

Stefan Bach

DIW Berlin – Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung, Berlin

---

4. November 2019

## **Solidaritätszuschlag mittelfristig vollständig abschaffen und bei Hochverdienenden in den Einkommensteuertarif integrieren**

Stellungnahme

**Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Gesetzes zur Rückführung des Solidaritätszuschlags 1995“ (BT-Drucksache 19/14103)**

**Gesetzentwurf der Fraktion der FDP „Entwurf eines Gesetzes zur vollständigen Abschaffung des Solidaritätszuschlags“ (BT-Drucksache 19/14286)**

Öffentliche Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages, 4. November 2019

### **Zusammenfassung**

*Drei Jahrzehnte nach der Wiedervereinigung hat der Solidaritätszuschlag seine Aufgabe erfüllt, die hohen Kosten der Transformation in den neuen Bundesländern zu finanzieren. Der Gesetzentwurf der Bundesregierung, den Solidaritätszuschlag ab 2021 nur noch für hohe Einkommen zu erheben, geht in die richtige Richtung. Mittelfristig sollte er vollständig abgeschafft werden. Dies würde allerdings fast ausschließlich Hochverdienenden zugutekommen, die bereits seit Mitte der 1990er Jahre steuerlich entlastet wurden. Steuer- und Abgabentlastungen sollten prioritär auf Erwerbstätige und Haushalte mit geringen und mittleren Einkommen konzentriert werden. Dazu sollte der verbleibende Solidaritätszuschlag auf hohe Einkommen in den Einkommensteuertarif integriert werden. Die damit verbundenen Steuereinnahmen in Höhe von 7 bis 8 Milliarden Euro sollten für Entlastungen bei Grundfreibetrag und „Mittelstandsbauch“ der Einkommensteuer, bei den Sozialbeiträgen oder bei der Mehrwertsteuer verwendet werden.*

## **Solidaritätszuschlag mittelfristig vollständig abschaffen**

Der Solidaritätszuschlag ist eine Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer nach Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG. Seit 1995 wird er unbefristet erhoben, mit der Begründung, die Kosten der deutschen Einheit zu finanzieren.

Die Ergänzungsabgabe nach Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG soll einen besonderen und vorübergehenden Finanzbedarf des Bundes decken. Die fiskalischen Belastungen der Wiedervereinigung waren erheblich, bis heute sind viele ostdeutsche Regionen wirtschaftsschwach. Das gilt aber auch für viele westdeutsche Regionen. Schon länger übersteigen die laufenden Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag die expliziten Ausgaben des Bundes an die neuen Länder. Jahrzehnte nach der wirtschaftlichen Transformation sind die verbleibenden Belastungen aus den herkömmlichen Staatseinnahmen zu bewältigen. So läuft der Solidarpakt II 2019 aus, ab 2020 sieht der Bund-Länder-Finanzausgleich keine Sonderregelungen für die neuen Länder vor.

Daher sollte der Solidaritätszuschlag mittelfristig vollständig abgeschafft werden. Soweit aufgrund der Haushaltsplanung des Bundes nicht auf die Einnahmen verzichtet oder eine weitere Entlastung von Steuerpflichtigen mit hohem Einkommen vermieden werden sollen, könnten konventionelle Steuern erhöht werden. Soweit die Einkommensteuer oder andere Gemeinschaftsteuern erhöht werden, an deren Aufkommen die Länder und Gemeinden beteiligt sind, muss allerdings gegebenenfalls der Finanzausgleich zwischen den Gebietskörperschaften geändert werden.

Eine andere Option wäre, den verbleibenden Solidaritätszuschlag mittelfristig für neue Finanzierungsziele umzuwidmen beziehungsweise dafür eine neue Ergänzungsabgabe zu erheben, zum Beispiel für Infrastruktur oder Klimaschutz. Angesichts der grundsätzlich guten Haushaltslage des Bundes ist das aber politisch und wohl auch verfassungsrechtlich fragwürdig.

## **Abschaffung des Solidaritätszuschlags entlastet vor allem Besser- und Hochverdienende**

Das Aufkommen des Solidaritätszuschlags steigt nach der aktuellen Steuerschätzung (Oktober 2019) bis zum Jahr 2021 auf 20,75 Milliarden Euro. Davon sind den inländischen privaten Haushalten schätzungsweise gut 20 Milliarden zuzurechnen.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Der Rest entfällt auf Ausländer, inländische Kapitalgesellschaften im Besitz von Ausländern sowie auf Kapitalerträge von nicht steuerpflichtigen Inländern (zum Beispiel Kirchen, gemeinnützige Stiftungen).

Mikrosimulationsanalysen mit fortgeschriebenen Einzeldaten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik für das Jahr 2018 zeigen, dass das Aufkommen des Solidaritätszuschlags stark auf die Besser- und Hochverdienenden konzentriert ist.<sup>2</sup> Die einkommensreichsten zehn Prozent der Bevölkerung, die im Jahr 2018 bei einem bedarfsgewichteten Bruttoeinkommen von 59 000 Euro im Jahr beginnen, zahlen 62 Prozent des Aufkommens. Allein das reichste Hundertstel, das bei einem Einkommen von 157 000 Euro im Jahr beginnt, zahlt 28 Prozent des Solidaritätszuschlag-Aufkommens, je Steuerpflichtigen sind das 13 000 Euro. Die ärmere Hälfte der Bevölkerung trägt dagegen nur 1,7 Prozent zum Aufkommen bei.

Insgesamt zahlten 2018 nur 52 Prozent der Bevölkerung den Solidaritätszuschlag. In der einkommensarmen Hälfte der Bevölkerung sind es nur elf Prozent. Entsprechend wären die Verteilungswirkungen einer vollständigen Abschaffung des Solidaritätszuschlags: Entlastet werden fast nur Besser- und Hochverdienende.

