

Boss, Alfred; Elendner, Thomas

**Working Paper**

## Ein Modell zur Simulation des Lohnsteueraufkommens in Deutschland

Kiel Working Paper, No. 988

**Provided in Cooperation with:**

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

*Suggested Citation:* Boss, Alfred; Elendner, Thomas (2000) : Ein Modell zur Simulation des Lohnsteueraufkommens in Deutschland, Kiel Working Paper, No. 988, Kiel Institute of World Economics (IfW), Kiel

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/2446>

**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.*

**Institut für Weltwirtschaft**  
Düsternbrooker Weg 120  
24105 Kiel

**Kieler Arbeitspapier Nr. 988**

**Ein Modell zur Simulation  
des Lohnsteueraufkommens  
in Deutschland**

**von**

**Alfred Boss und Thomas Elendner**

Juni 2000

*Für den Inhalt der Kieler Arbeitspapiere sind die jeweiligen Autorinnen und Autoren verantwortlich, nicht das Institut. Da es sich um Manuskripte in einer vorläufigen Fassung handelt, wird gebeten, sich mit Anregungen und Kritik direkt an die Autorinnen und Autoren zu wenden und etwaige Zitate mit ihnen abzustimmen.*

# **Ein Modell zur Simulation des Lohnsteueraufkommens in Deutschland**

Zusammenfassung:

Die Bruttolohnschichtungen für die einzelnen Steuerklassen im Jahr 1995 werden anhand der Ergebnisse der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen fortgeschrieben. Unter Anwendung des tatsächlichen und des geplanten Steuerrechts wird das Lohnsteueraufkommen prognostiziert und simuliert. Die Einführung der von der Bundesregierung präferierten Einkommensteuertarife würde die Durchschnittsbelastung der Löhne und Gehälter reduzieren, die Grenzsteuerbelastung der Lohnsteuerzahler im Durchschnitt würde aber nur kurzfristig verringert.

Abstract:

The gross wage income distributions for different groups of taxpayers in 1995 are used to derive income distributions for 2000–2003. By applying alternative rules of taxation, revenues according to different tax rate structures are deduced. When introducing the tax rate structures proposed by the federal government, the average tax rate is reduced, but the marginal tax rates on average are lower only in the short run.

Schlagworte: Steuerprognose, Steuersimulation, Steuerprogression,  
Marginale Steuerbelastung

JEL Klassifikation: H24

**Dr. Alfred Boss**

Institut für Weltwirtschaft

24100 Kiel

Telefon: (0431) 8814-231

Telefax: (0431) 8814-525

E-mail: [alfred.boss@ifw.uni-kiel.de](mailto:alfred.boss@ifw.uni-kiel.de)

**Thomas Elendner**

Institut für Betriebswirtschaft

an der Universität Kiel

Olshausenstr. 40

24118 Kiel

Telefon: (0431) 880-3993

E-mail: [elendner@bwl.uni-kiel.de](mailto:elendner@bwl.uni-kiel.de)

# Inhaltsverzeichnis

<b>A.</b>	<b>Problemstellung .....</b>	<b>1</b>
<b>B.</b>	<b>Ein Modell zur Prognose und Simulation des Lohnsteuer-aufkommens .....</b>	<b>1</b>
	1. Grundzüge.....	1
	2. Bruttolohnschichtungen.....	2
	3. Abzugsbeträge und Steuerschuld .....	6
	4. Überprüfung des Modells .....	7
<b>C.</b>	<b>Die Nutzung des Modells bei der Prognose .....</b>	<b>10</b>
<b>D.</b>	<b>Simulation der Auswirkungen alternativer Einkommensteuer-tarife .....</b>	<b>14</b>
	1. Vorbemerkungen.....	14
	2. Elemente der von der Bundesregierung und der von der Opposition präferierten Einkommensteuertarife.....	14
	3. Auswirkungen der Einführung alternativer Steuertarife auf das Lohnsteueraufkommen .....	16
	4. Aufkommenselastizität, durchschnittlicher Grenzsteuersatz und Durchschnittssteuersatz nach den einzelnen Einkommensteuer- tarifen .....	18
	a) Formale Darstellung der Zusammenhänge.....	18
	b) Die Verhältnisse im Jahr 2000 .....	19
	c) Steuerrechtsänderungen und Dynamik des Lohnsteuer- aufkommens in den Jahren 2001 bis 2003 .....	19
	5. Exkurs: Zur Entwicklung des Progressionsgrades des Einkommensteuertarifs .....	22
<b>E.</b>	<b>Wirtschaftspolitische Überlegungen .....</b>	<b>24</b>
<b>F.</b>	<b>Anhang .....</b>	<b>25</b>
<b>G.</b>	<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>28</b>

## **A. Problemstellung**

Um das Lohnsteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland zu prognostizieren, werden seit vielen Jahren verschiedene Verfahren verwendet. Dieses Verfahren bedient sich 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 wird hier dargestellt; als Datenbasis dienen vor allem die Ergebnisse der Lohnsteuerstatistik. Das Verfahren, das eine verlässliche Prognose des künftigen Lohnsteueraufkommens ermöglicht, wird dann verwendet, um die finanziellen Auswirkungen der Einführung alternativer Steuertarife auf das Lohnsteueraufkommen abzuschätzen sowie die Implikationen dieser Tarife für die Dynamik des Lohnsteueraufkommens aufzuzeigen.

## **B. Ein Modell zur Prognose und Simulation des Lohnsteueraufkommens**

### **1. Grundzüge**

Ausgangspunkt für die Prognose des Lohnsteueraufkommens und für die Untersuchung der Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen auf das Lohnsteueraufkommen ist die Verteilung aller Lohnsteuerpflichtigen auf die einzelnen Steuerklassen und Bruttolohngruppen in einem Jahr, für das die aktuellste Lohnsteuerstatistik vorliegt. Gegenwärtig ist dies das Jahr 1995. Um entsprechende Verteilungen für die Jahre danach, z. B. für die Jahre bis zum Jahr 2003, zu gewinnen, werden Annahmen über die Veränderung der Zahl der Lohnsteuerpflichtigen und über die Entwicklung des durchschnittlichen Bruttolohns getroffen. Hier fließen die Ergebnisse der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR) sowie die einer Prognose ein.

Im nächsten Schritt werden für alle Jahre unter Berücksichtigung der steuerrechtlichen Regelungen die Verteilungen der Steuerpflichtigen nach Steuerklassen sowie nach der Höhe des „zu versteuernden Einkommens“ abgeleitet.

Schließlich werden die Steuerbeträge für die einzelnen Personengruppen gemäß der jeweils relevanten Tarifformel ermittelt und addiert.

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. Bruttolohnschichtungen

Grundlage der Untersuchung sind die vom Statistischen Bundesamt für das Jahr 1995 veröffentlichten Bruttolohnschichtungen für die Steuerklassen I (Grundtabelle ohne Haushaltsfreibetrag), II (Grundtabelle mit Haushaltsfreibetrag), III ohne V (Splittingtabelle, ein Einkommensbezieher), III/V bzw. V/III und IV/IV (Splittingtabelle, zwei Einkommensbezieher), also die Verteilungen der Steuerpflichtigen jeder dieser Kategorien auf jeweils 32 Bruttolohngruppen (Statistisches Bundesamt 1999a). Insgesamt werden also vier Lohnschichtungen für vier Steuerklassen verwendet.<sup>1,2</sup>

Die Ergebnisse der Lohnsteuerstatistik sind aufgrund der folgenden Überlegungen als Grundlage für die Modellrechnungen gut geeignet. 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 VGR (Bruttolöhne und -gehälter zuzüglich öffentliche Pensionen<sup>3</sup> und betriebliche Renten) zeigt, dass der VGR-Wert nur wenig höher ist (Tabelle 1). Die Lohnsteuerstatistik 1995

---

<sup>1</sup> Für die Berechnungen auf der Basis der Lohnsteuerstatistik 1995 ist es — anders als für die auf der Basis 1992 — nicht möglich, für jede Steuerklasse die einzelnen Schichtungen für die unterschiedlichen Haushaltsgrößen zugrunde zu legen; anhand der Lohnsteuerstatistik 1992 konnte nach der Zahl der Kinderfreibeträge (kein Freibetrag, 0,5 Freibeträge, 1 Freibetrag, ..., 4 oder mehr Freibeträge) differenziert werden, so dass jeweils neun und insgesamt 36 Schichtungen resultierten.

<sup>2</sup> Die in der Lohnsteuerstatistik 1995 nicht zusammengeführten Fälle der Steuerklassen IV und III bzw. V werden vernachlässigt; auf sie entfallen lediglich 0,02 Prozent des Bruttolohns aller in der Lohnsteuerstatistik erfassten Steuerpflichtigen.

