

Materialien

38

Stefan Bach
Hermann Buslei
Hans-Joachim Rudolph
Erika Schulz
Dagmar Svindland

Aufkommens- und Belastungswirkungen
der Lohn- und Einkommensteuer 2003 bis
2005

Berlin, April 2004



DIW Berlin

Deutsches Institut
für Wirtschaftsforschung

Die in diesem Papier vertretenen Auffassungen liegen ausschließlich in der Verantwortung des Verfassers und nicht in der des Instituts.

DIW Berlin
Deutsches Institut
für Wirtschaftsforschung
Königin-Luise-Str. 5
14195 Berlin
Tel. 030 897 89-0
Fax 030 897 89-200
www.diw.de

ISSN 1619-4551

Stefan Bach
Hermann Buslei
Hans-Joachim Rudolph
Erika Schulz
Dagmar Svindland

Aufkommens- und Belastungswirkungen der Lohn- und Einkommensteuer 2003 bis 2005

Simulationsrechnungen auf Grundlage von
fortgeschriebenen Einzeldaten der Einkommensteuerstatistik
mit dem Lohn- und Einkommensteuersimulationsmodell
des DIW Berlin

Forschungsprojekt im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen

Projektbericht 3
zur Forschungsk Kooperation „Mikrosimulation“
mit dem Bundesministerium der Finanzen

Berlin, Dezember 2003

Inhaltsverzeichnis

1 Einleitung	1
2 Modellaufbau.....	2
2.1 Überblick	2
2.2 Datengrundlage und -aufbereitung für die Veranlagung zur Einkommensteuer	4
2.3 Ableitung der einbehaltenen Lohnsteuer aus den Veranlagungsdaten.....	7
2.4 Fortschreibung der Steuerpflichtigen sowie der steuerrelevanten Einkünfte und Ausgaben	11
2.4.1 Demographischer und gesamtwirtschaftlicher Rahmen.....	12
2.4.2 Fortschreibung der Steuerpflichtigen	19
2.4.3 Fortschreibung der steuerpflichtigen Einkünfte und steuerrelevanten Ausgaben	24
2.5 Abbildung des gegenwärtigen Lohn- und Einkommensteuerrechts	29
2.6 Wesentliche Modelleigenschaften.....	32
2.7 Evaluierung des Modellaufkommens 1999 bis 2002 auf Grundlage der kassenmäßigen Steuereinnahmen.....	33
3 Aufbereitung der Simulationsergebnisse	37
3.1 Berechnung von Aufkommenselastizitäten	37
3.2 Aufbereitung der Simulationsergebnisse nach sozio-ökonomischen Merkmalen	41
4 Lohnsteueraufkommen 2003 bis 2005.....	47
4.1 Überblick	47
4.2 Lohnsteuerbelastungen nach Bruttolohnklassen und Lohnsteuerklassen	52
4.3 Aufkommenselastizitäten der Lohnsteuer nach Bruttolohnklassen und Lohnsteuerklassen	54
4.4 Grenzbelastung mit Lohnsteuer nach Bruttolohn- und Lohnsteuerklassen.....	58
5 Aufkommen der festgesetzten Einkommensteuer 2003 bis 2005.....	59
5.1 Ergebnisse 2003	59
5.2 Ergebnisse 2004	67
5.3 Ergebnisse 2005	69
5.4 Wirkung des Vorziehens der letzten Stufe der Steuerreform auf 2004	72
6 Einkommensverteilung der Steuerpflichtigen 2003 bis 2005	74

Verzeichnis der Tabellen und Abbildungen

Tabelle K-1	Steuerpflichtige und Steueraufkommen 2001 bis 2005 Ergebnisse des Lohn- und Einkommensteuermodells des DIW Berlin.....	VII
Tabelle K-2	Wirkungen des Vorziehens der letzten Stufe der Steuerreform auf 2004 Ergebnisse des Lohn- und Einkommensteuermodells des DIW Berlin	VIII
Tabelle 2-1	Bevölkerung nach dem Familienstand 1995 bis 2008 Männer und Frauen am Jahresende	13
Tabelle 2-2	Erwerbspersonen 2000, 2002, 2005 und 2008 nach Altersgruppen	14
Tabelle 2-3	Fortschreibung der Erwerbspersonen, Erwerbstätigen und Erwerbslosen	16
Tabelle 2-4	Fortschreibung von Sozialprodukt, Einkommen und Preisniveau	17
Tabelle 2-5	Erfassungsquoten Steuerstatistik zu Bevölkerungsstatistik nach Familienstand und Alter 1995	21
Tabelle 2-6	Einkommensteuerpflichtige 1995 sowie 2001 bis 2005 (Fortschreibung) nach Familienstand	22
Tabelle 2-7	Einkommensteuerpflichtige 1995 sowie 2001 bis 2005 (Fortschreibung) nach Erwerbsstatus.....	23
Tabelle 2-8	Fortschreibungsfaktoren für steuerpflichtige Einkünfte und steuerrelevante Ausgaben	28
Tabelle 2-9	Bruttolohn- und Gehaltssumme in VGR und im Lohn- und Einkommensteuer- Simulationsmodell (Fortschreibung) im Vergleich. 1995-2002	29
Tabelle 2-10	Evaluierung des Modellaufkommens 1999 bis 2002 auf Grundlage der kassenmäßigen Steuereinnahmen.....	34
Tabelle 4-1	Einbehaltene Lohnsteuer und kassenmäßiges Lohnsteueraufkommen 1999 bis 2005.....	50
Tabelle 4-2	Einbehaltene Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag (Lohnsteuer) 2003 bis 2005 Aufkommenswirkungen der verschiedenen Stufen der Steuerreform	51
Tabelle 4-3	Lohnsteuerpflichtige und Lohnsteueraufkommen 2003 nach Bruttolohn- und Lohnsteuerklassen	53
Tabelle 4-4	Verteilung von Steuerpflichtige und Steueraufkommen der Lohnsteuer 2003 nach Bruttolohn- und Lohnsteuerklassen.....	54
Tabelle 4-5	Aufkommens-, Bemessungsgrundlagen- und Tarifelastizitäten der Lohnsteuer 2003 nach Bruttolohn- und Lohnsteuerklassen.....	56
Tabelle 4-6	Aufkommens-, Bemessungsgrundlagen- und Tarifelastizitäten der Lohnsteuer 2005 nach Bruttolohn- und Lohnsteuerklassen.....	57
Tabelle 4-7	Grenzbelastung mit Lohnsteuer 2003 nach Bruttolohn- und Lohnsteuerklassen	58
Tabelle 4-8	Grenzbelastung mit Lohnsteuer 2005 nach Bruttolohn- und Lohnsteuerklassen	59
Tabelle 5-1	Einkommensteuerveranlagte und festgesetzte Einkommensteuer 2003 nach Familienstand und Einkommensklassen	60

Tabelle 5-2	Einkommensteuerveranlagte und festgesetzte Einkommensteuer 2003 nach Familienstand, Erwerbsstatus des Haupteinkommensbeziehers und Einkommensklassen	62
Tabelle 5-3	Festgesetzte Einkommensteuer in Euro je Steuerpflichtigen und in Relation zum Bruttoeinkommen 2003 nach Familienstand, Erwerbsstatus des Haupteinkommensbeziehers und Einkommensklassen	63
Tabelle 5-4	Verteilung von Steuerpflichtigen und Aufkommen der festgesetzten Einkommensteuer 2003 nach Familienstand, Erwerbsstatus des Haupteinkommensbeziehers und Einkommensklassen.....	64
Tabelle 5-5	Durchschnittseinkommen und Einkommens(ober)grenzen ausgewählter Quantile für den Gesamtbetrag der Einkünfte und das Bruttoeinkommen 2003	65
Tabelle 5-6	Einkommensteuerveranlagte und festgesetzte Einkommensteuer 2003 nach Familienstand, Kindern und Einkommensklassen.....	66
Tabelle 5-7	Festgesetzte Einkommensteuer in Euro je Steuerpflichtigen und in Relation zum Bruttoeinkommen 2003 nach Familienstand, Kindern und Einkommensklassen	67
Tabelle 5-8	Einkommensteuerveranlagte und festgesetzte Einkommensteuer 2004 nach Familienstand und Einkommensklassen	68
Tabelle 5-9	Festgesetzte Einkommensteuer in Euro je Steuerpflichtigen und in Relation zum Bruttoeinkommen 2004 nach Familienstand, Kindern und Einkommensklassen	69
Tabelle 5-10	Einkommensteuerveranlagte und festgesetzte Einkommensteuer 2005 nach Familienstand und Einkommensklassen	70
Tabelle 5-11	Festgesetzte Einkommensteuer in Euro je Steuerpflichtigen und in Relation zum Bruttoeinkommen 2005 nach Familienstand, Kindern und Einkommensklassen	71
Tabelle 5-12	Verteilung von Steuerpflichtigen und Aufkommen der festgesetzten Einkommensteuer 2005 nach Familienstand, Erwerbsstatus des Haupteinkommensbeziehers und Einkommensklassen.....	72
Tabelle 5-13	Festgesetzte Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag (Einkommensteuer) 2003 bis 2005 Aufkommenswirkungen der verschiedenen Stufen der Steuerreform in Mill. Euro.....	73
Tabelle 5-14	Veränderung der Belastung mit Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag im Jahre 2004 bei Einkommensteuertarif 2005 nach Familienstand und Einkommensklassen	74
Tabelle 6-1	Verteilung des Haushalts-Nettoäquivalenzeinkommens (nach Steuern und Sozialbeiträgen) 2003 bis 2005	78
Abbildung 3-1	Einkommensteuertarife 2003, 2004 und 2005 Grundtabelle.....	40
Abbildung 3-2	Tarifelastizitäten 2003, 2004 und 2005 Grundtabelle.....	40

Kurzfassung

Das Mikrosimulationsmodell des DIW Berlin zur Lohn- und Einkommensteuer basiert auf repräsentativen Einzeldaten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1995. Die Datengrundlage wird in wesentlichen steuerrelevanten Merkmalen bis 2008 fortgeschrieben. Dazu werden Informationen aus Bevölkerungsstatistik, Mikrozensus, VGR und weiteren relevanten Fachstatistiken aufbereitet; für den Prognosezeitraum bis 2008 werden Projektionen verwendet. Das vergangene und gegenwärtige Steuerrecht einschließlich der bereits beschlossenen Änderungen in den kommenden Jahren wird in einem detaillierten Simulationsprogramm realitätsnah abgebildet. Auf dieser Grundlage ermittelt das Simulationsmodell die unmittelbaren Aufkommens-, Belastungs- und Verteilungswirkungen des jeweils geltenden Lohn- und Einkommensteuerrechts (einbehaltene Lohnsteuer, festgesetzte Einkommensteuer). Ferner können die Wirkungen von Rechtsänderungen simuliert werden.

Mikrosimulationsmodell zur Lohn- und Einkommensteuer

Im Rahmen des längerfristigen Forschungsprojekts „Mikrosimulation“ hat das DIW Berlin im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen ein Mikrosimulationsmodell zur Lohn- und Einkommensteuer entwickelt. Das Modell simuliert die Aufkommens- und Belastungswirkungen des geltenden Steuerrechts sowie von Steuerrechtsänderungen. Es basiert auf einer repräsentativen Stichprobe aus den Einzeldaten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1995. „Aktuellere“ Daten – aus der Einkommensteuerstatistik 1998 – stehen bisher nicht zur Verfügung.

Zur Aufbereitung der Datengrundlage wird die nachgewiesene Steuerbelastung des Jahres 1995 für jeden Einzelfall aus den Veranlagungsmerkmalen nachsimuliert. Dazu werden die steuerrechtlichen Regelungen in einem detaillierten Simulationsprogramm abgebildet. Damit lässt sich die nachgewiesene Einkommensteuer bis auf wenige Fälle exakt nachvollziehen. Zur präzisen Nachberechnung der Lohnsteuer fehlen allerdings Angaben über die tatsächlichen Abzugsbeträge, die in die Lohnsteuerkarte eingetragen wurden und die laufende Lohnsteuerbelastung gemindert haben. Dazu werden Schätzungen anhand der Veranlagungsdaten vorgenommen. Ferner fehlen Informationen zur ungleichmäßigen Verteilung des Bruttolohns auf die Kalendermonate (unterjährige Beschäftigung, Lohnveränderungen). Hierzu werden Korrekturfaktoren geschätzt.

Um auf Grundlage der relativ alten Informationsbasis (1995) Steuerschätzungen und Strukturanalysen am aktuellen Rand oder für die nächsten Jahre durchzuführen, werden die aufbereiteten Datensätze in wesentlichen steuerrelevanten Merkmalen fortgeschrieben:

- Für die Steuerpflichtigen wird eine Fortschreibung nach demographischen und sozioökonomischen Merkmalen durchgeführt. Dazu werden Leitdaten zur Entwicklung der Be-

völkerung nach dem Familienstand (Grundtabelle/Splittingtabelle), Alter sowie nach dem Erwerbsstatus vorgegeben. Anschließend wird das Gewichtungsschema des Mikrodatensatzes auf diese Rahmenvorgaben angepasst (statische Fortschreibung, „static aging“).

- Die steuerpflichtigen Einkünfte und die steuerrelevanten Ausgabenpositionen (Werbungskosten, Abzugsbeträge wie Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen etc.) werden mit Fortschreibungsfaktoren angepasst, die die Entwicklung je Steuerpflichtigen repräsentieren.

Für diesen Fortschreibungsrahmen werden die relevanten statistischen Quellen sowie eigene und externe Projektionen bis 2008 zusammengetragen und konsistent aufbereitet. Die Fortschreibung bis an den aktuellen Rand (2001/2002) stützt sich im Wesentlichen auf Informationen der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR), des Mikrozensus (MZ), der Beschäftigtenstatistik der Bundesagentur für Arbeit und der jährlichen Bevölkerungsfortschreibung des Statistischen Bundesamtes. Für den Projektionszeitraum bis 2008 werden eigene Szenariorechnungen entwickelt, ausgehend von aktuellen Prognosen zur gesamtwirtschaftlichen Entwicklung sowie zur längerfristigen Entwicklung von Bevölkerung und Erwerbstätigkeit.

Das Simulationsprogramm zur Abbildung der steuerrechtlichen Regelungen umfasst das Lohn- und Einkommensteuerrecht der Jahre 1998 bis 2005 nach dem Rechtsstand vom November 2003. Ferner können mögliche Reformvarianten in das Simulationsprogramm eingebaut werden (z.B. Vorziehen der letzten Stufe der Steuerreform auf 2004, Änderungen bei der Pendlerpauschale). Die Ergebnisse des Vermittlungsverfahrens vom Dezember 2003 sind im Simulationsmodell nicht berücksichtigt.

Das Simulationsmodell ermittelt die unmittelbaren Aufkommens-, Belastungs- und Verteilungswirkungen der Lohn- und Einkommensteuer (einbehaltene Lohnsteuer, festgesetzte Einkommensteuer). Verhaltensanpassungen oder sonstige wirtschaftliche Rückwirkungen können im Fortschreibungsrahmen berücksichtigt oder explizit vorgegeben und durch Sensitivitätsanalysen getestet werden.

Lohnsteueraufkommen 2001 bis 2005

Auf Grundlage der fortgeschriebenen Daten der Steuerstatistik simuliert das Modell die einbehaltene Lohnsteuer, also die im Lohnsteuerverfahren abgeführte Lohnsteuer der Steuerpflichtigen des jeweiligen Kalenderjahres (Tabelle K-1). Für die Jahre 2004 und 2005 ist der gegenwärtige Rechtsstand (November 2003) abgebildet, also kein Vorziehen der letzten Stufe der Steuerreform auf 2004 unterstellt.

Tabelle K-1

Steuerpflichtige und Steueraufkommen 2001 bis 2005
Ergebnisse des Lohn- und Einkommensteuermodells des DIW Berlin

	Einheit	2001	2002	2003	2004	2005
Lohnsteuer						
Lohnsteuerpflichtige	Tsd.	33 255	33 114	32 700	32 621	32 960
Modellaufkommen einbehaltene Lohnsteuer (Entstehungsjahr)	Mill. Euro	148 617	152 804	156 587	156 869	153 653
<i>Veränderung gegenüber Vorjahr</i>	%	- 2,8	+ 2,8	+ 2,5	+ 0,2	- 2,1
Elastizität des Modellaufkommens ¹⁾	Index	1,958	1,940	1,927	1,941	1,921
Zerlegung:						
Bemessungsgrundlagenelastizität ²⁾	Index	1,148	1,143	1,140	1,130	1,124
Tarifelastizität ²⁾	Index	1,709	1,701	1,694	1,725	1,710
Durchschnittliche Grenzbelastung ¹⁾	%	32,4	32,7	33,0	33,0	30,7
Ableitung des kassenmäßigen Lohnsteueraufkommens						
Korrekturen ³⁾	Mill. Euro	15 339	13 872	12 524	11 849	12 056
Kindergeld	Mill. Euro	- 31 254	- 34 518	- 34 450	- 34 450	- 34 450
Schätzung kassenmäßiges Lohnsteueraufkommen	Mill. Euro	132 702	132 159	134 661	134 269	131 260
<i>Veränderung gegenüber Vorjahr</i>	%	- 1,7	- 0,4	+ 1,9	- 0,3	- 2,2
Festgesetzte Einkommensteuer						
Steuerpflichtige						
Ledige	Tsd.	15 640	15 894	16 010	16 221	16 546
Verheiratete ⁴⁾	Tsd.	14 735	14 595	14 394	14 271	14 237
Insgesamt	Tsd.	30 375	30 489	30 404	30 492	30 784
Festgesetzte Einkommensteuer (Entstehungsjahr)						
Ledige	Mill. Euro	62 636	63 678	65 997	68 390	68 206
Verheiratete ⁴⁾	Mill. Euro	118 982	115 832	116 956	117 485	114 109
Insgesamt	Mill. Euro	181 618	179 511	182 953	185 875	182 315
<i>Veränderung gegenüber Vorjahr</i>	%	- 1,2	- 1,2	+ 1,9	+ 1,6	- 1,9
Festgesetzte Einkommensteuer je Steuerpflichtigen						
Ledige	Euro	4 005	4 007	4 122	4 216	4 122
Verheiratete ⁴⁾	Euro	8 075	7 936	8 125	8 232	8 015
Insgesamt	Euro	5 979	5 888	6 017	6 096	5 922
Festgesetzter Solidaritätszuschlag auf die Einkommensteuer (Entstehungsjahr)	Mill. Euro	9 206	9 309	9 491	9 624	9 530
<i>Veränderung gegenüber Vorjahr</i>	%	- 2,3	+ 1,1	+ 2,0	+ 1,4	- 1,0
<small>1) Bei Erhöhung der Bruttolöhne um 1%. - 2) Bezogen auf das zu versteuernde Einkommen. - 3) Pauschale Lohnsteuer, nicht erfasste Lohnsteuerkartenfälle, nicht im Simulationsmodell abgebildete Reformen der letzten Jahre (Altersvermögensgesetz, zweites Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt), Sondereffekte einer Verschiebung von flexiblen Lohnbestandteilen (Tantiemen, Prämienzahlungen) des Vorjahrs in Jahre mit Tarifsenkungen (2004, 2005), Monatsverschiebung Lohnsteuer Januar. - 4) Verheiratete Steuerpflichtige (Splittingtabelle) werden als ein Steuerpflichtiger berücksichtigt. Quelle: Berechnungen mit dem Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.</small>						

Nach den Ergebnissen der Simulationen wird die einbehaltene Lohnsteuer im Jahr 2004 nur noch geringfügig zunehmen und 2005 deutlich zurückgehen (Tabelle K-1). Aus diesem Modellaufkommen wird eine Schätzung des kassenmäßigen Lohnsteueraufkommens abgeleitet, indem das Kindergeld sowie eine Reihe von weiteren Korrekturposten für nicht im Modell abgebildete Wirkungen berücksichtigt werden, insbesondere die Wirkungen des Altersvermögensgesetzes und des zweiten Gesetzes für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt. Demnach wird das kassenmäßige Lohnsteueraufkommen im Jahr 2004 um 0,3 % gegenüber dem Vorjahr zurückgehen, im Jahr 2005 um 2,2 % (Tabelle K-1).

Für die ex-post-Prognose der Jahre 2001 und 2002 ergibt ein Vergleich des geschätzten kassenmäßigen Lohnsteueraufkommens mit dem tatsächlichem Kassenaufkommen nach der Finanzstatistik nur minimale Abweichungen. Für die Jahre 2003 und 2004 liegen die Schätzergebnisse leicht über den Ergebnissen der aktuellen Steuerschätzung vom November 2003 für diese Jahre (etwa 1,5 Mrd. Euro). Vermutlich fallen die aus dem aktuellen Gemeinschaftsgutachten der Wirtschaftsforschungsinstitute vom Herbst 2003 abgeleiteten Annahmen zum Rückgang der Beschäftigten zu gering und zur Lohnentwicklung zu hoch aus. Weitere Schätzrisiken ergeben sich durch die steigende Inanspruchnahme der Förderung der zusätzlichen Altersvorsorge (Altersvermögensgesetz).

Für das Lohnsteueraufkommen werden Aufkommenselastizitäten berechnet (Tabelle K-1). Die jährliche Aufkommenselastizität sinkt in den Jahren 2002 und 2003 gegenüber dem Vorjahr, 2004 steigt sie wieder, um 2005 erneut zu sinken. In den Jahren 2004 und 2005 machen sich die Änderungen des Einkommensteuertarifs bemerkbar.

Ein Vorziehen der letzten Stufe der Steuerreform auf 2004 würde das Aufkommen von Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag auf die Lohnsteuer gegenüber dem gegenwärtigen Rechtsstand um 12,7 Mrd. Euro vermindern (Tabelle K-2).

Tabelle K-2

Wirkungen des Vorziehens der letzten Stufe der Steuerreform auf 2004¹⁾
 Ergebnisse des Lohn- und Einkommensteuermodells des DIW Berlin

	Mill. Euro
Lohnsteuer (Entstehungsjahr)	
Einbehaltene Lohnsteuer	- 12 161
Einbehaltener Solidaritätszuschlag auf die Lohnsteuer	- 587
Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag	- 12 748
Festgesetzte Einkommensteuer (Entstehungsjahr)	
Festgesetzte Einkommensteuer	- 14 742
Festgesetzter Solidaritätszuschlag auf die Einkommensteuer	- 695
Festgesetzte Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag	- 15 437
1) Gegenüber gegenwärtigem Rechtsstand. Quelle: Berechnungen mit dem Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.	

Einkommensteueraufkommen im Entstehungsjahr (festgesetzte Einkommensteuer) 2001 bis 2005

Die Fortschreibung der Einkommensteuerpflichtigen auf das Jahr 2003 ergibt insgesamt 30,4 Mill. Steuerpflichtige (Tabelle K-1). Darunter sind 14,4 Mill. gemeinsam veranlagte Ehepaare. Somit enthält die auf das Jahr 2003 fortgeschriebene Datengrundlage 44,8 Mill. zur Einkommensteuer veranlagte Personen, dies entspricht einem Anteil an der gesamten Wohnbevölkerung von 55 %. Nimmt man die 16,7 Mill. steuerlich relevanten Kinder der Steuerpflich-

tigen hinzu, werden insgesamt 61,5 Mill. Personen bei der Einkommensteuerveranlagung 2003 erfasst, dies entspricht drei Viertel der Wohnbevölkerung.

Die Modellsimulationen ergeben für das Jahr 2003 ein entstehungsmäßiges Einkommensteueraufkommen (festgesetzte Einkommensteuer) von 183,0 Mrd. Euro (Tabelle K-1). Ledige Steuerzahler tragen dazu gut ein Drittel bei. Im Jahre 2004 wird das Steueraufkommen auf 185,9 Mrd. Euro steigen (gegenwärtiges Steuerrecht), dies entspricht einem Zuwachs von 1,6 % gegenüber dem Vorjahr. Im Jahre 2005 wird das Einkommensteueraufkommen auf 182,3 Mrd. Euro sinken, dies entspricht einem Rückgang von 1,9 % gegenüber 2004. Vor allem die deutliche Senkung des Spitzensteuersatzes führt im Jahre 2005 zu spürbaren Entlastungen der oberen Einkommensgruppen.

Ein Vorziehen der dritten Stufe der Steuerreform auf 2004 würde das Steueraufkommen in diesem Jahr gegenüber dem gegenwärtigen Rechtsstand um insgesamt 15,4 Mrd. Euro vermindern, davon entfallen 0,7 Mrd. Euro auf den Solidaritätszuschlag (Tabelle K-2).

Eine Verteilungsanalyse zu den Wirkungen der Steuer- und Abgabenbelastungen auf das Netto-Haushaltseinkommen der Steuerpflichtigen nach Steuern und Sozialbeiträgen in den Jahren 2003 bis 2005 ergibt, dass die Einkommensungleichheit unter den Steuerpflichtigen leicht zunehmen wird. Dies ist weitgehend auf die Wirkungen der kommenden Stufen der Einkommensteuerreform zurückzuführen, die die Steuerpflichtigen mit höheren Einkommen deutlich entlasten.

1 Einleitung

Im Rahmen des längerfristigen Forschungsprojekts „Mikrosimulation“ hat das DIW Berlin im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen ein Mikrosimulationsmodell zur Lohn- und Einkommensteuer entwickelt. Das Modell basiert auf repräsentativen Einzeldaten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik.¹ Es analysiert die Aufkommens- und Belastungswirkungen der Einkommensbesteuerung am aktuellen Rand und für die nächsten Jahre. Ferner können die Wirkungen von Steuerrechtsänderungen simuliert werden.

Datengrundlage des Simulationsmodells ist gegenwärtig die Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1995. Da die Einkommensteuerstatistik 1998 voraussichtlich erst im Frühjahr 2004 zur Verfügung stehen wird, muss weiterhin auf die 1995er Daten zurückgegriffen werden.

Dieser Bericht beschreibt die wesentlichen Module des Simulationsmodells und dokumentiert Schätzungen zum Lohn- und Einkommensteueraufkommen und deren Belastungswirkungen nach sozialstrukturellen Merkmalen für die Jahre 2003 bis 2005.

- Zunächst werden der Modellaufbau (Kapitel 2) und verschiedene Aspekte der Aufbereitung der Simulationsergebnisse dargestellt (Kapitel 3).
- Kapitel 4 stellt Simulationsergebnisse zum Lohnsteueraufkommen vor. Neben einer Schätzung zum kassenmäßigen Lohnsteueraufkommen bis 2005 werden die Aufkommens- und Belastungswirkungen der einbehaltenen Lohnsteuer sowie Aufkommenselastizitäten und Grenzbelastungen nach Bruttolohnklassen sowie Lohnsteuerklassen am aktuellen Rand berechnet.
- Ergebnisse zur festgesetzten Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2005 sind in Kapitel 5 dargestellt.
- In Kapitel 6 wird eine Verteilungsanalyse zum Netto-Haushaltseinkommens nach Steuern und Sozialbeiträgen der Steuerpflichtigen in den Jahren 2003 bis 2005 durchgeführt.

¹ Hierbei handelt es sich um eine Auftragsdatenverarbeitung entsprechend § 11 Bundesdatenschutzgesetz für das Bundesministerium der Finanzen.

2 Modellaufbau

2.1 Überblick

Das Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin basiert auf einer repräsentativen Stichprobe aus den Einzeldaten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1995. „Aktuellere“ Daten – aus der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998 – stehen bisher nicht zur Verfügung.

Zur Aufbereitung der Datengrundlage wird zunächst die im Datensatz ausgewiesene Steuerbelastung für das Jahr 1995 (festgesetzte Einkommensteuer, einbehaltene Lohnsteuer) für jeden Einzelfall aus den Veranlagungsmerkmalen nachvollzogen. Dazu werden die steuerrechtlichen Regelungen des Jahres 1995 in einem detaillierten Simulationsprogramm abgebildet. Damit kann die Höhe der nachgewiesenen festgesetzten Einkommensteuer bis auf wenige Fälle exakt nachvollzogen werden.

Um auf Grundlage der relativ alten Informationsbasis Steuerschätzungen und Strukturanalysen am aktuellen Rand oder für die nächsten Jahre durchzuführen, werden die aufbereiteten Datensätze der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1995 in wesentlichen steuerrelevanten Merkmalen fortgeschrieben (Bach, Schulz 2002). Das Fortschreibungsmodul besteht aus zwei Elementen:

- Es wird eine *Fortschreibung* der *Steuerpflichtigen* nach demographischen und sozioökonomischen Merkmalen durchgeführt. Dabei werden Leitdaten zur Entwicklung der Bevölkerung nach dem Familienstand (Grundtabelle/Splittingtabelle), Alter sowie nach dem Erwerbsstatus (Selbständige, sozialversicherungspflichtige Arbeitnehmer, Beamte, Nichterwerbspersonen) vorgegeben. Anschließend wird der Steuerstatistik-Datensatz auf diese Rahmenvorgaben angepasst, indem das Gewichtungsschema der Einzeldaten entsprechend verändert wird (statische Fortschreibung, „*static aging*“).
- Die steuerpflichtigen *Einkünfte* und die steuerrelevanten *Ausgabenpositionen* (Werbungskosten, Abzugsbeträge wie Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen etc.) werden mit Fortschreibungsfaktoren angepasst, die die Entwicklung je Steuerpflichtigen repräsentieren.

Für diesen Fortschreibungsrahmen werden die relevanten statistischen Quellen sowie eigene und externe Projektionen bis 2008 zusammengetragen und konsistent aufbereitet:

- Die *Fortschreibung* bis an den *aktuellen Rand* (2001/2002) stützt sich im Wesentlichen auf Informationen der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR), des Mikrozensus (MZ), der Beschäftigtenstatistik der Bundesagentur für Arbeit und der jährlichen Bevölkerungsfortschreibung des Statistischen Bundesamtes.

- Für den *Projektionszeitraum* bis 2008 werden eigene Szenariorechnungen entwickelt, ausgehend von aktuellen Prognosen zur gesamtwirtschaftlichen Entwicklung sowie zur längerfristigen Entwicklung von Bevölkerung und Erwerbstätigkeit.

Für Simulationen der Aufkommens- und Belastungswirkungen der Lohn- und Einkommensteuer in der Gegenwart und in den kommenden Jahren wird das Simulationsprogramm um das aktuelle Einkommensteuerrecht sowie die bereits beschlossenen Rechtsänderungen erweitert. Ferner können mögliche Reformvarianten eingebaut werden. Die Steuerrechtsänderungen können aber nur zum Teil auf Grundlage der fortgeschriebenen Daten der 1995er Steuerstatistik abgebildet werden. Soweit die Besteuerungsgrundlagen um neue Merkmale erweitert wurden, müssen entsprechende Informationen aus anderen Statistiken integriert oder Plausibilitätssetzungen getroffen werden.

Das Simulationsmodell bestimmt die einbehaltene Lohnsteuer sowie die festgesetzte Einkommensteuer für jede im Datensatz enthaltene Mikroeinheit (Steuerpflichtige) im jeweiligen Simulationsjahr unter Berücksichtigung der Veränderung der steuerpflichtigen Einkünfte und der sonstigen steuerrelevanten Merkmale sowie der im Zieljahr geltenden steuerlichen Regelungen. Die Veränderungen bei Zahl und Struktur der Steuerpflichtigen werden durch die Umgewichtung auf die Rahmenvorgaben zu Demographie und Erwerbstätigkeit berücksichtigt.

Das Simulationsmodell ermittelt die unmittelbaren Aufkommens-, Belastungs- und Verteilungswirkungen der Lohn- und Einkommensteuer. Es ist nicht in der Lage, Verhaltensanpassungen der Steuerpflichtigen an Änderungen des Steuerrechts oder anderer Rahmenbedingungen modellendogen abzubilden. Das Modell hat ferner einen partialanalytischen Charakter, da es nur die steuerpflichtigen natürlichen Personen enthält. Das Modell beschreibt insoweit zunächst lediglich die unmittelbare „formale Inzidenz“ der Besteuerung, diese jedoch sehr realitätsnah und detailliert nach sozio-ökonomischen Merkmalen. Verhaltensanpassungen oder sonstige wirtschaftliche Rückwirkungen können im Fortschreibungsrahmen berücksichtigt oder explizit vorgegeben und durch Sensitivitätsanalysen getestet werden.

Durch Addition und Hochrechnung der individuellen Lohn- und Einkommensteuer der Mikroeinheiten ergibt sich das Steueraufkommen im Zieljahr. Zur Evaluierung der Modellergebnisse und zur Kalibrierung einzelner Modellparameter wird das Modellaufkommen mit einem Referenzaufkommen verglichen, das aus den kassenmäßigen Steuerreinnahmen abgeleitet wird.

2.2 Datengrundlage und -aufbereitung für die Veranlagung zur Einkommensteuer

Datengrundlage des Simulationsmodells ist eine repräsentative Stichprobe aus der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1995. Es handelt sich um eine geschichtete Zufallsstichprobe von 250 000 Steuerpflichtigen, die das Statistische Bundesamt aus der Gesamterhebung gezogen hat, die 29,8 Mill. Steuerpflichtige umfasst.² Dabei wurde für die Steuerpflichtigen mit höheren Einkommen eine höhere Auswahlwahrscheinlichkeit festgelegt, Steuerpflichtige mit einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 1 Mill. DM und mehr sind vollständig erfasst.

Die Datensätze enthalten sämtliche Merkmale aus der Einkommensteuer-Veranlagung des Jahres 1995, die für Zwecke der Steuerstatistik von den statistischen Ämtern aus den Festsetzungsspeichern der Finanzverwaltung übernommen wurden. Dies sind im Wesentlichen die Daten aus der Einkommensteuererklärung, wie sie über die Veranlagungsvordrucke abgefragt wurden, und die hierauf beruhenden (Zwischen-)Ergebnisse nach dem Berechnungsschema für die Einkommensteuer (u.a. Summe der Einkünfte, Gesamtbetrag der Einkünfte, Einkommen, zu versteuerndes Einkommen und festgesetzte Einkommensteuer). Ferner enthält der Einzeldatensatz Informationen zu den Lohnsteuerpflichtigen, die keine Steuererklärung abgegeben haben, soweit deren Lohnsteuerkarten an die Finanzbehörden zurückgegeben wurden.

Wie einleitend dargestellt wird beim Modellaufbau zunächst das Einkommensteuerrecht 1995 detailliert abgebildet, um die für dieses Jahr festgesetzte Einkommensteuer in so vielen Fällen wie möglich exakt nachvollziehen zu können. Das Simulationsmodell orientiert sich am Berechnungsschema der Einkommensteuer (§ 2 EStG). Da die Grundstruktur dieses Modells auch zur Abschätzung der Einkommensteuer in den Folgejahren verwendet werden soll, wurde bereits bei der Simulation für das Jahr 1995 Wert darauf gelegt, dass die Berechnung soweit wie möglich auf nachgewiesenen Merkmalen der Steuerpflichtigen basiert, die unabhängig von der Höhe der Einkünfte sind. Ein Beispiel: Der Datensatz enthält Angaben zur Höhe der Vorsorgepauschale der Steuerpflichtigen. Statt bei der Bestimmung des Einkommens im Simulationsprogramm auf diese Angaben zurückzugreifen, wird unter Verwendung verschiedener Angaben im Datensatz die Art der Vorsorgepauschale bestimmt (gekürzt, ungekürzt, Mischfälle) und auf der Basis dieser Information die Höhe der Vorsorge-

² Quinke (2001). Zur grundsätzlichen Vorgehensweise des Statistischen Bundesamtes bei der Erstellung von bundesweit repräsentativen Stichproben aus der Lohn- und Einkommensteuerstatistik nach § 7 Abs. 4 StStatG, die den Finanzbehörden des Bundes und der Länder sowie den statistischen Landesämtern zur Verfügung gestellt werden, vgl. Zwick (1998).

pauschale im Jahr 1995 simuliert. In den Simulationen für die Folgejahre kann dann auf die Information zur Art der Vorsorgepauschale zurückgegriffen und die Höhe der Vorsorgepauschale auf Grundlage der fortgeschriebenen Einkünfte bestimmt werden.

Die Aufbereitung der Daten für das Jahr 1995 umfasst zum einen die erwähnte Ableitung von Merkmalen der Steuerpflichtigen, die unabhängig von der konkreten Höhe der Einkünfte im Jahr 1995 sind, und zum anderen die Korrektur inkonsistenter Angaben sowie die Ergänzung fehlender Angaben. Dabei wird im Wesentlichen der Vorgehensweise gefolgt, die das Fraunhofer-Institut für Angewandte Informationstechnik FIT (vormals GMD) für die Aufbereitung der Datengrundlage des Einkommensteuer-Mikrosimulationsmodells des BMF entwickelt hat (Quinke 1998, 2001). Auf besonders bedeutende Ergänzungen und Korrekturen wird im Folgenden kurz eingegangen.

Zur Prüfung des Anspruchs auf den Altersentlastungsbetrag ist das exakte Alter der Steuerpflichtigen erforderlich. Darüber hinaus wird die Altersangabe für die unten beschriebene Fortschreibung der Zahl und Struktur der Steuerpflichtigen nach sozioökonomischen Merkmalen benötigt. Der Datensatz enthält Angaben zum Geburtsjahr der Steuerpflichtigen sowie deren Zugehörigkeit zu Altersgruppen. Die Angaben zum Geburtsjahr fehlen zum Teil (vor allem bei Ehepaaren das Geburtsjahr eines Partners), sind widersprüchlich (z.B. Altersentlastungsbetrag für unter 64-Jährige) oder unplausibel (z.B. verheiratete 10-Jährige). In diesen Fällen werden die Werte mit einem hot-deck-Imputationsverfahren korrigiert. Dabei wird aus einer Gruppe vergleichbarer Fälle ein Steuerpflichtiger zufällig ausgewählt und dessen Alter für den zu korrigierenden Fall eingesetzt; bei Ehepaaren mit korrekten Altersangaben für einen Partner wird ein entsprechendes Ehepaar ausgewählt und für den zu korrigierenden Partner die entsprechende Altersangabe übernommen (Quinke 1998: 17).

