

Solidaritätszuschlag mittelfristig abschaffen und bei Hochverdienern in den Einkommensteuertarif integrieren

Stellungnahme zum

Antrag der Fraktion der AfD auf sofortige und uneingeschränkte Abschaffung des Solidaritätszuschlags (BT-Drucksache 19/1179)

Gesetzentwurf der Fraktion der FDP zur Aufhebung des Solidaritätszuschlaggesetzes 1995 (BT-Drucksache 19/1038)

Öffentliches Fachgespräch des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages am 27. Juni 2018

Zusammenfassung

Jahrzehnte nach der wirtschaftlichen Transformation in den neuen Ländern ist der Solidaritätszuschlag nicht mehr zu rechtfertigen. Seine Abschaffung entlastet fast nur Besser- und Hochverdiener. Diese wurden seit den 1990er Jahren steuerlich entlastet. Zugleich sind deren Einkommen stärker gestiegen als bei der breiten Bevölkerung, die nur geringe oder negative Realeinkommenszuwächse hatte, die durch höhere indirekte Steuern belastet wurden. Steuer- und Abgabentlastungen sollten auf Haushalte mit geringen und mittleren Einkommen konzentriert werden. Der Solidaritätszuschlag sollte bei hohem Einkommen in den Einkommensteuertarif integriert werden. Darüber hinaus könnten Haushalte mit geringen und mittleren Einkommen bei den Sozialbeiträgen oder bei der Mehrwertsteuer entlastet werden.

Solidaritätszuschlag nicht mehr zu rechtfertigen

Der Solidaritätszuschlag wird erhoben als Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer nach [Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG](#). Er wurde 1991/92 für ein Jahr in Höhe von 7,5

Prozent der Steuerschuld eingeführt. Finanziert werden sollten Belastungen des Bundes für den Zweiten Golfkrieg, für die Unterstützung der Länder in Mittel-, Ost- und Südeuropa und für die Kosten der deutschen Einheit. Ab 1995 wurde er unbefristet wieder eingeführt, um die Kosten der deutschen Einheit zu finanzieren. Seit 1998 wird er in der heutigen Form als Steuerzuschlag von 5,5 Prozent erhoben. Die Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag waren stets allgemeine Deckungsmittel, eine gesetzliche Aufkommensbindung gibt es nicht.

Die Ergänzungsabgabe nach Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG soll einen besonderen Finanzbedarf des Bundes decken.¹ Tatsächlich waren die fiskalischen Belastungen der Wiedervereinigung erheblich, die Staatsverschuldung stieg bis 1999 um etwa 20 Prozent des Bruttoinlandsprodukts. Bis heute sind viele ostdeutsche Regionen wirtschaftsschwach und hängen am Tropf des Finanzausgleichs. Das gilt aber auch für viele westdeutsche Regionen. Jahrzehnte nach der wirtschaftlichen Transformation in den neuen Ländern sind die verbleibenden Belastungen vom laufenden Steuer- und Finanzausgleichssystem zu bewältigen, für die Mittel aus den herkömmlichen Staatseinnahmen bereitgestellt werden können. So läuft der Solidarpakt II 2019 aus, ab 2020 sieht der Bund-Länder-Finanzausgleich keine Sonderregelungen für die neuen Länder vor.

Die öffentlichen Finanzen in Deutschland sind derzeit solide aufgestellt. Der öffentliche Gesamthaushalt erzielt beträchtliche Überschüsse, die teilweise struktureller Natur sind, also nicht nur auf die gute konjunkturelle Entwicklung der letzten Jahre zurückzuführen sind. Die Steuereinnahmen bewegen sich auf hohem Niveau, nicht nur absolut sondern auch in Relation zu den gesamtwirtschaftlichen Wertschöpfungs- und Einkommensaggregaten. Zwar könnte eine Ergänzungsabgabe auch mit anderen größeren Ausgabenprogrammen begründet werden, etwa für die Kosten der Flüchtlingsimmigration, den Nachholbedarf bei der Infrastruktur oder die Energiewende. Dazu sollte dann aber gegebenenfalls eine neue Ergänzungsabgabe eingeführt werden, die entsprechend zu begründen wäre.

Daher ist der Solidaritätszuschlag nicht mehr mit den Regelungen des bundesstaatlichen Steuer- und Finanzausgleichssystems zu vereinbaren. Er sollte zumindest mittelfristig abgeschafft werden. Soweit aufgrund der Haushaltsplanung des Bundes auf die Einnahmen nicht verzichtet werden soll, sollten die Einnahmen des Solidaritätszuschlags durch die Erhöhung konventioneller Steuern ersetzt werden. Die von der Großen Koalition geplante Entlastung bis zu hö-

¹ Hanno Kube: Verfassungsrechtliche Problematik der fortgesetzten Erhebung des Solidaritätszuschlags. Rechtsgutachten erstattet im Auftrag der Initiative Neue Soziale Marktwirtschaft (INSM). Juni 2017 ([online verfügbar](#)).

heren Einkommen durch eine kräftige Anhebung der Freigrenze auf etwa 62 000 Euro zu versteuerndes Einkommen sollte daher nur eine Übergangslösung sein.²

Abschaffung des Solidaritätszuschlags entlastet fast nur Besser- und Hochverdiener

Der Solidaritätszuschlag erzielt derzeit (2018) ein Aufkommen von schätzungsweise 18,7 Milliarden Euro. Als Zuschlag auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer erhöht er die Grenz- und Durchschnittsbelastungen der Steuertarife um 5,5 Prozent. Im Vergleich zur persönlichen Einkommensteuer wirkt er noch progressiver, da es eine Freigrenze in Höhe von 972 Euro Einkommensteuerbelastung gibt, die im Jahr 2018 Steuerpflichtige bis zu einem zu versteuernden Einkommen von 14 100 Euro freistellt.³ Ferner wird bei allen Steuerpflichtigen mit Kindern der Kinderfreibetrag abgezogen und keine Günstigerprüfung mit dem Kindergeld durchgeführt wie bei der Einkommensteuer.

