

Boss, Alfred

Working Paper — Digitized Version

Ein Modell zur Simulation des Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland: Beschreibung und Anwendung

Kiel Working Paper, No. 282

Provided in Cooperation with:

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

Suggested Citation: Boss, Alfred (1987) : Ein Modell zur Simulation des Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland: Beschreibung und Anwendung, Kiel Working Paper, No. 282, Kiel Institute of World Economics (IfW), Kiel

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/1091>

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.

Kieler Arbeitspapiere

Kiel Working Papers

Arbeitspapier Nr. 282

Ein Modell zur Simulation des
Lohnsteueraufkommens in der
Bundesrepublik Deutschland -
Beschreibung und Anwendung

von
Alfred Boss

Institut für Weltwirtschaft an der Universität Kiel

ISSN 0342 - 0787

Institut für Weltwirtschaft
2300 Kiel, Düsternbrooker Weg 120

Arbeitspapier Nr. 282
Ein Modell zur Simulation des
Lohnsteueraufkommens in der
Bundesrepublik Deutschland -
Beschreibung und Anwendung
von
Alfred Boss

Ag 1166/87 Weltwirtschaft
Kiel

März 1987

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

ISSN 0332 - 0787

Gliederung

- I. Das Untersuchungsziel
- II. Der Aufbau des Modells
 1. Grundzüge
 2. Bruttolohnschichtungen
 3. Abzugsbeträge und Steuerschuld
- III. Überprüfung des Modells
- IV. Anwendung des Modells
 1. Eckdaten zur künftigen wirtschaftlichen Entwicklung
 2. Prognose des Lohnsteueraufkommens
 3. Simulation der Auswirkungen alternativer Einkommensteuertarife und unterschiedlicher Regelungen bei den steuerfreien Abzugsbeträgen auf das Lohn- und Einkommensteueraufkommen
 - a) Zur Aussagekraft der Ergebnisse
 - b) Zur Methode der Hochrechnung auf das gesamte Einkommensteueraufkommen
 - c) Simulation der Auswirkungen verschiedener Einkommensteuertarife und Abzugsbetragsregelungen auf das Steueraufkommen
 4. Steuerrechtsänderungen und Dynamik des Lohnsteueraufkommens

Ein Modell zur Simulation des Lohnsteueraufkommens
in der Bundesrepublik Deutschland -
Beschreibung und Anwendung

Von ALFRED BOSS*

I. Das Untersuchungsziel

Um das Lohnsteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland zu prognostizieren, werden seit vielen Jahren verschiedene Verfahren verwendet¹. Dieser Verfahren bedient sich auch der "Arbeitskreis Steuerschätzungen", der auf der Basis der gesamtwirtschaftlichen Zielprojektion der Bundesregierung das Lohnsteueraufkommen für jeweils fünf Jahre vorausschätzt. Eines dieser Verfahren zur Prognose des Lohnsteueraufkommens soll hier dargestellt werden. Es wurde in seiner Grundstruktur 1976 konzipiert² und seither in methodischer Hinsicht immer wieder verfeinert. Als Datenbasis dienen die Ergebnisse der Lohnsteuerstatistik und der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR).

Ein Verfahren, das eine verlässliche Prognose des künftigen Lohnsteueraufkommens ermöglicht, kann verwendet werden, um die finanziellen Auswirkungen von Änderungen des Einkommensteuerrechts abzuschätzen. Insbesondere kann es dazu genutzt werden, verschiedene in der Bundesrepublik Deutschland erwogene Maßnahmen zur Steuerreform hinsichtlich ihrer Auswirkungen auf das Lohnsteueraufkommen (und auf das Einkommensteueraufkommen insgesamt) zu untersuchen. Auch dies soll im vorliegenden Beitrag geschehen.

* Der Verfasser dankt Herrn Werner Ente für die Erstellung und die Anwendung des Rechen- und des Zeichenprogrammes sowie Herrn Rolf Knudsen für die Hilfe bei der Auswertung der Lohnsteuerstatistik im Hinblick auf die steuerfreien Abzugsbeträge.

¹ Vgl. die Quellenangaben in Körner, Josef, Probleme der Steuerschätzung, in: Staatsfinanzierung im Wandel, Schriften des Vereins für Socialpolitik, Neue Folge, Band 134, Berlin 1983, S. 215-252.

² Vgl. Boss, Alfred, Zur künftigen Entwicklung des Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland, in: Die Weltwirtschaft, 1978, Heft 1, S. 34-46.

II. Der Aufbau des Modells

1. Grundzüge

Ausgangspunkt für die Prognose des Lohnsteueraufkommens und für die Untersuchung der Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen auf das Lohnsteueraufkommen ist die Verteilung aller Lohnsteuerpflichtigen auf die einzelnen Steuerklassen und Bruttolohngruppen im Jahre 1983³. Um entsprechende Verteilungen für die Jahre danach zu gewinnen, werden bestimmte Annahmen über die Veränderung der Zahl der Steuerpflichtigen und über die Entwicklung des durchschnittlichen Bruttolohns getroffen. Im nächsten Schritt werden unter Berücksichtigung der steuerrechtlichen Regelungen die Verteilungen der Steuerpflichtigen nach Steuerklassen und nach der Höhe des "zu versteuernden Einkommens" abgeleitet. Schließlich werden die Steuerbeträge für die einzelnen Personengruppen gemäß der jeweils relevanten Tarifformel ermittelt und addiert.

Dieses Verfahren läßt sich sowohl bei kurz- als auch bei mittelfristigen Prognosen anwenden; zudem ermöglicht es, die Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen zu simulieren. Dabei werden allerdings Rückwirkungen auf die gesamtwirtschaftliche Entwicklung nicht erfaßt.

2. Bruttolohnschichtungen

Grundlage der Untersuchung sind die vom Statistischen Bundesamt für 1983 veröffentlichten Bruttolohnschichtungen für die Steuerklassen I, II, III ohne V, III/V und IV/IV, also die Verteilungen der Steuerpflichtigen jeder dieser Kategorien auf jeweils 32 Bruttolohngruppen. Die nicht zusammengeführten

³ Vgl. Statistisches Bundesamt, Hrsg., Fachserie 14, Finanzen und Steuern, Reihe 7.3., Lohnsteuer, 1983, Stuttgart/Mainz 1986.

Fälle der Steuerklassen IV und V werden vernachlässigt; auf sie entfielen 1983 0,08 vH des Bruttolohns und 0,07 vH der Lohnsteuer aller in der Lohnsteuerstatistik erfaßten Steuerpflichtigen.

Ein Vergleich der in der Lohnsteuerstatistik insgesamt ausgewiesenen Bruttolohnsumme (Summe der auf den statistisch erfaßten Lohnsteuerkarten von den Arbeitgebern bescheinigten Bruttolöhne) mit der entsprechenden Größe der VGR (Bruttolohn- und -gehaltssumme zuzüglich öffentliche Pensionen und betriebliche Renten) zeigt, daß der VGR-Wert deutlich höher ist. Die Lohnsteuerstatistik 1983 erfaßt 96,6 vH jener Größe, die in den VGR ausgewiesen wird. Der Anteil war 1983 deutlich höher als in anderen Jahren, für die Lohnsteuerstatistiken erstellt worden sind (Tabelle 1).

Die Differenz zwischen den beiden Größen beruht erstens darauf, daß in den VGR bestimmte Einkommensbestandteile erfaßt werden, die in der Lohnsteuerstatistik nicht nachgewiesen werden können; es handelt sich dabei um Gelegenheits- und Nebenverdienste, Wehrsold, fiktive Löhne für die Verpflegung und Bekleidung der Wehrpflichtigen, Beihilfen und Unterstützungen im Krankheitsfall, steuerfreie Zuschläge für Nacht-, Sonn- und Feiertagsarbeit, steuerfreie Zuschläge für unterbewertete Naturalentgelte und sonstige steuerfreie direkte Bezüge (z.B. Essenszuschüsse, Fahrtkostenzuschüsse, Jubiläumsgeschenke, Prämien für Verbesserungsvorschläge). Zweitens ist die Diskrepanz darauf zurückzuführen, daß nicht alle ausgestellten Lohnsteuerkarten an die Finanzämter zurückgegeben und damit in der Lohnsteuerstatistik erfaßt werden. Drittens sind in der Lohnsteuerstatistik nicht jene Löhne ausgewiesen, für die der Arbeitgeber pauschal Lohnsteuer an das Finanzamt zahlt. Viertens waren bis zum Schlußtermin für die Datenlieferung für die Lohnsteuerstatistik 1983 (30.6. 1985) seitens der Finanzverwaltung nicht alle Lohnsteuerfälle bearbeitet und konnten daher nicht in die Statistik einbezogen werden.

Tabelle 1 - Lohnsteuerpflichtiges Einkommen gemäß der Lohnsteuerstatistik und gemäß den Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR)

Jahr	Bruttolohnsumme (nach Lohnsteuer- statistik)	Bruttolohn- und -gehalts- summe (nach VGR)	Öffentliche Pensionen ¹ (nach VGR)	Betriebs- renten (nach VGR)	Summe aus den Spalten 2, 3 und 4	Spalte 1 in vH der Spalte 5	
	in Mrd. DM	in Mrd. DM	in Mrd. DM	in Mrd. DM	in Mrd. DM	Veränderung gegenüber dem Vorjahr in vH	
0	1	2	3	4	5	6	7
1968	216,14	232,75	12,35	2,30	247,40	-	87,4
1969	-	261,10	13,79	2,60	277,49	12,2	-
1970	-	307,90	15,46	3,05	326,41	17,6	-
1971	340,69	348,20	17,90	3,46	369,56	13,2	92,2
1972	-	380,70	19,33	3,81	403,84	9,3	-
1973	-	428,60	21,51	4,34	454,45	12,5	-
1974	470,62	469,60	24,13	4,81	498,54	9,7	94,4
1975	-	485,87	26,10	5,32	517,29	3,8	-
1976	-	518,15	27,65	5,92	551,72	6,7	-
1977	558,60	555,95	29,32	6,38	591,65	7,2	94,4
1978	-	592,13	30,69	6,78	629,60	6,4	-
1979	-	636,97	32,37	7,31	676,65	7,5	-
1980	688,12	690,15	34,58	8,10	732,83	8,3	93,9
1981	-	719,40	36,54	8,86	764,80	4,4	-
1982	-	734,79	37,50	9,61	781,90	2,2	-
1983	767,79	745,76	38,27	10,39	794,42	1,6	96,6
1984	-	768,47	38,31	11,22	818,00	3,0	-
1985	-	796,67	39,18	11,79	847,64	3,6	-

¹Vom Staat, von öffentlichen Unternehmen und von privaten Organisationen ohne Erwerbscharakter.