<sup>3</sup> Die beamten- und soldatenrechtlichen Versorgungsbezüge sind im Gegensatz zu den Renten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und unterliegen deshalb dem Lohnsteuerquellenabzug.

erfasst etwa 90,5 Prozent jener Größe, die in den VGR für das Jahr 1995 ausgewiesen wird. Der Erfassungsgrad für das Jahr 1992 hat mit 89,2 Prozent eine ähnliche Größenordnung.<sup>4</sup>

*Tabelle 1:* Lohnsteuerpflichtige Einkommen gemäß der Lohnsteuerstatistik und gemäß den volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen 1992 und 1995 (Mrd. DM)

	Lohnsteuerstatistik	Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen
	<i>1992</i>	
Bruttolohn	1 384,93	.
Bruttolöhne- und -gehälter (Inländerkonzept)	.	1 462,97
Pensionen	.	55,20
Betriebsrenten	.	35,26
Insgesamt	1 384,93	1 553,43
	<i>1995</i>	
Bruttolohn	1 519,71	.
Bruttolöhne- und -gehälter (Inländerkonzept)	.	1 570,04
Pensionen	.	70,16
Betriebsrenten	.	39,75
Insgesamt	1 519,71	1 679,95

*Quelle:* Statistisches Bundesamt (1998; 1999a; 1999b: 176; 2000: 39).

Die Zahlen über die Steuerpflichtigen, die in der Lohnsteuerstatistik ausgewiesen werden, sind kompatibel mit den VGR-Daten für die Zahl der Beschäftigten. In der Lohnsteuerstatistik 1995 sind Angaben für 32,01 Millionen Steuerfälle erfasst (Tabelle 2). Nach Abzug der Zahl der Versorgungsempfänger resultieren 29,68 Millionen Steuerfälle; diese Zahl kennzeichnet in etwa die Zahl der abhängig Beschäftigten. Die VGR weisen 32,54 Millionen Beschäftigte aus.

<sup>4</sup> Für die Jahre 1980, 1983, 1986 und 1989 beträgt die Relation rund 95 Prozent; sie entsteht aus verschiedenen Gründen (vgl. hierzu Boss 1986).

*Tabelle 2:* Beschäftigte gemäß der Lohnsteuerstatistik und gemäß den volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen in den Jahren 1992 und 1995 (1000)

	1992	1995
Beschäftigte (Lohnsteuerfälle <sup>a</sup> ) gemäß der Lohnsteuerstatistik		
Nicht rentenversicherungspflichtige Arbeitnehmer	2 689,4	2 818,4
Rentenversicherungspflichtige	27 493,7	26 857,5
Zusammen	30 183,1	29 675,9
Versorgungsempfänger	2 361,4	2 337,1
Insgesamt	32 544,5	32 013,0
Abhängig Beschäftigte (Inländerkonzept) gemäß den VGR	33 520,0	32 544,0
<sup>a</sup> Ohne Lohnsteuerfälle, bei denen andere Einkünfte die aus nichtselbständiger Arbeit überwiegen.		

*Quelle:* Statistisches Bundesamt (1998: 82–83; 1999a: 124–125; 2000: 42).

Eine weitere Überlegung zeigt, wie gut die Lohnsteuerstatistik als Basis für Modellrechnungen geeignet ist. In der Lohnsteuerstatistik 1995 werden anhand der Lohnsteuerkarten Daten für die abhängig Beschäftigten und für die Versorgungsempfänger erfasst. Insgesamt werden 26 773 785 Lohnsteuerpflichtige, darunter 3 063 933 Lohnsteuerpflichtige mit Versorgungsbezügen<sup>5</sup>, ausgewiesen (Tabelle 3). Dabei werden Ehegatten mit beiderseitigem Bruttolohn (Arbeitseinkommen oder Versorgungsbezüge) als ein Lohnsteuerpflichtiger gezählt. Unterstellt man, dass Lohnsteuerpflichtige mit Versorgungsbezügen nur diese und kein Arbeitseinkommen aus einem bestehenden Arbeitsverhältnis beziehen, so resultieren 23 709 852 erwerbstätige Lohnsteuerpflichtige im Sinne der Statistik. Beachtet man, dass viele davon Ehegatten mit zwei Einkommen sind (6 529 736 nach der Splittingtabelle besteuerte Pflichtige mit zwei Einkommensbeziehern nach Abzug der Zahl derjenigen unter diesen, die Versorgungsbezüge hatten), so gab es gemäß der Lohnsteuerstatistik 30 239 588 Beschäftigte im Jahr 1995. In den VGR werden 32 544 000 Beschäftigte im Jahresdurchschnitt ausgewiesen.

Um Lohnschichtungen für die Jahre 2000 bis 2003 zu gewinnen, wird angenommen, dass sich die Bruttolöhne aller Steuerpflichtigen mit der gleichen Rate verändern; als Veränderungsrate wird jene für die Bruttolöhne und -gehälter je

<sup>5</sup> Am 1. Januar 1996 gab es 1,287 Millionen Versorgungsempfänger bzw. -empfängerinnen des öffentlichen Dienstes (Breidenstein 1999: 981), im Jahresdurchschnitt 1995 waren es 1,278 Millionen.

Beschäftigten laut VGR verwendet (Tabelle 4). Als Veränderungsrate für die Zahl der Steuerpflichtigen wird die für die Zahl der abhängig Beschäftigten gemäß den VGR zugrunde gelegt.

Tabelle 3: Lohnsteuerpflichtige<sup>a</sup> nach Steuerklassen 1992 und 1995

	1992	1995
<b>Grundtabelle</b>		
– Ohne Haushaltsfreibetrag	11 508 271	11 416 722
darunter: Steuerpflichtige mit Versorgungsbezügen	1 445 353	1 422 748
– Mit Haushaltsfreibetrag	1 038 323	1 193 085
darunter: Steuerpflichtige mit Versorgungsbezügen	40 179	39 043
<b>Splittingtabelle</b>		
– Ein Einkommensbezieher	7 168 180	7 228 612
darunter: Steuerpflichtige mit Versorgungsbezügen	1 180 294	1 211 120
– Zwei Einkommensbezieher	7 133 900	6 859 375
darunter: Steuerpflichtige mit Versorgungsbezügen	286 262	329 639
<b>Nicht zusammengeführte Fälle</b>	83 407	75 991
darunter: Steuerpflichtige mit Versorgungsbezügen	57 860	61 383
<b>Insgesamt</b>	26 932 081	26 773 785
darunter: Steuerpflichtige mit Versorgungsbezügen	3 009 948	3 063 933
<sup>a</sup> Ehegatten mit beiderseitigem Bruttolohn zählen als ein Steuerpflichtiger.		

Quelle: Statistisches Bundesamt (1998: 40–55; 1999a: 108–123).

Tabelle 4: Durchschnittslohn und Beschäftigte 1995–2003

	1995	2000	2001	2002	2003
<b>Durchschnittslohn</b>					
– DM je Monat	4 020	4 352	4 456	4 590	4 728
– Veränderung gegenüber dem Vorjahr (Prozent)	.	.	2,39	3,00	3,00
<b>Abhängig Beschäftigte<sup>a</sup></b>					
– 1000	32 544	32 170	32 390	32 650	32 830
– Veränderung gegenüber dem Vorjahr (Prozent)	.	.	0,68	0,80	0,55
<sup>a</sup> Inländerkonzept.					

Quelle: Statistisches Bundesamt (2000); eigene Prognose.

### 3. Abzugsbeträge und Steuerschuld

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

Für die einzelnen Gruppen von Steuerpflichtigen werden Beträge für den Werbungskostenpauschbetrag und den Sonderausgabenpauschbetrag abgesetzt (Tabelle 5). Hinzu kommt gegebenenfalls der Haushaltsfreibetrag. Als weitere Abzugsbeträge werden Vorsorgeaufwendungen berücksichtigt. Sie werden für die einzelnen Gruppen von Steuerpflichtigen gewonnen, indem die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes (Vorsorgepauschale) angewendet werden.<sup>6,7</sup>

*Tabelle 5:* Steuerfreie Abzugsbeträge für Lohnsteuerpflichtige verschiedener Steuerklassen im Jahr 2000 (DM je Jahr)

	Steuerklasse			
	I	II	III ohne V	III/V oder IV/IV
Werbungskostenpauschbetrag	2 000	2 000	2 000	4 000
Sonderausgabenpauschbetrag	108	108	216	216
Haushaltsfreibetrag	—	5 616	—	—

*Quelle:* Einkommensteuergesetz.