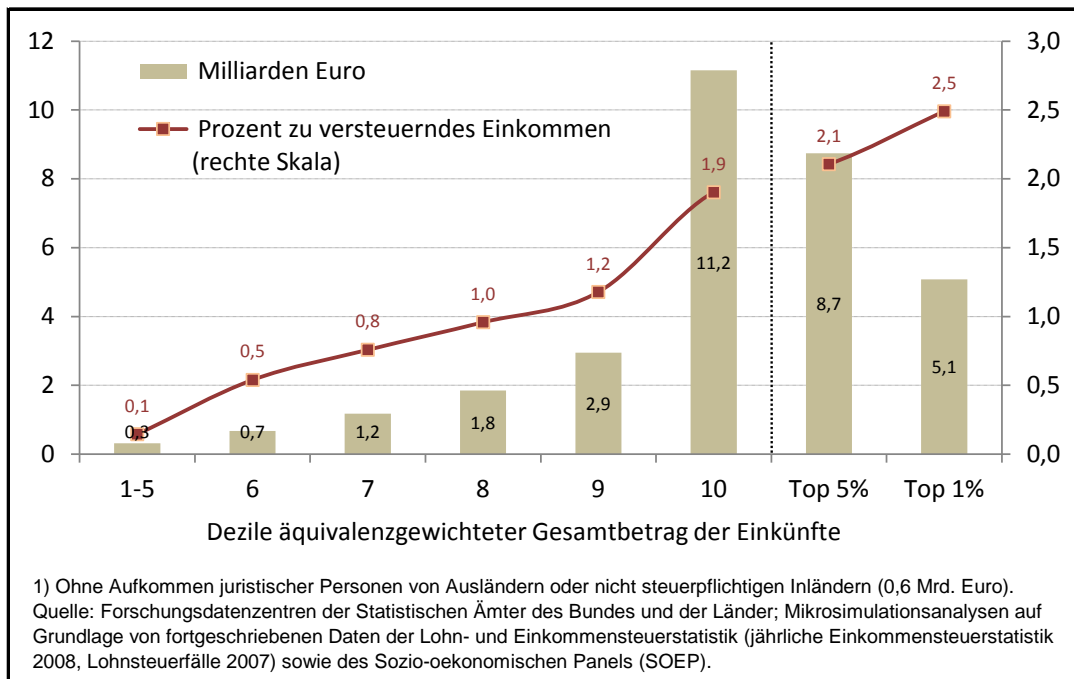
Die Aufkommens- und Verteilungswirkungen des Solidaritätszuschlags im Jahr 2018 werden hier mit dem Einkommensteuer-Mikrosimulationsmodell (EStM) des DIW Berlin simuliert. Dieses basiert auf fortgeschriebenen Einzeldaten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik, die über die Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter verfügbar sind.⁴ Berücksichtigt wird dabei auch das Solidaritätszuschlags-Aufkommen auf die Abgeltungsteuer sowie auf die Kör-

² Von 1968 bis 1974 erhob der Bund erstmals eine Ergänzungsabgabe in Höhe von 3 Prozent der Steuerschuld. Dabei gab es eine Freigrenze von 16 020 DM zu versteuerndes Einkommen, die in heutigen Einkommensverhältnissen 56 000 Euro entspricht. Da zugleich die Umsatzsteuer erhöht wurde, sollte die stärkere Belastung der höheren Einkommen „dem Gesichtspunkt der Verteilung der zusätzlichen Steuerlasten nach der Leistungsfähigkeit in besonderem Maße Rechnung“ tragen. Vgl. Bundestags-Drucksache V/2087, S. 8 ([online verfügbar](#)). Vgl. dazu auch Bernd Reissert: Die Ergänzungsabgabe: Ein Instrument zur Finanzierung beschäftigungspolitischer Maßnahmen? Wirtschaftsdienst 2/1982 ([online verfügbar](#)).

³ Der Solidaritätszuschlag wird ab einer Einkommensteuerschuld von 972 Euro im Jahr erhoben, bei zusammenveranlagten Paaren ab dem doppelten Betrag (§ 3 Abs. 3 SolzG). Um den „Fallbeileffekt“ dieser Freigrenze zu mindern – also dass bei übersteigenden Einkommen der Zuschlag auf das gesamte Einkommen (auch unterhalb der Freigrenze) erhoben wird –, beträgt der Solidaritätszuschlag maximal 20 Prozent des Unterschiedsbetrages zwischen der Bemessungsgrundlage und der Freigrenze (§ 4 Satz 2 SolzG) („Gleitzone“). Dadurch steigt die gesamte Grenzbelastung aus Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag im Bereich der „Gleitzone“ auf das 1,2-fache des Grenzsteuersatzes der Einkommensteuer.

perschaftsteuer der inländischen Kapitalgesellschaften, deren Anteile einkommensteuerpflichtigen Inländern gehören.⁵ Das gesamte Aufkommen des Solidaritätszuschlags, das den inländischen privaten Haushalten zuzurechnen ist, schätzen wir für 2018 auf 18,1 Milliarden Euro (Abbildung 1, Abbildung 4).⁶ Die Ergebnisse zur Verteilung werden nach Dezilen und Perzentilen des bedarfsgewichteten Einkommens dargestellt, zugrunde gelegt wird der Gesamtbetrag der Einkünfte, also die steuerpflichtigen Bruttoeinkommen.

Abbildung 1
Aufkommen des Solidaritätszuschlags 2018¹⁾



Das Aufkommen des Solidaritätszuschlags ist stark auf die Besser- und Hochverdiener konzentriert (Abbildung 1). Die einkommensreichsten 10 Prozent der Bevölkerung, die bei einem

⁴ Dazu Stefan Bach, Hermann Buslei (2017): Wie können mittlere Einkommen beim Einkommensteuertarif entlastet werden? DIW Wochenbericht Nr. 20.2017 ([online verfügbar](#)), sowie ausführlicher Stefan Bach, Hermann Buslei (2017): Aufkommens- und Verteilungswirkungen von Reformen der Abgeltungsteuer: Analyse mit dem Einkommensteuer-Simulations-Modell (EStM) auf Grundlage der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2007/2008. DIW Berlin Politikberatung kompakt 124, S. 11 f. ([online verfügbar](#)).

⁵ Die Verteilung des Solidaritätszuschlags auf die Einkommensgruppen der privaten Haushalte schätzen wir auf Grundlage von Informationen zu den empfangenen Dividenden der Einkommensteuerpflichtigen, vgl. Stefan Bach, Martin Beznoska, Viktor Steiner (2016a): Wer trägt die Steuerlast in Deutschland? Verteilungswirkungen des deutschen Steuer- und Transfersystems. DIW Berlin Politikberatung kompakt 114, S. 56 f. ([online verfügbar](#)). Nicht berücksichtigt wird das Aufkommen des Solidaritätszuschlags von inländischen juristischen Personen, die im Besitz von Ausländern oder nicht einkommensteuerpflichtigen Inländern sind.

bedarfsgewichteten Einkommen von 58 000 Euro im Jahr beginnen, zahlen 11,2 Milliarden Euro oder 62 Prozent des Aufkommens. Die reichsten 20 Prozent bestreiten 14,1 Milliarden Euro oder 78 Prozent. Allein das reichste Hundertstel, das bei einem bedarfsgewichteten Einkommen von 153 000 Euro im Jahr beginnt, zahlt 5,1 Milliarden Euro oder 28 Prozent des Solidaritätszuschlags-Aufkommens, je Steuerpflichtigen sind das 12 600 Euro. Die ärmere Hälfte der Bevölkerung, die bis zu einem bedarfsgewichteten Einkommen von 22 600 Euro im Jahr reicht, trägt dagegen nur 0,3 Milliarden Euro oder 1,7 Prozent zum Aufkommen bei.

