

Bach, Stefan; Beznoska, Martin; Steiner, Viktor

**Research Report**

## Wer trägt die Steuerlast? Verteilungswirkungen des deutschen Steuer- und Transfersystems

Study der Hans-Böckler-Stiftung, No. 347

**Provided in Cooperation with:**

The Hans Böckler Foundation

*Suggested Citation:* Bach, Stefan; Beznoska, Martin; Steiner, Viktor (2016) : Wer trägt die Steuerlast? Verteilungswirkungen des deutschen Steuer- und Transfersystems, Study der Hans-Böckler-Stiftung, No. 347, ISBN 978-3-86593-225-X, Hans-Böckler-Stiftung, Düsseldorf

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/148585>

**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.*

# STUDY

Nr. 347 · Dezember 2016

## WER TRÄGT DIE STEUERLAST?

Verteilungswirkungen des deutschen Steuer- und Transfersystems

Stefan Bach, Martin Beznoska und Viktor Steiner

Dieser Band erscheint als 347. Band der Reihe Study der Hans-Böckler-Stiftung. Die Reihe Study führt mit fortlaufender Zählung die Buchreihe „edition Hans-Böckler-Stiftung“ in elektronischer Form weiter.

# STUDY

---

Nr. 347 · Dezember 2016

## WER TRÄGT DIE STEUERLAST?

Verteilungswirkungen des deutschen Steuer- und Transfersystems

Stefan Bach, Martin Beznoska und Viktor Steiner

---

© 2016 by Hans-Böckler-Stiftung  
Hans-Böckler-Straße 39, 40476 Düsseldorf  
[www.boeckler.de](http://www.boeckler.de)

ISBN: 978-3-86593-225-X

Satz: DOPPELPUNKT, Stuttgart

Alle Rechte vorbehalten. Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt.

# INHALT

---

<b>Zusammenfassung</b>	<b>7</b>
<b>1 Einleitung</b>	<b>9</b>
<b>2 Methodischer Ansatz und Datenbasis</b>	<b>12</b>
2.1 Einkommenskonzepte und berücksichtigte Steuern und Transfers	12
2.2 Inzidenzannahmen	14
2.3 Integrierte Datenbasis aus SOEP, Lohn- und Einkommensteuerstatistik und EVS	17
<b>3 Die Steuer- und Abgabenbelastung privater Haushalte im Jahr 2015</b>	<b>24</b>
3.1 Belastungswirkungen bei Standardannahmen zur Inzidenz von Steuern und Abgaben	24
3.2 Belastungswirkungen bei alternativen Inzidenzscenarioen	36
<b>4 Verteilungswirkungen der Steuerreformen 1998 bis 2015</b>	<b>43</b>
<b>5 Verteilungswirkungen aufkommensneutraler Reformen der Einkommens- und Konsumbesteuerung</b>	<b>48</b>
5.1 Reform der Einkommensbesteuerung	48
5.2 Reform der Konsumbesteuerung	51
5.3 Integrierte Reform der Einkommens- und Konsumbesteuerung	54
<b>6 Zusammenfassung und Schlussfolgerungen</b>	<b>58</b>

<b>Literatur</b>	<b>60</b>
<b>Anhang</b>	<b>62</b>
Anhang 1: Datengrundlagen SOEP, Lohn- und Einkommensteuerstatistik und EVS	62
Anhang 2: Progressions- und Umverteilungsmaße	64
<b>Die Autoren</b>	<b>66</b>
<b>Tabellenverzeichnis</b>	
Tabelle 1: Verteilung des Bruttoeinkommens 2008 mit Integration der Einkommensteuerstatistik	21
Tabelle 2: Verteilung des Bruttoeinkommens 2008 ohne Integration der Einkommensteuerstatistik	22
Tabelle 3: Einkommensumverteilung 2015 – Standardannahmen zur Inzidenz	27
Tabelle 4: Verteilung von Haushaltsbruttoeinkommen, Steuern und Sozialbeiträgen 2015	31
Tabelle 5: Steuern und Sozialbeiträge in Prozent des Haushaltsbruttoeinkommens 2015	34
Tabelle 6: Indirekte Steuern in Prozent der Haushalts- konsumausgaben 2015	35
Tabelle 7: Steuern und Sozialbeiträge in Prozent des Haushaltsbruttoeinkommens 2015 – Alternativszenario 1: Arbeitgeberbeiträge werden von den Gewinneinkommen getragen	39
Tabelle 8: Steuern und Sozialbeiträge in Prozent des Haushaltsbruttoeinkommens 2015 – Alternativszenario 2: 50 Prozent der Unternehmensteuern werden von den Arbeitseinkommen getragen	40

Tabelle 9: Steuern und Sozialbeiträge in Prozent des Haushaltsbruttoeinkommens 2015 – Alternativszenario 3: Arbeitgeberbeiträge werden von den Gewinneinkommen getragen, 50 Prozent der Unternehmensteuern werden von den Arbeitseinkommen getragen	41
Tabelle 10: Verteilungswirkungen der Steuerreformen 1998–2005	44
Tabelle 11: Verteilungswirkungen der Steuerreformen 2005–2015	45
Tabelle 12: Veränderung der Steuern und Sozialbeiträge 2015 gegenüber 1998	47
Tabelle 13: Wirkungen einer Reform der Einkommensbesteuerung	50
Tabelle 14: Wirkungen einer Reform der Konsumbesteuerung	53
Tabelle 15: Wirkungen einer integrierten Reform der Einkommens- und Konsumbesteuerung	56

## ZUSAMMENFASSUNG

---

Wir analysieren die Verteilungswirkungen des gesamten Steuersystems in Deutschland mittels einer repräsentativen und konsistenten Datenbasis, die das Sozio-oekonomische Panel (SOEP), die Lohn- und Einkommensteuerstatistik und die Einkommens- und Verbrauchsstichprobe (EVS) integriert. Einbezogen werden die Einkommensteuer einschließlich der Unternehmensteuern auf ausgeschüttete Gewinne, die indirekten Steuern und die Sozialbeiträge. Dabei gehen wir speziell auf die Bedeutung sehr hoher Einkommen für die Einkommensverteilung und die relative Bedeutung der Arbeitseinkommen und des Konsums sowie der Kapitaleinkommen ein und diskutieren die Verteilungswirkungen unterschiedlicher Inzidenzannahmen für die Sozialbeiträge und die Unternehmensteuern.

Die Simulationen zur Steuerlastverteilung bezogen auf das Haushaltsbruttoeinkommen ergeben deutlich progressive Belastungen für die Einkommen- und Unternehmensteuern sowie regressive Belastungen für die indirekten Steuern. Das gesamte Steuersystem ist leicht progressiv. Die Sozialbeiträge wirken leicht regressiv.

Die Progressions- und Umverteilungswirkungen des Steuersystems haben seit Ende der 90er Jahre abgenommen. Dabei ist eine Verlagerung der Belastung von den direkten zu den indirekten Steuern zu beobachten. Im Zeitraum 1998 bis 2015 übersteigt die Belastung der Haushaltseinkommen durch die stark gestiegenen Konsumsteuern die Entlastungswirkungen bei den direkten Steuern. Ärmere Haushalte wurden bezogen auf das laufende Einkommen wesentlich stärker belastet als Haushalte im oberen Einkommensbereich, die bei Einkommensteuer und Unternehmensteuern entlastet wurden. Diese Wirkungen werden durch die Regressivität der Sozialbeiträge verstärkt, die im Beobachtungszeitraum ebenfalls zugenommen haben. Simulationsergebnisse zu den Verteilungswirkungen aktuell diskutierter Reformen der Einkommen- und Konsumbesteuerung für Deutschland zeigen, dass weitgehend aufkommensneutrale Reformen zum Ausgleich der „kalten Progression“ und zur Verbesserung der Steuerstruktur mit geringen Verteilungswirkungen möglich sind.

# 1 EINLEITUNG

---

Durch die zunehmende Ungleichheit bei den Einkommen und Vermögen haben Verteilungsfragen in der Wirtschaftspolitik an Aufmerksamkeit gewonnen. In den letzten beiden Jahrzehnten ist die Verteilung der Primäreinkommen auch in Deutschland deutlich ungleicher geworden (vgl. Grabka und Goebel, 2013; Goebel, Grabka und Schröder, 2015), vor allem im Top-Einkommensbereich (Bach, Corneo und Steiner, 2009, 2013). Weniger ausgeprägt, aber dennoch spürbar, hat die Ungleichheit auch bei den Sekundäreinkommen zugenommen, also bei den verfügbaren Nettoeinkommen, die sich nach der staatlichen Umverteilung durch das Steuer- und Transfersystem ergibt (vgl. z. B. Bach et al. 2013).

Seit Ende der 1990er Jahre wurde die Konsumbesteuerung (Mehrwertsteuer und Energiesteuern) deutlich ausgeweitet. Zugleich wurden die Einkommensteuerbelastungen gesenkt, vor allem für Personen mit hohen und niedrigen Einkommen sowie für Familien. Ferner sind die Unternehmen- und Kapitaleinkommensteuersätze reduziert und die Vermögensteuer abgeschafft worden. Die Familienleistungen wurden ausgebaut (Kindergeld, Elterngeld) und die Grundsicherungsleistungen reformiert. Die Sozialbeitragsbelastungen konnten durch die deutliche Aufstockung der staatlichen Zuschüsse an die Sozialversicherung leicht zurückgeführt werden. Dazu wurden auch Mehreinnahmen aus Erhöhungen der Mehrwertsteuer und der ökologischen Steuerreform verwendet. Dadurch ist auch das Gewicht der indirekten Besteuerung innerhalb des Steueraufkommens gestiegen. Bei den direkten Steuern hat die Bedeutung der Lohnsteuer zugenommen, während der Beitrag der Gewinn- und Kapitaleinkünfte zum Steueraufkommen seit Mitte der 90er Jahre eher schwach war. Zuletzt ist die Steuerquote durch die progressionsbedingten Mehreinnahmen bei der Einkommensteuer gestiegen und dürfte 2015 annähernd wieder auf dem hohen Niveau der Jahre 1999 und 2000 liegen. Die Sozialbeitragsquote blieb in den letzten Jahren konstant.

Vor diesem Hintergrund ist die Frage von großem wirtschaftspolitischen Interesse, in welchem Umfang das Steuer- und Transfersystem tatsächlich zwischen Gruppen unterschiedlicher wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit umverteilt. Daraus leiten sich als weitere Fragestellungen ab, wie sich diese Umverteilungswirkungen in den letzten Jahren verändert haben und welche Verteilungswirkungen von künftigen Entwicklungslinien der Steuer- und Sozialpolitik zu erwarten sind. Letzteres betrifft etwa die Reform des Ein-

kommensteuertarifs, Reformen bei der indirekten Besteuerung, nicht zuletzt durch umweltbezogene Abgaben sowie eine stärkere Besteuerung der Kapitaleinkommen oder Vermögen.

Unter dem Titel “Who Bears the Tax Burden?” veröffentlichten Pechman und Okner (1974) eine nachhaltig einflussreiche Studie zur Steuerlastverteilung in den USA. Erstmals wurde eine umfassende und konsistente empirische Analyse zur Inzidenz des gesamten Steuersystems (Einkommens-, Verbrauchs- und Vermögensbesteuerung) auf der Basis repräsentativer Einzeldatensätze aus Einkommensteuerstatistik und Haushaltssurveys vorgelegt. Für Deutschland liegen zwar einige mehr oder weniger aktuelle empirische Analysen zur Entwicklung der Einkommensverteilung unter Berücksichtigung der Einkommensteuer und Sozialabgaben vor (vgl. z. B. Becker und Hauser, 2003; RWI Essen, 2007; RWI Essen und FiFo Köln, 2009; Biewen und Jurasz, 2012; Bach et al., 2013; RWI Essen, 2015). Es gibt aber für Deutschland keine aktuellen empirischen Analysen zur Gesamtverteilungswirkung des Steuer- und Abgabensystems unter Einbeziehung der Unternehmens- und Verbrauchsbesteuerung. Daher können viele steuer- und wirtschaftspolitisch bedeutsame Fragen derzeit nicht empirisch fundiert beantwortet werden. Dies betrifft insbesondere auch die Frage, wie progressiv die Steuer- und Abgabenbelastung in Deutschland ist, wenn man die indirekten Steuern oder die Unternehmensteuern berücksichtigt, und wie die Steuerreformen der letzten Jahrzehnte die personelle Einkommensverteilung in Deutschland beeinflusst haben.

In diesem Bericht stellen wir die Ergebnisse detaillierter Analysen zur Einkommensentwicklung und der Gesamtverteilungswirkung des Steuersystems für Deutschland dar. Dazu haben wir eine repräsentative und konsistente Datenbasis, die das Sozio-oekonomische Panel (SOEP), die Lohn- und Einkommensteuerstatistik und die Einkommens- und Verbrauchsstichprobe (EVS) integriert, für den Zeitraum von 1995 bis 2015 aufbereitet und in das Mikrosimulationsmodell STSM (vgl. Steiner et al., 2008) integriert. In den folgenden beiden Kapiteln stellen wir unseren methodischen Ansatz und die integrierte Datenbasis dar. Darauf aufbauend präsentieren wir in [Kapitel 3](#) auf der Basis fortgeschriebener Individualdaten neue empirische Ergebnisse zur Steuer- und Abgabenbelastung privater Haushalte im Jahr 2015. Dabei gehen wir speziell auf die relative Bedeutung der Arbeitseinkommen und des Konsums sowie der Kapitaleinkommen ein und diskutieren die Verteilungswirkungen unterschiedlicher Inzidenzannahmen. In [Kapitel 4](#) zeigen wir für den Zeitraum 1998 bis 2015, dass die Belastung der Haushaltseinkommen durch die stark gestiegenen Konsumsteuern die Entlastungswirkungen bei

der Einkommensteuer übersteigt und ärmere Haushalte bezogen auf das laufende Einkommen prozentuell wesentlich stärker belastet wurden als Haushalte im oberen Einkommensbereich. Dies wird durch die Regressivität der Sozialbeiträge verstärkt, die im Beobachtungszeitraum ebenfalls zugenommen haben. In [Kapitel 5](#) präsentieren wir Simulationsergebnisse zu den Verteilungswirkungen aktuell diskutierter Reformen der Einkommen- und Konsumbesteuerung für Deutschland. [Kapitel 6](#) fasst unsere wichtigsten Ergebnisse zusammen und enthält steuer- und verteilungspolitische Schlussfolgerungen.

## 2 METHODISCHER ANSATZ UND DATENBASIS

---

### 2.1 Einkommenskonzepte und berücksichtigte Steuern und Transfers

Als zentrale Größe für die Gesamtverteilungswirkungen dient das ökonomische Periodeneinkommen, das als ein maßgeblicher Indikator für wirtschaftliche Leistungsfähigkeit gilt. Wir folgen hier dem Ansatz von Bach et. al (2013) und verwenden ein breit definiertes Einkommenskonzept, wobei wir die folgenden Einkommenskomponenten unterscheiden:

- Das *Markteinkommen* umfasst sämtliche Erwerbs- und Vermögenseinkommen. Enthalten sind die Gewinneinkommen aus selbständiger Tätigkeit, die Kapitaleinkommen einschließlich des Mietwerts der Eigentümerwohnung und die Arbeitnehmerentgelte einschließlich des Arbeitgeberanteils zur Sozialversicherung sowie unterstellter Sozialbeiträge für die Beamten.
- Das *Bruttoeinkommen* enthält zusätzlich die staatlichen und privaten Transfers. Dies sind die gesetzlichen Renten und Lohnersatzleistungen der Sozialversicherung sowie die staatlichen Transfers, die im SOEP erfasst werden, also Kindergeld und Elterngeld, Ausbildungsförderung, Eigenheimzulage, Grundsicherungsleistungen (Arbeitslosengeld II, Sozialhilfe, Sozialgeld, Kinderzuschlag, Unterhaltsgeld) und Wohngeld. Ferner werden unter den Transfers die staatlichen und privaten Pensionen, die Renten im Rahmen der betrieblichen und privaten Altersversorgungssysteme sowie die Lohnersatzleistungen der privaten Kranken- und Pflegeversicherung erfasst.
- Das *Nettoeinkommen* oder verfügbare Einkommen der Haushalte ergibt sich, indem vom Bruttoeinkommen die Sozialbeiträge und die Einkommensteuer einschließlich Solidaritätszuschlag abgezogen werden.

Demnach umfasst das Einkommen sämtliche periodengerecht abgegrenzten Erwerbs-, Vermögens- und Transfereinkommen, einschließlich steuerfreier oder untererfasster Einkünfte, geldwerter Vorteile („income in kind“) oder der fiktiven Vermögenserträge selbstgenutzter Vermögenswerte, insbesondere der eigenen Wohnung („imputed rent“). Hierbei handelt es sich zunächst um die Primäreinkommen aus wirtschaftlicher Betätigung, vor staatlicher Umverteilung durch das Steuer- und Transfersystem („pre-government in-

come“, „primary income“). Hinzu kommen die Transfereinkommen, die zum größten Teil aus der staatlichen Umverteilung stammen. Daneben gibt es auch Transfereinkommen zwischen privaten Haushalten, vor allem Unterhaltszahlungen. Steuern und Abgaben sind aus Sicht des privaten Sektors negative Transfereinkommen an den Staat. Die resultierenden verfügbaren Nettoeinkommen, auch Sekundäreinkommen genannt, sind das Ergebnis der staatlichen und privaten Umverteilungsprozesse. Sie repräsentieren die tatsächlichen Verfügungsmöglichkeiten der privaten Haushalte über wirtschaftliche Ressourcen.

Die Verteilungsanalysen werden auf Basis jährlicher Einkommensquerschnitte durchgeführt, da nur für diese zeitliche Dimension einigermaßen verlässliche Datengrundlagen vorliegen, die eine empirische Analyse der gesamten Steuerlastverteilung erlauben. Dies wirft allerdings konzeptionelle Fragen auf, wenn sich aktuelle Besteuerungsgrundlagen und Steuerbelastungen auf wirtschaftliche Zusammenhänge früherer oder späterer Jahre beziehen. Dies betrifft etwa Veräußerungsgewinne, Verlustvor- und -rückträge oder die Alters- und sonstige Risikoversicherung im Rahmen der sozialen Sicherung oder der privaten Vorsorge.

Ferner werden bei periodenbezogenen Analysen dynamische Effekte ausgeblendet, wenn Steuern oder Sozialtransfers längerfristige wirtschaftliche Zusammenhänge beeinflussen, etwa Konsum-/Sparsentscheidungen, Risiko- und Altersvorsorge, Familienstrukturen oder das Bildungverhalten. Tatsächlich können sich über längere Zeiträume, im Grenzfall über das gesamte

Lebenseinkommen oder sogar über Generationen hinweg, deutlich andere Belastungswirkungen ergeben als im Querschnitt einzelner Jahre. Diese Effekte werden bei den hier vorgenommenen Analysen weitgehend ausgeblendet, sind bei der Interpretation der Ergebnisse aber zu berücksichtigen.

Bei empirischen Verteilungsanalysen wird meist angenommen, dass die Primäreinkommensverteilung durch Steuern und Transfers nicht beeinflusst wird. Die Differenz zwischen Primär- und Sekundäreinkommensverteilung zeigt dann die gesamte Umverteilungswirkung des Steuer- und Transfersystems an („pre-tax post-transfer income“, vgl. dazu auch Joint Committee on Taxation, 1993; Nunns et al., 2008; Cronin, 2009; Guger und Rocha-Akis, 2016; Rocha-Akis et al., 2016). Um die Umverteilungswirkungen des Steuersystems zu isolieren, müssen Transfers, die auf weitgehend äquivalenten Sozialversicherungsbeiträgen basieren, besonders berücksichtigt werden. Dies gilt vor allem für die gesetzliche Rentenversicherung, aber auch für das Arbeitslosengeld I oder das Krankengeld.

