



Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung
an der Universität München e.V.

IFO ZENTRUM FÜR ÖFFENTLICHE FINANZEN UND POLITISCHE ÖKONOMIE

Die Beseitigung des Mittelstandsbauchs – Varianten und Kosten

München, November 2016

Studie im Auftrag der Initiative Neue Soziale Marktwirtschaft (INSM)

Bearbeitet von:



ifo Institut – Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung an der Universität München e.V.

Poschingerstr. 5

81679 München

Tel.: +49 (0) 89 / 92 24-0

www.ifo.de

Florian Dorn

Clemens Fuest

Björn Kauder

Luisa Lorenz

Martin Mosler

Die Autoren danken Fabian Häring und Alexander H. Schwemmer für die wertvolle Unterstützung bei der Erstellung dieser Studie. Herr Häring war von Oktober bis Dezember 2016 Praktikant im ifo Zentrum für öffentliche Finanzen und politische Ökonomie. Herr Schwemmer ist Studentische Hilfskraft ebenda.

Inhalt

Executive Summary	I
A Der Mittelstandsbauch	1
B Reformoption I: Abflachung des eigentlichen Mittelstandsbauchs	4
I. Anpassung des Tarifs	4
II. Auswirkungen auf den Staatshaushalt.....	5
III. Auswirkungen auf einzelne Steuerzahler	6
C Reformoption II: Spitzensteuersatz bei höherer Einkommensgrenze	9
I. Anpassung des Tarifs	9
II. Auswirkungen auf den Staatshaushalt.....	10
III. Auswirkungen auf einzelne Steuerzahler	12
D Reformoption III: Parallelverschiebung der zweiten linear-progressiven Zone	14
I. Anpassung des Tarifs	14
II. Auswirkungen auf den Staatshaushalt.....	15
III. Auswirkungen auf einzelne Steuerzahler	16
E Quantitative Analyse parteipolitischer Reformvorschläge	18
I. Reformvorschläge aus den Reihen der Unionsparteien – insbesondere der Mittelstands- und Wirtschaftsvereinigung der CDU/CSU (MIT) und von Markus Söder (CSU)	18
II. Reformvorschläge aus den Reihen der SPD – insbesondere von Stephan Weil.....	20
III. Reformvorschläge der Linkspartei aus dem Jahr 2011	21
IV. Reformvorschläge der FDP	23
V. Reformvorschläge weiterer Parteien.....	24
F Ökonomische Bewertung	25
I. Arbeitsangebot	25
II. Multiplikatoreffekte.....	27
G Fazit	29
Literaturverzeichnis	A

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Einkommensteuertarif 2016 (erste bis vierte Steuertarifzone) und Verteilung der Steuerzahler nach zu versteuerndem Einkommen	2
Abbildung 2: Abflachung des eigentlichen Mittelstandsbauchs, Tarifierpassung.....	4
Abbildung 3: Spitzensteuersatz bei höherer Einkommensgrenze, Tarifierpassung.....	9
Abbildung 4: Parallelverschiebung der zweiten linear-progressiven Zone, Tarifierpassung	14
Abbildung 5: Reformvorschläge der Mittelstands- und Wirtschaftsvereinigung der CDU/CSU (MIT) und von Markus Söder (CSU).....	19
Abbildung 6: Reformvorschläge von Stephan Weil (SPD) zur Gegenfinanzierung	20
Abbildung 7: Reformvorschläge der Linkspartei aus dem Jahr 2011.....	22

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Abflachung des eigentlichen Mittelstandsbauchs, aggregierte Entlastungswirkung...	5
Tabelle 2: Abflachung des eigentlichen Mittelstandsbauchs, individuelle Entlastungswirkung ..	7
Tabelle 3: Abflachung des eigentlichen Mittelstandsbauchs, individuelle Entlastungswirkung nach Dezilen bei einer Rechtsverschiebung um 11.011 Euro	8
Tabelle 4: Spitzensteuersatz bei höherer Einkommensgrenze, aggregierte Entlastungswirkung	10
Tabelle 5: Spitzensteuersatz bei höherer Einkommensgrenze, individuelle Entlastungswirkung	12
Tabelle 6: Spitzensteuersatz bei höherer Einkommensgrenze, individuelle Entlastungswirkung nach Dezilen bei einer Rechtsverschiebung um 26.335 Euro	13
Tabelle 7: Parallelverschiebung der zweiten linear-progressiven Zone, aggregierte Entlastungswirkung	15
Tabelle 8: Parallelverschiebung der zweiten linear-progressiven Zone, individuelle Entlastungswirkung	17
Tabelle 9: Parallelverschiebung der zweiten linear-progressiven Zone, individuelle Entlastungswirkung nach Dezilen bei einer Rechtsverschiebung um 11.011 Euro.....	17
Tabelle 10: Reformvorschläge von Stephan Weil (SPD) zur Gegenfinanzierung	21
Tabelle 11: Reformvorschläge der Linkspartei aus dem Jahr 2011.....	23

Executive Summary

Die Initiative Neue Soziale Marktwirtschaft (INSM) hat das ifo Institut im Jahr 2016 damit beauftragt, Varianten und Kosten zur Beseitigung des sogenannten Mittelstandsbauchs im deutschen Einkommensteuertarif aufzuzeigen, zu quantifizieren und ökonomisch zu bewerten. Als Fazit der Untersuchung lassen sich folgende Ergebnisse festhalten:

- Der Mittelstandsbauch führt bei geringen und mittleren Einkommen zu einem schnell steigenden Grenzsteuersatz, weshalb der Mittelstand in der öffentlichen Debatte oft als derjenige Teil der Gesellschaft angesehen wird, welcher einen besonders großen Teil der staatlichen Abgaben trägt.
- Mögliche Ansätze zur Abflachung des Mittelstandsbauchs sind die stufenweise Rechtsverschiebung des Einkommens-Eckwerts, der den Beginn der zweiten Progressionszone markiert (Reformoption I), die Rechtsverschiebung der Einkommensschwelle, ab welcher der Spitzensteuersatz greift (Reformoption II) und eine Kombination dieser beiden Varianten als Parallelverschiebung der beiden Grenzen (Reformoption III). Die Auswirkungen der Reformoptionen werden mithilfe des ifo-Einkommensteuer-Simulationsmodells (ifo-ESM) geschätzt.
- Die genannten Reformszenarien führen in keinem Fall zu einer Schlechterstellung eines Steuerpflichtigen gegenüber dem Status quo. Alle Einkommensteuerzahler, welche über dem Grundfreibetrag liegen, profitieren von einer Abflachung des Mittelstandsbauchs. Da ein Großteil der Steuerpflichtigen Einkommen im Bereich des Mittelstandsbauchs bezieht, bewirkt eine solche Reform entsprechend breitflächige Entlastungswirkungen.
- Für die Reformoption I ergeben die Berechnungen für eine „moderate“ Abflachung des Mittelstandsbauchs (Rechtsverschiebung um 5.000 Euro) eine Steuerentlastung von insgesamt 15,7 Mrd. Euro. Eine komplette Abflachung des Mittelstandsbauchs (Rechtsverschiebung um 11.011 Euro) ergibt eine Steuerentlastung von 31,4 Mrd. Euro. Obwohl alle Steuerzahler bessergestellt werden, profitiert auf individueller Ebene die einkommensstarke Mittelschicht im siebten Einkommensdezil mit einem Bruttoeinkommen zwischen 31.993 Euro und 62.447 Euro relativ gesehen am stärksten.
- Die Entlastungswirkung in der Reformoption II für eine „mittlere“ Rechtsverschiebung der Einkommensschwelle um 5.000 Euro, ab welcher der Spitzensteuersatz greift, beläuft sich auf 3,7 Mrd. Euro. Für eine „starke“ Rechtsverschiebung dieses Wertes (um

25.000 Euro) ergeben die Berechnungen eine Steuerentlastung von 14,7 Mrd. Euro. Die individuelle Entlastungswirkung unter Reformoption II verschiebt sich etwas zugunsten höherer Einkommen und ist im achten Einkommensdezil mit einem Bruttoeinkommen von 62.448 Euro bis 113.532 Euro relativ gesehen am stärksten.

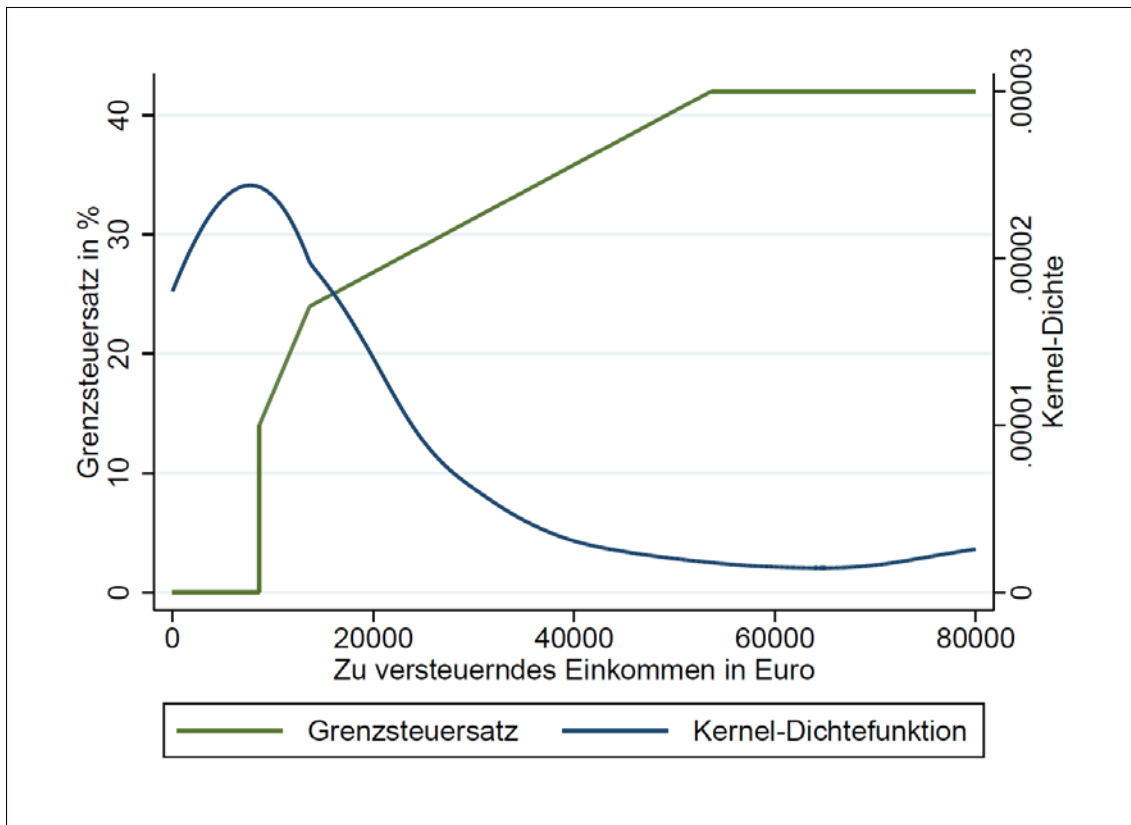
- In der Kombination der beiden Rechtsverschiebungen in Reformoption III ergibt sich für eine „moderate“ Verschiebung beider Werte um 5.000 Euro eine Steuerentlastung von 19,0 Mrd. Euro, womit die Steuerquote in etwa auf dem Wert des Jahres 2014 gehalten werden könnte. Eine „starke“ Verschiebung beider Werte um 11.011 Euro resultiert in einer Steuerentlastung von 37,0 Mrd. Euro. Unter der dritten Reformoption sind die individuellen Entlastungswirkungen deutlich größer als in den vorhergehenden Szenarien. Dennoch sind es nicht die Spitzenverdiener, sondern Individuen im achten Einkommensdezil mit einem Bruttoeinkommen von 62.448 Euro bis 113.532 Euro, die relativ am stärksten von der Tarifreform profitieren würden.
- Eine Möglichkeit zur Gegenfinanzierung könnte die Einführung einer neuen linearprogressiven Zone für Einkommen zwischen 53.665 Euro und 254.446 Euro sein. Dort würde sich demnach der Grenzsteuersatz graduell von 42 % auf 45 % erhöhen. Dies würde aber nur ein zusätzliches Steueraufkommen von ca. 1 Mrd. Euro generieren und erscheint daher als Gegenfinanzierung zu den diskutierten Reformvorschlägen kaum geeignet.

A Der Mittelstandsbauch

Der deutsche Mittelstand wird in der öffentlichen Debatte häufig als derjenige Teil der Gesellschaft angesehen, welcher besonders unter staatlichen Abgaben leidet. Mitverantwortlich hierfür ist der sogenannte „Mittelstandsbauch“, der zu einer schnell ansteigenden Einkommensteuerlast im mittleren Einkommensbereich führt. Grund hierfür ist der gegenwärtige Einkommensteuertarif, der durch zwei Einkommenszonen mit linear-progressivem Verlauf des Grenzsteuersatzes gekennzeichnet ist (vgl. Abbildung 1). So schließt sich an den Grundfreibetrag eine Zone im Einkommensbereich zwischen 8.653 Euro und 13.669 Euro an, in welcher der Grenzsteuersatz rasch von 14 % auf etwa 24 % ansteigt. In der sich anschließenden, zweiten Progressionszone für Einkommen von 13.670 Euro bis 53.665 Euro steigt der Grenzsteuersatz vergleichsweise langsam auf den Spitzensteuersatz von 42 % an. Danach folgen lediglich eine proportionale, vierte Steuertarifzone auf dieser Höhe sowie der Sprung auf 45 % ab einem Einkommen von 254.447 Euro, umgangssprachlich auch „Reichensteuer“ genannt. Ein progressiver Steuertarif bewirkt für sich genommen, dass die Steuerbelastung überproportional mit dem Einkommen zunimmt. Allerdings sorgt die gegenwärtige Ausgestaltung des deutschen Einkommensteuertarifs dafür, dass der Durchschnittssteuersatz gerade für Bezieher mittlerer Einkommen stark ansteigt. Diese starke Progression wird in der politischen Debatte teils als leistungsfeindlich und ungerecht angesehen.

