

IZA Standpunkte Nr. 23

## **Steuerstrukturreform trotz leerer Kassen?!**

Nina Hetzer  
Andreas Peichl

Dezember 2009

# Steuerstrukturreform trotz leerer Kassen?!

**Nina Hetzer**

*Universität zu Köln und BTV*

**Andreas Peichl**

*IZA, Universität zu Köln und ISER*

IZA Standpunkte Nr. 23  
Dezember 2009

IZA

Postfach 7240  
53072 Bonn

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

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

## ZUSAMMENFASSUNG

### Steuerstrukturreform trotz leerer Kassen?!

In Deutschland wird eine umfassende Steuerstrukturreform bereits seit Jahren kontrovers diskutiert. Mit dem Eintritt der FDP in die Regierungsverantwortung erhält diese Debatte derzeit besondere Aktualität. Dieser Beitrag argumentiert, dass trotz oder gerade wegen leerer öffentlicher Kassen eine Steuerstrukturreform längst überfällig ist. Sie muss den Staat nicht zwangsläufig Steueraufkommen kosten und kann dennoch einen positiven Beitrag zu mehr Wachstum leisten, wenn gezielt von wachstumsschädlichen zu wachstumsfreundlichen Steuern umgeschichtet und statt auf direkte Besteuerung verstärkt auf indirekte Besteuerung gesetzt wird. Ein solches Steuersystem führt zu mehr Wachstum und Beschäftigung und somit langfristig auch zu höheren Steuereinnahmen, die dann wiederum einen Beitrag zur längst überfälligen Haushaltskonsolidierung leisten.

JEL-Codes: H2, H61, O43

Schlagworte: Steuerreform, Steuerstruktur, Steuermix, Steuerlastverteilung,  
Wachstumswirkungen

Kontaktadresse:

Andreas Peichl  
IZA  
Postfach 7240  
D-53072 Bonn  
E-Mail: [peichl@iza.org](mailto:peichl@iza.org)

## I. Einleitung

Die demographische Entwicklung führt in den kommenden Jahren dazu, dass dem deutschen Arbeitsmarkt spürbar weniger Arbeitskräfte als bisher zur Verfügung stehen und bei gleichzeitig steigendem Finanzierungsbedarf die öffentlichen Kassen belastet werden. Diese Entwicklung wird durch die aktuelle Wirtschafts- und Finanzkrise zusätzlich verschärft. Aufgrund der kurzfristigen Ausrichtung vieler Politikentscheidungen mit Blick auf die nächste Wahl ist die Gefahr groß, dass auf Korrekturmaßnahmen zurückgegriffen wird, die kurzfristig fiskalisch wirken, letztlich aber die Probleme nur aufschieben, weil notwendige Strukturreformen unterbleiben. Sowohl eine aktuelle Untersuchung des IZA<sup>1</sup> als auch das jüngste Jahresgutachten des Sachverständigenrates zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung<sup>2</sup> setzen sich vor diesem Hintergrund kritisch mit den steuerpolitischen Vorhaben der neuen Bundesregierung auseinander. Die im Koalitionsvertrag und dem sogenannten Wachstumsbeschleunigungsgesetz verabschiedete Steuerpolitik „läuft Gefahr, die Zukunft aufs Spiel zu setzen“.<sup>3</sup>

Kritiker einer „großen Steuerreform“ wenden ein, hierfür fehle unter den aktuellen gesamtwirtschaftlichen Rahmenbedingungen mehr denn je das Geld. Diese Argumentation ist jedoch nur dann stimmig, wenn man mit einer Strukturreform auch gleichzeitig eine Entlastung für weite Teile der Bevölkerung verbindet. Das muss jedoch gar nicht zwingend das zentrale Ziel einer Strukturreform sein. Selbst eine aufkommensneutrale Reform der Steuerstruktur kann einen positiven Beitrag zu mehr Wachstum leisten und ist in der Tat längst überfällig. Hierbei kommt es eben nicht nur auf die Höhe, sondern auch auf die Struktur der Gesamtabgabenbelastung an. Durch eine gezielte Umschichtung von wachstumsschädlichen zu wachstumsfreundlichen Steuern können Arbeitsplätze und Investitionen geschaffen werden, die in Zukunft zu höheren Steuereinnahmen führen und somit einen Beitrag zu der ebenfalls längst überfälligen Haushaltskonsolidierung leisten.

Die öffentliche Diskussion um eine Steuerstrukturreform beschränkt sich im Wesentlichen auf die Debatte über eine Reform des Tarifverlaufs der Einkommensteuer. Hierbei wird jedoch die weitaus größere Komplexität der deutschen Steuer- und Abgabenstruktur bewusst oder unbewusst außer Acht gelassen. Das deutsche Steuerrecht steht im Ruf, besonders kompliziert und intransparent zu sein.<sup>4</sup> Zahlreiche Ausnahmeregelungen und Sondertatbestände erschweren die Rechtsanwendung, ermuntern zu aufwendigen steuerlichen Gestaltungen und erfordern einen hohen Beratungsaufwand, der sich aber immerhin (wieder) steuerlich absetzen lässt. Dies alles ermöglicht es einigen Steuerpflichtigen, ihre Steuerzahlungen zu senken und führt zu Verletzungen des Leistungsfähigkeitsprinzips. Das Ziel dieses Beitrages ist es, die gesamte deutsche Abgabenstruktur im internationalen Vergleich zu analysieren, um mögliche Handlungsempfehlungen für eine umfassende, aufkommensneutrale Steuerstrukturreform abzuleiten.

## II. Steuereinnahmen in Deutschland

Steuereinnahmen sind die Hauptfinanzierungsquellen des Staates. Die Erhebung von Steuern, ihre Gestaltung und deren Bemessung wurden bereits in frühester Geschichte kontrovers diskutiert. Die ersten Steuererhebungen reichen mehr als 5.000 Jahre zurück in die Zeit des Übergangs von der Ackerbau- zur Stadtkultur und lassen sich mit der Einführung der „Tempelsteuer“ - einem Vorläufer der heutigen Kir-

---

<sup>1</sup> Vgl. D. Neumann, A. Peichl, H. Schneider, S. Sieglöcher (2009): Die Steuerreformpläne der neuen Bundesregierung und das Bürgergeld: Eine Simulation von Risiken und Nebenwirkungen, IZA Standpunkt No. 21.