Hinzu kommt, dass das deutsche Sozialversicherungssystem überwiegend abhängig Beschäftigte erfasst, während die Selbständigen nicht oder nur zu einem geringen Anteil einbezogen sind und entsprechende Versicherungsleistungen über private Märkte abdecken müssen. Ferner ist zu berücksichtigen, dass staatliche Transfers steuer- oder sozialabgabenpflichtig sind, insbesondere die monetären Leistungen der Sozialversicherung. Der größte Posten sind hier die gesetzlichen Renten, auf die Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge zu entrichten sind und die nach dem Alterseinkünftegesetz zunehmend steuerpflichtig werden, ebenso wie die Beamtenpensionen und ähnliche Versorgungsbezüge aus früheren Beschäftigungsverhältnissen. Auch Lohnersatzleistungen der Sozialversicherung sind teilweise abgabenpflichtig und wirken sich über den Progressionsvorbehalt bei der Einkommensteuer aus.

Um die unterschiedliche Haushaltszusammensetzung zu berücksichtigen, stellen wir der üblichen Vorgehensweise in der Literatur folgend die Verteilung des Bruttoeinkommens sowie die Einkommensumverteilung von den Markteinkommen bis zum Nettoäquivalenzeinkommen nach der Höhe des Haushaltsbruttoäquivalenzeinkommens dar (vgl. zur näheren Begründung dazu z. B. Becker und Hauser, 2003). Dazu berechnen wir für die Haushaltmitglieder ein bedarfsgewichtetes Pro-Kopf-Bruttoeinkommen nach der international üblichen Bedarfsskala („neue OECD-Skala“)<sup>1</sup>. Anschließend werden die Personen im Haushalt mit den Hochrechnungsfaktoren auf die Bevölkerung hochgerechnet.

## 2.2 Inzidenzannahmen

Zur gesamten Inzidenz der hier betrachteten Steuern und Sozialabgaben liefert die Literatur nur sehr wenige empirisch fundierte Hinweise (vgl. dazu die Übersicht Fullerton und Metcalf, 2002). Wir folgen daher den in meisten empirischen Studien zur Steuerlastverteilung getroffenen Inzidenzannahmen (vgl. z. B. Pechman und Okner, 1974; Nunns et al., 2008; Cronin, 1999; Piketty und Saez, 2007; RWI Essen und FiFo Köln, 2009; Guger et al., 2009; Guger und Rocha-Akis, 2016; RWI Essen, 2015), die für die einzelnen von uns betrachteten Steuern und Abgaben im Folgenden zusammen gefasst sind:

---

<sup>1</sup> Dabei erhält der Haushaltsvorstand ein Bedarfsgewicht von 1, weitere erwachsene Personen haben jeweils ein Gewicht von 0,5 und Kinder bis zu 14 Jahren ein Gewicht von 0,3.

- Die persönliche Lohn- und Einkommensteuer wird von den Steuerpflichtigen getragen, bei denen sie gemessen werden, und den Einkünften zugerechnet, auf die sich ihre Bemessungsgrundlagen beziehen.
- Die Sozialversicherungsbeiträge werden von den Arbeitnehmern getragen. Bei den Arbeitgeberbeiträgen zur Sozialversicherung wird ebenso wie in den Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR) üblicherweise eine Überwälzung auf die Arbeitseinkommen unterstellt. Da dies vermutlich auch davon abhängt, inwieweit den Sozialabgaben versicherungsäquivalente Leistungen gegenüber stehen, nehmen wir in einer Alternativberechnung an, dass nur 50 Prozent von den Beschäftigten durch niedrigere Bruttolöhne getragen werden (vgl. Kapitel 3.2).
- Die Sozialtransfers werden in voller Höhe dem Haushaltseinkommen zugerechnet, mögliche Rückwirkungen auf die Bruttolöhne werden nicht berücksichtigt.
- Die indirekten Steuern (Mehrwertsteuer, Energiesteuern, sonstige Verbrauchsteuern) werden in vollem Umfang auf die Endverbraucher überwält, entsprechend werden sie den Verbrauchsausgaben zugerechnet.
- Besonders umstritten ist die Überwälzungsfrage bei der Unternehmensbesteuerung. Die in der Literatur traditionell vorherrschende Annahme bezüglich der Inzidenz der Unternehmensbesteuerung (Körperschafts-, Gewerbesteuer) ist, dass die Steuerbelastungen von den Gewinneinkommen insgesamt getragen werden (vgl. Fullerton und Metcalf, 2002). Neueren empirischen Ergebnissen für die Körperschaftssteuer (für Deutschland vgl. Dwenger et al., 2011) und die Gewerbesteuer (vgl. Fuest et al., 2013) folgend, simulieren wir in Kapitel 3.2 auch ein Alternativszenario, bei dem die Unternehmensteuern zu 50 Prozent in die Lohneinkommen überwält werden.
- Hinsichtlich der Inzidenz der Grundsteuer finden sich in der Literatur unterschiedliche Hypothesen darüber, ob sie die Wohnungsmieten belastet oder längerfristig auf die Wohnungseigentümer überwält wird. Analoge Inzidenzwirkungen lassen sich theoretisch auch für die Grunderwerbsteuer ableiten. Dazu liegen für Deutschland nur wenige empirisch fundierte Inzidenzanalysen vor (vgl. Buettner, 2003). Grundsteuer und Grunderwerbsteuer haben in Deutschland ein relativ geringeres Gewicht am gesamten Steueraufkommen, so dass diese Inzidenzannahmen letztlich keine große Bedeutung haben. Für unsere Verteilungsanalyse nehmen wir an, dass Grundsteuer und Grunderwerbsteuer je zur Hälfte von den Grundbesitzern sowie den Nutzern des Grundbesitzes getragen werden, soweit sie auf Wohnimmobilien entfällt. Für den Teil dieser

Steuern, der auf gewerbliche Immobilien entfällt, wird eine Überwälzung in die Absatzpreise angenommen.

Diese Annahmen repräsentieren die langfristigen Inzidenzwirkungen, die sich bei hinreichender Wettbewerbsintensität in Marktgleichgewichten ergeben. Während sich in der Literatur über die langfristigen Inzidenzwirkungen einiger Steuern unter Bedingungen des vollkommenen Wettbewerbs klare Aussagen finden, sind diese bei kurzfristiger Betrachtung und bei unvollkommenem Wettbewerb weitgehend unbestimmt. Sie basieren nur zum Teil auf empirischen Analysen und die Ergebnisse der meisten dieser Studien sind aus methodischen Gründen („natürliche Experimente“) nicht direkt auf die deutsche Situation übertragbar. Darüber hinaus analysieren diese Studien die differentielle Inzidenz einzelner Steuern und Abgaben und nicht die Inzidenzwirkungen des Steuer-Transfersystems insgesamt. Es ist auch klar, dass die Standardannahmen bei Einkommensteuer, indirekten Steuern oder Sozialtransfers im Falle von Reformen des Steuer- und Transfersystem kurzfristig nicht zutreffen müssen. So können Erhöhungen der indirekten Steuern oder der Arbeitsgeber-Sozialbeiträge zunächst die Unternehmensgewinne belasten, Erhöhungen von Sozialtransfers an Erwerbstätige mit niedrigem Einkommen können in sinkende Erwerbseinkommen überwälzt werden. Diese Anpassungsprozesse können hier aufgrund des statischen Charakters unserer Verteilungsanalyse nicht modelliert werden.

Die Gesamtinzidenz des Steuer- und Abgabensystems hängt natürlich auch entscheidend davon ab, wie die daraus resultierenden Einnahmen verwendet werden. So dürften die Sozialversicherungsbeiträge umso eher als Lohnbestandteil gesehen werden, desto enger die daraus erwachsenen individuellen Leistungsansprüche daran gebunden sind. Entsprechend haben Änderungen einzelner Sozialversicherungsbeiträge unterschiedliche Auswirkungen auf die Bruttolöhne, das Arbeitsangebot und die Beschäftigung. Dies gilt bezüglich der Steuern auch für die übrigen staatlichen monetären und realen Transfers: Je stärker diese als Substitut für private Güter und Dienstleistungen gesehen werden, desto eher dürften die zur Finanzierung der Staatsausgaben erhobenen Steuern von den Arbeitnehmern als Lohnbestandteil gesehen werden. Obwohl dies aus theoretischer Sicht plausibel erscheinen mag, lassen sich diese Effekte für Deutschland derzeit nicht quantifizieren, da unseres Wissens bisher keine empirischen Analysen zur Inzidenz monetärer und realer Transfers für Deutschland vorliegen. Die möglichen Rückwirkungen des staatlichen Transfersystems auf die Inzidenz der Besteuerung kann daher hier nicht weiter berücksichtigt werden.

### 2.3 Integrierte Datenbasis aus SOEP, Lohn- und Einkommensteuerstatistik und EVS

Als wesentliche Einzeldatensätze für unsere integrierte Datenbasis verwenden wir das Sozio-oekonomische Panel (SOEP), die Lohn- und Einkommensteuerstatistik sowie die Einkommens- und Verbrauchsstichprobe (EVS), die im Anhang kurz beschrieben sind. Die integrierten Datengrundlagen werden um Zuschätzungen für die potentiell untererfassten Personen und Haushalte mit den sehr hohen Einkommen und Vermögen ergänzt, da auf diese Gruppen ein erheblicher Teil der direkten Steuern entfällt. Dazu liefern die Unternehmensteuerstatistiken (Gewerbe- und Körperschaftsteuerstatistiken) Informationen zu den Unternehmens- und Kapitaleinkünften und den darauf entfallenden Steuerbelastungen. Gegeben die Verfügbarkeit der Einzeldatensätze bezieht sich unsere Datenbasis auf die Eckjahre 1995, 1998, 2003, 2008 und (fortgeschrieben) 2015. Die in unserer integrierten Datenbasis erfassten direkten und indirekten Steuern bilden über 95 Prozent des gesamten Steueraufkommens ab. Die verbleibenden Steuern werden hier vernachlässigt.

Diese Einzeldatensätze haben wir mittels eines mehrstufigen Integrationsverfahrens in unsere Datenbasis integriert. Die Informationen der Einkommensteuerstatistik werden nach übereinstimmenden Merkmalen des Bruttoeinkommens sowie weiterer sozio-ökonomischer Merkmale aufbereitet und in die Datenbasis integriert. Aufgrund von Datenschutzrestriktionen konnte diese Datenintegration im Rahmen dieses Forschungsprojekts nur nach Einkommensperzentilen und nicht auf individueller Ebene erfolgen.<sup>2</sup> Dazu bereiten wir die steuerlich erfassten Einkommen entsprechend dem in [Kapitel 2.1](#) dargestellten Einkommenskonzept auf. Die Untererfassung der Einkommensteuerstatistik im unteren Einkommensbereich wird durch synthetische Fälle korrigiert, die aus einer Vergleichsrechnung mit dem SOEP abgeleitet werden. Ferner werden die auf dem SOEP basierenden Daten der integrierten Datengrundlage im mittleren Einkommensbereich an die Verteilung der Bruttoeinkommen nach der Steuerstatistik angepasst, da sich im

---

2 Tiefer gegliederte Datenintegrationsverfahren wurden hierzu nicht durchgeführt, da dies bei den Statistischen Ämtern aufwändige Überprüfungen zur Einhaltung des Datenschutzes erforderlich macht. Ferner wurden die Berechnungen mit der Einkommensteuerstatistik über Datenfernverarbeitung bei den Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter durchgeführt, um auch die Steuerpflichtigen mit den sehr hohen Einkommen zu berücksichtigen. Diese Fälle sind in den für die Wissenschaft verfügbaren faktisch anonymisierten „scientific use files“ der Lohn- und Einkommensteuerstatistik (FAST) aus Datenschutzgründen bei den sehr hohen Einkommen stark vergrößert.

SOEP eine leichte Übererfassung bei den mittleren Einkommensgruppen ergibt. Insgesamt ergibt sich durch diese Anpassungen eine gute Übereinstimmung bei den Perzentilen im Bereich der oberen Einkommensgruppen bis zu den Top-Einkommen. Anschließend ersetzen wir auf schwach aggregierter Ebene von 0,1%-Perzentilen die Ergebnisse der Einkommensteuerstatistik für das oberste Dezil.

Die *veranlagte Einkommensteuer* sowie die *nichtveranlagte Lohnsteuer* lassen sich über die integrierte Datengrundlage einschließlich der Einkommensteuerstatistik gut abbilden. Die *Unternehmensteuern* (Gewerbsteuer und Körperschaftsteuer) sowie die nichtveranlagten *Kapitalertragsteuern* können nicht ohne weiteres auf die Ebene der Privathaushalte verteilt werden. Gewerbe- und Körperschaftsteuerstatistik enthalten lediglich die Veranlagungsinformationen der Unternehmen. Dort gibt es keine Hinweise auf die Anteilseigner der Unternehmen. Dabei ist auch zu berücksichtigen, dass viele deutsche Unternehmen Ausländern gehören, während Inländer in Deutschland erhebliche Unternehmens- und Kapitaleinkünfte aus dem Ausland beziehen. Die Gewerbe- und Körperschaftsteuer kann nach Einzelunternehmen und Personengesellschaften zugerechnet werden, da sowohl Einkommensteuer- als auch Gewerbe- und Körperschaftsteuerstatistik diese Informationen enthalten. Die Gewerbe- und Körperschaftsteuer der Kapitalgesellschaften sowie die Körperschaftsteuer werden unter Berücksichtigung der Vorbelastung auf der Unternehmensebene simuliert und proportional den Dividendeneinkünften der Privatpersonen zugerechnet.

Die Integration der Einkommensteuerstatistik ergibt eine bessere Erfassung der gesamtwirtschaftlichen Einkommensaggregate im Vergleich zur integrierten Datenbasis ohne die Einkommensteuerstatistik (vgl. [Tabelle 1](#) und [Tabelle 2](#)). Insbesondere die Gewinn- und Kapitaleinkommen werden stärker erfasst. Bei den ausgeschütteten Gewinnen der Kapitalgesellschaften wird die Körperschaftsteuer- und Gewerbe- und Körperschaftsteuerbelastung den Einkommen hinzugerechnet. Es verbleibt aber eine Lücke von knapp 20 Prozent, die auch auf verbleibende Untererfassungen in der Steuerstatistik, konzeptionelle Unterschiede oder Schätzfehler der VGR beruhen kann. Nicht erfasst werden in der Einkommensteuerstatistik Informationen zu den einbehaltenen Gewinnen der Kapitalgesellschaften. Insoweit sind auch die Bruttoeinkommen der Einkommensteuerstatistik noch untererfasst. Da es für eine verlässliche Zuordnung der einbehaltenen Gewinne der Kapitalgesellschaften auf die persönliche Einkommensebene keine Informationen gibt, können wir hier diese Einkommenskomponente nicht berücksichtigen.

Trotz dieser Einschränkung ändert sich durch die Berücksichtigung der Einkommensteuerstatistik die Konzentration der sehr hohen Einkommen er-

heblich. Die in [Tabelle 1](#) ausgewiesenen Werte für das oberste Dezil des durchschnittlichen monatlichen Haushaltsbruttoäquivalenzeinkommens von 8.400 Euro und des 1%-Perzentils von gut 30.000 liegen weit über den entsprechenden Werten von ca. 7.000 bzw. 14.800 Euro, die sich auf Basis des SOEP ohne die Integration der Einkommensteuerstatistik ergeben würden.<sup>3</sup> Die Differenzierung nach Einkommenskomponenten zeigt auch, dass in unserer integrierten Datenbasis von den insgesamt erfassten gut 400 Mrd. Euro Gewinn- und Kapitaleinkommen knapp 150 Mrd. (entspricht 37 Prozent) auf das oberste 1%-Perzentil der Einkommensverteilung entfallen, während ohne Berücksichtigung der Einkommensteuerstatistik der entsprechende Anteil weniger als 20 Prozent beträgt. Auch innerhalb des obersten 1%-Perzentils sind die Gewinn- und Kapitaleinkommen stark konzentriert: Mit über 80 Mrd. Euro entfällt deutlich mehr als die Hälfte dieser Einkommenskomponente auf die obersten 0,1% der Verteilung. Hingegen sind die Unterschiede in der Verteilung der Bruttoeinkommen in den darunter liegenden Dezilen ohne und mit Einbeziehung der Einkommensteuerstatistik gering.

Um die Belastung mit indirekten Steuern detailliert und konsistent abzubilden, ist die Integration von Informationen der EVS in das SOEP erforderlich. Detaillierte Informationen zu den Konsumausgaben und somit zu der Belastung mit indirekten Steuern liegen im SOEP nur für einzelne Positionen (z. B. für Strom) vor. In der SOEP-Welle 2010 wurden erstmals die Ausgaben für einige Konsumgütergruppen erhoben.<sup>4</sup> In der EVS werden die Konsumausgaben auf Haushaltsebene wesentlich detaillierter und in konsistenter Form erfasst. Sowohl das SOEP als auch die EVS enthalten umfangreiche Informationen zum Einkommen und soziodemographischen Merkmalen der Haushalte.

Über diese in beiden Datensätzen erhobenen Merkmale lassen sich die Konsuminformationen der EVS in das SOEP mittels eines statistischen

---

3 Ein Analyse der Spitzeneinkommen auf Basis der höchsten Einkommen in der Einkommensteuerstatistik, die bezogen auf die Markteinkommen eine Differenzierung bis zum 0,0001%-Perzentil einschließt, bieten Bach et al. (2009, 2012).

4 Ein Abgleich der Angaben zum Konsum nach den im SOEP in der Welle 2010 erhobenen Ausgabenkategorien mit den entsprechenden Angaben in der EVS 2008 ergab erhebliche Abweichungen, was u.a. an systematischen Unterschieden in der Abgrenzung der Konsumpositionen liegen kann (vgl. Markus et al., 2013).

„Matching“-Verfahrens integrieren.<sup>5</sup> Dabei werden ähnliche Haushalte in beiden Datensätzen identifiziert, die sich hinsichtlich bestimmter Merkmale (den sogenannten Matching-Variablen) möglichst wenig unterscheiden. Als Merkmale dienen z. B. die Haushaltszusammensetzung, das Alter des Haushaltsvorstandes, der soziale Status des Haushaltsvorstandes (z. B. Beamter, Selbstständiger, Arbeitnehmer, etc.) und als wichtigstes Kriterium das Haushaltsnettoeinkommen.

Die Basis unseres integrierten Datensatzes ist weiterhin das SOEP, für jeden einzelnen SOEP-Haushalt ergänzt um sämtliche in der EVS erfasste Konsumausgaben. Da in der EVS Haushalte mit mehr als 18.000 Euro monatlichem Nettoeinkommen nicht enthalten sind, werden für SOEP-Haushalte mit sehr hohen Einkommen die Konsumausgaben mittels einer auf Basis der EVS-Daten geschätzten Konsumfunktion in Abhängigkeit vom Einkommen angepasst (vgl. Bach et al., 2015). Dieses Imputationsverfahren wird sowohl auf den Gesamtkonsum als auch die einzelnen Ausgabenkomponenten angewandt. Die wesentlichen *Verbrauchssteuern* werden auf Grundlage der EVS simuliert und ebenfalls in die integrierte Datenbasis imputiert. Dabei wird angenommen, dass die Verbrauchssteuern auf die entsprechende Verbrauchsnachfrage oder Vermögensnutzung überwälzt werden.

Für die Mehrwertsteuer und einzelne Verbrauchssteuern sowie die Energiesteuern wurden entsprechende Simulationsmodule entwickelt. Da diese Verbrauchssteuern teilweise auf Vorleistungen der Unternehmen und des Staates entfallen, haben wir auf Grundlage der einschlägigen Steuer- und Fachstatistiken, VGR und Input-Output-Statistik die Anteile des Verbrauchsteueraufkommens geschätzt, die nicht auf den privaten Verbrauch entfallen. Mit einer Input-Output-Analyse wurden die Preiswirkungen auf die aggregierten Konsumpositionen geschätzt und in die Datengrundlage imputiert (Bach et al., 2016).

