

Boss, Alfred; Elendner, Thomas

**Article — Digitized Version**

## Steuerreform und Lohnsteueraufkommen in Deutschland - Simulationen auf Basis der Lohnsteuerstatistik

Die Weltwirtschaft

**Provided in Cooperation with:**

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

*Suggested Citation:* Boss, Alfred; Elendner, Thomas (2003) : Steuerreform und Lohnsteueraufkommen in Deutschland - Simulationen auf Basis der Lohnsteuerstatistik, Die Weltwirtschaft, ISSN 0043-2652, Springer, Heidelberg, Iss. 4, pp. 368-387

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/3126>

**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.*

# **Steuerreform und Lohnsteueraufkommen in Deutschland – Simulationen auf Basis der Lohnsteuerstatistik**

Von **Alfred Boss** und **Thomas Elendner**

## **Problemstellung**

Zu Beginn des Jahres 2004 werden in Deutschland nach geltender Gesetzgebung die Einkommensteuersätze im Rahmen der zweiten Stufe der Steuerreform reduziert. Die Bundesregierung beabsichtigt aber, die dritte Stufe der Steuerreform, die eigentlich zum Jahresbeginn 2005 in Kraft treten soll und abermals reduzierte Steuersätze beinhaltet, zum Jahresanfang 2004 wirksam werden zu lassen. Es könnte sein, dass die Opposition diesem Plan zustimmt. Fraglich ist, wie sich die jeweiligen Änderungen des Einkommensteuertarifs auf das Lohnsteueraufkommen auswirken würden. Fraglich ist auch, wie sich das Lohnsteueraufkommen – ein bedeutsamer Teil des gesamten Steueraufkommens – in den nächsten Jahren entwickeln wird.

Im Folgenden wird zunächst ein Verfahren dargestellt, das zur Simulation und zur Prognose des Lohnsteueraufkommens geeignet ist; als Datenbasis dienen vor allem die Ergebnisse der Lohnsteuerstatistik für das Jahr 1998. Das Verfahren wird dann verwendet, um die Auswirkungen der Einführung alternativer Steuertarife auf das Lohnsteueraufkommen abzugreifen sowie die Implikationen dieser Tarife für die Dynamik des Lohnsteueraufkommens in den kommenden Jahren aufzuzeigen. Des Weiteren wird das Verfahren genutzt, um das Lohnsteueraufkommen der Jahre 2004 bis 2006 zu prognostizieren. Einige steuerpolitische Überlegungen schließen den Beitrag ab.

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

### *Grundzüge*

Ausgangspunkt für die Untersuchung der Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen auf das Lohnsteueraufkommen und für die Prognose des Lohnsteueraufkommens ist die Verteilung aller Lohnsteuerpflichtigen auf die einzelnen Steuerklassen und Bruttolohngruppen in dem Jahr, für das die aktuellste Lohnsteuerstatistik vorliegt. Dies ist das Jahr 1998. Um entsprechende Verteilungen für die Jahre bis zum Jahr 2006 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) für die Jahre 1998 bis 2002 sowie die Ergebnisse 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.

Das skizzierte Verfahren lässt sich sowohl bei kurz- als auch bei mittelfristigen Prognosen anwenden. Zudem ermöglicht es, die Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen zu simulieren.

### *Bruttolohnschichtungen*

Grundlage der Untersuchung sind die vom Statistischen Bundesamt für das Jahr 1998 erstellten 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 40 Bruttolohngruppen.<sup>1</sup> Insgesamt werden also vier Lohnschichtungen für vier Steuerklassen verwendet.<sup>2</sup>

Die Ergebnisse der Lohnsteuerstatistik sind aufgrund der folgenden Überlegungen als Grundlage für Modellrechnungen gut geeignet. Ein Vergleich der in der Lohnsteuerstatistik 1998 insgesamt ausgewiesenen Bruttolohnsumme (Summe der auf den statistisch erfassten Lohnsteuerkarten von den Arbeitgebern bescheinigten Löhne) mit der entsprechenden Größe der VGR (Bruttolöhne und -gehälter zuzüglich öffentliche Pensionen<sup>3</sup> und (lohnsteuerpflichtige) betriebliche Renten) für das Jahr 1998 zeigt, dass der VGR-Wert zwar höher ist (Tabelle 1), dass die Lohnsteuerstatistik 1998 aber knapp 90 Prozent jener Größe erfasst, die in den VGR ausgewiesen wird. Der Erfassungsgrad für das Jahr 1995 hat mit 91,2 Prozent eine ähnliche Größenordnung.

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 1998 sind Angaben für knapp 31,60 Millionen Steuerfälle erfasst (Tabelle 2). Nach Abzug der Zahl der Versorgungsempfänger resultieren 28,60 Millionen Steuerfälle; diese Zahl kennzeichnet in etwa die Zahl der abhängig Beschäftigten. Die VGR weisen für das Jahr 1998 33,58 Millionen Beschäftigte aus.

Eine weitere Überlegung zeigt, dass die Lohnsteuerstatistik als Basis für Modellrechnungen gut geeignet ist. In der Lohnsteuerstatistik 1998 werden 25 528 243 Lohnsteuerpflichtige, darunter 2 894 153 Lohnsteuerpflichtige mit

<sup>1</sup> Die betreffenden Daten sind noch nicht publiziert worden. Sie wurden den Verfassern dieses Beitrags freundlicherweise vorab zur Verfügung gestellt. Zu den Ergebnissen für das Jahr 1995 vgl. Statistisches Bundesamt (1999).

<sup>2</sup> Die in der Lohnsteuerstatistik 1998 nicht zusammengeführten Fälle der Steuerklasse V werden vernachlässigt; auf sie entfallen lediglich 0,03 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.

Tabelle 1:

Lohnsteuerpflichtige Einkommen gemäß der Lohnsteuerstatistik und gemäß den volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen 1998 und 1995 (Mrd. Euro)

	Lohnsteuerstatistik		Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen	
	1998	1995	1998	1995
Bruttolohn	788,60	777,01	.	.
Bruttolöhne und -gehälter (Inländerkonzept)	.	.	830,50	806,37
Pensionen <sup>a</sup>	.	.	34,91	32,09
Betriebsrenten <sup>b</sup>	.	.	14,00 <sup>c</sup>	13,50 <sup>c</sup>
Insgesamt			879,41	851,96

. Nicht sinnvoll. – <sup>a</sup> Vom Staat oder von anderen Sektoren. – <sup>b</sup> Soweit lohnsteuerpflichtig. – <sup>c</sup> Geschätzt.

Quelle: Statistisches Bundesamt (1999: 20; 2003: 223–224, 230); unveröff. Angaben des Statistischen Bundesamtes; eigene Berechnungen.

