

Fuest, Clemens; Löffler, Max; Peichl, Andreas; Stichnoth, Holger

Working Paper

Verteilungs- und Aufkommenswirkungen einer Integration des Solidaritätszuschlags in die Einkommensteuer

ZEW Discussion Papers, No. 15-037

Provided in Cooperation with:

ZEW - Leibniz Centre for European Economic Research

Suggested Citation: Fuest, Clemens; Löffler, Max; Peichl, Andreas; Stichnoth, Holger (2015) : Verteilungs- und Aufkommenswirkungen einer Integration des Solidaritätszuschlags in die Einkommensteuer, ZEW Discussion Papers, No. 15-037, Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW), Mannheim, <https://nbn-resolving.de/urn:nbn:de:bsz:180-madoc-394503>

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/110596>

Standard-Nutzungsbedingungen:

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

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

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

Terms of use:

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

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

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

Discussion Paper No. 15-037

**Verteilungs- und Aufkommenswirkungen
einer Integration des Solidaritäts-
zuschlags in die Einkommensteuer**

Clemens Fuest, Max Löffler,
Andreas Peichl, and Holger Stichnoth

ZEW

Zentrum für Europäische
Wirtschaftsforschung GmbH

Centre for European
Economic Research

Discussion Paper No. 15-037

Verteilungs- und Aufkommenswirkungen einer Integration des Solidaritäts- zuschlags in die Einkommensteuer

Clemens Fuest, Max Löffler,
Andreas Peichl, and Holger Stichnoth

Download this ZEW Discussion Paper from our ftp server:

<http://ftp.zew.de/pub/zew-docs/dp/dp15037.pdf>

Die Discussion Papers dienen einer möglichst schnellen Verbreitung von
neueren Forschungsarbeiten des ZEW. Die Beiträge liegen in alleiniger Verantwortung
der Autoren und stellen nicht notwendigerweise die Meinung des ZEW dar.

Discussion Papers are intended to make results of ZEW research promptly available to other
economists in order to encourage discussion and suggestions for revisions. The authors are solely
responsible for the contents which do not necessarily represent the opinion of the ZEW.

Verteilungs- und Aufkommenswirkungen einer Integration des Solidaritätszuschlags in die Einkommensteuer

Clemens FUEST
ZEW Mannheim und Universität Mannheim

Max LÖFFLER
ZEW Mannheim und Universität zu Köln

Andreas PEICHL
ZEW Mannheim und Universität Mannheim

Holger STICHNOTH
ZEW Mannheim

1. Juni 2015

Zusammenfassung

Der Anfang der 1990er Jahre eingeführte Solidaritätszuschlag ist eine Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer, Kapitalertragsteuer und Körperschaftsteuer in Deutschland. In steuerpolitischen Debatten wird in regelmäßigen Abständen seine Abschaffung gefordert. Als eine Alternative zur Abschaffung wird auch eine Integration des Solidaritätszuschlags in die Einkommensteuer vorgeschlagen. Der vorliegende Beitrag untersucht die Einkommens- und Verteilungswirkungen einer solchen Integration mithilfe des ZEW-Mikrosimulationsmodells.

Schlagworte: Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag, Mikrosimulation, Deutschland

JEL-Klassifikation: H24, H61, D31

Adresse: Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW) Mannheim, L 7, 1; 68161 Mannheim.

E-Mail: fuest@zew.de, loeffler@zew.de, peichl@zew.de, stichnoth@zew.de

Einleitung

Der Solidaritätszuschlag ist eine Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer, Kapitalertragsteuer und Körperschaftsteuer in Deutschland. Das Aufkommen steht allein dem Bund zu. Der Solidaritätszuschlag wurde 1991 für ein Jahr befristet zur Finanzierung der Kosten des zweiten Golfkriegs eingeführt. 1995 folgte die Wiederbelebung zur Finanzierung der Kosten der Wiedervereinigung. Im Jahr 1998 wurde er von ursprünglich 7,5 Prozent der Steuerschuld auf 5,5 Prozent gesenkt. Heute, 25 Jahre nach der deutschen Wiedervereinigung, besteht er noch immer. In steuerpolitischen Debatten wird in regelmäßigen Abständen seine Abschaffung gefordert. Die Rechtfertigung des Soli als Steuer zur Bewältigung der finanziellen Lasten der deutschen Wiedervereinigung verliert an Plausibilität. Darüber hinaus gibt es verfassungsrechtliche Bedenken gegen eine Perpetuierung des Steuerzuschlags.¹ Aus fiskalischen Gründen wird als eine Alternative zu seiner Abschaffung auch eine Integration des Solidaritätszuschlags in die Einkommensteuer vorgeschlagen. Stöwhase und Teuber (2014) haben kürzlich auf einige Komplikationen bei einer möglichen Integration des Solidaritätszuschlags in den Einkommensteuertarif hingewiesen, die Wirkungen jedoch nur für Beispielhaushalte illustriert.

