

Teichmann, Dieter

**Article — Digitized Version**

## Zur Einkommensteuerreform - "Große" Steuerreform zunächst gescheitert

Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung

**Provided in Cooperation with:**

German Institute for Economic Research (DIW Berlin)

*Suggested Citation:* Teichmann, Dieter (1997) : Zur Einkommensteuerreform - "Große" Steuerreform  
zunächst gescheitert, Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung, ISSN 0340-1707, Duncker &  
Humblot, Berlin, Vol. 66, Iss. 3/4, pp. 317-328

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/141186>

**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.*

# Zur Einkommensteuerreform — „Große“ Steuerreform zunächst gescheitert

Von Dieter Teichmann

## Zusammenfassung

*Die Einkommensteuerreform beherrscht seit Jahren die wirtschafts- und finanzpolitische Diskussion in Deutschland. Dabei wird häufig der Eindruck erweckt, als könnten die wirtschaftlichen Probleme in Deutschland unmittelbar gelöst werden, wenn man nur konsequent eine Reform des Steuer- und Sozialsystems in Angriff nehmen würde.*

*Die Bundesregierung hatte im Frühjahr 1997 einen Gesetzentwurf vorgelegt, der eine Senkung der Steuersätze bei gleichzeitiger Verbreiterung der Bemessungsgrundlagen vorsah. Die Absenkung der Steuersätze — insbesondere im oberen Bereich — war aber zu wenig abgestimmt mit den Maßnahmen zur Beseitigung oder Kappung von Steuervergünstigungen. Spürbare Wachstums- und Beschäftigungswirkungen wären nur dann zu erwarten, wenn der Staat die reformbedingten Defizite in Kauf nähme. Dazu ist er aber offensichtlich nicht bereit. Dennoch bleibt eine Reform des Einkommensteuerrechts, die auf mehr Transparenz und Einfachheit zielt, vordringlich. Alles in allem kann die Steuerpolitik aber nicht in die Haftung dafür genommen werden, daß die Wachstumskräfte in Deutschland erlahmt sind.*

### 1. Steuerlast im internationalen Vergleich

Die Einkommensteuerreform beherrscht seit Jahren die wirtschafts- und finanzpolitische Diskussion in Deutschland. Die Steuerlast wird als zu hoch eingeschätzt. Es wird konstatiert, daß Deutschland als Standort für ausländische Unternehmen nicht mehr interessant ist. Die hohe Steuerlast in Deutschland wird als ein wesentlicher Faktor für die schlechte Wettbewerbsfähigkeit angeführt. In der aktuellen Diskussion wird häufig der Eindruck erweckt, als könnten die wirtschaftlichen Probleme in Deutschland unmittelbar gelöst und die Arbeitslosigkeit abgebaut werden, wenn man nur konsequent eine durchgreifende Reform des Steuer- und Sozialsystems in Angriff nehmen würde. Bei näherer Analyse zeigt sich indes, daß die Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Wirtschaft so schlecht nicht ist, wie immer wieder behauptet wird. Dies belegen die Rekordüberschüsse, die im deutschen Außenhandel erreicht werden (DIW 1997a).

Als Beleg für die vermeintliche Standortschwäche der Wirtschaft werden Schlagwörter wie Globalisierung sowie Reform- und Modernisierungstau genannt. Es gibt bisher keinen Beleg dafür, daß die Durchführung von Reformprojekten in der Steuer- und Sozialpolitik unmittelbar zu mehr

Beschäftigung geführt hat. Allokationsverbesserungen — Umstrukturierung der Volkswirtschaft und Rückführung des Staatsanteils — können, für sich genommen, keine zusätzliche Beschäftigung schaffen. Dies zeigt sich beispielsweise auch in den Niederlanden, Dänemark, Großbritannien und Neuseeland — Länder, die stets als Musterbeispiele für den erfolgreichen Einsatz von angebotspolitischen Maßnahmen genannt werden. In allen Fällen stellt man bei näherer Betrachtung fest, daß andere Faktoren den Wachstumsschub ausgelöst haben: Meist waren es offene oder verdeckte Nachfragestöße, die das Wachstum beschleunigt und die Arbeitslosigkeit abgebaut haben (DIW 1997a, 483 ff. DIW 1997b). In Neuseeland beispielsweise war es eine drastische Abwertung der Währung in den Jahren 1988 bis 1992 (20 vH), in deren Gefolge sich ein Exportboom entwickelte. Hinzu kam eine überaus kräftige Konsumbelebung nach 1993, die durch einen rapiden Rückgang der Sparquote ausgelöst worden war. Als Folge dieser Entwicklung nahm auch die Investitionstätigkeit zu. Insgesamt konnte die Arbeitslosigkeit, die 1992 noch bei 10 vH gelegen hatte, auf 6 vH zurückgeführt werden.

In der politischen Debatte werden bei internationalen Belastungsvergleichen meist nur die nominalen Steuersätze herangezogen, an Hand derer Deutschland als ein

Tabelle 1

## Einkommensteuer-Spitzensteuersatz 1996 in ausgewählten Ländern

	Spitzensteuersatz	Beginnt bei zu versteuerndem Einkommen		Grenzsteuersatz in Deutschland bei diesem Einkommen
	vH	in Landeswährung	DM	vH
Belgien				
Satz	55,00	2 420 Mill. bfr	117 854	52,34
Zuschläge	5,77			3,93
Insgesamt	60,77			56,27
Dänemark	62,00	243 100 dkr	63 133	38,41
Deutschland				
Gewerbliche Einkommen	47,00	100 024 DM	100 224	47,00
Zuschläge	3,53			3,53
Insgesamt	50,53			50,53
Nicht gewerbliche Einkommen	53,00	120 042 DM	120 042	53,00
Zuschläge	3,98			3,98
Insgesamt	56,98			56,98
Frankreich	56,80	282 731 FF	83 717	45,13
Irland	48,00	8 900 irL	21 360	29,57
Italien				
Satz	51,00	300 Mill. Lira	297 000	53,00
Zuschläge	16,20			3,98
Insgesamt	67,20			56,98
Luxemburg				
Satz	50,00	1 384 Mill. lfr	67 615	37,09
Zuschläge	1,25			2,78
Insgesamt	51,25			39,87
Niederlande				
Satz	60,00	92 773 hfl	83 078	41,78
Zuschläge				3,13
Insgesamt	60,00			44,91
Österreich				
Satz	50,00	700 000 ATS	99 610	46,80
Zuschläge				3,51
Insgesamt	50,00			50,31
Spanien				
Satz	56,00	10 222 Mill. Ptas	122 664	53,00
Zuschläge				3,98
Insgesamt	56,00			56,98
Japan				
Satz	50,00	30 Mill. Yen	432 000	53,00
Zuschläge	15,00			3,98
Insgesamt	65,00			56,98
Schweiz				
Satz	11,50	501 700 sfr	613 629	53,00
Zuschläge	30,94	201 700 sfr	246 699	3,98
Insgesamt	42,44			56,98
<i>Quelle: Die wichtigsten Steuern im internationalen Vergleich. Informationsdienst zur Finanzpolitik des Auslands, BMF (Hrsg.), 30. Juli 1996.</i>				

