

Boss, Alfred; Schlüter, Michael

**Working Paper — Digitized Version**

## Ein Modell zur Simulation des Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland

Kiel Working Paper, No. 207

**Provided in Cooperation with:**

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

*Suggested Citation:* Boss, Alfred; Schlüter, Michael (1984) : Ein Modell zur Simulation des Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland, Kiel Working Paper, No. 207, Kiel Institute of World Economics (IfW), Kiel

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/46859>

**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.*

# Kieler Arbeitspapiere Kiel Working Papers

Arbeitspapier Nr. 207

Ein Modell zur Simulation des Lohnsteueraufkommens  
in der Bundesrepublik Deutschland

von

Alfred Boss und Michael Schlüter

Institut für Weltwirtschaft an der Universität Kiel

ISSN 0342-0787

Institut für Weltwirtschaft  
2300 Kiel, Düsternbrooker Weg 120

Arbeitspapier Nr. 207

Ein Modell zur Simulation des Lohnsteueraufkommens  
in der Bundesrepublik Deutschland

von  
Alfred Boss und Michael Schlüter

A 9 3271 / 84 Weltwirtschaft  
Kiel

Juli 1984

Für Inhalt und Verteilung der Kieler Arbeitspapiere ist der jeweilige Autor allein verantwortlich, nicht das Institut. Da es sich um Manuskripte in einer vorläufigen Fassung handelt, wird gebeten, sich mit Anregung und Kritik direkt an den Autor zu wenden und etwaige Zitate vorher mit ihm abzustimmen.

ISSN 0342 - 0787

Ein Modell zur Simulationdes Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland

- A. Das Untersuchungsziel
- B. Der Aufbau des Modells (Formulierung der Hypothesen zur Ableitung des Lohnsteueraufkommens aus gesamtwirtschaftlichen Daten und steuerrechtlichen Regelungen)
  - 1. Grundzüge
  - 2. Bruttolohnschichtungen
  - 3. Abzugsbeträge und Steuerschuld
- C. Überprüfung des Modells (Überprüfung der Gesamtheit der Hypothesen zur Ableitung des Lohnsteueraufkommens)
- D. Anwendung des Modells
  - 1. Eckdaten zur künftigen wirtschaftlichen Entwicklung
  - 2. Prognose des Lohnsteueraufkommens
  - 3. Simulation der Auswirkungen alternativer Einkommensteuertarife und unterschiedlicher Regelungen bei den steuerfreien Abzugsbeträgen
  - 4. Steuerrechtsänderungen und Dynamik des Lohnsteueraufkommens
- E. Wirtschaftspolitische Überlegungen

## Ein Modell zur Simulation

### des Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland

#### A. Das Untersuchungsziel

Um das Lohnsteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland zu prognostizieren, werden seit vielen Jahren verschiedene Verfahren verwendet (1). Dieser Verfahren bedient sich auch der "Arbeitskreis Steuerschätzungen", der auf der Basis der gesamtwirtschaftlichen Zielprojektion der Bundesregierung das Lohnsteueraufkommen für jene Jahre vorausschätzt, auf die sich die mittelfristige Finanzplanung erstreckt. Eines dieser Verfahren zur Prognose des Lohnsteueraufkommens soll hier dargestellt werden. Als Datenbasis dienen vor allem die neuesten Ergebnisse der Lohnsteuerstatistik 1980 und zusätzliche Informationen über bestimmte Freibeträge, die sich aus Statistiken über den Lohnsteuerjahresausgleich im Bundesgebiet und im Land Hessen gewinnen lassen.

Ein Verfahren, das eine verlässliche Prognose des künftigen Lohnsteueraufkommens ermöglicht, kann auch verwendet werden, um die finanziellen Auswirkungen von Änderungen des Einkommensteuerrechts abzuschätzen. Insbesondere kann es dazu genutzt werden, die vom Bundesfinanzminister Ende März 1984 vorgeschlagenen Maßnahmen zur Steuerreform hinsichtlich ihrer Auswirkungen auf das Lohnsteueraufkommen und das Einkommensteueraufkommen insgesamt zu untersuchen. Auch dies soll im vorliegenden Beitrag geschehen.

Einige wirtschaftspolitische Überlegungen zur Reform des Einkommensteuertarifs schließen sich an. Dabei werden die Simulationsergebnisse herangezogen.

#### B. Der Aufbau des Modells

##### 1. Grundzüge

Ausgangspunkt für die Prognose des Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland und für die Untersuchung der Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen ist die Verteilung aller Steuerpflichtigen auf die einzelnen Steuerklassen und Bruttolohngruppen im Jahre 1980 (2). Um entsprechende Verteilungen für die Jahre danach zu gewinnen, werden bestimmte Annahmen über die Veränderung der Zahl der Steuerpflichtigen und über die Entwicklung des durchschnittlichen Bruttolohns getroffen. Im nächsten Schritt werden unter Berücksichtigung steuerrechtlicher Regelungen die Verteilungen der Steuerpflichtigen nach der Höhe des "zu versteuernden Einkommens" abgeleitet. Schließlich werden die Steuerbeträge für die einzelnen Personengruppen gemäß der relevanten Tarifförmel ermittelt.

Dieses Verfahren läßt sich sowohl bei kurz- als auch bei mittelfristigen Prognosen anwenden; zudem ermöglicht es, die Auswirkungen von Steuerrechts-

- (1) Vgl. die Quellenangaben in Boss, Alfred, Zur künftigen Entwicklung des Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland, in: Giersch, H., Hrsg., Die Weltwirtschaft, 1978, Heft 1, S. 34-46, hier: S. 34, sowie die Quellenangaben in Körner, Josef, Probleme der Steuerschätzung, in: Staatsfinanzierung im Wandel, Schriften des Vereins für Socialpolitik, Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Neue Folge, Band 134, Berlin 1983, S. 215-252, hier: S. 231.
- (2) Vgl. Statistisches Bundesamt, Hrsg., Fachserie 14, Finanzen und Steuern, Reihe 7.3., Lohnsteuer, 1980, Stuttgart/Mainz 1983.

änderungen zu simulieren. Dabei werden allerdings Rückwirkungen von Steuerrechtsänderungen auf die gesamtwirtschaftliche Entwicklung nicht erfaßt.

## 2. Bruttolohnschichtungen

Grundlage der Untersuchung sind die vom Statistischen Bundesamt für 1980 veröffentlichten Bruttolohnschichtungen für die Steuerklassen I, II, III (ohne V), III/V und IV/IV, also die Verteilung der Steuerpflichtigen jeder dieser Kategorien auf jeweils 32 Bruttolohngruppen. Die nicht zusammengeführten Fälle der Steuerklassen IV und V werden vernachlässigt (1).

Ein Vergleich der in der Lohnsteuerstatistik insgesamt ausgewiesenen Bruttolohnsumme (Summe der auf den statistisch erfaßten Lohnsteuerkarten von den Arbeitgebern bescheinigten Bruttolöhne) mit der entsprechenden Größe der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR) (Bruttolohn- und -gehaltssumme zuzüglich öffentliche Pensionen und betriebliche Renten) zeigt, daß der VGR-Wert in allen Vergleichsjahren deutlich höher ist (Tabelle 1). Seit 1974 erfaßt die Lohnsteuerstatistik etwa 94,5 vH jener Größe, die in den VGR ausgewiesen wird.