Quelle: Statistisches Bundesamt, Fachserie 18: Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen, Reihe 1: Konten und Standardtabellen, Stuttgart, Mainz, laufende Jahrgänge; Statistisches Bundesamt, Fachserie 14: Finanzen und Steuern, Reihe 7.3: Lohnsteuer, Stuttgart, Mainz, laufende Jahrgänge.

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

Um Bruttolohnschichtungen für die Jahre nach 1983 zu gewinnen, wird angenommen, daß sich die Bruttolöhne aller Steuerpflichtigen in einem bestimmten Jahr mit der gleichen Rate ändern. Als Veränderungsrate wird jene für die Bruttolohn- und -gehaltssumme je Beschäftigten laut VGR verwendet. Als Veränderungsrate für die Zahl der Steuerpflichtigen wird jene für die Zahl der abhängig Beschäftigten gemäß den VGR zugrunde gelegt. Für die Jahre 1977 bis 1982 werden die Lohnschichtungen gemäß den Steuerstatistiken 1977 und 1980 sowie in gleicher Weise fortgeschriebene Schichtungen für die Zwischenjahre verwendet.

3. Abzugsbeträge und Steuerschuld

Nachdem alle Bruttolohnschichtungen festgelegt sind, müssen die Bruttolöhne entsprechend den steuerrechtlichen Regelungen um Abzugsbeträge vermindert werden, um so die "zu versteuern- den Einkommen" abzuleiten; schließlich sind die Formeln des Einkommensteuertarifs anzuwenden.

Für die einzelnen Gruppen von Steuerpflichtigen werden zunächst Beträge für den Werbungskostenpauschbetrag, den Sonderausgabenpauschbetrag, den Arbeitnehmerfreibetrag und den Weihnachtsfreibetrag abgesetzt (Tabelle 2). Als weitere Abzugsbeträge werden Kinderfreibeträge, Vorsorgeaufwendungen, Werbungskosten, die über die Pauschbeträge hinausgehen, sowie sonstige Freibeträge berücksichtigt; zu letzteren zählen der Versorgungsfreibetrag, der Altersfreibetrag, Aufwendungen wegen außergewöhnlicher Belastungen, der Altersentlastungsbetrag sowie weitere Abzugsbeträge wie etwa (auf der Lohnsteuerkarte eingetragene) Freibeträge infolge der Inanspruchnahme des § 7b Einkommensteuergesetz (EStG).

Tabelle 2 - Berücksichtigte steuerfreie Abzugsbeträge für verschiedene Steuerklassen (ohne vom Bruttolohn abhängige Abzugsbeträge)

Art	Steuerklasse				
	I	II	III ohne V	III/ V	IV/ IV
Werbungskostenpauschale	564	564	564	1128	1128
Sonderausgabenpauschbetrag	270	270	540	540	540
Arbeitnehmerfreibetrag	480	480	480	960	960
Weihnachtsfreibetrag	600	600	600	1200	1200
Insgesamt	1914	1914	2184	3828	3828

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

Der Kinderfreibetrag wurde 1983 eingeführt; bis 1974 einschließlich gab es freilich schon einmal Kinderfreibeträge bei verschiedener Ausgestaltung im Detail. Der (einheitliche) Freibetrag je Kind wurde für 1983 auf 432 DM je Jahr festgesetzt und 1986 auf 2484 DM erhöht. Er läßt sich im Modell leicht berücksichtigen, weil die Steuerpflichtigen jeder Steuerklasse und jeder Bruttolohngrößenklasse auch nach der Zahl der steuerlich zu berücksichtigenden Kinder in fünf Gruppen gegliedert werden. Es werden Steuerpflichtige ohne Kinder, Steuerpflichtige mit einem Kind, solche mit 2, mit 3 und letztlich mit 4 oder mehr Kindern unterschieden.

Für die Fortschreibung der Schichtungen sind Informationen über die Zahl der steuerlich zu berücksichtigenden Kinder in den einzelnen Jahren erforderlich, aber nicht verfügbar. Als Indikator wird die Zahl der Kinder der Kindergeldberechtigten herangezogen (Tabelle 3); für den Zeitraum 1980 bis 1983 hätte dieses Verfahren zu recht verlässlichen Ergebnissen geführt. Rechentechnisch wird die abnehmende Kinderzahl dadurch berücksichtigt, daß der Kinderfreibetrag für alle Steuerpflichtigen mit Kindern in dem Maße "entwertet" wird, in dem die Kinderzahl im Vergleich zu 1983 abgenommen hat.

Tabelle 3: Kinderzahl nach der Kindergeldstatistik und der Lohnsteuerstatistik

Jahr	Zahl der Kinder, für die Kindergeld gezahlt worden ist	Zahl der steuerlich berücksichtigten Kinder
	1000	
1980	12541	14838
1981	12299	.
1982	11593	.
1983	11164	13658
1984	10812	.
1985	10664	.
1986	10480	.

Quelle: Statistisches Bundesamt, Hrsg., Fachserie 14, a.a.O., 1980 und 1983; Bundesanstalt für Arbeit, Hrsg., Amtliche Nachrichten, laufende Jahrgänge.

Die Abzugsbeträge für die Vorsorgeaufwendungen der einzelnen Kategorien von Steuerpflichtigen werden gewonnen, indem die Bruttolöhne um den jeweiligen Weihnachtsfreibetrag reduziert und dann die Vorschriften des § 10c EStG (Vorsorgepauschale) angewendet werden. Dabei werden auch die Kinderadditive berücksichtigt, die freilich 1986 abgeschafft worden sind. Bei Ehegatten müßte die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Vorsorgepauschale eigentlich für jeden Ehegatten gesondert ermittelt werden. Weil Informationen über die Lohnaufteilung auf Ehemann und Ehefrau aber nicht für alle Lohnsteu-

erpflichtigen, sondern nur - in grober Gliederung - für "Arbeitnehmer-Ehegatten mit maschinellem Lohnsteuer-Jahresausgleich" und für "Arbeitnehmer-Ehegatten mit maschineller Einkommensteuerveranlagung" vorliegen, wird eine Gleichverteilung der Lohnsumme für Ehemann und Ehefrau angenommen. Während dadurch für Fälle der Steuerklasse IV/IV ein Fehler in der Regel nicht entsteht, wird für die Steuerpflichtigen der Steuerklasse III/V in bestimmten Fällen eine überhöhte Vorsorgepauschale ermittelt.

Für die Werbungskosten, die über die Pauschale hinausgehen, und die sonstigen steuerfreien Abzugsbeträge liegen nach Steuerklassen und Bruttolohngruppen gegliederte Daten nicht vor. Es gibt lediglich für alle Steuerklassen zusammen nach dem Bruttolohn differenzierte Daten für die gesamten Werbungskosten und die sonstigen Freibeträge.

Um für die Lohnsteuerpflichtigen jene Werbungskosten zu ermitteln, die über die Pauschale hinausgehen, werden deren gesamte Werbungskosten um die Pauschbeträge vermindert. Daten für die gesamten Werbungskosten liegen - in Abhängigkeit vom Bruttolohn - für alle Lohnsteuerpflichtigen, nicht aber getrennt nach Steuerklassen vor⁴. Weil die Aufteilung der Steuerpflichtigen nach Steuerklassen und damit nach der Höhe der Pauschbeträge für Werbungskosten bekannt ist, lassen sich - in Abhängigkeit vom Bruttolohn - für alle Lohnsteuerpflichtigen die pauschalen und die zusätzlichen (die Pauschbeträge übersteigenden) Werbungskosten errechnen (Tabelle 4).

In den Bruttolohngruppen, die hinsichtlich der Besetzungszahl und der Bruttolohnhöhe quantitativ am wichtigsten sind (Bruttolohn von 7 200 DM bis unter 200 000 DM), variiert der prozentuale Abzugsbetrag für die Werbungskosten, die über die Pauschale hinausgehen, nur wenig. Er beträgt für die Lohn-

⁴ Vgl. Statistisches Bundesamt, Fachserie 14, 1983, a.a.O., S. 33.

Tabelle 4 - Werbungskosten in vH des Bruttolohns in verschiedenen Bruttolohngruppen bei allen Lohnsteuerpflichtigen im Jahre 1983

Bruttolohn von ... bis unter ... DM		Werbungskosten	
		insgesamt	soweit die Pausch- beträge überschreitend
unter	2 400	11,5	a
2 400 -	4 800	16,1	a
4 800 -	7 200	10,4	a
7 200 -	9 600	9,2	2,3
9 600 -	12 000	7,7	2,3
12 000 -	16 000	6,7	2,5
16 000 -	20 000	5,6	2,4
20 000 -	25 000	5,3	2,7
25 000 -	30 000	4,8	2,7
30 000 -	36 000	4,4	2,6
36 000 -	40 000	4,2	2,5
40 000 -	45 000	4,1	2,5
45 000 -	50 000	4,0	2,4
50 000 -	55 000	4,0	2,4
55 000 -	60 000	3,9	2,4
60 000 -	65 000	3,8	2,4
65 000 -	70 000	3,8	2,4
70 000 -	75 000	3,8	2,5
75 000 -	80 000	3,8	2,6
80 000 -	85 000	3,8	2,7
85 000 -	90 000	3,9	2,8
90 000 -	95 000	3,9	2,9
95 000 -	100 000	4,0	3,0
100 000 -	150 000	3,7	3,0
150 000 -	200 000	2,7	2,3
Insgesamt		4,3	2,4

^avH-Wert ohne Aussagekraft.

