

Boss, Alfred

Book Part — Digitized Version

Ein Modell zur Simulation des Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland - ein Beispiel für die Nutzbarmachung sekundärstatistischer Daten

Provided in Cooperation with:

Kiel Institute for the World Economy – Leibniz Center for Research on Global Economic Challenges

Suggested Citation: Boss, Alfred (1986) : Ein Modell zur Simulation des Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland - ein Beispiel für die Nutzbarmachung sekundärstatistischer Daten, In: Grohmann, Heinz Hanau, Klaus (Ed.): Wirtschafts- und Sozialstatistik: Empirische Grundlagen politischer Entscheidungen. Heinz Grohmann zum 65. Geburtstag, ISBN 3-525-11263-7, Vandenhoeck & Ruprecht, Göttingen, pp. 326-344

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/1972>

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.

Ein Modell zur Simulation des Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland – ein Beispiel für die Nutzbarmachung sekundärstatistischer Daten

Von ALFRED BOSS, Kiel

I. Das Untersuchungsziel

Um das Lohnsteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland zu prognostizieren, werden seit vielen Jahren verschiedene Verfahren verwendet¹. Dieser Verfahren bedient sich auch der "Arbeitskreis Steuerschätzungen", der auf der Basis der gesamtwirtschaftlichen Zielprojektion der Bundesregierung das Lohnsteueraufkommen für jeweils fünf Jahre vorausschätzt. Eines dieser Verfahren zur Prognose des Lohnsteueraufkommens soll hier dargestellt werden. Als Datenbasis dienen vor allem die Ergebnisse der Lohnsteuerstatistik 1980 sowie zusätzliche Informationen über bestimmte Freibeträge, die sich aus Statistiken über den Lohnsteuerjahresausgleich im Bundesgebiet und im Land Hessen gewinnen lassen.

Ein Verfahren, das eine verlässliche Prognose des künftigen Lohnsteueraufkommens ermöglicht, kann verwendet werden, um die finanziellen Auswirkungen von Änderungen des Einkommensteuerrechts abzuschätzen. Insbesondere kann es dazu genutzt

* Der Verfasser dankt den Herren Werner Ente und Michael Schlüter für die Erstellung des Rechenprogramms sowie Herrn Rolf Knudsen für die Anpassung und Anwendung des Rechenprogramms.

¹ Vgl. die Quellenangaben in Körner, Josef, Probleme der Steuerschätzung, in: Staatsfinanzierung im Wandel, Schriften des Vereins für Socialpolitik, Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Neue Folge, Band 134, Berlin 1983, S. 215-252.

werden, die im Juni 1985 in der Bundesrepublik Deutschland beschlossenen Maßnahmen zur Steuerreform hinsichtlich ihrer Auswirkungen auf das Lohnsteueraufkommen und auf das Einkommensteueraufkommen insgesamt zu untersuchen. Auch dies soll im vorliegenden Beitrag geschehen.

II. Der Aufbau des Modells

1. Grundzüge

Ausgangspunkt für die Prognose des Lohnsteueraufkommens und für die Untersuchung der Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen auf das Lohnsteueraufkommen ist die Verteilung aller Steuerpflichtigen auf die einzelnen Steuerklassen und Bruttolohngruppen im Jahre 1980². Um entsprechende Verteilungen für die Jahre danach zu gewinnen, werden bestimmte Annahmen über die Veränderung der Zahl der Steuerpflichtigen und über die Entwicklung des durchschnittlichen Bruttolohns getroffen. Im nächsten Schritt werden unter Berücksichtigung der steuerrechtlichen Regelungen die Verteilungen der Steuerpflichtigen nach der Höhe des "zu versteuernden Einkommens" abgeleitet. Schließlich werden die Steuerbeträge für die einzelnen Personengruppen gemäß der jeweils relevanten Tarifformel ermittelt.

Dieses Verfahren läßt sich sowohl bei kurz- als auch bei mittelfristigen Prognosen anwenden; zudem ermöglicht es, die Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen zu simulieren. Dabei werden allerdings Rückwirkungen auf die gesamtwirtschaftliche Entwicklung nicht erfaßt.

² Vgl. Statistisches Bundesamt, Hrsg., Fachserie 14, Finanzen und Steuern, Reihe 7.3., Lohnsteuer, 1980, Stuttgart/Mainz 1983.

2. Bruttolohnschichtungen

Grundlage der Untersuchung sind die vom Statistischen Bundesamt für 1980 veröffentlichten Bruttolohnschichtungen für die Steuerklassen I, II, III ohne V, III/V und IV/IV, also die Verteilungen der Steuerpflichtigen jeder dieser Kategorien auf jeweils 32 Bruttolohngruppen. Die nicht zusammengeführten Fälle der Steuerklassen IV und V werden vernachlässigt; auf sie entfielen 1980 0,1 vH des Bruttolohns und 0,1 vH der Lohnsteuer aller in der Lohnsteuerstatistik erfaßten Steuerpflichtigen.