Der Tarifverlauf der Einkommensteuer wurde in der Geschichte der Bundesrepublik vielfach angepasst. Die Anpassungen beschränkten sich dabei nicht nur auf die Höhe der Belastung, sondern führten auch zu qualitativen Änderungen des Tarifverlaufs. Bis 1989 folgte der Anstieg des Grenzsteuersatzes noch einer konkaven Funktion. Aus dieser Zeit stammt auch der Begriff Mittelstandsbauch. Ab 1990 verschwand der Mittelstandsbauch zunächst wieder: Der konkave Verlauf wurde durch einen linearen Verlauf ersetzt und der Grenzsteuersatz stieg in der linear-progressiven Zone höherer Einkommen schneller an als bei niedrigen Einkommen. Erst seit dem Jahr 1999 steigt der Grenzsteuersatz bei niedrigen Einkommen wieder schneller an als bei höheren. Aufgrund der Gestaltung des gegenwärtigen Tarifs mit zwei linear-progressiven Zonen sollte man nun eher von einer „Mittelstandsecke“ (Bund der Steuerzahler) oder gar von einer „Geringverdienercke“ sprechen, liegt die Ecke doch im Einkommensbereich rund um 13.670 Euro.

Abbildung 1: Einkommensteuertarif 2016 (erste bis vierte Steuertarifzone) und Verteilung der Steuerzahler nach zu versteuerndem Einkommen



Quelle: Eigene Darstellung basierend auf der in das Jahr 2016 fortgeschriebenen Faktisch Anonymisierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2010 (Statistische Ämter, 2016), ohne fünfte Steuertarifzone.

Das Wiederaufkommen des Mittelstandsbauchs war nicht zuletzt auch das Ergebnis polittaktischen Kalküls. In der öffentlichen Debatte findet zumeist eine Fokussierung auf die Grenzsteuersätze mit „Signalwirkung“ statt, also den Eingangs- und den Spitzensteuersatz (bzw. seit 2007 auch den Reichensteuersatz). Insbesondere die Umverteilungswirkung der Einkommensteuer wird häufig an diesen einzelnen Grenzsteuersätzen festgemacht. Die rot-grüne Bundesregierung senkte mit Wirkung ab 2001 den Spitzensteuersatz von 53 % auf 42 %. Um auch Geringverdienern eine vergleichbare Steuersenkung zu suggerieren, wurde der Eingangssteuersatz ebenfalls um elf Prozentpunkte gesenkt. Der genaue Verlauf des Grenzsteuersatzes im Bereich mittlerer Einkommen war hingegen kaum Gegenstand der Debatte. Da bei Verzicht auf einen Mittelstandsbauch jedoch erhebliche Steuermindereinnahmen zu beklagen gewesen wären, wurde schlussendlich nur eine kleine Ecke in den unteren Rand des Tarifverlaufs gedrückt, welche einen niedrigen Eingangssteuersatz bei gleichzeitig mäßiger Entlastung geringer und mittlerer Einkommen sicherstellte. Der Mittelstandsbauch ermöglicht daher substantielle Einkommensteuereinnahmen, ohne die häufig wahrgenommenen „Signal“-Steuersätze (Eingangs-, Spitzen- und Reichensteuersatz) allzu hoch setzen zu müssen.

Der Diskussion über den Mittelstandsbauch kommt hierbei eine große finanzielle Bedeutung zu. Abbildung 1 verdeutlicht dies grafisch, indem die (Dichte-)Verteilung der Einkommensteuerfälle, d.h. der relative Anteil von Steuerzahlern mit einem gleichen zu versteuernden Einkommen an der Gesamtheit aller Steuerfälle, abgebildet wird. Es wird deutlich, dass sich ein Großteil der Steuerpflichtigen im Bereich niedriger und mittlerer Einkommen mit stark ansteigenden Grenzsteuersätzen befindet. Reformen des Steuertarifs in diesem Bereich gehen mit entsprechend breitflächigen Ent- bzw. Belastungswirkungen für die Bürger und signifikanten Änderungen bei den Steuereinnahmen einher.

Die vorliegende Studie stellt mögliche Anpassungen des Steuertarifs dar und simuliert die Auswirkungen auf Steuerzahler und Steuereinnahmen. Die sich ergebenden Be- bzw. Entlastungen der Steuerzahler werden in Abhängigkeit vom Einkommen sowie in ihrer gesamtwirtschaftlichen Höhe gemessen und ergeben sich aus der Differenz der Steuerbeträge mit gegenwärtigem und reformiertem Einkommensteuertarif. Es werden Möglichkeiten zur fiskalischen Kompensation der entsprechenden Steuermindereinnahmen aufgezeigt. Zur Quantifizierung werden Mikrodaten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik des Erhebungsjahrs 2010 herangezogen (Statistische Ämter, 2016)¹ und die steuerlichen Effekte mit dem ifo-Einkommensteuer-Simulationsmodell (ifo-ESM) geschätzt.² Sämtliche Reformoptionen eignen sich als „Tarif auf Rädern“; eine automatische Anpassung an die Kalte Progression ist somit möglich.³

¹ Die Mikrodaten werden von den Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter des Bundes und der Länder bereitgestellt. Die Daten des Erhebungsjahrs 2010 sind gegenwärtig die neuesten zur Verfügung stehenden Daten. Der verwendete Datensatz stellt eine 10-%-Stichprobe aller Einkommensteuerpflichtigen dar und umfasst ca. 3,9 Mio. Beobachtungen.

² Für die Simulation werden die Bruttoeinkommen auf Grundlage der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2010 (Statistische Ämter, 2016) approximiert und mit dem Bruttolohnwachstum bis 2016 fortgeschrieben. Für das Bruttolohnwachstum je Arbeitnehmer bis 2015 siehe Statistisches Bundesamt (2016a). Die Prognose des Bruttolohnwachstums im Jahr 2016 basiert auf der Gemeinschaftsdiagnose (2016). Die gesetzlichen Änderungen bei Freibeträgen, Abzugsposten und der Steuertarifformel zwischen 2010 und 2016 werden berücksichtigt. Die Entwicklung der Höhe einzelner Abzugsposten wird sofern nötig mittels Fortschreibung mit der Inflationsrate bzw. dem Bruttolohnwachstum approximiert. Für die Inflation bis 2015 wird der Verbraucherpreisindex des Statistischen Bundesamtes (2016b) verwendet. Die Inflationsprognose des Jahres 2016 basiert auf der Gemeinschaftsdiagnose (2016).

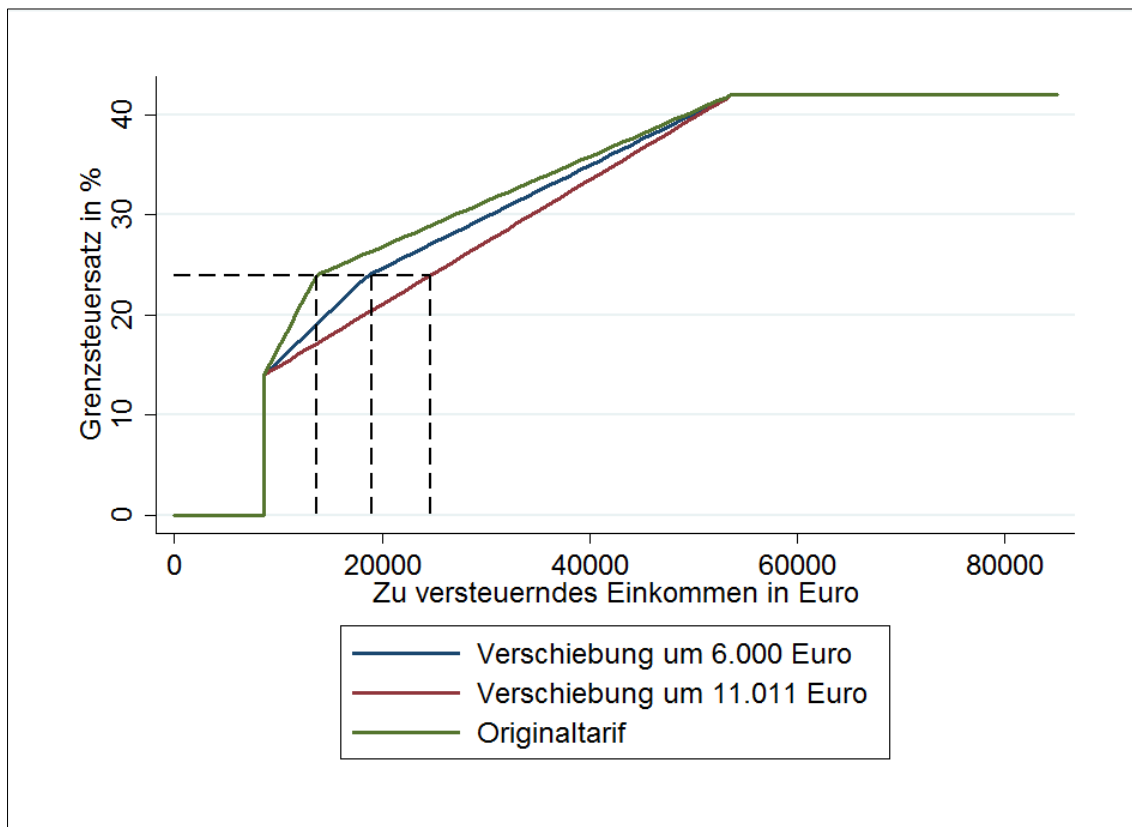
³ Zu den Belastungswirkungen der Kalten Progression und Entlastungswirkungen eines Einkommensteuertarifs auf Rädern siehe Dorn et al. (2016) und Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2011, S. 206ff.).

B Reformoption I: Abflachung des eigentlichen Mittelstandsbauchs

I. Anpassung des Tarifs

Bei der ersten Reformoption verbleiben Eingangs- und Spitzensteuersatz auf dem gegenwärtigen Niveau und greifen bei den gegenwärtigen Einkommensschwellen. Auch die sogenannte Reichensteuer, die ab einem zu versteuernden Einkommen von 254.447 Euro greift, bleibt unberührt. Die Abflachung des Mittelstandsbauchs erfolgt durch eine stufenweise Rechtsverschiebung des Einkommens-Eckwertes, der den Beginn der zweiten Progressionszone markiert (vgl. Abbildung 2). Im gegenwärtig geltenden Tarif wird ein zusätzlich verdienender Euro an dieser Einkommensschwelle von 13.669 Euro mit einem Grenzsteuersatz von etwa 24 % belastet. Im betrachteten Reformszenario greift dieser Grenzsteuersatz nun erst bei zunehmend höheren zu versteuernden Einkommen. Die Rechtsverschiebung erfolgt in 1.000-Euro-Schritten bis zu dem Punkt, an dem der Mittelstandsbauch komplett abgeflacht ist (bei 24.680 Euro), wodurch im letzten betrachteten Tarifverlauf lediglich eine linear-progressive Zone verbleibt.

Abbildung 2: Abflachung des eigentlichen Mittelstandsbauchs, Tarifanpassung



Quelle: Eigene Darstellung mit beispielhaften Verschiebungen, ohne Darstellung der fünften Steuertarifzone.

II. Auswirkungen auf den Staatshaushalt

Die Auswirkungen einer solchen Reform auf den Staatshaushalt sind in Tabelle 1 dargestellt. Die gesamtwirtschaftlichen Entlastungen der Steuerzahler werden in Abhängigkeit der sich verändernden Einkommensschwelle bemessen und ergeben sich aus der Differenz zwischen dem gegenwärtig geltenden Steuertarif 2016 und einem neuen Steuertarif mit dem jeweils abgeflachten Mittelstandsbauch. Alle Steuerzahler werden deutlich besser gestellt, wobei dies mit entsprechenden Steuermindereinnahmen verbunden ist.

Tabelle 1: Abflachung des eigentlichen Mittelstandsbauchs, aggregierte Entlastungswirkung

Erhöhung der Grenze des zu versteuernden Einkommens zu Beginn der 3. Steuertarifzone um...	Aggregierte Entlastungswirkung für Steuerzahler ohne Gegenfinanzierung	Aggregierte Entlastungswirkung für Steuerzahler mit Gegenfinanzierung
... 0 Euro, keine Verschiebung	0 Euro	- 0,979 Mrd. Euro
... 1.000 Euro	3,348 Mrd. Euro	2,368 Mrd. Euro
... 2.000 Euro	6,591 Mrd. Euro	5,611 Mrd. Euro
... 3.000 Euro	9,733 Mrd. Euro	8,752 Mrd. Euro
... 4.000 Euro	12,773 Mrd. Euro	11,793 Mrd. Euro
... 5.000 Euro	15,713 Mrd. Euro	14,733 Mrd. Euro
... 6.000 Euro	18,556 Mrd. Euro	17,577 Mrd. Euro
... 7.000 Euro	21,303 Mrd. Euro	20,323 Mrd. Euro
... 8.000 Euro	23,956 Mrd. Euro	22,976 Mrd. Euro
... 9.000 Euro	26,519 Mrd. Euro	25,539 Mrd. Euro
... 10.000 Euro	28,990 Mrd. Euro	28,010 Mrd. Euro
... 11.011 Euro, vollständiges Abflachen	31,401 Mrd. Euro	30,421 Mrd. Euro

Anmerkungen: Differenz zwischen dem gegenwärtig geltenden Steuertarif 2016 und einem neuen Steuertarif mit entsprechender Grenzverschiebung beim zu versteuernden Einkommen. Negative Werte bedeuten eine steuerliche Mehrbelastung für Steuerzahler. Gegenfinanzierung durch Einführung einer linear-progressiven Zone bei zu versteuernden Einkommen zwischen 53.665 Euro und 254.446 Euro.

Quelle: Eigene Berechnungen mithilfe des ifo-Einkommensteuer-Simulationsmodells (ifo-ESM) unter Berücksichtigung steuertariflicher Änderungen auf Grundlage der in das Jahr 2016 fortgeschriebenen Faktisch Anonymisierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2010 (Statistische Ämter, 2016).

Deutlich erkennbar ist die stetig zunehmende absolute Entlastungswirkung, je weiter der Anfangspunkt der zweiten Progressionszone nach rechts verschoben wird. Würde der Grenzsteuersatz von etwa 24 % erst ab einem zu versteuernden Einkommen in Höhe von 14.669 Euro

greifen (anstelle von gegenwärtig 13.669 Euro), würde das für die Steuerzahler eine Entlastung von ca. 3,3 Mrd. Euro bedeuten. Eine Verschiebung der Einkommensschwelle um 6.000 Euro auf 19.669 Euro würde die Steuerzahler um etwa 18,6 Mrd. Euro entlasten. Ein komplettes Abflachen des Mittelstandsbauchs durch Verschiebung der Schwelle um 11.011 Euro würde einer Entlastung von 31,4 Mrd. Euro entsprechen.

Während der aggregierte Entlastungsbetrag von Stufe zu Stufe steigt, nimmt der absolute Zuwachs desselbigen leicht ab. So entlastet eine Ausweitung der Verschiebung der Einkommensschwelle von 1.000 Euro auf 2.000 Euro die Steuerzahler um zusätzliche 3,2 Mrd. Euro im Vergleich zur vorhergehenden Einkommensschwelle. Im Gegensatz dazu bringt eine Ausweitung der Verschiebung von 10.000 Euro auf rund 11.000 Euro nur eine zusätzliche Entlastung von 2,4 Mrd. Euro.

