

# Steuerpolitische Perspektiven der neuen Legislaturperiode aus dem Blickwinkel von Steuergerechtigkeit und Steuermoral

66. Berliner Steuergespräch am 29.01.2018

Prof. Dr. Frank Hechtner

Technische Universität Kaiserslautern

## Gliederung

---

1. Steuerpolitik: Perspektiven der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre
2. Anmerkungen zu Steuergerechtigkeit und Steuermoral
3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse
4. Ausblick

# 1. Steuerpolitik: Perspektiven der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre

- ◆ **Ökonomische Fragestellungen und Handlungsfelder**
  - Allgemein: Einfluss der Besteuerung auf das ökonomische Handeln
  - Steuerbelastungsmessung ex ante und ex post
  - Analyse von Verhaltenswirkungen bei Individuen und Unternehmen
  - Ableitung von Handlungsempfehlungen für Steuerpflichtige und Gesetzgeber
- ◆ **Hindernisse bei der ökonomischen Analyse**
  - Annahmen und ihre Offenlegung
  - Unsicherheit
  - Verfügbarkeit von Datenmaterial
  - Unterscheidung: Wertungen vs. Beurteilung von Zielvorstellungen
- ◆ **Ziel: Darstellung ökonomischer Erkenntnisse im Rahmen der steuerpolitischen Diskussion**

## 2. Anmerkungen zu Steuergerechtigkeit und Steuermoral

- ◆ **Steuergerechtigkeit als wertende und bewertende Aussagen über Steuerlasten im Besteuerungsprozess**
- ◆ **Konkretisierung des Begriffs Steuergerechtigkeit: Steuergerechtigkeitspostulate**
  - Dimensionen: Verteilungsgerechtigkeit, prozedurale Gerechtigkeit, retributive Gerechtigkeit
  - Zumeist Fokussierung der steuerpolitischen Diskussion auf Verteilung der Steuerlast
    - Horizontale Steuergerechtigkeit
    - Vertikale Steuergerechtigkeit
    - Persönliche Steuergerechtigkeit
- ◆ **Wissenschaftlicher Beitrag in der steuerpolitischen Diskussion**
  - Nicht: Entwicklung ethisch-normativer Wertprämissen
  - Bewertung, Quantifizierung und Vergleich steuerpolitischer Gerechtigkeitskonzeption
  - In Grenzen: Aussagen zur vertikalen Steuergerechtigkeit
  - Aussagen zur horizontalen Steuergerechtigkeit

## 2. Anmerkungen zu Steuergerechtigkeit und Steuermoral

### ◆ Mögliche Definitionen von Steuermoral

- Einstellung des Steuerpflichtigen zur Erfüllung/Nichterfüllung der steuerlichen Pflichten  
(Schmölders (1970), Finanz- und Steuerpsychologie)
- Intrinsische Motivation der Steuerpflichtigen zur Zahlung von Steuern  
(Alm, Torgler (2006), Culture differences and tax morale in the United States and in Europe, Journal of Economic Psychology, S. 224)

### ◆ Ökonomische Fragestellungen

- Steuermoral als (nicht) beobachtbare persönliche Verhaltenseinstellung
- Steuerhinterziehung als mögliches Ergebnis der persönlichen Steuermoral
- Abgrenzung steuerlicher Handlungen: Steuerplanung, (aggressive) Steuervermeidung, Steuerhinterziehung

### ◆ Wissenschaftlicher Beitrag zur Frage der Steuermoral

- Messung und Bestimmung von Determinanten der Steuermoral
- (Verhaltens-) Ökonomische Ansätze zur Erhöhung der Steuermoral
- Quantifizierung der Auswirkungen von Steuermoral auf das Verhalten der Steuerpflichtigen, die Verteilung der Steuerlast und das Steueraufkommen

### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

...insbesondere untere und mittlere Einkommen beim Solidaritätszuschlag entlasten

Unternehmen dürfen sich künftig nicht mehr ihrer gesellschaftlichen Verantwortung entziehen können

Wir werden die Steuerbelastung der Bürger nicht erhöhen.



Die kommunalen Steuerquellen werden wir sichern.

Wir unterstützen eine gerechte Besteuerung großer Konzerne, gerade auch der Internetkonzerne Google, Apple, Facebook und Amazon.

...die finanziellen Spielräume verantwortlich und sozial ausgewogen für politische Gestaltung nutzen.

### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

#### Übersicht (bisheriger) Einzelmaßnahmen:

Maßnahme	Zeitraum	Umfang
Kampf gegen Steuerdumping, Steuerbetrug, Steuervermeidung	x	x
Einführung einer Finanztransaktionssteuer	x	x
Einführung einer GKKB	x	x
Steuerliche Förderung von F&E bei KMU	x	x
Steuerliche Förderung von Investitionen in die Digitalisierung	x	x
Erhöhung Kindergeld, Kinderfreibetrag	2019, 2021	3,5 Mrd.
(Teilweise) Abschaffung des Solidaritätszuschlags	2021	10 Mrd.
Steuerliche Anreize zum Wohnungsbau: AfA, Wohnbaulandgewinnung, Gebäudesanierung, GrESt	2018-2021	2 Mrd.

Haushaltsauswirkungen auf Ebene des Bundes

### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

#### ◆ Aussagen im Hinblick auf Steuervermeidung und Steuerhinterziehung

GroKo 19. LP	Jamaika 19. LP	GroKo 18. LP
„Wir bekämpfen <b>Steuerdumping, -betrug und -vermeidung.</b> “ (Z. 107)	„Wir treten für einen konsequenten <b>Kampf gegen Geldwäsche, unfairen Steuerwettbewerb, Steuervermeidung</b> und <b>Mehrwertsteuerbetrug</b> ein.“ (Z. 1775)	„Wir werden als eine zentrale steuerpolitische Aufgabe den <b>Kampf gegen grenzüberschreitende Gewinnverlagerungen</b> international operierender Unternehmen entschlossen vorantreiben, ... und gegen schädlichen <b>Steuerwettbewerb</b> vorgehen.“ (S. 91)
„...Kampf gegen Steuerbetrug und <b>aggressive Steuervermeidung.</b> “ (Z. 162)		„Wir werden auf internationaler, europäischer und nationaler Ebene weiter konsequent gegen <b>Steuervermeidung</b> durch Nutzung von Offshore-Finanzplätzen vorgehen.“ (S. 92)
„Wir wollen <b>Steuerhinterziehung, Steuervermeidung</b> und <b>Geldwäsche</b> effizient und unbürokratisch im <b>nationalen und internationalen</b> Rahmen bekämpfen.“ (Z. 672)		

#### ◆ Steuerpolitische Implikationen (?)



### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

#### ◆ Einzelmaßnahmen zur Reduzierung der Abgabenlast

Union und SPD wollen insbesondere untere und mittlere Einkommen beim Solidaritätszuschlag entlasten.