Die Sozialbeiträge und die Sozialtransfers sind in der EVS detailliert erfasst. Im SOEP werden nur die Sozialtransfers erhoben. Die Sozialabgaben lassen sich relativ zuverlässig mit den detaillierten Einkommensinformationen simulieren. Bei den Beamten werden entsprechend der Methode in den

---

<sup>5</sup> Als Matching-Algorithmus wurde das sogenannte Mahalanobis-Matching verwendet, das sich für derartige Integrationen am besten eignen dürfte. Bei diesem Verfahren wird die Summe der gewichteten quadratischen Abweichungen der Ausprägungen der einzelnen Variablen in den beiden Datensätzen minimiert. Vgl. zu den Details Bach et al., 2016).

Tabelle 1

## Verteilung des Bruttoeinkommens 2008 mit Integration der Einkommensteuerstatistik

Perzentile Haushalts- brutto- äquivalenz- einkommen <sup>1)</sup>	Haushaltsbrutto- äquivalenzeinkommen		Bruttoeinkommen inklusive Transfers			
	Klassen- durch- schnitt	höchstes Einkommen (Perzentil)	Insge- samt	Gewinn- und Kapitalein- kommen	Arbeit- nehmer- entgelt	Transfers
<b>Untere 5 %</b>	640	773	22,8	3,0	1,6	18,2
<b>1. Dezil</b>	749	932	54,0	5,7	6,2	42,1
<b>2. Dezil</b>	1.096	1.259	79,7	8,6	21,3	49,8
<b>3. Dezil</b>	1.385	1.527	100,8	12,7	33,5	54,6
<b>4. Dezil</b>	1.670	1.813	119,3	14,1	55,8	49,5
<b>5. Dezil</b>	1.976	2.139	140,4	16,4	73,9	50,1
<b>6. Dezil</b>	2.342	2.529	162,7	17,2	108,4	37,1
<b>7. Dezil</b>	2.740	2.972	194,5	25,2	128,8	40,5
<b>8. Dezil</b>	3.254	3.586	232,5	24,8	172,3	35,4
<b>9. Dezil</b>	4.074	4.699	297,5	38,2	228,6	30,7
<b>10. Dezil</b>	8.406	.	629,5	243,3	361,2	25,1
<b>90%–95%</b>	5.254	6.001	197,2	32,8	152,8	11,6
<b>95%–99%</b>	7.601	11.116	223,3	61,3	152,4	9,5
<b>Top 1%</b>	30.287	.	209,1	149,1	56,0	4,0
<b>99,0%–99,5%</b>	13.358	15.545	47,0	23,4	22,0	1,7
<b>99,5%–99,9%</b>	23.832	34.111	66,4	42,2	22,4	1,7
<b>Top 0,1%</b>	142.015	.	95,7	83,4	11,6	0,6
<b>Insgesamt</b>	2.812	.	2.010,9	406,2	1190,1	414,6
<b>Zum Vergleich: VGR<sup>2)</sup></b>			2.148,2	504,1	1 241,6	402,5

1) Äquivalenzgewichtet mit der neuen OECD-Skala

2) Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen

Quelle: Integrierte Datenbasis SOEP und EVS sowie Einkommensteuerstatistik

## Verteilung des Bruttoeinkommens 2008 ohne Integration der Einkommensteuerstatistik

Perzentile Haushalts- brutto- äquivalenzeinkommen <sup>1)</sup>	Haushaltsbrutto- äquivalenzeinkommen		Bruttoeinkommen inklusive Transfers			
	Klassen- durch- schnitt	höchstes Einkommen (Perzentil)	Insge- samt	Gewinn- und Kapitalein- kommen	Arbeit- nehmer- entgelt	Transfers
	Euro je Monat		Mrd. Euro			
Untere 5%	640	766	23,1	2,9	1,6	18,6
1. Dezil	744	914	54,4	5,5	5,8	43,1
2. Dezil	1.078	1.240	79,5	8,4	20,0	51,1
3. Dezil	1.379	1.531	102,5	12,6	32,2	57,7
4. Dezil	1.684	1.841	120,8	14,6	51,7	54,6
5. Dezil	2.013	2.192	140,0	16,2	76,0	47,8
6. Dezil	2.407	2.602	165,4	19,0	111,0	35,5
7. Dezil	2.844	3.078	197,5	23,8	138,1	35,6
8. Dezil	3.398	3.732	236,6	28,0	176,1	32,5
9. Dezil	4.232	4.869	308,8	40,8	242,5	25,5
10. Dezil	6.991	.	507,9	134,6	347,1	26,1
90%–95%	5.292	5.916	192,6	30,2	149,3	13,2
95%–99%	7.150	9.419	210,7	50,6	150,4	9,7
Top 1%	14.780	.	104,6	53,8	47,5	3,2
Insgesamt	2.653	.	1.913,5	303,4	1.200,5	409,5
Zum Ver- gleich: VGR <sup>2)</sup>			2.148,2	504,1	1.241,6	402,5

1) Äquivalenzgewichtet mit der neuen OECD-Skala

2) Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen

Quelle: Integrierte Datenbasis SOEP und EVS

VGR unterstellte Sozialbeiträge für die Alterssicherung sowie für die Kranken- und Pflegeversicherung imputiert und die Lohneinkommen entsprechend erhöht werden.

Als Träger der Steuerbelastung kommen Personen oder Haushalte in Frage. Sozialbeiträge und die meisten Sozialtransfers können in den Datengrundlagen Personen zugeordnet werden. Die Einkommen sind in den Haushaltssurveys und der Einkommensteuerstatistik persönlich erfasst. Bei der Einkommensteuer werden Ehepartner allerdings gemeinsam veranlagt und nach dem Splittingverfahren besteuert. Die Steuerbelastung kann nur mit zusätzlichen Annahmen auf die Partner verteilt werden. Indirekte Steuern beziehen sich zumeist auf Ausgaben, die nur im Haushaltskontext statistisch erfasst werden.

Aus ökonomischer Sicht spricht einiges für eine Betrachtung auf Haushaltsebene, soweit die Haushaltsmitglieder eine Wirtschafts- und Lebensgemeinschaft bilden. Dabei werden Haushaltsressourcen gemeinsam genutzt und viele wirtschaftliche Entscheidungen im Haushaltskontext getroffen. Daher sollen die Steuerbelastungen grundsätzlich auf Haushaltsebene gemessen werden. Wie in der Literatur üblich (vgl. z. B. Becker und Hauser, 2003), berücksichtigen wir die unterschiedliche Haushaltszusammensetzung durch die Verwendung von *Äquivalenzeinkommen* in unserer Verteilungsanalyse.

Während SOEP-Daten auf jährlicher Basis zur Verfügung stehen, wird die EVS im Abstand von 5 Jahren erhoben. Die aktuellste verfügbare EVS-Erhebung bezieht sich derzeit auf das Jahr 2008 und wird für Analysen mit dem SOEP 2011 und 2008 benutzt. Die Welle 2003 wird mit dem SOEP 2003 verknüpft und für die Analysen 1998 und 1995 wird die EVS 1998 verwendet. Bei den weiterhin bestehenden zeitlichen Abständen (z. B. SOEP 2011 und EVS 2008) werden die Daten auf eine gemeinsame Basis fort-, bzw. zurückgeschrieben. Dazu verwenden wir Indikatoren zur Einkommensentwicklung nach den wesentlichen Komponenten (Bruttolöhne, Gewinneinkommen, Vermögenseinkommen, Renten) sowie zur Entwicklung der Arbeitnehmer und Selbständigen. Datengrundlagen sind die VGR, der Mikrozensus, Daten der Rentenversicherung und der Bundesagentur für Arbeit sowie die Konjunkturprognose des aktuellen Gemeinschaftsgutachtens der Forschungsinstitute (Bach et al., 2016).

## 3 DIE STEUER- UND ABGABENBELASTUNG PRIVATER HAUSHALTE IM JAHR 2015

---

### 3.1 Belastungswirkungen bei Standardannahmen zur Inzidenz von Steuern und Abgaben

Wir präsentieren unsere Ergebnisse zu den Belastungswirkungen des Steuer-Transfersystems für 2015 zuerst unter den in [Kapitel 2.2](#) diskutierten Inzidenzannahmen, bevor wir im nächsten Abschnitt die Sensitivität der Verteilungsergebnisse auf alternative Inzidenzscenarioen zeigen.<sup>6</sup> Zur Fortschreibung unserer integrierten Datenbasis bis 2015 verwenden wir die SOEP-Welle aus dem Jahr 2012, integrieren die fortgeschriebenen Informationen der EVS 2008 und schreiben die integrierte Datengrundlage auf 2015 fort (vgl. [Kapitel 2.3](#)).

Bei den direkten Steuern kann auf Grundlage der Einkommensteuerstatistik auch die Gewerbesteuer auf die Gewinne der Personenunternehmen sowie die Gewerbe- und Körperschaftsteuer (einschließlich Solidaritätszuschlag) auf die ausgeschütteten Gewinne der Kapitalgesellschaften erfasst werden.

Für die Personenunternehmen ist der Gewerbesteuer-Messbetrag in der Einkommensteuerstatistik nachgewiesen, der für die Gewerbesteueranrechnung maßgeblich ist. Auf dieser Grundlage simulieren wir die Gewerbesteuerbelastung mit durchschnittlichen Hebesätzen nach Bundesländern.

Die Unternehmensteuerbelastung auf die ausgeschütteten Gewinne der Kapitalgesellschaften wird aus den Gewinnausschüttungen der Kapitalgesellschaften abgeleitet, die 2007 im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen nachgewiesen waren (Halbeinkünfteverfahren). Dazu unterstellen wir, dass die Gewinnausschüttungen mit 16,5 Prozent Gewerbesteuerbelastung sowie mit 25 Prozent Körperschaftsteuer plus Solidaritätszuschlag nach Abzug der Gewerbesteuer belastet waren. Für die Simulationen der Jahre 2008 ff. schreiben wir die Datengrundlage fort und berücksichtigen entsprechend den Änderungen durch die Unternehmensteuerreform 2008 eine Gewerbesteuerbelastung von 14 Prozent und einen Körperschaftsteuersatz von 15 Prozent.

---

6 Ergebnisse auf Basis der integrierten SOEP und EVS-Daten, aber ohne Integration der Einkommensteuerstatistik sowie für einzelne Jahre des Beobachtungszeitraum finden sich in dem demnächst erscheinenden Projektbericht bzw. sind von den Autoren auf Nachfrage verfügbar.

Diese Annahmen können die Vorbelastung mit Unternehmensteuern aber insoweit überschätzen, als hier mit tariflichen Steuersätzen gerechnet wird. Die Effektivsteuerbelastungen können niedriger sein, soweit Steuergestaltungen genutzt werden. Ferner können die Gewinnausschüttungen aus dem Ausland stammen, so dass sie mit ausländischer Steuer vorbelastet sind. Diese war früher zumeist niedriger in Deutschland, seit 2008 sind auch die Unternehmensteuerbelastungen in Deutschland gesunken. Keine Informationen gibt es in der Einkommensteuerstatistik über die einbehaltenen Gewinne der Kapitalgesellschaften, die nicht ausgeschüttet werden. Hierzu werden im Folgenden Sensitivitätsrechnungen durchgeführt.

Die Steuerbelastungen werden auf die Haushaltsbruttoeinkommen bezogen, also auf die umfassende Einkommensgröße, die für die direkten Steuern oder die Sozialbeiträge potentiell maßgeblich ist. Ausgewiesen werden somit die Durchschnittsteuersätze in den jeweiligen Dezilen bzw. Perzentilen, bezogen auf das Bruttoeinkommen. Die steuerlichen Bemessungsgrundlagen sind allerdings enger als das Bruttoeinkommen. Auch bei der Einkommensteuer bleiben einzelne Einkommensbestandteile steuerfrei, ferner werden Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen abgezogen. Die Sozialbeiträge werden nur von den Arbeitseinkommen erhoben, teilweise auch von den Gewinneinkommen der Selbständigen. Für die indirekten Steuern haben wir angenommen, dass die relativen Belastungen bezogen auf das Bruttoeinkommen in den Perzentilen des obersten Dezil gleich bleiben und übertragen sie auf die Einkommen aus der Einkommensteuerstatistik im obersten Dezil.

Die Umverteilungswirkungen des Steuer-Transfersystems kommen in [Tabelle 3](#) durch die unterschiedliche Verteilung der Markteinkommen und der Nettoäquivalenzeinkommen zum Ausdruck. Zum Übergang von den Markteinkommen zu den Bruttoeinkommen weisen wir nachrichtlich die Transfereinkommen aus, wobei zwischen den „versicherungsnahen“ Transfers der Sozialversicherungen und sonstigen Transfers unterschieden wird. Für die Sozialversicherungstransfers, also Renten, Pensionen und Lohnersatzleistungen wurden in der Vergangenheit zumeist Beiträge gezahlt. Soweit diese Beiträge versicherungsäquivalent zu den Leistungen bemessen waren, findet in intertemporaler Perspektive letztlich keine Umverteilung zwischen Personen statt. Allerdings werden Leistungen der gesetzlichen Sozialversicherungen teilweise auch aus Bundeszuschüssen finanziert, vor allem bei der Rentenversicherung sowie in geringerem Umfang bei der Krankenversicherung. Angesichts des großen Gewichts der versicherungsbezogenen Sozialleistungen, auf die etwa 60 Prozent aller Transfers entfallen, fällt die Umver-

teilungswirkung der übrigen Transfers deutlich geringer aus. Diese enthalten die familienbezogenen Leistungen sowie die Grundsicherung und die Ausbildungsförderung. Letztere fallen vor allem bei den unteren Einkommensgruppen an.

Beim Übergang von den Bruttoeinkommen zu den Bruttoäquivalenzeinkommen wird die Umverteilung innerhalb der Haushalte durch faktische Unterhaltsleistungen und die gemeinsame Haushaltswirtschaft berücksichtigt. Beim Übergang zum Nettoäquivalenzeinkommen werden Einkommensteuer und Sozialbeiträge abgezogen. Zieht man vom Nettoäquivalenzeinkommen auch noch die indirekten Steuern ab, ergibt sich eine um die Belastung des Konsums bereinigte Einkommensgröße. Inwieweit die indirekten Steuern die Haushalte in statischer Betrachtung belasten, hängt von deren Sparquote in der laufenden Periode ab.

Am deutlichsten kommt die Umverteilung durch Transfers sowie Steuern und Sozialabgaben zum Ausdruck, wenn man die Anteile der jeweiligen Einkommenskomponenten vergleicht, die auf die einzelnen Einkommensdezile bzw. -perzentile (definiert nach dem Haushaltsbruttoäquivalenzeinkommen) entfallen. [Tabelle 3](#) zeigt, dass auf das unterste Einkommensdezil nur knapp 1 Prozent des Markteinkommens entfallen, die Personen in dieser Einkommensgruppe aber über knapp 4 Prozent des Nettoäquivalenzeinkommens verfügen. Hingegen entfallen auf das oberste Einkommensdezil über 38 Prozent des Markteinkommens, aber nur knapp 29 Prozent des Nettoäquivalenzeinkommens.

Der Vergleich dieser beiden Einkommenskomponenten in [Tabelle 3](#) zeigt, dass bis zum 7. Einkommensdezil der Anteil des Nettoäquivalenzeinkommens den Anteil des Markteinkommens übersteigt, und diese Relation mit höherem Einkommensdezil mehr oder weniger deutlich abnimmt. Auf das oberste Prozent entfallen gut 12 Prozent der Markteinkommen und knapp 10 Prozent der Nettoäquivalenzeinkommen, auf das oberste 0,1 Prozent gut 5 Prozent der Markteinkommen und 4,3 Prozent der Nettoäquivalenzeinkommen.

Werden auch die indirekten Steuern berücksichtigt, verbessert sich diese Relation etwas zugunsten der höheren Einkommen: Während der Anteil am gesamten Nettoäquivalenzeinkommen in den unteren Einkommensdezilen etwas zurückgeht, steigt er in den oberen Dezilen und insbesondere im obersten Dezil an. Dies ist darauf zurückzuführen, dass die Sparquote in den unteren Einkommensdezilen negativ ausfällt, mit steigendem Einkommen deutlich zunimmt und im obersten Einkommensperzentil einen sehr hohen Wert von über 35% erreicht (vgl. die letzte Spalte in [Tabelle 3](#)).

Tabelle 3

## Einkommensumverteilung 2015 – Standardannahmen zur Inzidenz

Perzentile Haushaltsbrutto- äquivalenzein- kommen <sup>1)</sup>	Marktein- kommen (ohne Transfers)	Haushalts- bruttoein- kommen	Brutto- äquivalenz- einkommen	Netto- äquivalenz- einkommen	Netto- äquivalenz- einkommen nach indirek- ten Steuern
Untere 5%	0,4	1,1	1,1	1,6	1,5
1. Dezil	0,8	2,6	2,5	3,6	3,3
2. Dezil	1,9	3,7	3,7	4,8	4,5
3. Dezil	2,9	4,9	4,8	5,9	5,7
4. Dezil	4,1	5,7	5,9	6,9	6,6
5. Dezil	5,7	7,0	7,0	7,8	7,6
6. Dezil	7,6	8,0	8,3	8,6	8,6
7. Dezil	9,6	9,7	9,9	9,7	9,6
8. Dezil	12,6	11,7	11,8	10,9	10,9
9. Dezil	16,3	14,5	14,6	13,1	13,3
10. Dezil	38,5	32,1	31,5	28,5	29,9
Top 1%	12,1	9,9	10,4	9,7	10,5
Top 0,1%	5,3	4,3	4,6	4,3	4,7
Insgesamt	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
<b>Verteilungsmaße</b>					
Gini	0,53	0,40	0,40	0,34	0,37
GE(0)	0,88	0,29	0,28	0,20	0,24
GE(1)	0,57	0,34	0,37	0,30	0,34
GE(2)	1,58	1,05	1,33	1,12	1,34

**Nachrichtlich:**

Perzentile Haushalts- bruttoäquivalenz- einkommen <sup>1)</sup>	Transfers		Sparquote (Ersparnis be- zogen auf Brutto- einkommen)
	mit Sozial- versicherung	ohne Sozial- versicherung	
	Prozent		
Untere 5 %	4,1	14,4	-25,8
1. Dezil	9,4	28,9	-18,4
2. Dezil	11,0	19,1	-10,5
3. Dezil	12,9	11,4	-5,1
4. Dezil	12,2	8,6	-4,2
5. Dezil	12,5	6,8	0,4
6. Dezil	9,8	7,3	3,5
7. Dezil	10,0	7,0	6,6
8. Dezil	8,3	5,5	5,5
9. Dezil	7,4	5,3	10,1
10. Dezil	6,7	4,2	24,0
Top 1%	1,1	0,4	35,1
Top 0,1%	0,2	0,0	38,9
Insgesamt	100,0	100,0	9,4

1) Äquivalenzgewichtet mit der neuen OECD-Skala.

Quelle: Integrierte Datenbasis SOEP und EVS sowie Einkommensteuerstatistik, fortgeschrieben auf 2015

Im untersten Einkommensdezil ist der Beitrag der Sozialtransfers, insbesondere der Transfers ohne direkten Versicherungsbezug, zur Einkommensumverteilung von großer Bedeutung. Während auf das unterste Einkommensdezil gut 9 Prozent und auf das oberste Dezil knapp 7 Prozent aller Sozialtransfers entfallen, machen die entsprechenden Anteile ohne die Sozialversicherungstransfers knapp 30 Prozent im untersten Dezil aus und betragen im obersten Dezil nur ca. 4 Prozent. Werden auch die „versicherungsnahen“ Transfers berücksichtigt, reduziert sich das Ausmaß der Umverteilung zwar etwas. Aber auch dann liegen die Nettoäquivalenzeinkommen in den beiden höchsten Einkommensdezilen noch deutlich über den entsprechenden Anteilen des um diese Transfers erweiterten Markteinkommens. Die längerfristigen Belas-

tungswirkungen dürften allerdings weniger regressiv ausfallen, da bei intertemporaler Betrachtung der Konsum weitgehend proportional zum Einkommen über den gesamten Lebenszyklus ist.