Eine Möglichkeit den Fiskus für diese Steuermindereinnahmen zumindest partiell zu kompensieren, könnte darin bestehen, die erste Proportionalzone – der Bereich des Einkommensteuertarifs ab einem zu versteuernden Einkommen von 53.665 Euro, in dem der Grenzsteuersatz gegenwärtig konstant bei 42 % liegt – durch eine neue, linear-progressive Zone zu ersetzen. Für Einkommen zwischen 53.665 Euro und 254.446 Euro würde sich demnach der Grenzsteuersatz graduell von 42 % auf 45 % erhöhen. Der konstante Grenzsteuersatz von 45 % für die höchsten Einkommen ab 254.446 Euro bliebe erhalten. Eine Einführung dieser dritten linear-progressiven Zone hätte jedoch Steuerermehreinnahmen in Höhe von lediglich 980 Mio. Euro zur Folge, unabhängig vom Abflachen des Mittelstandsbauchs. Diese Gegenfinanzierung in Form einer Mehrbelastung für Besserverdienende kann die vorherigen Steuermindereinnahmen durch die Verringerung des Mittelstandsbauchs dementsprechend bei weitem nicht kompensieren, sodass bei einer solchen Reform keine Steueraufkommensneutralität vorliegt.

Zusammenfassend bewirkt eine solche Reform eine signifikante Entlastung aller Steuerzahler. Allerdings geht dies zu Lasten des Einkommensteueraufkommens, wobei eine mögliche Gegenfinanzierung durch eine Mehrbelastung höherer Einkommen kaum bedeutende Steuerermehreinnahmen generieren würde.

III. Auswirkungen auf einzelne Steuerzahler

Neben den gesamtwirtschaftlichen Entlastungswirkungen sind insbesondere auch die Auswirkungen der Reformoptionen auf die Steuerlast repräsentativer Individuen interessant. Tabelle 2 stellt die absoluten und relativen Entlastungen unter Reformoption I ohne Gegenfinanzie-

rung differenziert für sechs verschiedene Haushalts-Bruttoeinkommen dar. Alle Werte beziehen sich auf ein gemeinsam veranlagtes Ehepaar mit zwei Kindern. Exemplarisch wird eine Erhöhung der Einkommensschwelle zu Beginn der dritten Steuertarifzone um 5.000 Euro sowie eine maximale Erhöhung um 11.011 Euro betrachtet.

In beiden Varianten werden Haushalte mit den niedrigsten Bruttoeinkommen sowohl absolut als auch relativ gesehen am wenigsten entlastet, da der Grundfreibetrag nicht oder kaum überschritten wird. Die einkommensstarke Mittelschicht mit Haushaltsbruttoeinkommen von 60.000 Euro bzw. 80.000 Euro profitiert dagegen am deutlichsten von der Verschiebung. Eine Erhöhung der Einkommensschwelle auf den Maximalwert von 24.680 Euro mindert die Steuerlast dieser Haushalte um 1.748 Euro bzw. 2.518 Euro. Aber auch die höchsten Einkommensklassen werden bessergestellt. Ein zusammenveranlagter Haushalt mit 200.000 Euro Bruttoeinkommen wird bei der Maximalverschiebung immerhin um 1,77 % entlastet.

Tabelle 2: Abflachung des eigentlichen Mittelstandsbauchs, individuelle Entlastungswirkung

Haushaltsbruttoeinkommen in Höhe von...	Festzusetzende Einkommensteuer, Tarif 2016 (inkl. Soli)	Entlastung unter Reformoption I, absolut und relativ zum Bruttoeinkommen			
		Verschiebung um...			
		5.000 Euro		11.011 Euro	
... 30.000 Euro	839 Euro	64 Euro	0,28 %	88 Euro	0,39 %
... 40.000 Euro	3.141 Euro	465 Euro	1,43 %	678 Euro	2,08 %
... 50.000 Euro	5.214 Euro	680 Euro	1,67 %	1.169 Euro	2,87 %
... 60.000 Euro	8.243 Euro	911 Euro	1,80 %	1.748 Euro	3,45 %
... 80.000 Euro	14.269 Euro	1.177 Euro	1,70 %	2.518 Euro	3,64 %
... 200.000 Euro	61.307 Euro	1.477 Euro	0,81 %	3.252 Euro	1,77 %

Anmerkungen: Szenario ohne Gegenfinanzierung. Alle Werte beziehen sich jeweils auf ein Kalenderjahr für einen Haushalt mit Ehepaar, gemeinsamer Veranlagung und zwei Kindern.

Quelle: Eigene Berechnungen mithilfe des ifo-Einkommensteuer-Simulationsmodells (ifo-ESM) unter Berücksichtigung steuertariflicher Änderungen auf Grundlage der in das Jahr 2016 fortgeschriebenen Faktisch Anonymisierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2010 (Statistische Ämter, 2016).

Tabelle 3 fasst die absoluten und relativen Entlastungswirkungen auf der Ebene der Steuerpflichtigen zusammen. Die Einteilung der Individuen erfolgt auf Basis von Bruttoeinkommensdezilen, die aus den Mikrodaten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik gewonnen wurden. Die dargestellten Werte entsprechen der durchschnittlichen Entlastung in den jeweiligen Dezilen für die erste Reformoption ohne Gegenfinanzierung, wenn der Mittelstandsbauch komplett abgeflacht wird, d.h. bei einer maximalen Rechtsverschiebung um 11.011 Euro.

Für die ersten vier Dezile hat eine maximale Verschiebung des Einkommens-Eckwertes, der den Beginn der zweiten Progressionszone markiert, im Durchschnitt keine oder eine nur minimale Entlastungswirkung. Dies ist der Tatsache geschuldet, dass Steuerpflichtige mit Bruttolöhnen bis 15.562 Euro häufig den Grundfreibetrag nicht oder nur geringfügig überschreiten.

Für die höheren Bruttoeinkommensdezile wird eine Entlastung sichtbar. Individuen, die Bruttolöhne bis 62.447 Euro beziehen, werden relativ gesehen am stärksten entlastet. Ihre festzusetzende Einkommensteuer verringert sich um 2,17 %, wenn der Grenzsteuersatz von etwa 24 % erst ab 24.680 Euro greift. Auch die Individuen, die in das neunte Bruttoeinkommensdezil fallen, profitieren noch deutlich von einer Verringerung des Mittelstandsbauchs, während die relative Entlastung für das höchste Bruttoeinkommensdezil wieder geringer ausfällt. Dennoch übersteigen die relativen Werte in diesen hohen Einkommensbereichen die Entlastungswirkungen der unteren sechs Bruttoeinkommensdezile.

Tabelle 3: Abflachung des eigentlichen Mittelstandsbauchs, individuelle Entlastungswirkung nach Dezilen bei einer Rechtsverschiebung um 11.011 Euro

Bruttoeinkommensdezile	Entlastung unter Reformation I, absolut und relativ zum Bruttoeinkommen	
1. Dezil	0 Euro	0 %
2. Dezil	0 Euro	0 %
3. Dezil	1 Euro	0,01 %
4. Dezil	32 Euro	0,23 %
5. Dezil	128 Euro	0,71 %
6. Dezil	277 Euro	1,03 %
7. Dezil	972 Euro	2,17 %
8. Dezil	1.807 Euro	2,02 %
9. Dezil	2.375 Euro	1,50 %
10. Dezil	2.860 Euro	0,93 %

Anmerkungen: Szenario ohne Gegenfinanzierung. Die Werte beziehen sich auf den Durchschnitt innerhalb eines Dezils. Die Grenzen der nominalen Bruttoeinkommensdezile verlaufen wie folgt: 1. Dezil bis 776 Euro, 2. Dezil bis 6.337 Euro, 3. Dezil bis 11.637 Euro, 4. Dezil bis 15.562 Euro, 5. Dezil bis 21.536 Euro, 6. Dezil bis 31.992 Euro, 7. Dezil bis 62.447 Euro, 8. Dezil bis 113.532 Euro, 9. Dezil bis 206.237 Euro, 10. Dezil ab 206.238 Euro.

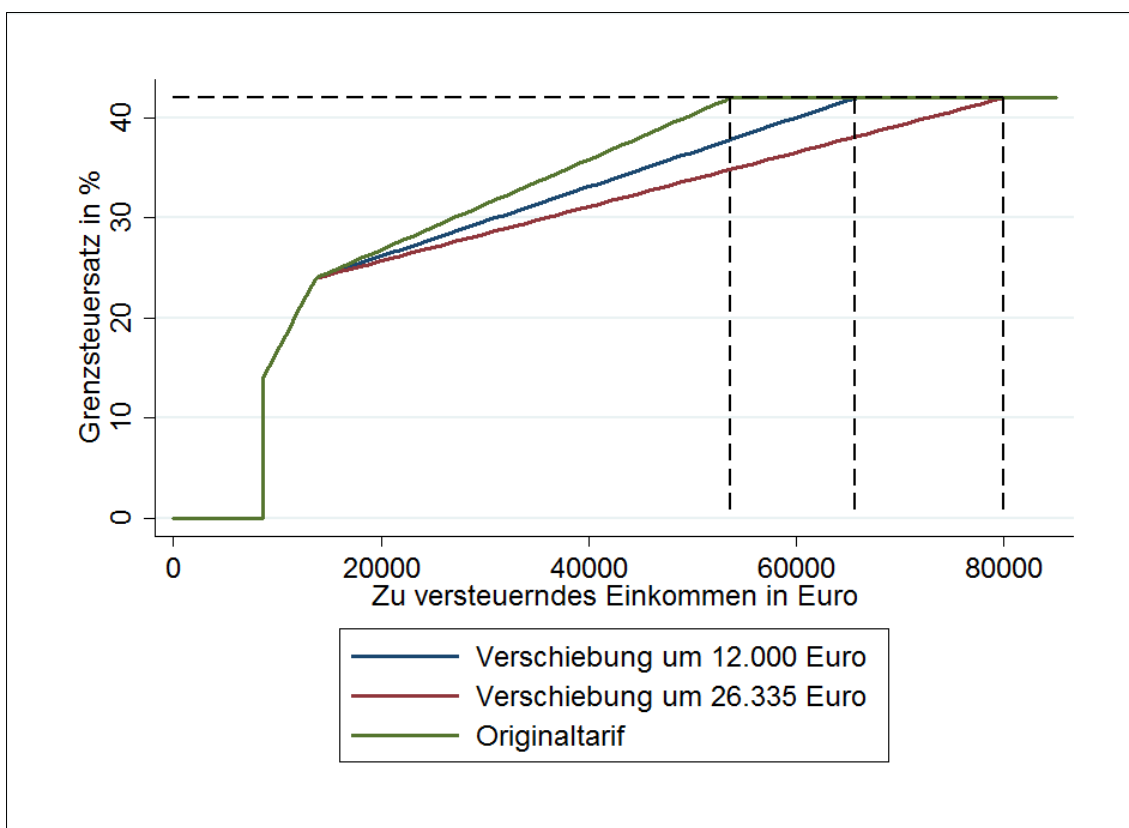
Quelle: Eigene Berechnungen mithilfe des ifo-Einkommensteuer-Simulationsmodells (ifo-ESM) unter Berücksichtigung steuertariflicher Änderungen auf Grundlage der in das Jahr 2016 fortgeschriebenen Faktisch Anonymisierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2010 (Statistische Ämter, 2016).

C Reformoption II: Spitzensteuersatz bei höherer Einkommensgrenze

I. Anpassung des Tarifs

Auch in der zweiten Reformoption bleiben Eingangs- und Spitzensteuersatz sowie der Grundfreibetrag konstant. Im Vergleich zum vorhergehenden Szenario wird hierbei jedoch nicht die untere, sondern die obere Grenze der zweiten Progressionszone nach rechts verschoben. Der Spitzensteuersatz von 42 % greift folglich erst bei höheren Einkommen als gegenwärtig. Die gegenwärtige Schwelle von 53.665 Euro wird dabei in 1.000-Euro-Schritten bis auf 80.000 Euro erhöht. Diese Verschiebung bewirkt eine Abflachung des Mittelstandsbauchs im oberen Abschnitt: Während der Verlauf der Grenzsteuersätze im unteren Einkommensbereich zwischen 8.652 Euro und 13.669 Euro unverändert bleibt, sinkt die Grenzsteuerbelastung für Steuerzahler mit einem zu versteuernden Einkommen ab 13.670 Euro (siehe Abbildung 3).

Abbildung 3: Spitzensteuersatz bei höherer Einkommensgrenze, Tarifanpassung



Quelle: Eigene Darstellung mit beispielhaften Verschiebungen, ohne Darstellung der fünften Steuertarifzone.

II. Auswirkungen auf den Staatshaushalt

Tabelle 4 zeigt die Auswirkungen einer solchen Reform auf die aggregierten Steuereinnahmen. Die Entlastungen, die entstehen, wenn der Spitzensteuersatz erst bei höheren Einkommen greift, fallen geringer aus als jene, die durch eine Abflachung des eigentlichen Mittelstandsbauchs unter Reformoption I entstehen. Diese Unterschiede lassen sich durch die geringere Anzahl der Steuerfälle in den höheren Einkommensbereichen erklären: Während unter der ersten Reformoption auch die kleineren Einkommen und somit die zahlenmäßig größte Gruppe der Steuerzahler entlastet wird, profitiert unter der zweiten Reformoption vor allem die einkommensstärkere Mittelschicht. Zwar werden in diesem Szenario die Grenzsteuersätze für Steuerpflichtige mit einem zu versteuernden Einkommen zwischen 13.669 Euro bis zu maximal 80.000 Euro gesenkt; die größte Entlastungswirkung stellt sich jedoch bei den Beziehern höherer Einkommen ein.

Tabelle 4: Spitzensteuersatz bei höherer Einkommensgrenze, aggregierte Entlastungswirkung

Erhöhung der Grenze des zu versteuernden Einkommens zu Beginn der 4. Steuertarifzone um...	Aggregierte Entlastungswirkung für Steuerzahler ohne Gegenfinanzierung	Aggregierte Entlastungswirkung für Steuerzahler mit Gegenfinanzierung
... 1.000 Euro	0,794 Mrd. Euro	- 0,171 Mrd. Euro
... 2.000 Euro	1,564 Mrd. Euro	0,614 Mrd. Euro
... 3.000 Euro	2,311 Mrd. Euro	1,374 Mrd. Euro
... 4.000 Euro	3,038 Mrd. Euro	2,115 Mrd. Euro
... 5.000 Euro	3,745 Mrd. Euro	2,835 Mrd. Euro
... 10.000 Euro	7,003 Mrd. Euro	6,155 Mrd. Euro
... 15.000 Euro	9,865 Mrd. Euro	9,073 Mrd. Euro
... 20.000 Euro	12,403 Mrd. Euro	11,660 Mrd. Euro
... 25.000 Euro	14,662 Mrd. Euro	13,965 Mrd. Euro
... 26.335 Euro, auf ein zu versteuerndes Einkommen von 80.000 Euro	15,226 Mrd. Euro	14,540 Mrd. Euro

Anmerkungen: Differenz zwischen dem gegenwärtig geltenden Steuertarif 2016 und einem neuen Steuertarif mit entsprechender Grenzverschiebung beim zu versteuernden Einkommen. Negative Werte bedeuten eine steuerliche Mehrbelastung für Steuerzahler. Gegenfinanzierung durch Einführung einer linear-progressiven Zone bei zu versteuernden Einkommen zwischen 53.665 Euro und 254.446 Euro.

