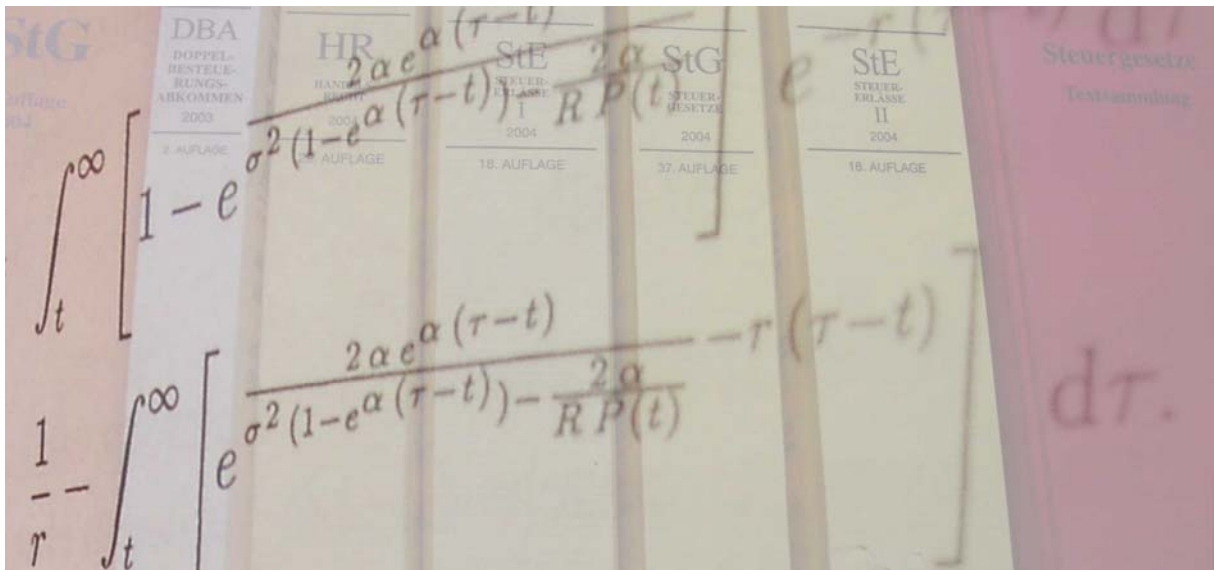


arqus

Arbeitskreis Quantitative Steuerlehre

www.arqus.info



Diskussionsbeitrag Nr. 105

Henriette Houben / Ralf Maiterth / Heiko Müller

Aufkommens- und Verteilungsfolgen des Ersatzes des deutschen einkommensteuerlichen Formeltarifs durch einen Stufentarif

Juni 2010

arqus Diskussionsbeiträge zur Quantitativen Steuerlehre
arqus Discussion Papers in Quantitative Tax Research
ISSN 1861-8944

Aufkommens- und Verteilungsfolgen des Ersatzes des deutschen einkommensteuerlichen Formeltarifs durch einen Stufentarif

Henriette Houben, Ralf Maiterth und Heiko Müller

Prof. Dr. Henriette Houben
Leibniz Universität Hannover
Institut für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre
Königsworther Platz 1
30167 Hannover
houben@steuern.uni-hannover.de

Prof. Dr. Ralf Maiterth
Leibniz Universität Hannover
Institut für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre
Königsworther Platz 1
30167 Hannover
maiterth@steuern.uni-hannover.de

Prof. Dr. Heiko Müller
Ruhr-Universität Bochum
Lehrstuhl für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre
Universitätsstraße 150
D-44801 Bochum
heiko.mueller@ruhr-uni-bochum.de

Inhaltsverzeichnis

1	Einleitung	3
2	Modell und Datengrundlage	4
2.1	Datengrundlage und Datenfortschreibung	4
2.2	Mikrosimulationsmodell	5
3	Aufkommens- und Verteilungswirkungen der Tarifänderung 2010	6
4	Aufkommens- und Verteilungswirkungen der FDP-Stufen-Tarife.....	10
4.1	Aufkommens- und Verteilungswirkungen des FDP-3-Stufentarifs	10
4.2	Aufkommens- und Verteilungswirkungen des FDP-5-Stufentarifs	15
5	Alternative Stufen-Tarife	17
5.1	Prämissen bei der Tarifgestaltung	17
5.2	An den Formeltarif 2010 angelehnter Stufentarif (Stufentarif I)	17
5.3	Ein „einfacher“ Stufentarif (Stufentarif II)	20
5.4	Alternative Stufentarife (Stufentarif III und IV)	22
6	Fazit	26
	Anhang: Zusammenfassende Übersicht.....	28
	Literaturverzeichnis	30

1 Einleitung

Seit Eintritt der FDP in die Bundesregierung im Herbst 2009 wird über die Einführung eines Stufentarifs anstelle des direkt-progressiven Einkommensteuer-Formeltarifs, der zumindest in seiner Grundstruktur seit 1958 im Wesentlichen unverändert geblieben ist, diskutiert. Im Koalitionsvertrag der Regierungsparteien CDU, CSU und FDP ist vorgesehen, „Bezieher unterer und mittlerer Einkommen vorrangig zu entlasten und den Einkommensteuertarif zu einem Stufentarif umbauen, der möglichst noch im Jahr 2011 in Kraft treten soll“.¹ Ein zentrales Argument zugunsten eines Stufentarifs ist die mit einer transparenten Tarifstruktur einhergehende Steuervereinfachung. Auch international sind Stufentarife gebräuchlich, wohingegen Formeltarife kaum anzutreffen sind. Ausgangspunkt der aktuellen politischen Diskussion in Deutschland war der erste von der FDP entwickelte Stufentarif, der drei Tarifstufen umfasste. Der 3-Stufentarif wurde jedoch aufgrund der enormen Aufkommenseinbußen verworfen und es wurde ein 5-Stufentarif entwickelt, der lediglich Steuermindereinnahmen in der Größenordnung von rund 16 Mrd. € bewirkt.² Vor dem Hintergrund der Griechenlandkrise und der auch in Deutschland notwendigen Konsolidierung der öffentlichen Haushalte erscheinen Steuersenkungen in dieser Größenordnung derzeit nicht durchsetzbar.³ Dennoch ist nicht davon auszugehen, dass die FDP eines ihrer zentralen steuerpolitischen Ziele, die Einführung eines Stufentarifs, aufgibt. Vielmehr steht zu erwarten, dass eine mehr oder minder aufkommensneutrale Tarifreform in Angriff genommen wird. Aus diesem Grunde wurden im Rahmen des vorliegenden Beitrags einige Stufentarife entwickelt, die mehr oder weniger aufkommensneutral wirken. Bei der Entwicklung dieser Stufentarife spielten neben den Aufkommenseffekten auch Verteilungswirkungen und der Aspekt der Einfachheit im Sinne von Tariftransparenz eine wichtige Rolle.

Der vorliegende Beitrag analysiert die Aufkommens- und Verteilungswirkungen der Substitution des Einkommensteuer-Formeltarifs durch einen Stufentarif empirisch auf Grundlage der fortgeschriebenen Mikrodaten der amtlichen Einkommensteuerstatistik 2004. Ausgangspunkt sind die von der FDP vorgeschlagenen 3- bzw. 5-Stufentarife. Der Schwerpunkt des Beitrags liegt auf der Analyse der Aufkommens- und Verteilungswirkungen der alternativen nahezu aufkommensneutralen Stufentarife. Zudem wird diskutiert, ob die betrachteten Stufentarife auch dem Kriterium der Transparenz genügen. Vorgeschaltet ist eine Analyse der Änderung des Einkommensteuer-Formeltarifs im Jahr 2010, die es dem Leser erleichtern soll,

¹ CDU/CSU/FDP (2009), S. 10

² FDP (2010), S. 7.

³ Der Sachverständigenrat (2009), S. 11, hält sogar Steuererhöhungen für nahezu unumgänglich.

die Aufkommens- und Verteilungswirkungen der Einführung eines Stufentarifs zu werten.

2 Modell und Datengrundlage

2.1 Datengrundlage und Datenfortschreibung

Als Datengrundlage für den vorliegenden Beitrag dient die Faktisch Anonymisierte Lohn- und Einkommensteuerstatistik aus dem Jahre 2004 (FAST 2004), die das Statistische Bundesamt der Wissenschaft in Form eines Scientific Use File zur Verfügung stellt.⁴ Es handelt sich um echte Veranlagungsdaten. FAST 2004 basiert auf der 10%-Stichprobe i.S.d. § 7 Abs. 4 StStatG der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2004. Es handelt sich um eine geschichtete Zufallsstichprobe.⁵ Die darin enthaltenen Datensätze weisen knapp 1.000 für die Einkommensteuer-Veranlagung relevante Merkmale von ca. 3,5 Mio. Steuerpflichtigen aus, die hochgerechnet ca. 35 Mio. Steuerpflichtige und – da im Fall zusammenveranlagter Eheleute ein Steuerpflichtiger zwei Personen umfasst – insgesamt rund 51 Mio. Personen repräsentieren. Die verwendete Datenbasis gewährleistet somit die Repräsentativität der Simulationsergebnisse.

Aufgrund der mannigfaltigen Probleme einer exakten Datenfortschreibung⁶ wurde lediglich die einkommensteuerliche Bemessungsgrundlage – ohne Berücksichtigung sozio-demographischer Veränderungen – einheitlich entsprechend den Zuwachsraten der volkswirtschaftlichen Referenzgröße „Volkseinkommen“ fortgeschrieben.⁷ Dabei wurde von einem Nominalwachstum des Volkseinkommens von 2004 bis einschließlich 2008 in Höhe von rund 12,7812% ausgegangen.⁸ Aufgrund des Rückgangs des Volkseinkommens in den ersten beiden Quartalen 2009 und dem folgenden Anstieg in den letzten beiden Quartalen 2009 sowie der unsicheren wirtschaftlichen Entwicklung dürfte das Einkommensniveau des Jahres 2008 eine gute Approximation für das Einkommen 2010 darstellen.

⁴ Vgl. ausführlich zu FAST *Kordsmeyer (2004)*.

⁵ Zu Einzelheiten der Stichprobenziehung im Rahmen der amtlichen Einkommensteuerstatistik vgl. *Zwick/Meyer (1998)*, S. 570 -573.

⁶ Hier sei beispielsweise auf die Probleme bei einer Fortschreibung der von den Steuerpflichtigen erzielten Einkommen hingewiesen, bei der sich insbesondere die Prognose der Entwicklung steuerlicher Verluste schwierig gestaltet (vgl. zur Entwicklung einkommensteuerlicher Verluste *Müller (2007)*).

⁷ Bei der Datenfortschreibung wurde eine gleichmäßige Entwicklung bei sämtlichen Einkunftsarten ebenso unterstellt wie eine unveränderte Einkommensverteilung. Die nachfolgenden Ergebnisse basieren folglich auf der Einkommensverteilung des Jahres 2004.

⁸ Vgl. <http://www.destatis.de/jetspeed/portal/cms/Sites/destatis/Internet/DE/Content/Statistiken/VolkswirtschaftlicheGesamtrechnungen/Inlandsprodukt/Tabellen/Volkseinkommen1950.psml>.

2.2 Mikrosimulationsmodell

Die vorliegende Untersuchung basiert auf einem statischen Mikrosimulationsmodell, welches die Auswirkungen der Besteuerung auf die Primäreinkommensverteilung aufgrund steuerbedingter Verhaltensänderungen nicht berücksichtigt.⁹ Das Augenmerk liegt auf der Verteilung der Steuerzahlungen auf die Wirtschaftssubjekte; es handelt sich folglich um eine formale Inzidenzanalyse.¹⁰

Für diese Untersuchung wird das Einkommen als Summe aus dem zu versteuernden Einkommen, den abgeltungsbesteuerten Einkünften aus Kapitalvermögen und den Einkünften, die dem Progressionsvorbehalt des § 32b EStG unterliegen, definiert. Da sich die verteilungspolitischen Implikationen kaum unterscheiden, wird in der Darstellung und Analyse der Ergebnisse auf eine Differenzierung zwischen Einzel- und Zusammenveranlagten verzichtet. Zur personenbezogenen Auswertung erfolgte eine Umrechnung des steuerlichen Einkommens sowie der Einkommensteuer auf Größen je Kopf. D.h., zusammenveranlagte Eheleute werden als zwei Personen mit jeweils identischem steuerlichen Einkommen und identischer Steuerlast behandelt.¹¹

Für die Berechnung der Einkommensteuer wird in der vorliegenden Untersuchung auf die tarifliche Einkommensteuer abgestellt.¹² Dabei finden neben dem allgemeinen Einkommensteuertarif gemäß § 32a EStG auch der Progressionsvorbehalt gemäß § 32b EStG, die Abgeltungsteuer gemäß § 32d EStG sowie die Besteuerung der außerordentlichen Einkünfte gemäß § 34 EStG Berücksichtigung. Die Besteuerung gemäß § 34a EStG wird in den Simulationsrechnungen nicht berücksichtigt, da diese Vorschrift nur in wenigen Ausnahmefällen eine Begünstigung darstellt¹³ und keine empirischen Daten zur tatsächlichen Inanspruchnahme der Vorschrift vorliegen. Bei der Berechnung der Steuerlast für Kapitaleinkünfte wird unterstellt, dass der

⁹ Für die vorliegende Untersuchung wird ein statisches Mikrosimulationsmodell verwendet, da u.E. für Deutschland keine eindeutigen empirischen Erkenntnisse über die Verhaltensreaktionen der Steuerpflichtigen auf eine Tarifänderung vorliegen. Es ist national wie international durchaus üblich, statische Mikrosimulationsmodelle zu verwenden (vgl. für Deutschland bspw. *Bork* (2002); *Merz/Zwick* (2002), S. 729; *van Essen/Kaiser/Spahn* (1988); *RWI* (2009); als Beispiele für internationale statische Mikrosimulationsmodelle seien EUROMOD – dabei handelt es sich um ein „Tax-Benefit-Modell“ für fünfzehn europäische Länder – und STINMOD – ein Mikrosimulationsmodell für Australien – genannt (vgl. zu EUROMOD *Sutherland* (2000) und zu STINMOD *Lambert et.al.* (1994)).

¹⁰ Eine derartige Analyse haben z.B. *van Essen, Kaiser* und *Spahn* zur Beurteilung der Verteilungswirkungen der Einkommensteuerreformen 1986 – 1990 vorgenommen (vgl. *van Essen/Kaiser/Spahn* (1988)).

¹¹ Auf eine Verwendung von Äquivalenzeinkommen auf Haushaltsebene wurde verzichtet, da es nicht möglich ist, die Personen Haushalten zuzuordnen. So ist bspw. bei allein veranlagten Steuerpflichtigen unbekannt, mit welchem Steuerpflichtigen sie ggf. in einem Haushalt leben.

¹² Hinzurechnungen und Kürzungen, die für die Berechnung der festzusetzenden Einkommensteuer zu berücksichtigen sind, wie bspw. die Anrechnung ausländischer Steuern oder die Hinzurechnung des Kindergeldes bei Inanspruchnahme des Kinderfreibetrags, werden daher nicht berücksichtigt.

¹³ Siehe *Homburg/Houben/Maiterth* (2008) und *Houben/Maiterth* (2008).

Steuerpflichtige die Veranlagungsoption gemäß § 32d Abs. 6 EStG immer dann ausübt, wenn die Abgeltungsteuer höher als die Steuer ist, die sich ergeben würde, wenn die Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 32a EStG besteuert würden.

Durch die Berücksichtigung der verschiedenen Tarifvorschriften kann sich die für zwei Steuerpflichtige mit identischem Einkommen in den Simulationsrechnungen ergebende Einkommensteuer unterscheiden, je nachdem mit welchem Anteil abgeltungsbesteuerte und außerordentliche Einkünfte im Einkommen enthalten sind. Somit ist es auch möglich, dass bei identischen Einkommen ein Steuerpflichtiger von einer Tarifänderung profitiert, wogegen ein anderer Steuerpflichtiger mit gleich hohem Einkommen zu den Verlierern gehört. Um trotzdem empirisch einkommensabhängige Gewinner-/Verlierer-Bereiche identifizieren und ausweisen zu können, wurden die Simulationsergebnisse in halben Perzentil-Schritten klassiert. Es wird somit in der Analyse darauf abgestellt, wie sich eine Tarifänderung bspw. auf die 0,5% der Personen mit dem geringsten Einkommen im Durchschnitt auswirkt. Die im Folgenden angegebenen Einkommensbereiche der empirisch ermittelten Gewinner- und Verlierergruppen basieren jeweils auf den Grenzen der halben Perzentile.

3 Aufkommens- und Verteilungswirkungen der Tarifänderung 2010

Die Änderung des Formeltarifs gemäß § 32a EStG im Jahr 2010 besteht in der moderaten Erhöhung der Tarifzonengrenzen, wie Tabelle 1 zeigt.

