

IZA Standpunkte Nr. 36

**Bemessungsgrundlage schlägt Fünf-Stufen-Tarif:
Eine Simulationsanalyse des Reformvorschlags
nach Rose**

Andreas Peichl
Nico Pestel
Hilmar Schneider
Sebastian Siegloch

April 2011

Bemessungsgrundlage schlägt Fünf-Stufen-Tarif: Eine Simulationsanalyse des Reformvorschlags nach Rose

Andreas Peichl

IZA, Universität zu Köln und ISER

Nico Pestel

IZA und Universität zu Köln

Hilmar Schneider

IZA und DIW Berlin

Sebastian Sieglösch

IZA und Universität zu Köln

IZA Standpunkte Nr. 36
April 2011

IZA

Postfach 7240
53072 Bonn

Tel.: (0228) 3894-0
Fax: (0228) 3894-180
E-Mail: iza@iza.org

Die Schriftenreihe "IZA Standpunkte" veröffentlicht politikrelevante Forschungsarbeiten und Diskussionsbeiträge von IZA-Wissenschaftlern, IZA Research Fellows und IZA Research Affiliates in deutscher Sprache. Die Autoren sind für den Inhalt der publizierten Arbeiten verantwortlich. Im Interesse einer einheitlichen Textzirkulation werden Aktualisierungen einmal publizierter Arbeiten nicht an dieser Stelle vorgenommen, sondern sind gegebenenfalls nur über die Autoren selbst erhältlich.

ZUSAMMENFASSUNG

Bemessungsgrundlage schlägt Fünf-Stufen-Tarif: Eine Simulationsanalyse des Reformvorschlags nach Rose

Die Komplexität des deutschen Steuersystems hat in den vergangenen Jahren immer wieder Verbesserungsvorschläge hervorgerufen. In diesem Beitrag analysieren wir den von Manfred Rose vorgelegten Reformvorschlag eines Fünf-Stufen-Tarifs in Verbindung mit einer Reform der steuerlichen Bemessungsgrundlage. Unsere Simulationsergebnisse zeigen, dass die Reform mit äußerst negativen Arbeitsmarkteffekten verbunden wäre, die aus der deutlich höheren steuerlichen Belastung resultieren. Während der Fünf-Stufen-Tarif die Haushalte *ceteris paribus* entlasten würde, führt die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage zu einer erheblichen Mehrbelastung. Unsere Ergebnisse zeigen, wie bedeutsam die Definition der Bemessungsgrundlage für die Effekte einer Steuerreform sein kann.

JEL-Codes: D31, H24

Schlagworte: Steuerreform, Steuervereinfachung, Stufentarif, Mikrosimulation, Arbeitsangebot

Kontaktadresse:

Hilmar Schneider
IZA
Postfach 7240
D-53072 Bonn
E-Mail: schneider@iza.org

Einleitung

Die Komplexität des deutschen Steuersystems hat in den vergangenen Jahren immer wieder Kritik und als Konsequenz verschiedene Verbesserungsvorschläge hervorgerufen. Jedoch wurde von diesen bislang keiner umgesetzt. Denn um eine möglichst breite politische Akzeptanz zu erlangen, müssen Reformvorschläge zum Steuersystem neben Transparenz und Einfachheit weitere Kriterien erfüllen. Sie sollten zum einen die Einkommensungleichheit nicht verschärfen und zum anderen keine negativen Erwerbsanreize hervorrufen. Durch Steuervereinfachung alleine werden diese Ziele nicht per se erreicht. Die finanzielle Entlastung der Steuerzahler könnte ein weiteres Ziel darstellen. In der öffentlichen Debatte besteht jedoch kein Konsens darüber, ob Steuererleichterungen positiv oder aufgrund der angespannten Haushaltslage negativ zu bewerten sind.

Dass Steuervereinfachung nicht notwendigerweise zu mehr Steuergerechtigkeit führt, lässt sich beispielsweise an der im Vorfeld der Bundestagswahl 2005 diskutierten Einführung eines einheitlichen Grenzsteuersatzes nach dem Konzept von Paul Kirchhof ablesen.¹ In einer Simulationsstudie zeigten Fuest et al. (2007), dass die Umsetzung dieses Vorschlags problematische Aufkommens- und Verteilungswirkungen nach sich ziehen würde.² Ähnliches gilt für den im Bundestagswahlkampf 2009 von der FDP eingebrachten Vorschlag eines dreistufigen Tarifs mit gleichzeitig veränderter Bemessungsgrundlage.³ Auch hier offenbarten Simulationsstudien starke negative fiskalische Effekte.⁴ Selbst der später von der FDP in ein Fünf-Stufen-Modell modifizierte Vorschlag konnte die Anforderung von Steuervereinfachung bei gleichzeitiger Steuerentlastung nicht erfüllen. Intendiert waren Entlastungen im

¹ Vgl. P. Kirchhof: Einkommensteuergesetzbuch - Ein Vorschlag zur Reform der Einkommen- und Körperschaftsteuer, 2003, C.F. Müller Verlag, Heidelberg.