Ein Vergleich der in der Lohnsteuerstatistik insgesamt ausgewiesenen Bruttolohnsumme (Summe der auf den statistisch erfaßten Lohnsteuerkarten von den Arbeitgebern bescheinigten Bruttolöhne) mit der entsprechenden Größe der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR) (Bruttolohn- und -gehaltssumme zuzüglich öffentliche Pensionen und betriebliche Renten) zeigt, daß der VGR-Wert in allen Vergleichsjahren deutlich höher ist. Die Lohnsteuerstatistik 1980 erfaßt - wie schon die Lohnsteuerstatistiken 1974 und 1977 - etwa 94,5 vH jener Größe, die in den VGR ausgewiesen wird.

Die Differenz zwischen den beiden Größen beruht erstens darauf, daß in den VGR bestimmte Einkommensbestandteile erfaßt werden, die in der Lohnsteuerstatistik nicht nachgewiesen werden können; es handelt sich dabei um Gelegenheits- und Nebenverdienste, Wehrsold, fiktive Löhne für die Verpflegung und Bekleidung der Wehrpflichtigen, Beihilfen und Unterstützungen im Krankheitsfall, steuerfreie Zuschläge für Nacht-, Sonn- und Feiertagsarbeit, steuerfreie Zuschläge für unterbewertete Naturalentgelte und sonstige steuerfreie direkte Bezüge (z.B. Essenszuschüsse, Fahrtkostenzuschüsse, Jubiläumsgeschenke, Prämien für Verbesserungsvorschläge). Zweitens ist die Diskrepanz darauf zurückzuführen, daß nicht alle ausgestellten Lohnsteuerkarten an die Finanzämter zurückgegeben und damit in der Lohnsteuerstatistik erfaßt werden.

Drittens sind in der Lohnsteuerstatistik nicht jene Löhne ausgewiesen, für die der Arbeitgeber pauschal Lohnsteuer an das Finanzamt zahlt. Viertens waren bis zum Schlußtermin für die Datenlieferung für die Lohnsteuerstatistik 1980 (30.6. 1982) seitens der Finanzverwaltung nicht alle Lohnsteuerfälle bearbeitet und konnten daher nicht in die Statistik einbezogen werden.

Will man - bei Verwendung der Bruttolohnschichtungen gemäß der Lohnsteuerstatistik - nicht eine aus systematischen Gründen zu geringe "Lohnsumme" zugrundelegen und so ein zu geringes Lohnsteueraufkommen ableiten, so sind die Differenzen, die sich infolge der unvollständigen Rückgabe und Verarbeitung der Steuerkarten und wegen der pauschalen Lohnsteuerabgeltung ergeben, eigentlich zu beseitigen. Weil Informationen über die Höhe der hinzuzurechnenden Beträge nicht vorliegen, muß aber auf eine Korrektur verzichtet werden. Der so entstehende Fehler dürfte einerseits relativ gering sein, weil wohl vor allem Steuerkarten nicht ganzjährig Beschäftigter nicht an die Finanzämter zurückgegeben werden und damit nicht in der Lohnsteuerstatistik erfaßt werden; er kann aber andererseits erheblich sein, weil die Fristsetzung für die Datenlieferung wohl verhindert, daß einige Steuerpflichtige mit sehr hohem Bruttolohn statistisch erfaßt werden.

Um entsprechende Schichtungen für die Jahre nach 1980 zu gewinnen, wird angenommen, daß sich die Bruttolöhne aller Steuerpflichtigen in einem bestimmten Jahr mit der gleichen Rate ändern. Als Veränderungsrate wird jene für die Bruttolohn- und -gehaltssumme je Beschäftigten laut VGR verwendet. Als Veränderungsrate für die Zahl der Steuerpflichtigen wird jene für die Zahl der abhängig Beschäftigten gemäß den VGR zugrundegelegt.

3. Abzugsbeträge und Steuerschuld

Nachdem alle Bruttolohnschichtungen festgelegt sind, müssen die Bruttolöhne entsprechend den steuerrechtlichen Regelungen um Abzugsbeträge vermindert werden, um so die "zu versteuern-den Einkommen" abzuleiten; schließlich sind die Formeln des Einkommensteuertarifs anzuwenden.

Für die einzelnen Gruppen von Steuerpflichtigen werden zu-nächst Beträge für den Werbungskostenpauschbetrag, den Son-derausgabenpauschbetrag, den Arbeitnehmerfreibetrag und den Weihnachtsfreibetrag abgesetzt (Tabelle 1). Als weitere Ab-zugsbeträge werden Vorsorgeaufwendungen, Werbungskosten, die über die Pauschbeträge hinausgehen, sowie sonstige Freibe-träge berücksichtigt. Zu diesen zählen der Versorgungsfrei-betrag, der Altersfreibetrag, Aufwendungen wegen außergewöhn-licher Belastungen, der Altersentlastungsbetrag etc. Letzt-lich wird der Bruttolohn pauschal um 1 vH gekürzt, um weitere Abzugsbeträge wie etwa (auf der Lohnsteuerkarte eingetragene) Freibeträge infolge der Inanspruchnahme des § 7b Einkommen-steuergesetz (EStG) zu berücksichtigen.