Quelle: Eigene Berechnungen auf der Basis der Ergebnisse der Lohnsteuerstatistik 1983; Beschreibung der Methode im Text.

steuerpflichtigen im Durchschnitt 2,4 vH. Für das Jahr 1980 lassen sich eine ähnlich geringe Abhängigkeit vom Bruttolohn und ein praktisch identischer durchschnittlicher prozentualer Abzugsbetrag feststellen. Die Hypothese eines konstanten prozentualen Abzugsbetrags vom Bruttolohn soll daher für die überschießenden Werbungskosten zugrunde gelegt werden.

Daten für die sonstigen Freibeträge liegen nur für die Gesamtheit der Lohnsteuerpflichtigen vor, für die ein maschineller Lohnsteuerjahresausgleich oder eine maschinelle Einkommensteuerveranlagung durchgeführt worden sind⁵. Die sonstigen Freibeträge enthalten u.a. den Weihnachts- und den Arbeitnehmerfreibetrag - Freibeträge, die als eigenständige Abzugsbeträge bereits berücksichtigt sind (Tabelle 2). Um - in Abhängigkeit vom Bruttolohn - die diese Freibeträge überschießenden Beträge ermitteln und dann vom Bruttolohn absetzen zu können, sind Informationen über die Aufteilung der Steuerpflichtigen, für die ein Lohnsteuerjahresausgleich oder eine Veranlagung durchgeführt worden ist, nach Steuerklassen erforderlich. Entsprechende Daten liegen aber nicht vor. Behelfsweise wird daher unterstellt, daß die Aufteilung der Steuerpflichtigen mit maschinellem Lohnsteuerjahresausgleich oder maschineller Einkommensteuerveranlagung in solche, die nach der Grundtabelle besteuert werden, und jene, die nach der Splittingtabelle besteuert werden, der Aufteilung aller Lohnsteuerpflichtigen nach diesen beiden Gruppen entspricht. Es wird ferner unterstellt, daß die nach der Splittingtabelle Besteuerten mit Lohnsteuerjahresausgleich oder mit maschineller Einkommensteuerveranlagung sich in gleicher Weise in solche mit einem Arbeitnehmer (Steuerklasse III ohne V) und solche mit zwei Arbeitnehmern (Steuerklassen III/V und IV/IV) gliedern wie die nach der Splittingtabelle besteuerten Lohnsteuerpflichtigen insgesamt (Lohnsteuerpflichtige mit maschinellem Lohnsteuerjahresausgleich, Lohnsteuerpflichtige mit

⁵ Ebenda, S. 60-61.

maschineller Einkommensteuerveranlagung und Sonstige). Mit diesen Hypothesen lassen sich - in Abhängigkeit vom Bruttolohn - die Freibeträge (Arbeitnehmer- und Weihnachtsfreibetrag) der Lohnsteuerpflichtigen mit maschinellem Lohnsteuerjahresausgleich oder mit maschineller Einkommensteuerveranlagung errechnen. Als Differenz ergeben sich Angaben über die überschießenden sonstigen Freibeträge.

Die Summe aus Weihnachtsfreibetrag und Arbeitnehmerfreibetrag beträgt für die Steuerklassen I, II und III ohne V 1 080 DM und für die Steuerklassen III/V und IV/IV 2 160 DM (Tabelle 2). Die sonstigen Freibeträge, soweit sie die Summe aus Weihnachts- und Arbeitnehmerfreibetrag übersteigen, betragen für die Lohnsteuerpflichtigen mit maschinellem Lohnsteuerjahresausgleich oder mit maschineller Einkommensteuerveranlagung im Durchschnitt 3,0 vH des Bruttolohns (Tabelle 5). Zwischen den einzelnen Bruttolohngruppen variiert der Anteil relativ wenig. Die Hypothese einkommensproportionaler Abzugsbeträge wird daher zugrundegelegt.

Insgesamt resultiert ein Anteil von 5,4 vH für die bruttolohnproportionalen steuerfreien Abzugsbeträge. Nimmt man an, daß die sonstigen Lohnsteuerpflichtigen lediglich die Pauschbeträge geltend machen, so lassen sich als (mit dem Bruttolohn) gewogene bruttolohnproportionale Abzugsbeträge für die übersteigenden sonstigen Freibeträge im Jahre 1983 5,2 vH des Bruttolohns errechnen. Für alle folgenden Jahre wird aufgrund der Entwicklung der Abzugsbeträge von 1980 bis 1983 ein trendmäßig abnehmender Wert zugrunde gelegt, für 1986 4,6 vH.

Um schließlich für die Steuerpflichtigen jeder Bruttolohngruppe und jeder - nach der Kinderzahl gegliederten - Steuerklasse die Steuerschuld zu ermitteln, werden die im jeweiligen Jahr gültigen Tarifformeln herangezogen. Bezeichnet x_{ij} die Zahl der Steuerpflichtigen der i -ten Bruttolohngruppe in der j -ten Steuerklasse und t_{ij} die dazugehörige Steuerschuld, so gilt für die Einkommensteuerschuld (Lohnsteuerschuld) T

Tabelle 5 - Sonstige Freibeträge in vH des Bruttolohns in verschiedenen Bruttolohngruppen bei den Lohnsteuerpflichtigen mit maschinellen Lohnsteuerjahresausgleich oder mit maschineller Einkommensteueranmeldung im Jahre 1983

Bruttolohn von ... bis unter ... DM		Sonstige Freibeträge	Sonstige Freibeträge, soweit sie den Arbeitnehmer- und den Weihnachtsfreibetrag übersteigen
unter	2 400	68,8	a
2 400 -	4 800	32,3	a
4 800 -	7 200	21,2	2,9
7 200 -	9 600	15,6	2,5
9 600 -	12 000	13,6	3,3
12 000 -	16 000	12,0	4,0
16 000 -	20 000	10,9	4,6
20 000 -	25 000	8,8	3,8
25 000 -	30 000	7,7	3,6
30 000 -	36 000	7,3	3,8
36 000 -	40 000	6,9	3,7
40 000 -	45 000	6,5	3,4
45 000 -	50 000	6,0	2,9
50 000 -	55 000	5,6	2,6
55 000 -	60 000	5,3	2,4
60 000 -	65 000	5,1	2,4
65 000 -	70 000	4,9	2,3
70 000 -	75 000	4,6	2,2
75 000 -	80 000	4,3	2,0
80 000 -	85 000	4,1	2,0
85 000 -	90 000	3,9	1,9
90 000 -	95 000	3,7	1,8
95 000 -	100 000	3,6	1,7
100 000 -	150 000	3,3	1,7
150 000 -	200 000	2,4	1,5
Insgesamt		6,8	3,0

^a vH-Wert ohne Aussagekraft.

Quelle: Eigene Berechnungen auf der Basis der Ergebnisse der Lohnsteuerstatistik 1983; Beschreibung der Methode im Text.

auf die 1983 oder in einem bestimmten Jahr danach gezahlten Löhne, Gehälter und Pensionen:

$$T = \sum_{i=1}^{32} \sum_{j=1}^{20} x_{ij} t_{ij}$$

Für die Jahre vor 1983 läuft der Index j nur von 1 bis 5, weil innerhalb einer Steuerklasse nicht nach der Kinderzahl unterschieden wurde; dies war nicht erforderlich, weil es seit 1975 Kinderfreibeträge nicht mehr gab.

III. Überprüfung des Modells

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

Dies ist für einige Hypothesen der Fall, etwa für die Hypothese einer Konstanz der relativen Lohnpyramide⁶. Für andere Hypothesen sprechen aber nur Plausibilitätsüberlegungen; wieder andere sind kaum mehr als ad hoc-Hypothesen, die einer unabhängigen Überprüfung noch nicht unterzogen worden sind. Einige Hypothesen können sogar mangels entsprechender Daten nicht oder nicht ausreichend geprüft werden. Prüfen läßt sich freilich, ob die Gesamtheit der Hypothesen - zusammen mit den Anwendungsbedingungen - zu Resultaten für das Lohnsteueraufkommen führt, die mit den tatsächlichen Daten vereinbar sind.

⁶ Vgl. hierzu Grohmann, Heinz, Zur Problematik der statistischen Inferenz in der empirischen Wirtschaftsforschung (Habilitationsschrift), Frankfurt a.M. 1970, S. 362-365.

Dabei zeigt sich zunächst, daß das abgeleitete Lohnsteueraufkommen von 118,47 Mrd. DM mit jenem in der Lohnsteuerstatistik 1983 (119,13 Mrd. DM) recht gut übereinstimmt. Die Übereinstimmung besagt aber nicht allzuviel, sind doch Daten der Lohnsteuerstatistik 1983 verwendet worden, um einige Hypothesen (über die Abzugsbeträge) numerisch zu spezifizieren. Eine Folge davon ist für 1983 die recht gute Übereinstimmung zwischen dem zu versteuernden Einkommen gemäß der Modellrechnung (578,14 DM) und dem zu versteuernden Einkommen gemäß der Lohnsteuerstatistik (576,60 DM).

Um das Modell tatsächlich zu überprüfen, sollen aus den Modellergebnissen Resultate für das kassenmäßige Lohnsteueraufkommen in anderen Jahren abgeleitet und den Daten für die tatsächlichen Kasseneingänge an Lohnsteuer gegenübergestellt werden. Dies ist aber nicht ohne weiteres möglich. Will man von der modellhaft abgeleiteten Lohnsteuerschuld auf Löhne, Gehälter, Pensionen u.ä. zu den "kassenmäßigen" Lohnsteuereinnahmen eines Jahres gelangen, so sind verschiedene Umrechnungen und Korrekturen erforderlich.