² Vgl. C. Fuest, A. Peichl, T. Schaefer: Führt Steuervereinfachung zu einer „gerechteren“ Einkommensverteilung? Eine empirische Analyse für Deutschland, Perspektiven der Wirtschaftspolitik 8(1), 2007, S. 20-37.

³ FDP: Die Mitte stärken. - Deutschlandprogramm der Freien Demokratischen Partei, März 2009; FDP: Die gerechte Steuer: Einfach, niedrig und sozial. Das Nettokonzept der FDP, Beschluss vom 59. Ordentlichen Bundesparteitag, Juni 2008; A. Pinkwart et al.: Das Liberale Bürgergeld: aktivierend, transparent und gerecht, Ergebnisbericht der Kommission Bürgergeld - Negative Einkommensteuer (KöBüNE), Mai 2005.

⁴ Vgl. D. Neumann, A. Peichl, H. Schneider, S. Siegloch: Die Steuerreformpläne der neuen Bundesregierung und das Bürgergeld: Eine Simulation von Risiken und Nebenwirkungen, Wirtschaftsdienst 89(12), 2009, S. 805-812 und N. aus dem Moore, R. Kambeck, T. Kasten: Auswirkungen der Steuerprogramme zur Bundestagswahl 2009 – Eine mikrodatenbasierte Analyse der Reformvorschläge von CDU/CSU, SPD und FDP. RWI Materialien, Heft 55.

Umfang von rund 16 Mrd. Euro.⁵ Doch sowohl der Tarif an sich als auch eine damit einhergehende Veränderung der Bemessungsgrundlage hätten dem Staat erhebliche Einnahmeausfälle beschert.⁶

Im vorliegenden Heft stellt Manfred Rose einen neuen Vorschlag für die Einkommensbesteuerung vor, der sowohl einen fünfstufigen Einkommensteuertarif als auch Änderungen an der steuerlichen Bemessungsgrundlage vorsieht. In unserem Beitrag untersuchen wir die potenziellen Aufkommens- und Beschäftigungswirkungen dieses Vorschlags mit Hilfe eines mikroökonomischen Simulationsmodells. Aus methodischen Gründen betrachten wir zusätzlich eine aufkommensneutrale Variante des Konzepts. Dies erlaubt eine konzeptionelle Beurteilung des Modells im Hinblick auf Verteilungs- und Erwerbsanreizwirkungen. Darüber hinaus nehmen wir eine Separierung der Wirkungen nach Tarifgestaltung und Bemessungsgrundlage vor. Der große Unterschied hinsichtlich der steuerlichen Belastung macht deutlich, dass die bisherigen Vorschläge der steuerlichen Bemessungsgrundlage zu wenig Beachtung geschenkt haben und stattdessen zu einseitig den Tarifverlauf im Blick hatten.⁷

Der Beitrag ist weiter wie folgt strukturiert. Zuerst stellen wir den Reformvorschlag von Manfred Rose in aller Kürze dar. Anschließend präsentieren wir die Datengrundlage und die Methodik unserer Mikrosimulationsanalyse. Bei der Ergebnisdarstellung gehen wir zuerst kurz auf die Arbeitsmarkt- und dann auf die Budgeteffekte der Reform ein. Der Beitrag schließt mit einem Fazit.

Reformvorschlag und aufkommensneutrale Variante

Roses Vorschlag sieht einen Steuertarif mit fünf Stufen zwischen einem Eingangsteuersatz von 25% und einem Spitzensteuersatz von 50% vor. Die

⁵ Vgl. FDP: Für faire Finanzbeziehungen zwischen Bürger und Staat. – Antrag des Bundesvorstandes (Stand: 13. April 2010) und Beschluss des 61. ordentlichen Bundesparteitags der FDP am 24. und 25. April 2010 in Köln.

⁶ Vgl.: A. Peichl, N. Pestel, H. Schneider, S. Sieglöcher: Alter Wein in neuen Schläuchen: Der Fünfstufen-Steuertarif der FDP auf dem Prüfstein, IZA Standpunkt Nr. 27, 2010 oder N. aus dem Moore, B. Beimann, P. David, R. Kambeck, T. Kasten: Evaluation des Vorschlags der FDP vom 13. April 2010 für einen Stufentarif der Einkommensteuer, 2010, Projektbericht Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung.