Werbungskosten, die über die Pauschbeträge hinausgehen, werden ebenfalls berücksichtigt. Für jede Steuerklasse wird aus der Lohnsteuerstatistik 1995 ein Anteil dieser Ausgaben am Bruttolohn ermittelt; Unterschiede des Anteils innerhalb einer Steuerklasse, die in Abhängigkeit vom Bruttolohn bestehen, werden nicht beachtet.<sup>8</sup> Um spezifische Beträge für sonstige Freibeträge (wie z. B. Versorgungsfreibetrag, Altersfreibetrag, Aufwendungen wegen außergewöhnli-

<sup>6</sup> Die besonderen Regelungen für nicht rentenversicherungspflichtige Personen werden nicht berücksichtigt; die betreffenden Personengruppen (z. B. Beamte) werden als sozialversicherungspflichtig beschäftigt betrachtet.

<sup>7</sup> Bei Ehegatten müsste die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Vorsorgepauschale eigentlich für jeden Ehegatten gesondert ermittelt werden. Informationen über die Aufteilung des gesamten Lohns auf Ehemann und Ehefrau liegen aber nicht vor, es wird eine Gleichverteilung angenommen. Das bedeutet, dass eine überhöhte Vorsorgepauschale und schließlich eine zu niedrige Lohnsteuer ermittelt wird, wenn die Annahme nicht zutrifft.

<sup>8</sup> Zu den Unterschieden vgl. den Anhang.

cher Belastungen, Altersentlastungsbetrag und (auf der Lohnsteuerkarte eingetragene) Freibeträge infolge der Inanspruchnahme der Begünstigung der zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung) zu berücksichtigen, wird der Bruttolohn pauschal gekürzt — und zwar um 1 Prozent in jeder Steuerklasse und unabhängig von der Höhe des Bruttolohns.

Um schließlich für die Steuerpflichtigen jeder Bruttolohngruppe die Steuerschuld zu ermitteln, werden — unter Beachtung der Abrundungsvorschrift — die Tarifformeln herangezogen. Bezeichnen  $x_{ij}$  die Zahl der Steuerpflichtigen der  $i$ -ten Bruttolohngruppe in der  $j$ -ten Steuerklasse (bei vier Steuerklassen) und  $t_{ij}$  die dazugehörige Steuerschuld, so gilt für die Einkommensteuerschuld (Lohnsteuerschuld)  $T$  auf die in einem bestimmten Jahr gezahlten Löhne, Gehälter und Pensionen:

$$T = \sum_{i=1}^{32} \sum_{j=1}^4 x_{ij} t_{ij}$$

#### 4. Überprüfung des Modells

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

Einige Hypothesen haben sich in diesem Sinne bewährt, etwa die Hypothese einer Konstanz der relativen Lohnpyramide. Für andere Hypothesen sprechen nur Plausibilitätsüberlegungen. Einzelne 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 in Form der Basisstatistik für 1995 und der VGR-Daten für die Jahre 1995 bis 2000 — zu Resultaten für das Lohnsteueraufkommen führt, die den tatsächlichen Werten entsprechen.

Dabei zeigt sich zunächst (Tabelle 6), dass das abgeleitete Lohnsteueraufkommen für das Jahr 2000 (264,7 Mrd. DM) um 61 Mrd. DM von dem

tatsächlichen Aufkommen (325,7 Mrd. DM) abweicht.<sup>9</sup> Dies besagt aber nur wenig. Es sind nämlich verschiedene Umrechnungen und Korrekturen erforderlich, will man von der modellhaft abgeleiteten Lohnsteuerschuld auf Löhne, Gehälter, Pensionen und Betriebsrenten zu den „kassenmäßigen“ Lohnsteuereinnahmen eines Jahres gelangen.

*Tabelle 6:* Modellmäßig abgeleitetes Lohnsteueraufkommen und tatsächliches Lohnsteueraufkommen im Jahr 2000 (Mrd. DM)

Jahr	2000
Deduzierte Lohnsteuer auf gezahlte Löhne, Gehälter, Pensionen und Betriebsrenten	264,70
– Lohnsteuereinnahmen im Januar 2001	28,10 <sup>a</sup>
+ Lohnsteuereinnahmen im Januar 2000	27,53
+ Lohnsteuer gemäß nicht erfassten Steuerkarten	27,90 <sup>a</sup>
darunter: Pauschalierte Lohnsteuer	5,90 <sup>b</sup>
+ Lohnsteuer infolge verzögerter Geltendmachung von Abzugsbeträgen	3,00
Abgeleitetes kassenmäßiges Lohnsteueraufkommen im Kalenderjahr vor Abzug des Kindergeldes	295,03
Tatsächliches Lohnsteueraufkommen im Kalenderjahr vor Abzug des Kindergeldes	325,70
Abweichung zwischen Modellergebnis und tatsächlichem Ergebnis	–30,67
Nachrichtlich: Modellergebnis für	
– Bruttolohn	1 625,83
– Zu versteuerndes Einkommen	1 340,01

<sup>a</sup>Geschätzt auf der Basis der Ergebnisse in Tabelle 1 (10,54 Prozent von 264,70 Mrd. DM).  
— <sup>b</sup>Geschätzt.

*Quelle:* Eigene Modellberechnungen und Schätzungen.

Erstens ist der einmonatige Lag zu beachten, mit dem die Unternehmen die Lohnsteuer abführen. Von der „entstehungsmäßig“ (für ein Kalenderjahr) 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 nicht alle Lohnsteuerkarten in der Lohnsteu-

<sup>9</sup> Das Aufkommen für den Zeitraum Januar bis Mai 2000 ist bekannt, das Aufkommen für den Rest des Jahres 2000 ist geschätzt.

erstatistik erfasst. So sind die Steuerkarten jener Steuerpflichtigen nicht einbezogen, die mit großer Verzögerung zur Einkommensteuer veranlagt werden. Auch werden manche Steuerkarten (wohl vor allem bei nur kurzfristiger Beschäftigung) nicht an das Finanzamt zurückgegeben. Der Grad der Erfassung beträgt — gemessen an den Ergebnissen der VGR — rund 90,5 Prozent.<sup>10</sup> Das Modellergebnis muss also um rund 10,5 Prozent erhöht werden, wenn die Untererfassung berücksichtigt werden soll. Auf diese Weise wird implizit berücksichtigt, dass im Modellergebnis die Lohnsteuereinnahmen nicht enthalten sind, die im Rahmen der pauschalen Lohnsteuerabgeltung durch den Arbeitgeber anfallen.<sup>11</sup> Drittens sind die Beträge zu addieren, die erst im Jahre  $t+1$  im Rahmen der Arbeitnehmersveranlagung steuerschuldmindernd — und zwar bei dem Aufkommen an veranlagter Einkommensteuer — wirksam werden, weil die betreffenden Abzugsbeträge erst dann geltend gemacht werden; in der Modellrechnung mindern geschätzte Werte für diese Abzugsbeträge (implizit) das Steueraufkommen. Statistische Angaben zu dem Ausmaß dieses Effekts liegen nicht vor; Daten stehen lediglich für die insgesamt erstatteten Beträge nach § 46 Einkommensteuergesetz (EStG) zur Verfügung.<sup>12</sup> Hier werden für den beschriebenen Effekt 3 Mrd. DM angesetzt; diese Größenordnung scheint angemessen, weil die modellmäßig berücksichtigten Abzugsbeträge vermutlich eher niedrig als hoch festgelegt sind.

Beachtet man diese Diskrepanzen, so liegen die modellmäßig errechneten Steuereinnahmen um 30,7 Mrd. DM unter den tatsächlichen Steuereinnahmen. Dazu mag die pauschale Berücksichtigung der zusätzlichen Werbungskosten beitragen; sie hat zur Folge, dass bei relativ niedrigen Löhnen zu niedrige Beträge und bei relativ hohen Löhnen zu hohe Beträge bei der Berechnung des zu versteuernden Einkommens abgesetzt werden und dass bei gegebener Summe für die Abzugsbeträge per saldo zu geringe Lohnsteuerbeträge abgeleitet werden.

---

<sup>10</sup> Die Diskrepanz zwischen dem Bruttolohn laut Lohnsteuerstatistik und der Vergleichsgröße der VGR (Tabelle 1) ist ein grober Indikator für das Ausmaß der Untererfassung.

<sup>11</sup> Der sogenannte Progressionsvorbehalt (§ 32b EStG) wirkt sich dagegen nur über die Veranlagung auf das Steueraufkommen aus, und zwar auf das Aufkommen an veranlagter Einkommensteuer und nicht auf das Lohnsteueraufkommen.

<sup>12</sup> Die Erstattungsbeträge beziehen sich zudem auf mehrere Jahre, nicht nur auf das Vorjahr. Auch sind sie ein Saldo aus vielen Komponenten und bezüglich der hier interessierenden Fragestellung zu niedrig, weil bei der Veranlagung neben den Einkünften aus unselbständiger Arbeit andere (noch nicht oder nicht ausreichend belastete) Einkünfte besteuert werden.

Ferner werden im Modell in allen bedeutsamen 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 gewissermaßen das „Splitting-Verfahren“ angewendet.