Tabelle 2:

Beschäftigte gemäß der Lohnsteuerstatistik und gemäß den volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen in den Jahren 1998 und 1995 (1 000)

	1998	1995
Beschäftigte (Lohnsteuerfälle <sup>a</sup> ) gemäß der Lohnsteuerstatistik		
Nicht rentenversicherungspflichtige Arbeitnehmer	..	2 818,4
Rentenversicherungspflichtige	..	26 857,5
Zusammen	28 603,9	29 675,9
Versorgungsempfänger	2 994,3	2 337,1
Insgesamt	31 598,3	32 013,0
Abhängig Beschäftigte (Inländerkonzept) gemäß den VGR	33 580,0	33 498,0

.. Nicht verfügbar. – <sup>a</sup> Ohne Lohnsteuerfälle, bei denen andere Einkünfte die aus nichtselbstständiger Arbeit überwiegen.

Quelle: Statistisches Bundesamt (1999: 124–125; 2003: 15); unveröff. Angaben des Statistischen Bundesamtes; eigene Berechnungen.

Versorgungsbezügen,<sup>4</sup> ausgewiesen (Tabelle 3). Dabei werden Ehegatten mit beiderseitigem Bruttolohn (Arbeitseinkommen oder Versorgungsbezüge) als ein Lohnsteuerpflichtiger gezählt. Wird unterstellt, dass Lohnsteuerpflichtige mit

<sup>4</sup> Am 1. Januar 1999 gab es 1,346 Millionen Versorgungsempfänger bzw. empfangenerinnen des öffentlichen Dienstes (Koufen 2003: 128), im Jahresdurchschnitt 1998 waren es schätzungsweise 1,338 Millionen.

Tabelle 3:

Lohnsteuerpflichtige<sup>a</sup> nach Steuerklassen 1998 und 1995

	1998	1995
Grundtabelle		
Ohne Haushaltsfreibetrag	10 809 345	11 416 722
darunter: Steuerpflichtige mit Versorgungsbezügen	1 271 540	1 422 748
Mit Haushaltsfreibetrag	1 171 761	1 193 085
darunter: Steuerpflichtige mit Versorgungsbezügen	30 197	39 043
Splittingtabelle		
Ein Einkommensbezieher	7 089 122	7 228 612
darunter: Steuerpflichtige mit Versorgungsbezügen	1 163 904	1 211 120
Zwei Einkommensbezieher	6 378 260	6 859 375
darunter: Steuerpflichtige mit Versorgungsbezügen	366 299	329 639
Nicht zusammengeführte Fälle	79 755	75 991
darunter: Steuerpflichtige mit Versorgungsbezügen	62 213	61 383
Insgesamt	25 528 243	26 773 785
darunter: Steuerpflichtige mit Versorgungsbezügen	2 894 153	3 063 933

<sup>a</sup> Ehegatten mit beiderseitigem Bruttolohn zählen als ein Steuerpflichtiger.

Quelle: Statistisches Bundesamt (1999: 108–123); unveröff. Angaben des Statistischen Bundesamtes; eigene Berechnungen.

Versorgungsbezügen nur diese und kein Arbeitseinkommen aus einem Arbeitsverhältnis beziehen, so resultieren 22 634 090 erwerbstätige Lohnsteuerpflichtige im Sinne der Statistik. Wird beachtet, dass viele davon Ehegatten mit zwei Einkommen sind (6 011 961 nach der Splittingtabelle besteuerte Pflichtige mit zwei Einkommensbeziehern nach Abzug der Zahl derjenigen unter diesen, die Versorgungsbezüge hatten), so gab es gemäß der Lohnsteuerstatistik 28 646 051 Beschäftigte im Jahr 1998.<sup>5</sup> In den VGR werden 33 580 000 Beschäftigte für das Jahr 1998 ausgewiesen.

Um Lohnschichtungen für die Jahre bis 2006 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 Beschäftigten laut VGR verwendet. Als Veränderungsrate für die Zahl der Steuerpflichtigen wird die für die Zahl der abhängig Beschäftigten gemäß den VGR zugrunde gelegt. Alle Veränderungsraten für die Jahre 2003 bis 2006 werden geschätzt (Tabelle 4); die Schätzung für die Jahre 2003 und 2004 orientiert sich an der Prognose, die von der Arbeitsgemeinschaft der Wirtschaftsforschungsinstitute im Oktober 2003 veröffentlicht worden ist (vgl. Arbeitsgemeinschaft 2003).

<sup>5</sup> Dies entspricht etwa der Zahl der Beschäftigten, die bei der Betrachtung der Lohnsteuerfälle resultiert (Tabelle 2).

Tabelle 4:  
Durchschnittslohn und Beschäftigte 1995–2006

	1995	1998	2001	2002	2003 <sup>a</sup>	2004 <sup>a</sup>	2005 <sup>a</sup>	2006 <sup>a</sup>
Durchschnittslohn <sup>b</sup>								
Euro pro Monat	2 006	2 061	2 166	2 198	2 235	2 276	2 325	2 377
Veränderung gegenüber dem Vorjahr (Prozent)				1,48	1,68	1,83	2,15	2,24
Abhängige Beschäftigte <sup>b</sup>								
1 000	33 498	33 580	34 774	34 520	33 890	33 670	33 770	33 940
Veränderung gegenüber dem Vorjahr (Prozent)				-0,73	-1,83	-0,65	0,30	0,50
. Nicht sinnvoll. – <sup>a</sup> Eigene Prognose. – <sup>b</sup> Inländerkonzept.								

Quelle: Statistisches Bundesamt (2003: 62–65); eigene Berechnungen und Prognose.

### Abzugsbeträge und Steuerschuld

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

Für die einzelnen Gruppen von Steuerpflichtigen werden Beträge für den Werbungskostenpauschbetrag und für den Sonderausgabenpauschbetrag abgesetzt (Tabelle 5). Hinzu kommt gegebenenfalls der Haushaltsfreibetrag.<sup>6</sup> Als weitere Abzugsbeträge werden Vorsorgeaufwendungen in Höhe der Vorsorgepauschale berücksichtigt; dabei werden für die einzelnen Gruppen von Steuerpflichtigen die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes angewendet.<sup>7,8</sup> Die Vorschrift, nach der das zu versteuernde Einkommen auf den nächsten durch 36 ohne Rest teilbaren Euro-Betrag abgerundet und dann um 18 Euro erhöht wird, entfällt ab dem Jahr 2003 (§ 52 Abs. 24b Einkommensteuergesetz); in der Modellrechnung wird die Rundungsprozedur durchgängig vernachlässigt.

Werbungskosten, die über die Pauschbeträge hinausgehen, werden nicht berücksichtigt. Freibeträge (wie z. B. der Versorgungsfreibetrag, der Altersentlastungsbetrag und der Altersfreibetrag), Aufwendungen wegen außergewöhnlicher

<sup>6</sup> Dieser Freibetrag beträgt für das Jahr 2001: 2 916 Euro, für die Jahre 2002 und 2003: 2 340 Euro. Im Jahr 2004 wird er nach geltendem Recht auf 1 188 Euro und im Jahr 2005 auf 0 reduziert; er soll aber erhöht werden. In der Modellrechnung, die Aufschluss über die Dynamik der Lohnbesteuerung geben soll, wird der Freibetrag für alle Jahre auf 2 340 Euro festgelegt.