<sup>2</sup> Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2009), Die Zukunft nicht aufs Spiel setzen – Jahresgutachten 2009/2010, Stuttgart: Metzler-Poeschel.

<sup>3</sup> ebd. S. 3

<sup>4</sup> Bei der Vermutung, dass weit mehr als die Hälfte der internationalen Steuerliteratur in deutscher Sprache erscheint, handelt es sich zwar um einen Mythos. Dennoch ist der Anteil mit etwa 10% im Vergleich zum Bevölkerungsanteil (ca. 2% der weltweiten Steuerzahler) immer noch recht hoch (vgl. J. Tartler (2005), Schlanke deutsche Steuerliteratur. Financial Times Deutschland, 06.01.2005; und T. Schaefer (2008): Können Steuern in Deutschland einfach und familienfreundlich sein?, Dissertation, Universität zu Köln).

chensteuer - historisch belegen.<sup>5</sup> Steuererklärungen wurden bereits im Jahre 2300 v. Chr. von den Steuerpflichtigen verlangt und Säumnisse mit Stockschlägen und Peitschenhieben geahndet. Im Laufe der Zeit wünschten die Bürger sich immer mehr Leistungen, wofür der Staat immer höhere Einnahmen eintreiben musste. Einfallsreiche Finanzminister suchten immer neue Finanzierungsquellen. So gab es z.B. schon Bartsteuern (eine Idee Peter des Großen), Fenstersteuern in Frankreich und die Besteuerung der Luft bei unseren österreichischen Nachbarn. Die Zusatzlasten dieser Steuern waren jedoch enorm: So wurde beispielsweise in Frankreich eine Vielzahl der Fenster zugemauert, um der Steuerbelastung zu entgehen. Die heute gängige Steuer-Definition einer „Zwangsabgabe ohne Gegenleistung“ (§3 Abgabenordnung) entspricht nicht mehr der ursprünglichen, aus dem Altdeutschen stammende Bedeutung des Wortes „*stiu-ra*“. Hierfür finden sich nämlich Übersetzungen wie „*Stütze*“ oder „*Hilfe*“, die der heutigen Definition konträr gegenüberstehen. Aber auch schon Moses verstand die Verpflichtung von Steuerzahlungen als Zwangsabgabe, deren Ausgestaltung und Bemessung er für ungerechtfertigt hielt. Er brach auf, um sein Volk in das verheißene Land zu führen: eine wahre Steueroase mit einem Steuersatz von 10%. Steuersysteme mit solchen Einheitssteuersätzen gehörten bis zur ersten Hälfte des 19. Jahrhunderts zur weltweit gängigen Praxis. Erst beeinflusst durch die kommunistischen Ideen von Marx und Engels wurden progressive Steuersysteme eingeführt. Seit Mitte der 1990er Jahre gibt es jedoch wieder einen verstärkten Trend in Richtung immer flacherer Steuersysteme, die insbesondere in den früheren kommunistischen Ländern Osteuropas weit verbreitet sind.<sup>6</sup>

2008 wurden in Deutschland mehr als 560 Mrd. Euro Steuern eingenommen, das entspricht in etwa 6.800 Euro pro Kopf. Zusammen mit den Sozialbeiträgen in Höhe von fast 5.000 Euro pro Kopf ergibt sich eine Gesamtabgabenbelastung von 11.800 Euro pro Jahr für jeden Bundesbürger. Die Verteilung der Steuereinnahmen auf die einzelnen Steuerarten wird in Tabelle 1 präsentiert.

<b>Tabelle 1: Steuereinnahmen nach Steuerarten 2008 (in Tsd. Euro)</b>		
<b>Steuerart</b>	<b>Aufkommen</b>	<b>Anteil in %</b>
<b>Gemeinschaftliche Steuern</b>	<b>403.255.986</b>	<b>71,86</b>
Lohnsteuer	141.895.371	25,29
Veranlagte Einkommensteuer	32.684.657	5,82
Nicht veranlagte Steuern vom Ertrag	30.034.532	5,35
Körperschaftsteuer	15.868.087	2,83
Steuern vom Umsatz	175.989.044	31,36
Gewerbesteuerumlage	6.784.296	1,21
<b>Bundessteuern</b>	<b>86.302.427</b>	<b>15,38</b>
Energiesteuer	39.247.543	6,99
Stromsteuer	6.260.626	1,12
Tabaksteuer	13.574.276	2,42
Branntweinsteuer	2.125.934	0,38
Alkopopsteuer	2.740	0,00
Schaumweinsteuer	429.625	0,08
Zwischenerzeugnissteuer	27.108	0,00
Kaffeesteuer	1.008.145	0,18
Versicherungssteuer	10.478.284	1,87
Solidaritätszuschlag	13.145.790	2,34
Sonstige Bundessteuern	2.357	0,00
<b>Ländersteuern</b>	<b>21.937.294</b>	<b>3,91</b>

<sup>5</sup> Vgl. A. Pausch, J. Pausch (1990): Kleine Weltgeschichte der Steuerzahler, Steuerobrigkeit, Steuerberatung; O. Schmidt, Köln.

<sup>6</sup> Vgl. A. Paulus, A. Peichl (2009), Effects of flat tax reforms in Western Europe, Journal of Policy Modelling, 2009, 31 (5), 620-636, und K. Sabirianova Peter, S. Buttrick, D. Duncan (2009): Global Reform of Personal Income Taxation, 1981-2005: Evidence from 189 Countries, IZA Discussion Paper No. 4228.

Vermögenssteuer	-6.619	0,00
Erbschaftssteuer	4.771.145	0,85
Grunderwerbssteuer	5.728.331	1,02
Kraftfahrzeugsteuer	8.841.764	1,58
Rennwett- & Lotteriesteuer	1.536.007	0,27
Feuerschutzsteuer	327.172	0,06
Biersteuer	739.481	0,13
Sonstige Ländersteuern	13	0,00
<b>Gemeindesteuern</b>	<b>45.683.704</b>	<b>8,14</b>
Gewerbesteuer	34.252.704	6,10
Grundsteuer A	356.000	0,06
Grundsteuer B	10.451.000	1,86
Sonstige Gemeindesteuern	624.000	0,11
<b>Zölle</b>	<b>4.002.383</b>	<b>0,71</b>
<b>Steuereinnahmen insgesamt</b>	<b>561.181.794</b>	<b>100,00</b>
<b>Nachrichtlich: Sozialbeiträge</b>	<b>408.070.000</b>	<b>73,00</b>

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an BMF (2009): Kassenmäßige Steuereinnahmen nach Steuerarten und Gebietskörperschaften.