Berücksichtigt man all diese Einflüsse, die zu einer Abweichung zwischen dem modellmäßig abgeleiteten Lohnsteueraufkommen und dem tatsächlichen Aufkommen führen, sich aber nicht quantifizieren lassen, so genügt das Modell den Anforderungen. Es kann zu Prognose- und Simulationszwecken genutzt werden.

### **C. Die Nutzung des Modells bei der Prognose**

Das Modell wird nach der insgesamt zufrieden stellenden Überprüfung angewendet, um das Lohnsteueraufkommen zu prognostizieren. Gesamtwirtschaftliche Vorgaben sind die Beschäftigtenzahl und der Durchschnittslohn, mithin also die Lohnsumme. Zudem wird beachtet, dass Beamtenpensionen (oberhalb eines Freibetrags) und Betriebspensionen besteuert werden.

Ausgangspunkt ist das um einige Einflüsse<sup>13</sup> korrigierte tatsächliche (teils geschätzte) Ergebnis für das Jahr 2000 (Tabelle 7). Es wird mit Hilfe der Elastizität fortgeschrieben, die sich durch Anwendung des Modells bei gegenwärtigem Steuerrecht errechnen lässt. Dabei ist zu beachten, dass die Aufkommenselastizität bei steigender Beschäftigtenzahl geringer ist als bei konstanter Beschäftigtenzahl.<sup>14</sup>

---

<sup>13</sup> Dazu zählen der einmonatige Kassenlag sowie die Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen (wie z. B. Einführung der Eigenheimzulage, Erhöhung des Kindergeldes). Die Umstellung der Wohnungsbauförderung hat zur Folge, dass die Steuermindereinnahmen bei der veranlagten Einkommensteuer auftreten.

<sup>14</sup> Dies beruht darauf, dass eine Änderung der Beschäftigtenzahl im Rahmen der Modellannahmen das Lohnsteueraufkommen um den gleichen Prozentsatz verändert wie die Lohnsumme. Bei zunehmender Beschäftigtenzahl sinkt die Relation der Veränderungsrate, die die Elastizität definiert.

Tabelle 7: Ableitung der Prognose des Lohnsteueraufkommens 2000–2003 (Mrd. DM)

	2000	2001	2002	2003
Veränderung der Summe aus Lohnsumme, Beamtenpensionen etc. (Bruttolohn) in Prozent	.	3,09	3,82	3,57
Aufkommenselastizität bei gegebener Beschäftigtenzahl des Jahres 2000	.	1,94	1,91	1,89
Aufkommenselastizität bei veränderter Beschäftigtenzahl	.	1,73	1,72	1,75
Lohnsteueraufkommen, bereinigt	314,87	331,70	353,53	375,59
dito, Veränderung in Prozent	.	5,34	6,58	6,24
Einführung der Eigenheimzulage <sup>a</sup>	11,40	13,70	16,10	18,70
Auswirkung der Steuerreform <sup>b</sup>	.	-23,77	-24,67	-25,38
Zusammen	326,27	321,63	344,96	368,91
Lohnsteuer, Januar $t+1$	-28,10	-29,65	-31,15	-32,75
Lohnsteuer, Januar $t$	27,53	28,10	29,65	31,15
Lohnsteuer vor Abzug des Kindergeldes	325,70	320,08	343,46	367,31
Kindergeld	-61,00	-61,00	-61,00	-61,00
Lohnsteuer, kassenmäßig	264,70	259,08	282,46	306,31

<sup>a</sup>Kumulierte Wirkung der Umstellung, die im Jahr 1996 in Kraft trat. — <sup>b</sup>Reformplan der Bundesregierung.

Quelle: Eigene Berechnungen; Tabelle 4.

Die Aufkommenselastizität bei unveränderter Beschäftigtenzahl beläuft sich bei Gültigkeit des gegenwärtigen Rechts auf rund 1,90. In der Aufkommenselastizität spiegeln sich verschiedene Einflussfaktoren wider. Die Tarifelastizität beträgt rund 1,65 (Tabelle 8), die Besteuerungsmengenelastizität rund 1,16. Die Tarifelastizität ist der Quotient aus durchschnittlichem Grenzsteuersatz und Durchschnittssteuersatz im Vorjahr.

Tabelle 8: Elemente der Prognose des Lohnsteueraufkommens

	2001	2002	2003
Bei unveränderter Beschäftigtenzahl			
Zunahme des Lohnsteueraufkommens (Prozent)	4,63	5,73	5,66
Aufkommenselastizität	1,937	1,910	1,887
Tarifelastizität	1,665	1,647	1,636
Bestuerungsmengenelastizität	1,163	1,160	1,153
Durchschnittlicher Grenzsteuersatz (Prozent)	32,83	33,15	33,61
Durchschnittlicher Steuersatz im Vorjahr (Prozent)	19,75	20,11	20,55
Bei veränderter Beschäftigtenzahl			
Veränderung der Beschäftigtenzahl (Prozent)	0,68	0,80	0,55
Zunahme des Lohnsteueraufkommens (Prozent)	5,34	6,58	6,24
Aufkommenselastizität	1,728	1,723	1,748

Quelle: Eigene Berechnungen.

Die Ergebnisse der Prognose für die einzelnen Steuerklassen bei unveränderter Beschäftigtenzahl unterscheiden sich teils deutlich (Tabellen 9 bis 12). Die Elastizität für die Steuerzahlungen der Pflichtigen in Steuerklasse II ist vergleichsweise groß; darin schlägt sich die relativ hohe Besteuerungsmengenelastizität nieder, die durch den konstanten Haushaltsfreibetrag bedingt ist.

Tabelle 9: Prognose des Lohnsteueraufkommens bei unveränderter Beschäftigtenzahl — Steuerklasse I

	2000	2001	2002	2003
Lohnsumme				
Mrd. DM	465,83	476,98	491,31	506,07
Prozent gegenüber Vorjahr <sup>a</sup>	.	2,39	3,00	3,00
Zu versteuerndes Einkommen				
Mrd. DM	382,10	392,58	406,14	420,06
Prozent gegenüber Vorjahr	.	2,74	3,46	3,43
Lohnsteuer				
Mrd. DM	79,22	82,74	87,30	92,07
Prozent gegenüber Vorjahr	.	4,45	5,51	5,46
Bestuerungsmengenelastizität	.	1,146	1,153	1,143
Tarifelastizität	.	1,624	1,592	1,592
Aufkommenselastizität	.	1,862	1,837	1,820
Grenzsteuersatz (Prozent)	.	33,64	33,59	34,25
Durchschnittssteuersatz im Vorjahr (Prozent)	.	20,73	21,08	21,49

<sup>a</sup>Bei fester Beschäftigtenzahl identisch mit Veränderung des Durchschnittslohns.

Quelle: Eigene Berechnungen.

*Tabelle 10:* Prognose des Lohnsteueraufkommens bei unveränderter Beschäftigtenzahl —  
Steuerklasse II

	2000	2001	2002	2003
Lohnsumme				
Mrd. DM	55,63	56,96	58,67	60,43
Prozent gegenüber Vorjahr <sup>a</sup>	.	2,39	3,00	3,00
Zu versteuerndes Einkommen				
Mrd. DM	40,24	41,51	43,16	44,86
Prozent gegenüber Vorjahr	.	3,15	3,97	3,94
Lohnsteuer				
Mrd. DM	8,08	8,49	9,02	9,58
Prozent gegenüber Vorjahr	.	5,08	6,26	6,16
Besteuerungsmengenelastizität	.	1,318	1,323	1,313
Tarifelastizität	.	1,613	1,577	1,563
Aufkommenselastizität	.	2,126	2,087	2,053
Grenzsteuersatz (Prozent)	.	32,33	32,23	32,69
Durchschnittssteuersatz im Vorjahr (Prozent)	.	20,08	20,45	20,90

<sup>a</sup>Bei fester Beschäftigtenzahl identisch mit Veränderung des Durchschnittslohns.

*Quelle:* Eigene Berechnungen.

*Tabelle 11:* Prognose des Lohnsteueraufkommens bei unveränderter Beschäftigtenzahl —  
Steuerklasse III ohne V

	2000	2001	2002	2003
Lohnsumme				
Mrd. DM	447,69	458,40	472,17	486,36
Prozent gegenüber Vorjahr <sup>a</sup>	.	2,39	3,00	3,00
Zu versteuerndes Einkommen				
Mrd. DM	366,21	376,56	389,73	403,32
Prozent gegenüber Vorjahr	.	2,83	3,50	3,49
Lohnsteuer				
Mrd. DM	62,81	65,93	69,97	74,20
Prozent gegenüber Vorjahr	.	4,98	6,13	6,04
Besteuerungsmengenelastizität	.	1,184	1,167	1,163
Tarifelastizität	.	1,760	1,751	1,731
Aufkommenselastizität	.	2,084	2,043	2,013
Grenzsteuersatz (Prozent)	.	30,20	30,67	31,08
Durchschnittssteuersatz im Vorjahr (Prozent)	.	17,15	17,51	17,95

<sup>a</sup>Bei fester Beschäftigtenzahl identisch mit Veränderung des Durchschnittslohns.