Die Differenz zwischen den beiden Größen beruht erstens darauf, daß in den VGR bestimmte Einkommensbestandteile erfaßt werden, die in der Lohnsteuerstatistik nicht nachgewiesen werden können; es handelt sich dabei um Gelegenheits- und Nebenverdienste, Wehrsold, fiktive Löhne für die Verpflegung und Bekleidung der Wehrpflichtigen, Beihilfen und Unterstützungen im Krankheitsfall, steuerfreie Zuschläge für Nacht-, Sonn- und Feiertagsarbeit, steuerfreie Zuschläge für unterbewertete Naturalentgelte und sonstige steuerfreie direkte Bezüge (z.B. Essenszuschüsse, Fahrtkostenzuschüsse, Jubiläumsgeschenke, Prämien für Verbesserungsvorschläge). Zweitens ist die Diskrepanz darauf zurückzuführen, daß nicht alle ausgestellten Lohnsteuerkarten an die Finanzämter zurückgegeben und damit in der Lohnsteuerstatistik erfaßt werden. Drittens sind in der Lohnsteuerstatistik nicht jene Löhne ausgewiesen, für die der Arbeitgeber pauschal Lohnsteuer an das Finanzamt zahlt. Viertens sind bis zum Schlußtermin für die Datenlieferung für die Lohnsteuerstatistik (30.6.1982) seitens der Finanzverwaltung nicht alle Lohnsteuerfälle bearbeitet und können daher nicht in die Statistik einbezogen werden.

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

Um entsprechende Schichtungen für die Jahre nach 1980 zu gewinnen, wird angenommen, daß sich die Bruttolöhne aller Steuerpflichtigen in einem bestimmten Jahr mit der gleichen Rate ändern. Als Veränderungsrate wird jene für die Bruttolohn- und -gehaltssumme je Beschäftigten laut VGR verwendet (vgl. Tabelle 2). Die Veränderungsrate für die Zahl der Steuerpflichtigen ergibt sich

---

(1) Auf sie entfielen 1980 0,1 vH des Bruttolohns und 0,1 vH der Lohnsteuer aller in der Lohnsteuerstatistik erfaßten Steuerpflichtigen.

Tabelle 1: Lohnsteuerpflichtiges Einkommen und seine Komponenten

Jahr	Bruttolohnsumme (nach Lohnsteuer- statistik)	Bruttolohn- und -gehaltssumme (nach VGR)	Öffentliche, <sup>1)</sup> Pensionen	Betriebs- renten	Summe aus den Spalten 2, 3 und 4		Spalte 1 in vH der Spalte 5
	in Mrd. DM	in Mrd. DM	in Mrd. DM	in Mrd. DM	in Mrd. DM	Veränderung gegenüber dem Vorjahr in vH	
0	1	2	3	4	5	6	7
1968	216,14	232,75	12,35	2,30	247,40	-	87,4
1969	-	261,10	13,79	2,60	277,49	12,2	-
1970	-	307,90	15,46	3,05	326,41	17,6	-
1971	340,69	348,20	17,90	3,46	369,56	13,2	92,2
1972	-	380,70	19,33	3,81	403,84	9,3	-
1973	-	428,60	21,51	4,34	454,45	12,5	-
1974	470,62	469,60	24,13	4,81	498,54	9,7	94,4
1975	-	485,70	26,08	5,32	517,10	3,7	-
1976	-	518,00	27,59	5,92	552,11	6,8	-
1977	558,60	555,70	29,26	6,38	591,34	7,1	94,5
1978	-	591,70	30,63	6,78	629,11	6,4	-
1979	-	636,20	32,32	7,31	675,83	7,4	-
1980	688,12	687,79	34,54	8,10	730,43	8,1	94,2
1981	-	717,18	36,54	8,86	762,58	4,4	-
1982	-	732,22	37,40	9,61	779,23	2,2	-
1983	-	742,34	38,05	10,22	790,61	1,5	-

<sup>1)</sup> Vom Staat, von öffentlichen Unternehmen und von privaten Organisationen ohne Erwerbscharakter

Quelle: Statist. Bundesamt (Wiesbaden): Fachserie 18: Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen, Reihe 1: Konten und Standardtabellen, Stuttgart, Mainz, laufende Jahrgänge; Fachserie 14: Finanzen und Steuern, Reihe 7.3: Lohnsteuer, Stuttgart, Mainz, lfd. Jge.

Tabelle 2: Bruttolohn je Beschäftigten und Zahl der Lohnsteuerpflichtigen  
1978 bis 1983 - Veränderungen gegenüber dem Vorjahr in vH -

Jahr	Bruttolohn- und -gehaltssumme je Beschäftigten	Zahl der Lohnsteuer- pflichtigen
1977	6,8	0,28
1978	5,4	0,95
1979	5,6	1,70
1980	6,6	1,41
1981	4,9	- 0,48
1982	4,2	- 1,92
1983	3,4	- 1,84

Quelle: Statistisches Bundesamt, Hrsg., Fachserie 18, Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen, Reihe 1, Konten und Standardtabellen, Stuttgart, Mainz, laufende Jahrgänge; eigene Berechnungen.

Tabelle 3: Berücksichtigte steuerfreie Abzugsbeträge für verschiedene  
Steuerklassen (ohne vom Bruttolohn abhängige Abzugsbeträge)  
in der Bundesrepublik Deutschland

Gruppe	Steuerklasse				
	I	II	III (ohne V)	III/V	IV
Werbungskosten- pauschale	564	564	564	1128	1128
Sonderausgaben- pauschbetrag	270	270	540	540	540
Arbeitnehmer- freibetrag	480	480	480	960	960
Weihnachts- freibetrag	600	600	600	1200	1200
Insgesamt	1914	1914	2184	3828	3828

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



dann für die Jahre bis 1983 residual als zweite Komponente der Veränderungsrate der "lohnsteuerepflichtigen Einkommen" (vgl. Tabelle 1); diese Veränderungsrate entspricht praktisch jener für die Zahl der abhängig Beschäftigten gemäß den VGR, die deshalb auch für die Jahre danach zugrundegelegt wird.

### 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 abzuwenden.

Für die einzelnen Gruppen von Steuerpflichtigen werden zunächst Beträge für den Werbungskostenpauschbetrag, den Sonderausgabenpauschbetrag, den Arbeitnehmerfreibetrag und den Weihnachtsfreibetrag angesetzt (vgl. Tabelle 3). Als weitere Abzugsbeträge werden die Vorsorgeaufwendungen, Werbungskosten, die über die Pauschbeträge hinausgehen, sowie sonstige Freibeträge berücksichtigt. Zu diesen zählen der Versorgungsfreibetrag, der Altersfreibetrag, Aufwendungen wegen außergewöhnlicher Belastungen, der Altersentlastungsbetrag etc. Letztlich wird der Bruttolohn pauschal um 1 vH gekürzt, um weitere Abzugsbeträge wie etwa (auf der Lohnsteuerkarte eingetragene) Freibeträge infolge der Inanspruchnahme des 7b Einkommensteuergesetz (EStG) zu berücksichtigen.

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

Um Anhaltspunkte über die Höhe der Werbungskosten, die über die Pauschale hinausgehen, und der sonstigen steuerfreien Abzugsbeträge zu gewinnen, werden die Ergebnisse des maschinellen Lohnsteuerenausgleichs im Jahre 1980 herangezogen (1). Wesentliche Ergebnisse sind in Tabelle 4 dargestellt.

Um für die Lohnsteuerepflichtigen mit maschinellern Lohnsteuerjahresausgleich (Tabelle 4) jene Werbungskosten zu ermitteln, die über die Pauschale hinausgehen, werden die Werbungskosten gemäß Tabelle 4 um die Pauschbeträge vermindert. Dabei wird unterstellt, daß die Aufteilung der Steuerpflichtigen mit maschinellern Lohnsteuerjahresausgleich in solche, die nach der Grundtabelle besteuert werden, und jene, die nach der Splittingtabelle besteuert werden, der Aufteilung nach diesen beiden Gruppen im maschinellen Lohnsteuerjahresausgleich des Landes Hessen im Jahre 1980 entspricht; für das Land Hessen stehen diese Informationen zur Verfügung, nicht aber für das Bundesgebiet. Es wird ferner unterstellt, daß die nach der Splittingtabelle Besteuerten mit Lohnsteuerjahresausgleich sich in gleicher Weise in solche mit einem Arbeitnehmer (Steuerklasse III ohne V) und solche mit zwei Arbeitnehmern (Steuerklassen III/V und IV/IV) gliedern wie die nach der Splittingtabelle besteuerten

(1) Vgl. Statistisches Bundesamt, Hrsg., Fachserie 14, Lohnsteuer 1980, a.a.O., S. 23.