Hierbei wird deutlich, dass die Lohnsteuer – mit den anderen Bestandteilen der Einkommensteuer – sowie die Umsatzsteuern die beiden Haupteinnahmequellen des Staates bilden. Zusammen sorgen sie für mehr als zwei Drittel des gesamten Steueraufkommens. Unternehmenssteuern tragen knapp über 10% (Gewerbe- und Körperschaftssteuer, sowie Teile der veranlagten Einkommensteuer) bei, während Grundsteuern einen Anteil von rund 3% haben. Die Erbschaftsteuer hat einen Umfang von weniger als 1% während die Erhebung der Vermögensteuer mittlerweile ausgesetzt wurde. Die restlichen knapp 15% werden durch spezielle Verbrauchssteuern erhoben, die auch als Instrument eingesetzt werden, um Fehlentwicklungen in der Gesellschaft entgegenzuwirken. Neben Steuern auf Zigaretten und Genussmittel wurde z.B. 2004 mit der Alkopopsteuer eine zusätzliche Kindersicherung eingeführt, um dem rasant ansteigenden Alkoholkonsum der jungen Generation entgegenzuwirken. Ihr Aufkommen ist allerdings mit rund 2 Mio. Euro verschwindend gering. Noch geringer ist fast nur das Null-Aufkommen aus der Weinsteuer, was nicht daran liegt, dass in Deutschland kein Wein getrunken wird, sondern dass der Steuersatz für Wein im Rahmen der Schaumwein- und Zwischenerzeugnissteuer auf 0% gesetzt wurde.

### III. Die deutsche Steuerstruktur im internationalen Vergleich

Das Steueraufkommen in Prozent des Bruttoinlandprodukts für Deutschland im Vergleich zum Durchschnitt der 27 EU-, 16 Eurozonen- und 30 OECD-Länder ist in Tabelle 2 dargestellt.

	EU27*		Euro16*		Deutschland*		OECD**	
	2000	2008	2000	2008	2000	2008	2000	2006
<b>Gesamt</b>	<b>41,0</b>	<b>39,8</b>	<b>41,7</b>	<b>40,4</b>	<b>42,5</b>	<b>40,2</b>	<b>33,8</b>	<b>33,5</b>
(1) Indirekte Steuern	13,4	13,0	13,3	12,9	11,9	12,5	11,2	11,1
(2) Direkte Steuern	13,7	13,1	12,6	12,2	12,3	11,3	13,3	13,0
(3) Sozialversicherungsbeiträge	13,9	13,7	15,8	15,3	18,3	16,4	9,3	9,4
Verhältnis direkt / indirekt***	2,1	2,1	2,1	2,1	2,6	2,2	2,0	2,0

Quelle: Eigene Berechnungen in Anlehnung an \* Eurostat statistical books (2009), Government finance statistics, Summary tables - 1/2009, Data 1996-2008; \*\* OECD (2008), Revenue Statistics 1965-2007.

\*\*\* = ((2)+(3))/(1)

Im Zeitablauf zeigt sich für alle Ländergruppen ein leicht sinkender Trend der Gesamteinnahmen. Deutschland markiert mit einer Gesamtabgabenquote von rund 40% ungefähr den Durchschnitt der EU- und Euro-Länder; befindet sich damit jedoch deutlich über dem OECD-Mittelwert. Wenn man hingegen die Steuerstruktur betrachtet, so ergibt sich ein leicht verändertes Bild. Während im EU-Mittel die 3 Komponenten gleich gewichtet sind, legt Deutschland ebenso wie die anderen Länder der Eurozone ein

höheres Gewicht auf die Sozialversicherungsbeiträge – im Gegensatz zum OECD-Durchschnitt, wo diese Abgaben mit Abstand die geringste Bedeutung haben. Die reine Steuerquote ist mit 23,8% niedriger als im Durchschnitt, doch dafür sind die Sozialabgaben deutlich höher. Nur Frankreich weist hier einen noch höheren Anteil auf. Insgesamt hat Deutschland noch immer den größten Anteil direkter gegenüber indirekten Abgaben, wenngleich er sich seit der Mehrwertsteuererhöhung 2007 und der gleichzeitigen Reduktion der Sozialbeiträge in den letzten Jahren deutlich verringert hat.

#### IV. Wirkungsweise einzelner Steuerarten

Aus den Grundprinzipien der Optimalsteuertheorie folgt, dass ein Steuer- und Abgabensystem einfach, effizient und gleichzeitig gerecht gestaltet sein soll.<sup>7</sup> Aus ökonomischer Sicht ist eine Besteuerung wünschenswert, die die Entscheidungen der Wirtschaftssubjekte minimal verzerrt, da auf diese Weise die Zusatzlast der Besteuerung minimiert werden kann. Eine Ausnahme von dieser Regel sind Lenkungssteuern, die unerwünschtes Verhalten (Rauchen, Alkoholkonsum, Benzinverbrauch) entsprechend hoch besteuern, um hier den Konsum zu reduzieren. Diese machen in Deutschland rund 15% des Steueraufkommens aus (vgl. Tabelle 1). Steuern, die hingegen die Leistungsanreize verzerren, sollten möglichst vermieden werden. Das existierende Steuersystem verletzt auf vielfältige Weise diese Kriterien. In Anbetracht der Vielzahl steuerlicher Sonder- und Spezialvorschriften erscheint eine Vereinfachung des deutschen Einkommensteuerrechts dringend geboten. Dieses Ziel liegt auch dem Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP zugrunde.<sup>8</sup> Dort heißt es u.a., dass die Einführung eines Stufentarifs „möglichst zum 01.01.2011“ beschlossen werden solle und „die vielfältigen und kaum noch überschaubaren steuerfinanzierten Sozialleistungen darauf hin zu überprüfen [sind], ob und in welchem Umfang eine Zusammenfassung möglich ist“. Ein solches Bürgergeld und insbesondere der Stufentarif sind Kernelemente des wirtschaftspolitischen Programms der FDP.<sup>9</sup> Analysen dieser Reformpläne zeigen, dass eine solche Reform, die alle Einkommensgruppen besser stellt, zwangsläufig zu Lasten der öffentlichen Haushalte geht und in keiner Weise die nötigen Selbstfinanzierungswirkungen (z.B. durch höhere Beschäftigung) entfaltet.<sup>10</sup> Dabei steigt bei einfacher und transparenter Besteuerung schon deshalb die Effizienz gegenüber dem gegenwärtigen komplexen System, weil die Kosten der Administration für jeden einzelnen Steuerzahler sinken. Doch ein veränderter Tarifverlauf allein reduziert nicht die Komplexität, die insbesondere bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens durch viele Ausnahmetatbestände und Sonderregelungen zustande kommt.<sup>11</sup> Nur wenn diese abgeschafft werden, können die Steuersätze aufgrund der Verbreiterung der Bemessungsgrundlage über den gesamten Tarifverlauf gesenkt werden.