*Quelle:* Eigene Berechnungen.

*Tabelle 12:* Prognose des Lohnsteueraufkommens bei unveränderter Beschäftigtenzahl — Steuerklasse IV/IV und III/V bzw. V/III

	2000	2001	2002	2003
Lohnsumme				
Mrd. DM	675,59	691,75	712,54	733,94
Prozent gegenüber Vorjahr <sup>a</sup>	.	2,39	3,00	3,00
Zu versteuerndes Einkommen				
Mrd. DM	567,05	582,71	602,77	623,42
Prozent gegenüber Vorjahr	.	2,76	3,44	3,43
Lohnsteuer				
Mrd. DM	117,67	123,01	129,94	137,15
Prozent gegenüber Vorjahr	.	4,53	5,63	5,55
Bestimmungsmengenelastizität	.	1,155	1,147	1,143
Tarifelastizität	.	1,641	1,637	1,618
Aufkommenselastizität	.	1,895	1,877	1,850
Grenzsteuersatz (Prozent)	.	34,07	34,56	34,91
Durchschnittssteuersatz im Vorjahr (Prozent)	.	20,75	21,11	21,56

<sup>a</sup>Bei fester Beschäftigtenzahl identisch mit Veränderung des Durchschnittslohns.

*Quelle:* Eigene Berechnungen.

## **D. Simulation der Auswirkungen alternativer Einkommensteuertarife**

### **1. Vorbemerkungen**

Mit dem entwickelten Modell lassen sich die Konsequenzen von Steuerrechtsänderungen simulieren. Im Folgenden werden die Auswirkungen dargestellt, die sich bei Einführung fünf verschiedener Tarife ergeben. Dabei handelt es sich um die Tarife, die gegenwärtig vor allem diskutiert werden (Deutscher Bundestag 2000a; 2000b).

### **2. Elemente der von der Bundesregierung und der von der Opposition präferierten Einkommensteuertarife**

Die Bundesregierung hat ein Reformkonzept für die Einkommensbesteuerung bis zum Jahr 2005 vorgelegt (Übersichten 1 und 2). Danach wird das steuerfreie

„Existenzminimum“ kräftig erhöht; die Grenzsteuersätze und die Durchschnittssteuersätze — für gegebene (zu versteuernde) Einkommen — werden nennenswert gesenkt. Die Reformvorschläge der Opposition (Übersichten 3 und 4) sehen eine größere Entlastung in den nächsten Jahren vor; der Progressionsgrad wäre geringer als bei Einführung der von der Bundesregierung bevorzugten Tarife.

*Übersicht 1:* Grundfreibetrag bei der Einkommensbesteuerung und zu versteuerndes Einkommen (Grundtabelle), ab dem der Spitzensteuersatz gilt, 1998 bis 2005 (DM je Jahr) — Reformplan der Bundesregierung

Jahr	Grundfreibetrag	Zu versteuerndes Einkommen
1998	12 365	120 042
1999	13 067	120 042
2000	13 499	114 696
2001	14 093	107 568
2002	14 093	107 568
2003	14 525	102 276
2004	14 525	102 276
2005	15 011	98 766

*Quelle:* BMF (1999, 2000), Deutscher Bundestag (2000a).

*Übersicht 2:* Ausgewählte Steuersätze 1998 bis 2005 (in Prozent) — Reformplan der Bundesregierung

Jahr	Eingangssteuersatz bei der Einkommensbesteuerung	Maximaler Einkommensteuersatz	Körperschaftsteuersatz für einbehaltene Gewinne
1998	25,9	53,0 <sup>a</sup>	45,0
1999	23,9	53,0 <sup>a</sup>	40,0
2000	22,9	51,0 <sup>a</sup>	40,0
2001	19,9	48,5	25,0
2002	19,9	48,5	25,0
2003	17,0	47,0	25,0
2004	17,0	47,0	25,0
2005	15,0	45,0	25,0

<sup>a</sup>Abweichende Regelung für gewerbliche Einkünfte; maximaler Steuersatz 47, 45 bzw. 43 Prozent.

*Quelle:* Wie Übersicht 1.

*Übersicht 3:* Grundfreibetrag bei der Einkommensbesteuerung und zu versteuerndes Einkommen (Grundtabelle), ab dem der Spitzensteuersatz gilt, 2001 bis 2005 (DM je Jahr) — Reformplan der CDU/CSU

Jahr	Grundfreibetrag	Zu versteuerndes Einkommen
2001	14 093	108 000
2002	14 093	108 000
2003	14 579	110 106
2004	14 579	110 106
2005	14 579	110 106

*Quelle:* BMF (1999), Deutscher Bundestag (2000b).

*Übersicht 4:* Ausgewählte Steuersätze 2001 bis 2005 (in Prozent) — Reformplan der CDU/CSU

Jahr	Eingangssteuersatz bei der Einkommensbesteuerung	Maximaler Einkommensteuersatz	Körperschaftsteuersatz für einbehaltene Gewinne
2001	18,0	42,0	30,0
2002	18,0	42,0	30,0
2003	15,0	35,0	30,0
2004	15,0	35,0	30,0
2005	15,0	35,0	30,0

*Quelle:* Wie Übersicht 3.

### **3. Auswirkungen der Einführung alternativer Steuertarife auf das Lohnsteueraufkommen**

Die Verwirklichung des Reformvorschlages der Bundesregierung brächte im Jahr 2001 Lohnsteuermindereinnahmen in Höhe von etwa 26 Mrd. DM mit sich (Tabelle 13). Für das Jahr 2003 beliefen sich die Mindereinnahmen — bei erneut geändertem Steuertarif — auf rund 40 Mrd. DM. Noch größere Mindereinnahmen hätte der für das Jahr 2005 geplante Tarif zur Folge; der Vergleichbarkeit wegen sind die „Steuerausfälle“ für die Jahre 2001 bis 2003 errechnet worden.

*Tabelle 13:* Auswirkungen der Einführung alternativer Einkommensteuertarife auf das Lohnsteueraufkommen (Mrd. DM im Vergleich zum Aufkommen nach dem Tarif für das Jahr 2000)

	2001	2002	2003
Tarif der Koalition für 2001 und 2002	-26,1	-27,1	-28,1
Tarif der Koalition für 2003 und 2004	-37,7	-38,8	-40,0
Tarif der Koalition für 2005	-54,0	-55,8	-57,6
Tarif der CDU/CSU für 2001	-43,8	-46,2	-48,7
Tarif der CDU/CSU für 2003	-81,2	-85,7	-90,5

*Quelle:* Eigene Berechnungen.

Die Einführung der von der Opposition vorgeschlagenen Steuertarife muss nicht daran scheitern, dass sie zusätzliche Steuermindereinnahmen bewirkt. Zwar wären die Steuerausfälle — gemessen am Status quo — massiv (2001: 44 Mrd. DM; 2003: 91 Mrd. DM). Sie beliefen sich aber im Vergleich zum Plan der Regierungskoalition auf lediglich knapp 18 bzw. rund 19 Mrd. DM in den Jahren 2001 bzw. 2002; für das Jahr 2003 wären hingegen Steuermindereinnahmen in Höhe von rund 50 Mrd. DM zu erwarten (Differenz zwischen den Werten in den Zeilen 5 und 2 in Tabelle 13).

Bei einer Bewertung der unterschiedlichen Reformvorschläge ist zu beachten, dass die errechneten Resultate die Effekte nur der „ersten Runde“ angeben. Mit der betreffenden Steuersatzreduktion einhergehende Anpassungen der Privaten oder des Staates werden nicht berücksichtigt. Soweit etwa durch eine Maßnahme allokativer Verzerrungen reduziert und/oder — verbunden mit Ausgabenvariationen — Leistungsanreize geschaffen werden und es daraufhin 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.