Der Beitrag des vorliegenden Artikels besteht in einer empirischen Abschätzung der Verteilungs- und Aufkommenswirkungen, die sich bei einer Integration des Solidari-

¹ Siehe dazu Wissenschaftlicher Beirat Steuern Ernst&Young (2014).

tätzuschlags in die Einkommensteuer ergäben. Wir verwenden hierzu das ZEW-Mikrosimulationsmodell und die Datenbasis des Sozio-oekonomischen Panels (SOEP).

Die Berechnungen zeigen, dass eine „naive“ Integration des Solidaritätszuschlags, bei der sämtliche Grenzsteuersätze mit einem Faktor von 1,055 multipliziert würden, ein Mehraufkommen für den Staat von jährlich etwa 800 Mio. Euro generieren würde. Der von Stöwhase und Teuber vorgeschlagene Alternativtarif, der auch den Freibetrag und die Milderungszone beim derzeitigen Solidaritätszuschlag berücksichtigt, wäre trotz unveränderter Grenzbelastungen ebenfalls nicht aufkommensneutral, da die Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags nach geltendem Recht nicht die tatsächliche Einkommensteuer ist, sondern eine fiktive Steuerzahlung unter Berücksichtigung der Kinderfreibeträge. Haushalte mit Kindern, die derzeit aufgrund der Günstigerprüfung die Freibeträge bei der Einkommensteuer nicht geltend machen, würden also schlechter gestellt. Die ZEW-Berechnungen weisen für den Alternativtarif ein Mehraufkommen von jährlich etwa 600 Mio. Euro aus. Mögliche Anpassungen beim Erwerbsverhalten sind in den Simulationen nicht berücksichtigt. Angesichts der Einkommenswirkungen von im Schnitt nur etwas über 1 Euro pro Monat und Haushalt dürften diese Erwerbsreaktionen zu vernachlässigen sein. Möchte der Staat mittels einer Kindergelderhöhung jegliche Schlechterstellung der Haushalte vermeiden, so müsste das monatliche Kindergeld um etwa 17 Euro steigen. Die meisten Haushalte würden sich dann sogar leicht besser stellen, allerdings nur im Umfang von gut 2,50 Euro pro Monat. Für den Staat ergäbe sich eine effektive Belastung von etwa 1,4 Mrd. Euro pro Jahr.

Wir stellen im Folgenden kurz das Simulationsmodell vor, das den Berechnungen zugrunde liegt, präsentieren die Ergebnisse und diskutieren im Fazit einige finanzpolitischen Schlussfolgerungen.

Methodisches Vorgehen

Die vorgestellten Ergebnisse beruhen auf Berechnungen eines detaillierten Mikrosimulationsmodells am Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW).² Das Modell erlaubt die Abschätzung der Wirkungen von Veränderungen im Steuer- und Transfersystem auf

1. die öffentlichen Haushalte, d.h. das Steueraufkommen, die Einnahmen aus Sozialversicherungsbeiträgen und die Zahlung staatlicher Transferleistungen
2. die Einkommensverteilung und zahlreiche verschiedene Haushaltstypen.

Wir abstrahieren in diesem Beitrag von möglichen Reaktionen von Arbeitsangebot und -nachfrage, da die betrachteten Reformvarianten durchweg nur vergleichsweise geringe Auswirkungen auf das verfügbare Einkommen der Haushalte hätten. Trotz des statischen Kontexts geht unser Mikrosimulationsmodell aber über einfache saldenmechanische Abschätzungen der Reformeffekte hinaus. Zum einen können wir die diversen Interaktionseffekte zwischen verschiedenen Abgaben und Leistungen berücksichtigen. Zum anderen erlaubt uns die Datenbasis, die Auswirkungen für die Gesamtheit aller unterschiedlichen Haushaltssituationen zu analysieren.

² Der vorliegende Abschnitt orientiert sich stark an der Beschreibung in Löffler et al. (2012). Eine ausführliche Darstellung und Dokumentation für Mikrosimulationsmodelle findet sich in Löffler et al. (2014).

Als Datengrundlage für unsere Simulation dient die 2011er Welle des Sozio-ökonomischen Panels (SOEP, 2011). Die repräsentative Stichprobe der Bevölkerung umfasst über 20.000 Personen in rund 11.000 Haushalten. Wir nutzen die im SOEP angegebenen Vorjahresangaben zu Einkommen und Beschäftigung und schreiben alle Einkommensangaben mittels des vom Statistischen Bundesamt veröffentlichten Verbraucherpreisindex fort. Um mögliche Verhaltensreaktionen und Beschäftigungsanpassungen aufgrund der Reformen zwischen dem Jahr unserer Beschäftigungsinformationen (2010) und dem Status quo (2015) zu berücksichtigen, simulieren wir die Änderungen des Arbeitsvolumens und der Löhne zwischen beiden Jahren (vgl. Peichl und Siegloch, 2012).