Quelle: Eigene Berechnungen mithilfe des ifo-Einkommensteuer-Simulationsmodells (ifo-ESM) unter Berücksichtigung steuertariflicher Änderungen auf Grundlage der in das Jahr 2016 fortgeschriebenen Faktisch Anonymisierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2010 (Statistische Ämter, 2016).

Auf der ersten Stufe, d.h. bei einer Anhebung der Einkommensschwelle für den Spitzensteuersatz von 53.665 Euro auf 54.665 Euro, ergibt sich eine aggregierte Entlastung in Höhe von 794 Mio. Euro für die Steuerzahler. Eine Rechtsverschiebung um weitere 1.000 Euro führt zu einer gesamten Entlastung von 1,6 Mrd. Euro, knapp dem Zweifachen des Ausgangswertes. Wie unter der ersten Reformoption nehmen die zusätzlichen Entlastungswirkungen allerdings von Stufe zu Stufe ab. Eine Verschiebung der Einkommensschwelle um 25.000 Euro im Vergleich zu 24.000 Euro macht demnach lediglich einen Differenzbetrag von knapp 433 Mio. Euro aus. Würde der Spitzensteuersatz von 42 % erst bei einer Einkommensgrenze von 80.000 Euro gelten, ginge das mit einer absoluten Entlastung der Steuerzahler in Höhe von 15,2 Mrd. Euro einher. Dieser Wert wurde unter der ersten Reformoption bereits auf der fünften Stufe, d.h. bei einem Beginn der zweiten linear-progressiven Zone ab einem zu versteuernden Einkommen von 18.670 Euro, überschritten.

Wie bei der ersten Reformoption wird auch für diese Variante zur Abflachung des Mittelstandsbauchs die bereits in Abschnitt B erläuterte Gegenfinanzierungsmöglichkeit dargestellt. Im Gegensatz zum ersten Szenario, bei dem der Beginn einer neuen linear-progressiven Zone vor dem Greifen der Reichensteuer fix war, verschiebt sich diese Einkommensschwelle nun in den oben genannten Intervallen. Durch diese Rechtsverschiebung wird der Verlauf der Grenzsteuersätze in den oberen Einkommensbereichen zunehmend steiler, sodass geringe Einkommenszuwächse einen überproportional starken Anstieg des Grenzsteuersatzes zur Folge haben. Dennoch vermag es auch in diesem Szenario die Gegenfinanzierung kaum, die Steuermindereinnahmen signifikant zu begrenzen. Nur bei einer Verschiebung des Beginns der vierten Steuertarifzone um 1.000 Euro könnte der Staat die Abflachung des Mittelstandsbauchs kompensieren und sogar 171 Mio. Euro an Mehreinnahmen aus der Einkommensteuer generieren. Bei einer Erhöhung des Eckwerts um weitere 1.000 Euro sind die Steuerzahler jedoch bereits wieder mit einer aggregierten Entlastung in Höhe von 614 Mio. Euro bessergestellt.

Insgesamt sind die Steuermindereinnahmen, die sich im zweiten Reformszenario ergeben würden, deutlich geringer als in Reformoption I. Jedoch ist auch hier der Steuermehrertrag bei Einführung einer linear-progressiven Zone zwischen Spitzen- und Reichensteuersatz kaum zur Gegenfinanzierung geeignet.

III. Auswirkungen auf einzelne Steuerzahler

Eine Erhöhung der Einkommensschwelle, ab welcher der Spitzensteuersatz greift, bewirkt eine deutliche Verschiebung der Entlastungswirkung im Vergleich zu Reformoption I (siehe Tabelle 5). Wie Abbildung 3 zeigt, bleibt die Grenzsteuerbelastung für zu versteuernde Einkommen zwischen 8.652 Euro und 13.670 Euro unverändert, sodass ein Beispielhaushalt mit einem Bruttoeinkommen von 30.000 Euro unter Reformoption II keine Entlastung erfährt.

Generell ist die absolute und relative Minderung der Steuerlast für die Haushalte geringer als unter der ersten Reformoption, obwohl die dargestellte Verschiebung der Einkommensgrenze in Tabelle 5 deutlich höher ausfällt. Würde der Spitzensteuersatz nach einer Rechtsverschiebung um 13.000 Euro erst ab einem zu versteuernden Einkommen von 66.665 Euro greifen, beliefe sich im Szenario ohne Gegenfinanzierung die Entlastung für einen Haushalt mit 50.000 Euro Bruttoeinkommen auf lediglich 47 Euro bzw. 0,12 %. Für die übrigen Beispielseinkommen erhöht sich der absolute Entlastungsbetrag, die relative Entlastung fällt jedoch weiterhin eher gering aus.

Tabelle 5: Spitzensteuersatz bei höherer Einkommensgrenze, individuelle Entlastungswirkung

Haushaltsbruttoeinkommen in Höhe von...	Festzusetzende Einkommensteuer, Tarif 2016 (inkl. Soli)	Entlastung unter Reformoption II, absolut und relativ zum Bruttoeinkommen			
		Verschiebung um...			
		13.000 Euro		26.335 Euro	
... 30.000 Euro	839 Euro	0 Euro	0 %	0 Euro	0 %
... 40.000 Euro	3.141 Euro	7 Euro	0,02 %	11 Euro	0,03 %
... 50.000 Euro	5.214 Euro	47 Euro	0,12 %	77 Euro	0,19 %
... 60.000 Euro	8.243 Euro	149 Euro	0,29 %	241 Euro	0,48 %
... 80.000 Euro	14.269 Euro	452 Euro	0,65 %	755 Euro	1,09 %
... 200.000 Euro	61.307 Euro	2.472 Euro	1,35 %	5.009 Euro	2,73 %

Anmerkungen: Szenario ohne Gegenfinanzierung. Alle Werte beziehen sich jeweils auf ein Kalenderjahr für einen Haushalt mit Ehepaar, gemeinsamer Veranlagung und zwei Kindern.

Quelle: Eigene Berechnungen mithilfe des ifo-Einkommensteuer-Simulationsmodells (ifo-ESM) unter Berücksichtigung steuertariflicher Änderungen auf Grundlage der in das Jahr 2016 fortgeschriebenen Faktisch Anonymisierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2010 (Statistische Ämter, 2016).

Eine Ausnahme sind die Spitzenverdiener. Für den Haushaltstyp mit dem höchsten Bruttoeinkommen erhöht sich die absolute bzw. relative Entlastung im Vergleich zur ersten Reform-

option. Eine maximale Verschiebung der Einkommensgrenze, ab welcher der Grenzsteuersatz von 42 % gilt, um 26.335 Euro würde die Steuerlast dieses Haushalts um 5.009 Euro mindern.

Auch für die zweite Reformoption werden die individuellen Entlastungswirkungen anhand von Bruttoeinkommensdezilen analysiert. Tabelle 6 weist im Szenario ohne Gegenfinanzierung die Durchschnitte in den jeweiligen Dezilen aus. Im Vergleich zu Reformoption I ist im zweiten Reformszenario erst ab dem fünften Bruttoeinkommensdezil eine minimale Entlastung der Steuerzahler erkennbar. Für die unteren Dezile bleibt die Grenzsteuerbelastung konstant. Zwischen dem siebten und achten Bruttoeinkommensdezil erfolgt ein deutlicher Sprung in der relativen sowie absoluten Entlastung. Steuerpflichtige mit einem Bruttoeinkommen zwischen 62.448 Euro und 113.532 Euro profitieren mit einer Entlastung in Höhe von 2.006 Euro bzw. 2,16 % am stärksten von einer maximalen Verschiebung des Einkommenseckwertes im zweiten Reformszenario. Für höhere Bruttolöhne im neunten Dezil stellt sich die relative Entlastung nur minimal geringer dar, während die Spitzenverdiener eine relativ geringere Entlastung aufweisen.

Tabelle 6: Spitzensteuersatz bei höherer Einkommensgrenze, individuelle Entlastungswirkung nach Dezilen bei einer Rechtsverschiebung um 26.335 Euro

Bruttoeinkommensdezile	Entlastung unter Reformoption II, absolut und relativ zum Bruttoeinkommen	
1. Dezil	0 Euro	0 %
2. Dezil	0 Euro	0 %
3. Dezil	0 Euro	0 %
4. Dezil	0 Euro	0 %
5. Dezil	1 Euro	0,01 %
6. Dezil	25 Euro	0,09 %
7. Dezil	291 Euro	0,60 %
8. Dezil	2.006 Euro	2,16 %
9. Dezil	3.406 Euro	2,12 %
10. Dezil	4.395 Euro	1,43 %

Anmerkungen: Szenario ohne Gegenfinanzierung. Die Werte beziehen sich auf den Durchschnitt innerhalb eines Dezils. Die Grenzen der nominalen Bruttoeinkommensdezile verlaufen wie folgt: 1. Dezil bis 776 Euro, 2. Dezil bis 6.337 Euro, 3. Dezil bis 11.637 Euro, 4. Dezil bis 15.562 Euro, 5. Dezil bis 21.536 Euro, 6. Dezil bis 31.992 Euro, 7. Dezil bis 62.447 Euro, 8. Dezil bis 113.532 Euro, 9. Dezil bis 206.237 Euro, 10. Dezil ab 206.238 Euro.

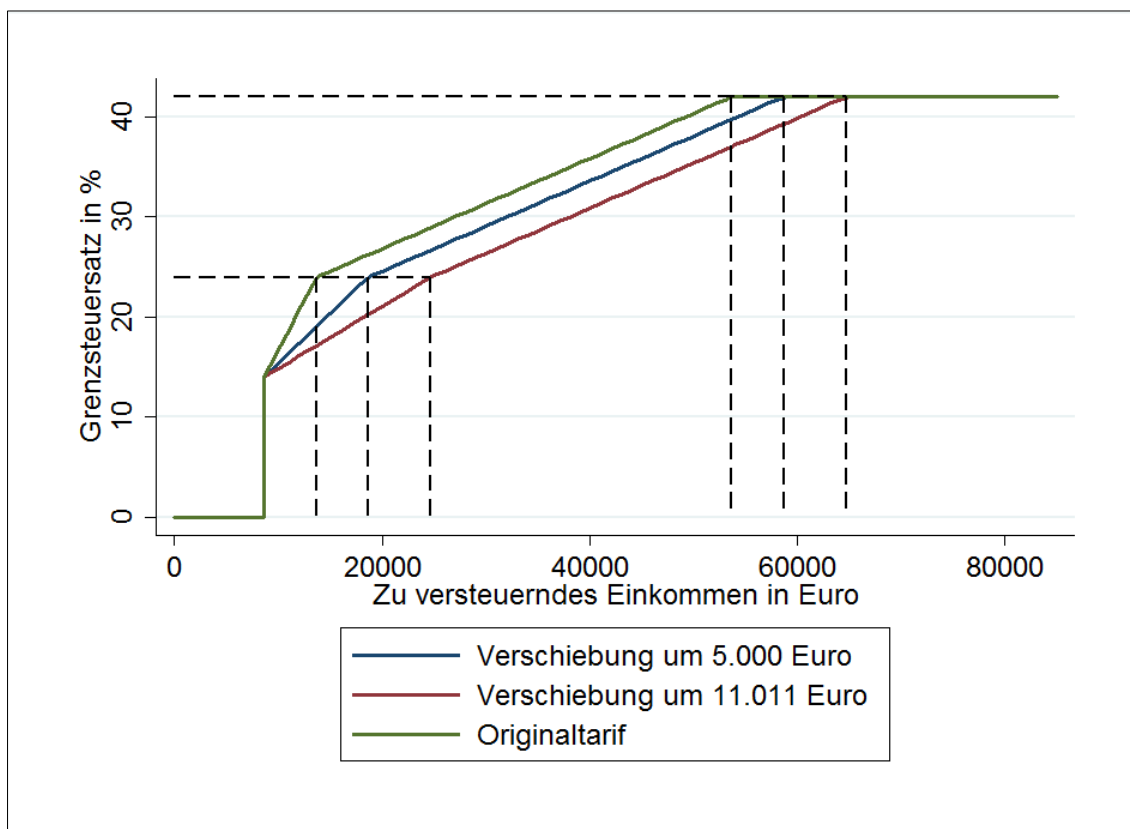
Quelle: Eigene Berechnungen mithilfe des ifo-Einkommensteuer-Simulationsmodells (ifo-ESM) unter Berücksichtigung steuertariflicher Änderungen auf Grundlage der in das Jahr 2016 fortgeschriebenen Faktisch Anonymisierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2010 (Statistische Ämter, 2016).

D Reformoption III: Parallelverschiebung der zweiten linear-progressiven Zone

I. Anpassung des Tarifs

Die dritte Reformoption stellt eine Kombination der beiden vorhergehenden Varianten dar. Wieder verbleiben Eingangssteuersatz, Spitzensteuersatz sowie der Grundfreibetrag auf dem gegenwärtig festgelegten Niveau. Während in den beiden bisherigen Szenarien jedoch jeweils nur eine Tarifgrenze angepasst wurde, betrachtet die letzte Variante die Auswirkungen einer gleichzeitigen Verschiebung: Sowohl der untere Einkommens-Eckwert zu Beginn der zweiten Progressionszone als auch der Grenzwert der ersten Proportionalzone werden jeweils in 1.000-Euro-Schritten erhöht. Die untere Grenze der zweiten Progressionszone verschiebt sich wie in Reformoption I bis auf maximal 24.680 Euro, sodass die untere Grenze der ersten Proportionalzone bei maximal 64.676 Euro liegt. Diese Verschiebung bewirkt eine Abflachung des Mittelstandsbauchs im unteren Abschnitt: Wie bei Reformoption I sinken durch die Rechtsverschiebung des ersten Eckwertes die Grenzsteuersätze für gegebene Einkommen in der ersten

Abbildung 4: Parallelverschiebung der zweiten linear-progressiven Zone, Tarifanpassung



Quelle: Eigene Darstellung mit beispielhaften Verschiebungen, ohne Darstellung der fünften Steuertarifzone.