Wie bereits erwähnt simuliert das Programm die Vorsorgepauschale im Jahr 1995. Dies gilt ebenfalls für die nach dem Vorsorgehöchstbetrag abziehbaren Beträge. Der Datensatz enthält Angaben zur sozialen Gliederung der Steuerpflichtigen, aus denen in den meisten Fällen auf die Art der gewährten Vorsorgepauschale (ungekürzt, gekürzt, Mischfall) geschlossen werden kann. Insbesondere bei Selbständigen mit Bruttolohn ergeben sich jedoch häufig Abweichungen zwischen der erwarteten und der tatsächlichen Vorsorgepauschale. In allen Fällen mit derartigen Abweichungen wurde die Vorsorgepauschale unter alternativen Annahmen über die Kürzung bestimmt. Sofern die ausgewiesene Vorsorgepauschale unter einer Alternative reproduziert wurde, wurde für den Steuerpflichtigen in der Simulation diese Art der Vorsorgepauschale unterstellt. Nach weiteren Korrekturen für die Berücksichtigung des Altersentlastungsbetrages sowie Rundungsfehlern verbleibt lediglich eine geringe Zahl an Abweichungen zwischen simulierter und ausgewiesener Vorsorgepauschale. Bei den unter Berücksichtigung der Höchstbeträge abziehbaren Vorsorgeaufwendungen wurde bei

einem Teil der Beobachtungen der Vorwegabzug tatsächlich nicht gekürzt, obwohl dies nach den im Datensatz enthaltenen, für eine vollständige Beurteilung jedoch nicht ausreichenden Informationen angezeigt wäre. Dies zeigen alternative Berechnungen mit und ohne Kürzung des Vorwegabzugs. Weitere Alternativrechnungen wurden für den Umfang der Berücksichtigung von Bausparbeiträgen, der Beiträge zu einer zusätzlichen freiwilligen Pflegeversicherung sowie für die Vorsorgeaufwendungen von Abgeordneten durchgeführt. Sofern sich unter einer Alternative der nachgewiesene Betrag der Vorsorgeaufwendungen ergab, wurde unterstellt, dass diese Alternative die tatsächlichen Verhältnisse wiedergibt. Durch Abspeichern entsprechender Indikatorvariablen wird erreicht, dass diese Korrekturen des Vorwegabzugs sowohl in den abschließenden Simulationen für das Jahr 1995 als auch in den Simulationen für die Folgejahre berücksichtigt werden. Für das Jahr 1995 ergibt sich nach dieser Vorgehensweise nur noch in einer relativ geringen Anzahl von Beobachtungen eine Differenz zwischen simulierten und ausgewiesenen Vorsorgeaufwendungen.

Die im Datensatz ausgewiesene Größe „Außergewöhnliche Belastungen insgesamt“ ist nicht konsistent mit den Angaben zu den einzelnen Komponenten dieser Größe. Die Tatsache, dass sich die Abweichungen auf einzelne Länder konzentrieren, deutet auf Programmierfehler hin. Daher wurden entsprechend der Vorgehensweise von Quinke (2001) Korrekturen vorgenommen. Zur vereinfachten Abbildung der außergewöhnlichen Belastungen in den Simulationen für die Jahre nach 1995 wird diese Größe aufgeteilt in den Ausbildungsfreibetrag nach § 33a Abs. 2 EStG, die Kinderbetreuungskosten nach § 33c und die übrigen außergewöhnlichen Belastungen. Dadurch können bei den Simulationen zum gegenwärtigen Steueraufkommen die Reformen beim Ausbildungsfreibetrag und bei den Kinderbetreuungskosten abgebildet werden.

Der Datensatz für das Jahr 1995 enthält für veranlagte Fälle Angaben zur Anzahl der Kinderfreibeträge, bei nicht Veranlagten (Lohnsteuerkartenfälle) lässt sich diese aus den Angaben zur Höhe der Kinderfreibeträge bestimmen. Da die Anspruchsgrundlagen für den Bezug von Kindergeld weitestgehend mit den Kriterien für den Kinderfreibetrag im Jahre 1995 übereinstimmen, kann anhand dieser Informationen bei der Fortschreibung die Neuregelung des steuerlichen Familienleistungsausgleichs von 1996 an simuliert werden.

Zur Ermittlung der tariflichen Einkommensteuer sind neben der Anwendung der allgemeinen Tarifvorschrift nach § 32a EStG (einschließlich Splittingverfahren bei zusammenveranlagten Ehepaaren und bei Fällen mit „Gnadensplitting“³) eine Reihe von Sondervorschriften zu be-

³ Dies sind Verwitwete, die auch noch im Veranlagungsjahr, das dem Todesjahr des Partners folgt, nach dem Splittingverfahren besteuert werden, § 32 a Abs. 6 Nr. 1 EStG.

achten. Diese beziehen sich auf die Berücksichtigung eines Progressionsvorbehalts bei bestimmten steuerfreien Einkünften⁴ sowie verschiedene Tarifbegünstigungen bei außerordentlichen Einkünften nach den §§ 34, 34b EStG. Bei der Berechnung werden vereinfachend alle außerordentlichen Einkünfte, die nicht solche aus mehrjähriger Tätigkeit sind, nach den Regelungen des § 34 Abs. 1 besteuert. Im Fall von Vergütungen für mehrjährige Tätigkeit werden die Regelungen nach § 34 Abs. 3 EStG angewendet. Eine gesonderte Berechnung ist bei Mischfällen anzuwenden, bei denen sowohl außerordentliche Einkünfte nach § 34 Abs. 2 als auch Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten nach § 34 Abs. 3 EStG vorliegen. Für eine vollständige Abbildung der komplexen Regelungen zu den außerordentlichen Einkünften fehlen jedoch einzelne Informationen. Daher kann die festgesetzte Einkommensteuer nicht in allen Fällen nachvollzogen werden.

Insgesamt lässt sich die festgesetzte Einkommensteuer der veranlagten Steuerpflichtigen in der Stichprobe bis auf etwa 2 250 Fälle (etwa 1 % der Veranlagten) innerhalb eines Unschärfbereichs von 2 DM nachvollziehen. Annähernd zwei Drittel der nicht aufzuklärenden Fälle weisen außerordentliche Einkünfte (einschließlich Vergütungen für mehrjährige Tätigkeit) auf. Unter diesen Fällen ist wiederum bei einem hohen Anteil (etwa 900 Fälle) davon auszugehen, dass lediglich spezielle Rundungsvorschriften bei der Ermittlung des ermäßigten Steuersatzes für außerordentliche Einkünfte in einzelnen Ländern nicht beachtet wurden (vgl. Quinke 2001: 43).

2.3 Ableitung der einbehaltenen Lohnsteuer aus den Veranlagungsdaten

Das Simulationsmodell enthält ein Modul zur Berechnung der einbehaltenen Lohnsteuer. Diese Größe ist auch im Datensatz der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1995 nachgewiesen. Bei den Veranlagungsfällen handelt es sich um die im Lohnsteuerverfahren abgeführte Lohnsteuer, die bei der Veranlagung auf die festgesetzte Einkommensteuer angerechnet wird. Für Lohnsteuerpflichtige ohne Einkommensteuerveranlagung, deren Lohnsteuerkarten an die Finanzbehörden zurückgegeben wurden („manuelle Fälle“), liegt diese Information ebenfalls vor. Nicht im Datensatz nachgewiesen sind jedoch die reinen Lohnsteuerfälle, deren Lohnsteuerkarten nicht an die Finanzbehörden zurückgegeben wurden; ferner gibt es keine Informationen zur pauschalen Lohnsteuer, die von den Arbeitgebern für be-

⁴ Der Progressionsvorbehalt nach § 32b EStG betrifft Einkommensersatzleistungen wie Arbeitslosengeld und -hilfe, Krankengeld, Kurzarbeitergeld etc. sowie Auslandseinkünfte, die nach Doppelbesteuerungsabkommen von der deutschen Einkommensteuer freigestellt sind.

stimmte Leistungen an ihre Arbeitnehmer abgeführt und nicht individuell den Lohnsteuerpflichtigen zugerechnet wird (dazu ausführlich Abschnitt 2.7).

Abgesehen von diesen Einschränkungen kommt die auf Grundlage der Veranlagungsdaten abgeleitete Lohnsteuer dem kassenmäßigen Lohnsteueraufkommen recht nahe. Daher kann das Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell auch für die Schätzung des kassenmäßigen Lohnsteueraufkommens eingesetzt werden; dazu müssen allerdings die nicht abgebildeten Lohnsteuerkomponenten gesondert geschätzt werden (dazu ausführlich Abschnitt 4.1).

Das hier vorgestellte Lohnsteuermodell auf Grundlage der Einzeldaten der Einkommensteuerstatistik ist eine methodische Ergänzung zu den bisherigen Modellansätzen, die auf den Tabelleninformationen der Lohnsteuerstatistik basierten (Spahn 1972; Karrenberg 1977; Spahn u.a. 1992; Boss, Elendner 2000 und 2003; vgl. auch Gebhardt 2001: 138 f.). Gegenüber diesen Gruppensimulationsmodellen hat der hier verfolgte Simulationsansatz auf Grundlage von Mikrodaten eine Reihe von Vorteilen (vgl. auch Bork 2000: 66 ff.). Einzeldaten aus dem Besteuerungsverfahren erlauben eine präzise Simulation der Aufkommens- und Verteilungswirkungen des Steuerrechts oder von Reformen, da sämtliche im Datensatz nachgewiesenen steuerrelevanten Informationen über die Breite der Verteilung genutzt werden können; dies macht sich vor allem im oberen Einkommensbereich bemerkbar, wo eine Zusammenfassung zu Gruppen den Informationsgehalt erheblich reduzieren kann. Zum anderen erlaubt der Einzeldatensatz eine beliebige Kombination der nachgewiesenen Merkmale für statistische Analysen und Auswertungen, was sowohl für die Integration von externen Datenquellen als auch für die Fortschreibung der Steuerpflichtigen wesentlich bessere Möglichkeiten bietet.

An weiteren für das Lohnsteuerverfahren unmittelbar relevanten Merkmalen enthält der Datensatz allerdings lediglich die Lohnsteuerklasse, bei Ehepaaren für jeden Partner. Es fehlen Angaben über die tatsächlichen Abzugsbeträge, die in die Lohnsteuerkarte eingetragen wurden und die laufende Lohnsteuerbelastung gemindert haben, vor allem erhöhte Werbungskosten, erhöhte Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen sowie die Abzugsbeträge der früheren Wohneigentumsförderung nach § 10e EStG. Daher kann die Lohnsteuerbelastung in vielen Fällen nicht exakt nachvollzogen werden.

Die hier eingeschlagene Strategie macht sich die Informationen aus der Veranlagung zunutze, indem sie von der plausiblen Annahme ausgeht, dass in einer Vielzahl der Fälle erhöhte Werbungskosten, Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen oder die Abzüge der früheren Wohneigentumsförderung auch auf der Lohnsteuerkarte eingetragen werden, soweit die gesetzlichen Bestimmungen dies erlauben. Durch Prüfung aller möglichen Kombina-

tionen von Abzugsbeträgen im Rahmen eines Testverfahrens kann in vielen Fällen die einbehaltene Lohnsteuer genauer nachvollzogen werden. Allerdings bleibt ein großer Unsicherheitsbereich: So ist nicht sicher, ob bei der Veranlagung geltend gemachte Abzüge wie Pendlerkosten oder außergewöhnliche Belastungen auch in gleicher Höhe auf der Lohnsteuerkarte eingetragen waren; wenn der Arbeitgeber bei unterjähriger Beschäftigung oder Lohnveränderungen keinen Lohnsteuer-Jahresausgleich durchführt, kann die Lohnsteuer mangels näherer Informationen ebenfalls nicht hinreichend genau simuliert werden; ähnliches gilt auch bei einer Umqualifizierung von Lohneinkommen in andere Einkunftsarten bei der Veranlagung. In diesen Fällen werden geeignete Plausibilitätssetzungen getroffen.

Im Einzelnen wird folgendermaßen vorgegangen: Zunächst wird ein erstes fiktives zu versteuerndes Einkommen (ZVE1) abgeleitet, das sich aus dem im Datensatz nachgewiesenen steuerpflichtigen Bruttolohn nach Berücksichtigung der im Lohnsteuerabzugsverfahren 1995 anzuwendenden standardisierten Abzugsposten (Sonderausgaben-Pauschbetrag, Arbeitnehmer-Pauschbetrag für Werbungskosten, Vorsorgepauschale, Kinder- u. Haushaltsfreibetrag, Versorgungs-Freibetrag, Altersentlastungsbetrag) ergibt. Auf dieser Grundlage wird anschließend mit dem Einkommensteuertarif unter Berücksichtigung der Lohnsteuerklasse eine erste Jahreslohnsteuer abgeleitet. Bereits bei etwa 57 % der Fälle mit Bruttolohn oder Lohnsteuer (hochgerechnete Werte, Männer: 53%, Frauen: 62%,) kann mit diesem Verfahren die im Datensatz nachgewiesene einbehaltene Lohnsteuer bis auf eine Fehlertoleranz von maximal 100 DM nachvollzogen werden; bei einer Fehlertoleranz von maximal 10 DM sind es noch 42 %.

Für die übrigen Fälle mit Abweichungen von mehr als 100 DM wird durch Inversion des Lohnsteuertarifs (nach Lohnsteuerklassen) ein zweites fiktives zu versteuerndes Einkommen (ZVE2) abgeleitet, das bei Anwendung der Jahreslohnsteuertabelle zu dem im Datensatz nachgewiesenen Lohnsteuerbetrag führt. Dabei ist zu unterscheiden, welches Vorzeichen die Differenz (ZVE1 nach Standardabzügen ./ zur einbehaltenen Lohnsteuer korrespondierendes ZVE2) aufweist: 33 % der verbliebenen Fälle weisen eine positive Differenz, 67 % eine negative Differenz auf (Männer: 36 % und 64 %; Frauen: 28 % und 72 %).

- *Positive Differenzen* (ZVE1 nach Standardabzügen ergibt höheren Lohnsteuerbetrag) beruhen auf zusätzlichen Abzugsbeträgen, die auf der Lohnsteuerkarte eingetragen waren und im Lohnsteuerabzugsverfahren berücksichtigt wurden.

- *Negative Differenzen* (Abführung eines „zu hohen“ Lohnsteuerbetrages) können zum einen entstehen bei einer ungleichmäßige Verteilung des Bruttolohns auf die Kalendermonate (unterjährige Beschäftigung, Lohnveränderungen), wenn der Arbeitgeber keinen Lohnsteuer-Jahresausgleich durchführt.⁵ Zum anderen kann eine negative Abweichung auch darauf beruhen, dass während des Kalenderjahres mit Lohnsteuer belegtes Lohn-einkommen bei der Veranlagung (teilweise) in andere Einkunftsarten umqualifiziert wird. Dies kommt bei Unternehmern häufiger vor, etwa bei Gesellschafter-Geschäftsführern einer Kapitalgesellschaft, die sich einen „unangemessen“ hohen Lohn gezahlt haben (verdeckte Gewinnausschüttung), oder Personenunternehmern, die den Ehepartner in der eigenen Firma beschäftigen und ebenfalls einen zu hohen Lohn gezahlt haben.

Für die Fälle mit *positiven Differenzen* ergibt ein Vergleich der auf Grundlage der Standardabzüge simulierten Jahreslohnsteuer mit der tatsächlichen im Jahre 1995 einbehaltenen Lohnsteuer eine Abweichung von 16,7 Mrd. DM. In dieser Größenordnung würde das Lohnsteueraufkommen im Basisjahr überschätzt, wenn man die zusätzlichen Abzugsbeträge unberücksichtigt ließe. Für die Eintragung von Freibeträgen auf der Lohnsteuerkarte gilt – mit Ausnahme des Behinderten-Pauschbetrages – eine Antragsgrenze von mindestens 1 200 DM, weshalb bei dem anschließenden Testverfahren lediglich Fälle mit einer aufzuklärenden Abweichung in entsprechender Höhe betrachtet werden. Ausgehend von den Veranlagungsdaten werden dann sämtliche möglichen Kombinationen von potentiellen Abzugsbeträgen (vor allem erhöhte Werbungskosten, erhöhte Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen, Wohneigentumsförderung) ermittelt. Anschließend wird die Kombination ausgewählt, die die Distanz (ZVE1 ./ ZVE2) minimiert.

Bei Verheirateten entsteht das Problem, dass der Datensatz mit Ausnahme der erhöhten Werbungskosten alle anderen potentiellen Abzugsposten lediglich für das veranlagte Ehepaar nachweist. Von der grundsätzlich hälftigen Aufteilung kann auf Antrag der Ehepartner abgewichen werden, weshalb das Testverfahren zusätzlich verschiedene Aufteilungsvarianten (Lohnsteuerklassenkombinationen III/IV: 1/0 oder 0,5/0,5, IV/IV: 0,5/0,5, 1/0 oder 0/1) berücksichtigt.

Bei den getesteten Kombinationsmöglichkeiten werden die Abzugsbeträge einmal in voller Höhe und alternativ mit einem Abschlag von 10 % einbezogen. Die Alternative kann damit

⁵ Z.B. mangels Verpflichtung des Arbeitgebers (Unternehmen mit weniger als 10 Beschäftigten), aufgrund diverser Ausschlusskriterien beim Arbeitnehmer (bestimmte Lohnsteuerklassen oder Lohnsteuerklassenwechsel, Zahlung von Einkommensersatzleistungen wie z.B. Kurzarbeiter-, Schlechtwetter- oder Mutterschaftsgeld) oder aufgrund eines Antrags des Arbeitnehmers.

begründet werden, dass die bei der Veranlagung (ex post) geltend gemachten Beträge die auf der Lohnsteuerkarte (ex ante) eingetragenen Beträge, die in der Regel an der Vergangenheit oder einer pauschalen Abschätzung orientiert sind, in einigen Fällen übersteigen dürften.

Für die Variante der Kombination von Abzugsbeträgen, die dem Abstand zwischen den beiden ZVEs minimiert, wird der entsprechende (0,1)-Vektor abgespeichert. Dadurch steht die generierte Information für den Simulationszeitraum zur Verfügung und erlaubt die Abbildung einer veränderten Rechtslage, etwa der Veränderung oder Abschaffung von Abzugsbeträgen (Auslaufen der Wohneigentumsförderung nach § 10e EStG).

Durch die Ermittlung der individuellen Abzugsbeträge, die im Durchschnitt einen Betrag von insgesamt 7 700 DM ausmachen, können etwa 62 % des Differenzbetrages (ZVE1 ./ ZVE2) erklärt werden. Bei einem Toleranzbereich von 100 DM kann damit die Lohnsteuer bei 37 % der in das Testverfahren einbezogenen Fälle hinreichend genau reproduziert werden. Die nicht aufgeklärten Restbeträge werden ebenfalls für jeden Einzeldatensatz abgespeichert, um sie bei der Simulation der einbehaltenen Lohnsteuer zu berücksichtigen.

Die Nichtberücksichtigung der *negativen Differenzbeträge* würde im Basisjahr 1995 zu einer Unterschätzung des Lohnsteueraufkommens von 11,4 Mrd. DM führen. Da hierzu keine weiteren Informationen aus den Veranlagungsinformationen des Datensatzes gewonnen werden können, werden die negativen Differenzbeträge ebenso behandelt wie die nicht aufgeklärten Restbeträge der positiven Differenzen.

Unter Verwendung dieser für jeden Steuerpflichtigen mit Bruttolohn oder Lohnsteuer generierten Zusatzinformationen – dies sind die abgespeicherten Werte für die nicht aufgeklärten Differenzbeträge (zwei Werte) sowie der Vektor für die optimale Kombination der Abzugsposten – lässt sich die einbehaltene Lohnsteuer 1995 exakt reproduzieren. Diese Informationen werden für die Simulation des Lohnsteueraufkommens im Projektionszeitraum verwendet, zusammen mit den fortgeschriebenen Bruttolöhnen, Werbungskosten und anderen lohnsteuerrelevanten Ausgabenpositionen. Die nicht aufgeklärten Differenzbeträge werden dabei mit der allgemeinen Einkommensentwicklung (Volkseinkommen) fortgeschrieben.

2.4 Fortschreibung der Steuerpflichtigen sowie der steuerrelevanten Einkünfte und Ausgaben

Um Steuerschätzungen und Strukturanalysen bis an den aktuellen Rand und für die nächsten Jahre durchführen zu können, werden die aufbereiteten Datensätze der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1995 in wesentlichen steuerrelevanten Merkmalen bis 2008 fortgeschrieben (zum Folgenden ausführlich Bach, Schulz 2002).

- Dazu wird zunächst ein *demographischer* und *gesamtwirtschaftlicher Rahmen* entwickelt, der die relevanten statistischen Quellen sowie externe und eigene Projektionen bis 2008 konsistent zusammenfasst.
- Auf dieser Grundlage wird eine *Fortschreibung* der *Steuerpflichtigen* nach *sozio-ökonomischen Merkmalen* durchgeführt.
- Die *steuerpflichtigen Einkünfte* und die *steuerrelevanten Ausgabenpositionen* (Werbungskosten, Abzugsbeträge wie Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen etc.) werden mit *Fortschreibungsfaktoren* angepasst, die die Entwicklung dieser Größen je Steuerpflichtigen repräsentieren.

2.4.1 Demographischer und gesamtwirtschaftlicher Rahmen

Bevölkerung nach dem Familienstand

Ausgangspunkt der Fortschreibung der Steuerpflichtigen ist die Bevölkerungsentwicklung nach dem Familienstand. Für den Zeitraum bis 1999 kann auf die jährliche Bevölkerungsfortschreibung des Statistischen Bundesamtes zurückgegriffen werden, die nach Einzelaltersjahren, Geschlecht und Familienstand für West- und Ostdeutschland aufbereitet ist. Für den Prognosezeitraum bis 2008 wird auf die Variante 2a der 9. koordinierten Bevölkerungsvorausschätzung des Statistischen Bundesamtes aus dem Jahre 1999 zurückgegriffen, die ebenfalls nach Alter, Geschlecht und Gebietsstand untergliedert ist. Es fehlt allerdings eine Differenzierung nach dem Familienstand. Dazu wurde eine Schätzung vorgenommen, die Übergangswahrscheinlichkeiten von einem Familienstand zum anderen aus den Eheschließungs-, Ehescheidungs- sowie Sterbeziffern des Jahres 1999 ableitet. Ferner wurde die zugrunde gelegte Variante der Bevölkerungsvorausschätzung des Statistischen Bundesamtes um bereits erkennbare Abweichungen bis 2001 korrigiert.

Nach den Ergebnissen der Fortschreibung beträgt die Einwohnerzahl Deutschlands im Jahr 2003 82 Millionen (Tabelle 2-1). Gegenüber 1995 steigt die Bevölkerung um 200 000 Personen, in den neuen Ländern nimmt sie um 500 000 Personen ab. Bis zum Jahr 2008 wird die Bevölkerung im Westen konstant bleiben und im Osten weiter abnehmen. Differenziert nach dem Familienstand nimmt der Anteil der Ledigen und Geschiedenen zu, während der Anteil der Verheirateten zurückgeht.

Erwerbsbeteiligung

Die Zahl der dem Arbeitsmarkt zur Verfügung stehenden Personen hängt neben der demographischen Entwicklung vom Erwerbsverhalten ab. Die wesentliche statistische Informationsbasis für Erwerbsbeteiligung und Erwerbstätigkeit in Deutschland ist der Mikrozensus (MZ).

Tabelle 2-1

Bevölkerung nach dem Familienstand 1995 bis 2008
 Männer und Frauen am Jahresende

	1995	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	Veränderungen				
										absolut		jahresd. in %		
										2003/ 1995	2008/ 2003	2003/ 1995	2008/ 2003	
Mill. Personen														
Früheres Bundesgebiet¹⁾														
Insgesamt	66,3	67,0	67,0	67,0	67,0	67,0	67,0	67,0	67,0	67,0	0,7	- 0,1	0,1%	0,0%
ledig	26,2	27,2	27,3	27,4	27,5	27,6	27,7	27,7	27,8	27,8	1,2	0,4	0,6%	0,3%
verheiratet	31,6	30,9	30,8	30,6	30,5	30,3	30,2	30,0	29,8	29,8	- 1,0	- 0,8	-0,4%	-0,5%
verwitwet	5,3	5,0	5,0	4,9	4,9	4,9	4,9	4,9	4,9	4,9	- 0,3	0,0	-0,8%	-0,1%
geschieden	3,2	3,9	3,9	4,0	4,1	4,2	4,2	4,3	4,4	4,4	0,8	0,3	2,9%	1,6%
Neue Länder²⁾														
Insgesamt	15,5	15,1	15,0	15,0	15,0	14,9	14,9	14,9	14,9	14,9	- 0,5	- 0,1	-0,4%	-0,2%
ledig	5,8	5,8	5,8	5,8	5,9	5,9	5,9	5,9	5,9	5,9	0,0	0,1	0,0%	0,3%
verheiratet	7,6	7,1	7,1	7,0	6,9	6,9	6,8	6,8	6,7	6,7	- 0,6	- 0,3	-1,0%	-0,8%
verwitwet	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	0,0	0,0	-0,4%	0,4%
geschieden	0,9	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	0,1	0,0	1,5%	0,4%
Deutschland														
Insgesamt	81,8	82,1	82,0	82,0	82,0	81,9	81,9	81,8	81,8	81,8	0,2	- 0,2	0,0%	0,0%
ledig	32,1	33,1	33,2	33,3	33,4	33,5	33,6	33,6	33,8	33,8	1,2	0,5	0,5%	0,3%
verheiratet	39,2	38,0	37,8	37,6	37,4	37,2	37,0	36,8	36,6	36,6	- 1,6	- 1,0	-0,5%	-0,6%
verwitwet	6,5	6,2	6,1	6,1	6,1	6,1	6,1	6,1	6,1	6,1	- 0,4	0,0	-0,7%	0,0%
geschieden	4,1	4,8	4,9	5,0	5,1	5,2	5,2	5,3	5,4	5,4	0,9	0,3	2,6%	1,3%
Struktur in %														
Früheres Bundesgebiet¹⁾														
ledig	39,5	40,7	40,8	40,9	41,1	41,2	41,3	41,4	41,6	41,6	1,4	0,6	.	.
verheiratet	47,7	46,1	45,9	45,7	45,5	45,2	45,0	44,8	44,6	44,6	- 2,0	- 1,1	.	.
verwitwet	7,9	7,5	7,4	7,4	7,3	7,3	7,3	7,3	7,4	7,4	- 0,6	0,0	.	.
geschieden	4,8	5,7	5,9	6,0	6,1	6,2	6,3	6,4	6,5	6,5	1,2	0,5	.	.
Neue Länder²⁾														
ledig	37,6	38,5	38,7	38,9	39,1	39,3	39,5	39,7	39,9	39,9	1,3	1,0	.	.
verheiratet	48,9	47,2	46,9	46,6	46,4	46,1	45,8	45,5	45,2	45,2	- 2,3	- 1,4	.	.
verwitwet	7,9	7,8	7,8	7,8	7,9	7,9	7,9	8,0	8,1	8,1	0,0	0,2	.	.
geschieden	5,7	6,5	6,5	6,6	6,7	6,7	6,7	6,8	6,8	6,8	0,9	0,2	.	.
Deutschland														
ledig	39,2	40,3	40,4	40,6	40,7	40,8	41,0	41,1	41,3	41,3	1,4	0,7	.	.
verheiratet	47,9	46,3	46,1	45,9	45,6	45,4	45,2	44,9	44,7	44,7	- 2,1	- 1,2	.	.
verwitwet	7,9	7,5	7,5	7,5	7,4	7,4	7,5	7,5	7,5	7,5	- 0,5	0,0	.	.
geschieden	5,0	5,9	6,0	6,1	6,2	6,3	6,4	6,5	6,6	6,6	1,1	0,4	.	.
1) 1995 bis 1999 geschätzte Werte auf Basis der Familienstandsstruktur des Früheren Bundesgebietes einschließlich Berlin-Ost.- 2) Ermittelt als Differenz zu Deutschland insgesamt.														
Quellen: Statistisches Bundesamt; Berechnungen des DIW Berlin.														

Die längerfristige Entwicklung der Erwerbsbeteiligung zeigt in Westdeutschland bis 2002 einen Trend zur geringeren Erwerbsbeteiligung in den jungen Erwerbsjahren und in den älteren Erwerbsjahren. Hierin kommt die steigende Bildungsbeteiligung und die zunehmende Frühverrentung zum Ausdruck. Während die Erwerbsbeteiligung in den mittleren Altersjahren bei den Männern nahezu unverändert geblieben ist, stieg sie bei den Frauen merklich. In Ostdeutschland war die Erwerbsbeteiligung der Frauen bereits in der Vergangenheit deutlich höher als in Westdeutschland.

Bei der Fortschreibung der Erwerbspersonen (Erwerbstätige *und* Erwerbslose, soweit sie aktiv eine Erwerbstätigkeit suchen) bis 2008 wird mit einer weiteren Zunahme der Erwerbsbeteiligung der Frauen in Westdeutschland und einer relativ hoch bleibenden Erwerbsbeteiligung ostdeutscher Frauen gerechnet. Die Erhöhung des Rentenzugangsalters und die Neuregelungen bei der Erwerbsminderungsrente, die den Zugang zu dieser Rentenart erheblich einschränkt, werden zudem zu einem verstärkten Verbleiben älterer Erwerbspersonen im Arbeitsmarkt führen.

Im Ergebnis der Vorausberechnungen wird die Zahl der Erwerbspersonen bis zum Jahr 2008 auf 41,6 Millionen steigen (Tabelle 2-2). Dabei wird der Anteil älterer Arbeitnehmer weiter zunehmen. In Ostdeutschland nimmt angesichts der abnehmenden Einwohnerzahl auch die Zahl der Erwerbspersonen leicht ab. Das Arbeitskräfteangebot erhöht sich somit ausschließlich in Westdeutschland.

Tabelle 2-2

Erwerbspersonen 2000, 2002, 2005 und 2008 nach Altersgruppen

Altersgruppen	Früheres Bundesgebiet				Neue Bundesländer				Deutschland			
	2000	2002	2005	2008	2000	2002	2005	2008	2000	2002	2005	2008
	in 1000											
15 - 20	1 141	1 150	1 251	1 321	377	366	345	257	1 518	1 516	1 596	1 578
20 - 25	2 550	2 671	2 758	2 811	710	788	804	781	3 260	3 458	3 562	3 592
25 - 30	3 216	3 150	2 965	3 036	702	689	783	883	3 918	3 839	3 748	3 919
30 - 35	4 619	4 619	3 790	3 298	981	985	819	761	5 600	5 604	4 609	4 059
35 - 40	4 816	5 229	5 136	4 528	1 199	1 228	1 083	953	6 015	6 457	6 219	5 481
40 - 45	4 354	4 703	5 177	5 397	1 120	1 186	1 245	1 169	5 474	5 890	6 422	6 566
45 - 50	3 900	4 003	4 352	4 798	1 113	1 112	1 116	1 187	5 013	5 115	5 468	5 985
50 - 55	3 286	3 455	3 625	3 852	779	881	1 031	1 031	4 065	4 336	4 656	4 883
55 - 60	2 904	2 471	2 598	3 001	859	665	612	825	3 763	3 136	3 209	3 826
60 - 65	1 149	1 190	1 143	991	173	214	236	192	1 322	1 404	1 379	1 183
65 - 70	206	218	265	281	23	24	34	42	229	242	299	323
70 - 75	91	91	91	108	6	0	0	0	97	91	91	108
75 und älter	48	62	69	75	2	0	0	0	50	62	69	75
15 - 65	31 935	32 640	32 795	33 033	8 013	8 114	8 073	8 038	39 948	40 754	40 868	41 071
zusammen	32 280	33 011	33 219	33 496	8 044	8 138	8 107	8 081	40 324	41 148	41 326	41 577

Quelle: Statistisches Bundesamt, Mikrozensus; Berechnungen des DIW Berlin.

Beschäftigung, Sozialprodukt und Einkommen

Die Fortschreibung der Steuerpflichtigen nach dem Erwerbsstatus als auch die Anpassung der steuerrelevanten Einkünfte und Ausgaben wird ferner mit der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung von Arbeitsmärkten, Sozialprodukt und Einkommensaggregaten abgestimmt (Tabelle 2-3, Tabelle 2-4)

Stützbereich der Fortschreibung der Steuerpflichtigen bis an den aktuellen Rand (2001/2002) sind die Ergebnisse des Mikrozensus (MZ), der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR) sowie der Beschäftigtenstatistik und der Arbeitslosenstatistik der Bundesagentur für Arbeit (BA) zur Entwicklung von Erwerbstätigkeit und Erwerbslosigkeit, soweit möglich nach West- und Ostdeutschland, Männern/Frauen und Altersgruppen differenziert. Die Fortschreibung von Sozialprodukt und Einkommensaggregaten, auf deren Grundlage die steuerrele-

vanten Einkünfte und Ausgabenpositionen abgeleitet werden, basiert grundsätzlich auf Daten und Konzept der VGR, für die detaillierte Berechnungen bis 2002 vorliegen. Für den Prognosezeitraum bis 2008 werden diese Größen in einer Szenariorechnung fortgeschrieben, in der die aktuelle Konjunkturprognose des Gemeinschaftsgutachtens der Wirtschaftsforschungsinstitute vom Herbst 2003 (Institute 2003) für die Jahre 2003 und 2004 eingearbeitet ist.

Der jährlich durchgeführte MZ enthält gesamtwirtschaftlich repräsentative Informationen zu den Erwerbstätigen Gruppen, die für die Fortschreibung der Steuerpflichtigen relevant sind: Selbständige, Arbeitnehmer (Arbeiter/Angestellte), Beamte, Erwerbslose. Die Angaben zu den Arbeitnehmern umfassen allerdings auch die (ausschließlich) geringfügig Beschäftigten, ebenso wird in der VGR verfahren.⁶ Diese Gruppe, die gegenwärtig etwa 4,2 Mill. Beschäftigte ausmacht, ist im Datensatz der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1995 nicht nachgewiesen, da die seinerzeit geltende pauschale Lohnsteuer die Einkommensteuer abgalt, also weder eine Lohnsteuerkarte abgegeben noch eine Einkommensteuerveranlagung durchgeführt wurde. Da die ausschließlich geringfügigen Beschäftigten bis heute keine Lohn- und Einkommensteuer im „normalen“ Verfahren bezahlen – die pauschale Lohnsteuer wurde 1999 aufgehoben und von April 2003 an mit einem geringen Satz wieder eingeführt⁷ – müssen sie bei der Fortschreibung der steuerpflichtigen Arbeitnehmer außer Acht bleiben. Ferner enthalten die MZ- und VGR-Aggregate der Arbeitnehmer auch die Wehr- und Zivildienstleistenden, die nicht einkommensteuerpflichtig sind.

⁶ Nach den weitgehend übereinstimmenden Definitionen beider Informationssysteme gelten als *Erwerbstätige* alle Personen, die einer Erwerbstätigkeit oder auch mehreren Erwerbstätigkeiten nachgehen, *unabhängig* von der Dauer der tatsächlich geleisteten oder vertragsmäßig zu leistenden wöchentlichen Arbeitszeit. Für die Zuordnung als Erwerbstätiger ist es unerheblich, ob aus dieser Tätigkeit der überwiegende Lebensunterhalt bestritten wird oder nicht. *Geringfügig Beschäftigte* sind im Steuer- und Sozialrecht Personen, die geringfügige Beschäftigungen oder Tätigkeiten ausüben, die regelmäßig weniger als 15 Stunden in der Woche umfassen und deren Arbeitsentgelt die festgeschriebene Entgeltgrenze von 325 Euro brutto (von 2003 an: 400 Euro) monatlich regelmäßig nicht überschreitet

⁷ Nach der Reform zum 1. April 1999 gilt zwar weiterhin die pauschale Lohnbesteuerung (§ 40a EStG), die Einnahmen aus geringfügiger Beschäftigung waren seitdem aber steuerfrei, wenn die Summe der anderen Einkünfte des Arbeitnehmers nicht positiv ist (§ 3 Nr. 39 EStG), zugleich wurden sie in die Sozialversicherungspflicht einbezogen. Mit den jüngsten Reformen im Zuge des 2. Gesetzes für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt („Minijobs“) wurde wieder eine pauschale Lohnsteuer eingeführt, zu einem Satz von lediglich 2 %.

Tabelle 2-3

**Fortschreibung der Erwerbspersonen, Erwerbstätigen und Erwerbslosen
in 1 000**

	1995	2001	2002	2003 ¹⁾	2004 ¹⁾	2005 ²⁾	2006 ²⁾	2007 ²⁾	2008 ²⁾	Veränderungen			
										absolut		jahresd. in %	
										2003/ 1995	2008/ 2003	2003/ 1995	2008/ 2003
Früheres Bundesgebiet													
Erwerbspersonen (MZ)	31 924	32 549	32 582	32 735	32 920	33 086	33 337	33 416	33 496	811	761	0,3%	0,5%
Erwerbstätige	29 244	30 308	30 194	30 053	30 173	30 373	30 603	30 809	30 984	809	931	0,3%	0,6%
Selbständige	3 310	3 474	3 429	3 432	3 463	3 496	3 528	3 558	3 584	122	153	0,5%	0,9%
Beamte	2 258	1 976	1 968	1 954	1 939	1 925	1 911	1 896	1 882	- 304	- 72	-1,8%	-0,7%
Angestellte und Arbeiter	23 676	24 858	24 797	24 667	24 770	24 952	25 164	25 355	25 517	991	850	0,5%	0,7%
Erwerbslose	2 680	2 241	2 387	2 682	2 747	2 713	2 734	2 606	2 512	2	- 170	0,0%	-1,3%
Sozialversicherungspflichtig Beschäftigte (BA)	22 598	23 007	22 896	22 592	22 558	22 846	23 163	23 337	23 485	- 6	893	0,0%	0,8%
Registrierte Arbeitslose (BA)	2 565	2 478	2 578	2 790	2 802	2 767	2 788	2 659	2 562	225	- 227	1,1%	-1,7%
Neue Länder													
Erwerbspersonen (MZ)	8 161	7 999	8 031	8 051	8 062	8 074	8 114	8 105	8 080	- 110	29	-0,2%	0,1%
Erwerbstätige	6 805	6 505	6 384	6 229	6 149	6 216	6 288	6 321	6 359	- 576	129	-1,1%	0,4%
Selbständige	507	595	577	564	559	566	574	580	588	57	24	1,3%	0,8%
Beamte	188	287	291	297	303	308	314	320	325	109	28	5,9%	1,8%
Angestellte und Arbeiter	6 110	5 623	5 516	5 369	5 287	5 342	5 400	5 422	5 445	- 741	77	-1,6%	0,3%
Erwerbslose	1 356	1 494	1 647	1 822	1 914	1 857	1 826	1 783	1 721	466	- 101	3,8%	-1,1%
Sozialversicherungspflichtig Beschäftigte (BA)	5 520	4 810	4 724	4 559	4 490	4 564	4 640	4 659	4 679	- 961	121	-2,4%	0,5%
Registrierte Arbeitslose (BA)	1 047	1 374	1 482	1 603	1 646	1 597	1 570	1 534	1 480	556	- 123	5,5%	-1,6%
Deutschland													
Erwerbspersonen (MZ)	40 085	40 548	40 612	40 786	40 982	41 160	41 450	41 521	41 576	701	789	0,2%	0,4%
Erwerbstätige	36 049	36 813	36 579	36 282	36 322	36 590	36 891	37 131	37 342	233	1 060	0,1%	0,6%
Selbständige	3 817	4 069	4 006	3 995	4 022	4 062	4 102	4 138	4 172	178	177	0,6%	0,9%
Beamte	2 446	2 263	2 259	2 251	2 242	2 233	2 225	2 216	2 207	- 195	- 43	-1,0%	-0,4%
Angestellte und Arbeiter	29 786	30 481	30 313	30 036	30 057	30 294	30 564	30 777	30 963	250	927	0,1%	0,6%
Erwerbslose	4 036	3 735	4 034	4 504	4 661	4 570	4 559	4 390	4 233	468	- 271	1,4%	-1,2%
Sozialversicherungspflichtig Beschäftigte (BA)	28 118	27 817	27 621	27 151	27 047	27 409	27 803	27 996	28 164	- 967	1 014	-0,4%	0,7%
Registrierte Arbeitslose (BA)	3 612	3 852	4 060	4 393	4 448	4 365	4 358	4 192	4 043	781	- 350	2,5%	-1,6%

1) Fortschreibung auf Grundlage der Prognose der Wirtschaftsforschungsinstitute vom Herbst 2003 zur Entwicklung des Arbeitsmarkts. - 2) Eigene Fortschreibung.
Quellen: Statistisches Bundesamt, Mikrozensus; Bundesanstalt für Arbeit (BA); Berechnungen des DIW Berlin.