Tabelle 1: Tarifzonengrenzen und ausgewählte Grenzsteuersätze der Einkommensteuertarife 2009 und 2010

	2009	Änderung	2010
Beginn der ersten Progressionszone	7.835 € (14%)	170 €	8.005 € (14%)
Intervallgrenze innerhalb der Progressionszone	13.140 € (24%)	330 €	13.470 € (24%)
Beginn obere Proportionalzone	52.552 € (42%)	330 €	52.882 € (42%)
Beginn der "Reichensteuer"	250.401 € (45%)	330 €	250.731 € (45%)

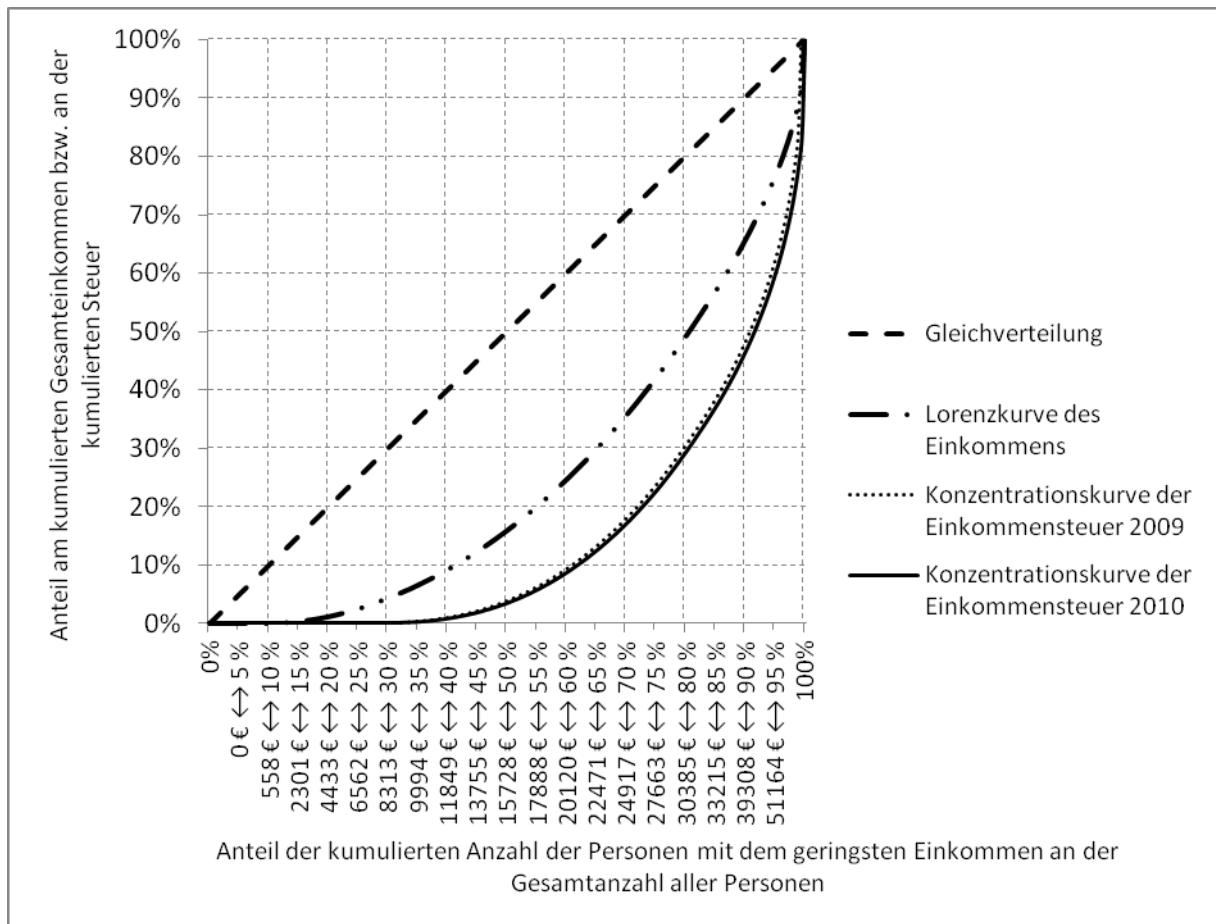
Der Tarif 2010 verursacht im Vergleich mit dem Tarif 2009 Steuermindereinnahmen i.H.v. 2,2 Mrd. €¹⁴ Der empirisch ermittelte, aggregierte Durchschnittssteuersatz (Steuerquote)¹⁵ sinkt von 20,02% auf 19,80%.

¹⁴ Das RWI errechnet auf Basis der Daten des Scientific Use Files der Einkommensteuerstatistik 2001 (FAST 2001) Steuermindereinnahmen infolge der Tarifänderung 2010 i.H.v. 2,25 Mrd. € (vgl. RWI (2009), S. 26).

¹⁵ Der aggregierte Durchschnittssteuersatz ist der Quotient aus dem Steueraufkommen und der Summe aus dem aggregierten zu versteuernden Einkommen und den aggregierten abgeltungsbesteuerten Kapitaleinkünften.

Die im Folgenden dargestellte Lorenzkurve¹⁶ des steuerlichen Einkommens und die Konzentrationskurven¹⁷ der tariflichen Einkommensteuer 2009 und 2010 zeigen die empirische Verteilung des Einkommens und der korrespondierenden Steuerbelastung.

Abbildung 1: Lorenzkurve des steuerlichen Einkommens und Konzentrationskurve der Einkommensteuerlast 2009 und 2010 pro Person



Wie die Darstellung der empirischen Einkommensverteilung in Abbildung 1 erkennen lässt, weist die Hälfte aller Personen ein steuerliches Einkommen unter 15.729 € (Medianeinkommen) auf. Ein Viertel verfügt sogar nur über ein Pro-Kopf-Einkommen von weniger als 6.562 € und 7,6% aller Personen über ein steuerliches Einkommen kleiner gleich null. Zu den 10% der einkommensstärksten Personen gehört, wessen steuerliches Einkommen 39.308 € übersteigt.

¹⁶ Dabei sind auf der x-Achse der Anteil der Steuerpflichtigen sortiert nach ihrem Einkommen abgetragen. Die y-Achse gibt den auf diese Bevölkerungsgruppe entfallenden Anteil des kumulierten steuerlichen Einkommens wieder.

¹⁷ Dabei sind auf der x-Achse der Anteil der Steuerpflichtigen sortiert nach ihrem Einkommen abgetragen. Die y-Achse gibt den auf diese Bevölkerungsgruppe entfallenden Anteil der kumulierten Steuerlast wieder. Die Konzentrationskurve unterscheidet sich von einer Lorenzkurve darin, dass die Personen nicht nach dem auf der y-Achse abgetragenen Merkmal sortiert sind.

Abbildung 1 zeigt zudem, dass in Deutschland aufgrund des progressiven Tarifs die Einkommensteuerbelastung erheblich ungleicher verteilt ist als das Einkommen. Unter Anwendung des Tarifs 2009 zahlen rund 29% aller Personen überhaupt keine Einkommensteuer; unter Anwendung des Tarifs 2010 etwa 29,5%. Diejenigen 50% der Einkommensbezieher, deren Einkommen unterhalb des Medianeinkommens liegt und die knapp 16% des aggregierten Einkommens auf sich vereinigen, tragen beim Tarif 2009 lediglich einen Anteil i.H.v. 3,6% und beim Tarif 2010 nur i.H.v. 3,4% zum Einkommensteueraufkommen bei. Dagegen entfällt auf die Personen im obersten Einkommensdezil 53,2% der Einkommensteuer 2009 bzw. 53,5% der Einkommensteuer 2010, obwohl sie nur 34,5% des aggregierten Einkommens erwirtschaften. Die Einkommensstärksten 1% erzielen 10,9% des Einkommens und tragen 2009 einen Anteil i.H.v. 20,9% und 2010 i.H.v. 21,1% der Einkommensteuerlast.

Die im Vergleich zum Einkommen erheblich ungleichere Verteilung der Einkommensteuerlast belegt auch der Vergleich zwischen dem Gini-Koeffizient als globales Maß für die Verteilung des Einkommens und dem Konzentrationsindex als globales Maß für die Verteilung des Einkommensteuer in Tabelle 2.¹⁸ Darüber hinaus ist in Tabelle 2 auch das Kakwani-Progressionsmaß ausgewiesen, das angibt, um wie viel ungleicher die Steuer im Vergleich zum Einkommen verteilt ist.¹⁹

Tabelle 2: Konzentrationsindex, Gini-Koeffizient und Kakwani-Progressionsmaß für den Einkommensteuertarif 2009 und 2010

	2009	Änderung	2010
Konzentrationsindex der Steuer	0,712	0,4%	0,715
Gini-Koeffizient des Einkommens	0,503	---	0,503
Kakwani-Progressionsmaß	0,209	1,5%	0,212

Die Ergebnisse in Tabelle 2 zeigen, dass die Ungleichheit der Steuerlastverteilung im Vergleich der Tarife 2009 und 2010 moderat steigt.

Anhand der globalen Verteilungsmaße aus Tabelle 2 lassen sich lediglich Aussagen über Verteilungswirkungen von Tarifänderungen in ihrer Gesamtheit treffen. Es kann jedoch nicht abgeleitet werden, wie sich eine Tarifänderung auf einzelne Gruppen in Anhängigkeit von deren Einkommen auswirkt. Als Maßstab zur Bestimmung von Gewinnern und Verlierern von Tarifänderungen stellt der vorliegende Beitrag auf die

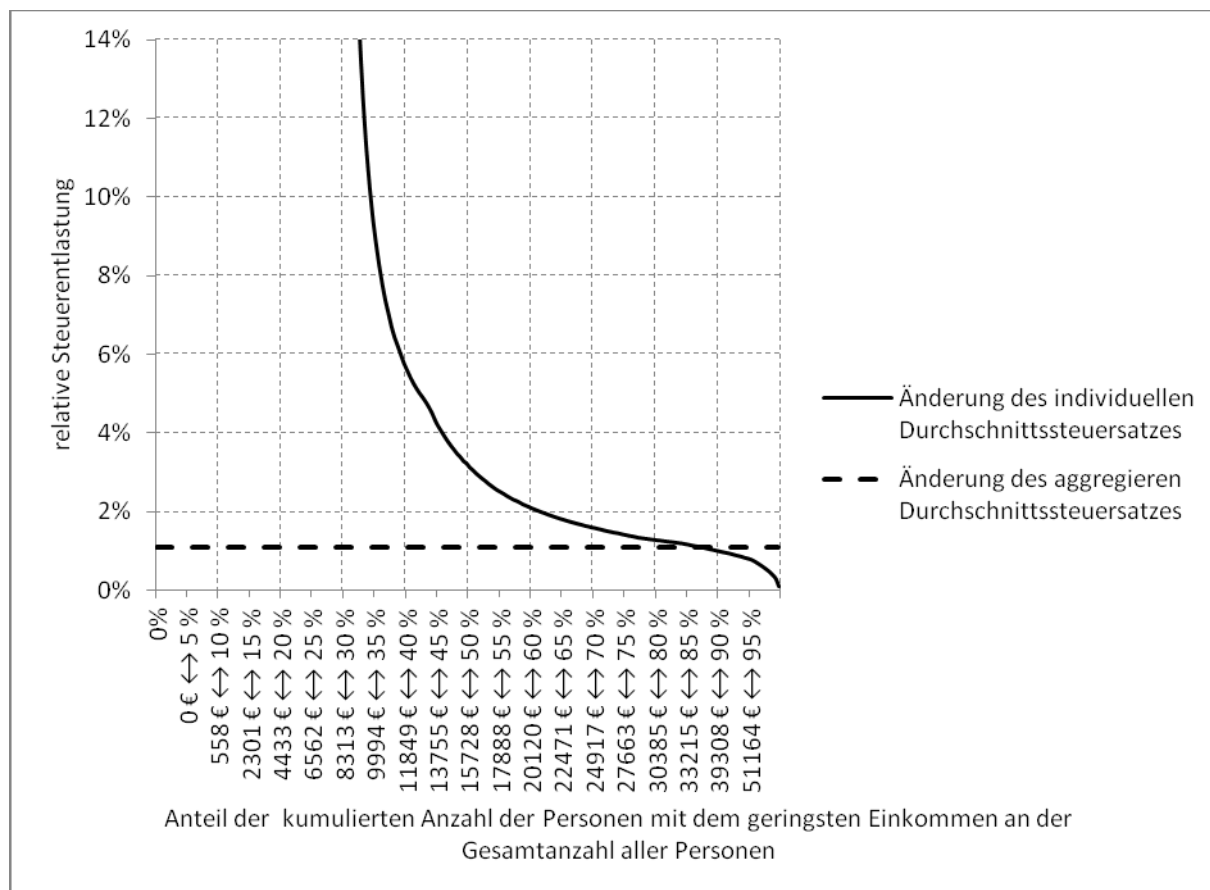
¹⁸ Die Fläche zwischen der Lorenzkurve und der 45-Grad-Kurve stellt eine Maßgröße dafür dar, wie ungleich das Einkommen verteilt ist. Das Doppelte dieser Fläche wird als Gini-Koeffizient bezeichnet. Verdoppelt man die Fläche zwischen der Konzentrationskurve und der 45-Grad-Linie, so erhält man den Konzentrationsindex.

¹⁹ Vgl. *Kakwani* (1977).

Veränderung der Steuerlastquote bzw. des Durchschnittssteuersatzes ab. Folglich sind Gewinner einer Tarifänderung Personen, deren individuelle Durchschnittsteuerbelastung stärker sinkt bzw. geringer steigt als der aggregierte Durchschnittssteuersatz.²⁰

Abbildung 2 veranschaulicht die Gruppen der Gewinner und Verlierer der Tarifänderung 2010 grafisch.

Abbildung 2: Gewinner und Verlierer der Tarifänderungen 2010



Wie bereits erwähnt, sinkt im Vergleich der Tarife 2009 und 2010 der empirisch ermittelte aggregierte Durchschnittssteuersatz von 20,02% um 0,53 Prozentpunkte auf 19,80%, was einer durchschnittlichen Entlastung i.H.v. 1,09% entspricht. Im Einkommensbereich zwischen 7.665 € und dem Grundfreibetrag des Tarifs 2010 i.H.v. 8.004 € beläuft sich die Entlastung auf 100%, da unter Anwendung des Tarifs 2010 nunmehr keine Einkommensteuer zu zahlen ist. Diese Personen erfahren die höchste relative Entlastung. Mit zunehmendem Einkommen nimmt die relative

²⁰ Umverteilungsneutralität ist damit im hier verstandenen Sinne gegeben, wenn die Steuerentlastung in Bezug zur Schulden vor der Tarifänderung (relative Steuerentlastung) bei allen Steuerpflichtigen gleich hoch ist. In dieser Diktion gilt eine Tarifänderung als umverteilungsneutral, wenn der Anteil der einzelnen Steuerpflichtigen am Gesamtsteueraufkommen unverändert bleibt. Dies ist äquivalent zu einer einheitlichen Änderung des Durchschnittssteuersatzes sämtlicher Steuerpflichtigen. Vgl. dazu ausführlich Maiterth/Müller (2009).

Entlastung ab. 29% aller Personen – dies sind 14,68 Mio. – werden von der Tarifänderung nicht betroffen, da sie bereits 2009 keine Einkommensteuer zahlten. Rund 58% derjenigen, die 2009 mit Einkommensteuer belastet waren, profitieren von der Tarifänderung 2010 überproportional, dies sind gut 29,37 Mio. Personen. Diese Personen verfügen über ein Einkommen zwischen dem Grundfreibetrag und 35.287 €. Die 13% der Personen mit den höchsten Einkommen (Einkommen über 35.287 €) – dies sind knapp 6,58 Mio. Personen – zählen dagegen zu den Verlierern der Tarifänderung, da ihre relative Entlastung unter der durchschnittlichen Entlastung liegt. Beispielsweise beträgt für einen einzelveranlagten Steuerpflichtigen mit einem ausschließlich nach § 32a EStG zu versteuernden Einkommen i.H.v. 200.000 € die relative Entlastung nur 0,34%.

