, Series 42, No. 4*, p. 381-400, FFB-Reprint No. 14, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-Reprint Nr. 14**
- Merz, J. 1996, Schattenwirtschaft und Arbeitsplatzbeschaffung, in: Sadowski, D. und K. Pull (Hrsg.), *Vorschläge jenseits der Lohnpolitik*, S. 266-294, Frankfurt/New York, FFB-Reprint Nr. 13, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-Reprint Nr. 13**
- Merz, J., 1996, MICSIM – Concept, Developments and Applications of a PC Microsimulation Model for Research and Teaching, in: Troitzsch, K. G., Mueller, U. Gilbert, G. N. and J. E. Doran (eds.), *Social Science Microsimulation*, p. 33-65, Berlin/New York, FFB-Reprint No. 12, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-Reprint Nr. 12**
- Merz, J., 1996, Market and Non-Market Labour Supply and the Impact of the Recent German Tax Reform – Incorporating Behavioural Response, in: Harding, A. (ed.), *Microsimulation and Public Policy*, p. 177-202, Amsterdam/Tokyo, FFB-Reprint No. 11, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-Reprint Nr. 11**
- Merz, J. und R. Lang, 1996, Alles eine Frage der Zeit!?! – Bericht über ein FFB-Forschungsprojekt zum Thema 'Zeitverwendung in Erwerbstätigkeit und Haushaltsproduktion – Dynamische Mikroanalysen mit Paneldaten', in: *Uni Lüneburg – 50 Jahre Hochschule in Lüneburg, Jubiläums-Sonderausgabe, Heft 19/Mai 1996*, S. 51-55, FFB-Reprint Nr. 10, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-Reprint Nr. 10**
- Merz, J. und D. Kirsten, 1996, Freie Berufe im Mikrozensus – Struktur, Einkommen und Einkommensverteilung in den neuen und alten Bundesländern, in: *BFB Bundesverband der Freien Berufe (Hrsg.), Jahrbuch 1996*, S. 40-79, Bonn, FFB-Reprint Nr. 9, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-Reprint Nr. 9**
- Deneke, J. F. V., 1995, Freie Berufe – Gestern, Heute, Morgen, in: *BFB Bundesverband der Freien Berufe (Hrsg.), Jahrbuch 1995*, S. 57-72, Bonn, FFB-Reprint Nr. 8, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-Reprint Nr. 8**
- Merz, J. and J. Faik, 1995, Equivalence Scales Based on Revealed Preference Consumption Expenditures – The Case of Germany, in: *Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Vol. 214, No. 4*, p. 425-447, Stuttgart, FFB-Reprint No. 7, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-Reprint Nr. 7**

- Merz, J., 1993, Statistik und Freie Berufe im Rahmen einer empirischen Wirtschafts- und Sozialforschung, in: BFB Bundesverband der Freien Berufe (Hrsg.), Jahrbuch 1993, S. 31-78, Bonn, FFB-Reprint Nr. 6, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg **FFB-Reprint Nr. 6**
- Merz, J., 1993, Wandel in den Freien Berufen – Zum Forschungsbeitrag des Forschungsinsituts Freie Berufe (FFB) der Universität Lüneburg, in: BFB Bundesverband der Freien Berufe (Hrsg.), Jahrbuch 1993, S. 164-173, Bonn, FFB-Reprint Nr. 5, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-Reprint Nr. 5**
- Merz, J. and K. G. Wolff, 1993, The Shadow Economy: Illicit Work and Household Production: A Microanalysis of West Germany, in: Review of Income and Wealth, Vol. 39, No. 2, p. 177-194, FFB-Reprint No. 4, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg **FFB-Reprint Nr. 4**
- Trautwein, H.-M. und A. Rönnau, 1993, Self-Regulation of the Medical Profession in Germany: A Survey, Faure, in: M., Finsinger, J., Siegers, J. und R. van den Bergh (eds.), Regulation of Profession, p. 249-305, ISBN 90-6215-334-8, MAKLU, Antwerpen, FFB-Reprint No. 3, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-Reprint Nr. 3**
- Herrmann, H., 1993, Regulation of Attorneys in Germany: Legal Framework and Actual Tendencies of Deregulation, in: Faure, M., Finsinger, J., Siegers, J. und R. van den Bergh (eds.), Regulation of Profession, p. 225-245, ISBN 90-6215-334-8, MAKLU, Antwerpen, FFB-Reprint No. 2, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-Reprint Nr. 2**
- Merz, J., 1991, Microsimulation – A Survey of Principles, Developments and Applications, in: International Journal of Forecasting 7, p. 77-104, ISBN 0169-2070-91, North-Holland, Amsterdam, FFB-Reprint Nr. 1, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-Reprint Nr. 1**