Ein weiterer Grund für den Wunsch nach einer Einkommensteuerreform ist, dass die deutsche Einkommensteuer als besonders stark umverteilend gilt und insbesondere mittlere Einkommensschichten übermäßig stark belastet („Mittelstandsbauch“). Im Gegensatz zu seinen europäischen Nachbarn wendet nur Deutschland eine mehrstufige Progressionsformel mit stetig steigendem Grenzsteuersatz beim Einkommensteuertarif an. Diese hohe effektive Progression wird jedoch durch die gleichfalls hohe Regressivität der Sozialabgaben aufgrund von Beitragsbemessungs- und Pflichtversicherungsgrenzen kompensiert, denn in Deutschland erfolgt bislang eine Einkommensumverteilung sowohl innerhalb des staatlichen

---

<sup>7</sup> Vgl. hierzu A. J. Auerbach (1985), *The Theory of Excess Burden and Optimal Taxation*, Amsterdam, North-Holland, S. 61–127, und S. Homburg (2007), *Allgemeine Steuerlehre*, München.

<sup>8</sup> Wachstum. Bildung. Zusammenhalt. - Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP, 17. Legislaturperiode, 2009.

<sup>9</sup> Vgl. FDP: *Die Mitte stärken. - Deutschlandprogramm der Freien Demokratischen Partei*, März 2009; FDP: *Die gerechte Steuer: Einfach, niedrig und sozial. Das Nettokonzept der FDP*, Beschluss vom 59. Ordentlichen Bundesparteitag, Juni 2008; A. Pinkwart et al.: *Das Liberale Bürgergeld: aktivierend, transparent und gerecht*, Ergebnisbericht der Kommission Bürgergeld - Negative Einkommensteuer (KoBüNE), Mai 2005.

<sup>10</sup> Vgl. D. Neumann, A. Peichl, H. Schneider, S. Sieglösch (2009): *Die Steuerreformpläne der neuen Bundesregierung und das Bürgergeld: Eine Simulation von Risiken und Nebenwirkungen*, IZA Standpunkt No. 21.

<sup>11</sup> Vgl. C. Fuest, A. Peichl, T. Schaefer (2008): *Does Tax Simplification yield more Equity and Efficiency? An empirical analysis for Germany*, CESifo Economic Studies 54 (1), S. 73-97.

Steuer- und Transfersystems als auch innerhalb der Sozialversicherungen.<sup>12</sup> Dies führt zu zusätzlichen Transaktionskosten und zusätzlicher Intransparenz. Letztere führt dazu, dass insbesondere mittlere Einkommensbereiche überproportional hoch belastet werden. Umverteilungsmaßnahmen und versicherungsfremde Leistungen sollten daher ausschließlich über Steuern finanziert werden. Dies ermöglicht es, die Beitragssätze deutlich zu senken, um so den Faktor Arbeit spürbar zu entlasten. Eine weitere Senkung der Beitragssätze könnte durch eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, die Einbeziehung weiterer Einkunftsarten und die Abschaffung der Beitragsbemessungsgrenze erreicht werden. Dies würde auch die Regressivität der Sozialversicherungsabgaben beseitigen und folglich eine gezielte Reduktion der Progression im mittleren Bereich der Einkommensteuer ermöglichen. Eine solche Reform kann zu größeren Beschäftigungs- und Wachstumswirkungen führen als eine massive Entlastung der Spitzenverdiener durch eine Absenkung der Grenzsteuersätze am oberen Ende der Einkommensverteilung.

Die Mehrwertsteuer hingegen zeigt einen stark regressiven Verlauf: Mit steigendem Einkommen sinkt die Mehrwertsteuerbelastung bei allen Haushaltstypen linear.<sup>13</sup> Dies kann zum Teil mit einer höheren Konsumquote der Haushalte mit niedrigem Einkommen erklärt werden. Der ermäßigte Satz für bestimmte Güter federt diese Wirkungen zwar ab, gleichwohl sollten hier einige Ausnahmen<sup>14</sup> abgeschafft werden. Ähnlich regressive Wirkungen entfalten insbesondere auch spezielle Verbrauchssteuern, wie z.B. die Mineralöl-, KFZ-, Tabak-, Alkohol-, Rennwett- und Lotteriesteuer. Hier sind die Konsumquoten am unteren Ende der Einkommensverteilung ebenfalls deutlich höher. Die Lotteriesteuer gehört zu den regressivsten Steuern, insbesondere wenn man die Ausgabenseite berücksichtigt. Zwar regeln alle Bundesländer den Umgang mit Lottomitteln unterschiedlich, aber grundsätzlich werden sie vor allem für Gemeinnütziges ausgegeben. Dazu zählen vor allem die Förderung des Breitensports sowie Ausgaben für Kultur. Bezieht man die Nutzer solcher Einrichtungen mit in die Analyse ein, so verschärft sich die oben erwähnte Regressivität, da Lotteriespieler (aus unteren Einkommenschichten) die angebotenen Einrichtungen unterdurchschnittlich stark nutzen. Insofern finanzieren sie durch den Erwerb der Lotterielose Angebote, die dann überwiegend von (reicheren) Nichtlottospielern genutzt werden. Tabelle 3 fasst die Verteilung der Steuerlasten für die einzelnen Steuern mit Bezug auf das Bruttohaushaltseinkommen zusammen.