Tabelle 4: Bruttolohn, Werbungskosten und sonstige Freibeträge der Lohnsteuerpflichtigen mit maschinellem Lohnsteuerjahresausgleich im Jahre 1980

Bruttolohn von ... bis unter ... 1000 DM	Steuer- pflichtige	Bruttolohn	Werbungskosten	Sonstige Freibeträge <sup>1</sup>
	Anzahl in 1000	Millionen DM		
unter 2,4	387,2	532,3	108,6	380,7
2,4 - 4,8	385,7	1 365,2	219,7	616,6
4,8 - 7,2	340,3	2 045,8	204,7	606,9
7,2 - 9,6	396,9	3 317,5	296,0	736,1
9,6 - 12,0	327,2	3 537,9	272,6	660,5
12,0 - 16,0	590,5	8 256,7	575,4	1 331,1
16,0 - 20,0	670,7	12 127,4	735,6	1 647,5
20,0 - 25,0	1 171,9	26 579,1	1 568,2	3 080,2
25,0 - 30,0	1 448,8	39 816,0	2 140,1	4 281,3
30,0 - 36,0	1 157,4	38 036,1	2 101,7	4 245,6
36,0 - 40,0	643,6	24 424,3	1 141,9	2 415,9
40,0 - 45,0	665,4	28 208,2	1 221,1	2 523,6
45,0 - 50,0	428,9	20 309,6	875,7	1 677,4
50,0 - 55,0	344,2	18 049,5	713,9	1 353,0
55,0 - 60,0	259,1	14 832,8	581,8	1 062,8
60,0 - 65,0	58,6	3 610,2	203,1	332,1
65,0 - 70,0	7,7	511,9	49,0	62,6
70,0 - 75,0	1,4	99,3	18,4	10,7
75,0 und mehr	0,7	56,6	17,2	4,3
Insgesamt	9 286,3	245 716,5	13 044,9	27 029,0

<sup>1</sup> Steuerfreie Abzugsbeträge, soweit nicht Werbungskosten oder Sonderausgaben.

Lohnsteuerpflichtigen insgesamt (1). Mit diesen Hypothesen lassen sich die Werbungskostenpauschbeträge der Lohnsteuerpflichtigen mit maschinellm Lohnsteuerjahresausgleich errechnen. Als Differenz ergeben sich Angaben über die Werbungskosten, die über die Pauschale hinausgehen. Diese sind für die einzelnen Bruttolohngruppen in Tabelle 5 in vH des Bruttolohns dargestellt.

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

Die sonstigen Abzugsbeträge (Tabelle 4) umfassen u.a. den Weihnachtsfreibetrag und den Arbeitnehmerfreibetrag. Diese müssen errechnet und von den sonstigen Abzugsbeträgen subtrahiert werden, um Anhaltspunkte über das Ausmaß der noch nicht berücksichtigten sonstigen Abzugsbeträge und ihre Abhängigkeit vom Bruttolohn zu gewinnen. Um die Abzugsbeträge in Form des Weihnachts- und des Arbeitnehmerfreibetrags zu berechnen, bedarf es Informationen über die Gliederung der Lohnsteuerpflichtigen mit maschinellm Lohnsteuerjahresausgleich nach Steuerklassen insoweit, als die Summe aus Weihnachtsfreibetrag und Arbeitnehmerfreibetrag nach Steuerklassen variiert. Diese Summe beträgt für die Steuerklassen I, II und III ohne V 1 080 DM und für die Steuerklassen III/V und IV/IV 2 160 DM (vgl. Tabelle 3). Steuerpflichtige der ersten Kategorie sind 82 vH, Steuerpflichtige der zweiten Kategorie sind 18 vH der Lohnsteuerpflichtigen mit maschinellm Lohnsteuerjahresausgleich, wenn man die gleichen Hypothesen wie bei der Berechnung der über die Pauschbeträge hinausgehenden Werbungskosten zugrundelegt.

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

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

- 
- (1) Lohnsteuerpflichtige mit maschinellm Lohnsteuerjahresausgleich, Lohnsteuerpflichtige mit maschineller Einkommensteuerveranlagung und Sonstige.
  - (2) Bei der beschriebenen Vorgehensweise werden außerordentlich viele lohnsteuerstatistische Basisinformationen verwendet. Einen alternativen Ansatz wählt Pauly (vgl. Pauly, Rolf, Ökonometrische Analyse der Einkommensbesteuerung, Frankfurt/New York 1983). Er "verwertet bei der Konstruktion von Regressoren Kenntnisse über die gesetzlichen Steuertarife und über Abzugsregelungen. Dadurch können trotz Änderungen des mikroökonomi-

Tabelle 5: Bruttolohn je Steuerpflichtigen und Werbungskosten in vH des Bruttolohns in verschiedenen Bruttolohngruppen bei den Lohnsteuerpflichtigen mit maschinellem Lohnsteuerjahresausgleich im Jahre 1980

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

Quelle: Eigene Berechnungen auf der Basis der Tabelle 4.

Tabelle 6: Bruttolohn je Lohnsteuerpflichtigen und sonstige Freibeträge der Lohnsteuerpflichtigen mit maschinellem Lohnsteuerjahresausgleich im Bundesgebiet im Jahre 1980

Bruttolohn von ... bis unter ... 1000 DM	Bruttolohn je Lohnsteuer- pflichtigen		Sonstige Freibeträge je Lohnsteuerpflichtigen		Sonstige Freibeträge, soweit sie den Arbeitnehmer- und den Weihnachtsfreibetrag übersteigen, je Lohnsteuer- pflichtigen	
	DM	DM	DM	vH des Brutto- lohns	DM	vH des Brutto- lohns
unter 2 400	1 374	983	71,5	.	.	
2 400 - 4 800	3 539	1 599	45,2	324	9,2	
4 800 - 7 200	6 013	1 784	29,7	509	8,5	
7 200 - 9 600	8 358	1 854	22,2	580	6,9	
9 600 - 12 000	10 811	2 018	18,7	744	6,9	
12 000 - 16 000	13 983	2 254	16,1	980	7,0	
16 000 - 20 000	18 081	2 456	13,6	1 182	6,5	
20 000 - 25 000	22 681	2 628	11,6	1 354	6,0	
25 000 - 30 000	27 482	2 955	10,8	1 681	6,1	
30 000 - 36 000	32 863	3 668	11,2	2 394	7,3	
36 000 - 40 000	37 951	3 754	9,9	2 479	6,5	
40 000 - 45 000	42 390	3 792	8,9	2 518	5,9	
45 000 - 50 000	47 350	3 911	8,3	2 636	5,6	
50 000 - 55 000	52 445	3 931	7,5	2 657	5,1	
55 000 - 60 000	57 242	4 102	7,2	2 827	4,9	
60 000 - 65 000	61 658	5 672	9,2	4 397	7,1	
65 000 - 70 000	66 699	8 158	12,2	6 883	10,3	
70 000 - 75 000	71 939	7 764	10,8	6 490	9,0	
75 000 und mehr	80 657	6 128	7,6	4 854	6,0	
Insgesamt	26 460	2 911	11,0	1 636	6,2	

Quelle: Eigene Berechnungen auf der Basis der Tabelle 4.