## **5 FFB-Diskussionspapiere, ISSN 0942-2595**

- Merz, J. und Paic, P., 2005, Start-up success of freelancers – New microeconomic evidence from the German Socio-Economic Panel. FFB-Diskussionspapier Nr. 56, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 56**
- Merz, J. und Paic, P., 2005, Erfolgsfaktoren freiberuflicher Existenzgründung – Neue mikroökonomische Ergebnisse mit Daten des Sozio-ökonomischen Panels, FFB-Diskussionspapier Nr. 55, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 55**
- Merz, J. und Stolze, H., 2005, Representative Time Use Data and Calibration of the American Time Use Studies 1965-1999, FFB-Diskussionspapier Nr. 54, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 54**
- Paic, P. und Brand, H., 2005, Die Freien Berufe im Sozio-ökonomischen Panel - Systematische Berichtigung der kritischen Wechsel innerhalb der Selbständigengruppe, FFB-Diskussionspapier Nr. 53, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 53**
- Merz, J., und Paic, P., 2005, Zum Einkommen der Freien Berufe – Eine Ordered Probit-Analyse ihrer Determinanten auf Basis der FFB-Onlineumfrage, FFB-Diskussionspapier Nr. 52, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 52**
- Burgert, D., 2005, Schwellenwerte im deutschen Kündigungsschutzrecht – Ein Beschäftigungshindernis für kleine Unternehmen?, FFB-Diskussionspapier Nr. 50, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 51**
- Merz, J., Böhm P. und Burgert D., 2005, Arbeitszeitarrangements und Einkommensverteilung – Ein Treatment Effects Ansatz der Einkommenschätzung für Unternehmer, Freiberufler und abhängig Beschäftigte, FFB-Diskussionspapier Nr. 50, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 50**
- Burgert, D., 2005, The Impact of German Job Protection Legislation on Job Creation in Small Establishments – An Application of the Regression Discontinuity Design, FFB-Diskussionspapier Nr. 49, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 49**
- Merz, J. und D. Burgert, 2005, Arbeitszeitarrangements – Neue Ergebnisse aus der nationalen Zeitbudgeterhebung 2001/02 im Zeitvergleich, FFB-Diskussionspapier Nr. 46, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 48**
- Merz, J., Böhm, P. und D. Burgert, 2005, Timing, Fragmentation of Work and Income Inequality – An Earnings Treatment Effects Approach, FFB-Diskussionspapier Nr. 47, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 47**

- Merz, J. und P. Paic, 2004, Existenzgründungen von Freiberuflern und Unternehmer – Eine Mikro analyse mit dem Sozio-ökonomischen Panel, FFB-Diskussionspapier Nr. 46, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 46**
- Merz, J. und D. Burgert, 2004, Wer arbeitet wann? Arbeitszeitarrangements von Selbständigen und abhängig Beschäftigten – Eine mikroökonomische Analyse deutscher Zeitbudgetdaten, FFB-Diskussionspapier Nr. 45, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 45**
- Hirschel, D. und J. Merz, 2004, Was erklärt hohe Arbeitseinkommen der Selbständigen – Eine Mikroanalyse mit Daten des Sozio-ökonomischen Panels, FFB-Diskussionspapier Nr. 44, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 44**
- Ackermann, D., Merz, J. und H. Stolze, 2004, Erfolg und Erfolgsfaktoren freiberuflich tätiger Ärzte – Ergebnisse der FFB-Ärztebefragung für Niedersachsen, FFB-Diskussionspapier Nr. 43, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 43**
- Hirschel, D., 2003, Do high incomes reflect individual performance? The determinants of high incomes in Germany, FFB-Diskussionspapier Nr. 42, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 42**
- Merz, J., and D. Burgert, 2003, Working Hour Arrangements and Working Hours – A Microeconomic Analysis Based on German Time Diary Data, FFB-Diskussionspapier Nr. 41, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 41**
- Merz, J. und M. Zwick, 2002, Hohe Einkommen: Eine Verteilungsanalyse für Freie Berufe, Unternehmer und abhängig Beschäftigte, Eine Mikroanalyse auf der Basis der Einkommensteuerstatistik, FFB-Diskussionspapier Nr. 40, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 40**
- Merz, J., and D. Hirschel, 2003, The distribution and re-distribution of income of self-employed as freelancers and entrepreneurs in Europe, FFB-Diskussionspapier Nr. 39, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 39**
- Stolze, H. 2002, Datenbankgestützte Internetpräsenzen – Entwicklung und Realisation am Beispiel der Homepage des Forschungsinstituts Freie Berufe (FFB) der Universität Lüneburg <http://ffb.uni-lueneburg.de>, FFB-Diskussionspapier Nr. 38, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 38**
- Merz, J., 2002, Zur Kumulation von Haushaltsstichproben, FFB-Diskussionspapier Nr. 37, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 37**
- Merz, J., 2002, Reichtum in Deutschland: Hohe Einkommen, ihre Struktur und Verteilung – Eine Mikroanalyse mit der Einkommensteuerstatistik für Selbständige und abhängig Beschäftigte, FFB-Diskussionspapier Nr. 36, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 36**
- Merz, J. und M. Zwick, 2002, Verteilungswirkungen der Steuerreform 2000/2005 im Vergleich zum ,Karlsruher Entwurf Auswirkungen auf die Einkommensverteilung bei Selbständigen (Freie Beufe, Unternehmer und abhängig Beschäftigte), FFB-Diskussionspapier Nr. 35, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 35**
- Merz, J., Stolze, H. und M. Zwick, 2002, Professions, entrepreneurs, employees and the new German tax (cut) reform 2000 – A MICSIM microsimulation analysis of distributional impacts, FFB-Diskussionspapier Nr. 34, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 34**
- Forschungsinstitut Freie Berufe, 2002, Freie Berufe im Wandel der Märkte - 10 Jahre Forschungsinstitut Freie Berufe (FFB) der Universität Lüneburg, Empfang am 4. November 1999 im Rathaus zu Lüneburg, FFB-Diskussionspapier Nr. 33, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 33**
- Merz, J., 2002, Time Use Research and Time Use Data – Actual Topics and New Frontiers, FFB-Discussion Paper No. 32, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 32**