Erstens ist der einmonatige Lag zu beachten, mit dem die Arbeitgeber Lohnsteuer abführen (dürfen). Von der "entstehungsmäßig" abgeleiteten Lohnsteuerschuld sind also die Lohnsteuereinnahmen im Januar des Jahres $t+1$ (für Löhne, Pensionen und betriebliche Renten im Dezember des Jahres t) abzuziehen, die Lohnsteuereinnahmen im Januar des Jahres t dagegen hinzuzufügen, wenn man das Kassenaufkommen für ein Kalenderjahr ableiten will.

Eine zweite Korrektur betrifft die nicht pauschalierten Abzugsbeträge. Im Modell werden alle Frei- und Pauschbeträge und die diese übersteigenden Abzugsbeträge berücksichtigt, das kassenmäßige Lohnsteueraufkommen ist dagegen überhöht, weil bestimmte Abzugsbeträge erst im nachhinein geltend gemacht werden. Demnach sind die Steuerbeträge zum Modellergebnis zu addieren, die erst im Jahre $t+1$ im Rahmen des Lohn-

steuerjahresausgleichsverfahrens oder im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung nach § 46 EStG an die Steuerpflichtigen zurückgezahlt werden, weil nachträglich zusätzliche Abzugsbeträge geltend gemacht werden. Umgekehrt sind die im Jahre t für das Vorjahr im Rahmen des Lohnsteuerjahresausgleichs erstatteten Lohnsteuerbeträge zu subtrahieren, um das kassenmäßige Lohnsteueraufkommen zu errechnen; entsprechende Beträge für Arbeitnehmerveranlagungen sind nicht abzuziehen, weil sie statistisch als Mindereinnahmen an veranlagter Einkommensteuer betrachtet werden.

Statistische Angaben über die im Lohnsteuerjahresausgleich erstatteten Beträge und auch über die Erstattungsbeträge nach § 46 EStG stehen zwar zur Verfügung, letztere sind aber der Fragestellung nicht voll adäquat. Die Erstattungsbeträge beziehen sich auf mehrere Jahre, nicht nur auf das Vorjahr. Sie sind generell zu niedrig, weil bei der Veranlagung neben den Einkünften aus unselbständiger Arbeit andere (noch nicht oder noch nicht ausreichend besteuerte) Einkünfte besteuert werden; die Erstattungsbeträge fallen also geringer aus, als es der Fall wäre, wenn nur Einkünfte aus unselbständiger Arbeit besteuert würden. Andererseits sind die statistisch ermittelten Erstattungsbeträge gemäß § 46 EStG zu hoch, da in einigen Bundesländern Nachzahlungen, die für Einkünfte aus unselbständiger Arbeit (im Rahmen der sich aufgrund der Veranlagung insgesamt ergebenden Nachzahlungen) zu leisten wären, nicht gegengerechnet werden. Es wird angenommen, daß sich die beiden zuletzt genannten Effekte kompensieren und daß verzögerte Veranlagungen von Lohnsteuerpflichtigen und deshalb verzögerte Erstattungen an diese keine nennenswerte Rolle spielen. Die Erstattungen nach § 46 EStG werden deshalb zu 100 vH als Korrekturposten berücksichtigt.

Von dem "entstehungsmäßig" berechneten Lohnsteueraufkommen sind schließlich gewährte Arbeitnehmersparzulagen, gezahlte Berlin-Zulagen und Bergmannsprämien abzuziehen, weil sie im Modell nicht berücksichtigt werden. Schließlich sind Änderungen der Steuerrückstände (einschließlich Erlaß und Niederschlagung) einzubeziehen.

Den zahlreichen - quantitativ weniger bedeutsamen - Steuerrechtsänderungen der letzten zehn Jahre ist eigentlich auch Rechnung zu tragen; tatsächlich wird dies aber mangels präziser Angaben über deren Wirkungen auf das Steueraufkommen unterlassen.

In Tabelle 6 sind die Ergebnisse der Umrechnung dargestellt. Die tatsächlichen Steuereinnahmen liegen in den Jahren 1983 bis 1986 um 2 bis 4 vH über den modellmäßig errechneten Steuereinnahmen. Für die Jahre 1980 bis 1982 ergibt sich eine etwas größere Unterschätzung durch das Modell (3 1/2 bis 5 vH des Modellresultats), für die Jahre 1977 bis 1979 eine nochmals etwas größere Abweichung zwischen Modellergebnis und tatsächlichem Lohnsteueraufkommen (5 1/2 bis 6 1/2 vH); diese Abweichungen beruhen freilich auf dem in den Jahren vor 1983 geringeren Repräsentationsgrad der Lohnsteuerstatistik (Tabelle 1).

Damit ist die Gesamtheit der Hypothesen, die das Modell ausmachen, nicht widerlegt, zumal es gute Gründe dafür gibt, daß zu erwarten war, daß das Niveau des tatsächlichen Aufkommens auch 1983 und folglich in den Jahren danach unterschätzt wird.

Erstens sind im Modell die Lohnsteuereinnahmen nicht erfaßt, die nach § 40a EStG im Rahmen der pauschalen Lohnsteuerabgeltung durch den Arbeitgeber anfallen. Zweitens werden im Modell in allen bedeutsamen Lohngruppen und Steuerklassen zu geringe durchschnittliche Steuersätze angewendet, weil den Steuerpflichtigen stets der jeweilige durchschnittliche Bruttolohn zugeordnet wird, die Verteilung innerhalb der Gruppe also vernachlässigt wird. Es wird - fälschlicherweise - für alle Steuerpflichtigen einer Gruppe das "Splitting-Verfahren" angewendet. Drittens gibt es wohl auch Fälle, in denen - aus Unkenntnis etwa - ein Antrag auf Lohnsteuerjahresausgleich nicht gestellt wird und so auf die Rückerstattung von Lohnsteuer verzichtet wird. Viertens sind die Steuerkarten jener Steuerpflichtigen nicht erfaßt, die mit großer

Tabelle 6:
Modellmäßig abgeleitetes Lohnsteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland
1977-1982 (Mrd. DM)

Jahr t	1977	1978	1979	1980	1981	1982
Deduzierte Lohnsteuer auf gezahlte Löhne, Gehälter, Pensionen u.ä.	84,39	85,97	89,96	103,07	106,48	110,79
+ Abweichung zwischen Modellergebnis und tatsächlichem Ergebnis (in Klammern: vH)	5,55 (6,6)	5,07 (5,9)	4,97 (5,5)	3,76 (3,6)	4,76 (4,5)	5,50 (5,0)
+ Im Jahre t+1 erfolgende Einkommensteuererstattungen an veranlagte Arbeitnehmer (§46) für Einkünfte der Vorjahre	6,04	6,86	8,12	10,39	11,87	12,94
+ Im Lohnsteuerjahresausgleichsverfahren für das Jahr t im Jahre t+1 zurückgezahlte Lohnsteuerbeträge	6,19	6,05	5,86	6,90	6,78	6,43
- Im Lohnsteuerjahresausgleichsverfahren für das Jahr t-1 im Jahre t zurückgezahlte Lohnsteuerbeträge	5,87	6,19	6,05	5,86	6,90	6,78
- Veränderung der Rückstände, Ausfälle wegen Erlaß, Niederschlagung	0,25	0,13	0,17	0,37	0,25	0,41
- Gezahlte Arbeitnehmersparzulagen	3,20	3,30	3,20	3,20	3,00	1,90
- Gezahlte Berlinzulagen	1,75	1,85	1,90	2,25	2,35	2,35
- Gewährte Bergmannsprämien	0,11	0,10	0,10	0,17	0,23	0,24
- Lohnsteuereinnahmen im Januar t+1	8,46	8,83	9,25	9,96	10,56	11,13
+ Lohnsteuereinnahmen im Januar t	8,24	8,46	8,83	9,25	9,96	10,56
Tatsächliches Lohnsteueraufkommen im Kalenderjahr	90,77	92,01	97,07	111,56	116,56	123,41

Tabelle 6: Fortsetzung
 Modellmäßig abgeleitetes Lohnsteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland
 1983-1988 (Mrd. DM)

Jahr t	1983	1984	1985	1986	1987	1988
Deduzierte Lohnsteuer auf gezahlte Löhne, Gehälter, Pensionen u.ä.	118,47	125,03	132,64	134,27	145,95	152,25
+ Abweichung zwischen Modellergebnis und tatsächlichem Ergebnis (in Klammern: vH)	2,17 (1,8)	2,35 (1,9)	3,57 (2,7)	5,48 (4,1)	5,84 (.)	6,09 (.)
+ Im Jahre t+1 erfolgende Einkommensteuererstattungen an veranlagte Arbeitnehmer (§46) für Einkünfte der Vorjahre	14,20	15,25	16,81	18,00	19,30	20,70
+ Im Lohnsteuerjahresausgleichsverfahren für das Jahr t im Jahre t+1 zurückgezahlte Lohnsteuerbeträge	5,92	5,79	5,82	5,80	5,70	5,60
- Im Lohnsteuerjahresausgleichsverfahren für das Jahr t-1 im Jahre t zurückgezahlte Lohnsteuerbeträge	6,43	5,92	5,79	5,82	5,80	5,70
- Veränderung der Rückstände, Ausfälle wegen Erlaß, Niederschlagung	0,23	0,22	0,26	0,25	0,25	0,25
- Gezahlte Arbeitnehmersparzulagen	1,95	1,95	2,05	2,05	2,20	2,20
- Gezahlte Berlinzulagen	2,35	2,45	2,60	2,65	2,80	2,90
- Gewährte Bergmannsprämien	0,22	0,24	0,23	0,22	0,25	0,25
- Lohnsteuereinnahmen im Januar t+1	11,82	13,11	13,39	13,72	14,60	15,30
+ Lohnsteuereinnahmen im Januar t	11,13	11,82	13,11	13,39	13,72	14,60
Tatsächliches Lohnsteueraufkommen im Kalenderjahr	128,89	136,35	147,63	152,23	164,61	172,64

Verzögerung veranlagt werden. Schließlich werden manche Steuerkarten (wohl vor allem bei nur kurzfristiger Beschäftigung) nicht an das Finanzamt weitergeleitet.