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

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

### C. Überprüfung des Modells

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

Dies ist für einige Hypothesen der Fall, etwa für die Hypothese einer Konstanz der relativen Lohnpyramide (1). Für andere Hypothesen sprechen aber nur Plausibilitätsüberlegungen; wieder andere sind kaum mehr als ad hoc-Hypothesen, die einer unabhängigen Überprüfung noch nicht unterzogen worden sind.

Nun können aber einige Hypothesen mangels entsprechender Daten nicht oder nicht ausreichend geprüft werden. Prüfen läßt sich freilich, ob die Gesamtheit der Hypothesen - zusammen mit den Anwendungsbedingungen - zu Resultaten für das Lohnsteueraufkommen führt, die mit den tatsächlichen Daten vereinbar sind.

Dabei zeigt sich zunächst, daß das abgeleitete Lohnsteueraufkommen von 101,19 Mrd. DM mit jenem in der Lohnsteuerstatistik 1980 (101,83 Mrd. DM) recht gut übereinstimmt (2). Dies besagt aber nicht allzuviel, sind doch Daten der Lohnsteuerstatistik 1980 verwendet worden, um einige Hypothesen numerisch zu spezifizieren. Daher sollen aus den Modellergebnissen Resultate für das kassenmäßige Lohnsteueraufkommen abgeleitet und den Daten für die tatsächlichen Kasseneingänge an Lohnsteuer gegenübergestellt werden.

---

schen Steuersystems die Regressionsparameter im Makromodell konstant bleiben. Mikroökonomische Strukturbrüche schlagen sich hier in den Regressoren des Makromodells nieder... Man kann es (das Modell) ... leicht in ein umfassenderes ökonometrisches Modell einbetten..." (S. 219). Das von Pauly präferierte Modell I nutzt aber lediglich "die Querschnittsinformation über Häufigkeitsverteilungen von Lohnsteuerpflichtigen insgesamt nach Einkommensklassen" (S. 219). "Der Aufwand der weiteren Disaggregation zur Konstruktion der Regressoren hat sich ... nicht gelohnt" (S. 219).

- (1) Vgl. hierzu Grohmann, Heinz, Zur Problematik der statistischen Inferenz in der empirischen Wirtschaftsforschung (Habilitationsschrift), Frankfurt a.M. 1970, S. 362-365.
- (2) Dabei ist zu berücksichtigen, daß das Aufkommen von 101,83 Mrd. DM einerseits überhöht ist, weil Lohnsteuerpflichtige, die veranlagt werden, nicht ausschließlich Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit haben können, deren Erstattungen in der Lohnsteuerstatistik 1980 aber nicht abgesetzt sind; es ist andererseits zu niedrig, weil sich bei den Veranlagten etwa wegen zu hoher Freibeträge auf der Lohnsteuerkarte Nachzahlungen ergeben können.

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

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

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

Statistische Angaben über die im Lohnsteuerjahresausgleich erstatteten Beträge und auch über die Erstattungsbeträge nach § 46 EStG stehen zwar zur Verfügung (1), letztere sind aber der Fragestellung nicht voll adäquat. Die Erstattungsbeträge beziehen sich auf mehrere Jahre, nicht nur auf das Vorjahr. Sie sind zu niedrig, weil bei der Veranlagung neben den Einkünften aus unselbständiger Arbeit andere (noch nicht oder noch nicht ausreichend besteuerte) Einkünfte besteuert werden; die Erstattungsbeträge fallen also geringer aus, als es der Fall wäre, wenn nur Einkünfte aus unselbständiger Arbeit besteuert würden. Andererseits sind die statistisch ermittelten Erstattungsbeträge gemäß § 46 EStG zu hoch, da Nachzahlungen, die für Einkünfte aus unselbständiger Arbeit (im Rahmen der sich aufgrund der Veranlagung insgesamt ergebenden Nachzahlungen) zu leisten wären, nicht gegengerechnet sind. Es wird angenommen, daß sich die beiden zuletzt genannten Effekte kompensieren und daß verzögerte Veranlagungen und damit Erstattungen keine nennenswerte Rolle spielen.

Von dem "entstehungsmäßig" berechneten Lohnsteueraufkommen sind schließlich noch gewährte Arbeitnehmersparzulagen und gezahlte Berlin-Zulagen und Bergmannsprämien abzuziehen, und die Veränderung der Steuerrückstände (inkl. Erlaß und Niederschlagung) ist zu berücksichtigen. Schließlich sind Steuerrechtsänderungen zu berücksichtigen (2).

In Tabelle 7 sind die Ergebnisse der Umrechnung dargestellt. Die modellmäßig errechneten Steuereinnahmen liegen in den Jahren 1981 bis 1983 um rd. 13 vH unter den tatsächlichen Steuereinnahmen.

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

Solche Gründe gibt es in der Tat. Erstens sind im Modell die Lohnsteuereinnahmen nicht erfaßt, die nach § 40a EStG im Rahmen der pauschalen Lohnsteuerabgeltung durch den Arbeitgeber anfallen. Zweitens werden in allen bedeutsamen Lohngruppen und Steuerklassen zu geringe durchschnittliche Steuersätze angewendet, weil den Steuerpflichtigen stets der jeweilige durch-

(1) Sie werden im Bundesministerium der Finanzen zusammengestellt.

(2) Auch für diese einzelnen Positionen werden Daten vom Bundesministerium der Finanzen zusammengestellt. Wegen der festen Einkommensgrenzen für die Veranlagung zur Einkommensteuer nehmen die Erstattungen nach § 46 EStG überproportional zu; die Erstattungen im Lohnsteuerjahresausgleich nehmen unterproportional zu oder sogar ab.

Tabelle 7: Modellmäßig abgeleitetes Lohnsteueraufkommen und tatsächliches Lohnsteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland (Mrd DM)

Jahr t	1981	1982	1983
Deduzierte Lohnsteuer auf gezahlte Löhne, Gehälter, Pensionen u.ä.	97,35	101,34	104,13
+ Im Jahre t+1 erfolgende Einkommensteuererstattungen an veranlagte Arbeitnehmer (§ 46) für Einkünfte der Vorjahre	11,87	12,94	13,50
+ Im Lohnsteuerjahresausgleichsverfahren für das Jahr t im Jahre t+1 zurückgezahlte Lohnsteuerbeträge	6,78	6,43	5,35
- Im Lohnsteuerjahresausgleichsverfahren für das Jahr t-1 im Jahre t zurückgezahlte Lohnsteuerbeträge	6,90	6,78	6,43
- Veränderung der Rückstände, Ausfälle wegen Erlaß, Niederschlagung	0,25	0,41	0,23
- Gezahlte Arbeitnehmersparzulagen	3,00	1,90	1,85
- Gezahlte Berlinzulagen	2,35	2,35	2,35
- Gewährte Bergmannsprämien	0,23	0,24	0,22
- Lohnsteuereinnahmen im Januar t+1	10,56	11,13	11,82
+ Lohnsteuereinnahmen im Januar t	9,96	10,56	11,13
+ Mehreinnahmen aufgrund von Steuerrechtsänderungen	- 1,80	- 1,15	1,20
Abgeleitetes kassenmäßiges Lohnsteueraufkommen im Kalenderjahr	100,87	107,31	112,41
Tatsächliches Lohnsteueraufkommen im Kalenderjahr	116,56	123,41	128,89
Abweichung zwischen Modellergebnis und tatsächlichem Ergebnis	-15,69	-16,10	-16,48



schnittliche Bruttolohn zugeordnet wird, die Verteilung innerhalb der Gruppe also vernachlässigt wird. Mit anderen Worten: Es wird - fälschlicherweise - für alle Steuerpflichtigen einer Gruppe das "Splitting-Verfahren" angewendet (1). Drittens gibt es wohl auch Fälle, in denen - aus Unkenntnis etwa - ein Antrag auf Lohnsteuerjahresausgleich nicht gestellt wird und so auf die Rückerstattung von Lohnsteuer verzichtet wird. Schließlich sind die Steuerkarten jener Steuerpflichtigen nicht erfaßt, die mit großer Verzögerung veranlagt werden. Ohnehin fließen manche Steuerkarten (wohl vor allem bei nur kurzfristiger Beschäftigung) nicht an das Finanzamt.