Die Umverteilung der Markteinkommen kommt auch durch die summarischen Verteilungsmaße in [Tabelle 3](#) zum Ausdruck. Diese verringern sich sukzessive beim Übergang von Markteinkommen bis zu den Nettoäquivalenzeinkommen. Der Gini-Koeffizient, der sensitiv auf Änderungen in der Mitte der Verteilung ist, sinkt von 0,53 auf 0,34. Nach Berücksichtigung der indirekten Steuern steigt er wieder auf 0,37. Die GE-Maße zeigen ein differenziertes Bild<sup>7</sup>: GE(0) reagiert ähnlich wie der Gini-Koeffizient sensitiv auf Einkommensänderungen im mittleren Bereich der Verteilung und zeigt ebenfalls einen starken Rückgang der Einkommenskonzentration beim Übergang vom Markteinkommen zum Nettoäquivalenzeinkommen an. Im Vergleich dazu ist der Rückgang der durch GE(1) und GE(2) gemessenen Einkommenskonzentration etwas schwächer ausgeprägt, was darauf hindeutet, dass die Umverteilungswirkungen des Steuer- und Transfersystems im oberen Einkommensbereich schwächer ausgeprägt sind als im mittleren Bereich. Der größere Teil dieser Umverteilung entfällt auf die Transfers einschließlich der Renten, Pensionen und Lohnersatzleistungen. Der Übergang zur Äquivalenzgewichtung bei den Bruttoeinkommen reduziert die Verteilungsmaße spürbar. Die Umverteilungswirkung zum Nettoäquivalenzeinkommen entsteht vor allem durch die Einkommensteuer, während die Sozialbeiträge weitgehend proportional auf die Einkommensverteilung wirken (vgl. unten). Werden auch die indirekten Steuern berücksichtigt, nehmen die Ungleichheitsmaße wieder etwas zu, da die Umverteilungswirkung des Steuer- und Transfersystem reduziert wird.

Die Verteilung der Steuern sowie Sozialbeiträge nach Dezilen bzw. Perzentilen in [Tabelle 4](#) zeigt, dass auf die unteren Dezile nur ein sehr geringer Anteil der Steuern entfällt, wobei die Anteile bei den indirekten Steuern höher sind als bei der Einkommensteuer oder bei den Sozialbeiträgen. Erst im 8. Dezil steigt der Anteil der direkten Steuern (Einkommen- und Unter-

---

7 GE(q) steht für „Generalized Entropy“, wobei der Parameter q die Sensitivität der Maßzahl auf Einkommensänderungen in unterschiedlichen Bereichen der Einkommensverteilung misst; je größer q, desto sensitiver reagiert die Maßzahl auf Änderungen im oberen Bereich der Verteilung, falls  $q > 0$ , und umso sensitiver auf Änderungen im unteren Bereich, falls  $q < 0$ . GE(0) entspricht der durchschnittlichen logarithmischen Abweichung, GE(1) dem Theil-Koeffizienten und GE(2) der Hälfte des quadrierten Variationskoeffizienten. Zur genaueren Definition und den Eigenschaften dieser Ungleichheitsmaße vgl. z. B. Cowell (1995). Zur Berechnung dieser Maße verwenden wir das STATA-Modul INEQUAL.

nehmensteuern incl. Solidaritätszuschlag) auf über 10 Prozent, bei den Sozialbeiträgen und bei den indirekten Steuern im 7. Dezil. Auf das oberste Dezil entfallen einschließlich der Unternehmensteuern auf die ausgeschütteten Gewinne fast 60 Prozent der Einkommensteuer, aber auch noch fast 20 Prozent der indirekten Steuern und knapp 23 Prozent der Sozialbeiträge.

Die starke Konzentration der Einkommen- und Unternehmensteuer auf die obersten Einkommensperzentile und die starke Regressionswirkung der Mehrwertsteuer kommen auch in [Abbildung 1](#) zum Ausdruck. Insgesamt trägt das oberste Dezil über 40 Prozent der Steuern und fast ein Drittel der Steuern und Sozialbeiträge insgesamt. Dabei entfällt ein knappes Drittel der Bruttoeinkommen auf das oberste Dezil. Das oberste 1%-Perzentil der Einkommensverteilung, auf das knapp 10 Prozent des Haushaltsbruttoeinkommens entfällt, trägt gut ein Viertel der Einkommensteuer und fast 10 Prozent der gesamten Steuern und Sozialbeiträge. Sehr ähnlich ist die relative Belastung mit Steuern und Abgaben auch im Top-0,1%-Perzentil, auf das gut 4 Prozent des Haushaltsbruttoeinkommens entfällt und mit knapp 12 Prozent der Einkommensteuer und 4 Prozent der gesamten Steuern und Sozialbeiträge belastet wird.

Die starke Konzentration der Einkommensteuer bei den hohen Einkommen zeigt sich auch beim Vergleich der summarischen Ungleichheitsmaße: Der Gini-Koeffizient für die Einkommensteuer liegt mit einem Wert von 0,73 weit über dem Gini-Koeffizienten für das Haushaltsbruttoeinkommen (0,40), und auch die GE-Maße zeigen für die Einkommensteuer eine sehr viel stärkere Konzentration als für das Haushaltsbruttoeinkommen an. Andererseits zeigen die summarischen Ungleichheitsmaße eine relativ zum Haushaltsbruttoeinkommen geringe Konzentration bei den indirekten Steuern und eine vergleichbare bei den Steuern und Sozialabgaben insgesamt an.

Die Steuer- und Abgabenbelastung relativ zum Bruttohaushaltseinkommen und die Umverteilungswirkungen des Steuer-Transfersystems sind für das Jahr 2015 in [Abbildung 1](#) und [Tabelle 5](#) dargestellt, wobei die indirekten Steuern in [Abbildung 1](#) nach allgemeinen und speziellen Verbrauchssteuern differenziert werden. Nach der üblichen Definition ist eine Steuer progressiv, wenn der Durchschnittssteuersatz mit steigendem Einkommen zunimmt. Nach dieser Definition wirkt die Einkommensteuer einschließlich des Solidaritätszuschlags stark progressiv. Bei einer durchschnittlichen Belastung mit Einkommensteuer in der gesamten erwachsenen Bevölkerung von gut 13 Prozent liegt die Durchschnittsbelastung bis zu den mittleren Einkommen unter 5 Prozent des Bruttoeinkommens. In den oberen Dezilen steigt der Durchschnittssteuersatz auf knapp 25 Prozent im 10. Dezil, auf 35 Prozent

## Verteilung von Haushaltsbruttoeinkommen, Steuern und Sozialbeiträgen 2015

Perzentile Haushaltsbrutto- äquivalenz- einkommen <sup>1)</sup>	Haushalts- bruttoein- kommen	Einkom- mensteuer, Soli, Unter- nehmen- steuern <sup>2)</sup>	Indirekte Steuern	Sozial- beiträge	Insgesamt	
					Steuern	Steuern und Sozial- beiträge
Prozent						
Untere 5%	1,1	0,0	2,6	0,2	<b>1,2</b>	<b>0,7</b>
1. Dezil	2,6	0,0	5,4	0,7	<b>2,4</b>	<b>1,6</b>
2. Dezil	3,7	0,1	6,3	2,6	<b>2,9</b>	<b>2,7</b>
3. Dezil	4,9	0,5	7,3	4,3	<b>3,5</b>	<b>3,9</b>
4. Dezil	5,7	1,1	8,3	5,8	<b>4,3</b>	<b>5,0</b>
5. Dezil	7,0	2,1	9,0	7,7	<b>5,2</b>	<b>6,3</b>
6. Dezil	8,0	3,9	9,4	9,6	<b>6,4</b>	<b>7,9</b>
7. Dezil	9,7	6,6	10,2	12,1	<b>8,2</b>	<b>10,1</b>
8. Dezil	11,7	10,3	11,7	15,5	<b>10,9</b>	<b>13,1</b>
9. Dezil	14,5	16,1	12,7	19,0	<b>14,6</b>	<b>16,6</b>
10. Dezil	32,1	59,1	19,7	22,8	<b>41,5</b>	<b>32,8</b>
Top 1%	9,9	25,8	4,4	1,7	<b>16,3</b>	<b>9,5</b>
Top 0,1%	4,3	12,1	1,6	0,1	<b>7,4</b>	<b>4,0</b>
Insgesamt	100,0	100,0	100,0	100,0	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>

## Verteilungsmaße

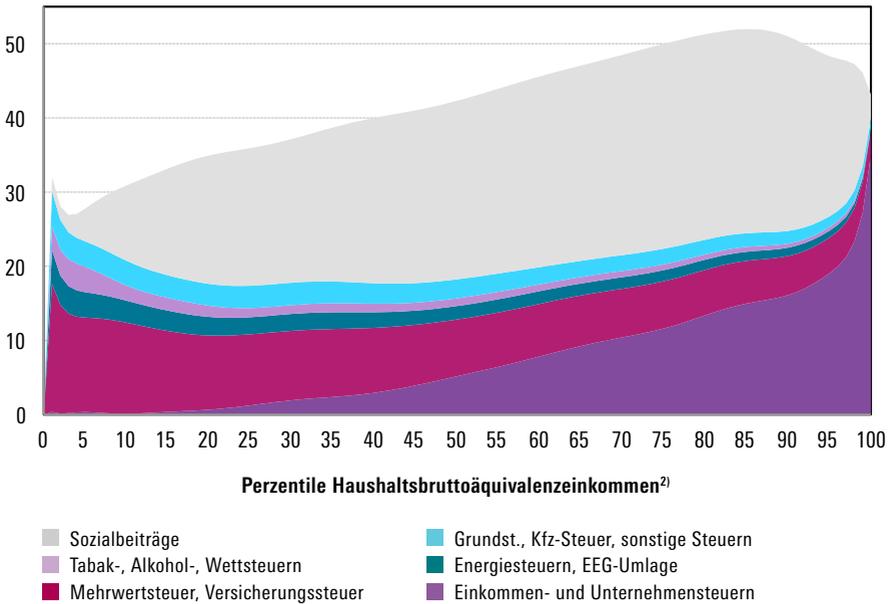
Gini	0,40	0,73	0,28	0,42	<b>0,49</b>	<b>0,44</b>
GE(0)	0,29	1,99	0,14	1,04	<b>0,43</b>	<b>0,40</b>
GE(1)	0,34	1,37	0,14	0,32	<b>0,62</b>	<b>0,39</b>
GE(2)	1,05	9,68	0,20	0,28	<b>3,33</b>	<b>1,03</b>

1) Äquivalenzgewichtet mit der neuen OECD-Skala

2) Berechnungen mit fortgeschriebenen Daten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2007/2008 (FAST, FDZ)

Quelle: Integrierte Datenbasis SOEP und EVS sowie Einkommensteuerstatistik, fortgeschrieben auf 2015

Steuern und Sozialbeiträge in Prozent des Haushaltsbruttoeinkommens 2015 <sup>1)</sup>



1) Werte polynomisch geglättet

2) Äquivalenzgewichtet mit der neuen OECD-Skala

Quelle: Integrierte Datenbasis SOEP und EVS sowie Einkommensteuerstatistik, fortgeschrieben auf 2015

für die Top 1% und auf 38 Prozent für die Top 0,1%. Die starke Progressivität der Einkommensteuer kommt auch durch die im unteren Teil von [Tabelle 4](#) ausgewiesenen Progressions- und Umverteilungsmaße zum Ausdruck.<sup>8</sup>

<sup>8</sup> Kakwani- und Suits-Index messen den reinen Progressionseffekt der Steuer, unterscheiden sich aber hinsichtlich der Normierung und ihres Wertebereichs, wobei für beide Maße ein positiver (negativer) Wert Progressivität (Regressivität) der Steuer anzeigt. Die Umverteilungsmaße berücksichtigen neben der Progressivität ( $> 1$  nach Musgrave-Thin bzw.  $> 0$  nach Reynolds-Smolensky) bzw. Regressivität ( $< 1$  bzw.  $< 0$ ) der Steuer auch deren absolute Höhe. Vgl. dazu die Kurzbeschreibung im Anhang oder für eine ausführlichere Darstellung z. B. Pfähler und Lambert (1992). Zur Berechnung dieser Maße verwenden wir das STATA-Modul PROGRES.

Hingegen wirken die indirekten Steuern deutlich regressiv. Dieser Effekt entsteht zum einen durch die stark progressiven Einkommensteuerbelastungen. Dadurch sinkt das verfügbare Einkommen, aus dem der Konsum bestritten wird, für die oberen Dezile deutlich stärker als für die unteren. Zum anderen machen sich hier die hohen Sparquoten der oberen Dezile bemerkbar, denn bezogen auf den Konsum verlaufen die indirekten Steuern weitgehend proportional. Besonders regressiv sind einige der Verbrauchssteuern. Allerdings haben diese Steuern im Vergleich zur Mehrwertsteuer nur ein geringes Gewicht.

Die Steuern insgesamt verlaufen im unteren Einkommensbereich regressiv und im oberen Einkommensbereich progressiv. Im unteren Einkommensbereich dominieren die indirekten Steuern die Verteilung, da kaum Einkommensteuer gezahlt wird. Die Durchschnittsteuerbelastungen sinken von gut 23 Prozent im untersten Dezil auf knapp 18 Prozent im 5. Dezil. Ab dann machen sich die stärkeren Einkommensteuerbelastungen bemerkbar. Dadurch steigen die Durchschnittsteuerbelastungen bis auf gut 31 Prozent im obersten Dezil und auf über 42 Prozent bei den Top 0,1%. Die Progressions- und Umverteilungsmaße zeigen für die gesamten Steuern eine leicht progressive Belastung und eine moderate Umverteilung.

Die gesamte Belastung der Haushaltbruttoeinkommen mit Steuern und Sozialbeiträgen verläuft bis zum 9. Dezil progressiv und geht erst im obersten Dezil aufgrund der oberen Sozialversicherungsgrenze leicht zurück. Im 9. Dezil erreicht die Gesamtbelastung über 50 Prozent, aber auch im mittleren Bereich der Verteilung (5. Dezil) sind die Haushaltsbruttoeinkommen mit gut 40 Prozent Steuern und Sozialabgaben belastet. Der Anteil an Sozialtransfers am Haushaltseinkommen ist zwar auch im mittleren Einkommensbereich relativ hoch, entfällt aber zum überwiegenden Teil auf Leistungen der Sozialversicherungen. Im unteren Einkommensbereich resultiert der Großteil des Haushaltseinkommens aus Sozialtransfers. Dabei hat im untersten Dezil der Großteil der Transfers keinen Bezug zur Sozialversicherung, während in den darüber liegenden Dezilen der Anteil dieser Transfers am Haushaltseinkommen stark abnimmt.

Die starke Regressionswirkung der indirekten Steuern bezogen auf das laufende Bruttoeinkommen ist insoweit überschätzt, als in den untersten Einkommensgruppen Konsumausgaben häufig über Verschuldung finanziert werden und die oberen Einkommensgruppen hohe Sparquoten aufweisen. Bei einer längerfristigen Betrachtung können sich andere Effekte ergeben, wenn Ersparnisse später (vor allem im Alter) wieder aufgelöst werden, oder umgekehrt langlebige Konsumgüter oder Immobilien kreditfinanziert

## Steuern und Sozialbeiträge in Prozent des Haushaltsbruttoeinkommens 2015

Perzentile Haushaltsbrutto- äquivalenz- einkommen <sup>1)</sup>	Einkom- mensteuer, Soli, Unter- nehmen- steuern <sup>2)</sup>	Indirekte Steuern	Sozial- beiträge	Insgesamt	
				Steuern	Steuern und Sozial- beiträge
Prozent Haushaltsbruttoeinkommen					
Untere 5%	0,3	24,8	3,0	<b>25,1</b>	<b>28,1</b>
1. Dezil	0,2	22,9	5,7	<b>23,1</b>	<b>28,9</b>
2. Dezil	0,4	18,3	14,6	<b>18,6</b>	<b>33,3</b>
3. Dezil	1,4	16,2	18,7	<b>17,5</b>	<b>36,2</b>
4. Dezil	2,5	15,5	21,2	<b>18,0</b>	<b>39,2</b>
5. Dezil	4,0	13,8	23,0	<b>17,8</b>	<b>40,7</b>
6. Dezil	6,6	12,5	25,1	<b>19,1</b>	<b>44,2</b>
7. Dezil	9,2	11,4	26,4	<b>20,5</b>	<b>47,0</b>
8. Dezil	11,8	10,7	27,7	<b>22,5</b>	<b>50,2</b>
9. Dezil	14,8	9,4	27,5	<b>24,2</b>	<b>51,7</b>
10. Dezil	24,6	6,6	14,9	<b>31,2</b>	<b>46,1</b>
Top 1%	34,8	4,8	3,5	<b>39,6</b>	<b>43,1</b>
Top 0,1%	38,1	4,1	0,7	<b>42,2</b>	<b>42,9</b>
Insgesamt	13,4	10,8	21,0	<b>24,1</b>	<b>45,2</b>

## Progressionsmaße

Kakwani	0,343	-0,205	-0,014	0,104	0,048
Suits	0,412	-0,218	-0,069	0,137	0,039

## Umverteilungsmaße

Musgrave-Thin	1,085	0,960	0,988	1,049	1,045
Reynolds-Smolensky	0,051	-0,024	-0,007	0,030	0,027

1) Äquivalenzgewichtet mit der neuen OECD-Skala

2) Berechnungen mit fortgeschriebenen Daten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2007/2008 (FAST, FDZ)

Quelle: Integrierte Datenbasis SOEP und EVS sowie Einkommensteuerstatistik, fortgeschrieben auf 2015

angeschafft werden und später über die Rückzahlung der Kredite „erspart“ werden. Diese Lebenszykluseffekte können bei Belastungsanalysen auf der Basis von Querschnittsdaten nicht berücksichtigt werden. Eine Annäherung an eine längerfristige Betrachtung erlaubt jedoch die Darstellung der Belastungen der indirekten Steuern bezogen auf die Konsumausgaben (Tabelle 6).

Tabelle 6

### Indirekte Steuern in Prozent der Haushaltskonsumausgaben 2015

Perzentile Haushaltsbrutto- äquivalenz- einkommen <sup>1)</sup>	Indirekte Steuern					
	Insgesamt	Mehrwertsteuer, Versich.- Steuer	Energie- steuern, EEG- Umlage	Tabak und Alko- holsteu- ern, Wett- steuer	Grund- steuern, Kfz- Steuer	Über- wälzte Steuern <sup>2)</sup>
Untere 5%	20,1	11,2	3,1	2,8	1,0	2,1
1. Dezil	20,1	11,4	3,0	2,6	1,0	2,1
2. Dezil	19,0	11,3	2,7	1,8	1,0	2,1
3. Dezil	19,0	11,2	2,8	1,5	1,3	2,2
4. Dezil	19,2	11,3	2,8	1,5	1,4	2,2
5. Dezil	18,9	11,2	2,6	1,4	1,5	2,2
6. Dezil	19,2	11,2	2,8	1,5	1,5	2,2
7. Dezil	19,3	11,4	2,7	1,5	1,5	2,2
8. Dezil	18,8	11,2	2,6	1,4	1,5	2,2
9. Dezil	18,7	11,3	2,4	1,2	1,5	2,1
10. Dezil	18,3	11,8	1,8	1,0	2,1	1,7
Top 1%	18,0	12,1	0,8	0,5	3,1	1,6
Top 0,1%	18,3	11,9	0,6	0,5	3,7	1,6
Insgesamt	18,9	11,4	2,5	1,4	1,5	2,1

1) Äquivalenzgewichtet mit der neuen OECD-Skala

2) Überwälzte Steuern enthalten indirekte Steuern, die im Unternehmenssektor anfallen

Quelle: Integrierte Datenbasis SOEP und EVS sowie Einkommensteuerstatistik, fortgeschrieben auf 2015

Angesichts der breiten Belastung der privaten Konsumausgaben durch die Mehrwertsteuer und der geringen Differenzierung der Steuerbelastung wirkt die Mehrwertsteuer in Relation zu den Konsumausgaben weitgehend wie eine Proportionalsteuer („flat tax“). Die Energiesteuern und vor allem die Tabak-, Alkohol- und Wettsteuern wirken dagegen auch bezogen auf die Konsumausgaben regressiv. Diese Konsumsteuern belasten also vor allem Güter und Dienstleistungen, die im Konsumbudget der ärmeren Haushalte eine größere Rolle spielen. Progressiv wirkt dagegen die Verteilung der Grund- und Kfz-Steuern, vor allem in den oberen Dezilen. Dies liegt an den Kfz-Steuern, die bei Haushalten mit niedrigem Einkommen ein deutlich höheres Gewicht aufweisen, während die Grundsteuer vor allem im oberen Einkommensbereich eine größere Bedeutung hat. Die indirekten Steuern insgesamt sind weiterhin regressiv, wenn auch in wesentlich geringerem Maße als mit dem Haushaltsbruttoeinkommen als Bezugsbasis.