Als geeigneter Fortschreibungsindikator für die abhängig Beschäftigten unter den Steuerpflichtigen (ohne Beamte) bieten sich daher die sozialversicherungspflichtig Beschäftigten an, die in der Beschäftigtenstatistik der BA aufbereitet werden. Bei dieser Gruppe handelt es sich um die sozialversicherungspflichtigen Arbeitnehmer⁸, die in nahezu allen Fällen (lohn-)steuerpflichtig sind, also zumindest mit Lohnsteuerkarte arbeiten und in der Regel auch eine Steuererklärung abgeben. Die Beamten und Selbständigen unter den Steuerpflich-

⁸ Erfasst werden in dieser Statistik Arbeitnehmer einschließlich der zu ihrer Berufsausbildung Beschäftigten (Auszubildende u.a.), die krankenversicherungspflichtig, rentenversicherungspflichtig oder beitragspflichtig zur Arbeitslosenversicherung nach dem Arbeitsförderungsgesetz sind oder für die von den Arbeitgebern Beitragsanteile zu den gesetzlichen Rentenversicherungen zu entrichten sind. Zu diesem Personenkreis gehören: Arbeiter, Angestellte und Auszubildende, sofern es sich bei ihrer Erwerbstätigkeit nicht um eine sogenannte geringfügige Tätigkeit handelt. Eine Beschäftigung wird versicherungsrechtlich dann als eine geringfügige Tätigkeit bezeichnet, wenn sie nur kurzfristig ausgeübt oder nur geringfügig entlohnt wird. Vgl. <http://www-zr.destatis.de/def/def1087.htm>.

tigen können auf Grundlage des Mikrozensus fortgeschrieben werden – hier spielt pauschalbesteuerte geringfügige Beschäftigung keine Rolle. Für die Projektion von gesamtwirtschaftlicher Entwicklung und Beschäftigung bis 2008 wird eine einfache Szenariorechnung durchgeführt.

- Sozio-demographische *Basis* sind die eigenen Prognosen zu Bevölkerungsentwicklung und Erwerbspersonen (vgl. oben).
- Für die Jahre 2003 und 2004 orientiert sich die Szenariorechnung an den Eckwerten zu Arbeitsmarktentwicklung, Sozialprodukt und Einkommensaggregaten an der Prognose der Wirtschaftsforschungsinstitute vom Herbst 2003 (Institute 2003). Dabei wird für 2003 eine Stagnation des realen Bruttoinlandsprodukts unterstellt, für das Jahr 2004 wird ein Wachstum von 1,7 % vorhergesagt. Die Beschäftigung geht im Jahr 2003 deutlich zurück und wird auch im Jahr 2004 weiter sinken, die Zahl der registrierten Arbeitslosen steigt im Jahresdurchschnitt 2003 auf 4,4 Mill. Personen und weiter auf 4,45 Mill. 2004.

Tabelle 2-4

Fortschreibung von Sozialprodukt, Einkommen und Preisniveau

	Einheit	1995	2001	2002	2003 ¹⁾	2004 ¹⁾	2005 ²⁾	2006 ²⁾	2007 ²⁾	2008 ²⁾	jahresd. Veränderung in %	
											2003/ 1995	2008/ 2003
Bruttoinlandsprodukt real ³⁾	Mrd. Euro	1 801	1 986	1 990	1 990	2 023	2 061	2 101	2 140	2 180	1,3%	1,8%
Veränderung Vorjahr	%	1,7%	0,8%	0,2%	0,0%	1,7%	1,8%	1,9%	1,9%	1,9%		
Erwerbstätige (Inland) VGR	Tsd.	37 382	38 911	38 667	38 075	37 970	38 250	38 565	38 816	39 037	0,2%	0,5%
Veränderung Vorjahr	%	0,2%	0,4%	-0,6%	-1,5%	-0,3%	0,7%	0,8%	0,7%	0,6%		
Arbeitnehmer (Inland) VGR	Tsd.	33 550	34 834	34 577	33 977	33 857	34 124	34 428	34 668	34 877	0,2%	0,5%
Veränderung Vorjahr	%	0,1%	0,3%	-0,7%	-1,7%	-0,4%	0,8%	0,9%	0,7%	0,6%		
BIP real je Erwerbstätigen	Tsd. Euro	48,2	51,0	51,5	52,3	53,3	53,9	54,5	55,1	55,8	1,0%	1,3%
Veränderung Vorjahr	%	1,5%	0,4%	0,8%	1,6%	2,0%	1,1%	1,1%	1,2%	1,3%		
Erwerbstätigenstunden VGR	Mill.	56 836	56 409	55 791	55 013	.	.	.	.	.	-0,4%	.
Veränderung Vorjahr	%	-0,8%	-0,5%	-1,1%	-1,4%	.	.	.	.	.
BIP real je Erwerbst.stunde	Euro	31,7	35,2	35,7	36,2	.	.	.	.	.	1,7%	.
Veränderung Vorjahr	%	2,5%	1,4%	1,3%	1,4%	.	.	.	.	.
Erwerbstätige Inländer MZ	Tsd.	36 049	36 813	36 579	36 282	36 322	36 590	36 891	37 131	37 342	0,1%	0,6%
Veränderung Vorjahr	%	-0,1%	0,6%	-0,6%	-0,8%	0,1%	0,7%	0,8%	0,7%	0,6%		
Preisniveau BIP (BIP-Deflator)	Index	100,0	104,4	106,1	107,3	108,2	109,6	111,1	112,7	114,3	0,9%	1,3%
Veränderung Vorjahr	%	2,0%	1,3%	1,6%	1,2%	0,9%	1,3%	1,4%	1,4%	1,4%		
Bruttoinlandsprodukt nominal	Mrd. Euro	1 801	2 074	2 110	2 135	2 189	2 259	2 335	2 411	2 491	2,1%	3,1%
Veränderung Vorjahr	%	3,8%	2,2%	1,8%	1,2%	2,5%	3,2%	3,4%	3,3%	3,3%		
Bruttolöhne u. -gehält. im Inland	Mrd. Euro	806	904	911	911	925	954	987	1 020	1 054	1,5%	3,0%
Veränderung Vorjahr	%	3,2%	2,2%	0,8%	0,0%	1,5%	3,2%	3,4%	3,3%	3,3%		
je Arbeitnehmer (VGR)	Tsd. Euro	24,1	26,0	26,3	26,8	27,3	28,0	28,7	29,4	30,2	1,4%	2,4%
Veränderung Vorjahr	%	3,2%	1,9%	1,5%	1,8%	1,9%	2,4%	2,5%	2,6%	2,7%		
Verbraucherpreisindex ⁴⁾	Index	100,0	108,6	110,1	111,2	112,7	114,1	115,7	117,3	119,0	1,3%	1,4%
Veränderung Vorjahr	%	1,7%	2,0%	1,4%	1,0%	0,9%	1,3%	1,4%	1,4%	1,4%		

1) Fortschreibung auf Grundlage der Prognose der Wirtschaftsforschungsinstitute vom Herbst 2003. - 2) Eigene Fortschreibung. - 3) In Preisen von 1995.-

4) Preisindex aller privaten Haushalte.

Quellen: Statistisches Bundesamt, VGR, Mikrozensus; Berechnungen des DIW Berlin.

- Für den anschließenden Zeitraum bis 2008 wird unterstellt, dass der gegenwärtige konjunkturelle Einbruch von Mitte 2004 an überwunden wird und das BIP im Zeitraum von 2004 bis 2008 um jahresdurchschnittlich 1,9 % real wächst. Die Erwerbstätigen nehmen im gleichen Zeitraum um gut 1 Mill. zu, davon sind 75 % auf die steigende Zahl an Er-

werbspersonen zurück zu führen, nahezu ausschließlich in den alten Ländern. In den neuen Bundesländern wird die Beschäftigung dagegen nur geringfügig steigen. Die registrierte Arbeitslosigkeit wird nach dieser Projektion um 350 000 Personen gegenüber 2003 zurückgehen (um 400 000 gegenüber 2004). Bei der durchschnittlichen Arbeitsproduktivität je Erwerbstätigen (VGR) wird mit einer weiterhin eher geringen Zuwachsrate von jahresdurchschnittlich 1,2 % (2004 bis 2008) gerechnet. Damit wird der anhaltenden Tendenz zur Teilzeitbeschäftigung Rechnung getragen; ferner ist zu berücksichtigen, dass sich die unterstellte Ausweitung der Beschäftigung tendenziell dämpfend auf die Produktivitäts- und Einkommenszuwächse auswirkt.

Insgesamt handelt es sich bei dieser Mittelfrist-Projektion um eine Art „Status quo-Szenario“ zur Entwicklung von Beschäftigung und Gesamtwirtschaft, das sich eng an die Tendenzen der letzten Jahre anlehnt. Es entspricht etwa den Annahmen über die mittelfristige Arbeitsmarktentwicklung der Bundesregierung im Rentenversicherungsbericht 2002.⁹ Insbesondere werden keine durchgreifenden Erfolge beim Abbau der strukturellen Arbeitslosigkeit unterstellt, wie sie etwa mit den Hartz-Vorschlägen oder weitergehenden Konzepten zur Ausweitung der Beschäftigung angestrebt werden.

Die Aufteilung der Erwerbstätigen auf die relevanten Erwerbstätigengruppen – Selbständige, Arbeitnehmer (Arbeiter/Angestellte), Beamte – orientiert sich grundsätzlich an den Trends der letzten Jahre, wie sie im MZ nachgewiesen sind. Für die Beamten in den alten Ländern wird ein Rückgang von 100 000 Beschäftigten im Zeitraum von 2001 bis 2008 unterstellt, in den neuen Ländern dagegen im gleichen Zeitraum eine Zunahme von 40 000 Beschäftigten angenommen.¹⁰ Bei der Fortschreibung der sozialversicherungspflichtig Beschäftigten ist unterstellt, dass der Anteil der (ausschließlich) geringfügigen bzw. nicht steuer- und sozialbeitragspflichtigen Beschäftigten über die kommenden Jahre bis 2008 konstant bleibt.

Für den Anstieg des gesamtwirtschaftlichen Preisniveaus sowie der Verbraucherpreise über den Zeitraum von 2004 bis 2008 ist eine jährliche Inflationsrate von 1,3 % bis 1,4 % vorgegeben. Diese Annahme bleibt deutlich unter dem mittelfristigen Inflationsziel bzw. dem Referenzwert der EZB für das Geldmengenwachstum und trägt zudem der nur verhaltenen Wachstumsannahme Rechnung. Daraus ergibt sich – bezogen auf die geschätzte reale Wachstumsentwicklung – eine nominale Veränderungsrate des BIP von jahresdurchschnittlich 3,0 % über den Projektionszeitraum von 2004 bis 2008. Ferner werden Annahmen über

⁹ Rentenversicherungsbericht 2002, Abschnitt 3.3.1.

http://www.bmgs.bund.de/downloads/rente_versicherungsbericht2002.pdf

¹⁰ Rentenversicherungsbericht 2002, ebenda.

die Entwicklung der gesamtwirtschaftlichen Einkommensaggregate getroffen. Unterstellt wird, dass die Löhne auch künftig der trendmäßigen Entwicklung der durchschnittlichen Arbeitsproduktivität plus Inflationsausgleich folgen. Für die Selbständigen- und Kapitaleinkommen wird angenommen, dass sich diese ebenso wie das nominale BIP verändern. Dies impliziert eine konstante Relation von Volkseinkommen und BIP sowie eine konstante Lohnquote.

2.4.2 Fortschreibung der Steuerpflichtigen

Auf Grundlage der Projektionen zur Bevölkerung nach Familienstand und Erwerbsstatus wird eine Fortschreibung der Steuerpflichtigen bis 2008 durchgeführt. Dabei wird die Methode der *statischen* Fortschreibung („*static aging*“) eingesetzt: Aus den demographischen und sozio-ökonomischen Leitdaten werden detaillierte Vorgabewerte abgeleitet; anschließend wird der Steuerstatistik-Datensatz durch entsprechende Veränderung des Gewichtungsschemas der Einzeldaten auf diese Rahmenvorgaben angepasst.

Im Einzelnen werden Vorgaben für folgende Merkmale gemacht:

- Steuerpflichtige nach *Familienstand* (Grund-/Splittingtabelle) sowie nach Geschlecht, Gebiet (alte und neue Bundesländer) und Altersklassen,
- Steuerpflichtige nach *Erwerbsstatus* (Nichterwerbspersonen, Selbständige, sozialversicherungspflichtige Arbeitnehmer, Beamte) nach Geschlecht, Gebiet (alte und neue Bundesländer) und Alterklassen.

Steuerpflichtige nach Familienstand und Alter

Zur Fortschreibung der Steuerpflichtigen nach Alter und Familienstand wird zunächst der Erfassungsgrad der Einkommensteuerstatistik 1995 ermittelt, indem der entsprechend aufbereitete und hochgerechnete Datensatz auf die Bevölkerungsstatistik bezogen wird (Tabelle 2-5). Zusammen veranlagte Ehepaare (die als ein Steuerpflichtiger abgespeichert sind) werden dabei als zwei verheiratete Personen gezählt und in die entsprechenden Alterklassen eingruppiert. Ehepaare mit getrennter Veranlagung werden ebenfalls als Verheiratete im Sinne der Bevölkerungsstatistik eingestuft. Einzeln veranlagte Steuerpflichtige sowie Steuerpflichtige mit „Gnadensplitting“¹¹ werden als ledig eingruppiert. In der Steuerstatistik lassen sich allerdings getrennt lebende verheiratete Steuerpflichtige nicht identifizieren, soweit sie einzeln veranlagt werden – sie müssen hier als „ledig“ gezählt werden, während sie in der

¹¹ Dies sind Verwitwete, die auch noch im Veranlagungsjahr, das dem Todesjahr des Partners folgt, nach dem Splittingverfahren besteuert werden, vgl. nach § 32 a Abs. 6 Nr. 1 EStG.

Bevölkerungsstatistik als verheiratet eingestuft sind. Laut aktuellem Mikrozensus (2002) gibt es in Deutschland 300 000 getrennt lebende verheiratete Alleinerziehende, zu den getrennt lebenden Verheirateten ohne Kinder gibt es keine Informationen; jedoch dürfte ein erheblicher Teil dieser Personen dennoch eine gemeinsame Steuererklärung abgeben und somit nach der Splittingtabelle besteuert werden – die Finanzbehörden kontrollieren die Dauerhaftigkeit der Trennung nicht.¹² Der damit verbundene Fehler dürfte also nicht gravierend sein.

Kleinere Unstimmigkeiten zwischen Bevölkerungsstatistik und Steuerstatistik betreffen ferner:

- Personen, die sich überwiegend im Inland aufhalten („gewöhnlicher Aufenthalt“) und damit nach § 1 EStG ebenfalls unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind, jedoch nicht mit Wohnsitz gemeldet sind;¹³
- Diplomaten und ihre Familienangehörigen, die in der Regel in ihrem Heimatland unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind, auch wenn sie dort keinen Wohnsitz haben.

Angesichts des geringen Gewichts dieser Gruppen können diese Abweichungen bei der Fortschreibung vernachlässigt werden.

Die Berechnungen ergeben insgesamt plausible Erfassungsquoten für das Basisjahr 1995 (Tabelle 2-5). Insgesamt haben in Deutschland 55 % der Bevölkerung für dieses Jahr beim Finanzamt eine Steuererklärung oder die Lohnsteuerkarte abgegeben, mehr Männer als Frauen und mehr in den alten als in den neuen Bundesländern. In den mittleren Altersgruppen zeigen sich sehr hohe Erfassungsquoten (bei den Verheirateten auch in den jüngeren Altersgruppen), während die Erfassung in den Altergruppen von 55 Jahren und älter deutlich zurückgeht. Dies liegt daran, dass aufgrund der bisher niedrigen Rentenbesteuerung nach dem Ertragsanteil nur die gut versorgten Rentner sowie die Pensionäre (Beamte, Betriebspensionäre) Einkommensteuer zahlen; Ruheständler mit gesetzlichen Renten werden in der Regel nicht zur Einkommensteuer veranlagt, wenn sie keine sonstigen Versorgungsbezüge oder nennenswerte Vermögenseinkommen haben.

¹² Laut Rechtsprechung und Kommentarliteratur zu § 26 EStG besteht eine dauerhafte Trennung nur dann, wenn die eheliche Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft über einen bestimmten Zeitraum nicht mehr besteht.

¹³ Neben „fahrendem Volk“ wie Schaustellern, Zigeunern oder Binnenschiffern betrifft dies bekanntlich auch Berufssportler, Künstler der Unterhaltungsbranche oder andere Personen im oberen Einkommensbereich, die ihren Wohnsitz aus steuerlichen Gründen ins Ausland verlegt haben, sich aber aus beruflichen Gründen häufig im Inland aufhalten.

Zur Fortschreibung der Steuerpflichtigen nach Familienstand und Alter werden diese Quoten auf die nach dem gleichen Muster fortgeschriebene Bevölkerung angelegt. Da bisher die Ergebnisse der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998 nicht vorliegen, gibt es keine Anhaltspunkte dafür, wie sich die Relationen im Zeitverlauf geändert haben.¹⁴ Es wird also unterstellt, dass die heutige oder künftige Bevölkerung in der jeweiligen Zelle von Tabelle 2-5 im gleichen Anteil in der Einkommensteuerstatistik auftaucht wie 1995.

Tabelle 2-5

**Erfassungsquoten Steuerstatistik¹⁾ zu Bevölkerungsstatistik²⁾
nach Familienstand und Alter 1995**

Altersgruppen von ... bis unter ... Jahre	Früheres Bundesgebiet						Neue Bundesländer						Deutschland		
	Männer			Frauen			Männer			Frauen			insg.	Männer	Frauen
	insg.	ledig	verheir.	insg.	ledig	verheir.	insg.	ledig	verheir.	insg.	ledig	verheir.	insg.	Männer	Frauen
0 - 15	0,3	0,3	0,0	0,2	0,2	0,0	0,1	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,2	0,3	0,1
15 - 20	20,7	20,5	92,4	17,2	16,2	78,1	16,4	16,4	0,0	13,0	12,9	30,9	18,0	19,7	16,2
20 - 25	57,5	55,0	94,5	59,0	51,8	91,9	52,6	51,6	71,9	50,5	46,9	70,9	57,1	56,6	57,6
25 - 30	74,8	68,6	90,9	74,9	64,0	87,4	68,8	61,5	86,4	73,5	56,9	88,9	74,2	73,8	74,7
30 - 35	82,0	74,5	88,2	81,4	63,0	89,9	78,7	66,4	87,6	84,5	66,6	91,1	81,7	81,4	82,0
35 - 40	84,8	78,5	87,7	86,2	66,1	92,6	81,3	63,2	88,4	86,7	69,2	91,4	85,2	84,2	86,3
40 - 45	85,8	76,9	88,7	84,7	66,7	89,8	84,9	69,3	89,3	88,6	74,1	92,2	85,5	85,6	85,5
45 - 50	87,3	78,8	89,6	85,1	65,9	90,4	85,4	59,9	91,2	86,8	63,4	92,5	86,2	86,9	85,4
50 - 55	88,3	80,6	90,3	84,8	65,8	90,3	86,0	54,5	92,1	80,8	58,1	86,6	86,0	87,9	84,0
55 - 60	83,1	72,5	85,4	73,7	54,3	79,7	68,2	38,8	73,2	56,5	37,0	62,7	75,2	80,2	70,2
60 - 65	68,6	66,8	68,9	52,8	36,3	59,8	36,3	18,9	38,9	20,1	8,6	25,3	54,0	62,2	46,1
65 - 70	52,1	63,9	50,0	38,8	29,9	44,8	16,8	15,1	17,1	7,6	3,5	10,6	38,6	45,8	32,5
70 - 75	51,1	68,5	47,5	35,7	28,4	44,9	9,1	6,8	9,6	4,6	3,4	6,4	35,2	44,3	30,0
75 - 80	51,1	65,2	47,3	30,7	26,3	41,6	5,8	4,4	6,2	3,6	2,8	5,8	31,8	43,9	25,8
80 - 85	51,0	62,2	45,7	25,5	22,9	39,6	4,8	3,2	5,7	2,1	2,0	3,0	27,8	43,5	21,2
85 u. älter	45,3	45,9	44,6	22,6	21,5	42,9	3,1	2,7	3,8	2,1	1,9	4,9	23,9	38,3	19,1
Insgesamt	59,8	40,4	80,0	53,4	30,1	80,7	49,8	29,5	70,0	43,5	20,0	70,2	54,6	57,9	51,5

1) Zusammen veranlagte verheiratete Steuerpflichtige werden als zwei Personen berücksichtigt. - 2) Die unter 55-jährigen Steuerpflichtigen werden auf die Bevölkerung am Jahresende bezogen, die ältern auf die die Bevölkerung am Jahresanfang.
Quellen: Statistisches Bundesamt; Berechnungen des DIW Berlin.

Im Ergebnis der Fortschreibung geht die Zahl der Steuerpflichtigen insgesamt leicht zurück, dafür nimmt die Zahl der ledigen Steuerpflichtigen deutlich zu und die der Verheirateten ab (Tabelle 2-6). Nach einzelnen Altergruppen ergeben sich von 1995 bis an den aktuellen Rand erhebliche Verschiebungen – bedingt durch die teilweise deutlichen Unterschiede in der Besetzungen der Kohorten¹⁵ (hier nicht dargestellt).

Steuerpflichtige nach Erwerbsstatus und Alter

Die Fortschreibung der Steuerpflichtigen nach Erwerbsstatus und Alter wird nach dem gleichen Schema wie die Fortschreibung nach dem Familienstand durchgeführt: Die Einkommensteuer-Stichprobe wird nach den relevanten Kategorien des Erwerbsstatus sowie nach

¹⁴ Zum Vergleich mit den Quoten 1992 vgl. Quinke (2001), a.a.O., S. 66 ff., der ebenfalls die 1995er Quoten verwendet.

¹⁵ Z.B. ist die Zahl der 55- bis unter 60-jährigen gegenwärtig wesentlich geringer als 1995, bedingt durch den Geburtenausfall während des zweiten Weltkrieges.

Altersgruppen tabelliert, jeweils getrennt für alte und neue Länder, und auf die entsprechend aufbereitete Bevölkerungsfortschreibung bezogen.

Im Gegensatz zur Fortschreibung nach dem Familienstand ist eine Aufbereitung der Steuerstatistik nach dem Erwerbsstatus aufwändiger. Unterschieden werden als relevante Gruppen: Selbständige (Landwirte, Gewerbetreibende, Freiberufler), sozialversicherungspflichtige Arbeitnehmer, Beamte, Nichterwerbstätige (Erwerbslose, Nichterwerbspersonen) (Bach, Schulz 2002: 32 ff.). Diese Gruppierung ist der kleinste gemeinsame Nenner zwischen Steuerstatistik und Mikrozensus: Die Erwerbslosen und Rentner können nicht gesondert fortgeschrieben werden, da ihre Einstufung im Mikrozensus häufig nicht eindeutig ist (Haushaltskonzept) und sie in der Steuerstatistik nur zum kleineren Teil repräsentiert sind (wegen der Steuerfreiheit der Lohnersatzleistungen und niedriger Ertragsanteilsbesteuerung). Die Versorgungsempfänger werden ebenfalls unter den Nichterwerbstätigen erfasst, obgleich sie weitgehend (lohn-)steuerpflichtig sein dürften und somit in der Steuerstatistik erfasst sind. Ebenso wird bei nicht erwerbstätigen Personen mit Vermögenseinkünften verfahren.

Tabelle 2-6

**Einkommensteuerpflichtige¹⁾ 1995 sowie 2001 bis 2005 (Fortschreibung)
nach Familienstand**

Jahr	Früheres Bundesgebiet						Neue Bundesländer						Deutschland			
	Männer			Frauen			Männer			Frauen			insg.	Männer	Frauen	
	insg.	ledig	verheir.	insg.	ledig	verheir.	insg.	ledig	verheir.	insg.	ledig	verheir.				
in Millionen																
1995	19,41	6,69	12,72	18,27	5,56	12,71	3,76	1,11	2,65	3,50	0,86	2,65	44,95	23,17	21,77	
2001	19,68	7,32	12,36	18,48	6,12	12,36	3,43	1,12	2,31	3,40	1,10	2,31	44,99	23,11	21,88	
2002	19,66	7,39	12,27	18,52	6,25	12,27	3,39	1,14	2,25	3,39	1,14	2,25	44,96	23,05	21,91	
2003	19,54	7,40	12,14	18,48	6,34	12,14	3,31	1,14	2,17	3,34	1,16	2,17	44,67	22,85	21,82	
2004	19,54	7,48	12,06	18,50	6,44	12,06	3,28	1,16	2,13	3,31	1,18	2,13	44,63	22,82	21,81	
2005	19,68	7,65	12,03	18,55	6,52	12,03	3,30	1,18	2,12	3,36	1,24	2,12	44,88	22,98	21,90	
Veränderung in % gegenüber 1995																
2001	1,4	9,4	-2,8	1,1	10,0	-2,8	-8,9	1,0	-13,1	-2,8	28,1	-12,9	0,1	-0,3	0,5	
2002	1,3	10,4	-3,5	1,3	12,3	-3,5	-9,9	2,6	-15,2	-3,1	33,5	-14,9	0,0	-0,5	0,6	
2003	0,7	10,6	-4,6	1,1	14,0	-4,5	-12,0	2,3	-18,0	-4,7	35,9	-17,8	-0,6	-1,4	0,2	
2004	0,7	11,8	-5,2	1,2	15,7	-5,1	-12,8	4,0	-19,8	-5,4	38,4	-19,6	-0,7	-1,5	0,2	
2005	1,4	14,4	-5,4	1,5	17,2	-5,4	-12,3	6,1	-20,1	-4,1	44,5	-19,8	-0,1	-0,8	0,6	

1) Zusammen veranlagte verheiratete Steuerpflichtige werden als zwei Personen berücksichtigt.

Quellen: Statistisches Bundesamt; Berechnungen des DIW Berlin.

Zusammen veranlagte Ehepaare werden erneut als zwei Personen gezählt. Dies ist möglich, da die für die Gruppierung nach Erwerbsstatus notwendigen Informationen zu den einzelnen Einkunftsarten gesondert für Mann und Frau vorliegen. Zu lösen ist die Aufteilung der betrachteten vier Gruppen in der Steuerstatistik. In Anlehnung an ähnliche Vorgehensweisen in Steuerstatistik, Mikrozensus und anderen Haushaltsstichproben erfolgt die Einstufung nach der überwiegenden Einkunftsart (Bach, Schulz 2002: 33 ff.).

Mit diesem Verfahren ergeben sich überwiegend plausible Erfassungsquoten zwischen Steuerstatistik 1995 und fortgeschriebener Bevölkerung. Durch Anwendung dieser Quoten auf die fortgeschriebene Bevölkerung nach dem Erwerbsstatus werden die Vorgabewerte für

die Steuerpflichtigen geschätzt (Tabelle 2-7). Insgesamt zeigt sich wieder der Rückgang der Steuerpflichtigen insgesamt. Dabei nimmt die Zahl der nichterwerbstätigen Steuerpflichtigen deutlich zu, während die Zahl der erwerbstätigen Steuerpflichtigen teilweise zurückgeht (vor allem Arbeitnehmer in den neuen Ländern sowie männliche Beamte in den alten Ländern).

Tabelle 2-7

**Einkommensteuerpflichtige¹⁾ 1995 sowie 2001 bis 2005 (Fortschreibung)
nach Erwerbsstatus**

Jahr	Früheres Bundesgebiet										Neue Bundesländer									
	Männer					Frauen					Männer					Frauen				
	insg.	Nichterwerbst.	Selbst.	Arbeitnehmer	Beamte	insg.	Nichterwerbst.	Selbst.	Arbeitnehmer	Beamte	insg.	Nichterwerbst.	Selbst.	Arbeitnehmer	Beamte	insg.	Nichterwerbst.	Selbst.	Arbeitnehmer	Beamte
	in Millionen																			
1995	19,41	2,82	2,31	12,68	1,61	18,27	7,54	0,95	9,07	0,71	3,76	0,35	0,36	2,92	0,14	3,50	0,68	0,16	2,59	0,07
2001	19,68	3,20	2,43	12,75	1,30	18,48	7,35	0,99	9,39	0,75	3,43	0,39	0,41	2,43	0,20	3,40	0,67	0,19	2,37	0,16
2002	19,66	3,31	2,40	12,66	1,29	18,52	7,44	0,97	9,37	0,74	3,39	0,41	0,40	2,38	0,20	3,39	0,70	0,19	2,34	0,17
2003	19,54	3,40	2,39	12,48	1,27	18,48	7,50	0,97	9,26	0,74	3,31	0,43	0,39	2,29	0,21	3,34	0,72	0,19	2,26	0,17
2004	19,54	3,45	2,40	12,42	1,26	18,50	7,48	0,99	9,28	0,74	3,28	0,43	0,38	2,26	0,21	3,31	0,74	0,18	2,22	0,17
2005	19,68	3,46	2,42	12,54	1,25	18,55	7,38	1,00	9,43	0,73	3,30	0,42	0,39	2,28	0,21	3,36	0,71	0,19	2,28	0,18
	Veränderung in % gegenüber 1995																			
2001	1,4	13,8	5,5	0,5	-19,3	1,1	-2,5	3,9	3,5	5,1	-8,9	13,6	15,4	-16,9	37,3	-2,8	-1,3	20,8	-8,2	118,9
2002	1,3	17,6	3,9	-0,1	-19,9	1,3	-1,4	2,0	3,3	4,7	-9,9	19,6	12,1	-18,6	40,3	-3,1	2,9	17,1	-9,6	122,3
2003	0,7	20,6	3,6	-1,6	-20,6	1,1	-0,5	2,8	2,1	4,3	-12,0	22,9	9,2	-21,5	43,0	-4,7	6,7	15,3	-12,7	126,7
2004	0,7	22,5	4,3	-2,1	-21,3	1,2	-0,7	4,3	2,3	3,7	-12,8	23,6	8,2	-22,6	45,9	-5,4	8,2	14,3	-14,2	130,5
2005	1,4	22,6	5,1	-1,1	-21,9	1,5	-2,1	5,6	4,0	2,9	-12,3	21,9	8,8	-21,9	48,0	-4,1	5,2	17,5	-12,0	137,6

1) Zusammen veranlagte verheiratete Steuerpflichtige werden als zwei Personen berücksichtigt.
Quellen: Statistisches Bundesamt; Berechnungen des DIW Berlin.

Konsistente Anpassung der Mikrodaten an die Rahmenvorgaben

Das verwendete Basisdatenmaterial (Bevölkerungsstatistik, veröffentlichte Tabellen des Mikrozensus) sowie die darauf bezogene Fortschreibung erlaubt keine vollständige Kreuztabellierung aller Merkmale. Hinzu kommt, dass die Ehepaare auch in der fortgeschriebenen Datengrundlage als ein Steuerpflichtiger erhalten werden müssen, um sie gemeinsam veranlagten zu können, während die Rahmendaten auf Personenebene vorgegeben werden: Statt Ehepaare werden verheiratete Männer und Frauen betrachtet, was den Vorteil hat, dass die Vorgaben nach den oben genannten sozio-ökonomischen Merkmalen differenziert werden können.

Dadurch entsteht die Notwendigkeit, das Gewichtungsschema des Einzeldatensatzes konsistent auf die verschiedenen Vorgabe-Randverteilungen anzupassen. Ein übliches Verfahren hierzu ist die simultane Anpassung der Gewichtungsfaktoren nach dem Prinzip des minimalen Informationsverlustes.¹⁶ Aus dem Gewichtungsschema sowie den Vorgabewerten wird

¹⁶ Vgl. Joachim Merz: Microdata adjustment by the minimum information loss principle. FFB-Discussion Paper No. 10, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg 1994. Dabei wird auf Grundlage des informationstheoretischen Entropiemaßes einer diskreten Verteilung eine Distanzfunktion zum Informationsverlust beim Austausch der Fallgewichte definiert. Diese Funktion wird anschließend unter der Bedingung minimiert, dass die mit Hilfe der Fallgewichte geschätzten Gesamtwerte den Vorgabewerten der fortgeschriebenen Merkmale entsprechen. Durch die strenge Konvexität dieser Funktion ist die Eindeutigkeit der Lösung des Optimierungsproblems sichergestellt. Eine Bedingung für eine Lösung ist jedoch, dass die Verteilung der einzel-

dazu ein entsprechendes Modell aufgestellt, zu dessen numerischer Lösung eine leistungsfähige Software eingesetzt wird.¹⁷

Annahme der Strukturkonstanz für nicht berücksichtigte Merkmale

Diese Umgewichtung auf exogene Vorgabewerte nach dem „*static-aging*“-Verfahren ist ein pragmatisches und übliches Verfahren zur Fortschreibung („Alterung“) von Einzeldatensätzen. Zu beachten ist jedoch, dass dabei lediglich die wesentlichen Veränderungen von Demographie und Erwerbstätigkeit berücksichtigt werden. Bei Merkmalen, die nicht in die Anpassung einbezogen werden, bleiben die Strukturen des Basisjahres (hier: 1995) in der fortgeschriebenen Stichprobe erhalten. Diese implizite Annahme der Strukturkonstanz wird um so fragwürdiger, je weiter in die Zukunft fortgeschrieben wird. So könnten weitere Merkmale bei der Fortschreibung berücksichtigt werden, etwa Haushaltszusammenhänge (z.B. das Vorhandensein von Kindern, das ein wichtiger Einflussfaktor für die Erwerbstätigkeit von Frauen ist) oder Veränderungen bei der Lohn- und Einkommensstruktur. Mit zunehmendem Detaillierungsgrad des Fortschreibungsrahmens steigen aber die Informationsanforderungen und der technische Aufwand.

2.4.3 Fortschreibung der steuerpflichtigen Einkünfte und steuerrelevanten Ausgaben

Da das „Mengengerüst“ der Steuerpflichtigen gesondert fortgeschrieben wird – wie im vorangehenden Abschnitt beschrieben – muss für die Fortschreibung der steuerlichen Einkünfte und Ausgabenpositionen auf die Entwicklung der Werte je Steuerpflichtigen abgestellt werden. Die Entwicklung bis 2002 wird im Wesentlichen aus Daten der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR) abgeleitet. Für die Jahre 2003 und 2004 fließen die Vorausschätzungen des Gemeinschaftsgutachtens der Wirtschaftsforschungsinstitute vom Herbst 2003 (Institute 2003) zu den wesentlichen Einkommensaggregaten der VGR ein. Die Prognose der Einkommensentwicklung von 2005 bis 2008 orientiert sich an der oben getroffenen Vorgabe zur Produktivitätsentwicklung zuzüglich Inflationsrate (Abschnitt 2.4.1). Die steuerrelevanten Ausgaben werden im Wesentlichen in Anlehnung an die vergangene bzw. prognostizierte Entwicklung des Verbraucherpreisindex fortgeschrieben.

nen Merkmale in der Stichprobe linear unabhängig ist, d.h., die Ausprägungen eines Merkmals dürfen sich nicht durch Linearkombinationen aus anderen Ausprägungen ermitteln lassen. Dazu muss man einzelne Restriktionen weglassen.

¹⁷ Adjust – adjustment of microdata by the minimum information loss principle. Version 1.1. Prof. Dr. Joachim Merz, University of Lüneburg, Department of Economics and Social Sciences. <http://ffb.uni-lueneburg.de/adjust/english.html>. Dieses Verfahren wird neuerdings vom Statistischen Bundesamt zur Hochrechnung von Stichproben eingesetzt, vgl. Kühnen (2001).

Die Fortschreibungsfaktoren werden grundsätzlich für Deutschland insgesamt vorgegeben, lediglich die Leibrenten werden nach alten und neuen Ländern getrennt angepasst – aufgrund der deutlich unterschiedlichen Anpassung der gesetzlichen Renten in den letzten Jahren.

Im Einzelnen werden folgende Fortschreibungsfaktoren verwendet (Tabelle 2-8):

- Die Entwicklung des nominalen BIP und der Verbraucherpreise wird der VGR bzw. der Fortschreibung (vgl. oben, Abschnitt 2.4, Tabelle 2-8) entnommen.
- Von erheblichem Gewicht für das Einkommensteueraufkommen ist die Lohnsumme; entsprechend ist eine möglichst präzise Lohnfortschreibung wesentlich für eine korrekte Steuerschätzung. Ebenso wie bei den Lohnsteuerschätzungen des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ wird hierzu grundsätzlich auf die Entwicklung der Bruttolöhne- und -gehälter laut VGR abgestellt. Dabei entsteht allerdings das Problem, dass diese Größe auch die (ausschließlich) geringfügig Beschäftigten umfasst, die nicht steuerpflichtig sind (vgl. oben, Abschnitt 2.4.1). Mit Blick auf neuere Meldeergebnisse zu dieser Gruppe aus der Beschäftigtenstatistik hat das Statistische Bundesamt in mehreren Revisionen die Zahl der Arbeitnehmer in der VGR vor allem für die zweite Hälfte der 90er Jahre deutlich nach oben korrigiert, ohne jedoch separate Ergebnisse zu einzelnen Arbeitnehmergruppen bzw. zu den geringfügig Beschäftigten zu veröffentlichen. Im Ergebnis ergibt sich nach aktuellem Stand der VGR, dass die Durchschnittslöhne je Arbeitnehmer von 1995 bis 2002 nur um 9,6 % stiegen, je Arbeitnehmerstunde aber um 16,5 %. Mangels detaillierterer Informationssysteme – auch die Beschäftigtenstatistik bereitet keine Einkommensinformationen auf – wird die Fortschreibung der steuerpflichtigen Löhne grundsätzlich an der Entwicklung der VGR-Lohnsumme je Arbeitnehmerstunde orientiert. Da jedoch auch bei den sozialversicherungspflichtig Beschäftigten (nach deren Entwicklung die lohn- und einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmer ohne Beamte fortgeschrieben werden) die Teilzeitarbeit zugenommen hat, wird ein entsprechender Abschlag von den Lohnzuwächsen vorgenommen. Die resultierende Indexreihe passt ungefähr zum Tariflohnindex der Bundesbank (Monatsbasis)¹⁸. Über den Projektionszeitraum bis 2008 werden die Löhne gemäß den Annahmen des Gemeinschaftsgutachtens der Wirtschaftsforschungsinstitute vom Herbst 2003 sowie den abgeleiteten Vorgaben zu Produktivitätsentwicklung plus Inflationsrate (vgl. oben) fortgeschrieben.
- Die Anpassungen bei Beamtenbesoldung und Versorgungsbezügen der Pensionäre werden für die Vergangenheit in kalenderjährliche Veränderungsrate umgerechnet. Auch

¹⁸ Tariflohnindex für die Gesamtwirtschaft (einschl. aller Nebenvereinbarungen) auf Monatsbasis.

hierbei wird ein geringfügiger Anstieg der Teilzeitarbeit berücksichtigt. Über den Projektionszeitraum bis 2008 werden diese Einkünfte mit der Lohnentwicklung der Arbeitnehmer fortgeschrieben.