- Merz, J., 2001, Freie Berufe im Wandel der Arbeitsmärkte, FFB-Diskussionspapier Nr. 31, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 31**
- Merz, J., 2001, Was fehlt in der EVS? Eine Verteilungsanalyse hoher Einkommen mit der verknüpften Einkommensteuerstatistik für Selbständige und abhängig Beschäftigte, FFB-Diskussionspapier Nr. 30, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 30**
- Merz, J., 2001, Informationsfeld Zeitverwendung – Expertise für die Kommission zur Verbesserung der informationellen Infrastruktur zwischen Wissenschaft und Statistik, FFB-Diskussionspapier Nr. 29, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 29**
- Schatz, C. und J. Merz, 2000, Die Rentenreform in der Diskussion – Ein Mikrosimulationsmodell für die Altersvorsorge in Deutschland (AVID-PTO), FFB-Diskussionspapier Nr. 28, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 28**
- Merz, J., 2000, The Distribution of Income of Self-employed, Entrepreneurs and Professions as Revealed from Micro Income Tax Statistics in Germany, FFB-Discussion Paper No. 27, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 27**
- Merz, J., Loest, O. und A. Simon, 1999, Existenzgründung – Wie werde ich selbständig, wie werde ich Freiberufler? Ein Leitfaden, FFB-Diskussionspapier Nr. 26, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 26**
- Merz, J. und D. Kirsten, 1998, Extended Income Inequality and Poverty Dynamics of Labour Market and Valued Household Activities – A Ten Years Panelanalysis for Professions, Entrepreneurs and Employees in Germany, FFB-Discussion Paper No. 25, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 25**
- Merz, J., Quiel, T., und K. Venkatarama, 1998, Wer bezahlt die Steuern? – Eine Untersuchung der Steuerbelastung und der Einkommenssituation für Freie und andere Berufe, FFB-Diskussionspapier Nr. 24, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 24**
- Merz, J. und R. Lang, 1997, Preferred vs. Actual Working Hours – A Ten Panel Econometric Analysis for Professions, Entrepreneurs and Employees in Germany, FFB-Discussion Paper No. 23, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 23**
- Merz, J., 1997, Privatisierung und Deregulierung und Freie und staatlich gebundene Freie Berufe – Einige ökonomische Aspekte, FFB-Diskussionspapier Nr. 22, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 22**
- de Kam, C. A., de Haan, J., Giles, C., Manresa, A., Berenguer, E., Calonge, S., Merz, J. and K. Venkatarama, 1996, The Distribution of Effective Tax Burdens in Four EU Countries, FFB-Discussion Paper No. 21, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 21**
- Deneke, J. F. V., 1996, Freie Berufe und Mittelstand – Festrede zur Verleihung der Ehrendoktorwürde, FFB-Diskussionspapier Nr. 20, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 20**
- Merz, J., 1996, Die Freien Berufe – Laudatio zur Verleihung der Ehrendoktorwürde des Fachbereiches Wirtschafts- und Sozialwissenschaften der Universität Lüneburg an Prof. J. F. Volrad Deneke, FFB-Diskussionspapier Nr. 19, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 19**
- de Kam, C. A., de Haan, J., Giles, C., Manresa, A., Berenguer, E., Calonge, S. and J. Merz, 1996, Who pays the taxes?, FFB-Discussion Paper No. 18, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 18**
- Merz, J., 1996, Schattenwirtschaft und ihre Bedeutung für den Arbeitsmarkt, FFB-Diskussionspapier Nr. 17, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 17**