In einem ersten Schritt bilden wir das Steuer- und Transfersystem zum Rechtsstand 2015 nach. Dabei wird unter Berücksichtigung von Freibeträgen, Anrechnungspauschalen, Sonderausgaben sowie Abzugsbeträgen für außergewöhnliche Belastungen und sonstige Privataufwendungen das individuell verfügbare Nettoeinkommen für jeden Fall der Stichprobe gemäß des jeweiligen Haushaltskontextes berechnet. Anschließend werden die Ergebnisse mit den Fallgewichten multipliziert und damit auf die Gesamtpopulation hochgerechnet. Genauso werden für die betrachteten Reformvarianten die individuell zu leistenden Einkommensteuerzahlungen und die Nettoeinkommen der Haushalte ermittelt. Auf diese Weise können sowohl die Gesamteffekte als auch die Auswirkungen auf jeden einzelnen Haushalt analysiert werden.

Das zugrunde liegende Simulationsmodell ist in der Lage, die Steuer- und Transferzahlungen des geltenden Rechts sowohl auf der Mikro- als auch der Makroebene relativ exakt abzubilden. Im Kontext der diskutierten Reformen ist es etwa zentral, die doppelte Günstigerprüfung im Einkommensteuerrecht zwischen Kindergeld und Kinderfreibeträgen einerseits sowie Abgeltungsteuer und Einkommensteuertarif andererseits korrekt zu modellieren. Das Gleiche gilt ggf. für die Berücksichtigung und Anrechnung von Kindergeld und Lohnsteuerzahlungen auf Transferzahlungen wie das Arbeitslosengeld II. Nur wenn diese Interaktionen zwischen den verschiedenen Systemen umfassend modelliert werden, lassen sich die Effekte einer Änderung oder Abschaffung des Solidaritätszuschlags tatsächlich präzise abschätzen.

Ausgestaltung des Solidaritätszuschlags

Der Solidaritätszuschlag wird in der öffentlichen Wahrnehmung häufig auf einen einheitlichen Satz von 5,5% reduziert, der auf die Einkommensteuerzahlung zu entrichten sei. Dies ist jedoch aus zwei Gründen ungenau: Erstens ist die Bemessungsgrundlage nicht die tatsächliche Einkommensteuer, sondern eine fiktive Steuerschuld, bei der insbesondere die Kinderfreibeträge auch für diejenigen Haushalte berücksichtigt werden, die aufgrund der Günstigerprüfung das Kindergeld in Anspruch nehmen.

Zweitens gibt es nicht einen, sondern drei verschiedene Sätze für die Grenzbelastung durch den Solidaritätszuschlag. Unterhalb eines Freibetrags von 972 Euro Steuerschuld liegt die Belastung bei 0%.³ In einer sogenannten Milderungszone, die bei einem zu

³ Der Freibetrag entspricht einem zu versteuernden Einkommen von 13.473 Euro.

versteuernden Einkommen von 14.988 Euro endet, zahlen die Steuerpflichtigen zwar grundsätzlich bereits 5,5% der Bemessungsgrundlage (also der Einkommensteuerschuld), jedoch höchstens 20% des Differenzbetrags zwischen dieser Bemessungsgrundlage und dem Freibetrag. Dadurch werden zwar die Zahlungen gedeckelt, gleichzeitig beträgt die Grenzbelastung aber 20%. Erst beim Verlassen dieser Milderungszone, ab einem zu versteuernden Einkommen von mehr als 14.988 Euro, beträgt die Grenzbelastung 5,5%.

„Naive“ Integration in den Einkommensteuertarif

Aus der Ausgestaltung des Solidaritätszuschlags folgt unmittelbar, dass eine „naive“ Integration des Solidaritätszuschlags, bei der sämtliche Grenzsteuersätze mit einem Faktor von 1,055 multipliziert würden, weder aufkommens- noch verteilungsneutral wäre. Die Simulationen des ZEW ergeben, dass sich dadurch jährlich etwa 800 Mio. Euro Mehraufkommen für den Staat ergäben (siehe Tabelle 1, Spalte „Soli naiv“).⁴

Ein unmittelbarer Effekt der Reform ist der Wegfall der Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag, der (simuliert) mit etwa 12,7 Mrd. Euro pro Jahr zu Buche schlägt. Im Gegenzug steigt durch den Zuschlag von 5,5% das Aufkommen aus der Einkommen- und Abgeltungssteuer. Der positive Wert von jährlich etwa 1,5 Mrd. Euro Einsparungen beim Kindergeld ergibt sich daraus, dass aufgrund der höheren Einkommensteuerbelastung mehr Haushalte die Kinderfreibeträge in Anspruch nehmen. Den Minderausgaben beim Kindergeld stehen entsprechend Mindereinnahmen bei der Lohn- und Einkommens-