- Die Fortschreibung der steuerpflichtigen Löhne und Gehälter der Arbeitnehmer und Beamten (ohne Versorgungsbezüge) bis 2002 ergibt im Vergleich zum entsprechenden Aggregat der VGR eine plausible und im Zeitverlauf relativ konstante Erfassungsquote von gut 92 % (Tabelle 2-9). Der nicht erfasste Teil der Lohnsumme entfällt auf nicht steuerpflichtige Lohnneinkommen (z.B. geringfügige Beschäftigung) sowie nicht erfasste Lohnsteuerpflichtige (dazu ausführlich unten, Abschnitt 2.7).
- Zur Fortschreibung der Gewinneinkommen (Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbständige Arbeit) wird für den Zeitraum bis 2002 auf das Aggregat Betriebsüberschuss/Selbständigeneinkommen der privaten Haushalte aus der VGR abgestellt. Für die Jahre 2003 und 2004 wird auf die Entwicklung der Unternehmens- und Vermögenseinkommen insgesamt laut Gemeinschaftsgutachten der Wirtschaftsforschungsinstitute vom Herbst 2003 zurück gegriffen. Von 2005 an orientiert sich die Fortschreibung an der Entwicklung des nominalen BIP. Zusätzlich werden die Gewinneinkommen in den Jahren 2000 um 6 % und 2001 um 3 % angehoben. Damit soll der Ausweitung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen im Zuge der Steuerreformen pauschal Rechnung getragen werden.¹⁹
- Die Fortschreibung der steuerpflichtigen Einkünfte aus Kapitalvermögen lehnt sich an die Entwicklung des Kassenaufkommens der Kapitalertragsteuern an. Das Aggregat „Nicht veranlagte Steuern vom Ertrag“ (Kapitalertragsteuer) ist ein brauchbarer Indikator für die steuerlich relevanten Gewinnausschüttungen der Kapitalgesellschaften, die Aufkommensentwicklung des Zinsabschlags bildet die versteuerten Zinsen aus Sparguthaben und festverzinslichen Wertpapieren gut ab. Die entsprechenden Einkommensaggregate der VGR bzw. der gesamtwirtschaftlichen Finanzierungs- und Geldvermögensrechnung der Bundesbank werden hier nicht herangezogen, da bei der Einkommensteuer nur ein geringer Teil der in diesen Informationssystemen für die privaten Haushalte nachgewiesenen Kapitaleinkommen erfasst wird. Grund ist vor allem der Sparerfreibetrag sowie die weit verbreitete Hinterziehung. Die Anknüpfung an das Kassenaufkommen ermöglicht es

¹⁹ Als wesentliche Maßnahmen der letzten Jahre sind hier zu nennen: Einführung eines Wertaufholungsgebots, Einschränkung der Teilwertabschreibung und der Bildung von Rückstellungen, Verschlechterung der Abschreibungsbedingungen (Senkung des degressiven Abschreibungssatzes für bewegliche Wirtschaftsgüter von 30 % auf 20 %, Senkung des linearen Abschreibungssatzes für Betriebsgebäude von 4 % auf 3 %), Abzugsverbot von Verlusten aus ausländischen Betriebsstätten in DBA-Staaten.

ferner, Sonderentwicklungen aufgrund von steuerrechtlichen Regelungen einzubeziehen, etwa die hohen Ausschüttungen von Altguthaben 2001 und 2002 in Reaktion auf den Systemwechsel bei der Körperschaftsteuer, die zu einem massiven Anstieg der nicht veranlagten Kapitalertragsteuern geführt haben und sich entsprechend auch in den veranlagten Kapitaleinkommen niederschlagen dürften. Allerdings umfassen diese Kassenaggregate die einbehaltenen Kapitalertragsteuern aller Sektoren, also neben den privaten Haushalten im engeren Sinne auch die privaten Organisationen ohne Erwerbszweck, die Unternehmen, den Staat und die Ausländer. Hier wird vereinfachend unterstellt, dass sich die Kapitaleinkünfte je Einkommensteuerpflichtigen entsprechend dem Durchschnitt über alle Gruppen entwickeln.

- Bei den Vermietungseinkünften wird für die Entwicklung bis 2002 auf den Bruttobetriebsüberschuss des Sektors Grundstücks- und Wohnungswesen laut VGR abgestellt. Für die Zukunft wird mit unterdurchschnittlichen Einkommenszuwächsen gerechnet.
- Analog zu den Gewinneinkunftsarten werden auch die negativen Einkünfte (Verluste) aus Vermietung und Verpachtung gesondert fortgeschrieben. Diese haben ein erhebliches Gewicht für das Steueraufkommen.²⁰ Hierzu wird unterstellt, dass die Verluste gegenüber dem Niveau von 1995 zunächst noch zunehmen, von 1999 an zurückgehen und sich von 2001 an auf 80 % des Niveaus von 1995 stabilisieren. Diese Vorgabe kann begründet werden mit dem Auslaufen der Investitionsförderung in den neuen Ländern, dem Überangebot auf vielen regionalen Immobilienmärkten sowie der Einführung einer Mindestbesteuerung von 2000 an.
- Da die Leibrenten zum ganz überwiegenden Teil aus Renten der gesetzlichen Rentenversicherung bestehen, werden sie bis 2003 anhand der tatsächlichen Rentenanpassungen fortgeschrieben, die dazu in kalenderjährliche Veränderungsraten umgerechnet werden. Für die Entwicklung bis 2008 wird eine im Vergleich zu den Bruttolöhnen niedrigere Anpassung unterstellt.
- Steuerrelevante Ausgabenpositionen werden im Regelfall mit dem Verbraucherpreisindex fortgeschrieben. So wird z.B. bei den (erhöhten) Werbungskosten verfahren, sofern sie nicht für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anfallen. Bei den nachgewiesenen Werbungskosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte werden die Neuregelungen zur Entfernungspauschale berücksichtigt.

²⁰ Im Jahre 1995 standen positiven Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 30,7 Mrd. DM Verluste von 67,1 Mrd. DM gegenüber, so dass sich per saldo ein Verlustbeitrag von 36,3 Mrd. DM ergibt.

Die übrigen hier nicht explizit aufgeführten Einkommens- und Ausgabenpositionen werden mit einer für die jeweilige Größe abgeleiteten Zeitreihe fortgeschrieben. Wesentliche Leitdaten hierzu sind die Entwicklung der Löhne, des nominalen BIP oder des Verbraucherpreisindex.

Tabelle 2-8
Fortschreibungsfaktoren für steuerpflichtige Einkünfte und steuerrelevante Ausgaben

	1995	2001	2002	2003 ¹⁾	2004 ¹⁾	2005 ²⁾	2006 ²⁾	2007 ²⁾	2008 ²⁾	jahresdurchschnittliche Veränderung in %		
										1995/ 2001	2008/ 2001	2008/ 2003
Bruttoinlandsprodukt nominal Veränderung Vorjahr in % Indexreihe 1995 = 100	100,0	115,1	117,2	118,5	121,5	125,4	129,6	133,9	138,3	2,4%	2,7%	3,1%
Bruttolöhne Veränderung Vorjahr in % Indexreihe 1995 = 100	100,0	112,0	113,7	115,8	117,9	120,7	123,7	127,0	130,4	1,9%	2,2%	2,4%
Beamtenbesoldung/-versorgung Veränderung Vorjahr in % Indexreihe 1995 = 100	100,0	111,5	113,2	115,3	117,3	120,2	123,2	126,4	129,9	1,8%	2,2%	2,4%
Gewinneinkommen positiv Veränderung Vorjahr in % Indexreihe 1995 = 100	100,0	116,2	119,7	121,5	127,8	131,8	136,2	140,7	145,4	2,5%	3,2%	3,7%
Gewinneinkommen negativ Veränderung Vorjahr in % Indexreihe 1995 = 100	100,0	93,6	90,8	89,4	84,8	82,1	79,4	76,7	74,2	-1,1%	-3,3%	-3,7%
Kapitaleinkommen: Dividenden Veränderung Vorjahr in % Indexreihe 1995 = 100	100,0	205,3	202,7	139,0	148,6	153,3	158,4	163,7	169,1	12,7%	-2,7%	4,0%
Vermietung/Verpachtung positiv Veränderung Vorjahr in % Indexreihe 1995 = 100	100,0	117,9	120,0	121,2	122,8	124,4	126,1	127,9	129,7	2,8%	1,4%	1,4%
Vermietung/Verpachtung negativ Veränderung Vorjahr in % Indexreihe 1995 = 100	100,0	80,0	80,0	80,0	80,0	80,0	80,0	80,0	80,0	-3,7%	0,0%	0,0%
Leibrenten West Veränderung Vorjahr in % Indexreihe 1995 = 100	100,0	106,4	108,5	110,3	110,3	110,8	112,4	114,1	115,9	1,0%	1,2%	1,0%
Leibrenten Ost Veränderung Vorjahr in % Indexreihe 1995 = 100	100,0	119,0	122,0	123,1	123,1	123,7	125,5	127,4	129,4	2,9%	1,2%	1,0%
Verbraucherpreisindex Veränderung Vorjahr in % Indexreihe 1995 = 100	100,0	108,6	110,1	111,2	112,7	114,1	115,7	117,3	119,0	1,4%	1,3%	1,4%

1) Fortschreibung auf Grundlage der Prognose der Wirtschaftsforschungsinstitute vom Herbst 2003.- 2) Eigene Fortschreibung.
Quellen: Statistisches Bundesamt, Deutsche Bundesbank; Berechnungen des DIW Berlin.

Tabelle 2-9

Bruttolohn- und Gehaltssumme in VGR und im Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell (Fortschreibung) im Vergleich 1995-2002
in Mrd. Euro

	1995	1999	2000	2001	2002
Bruttolöhne und -gehälter (Inländer), VGR	806,4	855,4	884,6	903,7	910,8
Steuerpflichtige Bruttolöhne und -gehälter ¹⁾ , Fortschreibung Simulationsmodell	743,0	784,9	812,8	833,3	841,8
<i>in % BLG VGR</i>	92,1%	91,8%	91,9%	92,2%	92,4%
Arbeiter und Angestellte	669,2	705,4	734,0	754,1	761,5
Beamte	73,9	79,5	78,8	79,1	80,2
1) Ohne Versorgungsbezüge. Quellen: Statistisches Bundesamt, VGR; Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.					

2.5 Abbildung des gegenwärtigen Lohn- und Einkommensteuerrechts

Auf Grundlage der fortgeschriebenen Datenbasis simuliert das Modell das Steueraufkommen nach dem Lohn- und Einkommensteuerrecht der Jahre 1999 bis 2005. Ferner können die Aufkommens- und Belastungswirkungen von alternativen Besteuerungsgrundlagen analysiert werden. Die Datenbasis erlaubt dies allerdings nur insoweit unmittelbar, als jeweilige Veränderungen bei den Besteuerungsgrundlagen anhand der fortgeschriebenen Einkommensteuerdaten des Jahres 1995 abzubilden sind. So lässt sich z.B. die Abschaffung von Freibeträgen oder Steuerabzügen durch Abschalten der jeweiligen Positionen leicht umsetzen, die Neuregelung des Familienleistungsausgleichs kann anhand der Informationen zu den Kinderfreibeträgen simuliert werden, alternative Einkommensteuertarife kann man anhand des fortgeschriebenen zu versteuernden Einkommens testen. Insofern allerdings neue Besteuerungsgrundlagen hinzukommen, müssen entweder Informationen aus anderen Statistiken integriert oder Annahmen aufgrund der vorhandenen Informationen getroffen werden.

Für den Simulationszeitraum können die wesentlichen aufkommensrelevanten Rechtsänderungen im Simulationsprogramm berücksichtigt werden:

- die Neuregelung des steuerlichen Familienleistungsausgleichs von 1996 an sowie die übrigen Maßnahmen bei der Familienbesteuerung,²¹
- die Änderungen beim Einkommensteuertarif einschließlich der bereits festgelegten Tarife der Jahre 2004 und 2005,

²¹ Abgebildet werden die mehrfachen Erhöhungen von Kindergeld und Kinderfreibeträgen sowie die Reduktion des Haushaltsfreibetrags für allein Erziehende. Nicht abgebildet wird die Möglichkeit zum zusätzlichen Abzug von Kinderbetreuungskosten bei Berufstätigkeit.

- die mehrfachen Reformen bei der Besteuerung der außerordentlichen Einkünfte (§ 34 EStG),
- die Halbierung des Sparerfreibetrags von 2000 an sowie die Einführung des Halbeinkünfteverfahrens für Dividenden und andere Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften von 2002 an,²²
- die Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer (§ 35 EStG), deren Wirkung unter Verwendung von Informationen aus der Gewerbesteuerstatistik 1995 auf Grundlage der Einkünfte aus Gewerbebetrieb abgeleitet wird.

Für die Jahre 2004 und 2005 gilt der Rechtsstand vom November 2003. Die Ergebnisse des Vermittlungsverfahrens im Dezember 2003 können bei den hier vorgestellten Berechnungen nicht mehr berücksichtigt werden. Im Rahmen der Aufkommens- und Belastungsanalysen zu Lohnsteuer und festgesetzter Einkommensteuer werden aber die Wirkungen eines Vorziehen der letzten Stufe der Steuerreform auf 2004 untersucht (Kapitel 4, Kapitel 5).

Das Simulationsmodell enthält ferner ein Modul zur Berechnung der Kirchensteuer. Damit kann der Sonderausgaben-Abzug der Kirchensteuer, die im jeweiligen Veranlagungsjahr auf die Lohnsteuer sowie die Voraus- und Nachzahlungen der Einkommensteuer geleistet werden, realitätsnah simuliert werden.²³

Kaum abzubilden sind Steuerreformmaßnahmen, die sich auf die Ermittlung der Gewinn- und Vermietungseinkünfte beziehen.²⁴ Die Datengrundlage weist diese Einkünfte bereits saldiert nach, Informationen über ihre Ableitung aus dem betrieblichen Rechnungswesen fehlen. Da auch keine verlässlichen Daten aus anderen Quellen zur Verfügung stehen, kann den diesbezüglichen Steuerrechtsänderungen nur pauschal bei der Fortschreibung der relevanten Einkünfte Rechnung getragen werden (Bach, Schulz 2002: 34 ff.).

²² Die Halbierung des Sparerfreibetrags wird weitgehend in Anlehnung an ein von Quinke (2001: 28 ff.) entwickeltes Imputationsverfahren abgebildet; zur Modellierung der Wirkung des Halbeinkünfteverfahrens werden die Einkünfte aus Kapitalvermögen anhand des Nachweises über die anzurechnende Körperschaftsteuer des Veranlagungsjahres in Dividenden (einschließlich andere Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften) und Zinsen aufgeteilt.

²³ Grundlage sind die im Datensatz für das Veranlagungsjahr 1995 nachgewiesenen Informationen zur Religionszugehörigkeit und zum Sonderausgaben-Abzug der Kirchensteuer. Bei der Fortschreibung werden Veränderungen der Religionszugehörigkeit (Kirchenaus- und -eintritte) nicht berücksichtigt.

²⁴ Als wesentliche Maßnahmen sind zu nennen: Einführung eines Wertaufholungsgebots, Einschränkung der Teilwertabschreibung und der Bildung von Rückstellungen, Verschlechterung der Abschreibungsbedingungen (Senkung des degressiven Abschreibungssatzes für bewegliche Wirtschaftsgüter von 30 % auf 20 %, Senkung des linearen Abschreibungssatzes für Betriebsgebäude von 4 % auf 3 %), Abzugsverbot von Verlusten aus ausländischen Betriebsstätten in DBA-Staaten, Verlängerung der Spekulationsfrist bei Grundstücksgeschäften auf 10 Jahre.

Nicht abgebildet werden:

- Die Begrenzung der jährlichen Verrechnungsmöglichkeiten zwischen negativen und positiven Einkünften („Mindestbesteuerung“, §§ 2 Abs. 3, 2b EStG). Diese Maßnahme auf Grundlage der Querschnittsdaten von 1995 abzubilden wäre sehr aufwändig, da sie durch die Wirkungen auf den Verlustrück- und -vortrag dynamisch über die Veranlagungsjahre hinweg simuliert werden müsste; zudem müssten deutliche Verhaltensanpassungen berücksichtigt werden, da eine Reihe von „Steuersparmodellen“ durch die Mindestbesteuerung unattraktiv werden. Statt dessen werden die vermutlichen Wirkungen der Mindestbesteuerung pauschal über eine Kürzung der Verluste aus Vermietung/Verpachtung und Gewerbebetrieb berücksichtigt.
- Die Förderung der zusätzlichen Altersvorsorge durch das Altersvermögensgesetz (Altersvorsorgezulage nach Abschnitt XI EStG, Sonderausgabenabzug für Altersvorsorgeleistungen nach § 10a EStG, Förderung der betrieblichen Altersvorsorge). Dazu müssten Informationen über die Inanspruchnahme dieser Maßnahmen integriert werden. Hierzu liegen Erhebungen vor (Infratest 2003), die Belastbarkeit und Verfügbarkeit dieser Informationsquellen ist allerdings noch unklar.
- Das Zweite Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt, das die Neuregelungen zu den Mini-Jobs, zur Ich-AG, zur steuerlichen Förderung von haushaltsnahen Dienstleistungen und zur Förderung von Kleinunternehmen enthält. Auch bei diesen Maßnahmen ist noch unklar, in welchem Umfang sie in Anspruch genommen werden.

Einstweilen werden diese Regelungen entweder pauschal über eine Anpassung des Fortschreibungsrahmens aufgefangen (Mindestbesteuerung) oder bei Niveauschätzungen (zur Lohnsteuer) anhand der vom Bundesfinanzministerium bzw. dem Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ prognostizierten Aufkommenswirkungen korrigiert (Altersvermögensgesetz, 2. Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt) (vgl. auch Tabelle 2-10).²⁵ Vor allem die Förderung der zusätzlichen Altersvorsorge durch das Altersvermögensgesetz und hier insbesondere die Förderung der betrieblichen Altersvorsorge dürften in den nächsten Jahren spürbare Mindereinnahmen auslösen. Es ist vorgesehen, diese Regelungen in das Simulationsmodell zu integrieren.

²⁵ Vgl. auch zu den fiskalischen Wirkungen vom Bundesfinanzministerium für die jeweiligen Gesetzgebungsverfahren durchgeführten Berechnungen in den Finanzberichten des BMF der jeweiligen Jahre sowie BMF: Übersicht über die Steuerrechtsänderungen seit 1964/65. <http://www.bundesfinanzministerium.de/Anlage5909/Steuerrechtsaenderungen-seit-1964/-1965.pdf>

2.6 Wesentliche Modelleigenschaften

Der Kernbereich des Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodells besteht aus Veranlagungsmodulen, die auf Grundlage der fortgeschriebenen steuerstatistischen Einzeldaten die Besteuerungsgrundlagen sowie die Steuerbelastung realitätsnah ermitteln. Die Stärke derartiger Mikrosimulationsmodelle liegt in ihrer komplexen und realitätsnahen Abbildung von Aufkommens-, Belastungs- und Verteilungswirkungen der Besteuerung.

Das Modell enthält keine Module, die Verhaltensanpassungen der Steuerpflichtigen auf Änderungen des Steuerrechts oder anderer Rahmenbedingungen modellendogen abbilden. Leistungsfähige empirisch fundierte mikroökonomische Modelle sind allerdings methodisch aufwändig; in Deutschland gibt es nur wenige derartige Ansätze zur Analyse der Wirkungen von direkten Steuern oder Transfers (dazu etwa Buslei und Steiner 1999, Wagenhals 2000); aus einzelnen Querschnittsdatensätzen wie der Einkommensteuerstatistik 1995 lassen sich die erforderlichen Informationen über Reaktionsmuster der Steuerpflichtigen nicht gewinnen. Ferner bildet das Simulationsmodell allein die steuerpflichtigen natürlichen Personen (Ledige und Ehepaare) ab; Personen ohne steuerpflichtige Einkünfte wie etwa der größere Teil der Rentner, viele Arbeitslose oder die meisten Sozialhilfeempfänger sowie Schüler und Studenten fehlen. Insoweit hat es einen partialanalytischen Charakter. Wechselwirkungen mit dem Produktionsbereich (z.B. Lohn- und Preisreaktionen) sowie weitere Rückwirkungen (z.B. Änderungen der Primäreinkommen und deren Verteilung, Wirkungen auf Konjunktur und Wachstum), die durch Änderungen bei der Einkommensteuer entstehen, können ebenfalls nicht abgebildet werden. Das Modell beschreibt insoweit lediglich die unmittelbare „formale Inzidenz“ der Besteuerung. Diese Ergebnisse sind zu unterscheiden ist von der effektiven Belastungswirkung unter Berücksichtigung von wirtschaftlichen Anpassungsprozessen, die durch die Besteuerung ausgelöst werden.

Da Verhaltensanpassungen zumeist Zeit brauchen, fällt die Ausblendung von Anpassungsreaktionen und wirtschaftlichen Rückwirkungen bei Analysen mit typischerweise kurz- bis mittelfristigem Zeithorizont in der Regel nicht so stark ins Gewicht. Dies gilt zumindest für die grundlegenden Wirkungen der Besteuerung auf die wirtschaftliche Entwicklung, etwa auf das Arbeitsangebot und die Beschäftigung, Ersparnisbildung und Investitionen etc. Derartige Wirkungen können über den Fortschreibungsrahmen berücksichtigt werden. Liegen eindeutige Anhaltspunkte für Reaktionsmuster vor, können diese explizit vorgegeben werden, etwa bei der Fortschreibung der Steuerpflichtigen und deren Einkünfte (z.B. mehr Selbständige und höhere Gewinne in Reaktion auf eine Senkung der Unternehmensbesteuerung) oder durch Manipulation einzelner steuerrelevanter Merkmale (z.B. Inanspruchnahme von Förderprogrammen für die betriebliche oder private Altersvorsorge, Änderung von Portfolio- oder

Finanzierungsentscheidungen in Reaktion auf Maßnahmen bei der Besteuerung von Kapitaleinkünften). Dazu kann man auf Forschungsergebnisse aus anderen Studien zurückgreifen – sofern vorhanden – oder Plausibilitätsannahmen treffen und im Rahmen von Sensitivitätsanalysen testen.

Bei den folgenden Analysen zum Lohn- und Einkommensteueraufkommen am aktuellen Rand und für die nächsten Jahre (Kapitel 4 und 5) werden allerdings keine derartigen Verhaltensanpassungen oder sonstigen Rückwirkungen berücksichtigt. Vielmehr werden durch die Übernahme der aktuellen Konjunkturprognose des Gemeinschaftsgutachtens der Wirtschaftsforschungsinstitute die allgemeinen Wirkungen der Besteuerung – namentlich die Wirkungen der Tarifentlastungen 2004 und 2005 – in die Annahmen zur wirtschaftlichen Entwicklung „eingepreist“.

2.7 Evaluierung des Modellaufkommens 1999 bis 2002 auf Grundlage der kassenmäßigen Steuereinnahmen

Auf Grundlage der fortgeschriebenen Veranlagungsdaten simuliert das Modell folgende Komponenten der Einkommensbesteuerung für die Simulationsjahre von 1995 an:

- die einbehaltene Lohnsteuer,
- die bei der Veranlagung festgesetzte Einkommensteuer,
- den Solidaritätszuschlag auf diese Komponenten,
- die Kirchensteuer auf diese Komponenten.

Durch den Rückgriff auf die Veranlagungsdaten sowie die Lohnsteuerkarten (reine Lohnsteuerfälle ohne Steuererklärung) simuliert das Modell grundsätzlich das „*entstehungs-mäßige*“ Steueraufkommen – also die Steuerbelastung, die sich auf die Besteuerungsgrundlagen des jeweiligen Veranlagungszeitraums (das jeweilige Veranlagungsjahr) bezieht. Diese Ergebnisse sind nicht ohne weiteres mit den *kassenmäßigen* Steuereinnahmen der Einkommensteuer vergleichbar, wie sie in der Finanzstatistik nachgewiesen werden und wie sie der Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ für die nächsten Jahre prognostiziert. Das dort dargestellte Kassenaufkommen der verschiedenen Komponenten der Einkommensbesteuerung speist sich zum einen aus der *laufenden* Quellen- und Abzugsbesteuerung (Lohnsteuer, Kapitalertragsteuern, Zinsabschlag). Zum anderen umfasst das Kassenaggregat der „veranlagten“ Einkommensteuer neben den Einkommensteuer-Vorauszahlungen (für Selbständigeinkünfte, Vermietungs- und Kapitaleinkünfte, sonstige Einkünfte, die grundsätzlich anhand der vorliegenden Steuerbescheide bemessen werden) auch Steuernachzahlungen oder -erstattungen im Rahmen der Veranlagungsverfahren, die sich auf die Steuerveranlagung *früherer* Jahre beziehen.

Während die einbehaltene Lohnsteuer weitgehend dem kassenmäßigen Lohnsteueraufkommen entspricht (vgl. auch oben, Abschnitt 2.3), lässt sich die festgesetzte Einkommensteuer nicht unmittelbar aus den Kassenaggregaten der Einkommensbesteuerung ableiten. Etwa können größere Nachzahlungen oder Rückerstattungen für frühere Veranlagungsjahre, die im Kassenaggregat der „veranlagten“ Einkommensteuer auflaufen, den Vergleich mit den Veranlagungsergebnissen des betreffenden Jahres verzerren. Um die damit verbundenen Abweichungen genauer einzuschätzen, bräuchte man detaillierte Informationen über die betreffenden Lag-Strukturen, die auch von temporären Sondereffekten überlagert werden können (z.B. starke Ausnutzung von Steuervergünstigungen Mitte bis Ende der 90er Jahre). Um dennoch auch für die festgesetzte Einkommensteuer zumindest eine grobe ex-post Evaluierung der Modellergebnisse für die Jahre bis an den aktuellen Rand durchzuführen, wird hier vereinfachend unterstellt, dass sich diese Effekte ausgleichen.

Im Folgenden werden für die festgesetzte Einkommensteuer sowie die einbehaltene Lohnsteuer jeweils ein *Referenzaufkommen* aus den Kassenergebnissen abgeleitet und mit den Modellergebnissen für 1999 bis 2002 verglichen (Tabelle 2-10).

Tabelle 2-10

**Evaluierung des Modellaufkommens 1999 bis 2002
auf Grundlage der kassenmäßigen Steuereinnahmen**

Steuerart	1995			1999			2000			2001			2002		
	Insgesamt		Anteil EST- Veranlagte ¹⁾	Insgesamt		Anteil EST- Veranlagte ¹⁾	Insgesamt		Anteil EST- Veranlagte ¹⁾	Insgesamt		Anteil EST- Veranlagte ¹⁾	Insgesamt		Anteil EST- Veranlagte ¹⁾
	Mill. Euro	%	Mill. Euro	Mill. Euro	%	Mill. Euro	Mill. Euro	%	Mill. Euro	Mill. Euro	%	Mill. Euro	Mill. Euro	%	Mill. Euro
Steueraufkommen Kasse	Finanzstatistik														
Einkommensteuer (brutto)	163 348	89,1	145 506	192 742	89,4	172 375	203 842	89,4	182 205	206 953	87,3	180 699	202 989	88,9	180 533
Lohnsteuer (vor Abzug Kindergeld)	144 542			163 247			166 672			163 880			166 707		
+ Monatsversch. LSt Januar	- 369			- 166			549			- 462			148		
- Pauschale Lohnsteuer ¹⁾	3 840			4 055			3 869			3 941			3 997		
= Lohnsteuer korrigiert	140 333	93,5	131 282	159 027	93,5	148 769	163 351	93,5	152 815	159 476	93,5	149 190	162 859	93,5	152 354
Veranlagte Einkommensteuer	7 157	100	7 157	10 887	100	10 887	12 225	100	12 225	8 771	100	8 771	7 541	100	7 541
Nicht veranl. Steuern vom Ertrag	8 648	40	3 459	11 308	40	4 523	13 515	45	6 082	20 885	45	9 398	14 024	45	6 311
Zinsabschlag	6 548	45	2 947	6 045	45	2 720	7 334	50	3 667	8 961	50	4 481	8 478	50	4 239
Investitionszulage EStG	662	100	662	165	100	165	556	100	556	809	100	809	841	100	841
Eigenheimzulage	-	100	-	5 310	100	5 310	6 861	100	6 861	8 051	100	8 051	9 247	100	9 247
Altersvermögensgesetz ²⁾															
Wirkung Kasse													51		481
Sondereffekte ³⁾									750			- 700			-
Referenzaufkommen															
Einbehaltene Lohnsteuer			131 282			148 769			153 565			148 541			152 835
Festgesetzte Einkommensteuer ⁴⁾			145 506			172 375			182 955			179 999			180 533
zum Vergleich:	Einkommensteuerstatistik			Ex-post-Prognose DIW Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell											
Steueraufkommen Veranlagung															
Einbehaltene Lohnsteuer															
Abweichung v. Referenzaufk.															
Abweichung in % Referenzaufk.															
Festgesetzte Einkommensteuer ⁴⁾															
Abweichung v. Referenzaufk.															
Abweichung in % Referenzaufk.															
<small>1) Eigene Schätzung.- 2) Nicht im Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin abgebildete Reformen; eigene Schätzung.- 3) Verschiebung von Lohnbestandteilen ins Folgejahr bei Tarifenkung; eigene Schätzung.- 4) Einschließlich verrechnetes Kindergeld in Fällen mit Kinderfreibetrag. Quellen: Bundesministerium der Finanzen, Finanzstatistik; Statistisches Bundesamt, Einkommensteuerstatistik 1995; Berechnungen mit dem Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.</small>															

Einbehaltene Lohnsteuer

Die Löhne (einschließlich der Versorgungsbezüge) aus abhängiger Beschäftigung machen den überwiegenden Teil der steuerpflichtigen Einkünfte aus. Entsprechend entfällt auch der

größte Teil des kassenmäßigen Einkommensteueraufkommens auf die Lohnsteuer (Tabelle 2-10). Da das Modell die einbehaltene Lohnsteuer simuliert, die einen relativ engen Bezug zur kassenmäßigen Aufkommensentwicklung der Lohnsteuer hat, kann diese Komponente des Simulationsmodells vergleichsweise zuverlässig anhand des Kassenaufkommens der Lohnsteuer überprüft werden.

Zur Ableitung eines Referenzaufkommens für die einbehaltene Lohnsteuer müssen – ausgehend von den kassenmäßigen Lohnsteuereinnahmen – zunächst folgende Korrekturen vorgenommen werden:

- Das Kindergeld wird in der Finanzstatistik von 1996 an mit der Lohnsteuer verrechnet (Neuregelung des steuerlichen Familienleistungsausgleichs).²⁶ Da das Berechnungsmodul zur Lohnsteuer das Kindergeld nicht berücksichtigt, wird es bei der Ableitung des Referenzaufkommens wieder hinzugerechnet.
- Zu berücksichtigen ist ferner der einmonatige Lag, mit dem die Unternehmen die Lohnsteuer abführen. Zur Ableitung der tatsächlich für das Kalenderjahr entrichteten Lohnsteuer werden die Lohnsteuereinnahmen des Januars des folgenden Jahres hinzugerechnet und die Lohnsteuereinnahmen des Januars des laufenden Jahres abgezogen.
- Aus dem Referenzaufkommen sind ferner die pauschalen Lohnsteuerzahlungen der Arbeitgeber herauszurechnen, die das Modell nicht abbildet. Die pauschale Lohnsteuer wird auf bestimmte Lohnzahlungen bzw. geldwerte Vorteile aus dem Arbeitsverhältnis erhoben;²⁷ sie wird von den Arbeitgebern pauschal ermittelt, an die Finanzkasse abgeführt und nicht im konventionellen Lohnsteuer-Verfahren individuell zugerechnet. Daher bleiben diese Steuerzahlungen bei der Einkommensteuer-Veranlagung der Arbeitnehmer unberücksichtigt und sind entsprechend in der Datengrundlage des Modells nicht nachgewiesen. Zur Aufkommensentwicklung der pauschalen Lohnsteuer wurde eine eigene Schätzung durchgeführt. Diese berücksichtigt zum einen die mehrfachen Reformen bei der Pauschalbesteuerung der geringfügigen Beschäftigung; zugleich gibt es Hinweise darauf, dass die Unternehmen die Möglichkeiten der Pauschalbesteuerung stärker nutzen, um die Lohnsteuerbelastungen für gut verdienende Arbeitnehmer zu reduzieren.

²⁶ Das Kindergeld wird entweder über die Familienkassen der Bundesanstalt für Arbeit oder bei Arbeitnehmern im Rahmen des Lohnsteuerverfahrens über die Arbeitgeber ausgezahlt.

²⁷ Dies betrifft: Beschäftigung von geringfügig oder kurzfristig Beschäftigten, Fahrtkostenzuschüsse und Firmenwagenstellung, Abgabe von Mahlzeiten im Betrieb, steuerpflichtiger Ersatz von Verpflegungsmehraufwendungen, Zahlungen des Arbeitgebers für eine Direktversicherung des Arbeitnehmers oder für Zuwendungen an eine Pensionskasse, verbilligte oder unentgeltliche Übereignung von Computern, Zuwendungen bei Betriebsveranstaltungen, Gewährung von Erholungsbeihilfen.

Für das Basisjahr 1995 ergibt sich unter Berücksichtigung dieser Korrekturen, dass die in der Steuerstatistik nachgewiesene einbehaltene Lohnsteuer 93,5 % der resultierenden bereinigten Kassengröße ausmacht (Tabelle 2-10). Unterstellt man, dass die Schätzung der pauschalen Lohnsteuer einigermaßen belastbar ist, muss die verbleibende Abweichung ganz überwiegend darauf beruhen, dass zahlreiche Lohnsteuerpflichtigen keine Steuererklärung abgegeben und auch ihre Lohnsteuerkarten nicht an die Finanzbehörden zurückgegeben haben.

Schwer einzuschätzen ist, wie sich diese Erfassungsquote seit 1995 verändert hat. So ist im Zuge der Steuerreformen der 90er Jahre die Pflichtveranlagung ausgeweitet worden (steuerlicher Familienleistungsausgleich, Erweiterungen beim Katalog der steuerfreien Einkünfte mit Progressionsvorbehalt), ferner dürften auch höhere Vermögenseinkünfte, die Halbierung des Sparerfreibetrags von 2000 an sowie steigende Unterhaltszahlungen an den geschiedenen Partner tendenziell zu zunehmender Veranlagung führen. Ein gewichtiger gegenläufiger Effekt dürfte sich aber aus dem Wegfall der Einkommensgrenzen ergeben haben, ab der auch für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit stets eine Veranlagung durchzuführen war: Bis 1995 betrug diese Grenze 27 000 DM für Ledige bzw. 54 000 DM für Verheiratete (§ 46 Abs. 1 EStG), von 1996 an ist sie aufgehoben worden. Aus ersten Ergebnissen der Einkommensteuerstatistik 1998 gibt es Hinweise, dass vor allem Lohnsteuerpflichtige ohne andere Einkünfte oder sonstige Merkmale, die eine Pflichtveranlagung auslösen, in geringerem Umfang eine Steuererklärung abgeben. Mangels genauerer Informationen wird zur Ableitung des Referenzaufkommens die Erfassungsquote von 1995 über den gesamten Simulationszeitraum konstant gehalten.

Im Hinblick auf die noch nicht im Simulationsmodell abgebildeten Reformen der letzten Jahre – das Altersvermögensgesetz und das zweite Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt – wird das Referenzaufkommen um die vom Bundesfinanzministerium prognostizierten Aufkommenswirkungen korrigiert. Dies betrifft den hier betrachteten Evaluierungszeitraum bis 2002 nur in geringem Umfang.

Für die Jahre 2000 und 2001 wird zusätzlich – in Anlehnung an die Vorgehensweise des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ – als Sondereffekt berücksichtigt, dass in Reaktion auf die Tarifsenkung im Jahr 2001 flexible Lohnbestandteile (Tantiemen, Prämienzahlungen) des Jahres 2000 in das Folgejahr vorschoben wurden.

Insgesamt ergibt die ex-post-Prognose des Modells zur einbehaltenen Lohnsteuer über den Zeitraum von 1999 bis 2002 eine sehr gute Annäherung an das Referenzaufkommen (Tabelle 2-10).

Festgesetzte Einkommensteuer

Neben der Unsicherheit über die Veranlagungs-Lags muss man bei der Ableitung eines Referenzaufkommens für die festgesetzte Einkommensteuer aus den Kassenaggregaten berücksichtigen, dass sich die Quellensteuern auf Kapitalerträge nur etwa zur Hälfte in der Einkommensteuer-Veranlagung der natürlichen Personen niederschlagen. Diese Quellensteuern werden auch auf Kapitalerträge von Kapitalgesellschaften oder anderen inländischen juristischen Personen des privaten oder öffentlichen Rechts (z.B. Stiftungen, Vereine u.ä.) sowie von Ausländern erhoben, sofern sie nicht steuerfrei gestellt sind; dieser Personenkreis wird aber nicht zur deutschen Einkommensteuer veranlagt und taucht deshalb in der Einkommensteuerstatistik nicht auf. Analysen auf Grundlage der Ergebnisse von Einkommensteuerstatistik und Körperschaftsteuerstatistik 1995 ergeben, dass schätzungsweise nur ein Anteil von 40 % der Kapitalertragsteuern und 45 % des Zinsabschlags bei der Veranlagung zur Einkommensteuer geltend gemacht wird. Diese Anteile werden für den Zeitraum der ex-post-Prognose übernommen, jedoch vom Jahr 2000 an leicht erhöht, da ab diesem Veranlagungszeitraum der Sparerfreibetrag deutlich verringert wurde, somit mehr Einkommensteuerpflichtige diese Quellensteuern gezahlt und auch in der Steuererklärung angegeben haben dürften.

Da das Einkommensteuer-Simulationsmodell die festgesetzte Einkommensteuer ausweist, müssen bei der Berechnung des Referenzaufkommens Subventionen wie die Eigenheimzulage und die Investitionszulage hinzugerechnet werden, die von den Finanzbehörden ausgezahlt und mit dem Kassenaufkommen der veranlagten Einkommensteuer verrechnet werden.

Angesichts der erheblichen Schätzunsicherheiten bezüglich der Veranlagungs-Lags sowie der Berücksichtigung der Quellensteuern bei der Veranlagung ist die Evaluierung der ex-post-Prognose zur festgesetzten Einkommensteuer weniger belastbar als die zur Lohnsteuer. Dabei ist aber zu berücksichtigen, dass die Simulationen zur festgesetzten Einkommensteuer nicht für Niveauschätzungen, sondern für Aufkommens- und Belastungsanalysen von Steuerrechtsänderungen eingesetzt werden. Für diesen Zweck ergeben die Modellergebnisse im Vergleich zum Referenzaufkommen eine hinreichende Annäherung an das mutmaßliche tatsächliche Aufkommen (Tabelle 2-10).