- Merz, J. und D. Kirsten, 1995, Freie Berufe im Mikrozensus II – Einkommen und Einkommensverteilung anhand der ersten Ergebnisse für die neuen und alten Bundesländer 1991, FFB-Diskussionspapier Nr. 16, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-DP Nr. 16**
- Merz, J. und D. Kirsten, 1995, Freie Berufe im Mikrozensus I – Struktur und quantitative Bedeutung anhand der ersten Ergebnisse für die neuen und alten Bundesländer 1991, FFB-Diskussionspapier Nr. 15, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-DP Nr. 15**
- Merz, J., 1995, MICSIM – Concept, Developments and Applications of a PC-Microsimulation Model for Research and Teaching, FFB-Discussion Paper No. 14, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-DP Nr. 14**
- Rönnau, A., 1995, Freie Berufe in der DDR, der Bundesrepublik Deutschland und im wiedervereinten Deutschland: Auswertungen von Berufstätigenerhebung und Arbeitsstättenzählung, FFB-Diskussionspapier Nr. 13, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-DP Nr. 13**
- Burkhauser, R. V., Smeeding, T. M. and J. Merz, 1994, Relative Inequality and Poverty in Germany and the United States Using Alternative Equivalence Scales, FFB-Discussion Paper No. 12, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-DP Nr. 12**
- Widmaier, U., Niggemann, H. and J. Merz, 1994, What makes the Difference between Unsuccessful and Successful Firms in the German Mechanical Engineering Industry? A Microsimulation Approach Using Data from the NIFA-Panel, FFB-Discussion Paper No. 11, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-DP Nr. 11**
- Merz, J., 1994, Microdata Adjustment by the Minimum Information Loss Principle, FFB-Discussion Paper No. 10, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-DP Nr. 10**
- Merz, J., 1994, Microsimulation – A Survey of Methods and Applications for Analyzing Economic and Social Policy, FFB-Discussion Paper No. 9, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-DP Nr. 9**
- Merz, J., Garner, T., Smeeding, T. M., Faik, J. and D. Johnson, 1994, Two Scales, One Methodology – Expenditure Based Equivalence Scales for the United States and Germany, FFB-Discussion Paper No. 8, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-DP Nr. 8**
- Krickhahn, T., 1993, Lobbyismus und Mittelstand: Zur Identifikation der Interessenverbände des Mittelstands in der Bundesrepublik Deutschland, FFB-Diskussionspapier Nr. 7, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-DP Nr. 7**
- Merz, J., 1993, Market and Non-Market Labor Supply and Recent German Tax Reform Impacts – Behavioral Response in a Combined Dynamic and Static Microsimulation Model, FFB-Discussion Paper No. 6, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 6**
- Merz, J., 1993, Microsimulation as an Instrument to Evaluate Economic and Social Programmes, FFB-Discussion Paper No. 5, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-DP Nr. 5**
- Merz, J., 1993, Statistik und Freie Berufe im Rahmen einer empirischen Wirtschafts- und Sozialforschung, Antrittsvorlesung im Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften der Universität Lüneburg, FFB-Diskussionspapier Nr. 4, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-DP Nr. 4**
- Merz, J. and J. Faik, 1992, Equivalence Scales Based on Revealed Preference Consumption Expenditure Microdata – The Case of West Germany, FFB-Discussion Paper No. 3, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg.  
**FFB-DP Nr. 3**
- Merz, J., 1992, Time Use Dynamics in Paid Work and Household Activities of Married Women – A Panel Analysis with Household Information and Regional Labour Demand, FFB-Discussion Paper No. 2, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 2**

Forschungsinstitut Freie Berufe, 1992, Festliche Einweihung des Forschungsinstituts Freie Berufe am 16. Dezember 1991 im Rathaus zu Lüneburg, FFB-Diskussionspapier Nr. 1, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-DP Nr. 1**

## **6 FFB-Dokumentationen, ISSN 1615-0376**

Merz, J. und P. Paic, 2005, Die FFB-Onlineumfrage Freie Berufe – Beschreibung und Hochrechnung, FFB-Dokumentation Nr. 12, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-Dok. Nr. 12**

