



Auswirkungen der Reform des Solidaritätszuschlags auf die Steuerzahler

Berechnungen anhand ausgewählter Fallbeispiele

Kurzgutachten

INSM – Initiative Neue Soziale Marktwirtschaft GmbH
Georgenstraße 22
10117 Berlin

Autoren:

Dr. Martin Beznoska
Dr. Tobias Hentze

Köln, 27. Januar 2020

Kontakt Daten Autoren:

Dr. Martin Beznoska
Tel. 0221 4981 736
beznoska@iwkoeln.de

Dr. Tobias Hentze
Tel. 0221 4981 748
hentze@iwkoeln.de

Institut der deutschen Wirtschaft
Postfach 10 19 42
50459 Köln

Auswirkungen Soli-Reform

Inhaltsverzeichnis

Zusammenfassung	4
1 Einleitung	5
2 Beschluss des Bundestags	5
3 Auswirkungen auf die Steuerzahler	9
4 Fazit und Ausblick	13
Literatur	15

Zusammenfassung

Seit einem Vierteljahrhundert besteht der Solidaritätszuschlag ohne Unterbrechung. In diesem Zeitraum hat der als temporäre Ergänzungsabgabe eingeführte Aufschlag auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer nicht nur den Solidarpakt zum Aufbau Ost finanziert, sondern hat zusätzliche Spielräume im Bundeshaushalt geschaffen. Der Bund hat von 1995 bis 2019 rund 87 Milliarden Euro mit dem Solidaritätszuschlag mehr eingenommen, als er für die Förderung der ostdeutschen Bundesländer im Rahmen des Solidarpakts ausgegeben hat. Dennoch hat die Bundesregierung das ursprünglich mit dem Auslaufen des Solidarpakts II vorgesehene Aus für den Solidaritätszuschlag zum Jahresende 2019 verstreichen lassen, so dass sich die Diskrepanz zwischen Einnahmen und Ausgaben in diesem Jahr auf 107 Milliarden Euro erhöhen wird. Für die Steuerzahler bedeutet dies dagegen im Jahr 2020 eine in der Sache nicht gerechtfertigte Belastung von 20 Milliarden Euro.

Ab dem Jahr 2021 halbiert sich die Belastung immerhin, weil steuertechnisch die bestehende Freigrenze in der Lohn- und veranlagten Einkommensteuer verschoben wird. Allerdings führt die veränderte Freigrenze zu systematischen Verwerfungen. Zum einen werden dadurch rund 10 Prozent der Lohn- und Einkommensteuerzahler, die bisher Solidaritätszuschlag zahlen, nur teilweise oder gar nicht entlastet – das sind 3,7 Millionen Personen. Zum anderen wird der Solidaritätszuschlag auf die Kapitalertrag- und die Körperschaftsteuer unvermindert erhoben. In der Folge können zum Beispiel Arbeitnehmer, Rentner oder Selbständige mit Kapitalerträgen auch bei eher geringen oder durchschnittlichen Lohneinkünften oder Rentenbezügen weiter vom Solidaritätszuschlag betroffen sein. Dies betrifft schätzungsweise 2,2 Millionen Personen. Insgesamt zahlen damit im Jahr 2021 voraussichtlich knapp 6 Millionen Personen weiterhin den Solidaritätszuschlag auf zumindest einen Teil ihrer Einkommen.

Hinzu kommen mehr als 500.000 Unternehmen, die den Solidaritätszuschlag unverändert auf die Körperschaftsteuer zahlen müssen. Dies führt mit Blick auf die Unternehmensbesteuerung zu Verzerrungen gegenüber dem Status quo, da kleinere Einzelunternehmen je nach Höhe ihres Gewinns keinen oder einen reduzierten Solidaritätszuschlag zahlen müssen. Insgesamt muss der Unternehmenssektor künftig mehr als die Hälfte des Aufkommens aus dem Solidaritätszuschlag bestreiten. Bisher liegt der Anteil bei weniger als einem Drittel.

Vor diesem Hintergrund ist die vollständige und sofortige Abschaffung des Solidaritätszuschlags steuersystematisch geboten – und zudem fiskalisch verkraftbar. Die gestiegenen Steuereinnahmen haben zu hohen Haushaltsüberschüssen beim Bund geführt. Selbst bei einer vollständigen Abschaffung des Solidaritätszuschlags zum 1. Januar 2020 würden die Einnahmen des Bundes bereits im Jahr 2022 wieder das Niveau vor der Abschaffung erreichen. Hierbei ist noch nicht berücksichtigt, dass sich ein Teil der Entlastung durch eine stärkere wirtschaftliche Dynamik von selbst refinanzieren würde.

1 Einleitung

Seit 25 Jahren wird der Solidaritätszuschlag (Soli) als Aufschlag auf die Einkommensteuer, das heißt auf die Lohn- und veranlagte Einkommensteuer sowie die Kapitalertragsteuer, und die Körperschaftsteuer erhoben. Nachdem die Ergänzungsabgabe kurz nach der Wiedervereinigung befristet für ein Jahr eingeführt worden war, lebte sie zum 1. Januar 1995 wieder auf. Grund dafür war für die Politik die „Abdeckung der im Zusammenhang mit der Vereinigung entstandenen finanziellen Belastungen“ (Deutscher Bundestag, 1993, 4 f.). Bei der erstmaligen Erhebung des Solidaritätszuschlags vom 1. Juli 1991 bis 30. Juni 1992 hatte die Begründung dagegen auf die „Veränderungen in der Weltlage“ (Deutscher Bundestag, 1991, 1) abgezielt, gemeint waren damit nicht nur die Umwälzungen in Osteuropa und den neuen Bundesländern, sondern vor allem der seinerzeit andauernde Golfkrieg.

Bei der Wiederauflage im Jahr 1995 wurde das Gesetz ohne Befristung eingeführt, der Aufschlagssatz blieb zunächst beim bereits zuvor festgesetzten Wert von 7,5 Prozent, bevor er 1998 auf den bis heute gültigen Satz von 5,5 Prozent gesenkt wurde. Der Solidaritätszuschlag sollte konkret der Finanzierung des ebenfalls 1995 aufgelegten Solidarpakts I zur Förderung der ostdeutschen Bundesländer dienen (Deutscher Bundestag, 1993). Bereits im Jahr 2001 und damit drei Jahre vor Auslaufen des Solidarpakts I beschloss der Bundestag eine Fortsetzung der Förderung in Form des Solidarpakts II, der im Jahr 2005 in Kraft trat (SFG, 2001). Darin wurden erneut konkrete Bundeszuschüsse an die ostdeutschen Länder für den Zeitraum von 2005 bis 2019 festgehalten. Zum Jahresende 2019 ist der Solidarpakt II ersatzlos ausgelaufen.

Auch wenn der Solidaritätszuschlag bei Wiedereinführung 1995 ohne Enddatum konzipiert wurde, herrschte damals allgemein Einigkeit über eine auf wenige Jahre begrenzte Existenz der Ergänzungsabgabe. Trotz Auslaufens des Solidarpakts II hat sich die Politik jedoch gegen eine Abschaffung des Soli entschieden. Vielmehr bleibt der Soli im Jahr 2020 unverändert bestehen und wird nach dem Willen der Bundesregierung erst ab dem Jahr 2021 und dann auch nur für 90 Prozent der Zahler von Lohn- und veranlagte Einkommensteuer wegfallen. Als Aufschlag auf die Kapitalertrag- und die Körperschaftsteuer wird der Soli jedoch weiterhin unvermindert erhoben. Dadurch bewahrt sich die Bundesregierung ab dem Jahr 2021 rund die Hälfte des Soli-Aufkommens in Höhe von mehr als 20 Milliarden Euro. Allerdings mehren sich die Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit einer dauerhaften Ergänzungsabgabe zur Finanzierung des Staates, da der ursprüngliche Grund zur Einführung weggefallen ist (Kube, 2017). Klagen gegen die weitere Erhebung des Soli wurden bereits eingereicht (Bund der Steuerzahler, 2019).