3 Aufbereitung der Simulationsergebnisse

3.1 Berechnung von Aufkommenselastizitäten

Für Zwecke der Steuerschätzung und der Finanzplanung ist die *Elastizität* des Steueraufkommens in Reaktion auf Änderungen der steuerlichen Bemessungsgrundlagen bzw. der

dieser zugrunde liegenden wirtschaftlichen Größen von Interesse. So leitet der Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ das Lohnsteueraufkommen mittels eines Elastizitätenansatzes aus einer Fortschreibung der Bruttolohnsumme je Arbeitnehmer ab (Boss, Elendner 2000, 2003; Gebhardt 2001). Dabei werden durchschnittliche Lohnsteuerelastizitäten je Arbeitnehmer im Rahmen von Lohnsteuermodellen geschätzt, die auf fortgeschriebenen Daten der letzten Lohnsteuerstatistik (Programmtabellen) basieren.

Im folgenden Kapitel 4 werden Elastizitäten des Lohnsteueraufkommens auf Grundlage der fortgeschriebenen Datengrundlage berechnet. Das zugrundeliegende Konzept wird im Folgenden kurz erläutert.

Gegeben einen formalen oder empirisch ermittelten Zusammenhang $T(Y)$ zwischen einem Steueraufkommen T und einer Besteuerungsgrundlage Y , ist die Steueraufkommenselastizität ε definiert als *relative Änderung des Steueraufkommens* in Reaktion auf die *relative Änderung der Besteuerungsgrundlage*:²⁸

$$\varepsilon = (dT / T) / (dY / Y), \quad (1)$$

wobei dT und dY die Änderungen von Steueraufkommen und Besteuerungsgrundlage bezeichnen. Durch einfache Umformungen lässt sich die Steueraufkommenselastizität auch als Quotient von Grenz- und Durchschnittsteuerbelastung ausdrücken:

$$\varepsilon = (dT / dY) / (T / Y). \quad (1a)$$

Bei den einschlägigen Elastizitätsberechnungen zum Einkommensteueraufkommen oder seiner Komponenten (z.B. Lohnsteuer) wird zumeist die jeweilige Steuerbelastung T in Abhängigkeit von den relevanten gesamtwirtschaftlichen Einkommensaggregaten gesetzt – z.B. dem Bruttoinlandsprodukt, dem Volkseinkommen oder der Bruttolohn- und -gehaltssumme. Die Steuerbelastung hängt allerdings von den Bemessungsgrundlagen ab: den steuerpflichtigen Einkünften, aus denen unter Berücksichtigung von persönlichen Abzugsbeträgen (Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen) ein „zu versteuerndes Einkommen“ (ZVE) abgeleitet und auf das der Einkommensteuertarif angewendet wird. Im Rahmen von Lohn- und Einkommensteuersimulationsmodellen bietet es sich an, die Steuerfunktion entsprechend zu differenzieren in $T(ZVE(Y))$. Die Steueraufkommenselastizität ε lässt sich dann analog erweitern in:

²⁸ Vgl. zum Folgenden Boss, Elendner (2000: 18 ff.; 2003: 14 ff.) oder die einschlägige finanzwissenschaftliche Lehrbuchliteratur zur Steuertechnik.

$$\begin{aligned} \varepsilon &= [(dT / T) / (dZVE / ZVE)] * [(dZVE / ZVE) / (dY / Y)] , & (2) \\ &= \text{„Tarifelastizität“} * \text{„Bemessungsgrundlagenelastizität“} \end{aligned}$$

also dem Produkt aus der reinen Tarifelastizität der Lohn- oder Einkommensteuer, wie sie sich unmittelbar aus den gesetzlichen Regelungen zum Steuertarif in Abhängigkeit vom ZVE ergibt (§ 31 ff. EStG) sowie der Elastizität der Bemessungsgrundlagen (ZVE) in Abhängigkeit der betrachteten Einkommensgröße. Einfache Umformungen von (2) führen ferner zu :

$$\begin{aligned} \varepsilon &= [(dT / dZVE) / (T / ZVE)] * [(dZVE / ZVE) / (dY / Y)] , & (2a) \\ &= (\text{Grenzsteuersatz} / \text{Durchschnittsteuersatz}) * (\text{rel. Änd. ZVE} / \text{rel. Änd. Einkommen}) \end{aligned}$$

Die Einkommensteuertarife 2003 bis 2005 sowie die zugehörigen *Tarifelastizitäten* sind in den folgenden Abbildungen dargestellt (jeweils für die Grundtabelle). Im Eingangsbereich des Steuertarifs liegen die Tarifelastizitäten aufgrund des niedrigen Durchschnittsteuersatzes sehr hoch; bei steigendem ZVE ergibt sich der typische fallend-konvexe Verlauf, der durch den zunächst schnellen Anstieg der Durchschnittsteuersätze entsteht; beim Erreichen des Spitzensteuersatzes ergibt sich ein „Knick“ mit anschließend wieder stärker sinkender Tarifelastizität, da in der oberen Proportionalzone des Einkommensteuertarifs die Grenzsteuersätze konstant in Höhe des Spitzensteuersatzes bleiben, die Durchschnittsteuersätze aber noch weiter steigen; bei weiter steigendem ZVE konvergiert der Durchschnittsteuersatz gegen den Spitzensteuersatz, entsprechend konvergiert die Elastizität gegen 1 (Abbildung 3-2).

Ein kurzer Blick auf die Wirkungen der unterschiedlichen Steuertarife 2003 bis 2005 zeigt:

- Die Tarife 2004 und 2005 sehen gegenüber dem Tarif 2003 eine schrittweise Erhöhung des Grundfreibetrags sowie einen verschärften Anstieg der Grenzbelastungen in der ersten Progressionszone vor – ausgehend von den reduzierten Eingangsteuersätzen bis zum „Knick“ im Anstieg der Grenzbelastungen beim Übergang zur zweiten Progressionszone. Dadurch *steigen* die Tarifelastizitäten im *unteren* und *mittleren* Einkommensbereich deutlich gegenüber dem 2003er Tarif. Bereits der Steuertarif 2004 bringt in dem für das Steueraufkommen besonders relevanten Einkommensbereich von einem ZVE von 15 000 Euro an (Splittingtabelle: 30 000 Euro) einen deutlichen Anstieg der Elastizitäten gegenüber 2003; der Übergang zum 2005er Tarif erhöht diesen Effekt nur noch geringfügig.
- Im oberen Einkommensbereich sinken die Tarifelastizitäten 2004 und 2005 hingegen gegenüber 2003 – dies ist auf die Senkung des Spitzensteuersatzes zurückzuführen.

Abbildung 3-1

Einkommensteuertarife 2003, 2004 und 2005
Grundtabelle

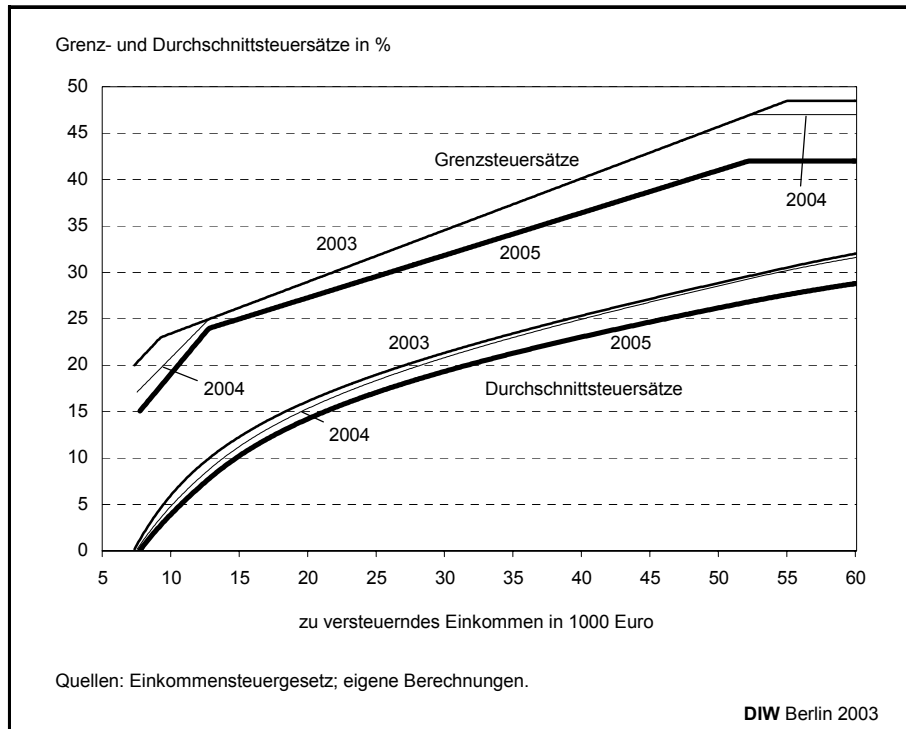
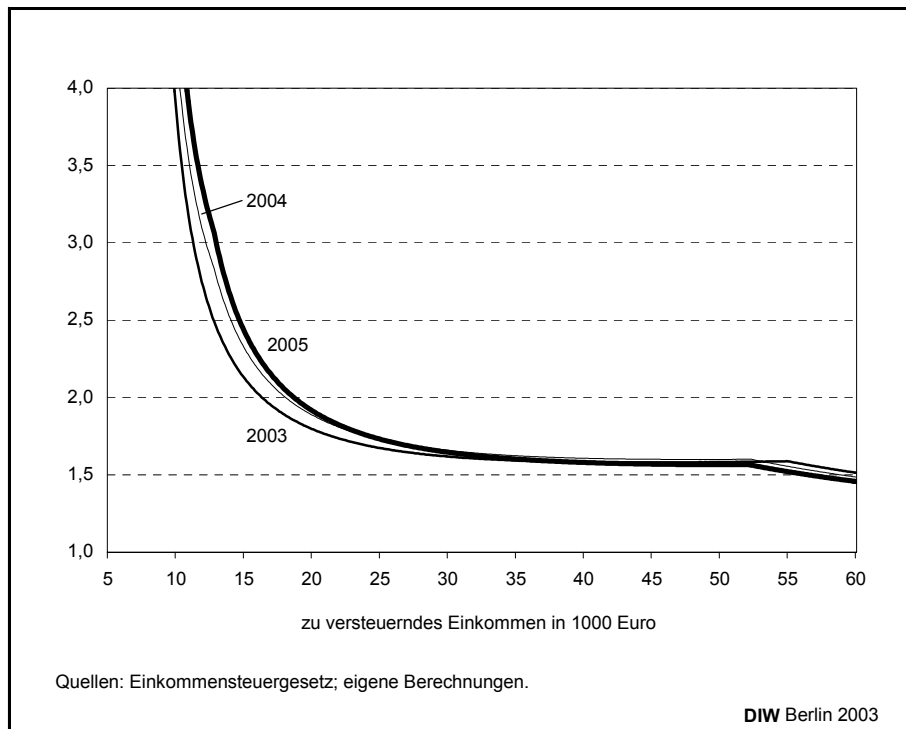


Abbildung 3-2

Tarifelastizitäten 2003, 2004 und 2005
Grundtabelle



Die *Bemessungsgrundlagenelastizität* hat mit steigendem Einkommen tendenziell einen ähnlichen fallend-konvexen Verlauf. Hierbei kommt es auf die Abzugsbeträge zwischen steuerpflichtigem Einkommen und ZVE an. Freibeträge oder Pauschbeträge sind absolut limitiert; Werbungskosten oder außergewöhnliche Belastungen sowie teilweise auch die abziehbaren Vorsorgeaufwendungen variieren nicht unmittelbar mit den Einkommensgrößen, jedenfalls nicht kurzfristig. Somit fällt der Anstieg des ZVE in Relation zur Erhöhung der steuerpflichtigen Einkünfte im Normalfall sehr hoch aus, zumeist beträgt er 100 %. Dadurch bewegen sich die Elastizitäten schon bei mittleren Einkommen in der Nähe von 1.²⁹ Steuerpflichtige mit sehr hohen Einkommen haben deutlich höhere Abzugsbeträge, so dass die durchschnittliche Bemessungsgrundlagenelastizität für diese Gruppen teilweise wieder steigt.³⁰

3.2 Aufbereitung der Simulationsergebnisse nach sozio-ökonomischen Merkmalen

In Kapitel 5 werden die Modellergebnisse zum entstehungsmäßigen Einkommensteueraufkommen (festgesetzte Einkommensteuer) für die Jahre 2003 bis 2005 nach sozio-ökonomischen Merkmalen dargestellt: Familienstand, Einkommen, sozialer Stellung (Status im Erwerbsleben) sowie Haushaltstyp (Ledige und Verheiratete mit und ohne Kinder). Ferner werden in Kapitel 6 Verteilungsanalysen auf Grundlage eines simulierten Nettoeinkommens nach Einkommensteuer durchgeführt, das dem verfügbaren Haushaltseinkommen der Steuerpflichtigen angenähert ist.

Die dabei verwendeten sozio-ökonomischen Kategorisierungen orientieren sich so weit wie möglich an den Definitionen von Bevölkerungsstatistik, Mikrozensus, Haushaltserhebungen und Wirtschaftsrechnungen der amtlichen Statistik sowie anderen Erhebungen der Wirtschafts- und Sozialforschung (z.B. SOEP, ASID). Damit können die hier vorgestellten Ergebnisse mit Informationen dieser Statistiken oder den Ergebnissen anderer Studien verglichen werden. Aufgrund des Bezugs auf die steuerstatistische Informationsbasis bleiben kleinere Abweichungen in den Definitionen. Im Folgenden werden die hier verwendeten Definitionen und Konzepte erläutert.

Familienstand

Die Darstellung nach dem *Familienstand* (*ledig/verheiratet*) lehnt sich an die Praxis der Einkommensteuerstatistik an, in deren Programmtabellen die Steuerpflichtigen häufig in Be-

²⁹ Vgl. dazu unten, Kapitel 4.3, sowie Boss, Elendner (2000: 19 ff.; 2003: 16 ff.).

³⁰ Vgl. dazu unten, Kapitel 4.3, Tabelle 4-5, Tabelle 4-6.

steuerung nach der „Grundtabelle“ (§ 32a Abs. 1 bis 3 EStG) und Besteuerung nach der „Splittingtabelle“ (Ehegattenbesteuerung nach dem Splittingverfahren, § 32a Abs. 5 und 6 EStG) differenziert werden (Statistisches Bundesamt 1999). Dabei werden *zusammenveranlagte Ehepaare* als *ein Steuerpflichtiger* gezählt, wie es auch das Besteuerungsverfahren praktiziert. Diese Abgrenzung trifft die tatsächlichen Familienstands-Verhältnisse der Steuerpflichtigen zwar nicht in allen Fällen exakt, die Abweichungen fallen aber kaum ins Gewicht (vgl. oben, Abschnitt 2.4.2).

Gesamtbetrag der Einkünfte

Ferner werden die Simulationsergebnisse nach dem „*Gesamtbetrag der Einkünfte*“ tabelliert, wie es auch in der Steuerstatistik überwiegend geschieht. Diese Einkommensgröße enthält die Summe der steuerpflichtigen Einkünfte über die einzelnen Einkunftsarten (Einnahmen abzüglich Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten), vermindert um den Altersentlastungsbetrag sowie den Freibetrag für Land- und Forstwirtschaft (§ 13 Abs. 3 EStG); sie kann als steuerpflichtiges Bruttoeinkommen interpretiert werden.

Erwerbsstatus

Die Eingruppierung der Steuerpflichtigen nach sozialer Stellung richtet sich nach dem *Erwerbsstatus*. Entsprechend der Vorgehensweise bei der Fortschreibung der Steuerpflichtigen werden folgende Gruppen unterschieden (vgl. Abschnitt 2.4.3):

- Selbständige (Landwirte, Gewerbetreibende, Freiberufler),
- sozialversicherungspflichtige Arbeitnehmer,
- Beamte,
- Nichterwerbstätige (Erwerbslose, Nichterwerbspersonen).

Bei Ehepaaren werden Mann und Frau zunächst getrennt eingestuft, der Status des Ehepaars richtet sich nach dem Erwerbsstatus des Partners mit den höheren steuerpflichtigen Einkünften.

Haushalts- bzw. Familientyp

Die Steuerpflichtigen können nach dem Vorhandensein von *Kindern* unterschieden werden. Die Berechnungen stellen auf die Informationen zu den *steuerlich* „relevanten“ Kindern ab, also die Kinder der Steuerpflichtigen, die in den steuerlichen Familienleistungsausgleich nach § 31 EStG einbezogen sind – für die also Kindergeld oder Kinderfreibeträge gewährt werden. Vereinfacht gesagt sind dies die unterhaltsberechtigten Kinder der Steuerpflichtigen. Dazu gehören auch erwachsene Kinder, die sich in der Berufsausbildung befinden (bis zum 27. Lebensjahr), oder behinderte Kinder (im Alter unbegrenzt); die Kinder müssen nicht im Haushalt der Eltern wohnen, sie können auch im europäischen Ausland leben (EU/EWR); umgekehrt können junge Erwachsene mit eigenem Einkommen im Haushalt der Eltern woh-

nen, in diesem Fall sind die Eltern nicht mehr kindergeldberechtigt. Insoweit gibt es hier geringfügige Abweichungen zur Bevölkerungs- oder Sozialstatistik, die aber nicht nennenswert ins Gewicht fallen.

Eine entsprechende Darstellung nach Familienstand und Kindern bildet die wesentlichen Haushaltszusammenhänge der meisten Steuerpflichtigen ab. Abweichungen zur Sozialstatistik bestehen allerdings hinsichtlich der nichtehelichen Lebensgemeinschaften, die im sozio-ökonomischen Sinne eine Haushaltsgemeinschaft darstellen.³¹ Diese Gruppe lässt sich in der Steuerstatistik nicht identifizieren, die jeweiligen Steuerpflichtigen werden in der Steuerstatistik als „Grundtabellenfälle“ eingestuft, das Besteuerungsverfahren gibt auch sonst keine Hinweise auf diesen Haushaltstyp. Nach dem aktuellen Mikrozensus (2002) leben immerhin 11 % der insgesamt 21,6 Mill. Paare in einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft (einschließlich gleichgeschlechtlicher Partnerschaften); von den nichtehelichen Lebensgemeinschaften hat etwa ein Viertel Kinder im Haushalt. Zu beachten ist auch, dass in Mehrpersonenhaushalten im Sinne der Wirtschafts- und Sozialstatistik auch mehrere Generationen wohnen können (z.B. die Großmutter); ferner schließen sich nicht verwandte Personen zu Wohngemeinschaften zusammen. Derartige Haushalte können in der Steuerstatistik ebenfalls nicht identifiziert werden.

Diese Unterschiede im Haushaltskonzept müssen berücksichtigt werden, wenn man auf Grundlage der Steuerstatistik Verteilungsanalysen durchführt und das Einkommen der Steuerpflichtigen nach Haushaltsgröße gewichtet; angesichts des geringen Gewichts dieser Unterschiede dürften sich die damit verbundenen Wirkungen auf die Verteilungsmaße allerdings kaum bemerkbar machen.

Einkommenskonzepte für Belastungs- und Verteilungsanalysen

Zur Analyse der Belastungs- und Verteilungswirkungen der Einkommensteuer sowie von Steuerreformen sind die *effektiven Belastungen* bezogen auf das *Bruttoeinkommen* vor Steuern und Sozialbeiträgen sowie die Wirkungen auf die *Verteilung* des verfügbaren *Haushalts(netto)einkommens* von besonderem Interesse.³²

³¹ In der Sozial- und Wirtschaftsstatistik (Mikrozensus, EVS) wird ein Privathaushalt definiert als Personengemeinschaft, die zusammen wohnt und wirtschaftet, insbesondere ihren Lebensunterhalt gemeinsam finanziert (Mehrpersonenhaushalte). Wer allein wirtschaftet, bildet einen eigenen Haushalt (Einpersonenhaushalt), dies gilt auch dann, wenn er mit anderen Personen eine gemeinsame Wohnung hat. <http://www-zr.destatis.de/def/def0953.htm>

³² Vgl. zum Folgenden Bach, Bartholmai (2000); Merz (2001: 26 ff.) sowie die Konzepte des U.S.-amerikanischen Bundesfinanzministeriums bei der Wirkungsanalyse zur Steuerlastverteilung, Cronin (1999: 6 ff.).

- Dazu wird aus den steuerstatistischen Informationen zunächst eine Art *Haushaltsbruttoeinkommen* als Bruttoeinkommen *vor* Steuern und Sozialbeiträgen abgeleitet: Ausgehend von der *Summe der Einkünfte* (der Summe der steuerpflichtigen Einkünfte) werden weitere Einkommen und Steuervergünstigungen hinzugerechnet, die der Steuerstatistik-Datensatz nachweist bzw. aus dessen Informationen abgeleitet werden können. Dies sind im Einzelnen: der *steuerfreie Anteil der Rentenbezüge* (wobei ein durchschnittlicher Ertragsanteil von 30 % unterstellt wird), *steuerfreie Einkünfte*, die im Datensatz insoweit nachgewiesen sind, als sie dem *Progressionsvorbehalt* unterliegen, die *Sparzulage* und die *vermögenswirksamen Leistungen*, nachgewiesene *Steuervergünstigungen* der Unternehmen (Anlage ST), hohe *Verluste aus Vermietung und Verpachtung* (für die pauschal unterstellt wird, dass diesen zumeist keine echten ökonomischen Vermögensverluste gegenüberstehen).
- Anschließend wird ein Einkommen *nach* Steuern und Sozialbeiträgen als eine Art Haushaltsnettoeinkommen berechnet:
 - Zunächst wird die *festgesetzte Einkommensteuer* abgezogen und das *Kindergeld* hinzugerechnet.
 - Anschließend wird der *Solidaritätszuschlag* abgezogen.
 - Ferner werden die *Sozialbeiträge* der Arbeitnehmer und Rentner sowie *vergleichbare Vorsorgeaufwendungen* der nicht sozialversicherungspflichtigen Steuerpflichtigen abgezogen. Die Sozialbeiträge sind zwar nicht in der Steuerstatistik nachgewiesen, sie können aber grundsätzlich anhand der Informationen zu den steuerpflichtigen Bruttolöhnen und den Vorsorgeaufwendungen (ungekürzte Vorsorgepauschale) simuliert werden. Diese Vorgehensweise wird allerdings nicht jedem Einzelfall gerecht: Zum einen können sich sozialversicherungspflichtige Arbeitnehmer (teilweise) von der Sozialbeitragspflicht befreien lassen (private Kranken- und Pflegeversicherung, Altersvorsorge im Rahmen von berufsständischen Versorgungswerken, betriebliche Versorgungszusage bei Managern); zum anderen sind auch Selbständige in der gesetzlichen Rentenversicherung pflichtversichert (z.B. Handwerker, Landwirte) oder freiwillig gesetzlich renten- oder krankenversichert; da hierzu keine Informationen im Datensatz vorliegen, müssen diese Aspekte bei den Arbeitnehmern und Rentnern vernachlässigt werden. Selbständigen, die vollständig privat versichert sind, entstehen vergleichbare Vorsorgeaufwendungen, die sie auch als Sonderausgaben bei der Einkommensteuer geltend machen dürfen (bis zu den Höchstbeträgen nach § 10 Abs. 3 EStG). Um auch für diese Steuerpflichtigen vergleichbare Vorsorgeaufwendungen bei der Ermittlung des Haushaltsnettoeinkommens zu berücksichtigen, werden neben den simulierten Sozialbeiträgen die im Datensatz nachgewiesenen Versicherungsbeiträge für steuerlich anzuerkennende Vorsorge auf das jeweilige Simulationsjahr fortgeschrieben und der höhere

Betrag berücksichtigt; da aber einzelne Steuerpflichtige mit hohem Einkommen sehr hohe Versicherungsbeiträge nachweisen, wird der effektiv berücksichtigte Betrag auf die Höhe des maximalen Sozialversicherungsbeitrags im jeweiligen Simulationsjahr begrenzt.³³

- Die Kirchensteuer wird hier nicht berücksichtigt, da die Mitgliedschaft in einer kirchensteuerberechtigten Religionsgemeinschaft freiwillig ist; nur gut die Hälfte der Steuerpflichtigen ist auch kirchensteuerpflichtig.

Die resultierenden Einkommensgrößen dürften in den allermeisten Fällen den tatsächlichen Haushaltseinkommen der Steuerpflichtigen recht nahe kommen:

- Das Bruttoeinkommen vor Steuern und Sozialbeiträgen stellt ein „pre tax, post transfer“-Einkommen dar: Bei den Rentnern wird der steuerfreie Rentenanteil berücksichtigt, die Einkommensersatzleistungen, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen (vom Arbeitgeber gezahlte Lohnersatzleistungen und die Lohnersatzleistungen der Sozialversicherungen wie Arbeitslosengeld und -hilfe, Krankengeld, Kurzarbeitergeld etc.) sind einbezogen, die Nutzung von Steuervergünstigungen wird teilweise korrigiert; unberücksichtigt bleiben indes auf der Einnahmenseite Sozialhilfe und Wohngeld, die Eigenheimzulage, Unterhaltszahlungen und sonstige Transfers zwischen privaten Personen (außer den Unterhaltszahlungen zwischen getrennt lebenden Ehepartnern und Geschiedenen) sowie Einkünfte weiterer Haushaltsmitglieder (Kinder, Großeltern). Das Kindergeld wird hier nicht als Transfer gebucht, sondern mit der festgesetzten Einkommensteuer verrechnet. Dies entspricht insoweit dem integrativen Konzept des Familienleistungsausgleichs von 1996 an („Optionsmodell“, § 31 EStG), nach dem das Kindergeld bei den meisten Steuerpflichtigen die Entlastungswirkung des Kinderfreibetrags übernimmt; indes hat das Kindergeld bei den Steuerpflichtigen im unteren und mittleren Einkommensbereich einen deutlichen Transfercharakter, da das Kindergeld die Entlastungswirkung des Kinderfreibetrags übersteigt, mit steigenden Grenzbelastungen des Einkommensteuertarifs nimmt dieser Effekt ab.

Im Einzelfall bleiben aber Abweichungen zu einem umfassenden „ökonomischen“ Einkommensbegriff im Sinne des klassischen Schanz-Haig-Simons-Konzepts (in Deutschland auch als „Reinvermögenszugangstheorie“ bekannt).

³³ Dabei werden die jeweilige Beitragsbemessungsgrenzen für die alten Bundesländer sowie die jeweiligen Beitragssätze angesetzt; für die durchschnittlichen Beitragssätze der Gesetzlichen Krankenversicherung wird für 2003 von 14,4 % ausgegangen für 2004 14,0 %, für 2005 13,7 %.

- Dies betrifft vor allem die Messung von Einkünften aus Unternehmertätigkeit und Vermögen. Im Prinzip bietet die Erfassung dieser Größen im Rahmen der Einkommensteuerstatistik viele ergänzende Informationen im Vergleich zu Haushaltserhebungen: Die betreffende Population wird bei der Steuerveranlagung nahezu vollständig erfasst; das Einkommenskonzept entspricht grundsätzlich eher dem ökonomischen Einkommensbegriff (Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich). Diese Vorteile werden jedoch durch zahlreiche Gestaltungsmöglichkeiten bei der Gewinnermittlung sowie Steuervergünstigungen entwertet, die das deutsche Einkommensteuerrecht bis heute reichlich bietet. Die Nutzung der Informationen aus der Anlage ST kann dies nur zum Teil korrigieren, da insbesondere Gestaltungsmöglichkeiten bei der Gewinn- und Einkommensermittlung nicht nachvollzogen werden können. Die pauschale Kürzung der Verluste aus Vermietung (s. oben) soll dem Rechnung tragen; dies geht nur pauschal, da die Einkommensteuerstatistik keine Detailinformationen zu dieser Einkunftsart enthält. Das gleiche gilt auch für die unternehmerischen Einkünfte. Auch hierbei mag es zu einem erheblichen Anteil „gestaltete“ Verluste geben – so werden Verlustzuweisungsmodelle häufig auch im gewerblichen Bereich durchgeführt, dies war gerade in der „Hochzeit“ dieser Branche Mitte der 90er Jahre der Fall. Indes tut man sich an dieser Stelle schwer mit pauschalen Setzungen, da viele Selbständige „echte“ ökonomische Verluste haben.
- Weitere konzeptionelle Fragen betreffen die Behandlung von Veräußerungsgewinnen beim Verkauf von Vermögenswerten oder „imputed income“ (Einkommen aus Eigenleistungen und selbst genutztem Vermögen). In den folgenden Berechnungen wird hierzu allein auf die nachgewiesenen Positionen der Einkommensteuerstatistik zurückgegriffen, also z.B. keine „imputed rents“ für das selbstgenutzte Wohneigentum berechnet.³⁴ Veräußerungsgewinne sind bisher in Deutschland nur im Rahmen der unternehmerischen Einkünfte steuerpflichtig, sie werden allerdings ermäßigt besteuert, beim Privatvermögen bleiben sie jenseits bestimmter Fristen steuerfrei.
- Bei Renten- und Transfereinkommen, für die vorher äquivalente Beiträge geleistet wurden, müssten nach dem Schanz-Haig-Simons-Konzept die entsprechenden Beiträge zum Zeitpunkt der Beitragsleistung steuerpflichtig sein (also nicht als Vorsorgeaufwendungen von der Bemessungsgrundlage abziehbar sein), während die Leistungen in der Bezugsphase lediglich mit einem anteiligen Ertragsanteil steuerpflichtig sein dürften – dies wäre eine Art „vorgelagerte Besteuerung“. Dies wird bisher in Deutschland allenfalls bei Leibrenten im Prinzip so gemacht; auch bei Lohnersatzleistungen der Sozialversicherungen

³⁴ Vgl. hierzu Cronin (1999: 11 f.).

wie Arbeitslosengeld, Krankengeld, Kurzarbeitergeld etc. würde ein solches Verfahren dem klassischen Einkommenskonzept entsprechen. Da indes die Beitragsleistungen weitgehend steuerfrei bleiben (steuerfreie Arbeitgeberbeiträge, Vorsorgeaufwendungen der Steuerpflichtigen) und längerfristig beabsichtigt ist, bei Altersvorsorge und -versorgung zur „nachgelagerten“ Besteuerung überzugehen, werden hier Renten- und Transfer-einkommen vollständig in das Einkommenskonzept integriert.³⁵ Dies gewährleistet die Vergleichbarkeit mit den bisher schon nachgelagert besteuerten Pensionsbezügen, die als Lohneinkünfte im steuerpflichtigen Einkommen enthalten sind; ferner wird dadurch auch der Vergleich zu anderen Statistiken und Studien erleichtert, in denen diese Transfers als Einkommen gebucht werden.

4 Lohnsteueraufkommen 2003 bis 2005

4.1 Überblick

In diesem Kapitel werden ausgewählte Ergebnisse zu den Aufkommens- und Belastungswirkungen der Lohnsteuer präsentiert. Zunächst wird die Aufkommensentwicklung von 1999 bis 2005 dargestellt und eine Schätzung des kassenmäßigen Lohnsteueraufkommens abgeleitet. Ferner werden die Aufkommenselastizitäten für das gesamte Lohnsteueraufkommen geschätzt. Die folgenden Abschnitte dieses Kapitels behandeln die Aufkommens- und Belastungswirkungen sowie die Aufkommenselastizitäten und die Grenzbelastungen detaillierter nach Höhe des Bruttolohns und nach Lohnsteuerklassen.

Die Überblicksdarstellung in Tabelle 4-1 weist zunächst das Modellaufkommen zur einbehaltenen Lohnsteuer nach. Für die Jahre 2004 und 2005 wird der gegenwärtige Rechtsstand (November 2003) abgebildet, die Ergebnisse des Vermittlungsverfahrens im Dezember 2003 konnten hier nicht berücksichtigt werden. Es wird also kein Vorziehen der letzten Stufe der Steuerreform auf 2004 unterstellt; dazu wird eine gesonderte Simulation durchgeführt (Tabelle 4-2). Nach den Ergebnissen der Simulationen wird die einbehaltene Lohnsteuer im Jahr 2004 nur noch geringfügig zunehmen und 2005 deutlich zurückgehen. Aus diesem Modellaufkommen wird dann eine Schätzung des kassenmäßigen Lohnsteueraufkommens abgeleitet. Dabei werden – analog der Evaluierung des Modellaufkommens anhand des Kassenaufkommens (vgl. Abschnitt 2.7) – folgende Korrekturposten berücksichtigt:

- die pauschale Lohnsteuer, die nicht im Modell abgebildet wird (gesonderte Schätzung),

³⁵ So auch Cronin (1999: 7 f.).

- die Monatsverschiebung für den Januar,
- das Kindergeld,
- die nicht erfassten Lohnsteuerkartenfälle,
- die noch nicht im Simulationsmodell abgebildeten Reformen der letzten Jahre (Altersvermögensgesetz und das zweite Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt, dazu werden Schätzungen des Bundesfinanzministeriums und eigene Prognosen verwendet),
- die Sondereffekte einer Verschiebung von flexiblen Lohnbestandteilen (Tantiemen, Prämienzahlungen) des Vorjahrs in Jahren mit Tarifsenkungen (2001, 2004, 2005); dazu wird eine eigene Schätzung für die Jahre 2000/2001 durchgeführt, für die Effekte der Jahre 2003 bis 2005 werden die Annahmen des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ vom November 2003 verwendet.

Für den Zeitraum der ex-post-Prognose bis 2002 weist Tabelle 4-1 die Abweichung zwischen dem geschätzten und dem tatsächlichen Kassenaufkommen der Finanzstatistik nach; für die Jahre 2003 und 2004 wird die Abweichung gegenüber dem Schätzansatz des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ vom November 2003 (BMF 2003) dargestellt. Der Abgleich mit dieser Prognose macht Sinn, da der Ansatz des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ für 2003 bereits die realisierten Werte für die ersten drei Quartale berücksichtigt; ferner sind die gesamtwirtschaftlichen Rahmenannahmen der Steuerschätzung vom November 2003 nahezu identisch mit dem Fortschreibungsrahmen des Simulationsmodells für die Jahre 2003 und 2004.

Für den Zeitraum der ex-post-Prognose bis 2002 liegen die Modellergebnisse zum kassenmäßigen Lohnsteueraufkommen sehr nahe an der tatsächlichen Kassenentwicklung (vgl. auch Abschnitt 2.7). Während das Modell das tatsächliche Aufkommen der Jahre 1999 und 2000 leicht unterschätzt, trifft es das Aufkommen der Jahre 2001 und 2002 exakt.

Die Schätzung des kassenmäßigen Steueraufkommens auf Grundlage der Modellergebnisse ergibt für 2003 einen Zuwachs von 1,9 % gegenüber 2002. Demgegenüber ergibt die aktuelle Steuerschätzung vom November 2003, die bereits das Kassenaufkommen der ersten drei Quartale 2003 berücksichtigt, lediglich einen Zuwachs von 0,8 %. Wesentliche Gründe für diese Abweichung sind vermutlich, dass die aus dem aktuellen Gemeinschaftsgutachten der Wirtschaftsforschungsinstitute vom Herbst 2003 abgeleiteten Annahmen zum Rückgang der Beschäftigten zu gering und zur Lohnentwicklung zu hoch ausfallen. Weitere Schätzrisiken ergeben sich durch die steigende Inanspruchnahme der Förderung der zusätzlichen Altersvorsorge (Altersvermögensgesetz). Vor allem die Möglichkeiten zur Steuerfreistellung von Lohnzahlungen durch Entgeltumwandlung im Rahmen der betrieblichen Altersvorsorge werden gegenwärtig verstärkt genutzt (Infratest Sozialforschung 2003). Die Förderung der priva-

ten Altersvorsorge durch Altersvorsorgezulage und Sonderausgabenabzug („Riester-Förderung“) wird dagegen weit weniger in Anspruch genommen als ursprünglich geplant.

Nach der Modell-Schätzung wird das Lohnsteueraufkommen im Jahr 2004 um 0,3 % zurückgehen, im Jahr 2005 um 2,2 %. Hier machen sich die beiden Stufen der Steuerreform bemerkbar.

Tabelle 4-1 weist ferner die Aufkommenselastizität für das gesamte Lohnsteueraufkommen nach. Sie wurde für eine Erhöhung der Bruttolöhne um 1 % berechnet. Die gesamte Aufkommenselastizität wird zerlegt in die Bemessungsgrundlagenelastizität und die Tarifelastizität, bezogen auf das zu versteuernde Einkommen (dazu Abschnitt 3.1).

Die jährliche Aufkommenselastizität liegt über den hier betrachteten Zeitraum bei Werten um 1,9. In den Jahren 2000 und 2001 steigt sie, in den Jahren 2002 und 2003 sinkt sie, 2004 steigt sie wieder, um 2005 erneut zu sinken. Die Zerlegung zeigt, dass dies auf Änderungen bei der Tarifelastizität zurückzuführen ist, während die Bemessungsgrundlagenelastizität kontinuierlich sinkt.

Bei der Tarifelastizität machen sich die mehrfachen Änderungen des Einkommensteuertarifs bemerkbar, die im hier betrachteten Zeitraum stattgefunden haben bzw. stattfinden werden (2000, 2001, 2004 und 2005). Die Verkürzung der Progressionszone sowie der beschleunigte Anstieg der Grenzsteuersätze im Eingangsbereich des Steuertarifs führen in den Jahren 2000 und 2001 sowie 2004 zu einem spürbaren Anstieg der Tarifelastizität; bei unverändertem Tarif (2002 und 2003) sinkt die Tarifelastizität hingegen aufgrund der steigenden Einkommen bzw. Bemessungsgrundlagen leicht (vgl. dazu auch Abbildung 3-2). Die Tarifelastizität sinkt aber auch beim Übergang zum Steuertarif 2005. Dies liegt daran, dass die Tarifelastizität gegenüber den Steuertarif 2004 zwar im unteren Einkommensbereich steigt, im mittleren und oberen Einkommensbereich aber sinkt (vgl. Abbildung 3-2). Insgesamt ist der letztere Effekt dominant.

Die Bemessungsgrundlagenelastizität sinkt kontinuierlich. Durch die Einkommenszuwächse reduziert sich die Relation von Bruttolohn und zu versteuerndem Einkommen (ZVE), da viele Abzugsbeträge fixiert sind (Werbungskostenpausbetrag, Vorsorgeaufwendungen und andere Sonderausgaben) oder unterproportional wachsen (z.B. erhöhte Werbungskosten); dabei ist zu berücksichtigen, dass der Grundfreibetrag beim ZVE noch nicht abgezogen ist.