Insgesamt genügt das Modell - bei Berücksichtigung der zuletzt genannten Sachverhalte - in hohem Maße den Anforderungen, die man vernünftigerweise stellen kann. Zwar ließen sich bezüglich des Aufkommensniveaus im Jahre 1983 (bzw. in den anderen Jahren, für die Steuerstatistiken erstellt werden) befriedigendere Ergebnisse dadurch produzieren, daß die Hypothesen über die Abzugsbeträge korrigiert werden. Ein solches Vorgehen ergäbe aber, da mangels geeigneter statistischer Daten willkürliche Annahmen erforderlich wären, nur scheinbar ein befriedigenderes Resultat. Überdies interessiert - etwa bei Überlegungen, die auf eine Änderung des Einkommensteuertarifs abzielen - vor allem die Entwicklung des Lohnsteueraufkommens, also die dem Steuersystem immanente Dynamik. Gerade in dieser Hinsicht funktioniert das Modell. Die Veränderungsraten des Lohnsteueraufkommens gemäß dem Modell (1984: 5,5 vH; 1985: 6,1 vH) charakterisieren die tatsächliche Entwicklung recht gut (1984: 5,6 vH; 1985: 6,9 vH). Dies gilt um so mehr, als die Erfahrung zeigt, daß die VGR-Daten für die Lohnsumme im Laufe der Zeit systematisch nach oben korrigiert werden. Die Abweichung zwischen Modellergebnis und tatsächlichem Steueraufkommen für das Jahr 1985 dürfte also nach der nächsten Revision der VGR geringer ausfallen, als Tabelle 6 ausweist. Dies ist auch für 1986 zu erwarten.

IV. Anwendung des Modells

1. Eckdaten zur künftigen wirtschaftlichen Entwicklung

Eine Anwendung des Modells zum Zwecke der Prognose oder mit der Absicht, die finanziellen Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen zu untersuchen, setzt Vorstellungen über die künftige gesamtwirtschaftliche Entwicklung voraus. Insbesondere

sind Daten für die Entwicklung der Bruttolohn- und -gehaltssumme erforderlich. Es wird hier unterstellt, daß die wirtschaftspolitischen Instanzen ihr Handeln stärker als in der Vergangenheit auf das Ziel hin ausrichten werden, für dessen Realisierung sie bei optimaler Ziel-Mittel-Zuordnung verantwortlich sind, daß demzufolge zwar prinzipiell die Eckdaten der Zielprojektion der Bundesregierung zugrunde gelegt werden dürfen, daß aber die Inflationsrate und auch die Veränderungsrate des Bruttolohns je Beschäftigten etwas niedriger als in der Zielprojektion unterstellt ausfallen. Im einzelnen werden folgende jährliche Veränderungsrate für den durchschnittlichen Bruttolohn und für die Zahl der Steuerpflichtigen zugrunde gelegt:

Jahr	Durchschnittlicher Bruttolohn	Zahl der Steuerpflichtigen
1985	2,9	0,8
1986	3,8	1,1
1987	4,0	1,0
1988	3,5	1,0
1989	3,5	1,0
1990	3,5	1,0

2. Prognose des Lohnsteueraufkommens

Wird für die nächsten Jahre das aktuelle Einkommensteuerrecht unterstellt, erhält man für das Lohnsteueraufkommen (bei "entstehungsmäßiger" Abgrenzung) die in Tabelle 7 dargestellten Ergebnisse. Das Lohnsteueraufkommen nimmt danach 1987 um 8,7 vH, 1988 um 4,3 vH und 1989 und 1990 um je 7 1/2 vH je Jahr zu. Die Aufkommenselastizität sinkt von 1,66 im Jahre 1985 auf 1,64 im Jahre 1990.

Die Entwicklung der Aufkommenselastizität resultiert dabei aus einer von 1,43 auf 1,39 abnehmenden Tarifelastizität und einer insgesamt wenig veränderten Besteuerungsmengenelastizität (Elastizität der Bemessungsgrundlage (= des "zu versteuernden Einkommens") bezüglich der "Lohnsumme") von etwa 1,2;

deren Wert fällt nach 1986 höher aus als etwa 1985, weil 1986 der (lohnunabhängige) Kinderfreibetrag angehoben worden ist. Die durchschnittliche Belastung des "zu versteuernden Einkommens" lag 1985 bei gut 21 vH. In den Jahren 1989 und 1990 würde sie bei unverändertem Steuerrecht deutlich ansteigen. Dies resultierte vor allem daraus, daß der Anteil der Lohnsteuerpflichtigen, deren Einkommen in den direkt progressiven Bereich des Einkommensteuertarifs fällt, weiter zunahm. Die "durchschnittliche" Grenzsteuerbelastung stieg sehr stark an.

Tabelle 7 - Ergebnisse der Simulation des Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland 1985-1990

	1985	1986	1987	1988	1989	1990
Zunahme des Lohnsteueraufkommens (vH)	6,1	1,2	8,7	4,3	7,5	7,4
Aufkommenselastizität	1,66	0,25	1,73	0,95	1,65	1,64
Tarifelastizität	1,43	0,50	1,43	0,80	1,39	1,39
Besteuerungsmengenelastizität	1,16	0,50	1,21	1,19	1,19	1,18
Durchschnittlicher Steuersatz (vH)	21,2	21,0	21,5	21,3	21,7	22,1

3. Simulation der Auswirkungen alternativer Einkommensteuertarife und unterschiedlicher Regelungen bei den steuerfreien Abzugsbeträgen auf das Lohn- und Einkommensteueraufkommen

a) Zur Aussagekraft der Ergebnisse

Mit dem entwickelten Modell lassen sich die Konsequenzen von Steuerrechtsänderungen simulieren. Dabei ist erstens zu beachten, daß das Niveau des Steueraufkommens geringfügig unterschätzt wird. Zweitens geben die Resultate die Effekte nur der "ersten Runde" an. Mit der betreffenden Steuerrechtsänderung einhergehende Anpassungen der Privaten oder des Staates werden nicht berücksichtigt. Soweit etwa durch eine Maßnahme

Leistungsanreize geschaffen werden und es zu höheren Wachstumsraten des Sozialprodukts kommt, fließen den Gebietskörperschaften höhere Steuereinnahmen zu. Diese sind den "Ausfällen der ersten Runde" gegenüberzustellen. Es mag durchaus sein, daß bei einer in diesem Sinne richtigen Rechnung eine Maßnahme nichts "kostet", sondern sogar - über mittlere Frist - zusätzliche Steuereinnahmen erbringt. Auch ist zu bedenken, daß die Kombination mehrerer Rechtsänderungen nicht zu Steuerausfällen in Höhe der Summe der Ausfälle für die einzelnen Maßnahmen führen muß; denn die durchschnittlichen Grenzsteuersätze unterscheiden sich in den beiden Fällen.

b) Zur Methode der Hochrechnung auf das gesamte Einkommensteueraufkommen

Ergebnisse für das gesamte Einkommensteueraufkommen, also für alle Einkommensteuerpflichtigen, werden durch globale Zuschläge zu den Ergebnissen für das Lohnsteueraufkommen gewonnen. Weil die Ergebnisse der Einkommensteuerstatistik 1983 noch nicht vorliegen, werden dabei jene der Steuerstatistik 1980 zugrunde gelegt (Tabelle 8). Gemäß dieser Statistik betrug das Lohnsteueraufkommen 1980 101833 Mill. DM, das gesamte Einkommensteueraufkommen 143676 Mill. DM, also 141,09 vH des Lohnsteueraufkommens. Insoweit ist es also angemessen, die Werte für die Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen auf das Lohnsteueraufkommen um 41,09 vH zu erhöhen, wenn Lohn- und Einkommensteuerpflichtige von einer Maßnahme in gleicher Weise betroffen sind. Die relative Bedeutung der Lohnsteuer ist aber seit 1980 gestiegen. Der Anteil der Lohnsteuer ist von 64,2 vH auf 69,5 vH im Jahre 1983 und 68,4 vH im Jahre 1986 gestiegen (Tabelle 9). Daher werden für 1983 und die Jahre danach lediglich 40 vH des Effekts auf das Lohnsteueraufkommen als pauschaler Zuschlag angesetzt, um die Auswirkungen auf das gesamte Einkommensteueraufkommen abzuschätzen.

Tabelle 8: Wichtige Ergebnisse der Einkommensteuerstatistik 1980

	Nichtveranlagte Lohnsteuer- pflichtige	Zur Einkom- mensteuer veranlagte Lohnsteuer- pflichtige	Einkommen- steuer- pflichtige ohne ver- anlagte Lohnsteuer- pflichtige	Zusammen
Anzahl (1000)	10.883,1	9.179,6	1.395,5	21.458,1
Gesamtbetrag der Einkünfte (Mill. DM)	239.981,0	455.202,7 ^a	73.202,3	768.386,0
Festgesetzte Einkommen- steuer/Jahres- lohnsteuer (Mill. DM)	27.717,7	94.298,1 ^a	21.660,3	143.676,2

^aEinkünfte aus unselbständiger Arbeit und andere Einkünfte.

Quelle: Statistisches Bundesamt, Hrsg., Fachserie 14, Finanzen und Steuern, Reihe 7.1, Einkommensteuer 1980, S. 25-26.