⁴ Wir setzen das Szenario um, indem wir die Lohn-, Einkommen- und Abgeltungssteuerschuld pauschal um 5,5 Prozent erhöhen und im Gegenzug den Solidaritätszuschlag auf null setzen.

teuer entgegen, die im in der Tabelle ausgewiesenen Wert von 11,8 Mrd. Euro bereits enthalten sind. Da durch die Reform das Nettoeinkommen der Haushalte leicht sinkt, kommt es zudem zu einem geringfügigen Anstieg bei den Transferausgaben im zweistelligen Millionenbereich (in der Tabelle nach Rundung jedoch als 0,0 ausgewiesen). Die Beiträge zur Sozialversicherung sind hingegen nicht betroffen.

Tabelle 1: Budgeteffekte im Vergleich zum Rechtsstand 2015 (in Mrd. Euro pro Jahr)

| | Soli naiv | Stöwhase/ Teuber | Kindergeld |
|--|-----------|---------------------|------------|
| Gesamteffekt | 0,8 | 0,6 | -1,4 |
| Steuern | -0,7 | -0,9 | 1,6 |
| Davon Lohn- und Einkommensteuer | 11,8 | 11,4 | 13,9 |
| Davon Abgeltungsteuer | 0,2 | 0,3 | 0,3 |
| Davon Solidaritätszuschlag | -12,7 | -12,7 | -12,7 |
| Sozialversicherungen | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| Kindergeld | 1,5 | 1,5 | -3,2 |
| Transferzahlungen (ALG II, Wohngeld, Kinderzuschlag) | 0,0 | 0,0 | 0,3 |

Quelle: Berechnungen mit dem ZEW-Mikrosimulationsmodell; SOEP 2011, Rechtsstand 2015. Zahlen gerundet auf eine Nachkommastelle. Positive Werte bedeuten Mehreinnahmen (Steuern, Sozialversicherungen) oder Minderausgaben (Kindergeld, Transfers). Negative Werte stehen entsprechend für Mindereinnahmen und Mehrausgaben.

Tabelle 3 (am Ende dieses Textes) gibt einen Überblick über die Verteilungseffekte der Reform nach Familientyp, Kinderzahl und Dezilen des bedarfsgewichteten verfügbaren Haushaltsnettoeinkommens. Im Schnitt kommt es zu einer sehr geringen monatlichen Belastung von 1,43 Euro pro Haushalt und Monat. Familien verlieren tendenziell etwas mehr als kinderlose Haushalte, da für letztere der Wegfall der fiktiven Bemessungsgrundlage irrelevant ist. Der Verlust steigt mit der Zahl der Kinder. Die größten Einkommenseinbußen treten im untersten Dezil auf, da diese heute häufig ganz vom Solidari-

tätzuschlag befreit sind, durch eine naive Einführung jedoch auch pauschal 5,5 % zusätzlich auf die (geringe) Steuerschuld zahlen müssten. In den Dezilen 3 bis 5 kommt es ebenfalls zu etwas größeren Verlusten, da dieser Einkommensbereich vom Wegfall der Milderungszone betroffen ist. Haushalte in den oberen Dezilen der Einkommensverteilung verlieren hingegen tendenziell etwas weniger, da sich für sie die Grenzbelastung kaum ändert und sie – sofern sie Kinder haben – häufig bereits im Status quo die Kinderfreibeträge in Anspruch nehmen, sodass fiktive und tatsächliche Bemessungsgrundlage übereinstimmen. Die Unterschiede zwischen den Haushalten sollten aber vor dem Hintergrund der niedrigen Beträge und der hier nicht ausgewiesenen Stichprobenunsicherheit nicht überinterpretiert werden.

Gleiche Grenzbelastungen nur durch zusätzliche Progressionszonen im ESt-Tarif

Wie Stöwhase und Teuber (2014) zeigen, ließe sich die derzeitige kombinierte Belastung durch die Einkommensteuer und den Solidaritätszuschlag aufgrund des „Solibuckels“ nur dann über den Einkommensteuertarif abbilden, wenn zwei zusätzliche Progressionszonen eingeführt würden. Tabelle 2 und Abbildung 1 zeigen den Verlauf des Tarifs.

Tabelle 2: Tarifzonen und Grenzsteuersätze

| | Geltendes Recht ¹ | | Alternativtarif | |
|---------------------|------------------------------|--|------------------------------|--|
| | Beginn der Tarifzone in Euro | Grenzsteuersatz am Zonenbeginn/-ende ² in % | Beginn der Tarifzone in Euro | Grenzsteuersatz am Zonenbeginn/-ende ¹ in % |
| 1. Progressionszone | 8 354 | 14,00 / 23,97 | 8 354 | 14,00 / 23,97 |
| 2. Progressionszone | 13 469 | 23,97 / 42,00 | 13 469 | 23,97 / 23,97 |
| 3. Progressionszone | - | - | 13 473 | 28,76 / 29,60 |
| 4. Progressionszone | - | - | 14 988 | 26,02 / 44,31 |
| 1. Proportionalzone | 52 881 | 42,00 / 42,00 | 52 881 | 44,31 / 44,31 |
| 2. Proportionalzone | 250 730 | 45,00 / - | 250 730 | 47,48 / - |

¹ Grenzsteuersätze ohne Solidaritätszuschlag.