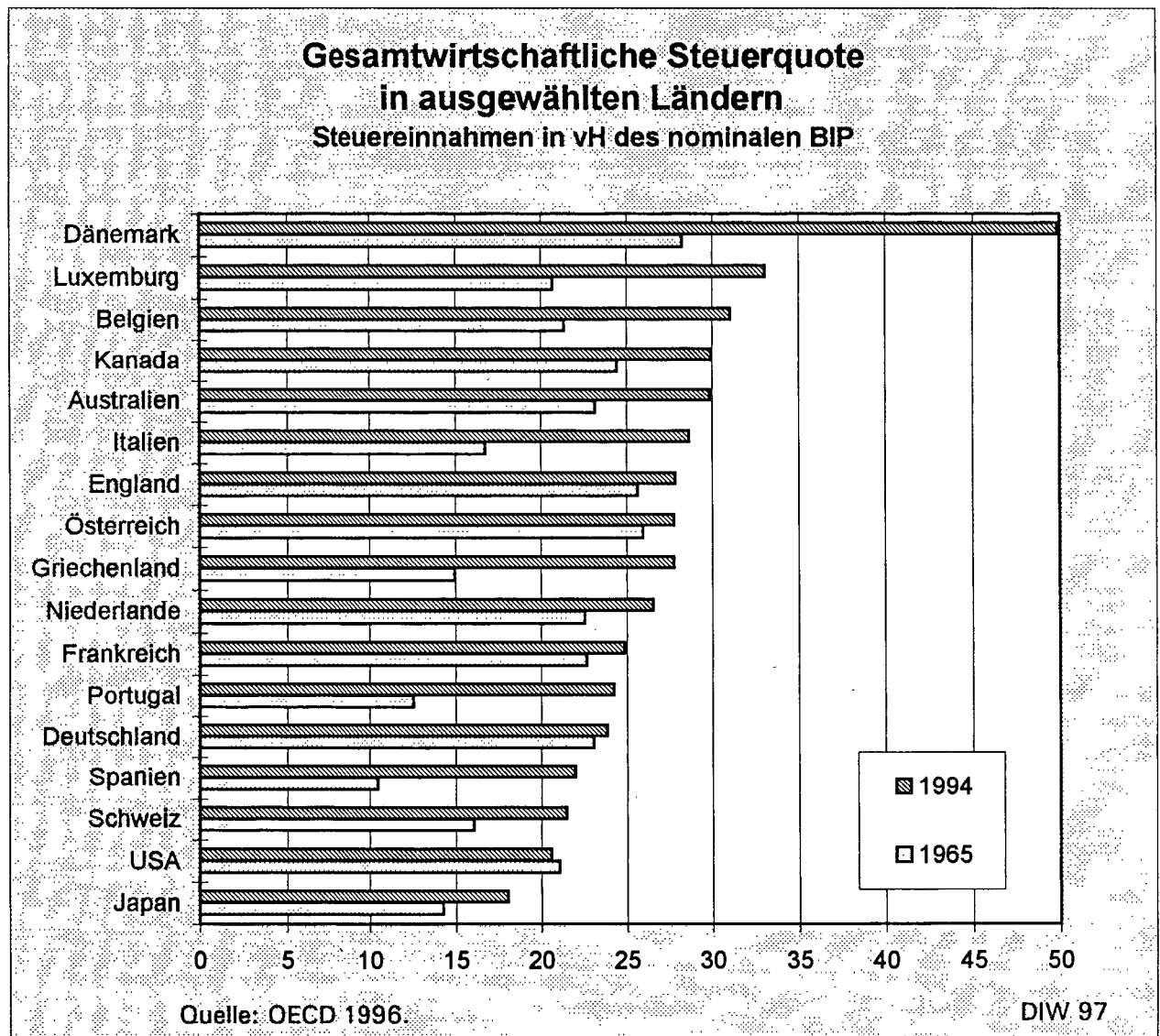
Hochsteuerland ausgewiesen wird. Dabei wird argumentiert, daß die Unternehmen ihre Entscheidungen vor allem an den nominalen Steuersätzen ausrichten, weil „es zu kompliziert sei, die effektiven Steuersätze im deutschen Steuerrecht zu bestimmen“. Eine solche Argumentation kann nicht überzeugen.

Selbst wenn man nur die nominalen Steuersätze bei der Einkommensteuer zum Vergleich heranzieht, läßt sich Deutschland nicht als ein Hochsteuerland ausmachen. Bei der Einkommensteuer rangiert Deutschland mit seinem Spitzensteuersätzen — insbesondere wenn man den reduzierten Satz für gewerbliche Einkünfte (47 vH) berücksichtigt — keinesfalls im Vordergrund. In Belgien, Dänemark, Frankreich, Italien, Luxemburg, den Niederlanden, Spanien und Japan liegen sie z. T. deutlich höher als in Deutschland. Noch günstiger fällt die Position Deutsch-

lands aus, wenn man berücksichtigt, bei welchem zu versteuernden Einkommen der Spitzensteuersatz (Deutschland: 120 042 DM) greift. In Luxemburg setzt beispielsweise der Spitzensteuersatz (51,25 vH) schon bei einem zu versteuernden Einkommen von — umgerechnet — 67 615 DM ein. Bei diesem Einkommen erreicht der Grenzsteuersatz in Deutschland noch nicht einmal 40 vH (Tabelle 1).

Auch die Steuerstatistik der OECD liefert Informationen, die für einen internationalen Vergleich herangezogen werden können. Es zeigt sich zunächst, daß Deutschland bei der Steuerbelastung insgesamt keineswegs so schlecht abschneidet, wie vielfach der Eindruck erweckt wird (OECD 1996). Die Ergebnisse zeigen, daß in Deutschland die gesamtwirtschaftliche Steuerquote im Jahre 1994, trotz der erheblichen finanziellen Belastung aus der deutschen

Abbildung 1



Einheit, kaum höher war als 1965 (vgl. Abbildung 1). In den meisten anderen wichtigen Industrieländern, die hier einbezogen wurden, ist die gesamtwirtschaftliche Steuerlast in den letzten 30 Jahren eher noch gestiegen, z. T. sogar beträchtlich, wie die Beispiele in Italien, Griechenland, Luxemburg und Belgien zeigen. Deutschland rangiert bei der gesamtwirtschaftlichen Steuerquote, d.h. der gesamten Steuereinnahmen in vH des nominalen Bruttoinlandsprodukts, im unteren Drittel.

Faßt man die Steuern, die insgesamt auf Einkommen und Gewinne erhoben werden, also auch die Steuern von Arbeitnehmern, als eine Steuergruppe zusammen, so zeigt sich auch hier, daß Deutschland im internationalen Vergleich keineswegs zu den Hochsteuerländern gehört. In Deutschland machen die Steuern auf Einkommen und Gewinne etwa 11,5 vH des nominalen BIP aus, eine Quote,

mit der Deutschland im internationalen Rahmen eher in der unteren Hälfte der hier betrachteten Länder einzuordnen ist (vgl. Abbildung 2). Länder wie Großbritannien und die USA, die häufig als Vorbilder dargestellt werden, rangieren hier vor Deutschland.