### 3.2 Belastungswirkungen bei alternativen Inzidenzscenarien

Um die Sensitivität der Ergebnisse unserer bisherigen Verteilungsanalysen hinsichtlich der getroffenen Standardannahmen zur Steuerinzidenz zu zeigen, präsentieren wir im Folgenden die Ergebnisse von Simulationsanalysen unter alternativen Inzidenzannahmen für das Jahr 2015. Wir verändern die in der Literatur besonders umstrittenen Annahmen zur Belastungswirkung der Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung sowie zur Unternehmensbesteuerung. Im *Standardszenario* (vgl. Kapitel 2.2), auf das sich die bisher dargestellten Wirkungen beziehen, wird hierzu angenommen, dass die gesamten Sozialversicherungsbeiträge von den Arbeitnehmern getragen werden, also die Arbeitgeberbeiträge in die Löhne überwälzt werden. Zur Unternehmensbesteuerung wird im Standardszenario die Annahme getroffen, dass sie in vollem Umfang die Gewinn- bzw. Kapitaleinkommen belasten.

#### Alternativscenarien

- Für ein erstes Alternativscenario nehmen wir an, dass die Unternehmer die Arbeitgeberbeiträge tragen, während die abhängig Beschäftigten nur mit den Arbeitnehmerbeiträgen belastet werden. Dazu werden die Arbeitgeberbeiträge nun den Gewinneinkommen zugerechnet. Hierbei werden die Arbeitgeberbeiträge des Staates (einschließlich der unterstellten Ar-

beitgeberbeiträge für die Beamten) vernachlässigt,<sup>9</sup> da bei der Verteilungsanalyse nur die Gewinneinkommen der privaten Haushalte betrachtet werden, Entsprechend erhöhen wir die Gewinneinkommen proportional um die Arbeitgeberbeiträge der Unternehmen und reduzieren die Arbeitnehmerentgelte um die gesamten Arbeitgeberbeiträge.

- In einem zweiten Alternativszenario werden die Unternehmensteuern zur Hälfte auf die Arbeitseinkommen überwältzt. Entsprechend rechnen wir das erfasste Unternehmensteueraufkommen den Lohneinkommen zu und erhöhen die Arbeitnehmerentgelte proportional um diesen Betrag, während die Gewinn- und Kapitaleinkommen um diesen Betrag gekürzt werden.
- Schließlich werden beide Alternativszenarien gemeinsam betrachtet (Alternativszenario 3)

Dabei werden implizit folgende Annahmen getroffen:

- Die Belastungen mit Steuern und Sozialbeiträgen zwischen den Haushalten ändern sich entsprechend den Annahmen des Alternativszenarios, Brutto- und Nettoeinkommen insgesamt bleiben aber konstant, vorbehaltlich der Korrektur der Arbeitgeberbeiträge des Staates. Implizit bedeutet das keine Änderungen beim Einsatz der Produktionsfaktoren sowie gleiches Sozialprodukt und Einkommen. Dies setzt die Annahme eines vollkommen unelastischen Angebots der Produktionsfaktoren bezüglich der entsprechenden Faktorpreise voraus. Tatsächlich dürfte eine veränderte Inzidenz des Steuer- und Transfersystems Wirkungen auf den Faktoreinsatz auslösen und damit auch Wertschöpfung, Einkommen sowie die Wohlfahrt verändern. So kann eine höhere Belastung der Gewinneinkommen mit Arbeitgeberbeiträgen die Arbeitsnachfrage reduzieren, während das Arbeitsangebot durch die niedrigere Abgabenbelastung steigt. Die damit verbundenen Effekte hängen von den empirischen Arbeitsangebots- und -nachfrageelastizitäten ab. Diese sind in der empirischen Literatur für inkrementelle Reformen untersucht worden, die gesamten Inzidenzwirkungen sind aber empirisch schwer zu identifizieren.
- Die alternative Zurechnung der Arbeitgeberbeiträge der Unternehmen auf die Gewinneinkommen sowie der Unternehmensteuern auf die Lohneinkommen wird proportional nach diesen Einkommen vorgenommen,

---

<sup>9</sup> Die Arbeitgeberbeiträge des Staates machen schätzungsweise 18 Prozent der gesamten Arbeitgeberbeiträge aus (2014), jeweils einschließlich der unterstellten Arbeitgeberbeiträge für die Beamten.

da es keine Anhaltspunkte zu differenzierten Inzidenzwirkungen gibt, etwa aufgrund von Marktunvollkommenheiten oder unterschiedlichen Elastizitäten z. B. nach Branchen oder sozio-ökonomischen Merkmalen.

Die Ergebnisse für das **Alternativszenario 1** im Vergleich zu den im vorhergehenden Abschnitt beschriebenen Ergebnissen des Standardszenarios sind in [Tabelle 7](#) dargestellt. Wenn die Arbeitgeberbeiträge den Gewinneinkommen zugerechnet werden, erhöht sich die Einkommenskonzentration spürbar, da die Gewinneinkommen stark auf die oberen Dezile und Perzentile konzentriert sind, während die reduzierten Arbeitseinkommen deutlich gleichmäßiger verteilt sind. Dadurch werden die Sozialbeiträge deutlich progressiv. Der Anteil der Sozialbeiträge insgesamt am Bruttoeinkommen sinkt durch den Wegfall der Arbeitgeberbeiträge des Staates.

Während im Standardszenario die Progressionsmaße für die Sozialbeiträge eine weitgehende Proportionalität der Abgabenbelastung ergeben, zeigen sie für das Alternativszenario 1 eine spürbare Progression an. Die Umverteilungswirkung der Sozialbeiträge wird ebenfalls positiv aufgrund des hohen Gewichts der Arbeitgeberbeiträge, die nun progressiv wirken. Bei der Einkommensteuer gehen Progression und Umverteilung zurück, da sich hier die höheren Einkommen in den oberen Dezilen und Perzentilen bemerkbar machen. Bei den indirekten Steuern verschärft sich die Regressionswirkung leicht, was ebenfalls auf die ungleichere Verteilung der Bruttoeinkommen zurückzuführen ist. Entsprechend nimmt die Progressions- und Umverteilungswirkung des gesamten Steueraufkommens ab. Die gesamte Steuerbelastung ist nun weitgehend proportional zum Bruttoeinkommen, nur im mittleren und oberen Einkommensbereich bis zum 9. Dezil wirkt die Steuerbelastung leicht progressiv. Die Progressions- und Umverteilungswirkung des gesamten Steuer- und Sozialbeitragsaufkommens nimmt dagegen gegenüber dem Standardszenario aufgrund der progressiven Wirkung der Sozialbeiträge deutlich zu.

Beim **Alternativszenario 2** werden die Unternehmensteuern zur Hälfte auf die Arbeitseinkommen überwält. Dies führt zu einer geringeren Konzentration der Einkommensverteilung, da die stark konzentrierten Gewinneinkommen reduziert werden und die gleichmäßiger verteilten Arbeitseinkommen steigen. Aufgrund der geringeren Steuerbelastung der hohen Gewinneinkommen geht die Progressions- und Umverteilungswirkung der Einkommensteuer leicht zurück ([Tabelle 8](#)). Die Regressionswirkung der indirekten Steuern sinkt aufgrund der gleichmäßigeren Einkommensverteilung mini-

**Steuern und Sozialbeiträge in Prozent des Haushaltsbruttoeinkommens 2015 –  
 Alternativszenario 1: Arbeitgeberbeiträge werden von den Gewinneinkommen getragen**

Perzentile Haushaltsbrutto- äquivalenz- einkommen <sup>1)</sup>	Ein- kommen- steuer, Soli	Indirekte Steuern	Sozial- beiträge	Insgesamt	
				Steuern	Steuern und Sozialbeiträge
Prozent Haushaltsbruttoeinkommen					
Untere 5%	0,0	25,6	3,5	25,6	29,1
1. Dezil	0,0	23,4	4,3	23,4	27,7
2. Dezil	0,5	19,9	8,6	20,5	29,1
3. Dezil	1,5	17,4	10,6	18,9	29,5
4. Dezil	2,9	16,5	11,8	19,4	31,2
5. Dezil	4,8	15,2	13,2	20,0	33,2
6. Dezil	7,6	13,7	14,3	21,3	35,6
7. Dezil	10,3	12,7	14,9	23,0	37,9
8. Dezil	13,5	11,6	15,4	25,1	40,5
9. Dezil	16,4	10,2	14,9	26,6	41,5
10. Dezil	21,0	6,0	25,3	26,9	52,2
Top 1%	23,2	4,0	32,5	27,1	59,7
Top 0,1%	23,1	3,3	35,0	26,3	61,3
Insgesamt	13,5	10,9	17,8	24,4	42,2

**Progressionsmaße**

Kakwani	0,292	-0,246	0,170	0,058	0,126
Suits	0,319	-0,267	0,212	0,064	0,153

**Umverteilungsmaße**

Musgrave-Thin	1,079	0,948	1,159	1,029	1,282
Reynolds-Smolensky	0,044	-0,029	0,088	0,016	0,156

1) Äquivalenzgewichtet mit der neuen OECD-Skala

Quelle: Integrierte Datenbasis SOEP, EVS und Einkommensteuerstatistik, fortgeschrieben auf 2015

### Steuern und Sozialbeiträge in Prozent des Haushaltsbruttoeinkommens 2015 – Alternativszenario 2: 50 Prozent der Unternehmensteuern werden von den Arbeits- einkommen getragen

Perzentile Haushaltsbrutto- äquivalenz- einkommen <sup>1)</sup>	Ein- kommen- steuer, Soli	Indirekte Steuern	Sozial- beiträge	Insgesamt	
				Steuern	Steuern und Sozial- beiträge
Prozent Haushaltsbruttoeinkommen					
Untere 5 %	0,1	24,8	2,9	25,0	27,9
1. Dezil	0,2	22,7	5,6	22,9	28,5
2. Dezil	0,7	18,3	15,0	19,0	33,9
3. Dezil	1,8	16,1	18,1	17,9	35,9
4. Dezil	3,1	15,3	20,9	18,5	39,3
5. Dezil	4,0	13,6	23,1	17,6	40,8
6. Dezil	6,4	12,5	25,0	18,9	43,8
7. Dezil	9,2	11,3	26,2	20,5	46,8
8. Dezil	11,7	10,6	27,5	22,3	49,8
9. Dezil	14,8	9,3	27,2	24,1	51,3
10. Dezil	24,8	6,7	15,4	31,5	46,9
Top 1%	36,3	4,9	3,9	41,2	45,1
Top 0,1%	40,7	4,2	0,8	44,9	45,7
Insgesamt	13,4	10,7	21,1	24,1	45,2
<b>Progressionsmaße</b>					
Kakwani	0,340	-0,203	-0,007	0,104	0,051
Suits	0,412	-0,215	-0,059	0,139	0,045
<b>Umverteilungsmaße</b>					
Musgrave-Thin	1,084	0,961	0,992	1,049	1,050
Reynolds-Smolensky	0,051	-0,023	-0,005	0,030	0,030

1) Äquivalenzgewichtet mit der neuen OECD-Skala

Quelle: Integrierte Datenbasis SOEP, EVS und Einkommensteuerstatistik, fortgeschrieben auf 2015

**Steuern und Sozialbeiträge in Prozent des Haushaltsbruttoeinkommens 2015 –  
Alternativszenario 3: Arbeitgeberbeiträge werden von den Gewinneinkommen getragen,  
50 Prozent der Unternehmensteuern werden von den Arbeitseinkommen getragen**

Perzentile Haushaltsbrutto- äquivalenz- einkommen <sup>1)</sup>	Ein- kommen- steuer, Soli	Indirekte Steuern	Sozial- beiträge	Insgesamt	
				Steuern	Steuern und Sozial- beiträge
Prozent Haushaltsbruttoeinkommen					
Untere 5%	0,2	25,6	3,7	25,8	29,5
1. Dezil	0,2	23,3	4,2	23,6	27,8
2. Dezil	1,1	19,8	8,5	20,8	29,3
3. Dezil	2,1	17,3	10,3	19,4	29,8
4. Dezil	3,8	16,4	11,7	20,2	31,9
5. Dezil	4,7	15,0	13,0	19,8	32,8
6. Dezil	7,4	13,6	14,1	20,9	35,0
7. Dezil	10,3	12,5	14,4	22,8	37,2
8. Dezil	13,2	11,5	15,2	24,7	40,0
9. Dezil	16,2	10,1	14,7	26,2	41,0
10. Dezil	21,4	6,0	25,5	27,5	53,0
Top 1 %	24,2	4,1	33,6	28,3	61,8
Top 0,1 %	24,3	3,4	36,6	27,6	64,2
Insgesamt	13,6	10,9	17,7	24,5	42,2
<b>Progressionsmaße</b>					
Kakwani	0,288	-0,241	0,175	0,059	0,129
Suits	0,321	-0,261	0,219	0,069	0,160
<b>Umverteilungsmaße</b>					
Musgrave-Thin	1,079	0,950	1,162	1,029	1,284
Reynolds-Smolensky	0,044	-0,028	0,090	0,016	0,159

1) Äquivalenzgewichtet mit der neuen OECD-Skala

Quelle: Integrierte Datenbasis SOEP, EVS und Einkommensteuerstatistik, fortgeschrieben auf 2015

mal. Die Sozialbeiträge werden weniger regressiv, da die Belastungen aufgrund der höheren Lohneinkommen in den unteren Einkommensdezilen zurückgehen, während sie in den oberen Dezilen aufgrund der verringerten Gewinneinkommen steigen. Beim gesamten Steueraufkommen sowie beim gesamten Steuer- und Sozialbeitragsaufkommen ergeben sich nur sehr kleine Änderungen gegenüber dem Standardszenario.

**Alternativszenario 3:** Werden die Alternativszenarien 1 und 2 zusammen betrachtet (vgl. [Tabelle 9](#)), dominieren aufgrund des hohen Volumens der Arbeitgeberbeiträge gegenüber der Hälfte des Unternehmensteueraufkommens die Wirkungen des Alternativszenarios 1. Durch die Annahme zur Inzidenz der Unternehmensteuer geht die Einkommensteuerprogression noch etwas stärker zurück, während die Progressionswirkung der Sozialbeiträge etwas stärker ausfällt. Insgesamt reduziert sich gegenüber dem Alternativszenario 1 die Progression des gesamten Steueraufkommens noch etwas stärker. Die Progressions- und Umverteilungswirkung des gesamten Steuer- und Sozialbeitragsaufkommens nimmt etwas stärker zu als in Alternativszenario 1.

## 4 VERTEILUNGSWIRKUNGEN DER STEUERREFORMEN 1998 BIS 2015

---

Um die Auswirkungen der Steuerreformen im Zeitraum 1998 bis 2015 auf die Einkommensverteilung zu analysieren, müssen diese von anderen relevanten Einflussfaktoren, wie insbesondere demografische Veränderungen und Änderungen der Erwerbsstrukturen, isoliert werden (vgl. dazu auch Rocha-Akis et. al., 2016). Dazu vergleichen wir im Folgenden die Einkommensverteilung unter dem Steuer-Transfersystem im Referenzjahr 2015 (Status quo) mit einer hypothetischen („kontrafaktischen“) Situation, welche die Einkommensverteilung unter der Annahme der gleichen Bevölkerungs- und Erwerbsstruktur, aber den steuerlichen Regelungen des Jahres 1995 repräsentiert („kontrafaktische Situation“). In diesem Zeitraum wurden die Grenzsteuersätze, insbesondere im oberen Einkommensbereich, in mehreren Stufen deutlich reduziert. Andererseits wurden in diesem Zeitraum auch die Mehrwertsteuer und die Energiesteuern deutlich angehoben.

Durch den Vergleich der Einkommensverteilungen im Status quo und unter den Bedingungen der kontrafaktischen Situation können die allein auf die Steuergesetzänderungen zurückzuführenden Einkommensgewinne und -verluste sowie die Auswirkungen auf die Einkommensverteilung identifiziert werden. Dadurch werden andere Einflussfaktoren auf die Einkommensverteilung, die sich zwischen den beiden Referenzjahren nicht geändert haben, statistisch kontrolliert. Für diese kontrafaktische Analyse verwenden wir das Mikrosimulationsmodell STSM (vgl. Steiner et al., 2008), das wir hier um die Konsumbesteuerung erweitert haben. Ferner beziehen wir die Einkommensteuerstatistik einschließlich der Unternehmensteuern ein.

Dabei gehen wir von den traditionellen Inzidenzannahmen bezüglich Steuern und Abgaben aus, beziehen die Belastungswirkungen wieder auf das Haushaltsbruttoeinkommen und führen die Verteilungsanalyse ohne Berücksichtigung von Verhaltensanpassungen beim Arbeitsangebot und Konsum durch. Wir führen diese Analyse für die Teilzeiträume 1998–2005 und 2005–2015 durch. In den ersten Teilzeitraum fielen die Einkommensteuerreform 2000 mit den drei Stufen 2001, 2004 sowie 2005, während der zweite Zeitraum durch die zunehmende Bedeutung der Konsumbesteuerung gekennzeichnet war.