² Grenzsteuersätze in den Progressionszonen jeweils gerundet auf zwei Nachkommastellen.

Quelle: Stöwhase und Teuber (2014), S.881

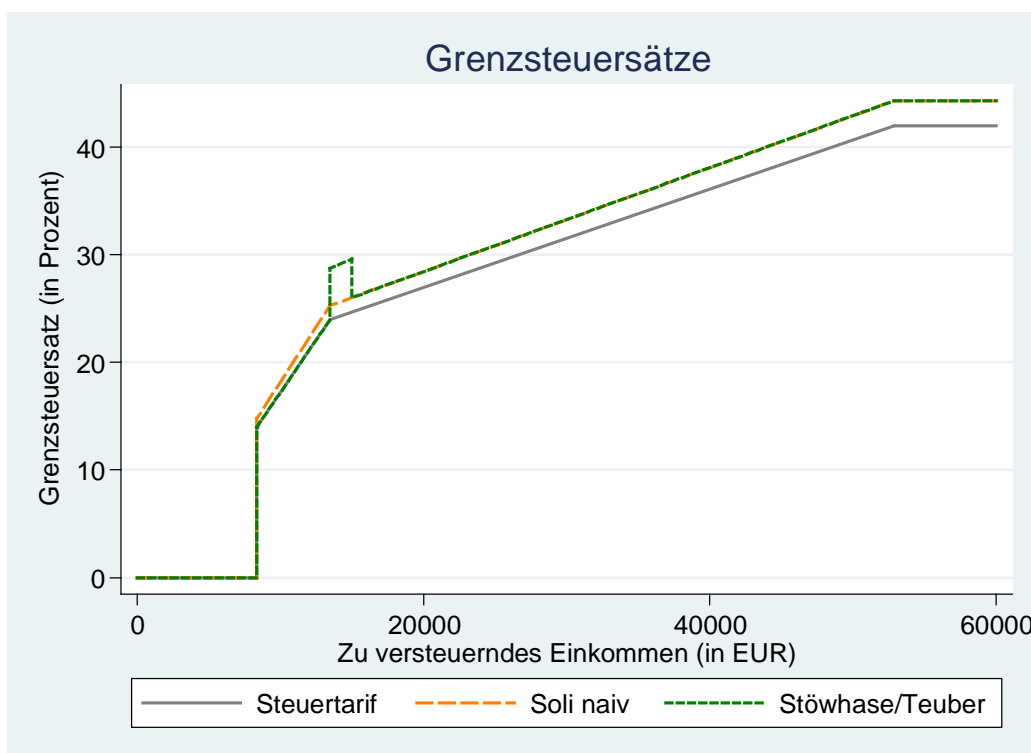


Abbildung 1: Grenzsteuersätze der Einkommensteuer im Status quo sowie nach Integration des Solidaritätszuschlags

Stöwhase und Teuber weisen darauf hin, dass ihr Alternativtarif durch die zwei diskreten Sprungstellen einen Bruch mit dem derzeitigen linear-progressiven Tarif bedeuten würde; insbesondere die zweite Sprungstelle, also der Rückgang der Grenzbelastung von 29,60% auf 26,02%, sei politisch schwer durchsetzbar. Allerdings ist diese Sprungstelle bereits im aktuellen System aus Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag vorhanden, sie würde also lediglich sichtbar als bisher.

Abweichungen in der Steuerschuld selbst bei gleichen Grenzbelastungen

Obwohl der in der Tabelle ausgewiesene Alternativtarif die derzeitigen Grenzbelastungen reproduziert, können sich dennoch für manche Haushalte Abweichungen von der derzeitigen Steuerschuld ergeben. Dies liegt zum einen an Sondertatbeständen (Progressionsvorbehalt und außerordentliche Einkünfte), die sich mit dem ZEW-Mikrosimulationsmodell jedoch nur eingeschränkt quantifizieren lassen und daher hier nicht behandelt werden.⁵

Zum anderen hätte eine Integration des Solidaritätszuschlags in den Einkommensteuertarif Folgen für die Steuerzahlungen der allermeisten Haushalte mit Kindern. Dies liegt daran, dass die Bemessungsgrundlage für den Solidaritätszuschlag nicht die tatsächliche, sondern eine fiktive Einkommensteuerzahlung ist, bei der stets die Kinderfreibeträge Berücksichtigung finden.⁶ Die meisten Familien würden sich also aus die-

⁵ Vgl. Stöwhase und Teuber für eine Illustration anhand von Beispielhaushalten.