Insgesamt genügt das Modell - bei Berücksichtigung der zuletzt genannten Sachverhalte - den Anforderungen. Zwar ließen sich auch bezüglich des Aufkommensniveaus befriedigendere Ergebnisse dadurch produzieren, daß die Hypothesen über die Abzugsbeträge korrigiert würden. Ein solches Vorgehen ergäbe aber, da dabei mangels geeigneter statistischer Daten willkürliche Annahmen erforderlich wären, nur scheinbar ein befriedigenderes Resultat. Überdies interessiert - etwa bei Überlegungen, die auf eine Änderung des Einkommensteuertarifs abzielen - vor allem die Entwicklung des Lohnsteueraufkommens, also die dem Steuersystem immanente Dynamik, und die Veränderungsraten des Lohnsteueraufkommens gemäß dem Modell charakterisieren die tatsächliche Entwicklung recht gut (1982: 6,4 vH im Vergleich zu 5,9 vH; 1983: 4,8 vH im Vergleich zu 4,4 vH; vgl. Tabelle 7).

#### D. Anwendung des Modells

##### 1. Eckdaten zur künftigen wirtschaftlichen Entwicklung

Eine Anwendung des Modells zum Zwecke der Prognose oder mit der Absicht, die finanziellen Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen zu untersuchen, setzt Vorstellungen über die künftige gesamtwirtschaftliche Entwicklung voraus. Insbesondere sind Daten über die künftige Entwicklung der Bruttolohn- und -gehaltssumme erforderlich. Hier werden die Ergebnisse der Prognose des Instituts für Weltwirtschaft vom März 1984 zugrundegelegt (2).

Aussagen über die gesamtwirtschaftliche Entwicklung nach 1985 sind wesentlich schwieriger zu treffen. Es wird hier unterstellt, daß die wirtschaftspolitischen Instanzen ihr Handeln stärker als in der Vergangenheit auf das Ziel hin ausrichten werden, für dessen Realisierung sie verantwortlich sind (3), daß demzufolge prinzipiell die Eckdaten der Zielprojektion der Bundesregierung als wahrscheinlich gelten dürfen, daß aber auf mittlere Sicht die Inflationsrate und auch die Veränderungsrate des Bruttolohns je Beschäftigten etwas niedriger als in der Zielprojektion unterstellt ausfallen. Im einzelnen werden folgende jähr-

- 
- (1) Dieser Fehler ließe sich vermeiden. Erforderlich wären dann aber Annahmen über die Verteilung innerhalb der einzelnen Lohngruppen. Vgl. hierzu etwa Spahn, P.B., Ein Simulationsmodell für die persönliche Einkommensbesteuerung in der BRD, in: Konjunkturpolitik, Bd. 19 (1973), S. 117-131. Zur Anwendung von Ausgleichsfunktionen vgl. auch Krug, W., Anwendung von Splinefunktionen zur Darstellung der personellen Einkommensverteilung, in: Allgemeines Statistisches Archiv, Göttingen, Bd. 61 (1977), S. 227-253.
  - (2) Vgl. Institut für Weltwirtschaft, Nachhaltiger Aufschwung oder Wellblechkonjunktur?, Kieler Diskussionsbeiträge, Nr. 97, Kiel, März 1984.
  - (3) Die hier zugrundegelegte wirtschaftspolitische Konzeption ist dargestellt bei Fels, G., Giersch, H., Müller-Groeling, H., Schmidt, K.-D., Neue Rollenverteilung in der Konjunkturpolitik, in: Giersch, H., Hrsg., Die Weltwirtschaft, 1971, H. 1, S. 5-8.

liche Veränderungsdaten für den durchschnittlichen Bruttolohn und für die Zahl der Steuerpflichtigen erwartet:

	Durchschnittlicher Bruttolohn	Zahl der Steuerpflichtigen
1984	3,6	0,7
1985	4,1	1,0
1986	3,5	0,5
1987	3,5	0,5
1988	3,5	0,5

## 2. Prognose des Lohnsteueraufkommens

Wird das aktuelle Einkommensteuerrecht zugrundegelegt, erhält man für das Lohnsteueraufkommen (bei "entstehungsmäßiger" Abgrenzung) die in Tabelle 8 dargestellten Ergebnisse. Das Lohnsteueraufkommen nimmt danach 1984 um 7,4 vH, 1985 um 8,7 vH und ab 1986 um 7 vH je Jahr zu. Die Aufkommenselastizität beträgt reichlich 1,7 (1).

Tabelle 8 - Ergebnisse der Prognose des Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland 1984-1988

	1984	1985	1986	1987	1988
Zunahme des Lohnsteuer- aufkommens (vH)	7,4	8,7	7,0	7,0	7,0
Aufkommenselastizität	1,71	1,69	1,74	1,74	1,73
Tarifelastizität	1,45	1,44	1,47	1,47	1,48
Bestuerungsmengen- elastizität	1,18	1,17	1,18	1,18	1,17
Durchschnittlicher Steuersatz (vH)	20,2	20,7	21,2	21,6	22,1

Quelle: Eigene Berechnungen mit Hilfe des Simulationsmodells.

Die Entwicklung der Aufkommenselastizität gemäß Tabelle 8 resultiert aus einer bei knapp 1,5 liegenden Tarifelastizität und einer Besteuerungsmengenelastizität (Elastizität der Bemessungsgrundlage (= des "zu versteuernden Einkommens") bezüglich der "Lohnsumme") von knapp 1,2. Zwischen den drei Elastizitäten besteht folgender Zusammenhang:

$\epsilon$  = Elastizität

T = Steueraufkommen

$$\epsilon_{T,E} = \epsilon_{B,E}(\epsilon_{r,B} + 1)$$

r = durchschnittlicher Steuersatz

B = Bemessungsgrundlage

E = Einkommen ("Lohnsumme")

Die durchschnittliche Belastung des "zu versteuernden Einkommens" liegt 1984 bei gut 20 vH. In den nächsten Jahren wird sie bei unverändertem Steuerrecht deutlich ansteigen. Dies resultiert vor allem daraus, daß der Anteil der Lohnsteuerpflichtigen, deren Einkommen in den direkt progressiven Bereich des

(1) Dieses Ergebnis entspricht etwa dem Ergebnis, auf das sich der Arbeitskreis Steuerschätzungen im März 1984 "geeinigt" hat.

Einkommensteuertarifs fällt, weiter zunehmen wird.

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

Mit dem entwickelten Modell lassen sich auch die Konsequenzen von Steuerrechtsänderungen simulieren. Dabei ist erstens zu beachten, daß das Niveau unterschätzt wird. Zweitens geben die Resultate die Effekte nur der "ersten Runde" an. Mit der betreffenden Steuerrechtsänderung einhergehende Anpassungen der Privaten oder des Staates werden nicht berücksichtigt. Soweit etwa durch eine Maßnahme Leistungsanreize geschaffen werden und es zu höheren Wachstumsraten des Sozialprodukts kommt, fließen den Gebietskörperschaften höhere Steuereinnahmen zu. Diese sind den "Ausfällen der ersten Runde" gegenüberzustellen. Es mag durchaus sein, daß bei einer in diesem Sinne richtigen Rechnung eine Maßnahme nichts "kostet", sondern sogar - über mittlere Frist - zusätzliche Steuereinnahmen erbringt (1). Auch ist zu bedenken, daß die Kombination mehrerer Rechtsänderungen nicht zu Steuerausfällen in Höhe der Summe der Ausfälle für die einzelnen Maßnahmen führen muß und in der Regel nicht führen wird; denn die durchschnittlichen Grenzsteuersätze unterscheiden sich in den beiden Fällen.