Tabelle 1 - Berücksichtigte steuerfreie Abzugsbeträge für verschiedene Steuerklassen (ohne vom Bruttolohn abhängige Abzugsbeträge) in der Bundesrepublik Deutschland

Art	Steuerklasse				
	I	II	III ohne V	III/ V	IV/ IV
Werbungskostenpauschale	564	564	564	1128	1128
Sonderausgabenpauschale	270	270	540	540	540
Arbeitnehmerfreibetrag	480	480	480	960	960
Weihnachtsfreibetrag	600	600	600	1200	1200
Insgesamt	1914	1914	2184	3828	3828

Quelle: Einkommensteuergesetz, §§ 9a, 10c und 19.

Die Abzugsbeträge für die Vorsorgeaufwendungen der einzelnen Kategorien von Steuerpflichtigen werden gewonnen, indem die

Bruttolöhne um den jeweiligen Weihnachtsfreibetrag reduziert und dann die Vorschriften des § 10c EStG (Vorsorgepauschale) angewendet werden. Dabei werden auch die Kinderadditive berücksichtigt. Bei Ehegatten müßte die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Vorsorgepauschale eigentlich für jeden Ehegatten gesondert ermittelt werden. Weil Informationen über die Lohnaufteilung auf Ehemann und Ehefrau aber nicht vorliegen, wird eine Gleichverteilung angenommen. Während dadurch für Fälle der Steuerklasse IV/IV ein Fehler in der Regel nicht entsteht, wird für die Steuerpflichtigen der Steuerklasse III/V in bestimmten Fällen eine überhöhte Vorsorgepauschale ermittelt.

Um Anhaltspunkte über die Höhe der Werbungskosten, die über die Pauschale hinausgehen, und der sonstigen steuerfreien Abzugsbeträge zu gewinnen, werden die Ergebnisse des maschinellen Lohnsteuerjahresausgleichs im Jahre 1980 herangezogen³.

Um für die Lohnsteuerpflichtigen mit maschinellem Lohnsteuerjahresausgleich (Tabelle 2) jene Werbungskosten zu ermitteln, die über die Pauschale hinausgehen, werden deren Werbungskosten um die Pauschbeträge vermindert. Dabei wird unterstellt, daß die Aufteilung der Steuerpflichtigen mit maschinellem Lohnsteuerjahresausgleich in solche, die nach der Grundtabelle besteuert werden, und jene, die nach der Splittingtabelle besteuert werden, der Aufteilung nach diesen beiden Gruppen im maschinellen Lohnsteuerjahresausgleich des Landes Hessen im Jahre 1980 entspricht; für das Land Hessen stehen diese Informationen zur Verfügung, nicht aber für das Bundesgebiet. Es wird ferner unterstellt, daß die nach der Splittingtabelle Besteuernten mit Lohnsteuerjahresausgleich sich in gleicher Weise in solche mit einem Arbeitnehmer (Steuerklasse III ohne V) und solche mit zwei Arbeitnehmern (Steuerklassen III/V und IV/IV) gliedern wie die nach der

³ Vgl. Statistisches Bundesamt, a.a.O., S. 23.

Tabelle 2: Bruttolohn je Steuerpflichtigen, Werbungskosten und sonstige Freibeträge je Steuerpflichtigen in verschiedenen Bruttolohngruppen bei den Lohnsteuerpflichtigen mit maschinellem Lohnsteuerjahresausgleich im Jahre 1980

Bruttolohn von ... bis unter ... DM	Bruttolohn je Lohnsteuer- pflichtigen	Werbungskosten je Lohn- steuerpflichtigen		Sonstige Freibeträge je Lohnsteuerpflichtigen	Sonstige Freibeträge, soweit sie den Arbeitnehmer- und den Weihnachtsfreibetrag übersteigen, je Lohnsteuer- pflichtigen
		insgesamt	soweit die Pauschbeträge überschreitend		
	DM	vH des Bruttolohns		je Lohnsteuerpflichtigen	
unter 2 400	1 374	20,4	.	71,5	.
2 400 - 4 800	3 539	16,1	.	45,2	9,2
4 800 - 7 200	6 013	10,0	.	29,7	8,5
7 200 - 9 600	8 358	8,9	1,0	22,2	6,9
9 600 - 12 000	10 811	7,7	1,6	18,7	6,9
12 000 - 16 000	13 983	7,0	2,2	16,1	7,0
16 000 - 20 000	18 081	6,1	2,4	13,6	6,5
20 000 - 25 000	22 681	5,9	3,0	11,6	6,0
25 000 - 30 000	27 482	5,4	3,0	10,8	6,1
30 000 - 36 000	32 863	5,5	3,5	11,2	7,3
36 000 - 40 000	37 951	4,7	2,9	9,9	6,5
40 000 - 45 000	42 390	4,3	2,8	8,9	5,9
45 000 - 50 000	47 350	4,3	2,9	8,3	5,6
50 000 - 55 000	52 445	4,0	2,7	7,5	5,1
55 000 - 60 000	57 242	3,9	2,8	7,2	4,9
60 000 - 65 000	61 658	5,6	4,5	9,2	7,1
65 000 - 70 000	66 699	9,6	8,6	12,2	10,3
70 000 - 75 000	71 939	18,5	17,6	10,8	9,0
75 000 und mehr	80 657	30,4	29,5	7,6	6,0
Insgesamt	26 460	5,3	2,8	11,0	6,2

Quelle: Eigene Berechnungen auf der Basis der Ergebnisse der Lohnsteuerstatistik 1980.