Tabelle 9: Komponenten des Einkommensteueraufkommens 1980-1986

Jahr	Lohnsteuer	Veranlagte Einkommen- steuer	Kapital- ertrag- steuer Millionen DM	Körper- schaft- steuer	Zusammen	Lohnsteuer in vH des Gesamtauf- kommens
1980	111 559	36 796	4 175	21 322	173 852	64,2
1983	128 889	28 275	4 709	23 675	185 548	69,5
1984	136 350	26 368	5 591	26 312	194 621	70,1
1985	147 630	28 569	6 206	31 836	214 241	68,9
1986	152 233	29 881	8 121	32 301	222 536	68,4

Quelle: Deutsche Bundesbank, Hrsg., Monatsberichte, März 1987; eigene Berechnungen.

c) Simulation der Auswirkungen verschiedener Einkommensteuertarife und Abzugsbetragsregelungen auf das Steueraufkommen

Mit Hilfe des beschriebenen Modells werden zunächst "Steuer ausfälle" für den 1985 für 1988 und danach beschlossenen Tarif 1988 sowie für verschiedene Einkommensteuertarife berechnet, insbesondere für jene, die Anfang 1987 als Reformtarife diskutiert worden sind.

Der Tarif T1988 (Schaubild 1, untere Kurve) führt zu Lohnsteuermindereinnahmen von 5,0 Mrd. DM im Jahre 1988 (Tabelle 10). Den Ergebnissen für alle anderen Tarife liegt als Vergleichstarif T1988 zugrunde.

Eine Senkung des Spitzensteuersatzes von 56 vH auf 49 vH verminderte bei sonst gleichem Verlauf der Grenzsteuersatzkurve das Lohnsteueraufkommen um etwa 0,5 Mrd. DM (Tabelle 10). Ein Eingangssteuersatz von 20 statt 22 vH verringerte - bei Beibehaltung der aufeinander aufbauenden Tarifformeln des Steuertarifs - das Lohnsteueraufkommen des Jahres 1988 um etwa 7 Mrd. DM (Tabelle 10). Die Einführung eines Tarifs mit arithmetisch-linearem Anstieg des Grenzsteuersatzes von 22 vH (bei 18000 DM zu versteuerndem Einkommen nach der Grundtabelle) auf 56 vH (bei 130000 DM) bedeutete, daß das Lohnsteueraufkommen 1988 um reichlich 13 Mrd. DM geringer ausfiel.

Ein anderer Tarif sieht einen Eingangssteuersatz von 18 vH und einen Spitzensteuersatz von 46 vH vor. In der ersten Variante (T30) verläuft der Grenzsteuersatz von 18000 DM zu versteuerndem Einkommen (Grundtabelle) bis zu dem zu versteuernden Einkommen, bei dem nach Tarif T1988 der Grenzsteuersatz 46 vH erreicht wird, wie bei dem Tarif T1988 (Schaubild 2); in der zweiten Variante steigt der Grenzsteuersatz von 18 vH bei 4536 DM bis auf 46 vH bei 80000 DM arithmetisch linear an (T3 in Schaubild 3). Beide Tarife brächten 1988 Lohnsteuermindereinnahmen von etwa 15 Mrd. DM.

Vergleich der Steuersätze der einzelnen Tarife

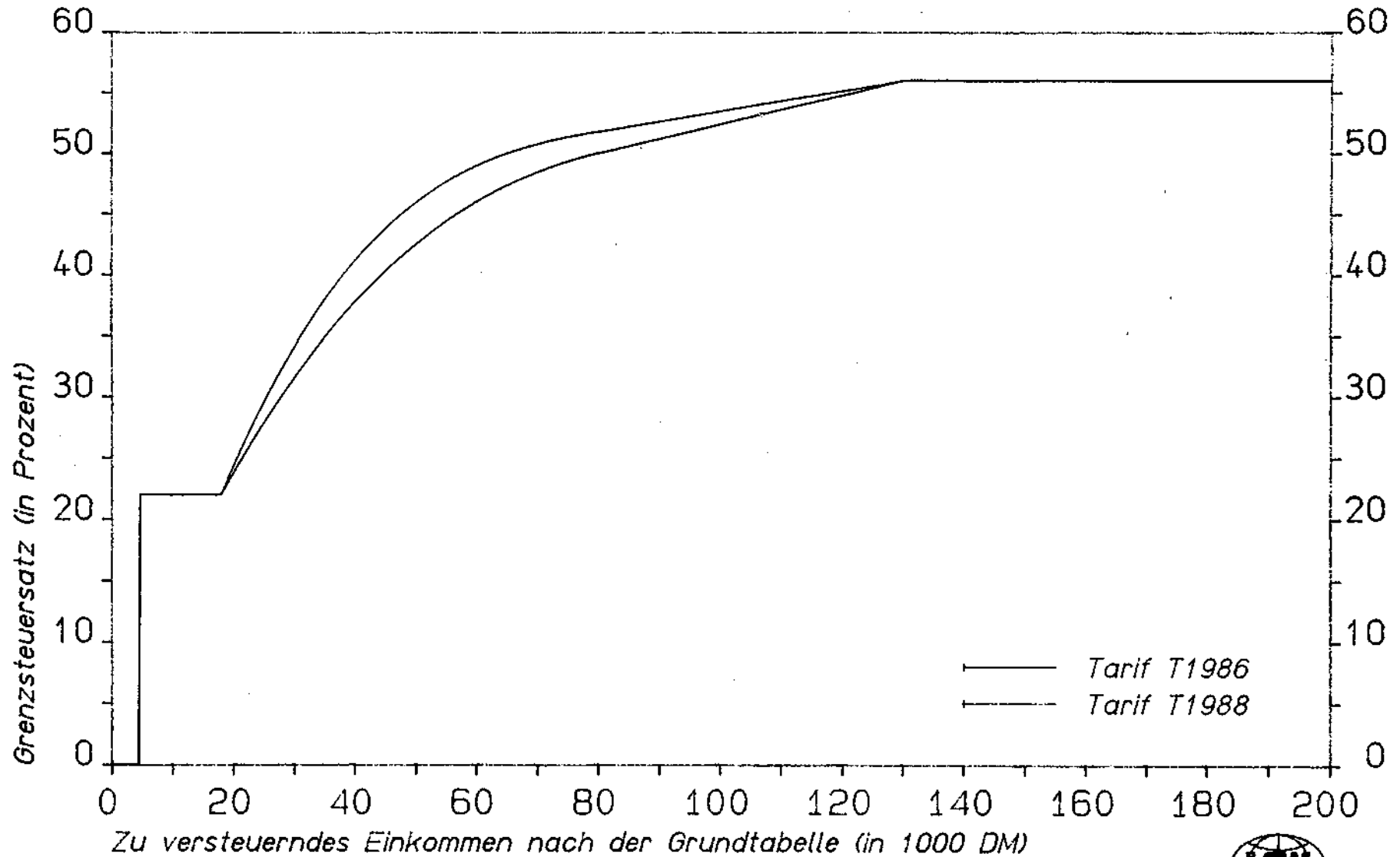


Tabelle 10: Auswirkungen der Einführung alternativer Steuertarife auf das Lohnsteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland 1988-1990 - Änderungen in Mrd. DM^a

Tarifmodell	1988	1989	1990
Steuertarif T1988	-5,0	-5,6	-6,3
Spitzensteuersatz 49 vH	-0,4	-0,5	-0,5
Eingangssteuersatz 20 vH	-6,8	-7,0	-7,2
Arithmetisch-linear von 22 auf 56 vH steigender Grenzsteuersatz	-13,3	-15,0	-17,0
Eingangssteuersatz 18 vH, Spitzensteuersatz 46 vH (T30)	-14,5	-15,0	-15,5
dto., arithmetisch-linear steigender Grenzsteuersatz zwischen 4 536 DM und 80 000 DM (T3)	-14,7	-16,1	-17,5
Eingangssteuersatz 14 vH, Spitzensteuersatz 36 vH (T32)	-31,8	-33,3	-34,9
dto., arithmetisch-linear steigender Grenzsteuersatz zwischen 4 536 DM und 80 000 DM (T4)	-46,4	-50,0	53,9