„Wir wollen den **Soli schrittweise abschaffen** und in dieser Wahlperiode mit einem deutlichen ersten Schritt beginnen durch den rund 90 % aller Soli-Zahler durch eine Freigrenze (mit Gleitzone) vollständig vom Soli entlastet werden.“

„**Geringverdiener** werden wir bei Sozialbeiträgen **entlasten** (Ausweitung Midi-Jobs).“

„Das **Kindergeld** als bewährte und wirksame familienpolitische Leistung werden wir in dieser Legislaturperiode pro Kind um 25 Euro pro Monat **erhöhen** - in zwei Teilschritten (zum 01.07.2019 um zehn Euro, zum 01.01.2021 um weitere 15 Euro). Gleichzeitig steigt der steuerliche Kinderfreibetrag entsprechend.“

„Wir werden den Beitrag zur **Arbeitslosenversicherung** um 0,3 Prozent **senken**.“

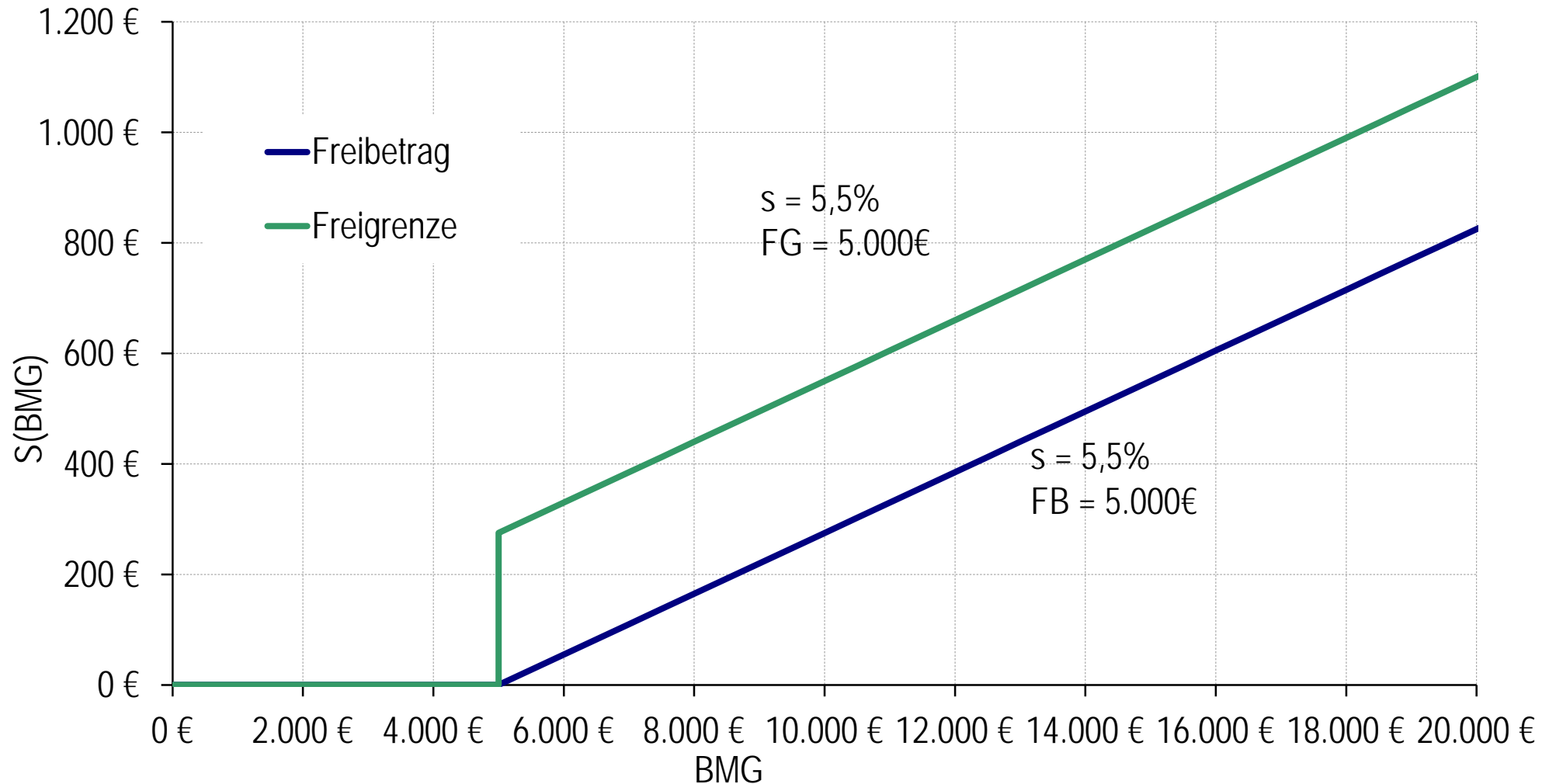
„Wir werden die **Parität** bei den Beiträgen zur Gesetzlichen **Krankenversicherung** wiederherstellen.“

#### ◆ Möglichkeiten der Evaluierung einzelner Maßnahmen

#### ◆ Weitere (geplante) Maßnahmen in der 19. LP (?)

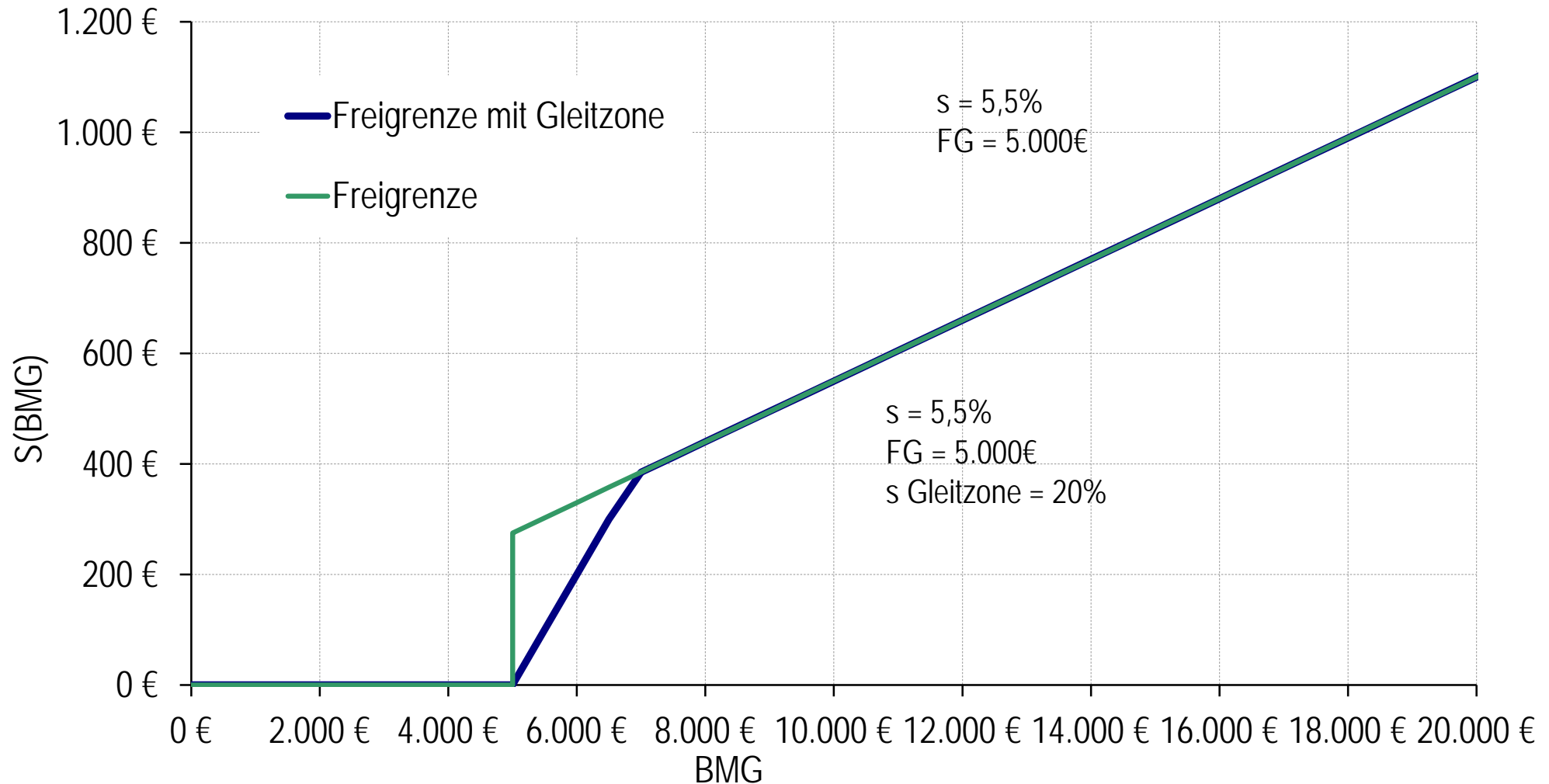
### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