2 Beschluss des Bundestags

Der Bundestag hat am 14. November 2019 die Reform des Solidaritätszuschlags beschlossen (Deutscher Bundestag, 2019a). Der Bundesrat hat das Gesetz daraufhin gebilligt (Bundesrat, 2019). Zwar bedurfte es nicht der Zustimmung des Bundesrats, da das Aufkommen laut Artikel 106 Absatz 1 des Grundgesetzes ausschließlich dem Bund zusteht, allerdings hätte der Bundesrat Einspruch gegen das Gesetz erheben können, so dass weitere Beratungen und Beschlüsse erforderlich gewesen wären. Ansinnen des Gesetzbeschlusses ist es, dass Steuerzahler mit geringen und mittleren Einkommen ab dem Jahr 2021 den Soli nicht mehr zahlen müssen. Bezieher von höheren Einkommen – „Spitzenverdienende“ (Deutscher Bundestag, 2019a, 9) – sollen den Soli dagegen auf unbestimmte Zeit weiterzahlen, auch wenn ein vollständiger Soli-Abbau in einem späteren Schritt avisiert wird.

Die vorgesehene Beschränkung der Entlastung auf Steuerzahler mit kleinen und mittleren Einkommen begründet die Bundesregierung wie folgt: Erstens beruft sie sich auf das Prinzip der Besteuerung nach

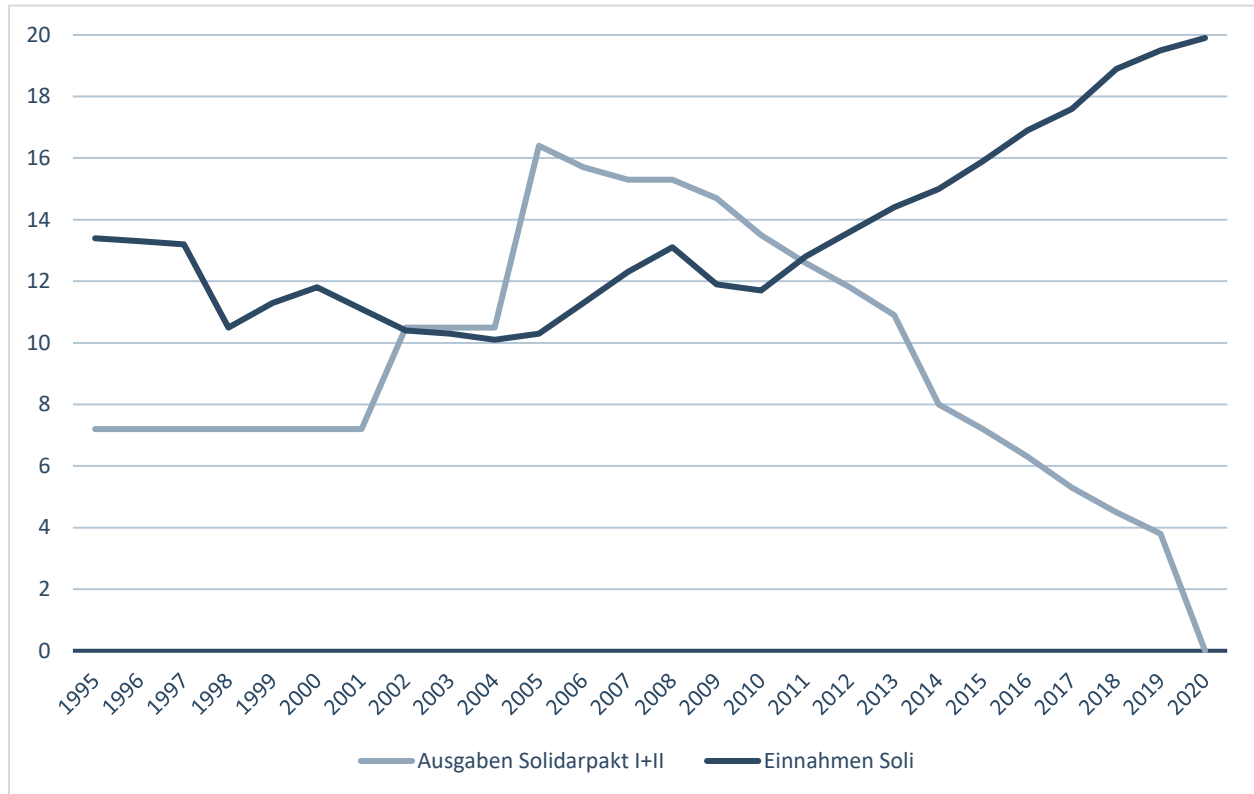
Leistungsfähigkeit, das heißt starke Schultern sollten mehr tragen als schwache. Zweitens führt die Bundesregierung eine höhere Konsumquote bei Steuerzahlern mit kleinen und mittleren Einkommen und dadurch einen stärkeren konjunkturellen Impuls an. Drittens sieht die Bundesregierung nach wie vor wiedervereinigungsbedingte finanzielle Lasten (Deutscher Bundestag, 2019b).

Dabei sind alle drei Argumente zweifelhaft: Der Einkommensteuertarif stellt aus systematischer Sicht die Besteuerung nach Leistungsfähigkeit sicher und ist daher Anknüpfungspunkt für eine gewünschte Änderung der Lastenverteilung – der Soli soll dagegen die „Steuerpflichtigen entsprechend ihrer Leistungsfähigkeit“ belasten (Deutscher Bundestag, 1993, 5). Zudem ist es ungewöhnlich und aus ökonomischer Sicht in der Regel nicht zielführend, steuersystematische (dauerhafte) Regelungen konjunkturpolitisch (kurzfristig) zu motivieren. Ferner steht der Verweis auf auch künftig bestehende finanzielle Lasten aus der Wiedervereinigung in Milliardenhöhe nicht im Einklang mit dem Auslaufen des Solidarpakts II und wird seitens der Bundesregierung in keiner Form belegt – auch wenn unstrittig ist, dass verschiedene Regionen, im Übrigen nicht nur in Ostdeutschland, besondere Unterstützung bei der Zukunftsgestaltung benötigen (Hüther et al., 2019).