Progressionszone. Dies gilt ebenso für Einkommen, die in die zweite Progressionszone fallen, wobei hier die Steigung der Grenzsteuersatzfunktion konstant bleibt (siehe Abbildung 4).

II. Auswirkungen auf den Staatshaushalt

Tabelle 7 gibt einen Überblick über die Entlastungswirkung der dritten Reformvariante. Die aggregierten Steuereinnahmen fallen hierbei stärker als bei einer entsprechenden Verschiebung der Einkommensgrenze in jeweils einem der beiden vorherigen Szenarien, sind jedoch nicht so groß wie die Summe der beiden Reformoptionen.

Tabelle 7: Parallelverschiebung der zweiten linear-progressiven Zone, aggregierte Entlastungswirkung

Erhöhung der Grenze des zu versteuernden Einkommens zu Beginn der 3. und 4. Steuertarifzone um jeweils...	Aggregierte Entlastungswirkung für Steuerzahler ohne Gegenfinanzierung	Aggregierte Entlastungswirkung für Steuerzahler mit Gegenfinanzierung
... 1.000 Euro	4,120 Mrd. Euro	3,155 Mrd. Euro
... 2.000 Euro	8,072 Mrd. Euro	7,121 Mrd. Euro
... 3.000 Euro	11,860 Mrd. Euro	10,835 Mrd. Euro
... 4.000 Euro	15,492 Mrd. Euro	14,569 Mrd. Euro
... 5.000 Euro	18,972 Mrd. Euro	18,062 Mrd. Euro
... 6.000 Euro	22,307 Mrd. Euro	21,410 Mrd. Euro
... 7.000 Euro	25,500 Mrd. Euro	24,616 Mrd. Euro
... 8.000 Euro	28,556 Mrd. Euro	27,683 Mrd. Euro
... 9.000 Euro	31,482 Mrd. Euro	30,622 Mrd. Euro
... 10.000 Euro	34,283 Mrd. Euro	33,435 Mrd. Euro
... 11.011 Euro	36,993 Mrd. Euro	36,156 Mrd. Euro

Anmerkungen: Differenz zwischen dem gegenwärtig geltenden Steuertarif 2016 und einem neuen Steuertarif mit entsprechenden Grenzverschiebungen beim zu versteuernden Einkommen. Gegenfinanzierung durch Einführung einer linear-progressiven Zone bei zu versteuernden Einkommen zwischen 53.665 Euro und 254.446 Euro.

Quelle: Eigene Berechnungen mithilfe des ifo-Einkommensteuer-Simulationsmodells (ifo-ESM) unter Berücksichtigung steuertariflicher Änderungen auf Grundlage der in das Jahr 2016 fortgeschriebenen Faktisch Anonymisierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2010 (Statistische Ämter, 2016).

Insgesamt steigen die Entlastungswirkungen für die Steuerzahler kontinuierlich von 4,1 Mrd. Euro bei einer Verschiebung um 1.000 Euro auf 37,0 Mrd. Euro bei einer maximalen Verschiebung von 11.011 Euro. Würde der Gesetzgeber beispielsweise anstreben, die Steuerquote in

etwa auf dem Wert des Jahres 2014 zu halten, so könnte dies durch eine Verschiebung um etwa 5.000 Euro erreicht werden, wobei die Entlastung dann 19,0 Mrd. Euro betragen würde.

Wie in den beiden Reformvarianten zuvor werden die zusätzlichen Entlastungen mit jeder weiteren Parallelverschiebung der zweiten linear-progressiven Zone geringer. Eine Verschiebung der Einkommensgrenzen um 2.000 Euro statt 1.000 Euro erhöht die Entlastung noch um 4,0 Mrd. Euro. Eine Verschiebung um 10.000 Euro statt 9.000 Euro führt lediglich zu einer zusätzlichen Entlastung im Vergleich zur vorherigen Stufe von ca. 2,8 Mrd. Euro.

Auch für die dritte Reformoption wird die Einführung einer dritten linear-progressiven Steuerzone beginnend bei den jeweils neuen Einkommensgrenzen betrachtet, um die erheblichen Steuermindereinnahmen zu kompensieren. Die Gegenfinanzierung kann erneut die staatlichen Mindereinnahmen nur geringfügig begrenzen: Die entsprechenden Steuermehreinnahmen beliefen sich nur auf 837 Mio. Euro bis 980 Mio. Euro. Bei der maximalen Verschiebung der Einkommensgrenzen beträgt die Entlastung der Steuerzahler damit immer noch 36,2 Mrd. Euro. Somit kann durch die Einführung einer linear-progressiven Zone zwischen Spitzen- und Reichensteuersatz auch in diesem Reformszenario eine Aufkommensneutralität nicht einmal annähernd erreicht werden.

III. Auswirkungen auf einzelne Steuerzahler

Tabelle 8 gibt im Szenario ohne Gegenfinanzierung die individuellen Entlastungen auf Haushaltsebene wieder. Für die ersten drei Haushaltstypen sind die Werte identisch mit denen aus Reformoption I, da die Parallelverschiebung der zweiten linear-progressiven Zone für diese Einkommensbereiche keine Auswirkung hat. Für die einkommensstärkeren Haushalte bis 80.000 Euro steigen die Entlastungsbeträge relativ und absolut leicht an. Für Haushalte mit noch höheren Bruttoeinkommen nimmt die relative Entlastung wieder ab.

Die durchschnittlichen Entlastungen auf Ebene der Steuerpflichtigen im Reformszenario III sind in Tabelle 9 dargestellt. Diese sind für die ersten fünf Bruttoeinkommensdezile identisch mit denen aus Tabelle 3 für das Reformszenario I. Die hohen gesamtwirtschaftlichen Entlastungswirkungen dieser Variante spiegeln sich auch auf individueller Ebene wider. Im Vergleich zu Reformoption I nimmt die absolute Entlastungswirkung für gegebene Bruttoeinkommensdezile zu. Steuerpflichtige mit einem Bruttoeinkommen bis 62.447 Euro werden mit 2,91 % relativ gesehen am stärksten entlastet. Aber auch die höchsten Dezile profitieren mit relativen Entlastungen von 2,42 % bzw. 1,53 % noch deutlich.

Tabelle 8: Parallelverschiebung der zweiten linear-progressiven Zone, individuelle Entlastungswirkung

Haushaltsbruttoeinkommen in Höhe von...	Festzusetzende Einkommensteuer, Tarif 2016 (inkl. Soli)	Entlastung unter Reformation III, absolut und relativ zum Bruttoeinkommen			
		Verschiebung jeweils um...			
		5.000 Euro		11.011 Euro	
... 30.000 Euro	839 Euro	64 Euro	0,28 %	88 Euro	0,39 %
... 40.000 Euro	3.141 Euro	465 Euro	1,43 %	678 Euro	2,08 %
... 50.000 Euro	5.214 Euro	680 Euro	1,67 %	1.169 Euro	2,87 %
... 60.000 Euro	8.243 Euro	938 Euro	1,85 %	1.749 Euro	3,45 %
... 80.000 Euro	14.269 Euro	1.340 Euro	1,94 %	2.683 Euro	3,88 %
... 200.000 Euro	61.307 Euro	2.428 Euro	1,32 %	5.347 Euro	2,92 %

Anmerkungen: Szenario ohne Gegenfinanzierung. Alle Werte beziehen sich jeweils auf ein Kalenderjahr für einen Haushalt mit Ehepaar, gemeinsamer Veranlagung und zwei Kindern.

Quelle: Eigene Berechnungen mithilfe des ifo-Einkommensteuer-Simulationsmodells (ifo-ESM) unter Berücksichtigung steuertariflicher Änderungen auf Grundlage der in das Jahr 2016 fortgeschriebenen Faktisch Anonymisierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2010 (Statistische Ämter, 2016).

Tabelle 9: Parallelverschiebung der zweiten linear-progressiven Zone, individuelle Entlastungswirkung nach Dezilen bei einer Rechtsverschiebung um 11.011 Euro

Bruttoeinkommensdezile	Entlastung unter Reformation III, absolut und relativ zum Bruttoeinkommen	
1. Dezil	0 Euro	0 %
2. Dezil	0 Euro	0 %
3. Dezil	1 Euro	0,01 %
4. Dezil	32 Euro	0,23 %
5. Dezil	128 Euro	0,71 %
6. Dezil	277 Euro	1,04 %
7. Dezil	1.067 Euro	2,35 %
8. Dezil	2.634 Euro	2,91 %
9. Dezil	3.838 Euro	2,42 %
10. Dezil	4.698 Euro	1,53 %

Anmerkungen: Szenario ohne Gegenfinanzierung. Die Werte beziehen sich auf den Durchschnitt innerhalb eines Dezils. Die Grenzen der nominalen Bruttoeinkommensdezile verlaufen wie folgt: 1. Dezil bis 776 Euro, 2. Dezil bis 6.337 Euro, 3. Dezil bis 11.637 Euro, 4. Dezil bis 15.562 Euro, 5. Dezil bis 21.536 Euro, 6. Dezil bis 31.992 Euro, 7. Dezil bis 62.447 Euro, 8. Dezil bis 113.532 Euro, 9. Dezil bis 206.237 Euro, 10. Dezil ab 206.238 Euro.

Quelle: Eigene Berechnungen mithilfe des ifo-Einkommensteuer-Simulationsmodells (ifo-ESM) unter Berücksichtigung steuertariflicher Änderungen auf Grundlage der in das Jahr 2016 fortgeschriebenen Faktisch Anonymisierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2010 (Statistische Ämter, 2016).

E Quantitative Analyse parteipolitischer Reformvorschläge

Im Folgenden werden einige parteipolitische Reformvorschläge zum Abbau des Mittelstandsbauchs vorgestellt und ihre finanziellen Auswirkungen mithilfe des ifo-ESM quantifiziert. Da alle vom ifo Institut angefragten Parteien (CDU, CSU, SPD, Grüne, Linkspartei, FDP und AfD) zum gegenwärtigen Zeitpunkt noch keine detaillierten offiziellen Steuerkonzepte benennen konnten, basieren die im Weiteren erwähnten steuerlichen Eckwerte und Parameter vornehmlich auf Presseartikeln, beruhend auf Aussagen von Spitzenpolitikern oder bestimmten Gruppierungen innerhalb der Parteien. Diese müssen nicht zwingend die jeweiligen offiziellen Parteipositionen widerspiegeln. Es sei hierbei angemerkt, dass mit einer weiteren Konkretisierung der Steuerkonzepte der Parteien im Zuge des Wahlkampfes für die Bundestagswahl 2017 zu rechnen ist.⁴

I. Reformvorschläge aus den Reihen der Unionsparteien – insbesondere der Mittelstands- und Wirtschaftsvereinigung der CDU/CSU (MIT) und von Markus Söder (CSU)

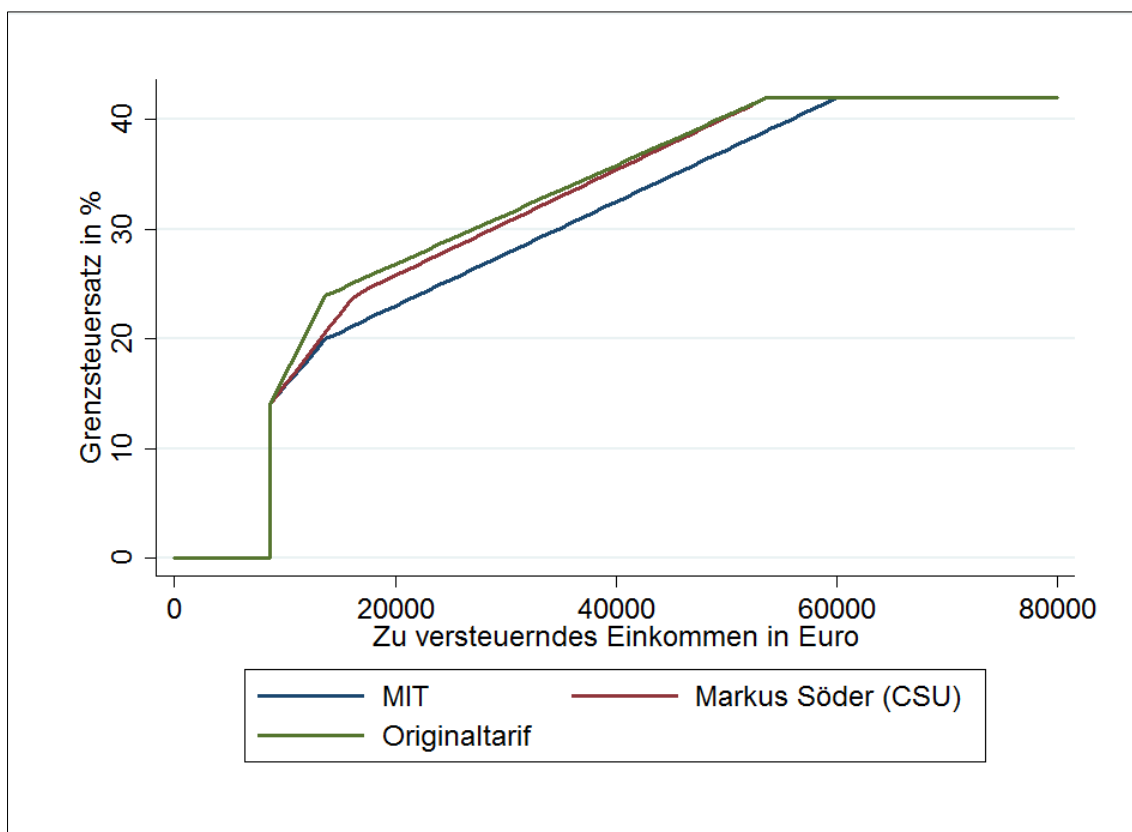
Führende Politiker der beiden Unionsparteien, der Christlich Demokratischen Union (CDU) und der Christlich-Sozialen Union in Bayern (CSU), fordern eine steuerliche Entlastung für Familien sowie Bezieher kleinerer und mittlerer Einkommen, u.a. durch die Abflachung des Mittelstandsbauchs.⁵ Wenngleich beim Haushalt insgesamt eine „schwarze Null“ bei konstanter Steuerquote erreicht werden soll, wird das zuletzt wiederholt angekündigte Entlastungsvolumen durch eine solche Steuerreform auf 10 Mrd. Euro bis 15 Mrd. Euro beziffert (Gammelin, 2016; Funk, 2016; Anger und Riedel, 2016). Nach den Berechnungen mithilfe des ifo-ESM könnte dieses Ziel ceteris paribus beispielsweise erreicht werden, indem der Eingangsteuersatz der zweiten linear-progressiven Stufe erst bei einem zu versteuernden Einkommen von 17.670 Euro oder der Spitzensteuersatz bei 75.000 Euro greift. Ebenso könnte man beide Eckwerte beim zu versteuernden Einkommen parallel um ca. 3.500 Euro nach rechts verschieben, um die angestrebte Entlastung zu erreichen.