### **Der Solidaritätszuschlag wurde bei Hochverdienenden seit 1998 schon zwei- bis dreimal abgeschafft**

Über die vergangenen Jahrzehnte wurden Besser- und Hochverdienende spürbar steuerlich entlastet. 1998 lag der Spitzensteuersatz noch bei 53 Prozent, mit Solidaritätszuschlag bei 55,9 Prozent. Heute beträgt der Spitzensteuersatz nur noch 42 Prozent beziehungsweise 45 Prozent bei sehr hohem Einkommen, also einschließlich Solidaritätszuschlag 44,3 Prozent beziehungsweise 47,5 Prozent. Das heißt, für Spitzeneinkommen wurde der Solidaritätszuschlag faktisch schon zwei- bis dreimal abgeschafft, soweit sie nicht von Verbreiterungen der Bemessungsgrundlagen betroffen waren. Ferner wurden seitdem die Unternehmenssteuern gesenkt, die Abgeltungsteuer eingeführt, die Vermögensteuer abgeschafft und die Erbschaftsteuer auf Unternehmensübertragungen weitgehend beseitigt – Entlastungen, die ebenfalls Haushalten mit sehr hohen Einkommen und Vermögen zugutekamen. Zugleich sind die Top-Einkommen deutlich stärker gestiegen als die Durchschnittseinkommen.<sup>3</sup> Geringverdienende und Mittelschichten hatten dagegen nur geringe Einkommenszuwächse, die durch höhere indirekte

---

<sup>2</sup> Stefan Bach: Solidaritätszuschlag bei Hochverdienenden in den Einkommensteuertarif integrieren. DIW aktuell Nr. 18, 07. Dezember 2018 ([online verfügbar](#)).

<sup>3</sup> Markus M. Grabka, Jan Goebel, Stefan Liebig (2019): Wiederanstieg der Einkommensungleichheit – aber auch deutlich steigende Realeinkommen. DIW Wochenbericht Nr. 19/2019 ([online verfügbar](#)).

Steuern, anhaltend hohe Sozialbeiträge und die Progression bei der Einkommensteuer belastet wurden.<sup>4</sup>

Ausweichreaktionen und Steuergestaltungsmöglichkeiten sind bei der persönlichen Einkommensteuer nicht sehr hoch,<sup>5</sup> so dass sich keine großen „Selbstfinanzierungseffekte“ von Spitzensteuersatzsenkungen ergeben. Insoweit könnte der „optimale“ Spitzensteuersatz höher liegen als derzeit.<sup>6</sup> Für unternehmerische Einkünfte könnte gegebenenfalls die Thesaurierungsbegünstigung verbessert werden.

Will man die steuerlichen Entlastungen der Vergangenheit für Hochverdienende nicht weiter fortsetzen, sollte der Solidaritätszuschlag bei hohem Einkommen zunächst erhalten bleiben und mittelfristig in den Einkommensteuertarif integriert werden.

### **Freigrenze in Freibetrag umwandeln**

Der Gesetzentwurf der Bundesregierung sieht vor, mittlere und höhere Einkommen beim Solidaritätszuschlag ab 2021 zu entlasten. Dazu soll die Freigrenze des Solidaritätszuschlags auf eine Einkommensteuerbelastung von 16 956 Euro erhöht werden, was beim Einkommensteuertarif 2020 einem zu versteuernden Einkommen von 61 700 Euro entspricht (bei zusammen veranlagten Paaren das doppelte Einkommen). Das entsprechende Bruttoeinkommen liegt bei Arbeitseinkommen durch den Abzug von Werbungskosten-Pauschbetrag und Vorsorgeaufwendungen bei mindestens 73 000 Euro Bruttojahreseinkommen, bei höheren Abzügen (durch höhere Werbungskosten, weitere Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen) noch darüber. Dadurch werden etwa 90 Prozent der Steuerzahler vom Solidaritätszuschlag vollständig entlastet, bezogen auf die gesamte Bevölkerung sind es 95 Prozent.

In der anschließenden „Milderungszone“ wird die Grenzbelastung des Solidaritätszuschlags auf 11,9 Prozent des Grenzsteuersatzes der Einkommensteuer begrenzt. Dadurch reicht die

---

<sup>4</sup> Vgl. Stefan Bach, Martin Beznoska und 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](#)).

<sup>5</sup> Philipp Dörrenberg, Andreas Peichl und Sebastian Sieglöcher: 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 Werdt: The elasticity of taxable income for Germany and its sensitivity to the appropriate model. FU Berlin, Discussion Paper Economics 2015/5 ([online verfügbar](#)).

<sup>6</sup> 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 und Andreas Peichl: Ist die Antwort wirklich 42? Die Frage nach dem optimalen Spitzensteuersatz. IZA Standpunkte Nr. 60, 2013 ([online verfügbar](#)).

Gleitzone bis 96 400 Euro zu versteuerndes Einkommen beziehungsweise 109 000 Euro Bruttoeinkommen. Der gesamte Grenzsteuersatz aus Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag steigt in dieser Zone von bisher 44,3 Prozent auf 47,0 Prozent. Die Entlastung vom Solidaritätszuschlag wird über die Milderungszone vollständig abgebaut. Steuerpflichtige mit zu versteuernden Einkommen über 96 400 Euro werden nicht mehr entlastet, sie zahlen den Solidaritätszuschlag in gleicher Höhe wie beim geltenden Recht.

Der temporäre Anstieg der Grenzbelastungen in der Milderungszone um knapp 3 Prozentpunkte („Buckel“, „Besserverdiener-Prellbock“<sup>7</sup>) ist schwer zu vermitteln und spielt auch bei marginalen Entscheidungen eine Rolle, etwa bei Mehrarbeit oder zusätzlichen Investitionen. Die Regelung führt außerdem dazu, dass für schätzungsweise gut eine Millionen Ehepaare die getrennte Veranlagung günstiger ist, dabei entstehen Steuervorteile von bis zu 900 Euro im Jahr.<sup>8</sup> Das ist administrativ und politisch heikel und kann auch ein verfassungsrechtliches Problem darstellen.

Eine Alternative wäre, statt der Freigrenze einen echten Freibetrag von 61 700 Euro zu versteuerndes Einkommen zu gewähren, so dass der Solidaritätszuschlag von 5,5 Prozent nur noch für übersteigende Einkommen erhoben wird und nicht mehr in der Gleitzone aufgeholt wird. Damit würden auch hohe Einkommen entlastet.<sup>9</sup> Im Vergleich zum Gesetzentwurf der Bundesregierung stiegen dadurch die Steuermindereinnahmen um gut 2 Milliarden Euro im Jahr. Auch das oberste Prozent der Bevölkerung mit den höchsten Einkommen würde dann ebenfalls leicht entlastet.