Während die Begründung für die teilweise Beibehaltung des Soli nicht überzeugt, zeichnet die Bundesregierung bei der Gegenüberstellung von Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag und den damit inhaltlich verknüpften Ausgaben zur Förderung der ostdeutschen Länder für die Vergangenheit ein verzerrtes Bild. Auf der Ausgabenseite bezieht die Bundesregierung Zahlungen im Rahmen des Fonds Deutsche Einheit und die Defizite der Treuhandgesellschaft in den Jahren 1990 bis 1994 mit ein und kommt so auf Ausgaben in Höhe von 383 Milliarden Euro bis einschließlich 2016 (Deutscher Bundestag, 2019b). Auf der Einnahmenseite betrachtet die Bundesregierung die Jahre 1995 bis 2016 und kommt auf Einnahmen in Höhe von 275 Milliarden Euro. Zum einen ist nicht ersichtlich, warum der Vergleich nicht bis 2019 geht (im Zeitraum 2017 bis 2019 sind die Einnahmen um mehr als 43 Milliarden Euro höher als die Ausgaben). Zum anderen ist es unsystematisch, auf der Ausgabenseite Jahre zu betrachten, in denen es den Soli nicht gab. Von 1990 bis 1994 existierte der Soli insgesamt nur ein Jahr lang und führte zu Einnahmen von 12 Milliarden Euro. Im selben Zeitraum betragen die Aufwendungen für den Fonds Deutsche Einheit und die Treuhandgesellschaft mehr als 200 Milliarden Euro, wobei die Kosten des Fonds Deutsche Einheit zwischen Bund und westdeutschen Länder geteilt wurden (Deutscher Bundestag, 2019c; FDE-G, 2006). Im Rahmen des sogenannten Solidarpakts I erhielten die neuen Bundesländer ab 1995 zunächst jährlich umgerechnet 7,2 Milliarden Euro als Unterstützung vom Bund (FKPG, 1993). Für die Jahre 2002 bis 2004 wurde der Betrag auf 10,5 Milliarden Euro festgesetzt (SFG, 2001). Für die Jahre 2005 bis 2019 wurden weitere Zahlungen im Rahmen des Solidarpakts II vereinbart. Dabei wurde die Förderung in „Korb I“ und „Korb II“ aufgeteilt. Während „Korb I“ fixe Sonderbedarfs-Bundesergänzungszuweisungen pro Jahr und Bundesland vorsah (FAG, 2001, § 11), handelte es sich bei „Korb II“ um zusätzliche Mittel für die ostdeutschen Bundesländer zum Aufbau von Wirtschaft und Infrastruktur (Stabilitätsrat, 2019). Die jährliche Fördersumme ging von 2005 bis 2019 von anfänglich 16,4 Milliarden Euro auf 3,8 Milliarden Euro zurück. Im Jahr 2019 betragen die Ausgaben damit nur noch knapp ein Fünftel der Einnahmen.

Ausgehend von den Solidarpaket-Zahlungen kann seit dem Jahr 2011 ein kontinuierlich wachsender Betrag aus den Soli-Einnahmen zur Finanzierung anderer Ausgabenprojekte des Bundes verwendet werden. Insgesamt übertreffen die Einnahmen seit Erhebung des Solidaritätszuschlags zur expliziten Bewältigung finanzieller Lasten aus der Wiedervereinigung die Ausgaben aus den Zahlungsverpflichtungen für Solidarpaket I und II um insgesamt 87 Milliarden Euro (1995 bis 2019). Im Jahr 2020 erhöht sich das Delta auf 107 Milliarden Euro (Abbildung 2-1). Vor diesem Hintergrund ist die Einschätzung der Bundesregierung für die Zeit ab 2021, „dass auch der fortgeführte Teil der Ergänzungsabgabe die fortbestehenden Lasten nicht vollständig decken wird“ (Deutscher Bundestag, 2019b, 1), kaum nachvollziehbar.

Abbildung 2-1: Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag und Ausgaben für den Solidaripakt
in Milliarden Euro

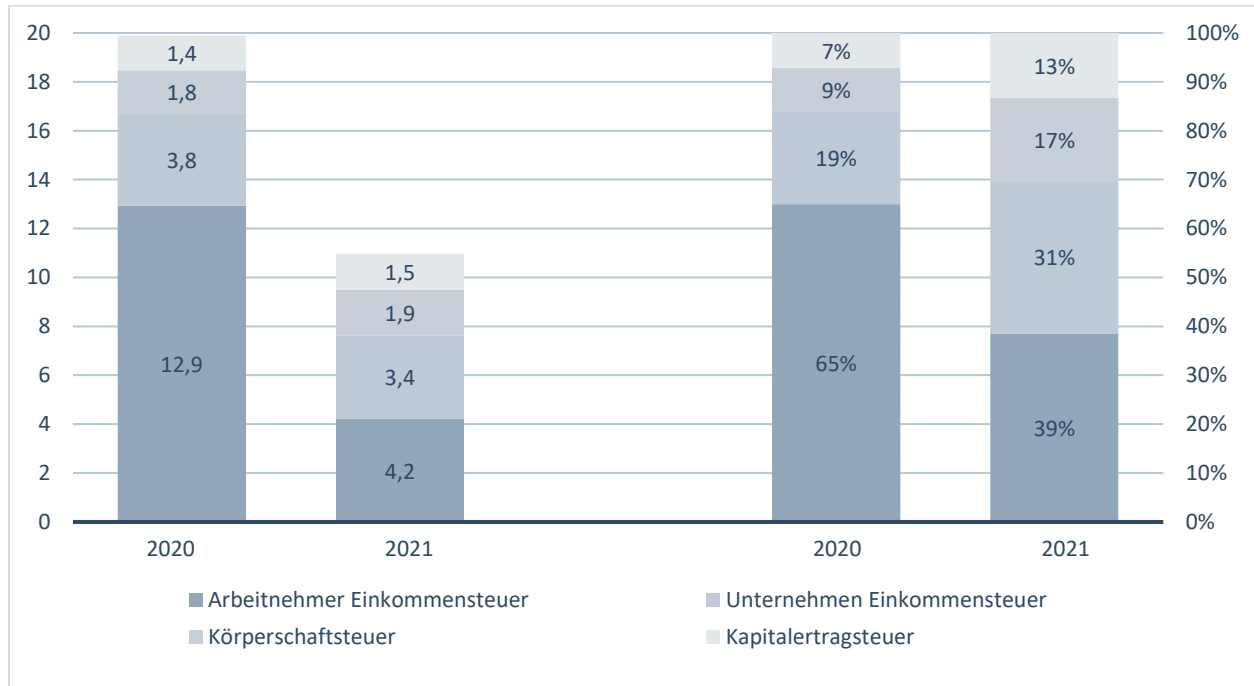


Quellen: BMF, 2019a und 2019b; Stabilitätsrat, 2019; FKPG, 1993; SFG, 2001; FAG, 2001; Institut der deutschen Wirtschaft

Im Jahr 2021 wird sich das Soli-Aufkommen durch die Entlastung bei der Lohn- und der veranlagten Einkommensteuer um rund 10 Milliarden Euro auf voraussichtlich knapp 11 Milliarden Euro verringern (Deutscher Bundestag, 2019b). Dadurch verändert sich die Bedeutung der Steuerarten für das Soli-Aufkommen (Abbildung 2-2). Der Anteil des auf die Körperschaftsteuer erhobenen Soli erhöht sich auf 17 Prozent, der Anteil des auf die Kapitalertragsteuer erhobenen Soli steigt auf 13 Prozent des Aufkommens – beides entspricht in etwa einer Verdopplung gegenüber 2020. Diese Verschiebung ist gleichbedeutend damit, dass durch den Gesetzesbeschluss der Unternehmenssektor deutlich stärker zum Soli-Aufkommen beitragen wird. Bisher wird knapp ein Drittel des Aufkommens aus unternehmerischer Aktivität bestritten, ab 2021 steigt der Wert einschließlich der anteiligen Kapitalertragsteuer auf schätzungsweise 57 Prozent. Dies liegt nicht nur daran, dass der Soli als Aufschlag auf die Körperschaftsteuer voll auf erhalten bleibt, sondern auch daran, dass im oberen Einkommensteuerbereich viele Selbständige und Gewerbetreibende als Einzelunternehmen oder Personengesellschaften angesiedelt sind, so dass diese verhältnismäßig wenig von der Entlastung profitieren (Beznoska/Hentze, 2019a und 2019b).