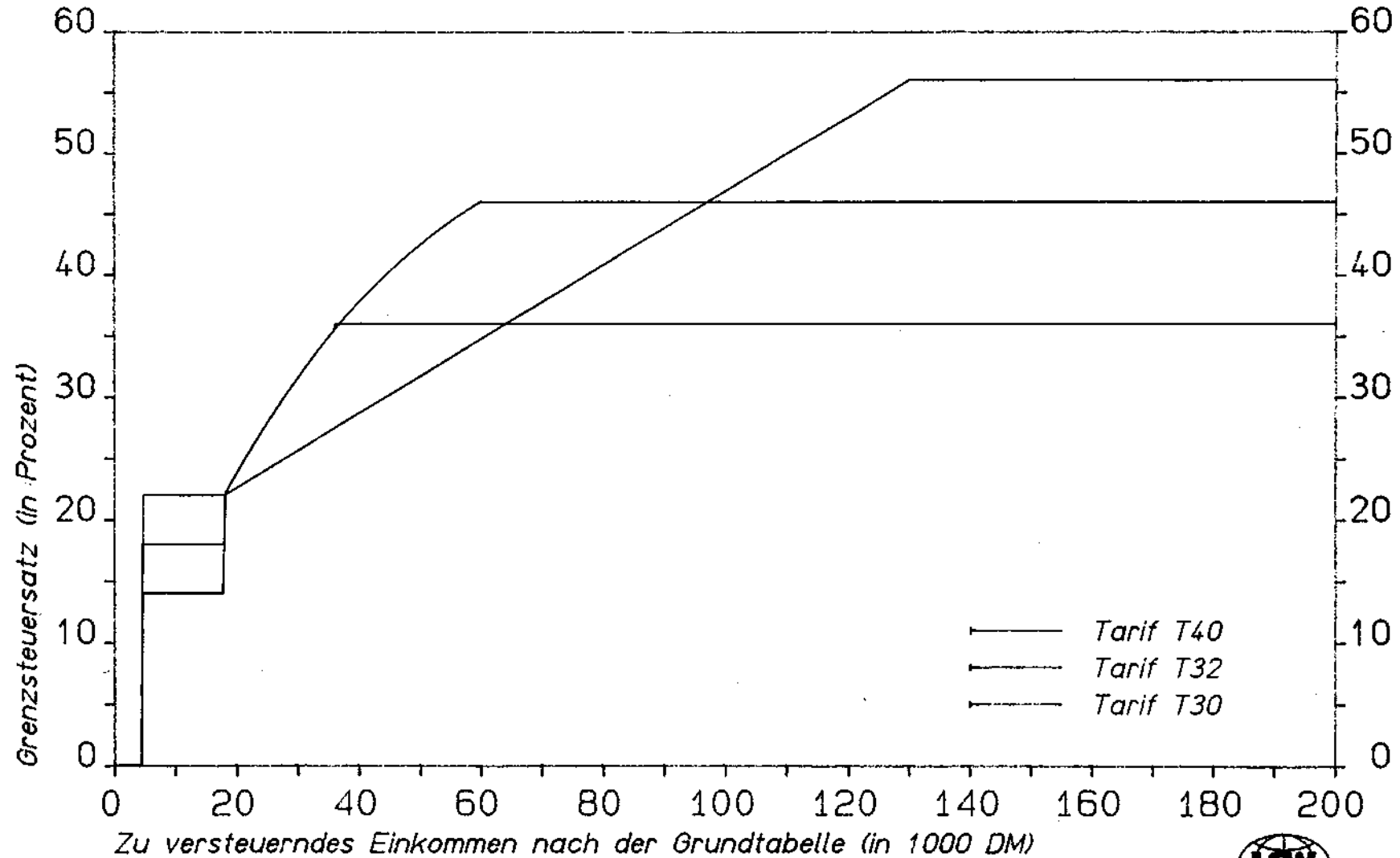
^aNach Anhebung um 4 vH wegen der Unterschätzung durch das Modell.

Quelle: Eigene Berechnungen.

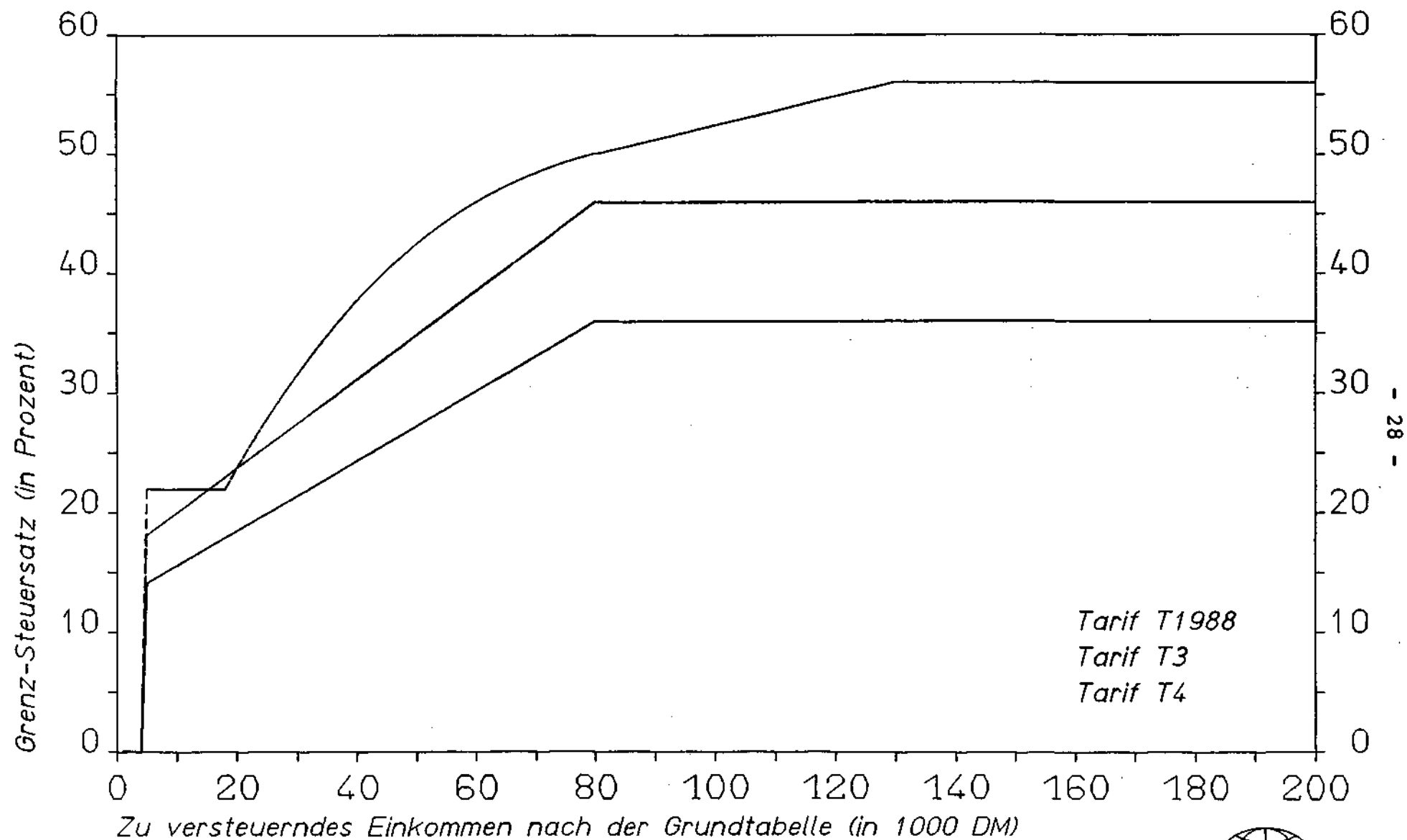
Die Tarife T32 (Schaubild 2) und T4 (Schaubild 3) sind dadurch gekennzeichnet, daß der Eingangssteuersatz 14 vH und der Spitzensteuersatz 36 vH betragen. Sie unterscheiden sich vor allem durch den Verlauf der Grenzsteuersatzkurve im Bereich mittlerer zu versteuernder Einkommen. T32 führte 1988 zu Lohnsteuermindereinnahmen von 32 Mrd. DM, T4 zu solchen von 46 Mrd. DM.

Für das gesamte Einkommensteueraufkommen resultieren Steuermindereinnahmen (Tabelle 11), die in der Regel um 40 vH höher sind als die Lohnsteuermindereinnahmen.

Vergleich der Steuersätze der einzelnen Tarife



Vergleich der Steuersätze der einzelnen Tarife



Die primären Auswirkungen eines um 50 vH höheren Kinderfreibetrages auf das Lohnsteueraufkommen belaufen sich auf rd. 4 Mrd. DM (Tabelle 12). Die jetzt geplante Anhebung um 540 DM auf 3024 DM "kostet" 1,8 Mrd. DM. Auswirkungen auf das Aufkommen an veranlagter Einkommensteuer und Auswirkungen über eine Anhebung des Kindergeldes sind dabei nicht berücksichtigt. Die Abschaffung des Arbeitnehmerfreibetrags hätte Mehreinnahmen von gut 3 Mrd. DM, die des Weihnachtsfreibetrags von rd. 4 Mrd. DM zur Folge (Tabelle 12).

Tabelle 11: Auswirkungen der Einführung alternativer Steuertarife auf das Einkommensteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland 1988 bis 1990 - Änderungen in Mrd. DM im Vergleich zum Steuertarif T1988

Tarifmodell	1988	1989	1990
Spitzensteuersatz 49 vH	-0,6	-0,7	-0,8
Eingangssteuersatz 20 vH	-9,5	-9,8	-10,1
Arithmetisch-linear von 22 auf 56 vH steigender Grenzsteuersatz	-18,6	-21,1	-23,8
Eingangssteuersatz 18 vH, Spitzensteuersatz 46 vH	-20,2	-21,0	-21,7
dto., arithmetisch-linear steigender Grenzsteuersatz zwischen 4 536 DM und 80 000 DM	-20,6	-22,5	-24,6
Eingangssteuersatz 14 vH, Spitzensteuersatz 36 vH	-44,5	-46,6	-48,8
dto., arithmetisch-linear steigender Grenzsteuersatz zwischen 4 536 DM und 80 000 DM	-64,9	-70,0	-75,5
Nachrichtlich: T1988 im Vergleich zu T1986	-6,9	-7,8	-8,8

