



Projektbericht

Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung

Mehr Gerechtigkeit: Was steht zur Wahl?

Eine mikrodatenbasierte Analyse und Kommentierung von Programmaussagen der Parteien zu Änderungen des Tarifs der Einkommensteuer unter dem Gesichtspunkt der fiskalischen Auswirkungen

Aktualisierter Endbericht – 27. Mai 2013

Forschungsvorhaben im Auftrag der Initiative Neue Soziale Marktwirtschaft (INSM)



Impressum

Vorstand des RWI

Prof. Dr. Christoph M. Schmidt (Präsident)

Prof. Dr. Thomas K. Bauer (Vizepräsident)

Prof. Dr. Wim Kösters

Verwaltungsrat

Dr. Eberhard Heinke (Vorsitzender);

Manfred Breuer; Dr. Henning Osthues-Albrecht; Reinhold Schulte
(stellv. Vorsitzende);

Dr. Hans Georg Fabritius; Prof. Dr. Justus Haucap, Hans Jürgen Kerkhoff;
Dr. Thomas Köster; Dr. Thomas A. Lange; Martin Lehmann-Stanislawski; Andreas
Meyer-Lauber; Hermann Rappen; Reinhard Schulz; Dr. Michael N. Wappelhorst

Forschungsbeirat

Prof. Dr. Claudia M. Buch; Prof. Michael C. Burda, Ph.D.; Prof. Dr. Lars P. Feld;
Prof. Dr. Stefan Felder; Prof. Nicola Fuchs-Schündeln, Ph.D.; Prof. Timo Goeschl,
Ph.D.; Prof. Dr. Justus Haucap; Prof. Dr. Kai Konrad; Prof. Dr. Wolfgang Leininger;
Prof. Regina T. Riphahn, Ph.D.

Ehrenmitglieder des RWI

Heinrich Frommknecht; Prof. Dr. Paul Klemmer †; Dr. Dietmar Kuhnt

RWI Projektbericht

Herausgeber:

Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung

Hohenzollernstraße 1/3, 45128 Essen, Germany

Phone +49 201-81 49-0, Fax +49 201-81 49-200, e-mail: rwi@rwi-essen.de

Alle Rechte vorbehalten. Essen 2013

Schriftleitung: Prof. Dr. Christoph M. Schmidt

**Mehr Gerechtigkeit: Was steht zur Wahl? – Eine mikrodatenbasierte Analyse und
Kommentierung von Programmaussagen der Parteien zu Änderungen des Tarifs
der Einkommensteuer unter dem Gesichtspunkt der fiskalischen Auswirkungen**

Aktualisierter Endbericht – 27. Mai 2013

Forschungsvorhaben im Auftrag der Initiative Neue Soziale Marktwirtschaft
(INSM)

Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung

Mehr Gerechtigkeit: Was steht zur Wahl?

**Eine mikrodatenbasierte Analyse und
Kommentierung von Programmaussagen
der Parteien zu Änderungen des Tarifs der
Einkommensteuer unter dem Gesichtspunkt
der fiskalischen Auswirkungen**

Aktualisierter Endbericht – 27. Mai 2013

Forschungsvorhaben im Auftrag der
Initiative Neue Soziale Marktwirtschaft (INSM)

Projektbericht

Projektteam

Boris Beimann und Dr. Rainer Kambeck

Das Projektteam dankt Daniela Schwindt, Aline K. Lingnau und Claudia Schmiedchen für die technische Unterstützung bei der Erstellung der Studie und Nils aus dem Moore, Dr. Peggy Bechara und Prof. Dr. Roland Döhrn für wertvolle Hinweise zum Inhalt.

Inhaltsverzeichnis

1	Einleitung	3
2	Steuertarifanalysen.....	6
2.1	EST-Tarif 2014 und steuertechnische Grundlagen.....	6
2.2	Grenz- und Durchschnittsbelastungen des aktuellen Einkommensteuertarifs (T_{2014}).....	7
2.3	Aufgaben eines Steuertarifs und begriffliche Klarstellungen	8
3	Grundlagen der empirischen Analyse.....	12
3.1	Modul 1: RWI-EST-Mikrosimulationsmodell.....	12
3.2	Lohn- und Einkommensteuerdaten (FAST 2004).....	13
3.3	Modul 2: Arbeitsangebotsanalyse	14
4	Steuerprogramme der Parteien.....	16
4.1	CDU/CSU	16
4.2	FDP	17
4.3	SPD	18
4.4	Bündnis 90/Die Grünen	19
4.5	Die Linke	21
5	Aufkommens- und Belastungsanalyse der Reformvorschläge	23
5.1	Aufkommenseffekte	24
5.2	Absolute Be- und Entlastungswirkungen.....	25
5.3	Relative Be- und Entlastungswirkungen	27
5.4	Arbeitsangebotseffekte	29
5.5	Bewertung vor dem Hintergrund weiterer Steuerreformvorschläge.....	31
6	Zusammenfassung und Fazit	33
	Literaturverzeichnis.....	35

Verzeichnis der Tabellen und Schaubilder

Tabelle 1	Steuertarif T_{2014}	6
Tabelle 2	Vereinfachtes Besteuerungsschema der Einkommensteuer	13
Tabelle 3	Steuertarif $T_{CDU/CSU}$	16
Tabelle 4	Steuertarif T_{SPD}	19
Tabelle 5	Steuertarif $T_{Grüne}$	20
Tabelle 6	Steuertarif T_{Linke}	22
Tabelle 7	Dezilgrenzen und Anzahl an Beobachtungen.....	23
Tabelle 8	Aufkommenseffekte	24
Tabelle 9	Arbeitsangebotsanpassungen eines statischen Partialmodells	30
Schaubild 1	EST-Tarif – Grenz- und Durchschnittssteuersatzfunktion	8
Schaubild 2	Grenz- und Durchschnittssteuersätze des „CDU/CSU-Tarifs“ $T_{CDU/CSU}$ und des FDP-Tarifs T_{FDP}	17
Schaubild 3	SPD-Tarif – Grenz- und Durchschnittssteuersatzfunktion.....	19
Schaubild 4	Grenz- und Durchschnittssteuersätze des „Grünen-Tarifs“ $T_{Grüne}$	21
Schaubild 5	Grenz- und Durchschnittssteuersätze des „DIE LINKE-Tarif“ T_{Linke}	22

Schaubild 6	Einkommensteuerzahlungen	25
Schaubild 7	Absolute Be- und Entlastungen der Einkommensteuerzahlung.....	26
Schaubild 8	Absolute Be- und Entlastungen der Einkommensteuerzahlung und des Solidaritatzuschlags.....	27
Schaubild 9	Relative Be- und Entlastungen der Einkommensteuerreformen	28
Schaubild 10	Relative Be- und Entlastungen der Einkommensteuer- und Solidaritatzuschlagszahlungen	29

1 Einleitung

Traditionell zählt die Steuerpolitik zum zentralen Politikfeld von Wahlkämpfen. Insbesondere positionieren sich die Parteien mit ihren Vorstellungen zur Besteuerung des Einkommens im Wettbewerb um die Gunst der Wähler. Im Vorfeld der im September anstehenden Wahl zum 18. Deutschen Bundestag ist dies nicht anders. Es drängt sich sogar der Eindruck auf, dass die Finanz- und Wirtschaftskrise die „Gerechtigkeitsfrage“ verschärft hat, weil zusätzlich zur fundamentalen Frage eines „gerechten“ Maßes staatlicher Umverteilung von Ressourcen, die durch die Einkommensteuer bewirkt werden soll, diesmal zusätzlich die Frage kontrovers diskutiert wird, wer welchen Teil der durch die Krise hervorgerufenen fiskalischen Lasten tragen soll.

Die wirtschaftliche Lage, in der der aktuelle Wahlkampf geführt wird, unterscheidet sich fundamental von der im Sommer des Krisenjahres 2009. Deutschland hat aus heutiger Perspektive trotz der erheblichen Belastungen, die der wirtschaftliche Einbruch des Jahres 2009 mit einem Rückgang des Bruttoinlandsproduktes um 5,1% mit sich brachte, und trotz beträchtlicher Aufwendungen zur Stabilisierung des Bankensektors die Krise im Vergleich zu fast allen anderen Ländern der EU sehr gut überwunden. In den Jahren 2009 und 2010 hatte der Staat mit $-3,1\%$ bzw. $-4,3\%$ in Relation zum Bruttoinlandsprodukt hohe Finanzierungssalden hingenommen. Dazu trugen neben dem Wirken der automatischen Stabilisatoren zwei kreditfinanzierte Konjunkturprogramme und Aufwendungen im Zusammenhang mit der Finanzmarktstabilisierung bei.¹ Bereits 2011 konnte die gesamtstaatliche Defizitquote aber bereits wieder auf $0,8\%$ reduziert werden und im vergangenen Jahr wurde wieder ein leichter Haushaltsüberschuss von $0,2\%$ in Relation zum Bruttoinlandsprodukt erreicht. Dabei wiesen allerdings die Haushalte des Bundes und der Ländergesamtheit noch nennenswerte Defizite auf, während insbesondere die Sozialversicherungen Überschüsse erzielten.

In diesem Jahr dürfte sich die Lage der öffentlichen Haushalte wenig verändern.² Für 2014 wird aber wieder ein Haushaltsüberschuss erwartet. Der Bund wird dabei nach der aktuellen Planung die Vorgabe der Schuldenbremse bereits 2014 einhalten - und damit zwei Jahre vor der im Grundgesetz festgeschriebenen Frist. Angesichts der günstigen Rahmenbedingungen dürften auch die Länder ihre (strukturellen) Fehlbeträge weiter reduzieren, bis auf wenige Ausnahmen werden sie die Vorgaben der Schuldenbremse (struktureller Haushaltsausgleich spätestens im Jahr 2020) sicher erreichen. Die Gemeinden wiesen insgesamt bereits im vorangegangenen Jahr einen Überschuss ihrer Haushalte auf, bei allerdings beträchtlichen Unterschieden zwischen den einzelnen Kommunen.

Auch wenn trotz der positiven gesamtstaatlichen Entwicklung die Haushalte einzelner Länder und insbesondere Gemeinden noch größere Fehlbeträge aufweisen, so belegen vor allem die hohen Steuereinnahmen, die der Staat nach dem Krisenjahr 2009 aufgrund des hohen Wirtschaftswachstums realisieren konnte, dass man für Deutschland insgesamt keinesfalls ein grundlegendes Einnahmenproblem diagnostizieren kann.³ Im Gegenteil: Die Steuereinnahmen

¹ Zu den Folgen der Finanz- und Wirtschaftskrise für den Staatshaushalt siehe auch Döhrn und Gebhardt (2013).

² Das RWI ging in seiner Frühjahrsprognose von einem gesamtstaatlichen Finanzierungsdefizit in Höhe von $0,2\%$ in Relation zum Bruttoinlandsprodukt aus (Döhrn et al. 2013: 74-80), die Gemeinschaftsdiagnose erwartet – bei einer etwas optimistischeren Einschätzung des Wirtschaftswachstums – einen annähernd ausgeglichenen Haushalt (Projektgruppe Gemeinschaftsdiagnose 2013: 43-45).

³ Siehe hierzu auch RWI-Projektbericht (2012), Stellungnahme zum Nachtragshaushalt 2012 des Bundes für den Haushaltsausschuss des Bundes.

erreichten 2012 ein Rekordniveau von 600 Mrd. €; seit dem krisenbedingten Einbruch sind sie rascher gestiegen als das nominale Bruttoinlandsprodukt. Die Steuerquote erreichte 2012 (nach finanzstatistischer Abgrenzung) mit 22,7% in Relation zum Bruttoinlandsprodukt den höchsten Wert seit der Wiedervereinigung. Der Arbeitskreis Steuerschätzungen erwartet bis zum Jahr 2017 einen weiteren Anstieg der Steuereinnahmen um rund 100 Mrd. € auf einen Gesamtbetrag von über 700 Mrd. €⁴

Wie nicht anders zu erwarten ist, wird die aktuelle Finanzlage Deutschlands und der Ausblick für die kommenden Jahre in den in dieser Studie analysierten Wahlprogrammen der Parteien sehr unterschiedlich bewertet. Die Regierungsparteien CDU/CSU und FDP beschreiben die Entwicklung sehr positiv und teilen die oben getroffene Einschätzung, dass in den öffentlichen Haushalten in Deutschland kein grundsätzliches Einnahmeproblem vorliegt, das durch eine Erhöhung bei bestehenden Steuern, durch eine Wiederbelebung der Vermögensteuer (oder Einführung einer Vermögensabgabe) oder einer Erhöhung der Erbschaftsteuer gelöst werden müsste. Anders sehen das die Oppositionsparteien im aktuellen Bundestag, die in ihren Programmen davon ausgehen, dass die allein aufgrund der wirtschaftlichen Entwicklung in den kommenden Jahren realisierbare Zunahme der Steuereinnahmen nicht ausreichen wird, um die von ihnen definierten Finanzbedarfe auf allen Ebenen des Staates zu decken. In den Programmen von SPD, Bündnis 90/Grünen und der Partei Die Linke wird jeweils erläutert, warum der Staat (für „höhere“ Einkommen) die Steuersätze bei der Einkommensteuer erhöhen sollte und warum darüber hinaus eine erhöhte steuerliche Belastung von Erbschaften und Vermögen sowie eine Besteuerung von Finanzmarkttransaktionen erforderlich sind. Durch gesetzliche Änderungen herbeigeführte höhere Steuereinnahmen müssen nach diesen Argumentationen aber nicht nur erzielt werden, um die aus der jeweiligen Sicht notwendigen Aufgaben des Staates finanzieren zu können, sondern vor allem auch, um eine nach den jeweiligen Vorstellungen „gerechte“ Verteilung von Belastungen herbeizuführen, die insgesamt in Deutschland durch die Besteuerung entstehen.

Bereits von den jeweiligen Parteien verabschiedete Wahlprogramme liegen von der FDP, den B'90/Grünen, der SPD und der Partei Die Linke vor. Die CDU wird ihr Wahlprogramm erst im Juni verabschiedet, es liegen aber klare Positionierungen zum Einkommensteuertarif vor, die in dieser Studie ausgewertet werden können. Von den Parteien, die zur Bundestagswahl im September antreten, die aber derzeit nicht im Parlament vertreten sind, könnten die „Piraten“ und die „Alternative für Deutschland“ einen nennenswerten Zuspruch erhalten. Weil von beiden Parteien aber keine konkreten Aussagen zum Einkommensteuertarif vorliegen, bleiben sie in der hier angefertigten Studie außen vor.

Die hier vorgenommene Analyse der Wahlprogramme konzentriert sich auf die Einkommensteuer und dabei nochmals auf die Vorschläge der Parteien zum **Tarif der Einkommensteuer**. Vorschläge, die Veränderungen der Bemessungsgrundlage betreffen, also der Frage, wie letztlich das zu versteuernde Einkommen (zvE) definiert werden sollte, werden zwar in die Bewertung der Vorstellungen zur Einkommensteuer einbezogen, ihre quantitativen Konsequenzen hinsichtlich Aufkommen und Verteilung können aber in dieser Studie mangels detaillierter Angaben in den Wahlprogrammen oder mangels in den Mikrodaten verfügbarer Informationen nicht ermittelt werden. Diese Einschränkung betrifft insbesondere die Vorschläge der SPD, der B'90/Grünen und der Partei Die Linke zur Reform des Ehegattensplittings. Änderungen des Ehegattensplittings bewirken eine deutliche Veränderung der Bemessungsgrundlage und damit letztlich eine deutliche Veränderung der Steuerbelastungen. Allerdings liegen lediglich von den

⁴ Arbeitskreis Steuerschätzungen, Pressemitteilung vom 8. Mai 2013.

B'90/Grünen Aussagen zu einer angestrebten „Kappung“ des Splittingeffektes für alle Ehepaare vor, die in konkrete Belastungen ausgedrückt werden können. Von der SPD liegt lediglich die konkrete Aussage vor, dass zukünftige Änderung des Ehegattensplittings ausschließlich neu geschlossene Ehen betreffen sollen. Weil hier ein fairer Vergleich der Vorstellungen zur Einkommensteuer angestrebt wird, nehmen wir entsprechend einen Vergleich der jeweils konkret vorgeschlagenen Tarifstruktur vor und verzichten auf eine Einbeziehung von quantitativen Effekten des Ehegattensplittings. Bei der Gesamtbewertung der Konzepte zur Einkommensbesteuerung werden wir die Aussagen der Parteien zum Ehegattensplitting allerdings einbeziehen, weil durch diese Änderungen die Steuerbelastung der Ehepaare und der eingetragenen Lebensgemeinschaften zum Teil erheblich erhöht werden.

Die Studie ist wie folgt aufgebaut: Im **2. Kapitel** erläutern wir zunächst steuertechnische Grundlagen, damit in der weiteren Analyse der Wahlprogramme eine begrifflich klare Bewertung erfolgen kann. Dabei steht die Beschreibung des Status quo im Mittelpunkt. Weil durch das Gesetz zum Abbau der kalten Progression vom 17.1.2013 bereits auch der Einkommensteuertarif für 2014 festgelegt wurde (Bundestag, 2013), wird in dieser Arbeit der Tarif T_{2014} als Referenz für die Bewertung der Wahlprogramme festgelegt. Dies macht auch deshalb Sinn, weil von der kommenden Regierung gegebenenfalls vorgenommene Änderungen des Einkommensteuertarifs aller Voraussicht nach frühestens zum 1.1.2014 in Kraft treten werden.

Im **3. Kapitel** werden die Daten beschrieben, die in der Studie ausgewertet wurden, und methodische Aspekte, die eine Transparenz bei der Vorgehensweise in der Analyse herstellen. Im Einzelnen werden das RWI-Einkommensteuer-Mikrosimulationsmodell und das Modul dieses Modells zur Beschreibung von Arbeitsangebotseffekten erläutert. Betont werden jeweils die zugrunde gelegten Annahmen und Setzungen sowie die notwendigen Vereinfachungen bei der Vorgehensweise.