Abbildung 2-2: Soli-Aufkommen nach Steuerarten für die Jahre 2020 und 2021

in Milliarden Euro (linke Skala) und als Anteil am Gesamtaufkommen in Prozent (rechte Skala)



Quellen: BMF, 2019b; Institut der deutschen Wirtschaft

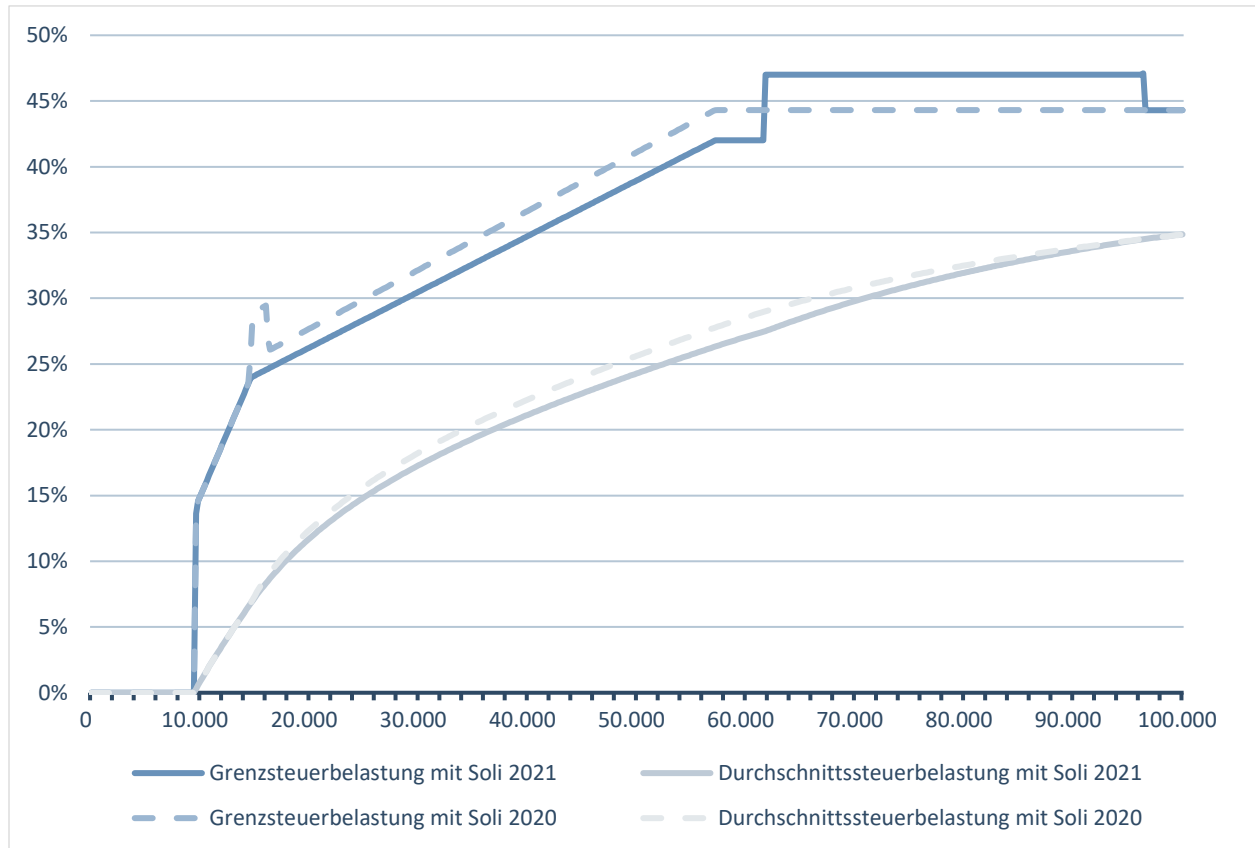
Technisch erreicht die Bundesregierung die Entlastung mit einer Verschiebung der bestehenden Freigrenze von 972 Euro auf 16.956 Euro gezahlte Einkommensteuer. Dies entspricht einem zu versteuernden Einkommen von 61.717 Euro im Jahr 2021. Damit werden laut Bundesregierung 90 Prozent der Zahler von Lohn- und veranlagter Einkommensteuer, die bisher vom Soli betroffen sind, vollständig entlastet. Bei Überschreiten der Freigrenze wird der Soli grundsätzlich auf die gesamte Einkommensteuerlast fällig und nicht nur auf den Anteil oberhalb des Grenzwerts. Dies ist der entscheidende Unterschied zu einem Freibetrag. Um jedoch einen sprunghaften Belastungsanstieg (Fallbeileffekt) durch die Freigrenze zu verhindern, das heißt einer zusätzlichen Belastung in Höhe von mehreren hundert Euro Soli bei Überschreiten der erhöhten Freigrenze um 1 Euro, hat die Regierung eine Gleitzone (Milderungszone) vorgesehen, die im Grundsatz analog zur bisherigen Regelung wirkt. In der Gleitzone wird künftig je zusätzlichem Euro Einkommensteuer ein erhöhter Soli-Satz von 11,9 Cent (bisher 20 Cent) fällig. Die geringere Steigung im Vergleich zur bisherigen Regelung bewirkt, dass die Grenzbelastung in der Gleitzone stärker abgefedert wird, so dass die Gleitzone länger verläuft, als es bei einer Steigung von 20 Prozent der Fall wäre. Dennoch fällt die Grenzbelastung aus Einkommensteuer und Soli in der Gleitzone mit 47 Prozent relativ hoch aus und wirkt für Arbeitnehmer mit einem zu versteuernden Einkommen, das in die Gleitzone fällt, äußerst anreizfeindlich (Abbildung 2-3). Wer zum Beispiel durch Überstunden 100 Euro zusätzlich verdient, muss davon 47 Euro an Einkommensteuer und Soli abgeben. Die anfallenden Beiträge zur Renten- und Arbeitslosenversicherung sowie eine mögliche Kirchensteuerpflicht erhöhen die Grenzbelastung auf mehr als 60 Prozent. Ab einem zu versteuernden Einkommen von 96.410 Euro ist der Effekt der Freigrenze bei einem Single zukünftig vollständig ausgeglichen, und es greift wieder der reguläre Zuschlagssatz von 5,5 Cent pro Euro proportional auf die gesamte Einkommensteuerzahlung (Benzoska/Hentze, 2018a).

Unterstellt wird bei den genannten Werten für 2021 der gleiche Einkommensteuertarif wie für 2020. Sofern analog zu den Vorjahren auch zum 1. Januar 2021 der Einkommensteuertarif um die Inflation

bereinigt werden sollte, wäre die Freigrenze bei einem Einkommen von rund 62.900 Euro erreicht (Rechtsverschiebung des Einkommensteuertarifs um 1,9 Prozent; für die Jahre 2019 und 2020 beträgt dieser Inflationsausgleich 1,84 und 1,95 Prozent (Deutscher Bundestag, 2018)).

Abbildung 2-3: Einkommensteuertarif mit Solidaritätszuschlag für die Jahre 2020 und 2021

Grenz- und Durchschnittssteuersatz in Abhängigkeit des zu versteuernden Einkommens in Euro



Quellen: BMF, 2018; Deutscher Bundestag, 2019b; Institut der deutschen Wirtschaft

3 Auswirkungen auf die Steuerzahler

Auch wenn es aus systematischer Sicht angebracht gewesen wäre, ändert sich für die Soli-Zahler im Jahr 2020 nichts. Die Auswirkungen des dargestellten Gesetzbeschlusses auf die Steuerzahler ab dem Jahr 2021 lassen sich wie folgt gruppieren (siehe auch Tabelle 3-1):¹

1. Der Soli auf Kapitalertrag- und Körperschaftsteuer bleibt vollständig erhalten. Eine mögliche Entlastung bezieht sich ausschließlich auf Lohn- und veranlagte Einkommensteuer.
2. Wer ein zu versteuerndes Einkommen von weniger als 14.530 Euro hat und daher bisher keinen Soli zahlt (entspricht rund 17.000 Euro Bruttojahresgehalt bei einem alleinstehenden

¹ Die Angaben zu den betroffenen Steuerpflichtigen sind mit dem IW-Mikrosimulationsmodell STATS berechnet. Als Datengrundlage dient das Sozio-ökonomische Panel (SOEP) aus dem Jahr 2017 mit Einkommensinformationen aus dem Jahr 2016 (fortgeschrieben auf 2019). Die Datenbeschreibung und Dokumentation zum STATS findet sich in Beznoska (2016).