<sup>7</sup> Die besonderen Regelungen für nicht rentenversicherungspflichtige Personen werden nicht berücksichtigt; die betreffenden Personengruppen (z. B. Beamte) werden als sozialversicherungspflichtig beschäftigt betrachtet.

<sup>8</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.

Tabelle 5:

Steuerfreie Abzugsbeträge für Lohnsteuerpflichtige verschiedener Steuerklassen im Jahr 2003 (Euro pro Jahr)

	Steuerklasse			
	I	II	III ohne V	III/V, V/III oder IV/IV
Werbungskostenpauschbetrag	1 044	1 044	1 044	2 088
Sonderausgabenpauschbetrag	36	36	72	72
Haushaltsfreibetrag	0	2 340	0	0

Quelle: Neue Wirtschafts-Briefe (2002: Einkommenssteuergesetz).

Belastungen und (auf der Lohnsteuerkarte eingetragene) Freibeträge infolge der Inanspruchnahme der Begünstigung der zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung werden ebenfalls nicht in die Modellrechnung einbezogen. Letztere spielen eine immer kleiner werdende Rolle, weil die Eigenheimförderung nach § 10e Einkommensteuergesetz mit Wirkung ab 1996 durch die Eigenheimzulagenregelung ersetzt worden ist; die Mindereinnahmen infolge der Zulagenregelung betreffen das Aufkommen der veranlagten Einkommensteuer.

Um schließlich für die Steuerpflichtigen jeder Bruttolohngruppe die Steuerschuld zu ermitteln, werden 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:

$$T = \sum_{i=1}^{40} \sum_{j=1}^4 x_{ij} t_{ij}.$$

### Überprüfung des Modells

Das dargestellte Modell zur Ableitung des Lohnsteueraufkommens basiert auf den steuerrechtlich festgelegten Zusammenhängen sowie auf 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 bewährt, etwa die Hypothese einer Konstanz der relativen Lohnpyramide. Für andere Hypothesen sprechen nur Plausibilitätsüberlegungen. Einzelne Hypothesen können mangels entsprechender Daten nicht geprüft werden. Prüfen lässt sich freilich, ob die Gesamtheit der Hypothesen – zusammen mit den Anwendungsbedingungen in Form der Basisstatistik für 1998 und der VGR-Daten für die Jahre 1998 bis 2002 – zu Resultaten für das Lohnsteueraufkommen führt, die den tatsächlichen Werten für diese Jahre entsprechen.

Dabei zeigt sich für das Jahr 2002, dass das abgeleitete Lohnsteueraufkommen (148,4 Mrd. Euro) um 18,3 Mrd. Euro von dem tatsächlichen Aufkommen (166,7 Mrd. Euro) abweicht (Tabelle 6). Die Differenz für das Jahr 2001 beträgt ebenfalls 18,3 Mrd. Euro. Schätzt man das Lohnsteueraufkommen im Jahr 2003 anhand der verfügbaren Daten für die Monate Januar bis Oktober auf 168,2 Mrd. Euro, so ergibt sich für das Jahr 2003 eine Diskrepanz von 17,8 Mrd. Euro. All dies besagt aber nur wenig. Es sind nämlich verschiedene Umrechnungen und Korrekturen erforderlich, will man von der abgeleiteten Lohnsteuerschuld auf Löhne, Gehälter, Pensionen und Betriebsrenten (in einem Kalenderjahr) zu den „kassenmäßigen“ Lohnsteuereinnahmen eines Jahres gelangen.

Erstens ist der einmonatige Lag zu beachten, mit dem die Unternehmen die Lohnsteuer abführen. Von der „entstehungsmäßig“ (für ein Kalenderjahr) abgeleiteten Lohnsteuerschuld sind 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  $t$  hinzuzu-

Tabelle 6:

Modellmäßig abgeleitetes Lohnsteueraufkommen und tatsächliches Lohnsteueraufkommen in den Jahren 2001–2003 (Mrd. Euro)

Jahr	2001	2002	2003
Deduzierte Lohnsteuer auf gezahlte Löhne, Gehälter, Pensionen und Betriebsrenten	145,40	148,39	150,31
+ Lohnsteuer gemäß nicht erfassten Steuerkarten	16,75 <sup>a</sup>	17,09 <sup>a</sup>	17,32 <sup>a</sup>
- Lohnsteuereinnahmen im Januar des Jahres $t + 1$	14,17	14,31	14,35 <sup>b</sup>
+ Lohnsteuereinnahmen im Januar des Jahres $t$	14,63	14,17	14,31
Abgeleitetes kassenmäßiges Lohnsteueraufkommen im Kalenderjahr vor Abzug des Kindergeldes	162,61	165,34	167,59
Tatsächliches Lohnsteueraufkommen im Kalenderjahr vor Abzug des Kindergeldes	163,72	166,71	168,15 <sup>c</sup>
Abweichung zwischen Modellergebnis und tatsächlichem Ergebnis	-1,11	-1,37	-0,56
<i>Nachrichtlich:</i>			
Modellergebnis (mit Zuschlag für die Untererfassung in Höhe von 11,52 Prozent) für			
Bruttolohn im Sinne der Lohnsteuerstatistik	956,85	963,89	966,23
zu versteuerndes Einkommen	830,53	838,42	842,42
<sup>a</sup> Geschätzt auf der Basis der Ergebnisse in Tabelle 1 (11,52 Prozent des Betrags in Zeile 1).			
- <sup>b</sup> Geschätzt. - <sup>c</sup> Aufkommen in den Monaten November und Dezember 2003 geschätzt; tatsächliches Aufkommen für die Monate Januar bis Oktober 2003.			

Quelle: Unveröff. Angaben des Bundesministeriums der Finanzen; unveröff. Angaben des Statistischen Bundesamts; eigene Berechnungen.



fügen sind. Zweitens sind nicht alle Lohnsteuerkarten in der Lohnsteuerstatistik 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 im Jahr 1998 beträgt – gemessen an den Ergebnissen der VGR – rund 90 Prozent. Umgekehrt: Die tatsächlich relevante Lohnsumme ist um 11,52 Prozent größer als der Bruttolohn gemäß der Lohnsteuerstatistik. Das Modellergebnis muss demnach in diesem Ausmaß erhöht werden, wenn die Unterefassung berücksichtigt werden soll. Auf diese Weise wird implizit berücksichtigt, dass im Modellergebnis naturgemäß jene Lohnsteuereinnahmen nicht enthalten sind, die im Rahmen der pauschalen Lohnsteuerabgeltung durch den Arbeitgeber (ohne Vorlage einer Lohnsteuerkarte) anfallen; für die pauschal besteuerten Löhne wird eine normale Besteuerung angenommen.