Entsprechend wären die Verteilungswirkungen einer vollständigen Abschaffung des Solidaritätszuschlags. Entlastet werden fast nur Besser- und Hochverdiener.

Solidaritätszuschlag wurde bei Spitzenverdienern schon doppelt abgeschafft

In der Belastungslogik des deutschen Steuersystems ist der Solidaritätszuschlag integraler Bestandteil der Einkommensbesteuerung. Eine Entlastung ist vor dem Hintergrund der bestehenden Steuerlastverteilung und deren Entwicklung im Zeitverlauf sowie den finanz- und wirtschaftspolitischen Herausforderungen zu bewerten.

Einkommensteuern und Unternehmensteuern, auf die sich der Solidaritätszuschlag bezieht, haben eine ausgeprägt *progressive* Steuerlastverteilung, die Durchschnittsteuersätze steigen bei höheren Einkommen stark an. Diese Steuern machen aber nur weniger als die Hälfte des Steueraufkommens aus. Die andere Hälfte entfällt auf Mehrwertsteuer, Verbrauchsteuern und andere indirekte Steuern, die eine *regressive* Belastungswirkung aufweisen, also die armen Haushalte relativ zu ihrem Einkommen deutlich stärker belasten als die reichen. Studien zeigen, dass die gesamte Steuerbelastung nur schwach progressiv ist.⁷ Haushalte mit unteren und mittleren Einkommen zahlen nur wenig Einkommensteuer, werden dagegen in Relation zu ihrem Einkommen stark mit indirekten Steuern und Sozialbeiträgen belastet.

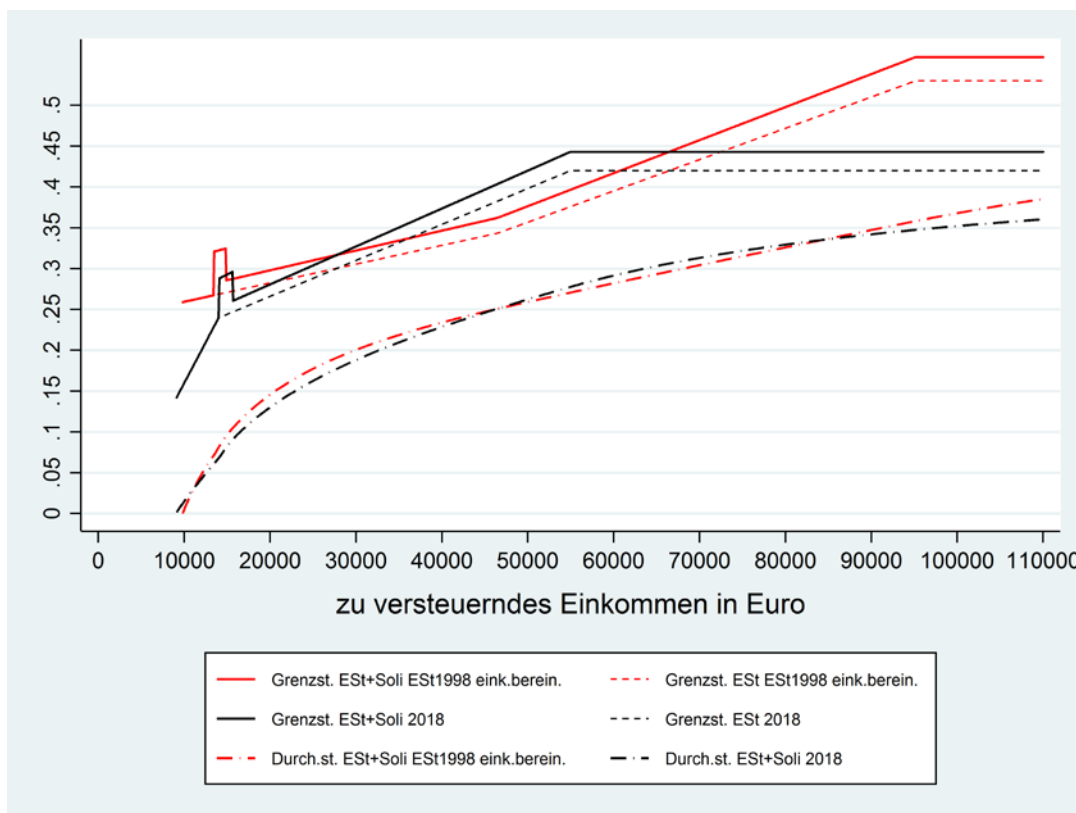
⁶ Der Rest entfällt auf Ausländer, inländische Kapitalgesellschaften im Besitz von Ausländern sowie auf Kapitalerträge von nicht steuerpflichtigen Inländern (zum Beispiel Kirchen, gemeinnützige Stiftungen).

⁷ Stefan Bach, Martin Beznoska, Viktor Steiner (2016b): Wer trägt die Steuerlast in Deutschland? Steuerbelastung nur schwach progressiv. DIW Wochenbericht Nr. 51+52 ([online verfügbar](#)); RWI (2017): Steuer- und Abgabenlast in Deutschland – Eine Analyse auf Makro- und Mikroebene. RWI Projektbericht ([online verfügbar](#)).

Zu beachten sind Veränderungen der Steuerlastverteilung und der Einkommensverteilung über die letzten beiden Jahrzehnte. Als 1998 der Solidaritätszuschlag in der heutigen Form mit dem Zuschlagssatz von 5,5 Prozent eingeführt wurde, lag der Spitzensteuersatz noch bei 53 Prozent ab einem zu versteuernden Einkommen von 61 377 Euro. Der Solidaritätszuschlag erhöhte damals den Spitzensteuersatz auf 55,9 Prozent. Heute beträgt der Spitzensteuersatz bei diesen Einkommen nur noch 42 Prozent beziehungsweise 45 Prozent bei Einkommen über 260 532 Euro, also einschließlich Solidaritätszuschlag 44,3 Prozent beziehungsweise 47,5 Prozent. Das heißt, bei Spitzenverdienern wurde seit 1998 die Einkommensteuer um einen Betrag vermindert, der dem Doppelten des Solidaritätszuschlags entspricht.