4 Aufkommens- und Verteilungswirkungen der FDP-Stufen-Tarife

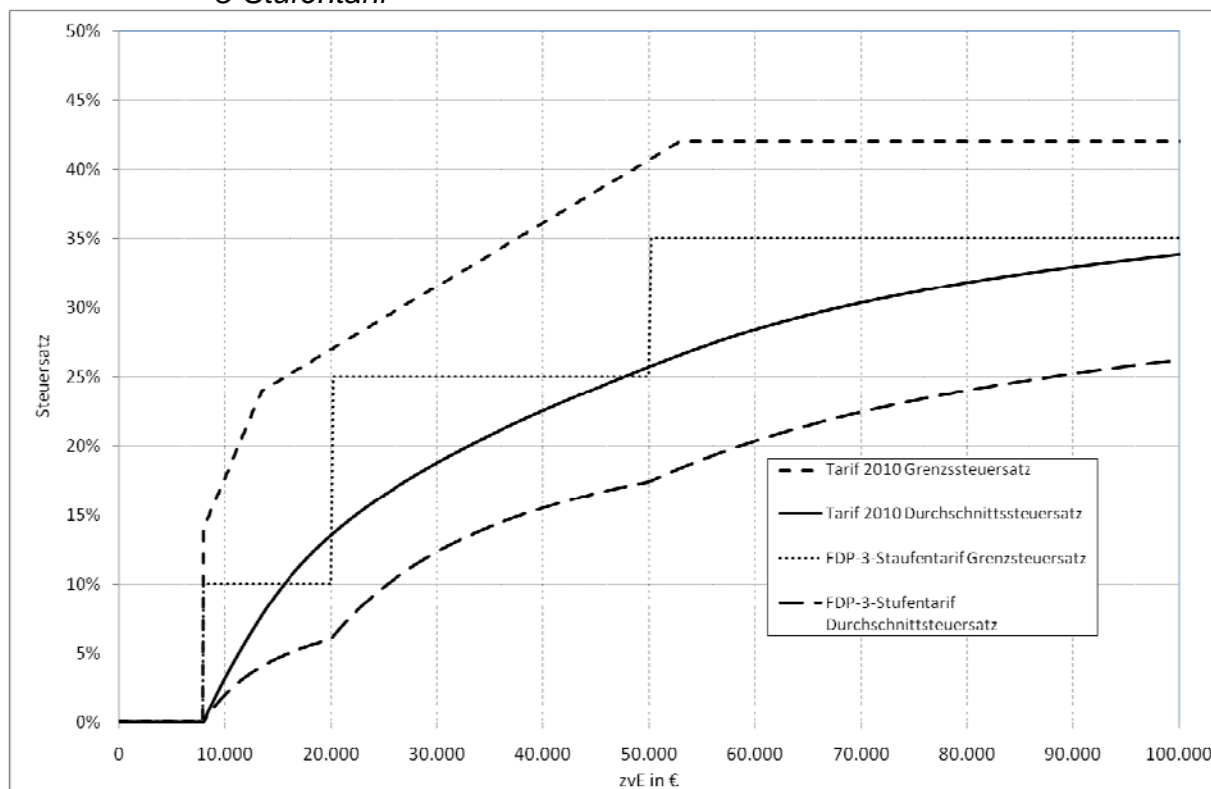
4.1 Aufkommens- und Verteilungswirkungen des FDP-3-Stufentarifs

Der im Beschluss des 59. Bundesparteitages vom Juni 2008 von der FDP geforderte Tarif sieht – wie der Einkommensteuertarif 2010 – einen Grundfreibetrag in Höhe von 8.004 € vor, hat drei Tarifstufen und damit drei verschiedene Grenzsteuersätze i.H.v. 10%, 25% und 35%. Die Tarifstufenobergrenzen weisen mit 20.000 € und 50.000 € runde Beträge auf, die offensichtlich der Einfachheit und Transparenz dienen sollen.²¹

In Abbildung 3 sind sowohl die Grenz- als auch die Durchschnittssteuersätze des Einkommensteuertarifs 2010 und des FDP-3-Stufentarifs dargestellt.

²¹ Da der Beitrag ausschließlich die Auswirkungen der Einführung eines Stufentarifs zum Untersuchungsgegenstand hat, werden die Vorschläge der FDP zur Änderung der Ermittlung der Bemessungsgrundlage nicht in die Analyse einbezogen.

Abbildung 3: Grenz- und Durchschnittssteuersatz beim Formeltarif 2010 und FDP-3-Stufentarif



Der FDP-3-Stufentarif weist gegenüber dem Formeltarif 2010 erheblich niedrigere Grenzsteuersätze aus, von denen sich die FDP u.a. Wachstumsimpulse verspricht.²² Die deutlich niedrigeren Durchschnittssteuersätze führen zu beträchtlichen Steuermindereinnahmen. Die im Vergleich zum Formeltarif 2010 berechneten Steuermindereinnahmen betragen 63,59 Mrd. €; dies entspricht einem Steuerausfall i.H.v. 31,91% des Einkommensteueraufkommens. Der aggregierte Durchschnittssteuersatz sinkt von 19,80% um beachtliche 6,32 Prozentpunkte bzw. 31,91% auf 13,48%.²³

Von besonderem Interesse sind die Verteilungswirkungen des FDP-3-Stufentarifs, da die FDP in weiten Teilen der Bevölkerung als Klientelpartei der „Besser-Verdienenden“ wahrgenommen wird. Aus diesem Grunde liegt a priori die Vermutung nahe, der FDP-3-Stufentarif würde Bezieher hoher Einkommen überproportional

²² Die Ergebnisse des vorliegenden Beitrags wurden, wie bereits erwähnt, unter Vernachlässigung von Wachstumseffekten ermittelt. Damit handelt es sich bei den hier präsentierten Ergebnissen um first-round-Effekte. Simulationsrechnungen zur Beschäftigungswirkung des FDP-Vorschlags haben Neumann/Peichl/Schneider/Siegloch (2009) durchgeführt.

²³ Neumann/Peichl/Schneider/Siegloch berechnen mittels des Simulationsmodells des IZA auf Basis der 2007er Welle des Sozioökonomischen Panels (SOEP) eine Aufkommenswirkung i.H.v. 68,7 Mrd. € (vgl. Neumann/Peichl/Schneider/Siegloch (2009)). Das RWI ermittelt auf Basis der Daten des Scientific Use Files der Einkommensteuerstatistik 2001 (FAST 2001) für den FDP-3-Stufentarif im Vergleich zum Formeltarif 2009 dagegen Steuermindereinnahmen i.H.v. rund 67,8 Mrd. € und eine durchschnittliche Steuerentlastung i.H.v. 32,97% (vgl. RWI (2009), S. 25 und 30).

entlasten. Diese Annahme scheint in Anbetracht der erheblichen Senkung des Spitzensteuersatzes von 45% auf 35% berechtigt zu sein.

Hinsichtlich der Veränderung des verfügbaren Nettoeinkommens ergibt sich für Bezieher höherer Einkommen sowohl eine absolut als auch eine relativ höhere Entlastung als für die übrigen Steuerzahler.²⁴ Bei geringen Einkommen hat die niedrige Steuerlast für die Höhe des Nettoeinkommens allerdings schon beim gegenwärtigen Formeltarif nur eine untergeordnete Bedeutung. Daher kann eine Steuertarifsenkung das Nettoeinkommen von Geringverdienern auch nicht in relevantem Maße verändern. Aus diesem Grunde erscheint es zweckmäßiger bei der Verteilungsanalyse alternativer Steuerkonzepte auf die Steuerlastverteilung abzustellen.²⁵ Ein Vergleich der Steuerlastverteilung ergibt ein anderes Ergebnis als die Analyse von Nettoeinkommen. Die bei Anwendung des FDP-3-Stufentarifs im Vergleich zum Formeltarif 2010 insgesamt erheblich niedrigere Steuerlast wird in stärkerem Maße von den Steuerpflichtigen mit den höchsten Einkommen getragen, so dass die Steuerlastverteilung deutlich ungleicher ausfällt.

Abbildung 4 enthält die Lorenzkurve des Einkommens sowie die Konzentrationskurven der Einkommensteuer nach dem Formeltarif 2010 und nach dem FDP-3-Stufentarif. Es wird deutlich, dass durch den FDP-3-Stufentarif die Einkommensteuer erheblich ungleicher zulasten einkommensstarker Personen verteilt ist als beim Formeltarif 2010.

²⁴ Vgl. auch *Neumann/Peichl/Schneider/Siegloch* (2009), S. 810.

²⁵ Vgl. zur Wahl dieses Maßstabs ausführlich *Maiterth/Müller* (2009) und Abschnitt 3.

Abbildung 4: Lorenzkurve des Einkommens und Konzentrationskurve der Einkommensteuerlast 2010 sowie des FDP-3-Stufen-Tarifs

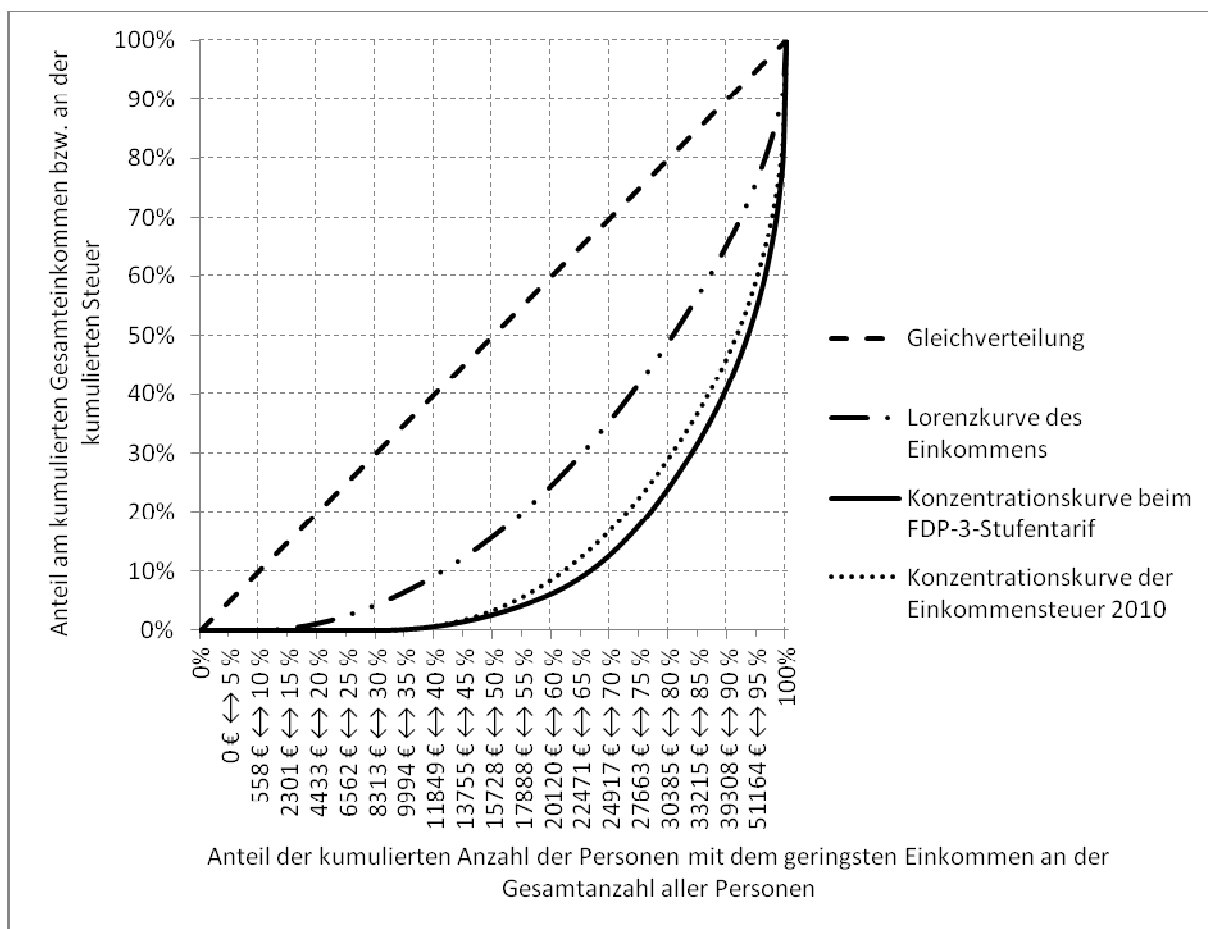
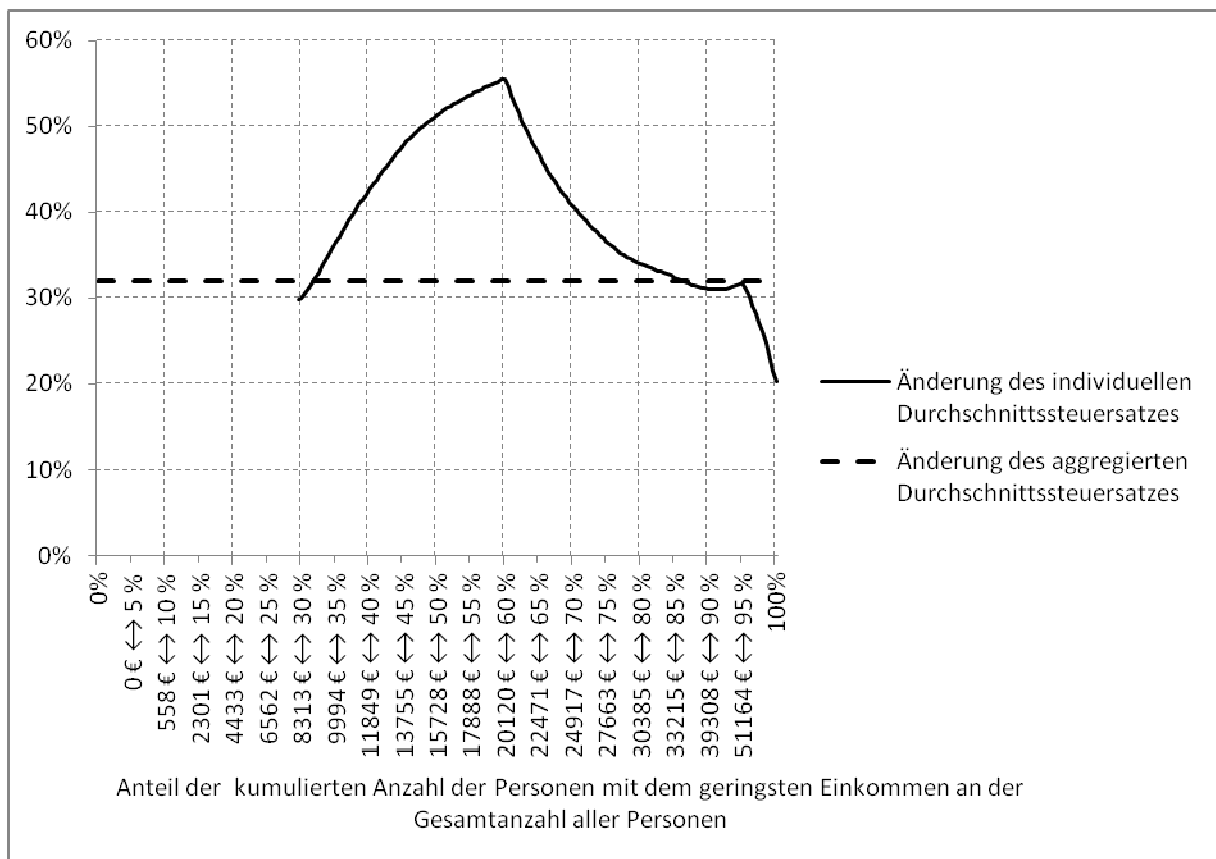


Abbildung 4 zeigt, dass die aggregierte relative Einkommensteuerlast beim FDP-3-Stufentarif in Richtung der Bezieher hoher und höchster Einkommen verschoben wird. Tragen die 60% der Personen mit den geringsten Einkommen beim Formeltarif 2010 noch gut 8,6% der aggregierten Steuerlast, so trägt diese Gruppe beim FDP-3-Stufentarif nur noch rund 6,2% der Steuerlast. Dagegen steigt die relative Steuerlast der 10% einkommensstärksten Personen von etwa 53,5% auf 58,6%. Diese steigende Ungleichheit kommt auch deutlich im Kakwani-Progressionsmaß zum Ausdruck, welches von 0,212 beim aktuell geltenden Formeltarif 2010 um mehr als 18% auf 0,251 beim FDP-3-Stufentarif steigt.

Eine genauere Identifikation der Gewinner und Verlierer des FDP-3-Stufentarifs wird anhand der Abbildung 5 möglich, in der die Änderung des individuellen Durchschnittssteuersatzes mit der Änderung des empirisch ermittelten aggregierten Durchschnittssteuersatzes verglichen wird.