Im **4. Kapitel** werden die Vorstellungen der Parteien zum Tarif der Einkommensteuer beschrieben. Dabei konzentrieren wir uns auf die Parteien des aktuellen Bundestages. Beschrieben werden jeweils die Details zu den Tarifänderungen. Ziel der Analyse ist es, den Besteuerungsprozess so gut wie möglich abzubilden und die individuelle Steuerbelastung der Steuerpflichtigen so exakt wie möglich zu beschreiben. Dabei erfolgt bei der Kategorisierung von Steuerpflichtigen eine Beschränkung auf die Höhe des Einkommens, weil in der öffentlichen Debatte die Steuerbelastung, also die zu leistende Steuerzahlung im Verhältnis zur Höhe des zu versteuernden Einkommens, im Mittelpunkt steht. Zusätzlich gilt das Interesse bei Belastungsvergleichen häufig dem Familienstatus. Ein solcher Vergleich erfordert aber dezidierte Angaben zum Ehegattensplitting und zur Berücksichtigung von Kindern bei der Steuerzahlung von Eltern. Dazu zählen dann auch die Wirkungen von Veränderungen beim Kindergeld und bei den Kinderfreibeträgen, teilweise liegen nicht konkretisierte Vorschläge zu einem Wechsel vom Ehegattensplitting zu einem Familiensplitting vor. Zu diesen Veränderungen und deren Konsequenzen liegen aber **nicht von allen** Parteien klar auswertbare Positionen vor, so dass wir hier keine Quantifizierung und damit keinen fairen Vergleich unterschiedlicher Vorschläge vornehmen können. Wir beschränken uns deshalb in der Analyse auf die Effekte der in den Wahlprogrammen und den Parteibeschlüssen fixierten konkreten Aussagen zum Einkommensteuertarif und berücksichtigen erst im Rahmen einer abschließend vorgenommenen Gesamtbewertung weitergehende Vorstellungen der jeweiligen Parteien zur Steuerpolitik.

Die Ergebnisse des empirischen Vergleichs der Einkommensteuertarife werden im **5. Kapitel** erörtert. Dabei werden zunächst in Abschnitt 5.1 die Aufkommenseffekte der verschiedenen Tarife beschrieben. In Abschnitten 5.2 werden die Veränderungen in absoluten Be- und Entlastungen ausgedrückt, also in konkreten Euro-Beträgen. Weil diese für sich genommen aber noch

wenig hinsichtlich einer induzierten Veränderung der Steuerbelastung aussagen, werden die Effekte in Abschnitt 5.3 zusätzlich als relative Belastungsveränderungen ausgedrückt. Dabei beziehen wir die durch einen Steuertarif induzierte Steuerzahlung auf die Steuerzahlung im Status quo, also die durch den T_{2014} bewirkte Steuerzahlung. In Abschnitt 5.4 werden Arbeitsmarkteffekte erörtert und in Abschnitt 5.5 die Ergebnisse der Tarifanalyse kurz in die grundlegenden Vorstellungen der Parteien zur Steuerpolitik eingeordnet.

In **Kapitel 6** wird eine kurze abschließende Bewertung der Untersuchungsergebnisse vorgenommen und ein Fazit gezogen.

2 Steuertarifanalysen

2.1 ESt-Tarif 2014 und steuertechnische Grundlagen

Der Tarif der deutschen Einkommensteuer ist in §32 a EStG festgelegt. Dabei werden für fünf Einkommensabschnitte für jedes zu versteuernde Einkommen (zvE) die vom Steuerpflichtigen zu leistende Steuerzahlung bestimmt. Abgesehen vom Grundfreibetrag werden für vier Einkommensbereiche „Formeltarife“ festgelegt, mit denen jeweils die Steuerschuld bestimmt wird. Weil mit dem Gesetz zum Abbau der kalten Progression vom 17.01.2013 bereits der ab 2014 gültige Einkommensteuertarif festgelegt ist, wird der ESt-Tarif T_{2014} als Referenztarif zur Beschreibung der Effekte von Tarifreformen herangezogen. Beim Tarif T_{2014} fällt bis zum Grundfreibetrag in Höhe von 8 354 € keine Einkommensteuer an⁵. Für die beiden folgenden Einkommensabschnitte ergeben sich die in Tabelle 1 beschriebenen Steuerbetragsfunktionen. Der vierte und fünfte Tarifbereich sind jeweils durch lineare Tariffunktionen definiert.

Tabelle 1
Steuertarif T_{2014}

Tarifbereich	Zu versteuerndes Einkommen	Steuerbetragsfunktionen
1	0 bis 8.354 €	$T_{1,2014}(X) = 0$
2	8.355 bis 13.469 €	$T_{2,2014}(X) = 0,00000974X^2 - 0,0228X - 489,40$
3	13.470 bis 52.881 €	$T_{3,2014}(X) = 0,00000229X^2 + 0,178083X - 1.842,48$
4	52.882 bis 250.730 €	$T_{4,2014}(X) = 0,42X - 8.238,88$
5	ab 250.731 €	$T_{5,2014}(X) = 0,45X - 15.670,23$

Eigene Darstellung. T: Steuerschuld; X: zu versteuerndes Einkommen.

Die Vorschläge der Parteien zur Veränderung des Tarifs knüpfen in der Regel nicht am Verlauf der mit den Formeltarifen definierten Steuerbetragsfunktion an, sondern – technisch gesprochen – an der ersten Ableitung dieser Funktion, die die Grenzbelastung angibt. Seltener wird Bezug genommen zum Verlauf der Durchschnittsteuersatzfunktion, die sich ergibt, wenn die sich durch den Formeltarif ergebende Steuerzahlung in Relation zum gesamten zvE gesetzt wird. Vorschläge zur Änderung der Steuertarife lassen sich also zunächst ganz allgemein dadurch bewerten, dass die Grenz- und Durchschnittsteuersatzfunktion eines Reformvorschlags mit denen des Status quo verglichen werden.

⁵ Die Anhebung des Grundfreibetrags wurde in der Vergangenheit mehrfach vom Bundesverfassungsgericht gefordert. Nach einem Bundestagsbeschluss vom 2. Juni 1995 hat die Bundesregierung alle zwei Jahre einen Bericht über die Höhe des von der Einkommensteuer freizustellenden Existenzminimums vorzulegen. Der aktuelle 9. Bericht wurde im November 2012 vorgestellt.

- (1) Zur Grenzbelastung, die von einer beliebigen Einkommenshöhe aus zeigt, welcher Betrag von einem zusätzlich verdienten Euro als zusätzliche Steuerzahlung anfällt: Es geht hier zunächst darum festzustellen, wie hoch die zusätzliche Steuerzahlung bei einer marginalen Erhöhung des zVE ausfällt. Über das gesamte Einkommensspektrum betrachtet wird diese Grenz Betrachtung durch die erste Ableitung der Steuertariffunktion, die Grenzsteuersatzfunktion, beschrieben. Der Verlauf dieser Funktion steht bei der Bewertung von Einkommensteuertarifen oft im Mittelpunkt, aus seiner Deutung werden aber häufig auch falsche Schlussfolgerungen gezogen.

Grundsätzlich spielt die Höhe der Grenzbelastung eine Rolle für die Anreizverträglichkeit eines Steuertarifs. Der Anreiz zur Einkommenserzielung wird in vielen Fällen von der Höhe des Nettoeinkommens beeinflusst. Je höher die Steuerbelastung bei einer marginalen Zunahme des Einkommens, desto niedriger ist das verbleibende Nettoeinkommen und desto stärker wird der Anreiz eines Steuerpflichtigen geschwächt, die Mühen auf sich zu nehmen, das zusätzliche Einkommen bzw. den zusätzlichen Gewinn überhaupt zu erzielen. Natürlich handelt es sich bei diesen Aussagen um eine starke Vereinfachung, weil in der Realität das unterstellte Kalkül eines Steuerpflichtigen („Lohnt es bei gegebener Steuerbelastung der zusätzlichen Einkünfte überhaupt, das zusätzliche Einkommen oder den zusätzlichen Gewinn zu erzielen?“) in der Regel nicht konkret angestellt wird. In vielen Fällen steigen Einkommen (tarif-)vertraglich determiniert oder erhöhen sich Gewinne als Ergebnis der wirtschaftlichen Tätigkeit, ohne dass jeweils eine konkrete Entscheidung des Steuerpflichtigen getroffen wird. Allerdings macht es durchaus Sinn davon auszugehen, dass die **grundlegenden Entscheidungen** der Steuerpflichtigen sehr wohl von den erzielbaren Nettoeinkünften geleitet sind und damit von der Höhe der (Grenz-)Steuerbelastung beeinflusst werden.

- (2) Zur Durchschnittsbelastung, die über das gesamte Einkommensspektrum beschreibt, wie hoch die Steuerbelastung pro Einkommenseinheit (Euro) ausfällt: Die Analyse der durchschnittlichen Steuerbelastung wird in der Steuertarifdiskussion weitaus seltener gewählt.⁶ Dabei ist der Verlauf der Durchschnittssteuersatzfunktion entscheidend für die Charakterisierung eines Tarifs: Steuertarife werden dann als progressiv bezeichnet, wenn bei steigenden Einkommen die durchschnittliche Steuerbelastung zunimmt; steigt sie mit der gleichen Rate wie das Einkommen, handelt es sich um linear progressive Tarife; steigt sie unterproportional, werden die Tarife als verzögert progressiv typisiert.

Von einem vollständigen Steuertarif wird gesprochen, wenn für alle zVE definiert ist, wie hoch die jeweilige Steuerbelastung ist; in diesem Fall lassen sich die Grenzsteuersatzfunktion (T') und die Durchschnittssteuersatzfunktion (t) des Tarifs bestimmen (Schaubild 1).

2.2 Grenz- und Durchschnittsbelastungen des aktuellen Einkommensteuertarifs (T_{2014})

Aus der Definition des Einkommensteuertarifs in § 32a EStG ergeben sich die in Schaubild 1 dargestellten Verläufe für die Grenz- und die Durchschnittssteuersätze. Nach dem Grundfreibetrag steigt die Grenzbelastung im zweiten Einkommensabschnitt von 8 355 bis 13 469 € linear mit steigendem zVE von einem „Eingangssteuersatz“ in Höhe von 14% auf eine Grenzbelastung in Höhe von 24%. Auch im dritten Einkommensabschnitt von 13 470 bis 52 881 € steigt der Grenzsteuersatz mit zunehmendem Einkommen linear an – und zwar auf 42% bei einem zVE in

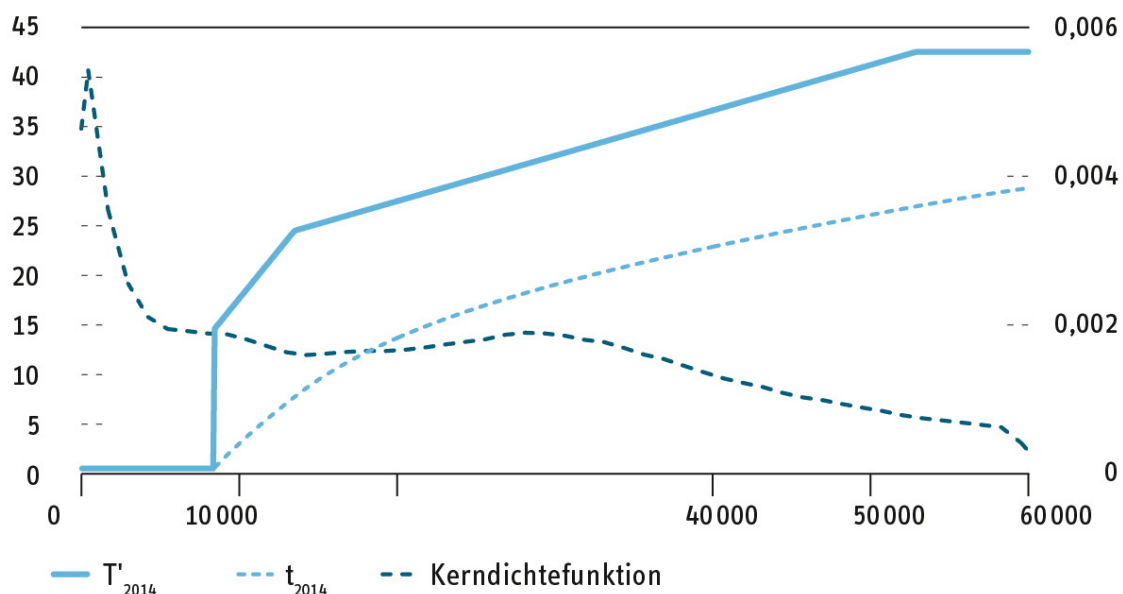
⁶ Eine Ausnahme bilden die B'90/Grünen, die nach der Bundesdelegiertenkonferenz am 27./28. April auf Ihrer Homepage feststellen: „Für die Belastungsbeurteilung ist aber der Durchschnittssteuersatz relevant. Der steigt bei einem Single mit einem Bruttoeinkommen von 90.000 Euro von 32,9 auf 34 %.“

Höhe von 52 881 €. Ab einem zvE von 52 882 bis 250 730 € beträgt der Grenzsteuersatz dann konstant 42%, erst ab einem zvE über 250 730 € „springt“ der Grenzsteuersatz auf 45% (sog. Reichensteuer, die 2007 eingeführt wurde). Dabei wird der Steuersatz von 42% oftmals als „Spitzensteuersatz“ bezeichnet; im Prinzip wird damit noch auf die Zeit vor Einführung der Reichensteuer im Jahr 2007 Bezug genommen.

Schaubild 1

EST-Tarif – Grenz- und Durchschnittssteuersatzfunktion

2014



Eigene Abbildung.

Das deutsche EStG liefert nach der bisherigen Beschreibung – wie es scheint – eine eindeutige Vorgabe für die steuerliche Belastung des zvE. Leider sorgen die in der Literatur, in den Wahlprogrammen der Parteien und vor allem in den Medien verwendeten Bezeichnungen allerdings häufig für Verwirrungen bei der Beschreibung von Steuertarifen. Dies erschwert die Bewertung von unterschiedlichen Tarifen mitunter erheblich. Der nachfolgende Abschnitt versucht, die größten Irritationen zu beseitigen, und hat zum Ziel, eine sprachlich „saubere“ Grundlage für die Bewertung der Parteivorschläge zu Änderungen beim Einkommensteuertarif zu schaffen.

2.3 Aufgaben eines Steuertarifs und begriffliche Klarstellungen

Der in §32a EStG definierte Einkommensteuertarif wird häufig als ein „linear progressiver“ Tarif bezeichnet. Das ist dann falsch, wenn die Eigenschaft des Tarifs – wie üblich – allein durch den Verlauf der Durchschnittssteuersatzfunktion definiert wird; da diese Funktion mit steigendem zu versteuernden Einkommen mit einer unterproportionalen Rate steigt, handelt es sich bei der deutschen Einkommensteuer um einen **verzögert progressiven Tarif**. Folglich handelt es sich beim zweiten Tarifabschnitt (von 8 355 bis 13 469 €) auch nicht um eine „Übergangszone zum linear progressiven Tarif“ und der Tarifabschnitt von 13 470 bis 52 881 € kann auch nicht als „linear progressiv“ bezeichnet werden. Genauso wenig ist der Begriff einer „Proportionalzone“ für die Tarifabschnitte gerechtfertigt, in denen der Grenzsteuersatz konstant ist. Vielmehr zeigt der Verlauf der Durchschnittssteuersatzfunktion, dass der Tarif durchgehend verzögert progressiv ist. Für sämtliche Einkommen, die über dem Grundfreibetrag liegen, steigt die durchschnittliche Belastung mit zunehmendem Einkommen unterproportional.

Unterscheiden lässt sich allerdings in verschiedenen Einkommensabschnitten die Geschwindigkeit, mit der die Progression zunimmt. Offensichtlich steigt die durchschnittliche Belastung nach dem Grundfreibetrag mit steigendem Einkommen schneller als bei höherem Einkommen. Bei sehr hohem Einkommen steigt die Durchschnittsbelastung sogar kaum noch; sie nähert sich beim T_{2014} bei sehr hohen Einkommen vielmehr einer Belastung von 39% an. Bei den sehr hohen Einkommen dominiert die maximale Grenzbelastung in Höhe von 42% bis zu einem Einkommen von 250 731 € bzw. in Höhe von 45% ab einem Einkommen über 250 731 €. Die niedrigeren Belastungen der Einkommen bis zum zVE von 52 881 € spielen für die durchschnittliche Belastung der sehr hohen Einkommen eine immer geringere Rolle.

In der Vergangenheit gab es immer wieder Vorschläge, die „Knickstelle“ beim Anstieg der Grenzbelastung (im T_{2014} bei einem zVE in Höhe von 13 470 €) zu beseitigen und damit einen einheitlichen linearen Anstieg vom Eingangs- bis zum Spitzensteuersatz herzustellen. Ohne dass dies bei den Vorschlägen exakt definiert worden wäre, wurde dieser Vorschlag oftmals mit der Beseitigung des sogenannten Mittelstandbauchs der deutschen Einkommensteuer gleichgesetzt.

Bevor diese Vorschläge bewertet werden lohnt es, sich zu vergegenwärtigen, welche Aufgaben ein Steuertarif erfüllen sollte:

- Mit dem Tarif muss ein bestimmtes **Steueraufkommen** realisiert werden, mit dem geplante bzw. erwartete Ausgaben des Staates finanziert werden können.
- Der Tarif soll die **gesellschaftlich gewünschte Umverteilung** umsetzen (Unstreitig ist dabei, dass Steuerpflichtige mit höherem zVE auch durchschnittlich höhere Steuerzahlungen leisten sollen).
- Der Tarif soll die beiden oben genannten Anforderungen bei einer möglichst **geringen Beeinträchtigung der Aktivitäten** der Steuerpflichtigen (arbeiten, investieren, sparen) erfüllen. Die Steuer soll also möglichst neutral sein und durch den Steuertarif sollen möglichst keine allokativen Verzerrungen verursacht werden.

Bei der Bewertung von Einkommensteuertarifen stellt sich also die Frage, in welchem Ausmaß die vorgeschlagenen Tarife die genannten Anforderungen erfüllen. Zu unterscheiden ist damit insbesondere auch zwischen einem Tarif, der durch eine einfache Formel ausgedrückt werden kann und deshalb eher aus „ästhetischen Gründen“ wünschenswert wäre und einem Tarif, der unterschiedliche Anforderungen unterschiedlich gut erfüllt, aber gegebenenfalls nicht ganz so einfach definiert werden kann. Aus ästhetischen Gründen wünschenswert wäre sicherlich ein Tarif, dessen Grenzbelastung über alle Einkommen konstant ist, also eine sogenannte Flat Tax. Der Wissenschaftliche Beirat des Bundesministeriums der Finanzen hatte sich im Jahr 2004 für die Einführung eines solchen Einkommensteuertarifs ausgesprochen. Vor der Bundestagswahl im Jahr 2005 hatte die CDU diese Vorschläge zumindest dem Grunde nach mit den Vorschlägen von Paul Kirchhoff aufgegriffen. Auch wenn von der CDU keine kurzfristige Umsetzung einer solchen Reform geplant war, dominierte seinerzeit die Kritik an den unerwünschten Verteilungseffekten die politische Diskussion.