Tabelle 3: Steuerbelastung nach Steuerarten 2003									
Einkommen mit Bezug auf HH-Medianeinkommen	Est (inkl. Soli)		Sozialbeiträge		Indirekte Steuern		Gesamt		
	% HH-Brutto € monatlich	€ monatlich	% HH-Brutto € monatlich	€ monatlich	% HH-Brutto € monatlich	€ monatlich	% HH-Brutto € monatlich	€ monatlich	
≤40	0,00	0,00	2,01	12,70	10,78	68,40	12,79	81,10	
40 bis 60	0,00	0,00	6,97	71,70	10,02	103,00	16,99	174,70	

<sup>12</sup> Vgl. A. Peichl, T. Schaefer, Wie progressiv ist Deutschland? Das Steuer- und Transfersystem im europäischen Vergleich, Euromod Working Paper EM1/08, 2008. So zahlen die obersten 10(5)[1]% der Steuerpflichtigen mehr als 50(40)[20]% des Einkommensteueraufkommens in Deutschland, wohingegen von den unteren 50% der Steuerpflichtigen nur rund 5% des Steueraufkommens stammen.

<sup>13</sup> Fifo Köln und RWI Essen (2008): Der Zusammenhang zwischen Steuerlast- und Einkommensverteilung, Essen.

<sup>14</sup> So muss z.B. der Betreiber eines Fastfood-Restaurants genau auseinander halten, ob ein Kunde die Speisen vor Ort isst oder mitnimmt. Im ersten Fall werden 19 Prozent, im zweiten Fall sieben Prozent Umsatzsteuer fällig. Ähnliches gilt bei Luxuspeisen: Auf Hummer und Langusten werden 19 Prozent, auf Gänseleber und Trüffel dagegen nur sieben Prozent fällig. Betrachtet man die Ausgestaltung der Umsatzsteuer im Detail, so lassen sich verschiedene weitere Ermäßigungen bzw. Steuerbefreiungen feststellen. Während z.B. die reduzierte Besteuerung einiger Lebensmittel sowie von Mieten und Arzneimittel unter verteilungspolitischen Aspekten als sinnvoll erachtet werden kann, entziehen sich die Umsatzsteuerermäßigungen u.a. auf Blattwerk, Blumen, Sägespäne und Brennholz, jeder nachvollziehbaren ökonomischen Begründung (Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2005), Die Chance nutzen – Reformen mutig voranbringen – Jahresgutachten 2005/2006, Stuttgart: Metzler-Poeschel). In ähnlicher Weise müssen auch Sinnhaftigkeit und Zweck von steuerlichen Sonderermäßigungen zur Bedienung von Partikularinteressen, wie einer reduzierten Besteuerung von Skiliftgebühren oder einer Ausweitung des ermäßigten Steuersatzes auf Leistungen des Hotel- und Gastronomiegewerbes, hinterfragt werden.



60 bis 80	0,00	0,00	8,21	145,30	9,25	163,80	17,46	309,10
80 bis 100	3,09	75,50	11,26	275,70	8,41	206,10	22,76	557,30
100 bis 120	5,86	183,00	11,26	351,50	7,79	243,10	24,91	777,60
120 bis 140	8,46	333,10	10,79	425,00	7,14	281,20	26,39	1.039,30
140 bis 160	10,08	468,30	9,86	458,10	6,73	312,70	26,67	1.239,10
160 bis 180	10,80	546,60	8,60	435,40	6,30	318,80	25,70	1.300,80
180 bis 200	11,97	678,70	7,77	440,50	5,91	335,30	25,65	1.454,50
200 bis 400	12,88	956,60	5,24	389,40	5,15	382,50	23,27	1.728,50
>400	8,45	1.133,10	2,37	318,50	3,52	472,00	14,34	1.923,60
≤60	0,00	0,00	6,49	62,40	9,99	96,20	16,48	158,60
> 200	12,61	978,30	4,84	375,50	5,04	392,00	22,49	1.745,80
obere 5%	11,74	1.038,10	3,79	335,10	4,65	410,80	20,18	1.784,00
obere 1%	7,88	953,80	2,21	267,90	3,65	441,40	13,74	1.663,10
Insgesamt	3,31	96,40	8,20	239,00	7,99	233,00	19,50	568,40

Quelle: Eigene Berechnung auf Basis von Fifo Köln und RWI Essen (2008): Der Zusammenhang zwischen Steuerlast- und Einkommensverteilung, Essen.

## V. Steuerstrukturreform für mehr Wachstum

Der Zusammenhang zwischen Steuern und Wirtschaftswachstum ist nicht eindeutig, zumindest gibt es keinen systematischen Zusammenhang zwischen Gesamtsteuerlast und Wachstum.<sup>15</sup> Einzelne Steuern und insbesondere die Steuerstruktur beeinflussen hingegen sehr wohl das Wirtschaftswachstum. Grundsätzlich gilt auch hier prinzipiell die Ramsey-Regel, dass unelastische Bemessungsgrundlagen möglichst hoch und elastische Bemessungsgrundlagen möglichst niedrig besteuert werden sollten, um Wohlfahrtsverluste zu reduzieren. Solche Zusatzlasten entstehen durch Ausweichreaktionen der Besteuerten und sind umso höher, je stärker die Besteuerten auf eine Steuererhöhung reagieren. Prinzipiell gilt, dass Grundsteuern und indirekte Steuern wachstumsfreundlicher als direkte Steuern sind.<sup>16</sup> Steuerprogression und hohe Grenzsteuersätze der Einkommensteuer sowie hohe Unternehmenssteuern reduzieren hingegen das Wachstum.<sup>17</sup>