Die Verteilungswirkungen der Steuerreformen sind für den Zeitraum 1998 bis 2005 in [Tabelle 10](#), für den Zeitraum 2005–2015 in [Tabelle 11](#)

dargestellt. Im ersten Teilzeitraum sind die privaten Haushalte durch Änderungen bei den direkten und indirekten Steuern insgesamt um 0,9 Prozent des Haushaltsbruttoeinkommens entlastet worden; werden zusätzlich die Sozialbeiträge berücksichtigt, sind sie um 0,1 Prozent entlastet worden. Während die Gesamtbelastung durch Steuern seit 1998 im untersten Einkommensdezil um 2,2 Prozent zugenommen hat, sind Personen im obersten Einkommensdezil in diesem Zeitraum um 2,1 Prozent und im Top-1%-Per-

Tabelle 10

**Verteilungswirkungen der Steuerreformen 1998–2005**

Perzentile Haushaltsbrutto- äquivalenz- einkommen <sup>1)</sup>	Einkommensteuer, Soli, Unter- nehmen- steuern <sup>2)</sup>	Indirekte Steuern	Sozial- beiträge	Insgesamt	
				Steuern	Steuern und Sozial- beiträge
Veränderung in Prozent Haushaltsbruttoeinkommen					
Untere 5 %	+0,2	+2,4	-0,4	<b>+2,6</b>	<b>+2,2</b>
1. Dezil	+0,1	+2,1	-0,7	<b>+2,2</b>	<b>+1,5</b>
2. Dezil	-0,1	+1,5	-0,6	<b>+1,4</b>	<b>+0,8</b>
3. Dezil	-0,6	+1,4	+0,0	<b>+0,8</b>	<b>+0,8</b>
4. Dezil	-1,2	+1,3	+0,4	<b>+0,1</b>	<b>+0,5</b>
5. Dezil	-1,8	+1,2	+0,3	<b>-0,6</b>	<b>-0,3</b>
6. Dezil	-1,4	+1,1	+1,0	<b>-0,4</b>	<b>+0,6</b>
7. Dezil	-2,0	+1,0	+1,3	<b>-1,0</b>	<b>+0,2</b>
8. Dezil	-1,9	+0,9	+1,4	<b>-1,1</b>	<b>+0,3</b>
9. Dezil	-1,9	+0,7	+1,8	<b>-1,1</b>	<b>+0,7</b>
10. Dezil	-2,7	+0,5	+0,7	<b>-2,1</b>	<b>-1,5</b>
Top 1 %	-3,8	+0,3	+0,2	<b>-3,5</b>	<b>-3,3</b>
Top 0,1 %	-2,1	+0,1	+0,0	<b>-2,0</b>	<b>-1,9</b>
Insgesamt	-1,9	+0,9	+0,8	<b>-0,9</b>	<b>-0,1</b>

1) Äquivalenzgewichtet mit der neuen OECD-Skala

2) Berechnungen mit fortgeschriebenen Daten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2007/2008 (FAST, FDZ)

Quelle: Integrierte Datenbasis SOEP, EVS und Einkommensteuerstatistik, fortgeschrieben auf 2015

zentil um 3,5 Prozent ihres Haushaltsbruttoeinkommens entlastet worden. Berücksichtigt man noch die Sozialbeiträge reduziert sich die Belastungswirkung im untersten Dezil auf durchschnittlich 1,5 Prozent, während die Entlastungswirkung im obersten Einkommensdezil auf 1,5 Prozent reduziert wird.

Die unterschiedliche Entwicklung der Steuerbelastung insgesamt über die Einkommensverteilung ist in diesem Zeitraum auf die mit steigendem

Tabelle 11

### Verteilungswirkungen der Steuerreformen 2005–2015

Perzentile Haushaltsbrutto- äquivalenz- einkommen <sup>1)</sup>	Einkom- mensteuer, Soli, Unter- nehmen- steuern <sup>2)</sup>	Indirekte Steuern	Sozial- beiträge	Insgesamt	
				Steuern	Steuern und Sozial- beiträge
Veränderung in Prozent Haushaltsbruttoeinkommen					
Untere 5 %	-0,1	+3,8	+0,2	<b>+3,7</b>	<b>+3,9</b>
1. Dezil	-0,1	+2,9	+0,4	<b>+2,8</b>	<b>+3,2</b>
2. Dezil	-0,1	+2,1	+0,6	<b>+2,0</b>	<b>+2,6</b>
3. Dezil	+0,0	+2,4	+0,2	<b>+2,4</b>	<b>+2,6</b>
4. Dezil	+0,3	+2,2	-0,2	<b>+2,5</b>	<b>+2,3</b>
5. Dezil	+0,2	+2,1	-0,6	<b>+2,3</b>	<b>+1,7</b>
6. Dezil	+0,4	+1,9	-1,0	<b>+2,3</b>	<b>+1,3</b>
7. Dezil	+0,0	+1,9	-1,4	<b>+1,9</b>	<b>+0,5</b>
8. Dezil	-0,6	+1,6	-1,6	<b>+0,9</b>	<b>-0,7</b>
9. Dezil	-0,7	+1,3	-1,9	<b>+0,6</b>	<b>-1,3</b>
10. Dezil	-0,8	+0,9	-0,9	<b>+0,1</b>	<b>-0,9</b>
Top 1 %	-1,4	+0,5	-0,2	<b>-1,0</b>	<b>-1,2</b>
Top 0,1 %	-2,1	+0,1	-0,0	<b>-2,0</b>	<b>-2,0</b>
Insgesamt	-0,4	+1,5	-1,0	<b>+1,1</b>	<b>+0,1</b>

1) Äquivalenzgewichtet mit der neuen OECD-Skala

2) Berechnungen mit fortgeschriebenen Daten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2007/2008 (FAST, FDZ)

Quelle: Integrierte Datenbasis SOEP, EVS und Einkommensteuerstatistik, fortgeschrieben auf 2015

Einkommen deutlich stärkere Entlastung bei den direkten Steuern und die in den unteren Einkommensdezilen weit höhere Zunahme der Belastung bei den indirekten Steuern aufgrund der ökologische Steuerreform seit Ende der 1990er Jahre zurückzuführen.

Im Zeitraum 2005–2015 dominiert die zunehmende durchschnittliche Belastung mit Konsumsteuern die nur geringe durchschnittliche Entlastungswirkungen bei der Einkommensbesteuerung, so dass sich die durchschnittliche Steuerbelastung insgesamt um 1,1 Prozent, unter Berücksichtigung der Sozialbeiträge um 0,1 Prozent erhöht hat (Tabelle 11). Aufgrund der bezüglich der Haushaltseinkommens stark regressiven Belastungswirkungen der indirekten Steuern hat sich in diesem Zeitraum die Steuerbelastung insgesamt in den unteren Einkommensdezilen deutlich erhöht, während sie im obersten Dezil annähernd konstant blieb und im Top-1%-Perzentil etwas reduziert wurde. Die zunehmende Belastung mit indirekten Steuern im unteren Einkommensbereich ist in diesem Zeitraum vor allem auf die Erhöhung der Mehrwertsteuer zurückzuführen, die im untersten Dezil bezogen auf das Bruttohaushaltseinkommen um gut 1 Prozent gestiegen ist. Auch die Erhöhung der Energiesteuern, die sich auch 2005–2015 fortgesetzt hat, hat zur Zunahme der relativen Steuerbelastung insbesondere in den unteren Einkommensdezilen merklich beigetragen.

Wird der gesamte Zeitraum 1998–2015 betrachtet (vgl. Tabelle 12), erscheint vor allem die Verlagerung der Belastung von den direkten Steuern zu den indirekten bemerkenswert. Die Einkommensteuerreformen waren im Gesamtzeitraum insbesondere im oberen Bereich der Einkommensverteilung mit deutlichen Entlastungen verbunden. Die diversen Erhöhungen der indirekten Steuern wie der Mehrwertsteuer 1998 und 2007 oder der Energiesteuern seit 1998 führen wiederum zu den oben beschriebenen regressiven Belastungswirkungen. Die wichtigste Komponente bei der zunehmenden Belastung durch die indirekten Steuern war die Mehrwertsteuer, gefolgt von den Energiesteuern.

**Veränderung der Steuern und Sozialbeiträge 2015 gegenüber 1998**

Perzentile Haushaltsbrutto- äquivalenz- einkommen <sup>1)</sup>	Einkom- mensteuer, Soli, Unter- nehmen- steuern <sup>2)</sup>	Indirekte Steuern	Sozial- beiträge	Insgesamt	
				Steuern	Steuern und Sozial- beiträge
Veränderung in Prozent Haushaltsbruttoeinkommen					
Untere 5 %	+0,1	+6,4	-0,8	<b>+6,5</b>	<b>+5,7</b>
1. Dezil	+0,1	+5,2	-0,7	<b>+5,4</b>	<b>+4,7</b>
2. Dezil	-0,2	+3,9	-0,4	<b>+3,7</b>	<b>+3,3</b>
3. Dezil	-0,5	+3,9	+0,3	<b>+3,4</b>	<b>+3,7</b>
4. Dezil	-0,5	+3,6	+0,4	<b>+3,2</b>	<b>+3,6</b>
5. Dezil	-0,9	+3,3	+0,0	<b>+2,4</b>	<b>+2,4</b>
6. Dezil	-1,6	+3,0	-0,4	<b>+1,5</b>	<b>+1,1</b>
7. Dezil	-2,0	+2,9	-0,3	<b>+0,9</b>	<b>+0,7</b>
8. Dezil	-3,1	+2,5	-0,3	<b>-0,6</b>	<b>-0,9</b>
9. Dezil	-2,5	+2,1	-0,2	<b>-0,3</b>	<b>-0,6</b>
10. Dezil	-3,5	+1,3	-0,3	<b>-2,3</b>	<b>-2,5</b>
Top 1 %	-5,3	+0,6	-0,0	<b>-4,8</b>	<b>-4,8</b>
Top 0,1 %	-4,3	+0,1	+0,0	<b>-4,1</b>	<b>-4,1</b>
Insgesamt	-2,3	+2,4	-0,2	<b>+0,1</b>	<b>-0,1</b>

1) Äquivalenzgewichtet mit der neuen OECD-Skala

2) Berechnungen mit fortgeschriebenen Daten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2007/2008 (FAST, FDZ)

Quelle: Integrierte Datenbasis SOEP, EVS und Einkommensteuerstatistik, fortgeschrieben auf 2015

## 5 VERTEILUNGSWIRKUNGEN AUFKOMMENS- NEUTRALER REFORMEN DER EINKOMMENS- UND KONSUMBESTEUERUNG

---

Die im Folgenden analysierten Reformen des Steuersystems betreffen zum einen die Reform der persönlichen Einkommensteuer, insbesondere die Anpassung des Steuersystems an die „kalte Progression“, zum anderen die Reform der Konsumbesteuerung und der Energiebesteuerung. Beide Reformvorschläge sind so ausgestaltet, dass sie ohne Berücksichtigung möglicher Anpassungswirkungen budgetneutral sind. Außerdem analysieren wir hier auch einen Reformvorschlag, der die aufkommensneutrale integrierte Reform der Einkommensbesteuerung betrifft. Wir analysieren die zu erwartenden Effekte dieser Reformalternativen auf die Verteilung der verfügbaren Haushaltseinkommen auf jährlicher Basis und vernachlässigen dabei mögliche Anpassungsreaktionen beim Arbeitsangebot und Konsum.

### 5.1 Reform der Einkommensbesteuerung

In der aktuellen Diskussion über die Reform der Einkommensbesteuerung spielt die Forderung nach einem Ausgleich der „kalten Progression“ eine wichtige Rolle. Damit ist üblicherweise gemeint, dass bei einem Anstieg des nominalen Bruttoeinkommens das Steueraufkommen und damit die Belastung der einzelnen Haushalte durch die Progressivität der persönlichen Einkommensteuer auch dann steigt, wenn sich die Realeinkommen wegen der Inflation nicht erhöht haben. In der öffentlichen Diskussion ist aber nicht immer klar, ob sich dieser Effekt auch auf einen Anstieg des Realeinkommens bezieht. Denn auch bei steigendem Realeinkommen erhöht sich der Durchschnittsteuersatz, so dass das gesamte Einkommensteueraufkommen stärker steigt als der nominale Einkommenszuwachs. Wir betrachten hier eine Reform der persönlichen Einkommensteuer zum Ausgleich der kalten Progression einschließlich des Effekts, der sich aus dem Anstieg der Realeinkommen ergibt. Wir gehen von einem Einkommenswachstum von 3,5 Prozent für 2015 aus, das sich aus einem Anstieg des Realeinkommens von 1,5 Prozent und einer Inflationsrate von 2 Prozent zusammensetzen mag. Die Steuerbelastung durch die kalte Progression ergibt sich dann als Differenz aus dem bei diesem Einkommenswachstum bei gegebenem Steuer-

system resultierenden Steueraufkommen und dem Steueraufkommen, das sich im hypothetischen Fall einer vollständig proportionalen Steuerbelastung ergeben würde.

Finanziert werden könnten die daraus resultierenden Steuerausfälle durch die Anhebung des Spitzensteuersatzes von 42 Prozent auf 45 Prozent ab einem zu versteuernden Jahreseinkommen von 60.000 Euro und der Erhöhung der Abgeltungssteuer von derzeit 25 Prozent auf 32 Prozent (jeweils ohne Solidaritätszuschlag). Wir berechnen die kalte Progression als Differenz zwischen dem unter diesen Annahmen resultierenden Aufkommen der Einkommensteuer und dem Steueraufkommen, das sich bei einer proportionalen Besteuerung der gestiegenen Bruttoeinkünfte ergibt. Die Ergebnisse sind in [Tabelle 13](#) zusammengefasst.

Die Entlastungswirkung durch den Ausgleich der kalten Progression macht insgesamt 5,5 Mrd. Euro aus. Die Einführung des Spitzensteuersatzes von 45 Prozent ab einem zu versteuernden Einkommen von 60.000 Euro erbringt 3,4 Mrd. Euro, durch die Erhöhung der Abgeltungssteuer auf 32 Prozent erhöht sich das Steueraufkommen um 2,4 Mrd. Euro, beide Maßnahmen zur Gegenfinanzierung gemeinsam gleichen mit 5,8 Mrd. Euro die Verringerung des Steueraufkommens mehr als aus.

Wird der Abbau der kalten Progression nicht durch eine Erhöhung des Spitzensteuersatzes und der Anhebung der Abgeltungssteuer ausgeglichen, wären die Gewinner vor allem die Bezieher in den oberen Einkommensdezilen: Mit 1,8 Mrd. Euro entfiel knapp ein Drittel der Gesamtentlastung auf das oberste Einkommensdezil, während Personen in den unteren Einkommensdezilen kaum von der Entlastung profitieren würden, da diese nicht oder nur sehr gering durch die Einkommensteuer belastet werden. Die Entlastungswirkung steigt in den höheren Einkommensdezilen in absoluter Betrachtung zwar an, relativ zum Haushaltseinkommen bleibt sie jedoch über die oberen Einkommensdezile weitgehend konstant und sinkt in den Top-Perzentilen wieder. Bei den sehr hohen Einkommen ist die Belastung durch die kalte Progression relativ gering, da dieser Personenkreis dem Spitzensteuersatz unterliegt und daher die Progressionswirkung der Einkommenszuwächse immer geringer wird. Daher erhöht der Abbau der kalten Progression die Steuerprogression der Einkommensteuer leicht, wie der Vergleich der Progressionsmaße mit dem Niveau vor der Reform deutlich macht. Die Umverteilungswirkung geht allerdings minimal zurück, da das Steueraufkommen sinkt.

Wird die Gegenfinanzierung berücksichtigt, sind die Verteilungswirkungen des Abbaus der kalten Progression deutlich unterschiedlich, da von der

## Wirkungen einer Reform der Einkommensbesteuerung

Perzentile Haushaltsbrutto-äquivalenzeinkommen <sup>1)</sup>	Entlastungswirkung Kalte Progression		Gegenfinanzierung				Gesamteffekt	
			Reichensteuer von 45 % ab zVE <sup>2)</sup> 60.000 Euro		Erhöhung der Abgeltungssteuer auf 32 %			
	Mrd. Euro	% Haush.-brutto-eink.	Mrd. Euro	% Haush.-brutto-eink.	Mrd. Euro	% Haush.-brutto-eink.	Mrd. Euro	% Haush.-brutto-eink.
Untere 5%	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
1. Dezil	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
2. Dezil	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
3. Dezil	-0,1	-0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	-0,1	-0,1
4. Dezil	-0,1	-0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	-0,1	-0,1
5. Dezil	-0,4	-0,2	0,0	0,0	0,0	0,0	-0,4	-0,2
6. Dezil	-0,5	-0,3	0,0	0,0	0,0	0,0	-0,5	-0,3
7. Dezil	-0,7	-0,3	0,0	0,0	0,0	0,0	-0,6	-0,3
8. Dezil	-0,8	-0,3	0,0	0,0	0,1	0,0	-0,7	-0,3
9. Dezil	-1,1	-0,3	0,0	0,0	0,2	0,1	-0,9	-0,3
10. Dezil	-1,8	-0,2	3,4	0,5	2,1	0,3	3,7	0,5
Top 1 %	-0,2	-0,1	2,1	0,9	1,6	0,7	3,4	1,5
Top 0,1 %	0,0	0,0	0,3	0,4	1,0	1,0	1,3	1,3
Insgesamt	-5,5	-0,2	3,4	0,2	2,4	0,1	0,4	0,0

	Vor	Nach	Vor	Nach	Vor	Nach	Vor	Nach
	Reform		Reform		Reform		Reform	

## Progressionsmaße

Kakwani	0,329	0,333	0,329	0,332	0,329	0,330	0,329	0,338
Suits	0,382	0,388	0,382	0,387	0,382	0,385	0,382	0,396

## Redistributionsmaße

Musgrave-Thin	1,074	1,073	1,074	1,076	1,074	1,075	1,074	1,078
Reynolds-Smolensky	0,044	0,044	0,044	0,045	0,044	0,045	0,044	0,047

1) Äquivalenzgewichtet mit der neuen OECD-Skala

2) zu versteuerndes Einkommen

Quelle: Integrierte Datenbasis SOEP, EVS und Einkommensteuerstatistik, fortgeschrieben auf 2015

Erhöhung des Spitzensteuersatzes und der Anhebung der Abgeltungssteuer nur die Personen im höchsten Einkommensdezil betroffen sind: Das oberste Einkommensdezil wird durch die gesamte Reform mit 3,7 Mrd. Euro belastet, das sind 0,5 Prozent des durchschnittlichen Haushaltsbruttoeinkommens dieser Gruppe (vgl. Tabelle 13). Aufgrund der starken Konzentration sehr hoher Einkommen und von Kapitaleinkünften entfällt mit 3,4 Mrd. Euro (1,5 Prozent des Haushaltsbruttoeinkommens) ein Großteil dieser Belastung durch die Erhöhung der Abgeltungssteuer auf das oberste Einkommensdezil. Auch innerhalb des obersten Dezils ist diese Belastung stark auf die höchsten Einkommen konzentriert. So entfällt sogar 1,3 Mrd. Euro auf die Top 0,1%. In den übrigen Einkommensdezilen ergeben sich dagegen leichte Entlastungen aufgrund des Abbaus der kalten Progression. Entsprechend zeigen die Progressions- und Redistributionsmaße für die gesamte Reform eine spürbare Erhöhung der Progression und per Saldo auch einen leichten Anstieg der Umverteilung gegenüber dem Niveau vor der Reform an.

## 5.2 Reform der Konsumbesteuerung

In der finanzwissenschaftlichen und -politischen Diskussion nimmt die Reform der Konsumbesteuerung einen wichtigen Stellenwert ein (vgl. z.B. Mirrlees-Review, 2010, Kap. 4 und 5). Während in der traditionellen Steuereitheorie differenzierte Steuersätze des Verbrauchs traditionell mit der Elastizitätsregel begründet werden, nach der Güter mit geringer Preiselastizität der Nachfrage stärker besteuert werden sollten als Güter mit hoher Preiselastizität (vgl. Homburg, 2010, Kap. 5), werden in der Finanzpolitik vor allem steuer- und verteilungspolitische Gründe für eine differenzierte Güterbesteuerung vorgebracht. Aus dieser Sicht sollen insbesondere jene Güter geringer besteuert werden, auf die ein relativ großer Teil des verfügbaren Einkommens ärmerer Haushalte entfällt. Abgesehen davon, dass die tatsächliche Güterbesteuerung nur beschränkt diesem Prinzip folgt, sind die verteilungspolitischen Wirkungen der differenzierten Güterbesteuerung wenig transparent. Darüber hinaus ist auch aus theoretischer Sicht der Stellenwert der differenziellen Güterbesteuerung bei Verfügbarkeit einer progressiven Einkommensteuer, die ja ebenfalls für Umverteilungszwecke eingesetzt werden kann, unklar. So lässt sich unter bestimmten Annahmen zeigen, dass einheitliche Konsumsteuersätze optimal sind, wenn eine progressive Einkommensteuer für die Umverteilung zur Verfügung steht (Atkinson und Stiglitz, 1976). Daher orientiert sich die hier diskutierte Reform an einheitlichen Mehrwert-

steuersätzen sowie an einheitlichen Kraftstoffsteuersätzen. Die unterschiedliche Besteuerung des allgemeinen Verbrauchs und von Kraftstoffen lässt sich mit der Existenz externer Effekte bzw. umweltpolitischen Zielsetzungen begründen.