Werden diese Diskrepanzen beachtet, so liegen die modellmäßig errechneten Steuereinnahmen für die Jahre 2001 und 2002 um jeweils reichlich 1 Mrd. Euro unter den tatsächlichen Steuereinnahmen. Für das Jahr 2003 ergibt sich eine Abweichung von rund 0,5 Mrd. Euro.

Die Diskrepanzen zwischen den Modellergebnissen und den tatsächlichen Aufkommenswerten sind allerdings deutlich größer, wenn berücksichtigt wird, dass in die Modellrechnung nur pauschalisierte, nicht aber auf den Steuerkarten eingetragene Abzugsbeträge Eingang finden.<sup>9</sup> Das (korrigierte) Modellergebnis müsste das tatsächliche eigentlich deutlich übersteigen. Dies gilt umso mehr deshalb, weil es nach 1998 mehrere Steuerrechtsänderungen gegeben hat, die per saldo das Aufkommen – wenngleich nur wenig – reduzieren (Tabelle 7).

Die Gründe dafür, dass die Abweichungen zwischen Modellergebnis und tatsächlichem Ergebnis kleiner als eigentlich zu erwarten sind, sind nicht bekannt. Möglicherweise werden in der Lohnsteuerstatistik relativ viele Steuerpflichtige mit außergewöhnlich hohen Löhnen angesichts eines Schlusstermins für die Erfassung, der regelmäßig auf das Ende des dritten Jahres nach dem Veranlagungsjahr fällt, nicht ausgewiesen, so dass der Zuschlag von 11,52 Prozent, der bei gleichmäßiger Verteilung der fehlenden Steuerkarten auf alle Lohnklassen angemessen ist, zu gering ist.<sup>10</sup> Eine Rolle mag auch spielen, dass im Modell in allen bedeutsamen Lohngruppen und Steuerklassen zu geringe durchschnittliche Steuersätze angewendet werden, weil den Steuerpflichtigen stets der jeweilige durchschnittliche Bruttolohn zugeordnet wird, die Verteilung innerhalb der Gruppen also vernachlässigt wird; es wird für alle Steuerpflichtigen einer Gruppe gewissermaßen – fälschlicherweise – das „Splitting-Verfahren“ angewendet. Insgesamt erscheint es zulässig, das Modell zu Simulations- und Prognosezwecken zu nutzen.

<sup>9</sup> Die Modellrechnung liefert gewissermaßen die Ergebnisse, die sich aus den Lohnsteuertabellen ableiten lassen.

<sup>10</sup> Zum Einfluss der Lage des Schlusstermins auf die Ergebnisse der Lohnsteuerstatistik 1995 vgl. Rosinus (2000: 461–462).

Tabelle 7:

Auswirkungen von Rechtsänderungen<sup>a</sup> auf das Lohnsteueraufkommen 1999–2004 (Mill. Euro)

	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Anhebung der Einkommensgrenzen im Vermögensbildungsgesetz etc.	-	-26	-51	-77	..	..
Senkung der Freibeträge für Abfindungen	38	82	83	83	..	..
Begrenzung der Steuerfreiheit für Übergangsgelder und -beihilfen	11	12	12	12	..	..
Aufhebung der Steuerfreiheit für Zuwendungen anlässlich bestimmter Jubiläen	49	53	53	53	..	..
Streichung des Vorkostenabzugs bei selbstgenutzten Wohnungen	299	326	326	326	..	..
Änderung der pauschalierten Besteuerung von Direktversicherungen	153	153	153	153	..	..
Änderung des § 50a Abs. 7 EStG	3	6	8	9	..	..
Steuerbefreiung von Entgelten aus geringfügiger Beschäftigung	-647	-1 023	-1 023	-1 023	..	..
Einführung einer Entfernungspauschale	...	...	-432	-483	-465	-447
Befreiung der Zuwendungen gewerblicher Arbeitgeber an Pensionskassen und -fonds (§ 3 Nr. 63 EStG)	...	...	-	-222	-266	-291
Einführung eines Anspruchs auf Gehaltsumwandlung (Pensionskassen und Direktversicherungen) und Ähnliches	...	...	-51	-258	-283	-293
Stufenweise Umstellung des Einkommenssteuertarifs auf Euro-Basis ohne Tabellenstufen	...	...	215	-55	230	260
Reduktion der Ausbildungsfreibeträge	...	...	...	243	271	271
Einführung eines Steuerabzuges für Bauleistungen in Höhe von 15 Prozent	...	...	...	115	128	141
Änderung des Haushaltsfreibetrags	...	...	...	192	219	560
Insgesamt	-94	-417	-707	-932	..	..
<i>Nachrichtlch:</i>						
Haushaltsfreibetrag	5 616 <sup>b</sup>	5 616 <sup>b</sup>	5 616 <sup>b</sup>	2 340 <sup>c</sup>	2 340 <sup>c</sup>	1 188 <sup>c,d</sup>

.. Nicht verfügbar. – ... Keine Angabe, weil die Rechtsänderung noch nicht in Kraft gesetzt war. – <sup>a</sup> Ohne Änderungen, die nach dem Jahr 2002 in Kraft getreten sind, und ohne Änderungen des Steuertarifs. – <sup>b</sup> DM. – <sup>c</sup> Euro. – <sup>d</sup> Ab dem Jahr 2005: 0.

Quelle: BMF (lfd. Jgg.); eigene Berechnungen.

## Simulation der Auswirkungen alternativer Einkommensteuertarife auf das Lohnsteueraufkommen

### Vorbemerkungen

Mit dem entwickelten Modell lassen sich die Konsequenzen von Änderungen des Steuertarifs simulieren. Im Folgenden werden die Auswirkungen dargestellt, die sich bei Einführung der Tarife 2004 bzw. 2005 ergeben.<sup>11</sup> Gesamtwirtschaftliche Rückwirkungen bleiben unberücksichtigt.

### Die Einkommensteuertarife 2001–2005

Mit der Verwirklichung der drei Stufen der Reform der Einkommensbesteuerung, die im Jahr 2000 beschlossen worden sind, wird das steuerfreie „Existenzminimum“ erhöht (Tabelle 8). Das zu versteuernde Einkommen, ab dem der Spitzensteuersatz gilt, wird etwas reduziert. Die Grenzsteuersätze und die Durchschnittssteuersätze – für gegebene (zu versteuernde) Einkommen – werden nennenswert gesenkt (Tabelle 9). Der Steuertarif 2002 entspricht dem für das Jahr 2001, abgesehen davon, dass er in Euro statt in D-Mark formuliert ist. Der Steuertarif 2004 ist der ursprünglich für das Jahr 2003 vorgesehene Tarif; die Einführung dieses Tarifs wurde um ein Jahr verschoben, weil Mehreinnahmen zur Finanzierung der Hochwasserschäden für erforderlich gehalten wurden. Die Struktur der Tarifformeln (Grundtabelle) wird sich in den kommenden Jahren wenig ändern (Tabelle 10).