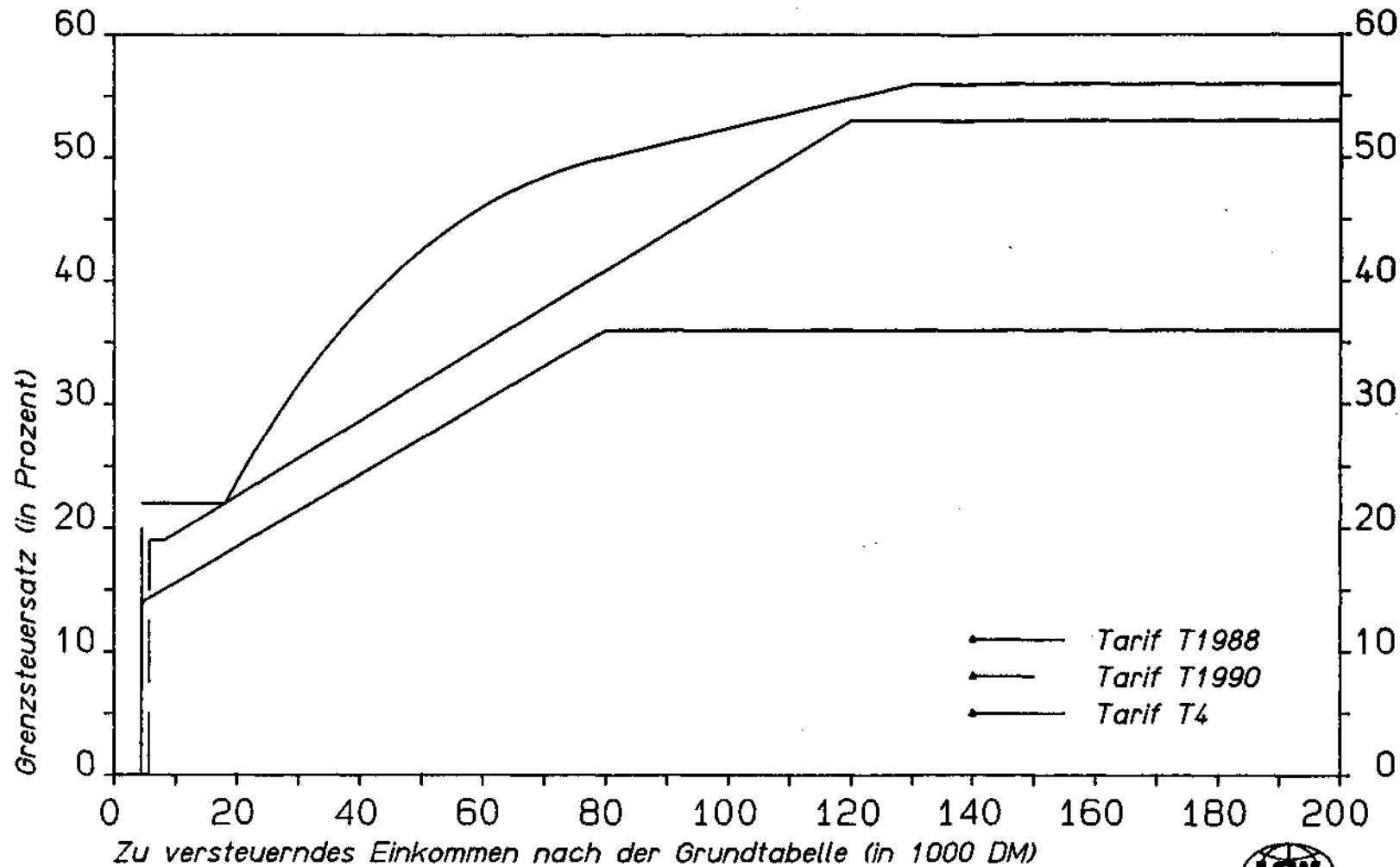
Quelle: Eigene Berechnungen

Tabelle 12: Auswirkungen alternativer Regelungen für die steuerfreien Abzugsbeträge auf das Lohnsteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland 1988-1990 - Änderungen in Mrd. DM

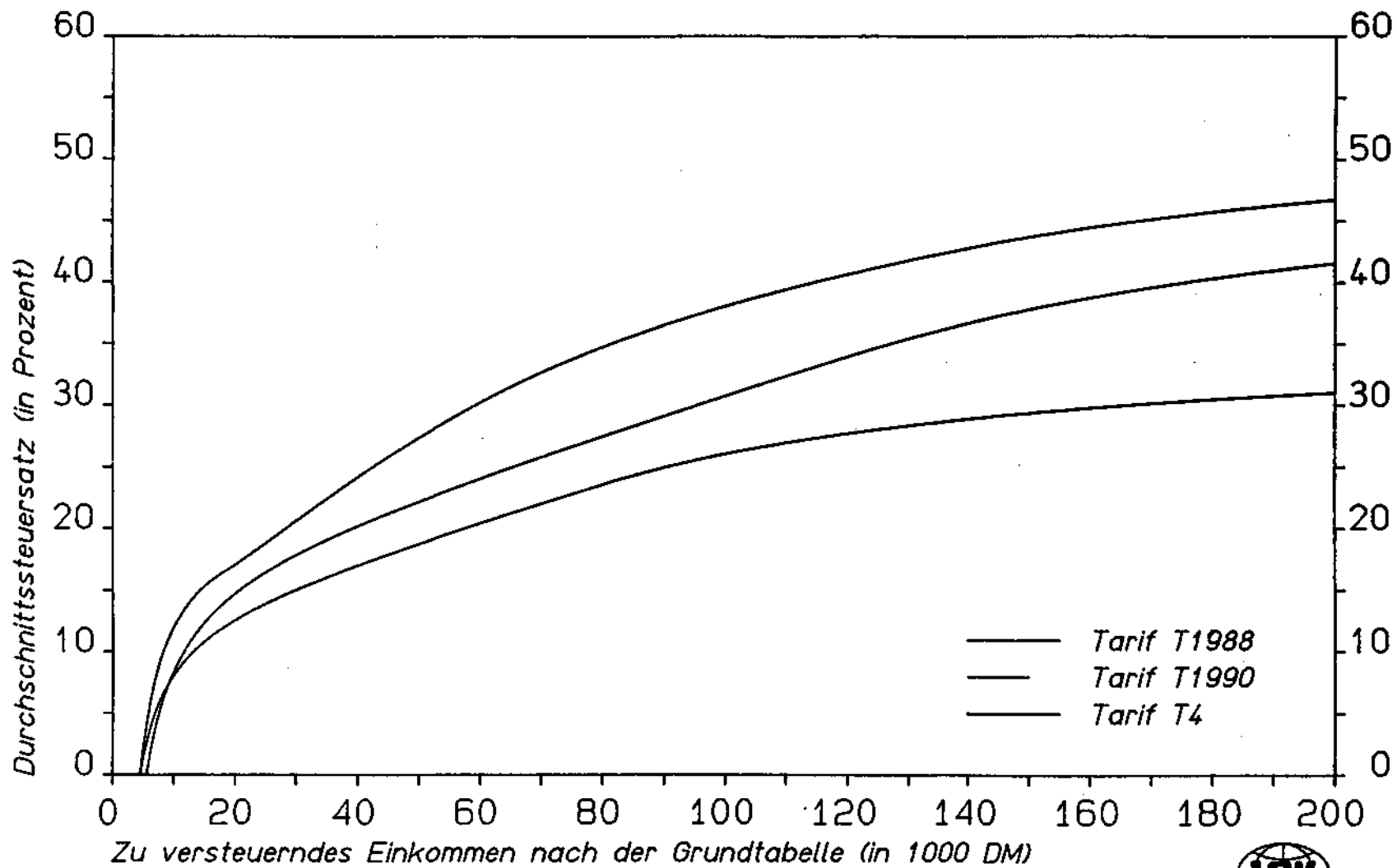
Steuerpolitische Maßnahme	1988	1989	1990
Erhöhung des Kinderfreibetrages von 2484 DM auf 3726 DM	-4,1	-4,1	-4,2
Abschaffung des Arbeitnehmerfreibetrages (480 DM)	3,0	3,1	3,2
Abschaffung des Weihnachtsfreibetrages (600 DM)	3,8	3,9	4,0

Träte der Ende Februar 1987 beschlossene Einkommensteuertarif T1990 (Schaubild 4 für den Grenzsteuersatz, Schaubild 5 für den Durchschnittssteuersatz) 1988 in Kraft, so fiel das Einkommensteueraufkommen 1988 um 39 Mrd. DM geringer aus. Dieser Betrag stiege auf 41 Mrd. DM, wenn der Kinderfreibetrag ab 1.1.1988 angehoben würde. Die Schaubilder 4 und 5 zeigen auch den Grenz- und den Durchschnittssteuersatz des Tarifs T4.

Vergleich der Steuersätze der einzelnen Tarife



Vergleich der Steuersätze der einzelnen Tarife



4. Steuerrechtsänderungen und Dynamik des Lohnsteueraufkommens

Die unterschiedlichen Einkommensteuertarife und die unterschiedlichen Abzugsbetragsregelungen interessieren nicht nur im Hinblick darauf, zu welchen "Steuerausfällen" sie führen, sondern auch im Hinblick darauf, wie sie sich mittelfristig auf den Expansionspfad des Steueraufkommens auswirken. Diese Wirkungen werden an den Änderungen der Aufkommenselastizität des Lohnsteueraufkommens in den Jahren 1989 und 1990 sowie an deren Komponenten gemessen.

Der Einkommensteuertarif, der nach bisherigem Recht ab 1988 gelten wird, verringert die Tarifelastizität, die 1985 1,43 betrug, nur wenig. Bei höherer Bemessungsgrundlagenelastizität fällt die Aufkommenselastizität 1990 im Vergleich zu 1985 um lediglich 0,02 geringer aus. Dies bedeutet, daß der Zeitabstand zwischen Steuersenkungen, die notwendig sind, um die Steuerbelastung für alle Steuerzahler im Durchschnitt konstant zu halten, gering bleibt. Er war 1986 als Folge der ersten Stufe der Steuersenkung 1986/88 sogar dadurch verringert worden, daß die festen Kinderfreibeträge die Bemessungsgrundlagenelastizität erhöhen. Werden nämlich absolut konstante steuerfreie Abzugsbeträge erhöht, so vergrößert dies die Bemessungsgrundlagenelastizität. Mit der stufenweise ab 1988 geplanten Anhebung des Grundfreibetrages, des Kinderfreibetrages und ähnlicher Abzugsbeträge werden die Besteuerungsmengenelastizität und die Aufkommenselastizität nochmals erhöht. Anpassungen des Steuertarifs werden dann um so rascher erforderlich, sollen "heimliche" Steuererhöhungen vermieden werden, es sei denn, dem wird durch einen flachen Verlauf des Grenzsteuersatzes schon ab 1988 entgegengewirkt.