## **Solidaritätszuschlag bei Hochverdienenden in den Einkommensteuertarif integrieren**

Der Solidaritätszuschlag sollte mittelfristig vollständig abgeschafft werden. Gleichzeitig sollte eine Entlastung der Haushalte mit hohen Einkommen vermieden werden. Dazu kann der Solidaritätszuschlag bei hohen Einkommen in den Einkommensteuertarif integriert werden.

Hierzu könnte ab dem zu versteuernden Einkommen, ab denen der erste Spitzensteuersatz von 42 Prozent gilt (2019: 55 961 Euro, 2020: 57 052 Euro), eine dritte Progressionszone bis

---

<sup>7</sup> Stefan Bach: Wie sich der Soli abschaffen ließe, ohne die Ungleichheit zu erhöhen. Makronom, 28. August 2018 ([online verfügbar](#)).

<sup>8</sup> Michael Broer: Verfassungswidrige Ehegattenbesteuerung durch die Reform des Solidaritätszuschlags. Wirtschaftsdienst 10/2019, S. 697 ff. ([online verfügbar](#)).

<sup>9</sup> Stefan Bach, a.a.O., S. 6 ff. ([online verfügbar](#)).

62 000 Euro zu versteuerndes Einkommen angeschlossen werden, über die der Grenzsteuersatz linear-progressiv von 42 auf 44 Prozent steigt. Der „Reichensteuersatz“ (ab 270 500 Euro 2020) steigt von 45 auf 47 Prozent. Dabei verlaufen die Grenzbelastungen des Reformtarifs – und damit für sehr hohe Einkommen auch die Durchschnittsbelastung – leicht unterhalb der Gesamtbelastung von Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag im geltenden Recht.

Diese Reform führt zu ähnlichen Entlastungsprofilen über die Einkommensverteilung wie die vorangehend dargestellten Szenarien einer Freigrenze oder eines Freibetrags beim Solidaritätszuschlag.<sup>10</sup> Im Vergleich zum Gesetzentwurf der Bundesregierung stiegen dadurch die Steuermindereinnahmen um etwa 2,5 Milliarden Euro im Jahr.

Bei den genannten Aufkommens- und Verteilungswirkungen werden die „Erstrundeneffekte“ der Steuerreformen ausgewiesen und weitere wirtschaftliche Wirkungen vernachlässigt. Die Einkommenseffekte von Einkommensteuerentlastungen 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 schätzungsweise bis zu 15 Prozent. Langfristig könnten höhere Aufkommenseffekte bei den indirekten Steuern und positive Wachstumswirkungen die Steuermindereinnahmen noch deutlich stärker 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 Einkommensteuer, die durch die Integration erhöht wird.<sup>11</sup> 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

---

<sup>10</sup> Stefan Bach, a.a.O., S. 6 ff. ([online verfügbar](#)).

<sup>11</sup> 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](#)).

wird. Steigen würde die Kirchensteuer, die auf die festgesetzte Einkommensteuer erhoben wird, jedoch nicht auf den Solidaritätszuschlag.

## **Geringverdienende und Mittelschichten entlasten**

Das verbleibende Aufkommen des Solidaritätszuschlags beziehungsweise das kompensatorische Mehraufkommen bei der Einkommensteuer auf hohe Einkommen in Höhe von 7 bis 8 Milliarden Euro könnte dazu verwendet werden, Geringverdienende und Mittelschichten 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 können die Entlastungen deutlich stärker auf geringverdienende Erwerbstätige konzentrieren.<sup>12</sup> Ferner könnte der ermäßigte Mehrwertsteuersatz auf Nahrungsmittel und öffentlichen Nahverkehr auf fünf Prozent gesenkt werden.<sup>13</sup>

---

<sup>12</sup> Stefan Bach, Peter Haan, Michelle Harnisch: Progressive Sozialbeiträge können niedrige Einkommen entlasten. DIW Wochenbericht Nr. 13+14/2018 ([online verfügbar](#)).

<sup>13</sup> Stefan Bach, Niklas Isaak: Senkung der Mehrwertsteuer entlastet untere und mittlere Einkommen am stärksten. DIW Wochenbericht Nr. 31.2017 ([online verfügbar](#)).

Anlage:

Stefan Bach: Solidaritätszuschlag bei Hochverdienenden in den Einkommensteuertarif integrieren. DIW aktuell Nr. 18, 07. Dezember 2018 ([online verfügbar](#)).