## 2. Elemente der Steuerreform 1998/99

Die Bundesregierung hatte im Frühjahr 1997 einen Gesetzentwurf zur Steuerreform 1998/99 in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht, von dem sie sich „eine Wachstumsbeschleunigung durch einen Investitionsschub erhofft“ (Waigel 1996, S. 5). Kern der Gesetze war eine spürbare Senkung der Steuersätze bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer, deren Mindereinnahmen etwa zur Hälfte durch Maßnahmen zur Verbreiterung der Bemese-

Abbildung 2

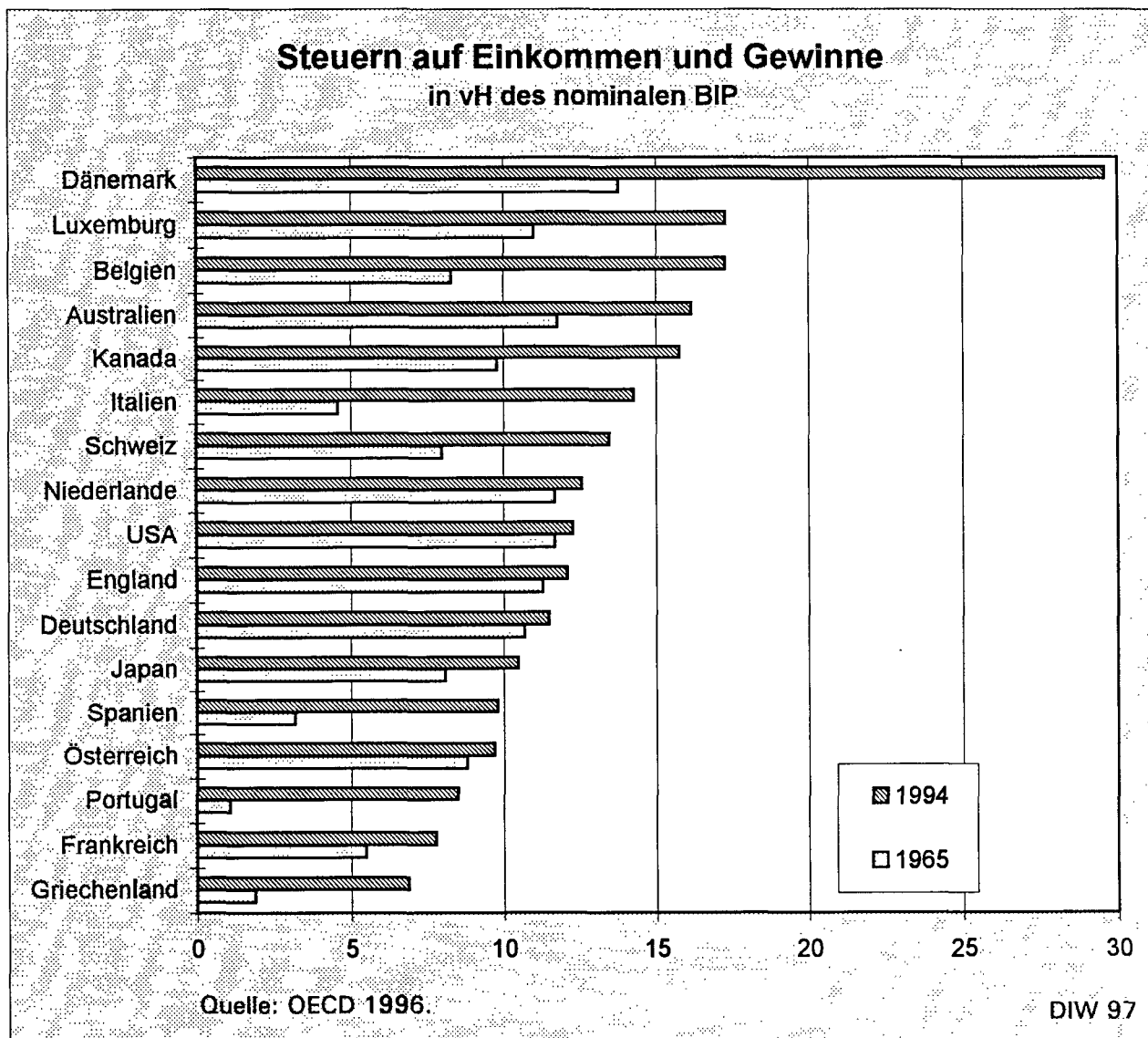


Tabelle 2

**Finanzielle Auswirkungen der Steuerreform 1998/1999**  
in Mrd. DM; (+) Mehreinnahmen; (–) Mindereinnahmen

	1998	1999	2000	2001
1. Senkung des Einkommen- und Körperschaftsteuertarifs	–5,70	–79,50	–82,80	–87,10
2. Verbreiterung der Bemessungsgrundlage	11,80	42,60	50,10	51,40
3. Sonstige Maßnahmen	–7,30	–8,00	–8,60	–9,30
<i>Finanzielle Auswirkungen insgesamt</i>	–1,20	–44,90	–41,30	–45,00
davon:				
Steuerreformgesetz 1998	–1,20	7,90	5,40	–0,10
Steuerreformgesetz 1999	0,00	–52,80	–46,70	–44,90
<i>Quellen:</i> Steuerreform 1998/1999. Aktuelle Beiträge zur Wirtschafts- und Finanzpolitik. Presse- und Informationsamt der Bundesregierung. Nr. 13/1997, Bonn, 26. Juni 1997; Berechnungen des DIW.				

sungsgrundlage kompensiert werden sollen. Ein Teil der belastenden Maßnahmen für die Unternehmen (z. B. die Streichung der Rückstellungen für drohende Verluste aus Dauerschuldzinsen und die Einführung eines Wertaufholgebotes etc.) sollte schon im Jahre 1998 realisiert werden, so daß von der geplanten Senkung des Höchststeuersatzes bei der Einkommensteuer — von 47 vH auf 40 vH — und des Steuersatzes bei der Körperschaftsteuer — von 45 vH auf 40 vH — für die Unternehmen 1998 netto nur eine geringe Entlastung übrig geblieben wäre. Die Reform ist zunächst gescheitert, weil sich Regierung und Opposition zwar einig waren, daß eine Steuerreform notwendig ist, sie sich im Detail nicht einigen konnten. Es scheint aber sicher, daß es nach den nächsten Bundestagswahlen doch noch zu einer umfassenden Steuerreform kommen wird. Wie im Reformvorschlag der Bundesregierung vorgesehen, wird es um eine Senkung der Steuersätze bei gleichzeitiger Verbreiterung der Bemessungsgrundlagen gehen.

Nach dem Reformvorschlag der Bundesregierung war vorgesehen, die Steuersätze im Jahre 1999 auf breiter Front zu senken<sup>1</sup>. Mit der Senkung der Steuersätze sollten die privaten Haushalte und Unternehmen brutto um etwa 80 Mrd. DM entlastet werden. Unter Berücksichtigung der Mehreinnahmen, die sich aus der Verbreiterung der Bemessungsgrundlage ergeben hätten (gut 50 Mrd. DM), wäre unter dem Strich eine Entlastung von 45 Mrd. DM verblieben (Tabelle 2). Die Bundesregierung hielt eine Nettoentlastung von etwa 30 Mrd. DM für finanziell vertretbar. Wie die verbleibende Lücke von 15 Mrd. DM finanziert werden sollte, blieb allerdings weitgehend noch offen. Ins Auge gefaßt wurde eine Anhebung der Umsatzsteuersätze um mindestens einen Prozentpunkt oder eine Mineralölsteuererhöhung um 10 bis 20 Pfg./l. Die Opposition hielt eine Nettoentlastung in dieser Größenordnung angesichts der finanziellen Misere in den öffentlichen Haushalten nicht für vertretbar. Sie forderte vor allem eine geringere Absenkung der Steuersätze im oberen Einkommensbe-

reich und einen Einstieg in die ökologische Steuerreform — Forderungen, die von der Regierung nicht akzeptiert wurden.