Splittingtabelle besteuerten Lohnsteuerpflichtigen insgesamt (Lohnsteuerpflichtige mit maschinellem Lohnsteuerjahresausgleich, Lohnsteuerpflichtige mit maschineller Einkommensteueranlagung und Sonstige). Mit diesen Hypothesen lassen sich die Werbungskostenpauschbeträge der Lohnsteuerpflichtigen mit maschinellem Lohnsteuerjahresausgleich errechnen. Als Differenz ergeben sich Angaben über die Werbungskosten, die über die Pauschale hinausgehen. Diese sind für die einzelnen Bruttolohngruppen in Tabelle 2 in vH des Bruttolohns dargestellt.

In den Bruttolohngruppen, die hinsichtlich der Besetzungszahl und der Bruttolohnhöhe quantitativ am wichtigsten sind (Bruttolohn von 9 600 DM bis unter 60 000 DM), variiert der prozentuale Abzugsbetrag für die Werbungskosten, die über die Pauschale hinausgehen, nur wenig. Er beträgt für die Lohnsteuerpflichtigen mit maschinellem Lohnsteuerjahresausgleich im Durchschnitt 2,8 vH. Für das Jahr 1977 lassen sich eine ähnlich geringe Abhängigkeit vom Bruttolohn und ein praktisch identischer durchschnittlicher prozentualer Abzugsbetrag feststellen. Die Hypothese eines konstanten prozentualen Abzugsbetrags vom Bruttolohn soll daher zugrundegelegt werden.

Die sonstigen Abzugsbeträge umfassen u.a. den Weihnachtsfreibetrag und den Arbeitnehmerfreibetrag. Diese müssen errechnet und von den sonstigen Abzugsbeträgen subtrahiert werden, um Anhaltspunkte über das Ausmaß der noch nicht berücksichtigten sonstigen Abzugsbeträge und über deren Abhängigkeit vom Bruttolohn zu gewinnen. Um die Abzugsbeträge in Form des Weihnachts- und des Arbeitnehmerfreibetrags zu berechnen, bedarf es Informationen über die Gliederung der Lohnsteuerpflichtigen mit maschinellem Lohnsteuerjahresausgleich nach Steuerklassen insoweit, als die Summe aus Weihnachtsfreibetrag und Arbeitnehmerfreibetrag nach Steuerklassen variiert. Diese Summe beträgt für die Steuerklassen I, II und III ohne V 1 080 DM und für die Steuerklassen III/V und IV/IV 2 160 DM

(Tabelle 1). Steuerpflichtige der ersten Kategorie sind 82 vH, Steuerpflichtige der zweiten Kategorie sind 18 vH der Lohnsteuerpflichtigen mit maschinellm Lohnsteuerjahresausgleich, wenn man die gleichen Hypothesen wie bei der Berechnung der über die Pauschbeträge hinausgehenden Werbungskosten zugrundelegt.

Die sonstigen Freibeträge, soweit sie die Summe aus Weihnachts- und Arbeitnehmerfreibetrag übersteigen, betragen für die Lohnsteuerpflichtigen mit maschinellm Lohnsteuerjahresausgleich im Durchschnitt 6,2 vH des Bruttolohns. Zwischen den einzelnen Bruttolohngruppen variiert der Anteil relativ wenig (Tabelle 2). Die Hypothese einkommensproportionaler Abzugsbeträge wird daher zugrundegelegt.

Nimmt man an, daß für die zur Einkommensteuer veranlagten Lohnsteuerpflichtigen die gleichen (vom Bruttolohn unabhängigen) vH-Sätze für die Abzugsbeträge gelten wie für die Lohnsteuerpflichtigen mit maschinellm Lohnsteuerjahresausgleich und daß die sonstigen Lohnsteuerpflichtigen (15 vH der Lohnsteuerpflichtigen) lediglich die Pauschbeträge geltend machen, so lassen sich als gewogene bruttolohnproportionale Abzugsbeträge für die "erhöhten" Werbungskosten 2,4 vH und für die den Arbeitnehmer- und den Weihnachtsfreibetrag übersteigenden sonstigen Freibeträge 5,3 vH des Bruttolohns errechnen. Insgesamt sind also 7,7 vH anzusetzen. Berücksichtigt man noch zusätzliche Sonderausgaben von 0,3 vH, ohne daß es dafür fundierte Anhaltspunkte gibt, so resultiert ein Anteil von 8 vH für die bruttolohnproportionalen steuerfreien Abzugsbeträge.