# Solidaritätszuschlag bei Hochverdienenden in den Einkommensteuertarif integrieren

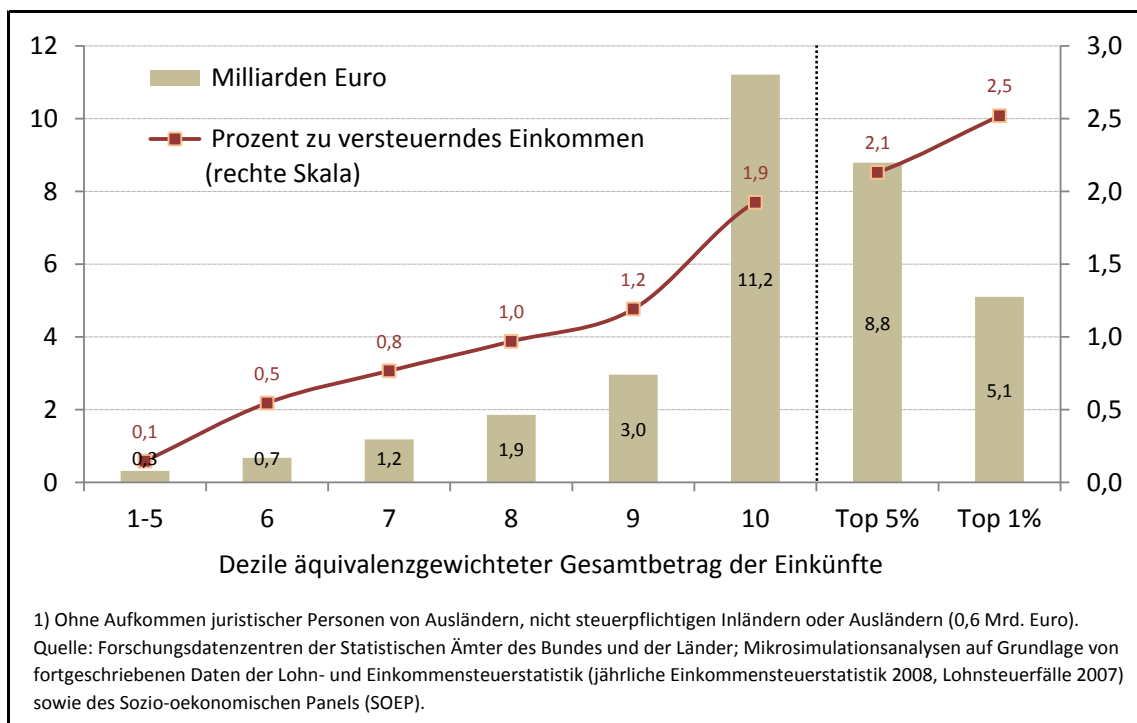
Von Stefan Bach



Der Solidaritätszuschlag steht Jahrzehnte nach der Wiedervereinigung politisch und verfassungsrechtlich unter Druck. Seine Abschaffung würde allerdings fast nur Besser- und Hochverdienenden zugutekommen. Diese wurden seit den 1990er Jahren bereits steuerlich entlastet. Zugleich sind deren Einkommen überdurchschnittlich gestiegen, während Geringverdienende und Mittelschichten in diesem Zeitraum nur geringe Einkommenszuwächse hatten, die zudem durch höhere indirekte Steuern belastet wurden. Steuer- und Abgabentlastungen sollten daher prioritär auf Haushalte mit geringen und mittleren Einkommen konzentriert werden. Dazu könnten der Solidaritätszuschlag bei hohen Einkommen in den Einkommensteuertarif integriert und lediglich die vier Prozent der Bevölkerung mit den höchsten Einkommen belastet werden, die nach den Plänen der Großen Koalition den Solidaritätszuschlag ab 2021 weiterhin bezahlen sollen. Die damit verbundenen Steuereinnahmen in Höhe von sechs bis acht Milliarden Euro könnten dazu verwendet werden, Haushalte mit geringen und mittleren Einkommen durch eine Senkung der Sozialbeiträge oder der Mehrwertsteuer zu entlasten.

Der Solidaritätszuschlag ist eine Ergänzungsabgabe zur Einkommen- und Körperschaftsteuer nach [Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG](#). Nachdem er 1991/92 für ein Jahr erhoben wurde, gilt er seit 1995 unbefristet, um die Kosten der deutschen Einheit zu finanzieren. Seit 1998 wird er in der heutigen Form als Zuschlag von 5,5 Prozent auf die Steuerschuld erhoben.

**Abbildung 1** **Aufkommen des Solidaritätszuschlags 2018<sup>1)</sup>**  
nach Einkommensdezilen



Fast 30 Jahre nach der Wiedervereinigung verblasst die politische Begründung des Solidaritätszuschlags zunehmend. Ende 2019 enden die Sonderzahlungen für die neuen Länder im Bund-Länder-Finanzausgleich. Daher sehen einige Experten und Expertinnen auch verfassungsrechtliche Risiken für eine Weitererhebung.<sup>1</sup>

## Abschaffung des Solidaritätszuschlags entlastet fast nur Besser- und Hochverdienende

Der Solidaritätszuschlag erzielt derzeit ein Aufkommen von schätzungsweise 18,8 Milliarden Euro. Er erhöht die Grenz- und Durchschnittsbelastungen des Einkommensteuertarifs 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.<sup>2</sup> Ferner wird bei allen Steuerpflichtigen mit Kindern der Kinderfreibetrag berücksichtigt.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Vgl. Hanno Kube: Verfassungsrechtliche Problematik der fortgesetzten Erhebung des Solidaritätszuschlags. Rechtsgutachten erstattet im Auftrag der Initiative Neue Soziale Marktwirtschaft (INSM). Juni 2017 ([online verfügbar](#)) sowie die Stellungnahmen zum öffentlichen Fachgespräch des Finanzausschusses des Deutschen Bundestags am 27. Juni 2018 ([online verfügbar](#)).

<sup>2</sup> 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.