In puncto Einfachheit ist eine Flat Tax sicherlich die erste Wahl. Würde man zum Beispiel einen einheitlichen Steuersatz von 25% festlegen, wäre der Tarif denkbar einfach und für die Steuerpflichtigen absolut transparent. Jeder Steuerpflichtige müsste ab dem Grundfreibetrag von jedem zusätzlich eingenommenen Euro 25 Cent an den Fiskus abtreten. Kompliziert kann diese Form der Besteuerung der Einkünfte nur dann werden, wenn die Ermittlung der Bemessungsgrundlage kompliziert ist. Dass selbst bei einer Flat Tax dann doch noch erhebliche Kompliziertheiten

kationen auftauchen können, hat der Reformvorschlag von Paul Kirchhof gezeigt. Neben einem einheitlichen Steuersatz wurde von ihm eine Reduzierung der Einkünftearten von sieben auf lediglich vier vorgeschlagen (Kirchhof, 2011: 498-521). Aber selbst eine solche Vereinfachung ist nur dann ein Fortschritt, wenn das „schmalere“ Einkommensteuergesetz nicht durch eine Vielzahl von BMF-Schreiben konkretisiert werden muss. Solche Erfahrungen wurden zum Beispiel in den USA gemacht, wo das Einkommensteuergesetz in den vorangegangenen Jahre erheblich kürzer gefasst wurde, die Anzahl der von der Steuerbehörde (dem Internal Revenue Service) herausgegebenen „regulations“, mit denen die Besteuerungsverfahren dann konkretisiert werden müssen, aber deutlich zugenommen hat. Damit ist dann in der Tat wenig gewonnen.

Die zentrale Anforderung an einen Steuertarif besteht sicherlich darin, bei gegebener Definition der Bemessungsgrundlage ein bestimmtes Steueraufkommen zu sichern, mit dem die geplanten staatlichen Ausgaben möglichst vollständig finanziert werden können. Bei der Einführung einer aufkommensneutralen Flat Tax dürfte der einheitliche, aufkommensneutrale Steuersatz bei über 25% liegen, was nicht nur negative Anreize bei der Entscheidung zur Aufnahme von Arbeit zur Folge haben dürfte, sondern auch unter Gerechtigkeitsgesichtspunkten in Deutschland auf erhebliche Kritik stoßen würde.

Wäre es in puncto Übersichtlichkeit zumindest ein Fortschritt, wenn die Grenzbelastungen des Steuertarifs von einem Eingangssteuersatz aus linear bis zum höchsten Steuersatz (dem „Spitzensteuersatz“) steigen würden? Im Vergleich zum aktuellen Tarif und zu den hier untersuchten Reformvorschlägen wäre ein solcher Tarif einfacher. Aber auch die Beseitigung der Knickstelle bei 13 470 € und damit des Mittelstandsbauchs führt – bei ansonsten gleichbleibendem Tarifverlauf – zu deutlich geringeren Steuereinnahmen; Schätzungen gehen von Mindereinnahmen von etwa 25 Mrd. € aus (RWI, 2011; SVR, 2011; Houben, 2011). Eine aufkommensneutrale Beseitigung des Mittelstandsbauchs ist also nur möglich, wenn die Steuersätze an anderer Stelle des Tarifs erhöht werden. Möglich ist es, die Steuersätze für Einkommen über 52 882 € entsprechend anzuheben. Möglich ist es aber auch, den Eingangssteuersatz anzuheben und die Grenzbelastung vom diesem höheren Eingangssteuersatz aus aufkommensneutral linear bis zum Einkommen von 52 882 € steigen zu lassen. Diese Variante wird in der Regel aber auch verworfen, weil der Eingangssteuersatz so niedrig wie möglich sein sollte, um die Anreize zur Aufnahme einer Beschäftigung nicht negativ zu beeinflussen.

Gefragt werden kann allerdings auch, ob der erste Knick im Verlauf der Grenzbelastung bei Abwägung der genannten Anforderungen an einen Steuertarif überhaupt ein größeres Problem darstellt.⁷ Der Blick auf den Verlauf der durchschnittlichen Belastung zeigt jedenfalls, dass die Belastung keineswegs sprunghaft steigt, sondern kontinuierlich mit verzögertem Tempo. Festgestellt werden muss, dass der Anstieg der Grenzbelastung bei jeder Anhebung des Grundfreibetrages steiler wird, solange die Knickstelle bei 13 470 € beibehalten wird. Bei Einkommen knapp über dem Grundfreibetrag steigt damit die Grenzbelastung des zusätzlich erzielten Einkommens bis zum zVE von 13 470 € rascher als bei den Einkommenszuwächsen im Bereich von 13 371 bis 52 882 €. Dabei gilt allerdings: Jede Anhebung des Grundfreibetrages sorgt bei ansonsten unverändertem Tarif dafür, dass die durchschnittliche Steuerbelastung für alle Einkommen sinkt. Wie oben bereits dargelegt, spielt dieser Effekt mit zunehmendem Einkommen eine immer geringere Rolle.

⁷ Siehe hierzu auch die Ausführungen in Houben (2011).

Aber auch in Bezug auf die Entscheidung zur Aufnahme einer Beschäftigung dürfte der negative Anreiz einer rasch steigenden Grenzbelastung keine allzu große Rolle spielen, weil die durchschnittliche Steuerbelastung durch die Anhebung des Grundfreibetrages auf jeden Fall reduziert wird und damit das erzielbare Nettoeinkommen definitiv steigen wird. Wenn zum Beispiel durch die im T_{2014} stattfindende Anhebung des Grundfreibetrages auf 8 354 € ein größerer Teil eines angenommenen zVE in Höhe von 10 000 € unbesteuert bleibt, spielt es eine untergeordnete Rolle, dass bei dem verbleibenden Teil von 1 646 € die Grenzbelastung vom Eingangssteuersatz von 14% aus schneller steigt als beim Einkommen oberhalb der Knickstelle von 13 470 €. Letztlich dürfte für einen Bürger, der abwägt, wie viel Arbeit er unter den aktuellen Bedingungen anzubieten bereit ist, die Höhe des insgesamt durch die Arbeitsaufnahme erzielbaren Nettoeinkommens im Vordergrund stehen, und weniger die Frage, wie schnell die Grenzbelastung bei einem Arbeitsangebot zunimmt, das sein Einkommen um weitere 1 646 € erhöht.

Eine weitere Möglichkeit zur Beseitigung des Mittelstandsbauchs besteht darin, bei unverändertem Eingangssteuersatz und ansonsten unveränderten Einkommensbereichen den Spitzensteuersatz bereits bei einem niedrigeren Einkommen greifen zu lassen. Dies würde vom Eingangssteuersatz von 14% und einem zVE in Höhe von 13 470 € aus den Anstieg der Grenzsteuersatzfunktion erhöhen. Damit wären Entlastungen in Höhe von etwa 12 Mrd. € verbunden, die auf die Steuerpflichtigen mit Einkommen bis 25 000 € begrenzt wären (SVR, 2011: 214-215). So könnte zwar der Mittelstandsbauch beseitigt werden, für ein unverändert hohes Steueraufkommen müsste aber in Kauf genommen werden, dass bereits auf das „relativ niedrige“ zVE in Höhe von 42 400 € der Spitzensteuersatz zu entrichten wäre. Weil auch diese Variante zur Beseitigung des Mittelstandsbauchs politisch eher kaum umzusetzen ist, wird sie erst gar nicht vorgeschlagen, obwohl dadurch gezielt „mittlere“ Einkommen entlastet werden könnten.

Damit ist schon übergeleitet zu einer weiteren Irritation in der Diskussion der ESt-Tarife, nämlich der Frage, ab welchem zVE der Spitzensteuersatz greifen sollte. Mit den vorangegangenen ESt-Reformen wurde das zVE, ab dem der Spitzensteuersatz relevant wird, deutlich gesenkt. Welche Rolle spielt es bei der Bewertung von unterschiedlichen Steuertarifen, dass die zweite Knickstelle bzw. der Wechsel zur konstanten Grenzbelastung bei immer niedrigerem zVE lokalisiert wurde? Auch hier gilt: Bei der Bewertung verschiedener Tarife ist der Verlauf der durchschnittlichen Belastung über das gesamte Einkommensspektrum von entscheidender Bedeutung: Liegt die Durchschnittssteuersatzfunktion eines Reformtarifs unter der ursprünglichen Belastung, werden die Steuerpflichtigen entlastet – unabhängig davon, ob der (eventuell neu festgelegte) Spitzensteuersatz schon bei geringerem zVE greift als beim alten Tarif.

Letztlich kommt es bei den Belastungsvergleichen immer auf die kompletten Tarifverläufe an. Die Steuerbelastung kann etwa bei einem Spitzensteuersatz von 42%, der bereits bei 52 000 € greift, niedriger sein als bei einem Spitzensteuersatz von 53%, der aber erst bei 60 000 € relevant wird. Insofern sind auch die von der OECD veröffentlichten internationalen Vergleiche von Spitzensteuersätzen und entsprechenden zVE, ab denen sie relevant sind, vorsichtig zu interpretieren (OECD, 2011).

Als Fazit der vorgenommenen Klarstellungen kann festgehalten werden:

- Anreiz- und Verteilungsaspekte verschiedener Steuertarife sind am ehesten vergleichbar, wenn die Tarife in etwa das gleiche Aufkommen generieren.
- Führt ein vorgeschlagener Tarif zu deutlich niedrigeren Steuereinnahmen, sollten Vorschläge genannt und in die Bewertung einbezogen werden, mit denen die Steuermindereinnahmen kompensiert werden sollen. Sollen andere Steuern erhöht oder Ausgaben reduziert werden oder wird sogar eine ggf. zusätzliche staatliche Kreditaufnahme in Kauf genommen?
- Führt der vorgeschlagene Tarif gegebenenfalls zu deutlich höheren Einnahmen, gilt spiegelbildlich: Sollen dafür andere Steuern gesenkt werden, evtl. gezielt eine Umschichtung von direkten zu indirekten Steuerbelastungen vorgenommen werden? Gibt es konkrete Planungen für die Verwendung der zusätzlich erzielten Steuereinnahmen? Ist ggf. geplant, das Haushaltsgebot der Non-Affektation, nach dem die Einnahmen grundsätzlich nicht zweckgebunden erhoben werden sollen, aufzugeben und zusätzliche Einnahmen nur für eine bestimmte Verwendung auszugeben? Sollen Haushaltsdefizite reduziert oder der Schuldenstand zurückgeführt werden?
- Die Höhe der steuerlichen Grenzbelastung spielt nicht immer die entscheidende Rolle für die Abwägung eines Steuerpflichtigen bei den Aktivitäten (Arbeitsangebote, Investitionen, Sparen), mit denen Einkünfte erzielt werden. Ebenso wichtig wie die Höhe der Grenzbelastung bei einem bestimmten Einkommen ist der Vergleich der durchschnittlichen Belastung bei dem Einkommen, das bei einem Tarifvergleich zugrunde gelegt wird. Eine niedrigere durchschnittliche Belastung bedeutet ein insgesamt höheres Nettoeinkommen, auch wenn die Grenzbelastung dann in bestimmten Bereichen des gesamten Steuertarifs höher ist als beim ursprünglichen Tarif.
- Zumindest hinsichtlich der Effizienzaspekte spielt es bei Tarifvergleichen eine untergeordnete Rolle, bei welchem Einkommen der Spitzensteuersatz greift. Es kommt eher auf die Höhe des Spitzensteuersatzes an, der durchaus eine Signalwirkung bei den Entscheidungen eines Steuerpflichtigen haben kann. Die größte Rolle spielt bei der Bewertung unterschiedlicher Tarife aber immer der Vergleich der durchschnittlichen Belastung von Tarifen und die Differenz des Steuersatzes bei dem Einkommen, bei dem der Tarifvergleich vorgenommen wird.

3 Grundlagen der empirischen Analyse

3.1 Modul 1: RWI-ESt-Mikrosimulationsmodell

Das Einkommensteuermodul des Simulationsmodells ermöglicht die Ermittlung der Einkommensteuerschuld für jeden Steuerpflichtigen. Hieraus ergibt sich für unterschiedliche Steuerreformen über die Summe der einzelnen Steuerbeträge das jeweilige Gesamtaufkommen der Einkommensteuer. Die Steuerschuld eines Steuerpflichtigen wird anhand eines vereinfachten Besteuerungsschemas ermittelt (Tabelle 2). Dabei wird zunächst der Gesamtbetrag der Einkünfte berechnet, indem sämtliche Einkünfte (Gewinn- und Überschusseinkünfte) addiert und der Altersentlastungsbetrag sowie der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende abgezogen werden.

Tabelle 2
Vereinfachtes Besteuerungsschema der Einkommensteuer

Einkünfte aus:	
Land- und Forstwirtschaft + Gewerbebetrieb + selbständiger Arbeit	} Gewinneinkünfte
+ nichtselbständiger Arbeit + Kapitalvermögen + Vermietung und Verpachtung + sonstige Einkünfte	} Überschusseinkünfte
= Summe der Einkünfte	
- Altersentlastungsbetrag - Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	
= Gesamtbetrag der Einkünfte	
- Verlustabzug - Sonderausgaben - außergewöhnliche Belastungen - Steuerbegünstigungen	
= Einkommen	
- Kinderfreibetrag	
= zu versteuerndes Einkommen	Anwendung des Steuertarifs
= tarifliche Einkommensteuer	
- Steuerermäßigungen + hinzuzurechnendes Kindergeld	
= festzusetzende Einkommensteuer	

Eigene Darstellung in Anlehnung an Lietmeyer et al. (2005): 672. – Bei der Berücksichtigung von Kindern im Veranlagungsverfahren wird im Rahmen der Mikrosimulation geprüft, ob das Kindergeld oder der aus den Kinderfreibeträgen resultierende Steuereffekt günstiger für den einzelnen Steuerpflichtigen ist (Günstigerprüfung).

Die Steuerschuld ergibt sich dann nach Abzug der steuerrelevanten Ausgaben und der Anwendung des Steuertarifs. Vor der Festlegung der zu zahlenden Einkommensteuer wird eine Günstigerprüfung (nach § 31 EStG) durchgeführt.⁸ Auf Basis der FAST Daten ermöglicht diese Vorgehensweise bei der Ermittlung der Steuerzahlungen die Simulationen unterschiedlicher Steuerreformen.

3.2 Lohn- und Einkommensteuerdaten (FAST 2004)

Grundlage für die Aufkommens- und Verteilungsanalyse verschiedener Tarifreformen bilden die Daten der Faktisch Anonymisierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik aus dem Jahr 2004 (FAST 2004), die der Wissenschaft vom Statistischen Bundesamt als Scientific Use File zur Verfügung gestellt werden (Merz et al. 2004, Kordsmeyer 2004 sowie Buschle 2009).⁹ Bei FAST 2004 handelt es sich um eine geschichtete 10%-Zufallsstichprobe sämtlicher Veranlagungsfälle der Lohn- und Einkommensteuer. Der Datensatz erfasst somit Informationen aus den realen Veranlagungsdaten aller Finanzämter Deutschlands, die dem Statistischen Bundesamt (über die

⁸ Berücksichtigung bei der Berechnung der individuellen Einkommensteuerschuld finden auch Einkünfte, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen nach § 32b EStG.

⁹ Eine aktuellere Datenbasis liegt noch nicht vor, weil alleine der Abschluss eines Steuerjahres schon bis zu drei Jahre in Anspruch nimmt und die Daten anschließend von den lokalen Finanzämtern an die Statistischen Landesämter weitergeleitet und schließlich zentral im Statistischen Bundesamt aufbereitet werden.

Statistischen Landesämter) übermittelt werden. Die insgesamt knapp 3,5 Millionen Beobachtungen enthalten neben den Angaben zur Höhe der Einkünfte und Steuerzahlungen insbesondere auch detaillierte Informationen zur Bestimmung der Bemessungsgrundlage inklusive der steuerlichen Abzugsmöglichkeiten. Weil sich anhand der FAST-Daten die Prozesse der Einkommensbesteuerung am genauesten abbilden lassen, stellt dieser Datensatz die beste Grundlage für empirische Analysen des deutschen Einkommensteuersystems dar (Statistisches Bundesamt 2007). Ein weiterer Vorteil dieser Daten besteht darin, dass vor allem auch die Bezieher hoher Einkommen erfasst werden (Merz, Zwick 2001). Dies ist bei der hier vorliegenden Forschungsfrage von besonderer Bedeutung, weil auf die Steuerpflichtigen mit hohen Einkommen aufgrund des progressiven Einkommensteuertarifs ein großer Teil des Gesamtsteueraufkommens entfällt. Einschränkungen bei der Analyse entstehen allerdings dadurch, dass sich bei den Steuerpflichtigen mit sehr hohen Einkommen der Besteuerungsprozess weniger detailliert abbilden lässt, weil diese Daten stärker anonymisiert werden (Buschle 2009).

Aufgrund der den Steuerpflichtigen bei der Einreichung ihrer Einkommensteuererklärung zugestandenen Fristen stehen die FAST-Daten erst mit erheblicher zeitlicher Verzögerung zur Auswertung zur Verfügung (Merz et al. 2004: 1082); die aktuell verfügbaren Daten repräsentieren den Stand des Jahres 2004. Um die aktuelle Einkommensteuerbelastung erfassen und auf dieser Grundlage die verschiedenen Reformvarianten der Einkommensbesteuerung analysieren zu können, werden zum einen die einzelnen Einkunftsarten mithilfe der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR) separat bis zum Jahr 2012 fortgeschrieben. Zum anderen werden – so weit wie möglich – bei der Ermittlung der Einkommensteuerzahlungen die wichtigsten Steuerrechtsänderungen im Zeitraum von 2004 bis 2012 berücksichtigt und die im Zusammenhang mit den Werbungskosten erfassten Ausgaben mit den Verbraucherpreisindizes angepasst. Probleme können sich insbesondere an den Stellen ergeben, wo es im Veranlagungsjahr 2004 im Vergleich zum Status quo noch keine Auskunftspflicht bzw. steuerrechtliche Regelung gab. So wurden beispielsweise die Informationen über Sozialversicherungsabgaben und Altersvorsorgemaßnahmen, die im Rahmen der Einkommensbesteuerung die Bemessungsgrundlage mindern können (Bsp. Riester-Anlagen) im Jahr 2004 noch nicht erfasst. Während sich die Sozialversicherungsausgaben über die Information zum Einkommen aus nicht-selbständiger Tätigkeit und die jeweils gültigen Beitragssätze relativ einfach mit den FAST-Daten simulieren lassen, lassen sich mit diesen Daten keine Angaben zu weiteren Altersvorsorgemaßnahmen simulieren.