Um schließlich für die Steuerpflichtigen jeder Bruttolohngruppe die Steuerschuld zu ermitteln, werden die Tarifforneln herangezogen. Bezeichnet x_{ij} die Zahl der Steuerpflichtigen der i -ten Bruttolohngruppe in der j -ten Steuerklasse und t_{ij} die dazugehörige Steuerschuld, so gilt für die Einkommensteuerschuld (Lohnsteuerschuld) T auf die in einem bestimmten Jahr gezahlten Löhne, Gehälter und Pensionen:

$$T = \sum_{i=1}^{32} \sum_{j=1}^{21} x_{ij} t_{ij}$$

III. Überprüfung des Modells

Das dargestellte Modell zur Ableitung des Lohnsteueraufkommens enthält neben den steuerrechtlich festgelegten Zusammenhängen eine Vielzahl von Hypothesen. Die Behandlung konkreter Fragestellungen ist aber erst dann mit Aussicht auf Erfolg möglich, wenn diese Hypothesen bei empirischen Tests nicht widerlegt worden sind.

Dies ist für einige Hypothesen der Fall, etwa für die Hypothese einer Konstanz der relativen Lohnpyramide⁴. Für andere Hypothesen sprechen aber nur Plausibilitätsüberlegungen; wieder andere sind kaum mehr als ad hoc-Hypothesen, die einer unabhängigen Überprüfung noch nicht unterzogen worden sind. Einige Hypothesen können sogar mangels entsprechender Daten nicht oder nicht ausreichend geprüft werden. Prüfen läßt sich freilich, ob die Gesamtheit der Hypothesen - zusammen mit den Anwendungsbedingungen - zu Resultaten für das Lohnsteueraufkommen führt, die mit den tatsächlichen Daten vereinbar sind.

Dabei zeigt sich zunächst, daß das abgeleitete Lohnsteueraufkommen von 101,19 Mrd. DM mit jenem in der Lohnsteuerstatistik 1980 (101,83 Mrd. DM) recht gut übereinstimmt. Die Übereinstimmung besagt aber nicht allzuviel, sind doch Daten der Lohnsteuerstatistik 1980 verwendet worden, um einige Hypothesen numerisch zu spezifizieren. Daher sollen aus den Modellergebnissen Resultate für das kassenmäßige Lohnsteueraufkommen abgeleitet und den Daten für die tatsächlichen Kasseneingänge an Lohnsteuer gegenübergestellt werden.

⁴ Vgl. hierzu Grohmann, Heinz, Zur Problematik der statistischen Inferenz in der empirischen Wirtschaftsforschung (Habilitationsschrift), Frankfurt a.M. 1970, S. 362-365.

Will man von der modellhaft abgeleiteten Lohnsteuerschuld auf Löhne, Gehälter, Pensionen u.ä. zu den "kassenmäßigen" Lohnsteuereinnahmen eines Jahres gelangen, so sind verschiedene Umrechnungen und Korrekturen erforderlich.

Erstens ist der einmonatige Lag zu beachten, mit dem die Arbeitgeber Lohnsteuer abführen. Von der "entstehungsmäßig" abgeleiteten Lohnsteuerschuld sind also die Lohnsteuereinnahmen im Januar des Jahres $t+1$ (für Löhne, Pensionen und betriebliche Renten im Dezember des Jahres t) abzuziehen, während die Lohnsteuereinnahmen im Januar des Jahres t hinzuzufügen sind.

Zweitens sind die im Jahre t für das Vorjahr im Rahmen des Lohnsteuerjahresausgleichs erstatteten Lohnsteuerbeträge zu subtrahieren. Umgekehrt sind die Beträge zu addieren, die erst im Jahre $t+1$ im Rahmen des Lohnsteuerjahresausgleichsverfahrens oder im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung nach § 46 EStG zurückgezahlt werden, weil nachträglich zusätzliche Abzugsbeträge geltend gemacht werden.

Statistische Angaben über die im Lohnsteuerjahresausgleich erstatteten Beträge und auch über die Erstattungsbeträge nach § 46 EStG stehen zwar zur Verfügung, letztere sind aber der Fragestellung nicht voll adäquat. Die Erstattungsbeträge beziehen sich auf mehrere Jahre, nicht nur auf das Vorjahr. Sie sind generell zu niedrig, weil bei der Veranlagung neben den Einkünften aus unselbständiger Arbeit andere (noch nicht oder noch nicht ausreichend besteuerte) Einkünfte besteuert werden; die Erstattungsbeträge fallen also geringer aus, als es der Fall wäre, wenn nur Einkünfte aus unselbständiger Arbeit besteuert würden. Andererseits sind die statistisch ermittelten Erstattungsbeträge gemäß § 46 EStG zu hoch, da in einigen Bundesländern Nachzahlungen, die für Einkünfte aus unselbständiger Arbeit (im Rahmen der sich aufgrund der Veranlagung insgesamt ergebenden Nachzahlungen) zu leisten wären, nicht gegengerechnet werden. Es wird angenommen, daß

sich die beiden zuletzt genannten Effekte kompensieren und daß verzögerte Veranlagungen von Lohnsteuerpflichtigen und damit Erstattungen an diese keine nennenswerte Rolle spielen.

Von dem "entstehungsmäßig" berechneten Lohnsteueraufkommen sind schließlich noch gewährte Arbeitnehmersparzulagen und gezahlte Berlin-Zulagen und Bergmannsprämien abzuziehen. Schließlich sind Steuerrechtsänderungen und Änderungen der Steuerrückstände (inkl. Erlaß und Niederschlagung) zu berücksichtigen.