Abbildung 2

Grenz- und Durchschnittsteuersätze des Einkommensteuertarifs 2018 sowie des Einkommensteuertarifs 1998 (einkommensbereinigt)¹⁾, jeweils einschließlich Solidaritätszuschlag in Prozent des zu versteuernden Einkommens



1) Einkommensteuertarif 1998: Erhöhung der Einkommensgrenzen um 55 Prozent.

Aufschlussreich ist auch ein Vergleich der Grenz- und Durchschnittsteuerbelastungen der Einkommensteuertarife 1998 und 2018 (Abbildung 2). Hierzu passen wir den 1998er Tarif an die heutigen Einkommensverhältnisse an, indem wir die Einkommensgrenzen um die durch-

schnittlichen Einkommenszuwächse in diesem Zeitraum von 55 Prozent erhöhen.⁸ Gemessen an den Durchschnittsteuersätzen wurden die unteren und mittleren Einkommen bis zu einem zu versteuernden Einkommen von 45 000 Euro moderat entlastet, die Hochverdiener wurden ab 85 000 Euro zu versteuerndes Einkommen entlastet, mit zunehmendem Einkommen immer stärker. Leicht belastet wurden dagegen die Besserverdiener im Einkommensintervall dazwischen.

Spitzenverdiener wurden seit den 1990er Jahren nicht nur beim Spitzensteuersatz entlastet. Die Unternehmensteuern wurden gesenkt, die Abgeltungsteuer eingeführt, die Vermögensteuer abgeschafft und die Erbschaftsteuer auf Unternehmensübertragungen praktisch beseitigt. Zugleich sind die Top-Einkommen in diesem Zeitraum deutlich stärker gestiegen als die Durchschnittseinkommen.⁹ Geringverdiener und Mittelschichten, deren Einkommen häufig kaum gestiegen sind, wurden dagegen durch höhere indirekte Steuern belastet.

Simulationen zur Veränderung der gesamten Steuerlastverteilung von 1998 bis 2015 ergeben, dass in diesem Zeitraum die Steuerbelastungen im untersten Einkommensdezil um 5,4 Prozent des Haushaltsbruttoeinkommens gestiegen sind, auch bei den mittleren Einkommen hat die Steuerbelastung noch um 2 Prozent zugenommen. Entlastet wurden vor allem die oberen Einkommen: das oberste Einkommensdezil um 2,3 Prozent, und die reichsten 1 Prozent der Bevölkerung um 4,8 Prozent.¹⁰

Die Steuersenkungen für hohe Einkommen und Vermögen seit den 1990er Jahren wurden im Wesentlichen mit negativen Leistungs- und Gestaltungsanreizen hoher Grenzsteuersätze sowie dem internationalen Steuerwettbewerb begründet. Bei der Unternehmensbesteuerung hält der internationale Steuersenkungswettbewerb an. Bei der persönlichen Einkommensteuer sind die Ausweichreaktionen aber nicht sehr hoch,¹¹ so dass sich keine großen „Selbstfinanzierungsef-

⁸ Die Einkommensveränderung wird gemessen mit der Veränderung der Bruttolöhne und -gehälter im Inland je Arbeitnehmerstunde der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR).

⁹ Markus M. Grabka, Jan Goebel: Einkommensverteilung in Deutschland: Realeinkommen sind seit 1991 gestiegen, aber mehr Menschen beziehen Niedrigeinkommen. DIW Wochenbericht Nr. 21/2018 ([online verfügbar](#)).

¹⁰ Bach, Beznoska und Steiner (2016a), a.a.O., S. 67.

¹¹ Philipp Dörrenberg, Andreas Peichl, Sebastian Siegloch: Sufficient Statistic or Not? The Elasticity of Taxable Income in the Presence of Deduction Possibilities. ZEW Discussion Paper No. 14-078, 2014 ([online verfügbar](#)); Clive Werdts: The elasticity of taxable income for Germany and its sensitivity to the appropriate model. FU Berlin, Discussion Paper Economics 2015/5 ([online verfügbar](#)).

fekte“ von Spitzensteuersatzsenkungen ergeben. Im Gegenteil könnte der „optimale“ Spitzensteuersatz höher liegen als derzeit.¹²

Insgesamt spricht vieles dafür, dass Haushalte mit hohen und sehr hohen Einkommen nicht weiter entlastet werden sollten. Vielmehr sollten prioritär die „Bezieherinnen und Bezieher unterer und mittlerer Einkommen“ entlastet werden, wie es etwa auch zu Beginn der Jamaika-Sondierungsgespräche vereinbart wurde.¹³

GroKo-Solidaritätszuschlag ab 2021 nur noch für Hochverdiener

Die Große Koalition hat in ihrem Regierungsprogramm vereinbart, untere und mittlere Einkommen beim Solidaritätszuschlag ab 2021 zu entlasten.¹⁴ Dafür werden Steuerausfälle von jährlich 10 Milliarden Euro veranschlagt. Dies soll durch eine Ausweitung der Freigrenze (mit Gleitzone) erreicht werden. Aus dem Umfeld der Koalitionsverhandlungen wurden 61 700 Euro zu versteuerndes Einkommen genannt, was beim aktuellen Einkommensteuertarif 2018 einer tariflichen Einkommensteuer von 17 292 Euro entspricht.

Diese Reform wird hier mit dem Einkommensteuer-Mikrosimulationsmodell (EStM) des DIW Berlin für das Jahr 2018 simuliert. Dabei wird die bestehende Gleitzonenregelung angewendet, die die Grenzbelastung des Solidaritätszuschlags auf 20 Prozent des Grenzsteuersatzes der Einkommensteuer begrenzt.¹⁵ Dadurch reicht die Gleitzone bis 77 000 Euro zu versteuerndes Einkommen, der gesamte Grenzsteuersatz aus Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag steigt in dieser Zone von bisher 44,3 Prozent auf 50,4 Prozent (Abbildung 2). Die Entlastung vom Solidaritätszuschlag für niedrigere Einkommen wird über das Gleitzonenintervall vollständig abgebaut. Steuerpflichtige mit Einkommen über 77 000 Euro werden nicht mehr entlastet, sie zahlen den Solidaritätszuschlag in gleicher Höhe wie beim geltenden Recht.