Stolze, H., 2004, Der FFB-Server mit Microsoft Windows Server 2003, FFB-Dokumentation Nr. 11, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-Dok. Nr. 11**

Stolze, H., 2004, Zur Repräsentativität der FFB-Ärzteumfrage – Neue Hochrechnungen für Niedersachsen, Nordrhein und Deutschland, FFB-Dokumentation Nr. 10, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-Dok. Nr. 10**

Merz, J., Stolze, H. und S. Imme, 2001, ADJUST FOR WINDOWS – A Program Package to Adjust Microdata by the Minimum Information Loss Principle, Program-Manual, FFB-Dokumentation No. 9, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-Dok. Nr. 9**

Merz, J., Fink, F., Plönnigs, F. und T. Seewald, 1999, Forschungsnetz Zeitverwendung – Research Network on Time Use (RNTU), FFB-Dokumentation Nr. 8, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-Dok. Nr. 8**

Merz, J., 1997, Zeitverwendung in Erwerbstätigkeit und Haushaltsproduktion – Dynamische Mikroanalysen mit Paneldaten, DFG-Endbericht, FFB-Dokumentation Nr. 7, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-Dok. Nr. 7**

Merz, J. und F. Plönnigs, 1997, DISTRI/MICSIM – A Softwaretool for Microsimulation Models and Analyses of Distribution, FFB-Dokumentation No. 6, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-Dok. Nr. 6**

Merz, J. und R. Lang, 1997, Neue Hochrechnung der Freien Berufe und Selbständigen im Sozio-ökonomischen Panel, FFB-Dokumentation Nr. 5, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-Dok. Nr. 5**

Merz, J. und F. Plönnigs, 1995, Forschungsinstitut Freie Berufe – Datenschutz und Datensicherung, FFB-Dokumentation Nr. 4, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-Dok. Nr. 4**

Merz, J., Hecker, M., Matusall, V. und H. Wiese, 1994, Forschungsinstitut Freie Berufe – EDV-Handbuch, FFB-Dokumentation Nr. 3, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-Dok. Nr. 3**

Merz, J., 1993, Zeitverwendung in Erwerbstätigkeit und Haushaltsproduktion – Dynamische Mikroanalysen mit Paneldaten, DFG-Zwischenbericht für die erste Phase (1992-1993), FFB-Dokumentation Nr. 2, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-Dok. Nr. 2**

Merz, J. 1993, ADJUST – Ein Programmpaket zur Hochrechnung von Mikrodaten nach dem Prinzip des minimalen Informationsverlustes, Programm-Handbuch, FFB-Dokumentation Nr. 1, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg. **FFB-Dok. Nr. 1**

Available also in English as:

Merz, J., 1994, ADJUST – A Program Package to Adjust Microdata by the Minimum Information Loss Principle, Program-Manual, FFB-Dokumentation No. 1e, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg. **FFB-Dok. Nr. 1e**

## **7 Sonstige Arbeitsberichte, ISSN 0175-7275**

Matusall, V., Kremers, H. und G. Behling, 1992, Umweltdatenbanken – vom Konzept zum Schema, Arbeitsbericht Nr. 112, Universität Lüneburg, Lüneburg. Mikrosimulation in der Steuerpolitik, 279 Seiten, Springer Verlag, ISBN 3-7908-0611-0, Berlin. *Preis: € 6,-*

- Rönnau, A., 1989, Freie Berufe in Niedersachsen – Numerische und wirtschaftliche Entwicklung; Bedeutung als Arbeitgeber, Arbeitsbericht Nr. 60, Universität Lüneburg, Lüneburg. Mikrosimulation in der Steuerpolitik, 279 Seiten, Springer Verlag Berlin, ISBN 3-7908-0611-0, Berlin. *Preis: € 6,-*
- Sahner, H., 1989, Freie Berufe im Wandel, Arbeitsbericht Nr. 59, Universität Lüneburg, Lüneburg. Mikrosimulation in der Steuerpolitik, 279 Seiten, Springer Verlag, ISBN 3-7908-0611-0, Berlin. *Preis: € 6,-*
- Sahner, H., 1988, Die Interessenverbände in der Bundesrepublik Deutschland – Ein Klassifikationssystem zu ihrer Erfassung, Arbeitsbericht Nr. 41, Universität Lüneburg, Lüneburg. Mikrosimulation in der Steuerpolitik, 279 Seiten, Springer Verlag, ISBN 3-7908-0611-0, Berlin. *Preis: € 6,-*