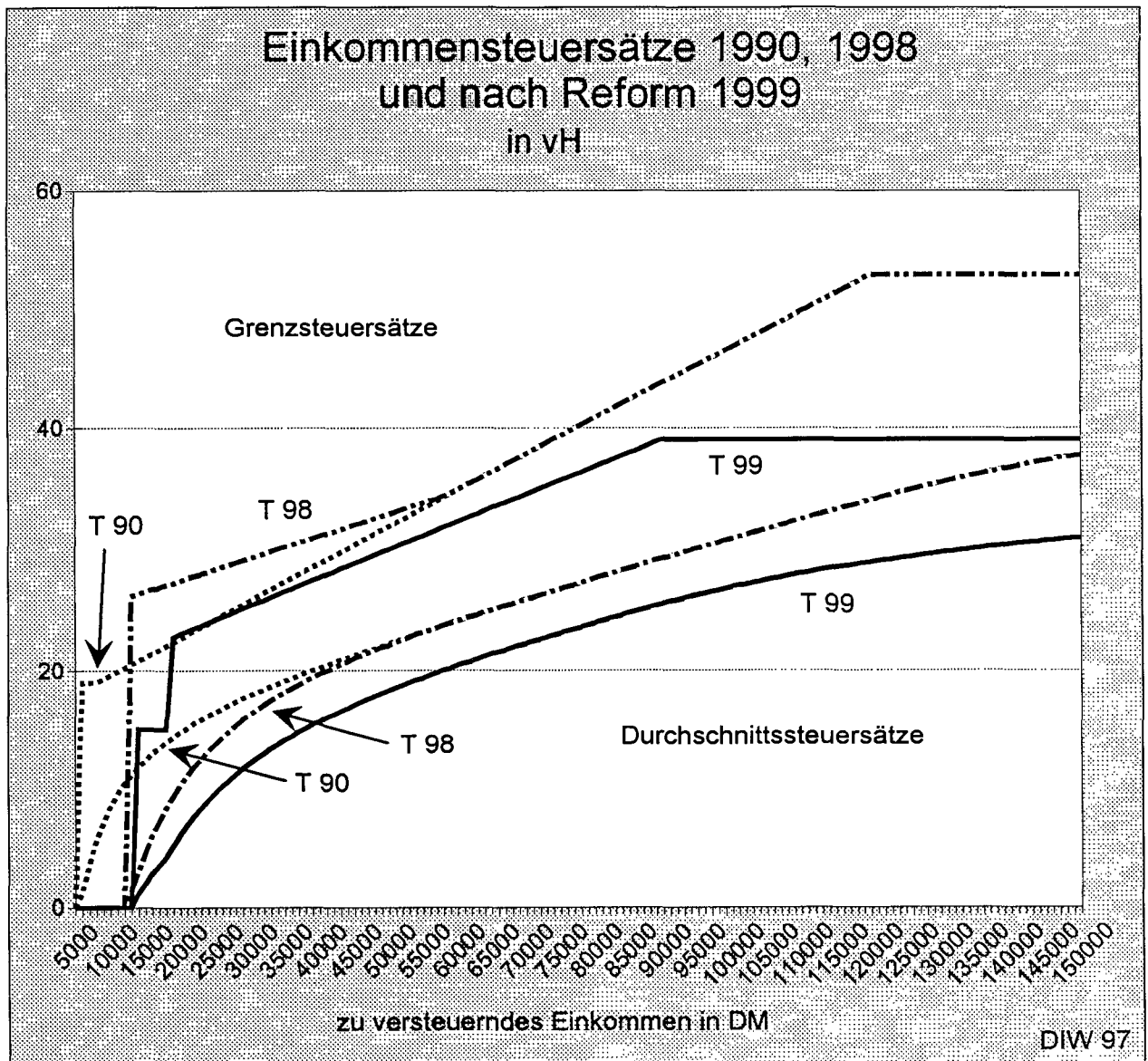
#### 2.1 Zum Tarifverlauf 1999: Entlastung für mittlere Einkommen gering

Wenn der geplante Einkommensteuertarif realisiert worden wäre, dann hätte wegen der starken Absenkung der Progression im oberen Bereich die distributive Funktion der Einkommensteuer deutlich abgenommen (DIW 1997b). Steuersystematisch bedenklich war auch die Gestaltung des Tarifs (Abbildung 3). Beim Übergang von der Proportionalzone zum linear-progressiven Bereich wäre es zu einem — unter Anreizgesichtspunkten — problematischen Sprung im Grenzsteuersatz um 7,5 vH auf 22,5 vH gekommen. Es ist zu bezweifeln, ob dieser Tarifverlauf dem Prinzip der Leistungsfähigkeit noch genügend Rechnung getragen hätte. Der Höchststeuersatz (35 vH) sollte nicht mehr bei über 120 000 DM einsetzen, sondern schon bei etwa 90 000 DM. Dies hätte zur Folge gehabt, daß schon ein Steuerpflichtiger aus dem mittleren Management für zusätzliche Einkommen denselben Steuersatz gezahlt hätte wie ein Einkommensmillionär.

Die Entlastungskurve, die sich aus dem neuen Tarif ergeben hätte (hierbei sind Maßnahmen zur Verbreiterung der Bemessungsgrundlage nicht berücksichtigt), zeigte einen U-förmigen Verlauf (Abbildung 4): Durch den neuen Einkommensteuertarif wäre es zu hohen prozentualen Entlastungen im unteren und oberen Einkommensbereich und

<sup>1</sup> Bei der Einkommensteuer soll vom 1.1.1999 an der Grundfreibetrag auf 13 014 DM angehoben werden, der Eingangsteuersatz soll bis 18 035 DM einheitlich 15 vH betragen, dann auf 22,5 vH springen und linear-progressiv bis 90 017 DM auf 39 vH steigen; gewerbliche Einkünfte über 72 575 DM werden mit 35 vH besteuert. Der Körperschaftsteuersatz wird auf 35 vH bzw. 32 vH für einbehaltene/ausgeschüttete Gewinne gesenkt.

Abbildung 3



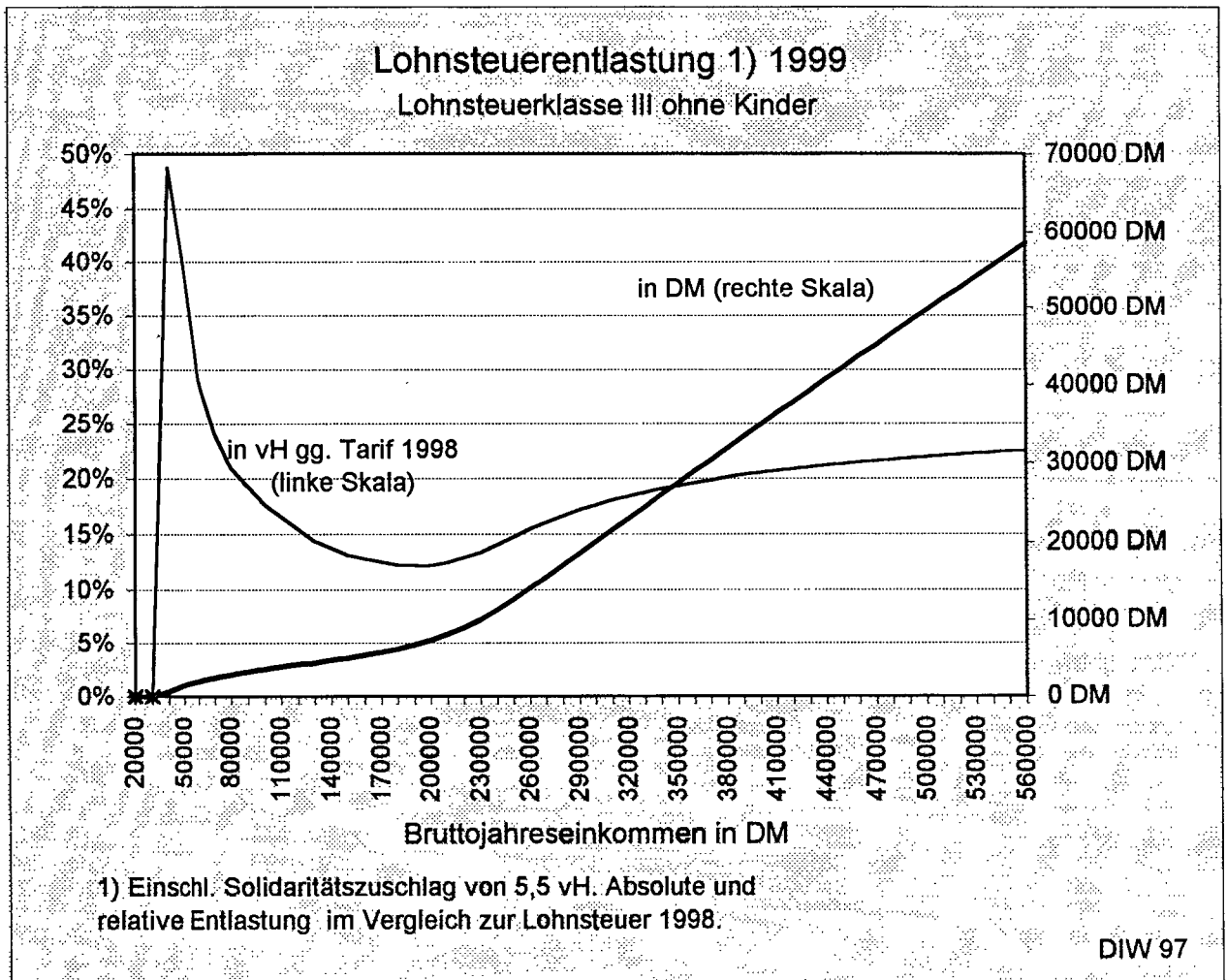
zu relativ geringen im mittleren Bereich gekommen, also bei jenen Gruppen, die gemeinhin als Leistungsträger der Gesellschaft bezeichnet werden. Für einen Arbeitnehmer mit dem Vierfachen des Durchschnittseinkommens (210 400 DM) wäre die relative Entlastung mit 20,7 vH (ledig) schon höher gewesen als bei einem Durchschnittsverdiener (16,3 vH); die absolute Entlastung (17 689 DM) wäre mehr als zehnmal so hoch ausgefallen wie beim Durchschnittsverdiener (1 650 DM).