¹² Stefan Bach: Kirchhof oder Hollande: Wie hoch soll der Spitzensteuersatz in Deutschland sein? Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung 82, 2013, S. 77-99 ([online verfügbar](#)); Johannes Hermle, Andreas Peichl: Ist die Antwort wirklich 42? Die Frage nach dem optimalen Spitzensteuersatz. IZA Standpunkte Nr. 60, 2013 ([online verfügbar](#)).

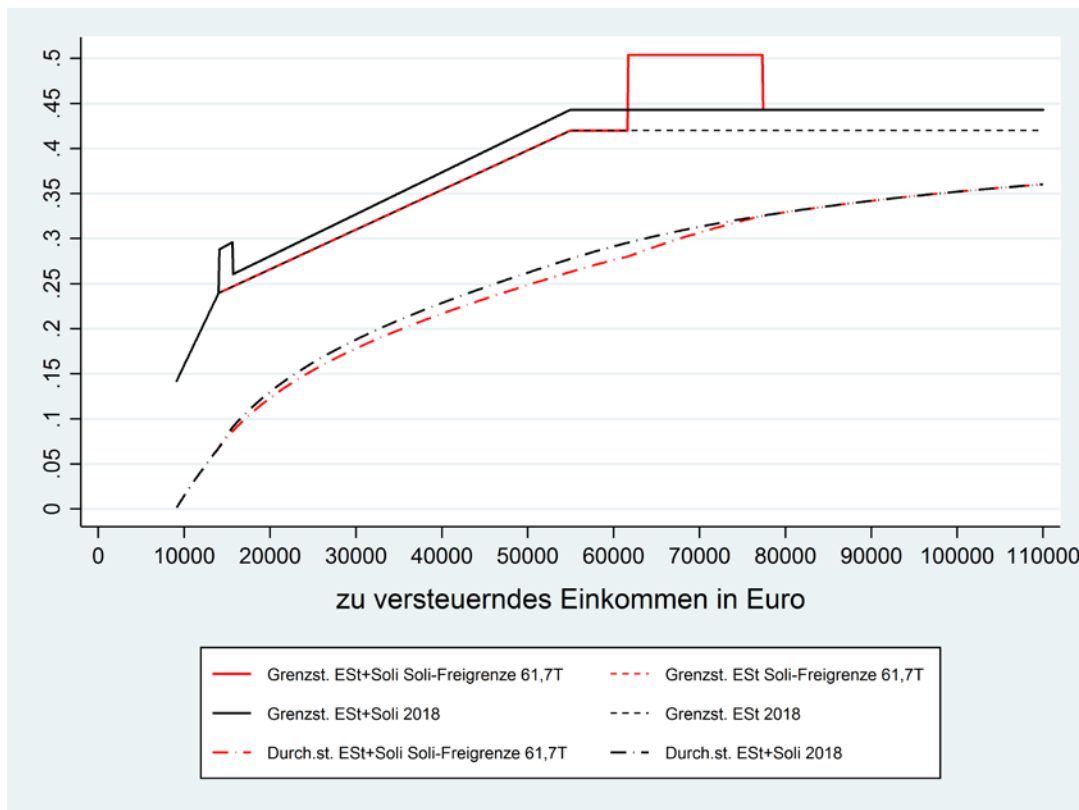
¹³ Tweet von Christian Lindner, 23:34 - 24. Okt. 2017, Twitter ([online verfügbar](#)).

¹⁴ Ein neuer Aufbruch für Europa. Eine neue Dynamik für Deutschland. Ein neuer Zusammenhalt für unser Land. Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD. 19. Legislaturperiode, S. 53 ([online verfügbar](#)).

¹⁵ Vgl. Fußnote 3.

Abbildung 3

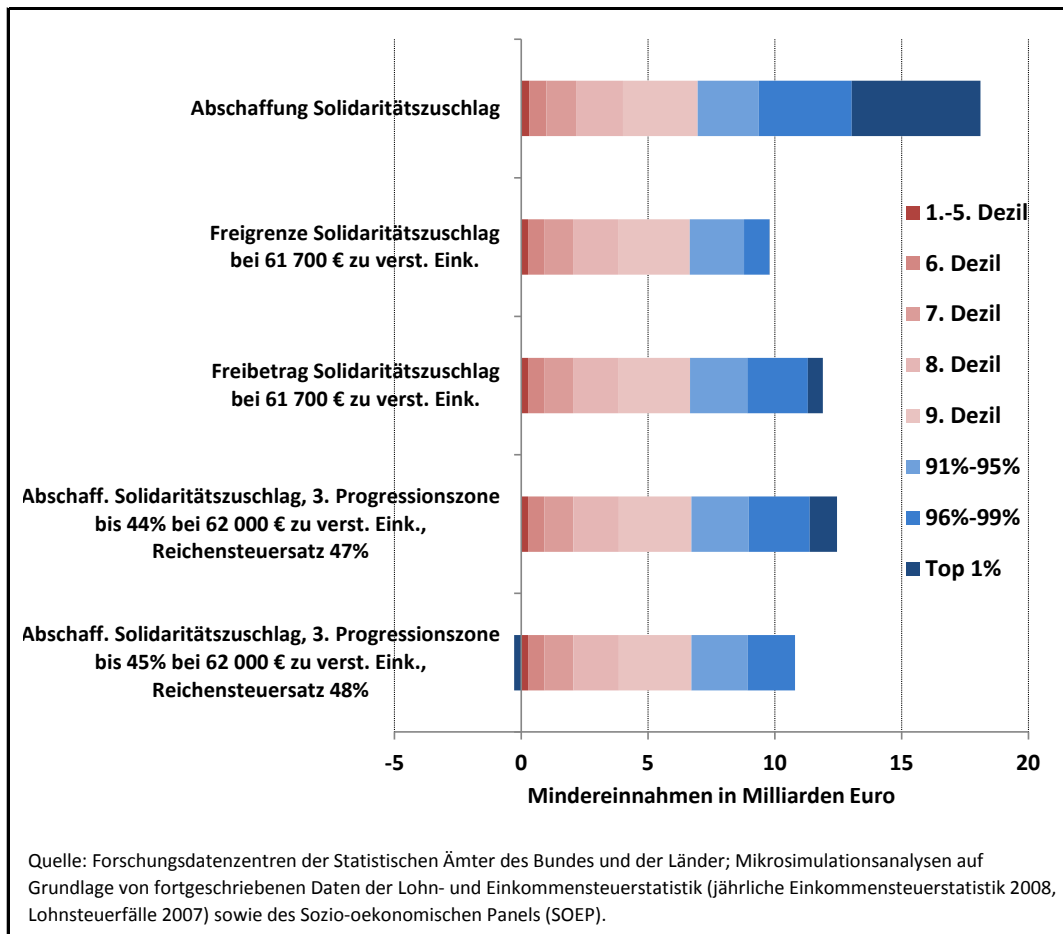
Grenz- und Durchschnittsteuersätze des Einkommensteuertarifs 2018 einschließlich Solidaritätszuschlag sowie Einführung einer Freigrenze von 61 700 Euro zu versteuerndes Einkommen
in Prozent des zu versteuernden Einkommens