In Tabelle 3 sind die Ergebnisse der Umrechnung dargestellt. Die modellmäßig errechneten Steuereinnahmen liegen in den Jahren 1981 bis 1984 um 12 bis 13 vH unter den tatsächlichen Steuereinnahmen.

Damit ist die Gesamtheit der Hypothesen, die das Modell ausmachen, widerlegt, es sei denn, es gibt Gründe dafür, daß zu erwarten war, daß das Niveau des tatsächlichen Aufkommens unterschätzt wird.

Solche Gründe gibt es in der Tat. Erstens sind im Modell die Lohnsteuereinnahmen nicht erfaßt, die nach § 40a EStG im Rahmen der pauschalen Lohnsteuerabgeltung durch den Arbeitgeber anfallen. Zweitens werden im Modell in allen bedeutenden Lohngruppen und Steuerklassen zu geringe durchschnittliche Steuersätze angewendet, weil den Steuerpflichtigen stets der jeweilige durchschnittliche Bruttolohn zugeordnet wird, die Verteilung innerhalb der Gruppe also vernachlässigt wird. Es wird - fälschlicherweise - für alle Steuerpflichtigen einer Gruppe das "Splitting-Verfahren" angewendet. Drittens gibt es wohl auch Fälle, in denen - aus Unkenntnis etwa - ein Antrag auf Lohnsteuerjahresausgleich nicht gestellt wird und so auf die Rückerstattung von Lohnsteuer verzichtet wird. Schließlich sind die Steuerkarten jener Steuerpflichtigen nicht erfaßt, die mit großer Verzögerung veranlagt werden. Ohnehin werden manche Steuerkarten (wohl vor allem bei

Tabelle 3: Modellmäßig abgeleitetes Lohnsteueraufkommen und tatsächliches Lohnsteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland (Mrd. DM)

Jahr t	1981	1982	1983	1984	1985
Deduzierte Lohnsteuer auf gezahlte Löhne, Gehälter, Pensionen u.ä.	97,32	101,29	104,01	109,35	114,85
+ Im Jahre t+1 erfolgende Einkommensteuererstattungen an veranlagte Arbeitnehmer (§ 46) für Einkünfte der Vorjahre	11,87	12,94	14,20	15,20	16,40
+ Im Lohnsteuerjahresausgleichsverfahren für das Jahr t im Jahre t+1 zurückgezahlte Lohnsteuerbeträge	6,78	6,43	5,92	5,90	6,00
- Im Lohnsteuerjahresausgleichsverfahren für das Jahr t-1 im Jahre t zurückgezahlte Lohnsteuerbeträge	6,90	6,78	6,43	5,92	5,90
- Veränderung der Rückstände, Ausfälle wegen Erlaß, Niederschlagung	0,25	0,41	0,23	0,22	0,25
- Gezahlte Arbeitnehmersparzulagen	3,00	1,90	1,95	1,95	2,00
- Gezahlte Berlinzulagen	2,35	2,35	2,35	2,45	2,45
- Gewährte Bergmannsprämien	0,23	0,24	0,22	0,24	0,25
- Lohnsteuereinnahmen im Januar t+1	10,56	11,13	11,82	13,11	13,30
+ Lohnsteuereinnahmen im Januar t	9,96	10,56	11,13	11,82	13,11
+ Mehreinnahmen aufgrund von Steuerrechtsänderungen	-1,80	-1,15	1,20	1,00	1,00
Abgeleitetes kassenmäßiges Lohnsteueraufkommen im Kalenderjahr	100,84	107,26	113,46	119,38	127,21
Tatsächliches Lohnsteueraufkommen im Kalenderjahr	116,56	123,41	128,89	136,35	-
Abweichung zwischen Modellergebnis und tatsächlichem Ergebnis	-15,72	-16,15	-15,43	-16,97	-

nur kurzfristiger Beschäftigung) nicht an das Finanzamt weitergeleitet.

Insgesamt genügt das Modell - bei Berücksichtigung der zuletzt genannten Sachverhalte - den Anforderungen. Zwar ließen sich bezüglich des Aufkommensniveaus befriedigendere Ergebnisse dadurch produzieren, daß die Hypothesen über die Abzugsbeträge korrigiert werden. Ein solches Vorgehen ergäbe aber, da mangels geeigneter statistischer Daten willkürliche Annahmen erforderlich wären, nur scheinbar ein befriedigenderes Resultat. Überdies interessiert - etwa bei Überlegungen, die auf eine Änderung des Einkommensteuertarifs abzielen - vor allem die Entwicklung des Lohnsteueraufkommens, also die dem Steuersystem immanente Dynamik, und die Veränderungsraten des Lohnsteueraufkommens gemäß dem Modell charakterisieren die tatsächliche Entwicklung recht gut (1984: 5,2 vH im Vergleich zu 5,8 vH; 1983: 5,8 vH im Vergleich zu 4,4 vH; vgl. Tabelle 3).