Abbildung 5: Gewinner und Verlierer des FDP-3-Stufentarifs



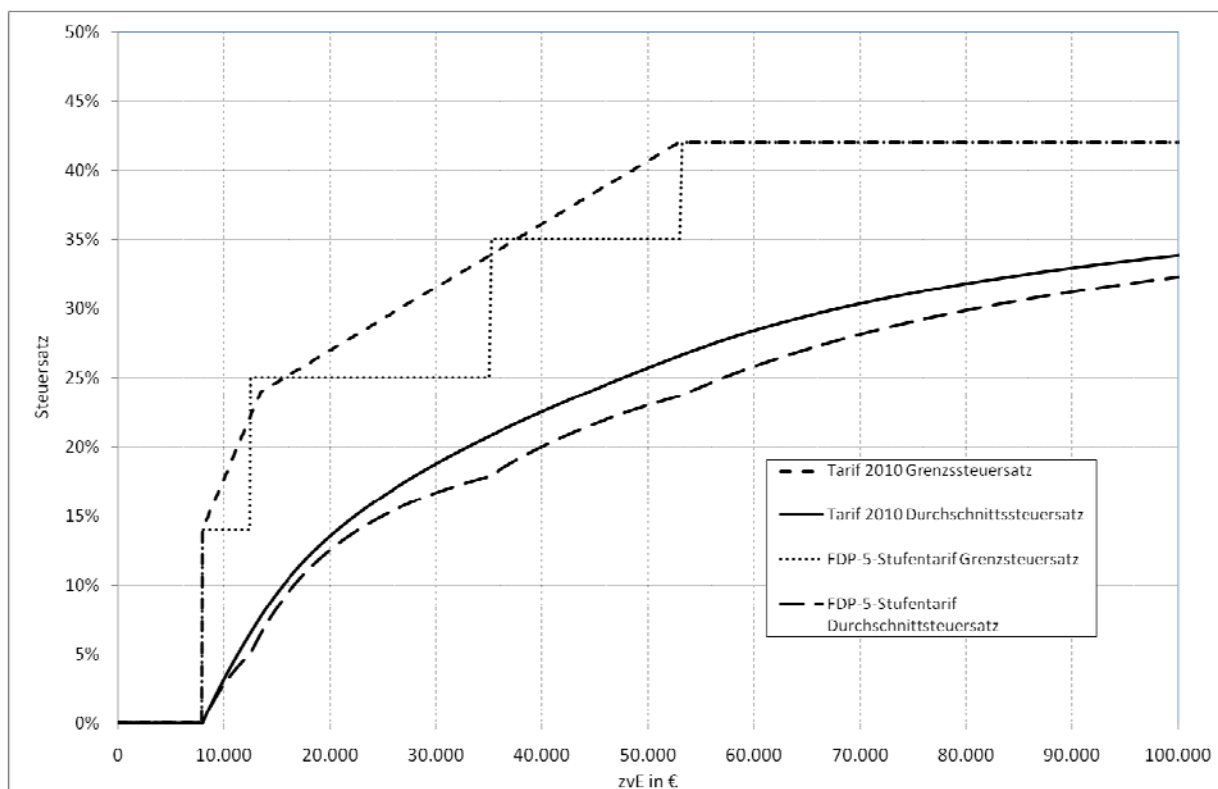
Unter der Anwendung des FDP-3-Stufentarifs ergibt sich im Vergleich zum Formeltarif 2010 empirisch eine aggregierte Durchschnittsentlastung i.H.v. 31,91%. Der Durchschnittssteuersatz sinkt – wie bereits ausgeführt – von 19,80% um 6,32 Prozentpunkte auf 13,48%. Es zeigt sich, dass diejenigen Personen, deren Einkommen zwischen den Perzentilgrenzen i.H.v. 8.741 € und 34.196 € liegen, gegenüber der durchschnittlichen Steuerentlastung aller Steuerpflichtigen eine überdurchschnittliche Steuerentlastung erfahren, während Bezieher über 34.196 € liegender Einkommen lediglich unterdurchschnittlich entlastet werden.

In einem Tarifvergleich, der ausschließlich auf das zu versteuernde Einkommen und den Tarif gemäß § 32a EStG abstellt, zeigt sich, dass die höchste relative Entlastung i.H.v. 55,6% ein zu versteuerndes Einkommen i.H.v. 20.000 € erfährt (1. Stufenobergrenze des FDP-3-Stufentarifs); die geringste ein zu versteuerndes Einkommen i.H.v. 250.730 € (Ende der ersten Proportionalzone des Formeltarifs) mit 18,7%. Die Spreizung zwischen der höchsten und niedrigsten relativen Entlastung der unter der FDP-3-Stufentarif Steuerbelasteten beträgt im Tarifvergleich folglich beachtliche 36,9 Prozentpunkte. Unabhängig von den immensen Aufkommenswirkungen kann dem FDP-3-Stufentarif jedoch attestiert werden, dass ein wesentlicher Bereich niedriger und mittlerer Einkommen überdurchschnittlich entlastet werden.

4.2 Aufkommens- und Verteilungswirkungen des FDP-5-Stufentarifs

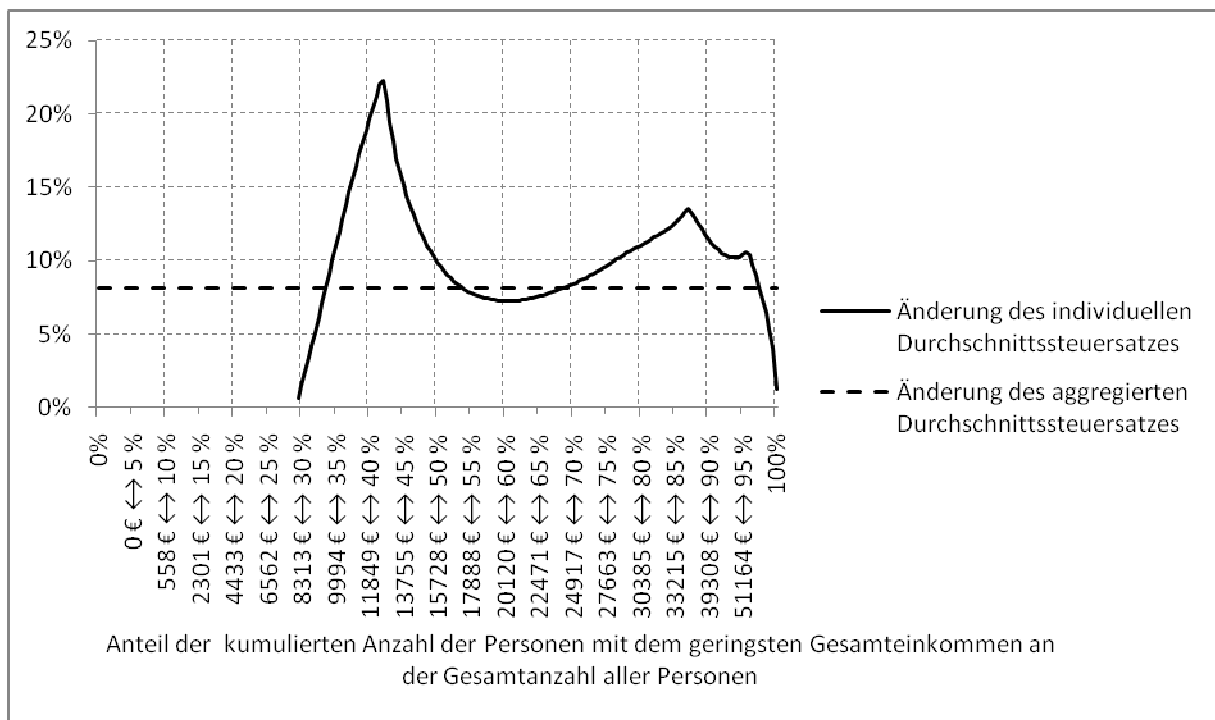
Der auf dem 61. FDP-Parteitag vorgestellte 5-Stufentarif weist nach dem Grundfreibetrag i.H.v. 8.004 € einen Eingangssteuersatz i.H.v. 14% auf. Im Einkommensbereich zwischen 12.501 € und 35.000 € kommt ein Steuersatz i.H.v. 25% zur Anwendung. In der darauf folgenden Tarifstufe gilt bis zu einem Einkommen i.H.v. 53.000 € ein Steuersatz i.H.v. 35%. Der 53.000 € übersteigende Betrag unterliegt bis 250.730 € einem Steuersatz i.H.v. 42%. Ab einem Einkommen i.H.v. 250.731 € beginnt der Bereich des so genannten „Reichensteuersatzes“ i.H.v. 45%.

Abbildung 6: Grenz- und Durchschnittssteuersatz beim Formeltarif 2010 und FDP-5-Stufentarif



Der FDP-5-Stufentarif führt im Vergleich zum Formeltarif 2010 zu Steuerminder-einnahmen von rund 16,3 Mrd. €. Dies sind 8,17% des Aufkommens des Formeltarifs 2010. Der empirische Durchschnittssteuersatz sinkt um 1,62 Prozentpunkte bzw. 8,17% auf 18,18%. Auch der FDP-5-Stufentarif führt im Vergleich zum Formeltarif 2010 zu einer ungleicheren Verteilung der Steuerlast. Das Kakwani-Progressionsmaß steigt von 0,212 um rund 2,8% auf 0,218. Ein differenzierteres Bild der Verteilungswirkung ergibt die einkommensbezogene Gewinner-/Verlierer-Analyse in Abbildung 7.

Abbildung 7: Gewinner und Verlierer des FDP-5-Stufentarifs



Im Vergleich zum Formeltarif 2010 ergeben sich unter Anwendung des FDP-5-Stufentarifs empirisch drei Verlierer- und zwei Gewinnergruppen. Personen, deren Einkommen unter 9.448 €, zwischen 17.217 € und 24.174 € oder über 66.726 € liegt, werden durch die Tarifänderung unterdurchschnittlich entlastet. Hingegen werden die Personen, deren Einkommen zwischen 9.448 € und 17.217 € liegt, überdurchschnittlich stark entlastet. Der ausschließlich auf die Tarifvorschrift des § 32a EStG bezogene Tarifvergleich zeigt, dass wiederum an der 1. Stufenobergrenze bei einem zu versteuernden Einkommen i.H.v. 12.500 € die höchste Steuerentlastung i.H.v. 22,6% erreicht wird. Ebenfalls zu den Gewinnern gehören die Personen, deren Einkommen zwischen den Perzentilgrenzen i.H.v. 24.174 € und 66.726 € liegt. In diesem Bereich beträgt die im Tarifvergleich ermittelte maximale Steuerentlastungen an der 3. Stufenobergrenze bei einem zu versteuernden Einkommen i.H.v. 35.000 € etwa 13,8%. An der 4. Stufenobergrenze i.H.v. 53.000 € beläuft sich die überdurchschnittliche Steuerentlastung nur noch auf 10,9%. Mit weiter steigenden Einkommen nimmt die relative Steuerentlastung stetig ab und strebt gegen null. Somit beträgt beim Vergleich des FDP-5-Stufentarifs mit dem Formeltarif 2010 die Spreizung zwischen der maximalen und minimalen relativen Steuerentlastung über 22 Prozentpunkte.

Die relativen Entlastungswirkungen des FDP-5-Stufentarifs unterscheiden sich erheblich von denen des FDP-3-Stufentarifs. Der FDP-3-Stufentarif entlastet Bezieher niedriger bis mittlerer Einkommen durchgängig überproportional und

Bezieher hoher Einkommen unterproportional. Dagegen werden beim FDP-5-Stufentarif genau diejenigen Einkommen, die beim FDP-3-Stufentarif am stärksten entlastet wurden, lediglich unterdurchschnittlich entlastet. Eine Person mit einem zu versteuernden Einkommen i.H.v. 20.000 € erfährt beim FDP-3-Stufentarif mit 55,6% eine um 23,7 Prozentpunkte höhere Entlastung als der empirische Durchschnitt. Dagegen liegt die relative Entlastung für dieses Einkommen beim FDP-5-Stufentarif mit 7,3% unter dem empirischen Durchschnitt i.H.v. 8,2%. Im Gegensatz zum FDP-3-Stufentarif erhält beim FDP-5-Stufentarif auch ein erheblicher Teil der 10% Einkommensstärksten eine überdurchschnittliche Entlastung. Somit bewirkt der FDP-5-Stufentarif nicht nur erheblich geringere Steuermindereinnahmen, sondern auch wesentlich andere Verteilungswirkungen als der FDP-3-Stufentarif. Dem FDP-5-Stufentarif kann nicht uneingeschränkt attestiert werden, dass er mittlere Einkommen überdurchschnittlich entlastet, da Einkommen zwischen 17.217 € und 24.174 € unterdurchschnittlich entlastet werden. Da auch der FDP-5-Stufentarif mit rund 16,3 Mrd. € beachtliche Steuermindereinnahmen verursacht, werden nachfolgend alternative Stufentarife dargestellt, deren Aufkommenswirkungen lediglich moderat ausfallen.

5 Alternative Stufen-Tarife

5.1 Prämissen bei der Tarifgestaltung

Da ein nur dreistufiger Tarif im Vergleich zum bisher gültigen linear-progressiven Formeltarif hinsichtlich der relativen Steuerlaständerung zwischen verschiedenen Einkommensgruppen zu stark unterschiedlichen Entlastungen führt, werden nachfolgend – analog zum aktuellen FDP-Vorschlag – fünfstufige Tarife entwickelt, bei denen sich durch eine entsprechende Tarifgestaltung derartige Unterschiede erheblich verringern. Zudem wird bei der Tarifgestaltung von der Prämisse ausgegangen, dass die Personen in den untersten Einkommensklassen keine nennenswerte Mehrbelastung gegenüber dem Formeltarif 2010 erfahren sollen. Demzufolge wird – wie bereits bei den beiden FDP-Tarifvorschlägen – ein Grundfreibetrag zur Freistellung des Existenzminimums i.H.v. 8.004 € berücksichtigt. Primäres Ziel aller vorgestellten Alternativtarife ist jedoch die Aufkommensstabilisierung.

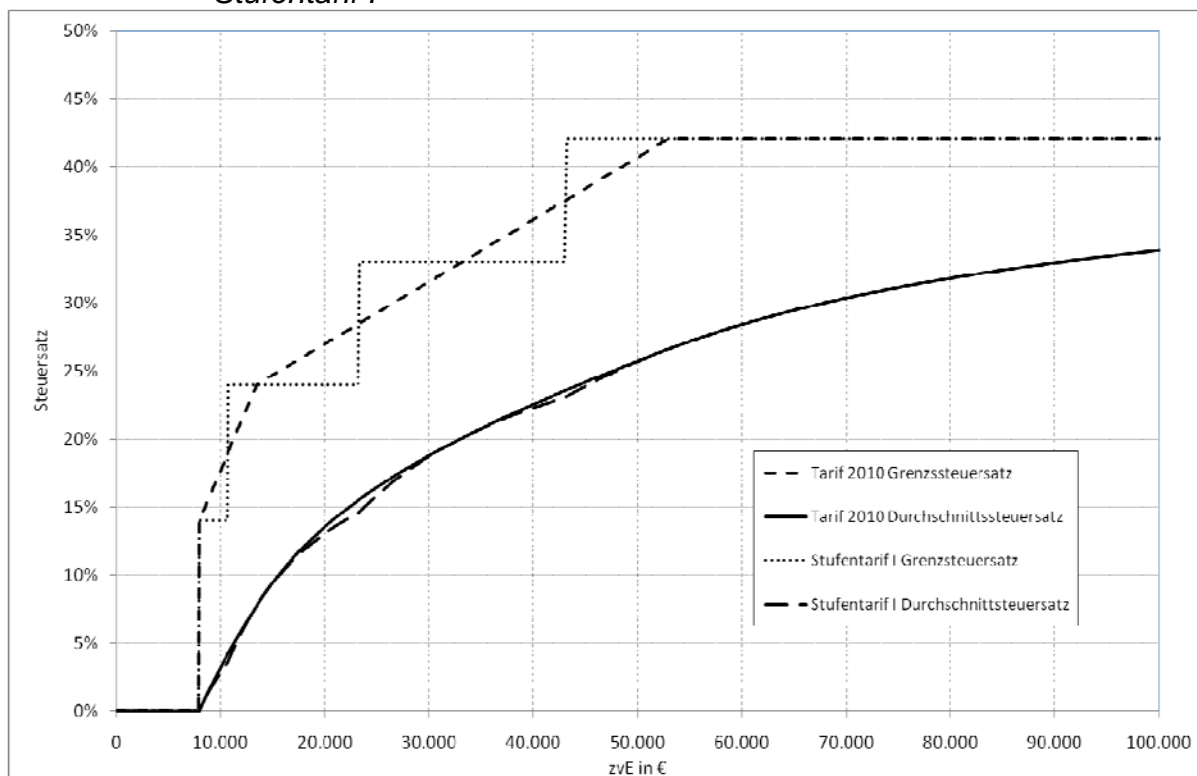
5.2 An den Formeltarif 2010 angelehnter Stufentarif (Stufentarif I)

Der Stufentarif I orientiert sich stark an der Tarifgestalt des linear-progressiven Formeltarifs 2010. Der Eingangssteuersatz des Stufentarifs I beträgt 14%. Die Obergrenze der ersten Tarifstufe entspricht mit 10.737 € der Intervallmitte der ersten Progressionszone des Tarifs 2010. In Anlehnung an den Eingangssteuersatz der zweiten Progressionszone des Tarifs 2010 i.H.v. 23,97% beträgt der Steuersatz der

zweiten Tarifstufe 24%. Die dritte Tarifstufe beginnt bei einem Einkommen i.H.v. 23.324 € und sieht einen Steuersatz i.H.v. 33% vor. Der Spitzensteuersatz der ersten Proportionalzone des Formeltarifs 2010 i.H.v. 42% wird übernommen und kommt bereits bei einem Einkommen i.H.v. 43.028 € zur Anwendung, wogegen dies beim Formeltarif 2010 erst ab einem Einkommen i.H.v. 52.882 € erfolgt. Die letzte Tarifstufe wurde derart gestaltet, dass analog zum Formeltarif 2010 der Spitzensteuersatz i.H.v. 45% ab einem Einkommen i.H.v. 250.731 € Anwendung findet.