⁴ Die Steuerkonzepte aller im weiteren Verlauf genannten Parteien sehen die vom Bundesverfassungsgericht geforderte regelmäßige Anpassung des Grundfreibetrags vor.

⁵ Ferner fordern CDU und CSU u.a. die (schrittweise) Abschaffung des Solidaritätszuschlags sowie die Beseitigung der inflationsbedingten Kalten Progression („Kalte Progression im engeren Sinne“). Zum möglichen Entlastungsvolumen durch die Beseitigung der Kalten Progression, vgl. Dorn et al. (2016).

Die Mittelstands- und Wirtschaftsvereinigung der CDU/CSU (MIT) hat darüber hinaus einen eigenen Dreistufenplan zur Reform der Einkommensteuer vorgelegt. Das Konzept sieht eine Verdopplung der Werbungskostenpauschale auf 2.000 Euro, die Senkung des Eingangsteuersatzes der zweiten linear-progressiven Zone von ca. 24 % auf 20 % sowie eine Verschiebung des zu versteuernden Einkommens, ab dem der Spitzensteuersatz greift, auf 60.000 Euro vor (Mittelstands- und Wirtschaftsvereinigung, 2016; Reuters, 2016a). Abbildung 5 stellt diesen Reformvorschlag im Vergleich zum gegenwärtigen Tarifverlauf grafisch dar. Mithilfe des ifo-ESM werden die hierbei entstehenden Steuermindereinnahmen auf ca. 23,9 Mrd. Euro geschätzt.

Abbildung 5: Reformvorschläge der Mittelstands- und Wirtschaftsvereinigung der CDU/CSU (MIT) und von Markus Söder (CSU)



Quelle: Eigene Darstellung, ohne Darstellung der fünften Steuertarifzone.

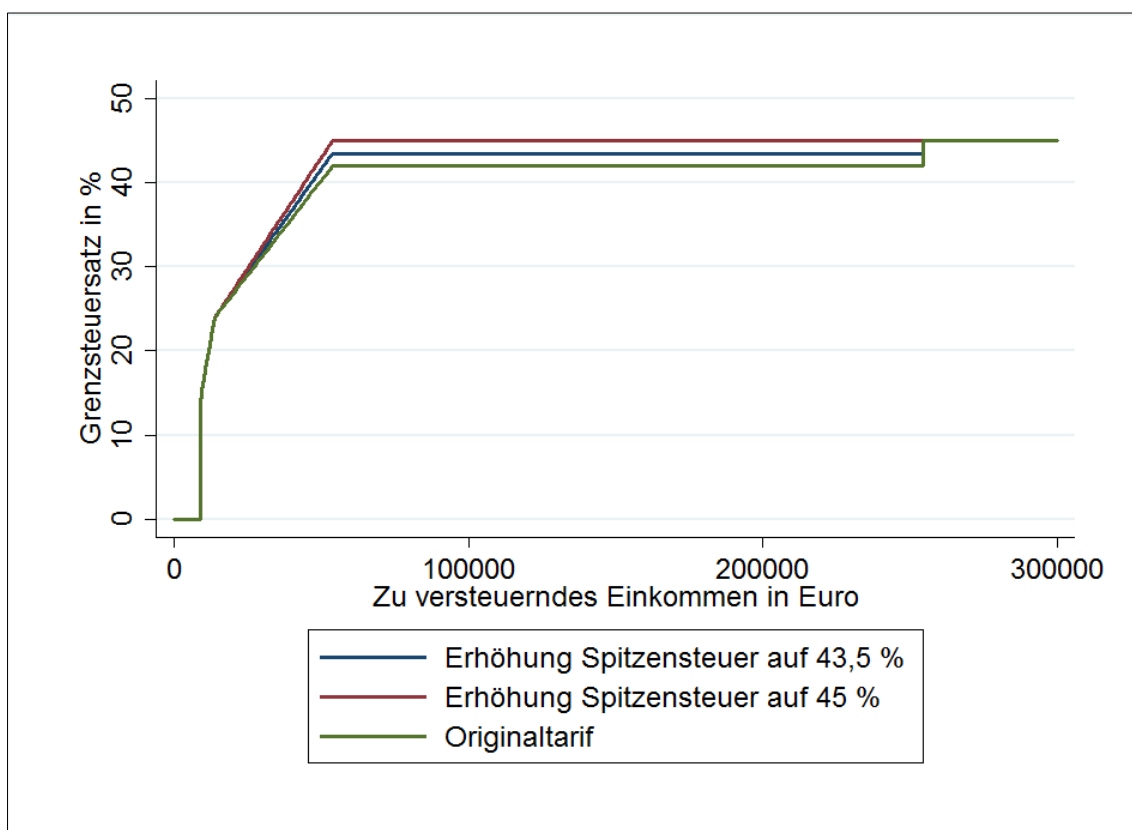
Verschiedenen Presseartikeln zufolge fordert der Bayerische Staatsminister der Finanzen, Markus Söder (CSU), neben einer schrittweisen Abschaffung des Solidaritätszuschlags und der Kalten Progression eine Anhebung des zu versteuernden Einkommens, ab dem der Eingangsteuersatz der zweiten Progressionszone greift, von 13.670 Euro auf 16.250 Euro (Greive, 2016; Reuters, 2016b). Diese Verschiebung (siehe Abbildung 5) alleine würde nach Berechnungen des ifo-ESM zu einer Entlastung der Steuerzahler in Höhe von etwa 8,4 Mrd. Euro führen.

II. Reformvorschläge aus den Reihen der SPD – insbesondere von Stephan Weil

Auch Spitzenpolitiker der Sozialdemokratischen Partei Deutschlands (SPD) streben eine Neujustierung des Steuersystems an, bei dem kleinere und mittlere Einkommen entlastet werden. Dies soll u.a. durch eine Reduzierung der Sozialbeiträge und ggf. eine Anpassung der (Grenz-)Steuersätze für entsprechende Einkommensgruppen erreicht werden, wobei eine aufkommensneutrale Reform präferiert wird (Funk, 2016; Anger und Riedel, 2016).

Der niedersächsische Ministerpräsident Stephan Weil (SPD) schlägt konkret eine Entlastung in Höhe eines nennenswerten zweistelligen Milliardenbetrags durch die Abflachung des Mittelstandsbauchs vor, ohne dass dabei höhere Einkommen entlastet werden sollen. Als mögliche partielle Gegenfinanzierung nennt er daher eine Erhöhung des Spitzensteuersatzes (siehe Abbildung 6; NDR, 2016).⁶

Abbildung 6: Reformvorschläge von Stephan Weil (SPD) zur Gegenfinanzierung



Quelle: Eigene Darstellung.

⁶ Auch der finanzpolitische Sprecher der SPD-Bundestagsfraktion, Lothar Binding, unterbreitete hierzu einen konkreten Vorschlag. Er fordert Entlastungen bis zu einem Einkommen von 50.000 Euro, die mit einer Erhöhung des Spitzensteuersatzes finanziert werden sollen (Funk 2016).

In Tabelle 10 wird ersichtlich, welche Steuermehreinnahmen durch eine Erhöhung dieses Grenzsteuersatzes von 42 % bis auf 45 % bei der bestehenden Einkommensgrenze mittels des ifo-ESM geschätzt werden. Bei einer maximalen Angleichung des Spitzensteuersatzes auf das Niveau der fünften Steuertarifzone (Reichensteuer) würde der Staat ca. 9,3 Mrd. Euro zusätzlich an Steuereinnahmen generieren. Eine direkte Abschätzung der fiskalischen Auswirkungen einer solchen Erhöhung des Spitzensteuersatzes in Verbindung mit den in Abschnitten B bis D genannten Reformszenarien ist angesichts des Kontinuums an Kombinationsmöglichkeiten nicht erfolgt.

Tabelle 10: Reformvorschläge von Stephan Weil (SPD) zur Gegenfinanzierung

Erhöhung des Spitzensteuersatzes auf...	aggregierte Entlastungswirkung für Steuerzahler
... 42,5 %	– 1,552 Mrd. Euro
... 43,0 %	– 3,103 Mrd. Euro
... 43,5 %	– 4,655 Mrd. Euro
... 44,0 %	– 6,207 Mrd. Euro
... 44,5 %	– 7,759 Mrd. Euro
... 45,0 %	– 9,311 Mrd. Euro

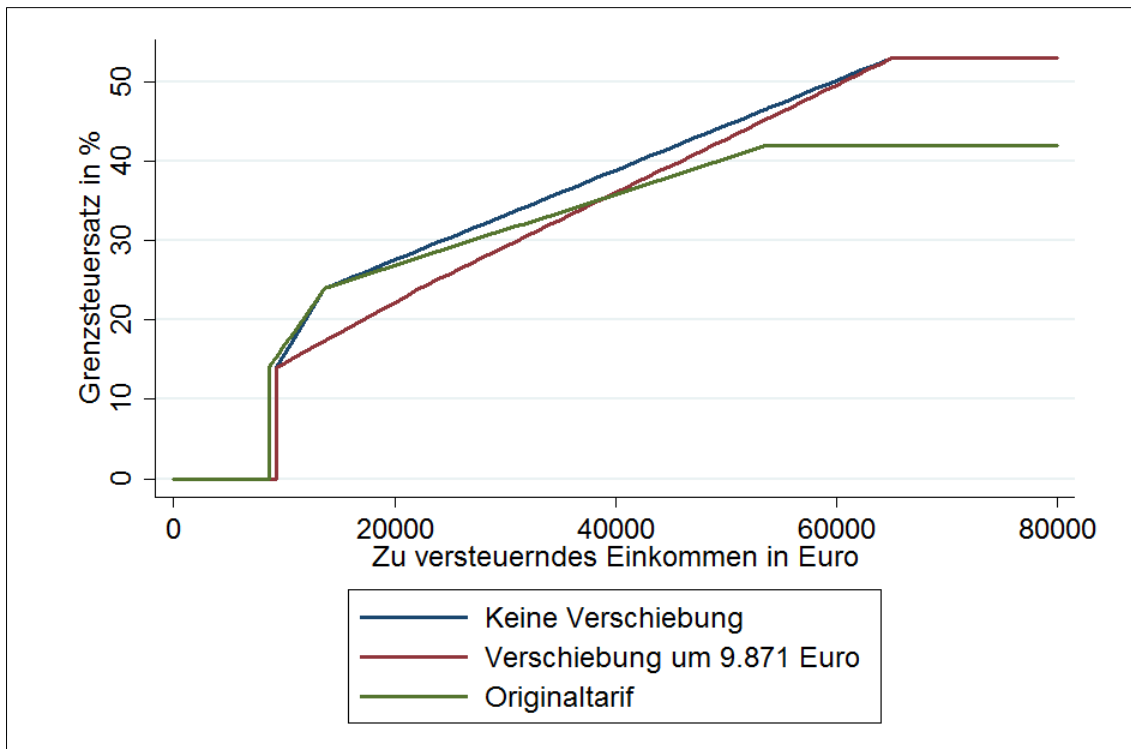
Anmerkungen: Differenz zwischen dem gegenwärtig geltenden Steuertarif 2016 und einem Steuermodell mit Erhöhung der Spitzensteuer in 0,5%-Schritten. Berechnungen ohne Berücksichtigung der ebenfalls geforderten Abflachung des Mittelstandsbauchs. Negative Werte bedeuten eine steuerliche Mehrbelastung für Steuerzahler.

Quelle: Eigene Berechnungen mithilfe des ifo-Einkommensteuer-Simulationsmodells (ifo-ESM) unter Berücksichtigung steuertariflicher Änderungen auf Grundlage der in das Jahr 2016 fortgeschriebenen Faktisch Anonymisierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2010 (Statistische Ämter, 2016).

III. Reformvorschläge der Linkspartei aus dem Jahr 2011

Die Linkspartei (DIE LINKE.) will eine Entlastung kleinerer und mittlerer Einkommen, die durch eine höhere Besteuerung der Reichen in anderen Steuerarten, v.a. der Vermögens- und Erbschaftssteuer, gegenfinanziert werden soll (Funk, 2016). Ein aktualisiertes Einkommensteuerkonzept liegt gegenwärtig noch nicht vor. Allerdings hat die Linkspartei im Januar 2011 ein Steuerkonzept vorgestellt, welches eine Anhebung des Grundfreibetrags auf 9.300 Euro bei gleichzeitiger Erhöhung des Spitzensteuersatzes auf 53 % ab einem zu versteuernden Einkommen von 65.000 Euro und die Beseitigung des Mittelstandsbauchs vorsieht (Die Linke, 2011; siehe Abbildung 7).

Abbildung 7: Reformvorschläge der Linkspartei aus dem Jahr 2011



Quelle: Eigene Darstellung, ohne Darstellung der fünften Steuertarifzone.

Tabelle 11 quantifiziert diese Reformoption, wobei der Mittelstandsbauch durch eine schrittweise Rechtsverschiebung des Eckwertes des zu versteuernden Einkommens zwischen der ersten und zweiten Progressionszone in 1.000-Euro-Schritten abgeflacht wird. Die oben genannten Änderungen beim Grundfreibetrag und der Spitzensteuer für sich genommen würden zu einer Mehrbelastung der Steuerzahler von ca. 21,1 Mrd. Euro führen. Dies kann durch ein Abflachen des Grenzsteuersatzes in der ersten Progressionszone kompensiert werden, wobei eine vollständige Beseitigung des Mittelstandsbauchs nach dem Modell der Linkspartei zu einer aggregierten Steuerentlastung in Höhe von ca. 12,7 Mrd. Euro führen würde.

Tabelle 11: Reformvorschläge der Linkspartei aus dem Jahr 2011

Erhöhung der Grenze des zu versteuernden Einkommens zu Beginn der 3. Steuertarifzone um...	aggregierte Entlastungswirkung für Steuerzahler
... 0 Euro, keine Verschiebung	– 21,123 Mrd. Euro
... 1.000 Euro	– 17,134 Mrd. Euro
... 2.000 Euro	– 13,277 Mrd. Euro
... 3.000 Euro	– 9,550 Mrd. Euro
... 4.000 Euro	– 5,951 Mrd. Euro
... 5.000 Euro	– 2,479 Mrd. Euro
... 6.000 Euro	0,872 Mrd. Euro
... 7.000 Euro	4,102 Mrd. Euro
... 8.000 Euro	7,214 Mrd. Euro
... 9.000 Euro	10,214 Mrd. Euro
... 9.871 Euro, vollständiges Abflachen	12,734 Mrd. Euro

Anmerkungen: Differenz zwischen dem gegenwärtig geltenden Steuertarif 2016 und dem von Die Linke (2011) vorgeschlagenen Steuermodell, mit Abflachung des Mittelstandsbauchs in 1.000-Euro-Schritten. Negative Werte bedeuten eine steuerliche Mehrbelastung für Steuerzahler.