⁷ Vgl. hierzu auch C. Fuest, A. Peichl, T. Schaefer: Führt Steuervereinfachung zu einer „gerechteren“ Einkommensverteilung? Eine empirische Analyse für Deutschland, Perspektiven der Wirtschaftspolitik 8(1), 2007, S. 20-37.

Stufengrenzen sowie die dazu gehörigen Grenzsteuersätze stellen sich wie folgt dar (vgl. Tabelle 1).

Tabelle 1: Steuertarif nach Rose

| Stufe | Grenzsteuersatz | Einkommensteile des zu versteuernden Einkommens |
|--------------|------------------------|--|
| 1 | 25% | 0 – 28.000 Euro |
| 2 | 35% | 28.001 – 42.000 Euro |
| 3 | 40% | 42.001 – 52.000 Euro |
| 4 | 45% | 52.001 – 202.000 Euro |
| 5 | 50% | ab 202.001 Euro |

Besteuert wird Einkommen nach Abzug von Sonderausgaben (SA1) wie beispielsweise Beiträge zur Renten- und Arbeitslosenversicherung ab dem ersten Euro. Steuer mindernd wirkt die mit dem Eingangsteuersatz von 25% zu bewertenden Steuergutschrift. Diese setzt sich zusammen aus der Summe von Freistellung des Existenzminimums in Höhe von 10.000 Euro und weiteren Sonderausgaben wie Beiträgen zur Kranken- und Pflegeversicherung sowie einer Pauschale von 200 Euro (SA2). Diese werden mit dem Eingangsteuersatz multipliziert und schließlich von der sich gemäß Tabelle 1 ergebenden Steuerschuld abgezogen – somit werden für die Freistellung des Existenzminimums 2.500 Euro von der Steuerzahlung abgezogen.

Da unsere Simulationsrechnungen ergeben, dass der Vorschlag in dieser Form nicht aufkommensneutral ist, sondern ein Mehraufkommen (im Vergleich zum Rechtsstand 2009) erbringt, simulieren wir eine leicht abgewandelte Variante, wobei die beiden ersten Grenzsteuersätze statt 25% und 35% nun 20% und 30% betragen. Diese Variante wird im Folgenden mit „Rose 20%“ bezeichnet, die Originalvariante hingegen mit „Rose“. Die entsprechenden Grenzsteuersätze für beide Varianten (jeweils inklusive Solidaritätszuschlag) sind in Abbildung 1 dargestellt. Es sei darauf hingewiesen, dass der jeweilige Eingangsteuersatz der Stufentariife zwar ab dem ersten Euro des zu versteuernden Einkommens angesetzt wird, jedoch anschließend jeweils eine Steuergutschrift gewährt wird. Die grau hinterlegten Flächen in Abbildung 1 kennzeichnen die jeweilige Steuergutschrift. Bis zu einem Einkommen von 10.000 Euro entspricht diese – bewertet mit dem Eingangsteuersatz von 25%

(bzw. 20%) – der jeweiligen Steuerzahlung. In dieser Einkommensregion beträgt die faktische Steuerbelastung somit 0 Euro, d.h. Einkünfte bis 10.000 Euro bleiben in beiden Varianten steuerfrei.