Tabelle 4-1

**Einbehaltene Lohnsteuer und kassenmäßiges Lohnsteueraufkommen
1999 bis 2005**

	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
	Mill. Euro						
Modellaufkommen einbehaltene Lohnsteuer (gegenwärtiger Rechtsstand)	148 256	152 874	148 617	152 804	156 587	156 869	153 653
<i>Veränderung gegenüber Vorjahr in %</i>	-	+ 3,1%	- 2,8%	+ 2,8%	+ 2,5%	+ 0,2%	- 2,1%
Korrekturen zur Ableitung des kassenmäßigen Aufkommens							
Nicht erfasste Lohnsteuerkartenfälle ¹⁾	10 257	10 536	10 286	10 504	10 563	10 546	10 704
Pauschale Lohnsteuer ¹⁾	4 055	3 869	3 941	3 997	4 026	4 064	4 103
Monatsverschiebung Lohnsteuer Januar ²⁾	166	- 549	462	- 148	- 40	- 421	- 400
Sondereffekte ³⁾	-	- 750	700	-	- 500	- 100	550
Altersvermögensgesetz ¹⁾	-	-	- 51	- 481	- 800	- 1 150	- 1 700
2. Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt ²⁾	-	-	-	-	- 725	- 1 090	- 1 200
Kindergeld ²⁾	- 29 438	- 30 939	- 31 254	- 34 518	- 34 450	- 34 450	- 34 450
Schätzung kassenmäßiges Lohnsteueraufkommen	133 295	135 042	132 702	132 159	134 661	134 269	131 260
<i>Veränderung gegenüber Vorjahr in %</i>	-	+ 1,3%	- 1,7%	- 0,4%	+ 1,9%	- 0,3%	- 2,2%
Zum Vergleich: Lohnsteueraufkommen Kasse ⁴⁾	133 809	135 733	132 626	132 190	133 300	132 700	-
<i>Veränderung gegenüber Vorjahr in %</i>	-	+ 1,4%	- 2,3%	- 0,3%	+ 0,8%	- 0,5%	-
Abweichung Schätzung in % Lohnsteueraufkommen Kasse	- 514	- 691	+ 76	- 31	+1 361	+1 569	-
	- 0,4%	- 0,5%	+ 0,1%	- 0,0%	+ 1,0%	+ 1,2%	-
Elastizität des Modellaufkommens bei Erhöhung der Bruttolöhne um 1%	1,906	1,929	1,958	1,940	1,927	1,941	1,921
Zerlegung:							
Bemessungsgrundlagenelastizität ⁵⁾	1,159	1,153	1,148	1,143	1,140	1,130	1,124
Tarifelastizität ⁵⁾	1,646	1,676	1,709	1,701	1,694	1,725	1,710
Durchschnittliche Grenzbelastung bei Erhöhung der Bruttolöhne um 1%	33,5	33,6	32,4	32,7	33,0	33,0	30,7
	%						
Nachrichtlich: Annahmen der Fortschreibung	<i>Veränderung gegenüber Vorjahr in %</i>						
Sozialversicherungspflichtige Beschäftigte	+ 1,0	+ 1,2	- 0,0	- 0,7	- 1,7	- 0,4	+ 1,3
Beamte	- 0,7	- 3,2	- 2,1	- 0,2	- 0,4	- 0,4	- 0,4
Versorgungsempfänger öffentlicher Dienst	+ 1,8	+ 2,2	+ 2,7	+ 1,6	+ 1,7	+ 2,0	+ 2,0
Bruttolohn je Arbeitnehmer	+ 2,1	+ 2,4	+ 2,4	+ 1,5	+ 1,8	+ 1,8	+ 2,4
1) Eigene Schätzung.- 2) Schätzung BMF/Arbeitskreis "Steuerschätzungen", November 2003; 2005: eigene Schätzung.- 3) Verschiebung von Lohnbestandteilen ins Folgejahr bei Tarifenkungen.- 4) Bis 2002: tatsächliches Kassenaufkommen nach BMF/Finanzstatistik; 2003 und 2004: Schätzung Arbeitskreis "Steuerschätzungen", November 2003.- 5) Bezogen auf das zu versteuernde Einkommen. Quelle: Berechnungen mit dem Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.							

Tabelle 4-2

Einbehaltene Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag (Lohnsteuer) 2003 bis 2005
Aufkommenswirkungen der verschiedenen Stufen der Steuerreform
in Mill. Euro

	2003	2004	2005
Einbehaltene Lohnsteuer			
Modellaufkommen			
bei gegenwärtigem Rechtsstand	156 587	156 869	153 653
bei Vorziehen der letzten Stufe auf 2004	-	144 708	-
bei Steuerrecht 2003	-	161 997	171 822
Änderung des Modellaufkommens			
bei Vorziehen der letzten Stufe auf 2004			
gegenüber gegenwärtigem Rechtsstand	-	- 12 161	-
gegenüber Steuerrecht 2003	-	- 17 289	-
Einbehaltener Solidaritätszuschlag (Lohnsteuer)			
Modellaufkommen			
bei gegenwärtigem Rechtsstand	7 229	7 264	7 144
bei Vorziehen der letzten Stufe auf 2004	-	6 677	-
bei Steuerrecht 2003	-	7 516	8 031
Änderung des Modellaufkommens			
bei Vorziehen der letzten Stufe auf 2004			
gegenüber gegenwärtigem Rechtsstand	-	- 587	-
gegenüber Steuerrecht 2003	-	- 839	-
Relation Solidaritätszuschlag zu Lohnsteuer			
Modellaufkommen bei gegenwärtigem Rechtsstand	4,62%	4,63%	4,65%
Einbehaltene Lohnsteuer und einbehaltener Solidaritätszuschlag (Lohnsteuer)			
Modellaufkommen			
bei gegenwärtigem Rechtsstand	163 816	164 133	160 797
bei Vorziehen der letzten Stufe auf 2004	-	151 385	-
bei Steuerrecht 2003	-	169 513	179 852
Änderung des Modellaufkommens			
bei Vorziehen der letzten Stufe auf 2004			
gegenüber gegenwärtigem Rechtsstand	-	- 12 748	-
gegenüber Steuerrecht 2003	-	- 18 128	-
Quelle: Berechnungen mit dem Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.			

In Tabelle 4-2 wird die Entwicklung von einbehaltener Lohnsteuer und einbehaltenem Solidaritätszuschlag auf die Lohnsteuer für den Zeitraum 2003 bis 2005 für den gegenwärtigen Rechtsstand sowie für das Vorziehen der letzten Steuerreform-Stufe auf 2004 und für das Steuerrecht 2003 dargestellt. Das Vorziehen der letzten Stufe würde das Aufkommen von Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag (Lohnsteuer) im Jahr 2004 gegenüber dem gegenwärtigen Rechtsstand um 12,7 Mrd. Euro vermindern. Beide Stufen zusammen genommen bedeuten eine Entlastung von 18,1 Mrd. Euro im Jahre 2004.

Dabei handelt es sich um die Ergebnisse der Modellsimulationen, die Korrekturen zur Ableitung des kassenmäßigen Aufkommens (Tabelle 4-1) sind hierbei nicht einbezogen; unter Berücksichtigung der nicht erfassten Lohnsteuerfälle dürften sich etwas höhere Steuerausfälle gegenüber dem Steuerrecht 2004 bzw. 2003 ergeben, die Wirkungen des Altersvermögensgesetzes und des zweiten Gesetzes für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt reduzieren dagegen die Steuerausfälle gegenüber dem Steuerrecht 2004 bzw. 2003.

4.2 Lohnsteuerbelastungen nach Bruttolohnklassen und Lohnsteuerklassen

Tabelle 4-3 gibt einen Überblick zur Verteilung der Lohnsteuerpflichtigen und des Lohnsteueraufkommens nach Höhe des Bruttolohns und Steuerklassen im Jahre 2003. Die meisten der 32,7 Mill. Lohnsteuerpflichtigen finden sich in den Steuerklassen I (Ledige ohne Kinder) und III (Verheirate Alleinverdiener bzw. Beidverdiener).

Bemerkenswert sind die hohen Besetzungszahlen in den beiden unteren Lohnklassen. Einmal abgesehen von den Steuerpflichtigen mit Lohnsteuerklasse V fällt bei den meisten dieser Fälle letztlich keine Steuer an, sofern ein Lohnsteuer-Jahresausgleich oder eine Veranlagung zur Einkommensteuer durchgeführt wird und keine anderen Einkünfte vorliegen (Grundfreibetrag, Pauschbeträge und andere Abzugsbeträge). Hierbei handelt es sich zu meist um Fälle mit unterjährigen Einkünften, für die zunächst die Lohnsteuer nach den Wochen- oder Monatstabellen abgeführt wird. Betrachtet man die Besetzungszahlen nach Geschlecht (hier nicht tabellarisch dargestellt), so zeigt sich, das in Steuerklasse III die Männer einen Anteil von 83 % ausmachen, hingegen in Steuerklasse V über 90 % der Steuerpflichtigen Frauen sind. In Steuerklasse II (Ledige mit Kindern) dominieren erwartungsgemäß die Frauen, die Männer haben aber immerhin einen Anteil von knapp 20 %. Die Steuerpflichtigen mit Klasse V konzentrieren sich im unteren Einkommensbereich, in den Klassen III und IV finden sich relativ viele gutverdienende Steuerpflichtige. Beim Lohnsteueraufkommen je Steuerpflichtigen liegen die Steuerklassen III und IV über dem Durchschnitt, d.h., diese Gruppen tragen überproportional zum Lohnsteueraufkommen bei.

Das Lohnsteueraufkommen ist stark auf die besserverdienenden Steuerpflichtigen konzentriert (Tabelle 4-4). Auf die Hälfte der Steuerpflichtigen (Bruttolöhne von unter 25 000 Euro) entfällt nur 14 % des Lohnsteueraufkommens. Die 19 % der Lohnsteuerpflichtigen mit Löhnen über 40 000 Euro tragen mehr als die Hälfte (54 %) des Lohnsteueraufkommens.

Tabelle 4-3

**Lohnsteuerpflichtige und Lohnsteueraufkommen 2003
nach Bruttolohn- und Lohnsteuerklassen**

Bruttolohn von ... bis unter ... Tsd. Euro	Lohnsteuerklasse					insgesamt
	I	II	III	IV	V	
Lohnsteuerpflichtige in 1000						
0 - 5	1 981,0	99,7	1 145,8	308,7	885,4	4 420,5
5 - 10	1 231,2	119,1	504,0	173,5	479,9	2 507,7
10 - 15	1 131,2	190,5	502,3	289,1	677,5	2 790,6
15 - 20	1 122,2	258,2	616,1	453,7	631,9	3 082,1
20 - 25	1 441,6	230,5	802,6	636,1	335,7	3 446,4
25 - 30	1 640,4	229,1	1 108,7	796,1	167,4	3 941,7
30 - 40	2 170,7	338,3	2 517,5	1 169,6	136,6	6 332,6
40 - 50	914,4	131,6	1 403,3	456,3	32,8	2 938,4
50 - 75	577,7	72,6	1 414,3	296,3	15,5	2 376,4
75 - 100	89,5	9,7	375,2	42,4	1,9	518,9
100 - 250	45,2	7,1	245,8	19,9	2,0	319,9
250 - 500	2,6	0,5	16,6	1,2	0,2	21,0
500 - 750	0,4	0,0	1,9	0,1	0,0	2,5
750 - 1 Mill.	0,1	0,0	0,5	0,1	0,0	0,7
1 Mill. u. mehr	0,1	0,0	0,4	0,0	0,0	0,5
insgesamt	12 348,2	1 686,9	10 655,0	4 643,0	3 366,8	32 699,8
Lohnsteueraufkommen in Mill. Euro						
0 - 5	68,5	33,6	52,8	20,2	231,4	406,6
5 - 10	249,2	62,1	92,0	65,7	671,5	1 140,4
10 - 15	820,4	126,6	171,0	247,4	1 910,0	3 275,4
15 - 20	2 108,4	387,6	351,2	865,8	2 706,4	6 419,4
20 - 25	4 611,0	627,3	881,3	2 030,1	2 049,0	10 198,8
25 - 30	7 527,5	937,8	2 126,6	3 662,7	1 335,6	15 590,2
30 - 40	14 771,2	2 083,1	9 147,8	7 956,1	1 470,5	35 428,8
40 - 50	9 583,7	1 288,8	8 890,2	4 762,5	476,6	25 001,8
50 - 75	9 402,0	1 114,7	15 374,9	4 816,1	292,5	31 000,1
75 - 100	2 415,4	260,9	7 310,0	1 158,6	58,1	11 203,0
100 - 250	2 096,4	351,5	9 770,3	912,9	98,4	13 229,6
250 - 500	342,5	58,0	2 027,9	154,3	18,7	2 601,3
500 - 750	87,8	11,0	445,0	25,5	5,4	574,7
750 - 1 Mill.	31,1	2,5	164,1	16,2	2,4	216,4
1 Mill. u. mehr	40,7	5,5	239,4	11,5	3,7	300,8
insgesamt	54 155,9	7 350,9	57 044,5	26 705,6	11 330,2	156 587,2
Lohnsteueraufkommen je Steuerpflichtigen in Euro						
0 - 5	35	337	46	66	261	92
5 - 10	202	521	183	378	1 399	455
10 - 15	725	664	340	856	2 819	1 174
15 - 20	1 879	1 501	570	1 909	4 283	2 083
20 - 25	3 199	2 722	1 098	3 192	6 104	2 959
25 - 30	4 589	4 094	1 918	4 601	7 980	3 955
30 - 40	6 805	6 158	3 634	6 803	10 766	5 595
40 - 50	10 481	9 795	6 335	10 437	14 519	8 509
50 - 75	16 276	15 354	10 871	16 254	18 844	13 045
75 - 100	26 981	26 770	19 481	27 312	29 921	21 591
100 - 250	46 388	49 672	39 755	45 973	49 367	41 358
250 - 500	131 905	124 950	122 134	129 802	122 540	123 841
500 - 750	241 909	227 690	230 146	239 187	254 786	232 426
750 - 1 Mill.	335 304	315 660	333 483	291 529	367 144	330 305
1 Mill. u. mehr	535 824	427 691	556 301	588 003	423 926	549 457
insgesamt	4 386	4 358	5 354	5 752	3 365	4 789

Quelle: Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.

Tabelle 4-4

**Verteilung von Steuerpflichtige und Steueraufkommen der Lohnsteuer 2003
nach Bruttolohn- und Lohnsteuerklassen**

Bruttolohn von ... bis unter ... Tsd. Euro	Lohnsteuerklasse					insgesamt
	I	II	III	IV	V	
Lohnsteuerpflichtige in Prozent, kumuliert						
0 - 5	16,0	5,9	10,8	6,6	26,3	13,5
5 - 10	26,0	13,0	15,5	10,4	40,5	21,2
10 - 15	35,2	24,3	20,2	16,6	60,7	29,7
15 - 20	44,3	39,6	26,0	26,4	79,4	39,1
20 - 25	55,9	53,2	33,5	40,1	89,4	49,7
25 - 30	69,2	66,8	43,9	57,2	94,4	61,7
30 - 40	86,8	86,9	67,5	82,4	98,4	81,1
40 - 50	94,2	94,7	80,7	92,2	99,4	90,1
50 - 75	98,9	99,0	94,0	98,6	99,9	97,4
75 - 100	99,6	99,5	97,5	99,5	99,9	98,9
100 - 250	100,0	100,0	99,8	100,0	100,0	99,9
250 - 500	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
500 - 750	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
750 - 1 Mill.	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
1 Mill. u. mehr	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Lohnsteueraufkommen in Prozent, kumuliert						
0 - 5	0,1	0,0	0,0	0,0	0,1	0,3
5 - 10	0,6	1,3	0,3	0,3	8,0	1,0
10 - 15	2,1	3,0	0,6	1,2	24,8	3,1
15 - 20	6,0	8,3	1,2	4,5	48,7	7,2
20 - 25	14,5	16,8	2,7	12,1	66,8	13,7
25 - 30	28,4	29,6	6,4	25,8	78,6	23,6
30 - 40	55,7	57,9	22,5	55,6	91,6	46,3
40 - 50	73,4	75,5	38,1	73,4	95,8	62,2
50 - 75	90,7	90,6	65,0	91,5	98,4	82,0
75 - 100	95,2	94,2	77,8	95,8	98,9	89,2
100 - 250	99,1	99,0	95,0	99,2	99,7	97,6
250 - 500	99,7	99,7	98,5	99,8	99,9	99,3
500 - 750	99,9	99,9	99,3	99,9	99,9	99,7
750 - 1 Mill.	99,9	99,9	99,6	100,0	100,0	99,8
1 Mill. u. mehr	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Quelle: Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.

4.3 Aufkommenselastizitäten der Lohnsteuer nach Bruttolohnklassen und Lohnsteuerklassen

Die Aufkommenselastizitäten der Lohnsteuer sind in Tabelle 4-5 für das Jahr 2003 detailliert nach Bruttolohnklassen und Lohnsteuerklassen dargestellt; dabei wird eine Zerlegung nach Bemessungsgrundlagen- und Tarifelastizität vorgenommen. Die Elastizitäten sind für eine Erhöhung des Bruttolohns um 1 % (Aufkommens- und Bemessungsgrundlagenelastizität)

bzw. des zu versteuernden Einkommens um 1 % (Tarifelastizität) berechnet;³⁶ angegeben sind die Durchschnittswerte der jeweiligen Klassen.

Nach Bruttolohnklassen betrachtet ergibt sich grundsätzlich der zu erwartende fallend-konvexe Verlauf der Aufkommenselastizität (vgl. oben, Abschnitt 4.1). Im Eingangsbereich des Steuertarifs sind die Tarifelastizitäten aufgrund der Abzugsbeträge sehr hoch. Das gilt allerdings nicht für Lohnsteuerklasse V, bei der lediglich der Arbeitnehmer-Pauschbetrag standardisiert berücksichtigt wird. Mit steigendem Einkommen geht die Tarifelastizität kontinuierlich zurück.³⁷ Die Bemessungsgrundlagenelastizität liegt dagegen im unteren Lohnbereich weniger deutlich über dem Durchschnittswert, mit zunehmendem Lohneinkommen fällt sie zunächst kontinuierlich. Auffällig ist, dass die Bemessungsgrundlagenelastizität bei sehr hohen Lohneinkommen in einzelnen Steuerklassen wieder steigt. Dies liegt daran, dass bei hohen Einkommen die Abzugsbeträge überproportional zunehmen, also die Relation von Bruttolohn zum zu versteuernden Einkommen (ZVE) steigt; dieser Effekt kann in einzelnen Einkommensklassen den Rückgang bei der Tarifelastizität dominieren.

Ferner sind die detaillierten Aufkommenselastizitäten für das Jahr 2005 dargestellt (Tabelle 4-6). Die Strukturen nach Lohnklassen und Steuerklassen unterscheiden sich nicht wesentlich von den Ergebnissen für 2003. Im Quervergleich zu den Ergebnissen für 2003 zeigt sich, dass die Bemessungsgrundlagenelastizität in allen Gruppen zurück geht oder gleich bleibt. Die Tarifelastizität steigt gegenüber 2003 im unteren Einkommensbereich, während sie im oberen Bereich zurückgeht – der letzte Effekt ist dominant für den Rückgang der Aufkommenselastizität insgesamt (vgl. oben, Abschnitt 4.1).

³⁶ Das Produkt aus Bemessungsgrundlagen- und Tarifelastizität entspricht nicht exakt der berechneten Aufkommenselastizität, wie es sich aus der formalen Zerlegung ergibt (vgl. Abschnitt 3.1). Im Sinne einer realitätsnäheren Darstellung werden die Elastizitäten nicht für eine infinitesimal kleine Änderung, sondern für einen Anstieg der Bruttolöhne bzw. der zu versteuernden Einkommen um 1 % berechnet. Eine Erhöhung der Bemessungsgrundlage um einen nennenswerten Betrag ist für die Berechnung der Tarifelastizität auch deshalb erforderlich, da die Steuerfunktion bis 2003 nicht stetig verläuft, sondern für Schritte von 18 Euro (Ledige) bzw. 36 Euro (Verheiratete) zu versteuerndes Einkommen definiert ist; von 2004 an wird auf diese Stufung verzichtet, die Tariffunktion ist für volle (abgerundete) Euro-Beträge zu versteuerndes Einkommen definiert.

³⁷ In den untersten Einkommensklassen steigt die Tarifelastizität in Steuerklasse III und in Steuerklasse V zunächst. Dies liegt an der Stufung des Einkommensteuertarifs: Die Erhöhung des Bruttolohns um 1 % fällt hier so gering aus, dass viele Steuerpflichtige in der Tarifstufe bleiben, somit keine zusätzliche Lohnsteuer zahlen.

Tabelle 4-5

**Aufkommens-, Bemessungsgrundlagen- und Tarifelastizitäten der Lohnsteuer 2003
nach Bruttolohn- und Lohnsteuerklassen**

Bruttolohn von ... bis unter ... Tsd. Euro	Elastizität					
	Lohnsteuerklasse					insgesamt
	I	II	III	IV	V	
	Aufkommenselastizität¹⁾					
0 - 5	17,972	5,325	7,378	7,123	1,490	5,729
5 - 10	7,532	5,568	8,028	4,866	1,368	3,758
10 - 15	4,284	5,552	6,738	3,747	1,522	2,942
15 - 20	2,848	3,665	5,498	2,799	1,435	2,478
20 - 25	2,103	2,544	4,476	2,081	1,476	2,213
25 - 30	1,909	2,154	3,521	1,896	1,496	2,090
30 - 40	1,778	1,960	2,735	1,776	1,424	1,997
40 - 50	1,698	1,805	2,007	1,708	1,343	1,765
50 - 75	1,639	1,759	1,807	1,646	1,282	1,696
75 - 100	1,432	1,485	1,710	1,444	1,179	1,607
100 - 250	1,272	1,298	1,521	1,265	1,102	1,454
250 - 500	1,100	1,124	1,192	1,100	1,044	1,172
500 - 750	1,066	1,065	1,109	1,063	1,027	1,099
750 - 1 Mill.	1,050	1,072	1,080	1,052	1,014	1,073
1 Mill. u. mehr	1,042	1,039	1,050	1,022	1,018	1,048
insgesamt	1,900	2,232	2,096	1,809	1,451	1,927
	Zerlegung					
	Bemessungsgrundlagenelastizität²⁾					
0 - 5	1,330	1,875	1,408	1,249	1,466	1,374
5 - 10	1,221	1,636	1,208	1,143	1,168	1,227
10 - 15	1,255	1,562	1,124	1,222	1,095	1,208
15 - 20	1,329	1,499	1,087	1,331	1,072	1,226
20 - 25	1,156	1,303	1,096	1,157	1,058	1,135
25 - 30	1,127	1,236	1,214	1,127	1,051	1,151
30 - 40	1,101	1,192	1,279	1,101	1,046	1,179
40 - 50	1,073	1,139	1,111	1,078	1,052	1,094
50 - 75	1,066	1,115	1,095	1,069	1,054	1,085
75 - 100	1,065	1,089	1,080	1,065	1,044	1,076
100 - 250	1,055	1,085	1,054	1,046	1,018	1,054
250 - 500	1,025	1,042	1,032	1,022	1,009	1,030
500 - 750	1,023	1,020	1,022	1,021	1,009	1,022
750 - 1 Mill.	1,020	1,040	1,020	1,018	1,003	1,020
1 Mill. u. mehr	1,023	1,015	1,014	1,005	1,008	1,015
insgesamt	1,131	1,253	1,150	1,118	1,087	1,140
	Tarifelastizität³⁾					
0 - 5	13,662	3,320	6,016	6,175	1,004	4,292
5 - 10	5,843	2,892	6,279	4,337	1,182	2,896
10 - 15	3,334	2,971	5,347	3,059	1,400	2,280
15 - 20	2,125	2,327	4,780	2,107	1,347	1,951
20 - 25	1,810	1,885	4,079	1,807	1,399	1,927
25 - 30	1,689	1,716	2,886	1,684	1,438	1,831
30 - 40	1,617	1,633	2,138	1,617	1,367	1,741
40 - 50	1,587	1,590	1,811	1,590	1,290	1,662
50 - 75	1,545	1,556	1,652	1,545	1,222	1,595
75 - 100	1,357	1,366	1,591	1,359	1,133	1,509
100 - 250	1,213	1,198	1,453	1,214	1,083	1,389
250 - 500	1,075	1,078	1,160	1,077	1,034	1,141
500 - 750	1,041	1,045	1,086	1,041	1,017	1,076
750 - 1 Mill.	1,029	1,030	1,059	1,035	1,011	1,052
1 Mill. u. mehr	1,019	1,023	1,036	1,017	1,010	1,032
insgesamt	1,673	1,687	1,811	1,632	1,352	1,694

¹⁾ Bei Erhöhung des Bruttolohnes um 1%. - ²⁾ Bezogen auf das zu versteuernde Einkommen bei Erhöhung des Bruttolohnes um 1%. - ³⁾ Bei Erhöhung des zu versteuernden Einkommens um 1%.
Quelle: Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.

Tabelle 4-6

**Aufkommens-, Bemessungsgrundlagen- und Tarifelastizitäten der Lohnsteuer 2005
nach Bruttolohn- und Lohnsteuerklassen**

Bruttolohn von ... bis unter ... Tsd. Euro	Elastizität					
	Lohnsteuerklasse					insgesamt
	I	II	III	IV	V	
	Aufkommenselastizität¹⁾					
0 - 5	18,678	3,615	7,344	7,459	1,411	5,283
5 - 10	8,290	3,947	8,673	5,281	1,445	3,940
10 - 15	4,875	3,958	8,000	4,224	1,988	3,441
15 - 20	3,112	2,933	5,927	3,090	1,445	2,498
20 - 25	2,210	2,221	5,097	2,202	1,422	2,208
25 - 30	1,959	1,968	4,123	1,952	1,429	2,116
30 - 40	1,793	1,808	3,092	1,793	1,347	2,045
40 - 50	1,692	1,702	2,140	1,699	1,285	1,790
50 - 75	1,590	1,847	1,839	1,599	1,227	1,683
75 - 100	1,396	1,383	1,704	1,404	1,183	1,584
100 - 250	1,251	1,242	1,490	1,241	1,086	1,424
250 - 500	1,095	1,104	1,179	1,091	1,040	1,160
500 - 750	1,064	1,064	1,101	1,059	1,022	1,092
750 - 1 Mill.	1,047	1,066	1,075	1,047	1,013	1,067
1 Mill. u. mehr	1,037	1,033	1,047	1,021	1,017	1,044
insgesamt	1,877	2,040	2,132	1,801	1,484	1,921
	Zerlegung					
	Bemessungsgrundlagenelastizität²⁾					
0 - 5	1,292	1,204	1,403	1,220	1,415	1,317
5 - 10	1,196	1,226	1,192	1,123	1,148	1,188
10 - 15	1,227	1,239	1,104	1,208	1,084	1,173
15 - 20	1,308	1,253	1,078	1,318	1,063	1,197
20 - 25	1,148	1,147	1,073	1,149	1,052	1,114
25 - 30	1,120	1,115	1,200	1,121	1,044	1,134
30 - 40	1,096	1,097	1,272	1,096	1,041	1,165
40 - 50	1,071	1,077	1,111	1,075	1,047	1,089
50 - 75	1,060	1,062	1,087	1,064	1,046	1,076
75 - 100	1,062	1,055	1,077	1,062	1,057	1,072
100 - 250	1,054	1,063	1,055	1,045	1,017	1,054
250 - 500	1,025	1,031	1,030	1,021	1,011	1,029
500 - 750	1,025	1,021	1,021	1,021	1,008	1,021
750 - 1 Mill.	1,019	1,037	1,020	1,016	1,003	1,019
1 Mill. u. mehr	1,020	1,012	1,014	1,005	1,009	1,015
insgesamt	1,119	1,120	1,140	1,108	1,075	1,124
	Tarifelastizität³⁾					
0 - 5	14,566	2,790	6,055	6,786	0,998	4,131
5 - 10	6,450	2,578	6,870	4,785	1,274	3,120
10 - 15	3,760	2,840	6,359	3,491	1,850	2,674
15 - 20	2,360	2,242	5,057	2,351	1,361	2,003
20 - 25	1,915	1,884	4,735	1,919	1,358	1,962
25 - 30	1,744	1,729	3,436	1,743	1,377	1,886
30 - 40	1,638	1,631	2,398	1,637	1,301	1,794
40 - 50	1,583	1,581	1,929	1,584	1,232	1,688
50 - 75	1,505	1,629	1,695	1,507	1,175	1,596
75 - 100	1,320	1,313	1,590	1,323	1,121	1,490
100 - 250	1,193	1,171	1,420	1,190	1,069	1,357
250 - 500	1,069	1,071	1,147	1,068	1,029	1,129
500 - 750	1,038	1,042	1,078	1,038	1,014	1,069
750 - 1 Mill.	1,028	1,028	1,054	1,030	1,009	1,047
1 Mill. u. mehr	1,017	1,021	1,032	1,016	1,008	1,029
insgesamt	1,674	1,693	1,848	1,636	1,398	1,710

¹⁾ Bei Erhöhung des Bruttolohnes um 1%.- ²⁾ Bezogen auf das zu versteuernde Einkommen bei Erhöhung des Bruttolohnes um 1%.- ³⁾ Bei Erhöhung des zu versteuernden Einkommens um 1%.
Quelle: Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.

4.4 Grenzbelastung mit Lohnsteuer nach Bruttolohn- und Lohnsteuerklassen

Die Grenzbelastungen der Lohnsteuer sind in Tabelle 4-7 und Tabelle 4-8 für die Jahre 2003 und 2005 detailliert nach Bruttolohnklassen und Lohnsteuerklassen dargestellt; sie werden – analog zur Berechnung der Aufkommenselastizitäten – für eine Erhöhung des Bruttolohns um 1 % ermittelt; angegeben sind die Durchschnittswerte der jeweiligen Klassen.

Bemerkenswert sind die Unterschiede in den Grenzbelastungen der unteren und mittleren Einkommensklassen im Quervergleich der Lohnsteuerklassen. Die höchsten Grenzbelastungen haben die Steuerpflichtigen der Lohnsteuerklasse V, bei der standardisiert nur der Arbeitnehmer-Pauschbetrag abgezogen wird; darüber hinaus werden vermutlich im wesentlichen nur Lohnsteuer-Freibeträge für erhöhte Werbungskosten in die Lohnsteuerkarte eingetragen. Die niedrigsten Grenzbelastungen haben die Steuerpflichtigen in Lohnsteuerklasse III, wo sich der Splittingtarif und wohl auch hohe Abzugsbeträge bemerkbar machen. Im Vergleich zu Lohnsteuerklasse I haben die Steuerpflichtigen in Lohnsteuerklasse IV leicht höhere Grenzbelastungen. Im Bereich der hohen und sehr hohen Lohneinkommen erreichen die Grenzbelastungen den Spitzensteuersatz – in Steuerklasse V bereits bei einem relativ niedrigen Lohneinkommen, in Steuerklasse III erst bei relativ hohen Lohneinkommen.

Tabelle 4-7

Grenzbelastung mit Lohnsteuer 2003 nach Bruttolohn- und Lohnsteuerklassen in %

Bruttolohn von ... bis unter ... Tsd. Euro	Grenzbelastung bei Erhöhung des Bruttolohns um 1%						Steuerpfl. insges.
	Lohnsteuerklasse						
	I	II	III	IV	V		
0 - 5	11,3	18,8	7,5	14,5	17,8	11,6	
5 - 10	13,5	16,2	10,5	16,5	23,6	14,8	
10 - 15	21,1	18,4	11,4	22,4	33,6	21,7	
15 - 20	27,9	28,1	13,6	28,9	35,8	26,4	
20 - 25	28,6	28,2	19,5	29,0	41,0	27,5	
25 - 30	31,3	30,6	23,5	31,6	45,4	29,7	
30 - 40	35,0	34,3	28,2	35,3	47,2	32,5	
40 - 50	40,3	39,6	28,4	40,5	47,8	34,6	
50 - 75	46,2	45,9	32,9	46,5	48,2	38,2	
75 - 100	47,7	47,7	39,6	48,4	48,5	41,9	
100 - 250	48,1	48,0	46,8	48,3	48,5	47,1	
250 - 500	48,3	48,6	48,2	48,5	48,5	48,3	
500 - 750	48,5	48,4	48,4	48,5	48,5	48,4	
750 - 1 Mill.	48,3	48,4	48,5	48,5	48,5	48,5	
1 Mill. u. mehr	48,5	48,5	48,5	48,5	48,5	48,5	
insgesamt	33,5	32,9	29,9	35,6	37,3	32,5	

Quelle: Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.

Tabelle 4-8

**Grenzbelastung mit Lohnsteuer 2005
nach Bruttolohn- und Lohnsteuerklassen
in %**

Bruttolohn von ... bis unter ... Tsd. Euro	Grenzbelastung bei Erhöhung des Bruttolohns um 1%					
	Lohnsteuerklasse					Steuerpfl. insges.
	I	II	III	IV	V	
0 - 5	7,5	19,6	5,4	10,9	13,5	8,3
5 - 10	10,4	16,6	7,6	14,0	18,8	11,6
10 - 15	17,9	20,5	8,8	19,6	38,9	20,7
15 - 20	26,4	27,8	10,4	27,3	34,4	24,9
20 - 25	27,0	27,8	15,7	27,3	37,3	25,5
25 - 30	29,2	29,8	20,9	29,5	40,7	27,6
30 - 40	32,3	32,9	26,9	32,5	41,2	30,5
40 - 50	36,5	37,2	26,8	36,7	41,7	32,2
50 - 75	40,7	41,1	30,3	41,0	41,8	34,8
75 - 100	41,6	41,5	35,9	41,9	41,9	37,6
100 - 250	41,6	41,7	41,1	41,9	42,0	41,2
250 - 500	41,9	42,0	41,8	42,0	42,0	41,9
500 - 750	42,0	42,0	42,0	42,0	42,0	42,0
750 - 1 Mill.	41,9	42,0	42,0	42,0	42,0	42,0
1 Mill. u. mehr	42,0	42,0	42,0	42,0	42,0	42,0
insgesamt	30,9	32,0	27,9	33,0	35,6	30,2

Quelle: Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.

5 Aufkommen der festgesetzten Einkommensteuer 2003 bis 2005

5.1 Ergebnisse 2003

Die Fortschreibung der Einkommensteuerpflichtigen auf das Jahr 2003 ergibt insgesamt 30,4 Mill. Steuerpflichtige (Tabelle 5-1). Darunter sind 14,4 Mill. gemeinsam veranlagte Ehepaare, die hier ebenso wie im Besteuerungsverfahren und in der Steuerstatistik als ein Steuerpflichtiger gezählt werden. Somit enthält die auf das Jahr 2003 fortgeschriebene Datengrundlage 44,8 Mill. zur Einkommensteuer veranlagte Personen, dies entspricht einem Anteil an der gesamten Wohnbevölkerung von 55 %. Ferner hat gut ein Drittel der Steuerpflichtigen steuerlich relevante Kinder (vgl. unten, Tabelle 5-6). Zählt man diese 16,7 Mill. Kinder hinzu, werden nach der Modellfortschreibung insgesamt 61,5 Mill. Personen bei der Einkommensteuerveranlagung 2003 erfasst, dies entspricht drei Vierteln der Wohnbevölkerung.

Die Modellsimulationen ergeben für das Jahr 2003 ein entstehungsmäßiges Einkommensteueraufkommen (festgesetzte Einkommensteuer) von 183,0 Mrd. Euro (Tabelle 5-1). Ledige Steuerzahler tragen dazu gut ein Drittel bei. Die Ehepaare sind erwartungsgemäß stärker in den mittleren und oberen Einkommensklassen angesiedelt, im Quervergleich der Ein-

kommensklassen zahlen sie vor allem in den unteren und mittleren Einkommensgruppen deutlich weniger Steuern, was auf den Splittingtarif zurückzuführen ist.

Tabelle 5-1

**Einkommensteuerveranlagte¹⁾ und festgesetzte Einkommensteuer 2003
nach Familienstand und Einkommensklassen**

Gesamtbetrag der Einkünfte ¹⁾ von ... bis unter ... Tsd. Euro	Einkommensteuerveranlagte in 1000			Steueraufkommen in Mill. Euro			Steueraufk. je Steuerpflichtigen in Euro		
	Ledige	Verheiratete	Steuerpfl. insges.	Ledige	Verheiratete	Steuerpfl. insges.	Ledige	Verheiratete	Steuerpfl. insges.
unter 25	10 080	4 231	14 311	10 016	918	10 934	994	217	764
25 - 50	5 118	5 687	10 804	33 543	23 675	57 217	6 554	4 163	5 296
50 - 100	702	3 757	4 459	12 469	48 195	60 663	17 757	12 827	13 604
100 - 500	103	696	799	6 153	33 135	39 289	59 900	47 616	49 196
500 u. mehr	7	23	30	3 817	11 033	14 850	577 219	469 910	493 489
insgesamt	16 010	14 394	30 404	65 997	116 956	182 953	4 122	8 125	6 017

1) Verheiratete Steuerpflichtige (Splittingtabelle) werden als ein Steuerpflichtiger berücksichtigt.
Quelle: Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.

Von den insgesamt 30,4 Mill. Steuerpflichtigen 2003 sind 21,0 Mill. Arbeitnehmer (Arbeiter, Angestellte) und 2,0 Mill. Beamte (Tabelle 5-2). Diese abhängig Beschäftigten haben einen Anteil an allen Steuerpflichtigen von 75,5 %. Die Selbständigen machen 10 % und die Nichterwerbstätigen 14,5 % der Steuerpflichtigen aus. Mit 138 Mrd. Euro fällt das Einkommensteueraufkommen zu 75 % auf Arbeitnehmer und Beamte, mit 39 Mrd. Euro oder 22 % sind die Selbständigen beim Steueraufkommen stark überrepräsentiert, während die Nichterwerbstätigen nur 3 % zum Steueraufkommen beitragen.

Entsprechend unterscheiden sich die Durchschnittsbelastungen, sowohl absolut als auch relativ, bezogen auf das Bruttoeinkommen (Tabelle 5-3): Die Selbständigen haben im Durchschnitt hohe Steuerbelastungen, die Nichterwerbstätigen niedrige. Der Grund liegt in der unterschiedlichen Einkommensverteilung, wie auch die Konzentrationsdarstellung in Tabelle 5-4 deutlich macht: Die Nichterwerbstätigen sind überwiegend in den unteren Einkommensklassen angesiedelt, während es bei den Selbständigen viele sehr gut verdienende Steuerpflichtige gibt, die entsprechend hohe Steuern zahlen.

Die Steuerbelastungen bezogen auf das Bruttoeinkommen vor Steuern und Sozialbeiträgen können als *effektive Durchschnittsbelastung* des Haushalts-Bruttoeinkommens (post transfer, pre tax) interpretiert werden, das neben den steuerpflichtigen auch steuerfreie Einkünfte sowie Transfereinkommen enthält (vgl. oben, Abschnitt 3.2). Hierbei zeigt sich der zu erwartende Effekt, dass nennenswerte Steuerbelastungen erst oberhalb des Grundfreibetrags von (2003) 7 235 Euro (bei Verheirateten 14 470 Euro) entstehen. Die geringfügigen Steuerzah-

lungen der Steuerpflichtigen mit niedrigeren Einkommen entstehen durch die Kombination von geringen steuerpflichtigen Einkünften mit steuerfreien Einkünften, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen (die nicht in den Gesamtbetrag der Einkünfte eingehen).³⁸ In den mittleren Einkommensgruppen steigt die Durchschnittsbelastung – hier machen sich die indirekte Progression durch die Abzugsbeträge (Sonderausgaben, außerordentliche Belastungen, Grundfreibetrag) und die direkte Tarifprogression bemerkbar. Erwartungsgemäß liegen die Durchschnittsbelastungen der verheirateten Steuerpflichtigen bei gleichem Einkommen niedriger als diejenigen der Ledigen – dies beruht auf dem Splittingtarif. In den obersten Einkommensklassen steigt die Durchschnittsbelastung kaum noch oder geht teilweise wieder zurück. Dies liegt zum einen an ermäßigt besteuerten außerordentlichen Einkünften, die vor allem bei den unternehmerischen Einkünften vorkommen (Veräußerungsgewinne) und somit bei den Selbständigen einen deutlichen Einfluss haben, aber auch bei hohen Arbeitseinkommen eine Rolle spielen (Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten). Zum anderen macht sich bemerkbar, dass die Verluste aus Vermietung und Verpachtung bei der Bestimmung des Bruttoeinkommens pauschal herausgerechnet wurden (vgl. oben, Abschnitt 3.2) – die damit verbundenen steuerlichen Gestaltungen reduzieren somit zwar die Steuerschuld, nicht aber das hier abgeleitete Bruttoeinkommen vor Einkommensteuer.