3.3 Modul 2: Arbeitsangebotsanalyse

Die FAST-Daten sind eine sehr detaillierte Abbildung der Einkommensbesteuerung in Deutschland. FAST 2004 beinhalten allerdings keine Informationen über den Arbeitseinsatz der Steuerpflichtigen, so dass die Datensätze keine Analyse der durch die geplanten Steuertarifänderungen induzierten Beschäftigungseffekte zulassen. Um die möglichen Anpassungseffekte der Beschäftigten erfassen zu können, werden im Rahmen der vorliegenden Analyse zusätzlich die Daten des sozio-ökonomischen Panels (SOEP) zur Schätzung der Arbeitsangebotseffekte verwendet. Das SOEP ist eine repräsentative, jährlich wiederholte Befragung von in Deutschland lebenden privaten Haushalten und Personen. Die erste Welle des Panels wurde im Jahr 1984 in der damaligen Bundesrepublik erhoben. Anfänglich wurden 12 239 Personen zu ihrer privaten Lebens- und Arbeitssituation befragt. Bereits im Juni 1990, d.h. noch vor der Wiedervereinigung, wurde die Stichprobe um 4 453 in der ehemaligen DDR lebende Personen erweitert. Gegenwärtig steht das SOEP bis zur Welle 2010 zur Verfügung. Die befragten Haushalte und Individuen geben u.a. ausführlich Auskunft über ihre privaten Lebensbedingungen und über ihre berufliche Situation, wie z.B. die Höhe und Quelle des Einkommens, die vereinbarte und tatsächliche Arbeitszeit sowie die eigene Erwerbsbiografie. Für die Schätzung der Arbeitsange-

botseffekte werden die SOEP Befragungswellen 2009 und 2010 verwendet, wobei aus der 2010er Welle des Erwerbskalendariums retrospektive Angaben zu einigen Einkunftsarten für 2009 entnommen werden. Um die aktuellen Regelungen im Steuerrecht möglichst genau erfassen zu können, wird der Gesamtbetrag der Einkünfte bis zum Jahr 2012 fortgeschrieben.

Auf Basis der SOEP-Daten werden die durch Reformen des Steuertarifs hervorgerufenen Verhaltensanpassungen durch einen Vergleich des simulierten Arbeitsangebots vor und nach Steuertarifänderungen ermittelt. Bei der Simulation dieser Angebotswirkungen liegt der Fokus auf Steuerpflichtigen, die ein flexibles Arbeitsangebot aufweisen und dies aufgrund von Tarifänderungen kurzfristig anpassen können. Zu den Personen, bei denen eine kurzfristige Anpassung ausgeschlossen und das Arbeitsangebot konstant gehalten wird, gehören Selbständige, Beamte, Bezieher von Altersrente, Auszubildende, Personen im Mutterschutz und Personen, die jünger als 16 oder älter als 65 Jahre sind.

In Anlehnung an van Soest (1995) gehen wir von einem diskreten Arbeitsangebotsmodell aus, bei dem unterstellt wird, dass Individuen ihren Nutzen über eine vorgegebene Anzahl von Arbeitszeitalternativen optimieren. Die Modellierung von diskreten Arbeitsangebotsentscheidungen bietet die Möglichkeit, Arbeitsmarktpartizipation und Arbeitsvolumen und damit extensive und intensive Arbeitsangebotsanpassungen zu simulieren. Außerdem kann aufgrund der begrenzten Anzahl an Arbeitszeitkategorien das Steuer- und Transfersystem detailliert abgebildet werden. Im vorliegenden Modell werden hinsichtlich der wöchentlichen Arbeitszeit bei Männern drei Kategorien ($h \in \{0, 40, \text{mehr als } 40\}$) und bei Frauen fünf Kategorien ($h \in \{0, 15, 34, 40, \text{mehr als } 40\}$) unterschieden.¹⁰ Für Ehepaare, die annahmegemäß ihre Arbeitsangebotsentscheidung gemeinsam treffen, ergeben sich daraus insgesamt 15 mögliche Handlungsalternativen.

Das in jeder (hypothetischen) Arbeitszeitkategorie verfügbare Einkommen wird ausgehend vom geltenden Steuerrecht und dem gegenwärtigen Transfersystem für alle Personen der Analytestichprobe simuliert. Dazu wird in einem ersten Schritt das Bruttohaushaltseinkommen berechnet, wofür die im SOEP vorliegenden Informationen zu Arbeitseinkommen, Miet- und Pachteinnahmen, Einnahmen aus Zinsen und Dividenden, Leibrenten und sonstigen Einkünften verwendet werden. Für die Ermittlung des Arbeitseinkommens wird bei beschäftigten Personen der beobachtete Bruttostundenlohn zugrunde gelegt und unter der Annahme, dass dieser über alle Handlungsalternativen hinweg konstant bleibt, mit der jeweiligen Arbeitszeit kombiniert. Um die Beschäftigungseffekte alternativer Steuerreformoptionen auch für in der Ausgangssituation nichterwerbstätige Personen abbilden zu können, werden hypothetische Stundenlöhne mithilfe einer Lohnregression und einer zweistufigen Heckman-Selektions-Korrektur geschätzt (vgl. Heckman 1976). Auf Basis der auf diese Weise berechneten Bruttoeinkommen werden in einem zweiten Schritt unter Berücksichtigung der aktuellen Steuerregelungen für jede (hypothetische) Arbeitszeitkategorie der Steuerpflichtigen die Belastungen der Einkommen durch Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag und Sozialversicherungsbeiträgen ermittelt. Zusätzlich wird für jeden Haushalt der Anspruch auf staatliche Transferzahlungen (Arbeitslosengeld II, Wohngeld, Kinderzuschlag) geprüft und entsprechend die jeweilige Höhe der Transfers berechnet, so dass im Anschluss das dem Steuerpflichtigen zur Verfügung stehende Einkommen als Grundlage für die Arbeitsangebotsentscheidung verwendet werden kann.

¹⁰ Die Festlegung der Arbeitszeitkategorien basiert auf der Verteilung der Arbeitszeiten in der Analytestichprobe und in der Gesamtpopulation. Beschränkungen ergeben sich hier insbesondere beim Arbeitsangebot von Männern, das aufgrund der geringen Beobachtungszahl von Arbeitszeiten unter 35 Stunden pro Woche keine sinnvolle Unterscheidung zwischen Teilzeit und Vollzeit zulässt.

Zur Schätzung der angebotenen Arbeitszeit wird eine Sonderform des multinomialen Logit-Modells, das sog. konditionale Logit-Modell (vgl. McFadden 1974) verwendet. Dabei wird in Abhängigkeit vom haushaltsspezifischen Nettoeinkommen und weiteren Haushaltscharakteristika die Wahrscheinlichkeit geschätzt, dass ein Steuerpflichtiger eine bestimmte Arbeitszeitkategorie wählt. Anhand der geschätzten Parameter wird die Arbeitszeit eines Steuerpflichtigen, bzw. bei Ehepaaren die Arbeitszeitverteilung, bei geltendem Steuerrecht ermittelt und damit die Referenzsituation für die eigentliche Simulation der Arbeitsangebotseffekte definiert.

Nach Implementierung der verschiedenen Vorschläge zu den Tarifänderungen kann das Nettohaushaltseinkommen erneut berechnet und – unter Verwendung der zuvor geschätzten Parameter – die Arbeitszeit der Steuerpflichtigen bei reformiertem Steuerrecht bestimmt werden. Ein Vergleich mit dem Referenzszenario liefert dann die durch eine Tarifreform induzierten Arbeitsangebotseffekte. Auf diese Weise kann sowohl die Arbeitsmarktpartizipation, d.h. die extensive Arbeitsangebotsanpassung, als auch das Arbeitsvolumen und damit die intensive Arbeitsangebotsanpassung simuliert werden.

4 Steuerprogramme der Parteien

4.1 CDU/CSU

CDU/CSU und die FDP haben wiederholt angekündigt, im Falle eines Wahlsieges grundsätzlich auf Steuererhöhungen zu verzichten. Die Schwesterparteien CDU/CSU haben ihre Programme für die anstehende Bundestagswahl noch nicht verabschiedet. Die CDU plant, ihr Wahlprogramm auf einem Parteitag Ende Juni zu beschließen, von der CSU liegen hierzu noch keine Angaben vor. Beide Parteien haben aber bereits Positionen zur Steuerpolitik formuliert, zur Einkommensteuer bezieht sich die CDU auf den bereits Ende 2011 vom Bundeskabinett beschlossenen Entwurf eines Gesetzes zum Abbau der kalten Progression. In diesem Entwurf wurde nicht nur die (vom Bundesverfassungsgericht vorgegebene) Anhebung des Grundfreibetrags zur Sicherung des Existenzminimums umgesetzt, sondern auch eine Anpassung des Tarifs an die allgemeine Preisentwicklung. Das Gesetz wurde aber mit der Stimmenmehrheit der Oppositionsparteien im Bundesrat abgelehnt. Vom Vermittlungsausschuss des Bundestages wurde daraufhin vorgeschlagen, zunächst lediglich die Anhebung des Grundfreibetrags umzusetzen. Die drei Regierungsparteien haben sich seitdem mehrfach dafür ausgesprochen, die noch nicht umgesetzte „Rechtsverschiebung“ des Tarifs zur Beseitigung des Effektes der kalten Progression nach der Wahl zu realisieren.

In dieser Studie werden die Effekte einer solchen Rechtsverschiebung des Tarifs ermittelt. Die Struktur des Tarifs ändert sich dadurch nicht, auch nach den Vorstellungen der CDU/CSU und der FDP soll der Tarif weiterhin für fünf Einkommensbereiche definiert werden.

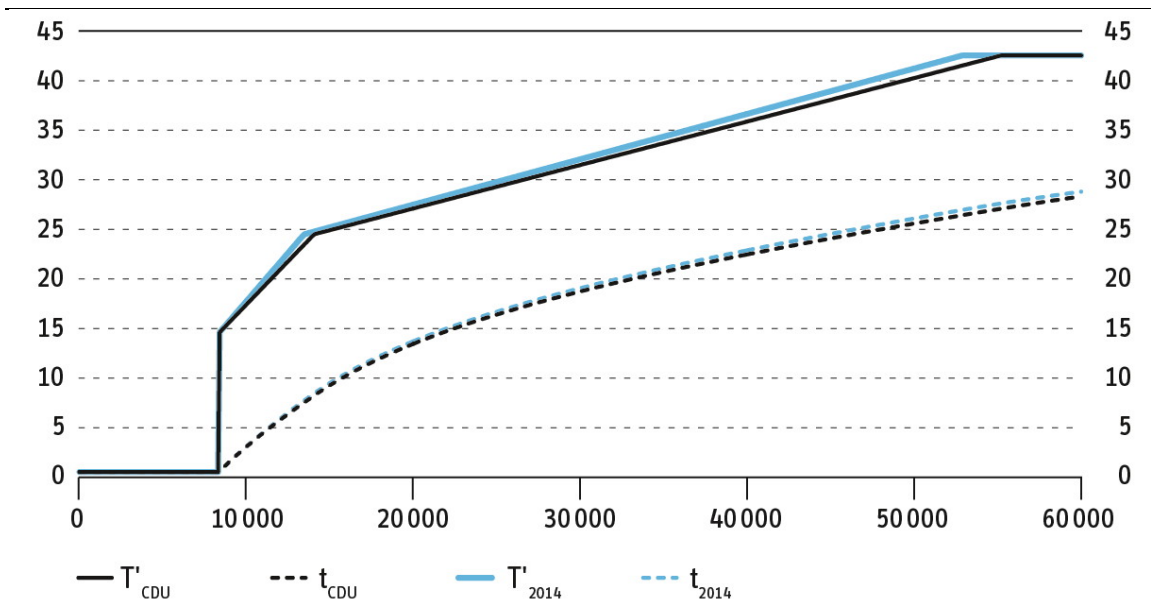
Tabelle 3
Steuertarif $T_{\text{CDU/CSU}}$

Tarfbereich	Zu versteuerndes Einkommen	Steuerbetragsfunktionen
1	0 bis 8.354 €	$T_{1,\text{CDU}}(X) = 0$
2	8.355 bis 14.062 €	$T_{2,\text{CDU}}(X) = 0,000008733X^2 - 0,005917 \cdot X - 560,07$
3	14.4063 bis 55.208 €	$T_{3,\text{CDU}}(X) = 0,000002191X^2 - 0,178081 \cdot X - 1.853,76$
4	55.209 bis 249.999 €	$T_{4,\text{CDU}}(X) = 0,42X - 8.531,68$
5	ab 250.000 €	$T_{5,\text{CDU}}(X) = 0,45X - 16.032,10$

Eigene Darstellung. T: Steuerschuld; X: zu versteuerndes Einkommen.

Schaubild 2

Grenz- und Durchschnittssteuersätze des „CDU/CSU-Tarifs“ $T_{CDU/CSU}$ und des FDP-Tarifs T_{FDP} in %



Eigene Darstellung.

Die Rechtsverschiebung des Tarifs bedeutet eine marginale Verringerung bei der Grenzbelastung der Einkommen. Weil die Struktur der Grenzbelastung nicht verändert wird, führt der Tarif $T_{CDU/CSU}$ im Vergleich zum T_{2014} auch insgesamt zu einer leichten Reduktion der durchschnittlichen Steuerlast (Schaubild 2).

4.2 FDP

Die FDP hat in ihrem Anfang Mai beschlossenen „Bürgerprogramm 2013“ die zentralen Vorstellungen ihrer Steuerpolitik formuliert (FDP, 2013). Betont wird darin die Absicht, „die Belastung der Menschen und Unternehmen durch Steuern und Abgaben nicht zu erhöhen“. Bekräftigt wird nach wie vor die „Notwendigkeit einer grundlegenden Reform des Einkommen- und des Unternehmenssteuerrecht“. Angestrebt wird ein „konsistentes, transparentes und einfaches Steuerrecht mit moderaten Sätzen und wenigen Ausnahmen – idealerweise in einem Stufentarif.“ Anders als im Wahlprogramm 2009 wird allerdings die Umsetzung eines Stufentarifs nicht ausformuliert. Stattdessen wird wie bei der CDU auf die Beseitigung der Auswirkungen der kalten Progression gesetzt, die von der Regierungskoalition mit dem Gesetzentwurf zum Abbau der kalten Progression bereits im Bundestag eingebracht und dort auch verabschiedet wurde. Wie oben erwähnt fand das Gesetz aber im Bundesrat nicht die erforderliche Zustimmung. Die FDP sieht allerdings angesichts der weiter steigenden Steuereinnahmen einen ausreichend großen Spielraum zur Umsetzung des Gesetzes – und hält damit eine Abschaffung der kalten Progression auch für vereinbar mit dem im Wahlprogramm vereinbarten „Vorrang für die Haushaltskonsolidierung“. Weil die FDP eindeutig fordert, die Auswirkungen der kalten Progression alle zwei Jahre zu überprüfen und den Einkommensteuertarif anzupassen, „damit der Staat sich nicht auf Kosten der Bürger an der Inflation bereichert“, werden in dieser Studie die Pläne von CDU/CSU und FDP hinsichtlich der geplanten Änderungen des Einkommensteuertarifs gleich behandelt.

Zusätzlich hat die FDP die Absicht geäußert, bis zum Auslaufen des Solidaritätsgesetzes Ende 2019 auch den Solidaritätszuschlag (Soli) schrittweise abzuschaffen. Weil wir uns in dieser Studie auf die von den Parteien in ihren Wahlprogrammen (oder vergleichbaren aktuellen Beschlüssen) formulierten konkreten, nach der Wahl umzusetzenden Reformen des Einkommensteuertarifs konzentrieren, werden die Entlastungen durch die Abschaffung des Solis zwar beschrieben, diese Ergebnisse werden aber nicht unmittelbar mit den Auswirkungen der Tarifänderungen verglichen. Denn auf dem FDP-Wahlparteitag fand ein Antrag zur Festlegung auf zwei Stufen 2014 und 2016 für den Abbau des Solis keine Mehrheit, es bleibt also bei der Ankündigung, den Soli bis zum Ende des Jahrzehnts auf null zu reduzieren.

4.3 SPD

„Für eine gerechte Steuerpolitik“ streitet die SPD in ihrem Wahlprogramm (SPD, 2013). Als Anspruch wird dabei formuliert, „die Förderung wirtschaftlicher Dynamik mit sozialer Gerechtigkeit zu verbinden.“ Das Primat gesteht sie dabei aber der Gerechtigkeit zu: „Gerechtigkeit ist der zentrale Anker unserer Steuerpolitik, denn sie ist Grundbedingung für die soziale Stabilität einer Gesellschaft. Steuerpolitik auf der Grundlage stabiler Staatsfinanzen ist dann sozial gerecht und wirtschaftlich vernünftig, wenn starke Schultern mehr tragen als schwache.“ Nach Ansicht der SPD ist „Deutschland hier aus dem Gleichgewicht geraten. Die Schere der Einkommens- und Vermögensverteilung geht auseinander. (...) Wir wollen zukünftig Bezieher hoher Einkommen und Vermögende stärker zur Finanzierung unseres Gemeinwesens heranziehen. Dazu wollen wir den Spitzensteuersatz von 42 bzw. 45% auf 49 % für zu versteuernde Einkommen ab 100 000 Euro bzw. 200 000 Euro bei Eheleuten erhöhen.“

Auch bei der Besteuerung von Erbschaften sieht die SPD Korrekturbedarf, sie will die eingeführten „Begünstigungen“ zurücknehmen, die Steuer mittelstandsfreundlicher machen und den Generationenübergang nicht zusätzlich erschweren, allerdings zugleich die Steuerbelastung „viel stärker an den dauerhaften Erhalt von Arbeitsplätzen koppeln“.

Einführen will die SPD für künftige Ehen ab einem Stichtag einen „Partnerschaftstarif für Ehegatten“, der das bisherige Ehegattensplitting ersetzen soll. Nach den Vorstellungen der SPD sollen dann beide Partner individuell besteuert werden, wobei gegenseitige Unterhaltszahlungen berücksichtigt werden sollen. Anstelle der Steuerklassenkombination III/V soll das sogenannte Faktorverfahren zur Norm werden, bei dem die zVE der beiden Partner mit einem gleich hohen Durchschnittssteuersatz besteuert werden.

Der Steuersatz von 25% bei der Abgeltungssteuer auf Kapitalerträge soll auf 32% erhöht werden, und dann wieder in die synthetische Einkommensteuer integriert werden, wenn das Aufkommen der erhöhten Abgeltungssteuer niedriger sein sollte als die voraussichtlichen Einnahmen bei einer Besteuerung im Rahmen der persönlichen Einkommensteuer.

Die nachfolgende Analyse konzentriert sich auch hier auf die konkreten Aussagen zu den Änderungen des Einkommensteuertarifs (SPD, 2013). Eingeführt werden soll eine „mittlere Proportionalzone“ ab einem zu versteuernden Einkommen (zVE) in Höhe von 52 882 bis 64 000 € (bzw. 105 764 bis 128 001 € bei Zusammenveranlagung) mit einem Steuersatz von 42%. Ferner soll eine „dritte Progressionszone“ ab einem zVE in Höhe von 64 001 bis 100 000 € (bzw. 128 002 bis 200 000 € bei Zusammenveranlagung) mit einem von 42 auf 49% linear steigenden Steuersatz eingeführt werden. Ab einem zVE in Höhe von 100 000 € (bzw. 200 000 € bei Zusammenveranlagung) soll der Steuersatz 49% betragen („obere Proportionalzone“).