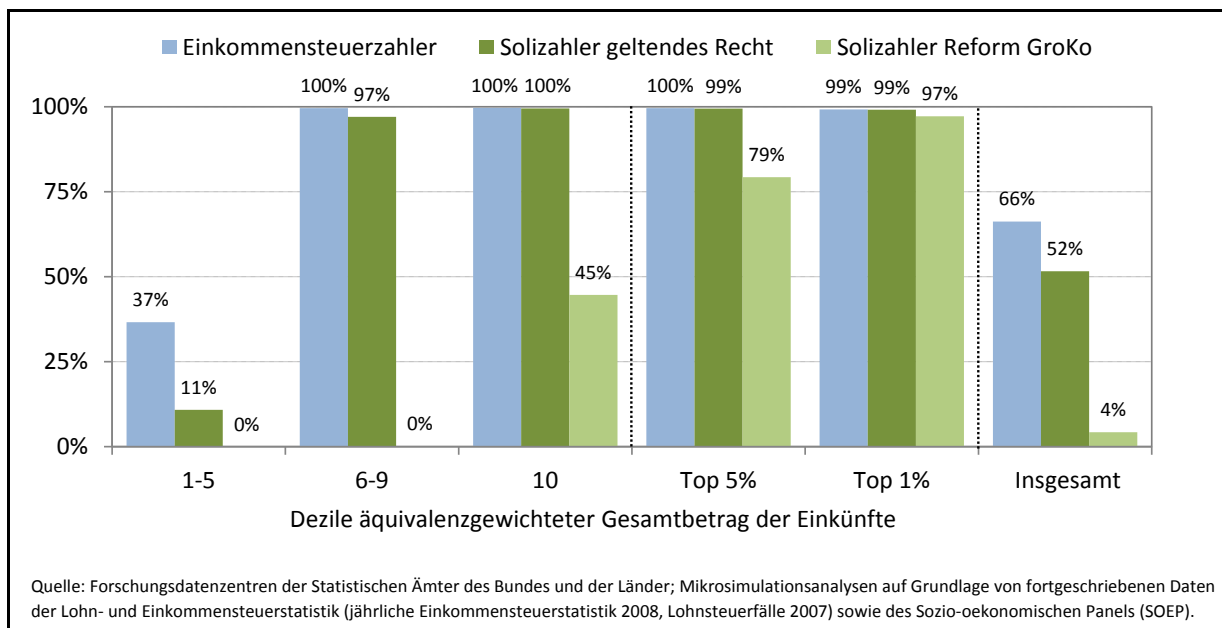
<sup>3</sup> Die Aufkommens- und Verteilungswirkungen des Solidaritätszuschlags im Jahr 2018 werden hier mit dem Einkommensteuer-Mikrosimulationsmodell (EStM) des DIW Berlin simuliert. Dieses basiert auf fortgeschriebenen Einzeldaten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik, die über die Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter genutzt werden. Berücksichtigt wird dabei das Solidaritätszuschlags-Aufkommen auf die Abgeltungsteuer sowie auf die Körperschaftsteuer der inländischen Kapitalgesellschaften, deren Anteile einkommensteuerpflichtigen Inländern gehören. Vgl. Stefan Bach und Hermann Buslei (2017): Wie können mittlere Einkommen beim Einkommensteuertarif entlastet werden? DIW Wochenbericht Nr. 20 ([online verfügbar](#)), sowie ausführlicher Stefan Bach und 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](#)).

Das gesamte Aufkommen des Solidaritätszuschlags, das den inländischen privaten Haushalten zuzurechnen ist, wird für 2018 auf 18,2 Milliarden Euro geschätzt.<sup>4</sup> Davon entfallen schätzungsweise 16,4 Milliarden Euro auf die festgesetzte Einkommensteuer und die Abgeltungsteuer der inländischen Privathaushalte sowie 1,8 Milliarden Euro auf die Körperschaft- und Kapitalertragsteuer der inländischen Kapitalgesellschaften. Die Ergebnisse zur Verteilung werden nach Dezilen und Perzentilen des bedarfsgewichteten Einkommens dargestellt. Zugrunde gelegt wird der Gesamtbetrag der Einkünfte, also die steuerpflichtigen Bruttoeinkommen.

Das Aufkommen des Solidaritätszuschlags ist stark auf die Besser- und Hochverdienenden konzentriert (Abbildung 1). Die einkommensreichsten zehn Prozent der Bevölkerung, die bei einem bedarfsgewichteten Bruttoeinkommen von 59 000 Euro im Jahr beginnen, zahlen 11,2 Milliarden Euro oder 62 Prozent des Aufkommens. Allein das reichste Hundertstel, das bei einem Einkommen von 157 000 Euro im Jahr beginnt, zahlt 5,1 Milliarden Euro oder 28 Prozent des Solidaritätszuschlags-Aufkommens, je Steuerpflichtigen sind das 13 000 Euro. Die ärmere Hälfte der Bevölkerung, die bis zu einem bedarfsgewichteten Einkommen von 23 000 Euro im Jahr reicht, trägt dagegen nur 0,3 Milliarden Euro oder 1,7 Prozent zum Aufkommen bei.

Insgesamt zahlten nur 52 Prozent der Bevölkerung den Solidaritätszuschlag, im Vergleich zu 66 Prozent, die Einkommensteuer zahlten. In der unteren Einkommenshälfte der Bevölkerung sind es nur elf Prozent beziehungsweise 37 Prozent (Abbildung 2). Entsprechend wären die Verteilungswirkungen einer vollständigen Abschaffung des Solidaritätszuschlags: Entlastet werden fast nur Besser- und Hochverdienende.

**Abbildung 2 SteuerzahlerInnen bei Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag 2018**  
in Prozent der Bevölkerung



<sup>4</sup> Die Verteilung dieses Aufkommens auf die Einkommensgruppen schätzen wir auf Grundlage von Informationen zu den empfangenen Dividenden der Einkommensteuerpflichtigen. Nicht berücksichtigt wird das Aufkommen des Solidaritätszuschlags von inländischen juristischen Personen, die im Besitz von Ausländern oder nicht einkommensteuerpflichtigen Inländern (zum Beispiel Kirchen, gemeinnützige Stiftungen) sind, sowie von Ausländern. Dieses Aufkommen wird für 2018 auf 0,6 Milliarden Euro geschätzt. Vgl. Stefan Bach, Martin Benznoska und 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](#)).

## Der Solidaritätszuschlag wurde bei Spitzenverdienenden seit 1998 schon zwei- bis dreimal abgeschafft

Schon über die vergangenen Jahrzehnte wurden Besser- und Hochverdienende spürbar steuerlich entlastet. 1998 lag der Spitzensteuersatz noch bei 53 Prozent, mit Solidaritätszuschlag bei 55,9 Prozent. Heute beträgt der Spitzensteuersatz nur noch 42 Prozent beziehungsweise 45 Prozent bei sehr hohem Einkommen, also einschließlich Solidaritätszuschlag 44,3 Prozent beziehungsweise 47,5 Prozent. Das heißt, für Spitzeneinkommen wurde der Solidaritätszuschlag von der Belastung her schon zwei- bis dreimal abgeschafft, soweit sie nicht von Verbreiterungen der Bemessungsgrundlagen betroffen waren. Ferner wurden seitdem die Unternehmenssteuern gesenkt, die Abgeltungsteuer eingeführt, die Vermögensteuer abgeschafft und die Erbschaftsteuer auf Unternehmensübertragungen praktisch beseitigt – Entlastungen, die ebenfalls den Reichen und vor allem den Superreichen zugutekamen. Zugleich sind die Top-Einkommen deutlich stärker gestiegen als die Durchschnittseinkommen.<sup>5</sup> Geringverdienende und Mittelschichten hatten dagegen nur geringe Einkommenszuwächse, die durch höhere indirekte Steuern, anhaltend hohe Sozialbeiträge und die kalte Progression bei der Einkommensteuer aufgezehrt wurden.