Dabei zeigt sich, dass die effektiven Durchschnittsbelastungen der Bruttoeinkommen vor Steuern und Sozialbeiträgen selbst bei den Spitzenverdienern mit um die 35 % (im Durchschnitt der hier abgebildeten obersten Einkommensgruppen ab einem steuerpflichtigen Einkommen 500 000 Euro) keineswegs besonders hoch liegen. Dieses Ergebnis ist interessant im Hinblick auf steuerpolitische Forderungen, die Gesamtbelastung des Einkommens durch Steuern auf den Ertrag solle in der Nähe einer „hälftigen Teilung zwischen privater und öffentlicher Hand“ verbleiben – so etwa der berühmte „Halbteilungsgrundsatz“ des Bundesverfassungsgerichts (BVerfGE 93, 121 und 165).

³⁸ Eine typische Konstellation hierfür sind geringfügige Erwerbseinkünfte oder Renteneinkünfte (Ertragsanteil) kombiniert mit Arbeitslosengeld oder anderen Lohnersatzleistungen, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen, vor allem bei Ehepaaren.

Tabelle 5-2

**Einkommensteuerveranlagte¹⁾ und festgesetzte Einkommensteuer 2003
nach Familienstand, Erwerbsstatus des Haupteinkommensbeziehers und Einkommensklassen**

Gesamtbetrag der Einkünfte ¹⁾ von ... bis unter ... Tsd. Euro	Ledige					Verheiratete					Steuerpflichtige insgesamt				
	insges.	Nichter- werb.st.	Selbst.	Arbeit- nehmer	Beamte	insges.	Nichter- werb.st.	Selbst.	Arbeit- nehmer	Beamte	insges.	Nichter- werb.st.	Selbst.	Arbeit- nehmer	Beamte
Einkommensteuerveranlagte in 1000															
Verlustfälle	224	38	164	21	1	146	24	112	10	1	370	62	275	31	2
0 - 5	2 600	1 013	176	1 273	137	975	756	61	147	11	3 575	1 769	237	1 420	148
5 - 10	2 051	571	203	1 212	65	727	390	103	229	6	2 778	961	306	1 441	71
10 - 15	1 592	241	165	1 115	71	681	216	111	347	7	2 273	457	276	1 462	78
15 - 20	1 686	146	125	1 325	89	762	175	106	465	16	2 448	322	231	1 790	106
20 - 25	1 927	89	105	1 593	140	940	139	99	676	26	2 867	228	204	2 269	166
25 - 30	1 920	64	82	1 657	116	1 208	96	94	951	68	3 128	159	176	2 608	185
30 - 40	2 259	74	102	1 909	174	2 439	140	166	1 954	180	4 698	214	268	3 862	354
40 - 50	939	34	67	705	133	2 039	81	141	1 594	223	2 978	115	207	2 299	356
50 - 75	588	22	81	433	52	2 846	64	235	2 223	325	3 435	86	315	2 656	377
75 - 100	114	5	34	70	4	911	16	132	650	112	1 024	22	167	720	116
100 - 250	90	6	46	38	0	628	10	223	366	29	718	16	269	404	29
250 - 500	13	1	9	3	-	68	1	43	23	0	81	2	52	27	0
500 - 750	3	0	2	1	-	12	0	9	3	-	15	0	11	4	-
750 - 1 000	1	0	1	0	-	4	0	3	1	-	5	0	4	1	-
1 000 u. mehr	2	0	2	0	-	7	0	6	1	-	10	0	8	2	-
insgesamt	16 010	2 305	1 364	11 356	984	14 394	2 109	1 642	9 639	1 004	30 404	4 414	3 007	20 995	1 988
Festgesetzte Einkommensteuer in Mill. Euro															
Verlustfälle	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
0 - 5	11	2	1	7	0	2	0	0	2	0	13	3	2	9	0
5 - 10	92	11	9	69	3	11	1	1	9	0	103	12	10	78	3
10 - 15	898	113	64	666	55	52	3	3	44	1	950	116	68	710	56
15 - 20	2 968	216	164	2 413	176	165	15	12	130	8	3 133	231	176	2 543	183
20 - 25	6 047	230	259	5 095	463	688	84	44	533	26	6 735	314	303	5 628	489
25 - 30	8 764	256	309	7 661	538	2 093	149	103	1 694	147	10 857	405	412	9 355	685
30 - 40	15 176	435	581	12 971	1 189	8 737	447	418	7 196	675	23 913	882	1 000	20 167	1 864
40 - 50	9 603	314	589	7 334	1 366	12 845	449	683	10 269	1 444	22 448	763	1 273	17 603	2 809
50 - 75	9 411	334	1 205	7 104	768	30 930	622	2 163	24 578	3 566	40 341	956	3 369	31 682	4 334
75 - 100	3 058	143	861	1 956	98	17 265	289	2 233	12 584	2 158	20 323	432	3 095	14 540	2 257
100 - 250	4 476	274	2 282	1 909	10	25 014	416	9 367	14 342	889	29 490	691	11 649	16 252	899
250 - 500	1 677	96	1 114	467	-	8 121	126	5 110	2 885	1	9 798	222	6 224	3 352	1
500 - 750	691	33	510	148	-	2 764	50	1 947	767	-	3 456	83	2 457	916	-
750 - 1 000	373	19	299	55	-	1 414	30	1 049	335	-	1 787	49	1 348	390	-
1 000 u. mehr	2 752	101	2 323	328	-	6 855	70	5 755	1 030	-	9 607	170	8 078	1 359	-
insgesamt	65 997	2 577	10 572	48 183	4 665	116 956	2 751	28 890	76 400	8 915	182 953	5 327	39 462	124 583	13 580

1) Verheiratete Steuerpflichtige (Splittingtabelle) werden als ein Steuerpflichtiger berücksichtigt.
Quelle: Berechnungen mit dem Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.

Zugleich sind die Steuerzahlungen und somit auch das Steueraufkommen stark auf die Beserverdienenden konzentriert (Tabelle 5-4). Knapp die Hälfte der Steuerpflichtigen (47 %) hat steuerpflichtige Einkünfte von 25 000 Euro oder weniger, auf sie entfallen nur 6 % des Einkommensteueraufkommens; knapp drei Viertel (73 %) der Steuerpflichtigen haben steuerpflichtige Einkünfte von 40 000 Euro oder weniger, auf diese Gruppe entfällt ein Viertel des Steueraufkommens; demgegenüber tragen die gut 6 % der Steuerpflichtigen mit Einkünften von mehr als 75 000 Euro über 40 % des Steueraufkommens und die 0,1 % der Steuerpflichtigen mit Einkünften über 500 000 Euro 8,1 % des Steueraufkommens – das sind schätzungsweise 30 000 Steuerpflichtige. Die knapp 10 000 Steuerpflichtigen mit einem steuerpflichtigen Einkommen von über 1 Mill. Euro tragen 5 % des Steueraufkommens, sie bezahlen im Durchschnitt gut 1 Mill. Euro Einkommensteuer an die Finanzämter.

Tabelle 5-3

**Festgesetzte Einkommensteuer in Euro je Steuerpflichtigen¹⁾ und
in Relation zum Bruttoeinkommen²⁾ 2003
nach Familienstand, Erwerbsstatus des Haupteinkommensbeziehers und Einkommensklassen**

Gesamtbetrag der Einkünfte ¹⁾ von ... bis unter ... Tsd. Euro	Ledige					Verheiratete					Steuerpflichtige insgesamt				
	insges.	Nichter- werbst.	Selbst.	Arbeit- nehmer	Beamte	insges.	Nichter- werbst.	Selbst.	Arbeit- nehmer	Beamte	insges.	Nichter- werbst.	Selbst.	Arbeit- nehmer	Beamte
Festgesetzte Einkommensteuer je Steuerpflichtigen in Euro															
Verlustfälle	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
0 - 5	4	2	8	5	1	2	0	6	10	5	4	2	7	6	6
5 - 10	45	19	45	57	42	16	3	7	40	48	37	12	33	54	90
10 - 15	564	470	390	597	767	76	12	31	128	186	418	254	246	486	953
15 - 20	1 761	1 474	1 308	1 821	1 971	216	87	117	279	463	1 280	718	762	1 421	2 434
20 - 25	3 137	2 578	2 461	3 199	3 304	732	606	448	789	1 002	2 349	1 377	1 484	2 481	4 306
25 - 30	4 565	4 009	3 760	4 623	4 618	1 732	1 557	1 092	1 781	2 165	3 471	2 537	2 338	3 587	6 783
30 - 40	6 718	5 848	5 718	6 796	6 816	3 582	3 195	2 523	3 684	3 757	5 090	4 115	3 737	5 222	10 573
40 - 50	10 229	9 355	8 857	10 398	10 236	6 299	5 507	4 851	6 444	6 471	7 538	6 630	6 136	7 657	16 707
50 - 75	15 995	15 107	14 889	16 410	14 649	10 866	9 711	9 225	11 057	10 972	11 744	11 097	10 679	11 929	25 622
75 - 100	26 865	26 569	25 074	27 932	24 026	18 958	17 840	16 867	19 366	19 227	19 837	20 013	18 557	20 199	43 253
100 - 250	49 896	49 664	49 685	50 196	47 952	39 809	39 896	42 074	39 139	30 812	41 069	43 278	43 376	40 179	78 765
250 - 500	128 803	133 505	125 532	136 284	-	120 258	123 201	117 989	124 365	116 320	121 639	127 465	119 272	125 900	116 320
500 - 750	232 210	237 489	226 598	252 454	-	228 763	224 997	224 310	241 174	-	229 445	229 808	224 781	242 933	-
750 - 1 000	321 092	349 454	313 966	354 798	-	327 746	328 760	321 683	348 181	-	326 333	336 556	319 938	349 101	-
1 000 u. mehr	1 113 289	1 194 655	1 106 834	1 136 461	-	967 969	721 417	997 135	848 883	-	1 005 569	941 938	1 026 388	904 186	-
insgesamt	4 122	1 118	7 750	4 243	4 739	8 125	1 304	17 590	7 926	8 883	6 017	1 207	13 125	5 934	6 831
Festgesetzte Einkommensteuer in Relation zum Bruttoeinkommen²⁾ in %															
Verlustfälle	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
0 - 5	0,1	0,1	0,2	0,1	0,0	0,0	0,0	0,1	0,1	0,1	0,1	0,0	0,1	0,1	0,1
5 - 10	0,4	0,1	0,5	0,6	0,5	0,1	0,0	0,2	0,2	0,3	0,3	0,1	0,3	0,5	0,5
10 - 15	3,7	2,1	2,7	4,2	5,8	0,3	0,0	0,2	0,6	0,8	2,4	1,0	1,5	3,1	5,0
15 - 20	9,0	5,7	6,6	9,7	10,7	0,8	0,3	0,5	1,2	1,8	6,0	2,5	3,5	7,0	8,9
20 - 25	13,2	8,5	9,9	13,7	14,1	2,6	1,8	1,6	2,9	3,7	9,3	4,3	5,6	10,1	12,3
25 - 30	16,0	11,3	12,6	16,4	16,4	5,5	4,0	3,3	5,8	7,1	11,7	6,8	7,4	12,3	12,8
30 - 40	18,9	14,1	15,3	19,3	18,9	9,5	7,2	6,3	9,9	10,2	13,9	9,5	9,6	14,4	14,5
40 - 50	22,3	18,0	18,3	22,9	22,8	13,3	10,2	9,5	13,7	13,8	16,0	12,4	12,2	16,5	17,1
50 - 75	25,8	22,1	22,2	26,8	25,5	17,3	13,7	13,5	17,8	17,6	18,8	15,8	15,7	19,3	18,6
75 - 100	29,0	27,1	25,6	31,0	28,6	21,1	17,9	17,5	21,9	22,0	22,0	20,1	19,2	22,8	22,2
100 - 250	30,9	32,3	28,8	33,7	33,0	26,4	25,2	24,9	27,5	26,3	27,0	27,6	25,6	28,1	26,3
250 - 500	34,1	37,7	33,0	36,3	-	32,0	32,7	31,0	34,1	32,3	32,4	34,7	31,3	34,4	32,3
500 - 750	35,6	38,4	34,6	38,7	-	33,6	34,7	32,7	36,3	-	34,0	36,1	33,1	36,7	-
750 - 1 000	34,8	40,1	34,0	38,5	-	34,2	36,5	33,3	37,1	-	34,3	37,8	33,4	37,3	-
1 000 u. mehr	35,2	38,7	34,9	36,5	-	34,5	36,7	34,2	36,3	-	34,7	37,8	34,4	36,3	-
insgesamt	16,8	6,9	22,3	17,1	18,2	16,2	5,3	21,6	15,9	16,5	16,4	5,9	21,7	16,3	17,0

1) Verheiratete Steuerpflichtige (Splittingtabelle) werden als ein Steuerpflichtiger berücksichtigt.- 2) Summe der Einkünfte zuzüglich steuerfreier Anteil der Rentenbezüge sowie steuerfreie Einkünfte und Steuervergünstigungen, soweit im Datensatz nachgewiesen.
Quelle: Berechnungen mit dem Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.

Durchschnittseinkommen sowie Einkommens(ober)grenzen ausgewählter Quantile für den Gesamtbetrag der Einkünfte und das Bruttoeinkommen im Jahre 2003 sind in Tabelle 5-5 nachgewiesen. Der Gesamtbetrag der Einkünfte beträgt für alle Steuerpflichtigen durchschnittlich 32 600 Euro, der Median 26 400 Euro. Die entsprechenden Werte für die Ledigen liegen deutlich niedriger, für die Verheirateten deutlich höher. Deutlich höher sind auch die entsprechenden Werte für das Bruttoeinkommen, das um steuerfreie Einkünfte und Steuervergünstigungen korrigiert ist.

Tabelle 5-4

Verteilung von Steuerpflichtigen¹⁾ und Aufkommen der festgesetzten Einkommensteuer 2003 nach Familienstand, Erwerbsstatus des Haupteinkommensbeziehers und Einkommensklassen

Gesamtbetrag der Einkünfte ¹⁾ von ... bis unter ... Tsd. Euro	Ledige					Verheiratete					Steuerpflichtige insgesamt				
	insges.	Nichterwerb.	Selbst.	Arbeitnehmer	Beamte	insges.	Nichterwerb.	Selbst.	Arbeitnehmer	Beamte	insges.	Nichterwerb.	Selbst.	Arbeitnehmer	Beamte
Einkommensteuerveranlagte in % kumuliert															
Verlustfälle	1,4	1,7	12,0	0,2	0,1	1,0	1,1	6,8	0,1	0,1	1,2	1,4	9,2	0,1	0,1
0 - 5	17,6	45,6	24,9	11,4	14,0	7,8	37,0	10,5	1,6	1,1	13,0	41,5	17,1	6,9	7,5
5 - 10	30,5	70,4	39,8	22,1	20,6	12,8	55,5	16,8	4,0	1,7	22,1	63,3	27,2	13,8	11,1
10 - 15	40,4	80,9	51,9	31,9	27,8	17,6	65,7	23,5	7,6	2,4	29,6	73,6	36,4	20,7	15,0
15 - 20	50,9	87,2	61,1	43,6	36,9	22,9	74,0	30,0	12,4	4,1	37,6	80,9	44,1	29,3	20,3
20 - 25	63,0	91,1	68,8	57,6	51,1	29,4	80,6	36,0	19,4	6,6	47,1	86,1	50,9	40,1	28,7
25 - 30	75,0	93,8	74,8	72,2	63,0	37,8	85,1	41,7	29,3	13,4	57,4	89,7	56,7	52,5	38,0
30 - 40	89,1	97,1	82,3	89,0	80,7	54,7	91,8	51,8	49,6	31,3	72,8	94,5	65,6	70,9	55,8
40 - 50	94,9	98,5	87,1	95,2	94,2	66,9	95,6	60,4	66,1	53,6	82,6	97,1	72,5	81,8	73,7
50 - 75	98,6	99,5	93,1	99,0	99,6	88,7	98,7	74,7	89,2	85,9	93,9	99,1	83,0	94,5	92,7
75 - 100	99,3	99,7	95,6	99,6	100,0	95,0	99,4	82,7	95,9	97,1	97,3	99,6	88,6	97,9	98,5
100 - 250	99,9	100,0	99,0	100,0	100,0	99,4	99,9	96,3	99,7	100,0	99,6	99,9	97,5	99,8	100,0
250 - 500	100,0	100,0	99,6	100,0	-	99,8	100,0	98,9	99,9	100,0	99,9	100,0	99,2	100,0	100,0
500 - 750	100,0	100,0	99,8	100,0	-	99,9	100,0	99,5	100,0	-	100,0	100,0	99,6	100,0	-
750 - 1 000	100,0	100,0	99,8	100,0	-	100,0	100,0	99,6	100,0	-	100,0	100,0	99,7	100,0	-
1 000 u. mehr	100,0	100,0	100,0	100,0	-	100,0	100,0	100,0	100,0	-	100,0	100,0	100,0	100,0	-
Festgesetzte Einkommensteuer in % kumuliert															
Verlustfälle	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
0 - 5	0,0	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,1	0,0	0,0	0,0
5 - 10	0,2	0,5	0,1	0,2	0,1	0,0	0,1	0,0	0,0	0,0	0,1	0,3	0,0	0,1	0,0
10 - 15	1,5	4,9	0,7	1,5	1,2	0,1	0,1	0,0	0,1	0,0	0,6	2,5	0,2	0,6	0,4
15 - 20	6,0	13,3	2,3	6,5	5,0	0,2	0,7	0,1	0,2	0,1	2,3	6,8	0,6	2,7	1,8
20 - 25	15,2	22,2	4,7	17,1	14,9	0,8	3,8	0,2	0,9	0,4	6,0	12,7	1,4	7,2	5,4
25 - 30	28,5	32,1	7,6	33,0	26,5	2,6	9,2	0,6	3,2	2,0	11,9	20,3	2,5	14,7	10,4
30 - 40	51,4	49,0	13,1	59,9	52,0	10,0	25,4	2,0	12,6	9,6	25,0	36,8	5,0	30,9	24,2
40 - 50	66,0	61,2	18,7	75,2	81,2	21,0	41,8	4,4	26,0	25,8	37,3	51,2	8,2	45,0	44,8
50 - 75	80,3	74,2	30,1	89,9	97,7	47,5	64,4	11,9	58,2	65,8	59,3	69,1	16,8	70,5	76,8
75 - 100	84,9	79,7	38,3	94,0	99,8	62,2	74,9	19,6	74,7	90,0	70,4	77,2	24,6	82,1	93,4
100 - 250	91,7	90,3	59,8	97,9	100,0	83,6	90,0	52,0	93,4	100,0	86,5	90,2	54,1	95,2	100,0
250 - 500	94,2	94,1	70,4	98,9	-	90,6	94,6	69,7	97,2	100,0	91,9	94,3	69,9	97,9	100,0
500 - 750	95,3	95,4	75,2	99,2	-	92,9	96,4	76,4	98,2	-	93,8	95,9	76,1	98,6	-
750 - 1 000	95,8	96,1	78,0	99,3	-	94,1	97,5	80,1	98,7	-	94,7	96,8	79,5	98,9	-
1 000 u. mehr	100,0	100,0	100,0	100,0	-	100,0	100,0	100,0	100,0	-	100,0	100,0	100,0	100,0	-
Gini-Koeffizient in %															
	66,4	89,9	86,7	57,2	50,5	66,6	89,7	81,3	56,3	39,6	68,0	89,9	84,2	58,4	46,4

1) Verheiratete Steuerpflichtige (Splittingtabelle) werden als ein Steuerpflichtiger berücksichtigt.
Quelle: Berechnungen mit dem Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.

Tabelle 5-5

**Durchschnittseinkommen und Einkommens(ober)grenzen ausgewählter Quantile
für den Gesamtbetrag der Einkünfte und das Bruttoeinkommen 2003
in Euro**

Einkommens- konzept	Gesamtbetrag der Einkünfte			Bruttoeinkommen		
	Ledige	Verhei- ratete	Steuerpfl. insgesamt	Ledige	Verhei- ratete	Steuerpfl. insgesamt
Durchschnitts- einkommen ¹⁾	21 976	44 465	32 623	24 478	50 160	36 636
Einkommens- quantile						
10%	1 852	7 267	3 211	2 947	16 655	5 758
25%	7 766	21 789	11 909	10 941	27 618	16 980
50% (Median)	19 600	36 963	26 430	21 787	40 378	29 129
75%	30 020	55 252	41 861	31 444	57 983	44 547
90%	41 048	78 302	62 649	42 932	82 564	65 791
95%	50 232	99 986	80 350	53 249	107 975	85 437
99%	85 080	200 193	152 706	96 576	232 664	174 030
1) Arithmetisches Mittel. Quelle: Berechnungen mit dem Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.						

Abschließend ein Blick auf die Steuerbelastungen nach Haushalts- bzw. Familientypen (Tabelle 5-6 f.): Von den insgesamt 30,4 Mill. Steuerpflichtigen 2003 haben gut ein Drittel (36 %) steuerlich relevante Kinder, bei den Verheirateten haben gut die Hälfte (55 %) Kinder, bei den Ledigen 19 %. Die Steuerpflichtigen mit Kindern zahlen im Durchschnitt mehr Steuern als die Steuerpflichtigen ohne Kinder, auch ihre effektiven Durchschnittsbelastungen sind insgesamt höher. Dieser Effekt ist auf die stärkere Konzentration der Steuerpflichtigen ohne Kinder in den unteren und mittleren Einkommensgruppen zurückzuführen; in den einzelnen Einkommensklassen zahlen die Steuerpflichtigen mit Kindern in der Regel weniger Einkommensteuer als die Kinderlosen. In den obersten Einkommensklassen kehrt sich dieser Effekt allerdings um; hier macht sich die Entlastung durch Kindergeld bzw. Kinderfreibetrag bezogen auf die gesamte Steuerbelastung nicht mehr stark bemerkbar; offensichtlich haben die Steuerpflichtigen mit Kindern innerhalb dieser Gruppen höhere Einkommen als die Kinderlosen.

Tabelle 5-6

**Einkommensteuerveranlagte¹⁾ und festgesetzte Einkommensteuer 2003
nach Familienstand, Kindern und Einkommensklassen**

Gesamtbetrag der Einkünfte ¹⁾ von ... bis unter ... Tsd. Euro	Ledige			Verheiratete			Steuerpflichtige insgesamt		
	insgesamt	ohne Kinder(n) ²⁾	mit Kinder(n) ²⁾	insgesamt	ohne Kinder(n) ²⁾	mit Kinder(n) ²⁾	insgesamt	ohne Kinder(n) ²⁾	mit Kinder(n) ²⁾
Einkommensteuerveranlagte in 1000									
Verlustfälle	224	172	52	146	70	76	370	242	128
0 - 5	2 600	2 390	210	975	838	137	3 575	3 228	346
5 - 10	2 051	1 802	249	727	565	162	2 778	2 367	411
10 - 15	1 592	1 243	349	681	451	230	2 273	1 693	580
15 - 20	1 686	1 277	409	762	453	309	2 448	1 731	717
20 - 25	1 927	1 525	402	940	452	487	2 867	1 978	889
25 - 30	1 920	1 512	408	1 208	464	745	3 128	1 976	1 152
30 - 40	2 259	1 747	512	2 439	852	1 587	4 698	2 599	2 099
40 - 50	939	730	208	2 039	680	1 359	2 978	1 410	1 568
50 - 75	588	452	136	2 846	1 025	1 821	3 435	1 477	1 957
75 - 100	114	84	30	911	351	560	1 024	435	590
100 - 250	90	62	28	628	235	393	718	297	421
250 - 500	13	9	4	68	24	44	81	33	48
500 - 750	3	2	1	12	5	7	15	7	8
750 - 1 000	1	1	0	4	2	3	5	3	3
1 000 u. mehr	2	2	1	7	3	4	10	5	5
insgesamt	16 010	13 010	3 000	14 394	6 470	7 924	30 404	19 480	10 924
Festgesetzte Einkommensteuer in Mill. Euro									
Verlustfälle	0	0	0	0	0	0	0	0	0
0 - 5	11	9	2	2	1	1	13	10	3
5 - 10	92	75	16	11	6	5	103	82	21
10 - 15	898	760	138	52	26	26	950	786	163
15 - 20	2 968	2 387	581	165	86	79	3 133	2 473	660
20 - 25	6 047	4 941	1 106	688	322	366	6 735	5 263	1 472
25 - 30	8 764	7 056	1 708	2 093	788	1 304	10 857	7 844	3 013
30 - 40	15 176	12 015	3 161	8 737	3 032	5 705	23 913	15 047	8 866
40 - 50	9 603	7 641	1 962	12 845	4 272	8 573	22 448	11 913	10 535
50 - 75	9 411	7 412	1 999	30 930	11 233	19 697	40 341	18 645	21 695
75 - 100	3 058	2 305	752	17 265	6 815	10 450	20 323	9 120	11 202
100 - 250	4 476	3 095	1 381	25 014	9 306	15 708	29 490	12 401	17 089
250 - 500	1 677	1 126	552	8 121	2 846	5 275	9 798	3 972	5 826
500 - 750	691	469	222	2 764	1 033	1 732	3 456	1 502	1 954
750 - 1 000	373	271	102	1 414	568	846	1 787	839	948
1 000 u. mehr	2 752	1 838	914	6 855	2 667	4 188	9 607	4 505	5 102
insgesamt	65 997	51 401	14 597	116 956	43 001	73 954	182 953	94 402	88 551
1) Verheiratete Steuerpflichtige (Splittingtabelle) werden als ein Steuerpflichtiger berücksichtigt.- 2) Steuerlich zu berücksichtigende Kinder, für die Kinderfreibeträge oder Kindergeld gewährt werden. Quelle: Berechnungen mit dem Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.									

Tabelle 5-7

**Festgesetzte Einkommensteuer in Euro je Steuerpflichtigen¹⁾ und
in Relation zum Bruttoeinkommen²⁾ 2003
nach Familienstand, mit Kindern und Einkommensklassen**

Gesamtbetrag der Einkünfte ¹⁾ von ... bis unter ... Tsd. Euro	Ledige			Verheiratete			Steuerpflichtige insgesamt		
	insgesamt	ohne Kinder(n) ²⁾	mit Kinder(n) ²⁾	insgesamt	ohne Kinder(n) ²⁾	mit Kinder(n) ²⁾	insgesamt	ohne Kinder(n) ²⁾	mit Kinder(n) ²⁾
	Festgesetzte Einkommensteuer je Steuerpflichtigen in Euro								
Verlustfälle	0	0	0	0	0	0	0	0	0
0 - 5	4	4	10	2	1	8	4	3	9
5 - 10	45	42	65	16	11	32	37	34	52
10 - 15	564	612	394	76	57	113	418	464	282
15 - 20	1 761	1 869	1 423	216	190	254	1 280	1 429	920
20 - 25	3 137	3 239	2 752	732	712	751	2 349	2 661	1 655
25 - 30	4 565	4 666	4 191	1 732	1 700	1 751	3 471	3 970	2 614
30 - 40	6 718	6 878	6 172	3 582	3 559	3 595	5 090	5 790	4 223
40 - 50	10 229	10 462	9 410	6 299	6 284	6 307	7 538	8 448	6 720
50 - 75	15 995	16 398	14 656	10 866	10 955	10 816	11 744	12 620	11 083
75 - 100	26 865	27 544	24 979	18 958	19 414	18 673	19 837	20 979	18 995
100 - 250	49 896	50 114	49 417	39 809	39 604	39 932	41 069	41 791	40 561
250 - 500	128 803	128 502	129 420	120 258	119 436	120 705	121 639	121 874	121 480
500 - 750	232 210	230 706	235 456	228 763	225 201	230 941	229 445	226 893	231 446
750 - 1 000	321 092	321 539	319 916	327 746	321 084	332 375	326 333	321 231	330 984
1 000 u. mehr	1 113 289	1 071 520	1 207 968	967 969	882 858	1 031 274	1 005 569	951 187	1 059 026
insgesamt	4 122	3 951	4 866	8 125	6 646	9 333	6 017	4 846	8 106
	Festgesetzte Einkommensteuer in Relation zum Bruttoeinkommen²⁾ in %								
Verlustfälle	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
0 - 5	0,1	0,1	0,1	0,0	0,0	0,1	0,1	0,1	0,1
5 - 10	0,4	0,4	0,6	0,1	0,1	0,2	0,3	0,2	0,4
10 - 15	3,7	3,9	2,7	0,3	0,2	0,6	2,4	2,6	1,7
15 - 20	9,0	9,5	7,5	0,8	0,7	1,1	6,0	6,6	4,5
20 - 25	13,2	13,6	11,6	2,6	2,4	2,8	9,3	10,5	6,6
25 - 30	16,0	16,4	14,7	5,5	5,0	5,8	11,7	13,4	8,8
30 - 40	18,9	19,3	17,5	9,5	9,0	9,8	13,9	15,7	11,6
40 - 50	22,3	22,8	20,6	13,3	12,8	13,5	16,0	17,8	14,4
50 - 75	25,8	26,5	23,5	17,3	17,2	17,4	18,8	20,0	17,8
75 - 100	29,0	29,7	27,0	21,1	21,5	20,9	22,0	23,1	21,2
100 - 250	30,9	31,3	30,0	26,4	26,9	26,1	27,0	27,9	26,4
250 - 500	34,1	34,3	33,9	32,0	32,4	31,8	32,4	32,9	32,0
500 - 750	35,6	35,8	35,0	33,6	34,0	33,5	34,0	34,5	33,6
750 - 1 000	34,8	35,1	34,1	34,2	34,0	34,3	34,3	34,4	34,3
1 000 u. mehr	35,2	35,1	35,4	34,5	34,5	34,5	34,7	34,7	34,7
insgesamt	16,8	16,8	16,9	16,2	14,9	17,1	16,4	15,9	17,1
1) Verheiratete Steuerpflichtige (Splittingtabelle) werden als ein Steuerpflichtiger berücksichtigt. - 2) Summe der Einkünfte zuzüglich steuerfreier Anteil der Rentenbezüge sowie steuerfreie Einkünfte und Steuervergünstigungen, soweit im Datensatz nachgewiesen. - 3) Steuerlich zu berücksichtigende Kinder, für die Kinderfreibeträge oder Kindergeld gewährt werden. Quelle: Berechnungen mit dem Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.									

5.2 Ergebnisse 2004

Für das Jahr 2004 ergibt die Fortschreibung der Einkommensteuerpflichtigen insgesamt 30,5 Mill. Steuerpflichtige (Tabelle 5-8), gegenüber 2003 steigt die Zahl der Steuerpflichtigen leicht. Entsprechend den bei der Fortschreibung vorgegebenen Trends zu Demographie und Sozialstruktur steigt die Zahl der ledigen Steuerpflichtigen, während die der verheirateten Steuerpflichtigen zurückgeht. Das Einkommensteueraufkommen wird im Jahre 2004 auf 185,9 Mrd. Euro steigen, dies entspricht einem Zuwachs von 1,6 % gegenüber 2003. An

Steuerrechtsänderungen gegenüber 2003 ist die Entlastung beim Einkommensteuertarif sowie der Abbau des Haushaltsfreibetrags berücksichtigt.³⁹ Diese Maßnahmen führen dazu, dass bei gleichem Einkommen vor allem die unteren und oberen Einkommensgruppen deutlich entlastet werden, während im mittleren Einkommensbereich nur geringe Entlastungswirkungen zu spüren sind (vgl. oben, Abbildung 3-1).

In der Gesamtwirkung wird die Steuerentlastung beim Tarif von den unterstellten Einkommenszuwächsen (vgl. Abschnitt 2.4.3) überkompensiert, so dass das Steueraufkommen steigt. Ledige mit Kindern werden durch den Abbau des Haushaltsfreibetrag stärker belastet als 2003 (Tabelle 5-9) – dabei ist indes zu berücksichtigen, dass das Kindergeld bei der hier dargestellten Belastung mit festgesetzter Einkommensteuer noch nicht einbezogen ist (wobei für 2004 keine Erhöhung des Kindergelds geplant ist). Beim Vergleich der durchschnittlichen und relativen Steuerbelastungen 2004 mit denen von 2003 ist grundsätzlich zu beachten, dass sich die Besetzungszahlen der Klassen sowie die Einkommensverteilung innerhalb der Klassen verändern – durch den demographischen Wandel und die Einkommensentwicklung.

Tabelle 5-8

**Einkommensteuerveranlagte¹⁾ und festgesetzte Einkommensteuer 2004
nach Familienstand und Einkommensklassen**

Gesamtbetrag der Einkünfte ¹⁾ von ... bis unter ... Tsd. Euro	Einkommensteuerveranlagte in 1000			Steueraufkommen in Mill. Euro			Steueraufk. je Steuerpflichtigen in Euro		
	Ledige	Verheiratete	Steuerpfl. insges.	Ledige	Verheiratete	Steuerpfl. insges.	Ledige	Verheiratete	Steuerpfl. insges.
unter 25	10 014	4 123	14 137	9 376	698	10 075	936	169	713
25 - 50	5 309	5 522	10 831	34 548	21 458	56 007	6 508	3 886	5 171
50 - 100	774	3 855	4 630	13 598	48 466	62 064	17 557	12 572	13 406
100 - 500	116	746	861	6 748	35 072	41 820	58 270	47 045	48 554
500 u. mehr	7	26	33	4 120	11 790	15 910	559 100	458 220	480 679
insgesamt	16 221	14 271	30 492	68 390	117 485	185 875	4 216	8 232	6 096

1) Verheiratete Steuerpflichtige (Splittingtabelle) werden als ein Steuerpflichtiger berücksichtigt.
Quelle: Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.

³⁹ Erhöhung des Grundfreibetrags auf 7 426 Euro, Senkung des Eingangssteuersatzes auf 17 %, Senkung des Spitzensteuersatzes auf 47 % (von einem zu versteuernden Einkommen von 52 292 Euro an), Abbau des Haushaltsfreibetrags von 2 340 Euro auf 1 188 Euro.

Tabelle 5-9

**Festgesetzte Einkommensteuer in Euro je Steuerpflichtigen¹⁾ und
in Relation zum Bruttoeinkommen²⁾ 2004
nach Familienstand, Kindern und Einkommensklassen**

Gesamtbetrag der Einkünfte ¹⁾ von ... bis unter ... Tsd. Euro	Ledige			Verheiratete			Steuerpflichtige insgesamt		
	insgesamt	ohne Kinder(n) ²⁾	mit Kinder(n) ²⁾	insgesamt	ohne Kinder(n) ²⁾	mit Kinder(n) ²⁾	insgesamt	ohne Kinder(n) ²⁾	mit Kinder(n) ²⁾
	Festgesetzte Einkommensteuer je Steuerpflichtigen in Euro								
Verlustfälle	0	0	0	0	0	0	0	0	0
0 - 5	4	3	11	2	1	7	3	3	10
5 - 10	38	33	77	13	9	27	32	27	58
10 - 15	489	506	430	61	47	92	364	385	298
15 - 20	1 645	1 704	1 466	175	154	207	1 194	1 296	946
20 - 25	3 026	3 085	2 804	574	551	597	2 240	2 504	1 635
25 - 30	4 466	4 523	4 256	1 481	1 451	1 501	3 354	3 818	2 526
30 - 40	6 613	6 722	6 254	3 275	3 248	3 289	4 943	5 620	4 077
40 - 50	10 144	10 321	9 522	5 990	5 964	6 003	7 383	8 298	6 514
50 - 75	15 830	16 181	14 692	10 583	10 683	10 526	11 538	12 445	10 842
75 - 100	26 341	26 902	24 785	18 686	19 173	18 383	19 593	20 756	18 733
100 - 250	48 669	48 760	48 470	39 278	39 131	39 366	40 508	41 217	40 004
250 - 500	124 873	124 744	125 128	117 856	117 060	118 277	119 015	119 178	118 907
500 - 750	224 509	221 877	230 445	222 524	217 645	225 508	222 924	218 981	226 057
750 - 1 000	314 199	317 234	306 969	318 970	312 552	323 497	317 925	314 066	321 449
1 000 u. mehr	1 091 196	1 051 080	1 181 116	941 245	864 887	998 212	979 859	931 824	1 027 002
insgesamt	4 216	4 001	5 135	8 232	6 694	9 512	6 096	4 890	8 272
	Festgesetzte Einkommensteuer in Relation zum Bruttoeinkommen²⁾ in %								
Verlustfälle	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
0 - 5	0,1	0,1	0,2	0,0	0,0	0,1	0,1	0,1	0,1
5 - 10	0,3	0,3	0,7	0,1	0,0	0,2	0,2	0,2	0,4
10 - 15	3,2	3,2	3,0	0,3	0,2	0,5	2,0	2,1	1,8
15 - 20	8,4	8,7	7,7	0,7	0,6	0,9	5,6	5,9	4,6
20 - 25	12,7	12,9	11,8	2,0	1,8	2,3	8,8	9,9	6,5
25 - 30	15,6	15,8	14,9	4,7	4,3	5,0	11,3	12,8	8,5
30 - 40	18,6	18,9	17,7	8,7	8,2	8,9	13,5	15,2	11,2
40 - 50	22,1	22,5	20,8	12,6	12,1	12,8	15,7	17,5	14,0
50 - 75	25,7	26,2	23,7	16,8	16,8	16,9	18,4	19,7	17,4
75 - 100	28,6	29,2	26,9	20,8	21,1	20,7	21,8	22,8	21,0
100 - 250	30,5	30,9	29,8	26,1	26,5	25,8	26,7	27,5	26,1
250 - 500	32,5	32,6	32,4	31,4	31,8	31,3	31,6	32,0	31,4
500 - 750	34,2	34,1	34,5	32,5	32,7	32,4	32,8	33,1	32,6
750 - 1 000	33,7	34,5	31,9	33,5	33,4	33,5	33,5	33,7	33,3
1 000 u. mehr	34,1	34,0	34,5	33,5	33,4	33,5	33,7	33,7	33,7
insgesamt	16,8	16,6	17,3	16,0	14,6	16,9	16,3	15,7	17,0
<small>1) Verheiratete Steuerpflichtige (Splittingtabelle) werden als ein Steuerpflichtiger berücksichtigt.- 2) Summe der Einkünfte zuzüglich steuerfreier Anteil der Rentenbezüge sowie steuerfreie Einkünfte und Steuervergünstigungen, soweit im Datensatz nachgewiesen.- 3) Steuerlich zu berücksichtigende Kinder, für die Kinderfreibeträge oder Kindergeld gewährt werden. Quelle: Berechnungen mit dem Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.</small>									

5.3 Ergebnisse 2005

Für das Jahr 2005 ergibt die Fortschreibung der Einkommensteuerpflichtigen insgesamt 30,8 Mill. Steuerpflichtige (Tabelle 5-10). Die oben für 2004 skizzierten Trends setzen sich gemäß den Annahmen der Fortschreibung auch 2005 fort: ansteigender Trend bei den ledigen Steuerpflichtigen, Rückgang bei den verheirateten Steuerpflichtigen. Das Einkommensteueraufkommen sinkt im Jahre 2005 auf 182,3 Mrd. Euro, dies entspricht einem Rückgang von 1,9 % gegenüber 2004. An Steuerrechtsänderungen ist hierbei ebenfalls die deutliche Ent-

lastung beim Einkommensteuertarif sowie der Abbau des Haushaltsfreibetrags berücksichtigt.⁴⁰ Vor allem die deutliche Senkung des Spitzensteuersatzes führt im Jahre 2005 zu spürbaren Entlastungen der hohen Einkommensgruppen (Tabelle 5-11, vgl. dazu auch oben, Abbildung 3-1), während die Ledigen mit Kindern durch die Abschaffung des Haushaltsfreibetrags eher belastet werden, zumindest im unteren Einkommensbereich. Die Konzentration des Steueraufkommens auf die oberen Einkommensgruppen geht leicht zurück (Tabelle 5-12).