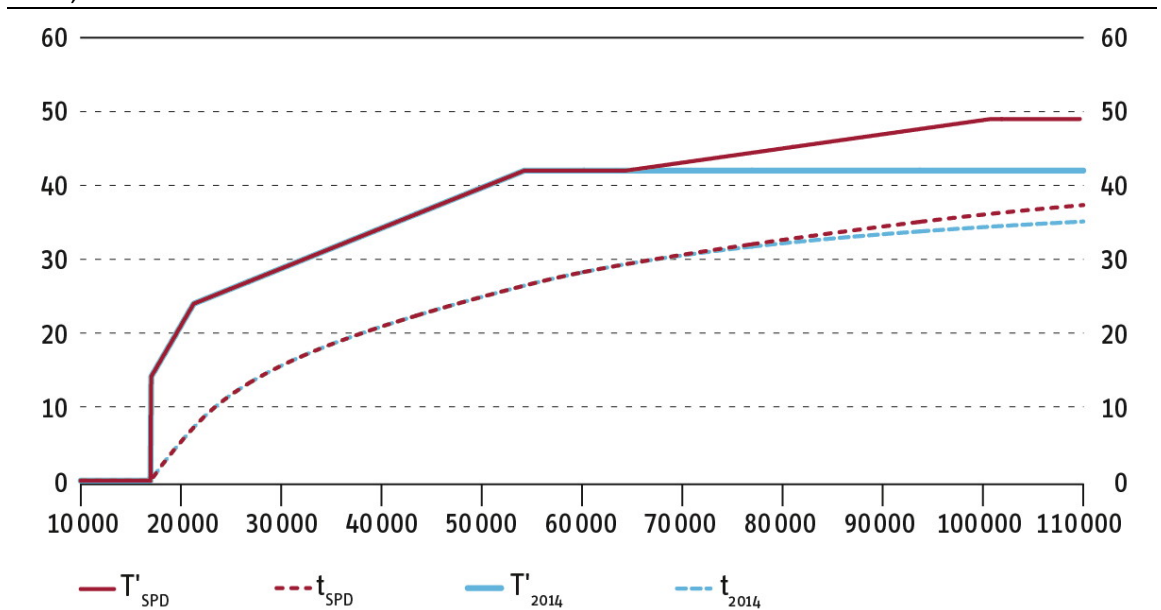
Tabelle 4
Steuertarif T_{SPD}

Tariffbereich	Zu versteuerndes Einkommen	Steuerbetragsfunktionen
1	0 bis 8.354 €	$T_{1,SPD}(X) = 0$
2	8.355 bis 13.469 €	$T_{2,SPD}(X) = 0,000009745 \cdot X^2 - 0,0228 \cdot X - 489,40$
3	13.470 bis 52.881 €	$T_{3,SPD}(X) = 0,00000229 \cdot X^2 + 0,178083 \cdot X - 1.842,48$
4	52.882 bis 64.000 €	$T_{4,SPD}(X) = 0,42 \cdot X - 8.238,88$
5	64.001 bis 99.999 €	$T_{5,SPD}(X) = 0,0000009722 \cdot X^2 + 0,29555 \cdot X - 4.256,55$
6	ab 100.000 €	$T_{6,SPD}(X) = 0,49 \cdot X - 13.978,85$

Eigene Darstellung. T: Steuerschuld; X: zu versteuerndes Einkommen.

Der Verlauf der Durchschnittssteuersatzfunktion zeigt, dass auch der SPD-Tarif verzögert progressiv ist. Die zusätzlichen „Knickstellen“ im Tarif bei 60 000 € und der lineare Anstieg der Grenzbelastung bis 100 000 € verändern die grundlegende Struktur und die Eigenschaft des Einkommensteuertarifs nicht. Aus Anreizgesichtspunkten müsste genauer untersucht werden, welche negativen Auswirkungen vom (nochmaligen) Anstieg der Grenzbelastung im Einkommensbereich von 60 000 bis 100 000 € und vom um 7%-Punkte auf 49% angehobenen Spitzensteuersatz für zVE über 100 000 € ausgehen.

Schaubild 3
SPD-Tarif – Grenz- und Durchschnittssteuersatzfunktion
2014, in %



Eigene Abbildung.

4.4 Bündnis 90/Die Grünen

Eingeleitet wird die Vorstellung des Konzepts zur Einkommensbesteuerung der B'90/Grünen mit der Aussage „Grüne Steuerpolitik ist gerecht, weil stärkere Schultern mehr tragen als schwache.“ Das allein unterscheidet die Vorstellung der B'90/Grünen von einer gerechten Einkommensbesteuerung allerdings noch nicht von den Vorstellungen der anderen Parteien, weil diese Gewichtung von allen geteilt wird. Allerdings werden im Wahlprogramm der B'90/Grünen

auch konkrete Tarifveränderungen angekündigt, die zu einer noch stärkeren Umverteilung der Einkommensteuerbelastung führen. Um einer von den B'90/Grünen diagnostizierten zunehmenden Konzentration von Einkommen und Vermögen entgegen zu wirken, „soll der Spitzensteuersatz auf 45% bei 60 000 Euro zu versteuerndem Einkommen angehoben werden, um dann bei 80 000 Euro bei 49% zu liegen.“ Zudem soll „das steuerfreie Existenzminimum für alle auf mindestens 8 700 Euro“ angehoben werden.

Im Vergleich zum geltenden Einkommensteuertarif ist konkret ein höherer Grundfreibetrag von 8 712 € vorgesehen. Der Eingangssteuersatz in Höhe von 14% soll demnach erst ab einem zvE in Höhe von 8 713 € greifen und wie beim Tarif T_{2014} bis zu einem Einkommen in Höhe von 13 469 € auf 24% steigen (Tarifbereich 2). Tarifbereich 3 reicht mit linear steigenden Grenzbelastungen bis 59 440 € mit einem Steuersatz von 45%. Es folgt ein weiterer Tarifbereich (4) bis 80 000 € mit nochmals linear steigenden Steuersätzen bis zum höchsten Steuersatz von 49%. Der „Spitzensteuersatz“ von 49% gilt dann für alle Einkommen über 80 000 €.

Ähnlich wie beim SPD-Tarif ändern auch die Vorschläge der B'90/Grünen nichts an der zentralen Eigenschaft des Tarifs, der – wie der Verlauf der Durchschnittssteuersatzfunktion zeigt – weiterhin verzögert progressiv wäre. Die durchschnittliche Belastung der Steuerpflichtigen steigt ab einem zvE von 60 000 € deutlich: Bei einem zvE in Höhe von 100 000 € steigt die durchschnittliche Belastung gegenüber dem Status quo um rd. 2,5%-Punkte (36,2 statt 33,7%), bei 250 000 € liegt die Belastung sogar um rd. 5%-Punkte (43,9 statt 38,7%) über der Belastung des T_{2014} .

Tabelle 5
Steuertarif $T_{\text{Grüne}}$

Tarifbereich	Zu versteuerndes Einkommen	Steuerbetragsfunktionen
1	0 bis 8.712 €	$T_{1,\text{Grüne}}(X) = 0$
2	8.713 bis 13.469 €	$T_{2,\text{Grüne}}(X) = 0,000009428 \cdot X^2 - 0,14277 \cdot X - 591,21$
3	13.470 bis 59.440 €	$T_{3,\text{Grüne}}(X) = 0,00000229 \cdot X^2 + 0,178085 \cdot X - 1.886,67$
4	59.441 bis 80.000 €	$T_{4,\text{Grüne}}(X) = 0,0000009728 \cdot X^2 + 0,3344 \cdot X - 6.531,11$
5	ab 80.001 €	$T_{5,\text{Grüne}}(X) = 0,49 \cdot X - 12.756,79$

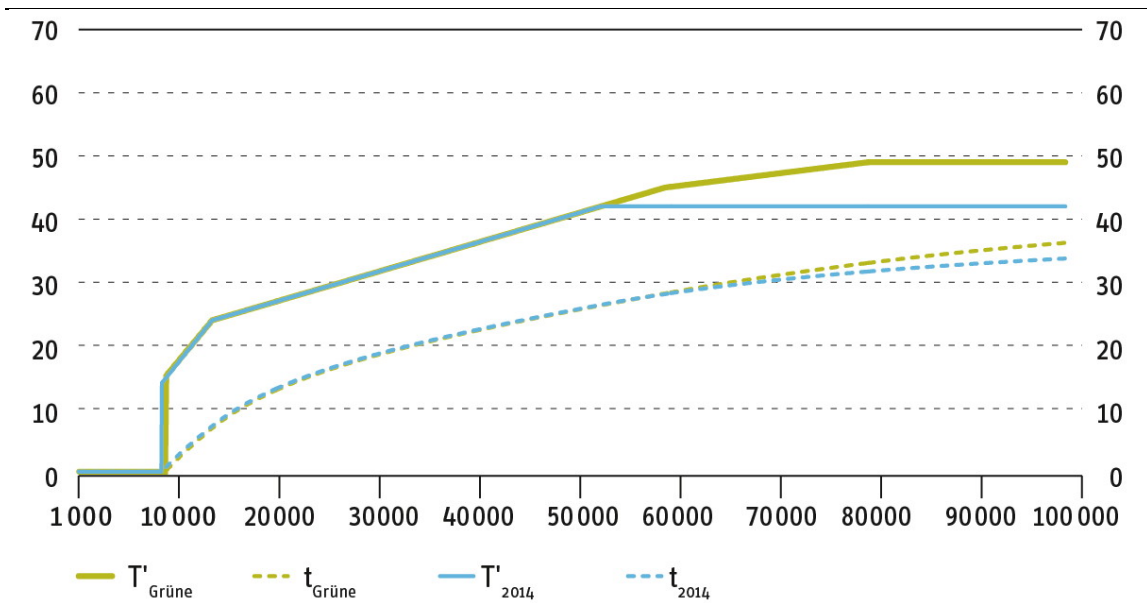
Eigene Darstellung. T: Steuerschuld; X: zu versteuerndes Einkommen.

Auch die von den B'90/Grünen vorgeschlagenen Änderungen verändern nicht die Grundstruktur des Einkommensteuertarifs (Schaubild 4). Zusätzlich zum etwas höheren Grundfreibetrag steigt die Grenzbelastung auch noch im Einkommensbereich zwischen 53 000 und knapp 59 440 € bis zu einer Belastung von 45% linear an, ein etwas flacherer Anstieg der Grenzbelastung bis 49% gilt zudem für zvE ab 59 441 € bis 80 000 €. Ab 80 001 € greift dann für alle zvE der Spitzensteuersatz von 49%.

Schaubild 4

Grenz- und Durchschnittssteuersätze des „Grünen-Tarifs“ $T_{\text{Grüne}}$

in %



Eigene Darstellung.

Auch für den B'90/Grünen-Tarif gilt, dass die durch den deutlichen Anstieg der Grenzbelastung induzierten negativen Auswirkungen auf das Arbeitsangebot und vor allem auf die Investitionen der Unternehmen untersucht werden müssten. Die im Vergleich zum T_{2014} deutlich steigende Grenzbelastung bei zVE über 53 000 € dürfte erhebliche negative Anreizwirkungen auf das Arbeitsangebot und auf Investitionen verursachen. Bei einem zVE in Höhe von 80 000 € liegt die Grenzbelastung mit 49% immerhin um 7%-Punkte über dem Spitzensteuersatz des T_{2014} , wenn man zunächst die Reichensteuer – die auch nur von einem geringen Anteil der Steuerpflichtigen zu entrichten ist – außen vor lässt.

4.5 Die Linke

„Mit Steuern umsteuern“ will die Partei Die Linke. Aus ihrer Sicht haben sich „nicht nur das Vermögen und der private Reichtum“ sehr ungleich entwickelt, „auch die Schere der Einkommen hat sich weiter geöffnet“. Die Linke will gezielt diejenigen mit höheren Einkommen durch eine Tarifänderung belasten und diejenigen, „die wenig verdienen oder ein mittleres Einkommen haben“, entlasten. Konkret: „Indem der Grundfreibetrag auf 9 300 Euro erhöht wird, werden auf Bruttolöhne bis 1 000 Euro im Monat keine Steuern mehr fällig. Monatliche Bruttolöhne bis 6 000 Euro werden entlastet, indem der Tarifverlauf der Einkommensteuer geglättet wird. Das bedeutet konkret: Bei einem monatlichen Verdienst in Höhe von 2 500 Euro müssen rund 85 Euro weniger Steuern gezahlt werden. Der Spitzensteuersatz dagegen soll ab einem Einkommen von 65 000 Euro pro Jahr wieder auf 53% (wie unter der Kohl-Regierung) erhöht werden. Sehr hohe Einkommen wollen wir besonders besteuern: Jeder Euro, der über einer Million Einkommen liegt, soll mit 75 % besteuert werden (Reichensteuer).“

Nach dem Tarif T_{Linke} bleibt das zVE bis zu einem Betrag von 9 300 € unbesteuert. Ab einem zVE in Höhe von 9 301 € und einem im Vergleich zum aktuellen Tarif unveränderten Eingangssteuersatz von 14% soll die Grenzbelastung bis zum einem zVE in Höhe von 65 000 € linear auf eine Belastung von 53% steigen. Im Vergleich zum aktuellen Tarif bedeutet dies zwar bis zu einem zVE in Höhe von etwa 43 000 € eine Senkung der Grenzbelastung, für darüber liegende zVE er-

hört sich die Grenzbelastung allerdings deutlich; in der Spitze um 9%-Punkte. zVE über 1 Mio. € soll sogar mit 75% belastet werden (Tabelle 6).

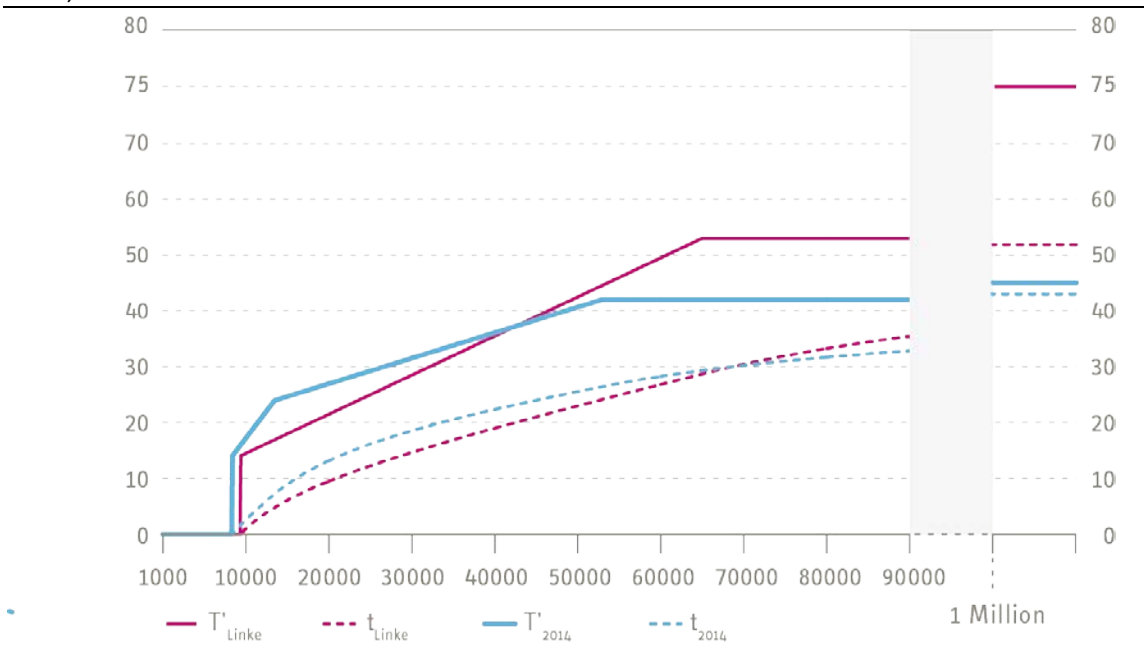
Tabelle 6
Steuertarif T_{Linke}

Tarifbereich	zVE	Steuerbetragsfunktionen
1	0 bis 9.300 €	$T_{1,Linke}(X) = 0$
2	9.301 bis 64.999 €	$T_{2,Linke}(X) = 0,000003500 \cdot X^2 + 0,07488 \cdot X - 999,2$
3	65.000 bis 1.000.000 €	$T_{3,Linke}(X) = 0,53 \cdot X - 15790,305$
4	ab 1.000.001 €	$T_{4,Linke}(X) = 0,75 \cdot X - 235.790,3$

Eigene Darstellung. T : Steuerschuld; X : zu versteuerndes Einkommen.

Aufgrund der deutlichen Anhebung des Grundfreibetrages und der reduzierten Grenzbelastung bis zu einem zVE in Höhe von 43 000 € liegt die durchschnittliche Belastung der Steuerpflichtigen im unteren Einkommensbereich deutlich unter der Belastung durch den Tarif T_{2014} (Schaubild 5).

Schaubild 5
Grenz- und Durchschnittssteuersätze des „DIE LINKE-Tarif“ T_{Linke} 2014, in %



Eigene Darstellung.

Durch die Tarifveränderungen entstehen für Steuerpflichtige mit einem zVE bis zu rd. 43 000 € positive und bei Steuerpflichtigen mit darüber liegenden Einkommen negative Anreize hinsichtlich des Arbeitsangebots. Wegen der vorgeschlagenen deutlichen Anhebung der Grenzbelastungen bereits ab einem zVE von 43 000 € ist für eine Gesamtbewertung der Tarifänderungen insbesondere die Untersuchung der induzierten negativen Anzeffekte auf Investitionen der Privatunternehmen von großer Bedeutung. Auch wenn eine solche Analyse nicht Gegenstand der hier vorgelegten Studie ist, dürften vom Tarif der Linkspartei im Vergleich zum aktuellen Tarif T_{2014} - und auch im Vergleich zu den Vorschlägen von SPD und B'90/Grüne – durch die deutlich höheren Grenzbelastungen bei zVE über 43 000 € erhebliche negative Wirkungen ausgehen, die die eintretenden positiven Effekte der Tarifentlastung im unteren Einkommensbe-

reich kompensieren und schon mittelfristig die Steuereinnahmen deutlich stärker reduzieren könnten als von der Partei erwartet.