#### ◆ Ökonomische Wirkung einer Freigrenze



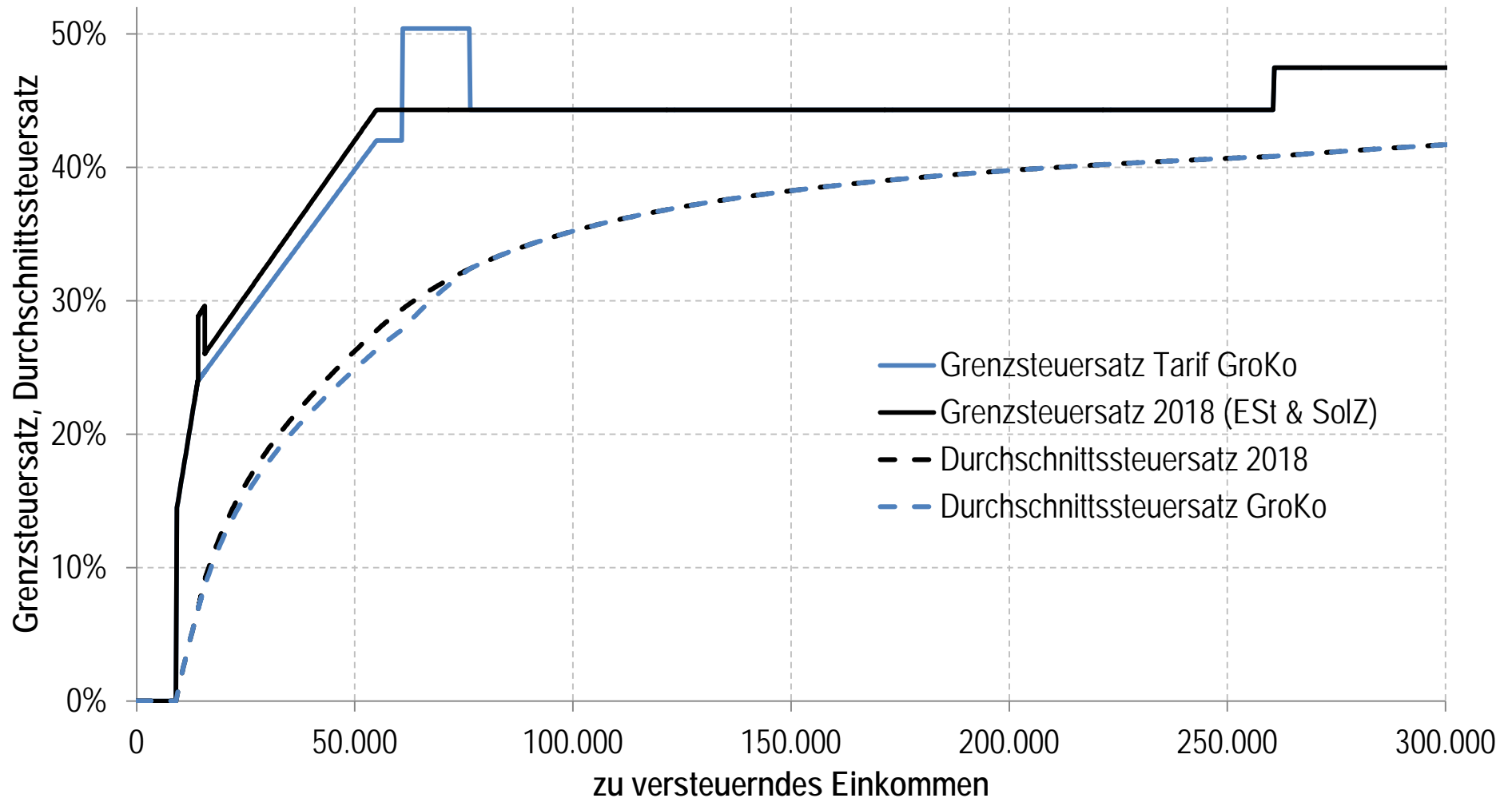
### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