Abbildung 8 lässt erkennen, dass die Durchschnittssteuerbelastung des Stufentarifs I im gesamten Einkommensbereich kaum von der Durchschnittssteuerbelastung des Tarifs 2010 abweicht.

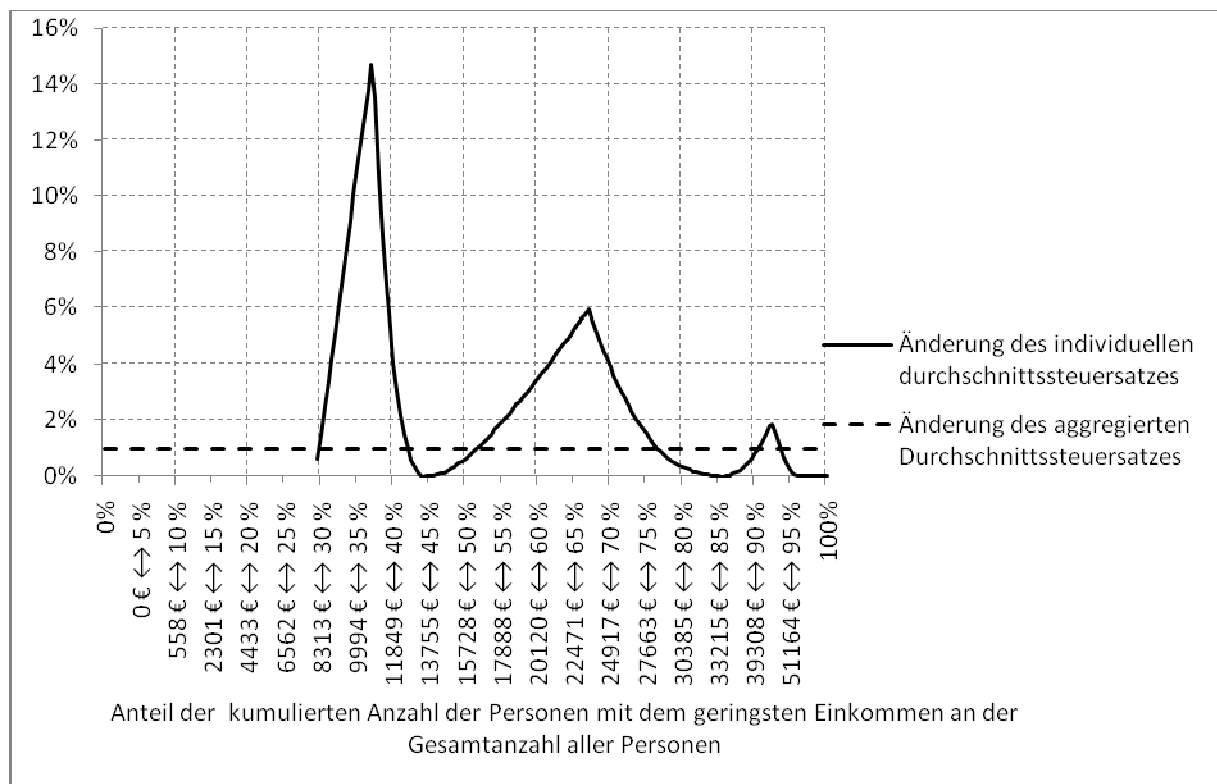
Abbildung 8: Grenz- und Durchschnittssteuersatz Formeltarif 2010 versus Stufentarif I



Trotz der starken Orientierung am Formeltarif 2010 führt der Stufentarif I im Vergleich mit dem Formeltarif 2010 zu Steuermindereinnahmen i.H.v. 1,89 Mrd. € und damit korrespondierend zu einer geringfügigen Verringerung des empirischen aggregierten Durchschnittssteuersatzes von 19,80% auf 19,61%. Der leichte Anstieg des Kakwani-Progressionsmaßes von 0,212 beim Formeltarif 2010 um 1,6% auf 0,215 beim Stufentarif I zeigt eine leichte Zunahme der Ungleichverteilung der Einkommensteuerlast an. Verteilungswirkungen dieses Ausmaßes haben sich bereits bei der Tarifänderung 2009/2010 ergeben und scheinen im politischen Prozess akzeptiert zu werden.

Abbildung 9 zeigt wiederum, welche Gruppen bei der Einführung des Stufentarifs I über- bzw. unterdurchschnittlich entlastet werden.

Abbildung 9: Gewinner und Verlierer des Stufentarifs I



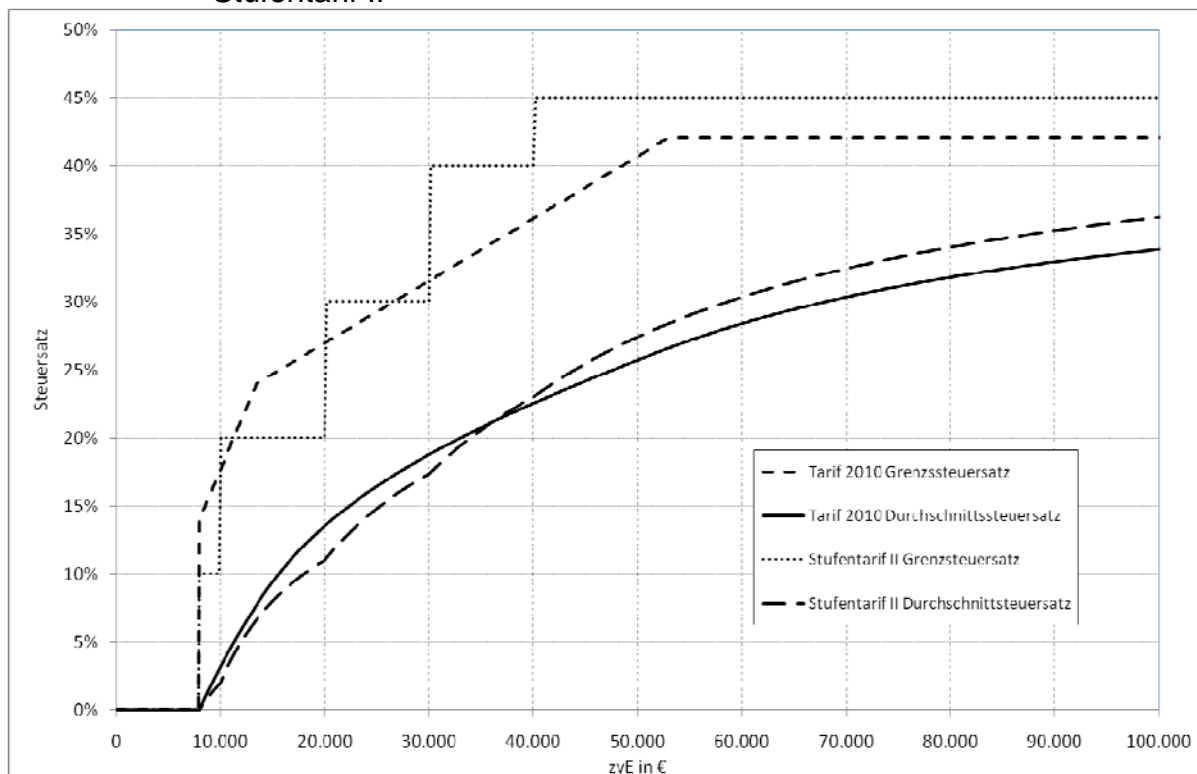
Der einkommensbezogene Vergleich der Veränderung der Durchschnittssteuerbelastung zeigt, dass insbesondere diejenigen Steuerpflichtigen, deren Einkommen sich unmittelbar in dem Bereich der ersten drei Stufengrenzen befindet, überproportional entlastet werden. Für die übrigen Steuerpflichtigen ändert sich die Steuerbelastung dagegen nur unwesentlich. In einigen Tarifbereichen kommt es zu geringfügig höheren Durchschnittssteuerbelastungen, wobei der jeweilige Durchschnittssteuersatz des Stufentarifs I nie um mehr als 0,02 Prozentpunkte über dem Durchschnittssteuersatz des Formeltarifs 2010 liegt.

Der Tarifvergleich zeigt, dass die maximale Spreizung zwischen der höchsten relativen Entlastung i.H.v. 15,11% bei einem zu versteuernden Einkommen i.H.v. 10.737 € und einer relativen Mehrbelastung i.H.v. 0,06% bei einem zu versteuernden Einkommen i.H.v. 32.432 € bei etwas mehr als 15 Prozentpunkten liegt und deutlich geringer als bei den FDP-Tarifen ausfällt. Allerdings kann auch dem Stufentarif I nicht attestiert werden, dass er ausschließlich mittlere Einkommen überproportional entlastet. Zudem dürfte der hier vorgestellte Stufentarif I nicht dem FDP-Ideal eines einfachen und transparenten Tarifs entsprechen. Daher wird nachfolgend ein Stufentarif mit runden und damit einprägsameren Einkommensgrenzen und Steuersätzen vorgestellt.

5.3 Ein „einfacher“ Stufentarif (Stufentarif II)

Der Grundfreibetrag des Stufentarifs II beträgt ebenfalls 8.004 €, um die mit einer Erhöhung des Grundfreibetrags einhergehende relative Steuerentlastung i.H.v. 100% zu vermeiden. In der ersten Steuerstufe bis 10.000 € beträgt der Steuersatz 10%. Die folgenden Tarifstufen weisen Obergrenzen i.H.v. 20.000 €, 30.000 € und 40.000 € sowie dazu korrespondierend Steuersätze i.H.v. 20%, 30% und 40% auf. In der letzten Tarifstufe beträgt der Steuersatz 45%. Die im Vergleich zum Formeltarif 2010 immense Absenkung des Beginns des Anwendungsbereichs des Spitzensteuersatzes ist notwendig, um die aus der Tarifänderung resultierenden Steuermindereinnahmen zu reduzieren. Im Vergleich zum Formeltarif 2010, bei dem der erste Proportionalatz i.H.v. 42% erst ab 52.882 € und der Spitzensteuersatz i.H.v. 45% sogar erst ab 250.731 € zur Anwendung kommt, stellt dies eine massive Verschärfung dar. Dennoch verursacht der Stufentarif II im Vergleich zum Formeltarif 2010 immer noch Steuermindereinnahmen i.H.v. 2,3 Mrd. €.

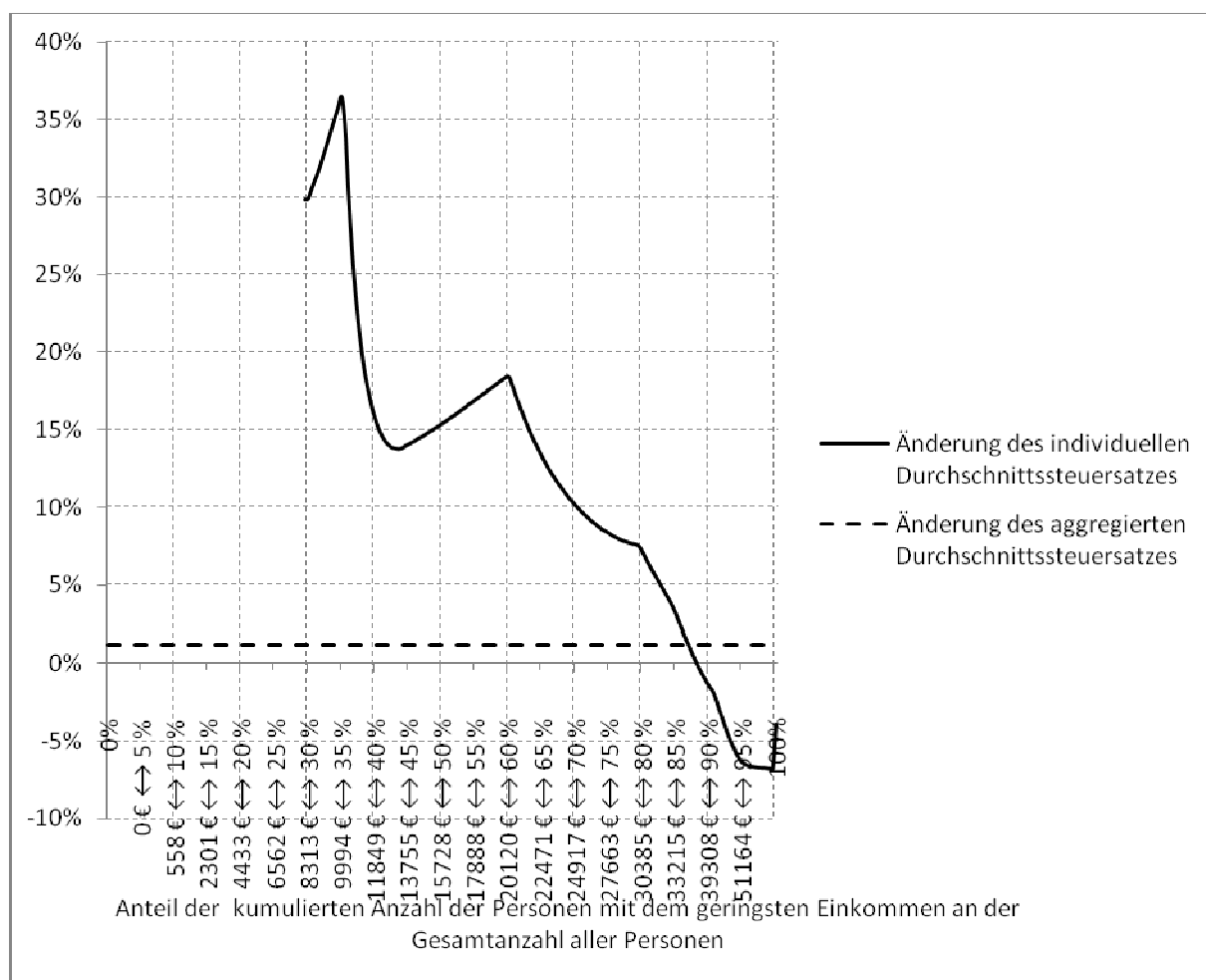
Abbildung 10: Grenz- und Durchschnittssteuersatz des Tarifs 2010 versus Stufentarif II



Aus Abbildung 10 wird ersichtlich, dass beim Stufentarif II der Grenzsteuersatz ab einem Einkommen i.H.v. 30.000 € stets über dem Grenzsteuersatz des Formeltarifs 2010 liegt. Für den Durchschnittssteuersatz gilt dies ab einem Einkommen i.H.v. gut 36.000 €. Daher bewirkt der Stufentarifs II erhebliche Umverteilungswirkungen zulasten von Beziehern hoher Einkommen. Dies spiegelt auch das Kakwani-Progressionsmaß wieder, welches von 0,212 beim Formeltarif 2010 um 11,4% auf

0,236 steigt. Die Gewinner und Verlierer des Stufentarifs II sind in Abbildung 11 dargestellt.