#### 2.2 Verbreiterung der Bemessungsgrundlagen

Mit der Verbreiterung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen sollte nicht nur eine teilweise Deckung der Mindereinnahmen durch die Senkung der Steuersätze erreicht

werden. Die Bundesregierung wollte auch dem Ziel der Vereinfachung einen Schritt näher kommen. Das Steuerrecht ist überfrachtet mit einer Vielzahl von Ausnahmetatbeständen und sonstigen Steuervergünstigungen, die es in hohem Maße undurchsichtig machen und häufig gegen den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung verstoßen. Die Maßnahmen zur Steuervereinfachung, die von der Bundesregierung ins Auge gefaßt wurden, griffen aber zu kurz und waren insgesamt nicht ausgewogen. Die Abschaffung von Vergünstigungen traf überwiegend die Arbeitnehmer (z. B. Streichung von steuerfreien Einnahmen nach § 3 EStG), während im Unternehmensbereich die Vergünstigungen meist prinzipiell bestehen blieben und lediglich gekappt wurden. Insgesamt war die „Jahrhundertreform“ keineswegs — wie die Einkommensteuerkommission behauptet — „ein ... radikaler Schnitt (in das

Abbildung 4



Steuersystem, mit dem man) die Akzeptanz der Einkommensbesteuerung wieder herstellen kann”(Steuerreform-Kommission 1997, S. 10-11).

### 2.3 Belastungs- und Entlastungswirkungen

Die wichtigste Frage des Steuerzahlers ist die nach der effektiven Entlastung durch eine Steuerreform. Da die erforderlichen statistischen Daten nicht zur Verfügung stehen, läßt sich die Verbreiterung der Bemessungsgrundlagen mit Einkommensteuermodellen empirisch nicht darstellen. Einen Eindruck davon, wie unterschiedlich das Ergebnis sein könnte, ließ sich an Hand ausgewählter Fälle vermitteln (Tabelle 3). Auch bei den Fallbeispielen zeigt sich der typische U-förmige Entlastungsverlauf. Eine ledige Verkäuferin mit einem Jahreseinkommen von brutto 29 000 DM wäre durch den Tarif relativ etwas stärker entlastet worden (29,5 vH) als beispielsweise ein Chefarzt (25,1 vH). Doch schon wenn man unterstellt, daß die Verkäuferin jeden Tag 15 km zur Arbeitsstätte fährt, zehrten die

Abschaffung der Kilometerpauschale (0,70 DM je km) und der Ersatz durch die Einführung einer Entfernungspauschale (0,40 DM je km über 15 km) ihre Tarifentlastung mehr als auf; sie müßte nämlich in diesem Fall 75 DM mehr zahlen als nach dem Steuerrecht 1998. Besonders stark getroffen worden wären Arbeitnehmer, bei denen ein großer Teil ihres Einkommens aus Nacht- und Feiertagszuschlägen bestünde, durch die Streichung dieser bisher steuerfreien Zuschläge.

Zusammenfassend bleibt festzuhalten, daß die Absenkung der Steuersätze — insbesondere im oberen Bereich — zu wenig abgestimmt war mit den Maßnahmen zur Verbreiterung der Bemessungsgrundlagen. Wachstumspolitisch ins Gewicht fiel, daß investitionsstarke und -freudige Unternehmen besonders stark getroffen worden wären, während Unternehmen mit vergleichsweise geringer Investitionsintensität unter dem Strich deutlich besser weggekommen wären. Damit wären mögliche Wachstumsimpulse der Tarifsenkung durch die negativen Effekte aus der Verbreiterung der Bemessungsgrundlagen zum Teil oder ganz aufgehoben worden.



Tabelle 3

Wie hoch wäre die Einkommensteuer nach der Steuerreform?  
Entlastungen (+); Belastungen (-)  
Ausgewählte Fälle