Die zu erwartenden Wachstumswirkungen des sogenannten „Wachstumsbeschleunigungsgesetzes“ dürften sehr gering ausfallen, da z.B. eine Kinderfreibetragserhöhung keinen direkten Einfluss auf die Investitionstätigkeit hat. Die Investitionstätigkeit von Firmen wird insbesondere durch die Unternehmensbesteuerung verzerrt. Für eine Reduktion von wachstumsschädlichen Unternehmenssteuern spricht insbesondere die Tatsache, dass die durch die Besteuerung von Unternehmen entstehenden Lasten letztendlich ohnehin auf private Haushalte überwältigt werden.<sup>18</sup> Unternehmen sind per Definition „juristische Personen“ und somit nur ein Vertrag zwischen natürlichen Personen. Steuern und Abgaben, die Unternehmen zu zahlen haben, werden über vielfältige Kanäle auf unterschiedliche Akteure überwältigt. Welche Personen – Anteilseigner, Arbeiternehmer oder Konsumenten – letztlich ihren Konsum einschränken müssen, hängt wesentlich davon ab, wie Unternehmen beispielsweise durch Preiserhöhungen, Lohnsenkungen,

<sup>15</sup> Vgl. hierzu und zum Folgenden: Å. Johansson, C. Heady, J. Arnold, B. Brys, L. Vartia (2008), "Taxation and Economic Growth", OECD Economics Department Working Papers, No. 620

<sup>16</sup> Vgl. C. Fuest (2009), Der Griff zur Mehrwertsteuer ist alternativlos, Frankfurter Allgemeine Zeitung, (31.7.09), S. 13.

<sup>17</sup> Vgl. F. Padovano, E. Galli (2001): Tax Rates and Economic Growth in the OECD Countries, Economic Inquiry, Vol. 39, No. 1, January 2001.

<sup>18</sup> Vgl. Fifo Köln und RWI Essen (2009): Untersuchung des deutschen Steuersystems auf Überwälzungsvorgänge und ihre Wirkungen, Essen.

Verminderung von Investitionen oder Verringerung der Produktion auf die Besteuerung reagieren und die Steuern überwälzen. Da in der Regel verschiedene Überwälzungskanäle gleichzeitig wirksam sind, können einzelne Bürger durch eine einzelne Steuer gleich mehrfach belastet werden, etwa als Anteilseigner und als Konsument.

Zu weiteren Möglichkeiten das Wachstum langfristig zu stärken, gehört neben gezielten Investitionen in Bildung, Forschung und Entwicklung auch eine Steigerung der Erwerbsbeteiligung. Die nach wie vor hohe Arbeitslosigkeit bedeutet nicht, dass nicht genügend Arbeit für alle da wäre.<sup>19</sup> Allein das in der Schwarzarbeit und in Eigenarbeit erbrachte Arbeitsvolumen reicht theoretisch mehrfach aus, um die vorhandene Arbeitslosigkeit zu beseitigen. Das Steuer- und Transfersystem sorgt jedoch dafür, dass vor allem Menschen mit geringer Qualifikation am Markt mit regulärer Arbeit kaum über das Einkommen hinaus gelangen, das sie ohne Arbeit im Transferbezug erzielen können, weil das Erwerbseinkommen nahezu vollständig mit dem Transferanspruch verrechnet wird. Zu den Löhnen, zu denen sich Arbeit für die Betroffenen lohnen würde, finden sie keine Jobs. Somit sorgt die Grundsicherung für einen impliziten Mindestlohn, der zu Arbeitslosigkeit führt. Eine wirksame Lösung des Problems besteht in der Umsetzung des Workfare-Prinzips, das auf dem Grundsatz von Leistung und Gegenleistung beruht.<sup>20</sup> Erwerbsfähige Transferberechtigte sollten die ihnen zustehenden Leistungen grundsätzlich nur noch dann in vollem Umfang erhalten, wenn sie dafür im weitesten Sinne eine vollzeitäquivalente Gegenleistung erbringen. Die Pflicht zur Gegenleistung sorgt auf effiziente Weise dafür, dass die Erwerbsanreize im Niedriglohnbereich steigen, ohne das Niveau der Grundsicherung absenken zu müssen. Berechnungen zeigen, dass hierdurch über 1 Million neue Jobs geschaffen und die Staatskassen um mehr als 25 Mrd. Euro pro Jahr entlastet werden könnten.

Eine weitere Möglichkeit, das Arbeitsangebot zu erhöhen und gleichzeitig ein höheres Steueraufkommen zu erzielen, ohne dabei die Einkommensungleichheit zu erhöhen, ist das Realsplitting als Alternative zum bestehenden Ehegattensplitting.<sup>21</sup> Das bestehende Ehegattensplitting in der Einkommensteuer führt zu einer sehr hohen Grenzbelastung des zweiten Verdieners, in der Regel der Ehefrau, wenn diese eine substantielle Erwerbstätigkeit ausüben will. Um dies zu entschärfen, bietet sich der Übergang zu einem Ehegattenreal- oder Familienrealsplitting an. Durch die Ausrichtung an der Individualbesteuerung steigen die Anreize zur Aufnahme einer Beschäftigung, insbesondere für Zweitverdiener. Berechnungen zeigen, dass durch den Übergang zum Ehegattenrealsplitting rund 150.000 neue Jobs geschaffen werden könnten, die rund 3,5 Mrd. Euro zusätzliche Steuereinnahmen pro Jahr generieren würden. Daneben sollten die noch bestehenden Möglichkeiten, ohne eigene Beiträge Leistungen der Sozialversicherung zu erhalten, abgebaut werden. Die beitragsfreie Mitversicherung von Ehegatten in der Kranken- und Pflegeversicherung vermindert die Attraktivität eigener Erwerbstätigkeit, da dann zusätzliche Beiträge ohne Gegenleistung erbracht werden müssen.

Der Reformvorschlag für eine aufkommensneutrale, wachstumsorientierte Steuerstrukturreform lässt sich somit wie folgt zusammenfassen: Unternehmenssteuern (vorzugsweise durch Abschaffung der prozyklischen Gewerbesteuer und Verbesserung von Abschreibungsmöglichkeiten<sup>22</sup>) und Lohnnebenkosten senken, Sozialversicherungsabgaben auf breitere Bemessungsgrundlage stellen und von versiche-

---

<sup>19</sup> Vgl. hierzu und zum Folgenden: K. F. Zimmermann, H. Schneider, W. Eichhorst, H. Hinte, A. Peichl, Vollbeschäftigung ist keine Utopie: Arbeitsmarktpolitisches Programm des IZA, IZA Standpunkte No. 2, 2009.