### Tabelle 8:

Grundfreibetrag bei der Einkommensbesteuerung und zu versteuerndes Einkommen (Grundtabelle), ab dem der Spitzensteuersatz gilt, 1998–2005 (DM pro Jahr<sup>a</sup>)

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	7 235	55 008
2003	7 235	55 008
2004	7 426	52 293
2005	7 664	52 152

<sup>a</sup> Ab 2002 Euro pro Jahr.

Quelle: BMF (Ibid. Jgg.; 2000); Neue Wirtschafts-Briefe (2002).

<sup>11</sup> Die Auswirkungen auf das Aufkommen an Solidaritätszuschlag, der als Zuschlag u.a. auf die Lohnsteuerschuld erhoben wird, werden vernachlässigt.

Tabelle 9:

Ausgewählte Steuersätze 1998 bis 2005 (Prozent)

	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 <sup>b</sup>
2002	19,9	48,5	25,0 <sup>b</sup>
2003	19,9	48,5	26,5 <sup>b</sup>
2004	17,0	47,0	25,0 <sup>b</sup>
2005	15,0	42,0	25,0 <sup>b</sup>

<sup>a</sup> Abweichende Regelung für gewerbliche Einkünfte; maximaler Steuersatz 47, 45 bzw. 43 Prozent. – <sup>b</sup> Auch für ausgeschüttete Gewinne maßgeblich.

Quelle: BMF (lfd. Jgg.; 2000); Neue Wirtschafts-Briefe (2002).

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

Die Einführung des Steuertarifs 2004 bringt im Jahr 2004 Lohnsteuermindereinnahmen in Höhe von knapp 6 Mrd. Euro mit sich (Tabelle 11). Dabei ist ein Aufschlag dafür eingerechnet worden, dass die Lohnsteuerstatistik 1998 nur rund 90 Prozent der der Besteuerung unterliegenden Löhne, Pensionen und Betriebsrenten erfasst. Wesentlich größere Mindereinnahmen (reichlich 19 Mrd. Euro) hätte das In-Kraft-Treten des ursprünglich für das Jahr 2005 beschlossenen Tarifs zur Folge. Der Vergleichbarkeit wegen sind die „Steuerausfälle“ auch für die Jahre 2003 sowie 2005 und 2006 errechnet worden. Die Mindereinnahmen für diese Jahre variieren mit der Beschäftigtenzahl und mit dem Durchschnittslohn.

Bei einer Bewertung der Ergebnisse 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. So weit 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.

### *Aufkommenselastizität, durchschnittlicher Grenzsteuersatz und Durchschnittssteuersatz nach den einzelnen Einkommensteuertarifen*

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:

Tabelle 10:

## Einkommensteuertarife 2002, 2004 und 2005

Zu versteuerndes Einkommen	Formel zur Berechnung der Einkommensteuer
<i>Tarif 2002<sup>a</sup></i>	
0 bis 7 235 Euro	0
7 236 bis 9 251 Euro	$(768,85 y + 1 990) y$
9 252 bis 55 007 Euro	$(278,65 z + 2 300) z + 432$
55 008 Euro oder mehr	$0,485 x - 9 872$
y ist ein Zehntausendstel des 7 200 Euro übersteigenden Teils des gerundeten zu versteuernden Einkommens. z ist ein Zehntausendstel des 9 216 Euro übersteigenden Teils des gerundeten Einkommens. x ist das zu versteuernde Einkommen.	
<i>Tarif 2004</i>	
0 bis 7 426 Euro	0
7 427 bis 12 755 Euro	$(747,80 y + 1 700) y$
12 756 bis 52 292 Euro	$(278,59 z + 2 497) z + 1 118$
52 293 Euro oder mehr	$0,47 x - 9 232$
y ist ein Zehntausendstel des 7 426 Euro übersteigenden Teils des auf einen vollen Euro-Betrag abgerundeten zu versteuernden Einkommens. z ist ein Zehntausendstel des 12 755 Euro übersteigenden Teils des abgerundeten zu versteuernden Einkommens. x ist das abgerundete zu versteuernde Einkommen.	
<i>Tarif 2005</i>	
0 bis 7 664 Euro	0
7 665 bis 12 739 Euro	$(883,74 y + 1 500) y$
12 740 bis 52 151 Euro	$(228,74 z + 2 397) z + 989$
52 152 Euro oder mehr	$0,42 x - 7 914$
y ist ein Zehntausendstel des 7 664 Euro übersteigenden Teils des auf einen vollen Euro-Betrag abgerundeten zu versteuernden Einkommens. z ist ein Zehntausendstel des 12 739 Euro übersteigenden Teils des abgerundeten zu versteuernden Einkommens. x ist das abgerundete zu versteuernde Einkommen.	
<sup>a</sup> Wie Tarif 2001, aber in Euro.	

Quelle: Neue Wirtschafts-Briefe (2002).

Tabelle 11:

Auswirkungen der Einführung alternativer Einkommensteuertarife auf das Lohnsteueraufkommen (im Vergleich zum Aufkommen nach dem Tarif 2003) für die Jahre 2003–2006 (Mrd. Euro)

	2003	2004	2005	2006
Tarif für das Jahr 2004	-5,74	-5,78	-5,89	-6,00
Tarif für das Jahr 2005	-18,94	-19,34	-20,03	-20,82

Quelle: Eigene Berechnungen.

$e$  = Aufkommenselastizität

$L$  = Bruttolohn

$B$  = Bemessungsgrundlage (zu versteuerndes Einkommen)

$T$  = Lohnsteuer

$d$  = Veränderung.

Die Elastizität des Lohnsteueraufkommens bezüglich der Lohnsumme ist folgendermaßen definiert:

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

Sie lässt sich wie folgt erweitern und umformen:

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

$e$  = Bemessungsgrundlagenelastizität \* Tarifelastizität.

Durch weitere Umformung folgt:

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

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

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

Nach dem Einkommensteuertarif 2001 gelten seit Jahresanfang 2001 ein (nennenswert) erhöhter Grundfreibetrag (7 235 Euro), ein Eingangssteuersatz von 19,9 und ein Spitzensteuersatz von 48,5 Prozent. Für einen Lohnsteuerpflichtigen – im Durchschnitt der Steuerklassen – mit durchschnittlichem Bruttolohn und mit pauschalierten Werbungskosten und Sonderausgaben beträgt der Grenzsteuersatz im Jahr 2003 knapp 33 Prozent, der Durchschnittssteuersatz (Lohnsteuer bezogen auf das zu versteuernde Einkommen) knapp 20 Prozent. Die Aufkommenselastizität, die Veränderungsrate des Lohnsteueraufkommens bei einer Veränderung des Lohns um 1 Prozent, ist im Jahr 2003 bei unveränderter Beschäftigtenzahl mit einem Wert von 1,89 sehr hoch. Die heimlichen Steuererhöhungen, zu denen es bei unverändertem Steuertarif kommt, sind bei einer so hohen Aufkommenselastizität beträchtlich; für die Jahre 2002 und 2003 belaufen sie sich auf je 3 Mrd. Euro.