Steuerklasse (Ledige)	Brutto- jahres- ein- kom- men	Zu verst. Ein- kom- men	Tarifwirkung						Verbreiterung der Bemessungsgrundlage											
			Steuer 98	Steuer 99	Be-/Ent- lastung	Variante I Fahrt zur Arbeit 50 km		Variante II = Variante I plus Sonderzuschläge <sup>1)</sup> bzw. Reduzierung des Sparterfreibetrags <sup>2)</sup>		Var. III = Var. I u. Var. II Fahrt zur Arbeit plus Zuschläge		Var. IV u. Var. III plus Verschlechterung AfA bei höheren Einkommen <sup>3)</sup>								
						Steuer 98	Steuer 99	Be-/Ent- lastung	Steuer 98	Steuer 99	Be-/Ent- lastung	Steuer 98	Steuer 99	Be-/Ent- lastung	Steuer 98	Steuer 99				
						DM	DM	vH	DM	DM	DM	DM	DM	DM	DM	DM				
Verkäuferrin	29 000	22 032	2 746	1 936	+ 810	29,5	1 107	1 182	- 75	1 873	2 700	- 827	267	1 923	- 1 656	-	-			
Krankenschwester	45 000	39 004	7 973	6 517	+ 1 456	18,3	6 147	5 636	+ 511	7 001	7 389	- 388	5 225	6 486	- 1 261	-	-			
Büroangestellte	50 000	44 004	9 609	7 986	+ 1 623	16,9	7 746	7 069	+ 677	8 626	8 911	- 285	6 778	7 971	- 1 193	-	-			
Arbeiter Automobilindustrie	65 000	59 004	14 842	12 791	+ 2 051	13,8	12 815	11 762	+ 1 053	13 773	13 825	- 52	11 759	12 773	- 1 014	-	-			
Höherer Angestellter	90 000	84 004	24 932	22 002	+ 2 930	11,8	22 468	20 787	+ 1 681	23 629	23 219	+ 410	21 196	21 981	- 785	5 225	16 271	- 11 046		
Abteilungsleiter Chemie	150 000	144 004	56 397	46 652	+ 9 745	17,3	53 227	45 386	+ 7 841	54 737	47 897	+ 6 840	51 536	46 631	+ 4 905	27 799	40 454	- 12 655		
Steuerberater	250 000	244 004	112 316	87 600	+ 24 516	21,8	109 147	86 535	+ 22 612	110 656	89 045	+ 21 611	107 456	87 779	+ 19 677	82 304	81 602	+ 702		
Vorstand Industrie	750 000	744 004	391 884	293 520	+ 98 364	25,1	387 687	291 521	+ 96 166	390 223	294 765	+ 95 458	387 023	293 498	+ 93 525	361 871	287 322	+ 74 549		
Chefarzt	1 500 000	1 494 004	811 250	602 110	+ 209 140	25,8	808 080	600 844	+ 207 236	809 589	603 355	+ 206 234	806 389	602 088	+ 204 301	781 237	595 912	+ 185 325		
<b>Steuerklasse III (Verheiratete)</b>																				
Verkäuferrin	29 000	21 006	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
Krankenschwester	45 000	33 820	2 549	1 350	+ 1 199	47,0	950	872	+ 78	1 700	1 949	- 249	118	1 333	- 1 215	-	-	-	-	
Büroangestellte	50 000	38 226	3 776	2 286	+ 1 490	39,5	2 184	1 555	+ 629	2 946	3 020	- 74	1 339	2 260	- 921	-	-	-	-	
Arbeiter Automobilindustrie	65 000	53 388	8 247	6 067	+ 2 180	26,4	6 540	5 289	+ 1 251	7 341	6 856	+ 485	5 651	6 047	- 396	-	-	-	-	
Höherer Angestellter	90 000	79 954	16 580	13 380	+ 3 201	19,3	14 727	12 504	+ 2 223	15 597	14 266	+ 1 331	13 761	13 380	+ 381	444	8 322	- 7 878		
Abteilungsleiter Chemie	150 000	139 954	38 038	33 052	+ 4 986	13,1	35 825	31 918	+ 3 907	36 883	34 158	+ 2 725	34 654	33 013	+ 1 641	18 644	26 648	- 8 004		
Steuerberater	250 000	239 954	85 923	73 265	+ 12 658	14,7	82 809	71 976	+ 10 833	84 300	74 509	+ 9 791	81 153	73 221	+ 7 932	58 229	65 800	- 7 571		
Vorstand Industrie	750 000	739 954	365 519	278 962	+ 86 558	23,7	362 319	277 718	+ 84 601	363 829	280 206	+ 83 623	360 628	278 962	+ 81 666	335 507	271 541	+ 63 966		
Chefarzt	1 500 000	1 489 954	784 855	587 574	+ 197 281	25,1	781 715	586 285	+ 195 430	783 225	588 818	+ 194 407	780 024	587 530	+ 192 494	754 842	580 109	+ 174 733		

1) Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit in Höhe von 3000 DM pro Jahr. — 2) Reduzierung um 3000 DM. — 3) Abschreibung auf Eigentumswohnung im Wert von 900 000 DM bei 5 vH (45 000 DM pro Jahr) bzw. 2 vH (18 000 DM); es können also nach Steuerrecht 1999 27 000 DM weniger abgeschrieben werden als bisher.

Quelle: Berechnungen des DIW.

## 2.4 Wachstumseffekte der Steuerreform

Die Regierung verspricht sich von der Steuerreform eine durchgreifende Verbesserung der Standortbedingungen in Deutschland, eine Kräftigung der Investitionsneigung der Unternehmen sowie eine Verstärkung der Anreize zur Aufnahme bezahlter Erwerbsarbeit. Die Befürworter einer solchen Politik glauben, daß von niedrigen Steuersätzen Anreizwirkungen auf die Investitionstätigkeit ausgehen. Mit ökonomischen Modellen lassen sich solche Wirkungen nicht abbilden. Es ist aber zu fragen, ob ein Zusammenhang wirklich besteht. Die Tatsache, daß ein Zusammenhang zwischen Grenzsteuersätzen und der Investitionstätigkeit weder im Zeitvergleich noch im internationalen Vergleich bisher geführt wurde, deutet darauf hin, daß dieser so eindeutig nicht ist oder seine quantitative Bedeutung eher gering sein könnte. Wenn dem so ist, dann können Simulationen mit ökonomischen Modellen zumindest die Eckpunkte aufzeigen — unter ganz bestimmten Bedingungen —, zwischen denen sich die Steuerreformwirkungen bewegen.

Das DIW hat mit Hilfe des ökonomischen Modells vier Szenarien zu den möglichen Wirkungen der großen Steuerreform durchgerechnet (DIW 1997c, S. 251 ff.). Das verwendete Modell enthält Nachfrage- und Angebots-elemente, ist aber nicht in der Lage, die Wirkung der Verbreiterung der Bemessungsgrundlage und eine Verschlechterung der Abschreibungsbedingungen auf die Investitions-

tätigkeit, insbesondere im Wohnungsbau, im einzelnen zu erfassen. Insgesamt fällt die ökonomische Bilanz des Reformpaketes ernüchternd aus (Tabelle 4). Positive Wirkungen sind nur zu erwarten, wenn der Staat bereit ist, die aus der Steuerreform (Nettoentlastung 30 Mrd. DM) resultierenden Defizite hinzunehmen (Szenario I). Am größten sind die Wachstumseffekte, wenn die steuerliche Nettoentlastung geringer angesetzt wird und dafür die Beitrags-sätze zur Sozialversicherung entsprechend um einen Prozentpunkt gesenkt werden (Szenario II). Das BIP-Wachstum könnte in diesem Fall um knapp einen Prozentpunkt höher ausfallen als ohne Steuerreform. Bei der Beschäftigung ergibt sich ein Anstieg der Zahl der Erwerbstätigen um 180 000, die Zunahme ist also um 60 000 Personen höher als in Szenario I. Der Beschäftigungszuwachs könnte mit 180 000 zusätzlichen Erwerbstätigen um etwa 60 000 höher ausfallen als in Szenario I. Versuchte der Staat dagegen die Nettoentlastung durch eine Reduzierung der öffentlichen Investitionen, der Transfers und des Staatsverbrauches zu kompensieren, dann wäre ein Rückgang des BIP — knapp 1 vH — wahrscheinlich (Szenario III). Äußerungen der Koalition lassen den Schluß zu, daß eine Strategie mit einer entsprechenden Ausgabenbescheidung realitätsnah ist. Ein noch stärkerer Rückgang würde sich ergeben, wenn — wie viele befürchten — die Wohnungsbauinvestitionen und gewerblichen Bauinvestitionen in Folge der verschlechterten Abschreibungsbedingungen einbrächen (Szenario IV).

Tabelle 4

**Wichtige Ergebnisse der makroökonomischen Simulationen zur Steuerreform 1999**  
durchschnittliche jährliche Abweichung von der Basissimulation

	Szenario I	Szenario II	Szenario III	Szenario IV
Reform-szenarien	Nettoentlastung 30 Mrd. DM: Tarifentlastung/Verbreiterung sowie Anhebung der Umsatzsteuer um 1 vH-Punkt			
	Finanzierung über höhere öffentliche Defizite	Senkung SV-Beiträge um 1 vH-Punkt. Steuerliche Nettoentlastung entsprechend gekürzt	Kompensation der Nettoentlastung durch Kürzung der öffentlichen Ausgaben	Wie Variante 1, aber zusätzlich unterstellt: Wohnungsbau (−13 vH) Bauinvestitionen (−8 vH)
Zunahme (+) Abnahme (−)				
	Zunahme (+) / Abnahme (−)			
BIP, real, in %	0,6	0,8	−0,9	−1
Erwerbstätige in % in 1 000	0,4 130	0,6 180	−0,4 −100	−0,4 −110
Staatsdefizit in Mrd. DM	12	13	−1	23
<i>Quelle:</i> Vierteljährliches ökonomisches Modell des DIW.				