In der gegenwärtigen wirtschaftspolitischen Diskussion wird vielfach Kritik am gültigen Einkommensteuertarif geübt. Dissens besteht dabei in der Regel darüber, welcher Tarif unter verteilungs- und/oder wachstumspolitischen Aspekten wünschenswert wäre, sowie darüber, zu welchen finanziellen Auswirkungen die Einführung der einzelnen Tarife führen würde. Um die Auswirkungen abschätzen zu können, werden mit Hilfe des beschriebenen Modells "Ausfallberechnungen" für verschiedene Tarife vorgenommen, nämlich für die im Bundesministerium der Finanzen entwickelten Tarifmodelle T1 und T2 sowie für zwei Tarifmodelle, die einen von 22 vH auf 56 vH linear ansteigenden Grenzsteuersatz bzw. einen von 20 vH auf 50 vH linear ansteigenden Grenzsteuersatz beinhalten. Die beiden "linearen" Tarifmodelle unterscheiden sich auch dadurch, daß im zweiten Modell die untere Proportionalzone entfällt und der Spitzensteuersatz erst bei einem zu versteuernden Einkommen von 154 212 DM erreicht wird.

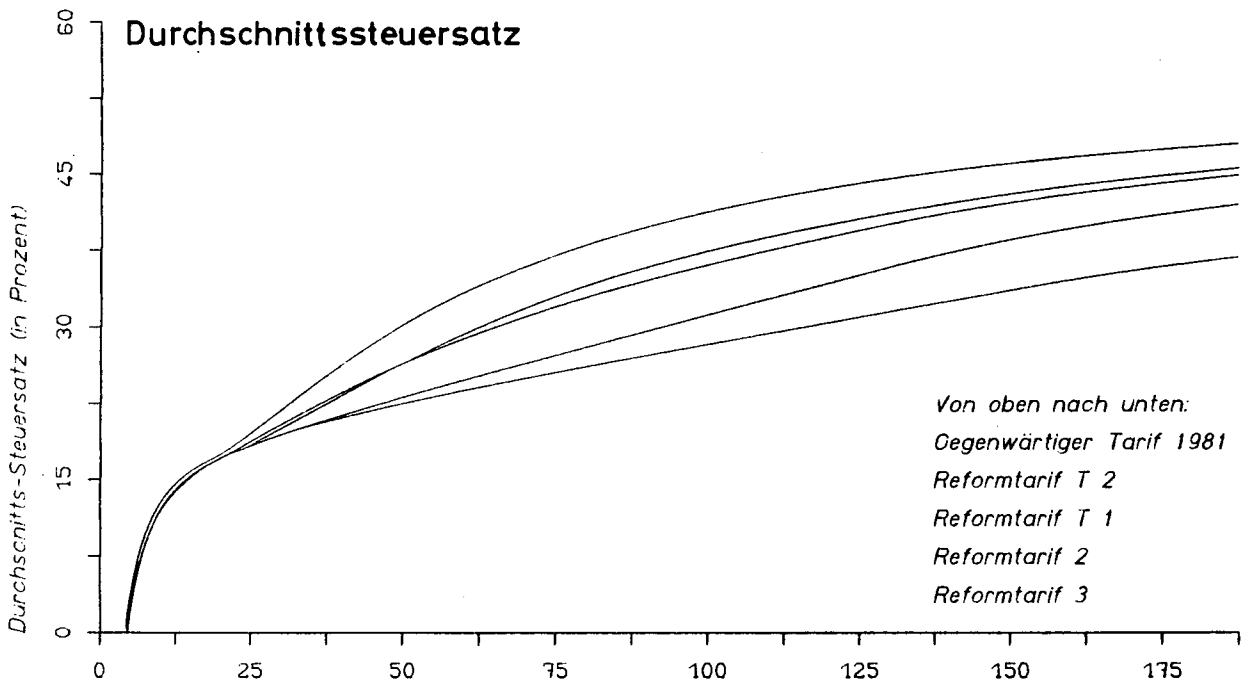
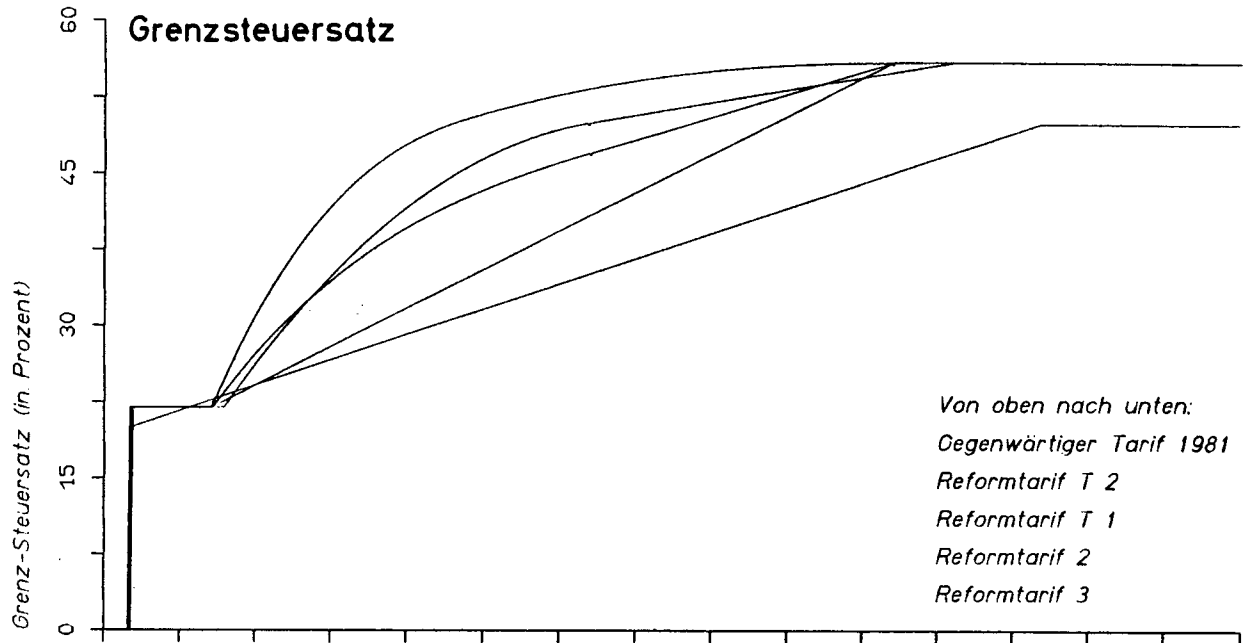
Schaubild 1 zeigt für den gegenwärtigen Steuertarif sowie für die beschriebenen vier Reformtarife den Verlauf des Grenzsteuersatzes und des Durchschnittssteuersatzes in Abhängigkeit vom zu versteuernden Einkommen. Die Kennzeichnung "von oben nach unten" bezieht sich, soweit sie nicht eindeutig ist, auf zu versteuernde Einkommen von etwa 35 000 DM bis etwa 120 000 DM; Reformtarif 2 steht für die erste Version, Reformtarif 3 für die zweite Version des Tarifs mit linear ansteigendem Grenzsteuersatz.

Die Ergebnisse der Modellrechnungen sind in Tabelle 9 dargestellt. Sie sind nicht unmittelbar mit den Ergebnissen der "Ausfallberechnungen" des Bundesfinanzministeriums vergleichbar. Vielmehr ist zu berücksichtigen, daß das Niveau der Modellergebnisse etwas unterzeichnet ist und daß die Auswirkungen auf das Aufkommen an veranlagter Einkommensteuer nicht einbezogen werden.

---

(1) Auf entsprechende "Erträge" im Bereich der Sozialversicherung und auf Minderausgaben der Arbeitslosenversicherung sei hingewiesen.