⁶ Stöwhase und Teuber gehen außerdem auf Abweichungen ein, die sich durch Abzugs- oder Hinzurechnungsbeträge zur tariflichen Einkommensteuer ergeben. Beispiele sind Abzüge wegen Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen oder eine Hinzurechnung, die sich aus der steuerlichen Behandlung von Riesterverträgen ergibt.

sem Grund durch die Reform schlechter stellen – eine Ausnahme bilden lediglich diejenigen Familien mit vergleichsweise hohem Einkommen, für die bereits im Status quo der Steuervorteil aus den Kinderfreibeträgen günstiger ist als das Kindergeld und für die mithin die fiktive und die tatsächliche Bemessungsgrundlage übereinstimmen.

Aus dem Gesagten folgt, dass auch der Alternativtarif – trotz gleicher Grenzbelastungen wie im Status quo – Aufkommens- und Verteilungswirkungen entfaltet. Wie die Berechnungen mit dem ZEW-Mikrosimulationsmodell zeigen, belief sich das jährliche Mehraufkommen auf etwa 600 Mio. Euro (siehe Tabelle 1, Spalte „Soli Stöwhase/Teuber“).⁷ Die Veränderungen der Einzelposten haben dieselben Vorzeichen wie im oben beschriebenen „naiven“ Szenario, fallen nun aber schwächer aus, da sich sämtliche Bewegungen allein aus dem Wegfall der fiktiven Bemessungsgrundlage ergeben, die Grenzbelastungen hingegen gleich bleiben.

Tabelle 3 zeigt die Verteilungseffekte des Szenarios. Die monatlichen Einkommenseinbußen fallen mit monatlich gerade einmal 1,08 Euro pro Haushalt sehr gering aus. Die Muster sind dieselben wie im Szenario der „naiven“ Integration: Zu den Verlierern zählen also tendenziell Haushalte mit Kindern in den mittleren Dezilen der bedarfsgewichteten Einkommensverteilung. Das ärmste Dezil ist nun kaum noch betroffen, da in dieser Reformalternative die Milderungszone berücksichtigt wird. Für Haushalte ohne Kinder ändert sich durch die Reform in der reinen Einkommensteuer nichts; die minimalen Veränderungen, die in der Tabelle auftreten, ergeben sich insbesondere durch die In-

⁷ Die Abgeltungsteuer wird in den Simulationen von der Einführung der neuen Tarifzonen ausgenommen. Stattdessen erhöhen wir die Steuerschuld pauschal um 5,5 Prozent, analog zur „naiven“ Integration.

teraktionen zwischen der Abgeltungssteuer (bei der wir eine einheitliche Erhöhung um 5,5% unterstellen) und der Einkommensteuer, für die wir den Tarif von Stöwhase und Teuber simulieren.

Zielgenaue Kompensation durch Kindergelderhöhung schwierig

Wie von Stöwhase und Teuber diskutiert, ließe sich die Mehrbelastung der betroffenen Familien prinzipiell durch eine Kindergelderhöhung abfedern. Möchte man jegliche Schlechterstellung vermeiden, so müsste sich die Erhöhung an der maximalen Einbuße orientieren – wie Stöwhase und Teuber zeigen, entspricht dies einer Kindergelderhöhung um monatlich 17 Euro. Die maximale Einbuße tritt dann auf, wenn sich der Haushalt durch die Berücksichtigung der Kinderfreibeträge im geltenden Recht gerade am Beginn der Milderungszone befindet.⁸ Familien, deren Einbußen durch die Veränderung der Bemessungsgrundlage geringer ausfallen, zählen dann im Saldo zu den Gewinnern der kombinierten Reform von Solidaritätszuschlag und Kindergeld. Entsprechend würde sich aber auch die fiskalische Bilanz verändern. Stöwhase und Teuber kommen in einer Überschlagsrechnung auf fiskalische Kosten von 2,8 Mrd. Euro für die Kindergelderhöhung. Sie vermuten, dass dem „vergleichsweise geringe Mehreinnahmen durch die oben beschriebenen Mehrbelastungen von Kindergeldbeziehern entgegenstehen“ (S.885).

⁸ Paare mit einem Kind befinden sich im geltenden Recht bei gemeinsamer Veranlagung genau dann am Beginn der Milderungszone, wenn ihr zu versteuerndes Einkommen 33.954 Euro beträgt, denn $(33.954 - 7.008) / 2 = 13.473$ Euro. Entfällt nun die Anrechnung der Kinderfreibeträge, dann entspricht die Bemessungsgrundlage der tatsächlichen Einkommensteuerschuld. Der Solidaritätszuschlag ist dann um 203 Euro höher als im Status quo. Pro Monat sind dies etwa 17 Euro.