- Arbeitnehmer), profitiert nicht von der Änderung. Dies gilt für etwa 13,7 Millionen mit der Einkommensteuer belastete Personen (im Folgenden **Einkommensteuerpflichtige** genannt).
3. Wer bisher Soli zahlt und künftig mit seinem zu versteuernden Einkommen unterhalb der neuen Freigrenze von 61.717 Euro (Stand 2020, entspricht bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer einem Bruttojahresgehalt von etwa 73.000 Euro) liegt, wird fortan vom Soli vollständig befreit. Dies gilt für rund 33,7 Millionen Einkommensteuerpflichtige und führt zu einer maximalen Entlastung bei einem Single von 933 Euro im Jahr.
 4. Wer mit seinem zu versteuernden Einkommen innerhalb der Gleitzone, also zwischen 61.717 Euro und 96.410 Euro liegt (Stand 2020, entspricht bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer einem Bruttojahresgehalt zwischen etwa 73.000 Euro und etwa 109.000 Euro), zahlt weiterhin den Solidaritätszuschlag, allerdings weniger als bisher. Dies trifft auf rund 2,8 Millionen Einkommensteuerpflichtige zu.
 5. Wer mit seinem Einkommen oberhalb der Gleitzone liegt, zahlt den Solidaritätszuschlag von 5,5 Prozent auf die Einkommensteuer unverändert weiter. Dies trifft auf rund 0,9 Millionen Einkommensteuerpflichtige zu.

Tabelle 3-1: Auswirkung der Soli-Reform auf die Zahler der Lohn- und veranlagten Einkommensteuer

So viele Millionen einkommensteuerpflichtige Personen zahlen

	Alle	Alleinveranlagte	Zusammenveranlagte
vor und nach der Reform keinen Soli;	13,7	5,8	7,9
nach der Reform keinen Soli mehr;	33,7	15,1	18,6
nach der Reform einen verminderten Soli-Betrag;	2,8	1,3	1,6
den Soli unverändert weiter.	0,9	0,5	0,4
Insgesamt	51,1	22,6	28,5

Hinweis: Rundungsdifferenzen beachten. Die Schätzungen für die Gruppe der Einkommensteuerpflichtigen, die auch im Status quo keinen Soli zahlen, beziehen viele Personen mit Renteneinkünften ein, deren Einkommensteuerpflicht in den Daten simuliert ist. Durch die Umstellung auf die nachgelagerte Besteuerung der Renteneinkünfte rutschen jedes Jahr mehr Rentenbezieher in die Steuerpflicht. Diese sind teilweise in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik noch nicht enthalten (so auch in BMF, 2018).

Quellen: IW-Mikrosimulationsmodell STATS; SOEP v34; Institut der deutschen Wirtschaft

Bei einem Ehepaar sind die jeweiligen Grenzwerte im Einkommensteuergesetz aufgrund des Ehegattensplittings doppelt so hoch. In der Summe heißt das, dass zwar – wie von der Bundesregierung angeführt – nach der Reform rund 90 Prozent derjenigen, die derzeit den Soli als Aufschlag auf die Lohnsteuer und die veranlagte Einkommensteuer zahlen, die Ergänzungsabgabe nicht mehr entrichten müssen (Deutscher Bundestag, 2019b, 2). Insgesamt profitieren allerdings fast 29 Prozent der Einkommensteuerpflichtigen überhaupt nicht von der Rückführung des Soli ab 2021. Hinzu kommen mehr als 5 Prozent, die einen Teil der Belastung weitertragen müssen (vgl. Tabelle 3-1). Durchschnittsverdiener – im Jahr 2018 lag das durchschnittliche Bruttojahresgehalt eines Vollzeitbeschäftigten bei 51.331 Euro (Statistisches Bundesamt, 2019a) – sind ab dem Jahr 2021 folglich nicht mehr vom Soli betroffen, im Jahr 2020 zahlen sie allerdings noch den vollen Soli (vgl. Fall 1 in Tabelle 3-2 einschließlich der dazugehörigen Fallbeschreibung). Dies führt im Jahr 2020 zu einer Belastung in Form von Einkommensteuer, Soli und Sozialbeiträgen in Höhe von 39 Prozent (ohne Kirchensteuer). Im Umkehrschluss heißt das nicht, dass ab 2021 nur noch wenige „Reiche“ den Soli zahlen müssten. Vielmehr müssen Personen mit dem 1,5-fachen Durchschnittsgehalt weiterhin zumindest einen Teil der bisherigen Soli-Zahlung leisten (vgl. Fall 2

in Tabelle 3-2). Dies gilt allerdings nicht für Alleinverdiener-Familien, da hier neben dem Ehegattensplitting in jedem Fall auch die vollen Kinderfreibeträge zur Soli-Berechnung Berücksichtigung finden (Fall 3 in Tabelle 3-2). Wer als Single etwas mehr als das Doppelte des Durchschnitts verdient, zahlt wie bisher den vollen Soli-Betrag (vgl. Fall 4 in Tabelle 3-2). Dabei hat sich die Lohn- und Einkommensteuerbelastung für Beschäftigte mit überdurchschnittlichem Einkommen in den vergangenen Jahren schleichend erhöht, sofern die steuerliche Bemessungsgrundlage um Sondereffekte bereinigt wird, die sich wie im Fall der nachgelagerten Besteuerung gesetzlicher Renten im Zeitverlauf verändern (vgl. Beznoska/Hentze, 2018b). Die 900.000 Einkommensteuerpflichtigen, die auch künftig den Soli in unveränderter Höhe weiterzahlen müssen, tragen dabei mit knapp 18 Prozent zu den gesamten Steuereinnahmen aus der Lohn- und veranlagten Einkommensteuer bei. Dieser Wert steigt auf 37 Prozent, wenn zusätzlich die 2,8 Millionen Personen berücksichtigt werden, die zumindest teilweise den Soli weiterzahlen müssen. Diese Schätzungen basieren auf der Fortschreibung der simulierten SOEP-Daten. Da im SOEP sehr hohe Einkommen untererfasst sind, stellen diese Zahlen eher Untergrenzen dar (zum Beispiel im Vergleich zur Lohn- und Einkommensteuerstatistik). Insgesamt zahlen zukünftig 3,7 Millionen Einkommensteuerpflichtige (Arbeitnehmer, Rentner, Selbständige, Personenunternehmer) weiterhin die Ergänzungsabgabe.

Das von Kritikern einer vollständigen Soli-Abschaffung hervorgebrachte Argument, dass der Soli für die oberen 10 Prozent der Steuerzahler bereits (mehrfach) im Zuge der rot-grünen Steuerreform aus dem Jahr 2000 durch die Senkung des Spitzensteuersatzes de facto abgeschafft worden sei, greift nicht nur durch die Vermischung unterschiedlicher Steuerarten und ihrer Legitimation ins Leere. Davon abgesehen spricht auch die reine Betrachtung der Belastungswirkung der einkommensbezogenen Steuern nicht für eine Beibehaltung des Soli für die oberen 10 Prozent der Einkommensteuerzahler. Nach einer Studie von Bach et al. (2006; 2013) trugen im Jahr 1998 die oberen 10 Prozent der Steuerzahler 51,2 Prozent zum Aufkommen der Einkommensteuer bei. Nach Angaben des BMF lag dieser Wert im Jahr 2018 bei 54,8 Prozent (BMF, 2018). Auch die relative Belastung der Bruttoeinkommen scheint sich nicht sonderlich verändert zu haben. In der Studie Bach et al. (2016) haben die oberen 10 Prozent (der Haushalte) im Jahr 2015 eine durchschnittliche Belastung durch Einkommensteuer und Soli von ungefähr 22 Prozent (da die Belastung nur inklusive Unternehmensteuern ausgewiesen ist und 24,6 Prozent beträgt, ist der Wert geschätzt). In Bach et al. (2013) liegt diese Belastung für das Jahr 1998 bei 21,6 Prozent. Dieses relativ ähnliche Niveau zeigt, dass die Senkung der tariflichen Steuersätze durch reale Einkommenszuwächse, die faktisch zu höheren Durchschnittssteuersätzen führten, überkompensiert wurde.