## Grenzsteuersatz und Durchschnittssteuersatz bei verschiedenen Einkommensteuertarifen



Zu versteuerndes Einkommen nach der Grundtabelle (in Tausend DM)



Tabelle 9 - Auswirkungen der Einführung alternativer Steuertarife auf das Lohnsteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland 1985-1988 - Änderungen in Mrd. DM -

Tarifmodell	1985	1986	1987	1988
Modelle des Bundesfinanzministeriums				
T1	- 8,3	- 9,2	-10,2	-11,3
T2	- 9,1	-10,0	-11,0	-12,1
Linear steigender Grenzsteuersatz				
Version 1	-14,0	-15,7	-17,6	-19,7
Version 2	-15,2	-17,1	-19,2	-21,5

Quelle: Eigene Berechnungen mit Hilfe des Simulationsmodells.

Die Ergebnisse für die Auswirkungen auf das gesamte Einkommensteueraufkommen sind in Tabelle 10 dargestellt. Für T1 und T2 resultieren Steuerminder-einnahmen, die 1986 um 2 Milliarden bzw. 1 Milliarde DM und 1988 um 3,6 bzw. 2,5 Milliarden DM geringer sind als nach den Berechnungen des Bundesministeriums der Finanzen.

Tabelle 10 - Auswirkungen der Einführung alternativer Steuertarife auf das Einkommensteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland 1985 bis 1988 - Änderungen in Mrd. DM -

Tarifmodell	1985	1986	1987	1988
Modelle des Bundesfinanzministeriums				
T1	-12,1	-13,4	-14,9	-16,5
T2	-13,3	-14,6	-16,1	-17,7
Linear steigender Grenzsteuersatz				
Version 1	-20,5	-23,0	-25,7	-28,8
Version 2	-22,3	-25,0	-28,1	-31,5

Quelle: Eigene Berechnungen mit Hilfe des Simulationsmodells.

Die Simulationsergebnisse für die primären Auswirkungen geänderter steuerfreier Abzugsbeträge auf das Lohnsteueraufkommen sind in Tabelle 11 dargestellt. Berücksichtigt man wieder den Unterschätzungseffekt und die Auswirkungen auf das Aufkommen an veranlagter Einkommensteuer, so "kostet" die Erhöhung des Kinderfreibetrages auf 2 400 DM bei gleichzeitiger Abschaffung der Kinderadditive bei der Bemessung der Vorsorgepauschale reichlich 7 Mrd. DM; nach Berechnungen des Bundesministeriums der Finanzen "kostet" diese Maßnahme nur 5,2 Mrd. DM. Auswirkungen über eine Anhebung des Kindergeldes sind in beiden Rechnungen nicht berücksichtigt. Die im März/April 1984 im Bundesministerium der Finanzen erwogene (gleichzeitige) Abschaffung des Weihnachts- und des Arbeitnehmerfreibetrages und die Kürzung des Sonderausgabenpauschbetrages für Nicht-Vorsorgeaufwendungen auf 162 DM für Ledige und 324 DM für Verheiratete würde das gesamte Einkommensteueraufkommen bei isolierter Betrachtung 1986 um 11 Mrd. DM, 1987 um 13 Mrd. DM und 1988 um 15 Mrd. DM erhöhen. Die mit dem Simulationsmodell ermittelten Auswirkungen erweisen sich damit als wesentlich größer als die vom Bundesfinanzministerium geschätzten primären Effekte auf das Einkommensteueraufkommen.

Tabelle 11 - Auswirkungen alternativer Regelungen für die steuerfreien Abzugsbeträge auf das Lohnsteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland 1985-1988 - Änderungen in Mrd. DM -

Steuerpolitische Maßnahmen	1985	1986	1987	1988
Erhöhung des Kinderfreibetrages von 412 DM auf 2 400 DM und Wegfall der Kinderadditive bei der Berechnung der Vorsorgepauschale	4,89	4,94	5,00	5,07
Abschaffung des Weihnachtsfreibetrages und des Arbeitnehmerfreibetrages und Kürzung des Sonderausgabenpauschbetrages auf 162/324 DM	7,84	9,41	11,17	13,12

Quelle: Eigene Berechnungen mit Hilfe des Simulationsmodells.

#### 4. Steuerrechtsänderungen und Dynamik des Lohnsteueraufkommens

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

Der Einkommensteuertarif T1 verringert die Tarifelastizität und die Aufkommenselastizität nur wenig (Tabelle 12). Das Gleiche gilt für den Steuertarif T2. Demgegenüber bewirkt die Einführung eines linear von 22 vH (bei 18 000/36 000 DM) auf 56 vH (bei 130 000/260 000 DM) ansteigenden Grenzsteuersatzes, daß die Elastizität des Lohnsteueraufkommens bezüglich des zu versteuernden Einkommens im Jahre 1987 von 1,47 auf 1,33 abnimmt. Bei gegebener Bemessungsgrundlagenelastizität sinkt die Aufkommenselastizität im Vergleich zum geltenden Steuerrecht um fast 0,20. Ein praktisch identisches Ergebnis erhält man für die zweite Version eines Steuertarifs mit linear ansteigendem Grenzsteuersatz. Dies bedeutet, daß bei Einführung solcher Steuertarife der Zeitabstand zwischen Steuersenkungen, die notwendig sind, um die Steuerbelastung für alle Steuerzahler im Durchschnitt konstant zu halten, zunimmt. Die Einführung des Tarifs T1 oder des Tarifs T2 führt dagegen zu kürzerfristig notwendigen Anpassungen des Steuertarifs und somit zu mehr "Unruhe an der Steuerfront" mit negativen Konsequenzen für die Planungsmöglichkeiten der Privaten.

Werden absolut konstante steuerfreie Abzugsbeträge gekürzt oder gestrichen, so mindert dies die Bemessungsgrundlagenelastizität und gleichzeitig die Tarifelastizität; letzteres beruht darauf, daß die Tarifelastizität ab einem zu versteuernden Einkommen von rd. 35 000 DM (bei Ledigen) bzw. rd. 70 000 DM (bei Verheirateten) abnimmt, daß die Steuerpflichtigen 1986/87 im Durchschnitt ein Einkommen versteuern werden, das über diesem "kritischen Wert" liegt, und daß das im Durchschnitt zu versteuernde Einkommen bei geringeren Abzugsbeträgen höher ausfällt. Die Abschaffung des Weihnachtsfreibetrages und des Arbeitnehmerfreibetrages sind Beispiele für Maßnahmen, die sich in dieser Weise auf die Dynamik des Lohnsteueraufkommens auswirken (Tabelle 12). Umgekehrt erhöht die Anhebung des Kinderfreibetrages die Bemessungsgrundlagenelastizität. Die Aufkommenselastizität fällt in diesem Fall sogar höher aus, als bei gegebenem Steuerrecht zu erwarten ist.

Jenes Bündel von Maßnahmen, das aus dem Tarif T1, einem Kinderfreibetrag von 2 400 DM statt 432 DM, dem Wegfall der Kinderadditive bei der Bemessung

Tabelle 12: Kennzahlen zur Dynamik des Lohnsteueraufkommens bei unterschiedlichen steuerrechtlichen Regelungen

Steuerrechtliche Regelung	Tarifelastizität	Bemessungsgrundlagenelastizität	Aufkommenselastizität
im Jahre 1987			
Geltendes Steuerrecht	1,47	1,18	1,74
Geändertes Steuerrecht			
Tarif T1	1,41	1,18	1,66
Tarif T2	1,42	1,18	1,67
Linear ansteigender Grenzsteuersatz	1,33	1,18	1,56
Arbeitnehmer- und Weihnachtsfreibetrag = 0, gekürzter Pauschbetrag für Nicht-Vorsorgeaufwendungen innerhalb der Sonderausgaben	1,34	1,13	1,51
Kinderfreibetrag = 2400 DM, Wegfall der Kinderadditive	1,46	1,23	1,79
Tarif T1, Kinderfreibetrag = 2400 DM, Wegfall der Kinderadditive, gekürzter Pauschbetrag für Nicht-Vorsorgeaufwendungen	1,41	1,22	1,72

der Vorsorgepauschale und einem gekürzten Pauschbetrag für Sonderausgaben, die nicht Vorsorgeaufwendungen sind, besteht, führt im Vergleich zum geltenden Steuerrecht zu einer nur unwesentlich veränderten Elastizität des Lohnsteueraufkommens bezüglich der Lohnsumme. Freilich fällt die Tarifelastizität deutlich geringer, die Bemessungsgrundlagenelastizität deutlich höher aus.