Wir haben die entsprechende Reform mithilfe des Steuer-Transfer-Modells auf Basis der Daten des Sozio-oekonomischen Panels simuliert und gelangen dabei zu einer etwas günstigeren fiskalischen Bilanz. Wie Tabelle 1 zeigt, steigen durch die Reform die simulierten Ausgaben für das Kindergeld um etwa 3,2 Mrd. Euro. Dies ist leicht höher als die von Stöwhase und Teuber auf Basis der Zahlen für den tatsächlichen Kindergeldbezug ermittelten 2,8 Mrd. Euro, da wir auf Basis unserer Stichprobe die Zahl der Kinder mit Kindergeldbezug etwas überschätzen.

Wichtiger für die fiskalische Gesamteinschätzung sind jedoch die Kompensationsmechanismen, die die effektive Belastung für den Staat deutlich senken. Ein erster Effekt ergibt sich daraus, dass sich durch die Kindergelderhöhung die Günstigerprüfung zwischen Kindergeld und Kinderfreibeträgen (die annahmegemäß auf ihrem jetzigen Niveau verbleiben) verändert. Dadurch, dass weniger Haushalte die Freibeträge in Anspruch nehmen, steigt unter sonst gleichen Umständen das Einkommensteueraufkommen. Zweitens stehen den höheren Kindergeldausgaben aufgrund der Einkommensanrechnung Einsparungen beim Arbeitslosengeld II gegenüber. Drittens ergibt sich durch den Wegfall der fiktiven Bemessungsgrundlage beim Solidaritätszuschlag ein Mehraufkommen für den Staat von 1,6 Mrd. Euro – dies ist gerade die Wirkung, die durch die Kindergelderhöhung abgedeckt werden soll.

Wie unsere Berechnungen zeigen, schießt dabei eine für alle Kinder einheitliche Erhöhung um 17 Euro über das Ziel hinaus: Unter Berücksichtigung der genannten Mechanismen ergibt sich eine effektive fiskalische Belastung von circa 1,4 Mrd. Euro pro Jahr

für den Staatshaushalt (Tabelle 1). Spiegelbildlich führt die kombinierte Reform aus Integration des Solidaritätszuschlags in die Einkommensteuer und Kindergelderhöhung für die privaten Haushalte zu einer leichten Besserstellung, die mit monatlich 2,56 Euro pro Haushalt jedoch sehr gering ausfällt (Tabelle 3). Anders als in den bisherigen Szenarien zählen nun die Familien zu den Gewinnern der Reform, während sich für kinderlose Haushalte nichts ändert. Die Gewinne steigen mit der Kinderzahl und konzentrieren sich in den unteren Dezilen der bedarfsgewichteten Einkommensverteilung; in den oberen Dezilen sind selbst nach der Kindergelderhöhung in manchen Fällen die Kinderfreibeträge günstiger, sodass die Erhöhung keine Konsequenzen für das verfügbare Einkommen hat.

Theoretisch denkbar wäre es, die Kindergeldanpassung gerade so auszugestalten, dass die kombinierte Reform für jeden einzelnen Haushalt und damit auch für den Staat selbst neutral ausfällt - abgesehen von Verwaltungskosten, die hier in den Simulationen nicht erfasst werden. Eine derart individualisierte Kindergeldzahlung, die zudem auf einem Vergleich mit einer kontrafaktischen Situation beruhen müsste (nämlich dem verfügbaren Einkommen vor der Reform), wäre aber kaum praktikabel. Auf entsprechende Modellrechnungen, die vor allem theoretischen Wert hätten, wird daher hier verzichtet.

Fazit

Im vorliegenden Beitrag haben wir die Verteilungs- und Aufkommenswirkungen zweier Varianten einer Integration des Solidaritätszuschlags in die Einkommensteuer simu-

liert. Unsere Berechnungen zeigen, dass eine „naive“ Integration des Solidaritätszuschlags ein Mehraufkommen für den Staat von jährlich etwa 800 Mio. Euro generieren würde. Der von Stöwhase und Teuber vorgeschlagene Alternativtarif, der auch den Freibetrag und die Milderungszone beim derzeitigen Solidaritätszuschlag berücksichtigt, wäre trotz unveränderter Grenzbelastungen ebenfalls nicht aufkommensneutral, da die Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags nach geltendem Recht nicht die tatsächliche Einkommensteuer ist, sondern eine fiktive Steuerzahlung unter Berücksichtigung der Kinderfreibeträge. Haushalte mit Kindern, die derzeit aufgrund der Günstigerprüfung die Freibeträge bei der Einkommensteuer nicht geltend machen, würden also schlechter gestellt. Möchte der Staat mittels einer Kindergelderhöhung jegliche Schlechterstellung der Haushalte vermeiden, so müsste das monatliche Kindergeld um etwa 17 Euro steigen. Die meisten Haushalte würden sich dann sogar leicht besser stellen. Für den Staat ergäbe sich hieraus eine effektive Belastung von etwa 1,4 Mrd. Euro pro Jahr.