Arbeitnehmer, Rentner oder Selbständige können jedoch selbst bei eher geringen oder durchschnittlichen Arbeitseinkünften oder Rentenbezügen weiterhin vom Soli betroffen sein. Dies ist der Fall, wenn Haushalte zusätzlich Kapitaleinkünfte zum Beispiel aus Dividenden oder Zinsen erzielen, die über den Sparer-Pauschbetrag hinausgehen und somit der Besteuerung unterliegen (vgl. Fall 5 in Tabelle 3-2).² Bei Ausschüttung von Dividenden besteht zwar die Möglichkeit der sogenannten Günstigerprüfung, das heißt die Kapitalerträge können zur Einkommensteuer veranlagt werden, wenn der Grenzsteuersatz der Einkommensteuer geringer ist als die Abgeltungsteuer einschließlich Soli. Im Fallbeispiel 5 wäre dies jedoch nicht günstiger. Relevant ist dies nicht zuletzt auch für Selbständige, sofern sie verhältnismäßig wenig in die Rentenkassen einbezahlt und stattdessen privat vorgesorgt haben. Die Kapitaleinkünfte aus dem Vermögen, die als Rentenersatz zum Bestreiten des Lebensunterhalts dienen, werden auch nach der Reform vom Soli erfasst. Insgesamt zahlen auf diesem Wege rund 2,2 Millionen Personen auch nach 2020 weiterhin den Soli.

² Hinzu kommt der bei Dividenden auf Ebene von Unternehmen oder Fonds anfallende Soli (im Fallbeispiel 5 nicht eingerechnet). Ökonomisch trägt der Bezieher der Kapitaleinkünfte auch diese Soli-Zahlung.

Beschreibung der Fallbeispiele:

Fall 1: Wer alleinstehend oder alleinerziehend (bis zu drei Kinder) ist und 50.000 Euro brutto im Jahr verdient, zahlt 2020 den Soli unvermindert weiter (die bisherige Freigrenze wird bei einem Durchschnittsgehalt deutlich übertroffen), wird ab 2021 jedoch vom Soli befreit. Es wird bei den Fallbeispielen davon ausgegangen, dass das zu versteuernde Einkommen in Abhängigkeit von den Sozialbeiträgen und vor Berücksichtigung von Kinderfreibeträgen 83 bis 88 Prozent des Bruttolohns entspricht (BMF, 2019c).

Fall 2: Wer etwa das 1,5-fache des Durchschnitts verdient, zahlt auch nach der Reform weiterhin den Solidaritätszuschlag. Ein Ehepaar, bei dem ein Partner zum Beispiel 80.000 Euro und der andere Partner 70.000 Euro brutto im Jahr verdient, zahlt nach der Reform bei Zusammenveranlagung noch 428 Euro Soli. Dabei profitiert das Ehepaar von der Gleitzone, so dass nicht der volle Aufschlagssatz fällig wird.

Fall 3: Sofern eine Familie mit zwei Kindern das 1,5-fache des Durchschnitts verdient (Annahme: Alleinverdiener mit 75.000 Euro Bruttojahresgehalt), fällt die Soli-Zahlung im Jahr 2021 weg. Grund dafür sind der Splittingtarif und die Kinderfreibeträge, die zur Ermittlung des Solidaritätszuschlags stets berücksichtigt werden. Im Jahr 2020 zahlt die Familie dagegen Soli. Bei einem Bruttojahresgehalt von weniger als rund 54.000 Euro würde im Jahr 2020 kein Soli anfallen.

Fall 4: Es sind nicht nur „Reiche“, die auch nach 2020 den vollen Soli wie bisher auf ihr Gehalt zahlen müssen. Wer zum Beispiel im Jahr 2021 als leitender Angestellter ein Jahresbruttogehalt von 110.000 Euro erwirtschaftet, für den ändert sich durch die Reform des Soli nichts. Immerhin rund 0,9 Millionen Personen erzielen ein Einkommen oberhalb der Gleitzone und zahlen damit den vollen Soli auch weiterhin.

Fall 5: Auch wenn viele Rentner bereits heute keinen Soli zahlen und für die meisten zumindest ab 2021 der Soli entfällt, gibt es auch andere Fälle: Wer zum Beispiel im Jahr 2020 in Rente geht und neben Rentenbezügen von 2.300 Euro im Monat seinen Lebensunterhalt zusätzlich aus Kapitaleinkünften, zum Beispiel Zinsen oder Dividenden im Rahmen eines Aktiendepots, in Höhe von 12.000 Euro bestreitet, zahlt auf diese jenseits des Sparerpauschbetrags auch nach 2020 weiterhin Soli. Auf die Rentenbezüge fällt der Soli dagegen weg.

Fall 6a und 6b: Eine Betrachtung nach Unternehmensrechtsform zeigt deutlich, dass die Rückführung des Soli unsystematisch erfolgt. Denn während ein Unternehmer mit einem Gewinn von 60.000 Euro, der seinen Betrieb als Einzelunternehmen führt, ab 2021 vom Soli befreit wird, zahlt ein anderer Unternehmer mit gleichem Gewinn den Soli weiter, wenn er den Betrieb als Kapitalgesellschaft führt. Denn auf die Körperschaftsteuer bleibt der Soli bestehen. Wenn im Fall der Kapitalgesellschaft keine zusätzlichen Einkünfte auf persönlicher Ebene bei dem Unternehmer vorhanden sind, fällt ab 2021 bei Ausschüttung zumindest kein weiterer Soli an, da der Steuersatz in der Einkommensteuer geringer ist als die Abgeltungsteuer plus Soli (Günstigerprüfung).

Fall 7: Eine mittelgroße GmbH mit 200 Mitarbeitern und einem Jahresumsatz von 20 Millionen Euro erzielt bei einer Umsatzrendite von 5 Prozent einen Vorsteuergewinn von 1 Million Euro. Neben Körperschaft- und Gewerbesteuer in Höhe von rund 30 Prozent muss das Unternehmen vor und nach der Soli-Reform 0,825 Prozent des Gewinns (5,5 Prozent auf die Körperschaftsteuer in Höhe von 150.000 Euro) als Soli an den Fiskus abführen. Dies gilt, wenn der Gewinn zum Beispiel für Investitionszwecke thesauriert wird. Bei einer Ausschüttung kommt es möglicherweise zu weiteren Belastungen auf Ebene der Anteilseigner (vgl. Fall 6).

Mit Blick auf die Besteuerung von Unternehmen führt die Soli-Reform zu Verzerrungen gegenüber dem Status quo. Denn während kleine Einzelunternehmen und Personengesellschaften je nach Höhe ihres Gewinns vom Soli ganz oder teilweise befreit werden, zahlen Kapitalgesellschaften die Ergänzungsabgabe selbst bei geringen Gewinnen unvermindert weiter (vgl. Fall 6a und 6b in Tabelle 3-2). Denn der Soli auf die Körperschaftsteuer bleibt für mehr als 500.000 Kapitalgesellschaften unverändert bestehen (vgl. Fall 7 in Tabelle 3-2). Knapp 60 Prozent dieser Kapitalgesellschaften erwirtschaften Einkünfte (als Indikator für den steuerlichen Gewinn) von weniger als 50.000 Euro. Weniger als 5 Prozent weisen Einkünfte von mehr als 1 Million Euro auf (Werte für das Jahr 2014, vgl. Statistisches Bundesamt, 2019b). Vor diesem Hintergrund erscheint die Aussage der Bundesregierung, die Reform des Soli erfolge aus sozialstaatlichen Erwägungen (vgl. Deutscher Bundestag, 2019b, 2), zumindest fragwürdig.