IV. Anwendung des Modells

1. Eckdaten zur künftigen wirtschaftlichen Entwicklung

Eine Anwendung des Modells zum Zwecke der Prognose oder mit der Absicht, die finanziellen Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen zu untersuchen, setzt Vorstellungen über die künftige gesamtwirtschaftliche Entwicklung voraus. Insbesondere sind Daten über die künftige Entwicklung der Bruttolohn- und -gehaltssumme erforderlich. Es wird hier unterstellt, daß die wirtschaftspolitischen Instanzen ihr Handeln stärker als in der Vergangenheit auf das Ziel hin ausrichten werden, für dessen Realisierung sie verantwortlich sind⁵, daß demzufolge

⁵ Die hier zugrundegelegte wirtschaftspolitische Konzeption ist dargestellt bei Fels, G., Giersch, H., Müller-Groeling, H., Schmidt, K.-D., Neue Rollenverteilung in der Konjunkturpolitik, in: Giersch, H., Hrsg., Die Weltwirtschaft, 1971, H. 1, S. 5-8.

prinzipiell die Eckdaten der Zielprojektion der Bundesregierung als wahrscheinlich gelten dürfen, daß aber die Inflationsrate und auch die Veränderungsrate des Bruttolohns je Beschäftigten etwas niedriger als in der Zielprojektion unterstellt ausfallen. Im einzelnen werden folgende jährliche Veränderungsraten für den durchschnittlichen Bruttolohn und für die Zahl der Steuerpflichtigen erwartet:

Jahr	Durchschnittlicher Bruttolohn	Zahl der Steuerpflichtigen
1985	2,9	-0,3
1986	3,3	0,0
1987	3,0	0,3
1988	2,5	0,3
1989	2,0	0,4

2. Prognose des Lohnsteueraufkommens

Wird für die nächsten Jahre das aktuelle Einkommensteuerrecht zugrundegelegt, erhält man für das Lohnsteueraufkommen (bei "entstehungsmäßiger" Abgrenzung) die in Tabelle 4 dargestellten Ergebnisse. Das Lohnsteueraufkommen nimmt danach 1985 um 5 vH, 1986 um 6,1 vH und 1987 um 5,8 vH je Jahr zu. Die Aufkommenselastizität sinkt von 1,94 im Jahre 1985 auf 1,69 im Jahre 1989.

Die Entwicklung der Aufkommenselastizität gemäß Tabelle 4 resultiert aus einer von 1,66 auf 1,44 abnehmenden Tarifelastizität und einer Besteuerungsmengenelastizität (Elastizität der Bemessungsgrundlage (= des "zu versteuernden Einkommens") bezüglich der "Lohnsumme") von knapp 1,2. Die durchschnittliche Belastung des "zu versteuernden Einkommens" liegt 1985 bei gut 20 vH. In den nächsten Jahren würde sie bei unverändertem Steuerrecht deutlich ansteigen. Dies resultierte vor allem daraus, daß der Anteil der Lohnsteuerpflichtigen, deren Einkommen in den direkt progressiven Bereich des Einkommensteuertarifs fällt, weiter zunähme.

Tabelle 4 - Ergebnisse der Prognose des Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland 1985-1989

	1985	1986	1987	1988	1989
Zunahme des Lohnsteueraufkommens (vH)	5,0	6,1	5,8	4,9	4,1
Aufkommenselastizität	1,94	1,85	1,77	1,74	1,69
Tarifelastizität	1,66	1,57	1,50	1,49	1,44
Bestuerungsmengenelastizität	1,17	1,18	1,18	1,17	1,17
Durchschnittlicher Steuersatz (vH)	20,5	21,7	22,1	22,4	22,6

3. Simulation der Auswirkungen alternativer Einkommensteuertarife und unterschiedlicher Regelungen bei den steuerfreien Abzugsbeträgen

Mit dem entwickelten Modell lassen sich auch die Konsequenzen von Steuerrechtsänderungen simulieren. Dabei ist erstens zu beachten, daß das Niveau unterschätzt wird. Zweitens geben die Resultate die Effekte nur der "ersten Runde" an. Mit der betreffenden Steuerrechtsänderung einhergehende Anpassungen der Privaten oder des Staates werden nicht berücksichtigt. Soweit etwa durch eine Maßnahme Leistungsanreize geschaffen werden und es zu höheren Wachstumsraten des Sozialprodukts kommt, fließen den Gebietskörperschaften höhere Steuereinnahmen zu. Diese sind den "Ausfällen der ersten Runde" gegenüberzustellen. Es mag durchaus sein, daß bei einer in diesem Sinne richtigen Rechnung eine Maßnahme nichts "kostet", sondern sogar - über mittlere Frist - zusätzliche Steuereinnahmen erbringt. Auch ist zu bedenken, daß die Kombination mehrerer Rechtsänderungen nicht zu Steuerausfällen in Höhe der Summe der Ausfälle für die einzelnen Maßnahmen führen muß; denn die durchschnittlichen Grenzsteuersätze unterscheiden sich in den beiden Fällen.

Mit Hilfe des beschriebenen Modells werden "Steuerausfälle" für die im Bundesministerium der Finanzen entwickelten Tarif-

modelle berechnet. Die Ergebnisse sind in Tabelle 5 dargestellt.