#### 4. Aufkommenselastizität, durchschnittlicher Grenzsteuersatz und Durchschnittssteuersatz nach den einzelnen Einkommensteuertarifen

##### a) Formale Darstellung der Zusammenhänge

Wichtiges Kennzeichen eines Steuertarifs ist seine Aufkommenselastizität. Diese wird maßgeblich bestimmt von dem durchschnittlichen Grenzsteuersatz und dem Durchschnittssteuersatz. Im Folgenden wird dies erläutert. Dabei bezeichnen:

$e$  = Aufkommenselastizität

$L$  = Bruttolohn

$B$  = Bemessungsgrundlage (zu versteuerndes Einkommen)

$T$  = Lohnsteuer

$d$  = Veränderung

Die Elastizität des Lohnsteueraufkommens bezüglich der Lohnsumme ist so definiert:

$$e = \frac{dT}{T} : \frac{dL}{L} = \frac{dT}{dL} * \frac{L}{T}$$

Sie lässt sich so zerlegen:

$$e = \frac{dT}{dL} * \frac{L}{T} = \frac{dT}{dL} * \frac{L}{T} * \frac{dB}{B} * \frac{B}{dB} = \left[ \frac{dB}{B} : \frac{dL}{L} \right] * \left[ \frac{dT}{T} : \frac{dB}{B} \right]$$

$e$  = Bemessungsgrundlagenelastizität \* Tarifelastizität

$$e = \left[ \frac{dB}{B} : \frac{dL}{L} \right] * \left[ \frac{dT}{dB} * \frac{B}{T} \right] = \left[ \frac{dB}{B} : \frac{dL}{L} \right] * \left[ \frac{dT}{dB} : \frac{T}{B} \right]$$

$e = \frac{\text{prozentuale Veränderung der Bemessungsgrundlage}}{\text{prozentuale Veränderung des Bruttolohns}}$	*	$\frac{\text{Grenzsteuersatz}}{\text{Durchschnittssteuersatz}}$
---	---	---

Offenbar ist die Aufkommenselastizität gleich dem Produkt aus der Bemessungsgrundlagenelastizität (Bestimmungsmengenelastizität) und dem Quotienten aus Grenzsteuersatz und Durchschnittssteuersatz.

#### **b) Die Verhältnisse im Jahr 2000**

Nach geringfügigen Korrekturen des Einkommensteuertarifs zum Jahresbeginn 1999 gelten seit Jahresanfang 2000 ein nennenswert erhöhter Grundfreibetrag (13 500 DM), ein Eingangssteuersatz von 22,9 statt 23,9 % und ein Spitzensteuersatz von 51 statt 53 %. Für einen Lohnsteuerpflichtigen — im Durchschnitt der Steuerklassen — mit durchschnittlichem Bruttolohn und mit durchschnittlichen Werbungskosten und Sonderausgaben beträgt der Durchschnittssteuersatz (Lohnsteuer bezogen auf das zu versteuernde Einkommen) im Jahr 2000 knapp 20 %, der Grenzsteuersatz beläuft sich auf reichlich 32 %. Bei einem Lohnanstieg um 2 % steigt die Lohnsteuerschuld eines durchschnittlichen Beschäftigten in dem herrschenden Einkommensteuersystem um fast 4 %. Die Aufkommenselastizität, die Veränderungsrate des Lohnsteueraufkommens bei einer Veränderung des Lohns um 1 %, ist im Jahr 2000 bei unveränderter Beschäftigtenzahl mit einem Wert von 1,94 wesentlich höher als im Jahr 1998 und in den vergangenen Jahrzehnten. Die heimlichen Steuererhöhungen, zu denen es bei unverändertem Steuertarif in den nächsten Jahren käme, sind bei einer so hohen Aufkommenselastizität beträchtlich.

#### **c) Steuerrechtsänderungen und Dynamik des Lohnsteueraufkommens in den Jahren 2001 bis 2003**

Die unterschiedlichen Einkommensteuertarife interessieren auch im Hinblick darauf, wie sie sich mittelfristig auf den Expansionspfad des Steueraufkommens auswirkten. Diese Effekte werden an der Aufkommenselastizität des Lohnsteueraufkommens sowie an deren Komponenten in den Jahren 2000 bis 2003 gemessen (Tabellen 14 und 15). Bei der Simulation werden die prognostizierten Lohnveränderungen zugrunde gelegt; die Zahl der Beschäftigten wird als gegeben angenommen.

*Tabelle 14:* Kennzahlen zur Dynamik des Lohnsteueraufkommens bei unterschiedlichen steuerrechtlichen Regelungen

Steuerrechtliche Regelung	Tarif- elastizität	Bemessungs- grundlagen- elastizität	Aufkommens- elastizität
	<i>im Jahre 2001</i>		
Geltendes Steuerrecht	1,665	1,163	1,937
Reformplan der Bundesregierung für			
– 2001	1,716	1,163	1,996
– 2003	1,763	1,163	2,050
– 2005	1,795	1,163	2,088
Reformvorschlag der CDU/CSU-Fraktion für			
– 2001	1,680	1,163	1,954
– 2003	1,687	1,163	1,962
	<i>im Jahre 2002</i>		
Geltendes Steuerrecht	1,647	1,160	1,910
Reformplan der Bundesregierung für			
– 2001	1,696	1,160	1,967
– 2003	1,741	1,160	2,020
– 2005	1,776	1,160	2,060
Reformvorschlag der CDU/CSU-Fraktion für			
– 2001	1,658	1,160	1,923
– 2003	1,664	1,160	1,930
	<i>im Jahre 2003</i>		
Geltendes Steuerrecht	1,636	1,153	1,887
Reformplan der Bundesregierung für			
– 2001	1,685	1,153	1,943
– 2003	1,729	1,153	1,993
– 2005	1,763	1,153	2,033
Reformvorschlag der CDU/CSU-Fraktion für			
– 2001	1,645	1,153	1,897
– 2003	1,648	1,153	1,900

*Quelle:* Eigene Berechnungen.

Die Einführung des von der Regierungskoalition für das Jahr 2001 gewollten Tarifs würde die Aufkommenselastizität erhöhen. Sie wäre mit einem Wert von fast 2 etwas höher als gegenwärtig. Der Durchschnittssteuersatz für den durchschnittlichen Lohnsteuerpflichtigen belief sich im Jahr 2001 auf 18,5 %, der Grenzsteuersatz auf rund 31 %. Unter Anreizgesichtspunkten wäre wenig gewonnen.

Tabelle 15: Komponenten der Tarifelastizität verschiedener Einkommensteuertarife

Steuerrechtliche Regelung	Tarif- elastizität	Grenz- steuersatz (Prozent)	Durch-schnitts- steuersatz im Vorjahr (Prozent)
	<i>im Jahre 2001</i>		
Geltendes Steuerrecht	1,665	32,83	19,75
Reformplan der Bundesregierung für			
– 2001	1,716	31,13	18,19
– 2003	1,763	30,78	17,48
– 2005	1,795	29,58	16,51
Reformvorschlag der CDU/CSU-Fraktion für			
– 2001	1,680	28,76	17,16
– 2003	1,687	25,17	14,95
	<i>im Jahre 2002</i>		
Geltendes Steuerrecht	1,647	33,15	20,11
Reformplan der Bundesregierung für			
– 2001	1,696	31,47	18,54
– 2003	1,741	31,13	17,84
– 2005	1,776	29,99	16,86
Reformvorschlag der CDU/CSU-Fraktion für			
– 2001	1,658	29,01	17,47
– 2003	1,664	25,36	15,23
	<i>im Jahre 2003</i>		
Geltendes Steuerrecht	1,636	33,61	20,55
Reformplan der Bundesregierung für			
– 2001	1,685	31,96	18,97
– 2003	1,729	31,63	18,29
– 2005	1,763	30,50	17,31
Reformvorschlag der CDU/CSU-Fraktion für			
– 2001	1,645	29,40	17,86
– 2003	1,648	25,65	15,57

Quelle: Eigene Berechnungen.

Die für die Jahre 2003 und 2004 bzw. für das Jahr 2005 und danach von der Regierungskoalition geplanten Steuertarife schneiden hinsichtlich der hier untersuchten Kriterien ebenfalls schlecht ab. Der Grenzsteuersatz des durchschnittlichen Lohnsteuerzahlers betrage — bei einem Lohnanstieg um 3 % je Jahr — in den kommenden Jahren mehr als 30 %; insbesondere der Tarif 2005 ist

unter Anreizaspekten äußerst problematisch. Die Aufkommenselastizität wäre größer als 2.

Die von der CDU/CSU-Fraktion für die Jahre 2001 und 2002 bzw. 2003 und danach vorgeschlagenen Tarife beinhalten nennenswert niedrigere Grenzsteuersätze und bei steigenden Einkommen etwas flachere Zunahmen der Grenzsteuersätze; die Implementation dieser Tarife führte zu etwas geringeren Aufkommenselastizitäten (z. B. zu 1,95 bzw. 1,90 in den Jahren 2001 und 2003) als die Einführung der von der Koalition angestrebten Tarife.

## 5. Exkurs: Zur Entwicklung des Progressionsgrades des Einkommensteuertarifs

Der Grundfreibetrag bei der Einkommensbesteuerung wurde häufig — insbesondere in der zweiten Hälfte der neunziger Jahre — erhöht (Tabelle 16); das zu versteuernde Einkommen, ab dem der marginale Spitzensatz gilt, wurde erst zum Jahresbeginn 2000 gesenkt, nachdem es zehn Jahre nicht geändert worden war. Der Progressionsgrad des Tarifs hat sich in den vergangenen Jahrzehnten erhöht.