<sup>20</sup> Vgl. hierzu und zum Folgenden: z.B. H. Bonin, H. Schneider: Workfare: Eine wirksame Alternative zum Kombilohn, Wirtschaftsdienst, 2006, 86 (10), S. 645-650; C. Fuest, A. Peichl, T. Schaefer: Beschäftigungs- und Finanzierungswirkungen von Kombilohnmodellen, Wirtschaftsdienst, 2007, 87 (4), S. 226-231, oder C. Fuest, A. Peichl: Grundeinkommen vs. Kombilohn: Beschäftigungs- und Finanzierungswirkungen und Unterschiede im Empfängerkreis, Jahrbuch für Wirtschaftswissenschaften 59 (2), 2008, S. 94-113.

<sup>21</sup> Vgl. C. Bergs, C. Fuest, A. Peichl, T. Schaefer. Das Familienrealsplitting als Reformoption in der Familienbesteuerung, Wirtschaftsdienst 86 (10), 2006, S. 639-644.

<sup>22</sup> Die Einführung von Sofortabschreibungsmöglichkeiten im Rahmen einer Cash-Flow-Besteuerung könnte bei Kosten in Höhe von 13 Mrd. Euro zu 500.000 neuen Arbeitsplätzen und einem Wachstumseffekt von mehr als einem Prozentpunkt führen (vgl. A. Peichl (2009): The Benefits of Linking CGE and Microsimulation Models: Evidence from a Flat Tax Analysis, Journal of Applied Economics. Vol XII, No. 2 (November 2009), S. 301-329).

rungsfremden Leistungen befreien, Progression der Einkommensteuer abmildern, Ehegattensplitting abschaffen, Grund-, Erbschafts- und Konsumsteuern (durch breitere Bemessungsgrundlagen und weniger Ausnahmen)<sup>23</sup> erhöhen, Workfare einführen und wachstumsschädliche Ausgaben<sup>24</sup> kürzen. Eine Wiedereinführung der Vermögensteuer oder eine Steuer auf Börsenumsätze kommen zur Schließung der Lücken in den öffentlichen Haushalten nicht ernsthaft in Betracht, da es jeweils zahlreiche Ausweichmöglichkeiten gibt, die zu hohen Zusatzlasten führen.

Was wären die Auswirkungen einer solchen Reform?<sup>25</sup> Die Abschaffung der Gewerbesteuer kostet den Staat rund 41 Mrd. Euro an Steueraufkommen. Durch Workfare und Ehegattenrealsplitting steigt das Arbeitsangebot und damit auch die Steuereinnahmen um rund 28,5 Mrd. Euro. Die Differenz von 12,5 Mrd. Euro kann durch Erhöhung der Mehrwertsteuer (1 Prozentpunkt bringt etwa 7 Mrd. Euro Mehraufkommen) sowie der Grundsteuer erfolgen. Eine solche aufkommensneutrale Reduktion des Verhältnisses aus direkten Steuern und Sozialabgaben zu indirekten Steuern (im Moment 2,22, vgl. Tabelle 2) um 10% würde ausländische Direktinvestitionen und das Wirtschaftswachstum dauerhaft um jeweils rund 0,5% erhöhen.<sup>26</sup> Gleichzeitig führt die Senkung der Unternehmensbesteuerung zu höheren Investitionen (inklusive ausländischer Direktinvestitionen) und damit zu einem weiteren Beschäftigungs- und Wachstumseffekt. Studien zeigen, dass eine Senkung der Steuersätze auf Unternehmensgewinne um 10 Prozentpunkte das Wirtschaftswachstum um 1-2 Prozentpunkte steigert.<sup>27</sup> Somit können von einer Abschaffung der Gewerbesteuer, durch die die Belastung von Unternehmen um durchschnittlich 15 Prozentpunkte<sup>28</sup> sinkt, positive Wachstumswirkungen in Höhe von 2-3 Prozentpunkten erwartet werden. Durch eine Steuerfinanzierung (Erhöhung der Mehrwertsteuer) der versicherungsfremden Leistungen in den Sozialversicherungen könnten sich weitere positive Beschäftigungsimpulse erzielen lassen.<sup>29</sup> Eine solche aufkommensneutrale Reform schafft mehr Beschäftigung, Wachstum und gesamtwirtschaftliche Wohlfahrt.<sup>30</sup> Dies alles führt zu höheren Steuereinnahmen, so dass eine ex ante aufkommensneutrale Steuerstrukturreform ex post sogar zu höheren Einnahmen des Staates führt. Diese könnten dann gezielt genutzt werden, um mögliche Verlierer einer solchen umfassenden Reform gezielt zu kompensieren.

---

<sup>23</sup> Die Mehrwertsteuererhöhung sollte grundsätzlich den ermäßigten Satz beibehalten, um adverse Verteilungswirkungen zu vermeiden. Gleichwohl sollten hier einige Ausnahmen abgeschafft werden. Ein weiterer Vorteil einer Mehrwertsteuererhöhung im politischen Prozess ist, dass es sich hierbei im Sinne der Generationengerechtigkeit um eine heimliche Belastung von Rentnern ohne unpopuläre (reale) Rentenkürzungen handelt, die aufgrund der demographischen Entwicklung und des Umlageverfahrens in der gesetzlichen Rentenversicherung unvermeidlich sind. Die Kommunen sollten durch die Erhöhung der Grundsteuer und eine erhöhte Beteiligung an der Umsatzsteuer für den Wegfall der Gewerbesteuereinnahmen entschädigt werden.

<sup>24</sup> Geringere Staatsausgaben können das Wirtschaftswachstum sogar fördern und von ausgabenseitigen Konsolidierungen können expansive Wirkungen ausgehen, wenn insbesondere wachstumsschädliche Konsumausgaben des Staates gekürzt werden, um das strukturelle Defizit zu reduzieren (A. Afonso, W. Ebert, L. Schuknecht und M. Thöne (2005) *Quality of Public Finances and Growth*, ECB Working Paper Series, 438; und A. Afonso (2006) *Expansionary Fiscal Consolidations in Europe, New Evidence*, ECB Working Paper Series, 675).