Analysen zur Veränderung der gesamten Steuerlastverteilung von 1998 bis 2015 zeigen, 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 zwei Prozent zugenommen. Entlastet wurden in diesem Zeitraum vor allem die oberen Einkommen: das oberste Dezil um 2,3 Prozent und das reichste ein Prozent der Bevölkerung um 4,8 Prozent.<sup>6</sup>

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 Steuersenkungswettlauf an. Bei der persönlichen Einkommensteuer sind die Ausweichreaktionen aber nicht sehr hoch,<sup>7</sup> so dass sich keine großen „Selbstfinanzierungseffekte“ von Spitzensteuersatzsenkungen ergeben. Insoweit könnte der „optimale“ Spitzensteuersatz höher liegen als derzeit.<sup>8</sup>

Insgesamt spricht vieles dafür, Haushalte mit hohen und sehr hohen Einkommen nicht weiter bei der Einkommensteuer zu entlasten. Daher sollte der Solidaritätszuschlag bei hohen Einkommen erhalten bleiben oder in den Einkommensteuertarif integriert werden.

---

<sup>5</sup> Markus M. Grabka und Carsten Schröder (2018): Ungleichheit in Deutschland geht bei Stundenlöhnen seit 2014 zurück, stagniert aber bei Monats- und Jahreslöhnen. DIW Wochenbericht Nr. 9 ([online verfügbar](#)).

<sup>6</sup> Bach, Beznoska und Steiner (2016a), a.a.O., S. 67.

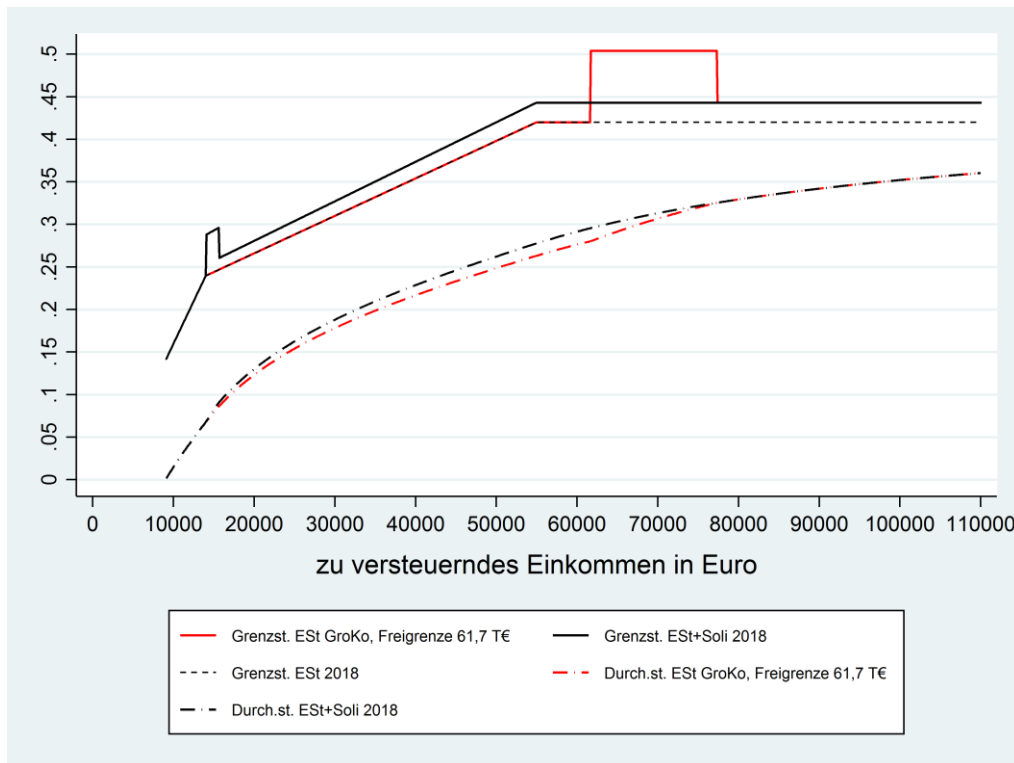
<sup>7</sup> Philipp Dörrenberg, Andreas Peichl und Sebastian Siegloch: Sufficient Statistic or Not? The Elasticity of Taxable Income in the Presence of Deduction Possibilities. ZEW Discussion Paper No. 14-078, 2014 ([online verfügbar](#)); Clive Werdt: The elasticity of taxable income for Germany and its sensitivity to the appropriate model. FU Berlin, Discussion Paper Economics 2015/5 ([online verfügbar](#)).

<sup>8</sup> Stefan Bach: Kirchhof oder Hollande: Wie hoch soll der Spitzensteuersatz in Deutschland sein? Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung 82, 2013, S. 77-99 ([online verfügbar](#)); Johannes Hermlé und Andreas Peichl: Ist die Antwort wirklich 42? Die Frage nach dem optimalen Spitzensteuersatz. IZA Standpunkte Nr. 60, 2013 ([online verfügbar](#)).

**Abbildung 3 Grenz- und Durchschnittssteuersätze des Einkommensteuertarifs 2018 einschließlich Solidaritätszuschlag sowie Einführung einer Freigrenze von 61 700 Euro zu versteuern- des Einkommen**

**Geltendes Recht (schwarz) und Reform (rot)**

in Prozent des zu versteuernden Einkommens



Quelle: Eigene Berechnungen.