*Tabelle 16:* Steuerfreies Einkommen und zu versteuerndes Einkommen (Grundtabelle), ab dem der Spitzensteuersatz gilt, 1965 bis 2000 (DM je Jahr)

Jahr	Grundfreibetrag	Zu versteuerndes Einkommen
1965	1 709	110 040
1975	3 029	130 020
1986	4 536	130 032
1990	5 669	120 042
1996	12 095	120 042
1998	12 365	120 042
1999	13 067	120 042
2000	13 499	114 696

*Quelle:* Neue Wirtschafts-Briefe (1966), *BGBl.* (lfd. Jgg.), Deutscher Bundestag (2000a).

Die Progressionsverschärfung lässt sich anhand einfacher Maßgrößen verdeutlichen. Die Änderung des Grenzsteuersatzes je 1 000 DM zu versteuerndes Einkommen, die infolge der direkten Progression<sup>15</sup> mit den Einkommensteuer-

<sup>15</sup> Die sogenannte indirekte Progression resultiert aus der Existenz eines Grundfreibetrags.

tarifen verbunden war bzw. ist, hat im Zeitablauf zugenommen (Tabelle 17). Bei dieser Entwicklung hat sich die Einkommensteuerschuld für — gegebene — hohe Einkommen unterproportional verringert. Im Zeitraum 1990 bis 2000 ist die durchschnittliche Einkommensteuerbelastung für Steuerpflichtige mit einem zu versteuernden Einkommen von rund 100 000 DM je Jahr praktisch nicht reduziert worden — trotz der häufigen Anhebung des Grundfreibetrags und der Änderungen der Eingangssteuersätze im Zeitraum 1996–2000.

Tabelle 17: Elemente ausgewählter Einkommensteuertarife 1965–2005

	Änderung des Grenzsteuersatzes je 1 000 DM zu versteuerndes Einkommen im Bereich direkter Progression, Grundtabelle (Prozentpunkte)	Einkommensteuerschuld (Grundtabelle) in DM bei einem zu versteuernden Einkommen von	
		100 008 DM	50 004 DM
Tarif 1975	0.441	43 396	17 220
Tarif 1986	0.446	39 949	14 532
Tarif 1988	0.447	37 071	13 302
Tarif 1990	0.463	30 769	11 101
Tarif 1996	0.491	30 768	11 080
Tarif 1998	0.492	30 767	11 057
Tarif 1999	0.495	30 725	10 923
Tarif 2000	0.504	30 715	10 515
Tarif 2001 <sup>a</sup>	0.519	29 285	9 665
Tarif 2003 <sup>a</sup>	0.536	28 980	9 355
Tarif 2005 <sup>a</sup>	0.537	27 974	8 852

<sup>a</sup>Reformplan der Bundesregierung.

Quelle: BGBl. (I. Jg.), Deutscher Bundestag (2000a).

Die Tendenz einer Progressionsverschärfung wird sich fortsetzen, wenn der Plan der Bundesregierung verwirklicht wird. Die Einführung der von der CDU/CSU vorgeschlagenen Tarife bedeutete, dass die Verschärfung des Progressionsgrades teilweise korrigiert wird, zu der es in den vergangenen drei Jahrzehnten gekommen ist.

## E. Wirtschaftspolitische Überlegungen

Wird der Einkommensteuertarif entsprechend den Plänen der Bundesregierung geändert, so wird es immer wieder zu beträchtlichen heimlichen Steuererhöhungen kommen. Auch die Tarife der Opposition müssten Jahr für Jahr angepasst werden, um heimliche Erhöhungen der Einkommensteuer in Grenzen zu halten. Sollen diese vermieden werden, so ist eine Indexierung der Abzugsbeträge bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens und aller Stufen des Einkommensteuertarifs erforderlich. Der Staat ist dann nicht Inflationsgewinner; auch profitiert er nicht automatisch von steigenden Realeinkommen. Umgekehrt bleibt die Steuerbelastung für jeden Steuerpflichtigen konstant, wenn sich dessen Realeinkommen wie im Durchschnitt für alle Beschäftigten verändert.

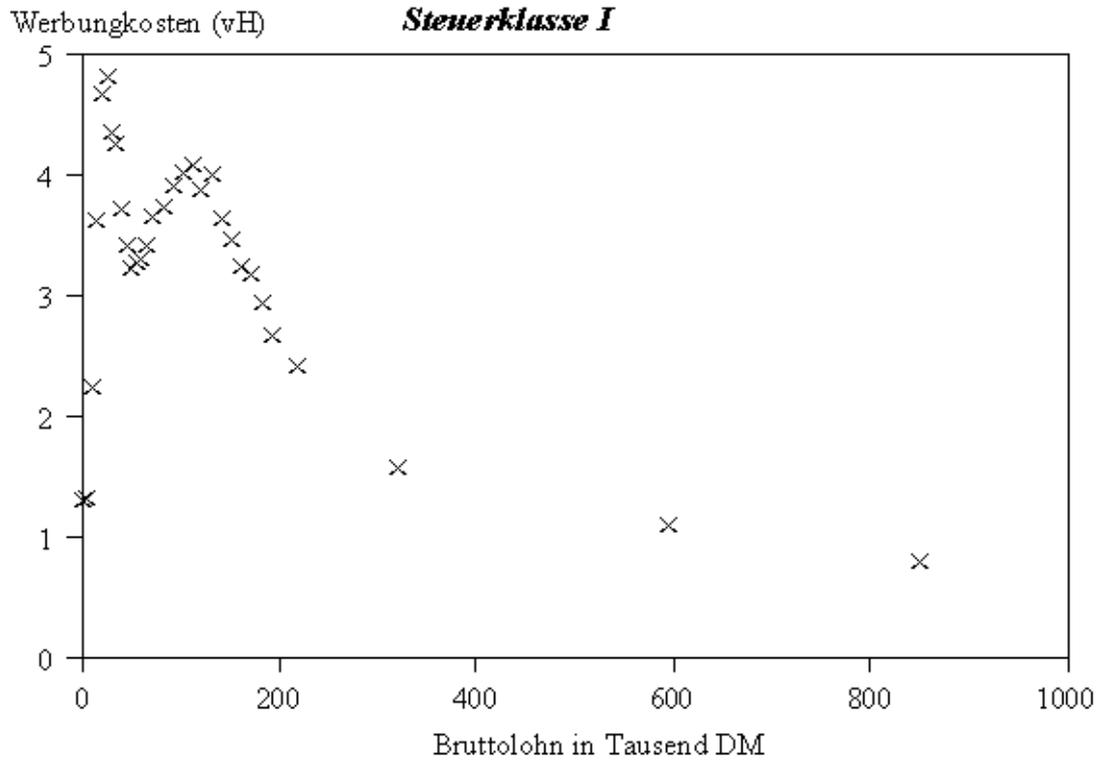
In den USA und in einigen anderen Ländern ist Indexierung eine Selbstverständlichkeit (Rosen 1999). In Kanada hat der Finanzminister Ende Februar 2000 angekündigt, dass das „bracket creep“, also die kalte Progression, verhindert werden soll. Rückwirkend per 1. Januar 2000 soll die Besteuerung indexiert werden (*Neue Zürcher Zeitung*, Kanadas Budget mit Steuerreduktionen, 1. März 2000: 10).