Tabelle 5 - Auswirkungen der Einführung alternativer Steuertarife auf das Lohnsteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland 1986-1989 - Änderungen in Mrd. DM -

Tarifmodell	1986	1987	1988	1989
Steuertarif 1986/87	-4,3	-4,6	-	-
Steuertarif 1988	-	-	-9,0	-9,5

Für das gesamte Einkommensteueraufkommen resultieren Steuermindereinnahmen (Tabelle 6), die 1986 um 0,6 Milliarden DM und 1988 um 3,6 Milliarden DM geringer sind als nach den Berechnungen des Bundesministeriums der Finanzen.

Die Simulationsergebnisse für die primären Auswirkungen des höheren Kinderfreibetrages und des Wegfalls der Kinderadditive auf das Lohnsteueraufkommen sind in Tabelle 7 dargestellt. Berücksichtigt man zusätzlich die Auswirkungen auf das Aufkommen an veranlagter Einkommensteuer, so "kostet" die Erhöhung des Kinderfreibetrages auf 2 484 DM bei gleichzeitiger Abschaffung der Kinderadditive bei der Bemessung der Vorsorgepauschale etwa 6,8 Mrd. DM; nach Berechnungen des Bundesministeriums der Finanzen "kostet" diese Maßnahme nur 4,8 Mrd. DM. Auswirkungen über eine Anhebung des Kindergeldes sind in beiden Rechnungen nicht berücksichtigt.

Tabelle 6 - Auswirkungen der Einführung alternativer Steuertarife auf das Einkommensteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland 1986 bis 1989 - Änderungen in Mrd. DM -

Tarifmodell	1986	1987	1988	1989
Steuertarif 1986/87	-5,1	-5,4	-	-
Steuertarif 1988	-	-	-10,6	-11,2

Tabelle 7 - Auswirkungen alternativer Regelungen für die steuerfreien Abzugsbeträge auf das Lohnsteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland 1986-1989 - Änderungen in Mrd. DM -

Steuerpolitische Maßnahme	1986	1987	1988	1989
Erhöhung des Kinderfreibetrages von 432 DM auf 2 484 DM und Wegfall der Kinderadditive bei der Berechnung der Vorsorgepauschale	-5,8	-5,8	-5,7	-5,7

Die statisch berechneten Gesamtwirkungen des Steuerpakets belaufen sich auf 11,9 Mrd. DM für 1986, 12,2 Mrd. DM für 1987, 17,4 Mrd. DM für 1988 und 18,0 Mrd. DM für 1989. Sie sind damit anfangs größer, später kleiner als nach Bonner Berechnungen. Dies dürfte z.T. auf den unterschiedlichen gesamtwirtschaftlichen Eckdaten beruhen.

4. Steuerrechtsänderungen und Dynamik des Lohnsteueraufkommens

Die unterschiedlichen Einkommensteuertarife und die unterschiedlichen Abzugsbetragsregelungen interessieren nicht nur im Hinblick darauf, zu welchen "Steuerausfällen" sie führen, sondern auch im Hinblick darauf, wie sie sich mittelfristig auf den Expansionspfad des Steueraufkommens auswirken. Diese Wirkungen werden an den Änderungen der Aufkommenselastizität des Lohnsteueraufkommens in den Jahren 1987 und 1989 sowie an deren Komponenten gemessen.

Die neuen Einkommensteuertarife verringern die Tarifelastizität nur wenig (Tabelle 8). Bei gegebener Bemessungsgrundlagenelastizität sinkt die Aufkommenselastizität im Vergleich zum geltenden Steuerrecht um nicht einmal 0,05. Dies bedeutet, daß auch nach der Einführung der neuen Steuertarife der Zeitabstand zwischen Steuersenkungen, die notwendig sind, um

Tabelle 8 - Kennzahlen zur Dynamik des Lohnsteueraufkommens bei unterschiedlichen steuerrechtlichen Regelungen

Steuerrechtliche Regelung	Tarif- elasti- zität	Bemessungs- grundlagen- elastizität	Aufkom- mens- elasti- zität
Geltendes Steuerrecht	1,50	1,18	1,77
Geändertes Steuerrecht	1,48	1,24	1,83
	im Jahre 1989		
Geltendes Steuerrecht	1,44	1,17	1,69
Geändertes Steuerrecht	1,40	1,21	1,70

die Steuerbelastung für alle Steuerzahler im Durchschnitt konstant zu halten, gering bleibt. Er wird sogar dadurch verringert, daß die festen Kinderfreibeträge die Bemessungsgrundlagenelastizität erhöhen. Werden nämlich absolut konstante steuerfreie Abzugsbeträge erhöht, so vergrößert dies die Bemessungsgrundlagenelastizität und gleichzeitig die maßgebende Tarifelastizität; letzteres beruht darauf, daß die Tarifelastizität ab einem zu versteuernden Einkommen von rd. 35 000 DM (bei Ledigen) bzw. rd. 70 000 DM (bei Verheirateten) abnimmt, daß die Steuerpflichtigen 1987/89 im Durchschnitt ein Einkommen versteuern werden, das über diesem "kritischen Wert" liegt, und daß das im Durchschnitt zu versteuernde Einkommen bei größeren Abzugsbeträgen geringer ausfällt.