Die unterschiedlichen Einkommensteuertarife interessieren auch im Hinblick darauf, wie sie sich mittelfristig auf den Expansionspfad des Steueraufkommens

auswirken. Diese Effekte werden an der Aufkommenselastizität des Lohnsteueraufkommens sowie an deren Komponenten in den Jahren 2003 bis 2006 gemessen. Bei der Simulation werden die prognostizierten Lohnveränderungen zugrunde gelegt; die Zahl der Beschäftigten wird als konstant angenommen, damit die Dynamik des Aufkommens unverzerrt aufgezeigt werden kann.

Die Einführung des Tarifs 2004 würde die Aufkommenselastizität erhöhen (Tabelle 12). Sie wäre im Jahr 2004 mit einem Wert von 1,92 noch höher als gegenwärtig (1,89). Der Durchschnittssteuersatz für den durchschnittlichen Lohnsteuerpflichtigen belief sich im Jahr 2004 auf 19,6 Prozent, der Grenzsteuersatz auf 32,5 Prozent. Mittelfristig würde die Aufkommenselastizität geringfügig abnehmen.

Tabelle 12:

Kennzahlen zur Dynamik des Lohnsteueraufkommens und zur Lohnsteuerbelastung bei unterschiedlichen steuerrechtlichen Regelungen und gegebener Beschäftigtenzahl 2003–2006

Steuerrechtliche Regelung	Aufkommens- elastizität	Bemessungs- grundlagen- elastizität	Tarif- elastizität	Grenz- steuersatz (Prozent)	Durch- schnitts- steuersatz im Vorjahr (Prozent)
<i>im Jahr 2003</i>					
Geltender Tarif	1,888	1,141	1,655	32,67	19,74
Tarif 2004	1,935	1,141	1,696	32,29	19,04
Tarif 2005	1,934	1,141	1,696	29,66	17,49
<i>im Jahr 2004</i>					
Geltender Tarif	1,876	1,140	1,646	32,89	19,98
Tarif 2004	1,922	1,140	1,687	32,54	19,29
Tarif 2005	1,923	1,140	1,687	29,89	17,72
<i>im Jahr 2005</i>					
Geltender Tarif	1,872	1,142 <sup>a</sup>	1,639	33,19	20,25
Tarif 2004	1,914	1,142 <sup>a</sup>	1,676	32,80	19,57
Tarif 2005	1,917	1,142 <sup>a</sup>	1,678	30,15	17,97
<i>im Jahr 2006</i>					
Geltender Tarif	1,852	1,138	1,627	33,45	20,56
Tarif 2004	1,896	1,138	1,665	33,10	19,88
Tarif 2005	1,895	1,138	1,665	30,42	18,27

<sup>a</sup> Bei den getroffenen Annahmen muss die Bemessungsgrundlagenelastizität von Jahr zu Jahr sinken, wenn der Lohn zunimmt. Ein Anstieg im Jahr 2005 ergibt sich im Rahmen der gewählten Modellstruktur deshalb, weil infolge des Lohnanstiegs das zu versteuernde Einkommen für die Steuerpflichtigen einer zusätzlichen Bruttolohngruppe (im Durchschnitt) positiv wird.

Quelle: Eigene Berechnungen.

Tabelle 13:

Lohnsteueraufkommen gemäß dem Steuertarif 2003 bei unveränderter Beschäftigtenzahl 2003–2006

	2003	2004	2005	2006
<b>Alle Steuerklassen</b>				
Lohnsumme (Prozent gegenüber Vorjahr) <sup>a</sup>	1,68	1,83	2,15	2,24
<b>Steuerklasse I</b>				
Zu versteuerndes Einkommen <sup>b</sup>	1,89	2,07	2,43	2,53
Lohnsteuer <sup>b</sup>	3,06	3,33	3,88	4,01
Besteuerungsmengenelastizität	1,127	1,129	1,129	1,131
Tarifelastizität	1,613	1,606	1,598	1,584
Aufkommenselastizität	1,818	1,813	1,804	1,791
Grenzsteuersatz (Prozent)	33,70	33,93	34,18	34,37
Durchschnittssteuersatz im Vorjahr (Prozent)	20,89	21,13	21,39	21,70
<b>Steuerklasse II</b>				
Zu versteuerndes Einkommen <sup>b</sup>	2,12	2,31	2,70	2,80
Lohnsteuer <sup>b</sup>	3,42	3,70	4,30	4,42
Besteuerungsmengenelastizität	1,259	1,259	1,253	1,251
Tarifelastizität	1,615	1,601	1,595	1,581
Aufkommenselastizität	2,033	2,015	1,999	1,978
Grenzsteuersatz (Prozent)	32,24	32,37	32,68	32,90
Durchschnittssteuersatz im Vorjahr (Prozent)	19,96	20,22	20,49	20,81
<b>Steuerklasse III ohne V</b>				
Zu versteuerndes Einkommen <sup>b</sup>	1,94	2,11	2,49	2,57
Lohnsteuer <sup>b</sup>	3,38	3,65	4,28	4,38
Besteuerungsmengenelastizität	1,152	1,149	1,157	1,151
Tarifelastizität	1,744	1,732	1,716	1,701
Aufkommenselastizität	2,009	1,990	1,986	1,957
Grenzsteuersatz (Prozent)	29,87	30,10	30,27	30,53
Durchschnittssteuersatz im Vorjahr (Prozent)	17,13	17,38	17,64	17,95
<b>Steuerklasse IV/IV und III/V bzw. V/III</b>				
Zu versteuerndes Einkommen <sup>b</sup>	1,91	2,08	2,44	2,52
Lohnsteuer <sup>b</sup>	3,13	3,39	3,97	4,09
Besteuerungsmengenelastizität	1,134	1,131	1,132	1,127
Tarifelastizität	1,638	1,632	1,630	1,622
Aufkommenselastizität	1,858	1,847	1,846	1,827
Grenzsteuersatz (Prozent)	33,86	34,14	34,54	34,89
Durchschnittssteuersatz im Vorjahr (Prozent)	20,67	20,92	21,19	21,51
<sup>a</sup> Bei unveränderter Beschäftigtenzahl identisch mit der Veränderungsrate des Durchschnittslohns. – <sup>b</sup> Prozent gegenüber Vorjahr.				

Quelle: Eigene Berechnungen.



Der Steuertarif 2005 schneidet hinsichtlich der hier untersuchten Kriterien besser ab. Der Grenzsteuersatz des durchschnittlichen Lohnsteuerzahlers würde – bei dem unterstellten Lohnanstieg – in den Jahren 2004 bis 2006 rund 30 Prozent, der Durchschnittssteuersatz rund 18 Prozent betragen. Der Tarif 2005 brächte also sowohl eine deutlich reduzierte Durchschnittsbelastung der Lohnsteuerpflichtigen als auch eine nennenswert verringerte Grenzbelastung mit sich. Allerdings unterscheiden sich die Steuertarife 2004 und 2005 hinsichtlich der durch sie implizierten Aufkommenselastizität praktisch nicht. Beide Steuertarife bewirkten, dass die Aufkommenselastizität rund 1,9 beträgt, also größer als gegenwärtig ausfällt. Die heimlichen Steuererhöhungen nähmen also – gemessen am Tarif 2002 – zu. Dieses – auf den ersten Blick paradoxe – Ergebnis kommt dadurch zustande, dass der Grenzsteuersatz und der Durchschnittssteuersatz nach dem Tarif 2005 in einem praktisch gleichen relativen Ausmaß geringer sind als der Grenzsteuersatz und der Durchschnittssteuersatz nach dem Tarif 2004.