#### ◆ Ökonomische Wirkung einer Freigrenze mit Gleitzone



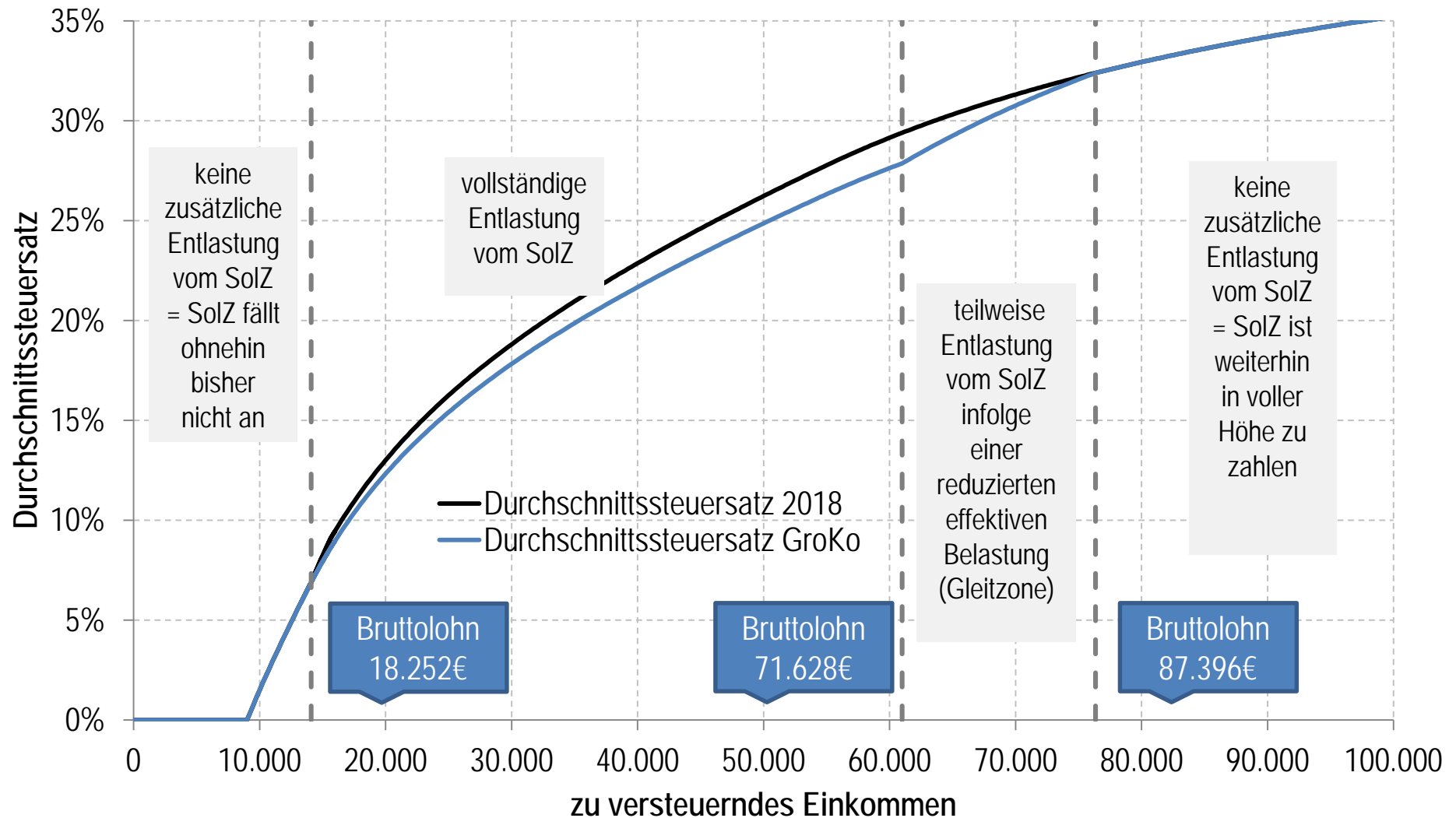
### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

#### ◆ Tarifverlauf



### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

#### ◆ Tarifverlauf



### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

#### ◆ Entlastungswirkungen

Jährliche Entlastung bei monatlichem Bruttolohn (keine Kinder, BBG West, fiktive Veranlagungssimulation 2018, keine Kinder)

	(Einzelv.)	0 €	1.000 €	2.000 €	3.000 €	4.000 €	5.000 €	10.000 €
1.000 €	253 €	259 €	506 €	385 €	638 €	841 €	1.041 €	2.219 €
1.500 €	117 €	117 €	308 €	401 €	600 €	811 €	1.019 €	2.151 €
2.000 €	248 €	134 €	385 €	497 €	704 €	921 €	1.136 €	1.872 €
2.500 €	352 €	157 €	564 €	600 €	811 €	1.032 €	1.254 €	1.588 €
3.000 €	460 €	259 €	638 €	704 €	921 €	1.149 €	1.375 €	1.306 €
3.500 €	573 €	412 €	739 €	811 €	1.032 €	1.264 €	1.496 €	1.024 €
4.000 €	692 €	511 €	841 €	921 €	1.149 €	1.384 €	1.621 €	743 €
5.000 €	935 €	703 €	1.041 €	1.136 €	1.375 €	1.621 €	1.870 €	512 €
6.000 €	1.174 €	902 €	1.246 €	1.355 €	1.605 €	1.865 €	2.131 €	530 €
7.000 €	477 €	1.111 €	1.463 €	1.588 €	1.852 €	2.127 €	2.315 €	539 €
8.000 €	270 €	1.334 €	1.696 €	1.838 €	2.118 €	2.204 €	1.584 €	539 €
9.000 €	270 €	1.578 €	1.944 €	2.111 €	2.037 €	1.474 €	853 €	539 €
10.000 €	270 €	1.838 €	2.219 €	1.872 €	1.306 €	743 €	512 €	539 €

### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

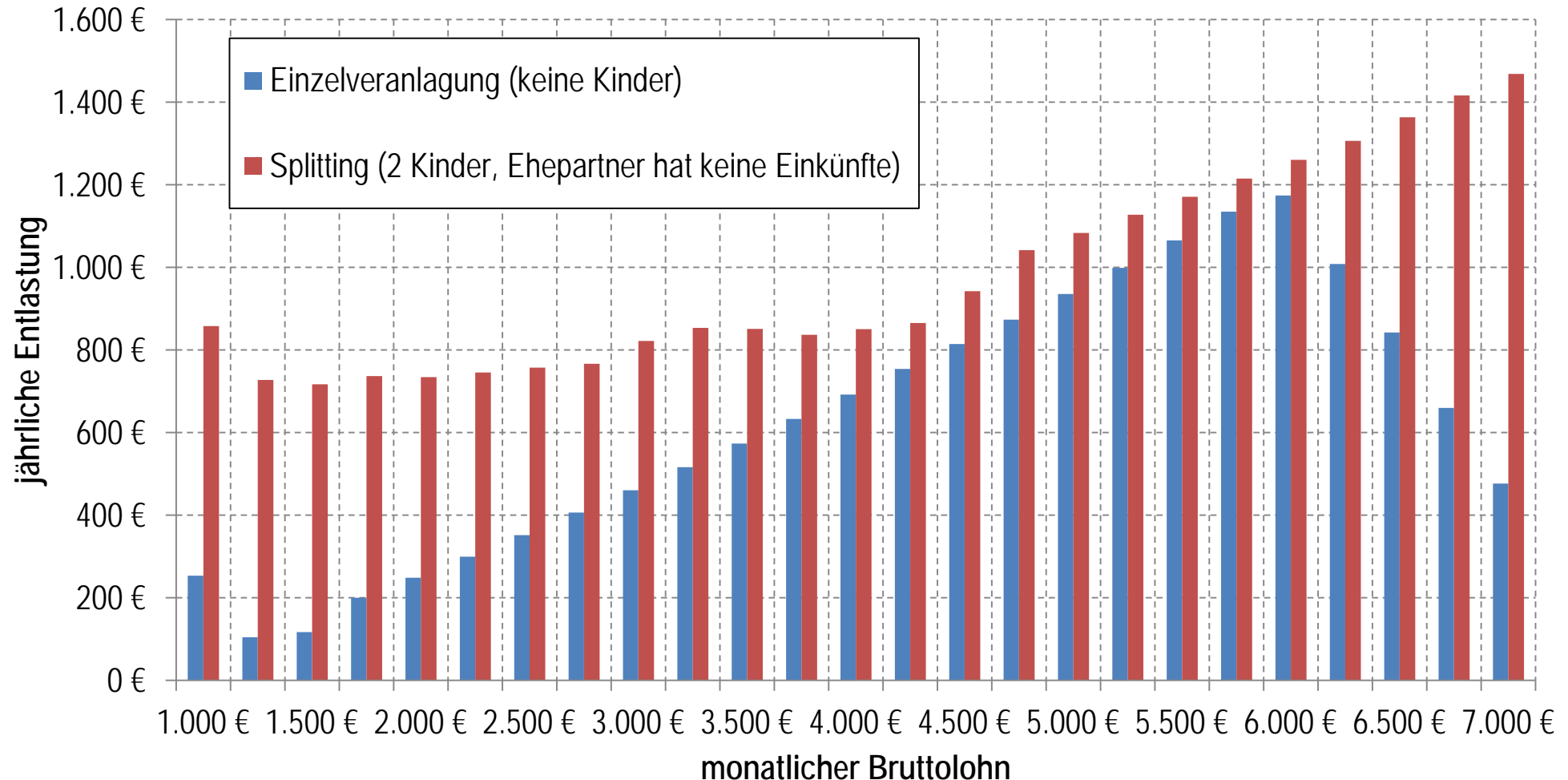
#### ◆ Entlastungswirkungen

Jährliche Entlastung bei monatlichem Bruttolohn (keine Kinder, BBG West, fiktive Veranlagungssimulation 2018, 2 Kinder)

	0 €	1.000 €	2.000 €	3.000 €	4.000 €	5.000 €	7.000 €	10.000 €
1.000 €	858 €	1.096 €	962 €	990 €	1.225 €	1.406 €	1.840 €	2.683 €
1.500 €	717 €	907 €	853 €	892 €	1.185 €	1.377 €	1.849 €	2.724 €
2.000 €	734 €	962 €	850 €	1.087 €	1.287 €	1.497 €	1.990 €	2.875 €
2.500 €	757 €	1.015 €	892 €	1.185 €	1.391 €	1.610 €	2.136 €	3.021 €
3.000 €	822 €	990 €	1.087 €	1.287 €	1.511 €	1.746 €	2.282 €	3.162 €
3.500 €	851 €	1.032 €	1.185 €	1.391 €	1.622 €	1.881 €	2.431 €	2.908 €
4.000 €	850 €	1.225 €	1.287 €	1.511 €	1.755 €	2.022 €	2.585 €	2.626 €
5.000 €	1.083 €	1.406 €	1.497 €	1.746 €	2.022 €	2.300 €	2.891 €	2.004 €
6.000 €	1.260 €	1.607 €	1.728 €	2.005 €	2.294 €	2.587 €	3.175 €	1.404 €
7.000 €	1.468 €	1.840 €	1.990 €	2.282 €	2.585 €	2.891 €	2.835 €	1.413 €
8.000 €	1.712 €	2.103 €	2.271 €	2.577 €	2.891 €	3.176 €	2.105 €	1.413 €
9.000 €	1.986 €	2.384 €	2.571 €	2.885 €	3.172 €	2.735 €	1.413 €	1.413 €
10.000 €	2.278 €	2.683 €	2.875 €	3.162 €	2.626 €	2.004 €	1.413 €	1.413 €

### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

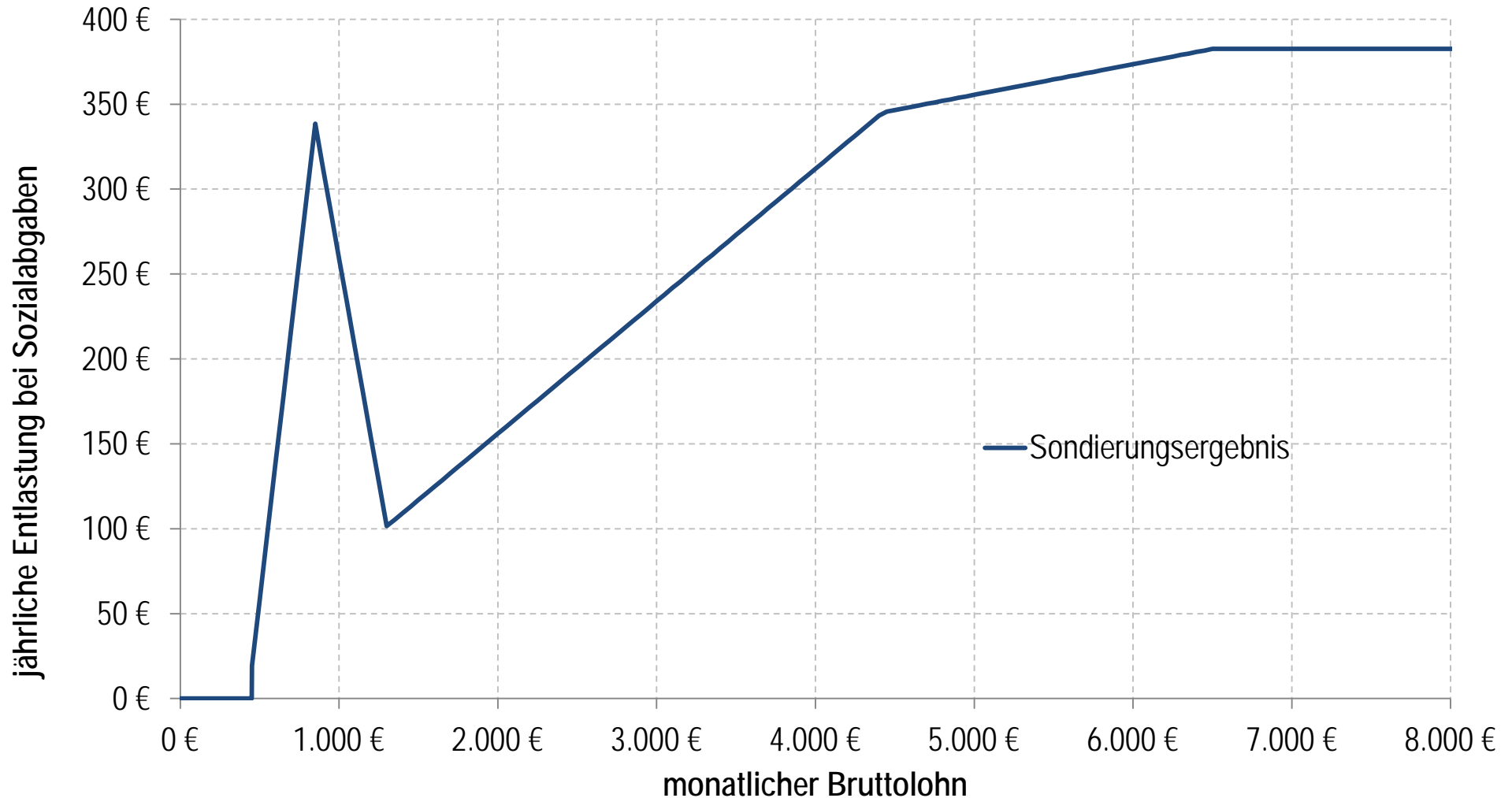
#### ◆ Entlastungswirkungen





### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

#### ◆ Entlastungen bei den Sozialversicherungen



### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

- ◆ **Wesentliche Änderungen beim Tarifverlauf**
  - Deutliche Erhöhung der Freigrenze beim Solidaritätszuschlag → Wirkungen
  - Dynamischer Effekt → weitere Entlastungen (?)
  - Nicht entlastete Gruppen
- ◆ **Bisherige Wirkung aus der Freigrenze**