### 3. Aushöhlung der Besteuerungsgrundlagen?

Im Sommer 1997 ist eine Debatte über die Frage entbrannt, ob sich die Entwicklung der Steuereinnahmen tatsächlich vom wirtschaftlichen Wachstum abgekoppelt hat. Entzündet hat sich diese Diskussion an den sinkenden Steuereinnahmen. Es wird argumentiert, daß die steuerlichen Schlupflöcher wegen der zu hohen Steuersätze immer stärker genutzt und damit die Bemessungsgrundlagen ausgehöhlt werden. Der Steuerreformstau, der nach den gescheiterten Verhandlungen zwischen Regierung und Opposition andauern werde, begünstige diese Entwicklung. Dabei wird aber übersehen, daß ein wesentlicher Teil der schlechten Einnahmenentwicklung ursächlich mit konjunkturellen und steuerlichen Besonderheiten zusammenhängt. Die Schwäche der Steuereinnahmen ist einmal darauf zurückzuführen, daß gegenwärtig das Wachstum überwiegend vom Mehrwertsteuerfreien Export getragen wird und von der nach wie vor schwachen Binnennachfrage nur geringe Impulse auf das Steueraufkommen ausgehen. Schließlich ist die Abschaffung der Vermögensteuer vom 1. Januar 1997 zu nennen (Jahresaufkommen: 9 Mrd. DM)<sup>2</sup>.

Als Grund für eine Abkoppelung der Steuereinnahmen kann damit — wenn überhaupt — im wesentlichen nur die veranlagte Einkommensteuer in Westdeutschland in Frage kommen, bei der der Einbruch bis zuletzt zweifellos dramatisch ausfiel. Dieses Ergebnis steht in krassm Widerspruch zur Entwicklung der Einkommen von Selbständigen und Unternehmen. Die Gründe dafür lassen sich nur vermuten. Offenbar haben sich doch mehr westdeutsche Steuerpflichtige als erwartet in Investitionsprojekte in Ostdeutschland engagiert, um in den Genuß der attraktiven Sonderabschreibungen zu kommen. Die Steuerpolitiker argumentieren unredlich, wenn sie angesichts der Kosten, die jetzt in Form von hohen Steuerausfällen zu zahlen sind, von einem Ausnutzen von „Steuerschlupflöchern“ sprechen, die unbedingt eingedämmt werden müssen. Dies gilt auch für die diversen Steuerspar-Investitionen, die gerade in letzten Jahren exorbitant gestiegen sind. Über Verlustzuweisungen, die beim Engagement in Flugzeug- und Schiffahrtbeteiligungen, in geschlossenen Immobilienfonds oder für Filmproduktionen entstehen, können — insbesondere Steuerzahler mit hohen Steuersätzen — ihre Einkommensteuer erheblich nach unten oder sogar auf Null drücken. Mit den Sonderabschreibungsmöglichkeiten, die das Fördergebietsgesetz für Investitionen in den neuen Bundesländern eröffnet hat, hat dieser „Markt“ einen enormen Aufschwung erlebt.

Die steuerliche Investitionsförderung war aber von den Politikern grundsätzlich gewollt und sollte, nachdem die Investitionen in bestimmten Bereichen steuerlich erfolgreich angestoßen worden sind, nun nicht verteufelt werden. Nicht vergessen werden sollte auch, daß es sich bei vielen Steuersparmodellen lediglich um eine Steuerverschiebung handelt. Spätere Erträge müssen von den Anlegern grundsätzlich versteuert werden. Allerdings können sie

häufig im Rahmen von Veräußerungsgewinnen steuerfrei (wie bei vermieteten Objekten im Privatvermögen) oder ermäßigt besteuert realisiert werden.

Darüber hinaus könnte die Diskussion über die „große“ Steuerreform die Steuerzahler veranlaßt haben, jede Möglichkeit zu nutzen, um Gewinne im nächsten oder übernächsten Jahr zu dann niedrigeren Steuersätzen zu veranlagen. Alles in allem kann nur ein geringer Teil der Ausfälle, die heute zu beobachten sind, auf „echte Schlupflöcher“ zurückgeführt werden; dazu gehören z.B. die Steuerflucht ins Ausland als Reaktion auf die Einführung des Zinsabschlags, die Verschiebung von Gewinnen bei internationalen Unternehmen durch überhöhte Verrechnungspreise u.ä.

Insoweit durch die steuerlichen Anreize Kapital in Verwendungszwecke geflossen ist, die aus heutiger Sicht als unnötig anzusehen sind, muß von einer Fehlsteuerung der Wirtschaftspolitik gesprochen werden, nicht aber von steuerlichem Mißbrauch. So haben die Sonderabschreibungsmöglichkeiten des Fördergebietsgesetzes in den neuen Bundesländern eine Baukonjunktur angeheizt, bei der Kosten oder die Nachfragebedürfnisse häufig in den Hintergrund traten gegenüber der Realisierung von Verlustzuweisungen. Die Folge sind vielerorts überteuerte Baukosten und Leerstände, da am Bedarf vorbeigebaut wurde.

In einer Studie des Rechnungshofs Baden-Württemberg (Denkschrift 1997) ist die zunehmende Bedeutung der „steuertechnischen Verluste“ bei der veranlagten Einkommensteuer aufgezeigt worden. Aufgrund des Fehlens hinreichender Informationen sind diese von den Steuerschätzern systematisch unterschätzt worden. Die Verluste entstehen in Form von Verlustzuweisungen aus Engagements in Immobilienfonds, in Flugzeug- und Schiffahrtbeteiligungen oder als Verluste im Bereich von Vermietung und Verpachtung, die von den Steuerpflichtigen mit positiven Einkünften aus anderen Einkunftsarten verrechnet werden können. Der Rechnungshof weist insbesondere auf die Tatsache hin, daß die negativen Einkünfte aus Abschreibungsvergünstigungen im Zeitraum 1990 bis 1994 exorbitant zugenommen haben; sie sind im Durchschnitt der 890 untersuchten Verlustfälle von 140 000 DM auf fast 440 000 DM gestiegen. Die Untersuchung bestätigt auch die Vermutung, daß solche Abschreibungsmöglichkeiten vor allem von den oberen Einkommensschichten genutzt werden.

Die starre Interpretation des Defizitkriteriums des Maastrichter Vertrages hat auch die Steuerpolitik in ein Dilemma manövriert. Das Kernproblem der Reformpläne ist, daß mit ihnen Erwartungen geweckt worden sind, die sie nicht erfüllen können. Völlig unstrittig ist, daß von einem

<sup>2</sup> Die Mehreinnahmen aus der zum Ausgleich angehobenen Erbschaftsteuer werden erst später wirksam warten lassen, und auch die Mehreinnahmen aus der Erhöhung der Steuersätze bei der Grunderwerbsteuer — von 2 vH auf 3,5 vH — sind bisher noch nicht in dem erwarteten Umfang in die Kassen geflossen.