Tabelle 3-2: Soli-Zahlung im Jahr 2020 (vor der Reform) und im Jahr 2021 (nach der Reform)

in Euro

	2020	2021	Entlastung
Fall 1: Single mit Durchschnittsgehalt	494	0	494
Fall 2: Doppelverdiener-Ehepaar mit 1,5-fachem Durchschnittsgehalt	2.064	428	1.636
Fall 3: Alleinverdiener-Familie mit 1,5-fachem Durchschnittsgehalt	414	0	414
Fall 4: Single mit doppeltem Durchschnittsgehalt	1.743	1.743	0
Fall 5: Rentner mit Kapitaleinkünften	253	154	99
Fall 6a: kleines Einzelunternehmen	893	0	893
Fall 6b: kleine Kapitalgesellschaft	1.174	495	679
Fall 7: thesaurierende mittelgroße Kapitalgesellschaft	8.250	8.250	0

Hinweis: Für 2021 wird der für 2020 geltende Einkommensteuertarif zugrunde gelegt.

Quelle: Institut der deutschen Wirtschaft

4 Fazit und Ausblick

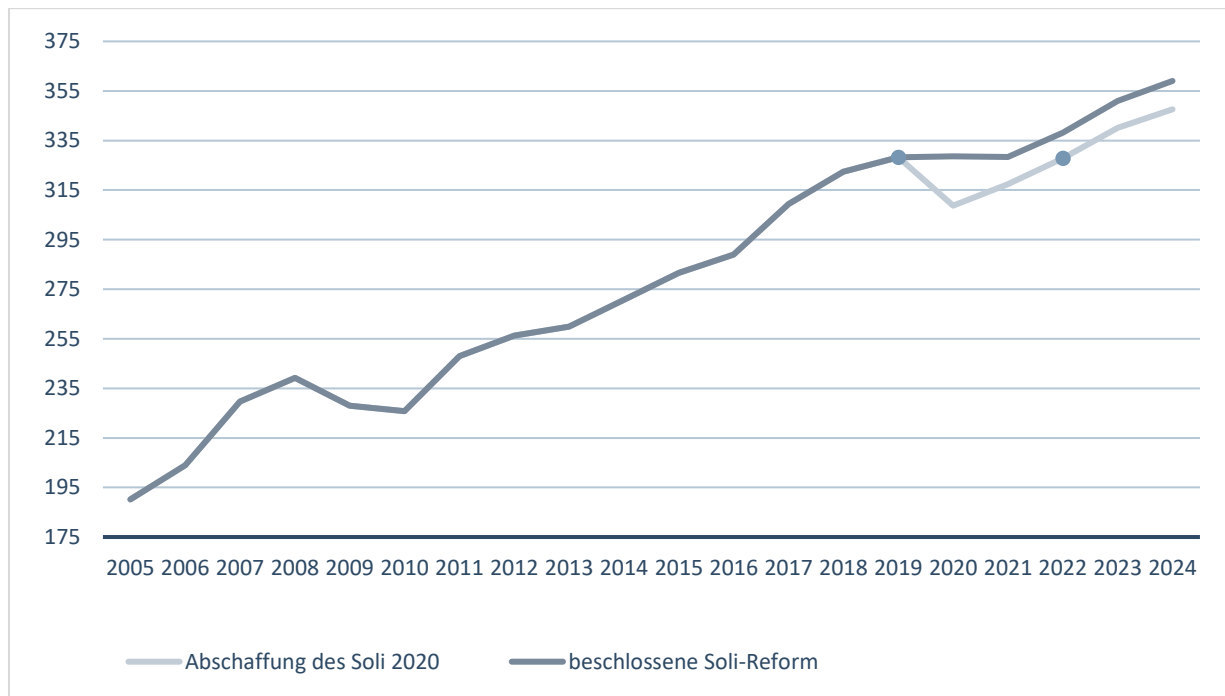
Die politische Begründung zur Erhebung des Solidaritätszuschlags ist mit Beginn des Jahres 2020 weggefallen. Der Solidarpakt II, in dem die Fördermittel für die ostdeutschen Bundesländer festgelegt waren, ist ausgelaufen. Dennoch bleibt der Solidaritätszuschlag nach dem Beschluss des Bundestags im Jahr 2020 vollständig erhalten, ab 2021 entfällt er lediglich teilweise. Die Bundesregierung begründet die Fortführung des Soli damit, dass weiter Geld zur Unterstützung der ostdeutschen Bundesländer benötigt werde, auch wenn sie einen möglichen Bedarf nicht konkretisiert. Im Jahr 2019 wurden im Solidarpakt II noch Fördermittel in Höhe von 3,8 Milliarden Euro angesetzt. Der Wert ist von 2005 bis 2019 kontinuierlich gesunken. Daher ist es verwunderlich, dass die Regierung Soli-Einnahmen in zweistelliger Milliardenhöhe weiterhin für gerechtfertigt hält. Zudem ist die Darlegung der Bundesregierung, dass die Ausgaben zur Überwindung der Folgen der deutschen Teilung die Einnahmen aus der Ergänzungsabgabe in der Vergangenheit überstiegen hätten, irreführend. Die Ausgaben im Rahmen des Solidarpakts von 1995 bis 2019 sind um 87 Milliarden Euro geringer als die Soli-Einnahmen im selben Zeitraum. Diese Diskrepanz vergrößert sich von nun an Jahr für Jahr, 2020 allein um weitere 20 Milliarden Euro.

Es ist ein Irrglaube, dass der Solidaritätszuschlag ab 2021 nur noch von „Reichen“ bezahlt würde. Das Festklammern an den Soli-Einnahmen bedeutet, dass ab 2021 noch 900.000 Personen den Soli mit Blick auf die Lohn- und veranlagte Einkommensteuer in voller Höhe aufbringen müssen. Hinzu kommen 2,8 Millionen Personen, die zumindest einen Teil weiterzahlen werden. Sogar Haushalte mit eher geringen oder durchschnittlichen Einkünften müssen unter Umständen weiterhin den Soli an den Fiskus abführen: Wer einen Teil seiner Lebenshaltungskosten mit Einnahmen aus Dividenden und Zinsen bestreitet, zahlt jenseits von Sparer-Pauschbetrag und Günstigerprüfung unverändert die Ergänzungsabgabe. Dies trifft auf insgesamt 2,2 Millionen Personen zu. Insgesamt werden damit im Jahr 2021 knapp 6 Millionen Personen weiterhin den Soli auf zumindest Teile ihrer Einkommen zahlen. Hinzu kommen rund 500.000 Unternehmen, die den Soli unvermindert auf die Körperschaftsteuer entrichten. Insgesamt tragen künftig Unternehmer und Betriebe mehr als die Hälfte des Soli-Aufkommens, da die Entlastung an ihnen weitgehend vorbeigeht.

Dabei hat der Staat insgesamt überproportional vom Aufschwung der vergangenen Jahre in Form von kräftig steigenden Steuereinnahmen profitiert. Selbst bei einer vollständigen Abschaffung des Solidaritätszuschlags zum 1. Januar 2020 wären die Einnahmen des Bundes bereits im Jahr 2022 nominal wieder auf dem Niveau des Jahres 2019 (Abbildung 4-1). Dynamische Effekte durch mehr wirtschaftliche Aktivität und ein größeres Arbeitsvolumen, also Verhaltensanpassungen der Wirtschaftsakteure, reduzieren den tatsächlichen Aufkommensverlust noch um schätzungsweise ein Viertel (vgl. Blömer et al., 2019). Die vollständige und sofortige Abschaffung des Solidaritätszuschlags ist vor diesem Hintergrund steuersystematisch angezeigt und fiskalisch verkraftbar.