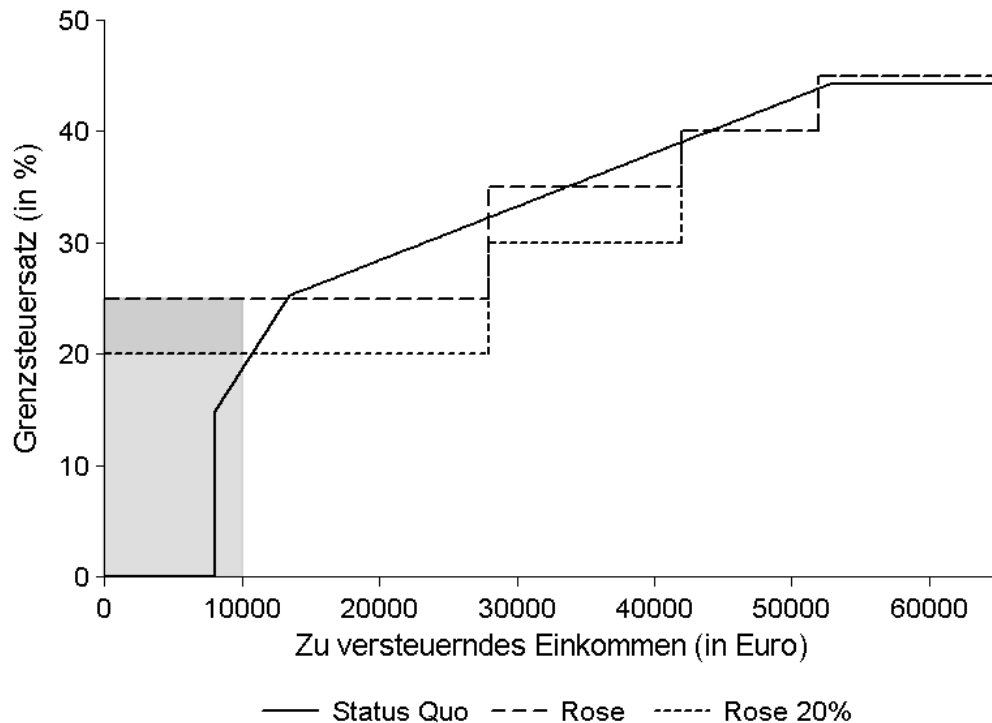


Abbildung 1: Grenzsteuerverläufe (Quelle: Eigene Darstellung)

Daten und Methodik

Die vorgestellten Simulationsergebnisse beruhen auf IZAΨMOD, dem Mikrosimulationsmodell des IZA.⁸ Als Datengrundlage dient die 2009er Welle des Sozio-oekonomischen Panels des Deutschen Instituts für Wirtschaftsforschung (DIW).⁹ Die repräsentative Stichprobe der Bevölkerung umfasst über 20.000 Personen in rund 11.000 Haushalten. In einem ersten Schritt wird das Steuer- und

⁸ Vgl. P. Spahn, H. Galler, H. Kaiser, T. Kassella, J. Merz: Mikrosimulation in der Steuerpolitik, 1992 und A. Peichl, Simulationsmodelle zur ex ante Evaluation von Steuerreformen, Zeitschrift für Wirtschaftspolitik 58 (1), 2009, S. 127-154, für eine Einführung in die Technik der Mikrosimulation. Eine ausführliche Dokumentation von IZAΨMod findet sich in A. Peichl, H. Schneider und S. Sieglöck: Documentation IZAΨMOD: The IZA Policy Simulation MODEL, IZA Discussion Paper Nr. 4865, 2010, sowie online unter <http://www.iza.org/de/webcontent/politics/izapsimod>.

⁹ Sozio-oekonomisches Panel (SOEP), Daten für die Jahre 1984-2009, Version 26, SOEP, 2010.

Transfersystem des Rechtsstandes von Juli 2009 im Rahmen eines statischen Moduls nachgebildet. Dabei wird unter Berücksichtigung von Freibeträgen, Anrechnungspauschalen, Sonderausgaben sowie Abzugsbeträgen für außergewöhnliche Belastungen und sonstige Privataufwendungen das individuell verfügbare Nettoeinkommen für jeden Fall der Stichprobe unter Berücksichtigung des jeweiligen Haushaltskontextes berechnet. Anschließend werden die Ergebnisse mit den durch die Fortschreibung angepassten Fallgewichten multipliziert und damit auf die Gesamtpopulation hochgerechnet. Genauso werden für die betrachteten Reformvarianten die individuell zu leistenden Einkommensteuerzahlungen und die Nettoeinkommen der Steuerpflichtigen ermittelt. Auf diese Weise können sowohl die Gesamteffekte als auch die Auswirkungen auf jeden einzelnen Steuerfall analysiert werden.

Um die Effekte auf das Arbeitsangebot zu simulieren, verwenden wir ein diskretes Nutzenmodell in Anlehnung an Van Soest (1995).¹⁰ Dabei handelt es sich um ein statisches strukturelles Haushaltsarbeitsangebotsmodell, das die Arbeitsangebotsentscheidung der Haushaltsmitglieder als optimale Wahl zwischen einer begrenzten Anzahl von möglichen Arbeitszeitkategorien modelliert. Konkret können sich die Individuen zwischen Nicht-Erwerbstätigkeit (0 Stunden), Teilzeittätigkeit im Umfang von durchschnittlich 10, 20 oder 30 Wochenstunden, sowie Vollzeittätigkeit im Umfang von durchschnittlich 40, 50 oder 60 Wochenstunden entscheiden. Paarhaushalte treffen ihre Arbeitsangebotsentscheidung per Annahme gemeinsam auf der Grundlage eines Haushaltsnutzenmodells. Durch Berücksichtigung der möglichen Kombinationen können somit sowohl Wirkungen auf das Arbeitsangebot von Frauen als auch von Männern im Haushaltskontext simuliert werden.