Quelle: Eigene Berechnungen mithilfe des ifo-Einkommensteuer-Simulationsmodells (ifo-ESM) unter Berücksichtigung steuertariflicher Änderungen auf Grundlage der in das Jahr 2016 fortgeschriebenen Faktisch Anonymisierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2010 (Statistische Ämter, 2016).

IV. Reformvorschläge der FDP

Die Freie Demokratische Partei (FDP) fordert einen indexierten Steuertarif „auf Rädern“, welcher nicht nur der Inflation, sondern auch der realen Einkommensentwicklung Rechnung trägt und so das Problem der Kalten Progression „im weiteren Sinne“ adressiert.⁷ Zudem wird der vollständige Abbau des Solidaritätszuschlags gefordert. Gleichzeitig möchte die FDP die Grenzsteuersätze im mittleren Einkommensbereich senken und die Einkommensgrenze, bei welcher der Spitzensteuersatz greift, erhöhen. Für die Verschiebung der Tarifgrenzen, einem Steuertarif „auf Rädern“ sowie die Abschaffung des Solidaritätszuschlags sieht die FDP insgesamt ein Entlastungsvolumen für die Steuerzahler von etwa 20 Mrd. Euro bis 30 Mrd. Euro (Paqué et al., 2016; Schäfers, 2016a; Schäfers, 2016b).

⁷ Durch die Berücksichtigung auch der realen Einkommensentwicklung kann die Steuerquote ceteris paribus konstant gehalten werden. Eine Tarifindexierung „auf Rädern“ im weiteren Sinne könnte bereits im Jahr 2017 zu einer Steuerentlastung in Höhe von etwa 2,4 Mrd. Euro führen (vgl. Dorn et al., 2016).

Eine Entlastung der Steuerzahler von etwa 20 Mrd. Euro kann gemäß der Berechnungen des ifo-ESM zum Beispiel durch eine Parallelverschiebung der zweiten linear-progressiven Zone um 5.000 Euro erreicht werden.

V. Reformvorschläge weiterer Parteien

Bündnis 90 / Die Grünen haben auf dem Mitte November 2016 abgehaltenen Bundesparteitag 2016 kein vollumfängliches Einkommensteuerkonzept beschlossen. Allerdings wurde vorgeschlagen, das Ehegattensplitting für künftig geschlossene Ehen abzuschaffen und den Solidaritätszuschlag zu erhalten (Bollmann, 2016). Die Bundesvorsitzende der Grünen, Simone Peter, warnte überdies mit Verweis auf eine hohe Staatsverschuldung bei gleichzeitigem Investitionsbedarf in Deutschland vor großen Steuersenkungen (Funk, 2016).

Die Alternative für Deutschland (AfD) befürwortet eine Entlastung kleinerer und mittlerer Einkommen, möchte dies jedoch durch die Einführung eines Stufentarifs inklusive höherer Freibeträge erreichen (Funk, 2016). Da ein konkretes Konzept jedoch bisher nicht näher spezifiziert wurde, konnte keine Quantifizierung einer solchen Steuerreform erfolgen.

F Ökonomische Bewertung

Die Ausgestaltung der Einkommensteuer, im Speziellen des Mittelstandsbauchs, vermag die Aufnahme oder Ausweitung der Tätigkeit des Steuerzahlers am Arbeitsmarkt zu beeinflussen. Mögliche Effekte werden im Folgenden diskutiert. Zudem werden mögliche gesamtwirtschaftliche Auswirkungen einer Reform der Einkommensteuer unter Verweis auf makroökonomische Studien zu Multiplikatoreffekten angesprochen.

I. Arbeitsangebot

Die Besteuerung von Einkommen hinterlässt Spuren auf dem Arbeitsmarkt. Aus dem mikroökonomischen Standard-Arbeitsangebotsmodell lassen sich bei einer Einkommensteuerverhöhung zwei Effekte ableiten, die in entgegengesetzte Richtungen wirken: (i) der Substitutionseffekt, welcher über eine Nettolohnsatzsenkung die Aufnahme oder Ausweitung einer Tätigkeit für den Arbeitnehmer weniger attraktiv werden lässt und somit das Arbeitsangebot negativ beeinflusst, und (ii) der Einkommenseffekt, der die Arbeitnehmer aufgrund der höheren Steuerbelastung „ärmer“ macht, sodass sie sich weniger Freizeit leisten können, und somit zu einer Ausweitung des Arbeitsangebots führen kann (vgl. OECD, 2011).

Bei einem progressiven Verlauf des Einkommensteuertarifs erhöht sich der Grenzsteuersatz mit steigendem Einkommen. Der Substitutionseffekt wirkt sich hierbei mit steigendem Einkommen immer stärker negativ auf das Arbeitsangebot aus, da jeder zusätzlich verdiente Euro stärker besteuert wird. Da der Grenzsteuersatz jedoch nur die Steuerlast für jeden marginalen Mehrverdienst erhöht, die Steuerlast bei dem zuvor zu versteuernden Einkommen jedoch konstant bleibt und die Steuerpflichtigen somit nur in geringem Maße „ärmer“⁸ werden, ist der Einkommenseffekt weniger stark ausgeprägt. Allerdings ist für Arbeitnehmer mit niedrigem Einkommen der durchschnittliche Steuersatz vergleichsweise niedrig, für Arbeitnehmer mit höherem Einkommen vergleichsweise hoch. Dies führt dazu, dass insgesamt das Arbeitsangebot von Steuerpflichtigen mit höheren Einkommen durch diesen Einkommenseffekt stärker beeinflusst wird als das der niedrigeren Einkommen (vgl. Sandmo, 1983).

⁸ Natürlich erhöht sich das verfügbare Einkommen insgesamt auch bei höheren Grenzsteuersätzen, solange diese unter 100 % liegen. Der Vergleich zielt daher auf ein hypothetisches Alternativszenario mit niedrigeren Grenzsteuersätzen.

Bei der Auswirkung dieser Effekte auf die Lohnhöhe und somit auf das Beschäftigungsniveau gibt es unterschiedliche Modellimplikationen, die auf verschiedenen Annahmen bezüglich des Arbeitsmarktes beruhen: Unter Annahme eines perfekten Arbeitsmarkts ohne Friktionen ergeben sich Lohnhöhe und Beschäftigung allein durch Angebot und Nachfrage. Auf diesem Markt bewirkt ein progressiver Einkommensteuertarif durch die Senkung des Arbeitsangebotes aufgrund von Substitutions- und Einkommenseffekt insgesamt reale Lohnsteigerungen. Diese gestiegenen Löhne führen ceteris paribus zu sinkender Beschäftigung (vgl. Sandmo, 1983; Sorensen, 1999).

Unter der Annahme eines imperfekten Arbeitsmarktes mit Friktionen kehrt sich die Wirkung der Einkommensteuerprogression auf die Beschäftigung gegebenenfalls um. In entsprechenden Modellen ergibt sich der Lohn nicht ausschließlich aus der Arbeitsnachfrage und dem geänderten Arbeitsangebot. Die Grundidee in einem solchen Szenario ist, dass ein steigender Grenzsteuersatz den Anreiz zur Erhöhung des Lohnes verringert und somit den Druck auf Lohnsteigerungen abschwächt. Die Schlussfolgerung dieser Modelle ist, dass der Bruttolohn aufgrund seines sinkenden Grenznutzens für die Arbeitnehmer tendenziell geringer ist und somit die Beschäftigung steigen lässt (vgl. Koskela und Vilmunen, 1996; Pissarides, 1998; Sorensen, 1999; Lockwood und Manning, 1993; Picard und Toulemonde, 2003; siehe auch Houben und Baumgarten, 2011).

Allerdings gibt es unter dieser Annahme auch spezielle Modellierungen, die einen positiven Effekt auf die Gesamtbeschäftigung abschwächen oder gar umkehren. So haben Fuest und Huber (2000) gezeigt, dass ein progressiver Einkommensteuertarif zu steigenden Löhnen und somit zu sinkender Beschäftigung führt, wenn in einem Arbeitsmarkt mit starken Gewerkschaften die Möglichkeit besteht, zusätzlich die geleisteten Arbeitsstunden individuell zu verhandeln. Fuest und Huber (2001) haben überdies gezeigt, dass die Abzugsfähigkeit der individuellen Kosten der Humankapitalbildung hierbei eine entscheidende Rolle spielt: Wenn die individuellen Investitionen in Humankapital endogen und nicht abzugsfähig sind, wird der sinkende Lohn diese Investitionen verringern, was wiederum die Beschäftigung negativ beeinflusst. Wenn dieser negative Effekt der sinkenden Löhne ihren positiven Effekt überwiegt, kann es zu einem aggregierten Rückgang der Beschäftigung kommen.

Ökonomen messen die Effekte der Besteuerung auf das Arbeitsangebot typischerweise mithilfe der Einkommenselastizität des Arbeitsangebotes. Die bisherigen empirischen Ergebnisse lassen jedoch keine eindeutige Tendenz erkennen. Eine Studie von Alesina et al. (2005) für 20

OECD-Länder ergibt einen Wert von $-0,18$ für die Einkommensteuerelastizität. Eine Einkommensteuererhöhung von 1% führt folglich zu einem Rückgang des Arbeitsangebots von $0,18\%$. Allerdings ist es in der wissenschaftlichen Literatur verbreitet, Auswirkungen einer sich ändernden Einkommensteuer mittels der Nettoeinkommenselastizität zu analysieren. Die OECD (2011, S. 18f.) und Alesina et al. (2005, S. 19ff.) geben einen Überblick über die empirischen Ergebnisse bezüglich der Schätzung eben jener Elastizität. Dabei ist es nötig, die Ergebnisse nach Geschlecht zu unterscheiden. Die Werte der meisten in Alesina et al. (2005) vorgestellten Studien bewegen sich für Männer zwischen $-0,16$ und $+0,24$. Die OECD (2011) sowie Alesina et al. (2005) kommen zu dem Schluss, dass bei Männern die Elastizität bei etwa 0 liegt, d.h., dass das Arbeitsangebot vollkommen unelastisch auf Änderungen des Nettolohns und somit nicht auf Einkommensteueränderungen (bei konstantem Bruttolohn) reagiert. Im Gegensatz dazu reagiert das Arbeitsangebot von Frauen relativ elastisch auf eine Steigerung des Nettoeinkommens, d.h. auf eine Steuersenkung. Die Werte für Frauen bewegen sich in den Studien zwischen $-0,08$ und $+2,79$ (OECD, 2011). Meghir und Phillips (2010) schließen auf einen Wert der Nettoeinkommenselastizität für Frauen nahe 1 . Eine Einkommensteuer- und somit Nettoeinkommensveränderung bei Männern hätte somit kaum einen Einfluss auf ihre Beschäftigung, wohingegen Frauen ihre Tätigkeit auf dem Arbeitsmarkt mit steigendem Nettoeinkommen stärker ausweiten.

Zur Grenzeinkommensteuersatzelastizität des Arbeitsangebots liegen nur sehr wenige Studien vor. Deren Ergebnisse lassen zudem keine empirisch klare Tendenz erkennen. Die Untersuchung von Alesina et al. (2005, S. 25ff.) mittels einer Querschnittsanalyse mit einer Reihe von Datensätzen für 18 OECD-Länder kommt auf Elastizitäten im Bereich von $-0,87$ und $-0,18$. Allerdings finden Davis und Henrekson (2004) im Unterschied dazu in einer Paneldatenanalyse für 19 OECD-Länder, bereinigt um länderspezifische Effekte, keine sich signifikant von 0 unterscheidende Elastizität. Die Wirkung steigender Grenzsteuersätze auf das Arbeitsangebot kann somit nicht mit hinreichender Sicherheit prognostiziert werden.

II. Multiplikatoreffekte

Fiskalpolitische Impulse wie Steuersenkungen beeinflussen die gesamtwirtschaftliche Aktivität oft sowohl direkt als auch indirekt.⁹ In der keynesianischen Tradition wird beispielsweise argumentiert, dass eine Senkung der Steuern das verfügbare Einkommen der Wirtschaftssubjek-

⁹ Die Darstellung in diesem Abschnitt folgt Dorn et al. (2016).

te erhöht, sodass diese mehr konsumieren bzw. investieren; dies wiederum führe zu höherem Einkommen und erneut zu mehr Konsum bzw. Investitionen. Die gesamten Auswirkungen einer Steuersenkung bzw. -erhöhung auf das Produktionsniveau können anhand des sogenannten Steuermultiplikators gemessen werden (vgl. Ilzetzi et al., 2013; Batini et al., 2014; Leeper et al., 2015). Dieser wird berechnet als die anteilige Veränderung des Bruttoinlandsproduktes aufgrund einer Änderung des (direkten) Steueraufkommens. Ein Steuermultiplikator von 1 bedeutet beispielsweise, dass eine Steuersenkung um 1 % das Bruttoinlandsprodukt um 1 % steigen lässt.

Die Größe des Steuermultiplikators ist seit jeher unter Volkswirten umstritten: Keynesianer rechnen mit einem Wert größer als 1, Monetaristen hingegen gehen eher von einem Multiplikator zwischen 0 und 1 aus. In den 40 Jahren vor der jüngsten Finanzkrise hatte sich weitestgehend die Ansicht durchgesetzt, dass sowohl Steuer- als auch Staatsausgabenmultiplikator kleiner als 1 sind, sodass Makroökonomien die Geldpolitik priorisierten. Erst in jüngerer Zeit haben Christiano et al. (2011) und Woodford (2011) theoretisch gezeigt, dass Fiskalpolitik stärker wirksam sein kann, wenn die Geldpolitik in ihrem Handlungsspielraum eingeschränkt ist, falls zum Beispiel der Leitzins nicht weiter gesenkt werden kann. Empirische Studien über verschiedene Länder hinweg liefern bislang kein einheitliches Bild darüber, wie hoch insbesondere der Steuermultiplikator ist. Die Ergebnisse für OECD-Länder liegen für das Quartal der Steuersenkung zwischen 0,6 und 1,2, steigen jedoch in den darauffolgenden Quartalen auf 1 bis 3 im achten bis zehnten Quartal nach der Steuersenkung (vgl. u. a. den Literaturüberblick in Batini et al., 2014, Tabelle 1, S. 4). Hayo und Uhl (2014) schätzen den Steuermultiplikator für Deutschland und erhalten im Quartal der Senkung einen Wert von 1, wobei der Multiplikator im achten Quartal nach der Steuersenkung ein Maximum von 2,4 erreicht. Einerseits deutet dieser relativ große Steuermultiplikator darauf hin, dass Steuersenkungen verhältnismäßig effektiv in Bezug auf das (kurzfristige) Wirtschaftswachstum sein können. Andererseits tritt die maximale Reaktion erst mit einer Verzögerung von mehr als zwei Jahren ein, was eine kontrazyklische Steuerpolitik erschwert. Batini et al. (2014, S. 22) weisen zudem darauf hin, dass verschiedene Steuern unterschiedliche Multiplikatoren aufweisen. So weisen verzerrende Steuern wie Körperschaft- oder Einkommensteuer größere Multiplikatoren auf als Verbrauchsteuern. Zusammenfassend kann daher von positiven Multiplikatoreffekten bei einer Beseitigung des Mittelstandsbauchs ausgegangen werden; eine verlässliche Abschätzung der absoluten Höhe dieses Effekts kann jedoch nicht erfolgen.