Nettoentlastungsvolumen in einer Größenordnung von 15 bis 30 Mrd. DM positive Effekte auf die Wirtschaftsentwicklung ausgehen. Zweifelhaft hingegen ist, ob diese Effekte auch dann eintreten, wenn die Entlastungen durch Ausgabekürzungen „finanziert“ werden sollen: Weitere Einschnitte in die soziale Sicherung schwächen unmittelbar die Massenkaufkraft, und abermals rückläufige Investitionsausgaben beeinträchtigen darüber hinaus das Wirtschaftswachstum. Nur allzuwenig wird zudem bedacht, daß die Vorteile der geplanten Reform lediglich einem relativ kleinen Kreis von Einkommensbeziehern zugute kommen würden. Dies gilt erst recht, wenn die Mehrwertsteuersätze erhöht werden, wie dies bereits von April 1998 an vorgesehen ist. Diese Tatsache kann nur schwerlich mit dem Argument gerechtfertigt werden, daß die oberen Einkommensbezieher in überdurchschnittlichem Maße zum Steueraufkommen beitragen, denn eine progressive Einkommensbesteuerung entspricht durchaus den allgemein akzeptierten Grundsätzen individueller Leistungsfähigkeit. Schließlich bleibt zu fragen, warum die Bundesregierung nicht zunächst auf die Durchsetzung des neuen Steuertarifs verzichtet und dafür den gänzlichen Abbau des Solidaritätszuschlags forciert hat — die Gesamtentlastungen wären ähnlich, die Verteilungswirkungen wohl weniger problematisch gewesen.

#### **4. Welche Elemente muß eine künftige Steuerreform enthalten?**

Eine Reform des Steuerrechts, die auf mehr Transparenz und Einfachheit zielt, ist vordringlich. In der Vergangenheit hat es im deutschen Steuerrecht eine unüberschaubare Zahl von Ausnahmeregelungen gegeben, die im Ergebnis dazu geführt haben, daß mehr und mehr gegen das Postulat der gleichmäßigen Besteuerung verstoßen worden ist. Die finanziellen Vorteile, die aus solchen steuerlichen Ausnahmetatbeständen resultieren, fallen wegen der Progression des Steuertarifs sehr verschieden aus; sie sind in ihren Wirkungen vielfach nicht nachvollziehbar und damit kaum quantifizierbar, weil die notwendigen Informationen zu ihren Berechnungen nicht vorhanden sind.

Im Prinzip ging der Regierungsentwurf zur großen Steuerreform daher in die richtige Richtung, nämlich ungerichtete Steuervergünstigungen in breitem Umfang abzubauen und im Gegenzug die Steuersätze zu senken. Dies heißt nun keineswegs, daß der Staat seine Lenkungs-aufgaben in vollem Umfang reduzieren muß. Vielmehr sollte er, wo immer Lenkungsbedarf besteht, seine Aktivitäten auf die Ausgabenseite des Budgets verlegen; dadurch

würden sowohl die Erfassung der Kosten einer Maßnahme als auch die Analyse ihrer Wirkungen erleichtert. Als Vorbild sollte die Umstellung der steuerlichen Wohneigentumsförderung dienen, wo seit einigen Jahren eine Eigenheimzulage gewährt wird, die mit der Steuerschuld verrechnet wird.

In einigen Punkten blieb der Regierungsentwurf allerdings deutlich hinter dem Wünschenswerten zurück. Wesentliche Elemente einer Steuerreform sollten sein:

- Systematische Berücksichtigung der Veräußerungsgewinne.
- Reform der Zinsbesteuerung mit Abschaffung des Sparrfreibetrages und Einführung von Kontrollmitteilungen.
- Beseitigung der steuerlichen Ausnahmetatbestände für Land- und Forstwirte.
- Stufenweiser Abbau der Steuerfreiheit für Nacht-, Sonn- und Feiertagsarbeit.
- Besteuerung von Sozialleistungen bei gleichzeitiger Umstellung vom Netto- auf das Bruttoprinzip bei Erhöhung der Leistungen.
- Umbau des Ehegatten- zu einem Familien-Splitting.
- Eine merkliche, aber verteilungspolitisch gleichmäßigere Tarifentlastung, wie sie das DIW vor einem Jahr vorgeschlagen hatte: Anhebung des steuerlichen Grundfreibetrags auf 14 000 DM; Senkung des Eingangsteuersatzes auf unter 20 vH; durchgehend linear-progressiver Tarif bis 120 000 DM; Senkung des Spitzensteuersatzes von 53 auf 45 vH.

In einigen Fällen wird die Umsetzung einer solchen Reform mit verteilungspolitischen Härten verbunden sein, die flankierende Maßnahmen erfordern. Es können aber auch, wie im Fall der Abschaffung der degressiven Abschreibungen im Wohnungsbau, negative Effekte für Wachstum und Beschäftigung auftreten, die durch Maßnahmen auf der Ausgabenseite gemildert werden müßten. Wünschenswert, doch in weiter Ferne, wäre eine Reform der Zinsbesteuerung im internationalen Rahmen, indem die Kapitalertragsbesteuerung harmonisiert wird.

Alles in allem kann die Steuerpolitik — wie es nach dem Scheitern der Steuerreform 1998/99 häufig heißt — nicht in die Haftung dafür genommen werden, daß die Wachstumskräfte in Deutschland erlahmt sind. Tatsache ist, daß die Angebotsbedingungen für die deutsche Wirtschaft zur Zeit sehr günstig sind. Von einer zu hohen effektiven Steuerlast kann angesichts der rückläufigen Eingänge bei den Gewinnsteuern wohl kaum die Rede sein.

## Literaturverzeichnis

- Denkschrift* (1997): Denkschrift 1997 zur Haushalts- und Wirtschaftsführung des Landes Baden-Württemberg mit Bemerkungen zur Landeshaushaltsrechnung 1995. Rechnungshof Baden-Württemberg.
- DIW* (1997a): Tendenzen der Wirtschaftsentwicklung 1997/98. Bearb.: Arbeitskreis Konjunktur. In: Wochenbericht des DIW, Nr. 27-28/97.
- DIW* (1997b): Die Lage der Weltwirtschaft und der deutschen Wirtschaft im Herbst 1997. In: Wochenbericht des DIW, Nr. 44/97.
- DIW* (1997c): Steuerreform 1998/99: Kein Durchbruch bei der Bekämpfung der Arbeitslosigkeit. Bearb: Dieter Teichmann und Rudolf Zwiener. In: Wochenbericht des DIW, Nr. 15/97.
- OECD* (1996): Revenue Statistics of OECD Member Countries 1965-1995, Paris 1996.
- Steuerreform-Kommission* (1997): Reform der Einkommensbesteuerung. Vorschläge der Steuerreform-Kommission vom 22. Januar 1997 (Petersberger Beschlüsse).
- Waigel* (1996): Rede des Bundesministers der Finanzen Dr. Theo Waigel anlässlich der 2./3. Lesung der Jahressteuergesetze 1998/1999 im Deutschen Bundestag am 26. Juni 1996 in Bonn. In: BMF (Hrsg.).

## Summary

### Income tax reform 1998/99 failed

*For years the income tax reform has been dominating the economic and fiscal policy discussion in Germany. In the public the impression is often given that the economic problems in Germany could be solved directly if a reform of the tax and social system is successfully tackled.*

*In spring 1997, the Federal Government presented a bill in which a lowering in the tax rates and a widening of the tax base were provided for. But the lowering of tax rates — especially in the upper income brackets — was not well-suited with the measures to abolish or cut down tax allowances. Perceptible growth and employment effects could only be expected if the public budgets accepted the income tax reform deficits. But this is obviously not the case. Nevertheless, an income tax reform which aimed at more transparency and simplicity is urgent. But all in all, the tax policy can not be made responsible for the fact that the economic power in Germany has waned.*