### *Ergebnisse für Steuerklassen gemäß dem geltenden Tarif*

Auch für die einzelnen Steuerklassen können die Aufkommenselastizität und ihre Komponenten ermittelt werden. Die Beschäftigtenzahl wird wiederum als unverändert angenommen. Es wird allein der geltende Steuertarif zugrunde gelegt. Die für die Jahre 2004 bis 2006 beschlossenen Steuerrechtsänderungen, die die Bemessungsgrundlage betreffen, werden nicht berücksichtigt. Es lässt sich so die unterschiedliche Dynamik erkennen.

Die Ergebnisse für die einzelnen Steuerklassen unterscheiden sich teils deutlich (Tabelle 13). 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. Für alle Steuerklassen ergibt sich für den Zeitraum 2003 bis 2006 eine Abnahme der Aufkommenselastizität, die freilich sehr gering ist. Bei unverändertem Steuertarif steigen der Grenzsteuersatz und der Durchschnittssteuersatz in allen Steuerklassen; die Einkommensteuer wird „heimlich“ erhöht.

### **Die Nutzung des Modells bei der Prognose des Lohnsteueraufkommens**

Das Modell wird nun 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 spezifischen Freibetrags) und Betriebspensionen besteuert werden.

Ausgangspunkt ist das um einige Einflüsse<sup>12</sup> korrigierte tatsächliche (teils geschätzte) Ergebnis für das Jahr 2003 (Tabelle 14). Es wird mit Hilfe der Elastizität fortgeschrieben, die sich durch Anwendung des Modells bei gegenwärtigem

---

<sup>12</sup> Dazu zählen der einmonatige Lag, mit dem die Lohnsteuer in die Kassen des Staates fließt, sowie die Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen (wie z.B. der Förderung der Altersvorsorge).

Tabelle 14:

Ableitung der Prognose des Lohnsteueraufkommens in den Jahren 2003–2006

	2003	2004	2005	2006
Veränderung der Summe aus Lohnsumme, Beamtenpensionen und Betriebsrenten (Bruttolohn im Sinne der Lohnsteuerstatistik) (Prozent) <sup>a</sup>	.	1,17	2,46	2,75
Veränderung des Durchschnittslohns (Prozent) <sup>a</sup>	.	1,83	2,15	2,24
Veränderung der Beschäftigtenzahl (Prozent) <sup>a</sup>	.	-0,65	0,30	0,50
Aufkommenselastizität bei unverändertem Steuertarif und bei gegebener Beschäftigtenzahl des Jahres 2003 <sup>b</sup> (Prozent)	.	1,876	1,872	1,852
Aufkommenselastizität bei veränderter Beschäftigtenzahl (Prozent)	.	2,359	1,760	1,702
Lohnsteueraufkommen bei unveränderter Beschäftigtenzahl (Mrd. Euro)	168,19	173,96	180,95	188,46
Lohnsteueraufkommen bei unveränderter Beschäftigtenzahl (Veränderung in Prozent)	.	(3,43)	(4,02)	(4,15)
Lohnsteueraufkommen bei veränderter Beschäftigtenzahl (Mrd. Euro)	168,19	172,83	180,31	188,74
Lohnsteueraufkommen bei veränderter Beschäftigtenzahl (Veränderung in Prozent)	.	(2,76)	(4,33)	(4,68)
Auswirkung der Steuerreform <sup>c</sup> (Mrd. Euro)	0,00	-19,34	-20,03	-20,82
Änderung des Haushaltsfreibetrags (Mrd. Euro)	0,00	0,34	0,66	0,68
Einfluss sonstiger Rechtsänderungen (z.B. Altersvermögenszulage) <sup>d</sup> (Mrd. Euro)	0,00	-0,24	-1,97	-1,89
Insgesamt (Mrd. Euro)	168,19	153,59	158,97	166,71
Lohnsteuer, Januar des Jahres $t + 1$ (Mrd. Euro)	-14,35	-13,20	-13,70	-14,30
Lohnsteuer, Januar des Jahres $t$ (Mrd. Euro)	14,31	14,35	13,20	13,70
Lohnsteuer vor Abzug des Kindergeldes (Mrd. Euro)	168,15	154,74	158,47	166,11
Kindergeld (Mrd. Euro)	-34,44	-34,44	-34,44	-34,44
Lohnsteuer, kassenmäßig (Mrd. Euro)	133,71	120,30	124,03	131,67
. Nicht sinnvoll. – <sup>a</sup> Vgl. Tabelle 4. – <sup>b</sup> Vgl. Tabelle 12. – <sup>c</sup> Vgl. Tabelle 11. – <sup>d</sup> Vgl. Tabelle 16.				

Quelle: Eigene Berechnungen.

Steuerrecht errechnen lässt. Dabei ist zu beachten, dass die Aufkommenselastizität bei steigender Beschäftigtenzahl geringer ist als bei konstanter Beschäftigtenzahl.<sup>13</sup>

Die Aufkommenselastizität bei unveränderter Beschäftigtenzahl beläuft sich im Jahr 2004 auf rund 1,88 (Tabelle 15). In der Aufkommenselastizität spiegeln sich verschiedene Einflussfaktoren wider. Die Tarifelastizität, also der Quotient aus durchschnittlichem Grenzsteuersatz und Durchschnittssteuersatz im Vorjahr, beträgt rund 1,65, die Besteuerungsmengenelastizität rund 1,14. In den Jahren 2005 und 2006 nimmt die Aufkommenselastizität bei unverändertem Recht geringfügig ab; beide Komponenten der Elastizität sinken tendenziell. Eine hohe Aufkommenselastizität und eine bei steigenden Einkommen geringe Abnahme der Elastizität sind seit Jahrzehnten Kennzeichen der Einkommensteuertarife in Deutschland (Boss 1986; Boss und Elendner 2000).

Bei gegebenem Steuertarif würde das Lohnsteueraufkommen bis zum Jahr 2006 deutlich steigen. Allerdings steht eine Steuersenkung im Jahr 2004 bevor. Hier wird angenommen, dass darüber hinaus die dritte Stufe der Steuerreform vorgezogen wird. Der Einfluss der Änderung des Steuertarifs wird entsprechend den obigen Rechenergebnissen berücksichtigt. Die Auswirkungen anderer Rechtsänderungen werden gemäß offiziellen Angaben eingebaut (Tabelle 16). Maßnahmen zur Verbreiterung der Bemessungsgrundlage der Lohn- und Einkommensteuer, die im Zusammenhang mit dem Vorziehen der dritten Stufe häufig vorgeschlagen werden (Beispiele: Kürzung der Entfernungspauschale, Reduktion der Eigenheimzulage) werden nicht berücksichtigt.