Die hier analysierten Reformen der Konsumbesteuerung sehen zum einen eine Angleichung des ermäßigten Mehrwertsteuer-Satzes von 7 Prozent und des regulären Mehrwertsteuer-Satzes von 19 Prozent auf ein einheitliches Niveau, zum anderen die Abschaffung der Stromsteuer und eine einheitliche Kraftstoffsteuer von 70,3 Cent/l vor. Bei der Kraftstoffbesteuerung gelten zurzeit Steuersätze von 65,45 Cent/l für Benzin und 47,04 Cent/l für Diesel. Beide Komponenten der Konsumbesteuerung sind jeweils aufkommensneutral ausgestaltet. Mögliche Verhaltensanpassungen beim Konsum werden dabei vernachlässigt (vgl. dazu Beznoska, 2014). Die Ergebnisse dieser Reform sind in [Tabelle 14](#) zusammengefasst.

Ein aufkommensneutraler einheitlicher Mehrwertsteuer-Satz müsste nach unseren Berechnungen 16,5 Prozent betragen. Die Verteilungswirkungen dieser Reform wären überraschend gering: Personen in den untersten Einkommensdezilen würden dadurch mit 0,1 bis 0,2 Prozent ihres Bruttoeinkommens leicht belastet, Personen im obersten Einkommensdezil mit 0,17 Prozent ihres Bruttoeinkommens leicht entlastet, im 5 bis 9 Einkommensdezil ergeben sich diese Reform keine nennenswerten Einkommenseffekte. Auch im Top-0,1%-Perzentil wäre die Entlastungswirkung durch die Senkung des regulären Mehrwertsteuer-Satzes mit 0,14 Prozent des Einkommens relativ gering. Insgesamt scheint die Differenzierung der Mehrwertsteuer-Sätze relative geringe Umverteilungswirkungen zu entfalten. Die Progressionsmaße zeigen einen leichten Anstieg der Steuerregression, an der Umverteilungswirkung der Mehrwertsteuer ändert sich angesichts des geringen Volumens der Steuerwirkungen praktisch nichts.

Wird auch die budgetneutrale Abschaffung der Stromsteuer mit Einführung einer einheitlichen Kraftstoffsteuer von 70,3 Cent/l als zweite Komponente der Reform der indirekten Besteuerung berücksichtigt, verbessern sich deren Verteilungswirkungen zugunsten der Personen mit geringen Einkommen: Personen in den unteren 5 Einkommensdezilen werden leicht entlastet, Personen mit Einkommen im oberen Drittel der Verteilung leicht belastet. Im untersten Einkommensdezil reduziert sich die Steuerbelastung um 0,2 Prozent des Haushaltsbruttoeinkommens dieser Gruppe. Personen im obersten Einkommensdezil werden durch die Reform zwar um 0,3 Mrd. Euro zusätzlich belastet, die Belastung relativ zum Bruttoeinkommen dieser Gruppe ist aber vernachlässigbar (vgl. [Tabelle 14](#)). Während die Reform der

## Wirkungen einer Reform der Konsumbesteuerung

Perzentile Haushalts- brutto- äquivalenz- einkommen <sup>1)</sup>	Belastungswirkung Mehrwertsteuer- Reform				Belastungswirkung ÖkoSt-Reform <sup>2)</sup> und Abschaffung der Stromsteuer			
	MWSt., VersSt. (Status quo)	Einheitl. Steuer- sätze (16,5%)	Differenz		Öko- steuern (Status quo)	Öko- steuern nach Reform	Differenz	
	Mrd. Euro		% Haush.- Brutto- eink.		Mrd. Euro		% Haush.- Brutto- eink.	
Untere 5%	3,53	3,56	0,03	0,12	0,63	0,57	-0,06	-0,25
1. Dezil	7,48	7,56	0,08	0,14	1,30	1,17	-0,12	-0,21
2. Dezil	9,10	9,28	0,18	0,21	1,52	1,42	-0,10	-0,12
3. Dezil	10,48	10,76	0,28	0,26	1,80	1,70	-0,11	-0,10
4. Dezil	11,82	12,03	0,21	0,16	2,07	1,99	-0,08	-0,06
5. Dezil	12,90	13,09	0,20	0,13	2,16	2,09	-0,07	-0,05
6. Dezil	13,30	13,47	0,16	0,09	2,44	2,43	-0,01	-0,01
7. Dezil	14,62	14,73	0,10	0,05	2,65	2,66	0,01	0,00
8. Dezil	16,92	16,88	-0,04	-0,02	2,98	3,05	0,07	0,03
9. Dezil	18,69	18,66	-0,03	-0,01	3,12	3,22	0,11	0,03
10. Dezil	30,77	29,51	-1,26	-0,17	3,78	4,08	0,30	0,04
Top 1%	7,15	6,82	-0,33	-0,15	0,32	0,33	0,01	0,00
Top 0,1%	2,54	2,41	-0,13	-0,14	0,12	0,12	0,00	0,00
Insgesamt	146,08	145,96	-0,12	-0,01	23,81	23,80	-0,01	0,00
<b>Progressionsmaße</b>								
Kakwani	-0,177	-0,188			-0,263	-0,208		
Suits	-0,187	-0,199			-0,286	-0,237		
<b>Redistributionsmaße</b>								
Musgrave-Thin	0,979	0,978			0,994	0,996		
Reynolds-Smolensky	-0,013	-0,013			-0,004	-0,002		

1) Äquivalenzgewichtet mit der neuen OECD-Skala

2) Einheitliche Kraftstoffsteuer von 70,3 Cent/l

Quelle: Integrierte Datenbasis SOEP, EVS und Einkommensteuerstatistik, fortgeschrieben auf 2015

Mehrwertsteuer die Regressionswirkung erhöht, reduziert die Energiesteuerreform die Steuerregression, die Umverteilungswirkungen sind vernachlässigbar.

### 5.3 Integrierte Reform der Einkommens- und Konsumbesteuerung

Während die Anpassung des Steuertarifs an die kalte Progression in der aktuellen wirtschaftspolitischen Diskussion auf breite Zustimmung trifft, ist die Frage der Gegenfinanzierung meist strittig. Kompensierende Kürzungen bei den Staatsausgaben treffen häufig auf erheblichen Widerstand. Auch in [Kapitel 5.1](#) analysierte Reform, die eine Gegenfinanzierung durch die Anhebung des Spitzensteuersatzes und der Abgeltungssteuer vorsieht, trifft bei den Betroffenen naturgemäß auf erheblichen Widerstand. Andererseits trifft auch die Alternative der Gegenfinanzierung über die Erhöhung der indirekten Steuern wegen der vermuteten negativen Verteilungswirkungen auf wenig Begeisterung bei den Personen, die keine oder kaum Einkommensteuer zahlen, aber relativ stark durch die Besteuerung des Konsums betroffen sind.

Dies betrifft insbesondere auch den in [Kapitel 5.2](#) analysierten Reformvorschlag der Abschaffung des ermäßigten Mehrwertsteuersatzes, obwohl die Differenzierung der Mehrwertsteuer-Sätze nach den dort präsentierten Ergebnissen aus verteilungspolitischer Sicht nicht effektiv erscheint. Die häufig vorgebrachte Kritik an der Abschaffung des ermäßigten Mehrwertsteuer-Satzes bezieht sich insbesondere auf Lebensmittel, auf die vor allem bei Haushalten mit geringem Einkommen und Familien mit Kindern ein erheblicher Teil des Haushaltsbudgets entfällt.

In diesem Abschnitt wird eine Entlastung bei der Einkommensteuer im Umfang der kalten Progression analysiert, die allein auf die Inflation zurückzuführen ist. Dieses Szenario unterscheidet sich von dem in [Kapitel 5.1](#) analysierten, bei dem der Anstieg des nominalen Bruttoeinkommens einschließlich des Anstiegs der Realeinkommen zugrunde gelegt wurde. Der Grund dafür ist, dass in der aktuellen wirtschaftspolitischen Diskussion primär nur ein Ausgleich der kalten Progression entsprechend dieser Definition in Betracht gezogen wird. Diese Entlastung soll durch die Abschaffung des ermäßigten Mehrwertsteuer-Satzes finanziert werden.

Um die vermuteten negativen Verteilungseffekte einer Umschichtung von der direkten zu den indirekten Steuern zu berücksichtigen, werden bei der folgenden Analyse die Lebensmittel von der Angleichung der Mehrwert-

steuer-Sätze ausgenommen; der ermäßigte Mehrwertsteuer-Satz auf Lebensmittel beträgt weiterhin nur 7 Prozent. Außerdem wird die Abschaffung der Stromsteuer nicht durch eine höhere Kraftstoffsteuer kompensiert. Die Verteilungswirkungen dieser Komponente der Reform sind a priori nicht eindeutig, da Haushalte mit höheren Einkommen in der Regel größere Kraftfahrzeuge mit größerem Kraftstoffverbrauch nutzen und daher die Ausgaben für Kraftstoffe relativ zum Haushaltseinkommen auch steigen können. Die Ergebnisse dieser Reform sind in [Tabelle 15](#) zusammengefasst. Sie basieren auf einer angenommenen jährlichen Inflationsrate von 2 Prozent.

Die Entlastungswirkung der Abschaffung der durch die Inflation bewirkten kalten Progression ist ohne Gegenfinanzierung erwartungsgemäß am stärksten bei den höheren Einkommen. Personen in den unteren Einkommensdezilen werden dadurch nicht oder nur in sehr geringem Ausmaß begünstigt. Relativ zum Bruttoeinkommen geht die Entlastung aber in den oberen Einkommensperzentilen wieder zurück, so dass die Progressionsmaße einen geringen Anstieg der Progressionswirkung anzeigen.

Bei isolierter Betrachtung der Gegenfinanzierung durch die Abschaffung des ermäßigten Mehrwertsteuer-Satzes (ohne Lebensmittel) ist der Umverteilungseffekt erwartungsgemäß noch stärker ausgeprägt. Im Vergleich zur Verteilungswirkung der Mehrwertsteuer vor Reform ergibt sich eine ähnliche Regressionswirkung. Die Haushalte mit niedrigen Einkommen werden aber stärker belastet, so dass insgesamt die Regression der Besteuerung zunimmt, auch wenn diese Änderungen statistisch nicht signifikant sein dürfen. Diese Komponente der Reform ermöglicht jedoch eine Reduktion der Energiesteuern durch die Abschaffung der Stromsteuer. Da diese die ärmeren Haushalte relativ stark belastet, reduziert sich die Belastung der ärmeren Haushalte und auch die Steuerregression der Energiesteuern geht zurück. Insgesamt gleicht dieser Effekt die negativen Belastungswirkungen der Mehrwertsteuerreform in den unteren Einkommensbereichen zwar nicht vollständig aus, jedoch ist die verbleibende Belastung in den unteren Dezilen der Einkommensverteilung verschwindend gering. Durch die Reform werden Personen in den oberen Einkommensdezilen zwar etwas entlastet, aber auch für diese ist die Wirkung der Gesamtreform vernachlässigbar.

Insgesamt reduzieren sich die Progression und die Umverteilungswirkung des Steuersystems nur minimal. Es ergeben sich also keine nennenswerten Umverteilungseffekte dieser Reformen. Ob sich dadurch die Effizienz des Steuersystems verbessert hat, lässt sich ohne Berücksichtigung möglicher Anpassungen der privaten Haushalte beim Arbeitsangebot und Konsum nicht beantworten. Ein Nachteil der Reform ist, dass durch die Abschaffung der

### Wirkungen einer integrierten Reform der Einkommens- und Konsumbesteuerung

Perzentile Haushalts- brutto- äquivalenz- einkommen <sup>1)</sup>	Entlastungswir- kung einer Ab- schaffung der kal- ten Progression		Belastungs- wirkung Mehrwertsteuer- Reform		Belastungswir- kung Energie- steuer-Reform		Gesamteffekt	
	Mrd. Euro	% Haush.- Brutto- eink.	Mrd. Euro	% Haush.- Brutto- eink.	Mrd. Euro	% Haush.- brutto- eink.	Mrd. Euro	% Haush.- Brutto- eink.
Untere 5%	0,00	0,00	0,14	0,57	-0,11	-0,43	0,03	0,13
1. Dezil	0,00	0,00	0,28	0,49	-0,22	-0,38	0,06	0,11
2. Dezil	0,00	0,00	0,40	0,47	-0,23	-0,28	0,16	0,19
3. Dezil	-0,01	-0,01	0,48	0,44	-0,26	-0,24	0,21	0,19
4. Dezil	-0,03	-0,02	0,56	0,43	-0,27	-0,21	0,26	0,20
5. Dezil	-0,23	-0,14	0,60	0,38	-0,27	-0,17	0,11	0,07
6. Dezil	-0,30	-0,17	0,65	0,36	-0,27	-0,15	0,07	0,04
7. Dezil	-0,38	-0,18	0,68	0,31	-0,28	-0,13	0,01	0,01
8. Dezil	-0,47	-0,18	0,79	0,30	-0,29	-0,11	0,03	0,01
9. Dezil	-0,61	-0,19	0,96	0,29	-0,30	-0,09	0,05	0,02
10. Dezil	-1,02	-0,14	1,34	0,18	-0,43	-0,06	-0,10	-0,01
Top 1%	-0,13	-0,06	0,32	0,14	-0,08	-0,03	0,11	0,05
Top 0,1%	-0,02	-0,02	0,11	0,11	-0,02	-0,03	0,07	0,07
Insgesamt	-3,06	-0,14	6,75	0,30	-2,83	-0,13	0,87	0,04

	Vor	Nach	Vor	Nach	Vor	Nach	Vor	Nach
	Reform		Reform		Reform		Reform	

#### Progressionsmaße

Kakwani	0,329	0,331	-0,177	-0,177	-0,263	-0,223	0,136	0,133
Suits	0,382	0,385	-0,187	-0,186	-0,286	-0,254	0,168	0,161

#### Redistributionsmaße

Musgrave-Thin	1,074	1,074	0,979	0,978	0,994	0,996	1,055	1,053
Reynolds- Smolensky	0,044	0,044	-0,013	-0,013	-0,004	-0,002	0,033	0,032

1) Äquivalenzgewichtet mit der neuen OECD-Skala

Quelle: Integrierte Datenbasis SOEP, EVS und Einkommensteuerstatistik, fortgeschrieben auf 2015

Stromsteuer zwar die negativen Verteilungswirkungen der Abschaffung des reduzierten Mehrwertsteuer-Satzes weitgehend kompensiert werden könnte, dadurch aber die ökologische Lenkungswirkung dieser Steuer möglicherweise etwas reduziert wird.

## 6 ZUSAMMENFASSUNG UND SCHLUSSFOLGERUNGEN

---

Wir haben auf der Basis einer integrierten Datenbasis umfassende mikrodatenbasierte Analysen zur Gesamtverteilungswirkung des Steuersystems für Deutschland durchgeführt. Dazu haben wir die relevanten Informationsgrundlagen (SOEP, Einkommens- und Verbrauchsstichprobe, und Einkommensteuerstatistik) zu einer repräsentativen Datenbasis für den Zeitraum von 1998 bis 2008 integriert und auf 2015 fortgeschrieben.

Ausgehend von den Markteinkommen zeigen sich erhebliche Umverteilungswirkungen des gesamten Steuer- und Transfersystems. Einschließlich der Einkommensteuerstatistik, die die hohen Einkommen besser erfasst, fällt die Umverteilungswirkung noch stärker aus. Die Umverteilungswirkung des Steuer-Transfersystems hat über die Zeit abgenommen. Unter den üblichen Inzidenzannahmen bezüglich Steuern und Sozialbeiträge ergeben sich deutlich progressive Belastungen für die Einkommen- und Unternehmensteuern sowie regressiv Belastungen für die indirekten Steuern. Die Einkommensteuern einschließlich Solidaritätszuschlag und Unternehmensteuern wirken stark progressiv. Bis zu den mittleren Einkommen liegt die Durchschnittsbelastung unter 5 Prozent des Bruttoeinkommens. Am aktuellen Rand (2015) steigt der Durchschnittsteuersatz auf 25 Prozent im 10. Dezil und auf 38 Prozent für die Top 0,1% an. Dagegen wirken die indirekten Steuern regressiv auf das Bruttoeinkommen. Die Sozialbeiträge wirken bis in den oberen Einkommensbereich leicht progressiv. Dies liegt daran, dass bei den unteren Einkommen Rentner und andere Nichterwerbstätige dominieren, die nur geringe Sozialbeiträge zahlen. Im obersten Einkommensdezil sinkt die Belastung mit Sozialbeiträgen wieder, da sich hier die Beitragsbemessungsgrenze bemerkbar macht.

Die Mikrosimulationsanalyse zu den Wirkungen der Steuerreformen seit 1998 hat gezeigt, dass die Progressions- und Umverteilungswirkungen des Steuersystems abgenommen haben. Die Einkommensteuerreformen haben insbesondere im oberen Bereich der Einkommensverteilung zu deutlichen Entlastungen geführt. Die diversen Erhöhungen der indirekten Steuern wie der Mehrwertsteuer 2007 oder der Energiesteuern seit 1998 erhöhten dagegen die regressiven Belastungswirkungen. Bemerkenswert ist die Verlagerung der Belastung von den direkten Steuern zu den indirekten. Während die Gesamtbelastung durch Steuern seit 1998 im untersten Einkommensdezil

um 5,4 Prozent zugenommen hat, sind die Personen im obersten Einkommensdezil in diesem Zeitraum um 2,3 Prozent, im Top-10-Perzentil um knapp 5 Prozent ihres Haushaltsbruttoeinkommens entlastet worden.

Unsere Simulationsergebnisse zu den Verteilungswirkungen aktueller Reformszenarien zur Einkommens- und Konsumbesteuerung haben gezeigt, dass weitgehend aufkommensneutrale Reformen zum Ausgleich der „kalten Progression“ und zur Verbesserung der Steuerstruktur mit geringen Verteilungswirkungen möglich sind. Dies gilt sowohl für Reformen der Einkommensteuer- und Konsumsteuer, die eine aufkommensneutrale Gegenfinanzierung innerhalb der jeweiligen Steuer vorsehen, als auch für eine integrierte Reform der Einkommen- und Konsumbesteuerung, die neben einer Angleichung der Mehrwertsteuersätze auch eine einheitliche Energiesteuer beinhaltet.

Insgesamt hat unsere Analyse der Verteilungswirkungen des deutschen Steuer-Transfersystems gezeigt, dass die zuverlässige Erfassung hoher Einkommen, die in den meisten Haushaltsbefragungen nicht hinreichend erfasst werden können, die Verteilungsergebnisse wesentlich beeinflusst. Wir haben auch die große und zunehmende Belastung privater Haushalte durch die indirekte Besteuerung, insbesondere bei den ärmeren Haushalten aufgezeigt. Schließlich haben wir auch gezeigt, dass die Ergebnisse von Verteilungsanalyse stark von der Gültigkeit der traditionellen Inzidenzannahmen abhängen, insbesondere bezüglich der Sozialbeiträge. Da es zu den Inzidenzwirkungen der direkten und indirekten Steuern sowie der Sozialabgaben nur wenige empirisch gesicherte Erkenntnisse gibt, bleibt eine erhebliche Unsicherheit über die Verteilung der Steuerlast in Deutschland bestehen.