Abbildung 11: Gewinner und Verlierer des Stufentarifs II



Die empirische Durchschnittssteuerbelastung sinkt unter Anwendung des Stufentarifs II im Vergleich zum Formeltarif 2010 um 0,23 Prozentpunkte bzw. 1,15% auf 19,57%. Die stärkste relative Entlastung erfahren Personen mit einem Einkommen im Bereich um 10.000 €. In der Tarifanalyse ergibt sich für ein zu versteuerndes Einkommen i.H.v. 10.000 € eine Entlastung i.H.v. 36,8%. Personen, deren Einkommen über der Perzentilgrenze i.H.v. 34.731 € liegt, werden dagegen nur unterdurchschnittlich entlastet oder gar belastet. Die 12% einkommensstärksten Personen (ab der Perzentilgrenze i.H.v. 36.457 €) zahlen beim Stufentarifs II sogar absolut mehr Steuern als beim Formeltarif 2010. Die Steuerlast der Personen, die zwischen dem 95,5ten und dem 99,5ten Perzentil liegen, steigt im Durchschnitt um etwa 7%. Für ein zu versteuerndes Einkommen i.H.v. 250.730 € ergibt der Tarifvergleich eine relative Mehrbelastung i.H.v. 7,1%; der Durchschnittssteuersatz steigt für dieses Einkommen von 38,74% um 2,75 Prozentpunkte auf 41,49%. Die maximale Spreizung zwischen der höchsten relativen Entlastung und der höchsten relativen Belastung beträgt beim

Stufentarif II 43,9 Prozentpunkte und ist fast doppelt so hoch wie die beim FDP-5-Stufentarif. Dafür kann dem Stufentarif II attestiert werden, dass er fast aufkommensneutral ist, runde und damit einprägsamere Einkommensgrenzen und Steuersätze aufweist und insbesondere niedrige und mittlere Einkommen überproportional entlastet werden. Dies erfolgt zulasten der hohen Einkommen. Wird an der Prämisse festgehalten, dass eine Erhöhung des Spitzensteuersatzes – z.B. aufgrund des internationalen Steuerwettbewerbs und der Signalwirkung – nicht gewollt ist, bedeutet dies, dass die Tarifgrenze, ab der der Spitzeneinkommensteuersatz zur Anwendung kommt, zur Aufkommenssicherung im Vergleich zum Formeltarif 2010 massiv gesenkt werden muss.

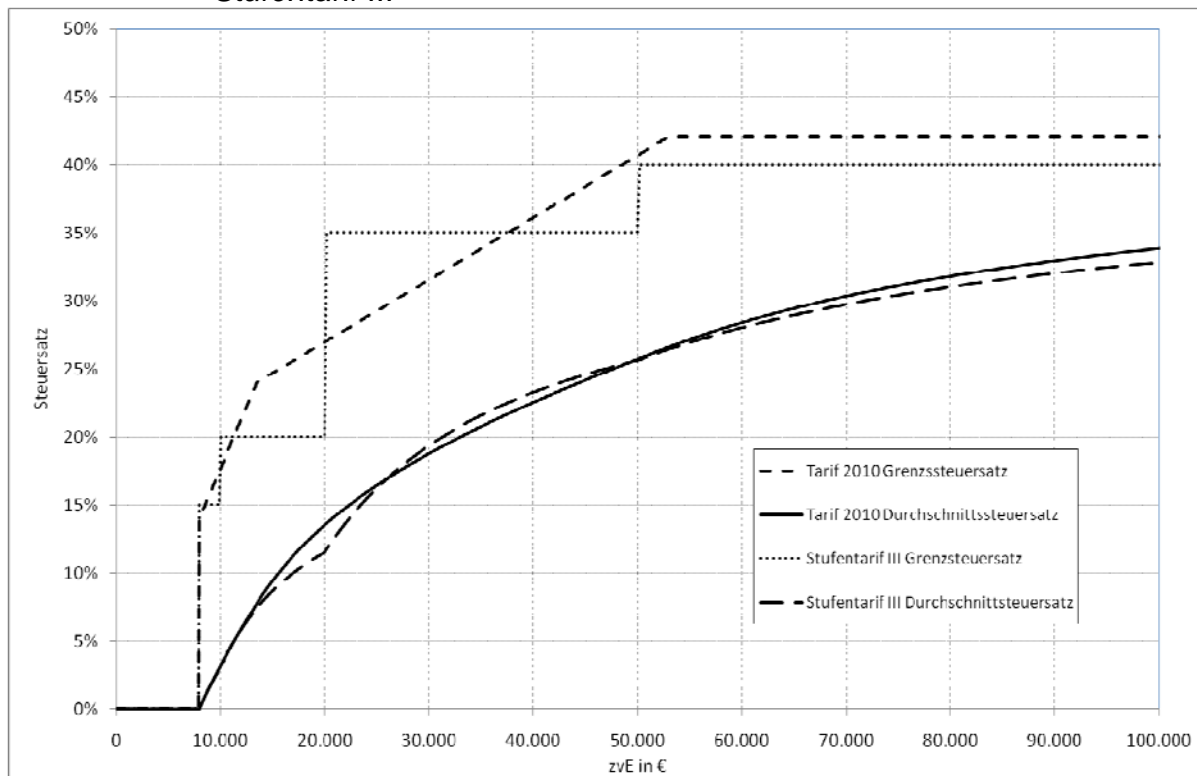
5.4 Alternative Stufentarife (Stufentarif III und IV)

Der Stufentarif II bewirkt – wie bereits erwähnt – eine massive Umverteilung der Einkommensteuer zu Lasten einkommensstärkerer Personen. Da zudem der so genannte Reichensteuersatz i.H.v. 45% bereits bei einem Einkommen i.H.v. 40.000 € zur Anwendung kommt, dürfte der Stufentarif II in der politischen Diskussion kaum konsensfähig sein.

Soll der so genannte Reichensteuersatz beispielsweise erst bei einem Einkommen über 120.000 € einsetzen, könnte folgender „einfache“ Stufentarif III eine Alternative darstellen. Der Grundfreibetrag beträgt unverändert 8.004 €. Bis zu einem Einkommen i.H.v. 10.000 € kommt ein Steuersatz i.H.v. 15% zur Anwendung. Die darauf folgende Stufe mit einem Steuersatz i.H.v. 20% endet bei 20.000 €. Der Steuersatz der dritten Stufe i.H.v. 35% gilt bis zu einem Einkommen i.H.v. 50.000 €. Darüber hinausgehende Einkommensteile werden unterhalb von 120.000 € mit einem Steuersatz i.H.v. 40% und danach mit 45% besteuert.

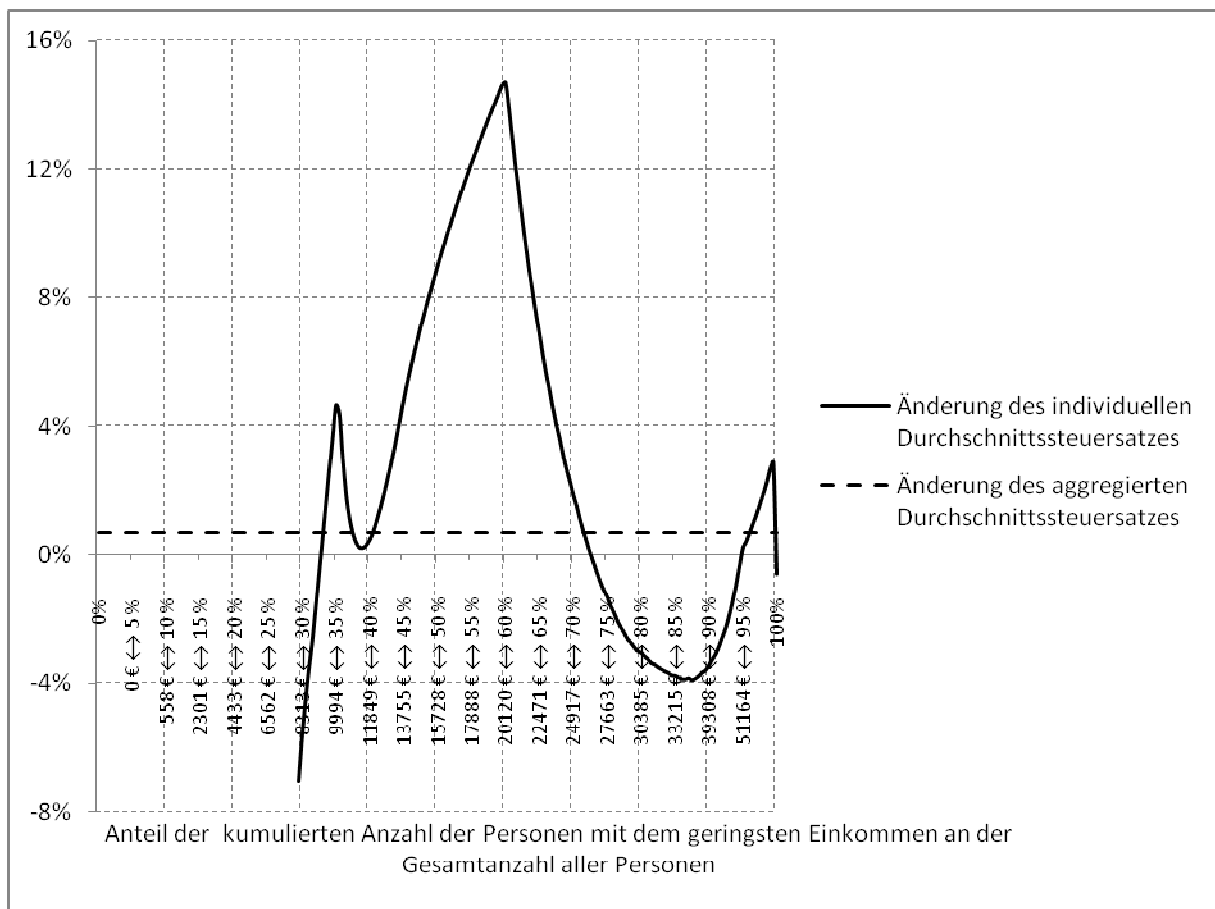
Der Stufentarif III würde im Vergleich zum Formeltarif 2010 zu Steuermindererinnahmen i.H.v. rund 1,36 Mrd. € führen. Unter Anwendung des Stufentarifs III sinkt der aggregierte Durchschnittssteuersatz um 0,14 Prozentpunkte bzw. 0,68% auf 19,66%. Im Vergleich zum Formeltarif 2010 nimmt die Ungleichverteilung der Einkommensteuerlast geringfügig zu. Das Kakwani-Progressionsmaß steigt um 3,2% auf 0,219.

Abbildung 12: Grenz- und Durchschnittssteuersatz des Tarifs 2010 versus Stufentarif III



Der Vergleich der Durchschnittssteuersätze in Abbildung 12 zeigt, dass bei der Einführung des Stufentarifs III Personen mit einem Einkommen zwischen etwa 9.100 € und 26.100 € im Vergleich zum Stufentarif 2010 geringer belastet werden. Dagegen erfahren Personen, deren Einkommen zwischen 26.100 € und 49.100 € liegt, eine höhere Steuerbelastung. Dies gilt auch für Einkommen über 167.700 €. Ein genaueres Bild zeichnet die empirische Gewinner-Verlierer-Analyse in Abbildung 13.

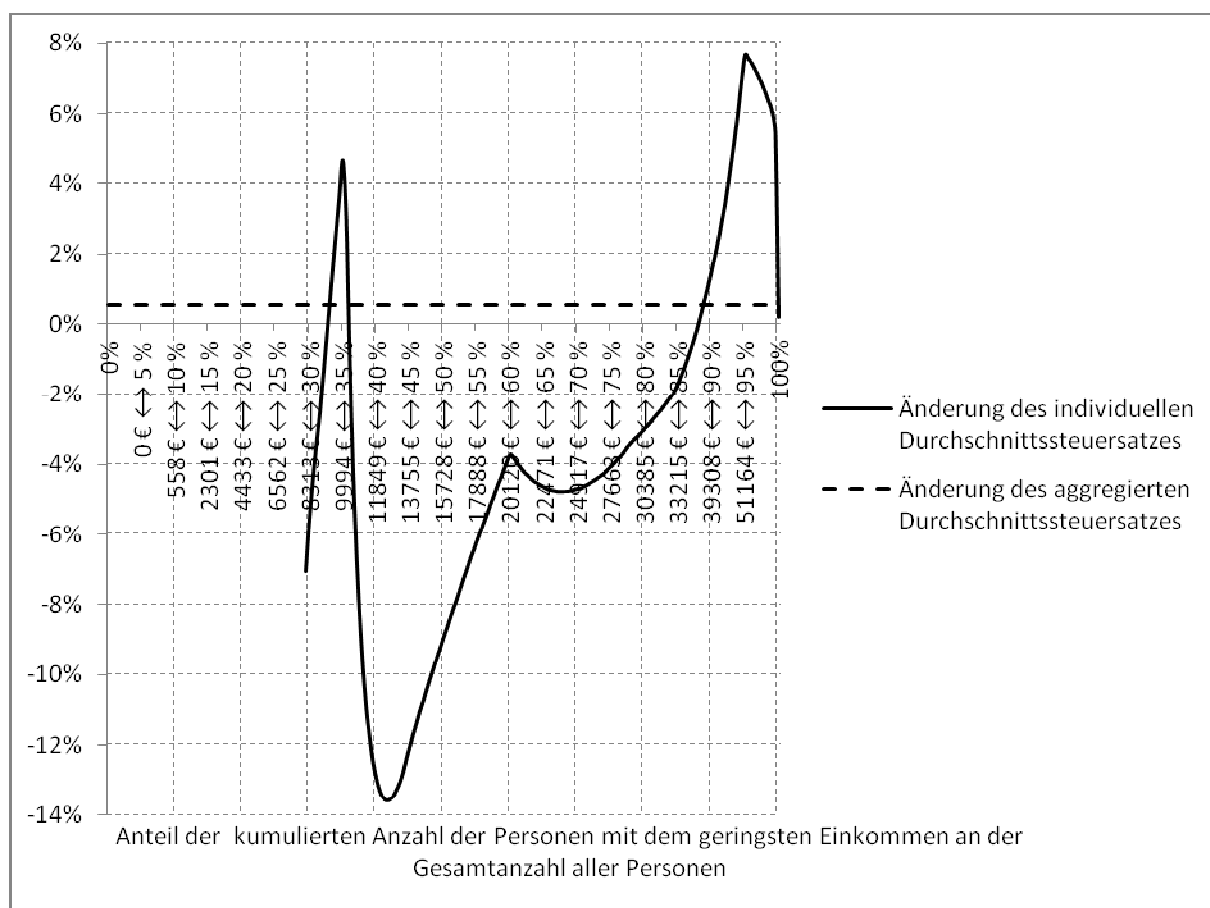
Abbildung 13: Gewinner und Verlierer des Stufentarifs III



Im Gegensatz zum Stufentarif II gibt es unter Anwendung des Stufentarifs III mehrere Gruppen, die über- bzw. unterdurchschnittlich entlastet oder sogar belastet werden. Augenfällig ist, dass bei dem Stufentarif III auch niedrige Einkommen unterdurchschnittlich entlastet und sogar belastet werden. Während aus Abbildung 12 kaum etwas über die relative Position der Personen mit sehr geringem Einkommen unmittelbar ableitbar ist, wird in Abbildung 13 deutlich, dass die Anhebung des Eingangssteuersatzes um einen Prozentpunkt auf 15% Geringverdiener relativ stärker belastet. Allerdings steigt die absolute Einkommensteuerlast in diesem „Verlierersegment“ nur um jeweils maximal 3 €. Zudem wird deutlich, dass Personen mit einem Einkommen um 11.000 € zwar nach der Tarifänderung geringfügig weniger Steuern zahlen als beim Formeltarif 2010, jedoch wird diese Gruppe unterdurchschnittlich entlastet. Ein Tarifvergleich zeigt, dass wiederum ein zu versteuerndes Einkommen i.H.v. 20.000 € die höchste relative Entlastung i.H.v. 14,9% erfährt. Beim Stufentarif III werden auch Steuerpflichtige mit einem zu versteuernden Einkommen zwischen ca. 53.450 € und 154.700 € überdurchschnittlich entlastet. Somit erfahren auch Personen aus dem Bereich des 96ten bis 99,5ten Perzentil eine überdurchschnittliche Entlastung.

Da beim Stufentarif III Personen mit einem Einkommen zwischen den Perzentilgrenzen i.H.v. 11.849 € und 25.715 € überdurchschnittlich entlastet werden und Einkommen zwischen 25.716 € und 55.648 € eine unterdurchschnittliche Entlastung erfahren oder sogar zusätzlich belastet werden, liegt es nahe, unter Wahrung der Aufkommensneutralität und der Transparenz zur Entlastung der mittleren und höheren Einkommen den Steuersatz der Tarifstufe zwischen 10.000 € und 20.000 € von 20% auf 25% zu erhöhen und den Steuersatz der Tarifstufe zwischen 20.000 € und 50.000 € von 35% auf 30% zu senken. Der sich daraus ergebende Stufentarif IV würde mit 1,05 Mrd. € nur moderate Aufkommenseinbußen verursachen. Der aggregierte Durchschnittssteuersatz sinkt um 0,11 Prozentpunkte bzw. 0,53% auf 19,69%. Allerdings ändert sich das Gewinner-/Verlierer-Bild drastisch, wie Abbildung 14 zeigt.