5 Aufkommens- und Belastungsanalyse der Reformvorschläge

Im Folgenden wird auf Basis der Daten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik untersucht, welche Effekte die Umsetzung der geplanten Tarifänderungen auf das Steueraufkommen der Einkommensteuer hätte und welche Verteilungswirkungen eintreten würden. Dabei wird zunächst vereinfachend angenommen, dass die Tarifänderungen **keine Auswirkungen** auf die Entscheidungen der Steuerpflichtigen haben, die zu den an die Finanzämter gemeldeten Einkünften führen. Die Aufkommenseffekte werden in Abschnitt 5.1. beschrieben. Bei den festgestellten Verteilungswirkungen der Tarifreformen werden zwei Vorgehensweisen gewählt: Zunächst wird in Abschnitt 5.2 herausgearbeitet und bewertet, in welchem Ausmaß sich die **Steuerzahlungen** bei den Reformvarianten im Vergleich zum Status quo (des Tarifs T_{2014}) verändern. Gemessen werden diese Effekte in Euro-Beträgen. In Abschnitt 5.3 werden die in Euro-Beträgen ausgedrückten Effekte in Relation zu den Steuerzahlungen eines Steuerpflichtigen im Status quo ausgedrückt. Damit werden **relative Be- und Entlastungen** beschrieben, wodurch wichtige Informationen zur Bewertung der Tarifänderungen gewonnen werden.

Aus unserer Sicht sind die zuletzt genannten Ergebnisse für relative Be- und Entlastungen von zentraler Bedeutung, weil die in absoluten Euro-Beträgen ausgedrückten Effekte im Grunde genommen zu wenige Informationen für eine gehaltvolle Bewertung bieten. Wie groß beispielsweise die zusätzliche Belastung eines Steuerpflichtigen ist, der nach einer Tarifreform eine um 100 € gestiegene Steuerzahlung zu leisten hat, lässt sich nur zufriedenstellend bewerten, wenn der zusätzlich zu zahlende Betrag in Relation zum zvE oder zur zuvor geleisteten Steuerzahlung gesetzt wird. Mit beiden Relationen lassen sich „Belastungen“ ausdrücken, die anhand der jeweiligen Bezugsbeträge (zvE oder bisherige Steuerzahlung) aussagefähig eingeordnet werden können.

In der Darstellung in Abschnitt 5.3 drücken wir die relativen Belastungen durch einen Bezug der veränderten Steuerzahlungen auf die Steuerzahlungen im Status quo aus. In Abschnitt 5.4. werden Arbeitsangebotseffekte erläutert, abschließend erfolgt in Abschnitt 5.5 eine Gesamtbewertung der vorgeschlagenen Tarifänderungen, wobei die hier analysierten Pläne in die Aussagen zum gesamten Steuersystem eingeordnet werden. >

Tabelle 7
Dezilgrenzen und Anzahl an Beobachtungen
2014

Dezil	Gesamtbetrag der Einkünfte bis ... €	Steuerpflichtige Stichprobe	Steuerpflichtige insgesamt, hochgerechnet
1	830	634 983	3 518 630
2	5 393	604 930	3 518 630
3	11 638	508 077	3 518 680
4	18 802	380 986	3 518 810
5	25 648	83 725	3 518 400
6	31 921	67 702	3 518 730
7	39 171	57 672	3 519 030
8	49 783	52 531	3 518 160
9	69 108	93 383	3 518 160
10	> 69 108	103 4641	3 518 160

Eigene Darstellung.

5.1 Aufkommenseffekte

Im Jahr 2012 betrug das Aufkommen der Einkommensteuer 186 Mrd. €, für 2013 erwartet der Arbeitskreis Steuerschätzungen ein Aufkommen in Höhe von rd. 198 Mrd. €. Unter Berücksichtigung des Anstiegs des Grundfreibetrags auf 8 354 Mrd. € – also unter Zugrundelegung des T_{2014} – erwartet der Arbeitskreis für 2014 ein Aufkommen in Höhe von 209 Mrd. € (Tabelle 8). Der von den Regierungsparteien bereits in Gesetzesform angekündigte Abbau der kalten Progression vermindert das Einkommensteueraufkommen im Vergleich zum T_{2014} um gut 3 Mrd. €, also um etwa 1,5% des Aufkommens. Die Reformpläne von SPD und B'90/Grünen erhöhen das Steueraufkommen bzw. die Steuerbelastung der Steuerpflichtigen im Vergleich zum T_{2014} jeweils um mehr als 5 Mrd. €, nach den Vorstellungen der Partei Die Linke würde das Aufkommen und damit die Belastung im Vergleich zum Tarif T_{2014} deutlich um etwa 11 Mrd. € sinken – jedenfalls bei isolierter Betrachtung der reinen Tarifeffekte; unter Berücksichtigung der angestrebten Veränderungen der Bemessungsgrundlage soll die Reform der Einkommensbesteuerung aufkommensneutral sein. Bei der Bewertung der in Tabelle 8 beschriebenen Aufkommenseffekte von Tarifänderungen ist also darauf zu achten, welche Effekte zusätzlich durch gegebenenfalls von den Parteien vorgeschlagene Veränderungen der Bemessungsgrundlage zu erwarten sind. Solche Effekte sind insbesondere auch von Veränderungen beim Ehegattensplitting zu erwarten, die von den derzeitigen Oppositionsparteien angestrebt werden.

Tabelle 8

Aufkommenseffekte bei isolierter Analyse der Tarifveränderungen

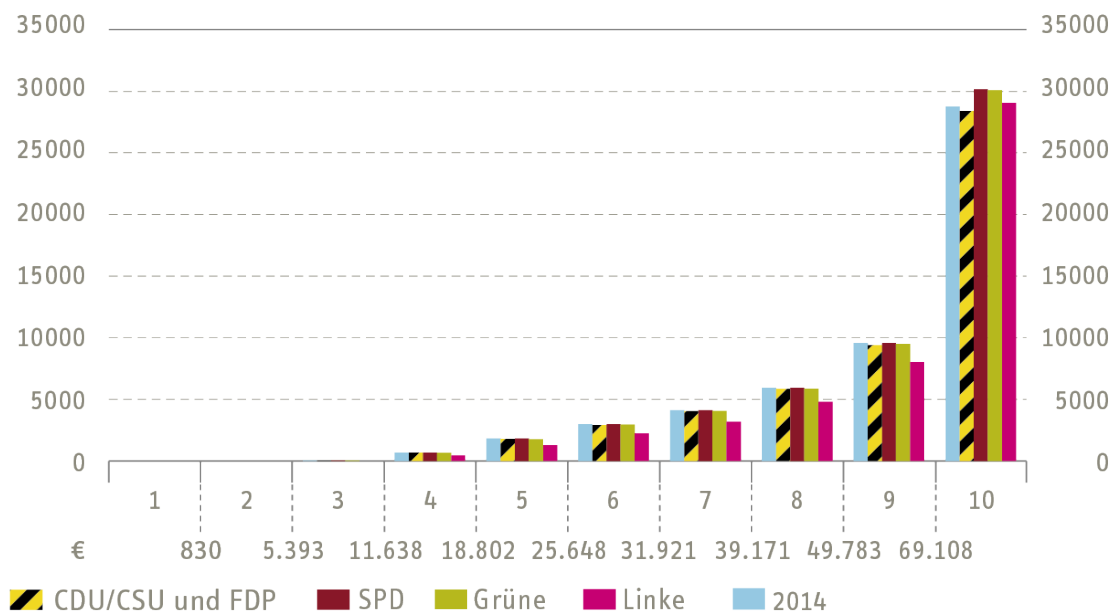
Reformschritt	Kurzbeschreibung	Mehr-/Minderaufkommen in Mrd. € (Veränderung in %)
2014	Status-Quo	209,00
CDU/CSU und FDP	„Abbau kalte Progression“	-3,12 (-1,5%)
SPD	„Für eine gerechte Steuerpolitik“	5,20 (+2,5%)
B'90/Grüne	„Die grüne Einkommensteuer“	5,39 (+2,6%)
Die Linke	„Mit Steuern umsteuern“	-11,00 (-5,0%)

Eigene Berechnungen.

Die Struktur der Verteilung der Steuerzahlungen auf die einzelnen Dezile reflektiert nicht nur beim derzeitigen Tarif bzw. beim Tarif T_{2014} , sondern auch bei allen Reformvorschlägen den progressiven Tarif. Die Steuerzahlungen steigen mit der Höhe des zVE und sind im oberen Dezil der Einkommensverteilung deutlich höher als im Dezil darunter. Weil die Vorschläge von SPD und von B'90/Grünen die Grenzbelastungen erst bei zVE ab 53 000 € erhöhen, steigen bei diesen Vorschlägen die Steuerzahlungen der Steuerpflichtigen des oberen Dezils (Schaubild 6). Beim Vorschlag der SPD erhöht sich die durchschnittliche Steuerzahlung in diesem Dezil auf knapp unter 30 000 €, beim Vorschlag von B'90/Grünen sogar auf knapp über 30 000 €. Bei der von der Linkspartei vorgeschlagenen Tarifänderung sind aufgrund der hohen Entlastung bis zu einem zVE in Höhe von 43 000 € die Steuerzahlungen über alle Einkommensdezile niedriger als im Status quo.

¹¹ Arbeitskreis Steuerschätzungen, Pressekonferenz vom 8. Mai 2013.

Schaubild 6
Einkommensteuerzahlungen
 2014, in €



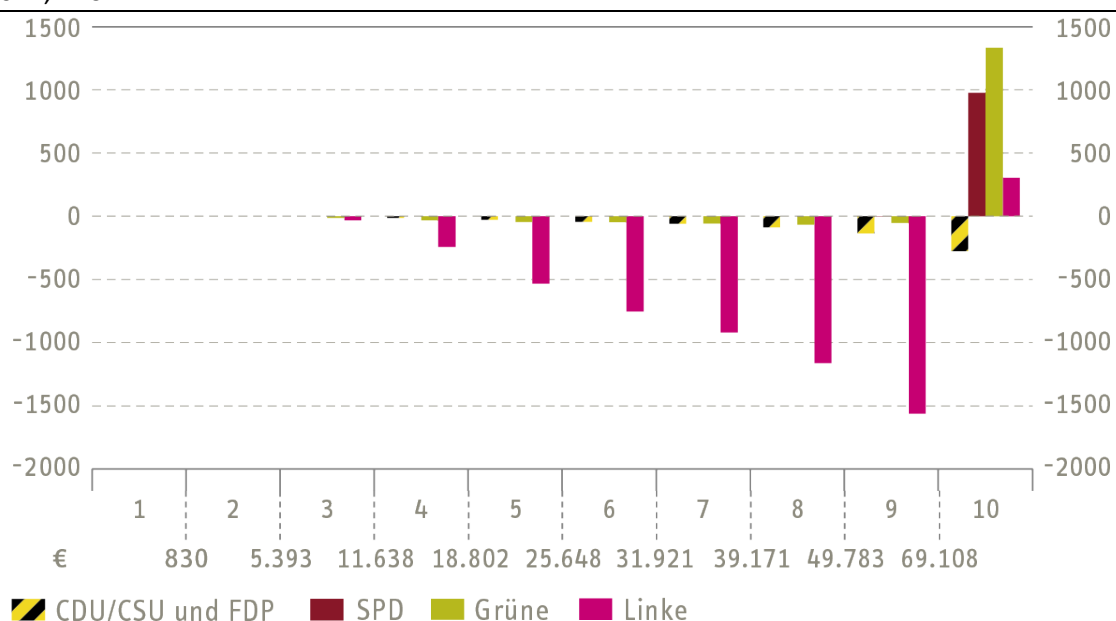
Eigene Darstellung.

Bis inklusive des achten Dezils verändern die Wahlprogramme der derzeitigen Regierungsparteien und von SPD sowie B'90/Grünen die Einkommensteuerzahlungen kaum - wenn lediglich die Tarifänderungen betrachtet werden, also insbesondere die Effekte einer Einschränkung beim Ehegattensplitting nicht mit einbezogen werden. Die Höhe des Grundfreibetrags beim Tarif T_{2014} sorgt ebenso wie die in den Reformvorschlägen genannten Grundfreibeträge dafür, dass die 30% der Steuerpflichtigen am unteren Ende der Einkommensskala keine Steuerzahlungen zu leisten haben. Auch die Steuerzahlpflichtigen im vierten Dezil haben nach den Vorstellungen aller Parteien noch einen relativ niedrigen Betrag an den Fiskus abzuführen. Im fünften Dezil (zvE zwischen knapp 19 000 € und 25 500 €) steigen die Steuerzahlungen dann auf bis zu 1 838 € (T_{SPD}).

5.2 Absolute Be- und Entlastungswirkungen

Absolute Entlastungen gegenüber dem Status quo ergeben sich beim CDU/CSU bzw. FDP-Tarif für alle Einkommensteuerzahler aufgrund des Ausgleichs des Effektes der kalten Progression durch eine „Rechtsverschiebung“ des Tarifs, beim B'90/Grünen-Tarif für die Steuerzahler bis einschließlich zum neunten Dezil aufgrund der Anhebung des Grundfreibetrages und beim Tarif der Partei Die Linke für alle Steuerzahler ebenfalls bis zum neunten Dezil aufgrund der Anhebung des Grundfreibetrags und aufgrund der niedrigeren Grenzbelastung im unteren Einkommensbereich. Nach den Vorstellungen der SPD entstehen zumindest durch die vorgesehenen Modifikationen des Tarifs keine Veränderungen der absoluten Belastungen bis einschließlich zum neunten Dezil, Belastungen entstehen hier jedoch für die Steuerpflichtigen des zehnten Dezils.

Schaubild 7
Absolute Be- und Entlastungen der Einkommensteuerzahlung
 2014, in €



Eigene Darstellung.

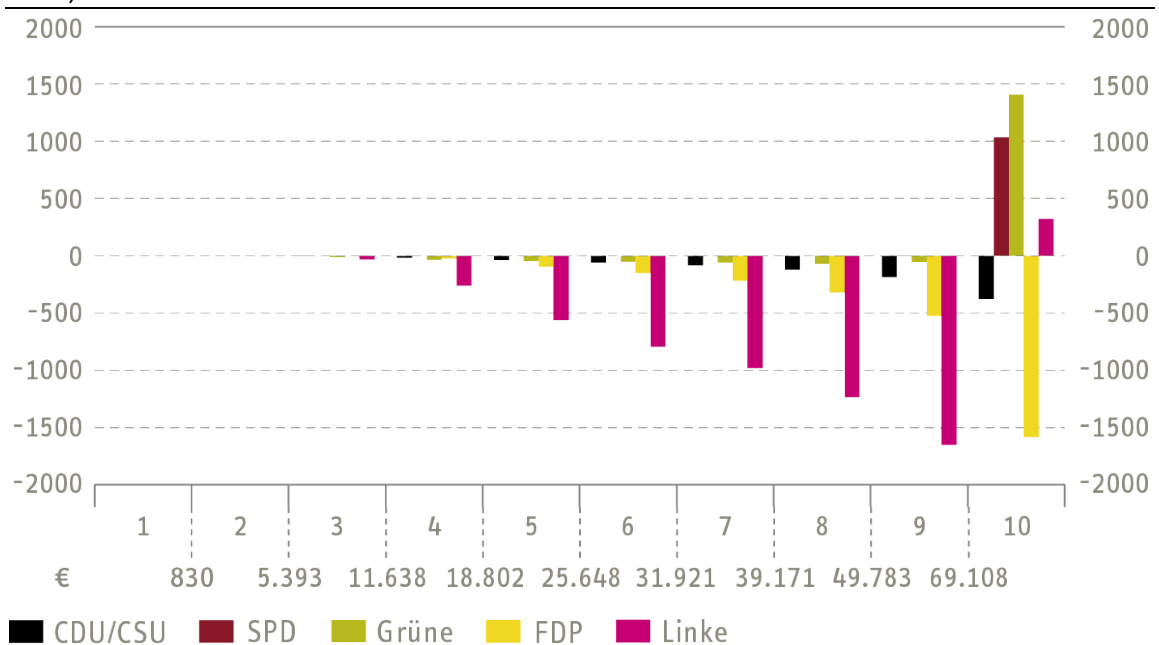
Der Ausgleich des Effektes der kalten Progression bewirkt eine mit der Höhe des zVE zunehmende absolute Entlastung der Steuerzahler; auch dieser Effekt resultiert aus der Progressivität des Tarifs, solange dieser lediglich nach rechts verschoben, aber ansonsten in seiner Struktur nicht verändert wird. Eine Entlastung auch der Steuerpflichtigen mit den höchsten Einkommen ist daher lediglich mit der von den Parteien der derzeitigen Regierungskoalition vorgeschlagenen Beseitigung der Effekte der kalten Progression verbunden.

Beim Tarif von B'90/Grünen werden die durch die Anhebung des Grundfreibetrags induzierten Entlastungen auch der hohen Einkommen durch die gleichzeitig deutlich höhere Belastung der hohen Einkommen infolge der Anhebung der Grenzbelastung ab 53 000 € überkompensiert. Die absolute Belastung der Steuerpflichtigen der oberen zehn Prozent der Einkommensskala steigt hier deutlich um im Durchschnitt 1 333 €. Vom Tarifvorschlag der SPD sind lediglich die Steuerpflichtigen des oberen Dezils betroffen, deren absolute Steuerzahlungen steigen im Vergleich zum Status quo durchschnittlich um 977 €.

Dass der Tarifvorschlag der Partei Die Linke das mit Abstand höchste Umverteilungsvolumen besitzt, sowohl im Vergleich zum Status quo als auch im Vergleich zu den Tarifvorschlägen der anderen Parteien, wird durch die stärkere absolute Entlastung der Steuerpflichtigen vom dritten bis zum neunten Dezil deutlich. Erst im zehnten Dezil kompensiert die im Vergleich zum T₂₀₁₄ höhere Grenzbelastung ab einem zVE in Höhe von 43 000 € die Entlastungseffekte durch die verminderte Grenzbelastung im unteren Einkommensbereich vollständig, hier ergibt sich eine zusätzliche Belastung von durchschnittlich 306 €. Betont werden muss an dieser Stelle aber nochmals, dass diese Effekte durch eine Berücksichtigung der vorgeschlagenen Änderungen der Bemessungsgrundlage sich noch einmal deutlich verändern würden.

Schaubild 8

**Absolute Be- und Entlastungen der Einkommensteuerzahlung und des Solidaritätszuschlags
2014, in €**



Eigene Darstellung.