Neben dem benötigten Zeitaufwand hängt der spezifische Nutzen einer Arbeitszeitkategorie vom damit verbundenen Nettoeinkommen ab. Dies wiederum ist abhängig vom individuellen, am Markt erzielbaren Stundenlohn. Dieser lässt sich entweder unmittelbar beobachten oder muss separat vorab geschätzt werden. Es wird unterstellt, dass die jeweils nutzenmaximale Alternative gewählt wird. Unter dieser

¹⁰ Vgl. A. Van Soest: Structural Models of Family Labor Supply: A Discrete Choice Approach, Journal of Human Resources 30, 1995, S. 63-88.

Prämisse lassen sich die Parameter der Nutzenfunktion empirisch schätzen. Durch Eingriffe in das Steuer- und Transfersystem verändert sich der Nutzen einzelner Arbeitszeitkategorien, so dass es im Einzelfall zu Verhaltensänderungen kommen kann. Die Beschäftigungseffekte ergeben sich als Summe der simulierten Nutzen maximierenden individuellen Entscheidungen vor dem Hintergrund veränderter monetärer Erwerbsanreize. Hierbei ist allerdings zu beachten, dass sich die Berechnung dieser Effekte auf das Arbeitsangebot bezieht und dass keinerlei Restriktionen bezüglich der Arbeitsnachfrage angenommen werden. Damit sich eine Erhöhung des Arbeitsangebots tatsächlich in höherer Beschäftigung niederschlägt, muss eine hinreichende Zahl entsprechender Arbeitsplätze vorhanden sein. Der tatsächliche Beschäftigungseffekt wird in der Realität daher eher geringer ausfallen – insbesondere auch in Zeiten wirtschaftlicher Krisen. Insofern handelt es sich bei positiven Arbeitsangebotseffekten stets um Obergrenzen.

Die Schätzungen des Arbeitsangebotsmodells beschränken sich auf die erwerbsfähige Bevölkerung, da nur diese dem Arbeitsmarkt zur Verfügung steht. Dementsprechend gelten auch die Simulationsergebnisse nur für diese Subpopulation. Da Rentner von den Reformvorschlägen aber ohnehin nicht betroffen sind, ist diese Abgrenzung für den vorliegenden Zweck vollkommen ausreichend.

Simulationsergebnisse

Im Folgenden stellen wir die Simulationsergebnisse der beiden Reformvarianten „Rose“ und „Rose 20%“ ausführlich dar. Darüber hinaus analysieren wir die beiden einzelnen Elemente des Vorschlags (Stufentarif einerseits und Bemessungsgrundlage mit Steuergutschrift andererseits) jeweils separat, um Aussagen darüber treffen zu können, wie bedeutsam sie jeweils für den Gesamteffekt sind. So wenden wir den Stufentarif nach Rose auf das zu versteuernde Einkommen nach aktueller Rechtslage an und simulieren analog den geltenden Steuertarif auf die nach Rose ermittelte Bemessungsgrundlage.

Anhand der grafischen Darstellung der Budgetverläufe für die verschiedenen Reformszenarien (Abbildung 3) wird deutlich, ob sie eher zu einer Be- oder Entlastung gegenüber dem Status Quo führen. Die Grafik stellt das verfügbare monatliche Nettoeinkommen der wöchentlichen Arbeitszeit gegenüber. Dabei betrachten wir beispielhaft eine verheiratete Person mit zwei Kindern und unterstellen

einen Bruttostundenlohn von 12,50 Euro, sowie dass der Partner über ein überdurchschnittliches Einkommen (hier: 3.200 Euro brutto im Monat) verfügt.¹¹