Abbildung 14: Gewinner und Verlierer des Stufentarifs IV



Mit dieser geringfügigen Änderung wird der angestrebte Effekt, niedrige und mittlere Einkommen zu entlasten, nicht erreicht. Bei Anwendung des Stufentarifs IV würden im Vergleich zum Formeltarif 2010 diejenigen Personen sogar mehr belastet, deren Einkommen zwischen den Perzentilgrenzen i.H.v. 10.173 € und 36.457 € liegt. Dies sind ca. 52,5% aller Personen. Dagegen erfahren in der Tarifanalyse zu versteuernde Einkommen zwischen 37.000 € und 188.400 € eine überdurch-

schnittliche Entlastung. Eine derartige Gewinner-/Verlierer-Struktur dürfte politisch nicht durchsetzbar sein. Dies zeigt jedoch, dass die Zielsetzungen Aufkommensneutralität, Entlastung insbesondere niedriger und mittlerer Einkommen sowie runde und damit einprägsamere Einkommensgrenzen und Steuersätzen nur schwer umsetzbar sind. Mit den als transparent empfundenen Einkommensgrenzen und Steuersätzen wird die Erreichbarkeit der Aufkommens- und Verteilungsziele entscheidend begrenzt.

6 Fazit

Ein Ersatz des deutschen Einkommensteuer-Formeltarifs durch einen Stufentarif wird insbesondere mit dem Argument der Steuervereinfachung gefordert. Ein unbestreitbarer Vorteil eines Stufentarifs besteht darin, dass die entscheidungsrelevanten Grenz- und Differenzsteuersätze in der Regel unmittelbar dem Steuertarif entnommen werden können. Im direkt progressiven Bereich des Formeltarifs müssen Grenz- und Differenzsteuersätze dagegen rechnerisch ermittelt werden, was dem Großteil der Steuerpflichtigen Probleme bereiten dürfte.

Die vorliegende Untersuchung zeigt, dass mit dem FDP-3-Stufentarif durchaus auch das Ziel erreicht würde, mit einem einfachen Stufentarif niedrige und mittlere Einkommen überdurchschnittlich zu entlasten. Allerdings ist der FDP-3-Stufentarif mit einer enormen Steuersenkung verbunden, die im Vergleich zum Formeltarif 2010 zu Steuermindereinnahmen i.H.v. 63,6 Mrd. € führt. Im Hinblick auf die aktuelle Lage der öffentlichen Haushalte hat die FDP jüngst einen 5-Stufentarif vorgestellt, der lediglich Steuermindereinnahmen i.H.v. 16,3 Mrd. € bewirkt. Die Verteilungswirkungen dieses 5-Stufentarifs unterscheiden sich signifikant von denen des FDP-3-Stufentarifs. Der FDP-5-Stufentarif bewirkt nicht durchgängig eine überdurchschnittliche Entlastung niedriger und mittlerer Einkommen. Zudem werden auch weite Teile der Bezieher höherer und hoher Einkommen überdurchschnittlich entlastet. Ein 5-Stufentarif, der bei lediglich moderate Aufkommenswirkungen strukturell ähnliche Verteilungswirkungen wie der FDP-3-Stufentarif zeitigt (Stufentarif II), geht mit einer massiven Absenkung der Tarifgrenze des Spitzensteuersatzes i.H.v. 45% auf 40.000 € und einer stärkeren Belastung von Einkommen ab etwa 35.000 € einher. Obgleich dies lediglich die 13% Einkommensstärksten betrifft, erscheint es fraglich, ob Einkommen in der Größenordnung von 35.000 € bereits als hoch wahrgenommen werden und die massive Absenkung des Anwendungsbereichs des Spitzensteuersatzes politisch durchsetzbar ist.

Ein Stufentarif, der gegenüber dem Tarif 2010 nur geringe Aufkommens- und Verteilungswirkungen bewirkt, lässt sich nur zu Lasten der Einfachheit der Tarifstruktur erreichen. Möglicherweise sind Verteilungseffekte auch dafür

verantwortlich, dass bei den international üblichen Stufentarifen einprägsame Tarifstufen-Steuersatz-Strukturen eher selten sind. Als Beispiel seien die USA oder das Vereinigte Königreich genannt.

Soll ein Stufentarif für die allgemeine Wahrnehmung einfach im Sinne von leicht einprägsam und nachvollziehbar sein, dürfte dies nur mittels Tarifstufen und Steuersätzen erreichbar sein, die ein Vielfaches von 5.000 € bzw. 10.000 € und 5% bzw. 10% darstellen. Allerdings wird durch eine derartige Struktur die Flexibilität und Genauigkeit einer Tarifänderung hinsichtlich ihrer Aufkommens- und Verteilungswirkungen stark eingeschränkt. Ein Übergang vom linear-progressiven Formeltarif zu einem einfachen Stufentarif bewirkt schwer vermeidbare Verteilungseffekte in dem Sinne, dass bestimmte Einkommensklassen über- bzw. unterdurchschnittlich entlastet oder sogar belastet werden. Zudem muss der Spitzensteuersatz i.H.v. 45% zur Aufkommenssicherung deutlich früher einsetzen als gegenwärtig.

Hinsichtlich des Ziels „Einfachheit der Besteuerung“ sind abschließend zwei Aspekte anzumerken. Das Ziel, einen einfachen und transparenten Stufentarif einzuführen, steht mit der im FDP-Bundesparteitagsbeschluss angestrebten – und durchaus gebotenen – kontinuierlichen Inflationsbereinigung des Steuertarifs in Konflikt. Eine Inflationsanpassung führt zwangsläufig dazu, dass die runden Tarifstufengrenzen an die exakte Inflationsrate angepasst werden und damit die einfache Stufentarifstruktur verloren geht. Die alternativ mögliche Deflationierung der Bemessungsgrundlage widerspricht ebenfalls einer transparenten Besteuerung. Des Weiteren ist die von der FDP fast ausschließlich auf den Einkommensteuertarif fokussierte Steuervereinfachungsdiskussion sehr einseitig ausgerichtet. Mit der Änderung einer einzelnen Tarifvorschrift dürften kaum die erhofften Vereinfachungseffekte eintreten. Es ist unstrittig, dass die Kompliziertheit und Komplexität des Steuerrechts insbesondere aus der Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage resultieren und eine umfassende Steuervereinfachung bei der Gewinn- bzw. Einkommensermittlung ansetzen muss.

Anhang: Zusammenfassende Übersicht

	FDP-3- Stufentarif	FDP-5- Stufentarif	Stufentarif I	Stufentarif II	Stufentarif III	Stufentarif IV
Stufenobergrenzen der vorangehenden Tarifstufe und Steuersätze						
1. Stufe	8.004 €	8.004 €	8.004 €	8.004 €	8.004 €	8.004 €
2. Stufe	20.000 €	12.500 €	10.737 €	10.000 €	10.000 €	10.000 €
3. Stufe	50.000 €	35.000 €	23.323 €	20.000 €	20.000 €	20.000 €
4. Stufe		53.000 €	43.028 €	30.000 €	50.000 €	50.000 €
5. Stufe		250.730 €	250.730 €	40.000 €	120.000 €	120.000 €
				45%	45%	45%
Aufkommenswirkung und Steuerquote						
Steuermindereinnahmen	63,6 Mrd. €	16,3 Mrd. €	1,9 Mrd. €	2,3 Mrd. €	1,4 Mrd. €	1,1 Mrd. €
Steuerquote (2010: 19,80%)	13,48%	18,18%	19,61%	19,57%	19,66%	19,69%
Verteilungswirkungen						
Steuerlast der 60% einkommensschwächsten Personen (2010: 8,63%)	6,22%	8,41%	8,52%	7,25%	7,87%	9,33%
Steuerlast der 10% einkommensstärksten Personen (2010: 53,54%)	58,61%	54,71%	53,91%	57,04%	53,78%	51,59%
Gewinner						
Anteil der betroffenen Personen	55%	49%	42%	58%	39%	14%
Einkommensbereiche	8,7 – 34,2 T€	9,4 – 17,2 T€ 24,2 – 66,7 T€	8,2 – 12,6 T€ 16,1 – 28,6 T€ 39,3 – 46,4 T€	8 – 34,7 T€	9,3 – 10,7 T€ 11,8 – 25,7 T€ 55,6 – 138 T€	9,3 – 10,2 T€ 37,1 – 138 T€
Maximale rel. Steuerentlastung	56% bei 20 T€	23% bei 13 T€	15% bei 11 T€	37% bei 10 T€	14% bei 20 T€	8% bei 50 T€
Verlierer						
Anteil der betroffenen Personen	17%	22%	30%	14%	32%	58%
Einkommensbereiche	8 – 8,7 T€ ab 34,2 T€	8 – 9,4 T€ 17,2 – 24,2 T€ ab 66,7 T€	8 – 8,2 T€ 12,6 – 16,1 T€ 28,6 – 39,3 T€ ab 46,4 T€	ab 34,7 T€	8 – 9,3 T€ 10,7 – 11,8 T€ 25,7 – 55,6 T€ ab 138 T€	8 – 9,3 T€ 10,2 – 37,1 T€ ab 138 T€
Minimale rel. Steuerentlastung	19% bei 251 T€	0% ab 730 T€	0% bei 32 T€	- 7% bei 251 T€	-7% bei 8 T€	-14% bei 12 T€
Qualitative Würdigung						
Unterschiede Gewinner/Verlierer (Max. – Min. rel. Steuerentlast.)	hoch (37%)	mittel (23%)	gering (15%)	sehr hoch (44%)	mittel (21%)	mittel (22%)
Transparenz	sehr hoch	mittel	gering	sehr hoch	hoch	hoch

Literaturverzeichnis

- Bork* (2002): Steuern, Transfers und private Haushalte, Frankfurt am Main.
- CDU/CSU/FDP (2009): Wachstum. Bildung. Zusammenhalt. Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP.
- FDP (2008): Die gerechte Steuer: Einfach, niedrig und sozial. Das Nettokonzept der FDP. Beschluss des 59. Ordentlichen Bundesparteitags der FDP.
- FDP (2010): Für faire Finanzbeziehungen zwischen Bürger und Staat. Ob als Steuerzahler oder als Transferempfänger – Leistung muss sich immer lohnen. Beschluss des 61. Ordentlichen Bundesparteitags der FDP.
- Homburg/Houben/Maiterth* (2008): Optimale Eigenfinanzierung der Personenunternehmen nach der Unternehmensteuerreform 2008/2009, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, S. 29 - 47.
- Houben/Maiterth* (2008): Optimale Nutzung und Wirkungen von § 34a EStG, in: Steuer und Wirtschaft, S. 228 - 237.
- Kakwani* (1977): Measurement of Progressivity: An International Comparison, in: The Economic Journal, S. 71 - 80.
- Kordsmeyer* (2004): Die Einkommensteuerstatistik als Mikrodatenfile, in: *Merz/Zwick* (Hrsg.): MIKAS, Mikroanalysen und Amtliche Statistik - Tagungsband zur gleichnamigen Veranstaltung im Februar 2002 in Lüneburg, Statistik und Wissenschaft Band 1, Wiesbaden.
- Lambert et.al.* (1994): An Introduction to STINMOD: A Static Microsimulation Model, STINMOD Technical Paper No. 1, Canberra.
- Maiterth/Müller* (2009): Beurteilung der Verteilungswirkungen der „rot-grünen“ Einkommensteuerpolitik – Eine Frage des Maßstabs, in: Schmollers Jahrbuch, S. 375 - 390.
- Merz/Zwick* (2002): Verteilungswirkungen der Steuerreform 2000/2005 im Vergleich zum „Karlsruher Entwurf“, in: Wirtschaft und Statistik, S. 729 - 741.
- Müller* (2007): Ausmaß der einkommensteuerlichen Verlustverrechnung - Eine empirische Analyse der Aufkommens- und Verteilungswirkungen, in: Die Betriebswirtschaft, S. 179 - 200.
- Neumann/Peichl/Schneider/Siegloch* (2009): Die Steuerreformpläne der neuen Bundesregierung und Bürgergeld, in: Wirtschaftsdienst, S. 805 - 812.
- Pfähler/Lambert* (1992): Die Messung von Progressionswirkungen, in: Finanzarchiv, S. 281 - 374.

RWI (2009): Auswirkungen der Steuerprogramme zur Bundestagswahl 2009 - Eine mikrodatenbasierte Analyse der Reformvorschläge von CDU/CSU, SPD und FDP, RWI Materialien Heft 55.

Sachverständigenrat (2009): Die Zukunft nicht aufs Spiel setzen, Jahresgutachten 2009/2010 des Sachverständigenrates zur Beurteilung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Paderborn.

Sutherland (2000): Euromod – An integrated European benefit-tax model, in: Gupta/Kapur (Hrsg): Microsimulation in Government Policy and Forecasting, Amsterdam, S. 575-580.

van Essen/Kaiser/Spahn (1988): Verteilungswirkungen der Einkommensteuerreformen 1986 – 1990: Eine Simulationsstudie für die Bundesrepublik Deutschland auf Basis des Sozioökonomischen Panels, in: Finanzarchiv, 46, S. 56 - 84.

Zwick/Meyer (1998): Einzeldatenmaterial und Stichproben innerhalb der Steuerstatistiken, in: Wirtschaft und Statistik, 50, S. 566 -573.

Bislang erschienene **arqus** Diskussionsbeiträge zur Quantitativen Steuerlehre

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 1

Rainer Niemann / Corinna Treisch: Grenzüberschreitende Investitionen nach der Steuerreform 2005 – Stärkt die Gruppenbesteuerung den Holdingstandort Österreich?

März 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 2

Caren Sureth / Armin Voß: Investitionsbereitschaft und zeitliche Indifferenz bei Realinvestitionen unter Unsicherheit und Steuern

März 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 3

Caren Sureth / Ralf Maiterth: Wealth Tax as Alternative Minimum Tax ? The Impact of a Wealth Tax on Business Structure and Strategy

April 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 4

Rainer Niemann: Entscheidungswirkungen der Abschnittsbesteuerung in der internationalen Steuerplanung – Vermeidung der Doppelbesteuerung, Repatriierungspolitik, Tarifprogression –

Mai 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 5

Deborah Knirsch: Reform der steuerlichen Gewinnermittlung durch Übergang zur Einnahmen-Überschuss-Rechnung – Wer gewinnt, wer verliert? –

August 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 6

Caren Sureth / Dirk Langeleh: Capital Gains Taxation under Different Tax Regimes

September 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 7

Ralf Maiterth: Familienpolitik und deutsches Einkommensteuerrecht – Empirische Ergebnisse und familienpolitische Schlussfolgerungen –

September 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 8

Deborah Knirsch: Lohnt sich eine detaillierte Steuerplanung für Unternehmen? – Zur Ressourcenallokation bei der Investitionsplanung –

September 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 9

Michael Thaut: Die Umstellung der Anlage der Heubeck-Richttafeln von Perioden- auf Generationentafeln – Wirkungen auf den Steuervorteil, auf Prognoserechnungen und auf die Kosten des Arbeitgebers einer Pensionszusage

September 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 10

Ralf Maiterth / Heiko Müller: Beurteilung der Verteilungswirkungen der "rot-grünen" Einkommensteuerepolitik – Eine Frage des Maßstabs –
Oktober 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 11

Deborah Knirsch / Rainer Niemann: Die Abschaffung der österreichischen Gewerbesteuer als Vorbild für eine Reform der kommunalen Steuern in Deutschland?
November 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 12

Heiko Müller: Eine ökonomische Analyse der Besteuerung von Beteiligungen nach dem Kirchhof'schen EStGB
Dezember 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 13

Dirk Kiesewetter: Gewinnausweispolitik internationaler Konzerne bei Besteuerung nach dem Trennungs- und nach dem Einheitsprinzip
Dezember 2005

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 14

Kay Blaufus / Sebastian Eichfelder: Steuerliche Optimierung der betrieblichen Altersvorsorge: Zuwendungsstrategien für pauschaldotierte Unterstützungskassen
Januar 2006

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 15

Ralf Maiterth / Caren Sureth: Unternehmensfinanzierung, Unternehmensrechtsform und Besteuerung
Januar 2006

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 16

André Bauer / Deborah Knirsch / Sebastian Schanz: Besteuerung von Kapitaleinkünften – Zur relativen Vorteilhaftigkeit der Standorte Österreich, Deutschland und Schweiz –
März 2006

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 17

Heiko Müller: Ausmaß der steuerlichen Verlustverrechnung - Eine empirische Analyse der Aufkommens- und Verteilungswirkungen
März 2006

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 18

Caren Sureth / Alexander Halberstadt: Steuerliche und finanzwirtschaftliche Aspekte bei der Gestaltung von Genussrechten und stillen Beteiligungen als Mitarbeiterkapitalbeteiligungen
Juni 2006

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 19

André Bauer / Deborah Knirsch / Sebastian Schanz: Zur Vorteilhaftigkeit der schweizerischen Besteuerung nach dem Aufwand bei Wegzug aus Deutschland
August 2006

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 20

Sebastian Schanz: Interpolationsverfahren am Beispiel der Interpolation der deutschen Einkommensteuertariffunktion 2006
September 2006

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 21

Rainer Niemann: The Impact of Tax Uncertainty on Irreversible Investment
Oktober 2006

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 22

Jochen Hundsdoerfer / Lutz Kruschwitz / Daniela Lorenz: Investitionsbewertung bei steuerlicher Optimierung der Unterlassensalternative und der Finanzierung
Januar 2007, überarbeitet November 2007

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 23

Sebastian Schanz: Optimale Repatriierungspolitik. Auswirkungen von Tarifänderungen auf Repatriierungsentscheidungen bei Direktinvestitionen in Deutschland und Österreich
Januar 2007

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 24

Heiko Müller / Caren Sureth: Group Simulation and Income Tax Statistics - How Big is the Error?
Januar 2007

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 25

Jens Müller: Die Fehlbewertung durch das Stuttgarter Verfahren – eine Sensitivitätsanalyse der Werttreiber von Steuer- und Marktwerten
Februar 2007

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 26

Thomas Gries / Ulrich Prior / Caren Sureth: Taxation of Risky Investment and Paradoxical Investor Behavior
April 2007, überarbeitet Dezember 2007

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 27

Jan Thomas Martini / Rainer Niemann / Dirk Simons: Transfer pricing or formula apportionment? Taxinduced distortions of multinationals' investment and production decisions
April 2007

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 28

Rainer Niemann: Risikoübernahme, Arbeitsanreiz und differenzierende Besteuerung
April 2007

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 29

Maik Dietrich: Investitionsentscheidungen unter Berücksichtigung der Finanzierungsbeziehungen bei Besteuerung einer multinationalen Unternehmung nach dem Einheitsprinzip

Mai 2007

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 30

Wiebke Broekelschen / Ralf Maiterth: Zur Forderung einer am Verkehrswert orientierten Grundstücksbewertung –Eine empirische Analyse

Mai 2007

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 31

Martin Weiss: How Well Does a Cash-Flow Tax on Wages Approximate an Economic Income Tax on Labor Income?