Die Berechnungen mit dem Mikrosimulationsmodell ergeben für diese Reform im Jahr 2018 Mindereinnahmen von 9,8 Milliarden Euro (Abbildung 4). Die Freigrenze vermeidet die Entlastungen für das reichste Prozent der Bevölkerung in Höhe von 5,1 Milliarden Euro, die bei einer vollständigen Abschaffung des Solidaritätszuschlags entstehen. Auch die Haushalte in den 96%-99%-Perzentilen werden deutlich weniger entlastet, während die Haushalte in den 91%-95%-Perzentilen nur moderat niedriger entlastet werden. Die unteren 90 Prozent der Bevölkerung werden durch die Reform nahezu vollständig vom Solidaritätszuschlag befreit.

Abbildung 4

Entlastungswirkungen von Reformen des Solidaritätszuschlags und des Einkommensteuertarifs 2018 In Milliarden Euro nach Dezilen des Bruttoeinkommens

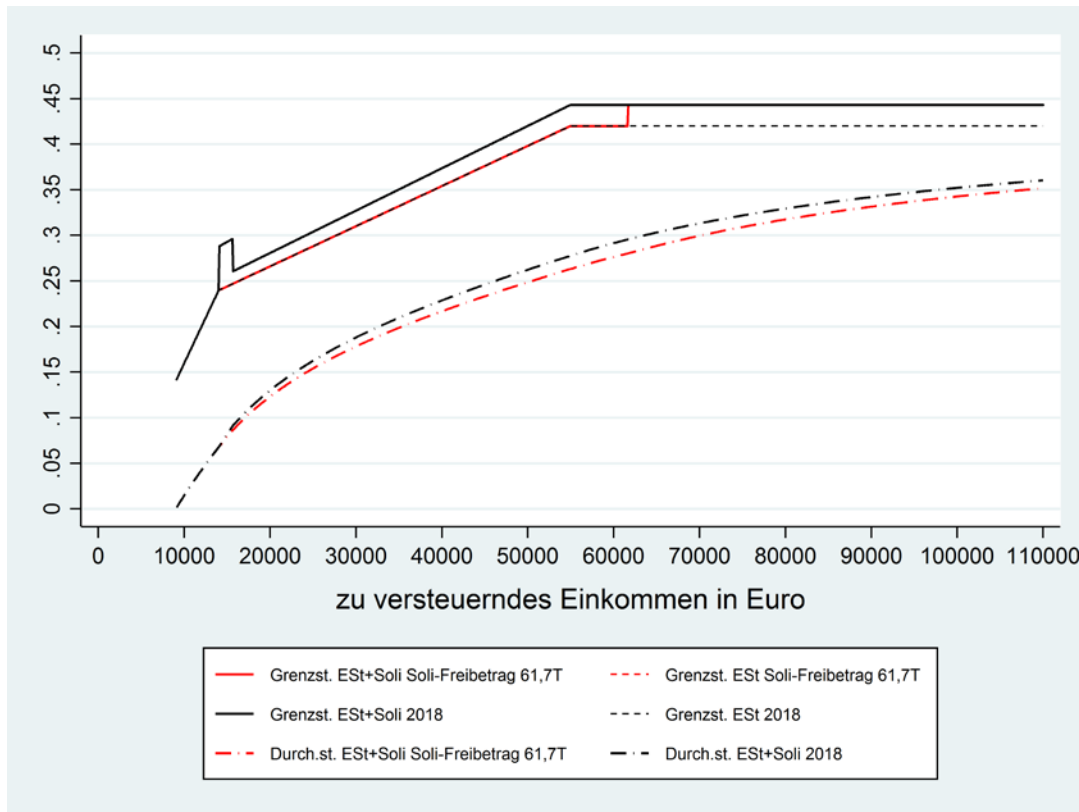


Die Freigrenze entlastet zwar auch die Steuerpflichtigen, die mit ihrem zu versteuernden Einkommen in der Freigrenze liegen. Jedoch steigen die Grenzbelastungen auf über 50 Prozent, was bei marginalen Entscheidungen etwa zu Mehrarbeit oder zusätzlichen Investitionen eine Rolle spielt. Eine Alternative wäre, statt der Freigrenze einen echten Freibetrag von 61 700 Euro zu steuerndes Einkommen zu gewähren, so dass der Solidaritätszuschlag von 5,5 Prozent nur noch auf die übersteigenden Einkommen erhoben wird und nicht mehr in der Gleitzone aufgeholt wird. Damit würden auch hohe Einkommen entlastet (Abbildung 5).

Dadurch steigen die Steuermindereinnahmen auf 11,9 Milliarden Euro (Abbildung 4). Auch das oberste Prozent der Bevölkerung mit den höchsten Einkommen wird dann noch mit 0,6 Milliarden Euro entlastet, die Haushalte in den 96%-99%-Perzentilen werden mit 2,4 Milliarden Euro entlastet und die unteren 95 Prozent der Bevölkerung nahezu vollständig vom Solidaritätszuschlag entlastet.