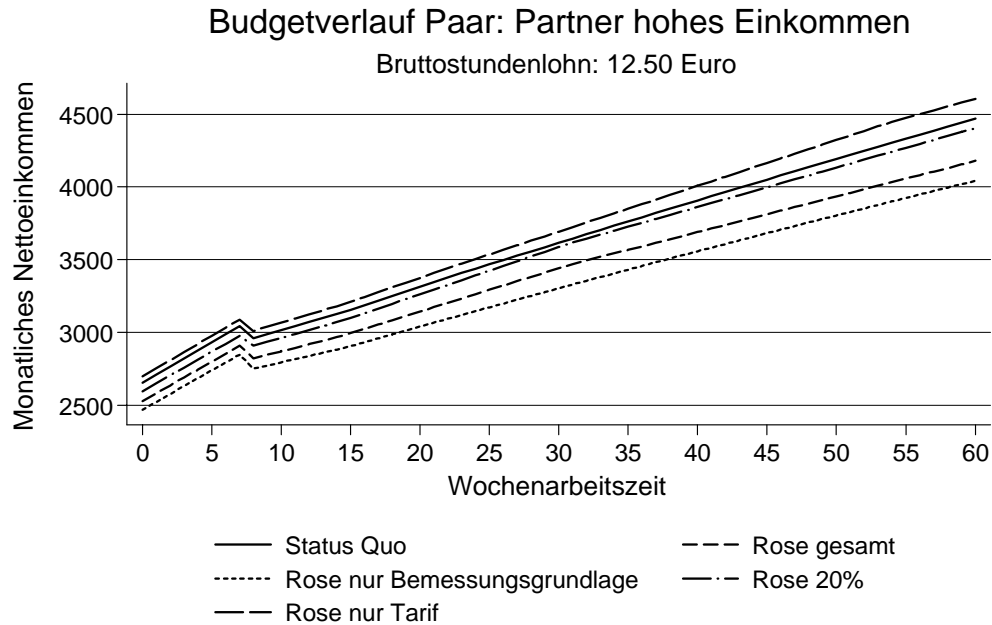


Abbildung 3: Budgetverläufe: Status Quo und Reformvorschläge (Quelle: Eigene Darstellung auf Grundlage von IZAPMOD).

Aus der Grafik geht hervor, dass mit einer Ausnahme alle Reformvarianten zu einer Mehrbelastung gegenüber dem Status Quo führen, da die Budgetgerade für alle Arbeitsstunden unterhalb der Geraden für den Status Quo liegt. Die Ausnahme stellt die Anwendung des Stufentarifs nach Rose auf die steuerliche Bemessungsgrundlage der geltenden Rechtslage dar. Der Tarif alleine führt also zu einer Entlastung. Die abgewandelte Variante „Rose 20%“ liegt sehr nah am Status Quo, da sie so konstruiert wurde, dass nur eine geringe Veränderung des Aufkommens zu erwarten ist (siehe unten). Die Anwendung der Bemessungsgrundlage nach Rose führt anders als der reine Tarif zu einer deutlichen Belastung. Die Belastung durch die veränderte Bemessungsgrundlage überwiegt dabei die Entlastungen durch den Tarif deutlich, so dass der Gesamteffekt des Rose-Vorschlags ebenfalls zu einer höheren Belastung der

¹¹ Die Budgetgeraden für andere Fallbeispiele weisen jeweils einen analogen Verlauf auf. Das hier behandelte Fallbeispiel wurde aus Gründen der besseren Darstellbarkeit gewählt.

Steuerzahler (und Entlastung der Staatskasse) führt: Die Budgetgerade „Rose gesamt“ liegt deutlich unterhalb des Status Quo.

Dies wird zudem durch eine grafische Analyse der Verteilung der Bemessungsgrundlagen im Status Quo sowie für den Reformvorschlag „Rose“ verdeutlicht. In Abbildung 4 sind jeweils Kerndichteschätzungen für beide Situationen (ohne Verhaltensanpassung) dargestellt. Es zeigt sich, dass die Verteilung des zu versteuernden Einkommens im Reformvorschlag nach rechts verschoben wird, da die Dichte für geringere Einkommensniveaus im Status Quo oberhalb der Dichteverteilung für den Reformvorschlag „Rose“ liegt. Ab einem Wert von rund 30.000 Euro liegt dagegen die Dichteverteilung der Bemessungsgrundlage nach „Rose“ oberhalb des Status Quo.