**GroKo-Solidaritätszuschlag ab 2021 nur noch für Hochverdienende**

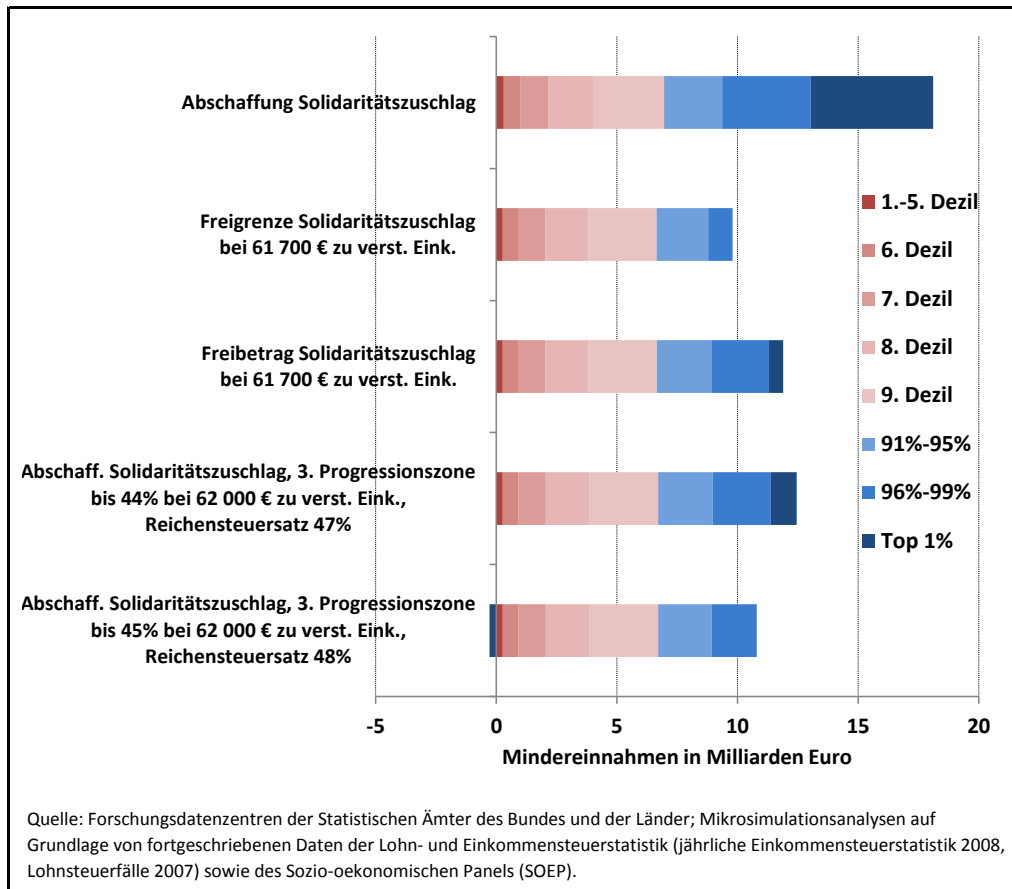
Die Große Koalition hat in ihrem Regierungsprogramm vereinbart, untere und mittlere Einkommen beim Solidaritätszuschlag ab 2021 zu entlasten.<sup>9</sup> Dafür werden Steuerausfälle von jährlich zehn Milliarden Euro veranschlagt. Dies soll durch eine Ausweitung der Freigrenze (mit Gleitzone) erreicht 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 für das Jahr 2018 simuliert. Dabei wird die bestehende Gleitzone-Regelung angewendet, mit der die Grenzbelastung des Solidaritätszuschlags auf 20 Prozent des Grenzsteuersatzes der Einkommensteuer begrenzt wird.<sup>10</sup> 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 3). Die Entlastung vom Solidaritätszuschlag für niedrigere Einkommen wird über das Gleitzone-Intervall vollständig abgebaut. Steuerpflichtige mit Einkommen über 77 000 Euro werden nicht mehr entlastet, sie zahlen den Solidaritätszuschlag in gleicher Höhe wie beim geltenden Recht.

<sup>9</sup> 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](#)).

<sup>10</sup> Vgl. Fußnote 2.

**Abbildung 4 Entlastungswirkungen von Reformen des Solidaritätszuschlags und des Einkommensteuertarifs 2018**  
in Milliarden Euro nach Dezilen des Bruttoeinkommens



Die Berechnungen mit dem Mikrosimulationsmodell ergeben für diese Reform im Jahr 2018 Mindereinnahmen von 9,8 Milliarden Euro (Abbildung 4). Der Anteil der SolidaritätszuschlagszahlerInnen sinkt von 52 Prozent auf vier Prozent der Bevölkerung (Abbildung 2). Bezogen auf die bisherigen SolidaritätszuschlagszahlerInnen verbleiben gut acht Prozent.

Die Freigrenze vermeidet 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- bis 99-Prozent-Perzentilen werden deutlich weniger entlastet als bei einer vollständigen Abschaffung des Solidaritätszuschlags, während die Haushalte in den 91- bis 95-Prozent-Perzentilen weiterhin überwiegend entlastet werden. Dadurch sinkt im obersten Einkommensdezil der Anteil der SolidaritätszuschlagszahlerInnen von 100 auf 45 Prozent, auch unter den Top fünf Prozent sinkt der Anteil auf 79 Prozent. Die unteren 90 Prozent der Bevölkerung werden durch die Reform nahezu vollständig vom Solidaritätszuschlag befreit.

Die Freigrenze entlastet zwar auch die Steuerpflichtigen, die mit ihrem zu versteuernden Einkommen in der Gleitzone liegen. Jedoch steigen die Grenzbelastungen auf über 50 Prozent (Abbildung 3), was bei marginalen Entscheidungen eine Rolle spielt, etwa bei Mehrarbeit oder zusätzlichen Investitionen.