Werden die **Belastungen durch den Solidaritätszuschlag** in die Analyse mit einbezogen, ergeben sich bei den Tarifen von CDU/CSU, SPD und B'90/Grünen nur marginale Veränderungen sowohl bei den Ent- als auch bei den Belastungen. Deutliche Entlastungen durch eine stufenweise Abschaffung des Solis schlägt die FDP vor. Obwohl die Progressionswirkung des Solis geringer ist als die der Einkommensteuer, ist auch die Entlastungswirkung durch eine Abschaffung des Solis ein Resultat der Progressionswirkung auch dieses Zuschlags zur Einkommensteuer. Entlastet werden zwar alle Steuerzahler, aber sie können natürlich insgesamt nur in dem Ausmaß entlastet werden in dem sie zuvor durch die Zahlung des Solis belastet wurden. Entlastet werden die Steuerzahler vom vierten Dezil an, mit durchschnittlich 24 €, bis hin zu den Steuerpflichtigen des obersten Dezils in Höhe von durchschnittlich 1 580 €. Die hohe durchschnittliche Entlastung der Steuerpflichtigen des obersten Dezils soll allerdings nach den Vorstellungen der FDP erst später und dann zeitlich „gestreckt“ eingeführt werden. Der FDP-Vorschlag einer stufenweisen Abschaffung des Solis, zunächst beschränkt auf eine Entlastung bis zum einem zvE in Höhe etwa 69 100 €, würde es mithin ermöglichen, auch bei dieser Minderung der Steuerbelastung Verteilungsaspekte zu berücksichtigen. Auf dem Wahlparteitag Anfang Mai 2013 gab es hierzu jedoch keinen konkreten Beschluss.

5.3 Relative Be- und Entlastungswirkungen

Wie oben ausgeführt, bieten die relativen Be- und Entlastungen der verschiedenen Reformvorschläge die interessanteren Ergebnisse: Die im CDU/CSU- und im FDP-Tarif umgesetzte Beseitigung der kalten Progression führt zu einem im Vergleich zu den absoluten Veränderungen eher gleichmäßigen Anstieg der Entlastungen mit steigendem zvE, angefangen von einer Entlastung um 0,1% im 4. Dezil bis zu einer Entlastung um 0,7% der Steuerpflichtigen im oberen Dezil. Stärkere Entlastungen ergeben sich lediglich durch den Tarif der Partei Die Linke (T_{Linke}), die nach einer noch niedrigen relativen Entlastung im 3. Dezil die Steuerpflichtigen mit steigendem

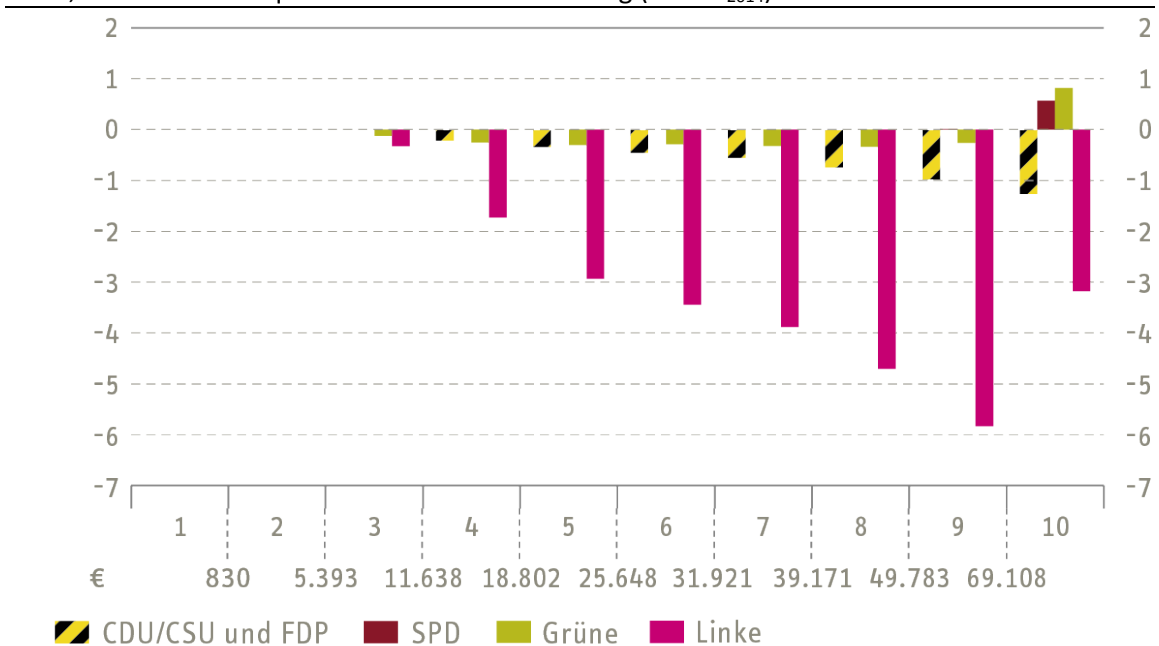
zvE deutlich entlastet, die Steuerpflichtigen des 9. Dezils sogar um fast 6% ihrer Status-quo-Belastung. Aufgrund der deutlichen Anhebung der Grenzbelastung bei den Steuerpflichtigen mit zvE ab 65 000 € werden die Steuerpflichtigen des obersten Dezils im Vergleich zur Belastung durch den T_{2014} „nur noch“ um durchschnittlich etwas mehr als 3% entlastet.¹² Die Vorschläge der Linkspartei zu Änderungen der Bemessungsgrundlage sollen allerdings gezielt die Steuerpflichtigen mit hohem Einkommen belasten, weshalb es letztlich für diese Steuerpflichtigen insgesamt zu einer erheblichen Zunahme der gesamten Belastung kommen dürfte.

Nach den Vorstellungen von SPD und B'90/Grünen steigt die relative Belastung der Steuerpflichtigen im obersten Dezil um 0,6% (SPD) und 0,8% (B'90/Grüne). Im Vergleich zur von CDU/CSU und FDP angestrebten Entlastung durch die Beseitigung der kalten Progression ergeben sich sowohl beim SPD-Tarif als auch beim B'90/Grünen-Tarif deutliche Mehrbelastungen der Steuerpflichtigen im obersten Dezil (Schaubild 9). Im Vergleich zum SPD-Tarif, der keine Entlastungen für Steuerpflichtige, sondern lediglich Belastungen der Steuerpflichtigen im obersten Dezil vorsieht, werden beim B'90/Grünen-Tarif die Steuerzahler bis zum 9. Dezil entlastet, wobei die Entlastung mit maximal 0,34% der Status quo-Steuerzahlung allerdings relativ gering ausfällt.

Schaubild 9

Relative Be- und Entlastungen der Einkommensteuerreformen

2014, in % der Status quo-Einkommensteuerzahlung (nach T_{2014})



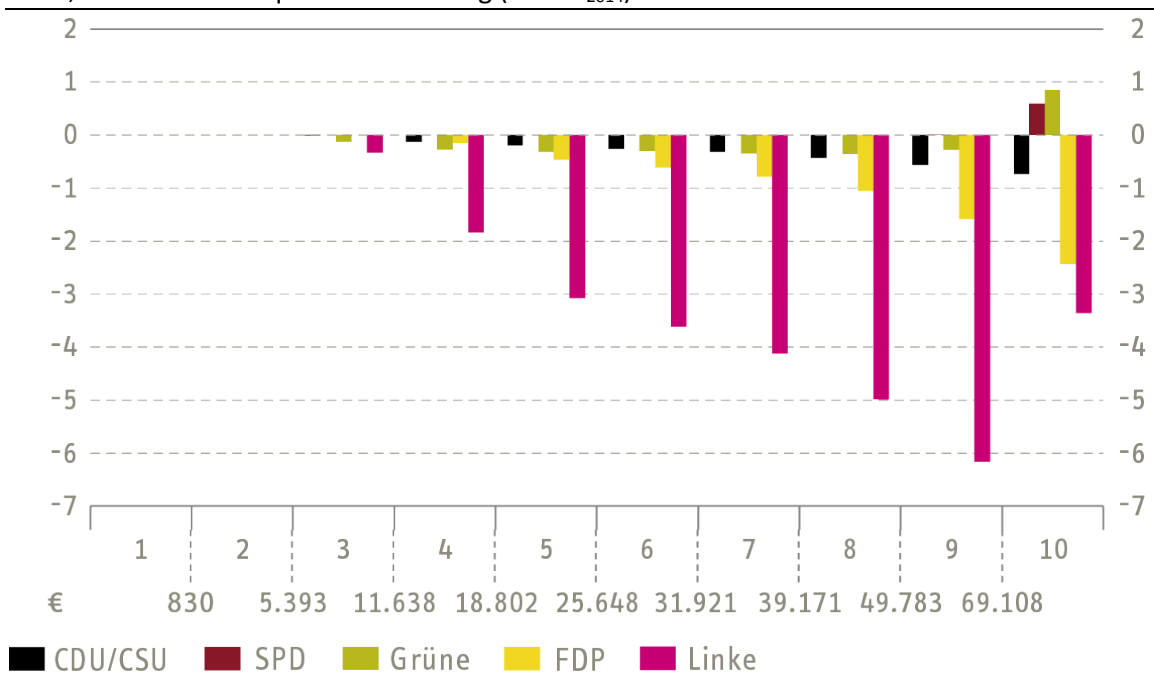
Eigene Darstellung.

¹² Der scheinbare Widerspruch, dass sich im Falle der Linken bei absoluter Betrachtung im zehnten Dezil eine durchschnittliche Belastung von 306 € ergibt, bei relativer Betrachtung jedoch eine durchschnittliche Entlastung in Höhe von 3 % gegenüber der Steuerlast im Status quo, resultiert daraus, dass Aggregationen von absoluten und relativen Durchschnitts mitunter zu unterschiedlichen Vorzeichen führen können.

Mit Berücksichtigung des Solis kann gezeigt werden, dass die Vorschläge der FDP zur Abschaffung des Solis letztlich alle Steuerpflichtigen ab dem 4. Dezil relativ zu ihrer bisherigen Steuerzahlung entlasten (Schaubild 10)¹³. Dabei steigt die durch eine komplette Abschaffung des Solis verursachte Entlastung im Vergleich zur Status quo-Steuerzahlung von 0,15% im 4. Dezil bis auf 2,4% im 10. Dezil.

Schaubild 10

Relative Be- und Entlastungen der Einkommensteuer- und Solidaritätszuschlagszahlungen 2014, in % der Status quo-Steuerzahlung (nach T₂₀₁₄)



Eigene Darstellung.

5.4 Arbeitsangebotseffekte

Mit dem RWI-Mikrosimulationsmodell kann ein Teil der potenziellen Effekte auf das Arbeitsangebot quantifiziert werden, die die Vorschläge der Parteien für Tarifreformen der Einkommensteuer bewirken dürften. Ermittelt werden Veränderungen durch eine höhere Partizipation der bisher Erwerbslosen am Arbeitsmarkt (extensive Anpassung) und eine Erhöhung der angebotenen Arbeitszeit der Erwerbstätigen (intensive Anpassung) im Vergleich zum Status quo. Es handelt sich dabei um maximale Arbeitsangebotseffekte unter der Voraussetzung, dass das zusätzliche Arbeitsangebot auch auf die entsprechende Arbeitsnachfrage trifft. Insgesamt ergeben sich lediglich geringe positive Arbeitsangebotseffekte (Tabelle 9). Darauf hinzuweisen ist, dass Arbeitsmarkteffekte bei unterschiedlich hohen Gesamtbelastungen bzw. unterschiedlich hohen Steuereinnahmen des Staates verglichen werden; makroökonomische Effekte, die sich aus den unterschiedlich hohen Einnahmen des Staates ergeben, werden hier nicht analysiert. Ebenso wenig werden jene Effekte berücksichtigt, die sich aus den vorgeschlagenen Änderungen der Bemessungsgrundlage ergeben. Generell gilt daher folgende Einschränkung: Umso stärker die parallele Modifikation der Bemessungsgrundlage im Rahmen einer vorgeschlagenen

¹³ Bemessungsgrundlage des Soli ist die gezahlte Einkommensteuer; erst ab einer **Est-Zahlung** in Höhe von 1 944 € sind Steuerpflichtige vom Soli betroffen.

Tarifreform ausfallen soll, desto weniger aussagekräftig sind die in der hier vorgenommenen Partialanalyse ermittelten Effekte auf das potenzielle Arbeitsangebot.

Die im Vergleich zum Status quo höhere Partizipation von bisher Erwerbslosen ist insbesondere auf die geplante Erhöhung des Grundfreibetrages zurückzuführen. Da es sich beim RWI-Mikrosimulationsmodell um ein statisches Partialmodell handelt, das versucht, die unmittelbaren Veränderungen beim Arbeitsangebot derjenigen zu quantifizieren, bei denen eine grundsätzliche Flexibilität bei der Wahl der Arbeitsangebots angenommen wird, sind die positiven Effekte der Vorschläge von SPD, B'90/Grünen und der Partei Die Linke vorsichtig zu interpretieren. Denn das RWI-Modell erfasst keine dynamischen Effekte, die insbesondere aufgrund von Reaktionen auf die deutlich höheren Steuerbelastungen der Selbständigen, der Freiberufler und der Privatunternehmen in der mittleren und langen Frist zu erwarten sind.

Tabelle 9
Arbeitsangebotsanpassungen eines statischen Partialmodells

	Partizipation (inTsd.)	Ohne Berücksichtigung der Arbeitsnachfrage		
		Veränderung zum Status quo (in%)	VZÄ (inTsd.)	Veränderung zum Status quo (in%)
CDU/CSU u. FDP	14,69	0,053	16,97	0,064
SPD	6,36	0,023	6,56	0,025
Grüne	9,84	0,0355	9,78	0,037
Linke	89,54	0,32	101,73	0,384

Eigene Berechnungen auf Basis des SOEP. – VZÄ: Vollzeitäquivalente.

Besondere Vorsicht ist bei der Interpretation der Arbeitsmarkteffekte des Vorschlags der Partei Die Linke geboten. Denn die vorgeschlagenen Tarifveränderungen sorgen einerseits aufgrund der Entlastungen durch die deutliche Anhebung des Grundfreibetrags und durch die im Vergleich zum aktuellen Tarif niedrigere Grenzbelastung im unteren Einkommensbereich für positive Effekte, andererseits wird die Entlastung im unteren Bereich durch eine deutliche Erhöhung der Grenzbelastung bereits ab einem zVE von 13 470 € „finanziert“. Daraus dürften negative Folgen für das Arbeitsangebot in relevantem Umfang entstehen, die allerdings im Rahmen des RWI-Modells nur unzureichend abgebildet werden können. Bei den Vorschlägen von B'90/Grünen und SPD werden die Grenzbelastungen ab einem zVE von etwa 53 000 bzw. 64 000 € deutlich erhöht. Gerade bei den hohen Einkommen (das oberste Dezil der Steuerpflichtigen beginnt bei einem zVE in Höhe von etwa 69 100 €) können die Arbeitsmarkteffekte von einem statischen Modell nur unvollständig erfasst werden, weil es sich in der Regel um dynamische Effekte handelt. Anpassungen an veränderte Rahmenbedingungen beanspruchen insbesondere bei Investitionsentscheidungen von Selbständigen und Betrieben eine gewisse Zeit.

Berücksichtigt werden muss hier ferner, dass mit dem statischen RWI-Modell eine Reihe von weiteren Möglichkeiten von legalen Ausweichreaktionen auf eine deutliche Anhebung der steuerlichen Grenzbelastung nicht abgebildet werden können. So können etwa durch eine Anhebung der Steuerbelastung induzierte innerfamiliäre Verlagerungen von Einkommensteilen von den Steuerpflichtigen mit hohem auf Steuerpflichtige mit niedrigerem Einkommen ebenso nicht erfasst werden wie eine veränderte Zuordnung von Einkommen auf andere Steuerjahre (mit niedrigerem zVE) oder Wohnsitzverlagerungen. Auf längere Sicht können eine nach Auffassung der Steuerpflichtigen „zu hohe“ steuerliche Belastung von zusätzlich erzieltom Einkommen (bzw. von zusätzlich realisierten Gewinnen) zudem das Anstrengungsverhalten und die

Bereitschaft zur Übernahme von Risiken verändern, was die wirtschaftliche Dynamik unter Umständen deutlich schwächen könnte (Feldstein, 1995).

Im Rahmen der hier untersuchten Auswirkungen auf das Arbeitsangebot muss festgehalten werden, dass eine deutliche Betonung der positiven Effekte der jeweils vorgeschlagenen Anhebung der Grundfreibeträge vorliegt. Hier handelt es sich in erster Linie um die Entscheidung von erwerbsfähigen Arbeitssuchenden, ob überhaupt Arbeit angeboten wird. Nicht berücksichtigt wird in der hier vorgenommenen Analyse allerdings, in welchem Ausmaß eine gleichzeitige Anhebung von Transferleistungen, wie sie in den Wahlprogrammen von SPD, B'90/Grünen und der Partei Die Linke vorgesehen wird, sich auf die Aufnahme einer Beschäftigung auswirkt. Nur unzureichend können im Rahmen des verwendeten statischen Modells die sich im Zeitablauf zeigenden Konsequenzen von Verhaltensanpassungen der Steuerpflichtigen mit hohen Einkommen abgebildet werden. Dies gilt insbesondere für selbständige Einkommensteuerepflichtige und Privatunternehmen. Die mit den Vorschlägen von SPD, B'90/Grünen und der Partei Die Linke einhergehende Reduzierung der (zusätzlich erzielbaren) Nettoeinkommen bzw. Nettogewinne der „höheren“ Einkommen dürfte in einer dynamischen Betrachtung eher negative Auswirkungen auf den Arbeitsmarkt haben.

5.5 Bewertung vor dem Hintergrund weiterer Steuerreformvorschläge

Naturgemäß werden in den jeweiligen Wahlprogrammen bzw. den bis heute vorliegenden Positionen zur aktuellen Steuerpolitik und hier speziell zur Einkommensteuer von den Parteien sehr unterschiedliche Standpunkte eingenommen. Die Parteien der aktuellen Regierungskoalition sehen die Konsolidierung der öffentlichen Haushalte auf gutem Kurs – zumindest den Bund betreffend, wo sie die Verantwortung tragen. Aus der guten wirtschaftlichen Entwicklung nach dem Krisenjahr 2009 und den damit verbundenen hohen Steuereinnahmen leiten sie ab, dass keine Steuererhöhungen notwendig sind, weder bei der Einkommensteuer noch bei der Besteuerung des Vermögens oder der Erbschaften. Vielmehr wird davor gewarnt, dass Steuererhöhungen die wirtschaftliche Dynamik bremsen könnten – in Form von nachlassenden Investitionen der Unternehmen und nachlassender Bereitschaft zu einem verstärkten Arbeitsangebot von denjenigen, bei denen die Rahmenbedingungen dies ermöglichen. Die Oppositionsparteien im gegenwärtigen Bundestag (SPD, B'90/Grüne und Die Linke) kritisieren die aktuelle Steuerpolitik, weil durch sie ein nur unzureichendes Aufkommen zur Finanzierung notwendiger staatlicher Ausgaben generiert würde und vor allem weil die Lasten des derzeitigen Steuersystems nicht „gerecht“ verteilt seien.