# LITERATUR

- Bach, Stefan/Beznoska, Martin/Steiner, Viktor (2016):** An Integrated Micro Data Base for Tax Analysis in Germany. DIW Berlin, Data Documentation 86.
- Bach, Stefan/Corneo, Giacomo/Steiner, Viktor (2009):** From Bottom to Top: The Entire Income Distribution in Germany, 1992–2003. In: Review of Income and Wealth 55, S. 331–359. <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1475-4991.2009.00317.x/pdf>
- Bach, Stefan/Corneo, Giacomo/Steiner, Viktor (2013):** Effective Taxation of Top Incomes in Germany, 1992–2002. In: German Economic Review 14, S. 115–137. <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1468-0475.2012.00570.x/abstract>
- Becker, Irene/Hauser, Richard (2003):** Anatomie der Einkommensverteilung. Ergebnisse der Einkommens- und Verbrauchsstichproben 1969–1998. Berlin: edition sigma.
- Biewen Martin/Juhasz, Andos (2012):** Understanding Rising Income Inequality in Germany, 1999/2000–2005/2006. Review of Income and Wealth 58, 622–647. <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1475-4991.2012.00514.x/abstract>
- Buettner, Thiess (2003):** Tax Base Effects and Fiscal Externalities of Local Capital Taxation: Evidence from a Panel of German Jurisdictions. In: Journal of Urban Economics 54, S. 110–128. <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0094119003000391>
- Cowell, Frank A. (1995):** Measuring Inequality, LSE Handbooks of Economics, 2. Auflage, London.
- Cronin, Julie-Anne (1999):** U.S. Treasury Distributional Analysis Methodology. U.S. Department of the Treasury, Office of Tax Analysis (OTA). OTA Paper 85. <https://www.treasury.gov/resource-center/tax-policy/tax-analysis/Documents/WP-85.pdf>
- Dwenger, Nadja/Rattenhuber, Pia/Steiner, Viktor (2011):** Sharing the Burden: Empirical Evidence on Corporate Tax Incidence. FU Berlin Discussion Paper Economics 2011/19. <https://www.econstor.eu/bitstream/10419/54727/1/68054836X.pdf>
- Fuest, Clemens/Peichl, Andreas/Siegloch, Sebastian (2013):** Do Higher Corporate Taxes Reduce Wages? Micro Evidence from Germany. IZA Discussion Paper 7390. <http://ftp.iza.org/dp7390.pdf>
- Fullerton, Don/Metcalf, Gilbert E. (2002):** Tax Incidence. Handbook of Public Economics, Ausgabe 4, Kapitel 26, Amsterdam u.a.: Elsevier, S. 1787–1872. <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.194.8574&rep=rep1&type=pdf>
- Goebel, Jan/Grabka, Markus M./Schröder, Carsten (2015):** Einkommensungleichheit in Deutschland bleibt weiterhin hoch – junge Alleinlebende und Berufseinsteiger sind zunehmend von Armut bedroht. DIW Wochenbericht 25. [http://www.diw.de/documents/publikationen/73/diw\\_01.c.508489.de/15-25-1.pdf](http://www.diw.de/documents/publikationen/73/diw_01.c.508489.de/15-25-1.pdf)
- Grabka, Markus M./Goebel, Jan (2013):** Rückgang der Einkommensungleichheit stockt. DIW Wochenbericht 46. [http://www.diw.de/documents/publikationen/73/diw\\_01.c.431412.de/13-46-3.pdf](http://www.diw.de/documents/publikationen/73/diw_01.c.431412.de/13-46-3.pdf)
- Guger, Alois/ Rocha-Akis, Silvia (2016):** Umverteilung durch den Staat in Österreich. WIFO-Monatsberichte 89(5), S. 329–345. [http://www.wifo.ac.at/publikationen/wifo-monatsberichte?detail-view=yes&publikation\\_id=58832](http://www.wifo.ac.at/publikationen/wifo-monatsberichte?detail-view=yes&publikation_id=58832)
- Joint Committee on Taxation (Hrsg.) (1993):** Methodology and Issues in Measuring Changes in the Distribution of Tax Burdens. Washington, D.C. <http://www.jct.gov/s-7-93.pdf>

**Markus, Jan/Siegers, Rainer/Grabka, Markus M. (2013):** Preparation of Data from the New SOEP Consumption Module: Editing, Imputation, and Smoothing. DIW Berlin Data Documentation 70. [http://www.diw.de/documents/publikationen/73/diw\\_01.c.428029.de/diw\\_data-doc\\_2013-070.pdf](http://www.diw.de/documents/publikationen/73/diw_01.c.428029.de/diw_data-doc_2013-070.pdf)

**Nunns, James R./Ackerman, Deena/Cilke, James/Cronin, Julie-Anne/Holtzblatt, Janet/Hunter, Gillian/Lin, Emily/McCubbin, Janet (2008):** Treasury's Panel Model for Tax Analysis. U.S. Department of the Treasury, Office of Tax Analysis (OTA). OTA Technical Working Paper 3. <https://www.treasury.gov/resource-center/tax-policy/tax-analysis/Documents/TP-3.pdf>

**Pechman, Joseph A./Okner, Benjamin A. (1974):** Who Bears the Tax Burden? Washington D.C.: Brookings Institution.

**Pfähler, Wilhelm/Lambert, Peter (1992):** Die Messung von Progressionswirkungen. In: Finanzarchiv 49, S. 281–374.

**Piketty, Thomas/Saez, Emmanuel (2007):** How Progressive is the U.S. Federal Tax System? A Historical and International Perspective. In: Journal of Economic Perspectives 21, S. 3–24. <http://eml.berkeley.edu/~saez/piketty-saezJEP-07taxprog.pdf>

**Rocha-Akis, Silvia/Steiner, Viktor/Zulehner, Christine (2016):** Verteilungswirkungen des österreichischen Steuer- und Sozialabgabensystems 2007/2016. WIFO-Monatsberichte 89 (5), S. 347–359. [http://www.wifo.ac.at/publikationen/wifo-monatsberichte?detailview=yes&publikation\\_id=58832](http://www.wifo.ac.at/publikationen/wifo-monatsberichte?detailview=yes&publikation_id=58832)

**RWI Essen und FiFo Köln (2007) – Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung und Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität zu Köln:** Der Zusammenhang zwischen Steuerlast- und Einkommensverteilung. Forschungsprojekt für das Bundes-

ministerium für Arbeit und Soziales. RWI Projektberichte. [http://www.bmas.de/SharedDocs/Downloads/DE/PDF-Publikationen/a367-forschungsprojekt.pdf?\\_\\_blob=publicationFile](http://www.bmas.de/SharedDocs/Downloads/DE/PDF-Publikationen/a367-forschungsprojekt.pdf?__blob=publicationFile)

**RWI Essen und FiFo Köln (2009) – Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung und Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität zu Köln:** Wer trägt den Staat? Die aktuelle Verteilung von Steuer- und Beitragslasten auf die Bevölkerung in Deutschland. Forschungsprojekt für das Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie. RWI Projektberichte. [http://www.rwi-essen.de/media/content/pages/publikationen/rwi-projektberichte/PB\\_Wer-traegt-den-Staat.pdf](http://www.rwi-essen.de/media/content/pages/publikationen/rwi-projektberichte/PB_Wer-traegt-den-Staat.pdf)

**RWI Essen – Rheinisch-Westfälisches Instituts für Wirtschaftsforschung (2015):** Wer trägt den Staat im Jahr 2015? Die aktuelle Verteilung der Steuer- und Abgabenlasten auf die Bevölkerung in Deutschland. Initiative Neue Soziale Marktwirtschaft (INSM). rwi Projektbericht. [http://www.rwi-essen.de/media/content/pages/publikationen/rwi-projektberichte/rwi-pb\\_-\\_verteilung\\_steuern\\_und\\_abgabenlasten.pdf](http://www.rwi-essen.de/media/content/pages/publikationen/rwi-projektberichte/rwi-pb_-_verteilung_steuern_und_abgabenlasten.pdf)

**Schröder, Carsten/Bönke, Timm (2012):** Country Inequality Rankings and Conversion Schemes. In: Economics Discussion Papers 7, Kiel Institute for the World Economy. <http://www.economics-ejournal.org/economics/discussionpapers/2012-7>

**Steiner, Viktor/Wrohlich, Katharina/Haan, Peter/Geyer, Johannes (2008):** Documentation of the Tax-Benefit Microsimulation Model STSM Version 2008. DIW Data Berlin Documentation 31. [http://www.diw.de/documents/publikationen/73/diw\\_01.c.83857.de/diw\\_datadoc\\_2008-031.pdf](http://www.diw.de/documents/publikationen/73/diw_01.c.83857.de/diw_datadoc_2008-031.pdf)

# ANHANG

---

## Anhang 1: Datengrundlagen SOEP, Lohn- und Einkommensteuerstatistik und EVS

### Sozioökonomisches Panel (SOEP)

Das SOEP enthält detaillierte Informationen zu den laufenden Einkommen und den Einkommen auf Jahresbasis (für das Vorjahr), einschließlich der Sozialtransfers, sowie zu den sozio-ökonomischen Lebensverhältnissen der Personen und Haushalte. Die in das Stichprobenkonzept integrierte Hocheinkommensstichprobe erlaubt einen genaueren Blick auf die Haushalte mit hohen Einkommen.<sup>10</sup> Die Sozialabgaben und die Einkommensteuer werden im SOEP nicht erfragt. Die Sozialabgaben lassen sich aber relativ zuverlässig mit den detaillierten Einkommensinformationen simulieren. Dazu verwenden wir das Mikrosimulationsmodell STSM (vgl. Steiner et al., 2008). Allerdings sind die sehr hohen Einkommen nicht repräsentativ im SOEP erfasst. Für diese Personengruppe wird das SOEP um Angaben aus der Lohn- und Einkommensteuerstatistik ergänzt.

### Lohn- und Einkommensteuerstatistik

Bei Unternehmens- und Vermögenseinkommen sowie bei hohen Einkommen bietet die Steuerstatistik im Vergleich zu Haushaltserhebungen eine zuverlässigere Erfassung, auch wenn diese Einkünfte durch Steuervermeidung oder -hinterziehung verzerrt sein können. Auch steuerfreie Einkünfte wie die Lohnersatzleistungen der öffentlichen Sozialversicherungen werden für die Besteuerung nach dem Progressionsvorbehalt erfasst, soweit die Steuerpflichtigen mit steuerpflichtigen Einkünften veranlagt werden. Steuerfreie Einkünfte wie der Verdienst aus einem Minijob oder steuerfreie Zuschläge für Nacht- und Feiertagsarbeit sowie bedürftigkeitsgeprüften Sozialtransfers sind nicht in der Steuerstatistik erfasst, und gesetzliche Renten werden nur teilweise erfasst, je nach individuellem Besteuerungsanteil entsprechend dem Alterseinkünftegesetz. Daher fehlen in der Statistik viele Personen, die von solchen Sozialtransfers leben und keine oder nur geringe steuerpflichtige

---

10 Die Hocheinkommensstichprobe des SOEP wird seit 2002 erhoben und umfasst aktuell (2012) etwa 800 Haushalte mit knapp 2.000 Personen.

Einkünfte haben, für die sich eine Veranlagung nicht lohnt. Diese Einschränkungen machen sich im oberen Einkommensbereich aber nicht bemerkbar.

Die verfügbaren Datensätze der Lohn- und Einkommensteuerstatistik enthalten sämtliche Merkmale aus der Einkommensteuer-Veranlagung, die für Zwecke der Steuerstatistik von den statistischen Ämtern aus den Festsetzungsspeichern der Finanzverwaltung übernommen wurden. Neben den steuerpflichtigen Einkünften und weiteren Besteuerungsgrundlagen enthält der Datensatz auch die wesentlichen sozio-demographischen Informationen der Steuerpflichtigen wie Alter, Zahl der Kinder und deren Alter, Familienstand und Geschlecht. Über die steuerpflichtigen Einkünfte lässt sich die soziale Stellung im Berufsleben identifizieren.

Diese Merkmale ermöglichen einen Abgleich mit den Haushaltssurveys. Dadurch können die Einkommensteuerbelastungen präzise ausgewertet werden, da in den Haushaltssurveys viele steuerrelevante Informationen fehlen (z. B. Veräußerungsgewinne, einzelne Werbungskosten und Sonderausgaben) oder weniger zuverlässig abgebildet sind (unternehmerische Einkünfte, sehr hohe Einkommen).

Ein Nachteil der Lohn- und Einkommensteuerstatistik ist jedoch, dass sie nur im dreijährigen Rhythmus erhoben wird. Für die laufenden Jahre liegt eine Geschäftsstatistik vor, die allerdings keine nichtveranlagten Lohnsteuerfälle enthält. Da bisher die Einzeldaten der Einkommensteuerstatistik nur für die Jahre bis 2007/2008 für wissenschaftliche Auswertungen zugänglich sind, verwenden wir diese Datengrundlagen und schreiben die Informationen bis 2015 fort.

### **Einkommens- und Verbrauchsstichprobe (EVS)**

Die im 5-jährigen Rhythmus erhobene EVS (letzte als Scientific Use File verfügbare Erhebung: 2008) ist eine für Deutschland repräsentative Erhebung zum Einkommen und Konsum von gut 40.000 Haushalten. Haushalte mit sehr hohen Einkommen (Monatsnettoeinkommen von mehr als 18.000 Euro in 2008) nicht befragt. Die EVS enthält auch Informationen zur laufenden Belastung der Haushalte mit Einkommensteuer und Sozialabgaben und zu den Sozialtransfers. Auf Basis der detaillierten Information zur Verbrauchsstruktur der einzelnen Haushalte können die wesentlichen Verbrauchsteuern simuliert werden. Ein Nachteil der EVS ist, dass die Einkommensinformationen nur monatlich bzw. quartalsweise erhoben werden und die Jahreseinkommen (einschließlich Sonderzahlungen) nicht erhoben werden.

## Anhang 2: Progressions- und Umverteilungsmaße

### Progressionsmaße

Das *Kakwani*-Maß ermittelt die Steuerprogression als Differenz des Konzentrationskoeffizienten der Steuer  $C_T$  (bezogen auf das Bruttoeinkommen) und des Gini-Koeffizienten des Bruttoeinkommens  $G_B$ :

$$P_K = C_T - G_B$$

Bei progressiver Steuerbelastung gilt  $P_K > 0$ , bei regressiver Steuerbelastung  $P_K < 0$ .

Das *Suits*-Maß misst unmittelbar die Konzentration der Steuerbelastung bezogen auf die Konzentration des Bruttoeinkommens. Dadurch ist sein Wertebereich unabhängig von der Konzentration des Bruttoeinkommens normiert auf +1 bei vollständiger Steuerprogression und -1 bei vollständiger Steuerregression.

### Umverteilungsmaße

Das Umverteilungsmaß von *Musgrave und Thin* ist definiert als:

$$P_{MT} = \frac{1 - G_{B-T}}{1 - G_B}$$

Dabei ist  $G_B$  der Gini-Koeffizient des Bruttoeinkommens vor Steuern und  $G_{B-T}$  ist der Gini-Koeffizient des Bruttoeinkommens vor Steuern. Bei progressiver Besteuerung hat das Maß einen Wert von größer 1, da der Gini-Koeffizient des Bruttoeinkommens nach Steuern niedriger ist als vor Steuern. Bei gleicher Progression und höherer Steuerbelastung verstärkt sich dieser Effekt. Bei Steuerregression ist das Maß kleiner 1.

Das Maß von *Reynolds und Smolensky* misst die Umverteilung der Besteuerung als Differenz des Gini-Koeffizienten des Bruttoeinkommens  $G_B$  und des Konzentrationskoeffizienten des Bruttoeinkommens nach Steuern  $C_{B-T}$  (bezogen auf das Bruttoeinkommen vor Steuern):

$$P_{RS} = G_B - C_{B-T}$$

Es entspricht dem *Kakwani*-Maß, multipliziert mit dem Quotienten aus Durchschnittsteuersatz  $t$  und Nachsteuersatz  $(1 - t)$ :

$$P_{RS} = \frac{t}{1 - t} P_K$$

Entsprechend hat das Maß bei progressiver Besteuerung einen Wert von größer 0 und steigt bei steigenden Durchschnittsteuersätzen.

Das Maß von Reynolds und Smolensky überschätzt allerdings die Umverteilungswirkung der Besteuerung, soweit sie zu einer Änderung der Rangfolge der Steuerpflichtigen führt („reranking“). Rangfolgeänderungen entstehen, wenn die Steuerbelastung nicht nur nach der Höhe des Bruttoeinkommens differenziert wird, sondern nach weiteren Merkmalen (z. B. Ehestand und Kinderzahl). Der damit verbundene Reranking-Effekt kann gemessen werden durch die Differenz des Gini-Koeffizienten  $GB-T$  und dem Konzentrationskoeffizienten des Bruttoeinkommens nach Steuern  $CB-T$  (bezogen auf das Bruttoeinkommen vor Steuern):

$$P_R = G_{B-T} - C_{B-T}$$

Der Nettoeffekt der Umverteilung kann gemessen werden durch eine Korrektur des Maßes von Reynolds und Smolensky um den Reranking-Effekt:

$$P_{RSk} = P_{RS} - P_R = G_B - G_{B-T}$$

Im Text wird dieses korrigierte Umverteilungsmaß verwendet.

## DIE AUTOREN

---

**Stefan Bach** ist wissenschaftlicher Mitarbeiter der Abteilung Staat im DIW Berlin und Privatdozent an der Universität Potsdam. Er hat zahlreiche Studien und Beratungsprojekte zur Steuer- und Sozialpolitik durchgeführt. Von 2002 bis 2011 leitete er eine Forschungsgruppe, die Mikrosimulationsmodelle zur Einkommensteuer und zur Unternehmensbesteuerung für das Bundesfinanzministerium entwickelte. Seine Forschungsschwerpunkte liegen in der empirischen Finanzwissenschaft, insbesondere Besteuerung, Sozialpolitik, Einkommens- und Vermögensverteilung sowie Mikrosimulationsmodelle.

**Martin Beznoska** war wissenschaftlicher Mitarbeiter in der Abteilung Staat im DIW Berlin sowie an der FU Berlin und ist derzeit wissenschaftlicher Mitarbeiter im Institut der deutschen Wirtschaft Köln. Er hat Volkswirtschaftslehre an der FU Berlin studiert. Er promovierte 2013 zum Thema Konsumentscheidungen und Besteuerung der privaten Haushalte und hat bei verschiedenen Projekten zu Konsumbesteuerung, Umweltbesteuerung und Vermögensbesteuerung mitgearbeitet.

**Viktor Steiner** ist Professor für Volkswirtschaftslehre, insbesondere empirische Wirtschaftsforschung und Wirtschaftspolitik, an der FU Berlin. Von 2002 bis 2010 leitete er die Abteilung Staat im DIW Berlin. Zuvor war er Professor für Arbeitsmarkt- und Sozialpolitik am CES an der LMU München und Forschungsdirektor am ifo München, von 1991 bis 2001 war er Forschungsbereichsleiter „Arbeitsmärkte und soziale Sicherheit“ am ZEW Mannheim. Seine Forschungsschwerpunkte sind empirische Finanzwissenschaft und Sozialpolitik .

**Hermann Buslei** und **Richard Ochmann** haben wichtige Beiträge für die Datenaufbereitung und die Weiterentwicklung der verwendeten Mikrosimulationsmodelle geleistet.



---

Durch die zunehmende Ungleichheit bei den Einkommen und Vermögen haben Verteilungsfragen in der Wirtschaftspolitik an Aufmerksamkeit gewonnen. Spürbar hat die Ungleichheit auch bei den Sekundäreinkommen zugenommen, also bei den verfügbaren Nettoeinkommen, die sich nach der staatlichen Umverteilung durch das Steuer- und Transfersystem ergibt.

Vor diesem Hintergrund ist die Frage von großem wirtschaftspolitischem Interesse, in welchem Umfang das Steuer- und Transfersystem tatsächlich zwischen Gruppen unterschiedlicher wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit umverteilt. Daraus leiten sich als weitere Fragestellungen ab, wie sich diese Umverteilungswirkungen in den letzten Jahren verändert haben und welche Verteilungswirkungen von künftigen Entwicklungslinien der Steuer- und Sozialpolitik zu erwarten sind.

---

[WWW.BOECKLER.DE](http://WWW.BOECKLER.DE)

ISBN 978-3-86593-225-X