<sup>25</sup> Genaue Zahlen über die Auswirkungen lassen sich für Deutschland leider nicht berechnen, da ein entsprechend umfassendes Simulationsmodell für alle Abgabenarten leider nicht zur Verfügung steht (vgl. A. Peichl (2009): *Simulationsmodelle zur ex ante Evaluation von Steuerreformen*, Zeitschrift für Wirtschaftspolitik 58 (1), S.127-154). Deshalb wird hier insbesondere auf die Ergebnisse anderer Studien zurückgegriffen.

<sup>26</sup> Vgl. J. Martinez-Vazquez, V. Vulovic, Y. Liu (2009): *Direct versus Indirect Taxation: Trends, Theory and Economic Significance*, International Studies Program Working Paper Series 0911, at AYSPS, GSU.

<sup>27</sup> Vgl. R. Gordon, Roger, Y. Lee (2005): "Tax structure and economic growth" *Journal of Public Economics* 89(5-6), S. 1027-1043.

<sup>28</sup> Vgl. R. Brügelmann (2009): *Aktuelle Unternehmenssteuerbelastung im internationalen Vergleich*, IW Trends 03/2009.

<sup>29</sup> Vgl. V. Meinhardt, R. Zwiener (2006): *Gesamtwirtschaftliche Wirkungen einer Steuerfinanzierung versicherungsfremder Leistungen in der Sozialversicherung*, DIW Berlin: Politikberatung kompakt 7.

<sup>30</sup> S. Boeters, C. Böhringer, T. Büttner, M. Kraus (2009): *Economic Effects of VAT Reform in Germany*, (forthcoming in *Applied Economics*).

## VI. Fazit

In Deutschland wird eine umfassende Steuerstrukturreform bereits seit Jahren kontrovers diskutiert. Mit dem Eintritt der FDP in die Regierungsverantwortung erhält diese Debatte derzeit besondere Aktualität. Zieht man in der aktuellen wirtschaftlichen Lage eine substanzielle Einkommensteuersenkung in Erwägung, so würde dies aufgrund der notwendigen Haushaltskonsolidierung zwingend zu Steuererhöhungen in einigen Jahren führen. Die Selbstfinanzierungseffekte sind jedoch bei breiten Einkommensteuersenkungen gering. Diese Erkenntnis entlastet die Politik allerdings keineswegs von einer notwendigen Strukturreform des deutschen Steuer- und Abgabensystems. Die Struktur des Steuersystems hat signifikante Auswirkungen auf das Wirtschaftswachstum. Kleine, aber dauerhafte Wachstumsdifferenzen führen langfristig zu großen Wohlstandsunterschieden. Eine Umstrukturierung von direkten in Richtung indirekter Steuern ist wachstumsfreundlich. Die Senkung der Unternehmensbesteuerung steigert die Investitionen und das Wachstum. Dementsprechend wäre eine Senkung der Einkommens- und Unternehmensbesteuerung und deren Gegenfinanzierung durch höhere Grund- und Konsumsteuern der richtige Kurs, um das Steuersystem wachstumsfreundlicher zu machen. Der Weg von direkten zu mehr indirekten Steuern kann jedoch nicht beliebig fortgesetzt werden. Hierbei müssen sowohl administrative Aspekte (z.B. Umsatzsteuerbetrug, Schwarzarbeit) als auch mögliche Verteilungswirkungen (10% der Steuerzahler zahlen über 50% der Einkommensteuer, Umsatzsteuer trifft auch niedrige Einkommen) berücksichtigt werden. Der internationale Vergleich zeigt deutlich, dass in Deutschland insbesondere die hohen Sozialversicherungsabgaben eine große Belastung für den Faktor Arbeit darstellen. Deshalb liegt hier ein weiterer Anknüpfungspunkt für eine umfassende, aufkommensneutrale Strukturreform.

Eine Steuerstrukturreform muss den Staat kein Steueraufkommen kosten, wenn man gezielt von wachstumsschädlichen zu wachstumsfreundlichen Steuern umschichtet. Ein effizienteres Steuersystem führt zu mehr Wachstum und Beschäftigung und somit langfristig auch zu höheren Steuereinnahmen, die dann wiederum einen Beitrag zur Haushaltskonsolidierung leisten können. Ein Problem für die Durchsetzbarkeit einer aufkommensneutralen Steuerreform im politischen Prozess ist immer, dass es Gewinner und Verlierer geben wird. Während sich die Gewinner im Stillen freuen, kommt es bei den Interessensvertretern der Verlierer erfahrungsgemäß zu Protesten, die umso lauter ausfallen, je kleiner und homogener die Gruppe der Verlierer ist. Außerdem ist die Versuchung groß, durch Steuergeschenke (wie z.B. Wiederabsetzbarkeit der Steuerberaterkosten, Erhöhung des Kinderfreibetrags, Mehrwertsteuerbefreiung für Hotelgewerbe usw.) entsprechende Klientelpolitik zu betreiben. Ein einfacheres Steuerrecht würde diese Möglichkeiten erheblich einschränken. Das Argument, für eine Entlastung aller Bürger im Rahmen einer Steuerreform fehle das Geld, ist letztlich nicht stichhaltig. Die eigentliche Entlastung braucht nicht durch eine Steuerstrukturreform hervorgerufen werden. In deren Blickpunkt muss vielmehr die nachhaltige Korrektur von jahrzehntelangen Fehlentwicklungen der Besteuerung stehen. Eine konsequente Kurskorrektur an dieser Stelle sorgt für positive ökonomische Wirkungen, die mittelbar zu einer spürbaren Entlastung der Bürger führen werden. Dies wäre verantwortlicher gehandelt, als mit Steuergeschenken durchs Land zu ziehen. Denn bei hoher Staatsverschuldung und einer alternden Bevölkerung wird jede Steuerentlastung immer einen großen Verlierer hervorbringen – die zukünftigen Generationen, die den gigantischen Schuldenberg letztendlich abzahlen müssen, sich aber jetzt noch nicht lautstark beschweren können.