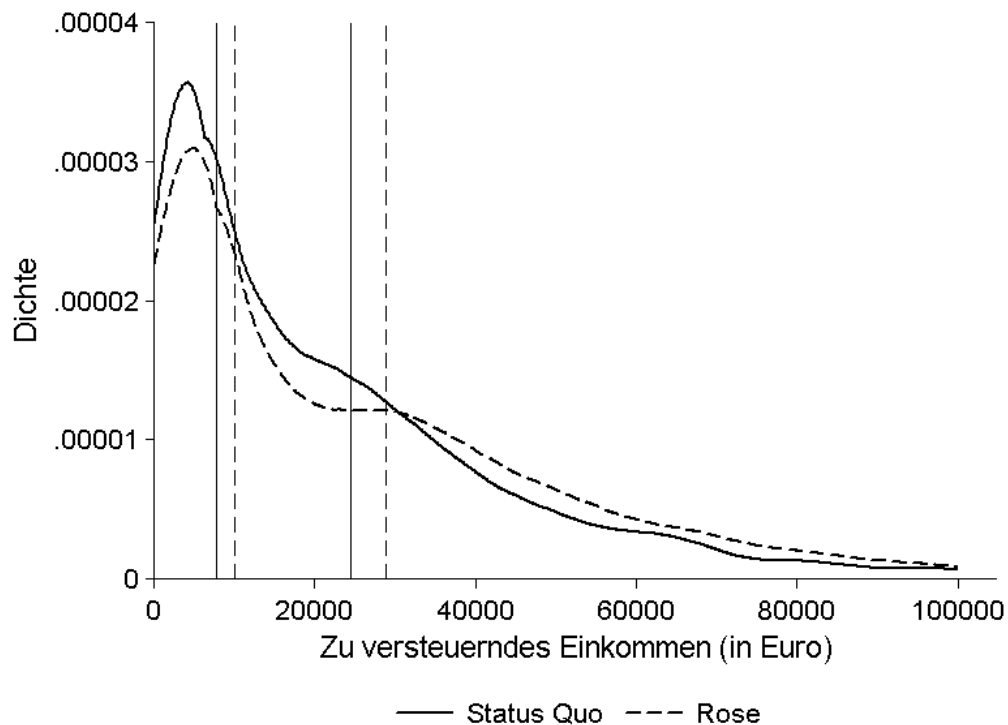


Abbildung 4: Verteilung der Bemessungsgrundlage: Status Quo und Reformvorschläge (Quelle: Eigene Darstellung auf Grundlage von IZAPMOD).

Somit erhöht sich auch der Durchschnittswert des zu versteuernden Einkommens von etwa 24.400 Euro auf rund 28.800 Euro. Die beiden Durchschnittswerte sind in Abbildung 4 durch die beiden rechten senkrechten Linien gekennzeichnet. Die beiden

linken Linien markieren die jeweiligen Niveaus des von der Steuer ausgenommenen Existenzminimums in Höhe von 7.834 Euro (Status Quo) bzw. 10.000 Euro („Rose“).

In Tabelle 2 sind die Arbeitsmarkt- und Budgetwirkungen des Rose-Vorschlags sowie der abgewandelten Reformvariante „Rose 20%“ detailliert dargestellt. Die Simulation ergibt, dass sich das Arbeitsangebot im Umfang von 445.000 Vollzeitäquivalenten (VZÄ) reduzieren würde.¹² Über 72% davon entfallen auf Personen in Paar-Haushalten (zusammen 322.000 VZÄ), allein stehende Personen reduzieren ihr Arbeitsangebot um etwa 50.000 bzw. 60.000 VZÄ. Auch die Gruppe der Alleinerziehenden (in aller Regel Frauen) reduzieren ihre Erwerbstätigkeit um etwa 11.000 VZÄ.

Tabelle 2: Simulierte Aufkommens- und Beschäftigungswirkungen

| Reformvariante | Rose | Rose 20% |
|--|---------------|-----------------|
| <i>Arbeitsangebotseffekte (in Tsd. Vollzeitäquivalenten)</i> | | |
| Single-Männer | -61 | -21 |
| Single-Frauen | -49 | -17 |
| Alleinerziehende | -11 | -5 |
| Männer in Paar-Haushalten | -164 | -61 |
| Frauen in Paar-Haushalten | -158 | -53 |
| Gesamt | -445 | -157 |
| <i>Budgeteffekte (in Mio. Euro)</i> | | |
| Erstrundeneffekt | 28.847 | 1.313 |
| Verhaltenseffekt | -7.880 | -2.994 |
| Gesamteffekt | 20.967 | -1.682 |
| <i>davon Steuern</i> | <i>30.258</i> | <i>3.789</i> |
| <i>davon Sozialversicherung</i> | <i>-4.103</i> | <i>-1.478</i> |
| <i>davon Transfers</i> | <i>-5.188</i> | <i>-3.993</i> |

Quelle: Eigene Berechnungen mit IZAYMOD; Veränderungen gegenüber Rechtsstand 2009.

¹² Dabei wird angenommen, dass eine Vollzeit arbeitende Person 40 Stunden pro Woche arbeitet. Der Gesamteffekt in Stunden pro Woche wird dann entsprechend durch 40 Stunden pro Woche dividiert um auf die Zahl der Vollzeitäquivalente in Personen zu kommen.

Der untere Teil der Tabelle 2 zeigt die Budgetwirkungen der beiden Reformszenarien. Der Gesamteffekt setzt sich zusammen aus einem Erstrundeneffekt bei fixem Arbeitsangebot und einem Verhaltenseffekt, der durch die oben beschriebenen Beschäftigungswirkungen der Reform zustande kommt. Insgesamt führt Roses Vorschlag nach Anpassung des Arbeitsangebots zu Mehreinnahmen von knapp 21 Mrd. Euro. Die Verhaltensanpassung resultiert aus dem Anstieg der steuerlichen Belastung, die eine Einschränkung des Arbeitsangebots und somit Einnahmeherausfälle für den Fiskus zur Folge hat. Ohne diese Verhaltensanpassung würden dem Fiskus Mehreinnahmen in Höhe von fast 29 Mrd. Euro zufließen.