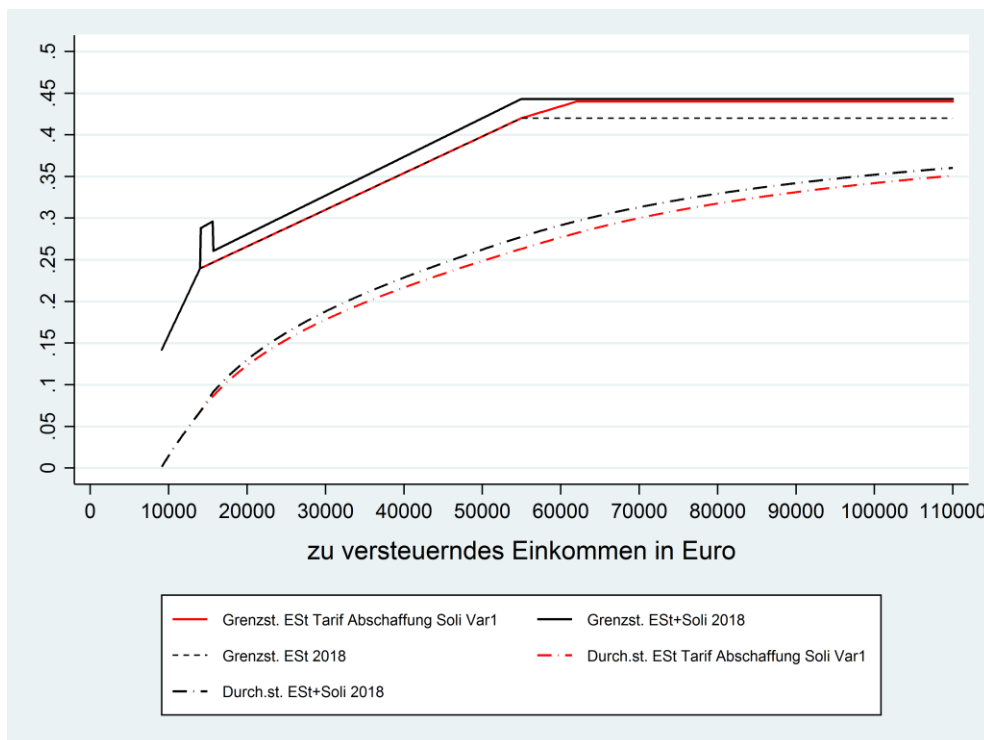
Eine Alternative wäre, statt der Freigrenze einen echten Freibetrag von 61 700 Euro zu versteuerndes Einkommen zu gewähren, so dass der Solidaritätszuschlag von 5,5 Prozent nur noch auf die übersteigenden Einkommen erhoben wird und nicht mehr in der Gleitzone aufgeholt wird. Dadurch steigen die Steuermindereinnahmen auf 12,0 Milliarden Euro (Abbildung 4). Auch das oberste Prozent der Bevölkerung mit den höchsten Einkommen wird dann mit 0,6 Milliarden Euro entlastet, die Haushalte in den 96- bis 99-Prozent-Perzentilen werden um 2,4 Milliarden Euro entlastet.

## Solidaritätszuschlag bei Hochverdienenden in den Einkommensteuertarif integrieren

Wenn der Solidaritätszuschlag aus politischen und verfassungsrechtlichen Gründen mittelfristig vollständig abgeschafft wird, sollte eine Entlastung der Hochverdienenden vermieden werden. Dazu kann der Solidaritätszuschlag bei hohen Einkommen in den Einkommensteuertarif integriert werden. Hierfür werden zwei Reformvarianten einer Anhebung der Spitzensteuersätze für den Einkommensteuertarif 2018 simuliert, 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 unterhalb der Gesamtbelastung von Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag im geltenden Recht (Abbildung 5).

**Abbildung 5 Grenz- und Durchschnittssteuersätze des Einkommensteuertarifs 2018 einschließlich Solidaritätszuschlag sowie bei Abschaffung des Solidaritätszuschlags und Einkommensteuertarifreform**  
**Geltendes Recht (schwarz) und Variante 1 (rot; Spitzensteuersätze 44 und 47 Prozent)**  
 in Prozent des zu versteuernden Einkommens



Quelle: Eigene Berechnungen.

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.

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 etwas niedrigeren Anstieg der Spitzensteuersätze bedeutet Steuerausfälle von 12,5 Milliarden Euro. Das oberste Prozent der Bevölkerung wird 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 Hochverdienenden dagegen mit 0,3 Milliarden Euro belastet, und die Entlastungen in den 96- bis 99 Prozent-Perzentilen sind geringer als bei der ersten Variante. Dadurch sinken die Steuermindereinnahmen auf 10,6 Milliarden Euro.

## Geringverdienende und Mittelschichten gezielter entlasten

Das verbleibende Aufkommen des Solidaritätszuschlags beziehungsweise das Mehraufkommen bei der Einkommensteuer auf hohe Einkommen in Höhe von sechs bis acht Milliarden Euro (2018) könnten dazu verwendet werden, Geringverdienende 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 begünstigen deutlich stärker Geringverdienende.<sup>11</sup> Ferner könnte der ermäßigte Mehrwertsteuersatz auf Nahrungsmittel und öffentlichen Nahverkehr auf fünf Prozent gesenkt werden, was rund 2,5 Milliarden Euro kosten würde.<sup>12</sup>

Stefan Bach ist wissenschaftlicher Mitarbeiter in der Abteilung Staat am DIW Berlin | [sbach@diw.de](mailto:sbach@diw.de)

### Impressum

DIW Berlin – Deutsches Institut  
für Wirtschaftsforschung

Mohrenstraße 58, 10117 Berlin

Tel. +49 (30) 897 89-0  
Fax +49 (30) 897 89-200  
<http://www.diw.de>

Redaktion:  
Pressestelle des DIW Berlin

Pressekontakt:  
Claudia Cohnen-Beck  
Tel.: +49 (30) 89789-252  
Mail: [presse@diw.de](mailto:presse@diw.de)

ISSN: 2567-3971

Alle Rechte vorbehalten  
© 2018 DIW Berlin

Abdruck oder vergleichbare  
Verwendung von Arbeiten  
des DIW Berlin ist auch in  
Auszügen nur mit vorheriger  
schriftlicher Genehmigung  
gestattet.

<sup>11</sup> Stefan Bach, Peter Haan und Michelle Harnisch (2018): Progressive Sozialbeiträge können niedrige Einkommen entlasten. DIW Wochenbericht Nr. 13+14 ([online verfügbar](#)).

<sup>12</sup> Stefan Bach und Niklas Isaak (2017): Senkung der Mehrwertsteuer entlastet untere und mittlere Einkommen am stärksten. DIW Wochenbericht Nr. 31 ([online verfügbar](#)).