## F. Anhang

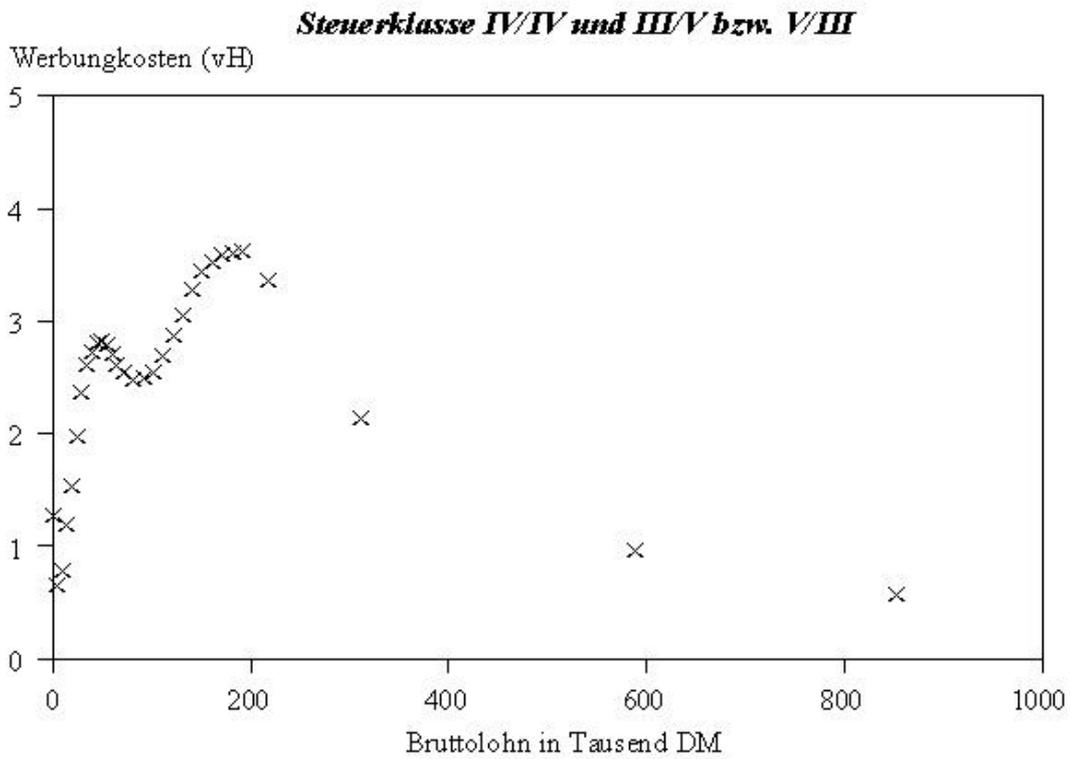
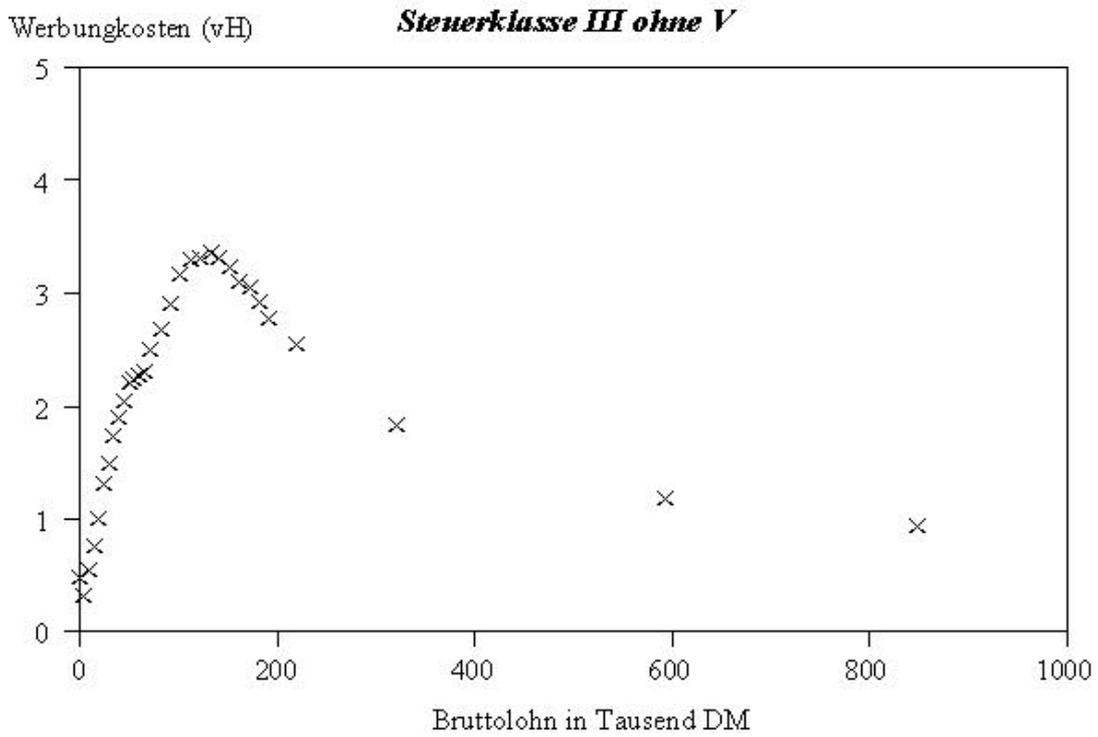
### *Durchschnittlicher Bruttolohn (DM) und zusätzliche Werbungskosten im Jahr 1995 in Abhängigkeit vom Bruttolohn (vH) nach Steuerklassen*

Steuerklasse I		Steuerklasse II		Steuerklasse III ohne V		Steuerklassen IV/IV und III/IV bzw. V/III	
Bruttolohn	Anteil	Bruttolohn	Anteil	Bruttolohn	Anteil	Bruttolohn	Anteil
2299	1,31	2772	0,65	2237	0,5	2881	1,3
7311	1,33	7497	0,6	7245	0,34	7527	0,68
12482	2,26	12547	0,92	12444	0,57	12526	0,8
17433	3,64	17608	1,18	17467	0,78	17572	1,21
22414	4,68	22584	1,41	22535	1,02	22588	1,56
27523	4,83	27505	1,81	27490	1,34	27594	1,99
32510	4,37	32457	2,22	32471	1,52	32567	2,39
37550	4,27	37495	2,27	37541	1,76	37575	2,64
42500	3,73	42454	2,2	42548	1,93	42565	2,75
47408	3,43	47458	2,17	47566	2,07	47579	2,82
52344	3,24	52381	2,14	52485	2,22	52552	2,85
57352	3,28	57386	2,34	57423	2,27	57534	2,81
62314	3,32	62362	2,41	62374	2,3	62522	2,73
67359	3,43	67350	2,67	67433	2,32	67529	2,64
74543	3,67	74622	3,07	74695	2,52	75078	2,57
84487	3,76	84397	3,56	84619	2,7	84957	2,5
94537	3,93	94561	3,8	94668	2,93	94855	2,51
104612	4,04	104510	3,82	104577	3,19	104785	2,57
114543	4,1	114484	3,81	114551	3,32	114752	2,71
124406	3,9	124574	3,77	124646	3,34	124744	2,89
134605	4,01	134612	3,68	134752	3,4	134731	3,08
144592	3,66	144781	3,56	144715	3,34	144737	3,3
154630	3,48	154590	3,45	154690	3,25	154767	3,46
164748	3,25	164664	3,09	164830	3,13	164742	3,55
174621	3,19	174598	3,04	174754	3,07	174747	3,61
184606	2,95	184722	2,61	184812	2,95	184768	3,63
194778	2,68	194911	2,97	194851	2,8	194752	3,65
220898	2,43	220000	1,79	221305	2,58	220015	3,37
322744	1,58	420627	2,53	324708	1,85	313792	2,16
597903	1,12	600201	0,94	596458	1,21	591526	0,99
853736	0,81	853730	0,51	852264	0,95	854958	0,59
1598715	0,51	1436361	0,24	1563999	0,67	1519422	0,46

### Zusätzliche Werbungskosten im Jahr 1995 in Abhängigkeit vom Bruttolohn



### Zusätzliche Werbungskosten im Jahr 1995 in vom Bruttolohn



## G. Literaturverzeichnis

BGBI. (*Bundesgesetzblatt, Teil I*) (lfd. Jgg.).

BMF (Bundesministerium der Finanzen) (Hrsg.) (1999). *Finanzbericht 2000*. Bonn.

— (2000). Steuerpolitik für die Zukunft unseres Landes. *Finanznachrichten* (7): 1–4.

Boss, A. (1986). Ein Modell zur Simulation des Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland — ein Beispiel für die Nutzbarmachung sekundärstatistischer Daten. In K. Hanau, R. Hujer und W. Neubauer (Hrsg.), *Wirtschafts- und Sozialstatistik. Empirische Grundlagen politischer Entscheidungen*. Göttingen.

Breidenstein, W. (1999). Versorgungsempfänger des öffentlichen Dienstes am 1. Januar 1999. *Wirtschaft und Statistik* (12): 980–986.

Deutscher Bundestag (2000a). *Entwurf eines Gesetzes zur Senkung der Steuersätze und zur Reform der Unternehmensbesteuerung*. Bundestagsdrucksache 14/2683 vom 15. Februar 2000. Berlin.

— (2000b). Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung einer Steuerreform für Wachstum und Beschäftigung. Bundestagsdrucksache 14/2903 vom März 2000. Berlin.

Neue Wirtschafts-Briefe (Hrsg.) (1966). *Wichtige Steuergesetze*. 7. Auflage. Herne.

Rosen, H.S. (1999). *Public Finance*. Boston.

Statistisches Bundesamt (Hrsg.) (1998). *Fachserie 14: Finanzen und Steuern, Reihe 7.3: Lohnsteuer 1992*. Stuttgart.

— (1999a). *Fachserie 14: Finanzen und Steuern, Reihe 7.1: Lohn- und Einkommensteuer 1995*. Stuttgart.

— (1999b). *Fachserie 18: Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen, Reihe 1.3: Konten und Standardtabellen. Hauptbericht*. Stuttgart.

— (2000). *Fachserie 18: Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen, Reihe 1.2: Konten und Standardtabellen*. Stuttgart.