Abbildung 4-1: Steuereinnahmen des Bundes

in Milliarden Euro



Quellen: BMF, 2019a und 2019b; Institut der deutschen Wirtschaft

Literatur

Bach, Stefan / Beznoska, Martin / Steiner, Viktor, 2016, Wer trägt die Steuerlast in Deutschland? Verteilungswirkungen des deutschen Steuer- und Transfersystems, Politikberatung kompakt 114, DIW Berlin

Bach, Stefan / Corneo, Giacomo / Steiner, Viktor, 2013, Effective Taxation of Top Incomes in Germany, in: German Economic Review, Vol. 14, Nr. 2, S. 115–137

Bach, Stefan / Corneo, Giacomo / Steiner, Viktor, 2006, Top Incomes and Top Taxes in Germany, CESifo Working Paper No. 1641, München

Beznoska, Martin / Hentze, Tobias, 2019a, Der SolZ auf dem Weg zu einer Unternehmensteuer, in: Der Betrieb, Nr. 25, S. 1397–1400

Beznoska, Martin / Hentze, Tobias, 2019b, Für Unternehmen ist kein Soli-Ende in Sicht, IW-Kurzbericht, Nr. 57, Köln

Beznoska, Martin / Hentze, Tobias, 2018a, Solidaritätszuschlag: Einführung einer Freigrenze gemäß Sondierungsergebnis von CDU/CSU und SPD, IW-Gutachten im Auftrag der Initiative Neue Soziale Marktwirtschaft (INSM), Köln

Beznoska, Martin / Hentze, Tobias, 2018b, 60 Jahre Einkommensteuertarif in Deutschland – Bestandsaufnahme und Handlungsempfehlungen, in: Wirtschaftsdienst, 98. Jg., Nr. 8, S. 587–591

Beznoska, Martin, 2016, Dokumentation zum Steuer-, Abgaben- und Transfer-Mikrosimulationsmodell des IW (STATS), IW-Report, Nr. 27, Köln

Blömer, Maximilian et al., 2019, Was bei einer Reform des Solidaritätszuschlags zu beachten ist, in: ifo-Schnelldienst, Nr. 16, S. 3–15

BMF – Bundesministerium der Finanzen, 2019a, Kassenmäßige Steuereinnahmen nach Steuerarten in den Kalenderjahren 1990-1993, https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Steuerschaeetzungen_und_Steuereinnahmen/2-kassenmaessige-steuereinnahmen-nach-steuerarten-1950-bis-2010-anlage12.pdf?__blob=publicationFile&v=3 [12.12.2019]

BMF, 2019b, Ergebnis der 156. Sitzung des Arbeitskreises "Steuerschätzungen" vom 28. bis 30. Oktober 2019 in Stuttgart, Berlin

BMF, 2019c, Fragen und Antworten zur weitgehenden Abschaffung des Solidaritätszuschlags, <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/2019-08-21-faq-solidaritaetszuschlag.html> [12.12.2019]

BMF, 2018, Datensammlung zur Steuerpolitik 2018, Berlin

Bundesrat, 2019, Gesetz zur Rückführung des Solidaritätszuschlags 1995, Beschluss des Bundesrates, Drucksache 597/19, Berlin

Bund der Steuerzahler, 2019, Öffentliche Anhörung zum Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Gesetzes zur Rückführung des Solidaritätszuschlags 1995“ (BT-Drs. 19/14103) sowie zu dem Gesetzentwurf der Fraktion der FDP „Entwurf eines Gesetzes zur vollständigen Abschaffung des Solidaritätszuschlags“ (BT-Drs. 19/14286), https://steuerzahler.de/fileadmin/user_upload/BdSt-Stellungnahme_zum_Gesetzentwurf_Soli-Rückführung.pdf [6.12.2019]

Deutscher Bundestag, 2019a, Bundestag stimmt für Entlastung beim Solidaritätszuschlag, <https://www.bundestag.de/dokumente/textarchiv/2019/kw46-de-solidaritaetszuschlag-667200> [11.12.2019]

Deutscher Bundestag, 2019b, Gesetz zur Rückführung des Solidaritätszuschlags 1995, Gesetzentwurf der Bundesregierung, Drucksache 19/14103, Berlin

Deutscher Bundestag, 2019c, Ausgewählte Aspekte zur Treuhandanstalt, Wissenschaftliche Dienste, Berlin

Deutscher Bundestag, 2018, Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Entlastung der Familien sowie zur Anpassung weiterer steuerlicher Regelungen (Familienentlastungsgesetz – FamEntlastG), Gesetzentwurf der Bundesregierung, Drucksache 19/4723, Berlin

Deutscher Bundestag, 1993, Entwurf eines Gesetzes über Maßnahmen zur Bewältigung der finanziellen Erblasten im Zusammenhang mit der Herstellung der Einheit Deutschlands, zur langfristigen Sicherung des Aufbaus in den neuen Ländern, zur Neuordnung des bundesstaatlichen Finanzausgleichs und zur Entlastung der öffentlichen Haushalte (Gesetz zur Umsetzung des Föderalen Konsolidierungsprogramms – FKPG –), Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und F.D.P., Drucksache 12/4401, Bonn

Deutscher Bundestag, 1991, Entwurf eines Gesetzes zur Einführung eines befristeten Solidaritätszuschlags und zur Änderung von Verbrauchsteuer- und anderen Gesetzen (Solidaritätsgesetz), Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und FDP, Drucksache 12/220, Bonn

FAG – Finanzausgleichsgesetz, 2001, BGBl. I 2001 S. 3955

FDE-G – Gesetz über die Errichtung eines Fonds „Deutsche Einheit“, 2006, Gesetz über die Errichtung eines Fonds "Deutsche Einheit" vom 25. Juni 1990 (BGBl. 1990 II S. 518, 533), das zuletzt durch Artikel 3 Absatz 1 des Gesetzes vom 12. Juli 2006 (BGBl. I S. 1466) geändert worden ist

FKPG – Gesetz zur Umsetzung des Föderalen Konsolidierungsprogramms, 1993, BGBl. I 1993 S. 944

Hüther, Michael / Südekum, Jens / Voigtländer, Michael (Hrsg.), 2019, Die Zukunft der Regionen in Deutschland – Zwischen Vielfalt und Gleichwertigkeit, IW-Studie, Köln

Kube, Hanno, 2017, Verfassungsrechtliche Problematik der fortgesetzten Erhebung des Solidaritätszuschlags, Rechtsgutachten erstattet im Auftrag der Initiative Neue Soziale Marktwirtschaft (INSM), Heidelberg

SFG – Solidaritätfortführungsgesetz, 2001, BGBl. I 2001, S. 3955

Stabilitätsrat, 2019, Stellungnahme der Bundesregierung zu den Fortschrittsberichten „Aufbau Ost“ der Länder Berlin, Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Thüringen – Berichtsjahr 2018, https://www.stabilitaetsrat.de/DE/Dokumentation/Fortschrittsberichterstattung-Aufbau-Ost/Fortschrittsberichterstattung-Aufbau-Ost_node.html [17.12.2019]

Statistisches Bundesamt, 2019a, Durchschnittliche Bruttojahresverdienste von Vollzeitbeschäftigten im Jahr 2018, <https://www.destatis.de/DE/Themen/Arbeit/Verdienste/Verdienste-Verdienstunterschiede/Tabellen/bruttojahresverdienst.html> [17.12.2019]

Statistisches Bundesamt, 2019b, Körperschaftsteuerstatistik 2014, Fachserie 14, Reihe 7.2, Wiesbaden