zvE bis ... € *)	Steuerpflichtige 2017				
	Gesamt mit SolZ = 0	davon Grundtabelle		davon Splittingtabelle	
		mit SolZ = 0	Anteil	mit SolZ = 0	Anteil
1.602	4.034.300	3.215.600	98%	818.700	100%
7.072	3.837.300	3.326.800	93%	510.500	98%
12.246	3.817.800	3.324.000	92%	493.800	97%
17.927	2.363.800	1.457.600	46%	906.200	98%
23.800	1.351.200	183.000	6%	1.168.200	95%
30.052	1.021.600	25.300	1%	996.300	74%
37.437	635.300	2.600	0%	632.700	40%
48.847	351.200	1.200	0%	350.000	16%
66.311	54.900	100	0%	54.800	2%
mehr als 66.310	1.600	100	0%	1.500	0%
Summe	17.469.000	11.536.300	44%	5.932.700	39%

\*) Es wurden nur Fälle mit  $zvE \geq 0$  € berücksichtigt.

Nach einer Modellrechnung mit Hilfe des Mikrosimulationsmodells des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) der Einkommensbesteuerung zahlen im Jahr 2017 rund 17,5 Millionen Steuerpflichtige mit einem zu versteuernden Einkommen (zvE) größer oder gleich Null keinen Solidaritätszuschlag (SolZ). (BT-Drucks. 18/13467)

### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

#### ◆ Gesetzesbegründung für die Einführung einer Freigrenze

Kleine Anfrage (17/8054 (neu)), Gesetzesbegründung (BT-Drucks. 12/4801)

Die Freigrenze beim Solidaritätszuschlag soll geringe Einkommen vom Solidaritätszuschlag freistellen.

Bei Einführung des Solidaritätszuschlags ist festgelegt worden, dass die ersten 100/200 DM des Zuschlags als soziale Komponente nicht erhoben werden (vgl. Bundestagsdrucksache 12/4801, S. 169). Die heutige Regelung orientiert sich hieran.

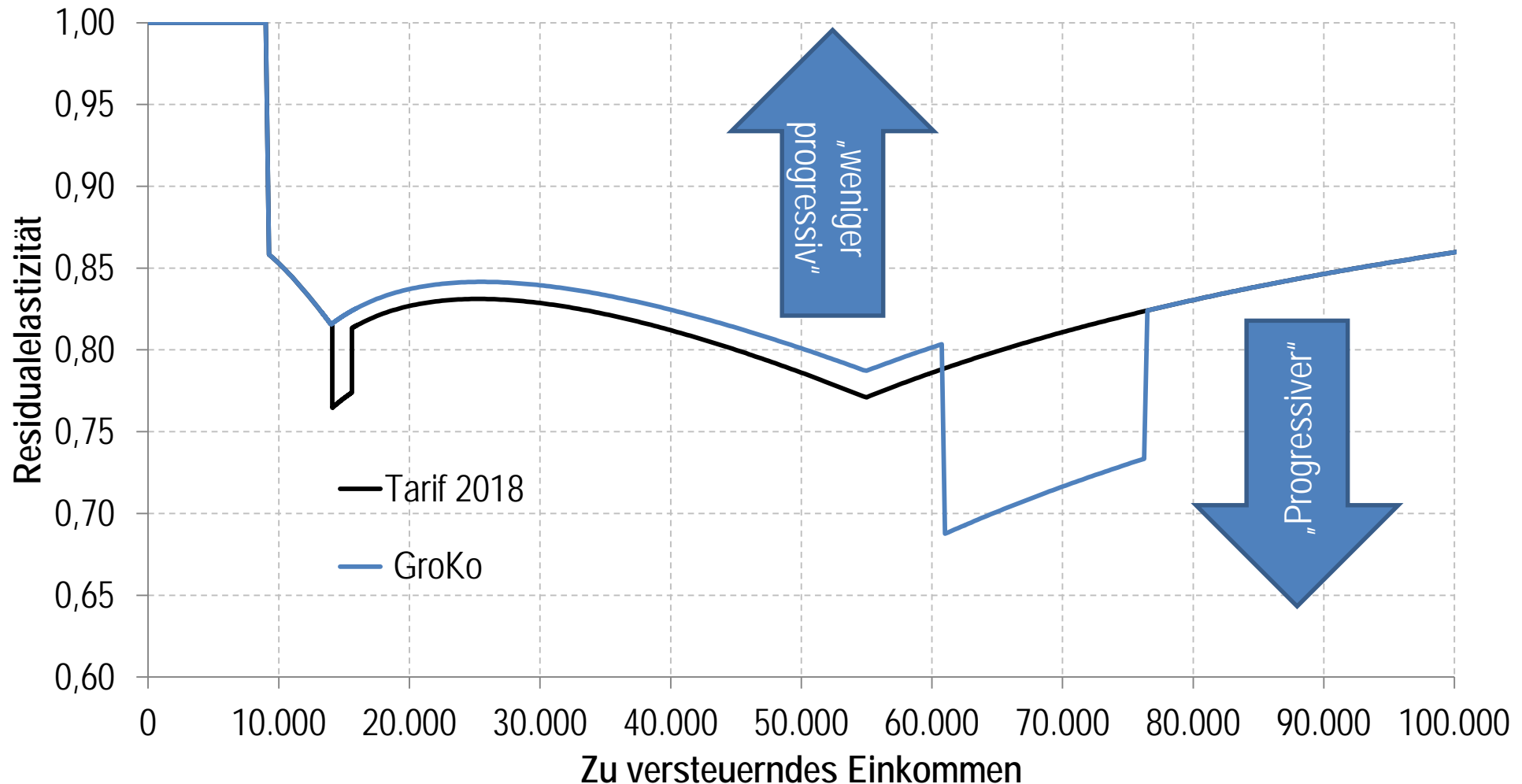
Bisherige Begründung wohl ungeeignet für beabsichtigte Änderung

#### Begründung

Durch die Änderung des § 3 wird bei der Erhebung des Solidaritätszuschlags eine sog. Nullzone eingeführt. Bei Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b des Einkommensteuergesetzes zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden, sowie bei verwitweten und geschiedenen Personen in den Fällen des § 32a Abs. 5 und 6 des Einkommensteuergesetzes ist der Solidaritätszuschlag erst zu erheben, wenn die Bemessungsgrundlage den Betrag von 2 664 DM, bei anderen steuerpflichtigen Personen den Betrag von 1 332 DM übersteigt. Diese Beträge entsprechen einer „Nullzone“ von rund 200 DM bzw. 100 DM beim Solidaritätszuschlag.