G Fazit

Der Mittelstand wird häufig als derjenige Teil der Gesellschaft angesehen, welcher besonders unter staatlichen Abgaben leidet. Die „richtige“ Verteilung der steuerlichen Belastung verschiedener Gruppen von Einkommensbezieher*innen entzieht sich jedoch einer finanzwissenschaftlichen Bewertung und verbleibt schlussendlich als politische Frage. Die vorliegende Studie hat verschiedene Möglichkeiten aufgezeigt, wie die steuerliche Belastung des Mittelstands verringert werden könnte, und welche Be- und Entlastungswirkungen für öffentliche und private Haushalte damit verbunden wären.

Als mögliche Ansätze zur Abflachung des Mittelstandsbauchs werden drei Gruppen von Reformvorschlägen untersucht. Zunächst wird die stufenweise Rechtsverschiebung des Einkommens-Eckwerts, der den Beginn der zweiten Progressionszone markiert, betrachtet (Reformoption I). Dies führt zur Abflachung des eigentlichen Mittelstandsbauchs. Als zweite Option bietet sich die Rechtsverschiebung der Einkommensschwelle, ab welcher der Spitzensteuersatz greift, an (Reformoption II). Zuletzt wird eine Kombination dieser beiden Varianten untersucht, die sich als Parallelverschiebung der beiden Grenzen darstellt (Reformoption III). Die Auswirkungen der Reformoptionen werden mithilfe des ifo-ESM geschätzt.

Die genannten Reformszenarien führen in keinem Fall zu einer Schlechterstellung eines Steuerpflichtigen gegenüber dem Status quo. Alle Einkommensteuerzahler, welche über dem Grundfreibetrag liegen, profitieren von einer Abflachung des Mittelstandsbauchs. Da ein Großteil der Steuerpflichtigen Einkommen im Bereich des Mittelstandsbauchs bezieht, bewirkt eine solche Reform entsprechend breitflächige Entlastungswirkungen.

Möchte man den eigentlichen Mittelstandsbauch abflachen (Reformoption I), so ergeben die Berechnungen für eine „moderate“ Abflachung durch eine Rechtsverschiebung des Beginns der zweiten Progressionszone um 5.000 Euro eine Steuerentlastung von insgesamt 15,7 Mrd. Euro. Soll der komplette Mittelstandsbauch verschwinden, wofür eine Rechtsverschiebung um 11.011 Euro erforderlich ist, ergibt sich eine Steuerentlastung von 31,4 Mrd. Euro. Obwohl alle Steuerzahler bessergestellt werden, profitiert auf individueller Ebene die einkommensstarke Mittelschicht im siebten Einkommensdezil (mit einem Bruttoeinkommen zwischen 31.993 Euro und 62.447 Euro) relativ gesehen am stärksten.

Möchte man den Spitzensteuersatz erst bei höheren Einkommen als gegenwärtig greifen lassen (Reformoption II), so folgt eine Entlastungswirkung von 3,7 Mrd. Euro bei einer „mittleren“ Rechtsverschiebung der Einkommensschwelle um 5.000 Euro. Für eine „starke“ Rechtsverschiebung dieses Wertes um 25.000 Euro ergeben die Berechnungen eine Steuerentlastung von 14,7 Mrd. Euro. Die individuelle Entlastungswirkung unter Reformoption II verschiebt sich im Vergleich zu Reformszenario I etwas zugunsten höherer Einkommen und ist im achten Einkommensdezil mit einem Bruttoeinkommen von 62.448 Euro bis 113.532 Euro relativ gesehen am stärksten.

Verfolgt man das Ziel, sowohl den eigentlichen Mittelstandsbauch abzuflachen als auch den Spitzensteuersatz erst bei höheren Einkommen als gegenwärtig greifen zu lassen, so bietet sich Reformoption III als Kombination der beiden oben genannten Reformvorschläge an. Für eine „moderate“ Verschiebung der beiden genannten Eckwerte um 5.000 Euro ergibt sich eine Steuerentlastung von 19,0 Mrd. Euro, womit die Steuerquote in etwa auf dem Wert des Jahres 2014 gehalten werden könnte. Eine „starke“ Verschiebung beider Werte um 11.011 Euro resultiert in einer Steuerentlastung von 37,0 Mrd. Euro. Unter der dritten Reformoption sind die individuellen Entlastungswirkungen deutlich größer als in den vorhergehenden Szenarien. Dennoch sind es nicht die Spitzenverdiener, sondern Individuen im achten Einkommensdezil mit einem Bruttoeinkommen von 62.448 Euro bis 113.532 Euro, die relativ am stärksten von dieser Tarifreform profitieren würden.

Als mögliche Gegenfinanzierung zur partiellen Beseitigung des Mittelstandsbauchs wird die Einführung einer neuen linear-progressiven Zone für Einkommen zwischen 53.665 Euro und 254.446 Euro untersucht. Hierbei erhöht sich der Grenzsteuersatz graduell von 42 % auf 45 %. Dies würde aber nur ein zusätzliches Steueraufkommen von ca. 1 Mrd. Euro generieren und erscheint daher als Gegenfinanzierung zu den diskutierten Reformvorschlägen kaum geeignet.

Literaturverzeichnis

Alesina, A.F., E.L. Glaeser und B. Sacerdote (2006), Work and Leisure in the US and Europe: Why so Different? In: *NBER Macroeconomics Annual 2005* 20, S. 1-100, MIT Press.

Anger, H. und D. Riedel (2016), Wahlkampf um die Steuern, auf: *Handelsblatt*, 6. Juni 2016 (<http://www.handelsblatt.com/my/politik/deutschland/moegliche-entlastungen-wahlkampf-um-die-steuern/13691326.html?ticket=ST-5163059-KbpQSmGBinDZdf5c4NCW-ap3>, letzter Zugriff am 29. November 2016).

Batini, N., L. Eyraud, L. Forni und A. Weber (2014), *Fiscal Multipliers: Size, Determinants, and Use in Macroeconomic Projections*, Technical Notes and Manuals 14/04, Internationaler Währungsfonds, Washington, D.C.

Bollmann, R. (2016), Feindbild Superreiche, auf: *FAZ online*, 13. November 2016 (<http://www.faz.net/-gqe-8nbjz>, letzter Zugriff am 29. November 2016).

Christiano, L., M. Eichenbaum und S. Rebelo (2011), When is the Government Spending Multiplier large? *Journal of Political Economy* 119(1), S. 78-121.

Davis, S.J. und M. Henrekson (2004), *Tax Effects on Work Activity, Industry Mix and Shadow Economy Size: Evidence from Rich-country Comparisons*, NBER Working Paper 10509.

Die Linke (2011), *Steuerkonzept*, Die Linke, 30. Januar 2011 (https://www.die-linke.de/fileadmin/download/misc/20110129_Beschluss_Steuerkonzept.pdf, letzter Zugriff am 29. November 2016).

Dorn, F., C. Fuest, B. Kauder, L. Lorenz, M. Mosler und N. Potrafke (2016), *Heimliche Steuererhöhungen – Belastungswirkungen der Kalten Progression und Entlastungswirkungen eines Einkommensteuertarifs auf Rädern*, ifo Forschungsberichte 76, München.

Fuest, C. und B. Huber (2000), Is Tax Progression Really Good for Employment? A Model with Endogenous Hours of Work, *Labour Economics* 7(1), S. 79-93.

Fuest, C. und B. Huber (2001), Tax Progression and Human Capital in Imperfect Labour Markets, *German Economic Review* 2(1), S. 1-18.

Funk, A. (2016), Was die Parteien in der Steuerpolitik planen, auf: *Der Tagesspiegel*, 29. August 2016 (<http://www.tagesspiegel.de/politik/debatte-ueber-entlastungen-was-die-parteien-in-der-steuerpolitik-planen/14467626.html>, letzter Zugriff am 29. November 2016).

Gammel, C. (2016), Steuerstreit gefährdet gemeinsamen Unions-Wahlkampf, auf: *Süddeutsche online*, 23. November 2016 (<http://www.sueddeutsche.de/politik/steuerpolitik-steuerstreit-gefaehrdet-gemeinsamen-unions-wahlkampf-1.3261690>, letzter Zugriff am 29. November 2016).

Gemeinschaftsdiagnose (2016), *Gemeinschaftsdiagnose Herbst 2016 – Deutsche Wirtschaft gut ausgelastet – Wirtschaftspolitik neu ausrichten* (<https://www.cesifo-group.de/de/ifoHome/facts/Forecasts/Gemeinschaftsdiagnose/Archiv/GD-20160929.html>, letzter Zugriff am 29. November 2016).

Greive, M. (2016), Die Suche nach der Steuerformel, auf: *Die Welt*, 27. Juli 2016 (https://www.welt.de/print/welt_kompakt/print_wirtschaft/article157318718/Die-Suche-nach-der-goldenen-Steuerformel.html, letzter Zugriff am 29. November 2016).

Hayo, B. und M. Uhl (2014), The Macroeconomic Effects of Legislated Tax Changes in Germany, *Oxford Economic Papers* 66(2), S. 397-418.

Houben, H. und J. Baumgarten (2011), Krank das deutsche Steuersystem am Mittelstandsbau und der kalten Progression? *Steuer und Wirtschaft* 88, S. 341-353.

Ilzetzki, E., E.G. Mendoza und C.A. Vegh (2013), How Big (Small?) Are Fiscal Multipliers? *Journal of Monetary Economics* 60, S. 239-254.

Koskela, E. und J. Vilminen (1996), Tax Progression is Good for Employment in Popular Models of Trade Union Behaviour, *Labour Economics* 3(1), S. 65-80.

Leeper, E.M., N. Traum und T.B. Walker (2015), *Clearing up the Fiscal Multiplier Morass: Prior and Posterior Analysis*, NBER Working Paper 21433.

Lockwood, B. und A. Manning (1993), Wage Setting and the Tax System Theory and Evidence for the United Kingdom, *Journal of Public Economics* 52(1), S. 1-29.

Meghir, C. und D. Phillips (2010), Labour Supply and Taxes, in: *Dimensions of Tax Design: The Mirrlees Review*, S. 202-274, Oxford University Press.

Mittelstands- und Wirtschaftsvereinigung (2016), *Leistungs- und familienfreundliche Steuerreform in drei Stufen*, Mittelstands- und Wirtschaftsvereinigung der CDU/CSU, 8. August 2016 (https://www.mit-bund.de/pm_steuerkonzept, letzter Zugriff am 29. November 2016).

NDR (2016), Auf Stimmenfang? Auch Weil will Steuern senken, auf: *NRD.de*, 9. August 2016 (<http://www.ndr.de/nachrichten/niedersachsen/Weil-Steuerentlastungen-in-Milliardenhoehe-moeglich,weil1230.html>, letzter Zugriff am 29. November 2016).

OECD (2011), The Effects of Taxation on Employment: An Overview, in: *Taxation and Employment*, OECD Publishing, Paris.

Paqué, K.-H., H.-O. Solms und V. Wissing (2016), 30 Milliarden Euro Nachlass für Steuerzahler, auf: *FAZ online*, 24. Oktober 2016 (<http://www.faz.net/-gqe-8mm7b>, letzter Zugriff am 29. November 2016).

Picard, P.M. und E. Toulemonde (2003), Taxation and Labor Markets, *Journal of Economics* 78(1), S. 29-56.

Pissarides, C.A. (1998), The Impact of Employment Tax Cuts on Unemployment and Wages; the Role of Unemployment Benefits and Tax Structure, *European Economic Review* 42(1), S. 155-183.

Reuters (2016a), Dieser CDU-Politiker fordert eine 20-Milliarden-Steuersenkung, auf: *FAZ online*, 13. Juli 2016 (<http://www.faz.net/-gqe-8jbfj>, letzter Zugriff am 29. November 2016).

Reuters (2016b), CSU will Steuerentlastung für Geringverdiener, auf: *FAZ online*, 21. Juli 2016 (<http://www.faz.net/-gqe-8jlat>, letzter Zugriff am 29. November 2016).

Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2011), *Verantwortung für Europa wahrnehmen – Jahresgutachten 2011/12* (www.sachverstaendigenrat-wirtschaft.de/fileadmin/dateiablage/an2011/ga11_ges.pdf, letzter Zugriff am 29. November 2016).

Sandmo, A. (1983), Progressive Taxation, Redistribution, and Labor Supply, *Scandinavian Journal of Economics* 85(3), S. 311-323.

Schäfers, M. (2016a), Wir leiden nicht an einer posttraumatischen Störung, auf: *FAZ online*, 26. Juni 2016 (<http://www.faz.net/-gqe-8ijyg>, letzter Zugriff am 29. November 2016).

Schäfers, M. (2016b), Kalte Progression bringt Staat über 30 Milliarden Euro, auf: *FAZ online*, 27. Oktober 2016 (<http://www.faz.net/-gqe-8msr2>, letzter Zugriff am 29. November 2016).

Sørensen, P.B. (1999), Optimal Tax Progressivity in Imperfect Labour Markets, *Labour Economics* 6(3), S. 435-452.

Statistische Ämter (2016), *Mikrodaten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2010*.

Statistisches Bundesamt (2016a), *Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen 2015 – Inlandsproduktberechnung, Detaillierte Jahresergebnisse*, Fachserie 18, Reihe 1.4, Wiesbaden.

Statistisches Bundesamt (2016b), *Preise – Verbraucherpreisindizes für Deutschland, Jahresbericht 2015*, Wiesbaden.

Woodford, M. (2011), Simple Analytics of the Government Expenditure Multiplier, *American Economic Journal: Macroeconomics* 3(1), S. 1-35.