Tabelle 5-10

**Einkommensteuerveranlagte¹⁾ und festgesetzte Einkommensteuer 2005
nach Familienstand und Einkommensklassen**

Gesamtbetrag der Einkünfte ¹⁾ von ... bis unter ... Tsd. Euro	Einkommensteuerveranlagte in 1000			Steueraufkommen in Mill. Euro			Steueraufk. je Steuerpflichtigen in Euro		
	Ledige	Verheiratete	Steuerpfl. insges.	Ledige	Verheiratete	Steuerpfl. insges.	Ledige	Verheiratete	Steuerpfl. insges.
unter 25	9 924	3 957	13 881	8 647	559	9 206	871	141	663
25 - 50	5 609	5 381	10 989	34 609	19 430	54 039	6 170	3 611	4 917
50 - 100	875	4 059	4 935	14 151	48 006	62 157	16 167	11 826	12 596
100 - 500	130	812	942	6 795	34 805	41 601	52 176	42 850	44 139
500 u. mehr	8	28	36	4 003	11 309	15 312	494 303	406 553	426 341
insgesamt	16 546	14 237	30 784	68 206	114 109	182 315	4 122	8 015	5 922

1) Verheiratete Steuerpflichtige (Splittingtabelle) werden als ein Steuerpflichtiger berücksichtigt.
Quelle: Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.

⁴⁰ Erhöhung des Grundfreibetrags auf 7 664 Euro, Senkung des Eingangssteuersatzes auf 15 %, Senkung des Spitzensteuersatzes auf 42 % (von einem zu versteuernden Einkommen von 52 152 Euro an), vollständige Abschaffung des Haushaltsfreibetrags.

Tabelle 5-11

**Festgesetzte Einkommensteuer in Euro je Steuerpflichtigen¹⁾ und
in Relation zum Bruttoeinkommen²⁾ 2005
nach Familienstand, Kindern und Einkommensklassen**

Gesamtbetrag der Einkünfte ¹⁾ von ... bis unter ... Tsd. Euro	Ledige			Verheiratete			Steuerpflichtige insgesamt		
	insgesamt	ohne Kinder(n) ²⁾	mit Kinder(n) ²⁾	insgesamt	ohne Kinder(n) ²⁾	mit Kinder(n) ²⁾	insgesamt	ohne Kinder(n) ²⁾	mit Kinder(n) ²⁾
	Festgesetzte Einkommensteuer je Steuerpflichtigen in Euro								
Verlustfälle	0	0	0	0	0	0	0	0	0
0 - 5	4	3	16	2	1	6	3	2	12
5 - 10	35	27	97	11	8	21	29	22	68
10 - 15	445	432	494	54	41	82	335	333	340
15 - 20	1 549	1 555	1 533	146	129	173	1 125	1 179	994
20 - 25	2 853	2 865	2 814	483	463	505	2 109	2 307	1 653
25 - 30	4 204	4 211	4 178	1 283	1 247	1 308	3 180	3 560	2 454
30 - 40	6 224	6 251	6 138	2 998	2 968	3 016	4 678	5 242	3 917
40 - 50	9 494	9 570	9 226	5 576	5 551	5 589	6 982	7 786	6 170
50 - 75	14 626	14 851	13 906	9 925	9 971	9 898	10 837	11 605	10 230
75 - 100	24 047	24 424	23 017	17 501	17 765	17 335	18 308	19 169	17 663
100 - 250	43 700	43 604	43 906	35 960	35 519	36 230	37 002	37 290	36 793
250 - 500	111 424	111 012	112 243	106 155	104 949	106 795	107 050	106 656	107 313
500 - 750	200 478	197 545	206 898	199 405	195 023	202 100	199 625	195 822	202 653
750 - 1 000	278 681	279 195	277 476	284 882	278 803	289 028	283 503	278 932	287 575
1 000 u. mehr	966 986	930 144	1 049 133	833 534	769 513	881 414	868 268	827 681	908 242
insgesamt	4 122	3 869	5 189	8 015	6 485	9 315	5 922	4 728	8 110
	Festgesetzte Einkommensteuer in Relation zum Bruttoeinkommen²⁾ in %								
Verlustfälle	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
0 - 5	0,1	0,1	0,2	0,0	0,0	0,1	0,1	0,1	0,1
5 - 10	0,3	0,2	0,8	0,1	0,0	0,1	0,2	0,2	0,5
10 - 15	2,9	2,8	3,4	0,2	0,2	0,4	1,9	1,8	2,0
15 - 20	7,9	7,8	8,1	0,6	0,5	0,7	5,2	5,4	4,8
20 - 25	11,9	12,0	11,8	1,7	1,5	1,9	8,3	9,0	6,5
25 - 30	14,7	14,7	14,6	4,0	3,6	4,3	10,7	11,9	8,2
30 - 40	17,5	17,6	17,4	7,9	7,5	8,2	12,7	14,2	10,7
40 - 50	20,6	20,8	20,1	11,7	11,2	11,9	14,8	16,4	13,2
50 - 75	23,7	24,1	22,5	15,7	15,6	15,8	17,2	18,4	16,3
75 - 100	26,3	26,7	25,4	19,5	19,7	19,5	20,4	21,2	19,8
100 - 250	27,6	27,9	27,0	23,9	24,2	23,8	24,4	25,0	24,0
250 - 500	29,0	28,9	29,2	28,3	28,4	28,2	28,4	28,5	28,3
500 - 750	30,5	30,4	30,7	29,0	29,3	28,9	29,3	29,7	29,1
750 - 1 000	29,4	29,6	29,1	30,0	29,7	30,3	29,9	29,6	30,1
1 000 u. mehr	30,1	30,0	30,3	29,6	29,6	29,6	29,7	29,7	29,8
insgesamt	15,9	15,6	16,9	15,1	13,7	16,0	15,4	14,7	16,1
<p>1) Verheiratete Steuerpflichtige (Splittingtabelle) werden als ein Steuerpflichtiger berücksichtigt.- 2) Summe der Einkünfte zuzüglich steuerfreier Anteil der Rentenbezüge sowie steuerfreie Einkünfte und Steuervergünstigungen, soweit im Datensatz nachgewiesen.- 3) Steuerlich zu berücksichtigende Kinder, für die Kinderfreibeträge oder Kindergeld gewährt werden. Quelle: Berechnungen mit dem Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.</p>									

Tabelle 5-12

Verteilung von Steuerpflichtigen¹⁾ und Aufkommen der festgesetzten Einkommensteuer 2005 nach Familienstand, Erwerbsstatus des Haupteinkommensbeziehers und Einkommensklassen

Gesamtbetrag der Einkünfte ¹⁾ von ... bis unter ... Tsd. Euro	Ledige					Verheiratete					Steuerpflichtige insgesamt				
	insges.	Nichterwerbst.	Selbst.	Arbeitnehmer	Beamte	insges.	Nichterwerbst.	Selbst.	Arbeitnehmer	Beamte	insges.	Nichterwerbst.	Selbst.	Arbeitnehmer	Beamte
Einkommensteuerveranlagte in % kumuliert															
Verlustfälle	1,4	1,6	11,7	0,2	0,1	1,0	1,1	6,3	0,1	0,1	1,2	1,4	8,8	0,1	0,1
0 - 5	17,0	44,9	23,7	10,8	13,8	7,6	36,6	9,6	1,5	1,2	12,7	41,0	16,2	6,7	7,6
5 - 10	29,2	69,0	37,1	21,0	20,0	12,4	54,2	15,4	3,8	1,7	21,4	62,0	25,5	13,3	11,0
10 - 15	38,8	79,7	49,3	30,4	26,6	16,8	64,1	21,5	7,0	2,4	28,7	72,3	34,5	19,9	14,7
15 - 20	48,7	86,2	58,1	41,2	34,4	21,8	72,2	27,7	11,4	3,6	36,2	79,6	41,9	27,9	19,2
20 - 25	60,0	90,3	65,6	54,3	47,0	27,8	79,1	33,2	17,7	5,7	45,1	85,0	48,3	38,0	26,6
25 - 30	71,7	92,9	71,7	68,5	59,5	35,1	83,3	38,7	26,3	11,4	54,8	88,4	54,1	49,6	35,8
30 - 40	87,2	96,5	80,2	87,1	76,6	51,7	90,4	48,8	46,0	28,1	70,8	93,6	63,5	68,7	52,7
40 - 50	93,9	98,3	85,2	94,2	92,3	65,6	94,8	57,0	62,4	47,9	80,8	96,6	70,2	80,0	70,4
50 - 75	98,3	99,4	91,8	98,8	99,4	86,9	98,5	71,9	87,4	83,1	93,0	99,0	81,2	93,7	91,4
75 - 100	99,2	99,7	94,8	99,5	100,0	94,1	99,3	80,5	95,1	96,0	96,8	99,5	87,1	97,5	98,0
100 - 250	99,9	99,9	98,8	100,0	100,0	99,2	99,9	95,6	99,6	100,0	99,6	99,9	97,1	99,8	100,0
250 - 500	100,0	100,0	99,5	100,0	-	99,8	100,0	98,7	99,9	100,0	99,9	100,0	99,1	100,0	100,0
500 - 750	100,0	100,0	99,7	100,0	-	99,9	100,0	99,4	100,0	-	99,9	100,0	99,5	100,0	-
750 - 1 000	100,0	100,0	99,8	100,0	-	99,9	100,0	99,6	100,0	-	100,0	100,0	99,7	100,0	-
1 000 u. mehr	100,0	100,0	100,0	100,0	-	100,0	100,0	100,0	100,0	-	100,0	100,0	100,0	100,0	-
Festgesetzte Einkommensteuer in % kumuliert															
Verlustfälle	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
0 - 5	0,0	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
5 - 10	0,1	0,3	0,1	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,2	0,0	0,1	0,0
10 - 15	1,2	3,6	0,5	1,2	0,9	0,0	0,1	0,0	0,0	0,0	0,5	1,8	0,2	0,5	0,3
15 - 20	4,9	10,8	1,7	5,4	3,6	0,1	0,4	0,0	0,2	0,1	1,9	5,5	0,5	2,3	1,3
20 - 25	12,7	19,6	3,9	14,4	11,3	0,5	2,3	0,1	0,6	0,2	5,0	10,8	1,2	6,2	4,2
25 - 30	24,6	28,0	6,5	28,7	22,5	1,7	5,9	0,4	2,1	1,3	10,3	16,7	2,1	12,8	8,9
30 - 40	48,0	45,3	12,3	56,4	45,0	7,9	20,1	1,5	9,9	7,4	22,9	32,5	4,5	28,6	21,0
40 - 50	63,4	59,2	17,5	72,6	76,6	17,5	37,0	3,5	21,9	20,5	34,7	47,9	7,4	42,3	40,7
50 - 75	79,1	73,1	28,9	88,9	97,2	44,0	62,3	10,5	54,4	60,7	57,1	67,6	15,6	68,3	73,8
75 - 100	84,2	79,0	37,3	93,4	99,8	59,6	73,5	17,9	72,2	86,8	68,8	76,2	23,3	80,7	91,5
100 - 250	91,5	90,1	59,7	97,8	100,0	82,7	89,4	50,6	92,9	100,0	86,0	89,8	53,1	94,9	100,0
250 - 500	94,1	94,0	70,7	98,8	-	90,1	94,3	69,2	96,9	100,0	91,6	94,2	69,6	97,7	100,0
500 - 750	95,2	95,4	75,6	99,1	-	92,6	96,2	76,1	98,0	-	93,6	95,8	76,0	98,5	-
750 - 1 000	95,8	96,1	78,4	99,3	-	93,9	97,3	79,8	98,5	-	94,6	96,7	79,4	98,8	-
1 000 u. mehr	100,0	100,0	100,0	100,0	-	100,0	100,0	100,0	100,0	-	100,0	100,0	100,0	100,0	-
Gini-Koeffizient in %															
	66,0	90,0	85,8	56,8	50,4	67,1	90,0	80,5	56,9	40,3	68,1	90,0	83,5	58,6	46,7

1) Verheiratete Steuerpflichtige (Splittingtabelle) werden als ein Steuerpflichtiger berücksichtigt.
Quelle: Berechnungen mit dem Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.

5.4 Wirkung des Vorziehens der letzten Stufe der Steuerreform auf 2004

Abschließend werden die Aufkommens- und Belastungswirkungen bei festgesetzter Einkommensteuer und festgesetztem Solidaritätszuschlag auf die Einkommensteuer dargestellt, die sich durch die beiden ausstehenden Stufen der Steuerreform (Steuersenkungsgesetz 2000) ergeben. Nach dem Ergebnis der Simulationen wird ein Vorziehen der dritten Stufe der Steuerreform das Steueraufkommen (Entstehung) im Jahre 2004 gegenüber dem gegenwärtigen Rechtsstand um insgesamt 15,4 Mrd. Euro vermindern, davon entfallen 0,7 Mrd. Euro auf den Solidaritätszuschlag (Tabelle 5-13). Beide Stufen zusammen genommen bedeuten eine Entlastung von 21,4 Mrd. Euro im Jahre 2004.

Tabelle 5-13

Festgesetzte Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag (Einkommensteuer) 2003 bis 2005
Aufkommenswirkungen der verschiedenen Stufen der Steuerreform
in Mill. Euro

	2003	2004	2005
Festgesetzte Einkommensteuer			
Modellaufkommen			
bei gegenwärtigem Rechtsstand	182 953	185 875	182 315
bei Vorziehen der letzten Stufe auf 2004	-	171 133	-
bei Steuerrecht 2003	-	191 551	203 879
Änderung des Modellaufkommens			
bei Vorziehen der letzten Stufe auf 2004			
gegenüber gegenwärtigem Rechtsstand	-	- 14 742	-
gegenüber Steuerrecht 2003	-	- 20 418	-
Festgesetzter Solidaritätszuschlag (Einkommensteuer)			
Modellaufkommen			
bei gegenwärtigem Rechtsstand	9 491	9 624	9 530
bei Vorziehen der letzten Stufe auf 2004	-	8 929	-
bei Steuerrecht 2003	-	9 950	10 609
Änderung des Modellaufkommens			
bei Vorziehen der letzten Stufe auf 2004			
gegenüber gegenwärtigem Rechtsstand	-	- 695	-
gegenüber Steuerrecht 2003	-	- 1 021	-
Relation zur festgesetzten Einkommensteuer			
Modellaufkommen bei gegenwärtigem Rechtsstand	5,19%	5,18%	5,23%
Festgesetzte Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag			
Modellaufkommen			
bei gegenwärtigem Rechtsstand	192 444	195 499	191 845
bei Vorziehen der letzten Stufe auf 2004	-	180 062	-
bei Steuerrecht 2003	-	201 501	214 489
Änderung des Modellaufkommens			
bei Vorziehen der letzten Stufe auf 2004			
gegenüber gegenwärtigem Rechtsstand	-	- 15 437	-
gegenüber Steuerrecht 2003	-	- 21 439	-
Quelle: Berechnungen mit dem Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.			

Betrachtet man die Wirkung eines Vorziehens der letzten Stufe der Steuerreform auf 2004 nach Einkommensgruppen, so zeigt sich, dass vor allem die Steuerpflichtigen mit den höheren Einkommen entlastet werden (Tabelle 5-14): Auf die 82 % der Steuerpflichtigen mit steuerpflichtigen Einkünften bis 50 000 Euro entfallen lediglich 32 % des Entlastungsvolumens. Die Massierung der Entlastungen im oberen Einkommensbereich entsteht durch die deutliche Senkung des Spitzensteuersatzes von 47 % auf 42 %, entsprechend hoch sind im oberen Einkommensbereich die Entlastungen je Fall; dagegen machen sich die Anhebung des Grundfreibetrags um 238 Euro sowie Senkung der Eingangssteuersätze im unteren und mittleren Einkommensbereich nur geringfügig bemerkbar. Auch in Relation zum Einkommen nach Steuern und Sozialbeiträgen – dem Haushaltsnettoeinkommen (vgl. Abschnitt 3.2) – fallen die Entlastungen im unteren Einkommensbereich kaum ins Gewicht. Spürbar entlastet werden die Haushalte mit mittleren und hohen Einkommen.

Tabelle 5-14

**Veränderung der Belastung mit Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag
im Jahre 2004 bei Einkommensteuertarif 2005
nach Familienstand und Einkommensklassen**

Gesamtbetrag der Einkünfte ¹⁾ von ... bis unter ... Tsd. Euro	Veränderung Steueraufkommen/Steuerbelastung						Nachrichtlich:		
	Ledige	Verheiratete ²⁾	Steuerpflichtige insgesamt		Ledige	Verheiratete ²⁾	Steuerpfl. insges.	Steuerpflichtige insgesamt	
			in Mill. Euro	in % kum.				in % des Einkommens nach Steuern und Sozialbeiträgen ³⁾	in 1000	in % kum.
Verlustfälle	0	0	0	0,0	0,0	0,0	0,0	367	1,2
0 - 5	0	0	- 1	0,0	0,0	0,0	0,0	3 571	12,9
5 - 10	- 8	- 2	- 10	0,1	0,0	0,0	0,0	2 755	22,0
10 - 15	- 78	- 7	- 85	0,6	- 0,4	- 0,1	- 0,3	2 233	29,3
15 - 20	- 170	- 25	- 195	1,9	- 0,7	- 0,2	- 0,5	2 397	37,1
20 - 25	- 350	- 99	- 450	4,8	- 1,2	- 0,5	- 0,9	2 814	46,4
25 - 30	- 531	- 230	- 761	9,7	- 1,6	- 0,8	- 1,2	3 052	56,4
30 - 40	- 996	- 747	- 1 744	21,0	- 2,0	- 1,1	- 1,5	4 779	72,0
40 - 50	- 729	- 910	- 1 639	31,6	- 2,7	- 1,4	- 1,7	3 000	81,9
50 - 75	- 853	- 2 074	- 2 927	50,6	- 3,7	- 1,6	- 2,0	3 556	93,5
75 - 100	- 320	- 1 249	- 1 568	60,8	- 4,6	- 2,2	- 2,4	1 074	97,1
100 - 250	- 523	- 2 391	- 2 914	79,6	- 5,2	- 3,5	- 3,8	773	99,6
250 - 500	- 213	- 947	- 1 160	87,1	- 6,0	- 5,3	- 5,4	88	99,9
500 - 750	- 91	- 343	- 434	90,0	- 6,6	- 5,9	- 6,0	17	99,9
750 - 1 Mill.	- 51	- 178	- 229	91,4	- 6,6	- 6,3	- 6,3	6	100,0
1 Mill. u. mehr	- 380	- 941	- 1 321	100,0	- 6,9	- 6,7	- 6,7	11	100,0
insgesamt	- 5 294	- 10 144	- 15 437	.	- 1,9	- 1,9	- 1,9	30 492	.

1) Steuerpflichtiges Bruttoeinkommen.- 2) Verheiratete Steuerpflichtige (Splittingtabelle) werden als ein Steuerpflichtiger berücksichtigt.- 3) Summe der Einkünfte zuzüglich steuerfreie Einkünfte, steuerfreier Anteil der Rentenbezüge, Steuervergünstigungen, Kindergeld, abzüglich festgesetzte Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag, Sozialbeiträge der Arbeitnehmer und vergleichbare Vorsorgeaufwendungen der nicht sozialversicherungspflichtigen Steuerpflichtigen.
Quelle: Berechnungen mit dem Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.

6 Einkommensverteilung der Steuerpflichtigen 2003 bis 2005

In diesem Kapitel wird ein Blick auf die Verteilung des Netto-Haushaltseinkommens nach Steuern und Sozialbeiträgen in den Jahren 2003 bis 2005 geworfen. Dabei werden allerdings lediglich die Steuerpflichtigen mit den mittleren und höheren Einkommen einbezogen.

Ausgangspunkt der Verteilungsanalyse ist das auf Grundlage der fortgeschriebenen Datengrundlage simulierte Einkommen *nach* Steuern und Sozialbeiträgen, das eine Art Haushaltsnettoeinkommen der Steuerpflichtigen darstellt (Abschnitt 3.2). Die Steuerpflichtigen werden zusammen mit ihren steuerlich relevanten Kindern als ein Haushalt interpretiert. Das ist – wie oben ausführlich dargestellt (Abschnitt 3.2) – im Einzelfall nicht ganz korrekt, vor allem im Falle von zusammenlebenden Paaren, erwachsenen Kindern in der Ausbildung, die nicht im Haushalte wohnen oder erwachsenen Kinder mit eigenem Einkommen, die im Haushalt wohnen; für die meisten Steuerpflichtigen dürfte aber der Haushaltszusammenhang gut wiedergegeben werden.

Um die unterschiedliche Haushaltsgröße der Steuerpflichtigen bei der Verteilungsanalyse zu berücksichtigen, wird für die Steuerpflichtigen ein *Haushalts-Nettoäquivalenzeinkommen* ermittelt, indem das Einkommen nach Steuern und Sozialbeiträgen mit einem Äquivalenzgewicht multipliziert wird. Bei der Festlegung geeigneter Äquivalenzgewichte werden neben der Zahl der Haushaltsmitglieder in der Regel Ersparnisse aufgrund der gemeinsamen Haushaltswirtschaft (Kostendegression durch Eigenproduktion und Arbeitsteilung bei der Hausarbeit, gemeinsame Nutzung von Wohnung, Fahrzeugen etc.) sowie Bedarfsunterschiede zwischen Erwachsenen und Kindern berücksichtigt;⁴¹ hier wird vereinfachend als Äquivalenzgewicht der Kehrwert der Quadratwurzel der Zahl der Haushaltsmitglieder verwendet.⁴²

Bei der Verteilungsanalyse entsteht allerdings das Problem, dass die so abgeleitete Einkommensgröße bei einer nennenswerten Zahl von Steuerpflichtigen sehr geringe oder negative Werte ergibt. So enthält der Datensatz eine Reihe von Steuerpflichtigen mit sehr niedrigen Bruttoeinkommen, die weit unterhalb des Existenzminimums liegen, oder negativen Bruttoeinkommen; entsprechend sind auch die simulierten Nettoeinkommen dieser Haushalte gering oder negativ. Dies betrifft vor allem folgende Fälle:

- Geringe positive Einkünfte haben viele Nichterwerbstätige oder Arbeitnehmer ohne Veranlagung (Lohnsteuerkartenfälle), die offenbar nur in geringem Umfang verdienen (mit Lohnsteuerkarte).
- Daneben gibt es viele Selbständige, die entweder nur geringe Gewinne oder Verluste machen. Während die Verluste aus Vermietung und Verpachtung sowie die in der Anlage ST nachgewiesenen Steuervergünstigungen dem Haushaltseinkommen wieder hinzuge-rechnet werden, ist bei den Verlusten im Rahmen der Gewinneinkunftsarten schwer zu entscheiden, inwieweit es sich um „gestaltete“ Verluste oder „echte“ ökonomische Verluste handelt (dazu ausführlich oben, Abschnitt 3.2).

⁴¹ Dazu Becker, Hauser (2003: 58 ff.) sowie die dort angegebene Literatur.

⁴² Dabei wird das Einkommen eines Zwei-Personen-Haushalts durch 1,4 statt durch 2 geteilt, das Einkommen eines Vier-Personenhaushalts durch 2 statt durch 4, etc. Dieses Verfahren unterstellt relativ hohe Kostenvorteile der gemeinsamen Haushaltswirtschaft. Nach der „neuen“ OECD-Skala wird der Bezugsperson im Mehrpersonenhaushalt ein Gewicht von 1 zugerechnet, weiteren erwachsenen Haushaltsmitgliedern sowie Jugendlichen ab 15 Jahre ein Gewicht von 0,5 und Kindern bis 14 Jahre ein Gewicht von 0,3; das gesamte Äquivalenzgewicht ergibt sich aus der Summe der Einzelgewichte. Wesentlich höhere Gewichte verwendet die deutsche Sozialhilfe. Dabei erhält der Haushaltsvorstand den Gewichtungsfaktor 1,0, weitere erwachsene Personen im Haushalt den Gewichtungsfaktor 0,8 und im Haushalt lebende Kinder je nach ihrem Alter Gewichtungsfaktoren zwischen 0,5 und 0,9; § 2 Verordnung zur Durchführung des § 22 des Bundessozialhilfegesetzes (Regelsatzverordnung).

Hier macht sich vor allem das Fehlen von Informationen zum Haushaltszusammenhang sowie zu öffentlichen Transferleistungen (Sozialhilfe, Wohngeld, Erziehungsgeld, Eigenheimzulage) bemerkbar, die im Besteuerungsverfahren mangels Steuerpflicht nicht erfasst werden.

Um die damit verbundenen Verzerrungen weitgehend auszuschließen, werden in die hier durchgeführte Verteilungsanalyse nur solche Steuerpflichtige einbezogen, deren simuliertes Nettoäquivalenzeinkommen ein haushaltsbezogenes Existenzminimum übersteigt. Dieses Existenzminimum wird für jeden Steuerpflichtigen festgelegt, indem der geltende Grundfreibetrag für 2003 (7 235 Euro) mit dem Äquivalenzgewicht des Haushalts multipliziert wird. Bei den übrig bleibenden Steuerpflichtigen kann man davon ausgehen, dass die Abweichungen zwischen tatsächlichem und simuliertem Haushaltsnettoeinkommen nicht mehr stark ins Gewicht fallen.

Durch diese Korrektur werden im Basisjahr der Verteilungsanalyse (2003) 8,2 Mill. Steuerpflichtige (26,9 %) aus der zu untersuchenden Population ausgesondert; es verbleiben 22,2 Mill. Steuerpflichtige. Bezogen auf die Gesamtzahl aller Haushalte, die gegenwärtig etwa 39 Mill. beträgt (Mikrozensus 2002), sind das 57 %. Die folgende Verteilungsanalyse stützt sich also auf gut die Hälfte aller Haushalte, das sind die Haushalte mit den mittleren und höheren Einkommen. Diese Einschränkung ist bei einem Vergleich der im Folgenden berechneten Verteilungsmaße mit den Ergebnissen anderer Untersuchungen zu berücksichtigen (vgl. z.B. Becker, Hauser 2003: 96 ff.). An dieser Stelle interessiert indes weniger das Niveau der Verteilungsmaße als vielmehr deren Veränderung in den kommenden Jahren.

Für die Einkommensverteilung werden die üblichen Verteilungsmaße⁴³ berechnet (Tabelle 6-1):

- Aus den Mittelwerten wird die *relative Differenz* zwischen Median und arithmetischem Mittel in Relation zum arithmetischem Mittel berechnet. Ein negativer Betrag zeigt die typischerweise linkssteile (bzw. rechtsschiefe) Einkommensverteilung an; ein zunehmender Betrag zeigt steigende Ungleichheit an.
- Es werden die auf die *Dezile* bzw. Quantile entfallenden *Anteile* des Haushalts-Nettoäquivalenzeinkommen berechnet. Mit zunehmender Ungleichheit steigt der Anteil der oberen Dezile und sinkt der Anteil der unteren Dezile.
- Die *Perzentilsverhältnisse* errechnen sich als Relation der Einkommensobergrenzen der jeweiligen Dezile. Hohe bzw. steigende Perzentilsverhältnisse zeigen hohe bzw. steigende Ungleichheit an.

⁴³ Vgl. dazu Becker, Hauser (2003: 61 ff.), Bork (2000: 42 ff.) sowie die dort angegebene Literatur.

- Der bekannte *Gini-Koeffizient* wird aus der Lorenzkurvendarstellung abgeleitet. Er weist die höchste Sensitivität in Bezug auf Verteilungsänderungen im mittleren Einkommensbereich auf. Der Gini-Koeffizient hat einen Wertebereich von 0 (Gleichverteilung) bis 1 (Konzentration des Gesamteinkommens auf eine Person).
- Die aus dem informationstheoretischen Entropiemaß abgeleiteten *Theil-Maße* gewichten die Einkommensungleichheit in unterschiedlichem Ausmaß: Das Entropiemaß betont stärker Verteilungsänderungen in den oberen Einkommensgruppen („top-sensitive“) während die durchschnittliche logarithmische Abweichung stärker auf Verteilungsänderungen in den unteren Einkommensgruppen reagiert („bottom-sensitive“). Der Wertebereich der Teil-Maße beginnt bei 0 (Gleichverteilung) und geht mit zunehmender Ungleichheit der Verteilung auch über 1 hinaus.
- Der *Atkinson-Index* wird aus einer utilitaristischen Wohlfahrtsfunktion abgeleitet (abnehmender Grenznutzen des Einkommens). Durch die Wahl des Parameters ϵ kann die relative Ungleichheitsaversion festgelegt werden; eine Erhöhung des Parameters ϵ erhöht die Sensitivität im Hinblick auf die Ungleichheit und gewichtet Verteilungsänderungen vor allem in den unteren Einkommensgruppen stärker; üblicherweise werden für ϵ Werte zwischen 0,5 und 2 verwendet. Der Wertebereich des Atkinson-Index für $\epsilon > 0$ liegt zwischen 0 und 1.

Bei der Interpretation der Ergebnisse im Vergleich der drei Jahre ist zu beachten, dass auch die Fortschreibung von Bevölkerung, Erwerbstätigkeit und Einkommen einen Einfluss auf die Verteilung hat; dieser fällt allerdings gering aus, da bei der Einkommensfortschreibung keine Einkommensmobilität berücksichtigt wird.

Im Ergebnis zeigen die Verteilungsmaße durchgehend eine leicht steigende Einkommensungleichheit unter den Einkommensteuerzahlern für die nächsten Jahre (Tabelle 6-1). Diese Effekte sind weitgehend auf die Wirkungen der kommenden Stufen der Einkommensteuerreform zurückzuführen, die die Steuerpflichtigen mit höheren Einkommen deutlich entlasten, wie es auch in den vorangehenden Abschnitten deutlich geworden ist.

Tabelle 6-1

**Verteilung des Haushalts-Nettoäquivalenzeinkommens
(nach Steuern und Sozialbeiträgen)¹⁾ 2003 bis 2005**

Verteilungsmaß	2003	2004	2005
Mittelwerte (in Euro p.a.)			
Arithmetisches Mittel	22 311	22 972	24 075
Median	17 836	18 265	18 949
Relative Differenz ²⁾ (in %)	-20,1	-20,5	-21,3
Dezilanteile (in % des gesamten Einkommens)			
1. Dezil	4,29	4,27	4,20
2. Dezil	5,55	5,52	5,43
3. Dezil	6,34	6,30	6,20
4. Dezil	6,98	6,94	6,85
5. Dezil	7,64	7,60	7,51
6. Dezil	8,40	8,35	8,27
7. Dezil	9,35	9,30	9,24
8. Dezil	10,72	10,67	10,62
9. Dezil	13,01	12,97	12,96
10. Dezil	27,72	28,09	28,72
Top 5%	19,38	19,76	20,34
Top 1%	9,33	9,64	10,04
Perzentilsverhältnisse ³⁾			
90 / 10	2,95	2,97	3,02
90 / 50	1,86	1,87	1,89
50 / 10	1,59	1,59	1,59
80 / 20	1,94	1,95	1,97
80 / 50	1,45	1,46	1,47
50 / 20	1,34	1,34	1,35
Gini-Koeffizient	0,3041	0,3078	0,3154
Theil-Maße			
Entropiemaß	0,2738	0,2850	0,3020
Durchschn. log. Abweich.	0,1636	0,1679	0,1760
Atkinson-Index			
$\epsilon = 0,5$	0,0946	0,0975	0,1024
$\epsilon = 1$	0,1509	0,1545	0,1614
$\epsilon = 2$	0,2278	0,2317	0,2403
<i>Nachrichtlich:</i>			
Einbezogene Steuerpflichtige 2003 (in %)		73,1	
<p>1) Summe der Einkünfte zuzüglich steuerfreie Einkünfte, steuerfreier Anteil der Rentenbezüge, Steuervergünstigungen und Kindergeld abzüglich festgesetzte Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag, Sozialbeiträge der Arbeitnehmer und vergleichbare Vorsorgeaufwendungen der nicht sozialversicherungspflichtigen Steuerpflichtigen; äquivalenzgewichtet mit dem Kehrwert der Quadratwurzel der Zahl der Haushaltsmitglieder.- 2) Differenz zwischen Median und arithmetischem Mittel in Relation zum arithmetischen Mittel.- 3) Relation der Einkommensobergrenzen der jeweiligen Dezile. Quelle: Berechnungen mit dem Lohn- und Einkommensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.</p>			

Literatur

- Bach Stefan, Erika Schulz (2002): Fortschreibungs- und Hochrechnungsrahmen für ein Einkommensteuer-Simulationsmodell. Projektbericht 1 zur Forschungskooperation „Mikrosimulation“ mit dem Bundesministerium der Finanzen. Materialien des DIW Berlin, Nr. 26. http://www.diw.de/deutsch/produkte/publikationen/materialien/docs/papers/diw_rn03-05-26.pdf
- Bach, Stefan, Bernd Bartholmai (2000): Möglichkeiten zur Modellierung hoher Einkommen auf Grundlage der Einkommensteuerstatistik. DIW-Diskussionspapiere 212. <http://www.diw.de/deutsch/produkte/publikationen/diskussionspapiere/docs/papers/dp212.pdf>
- Becker, Irene, Richard Hauser (2003): Anatomie der Einkommensverteilung. Ergebnisse der Einkommens und Verbrauchsstichprobe 1969-1998. Berlin.
- BMF – Bundesministerium der Finanzen (2003): Ergebnis der 122. Sitzung des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“, 4. bis 6. November 2003 in Frankfurt. BMF, Referat I A 6. <http://www.bundesfinanzministerium.de/Anlage20930/Ergebnisse-der-122.-Sitzung-des-Arbeitskreises-Steuerschaetzungen-vom-4.-bis-6.-November-2003.pdf>
- Bork, Christhart (2000): Steuern, Transfers und private Haushalte. Eine mikroanalytische Simulationsstudie der Aufkommens- und Verteilungswirkungen. Frankfurt am Main u.a.
- Boss, Alfred, Thomas Elendner (2000): Ein Modell zur Simulation des Lohnsteueraufkommens in Deutschland. Kieler Arbeitspapier Nr. 988. Institut für Weltwirtschaft, Kiel. Juni 2000.
- Boss, Alfred, Thomas Elendner (2003): Steuerreform und Lohnsteueraufkommen in Deutschland – Simulation auf Basis der Lohnsteuerstatistik. Kieler Arbeitspapier Nr. 1185. Institut für Weltwirtschaft, Kiel. September 2003.
- Buslei, Hermann, Viktor Steiner (1999): Beschäftigungseffekte von Lohnsubventionen im Niedriglohnbereich. Baden-Baden.
- Cronin, Julie-Anne (1999): U.S. Treasury Distributional Analysis Methodology. U.S. Department of the Treasury, Office of Tax Analysis (OTA). OTA Paper 85, September 1999. <http://www.treas.gov/offices/tax-policy/library/ota85.pdf>
- Gebhardt, Heinz (2001): Methoden, Probleme und Ergebnisse der Steuerschätzung. RWI-Mitteilungen 52, 127-147.
- Infratest Sozialforschung (2003): Situation und Entwicklung der betrieblichen Altersversorgung in Privatwirtschaft und öffentlichem Dienst 2001 – 2003. Untersuchung im Auftrag des Bundesministeriums für Gesundheit und Soziale Sicherung (BMGS). <http://www.bmgs.bund.de/download/broschueren/F304.PDF>
- Institute (2003): Die Lage der Weltwirtschaft und der deutschen Wirtschaft im Herbst 2003. Wochenbericht des DIW Berlin Nr. 43/2003, 643-686. <http://www.diw.de/deutsch/produkte/publikationen/wochenberichte/docs/03-43.pdf>
- Karrenberg, Hanns (1977): Zur Vorausschätzung des Lohnsteueraufkommens – Darstellung und Methode am Beispiel für die Jahre 1978 bis 1982. RWI-Mitteilungen 28, 257-274.

- Kühnen, Carola (2001): Das Stichprobenverfahren der Einkommens- und Verbrauchstichprobe 1998. Statistisches Bundesamt, Methodenberichte 1/2001. Wiesbaden.
- Merz, Joachim (2001): Hohe Einkommen, ihre Struktur und Verteilung – Mikroanalysen auf der Basis der Einkommensteuerstatistik. In: Lebenslagen in Deutschland. Der erste Armuts- und Reichtumsbericht der Bundesregierung. Bonn: Bundesministerium für Arbeit und Sozialordnung.
- Mikrozensus (2002): Leben und arbeiten in Deutschland. Ergebnisse des Mikrozensus 2002. Statistisches Bundesamt.
<http://www.destatis.de/presse/deutsch/pk/2003/mikrozensus2002b.htm>
- Quinke, Hermann (1998): Eine Stichprobe für das ESt-Modell des Bundesministeriums der Finanzen auf Basis der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1992. Fraunhofer-Institut für Angewandte Informationstechnik FIT, Sankt Augustin. Unveröffentlichter Projektbericht Juni 1998.
- Quinke Hermann (2001): Erneuerung der Stichprobe des ESt-Modells des Bundesministeriums der Finanzen auf Basis der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1995. Fraunhofer-Institut für Angewandte Informationstechnik FIT, Sankt Augustin. Unveröffentlichter Projektbericht April 2001.
- Spahn, Paul Bernd (1972): Die Besteuerung der persönlichen Einkommen in der BRD – System und Modell. Dissertation Berlin.
- Spahn, Paul Bernd, Heinz Peter Galler, Helmut Kaiser, Thomas Kassella, Joachim Merz (1992): Mikrosimulation in der Steuerpolitik. Heidelberg.
- Statistisches Bundesamt (1999): Lohn- und Einkommensteuer. Fachserie 14. Reihe 7.1. Wiesbaden.
- Wagenhals, Gerhard (2000): Incentive and redistribution effects of the German tax reform 2000. Finanzarchiv 57, 316-332.