Zwar ist für die Bürger und Unternehmen im Prinzip die gesamte Last des Steuersystems relevant, denn es hilft wenig, wenn die Belastung einer Steuer X reduziert wird, dafür aber eine ähnliche Belastung durch eine Steuer Y geschaffen wird. Bei der Beurteilung der Steuerpolitik gilt es also immer das Gesamtsystem im Auge zu behalten. Allerdings sind einzelne Steuern oftmals schon in ihren Wirkungen so komplex, dass eine exakte Beschreibung der induzierten Effekte schwerfällt. Das gilt insbesondere, wenn es um die Besteuerung von Vermögen geht. Hier gibt es schon erhebliche Probleme bei der Festlegung der Bemessungsgrundlage. Diese Probleme haben letztlich das Bundesverfassungsgericht dazu veranlasst, die Besteuerung so lange auszusetzen, bis bestimmte Anforderungen an eine bei verschiedenen Vermögensformen gleichmäßige Definition der Bemessungsgrundlage gelöst sind. Auch wenn nach den Vorschlägen von B'90/Grünen vor der Wiederbelebung der Vermögensteuer zunächst zeitlich befristet eine Vermögensabgabe erhoben werden soll, so sind in den Wahlprogrammen der Oppositionsparteien keine Vorschläge zu finden, mit denen die vom Verfassungsgericht eingeforderten Anforderungen einer solchen Steuer oder Abgabe erfüllt werden könnten. Völlig unklar bleibt zum Beispiel im Programm der SPD, wie ihre Ankündigung umgesetzt werden soll, betriebliches

Vermögen von der Wiederbelebung der Vermögensteuer auszunehmen. Ganz abgesehen von den hohen Erhebungs- und Befolgungskosten einer Vermögensteuer würden mit solchen Ausnahmeregelungen gleich wieder Fragen einer gleichmäßigen Definition der Bemessungsgrundlage relevant.

Auch bei der Besteuerung von Erbschaften liegen die Vorstellungen weit auseinander. CDU/CSU und FDP eint die Vorstellung, trotz einiger Anpassungen die Belastung der Bürger und Unternehmen nicht zu erhöhen. Die Oppositionsparteien teilen hingegen die Überzeugung, dass das Aufkommen aus der Erbschaftsteuer deutlich erhöht werden sollte. Nach den Vorstellungen von B'90/Grünen soll das Aufkommen der Erbschaftsteuer sogar verdoppelt werden, was nach dem aktuellen Aufkommen (des Jahres 2012) eine zusätzliche Belastung der Steuerpflichtigen in Höhe von etwa 4 Mrd. € bedeuten würde.

Alleine aufgrund der in dieser Studie analysierten Vorstellungen der Parteien zur Gestaltung des Einkommensteuertarifs ergeben sich erhebliche Unterschiede bei den Steuerbelastungen und somit beim Steueraufkommen: CDU/CSU und FDP wollen im Falle einer erneuten Regierungsübernahme durch eine Rechtsverschiebung des gesamten Tarifs die Effekte der kalten Progression beseitigen und damit die Steuerpflichtigen im Vergleich zur Status quo-Belastung (durch den Tarif T_{2014}) um rd. 3 Mrd. € entlasten. Die Partei Die Linke will zwar durch die vorgestellten Tarifänderungen insbesondere die Steuerbelastung der Steuerpflichtigen im unteren Einkommensbereich entlasten, sie setzt aber mit einer Reihe von Maßnahmen zur Verbreiterung der Bemessungsgrundlage insbesondere bei den Steuerpflichtigen mit „höheren“ Einkommen darauf, insgesamt das Steueraufkommen nicht zu verringern. De facto bedeutet dies eine enorme zusätzliche Belastung der Steuerpflichtigen des obersten Dezils der Einkommensverteilung. Bei SPD und B'90/Grünen sorgen schon alleine die vorgeschlagenen Tarifänderungen für eine deutlich höhere Belastung von Bürgern und Unternehmen, bei der SPD um 5,2 Mrd. €, bei B'90/Grünen um knapp 5,4 Mrd. €.

Abgesehen von unterschiedlichen Vorstellungen zu den Wirkungen von Steuern auf das Verhalten der Steuerpflichtigen und den damit verbundenen Konsequenzen für die wirtschaftliche Entwicklung Deutschlands stehen hinter den in dieser Studie analysierten Vorstellungen zum Einkommensteuertarif **unterschiedliche Wertvorstellungen** zu einer gerechten Verteilung von Steuerlasten bzw. allgemeiner von Lasten, die durch die Finanzierung von staatlichen Aufgaben entstehen. Die Parteien haben in ihren aktuellen Wahlprogrammen noch einmal verdeutlicht, dass sie die Aufgaben des Staates sehr unterschiedlich definieren, woraus sich naturgemäß auch ein unterschiedlich hoher Finanzbedarf für die öffentlichen Haushalte ergibt. Diese Vorstellungen und die in den Programmen für verschiedene Politikfelder konkretisierten Maßnahmen können natürlich im Rahmen dieser Studie nicht bewertet werden. Allerdings kann angemerkt werden, dass die Rechtfertigung von Steuererhöhungen mit dem Argument einer unzureichenden finanziellen Ausstattung der öffentlichen Haushalte nur schwer überzeugen kann, wenn sich die Steuereinnahmen aufgrund der guten wirtschaftlichen Entwicklung so positiv entwickeln wie seit 2010 und wenn die Erwartungen für einen weiteren deutlichen Anstieg der Steuereinnahmen in den kommenden Jahren stabil sind.¹⁴

¹⁴ *Arbeitskreis Steuerschätzungen (2013), PK vom 8.5.2013.*

6 Zusammenfassung und Fazit

Die Steuerpolitik gehört zu den zentralen Politikfeldern und wird wie schon bei den vorangegangenen Bundestagswahlen bereits Monate vor dem Wahltermin Ende September kontrovers diskutiert. Der staatliche Zugriff auf das Einkommen (oder das Vermögen) der Bürger berührt unmittelbar die materielle Lage der Bürger und die durch die Besteuerung entstehende Belastung der Bürger berührt unmittelbar deren Gerechtigkeitsvorstellungen. Bei der Einkommensteuer geht es dabei auch immer um den Vergleich der eigenen Belastung mit den Belastungen der anderen Steuerpflichtigen. Im Grunde zeugt es von einer hohen Qualität des Wettbewerbs der Parteien, dass es hierzu in den Wahlprogrammen klar zu unterscheidende Vorstellungen gibt. Insofern kann man aus Sicht der Wähler nur für die konkreten Vorschläge in Bezug auf den Einkommensteuertarif dankbar sein, die die Parteien in ihren Wahlprogrammen oder in vergleichbaren Positionierungen formuliert haben. Insbesondere ist hervorzuheben, dass sich die unterschiedlichen Gerechtigkeitsvorstellungen deutlich in den jeweiligen Vorstellungen zur Gestaltung des Einkommensteuertarifs wiederfinden.

Zwar hängt die Belastung durch die Einkommensteuer ebenso stark von der Bemessungsgrundlage ab wie vom Tarifverlauf, mit dem festgelegt wird, wie hoch die Steuerschuld bei jeweils konkret realisiertem zu versteuerndem Einkommen sein soll. Weil in dieser Studie keine Bewertung der leider oftmals wenig konkret ausformulierten Vorstellungen zur Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer möglich ist, kann mit der Konzentration auf die Wirkungen von Tarifänderungen auch nur ein Teil der Belastungsunterschiede herausgearbeitet werden. Bei den unterschiedlichen Vorstellungen zum Tarifverlauf der Einkommensteuer manifestieren sich aber die Gerechtigkeitsvorstellungen der Parteien umso deutlicher. CDU/CSU und FDP kündigen mit dem Abbau der kalten Progression eine (weitere) Verminderung der Steuerbelastung an, die sich aus einer ordnungspolitischen Sicht gut begründen lässt. Demnach sollte der Staat nicht davon profitieren, dass alleine inflationsbedingt die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer steigt und damit über den progressiv ausgestalteten Tarif die Belastungen der Steuerpflichtigen - und somit zugleich die Steuereinnahmen des Staates - steigen. Wenn schon kein automatischer Ausgleich des Effektes der kalten Progression durch eine Indexierung des Tarifs mit den Inflationsraten vorgenommen wird, sollte der Tarif wenigsten von Zeit zu Zeit von der Politik angepasst werden. Dies hat in der Vergangenheit mit den durchgeführten Tarifreformen auch durchaus funktioniert.

Anders als die derzeitigen Regierungsparteien wollen SPD und B'90/Grüne die Einnahmen aus der Einkommensteuer erhöhen und zugleich die Verteilung der Steuerbelastung zu Ungunsten der Steuerpflichtigen mit höherem Einkommen verändern. In Bezug auf das Volumen der zusätzlich **alleine aufgrund von Tarifänderungen aus der Einkommensteuer** angestrebten Steuereinnahmen liegen die Vorschläge der SPD (mit einer Zunahme von 5,2 Mrd. €) und von B'90/Grünen (mit einer Zunahme von 5,4 Mrd. €) nahe beieinander. Im Fall der Linkspartei würde das Aufkommen durch die in dieser Studie isoliert betrachteten Tarifänderungen bei der Einkommensteuer zwar um etwa 11 Mrd. € sinken, durch deutliche Änderungen der Bemessungsgrundlage soll die Reform der Einkommensbesteuerung nach den Vorstellungen der Partei aber aufkommensneutral ausfallen. Die Belastungen tragen bei diesen Vorschlägen weitestgehend die Steuerpflichtigen, die zu den 10% der Steuerpflichtigen mit den höchsten zu versteuernden Einkommen zählen. Die angestrebten Änderungen bei der Verteilung der Steuerlast sind nach ökonomischen Kriterien ohne eine Festlegung auf Wert- und Gerechtigkeitsvorstellungen nicht zu bewerten.

Ökonomen haben es sich zur Aufgabe gemacht herauszuarbeiten, welche Zusammenhänge zwischen den zu Beginn der Studie genannten konfligierenden Anforderungen an einen Steuertarif bestehen. Empirisch gut belegt ist ein negativer Zusammenhang zwischen einem hohen Maß an staatlicher Umverteilung über die Einkommensteuer und einer weitgehenden Neutralität der Einkommensteuer. Je stärker die Belastung der die Umverteilung finanzierenden Steuerpflichtigen mit hohen Einkünften ausgestaltet wird, desto eher hemmt es wegen der negativen Anreizeffekte die steuergenerierenden Aktivitäten. Jede höhere Grenzbelastung reduziert die erzielbaren Nettoeinkünfte und beeinflusst deshalb potenziell das Verhalten eines Steuerpflichtigen. Aus Sicht einer Partei liegt die Kunst in der Festlegung der Einkommensteuerbelastung – und als Teil davon der Ausgestaltung des Steuertarifs – im optimalen Austarieren zwischen der Umsetzung der gewünschten Verteilung der Steuerbelastung und einer möglichst geringen Beeinträchtigung von Entscheidungen der Steuerpflichtigen und damit der wirtschaftlichen Entwicklung. Es kann aber darauf hingewiesen werden, dass die Pläne der Oppositionsparteien zusätzliche Belastungen von Steuerpflichtigen zur Folge haben, die durchaus die wirtschaftliche Entwicklung negativ beeinflussen können. Insbesondere der in Deutschland vergleichsweise hohe Anteil von einkommensteuerpflichtigen Privatunternehmen an den Unternehmen insgesamt zeigt, dass eine Belastung „lediglich von Besserverdienenden“ (oder von „Top-Verdienern“) eine erhebliche negative Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Entwicklung zur Folge haben kann.

Wenn zum Beispiel SPD und B'90/Grüne die von ihnen angestrebten Steuererhöhungen „moderat“ oder „maßvoll“ nennen und sie diese für eine Umsetzung einer aus ihrer Sicht „gerechten“ Verteilung der Lasten als notwendig erachten, kann dies kaum nach objektiven Kriterien kritisiert werden. Festhalten kann man lediglich, dass die Steuererhöhungen ein hohes Potenzial in sich bergen, die in den zurückliegenden Jahren durch verschiedene Reformen erreichte Verbesserung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit des deutschen Steuersystems wieder rückgängig zu machen. Ziel der hier vorgelegten Studie ist es, Aufkommens- und Verteilungseffekte der Reformvorschläge zu quantifizieren und damit eine bessere Grundlage zur Bewertung der Wahlprogramme zu schaffen.

Wenig überzeugend ist die in den Programmen der Oppositionsparteien verwendete Rechtfertigung für Steuererhöhungen, die den Staat **nur mit zusätzlichen Einnahmen** in die Lage versetzt sehen, in ausreichendem Maße wichtige Investitionen in Bildung, in Infrastruktur oder in andere „zukunftsrelevante“ Bereiche zu tätigen. Wie bereits dargelegt hat Deutschland aus unserer Sicht aktuell und auch in den kommenden Jahren – eine stabile wirtschaftliche Entwicklung vorausgesetzt – kein Einnahmeproblem.¹⁵ Es gilt vielmehr bei den Ausgaben die richtigen Prioritäten zu setzen, was durchaus auch mit einschließen können sollte, den Schwächsten in unserer Gesellschaft „bessere Möglichkeiten zur Teilhabe“ (B'90/Grüne) zu bieten. Auch bei hohen Investitionen in die genannten Bereiche sollten die Einnahmen ausreichen, um die Konsolidierung der öffentlichen Haushalte weiter vorantreiben zu können. Voraussetzung dafür ist aber eine solide Haushaltsführung auf allen Ebenen des Staates, die insbesondere alle Einsparmöglichkeiten in den öffentlichen Verwaltungen realisiert.

¹⁵ Für eine ausführliche Analyse der Lage des Staatshaushalts siehe *Gemeinschaftsdiagnose*, 2013.

Literaturverzeichnis

aus dem Moore, N., R. Kambeck und T. Kasten (2009), Auswirkungen der Steuerprogramme zur Bundestagswahl 2009, Eine mikrodatenbasierte Analyse der Reformvorschläge von CDU/CSU, SPD und FDP. RWI Materialien, Heft 55.

Braun, S. u. R. Kambeck (1997), Reform der Einkommensteuer – Neugestaltung des Steuertarifs. Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität zu Köln, Finanzwissenschaftliche Diskussionsbeiträge.

Bündnis 90/Grüne (2013), Zeit für den grünen Wandel. Teilhaben, Einmischen, Zukunft schaffen. Wahlprogramm. Beschlossen auf der Bundesdelegiertenkonferenz vom 26.-28. April 2013 in Berlin.

Die Linke (2013), 100%sozial. Entwurf des Wahlprogramms für die Bundestagswahl 2013. (In seiner endgültigen Fassung beschlossen wird das Wahlprogramm beim Bundesparteitag der Linkspartei am 14./15./16. Juni 2013.)

Döhrn et al. (2013), Die wirtschaftliche Entwicklung im Inland: Aufschwung setzt sich fort. RWI Konjunkturberichte 64: 41-99.

Döhrn, R. und H. Gebhardt (2013), Die fiskalischen Kosten der Finanz- und Wirtschaftskrise. IBES Diskussionsbeitrag 198. Essen, Universität Duisburg-Essen.

FDP (2013), Bürgerprogramm 2013. Wahlprogramm. Beschlossen am 4./5. Mai in Nürnberg.

Feldstein, M. (1995), The Effect of Marginal Tax Rates on Taxable Income: A Panel Study of the 1986 Tax Reform Act, in: *Journal of Political Economy*, Vol. 103, No 3: 551-572.

Gebhardt, H. (2013), Steuerschätzung: Erheblich geringeres Aufkommen als bisher erwartet. *Wirtschaftsdienst* 89(6): 397-402.

Gemeinschaftsdiagnose (2013), Deutsche Konjunktur erholt sich – Wirtschaftspolitik stärker an der langen Frist ausrichten, Frühjahr 2013. Halle (Saale), 16. April 2013.

Gesetz zum Abbau der kalten Progression. Bundesgesetzblatt Jahrgang 2013 Teil I Nr. 9, ausgegeben zu Bonn am 25. Februar 2013.

Houben, H. u. J. Baumgarten (2011), Krank ist das deutsche Steuersystem am Mittelstandbauch und der kalten Progression? Arqus – Arbeitskreis Quantitative Steuerlehre, Diskussionsbeitrag Nr. 119, Juni 2011.

Kirchhof, P. (2011), Bundessteuergesetzbuch. Ein Reformentwurf zur Erneuerung des Steuerrechts. Verlag C.F. Müller, Heidelberg u.a.

Kordsmeyer, V. (2004), Die Einkommensteuerstatistik als Mikrodatenfile. In: Merz, J. und M. Zwick (2004), *MIKAS – Mikroanalysen und amtliche Statistik, Statistik und Wissenschaft 1*, 157-166.

Lietmeyer, V., Kordsmeyer, V., Gräb, Ch. und D. Vorgrimler (2005), Jährliche Einkommensteuerstatistik auf Basis der bisherigen Geschäftsstatistik der Finanzverwaltung. *Statistik und Wissenschaft 7*: 671-682.

Maithert, R. und H. Müller (2003), Eine empirische Analyse der Aufkommens- und Verteilungswirkungen des Übergangs vom Einkommensteuertarif 2003 zum Tarif 2005. *Betriebsberater* 58(45): 2373-2380.

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. *Wirtschaft und Statistik 7*: 513-523.

Merz, J. und M. Zwick (2006), Einkommensanalysen mit Steuerdaten – Mikroanalysen zu hohen Einkommen und Selbstständigkeit und Mikrosimulation zu Politikalternativen der Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer. Forschungsinstitut Freie Berufe (FFB)-Diskussionspapier 65, Universität Lüneburg.

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

Projektgruppe Gemeinschaftsdiagnose (2013), Deutsche Konjunktur erholt sich – Wirtschaftspolitik stärker an der langen Frist ausrichten, Frühjahr 2013. Halle (Saale).

RWI (2011), Varianten für einen Einkommensteuertarif 2011. Projektbericht im Auftrag des Bundesministeriums für Wirtschaft und Technologie. März 2010.

Sachverständigenrat – Jahresgutachten 2009/10, Die Zukunft nicht aufs Spiel setzen. Analyse zur Einkommens- und Vermögensverteilung in Deutschland (Textziffern 482 bis 522), veröff. 13.11.2009.

Sachverständigenrat – Jahresgutachten 2011/12, Verantwortung für Europa wahrnehmen, Reformbedarf bei der Einkommensteuer (Textziffern 342 bis 363), veröffentlicht: 09.11.2011.

Saez, E. (2010), Do Taxpayers Bunch at Kink Points? *American Economic Journal – Economic Policy* 2, August 2010: 180-212.

SPD (2013), Das *Wir* entscheidet. Das Regierungsprogramm 2013-2017. Beschlossen am 11. April in Augsburg.

Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (2004), Flat Tax oder Duale Einkommensteuer? Zwei Entwürfe zur Reform der deutschen Einkommensbesteuerung. Gutachten, Juli 2004.