Tabelle 15:

Elemente der Prognose des Lohnsteueraufkommens bei unveränderter Beschäftigtenzahl und bei unverändertem Steuertarif in den Jahren 2004–2006

	2004	2005	2006
Zunahme des Lohnsteueraufkommens (Prozent)	3,43	4,02	4,15
Aufkommenselastizität	1,876	1,872	1,852
Tarifelastizität	1,646	1,639	1,627
Besteuerungsmengenelastizität	1,140	1,142 <sup>a</sup>	1,138
Durchschnittlicher Grenzsteuersatz (Prozent)	32,89	33,19	33,45
Durchschnittlicher Steuersatz im Vorjahr (Prozent)	19,98	20,25	20,56

<sup>a</sup> Vgl. hierzu Fußnote a in Tabelle 12.

Quelle: Tabelle 12; eigene Berechnungen.

<sup>13</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. Bei rückläufiger Zahl der Beschäftigten ist es umgekehrt.

Tabelle 16:

Auswirkungen von Rechtsänderungen<sup>a</sup> auf das Lohnsteueraufkommen 2003–2006 (Mill. Euro)

	2003	2004	2005	2006
Förderung gemäß Altersvermögensgesetz (Zulage)	-1 343	-1 401	-2 926	-2 875
Einführung der Zulagenregelung für Beamte und Arbeitnehmer im öffentlichen Dienst	-343	-343	-688	-658
Steuerfreistellung von Trinkgeldern	-51	-56	-56	-56
Reform der geringfügigen Beschäftigung, Höchstbetrag 400 Euro pro Monat	-725	-1 090	-1 090	-1 090
Pauschsteuer von 2 Prozent	270	360	360	360
Pauschalierung der Lohnsteuer bis zu einem Lohn von 400 (statt 325) Euro pro Monat	-5	-5	-5	-5
<b>Insgesamt</b>	<b>-2 197</b>	<b>-2 435</b>	<b>-4 405</b>	<b>-4 324</b>
Veränderung gegenüber dem Steuerrecht im Jahr 2003	.	-240	-1 970	-1 890
<i>Nachrichtlich:</i>				
Änderung des Haushaltsfreibetrags	219	560	884	900 <sup>b</sup>

<sup>a</sup> Ohne Änderungen, die bereits vor dem Jahr 2003 wirksam waren (vgl. Tabelle 7), und ohne Änderungen des Steuertarifs. – <sup>b</sup> Geschätzt.

Quelle: BMF (lfd. Jgg.); eigene Berechnungen.

### Wirtschaftspolitische Überlegungen

Sowohl die Einführung des Einkommensteuertarifs 2004 als auch die des Tarifs 2005 implizieren, dass es immer wieder zu beträchtlichen heimlichen Steuererhöhungen kommt. Die Effekte der so genannten kalten Progression, die aus der Zunahme der Realeinkommen und dem Anstieg des Preisniveaus resultieren, belaufen sich bei einem Lohnanstieg um 2 Prozent auf rund 3 Mrd. Euro pro Jahr. Um heimliche Erhöhungen der Einkommensteuer zu vermeiden, sollten die Tarife Jahr für Jahr angepasst werden. Eine Indexierung der Abzugsbeträge bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens und eine Indexierung aller Stufen des Einkommensteuertarifs sind erforderlich. Der Staat ist dann nicht Inflationsgewinner; auch profitiert er nicht automatisch von steigenden Realeinkommen. Für jeden Steuerpflichtigen bleibt die Steuerbelastung konstant, wenn sich sein Realeinkommen wie im Durchschnitt für alle Beschäftigten verändert.

Die Indexierung des Einkommensteuertarifs ist keineswegs eine Seltenheit in den Industrieländern. In den Vereinigten Staaten von Amerika<sup>14</sup> und in einigen anderen Ländern ist sie eine Selbstverständlichkeit. Ein von der CDU vorgelegter

<sup>14</sup> Vgl. hierzu Rosen (1999); zu dem aktuellen Steuertarif in den Vereinigten Staaten von Amerika vgl. Zschiegner (2003).

Steuerreformplan beinhaltet, dass der Steuertarif alle zwei Jahre indexiert wird. Kommt es dazu, so werden die Leistungsanreize gestärkt.

## Summary

The gross wage income distributions for different groups of taxpayers in 1998 are used to derive wage income distributions for 2001–2006. By applying alternative rules of taxation, revenues according to different tax rate structures are deduced. Introducing new tax rates in 2004 resp. in 2005 will reduce the average tax rates and the marginal tax rates on average. “Bracket creep” will remain a huge problem in Germany. Indexation of the tax rate structure is the solution of the problem.

## Literatur

- Arbeitsgemeinschaft (Arbeitsgemeinschaft deutscher wirtschaftswissenschaftlicher Forschungsinstitute e.V. im HWWA (Hamburgisches Welt-Wirtschafts-Archiv)) (2003). *Die Lage der Weltwirtschaft und der deutschen Wirtschaft im Herbst 2003*. Hamburg.
- BMF (Bundesministerium der Finanzen) (Hrsg.) (lfd. Jgg.). *Finanzbericht*. Berlin.
- BMF (Bundesministerium der Finanzen) (Hrsg.) (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. Hannau, R. Hujer und W. Neubauer (Hrsg.), *Wirtschafts- und Sozialstatistik. Empirische Grundlagen politischer Entscheidungen*. Göttingen.
- Boss, A., und T. Elendner (2000). Ein Modell zur Simulation des Lohnsteueraufkommens in Deutschland. Kieler Arbeitspapiere 988. Institut für Weltwirtschaft, Kiel.
- Koufen, S. (2003). Versorgungsempfänger des öffentlichen Dienstes am 1. Januar 2002. *Wirtschaft und Statistik* (2): 126–134.
- Neue Wirtschafts-Briefe (Hrsg.) (2002). *Wichtige Steuergesetze*. Herne.
- Rosen, H. S. (1999). *Public Finance*. Boston.
- Rosinus, W. (2000). Die steuerliche Einkommensverteilung. *Wirtschaft und Statistik* (6): 456–463.
- Statistisches Bundesamt (Hrsg.) (1999). *Fachserie 14: Finanzen und Steuern, Reihe 7.1: Lohn- und Einkommensteuern 1995*. Stuttgart.
- Statistisches Bundesamt (Hrsg.) (2003). *Fachserie 18: Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen, Reihe 1.3: Konten und Standardtabellen. Hauptbericht 2002*. Wiesbaden.
- Zschiegner, H. (2003). Senkungen für 2003 beim Einkommensteuerrecht der USA. *IWB* (8): 359–360.