Abbildung 5

Grenz- und Durchschnittsteuersätze des Einkommensteuertarifs 2018 einschließlich Solidaritätszuschlag sowie Einführung eines Freibetrags von 61 700 Euro zu versteuerndes Einkommen
in Prozent des zu versteuernden Einkommens



Solidaritätszuschlag bei Hochverdienern in den Einkommensteuertarif integrieren

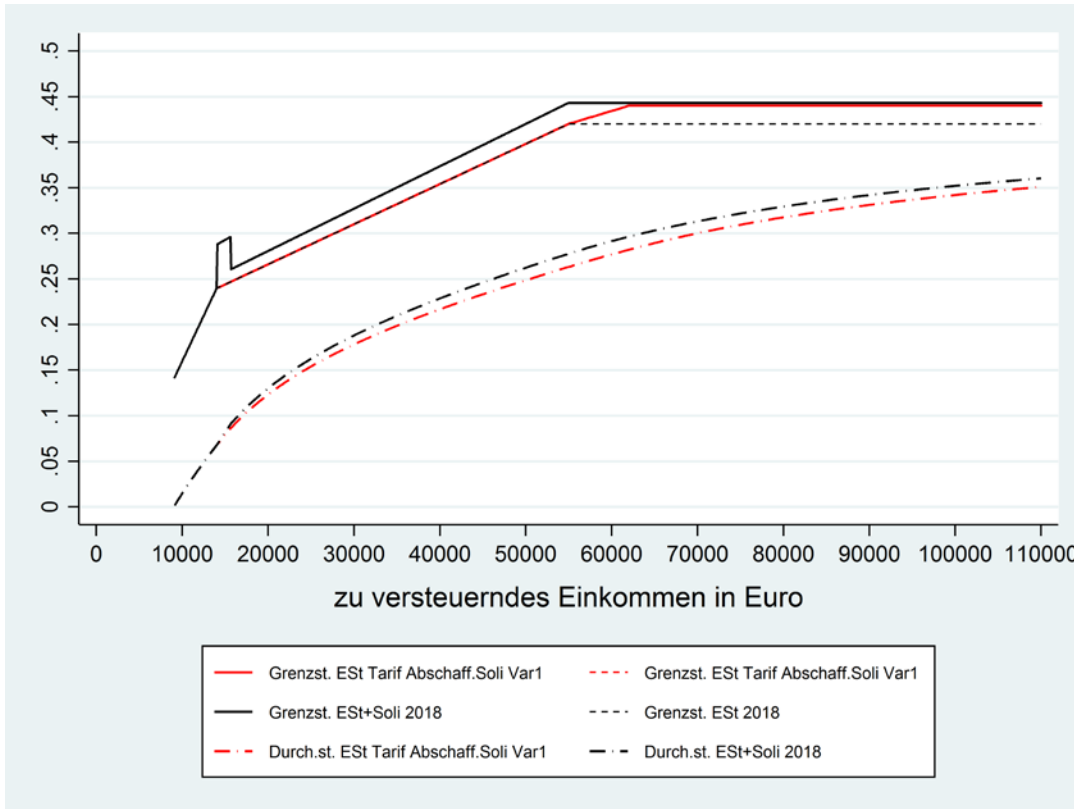
Der Solidaritätszuschlag sollte mittelfristig vollständig abgeschafft werden. Gleichzeitig sollte eine Entlastung der Top-Einkommen vermieden werden. Dazu kann der Solidaritätszuschlag bei hohen Einkommen in den Einkommensteuertarif integriert werden. Hierfür simulieren wir für den Einkommensteuertarif 2018 zwei Reformvarianten einer Anhebung der Spitzensteuersätze, die sich an den Entlastungswirkungen der Pläne der Großen Koalition zur Entlastung des Solidaritätszuschlags orientieren:

1. *Variante:* Der Solidaritätszuschlag wird abgeschafft. Für zu versteuernde Einkommen ab 54 950 Euro, ab denen derzeit der erste Spitzensteuersatz von 42 Prozent gilt, wird eine dritte Progressionszone bis 62 000 Euro zu versteuerndes Einkommen angeschlossen, über die der Grenzsteuersatz linear-progressiv von 42 auf 44 Prozent steigt. Der „Reichensteuersatz“ ab 260 533 Euro steigt von 45 auf 47 Prozent. Dabei verlaufen die Grenzbelastungen des Reformtarifs – und damit für sehr hohe Einkommen auch die Durchschnittsbelastung – leicht unter-

halb der Gesamtbelastung von Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag im geltenden Recht (Abbildung 6).

Abbildung 6

Grenz- und Durchschnittsteuersätze des Einkommensteuertarifs 2018 einschließlich Solidaritätszuschlag sowie der Abschaffung des Solidaritätszuschlags und Einkommensteuertarifreform Variante 1 (Spitzensteuersätze 44 und 47 Prozent)
in Prozent des zu versteuernden Einkommens



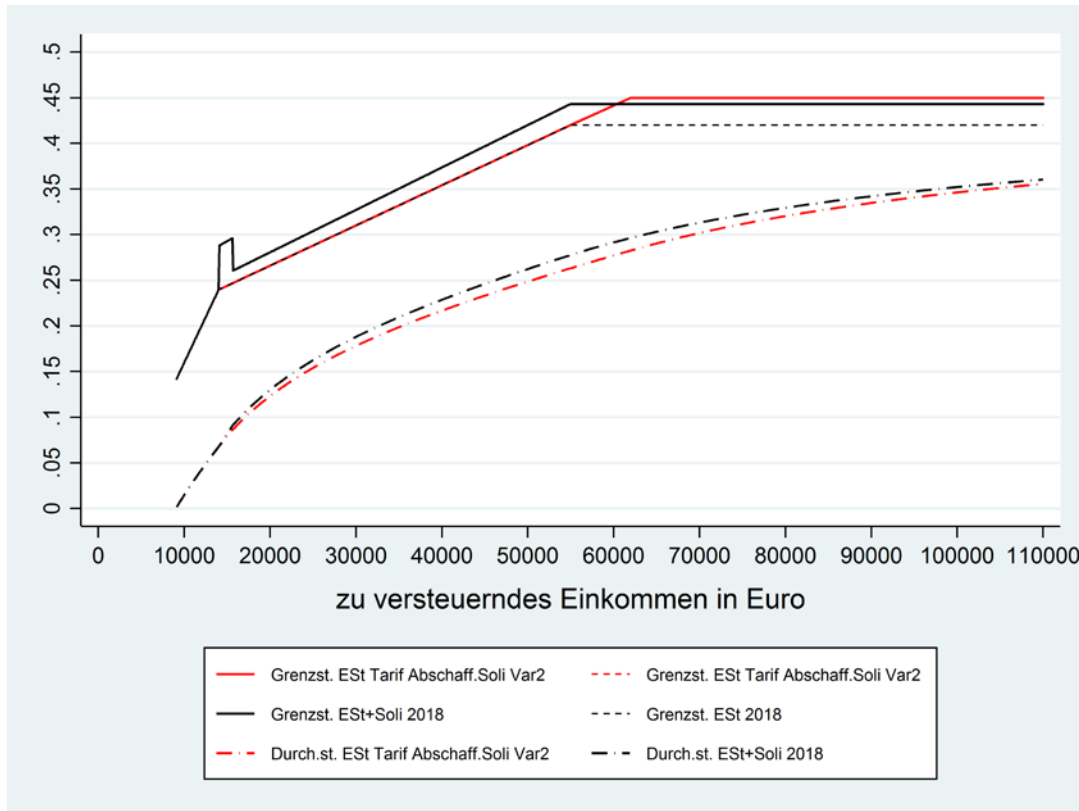
2. *Variante*: In der neuen dritten Progressionszone steigt die Grenzbelastung linear-progressiv auf 45 Prozent bei 62 000 Euro zu versteuerndes Einkommen, der „Reichensteuersatz“ ab 260 533 Euro steigt auf 48 Prozent. Dabei verlaufen die Grenzbelastungen leicht oberhalb des geltenden Rechts (Abbildung 7).