Juli 2007

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 32

Sebastian Schanz: Repatriierungspolitik unter Unsicherheit. Lohnt sich die Optimierung?

Oktober 2007

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 33

Dominik Rumpf / Dirk Kiesewetter / Maik Dietrich: Investitionsentscheidungen und die Begünstigung nicht entnommener Gewinne nach § 34a EStG

November 2007, überarbeitet März 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 34

Deborah Knirsch / Rainer Niemann: Allowance for Shareholder Equity – Implementing a Neutral Corporate Income Tax in the European Union

Dezember 2007

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 35

Ralf Maiterth/ Heiko Müller / Wiebke Broekelschen: Anmerkungen zum typisierten Ertragsteuersatz des IDW in der objektivierten Unternehmensbewertung

Dezember 2007

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 36

Timm Bönke / Sebastian Eichfelder: Horizontale Gleichheit im Abgaben-Transfersystem: Eine Analyse äquivalenter Einkommen von Arbeitnehmern in Deutschland

Januar 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 37

Deborah Knirsch / Sebastian Schanz: Steuerreformen durch Tarif- oder Zeiteffekte? Eine Analyse am Beispiel der Thesaurierungsbegünstigung für Personengesellschaften

Januar 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 38

Frank Hechtner / Jochen Hundsdoerfer: Die missverständliche Änderung der Gewerbesteueranrechnung nach § 35 EStG durch das Jahressteuergesetz 2008 – Auswirkungen für die Steuerpflichtigen und für das Steueraufkommen
Februar 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 39

Alexandra Maßbaum / Caren Sureth: The Impact of Thin Capitalization Rules on Shareholder Financing
Februar 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 40

Rainer Niemann / Christoph Kastner: Wie streitanfällig ist das österreichische Steuerrecht? Eine empirische Untersuchung der Urteile des österreichischen Verwaltungsgerichtshofs nach Bemessungsgrundlagen-, Zeit- und Tarifeffekten
Februar 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 41

Robert Kainz / Deborah Knirsch / Sebastian Schanz: Schafft die deutsche oder österreichische Begünstigung für thesaurierte Gewinne höhere Investitionsanreize?
März 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 42

Henriette Houben / Ralf Maiterth: Zur Diskussion der Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG
März 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 43

Maik Dietrich / Kristin Schönemann: Steueroptimierte Vermögensbildung mit Riester-Rente und Zwischenentnahmemodell unter Berücksichtigung der Steuerreform 2008/2009
März 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 44

Nadja Dwenger: Tax loss offset restrictions – Last resort for the treasury? An empirical evaluation of tax loss offset restrictions based on micro data.
Mai 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 45

Kristin Schönemann / Maik Dietrich: Eigenheimrentenmodell oder Zwischenentnahmemodell – Welche Rechtslage integriert die eigengenutzte Immobilie besser in die Altersvorsorge?
Juni 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 46

Christoph Sommer: Theorie der Besteuerung nach Formula Apportionment – Untersuchung auftretender ökonomischer Effekte anhand eines Allgemeinen Gleichgewichtsmodells
Juli 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 47

André Bauer / Deborah Knirsch / Rainer Niemann / Sebastian Schanz: Auswirkungen der deutschen Unternehmensteuerreform 2008 und der österreichischen Gruppenbesteuerung auf den grenzüberschreitenden Unternehmenserwerb
Juli 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 48

Dominik Rumpf: Zinsbereinigung des Eigenkapitals im internationalen Steuerwettbewerb – Eine kostengünstige Alternative zu „Thin Capitalization Rules“?
August 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 49

Martin Jacob: Welche privaten Veräußerungsgewinne sollten besteuert werden?
August 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 50

Rebekka Kager/ Deborah Knirsch/ Rainer Niemann: Steuerliche Wertansätze als zusätzliche Information für unternehmerische Entscheidungen? – Eine Auswertung von IFRS-Abschlüssen der deutschen DAX-30- und der österreichischen ATX-Unternehmen – *August 2008*

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 51

Rainer Niemann / Caren Sureth: Steuern und Risiko als substitutionale oder komplementäre Determinanten unternehmerischer Investitionspolitik? – Are taxes and risk substitutional or complementary determinants of entrepreneurial investment policy?
August 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 52

Frank Hechtner / Jochen Hundsdoerfer: Steuerbelastung privater Kapitaleinkünfte nach Einführung der Abgeltungsteuer unter besonderer Berücksichtigung der Günstigerprüfung: Unsystematische Grenzbelastungen und neue Gestaltungsmöglichkeiten
August 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 53

Tobias Pick / Deborah Knirsch / Rainer Niemann: Substitutions- oder Komplementenhypothese im Rahmen der Ausschüttungspolitik schweizerischer Kapitalgesellschaften – eine empirische Studie
August 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 54

Caren Sureth / Michaela Üffing: Proposals for a European Corporate Taxation and their Influence on Multinationals' Tax Planning
September 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 55

Claudia Dahle / Caren Sureth: Income-related minimum taxation concepts and their impact on corporate investment decisions
Oktober 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 56

Dennis Bischoff / Alexander Halberstadt / Caren Sureth: Internationalisierung, Unternehmensgröße und Konzernsteuerquote
Oktober 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 57

Nadja Dwenger / Viktor Steiner: Effective profit taxation and the elasticity of the corporate income tax base – Evidence from German corporate tax return data
November 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 58

Martin Jacob / Rainer Niemann / Martin Weiß: The Rich Demystified – A Reply to Bach, Corneo, and Steiner (2008)
November 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 59

Martin Fochmann / Dominik Rumpf: – Modellierung von Aktienanlagen bei laufenden Umschichtungen und einer Besteuerung von Veräußerungsgewinnen
Dezember 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 60

Corinna Treisch / Silvia Jordan: Eine Frage der Perspektive? – Die Wahrnehmung von Steuern bei Anlageentscheidungen zur privaten Altersvorsorge
Dezember 2008

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 61

Nadja Dwenger / Viktor Steiner: Financial leverage and corporate taxation Evidence from German corporate tax return data
Februar 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 62

Ute Beckmann / Sebastian Schanz: Investitions- und Finanzierungsentscheidungen in Personenunternehmen nach der Unternehmensteuerreform 2008
Februar 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 63

Sebastian Schanz/ Deborah Schanz: Die erbschaftsteuerliche Behandlung wiederkehrender Nutzungen und Leistungen – Zur Vorteilhaftigkeit des § 23 ErbStG
März 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 64

Maik Dietrich: Wie beeinflussen Steuern und Kosten die Entscheidungen zwischen direkter Aktienanlage und Aktienfondsinvestment?
März 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 65

Maik Dietrich / Kristin Schönemann: Unternehmensnachfolgeplanung innerhalb der Familie: Schenkung oder Kauf eines Einzelunternehmens nach der Erbschaftsteuerreform?

März 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 66

Claudia Dahle / Michaela Bäumer: Cross-Border Group-Taxation and Loss-Offset in the EU - An Analysis for CCCTB (Common Consolidated Corporate Tax Base) and ETAS (European Tax Allocation System) -

April 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 67

Kay Blaufus / Jochen Hundsdoerfer / Renate Ortlieb: Non scholae, sed fisco discimus? Ein Experiment zum Einfluss der Steuervereinfachung auf die Nachfrage nach Steuerberatung

Mai 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 68

Hans Dirrigl: Unternehmensbewertung für Zwecke der Steuerbemessung im Spannungsfeld von Individualisierung und Kapitalmarkttheorie – Ein aktuelles Problem vor dem Hintergrund der Erbschaftsteuerreform

Mai 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 69

Henriette Houben / Ralf Maiterth: Zurück zum Zehnten: Modelle für die nächste Erbschaftsteuerreform

Mai 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 70

Christoph Kaserer / Leonhard Knoll: Objektivierete Unternehmensbewertung und Anteilseignersteuern

Mai 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 71

Dirk Kiesewetter / Dominik Rumpf: Was kostet eine finanzierungsneutrale Besteuerung von Kapitalgesellschaften?

Mai 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 72

Rolf König: Eine mikroökonomische Analyse der Effizienzwirkungen der Pendlerpauschale

Mai 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 73

Lutz Kruschwitz / Andreas Löffler: Do Taxes Matter in the CAPM?

Mai 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 74
Hans-Ulrich Küpper: Hochschulen im Umbruch
Mai 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 75
Branka Lončarević / Rainer Niemann / Peter Schmidt: Die kroatische Mehrwertsteuer
– ursprüngliche Intention, legislative und administrative Fehlentwicklungen
Mai 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 76
Heiko Müller / Sebastian Wiese: Ökonomische Wirkungen der
Missbrauchsbesteuerung bei Anteilsveräußerung nach Sacheinlage in eine
Kapitalgesellschaft
Mai 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 77
Rainer Niemann / Caren Sureth: Investment effects of capital gains taxation under
simultaneous investment and abandonment flexibility
Mai 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 78
Deborah Schanz / Sebastian Schanz: Zur Unmaßgeblichkeit der Maßgeblichkeit
– Divergieren oder konvergieren Handels- und Steuerbilanz?
Mai 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 79
Jochen Sigloch: Ertragsteuerparadoxa – Ursachen und Erklärungsansätze
Mai 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 80
Hannes Streim / Marcus Bieker: Verschärfte Anforderungen für eine Aktivierung von
Kaufpreisdifferenzen – Vorschlag zur Weiterentwicklung der Rechnungslegung vor
dem Hintergrund jüngerer Erkenntnisse der normativen und empirischen Accounting-
Forschung
Mai 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 81
Ekkehard Wenger: Muss der Finanzsektor stärker reguliert werden?
Mai 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 82
Magdalene Gruber / Nicole Höhenberger / Silke Höserle / Rainer Niemann:
Familienbesteuerung in Österreich und Deutschland – Eine vergleichende Analyse
unter Berücksichtigung aktueller Steuerreformen
Juni 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 83
Andreas Pasedag: Paradoxe Wirkungen der Zinsschranke
Juli 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 84

Sebastian Eichfelder: Bürokratiekosten der Besteuerung: Eine Auswertung der empirischen Literatur

Juli 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 85

Wiebke Broekelschen / Ralf Maiterth: Gleichmäßige Bewertung von Mietwohngrundstücken durch das neue steuerliche Ertragswertverfahren? Eine empirische Analyse

September 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 86

Ute Beckmann / Sebastian Schanz: Optimale Komplexität von Entscheidungsmodellen unter Berücksichtigung der Besteuerung – Eine Analyse im Fall der Betriebsveräußerung

September 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 87

Wiebke Breckelschen/ Ralf Maiterth: Verfassungskonforme Bewertung von Ein- und Zweifamilienhäusern nach der Erbschaftsteuerreform 2009?– Eine empirische Analyse

September 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 88

Martin Weiss: How Do Germans React to the Commuting Allowance?

October 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 89

Tobias Pick / Deborah Schanz / Rainer Niemann: Stock Price Reactions to Share Repurchase Announcements in Germany – Evidence from a Tax Perspective

October 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 90

Wiebke Broeckelschen: Welche Faktoren beeinflussen die Gleichmäßigkeit der Bewertung von Mietwohngrundstücken?

November 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 91

Caren Sureth / Pia Vollert: Verschärfung der Verlustabzugsbeschränkung durch § 8c KStG und deren Einfluss auf den Erwerb von Anteilen an Kapitalgesellschaften

November 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 92

Martin Fochmann / Dirk Kiesewetter / Abdolkarim Sadrieh: The Perception of Income Taxation on Risky Investments – an experimental analysis of different methods of loss Compensation –

November 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 93

Nadja Dwenger: Corporate taxation and investment: Explaining investment dynamics with firm-level panel data

Dezember 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 94

Kristin Schönemann: Finanzierungsstrategien und ihre Auswirkungen auf den Unternehmenswert deutscher Immobilien-Kapitalgesellschaften

Dezember 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 95

Henriette Houben / Ralf Maiterth: Inheritance tax-exempt transfer of German businesses: Imperative or unjustified subsidy? – An empirical analysis

Dezember 2009

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 96

Markus Diller / Andreas Löffler: Erbschaftsteuer und Unternehmensbewertung

Februar 2010

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 97

Georg Schneider / Caren Sureth: The Impact of Profit Taxation on Capitalized Investment with Options to Delay and Divest

Februar 2010

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 98

Andreas Löffler / Lutz Kruschwitz: Ist Steuerminimierung irrational?

Februar 2010

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 99

Martin Fochmann / Dirk Kiesewetter / Kay Blaufus / Jochen Hundsdoerfer / Joachim Weimann: Tax Perception – an empirical survey

März 2010

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 100

Tasja Klotzkowski / Alexandra Maßbaum / Caren Sureth: Zinsabzugsbeschränkung durch die Zinsschranke, Fremdkapitalsteuerschild und unternehmerische Kapitalstrukturentscheidungen

April 2010

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 101

Frank Hechtner / Jochen Hundsdoerfer / Christian Sielaff: Zur Bedeutung von Progressionseffekten für die Steuerplanung – Eine Analyse am Beispiel der Thesaurierungsbegünstigung

April 2010

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 102

Henriette Houben / Ralf Maiterth: ErbSiHM 0.1

April 2010

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 103

Ralf Ewert / Rainer Niemann: Haftungsbeschränkungen, asymmetrische Besteuerung und die Bereitschaft zur Risikoübernahme – Weshalb eine rechtsformneutrale Besteuerung allokativ schädlich ist
Mai 2010

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 104

Frank Hechtner: Zur Bedeutung von Grenzsteuersätzen bei der Beurteilung von Tarifverwerfungen – Eine theoretische und empirische Analyse am Beispiel von § 32b EStG und § 34 EStG
Mai 2010

arqus Diskussionsbeitrag Nr. 105

Henriette Houben / Ralf Maiterth / Heiko Müller: Aufkommens- und Verteilungsfolgen des Ersatzes des deutschen einkommensteuerlichen Formeltarifs durch einen Stufentarif
Juni 2010

Impressum:

Arbeitskreis Quantitative Steuerlehre, arqus, e.V.

Vorstand: Prof. Dr. Jochen Hundsdoerfer,
Prof. Dr. Dirk Kiesewetter, Prof. Dr. Ralf Maiterth
Sitz des Vereins: Berlin

Herausgeber: Kay Blaufus, Jochen Hundsdoerfer, Dirk Kiesewetter, Rolf J. König, Lutz Kruschwitz, Andreas Löffler, Ralf Maiterth, Heiko Müller, Rainer Niemann, Deborah Schanz, Caren Sureth, Corinna Treisch

Kontaktadresse:

Prof. Dr. Caren Sureth, Universität Paderborn, Fakultät für Wirtschaftswissenschaften,
Warburger Str. 100, 33098 Paderborn,
www.arqus.info, Email: info@arqus.info

ISSN 1861-8944