Die vorliegende Analyse zeigt, dass eine Integration des Solidaritätszuschlags in die Einkommensteuer nicht ohne weiteres aufkommens- und verteilungsneutral möglich ist. Die Ursache hierfür liegt in der etwas vereinfachten Berechnung der Bemessungsgrundlage des „Solis“ (fiktive vs. tatsächliche Einkommensteuer) sowie des „Solibuckels“ im Grenzsteuertarifverlauf. Angesichts der relativ geringen Einkommensverluste von im Schnitt nur etwas über 1 Euro pro Monat und Haushalt stellt sich jedoch die Frage, ob eine vollständige Kompensation der Haushalte, die bis zu 1,4 Mrd. Euro kosten würde und den Haushalten durchschnittlich 2,50 Euro pro Monat mehr Einkommen ge-

ben würde notwendig ist. Ein Mittelweg wäre eine aufkommensneutrale Kompensation, die jedoch nicht alle Haushalte besser stellen würde. Hierfür müsste man das Kindergeld um etwas mehr als 5 Euro pro Monat erhöhen.

Tabelle 3: Veränderung der Durchschnittseinkommen (in Euro pro Monat)

| | Status quo | Soli naiv | Veränderung Stöwhase und Teuber | Kindergeld |
|---|------------|-----------|---------------------------------------|------------|
| Gesamt | 1.986,80 | -1,43 | -1,08 | 2,56 |
| <i>Nach Familientyp</i> | | | | |
| Singles | 1.171,50 | -0,36 | -0,07 | 0,01 |
| Alleinerziehende | 1.311,30 | -2,07 | -1,86 | 7,83 |
| Paare ohne Kinder | 2.269,70 | -0,49 | -0,05 | -0,02 |
| Paare mit Kindern | 1.985,10 | -3,12 | -2,78 | 6,28 |
| <i>Nach Kinderzahl</i> | | | | |
| Keine | 2.050,40 | -0,44 | -0,06 | 0,00 |
| Eins | 2.038,00 | -2,33 | -1,95 | 4,19 |
| Zwei | 1.853,50 | -3,34 | -3,04 | 7,18 |
| Drei | 1.646,20 | -3,47 | -3,24 | 9,97 |
| Vier oder mehr | 1457,20 | -4,02 | -3,86 | 12,71 |
| <i>Nach Dezilen des bedarfsgewichteten verfügbaren Einkommens</i> | | | | |
| Ärmste 10 % | 766,80 | -2,87 | -0,17 | 3,82 |
| 2. Dezil | 1.062,90 | -1,34 | -0,85 | 5,25 |
| 3. Dezil | 1.252,20 | -1,84 | -1,38 | 4,01 |
| 4. Dezil | 1.435,60 | -2,15 | -1,72 | 3,26 |
| 5. Dezil | 1.622,50 | -2,49 | -2,08 | 3,02 |
| 6. Dezil | 1.829,70 | -2,18 | -1,81 | 2,28 |
| 7. Dezil | 2.090,20 | -1,77 | -1,41 | 1,71 |
| 8. Dezil | 2.423,40 | -1,27 | -0,90 | 0,93 |
| 9. Dezil | 2.954,10 | -0,64 | -0,38 | 0,45 |
| Reichste 10 % | 5.026,20 | -0,43 | -0,25 | 0,04 |

Quelle: Berechnungen mit dem ZEW-Mikrosimulationsmodell; SOEP 2011, Rechtsstand 2015

Quellen

Löffler, Max, Andreas Peichl, Nico Pestel, Hilmar Schneider und Sebastian Siegloch (2012): Effizient, einfach und gerecht: Ein integriertes System zur Reform von Einkommensteuer und Sozialabgaben, *Perspektiven der Wirtschaftspolitik*, 13 (3), S. 196-213.

Löffler, Max, Andreas Peichl, Eric Sommer, Sebastian Siegloch und Nico Pestel (2014): Documentation IZAΨMOD v3.0: The IZA Policy Simulation Model, *IZA Discussion Paper* 8553.

Peichl, Andreas und Sebastian Siegloch (2012): Accounting for Labor Demand Effects in Structural Labor Supply Models, *Labour Economics*, 19 (1), S. 129-138.

Sozio-oekonomisches Panel, SOEP (2011): Daten für die Jahre 1984–2011, Version 28.

Stöwhase, Sven und Martin Teuber (2014): Ist eine Integration des Solidaritätszuschlags in den Einkommensteuertarif möglich?, *Wirtschaftsdienst* 2014/12.

Wissenschaftlicher Beirat Steuern Ernst&Young (2014), *Deutsches Steuerrecht (DStR)*, Heft 27/2014, S. 1309-1315.