Diese Reformvarianten erzeugen ähnliche Entlastungsprofile über die Einkommensverteilung wie die vorangehend dargestellten Szenarien einer Freigrenze oder eines Freibetrags beim Solidaritätszuschlag (Abbildung 4). Die *erste Variante* mit dem niedrigen Anstieg der Spitzensteuersätze bedeutet Steuerausfälle von 12,5 Milliarden Euro. Die Top 1 Prozent der Bevölkerung werden hierbei um 1,1 Milliarden Euro entlastet, also etwa doppelt so stark wie bei der Freibetrags-Variante zum Solidaritätszuschlag. Bei der stärkeren Anhebung des Spitzensteuersatzes werden die Top-Einkommensbezieher dagegen mit 0,3 Milliarden Euro belastet und die Entlastungen in den 96%-99%-Perzentilen sind geringer als bei der ersten Variante. Dadurch sinken die Steuermindereinnahmen auf 10,5 Milliarden Euro.

Abbildung 7

Grenz- und Durchschnittsteuersätze des Einkommensteuertarifs 2018 einschließlich Solidaritätszuschlag sowie der Abschaffung des Solidaritätszuschlags und Einkommensteuertarifreform Variante 2 (Spitzensteuersätze 45 und 48 Prozent)

in Prozent des zu versteuernden Einkommens



In Abbildung 4 werden nur die „Erstrundeneffekte“ der Steuerreformen ausgewiesen und weitere wirtschaftliche Wirkungen vernachlässigt. Die Einkommenseffekte von Einkommensteu-erentlastungen erhöhen das Aufkommen der indirekten Steuern und über gesamtwirtschaftliche Multiplikatoreffekte auch das Aufkommen der Einkommen- und Unternehmensteuern. Dadurch reduzieren sich die Steuermindereinnahmen kurz- und mittelfristig um schätzungs-weise bis zu 15 Prozent. Langfristig könnten höhere Aufkommenseffekte bei den indirekten Steuern und positive Wachstumswirkungen die Steuermindereinnahmen um schätzungsweise bis zu 40 Prozent reduzieren.

Im Einzelfall kann es bei einer Integration des Solidaritätszuschlags in den Einkommensteuertarif zu weiteren Belastungsverschiebungen kommen, da sich der wegfallende Solidaritätszuschlag auf die festgesetzte Einkommensteuer bezieht und nicht auf die tarifliche Einkommen-

steuer, die durch die Integration erhöht wird.¹⁶ Beide Größen können auseinanderfallen bei Steuerpflichtigen mit Einkünften, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen, mit außerordentlichen Einkünften oder mit hohen Steuerabzügen, etwa für ausländische Steuern oder für die Gewerbesteuer bei Personenunternehmen. Wirkungen auf den steuerlichen Familienleistungsausgleich, die bei einer breiten Integration des Solidaritätszuschlags in den Einkommensteuertarif eine große Rolle spielen, sind bei der hier vorgeschlagenen Integration nur für hohe Einkommen nicht zu erwarten, da bei den allermeisten betroffenen Steuerpflichtigen bereits der Kinderfreibetrag abgezogen wird, der beim Solidaritätszuschlag generell berücksichtigt wird. Steigen würde allerdings die Kirchensteuer, die auf die festgesetzte Einkommensteuer erhoben wird, jedoch nicht auf den Solidaritätszuschlag.

Geringverdiener und Mittelschichten gezielter entlasten

Geringverdiener und Mittelschichten haben kaum etwas von der Entlastung beim Solidaritätszuschlag (Abbildung 4). Auch beim Vorschlag der Großen Koalition werden im Wesentlichen nur Besserverdiener entlastet. Vom Entlastungsvolumen in Höhe von 9,8 Milliarden Euro entfallen auf die unteren 70 Prozent der Bevölkerung nur 2 Milliarden Euro oder 21 Prozent, auf die untere Hälfte der Bevölkerung nur 0,3 Milliarden Euro oder 1,7 Prozent.

Das verbleibende Aufkommen des Solidaritätszuschlags beziehungsweise das kompensatorische Mehraufkommen bei der Einkommensteuer auf hohe Einkommen könnte dazu verwendet werden, Geringverdiener und Mittelschichten gezielter zu entlasten. Hierzu könnten der Grundfreibetrag der Einkommensteuer erhöht oder die steile Tarifprogression im Eingangsbereich des Einkommensteuertarifs („Mittelstandsbauch“) reduziert werden. Entlastungen bei den Sozialbeiträgen durch einen Freibetrag oder durch eine begrenzte Anrechnung auf die Einkommensteuer fokussieren die Entlastungen deutlich stärker auf die Geringverdiener im Niedriglohn-Segment des Arbeitsmarktes.¹⁷ Ferner könnte der ermäßigte Mehrwertsteuersatz auf Nahrungsmittel und öffentlichen Nahverkehr auf fünf Prozent gesenkt werden.¹⁸

¹⁶ Dazu ausführlich Sven Stöwhase, Martin Teuber: Ist eine Integration des Solidaritätszuschlags in den Einkommensteuertarif möglich? Wirtschaftsdienst 12/2014 ([online verfügbar](#)); Clemens Fuest, Max Löffler, Andreas Peichl, Holger Stichnoth: Integration des Solidaritätszuschlags in die Einkommenssteuer. Verteilungs- und Aufkommenswirkungen. Wirtschaftsdienst 5/2015 ([online verfügbar](#)).

¹⁷ Stefan Bach, Peter Haan, Michelle Harnisch: Progressive Sozialbeiträge können niedrige Einkommen entlasten. DIW Wochenbericht Nr. 13+14/2018 ([online verfügbar](#)).

¹⁸ Stefan Bach, Niklas Isaak (2017): Senkung der Mehrwertsteuer entlastet untere und mittlere Einkommen am stärksten. DIW Wochenbericht Nr. 31.2017 ([online verfügbar](#)).