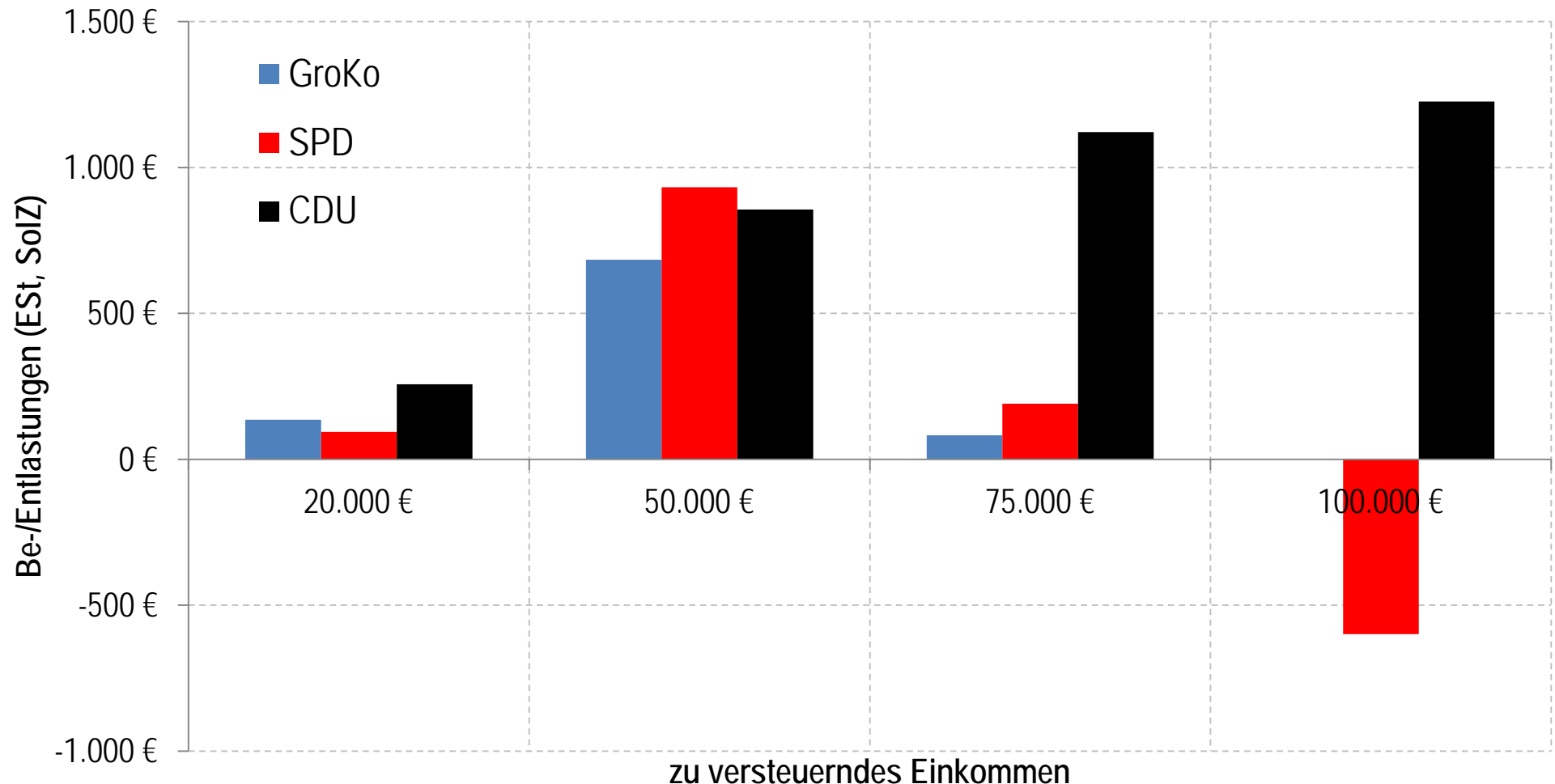
### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

#### ◆ Progressionswirkungen



### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

#### ◆ Vergleich möglicher Entlastungen anhand der Wahlprogramme



### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

#### ◆ Entwicklungen bei der Abgeltungsteuer

##### (Teilweise) Abschaffung der Abgeltungsteuer

„Die Abgeltungssteuer auf Zinserträge wird mit der Etablierung des automatischen Informationsaustausches abgeschafft;“

##### Einführung einer Abgeltungsteuer (BT-Drucks. 16/4841, 27.03.2017)

„Die vorgesehene Abgeltungsteuer führt zu einer erheblichen **steuerlichen Entlastung** sowie zur drastischen **Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens** von Kapitaleinkünften. Die damit verbundenen neuen Informationspflichten sind auf das notwendige Maß begrenzt; viele von ihnen beinhalten zudem steuerlich begünstigende Wahlrechte.“

„Deutschland verliert nicht nur durch ins Ausland übertragene Unternehmensgewinne Steuersubstrat, sondern auch durch den Transfer von Kapitalvermögen der privaten Haushalte. ... Damit konnte der Beitrag des **Faktors Kapital** zum gesamten **Steueraufkommen gestärkt** werden – eine auch aus Gerechtigkeitserwägungen erstrebenswerte Entwicklung. Auch für Deutschland bestehen gute Chancen, **längerfristig von einer Abgeltungsteuer** und den damit verbundenen Anreizwirkungen zu **profitieren**.“