### E. Wirtschaftspolitische Überlegungen

Die Bundesregierung hatte im Herbst 1983 angekündigt, den Einkommensteuertarif zu reformieren und dabei die Lohn- und Einkommensteuerbelastung kräftig zu senken und gleichzeitig die Familienförderung zu erhöhen. Nach intensiven und oft kontroversen Diskussionen hat die Regierungskoalition Ende Juni 1984 eine Erhöhung des Kinderfreibetrages von 432 DM auf 2 400 DM je Jahr und Kind ab 1.1.1986 beschlossen. Außerdem soll der Grundfreibetrag um 324 DM für Ledige und 648 DM für Verheiratete erhöht werden. Daneben soll der Anstieg des Grenzsteuersatzes in den beiden mittleren Zonen der (direkten) Progression abgeflacht werden. Die ursprünglich angestrebte Abflachung gemäß dem Steuertarif T1 soll zu rd. 80 vH erreicht werden, allerdings in zwei Stufen (rd. 30 vH zum 1.1.1986 und rd. 50 vH zum 1.1.1988). Weil die Gesetzgebung erst Anfang 1985 erfolgen soll, wird die Diskussion über das Steuerreformpaket wohl anhalten.

Die wachstumspolitische Begründung von Steuersatzsenkungen liegt darin, die Anreize dafür zu stärken oder wiederherzustellen, daß zusätzliches Einkommen durch mehr Arbeit und Anstrengung und durch mehr rentable Investitionen entsteht. Dieser Zielsetzung wird man nicht gerecht, wenn vor allem die unteren Einkommensgruppen entlastet werden, möglicherweise mit der Absicht, die Konsumneigung zu stärken und die konjunkturelle Entwicklung zu stützen. Zieladäquat ist es dagegen, die marginale Steuerbelastung auf allen Einkommensstufen (den Progressionsgrad des Einkommensteuertarifs) zu verringern und damit die Bereitschaft zu fördern, mehr zu arbeiten, sich im Beruf weiterzubilden, mehr zu investieren und - auch hohe - Investitionsrisiken eher einzugehen. Positive Einflüsse geringerer marginaler Steuersätze auf die Leistungsbereitschaft und die Kapitalbildung und damit auf die (mittelfristige) Wachstumsrate des Produktionspotentials sind es demnach, deretwegen eine Einkommensteuerreform erforderlich ist.

Bei dieser Zielrichtung sollte die Reform konkret so aussehen, daß der Grenzsteuersatz - anders als gegenwärtig - mit steigendem Einkommen nur allmählich, etwa linear, bis zum Spitzensteuersatz ansteigt. Auch könnte der Eingangsteuersatz etwa auf 20 vH verringert werden. Der Spitzensteuersatz sollte nicht schon bei 130 000 DM zu versteuerndem Einkommen (bzw. 260 000 DM bei zusammen veranlagten Ehegatten), sondern erst bei einem wesentlich höheren zu versteuernden Einkommen erreicht werden, um so einen nur allmählichen Anstieg der marginalen Steuerbelastung zu gewährleisten. Schließlich sollte auch der Spitzensteuersatz von gegenwärtig 56 vH auf etwa 50 vH gesenkt werden. Damit wäre sichergestellt, daß von jeder zusätzlich verdienten DM mindestens 50 Pfennig übrigbleiben (1).

Entsprechende Korrekturen bedeuteten, wenn man lediglich die ganz kurzfristigen Wirkungen betrachtet, für das Jahr 1986 eine Steuersenkung in der Größenordnung von 25 Mrd. DM. Wenn gleichzeitig die Steuervergünstigungen für verschiedene Arten der Einkommensverwendung wie z.B. den Wohnungsbau und

---

(1) Von Einkommengrenzen für die Gewährung staatlicher Transferzahlungen und ihren Wirkungen auf die marginale Belastung ist dabei ebenso abgesehen wie von der Belastung mit Beiträgen zur Sozialversicherung.



die Subventionen an Unternehmen in einer Größenordnung von 5 Mrd. DM abgebaut würden, so lägen die Primärwirkungen der skizzierten Steuersenkung auf das Staatsdefizit bei etwa 20 Mrd. DM. Bezieht man die positiven Wirkungen auf die Leistungs-, Risiko- und Investitionsbereitschaft ein, so ergibt sich mittelfristig eine Tendenz zur Verringerung des Defizits. Dies gilt umso mehr, als der Subventionsabbau zu geringeren allokativen Verzerrungen und damit zu Einkommens- und Wohlstandsgewinnen führt. Nicht zu vernachlässigen ist auch, daß bei geringerer Steuerbelastung wirtschaftliche Aktivitäten aus der Schattenwirtschaft in die offizielle Wirtschaft zurückverlagert werden, so daß die "Steuerbemessungsgrundlage" steigt. Schließlich lassen sich die wieder zunehmenden Ausgabenwünsche vieler Ministerien wohl eher zurückweisen, wenn ihnen mit dem Hinweis auf eine massive Steuersenkung begegnet werden kann.

Es ist demnach durchaus nicht ausgeschlossen, daß das Staatsdefizit Ende der 80er Jahre bei einer Steuerentlastung um 25 Mrd. DM zum 1.1.1985 oder zum 1.1.1986 nicht höher ausfällt als bei einer Steuerentlastung, wie sie jetzt von der Bundesregierung aus Sorge um die Defizitwirkung beschlossen worden ist.

Wie immer der Einkommensteuertarif geändert werden soll: Wenn die Bundesregierung in ihren Zielprojektionen für die mittelfristige wirtschaftliche Entwicklung nicht eine Inflationsrate von Null anstrebt und wenn eine progressive Belastung des Einkommens insgesamt oder großer Teile des Einkommens für sinnvoll gehalten wird, dann sollte das Steuerrecht vollständig indexiert werden. Die steuerliche Belastung sollte unabhängig von der Höhe der Inflationsrate sein. Andernfalls werden die Steuerpflichtigen bei Inflation mit Steuersätzen belastet, die eigentlich erst für höhere Realeinkommen angewendet werden sollten, mit all den negativen Wirkungen auf die Leistungs-, Investitions- und Risikobereitschaft. Technisch läßt sich eine Besteuerung der Realeinkommen etwa dadurch erreichen, daß - abgesehen von Anpassungen bei den Abzugsbeträgen - das mit einem adäquaten Deflator von Inflationseffekten bereinigte Einkommen besteuert wird und schließlich die Steuerschuld mit dem gleichen Deflator "inflationiert" wird.

Die rasche Entscheidung für eine "große" Steuerreform würde die Erwartungen der Investoren und Konsumenten positiv beeinflussen und damit den gegenwärtigen konjunkturellen Schwächetendenzen entgegenwirken (1).

---

(1) Vgl. hierzu Boss, A., Flemig, G., Soltwedel, R., und Walter, N., Bundesrepublik Deutschland: Aufschwung geht zu Ende, in: Giersch, H., Hrsg., Die Weltwirtschaft, 1984, Heft 1, S. 20-33.