Die negativen Arbeitsangebotseffekte lassen sich auch durch die hier betrachtete aufkommensneutrale Variante des Tarifverlaufs nicht völlig zum Verschwinden bringen. Der Rückgang des Arbeitsangebots in der Reformvariante „Rose 20%“ erreicht einen Umfang von etwa 157.000 VZÄ. Davon entfallen knapp drei Viertel auf Personen in Paar-Haushalten. Die Aufkommensneutralität speist sich folglich aus einem eher unerwünschten Effekt. Die steuerlichen Mehreinnahmen im Umfang von 1,3 Mrd. Euro, die in dieser Variante ohne Verhaltensanpassung zu erzielen wären, werden durch den negativen Verhaltenseffekt mehr als aufgezehrt, so dass der Gesamteffekt der Variante „Rose 20%“ mit -1,7 Mrd. Euro insgesamt leicht negativ ausfällt.

Betrachtet man die Einführung des Stufentarifs und die Reform der Bemessungsgrundlage durch die Steuergutschrift separat voneinander, lassen sich deren spezifische fiskalische Auswirkungen analysieren. Dabei ergibt die separate Simulation des Stufentarifs einen negativen Gesamteffekt, mit anderen Worten Steuererleichterungen, im Umfang von 15,6 Mrd. Euro. Eine reine Änderung der Bemessungsgrundlage bei gleich bleibendem Steuertarif führt hingegen zu einem Aufkommensplus von 37,6 Mrd. Euro. Dies verdeutlicht die immense Bedeutung der Bemessungsgrundlage im Vergleich zum Steuertarif.

Fazit

In diesem Beitrag analysieren wir den von Manfred Rose vorgelegten Reformvorschlag eines Fünf-Stufen-Tarifs in Verbindung mit einer Reform der steuerlichen Bemessungsgrundlage. Unsere Simulationsergebnisse zeigen, dass die

ursprüngliche Reform zu äußerst negativen Arbeitsmarktwirkungen führen würde. Das Arbeitsvolumen würde im Umfang von fast 450.000 Vollzeitäquivalenten zurückgehen. Die negativen Beschäftigungswirkungen resultieren aus der deutlich höheren steuerlichen Belastung, die das Gesamtsteuerkonzept entfalten würde.

Diese resultiert aus zwei antagonistischen Elementen. Während der Fünf-Stufen-Tarif die Haushalte *ceteris paribus* entlasten würde, führen die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage zu einer Mehrbelastung von Einkommen, die jenseits der ersten Tarifstufe liegen.¹³ Dies hat zur Folge, dass die Rose-Reform trotz negativer Beschäftigungswirkungen ein Mehraufkommen von jährlich rund 20 Milliarden Euro erzeugt. Eine Möglichkeit, die Belastung der Steuerzahler zu neutralisieren, bestünde in einer Reduktion der ersten beiden Stufen des Tarifs um jeweils fünf Prozentpunkte auf 20% respektive 30%. Ein solches Szenario wäre annähernd aufkommensneutral, würde aber trotzdem noch zu negativen Arbeitsmarkteffekten von rund 150.000 wegfallenden Vollzeit-Äquivalenten führen.

Unsere Ergebnisse zeigen, wie bedeutsam die Definition der Bemessungsgrundlage für die Effekte einer Steuerreform sein kann. Veränderungen – beispielsweise bei der Abzugsfähigkeit von Vorsorgeaufwendungen zur Ermittlung des zu versteuernden Einkommens – können durchaus stärkere Aufkommenswirkungen entfalten als reine Reformen des Tarifverlaufs. Beiträge zur deutschen Reformdebatte sollten die Bedeutung der Bemessungsgrundlage stärker berücksichtigen und sich nicht auf die Veränderung des reinen Tarifverlaufs beschränken.

Der Vorschlag von Rose kann in diesem Zusammenhang als erster Schritt in diese Richtung angesehen werden. Er spricht sich für eine klare und nachvollziehbare Definition der Bemessungsgrundlage aus. Zum einen begründet er an Hand des Nettoprinzips die volle Abzugsfähigkeit von Sonderausgaben für Vorsorgeaufwendungen, die der Verlagerung von Einkommen in die Zukunft dienen und unterscheidet davon zum anderen Sonderausgaben, die lenkungspolitisch begründet sind und nur zu einem gewissen Anteil das steuerlich relevante Einkommen reduzieren. Die von der konkreten Ausgestaltung des Reformvorschlags ausgehende

¹³ Dies wird auch am Beispiel der Günstigerprüfung zwischen Kindergeld und Kinderfreibetrag deutlich. Letzterer ist für höhere Einkommen stets „günstiger“.

Mehrbelastung der Steuerzahler könnte durch eine Erhöhung der Steuergutschrift, eine Ausweitung der Tarifzonen oder eine Absenkung der Grenzsteuersätze abgemildert werden.