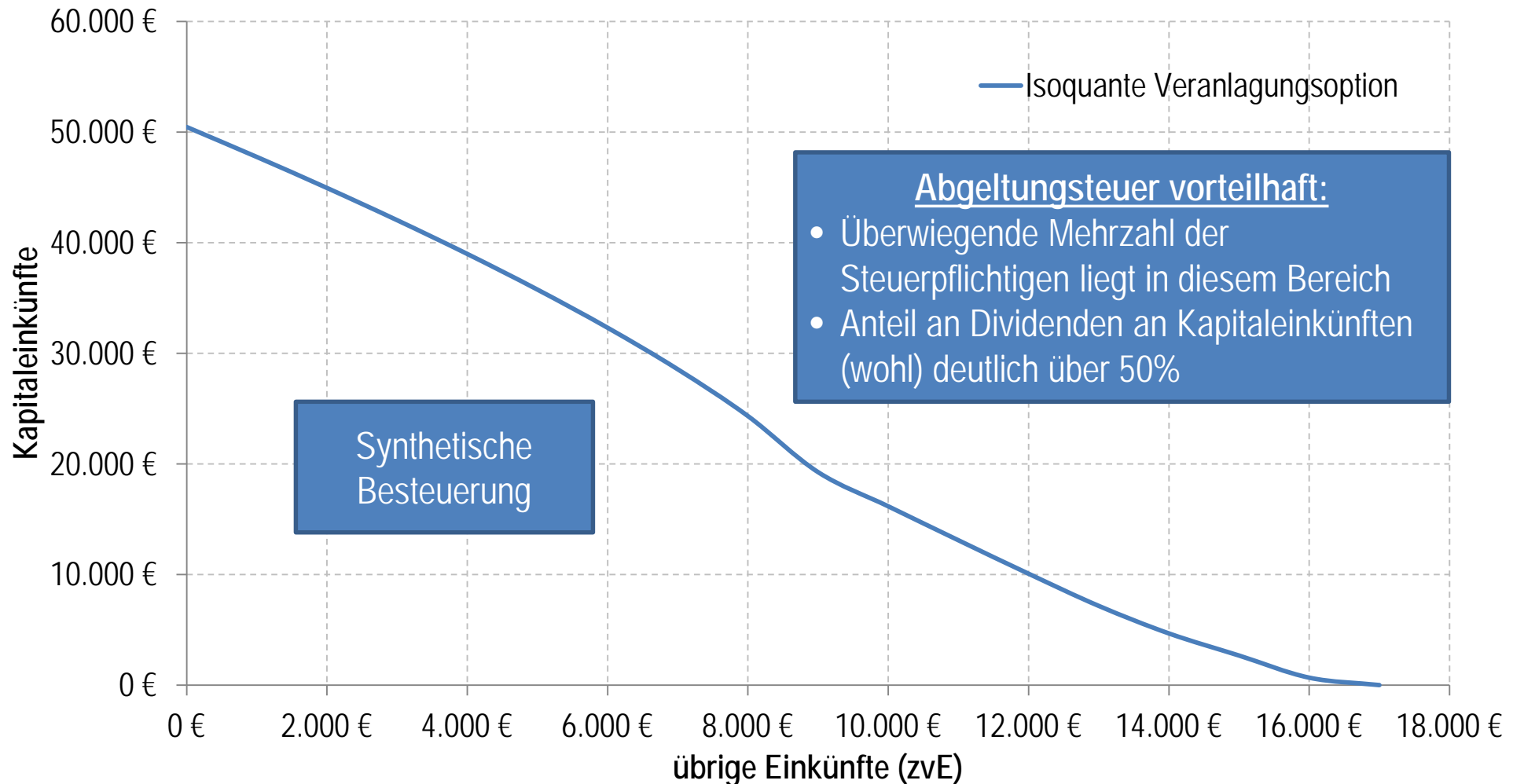
#### ◆ Ökonomische Beurteilung steht derzeit noch aus

### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

- ◆ **Abschaffung der Abgeltungssteuer auf Zinserträge**
  - Konkrete Ausgestaltung im System der Schedulenbesteuerung (?)
    - Differenzierung zwischen periodischen und aperiodischen Vorgängen
    - Behandlung von Werbungskosten, Pauschbeträgen, ...
    - „Kosten“ der Systemumstellung
  - Zusammenhang mit der (teilweisen) Anschaffung des Solidaritätszuschlags
- ◆ **Ökonomische Wirkungen**
  - Veränderung der individuellen Steuerbelastung (direkter, indirekter Effekt)
  - Verteilungseffekte
  - Fiskalische Effekte und deren Verwendung/Finanzierung
  - Auswirkungen auf die Bürokratiekosten der Steuererhebung
  - Reaktionen am Kapitalmarkt (?) → „Kosten“ für Fremdkapital
  - Individuelles Sparverhalten der Steuerpflichtigen (u.a. Altersvorsorge)
  - Nachfrage nach Kapitalanlageprodukten und Substitutionseffekte

### 3. Ausgewählte steuerpolitische Maßnahmen der Sondierungsergebnisse

#### ◆ Individuelle Steuerbelastung und Abgeltungsteuer (Zinseinkünfte)





## 4. Ausblick

- ◆ Umsetzung von steuerpolitischen „Großprojekten“ (?)
- ◆ Steuerpolitische Einzelaspekte
  - „Digitalisierung“ des Besteuerungsprozesses
    - Steuerpflichtige
    - Finanzverwaltung
  - Vermeidung von Veranlagungen: Bürokratiekosten
  - Anpassung des Steuersystems an veränderte gesellschaftliche Lebensverhältnisse
- ◆ Zergliederung des Gesamtsystems durch „Einzelabwehrmaßnahmen“ (?)
- ◆ Anpassungsbedarf bei bereits angekündigten Maßnahmen (?)
- ◆ Rückblick auf vergangene Maßnahmen (!)

## 4. Ausblick

### ◆ Prozedurale Steuergerechtigkeit

- Im weiten Sinne: Überprüfung und Anpassung bisheriger Maßnahmen und Evaluierung der ökonomischen Wirkungen
- Tendenz: eher Einführung neuer Maßnahmen → unklare Wirkungen bisheriger Maßnahmen(?)

### ◆ Beispiel: Thesaurierungsbegünstigung (§ 34a EStG)

Bürokratiekosten des Gesetzentwurfs für das Unternehmensteuerreformgesetz 2008

Stand: 7. März 2007

lfd. Nr	Vorschrift	Informationspflicht	Bürokratiekosten in EUR für			Fallzahl (Unternehmen)	Periodizität (Unternehmen)
			Bürger	Unternehmen	Verwaltung		
13	§ 34a Abs. 1	Wahlrecht zur ermäßigten Besteuerung nicht entnommener Gewinne bei Unternehmen		2.009.250		90.000	1

Jahr	2008	2009	2010	2011	2012
N	6.009	5.224	5.518	6.531	6.417

Fälle in der Einkommensteuerstatistik

Einkommensteuerstatistik, Taxpayer-Panel (2000-2012)

## 4. Ausblick

### ◆ Beispiel: Thesaurierungsbegünstigung (§ 34a EStG)

Ifd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung <sup>1)</sup>	Kassenjahr				
				2008	2009	2010	2011	2012
7	<u>§ 34a EStG</u>	<b>Insg.</b>	<b>- 4.045</b>	.	<b>- 2.860</b>	<b>- 4.765</b>	<b>- 4.330</b>	<b>- 3.740</b>
	Gewinnthesaurierung für Bilanzierende mit einem Einkommensteuersatz von 28,25 % zuzüglich Solidaritätszuschlag (bei Beibehaltung der Gewerbesteueranrechnung) mit Nachversteuerung ausgeschütteter Gewinne mit dem Abgeltungsteuersatz	EST	- 3.835	.	- 2.710	- 4.515	- 4.105	- 3.545
		SolZ	- 210	.	- 150	- 250	- 225	- 195
		<b>Bund</b>	<b>- 1.840</b>	.	<b>- 1.302</b>	<b>- 2.169</b>	<b>- 1.970</b>	<b>- 1.702</b>
		EST	- 1.630	.	- 1.152	- 1.919	- 1.745	- 1.507
		SolZ	- 210	.	- 150	- 250	- 225	- 195
		<b>Länder</b>	<b>- 1.630</b>	.	<b>- 1.152</b>	<b>- 1.919</b>	<b>- 1.745</b>	<b>- 1.507</b>
		EST	- 1.630	.	- 1.152	- 1.919	- 1.745	- 1.507
		<b>Gem.</b>	<b>- 575</b>	.	<b>- 406</b>	<b>- 677</b>	<b>- 615</b>	<b>- 531</b>
		EST	- 575	.	- 406	- 677	- 615	- 531



Belastung  
aus 28,25%

Jahr	2008	2009	2010	2011	2012
Steuer auf Thesaurierung	1.595.475.953€	1.087.996.788€	1.475.714.318€	1.596.594.009€	1.396.014.626€