



# **IW-Gutachten**

## **Solidaritätszuschlag: Einführung einer Freigrenze gemäß Sondierungsergebnis von CDU/CSU und SPD**

Auswirkungen auf die Steuerzahler  
Dr. Martin Beznoska / Dr. Tobias Hentze

Auftraggeber: INSM – Initiative Neue Soziale Marktwirtschaft  
Köln, 23.01.2018

### **Kontakt Daten Ansprechpartner**

Dr. Martin Beznoska  
+49 (0)221 / 4981 - 736  
beznoska@iwkoeln.de

Dr. Tobias Hentze  
+49 (0)221 / 4981 – 748  
hentze@iwkoeln.de

Institut der deutschen Wirtschaft  
Postfach 10 19 42  
50459 Köln

## **Inhaltsverzeichnis**

<b>1</b>	<b>Hintergrund und Regelung des Solidaritätszuschlags</b>	<b>3</b>
<b>2</b>	<b>Reformvorschlag von CDU/CSU und SPD</b>	<b>3</b>
<b>3</b>	<b>Auswirkungen auf die Steuerzahler</b>	<b>7</b>
<b>4</b>	<b>Fazit und Ausblick</b>	<b>8</b>
	<b>Literatur</b>	<b>10</b>

## 1 Hintergrund und Regelung des Solidaritätszuschlags

Der Solidaritätszuschlag wurde erstmals zum 1. Juli 1991 befristet auf ein Jahr eingeführt. Zum 1. Januar 1995 trat der Soli erneut und dieses Mal unbefristet in Kraft. Im Rahmen des Solidarpakts I und des Solidarpakts II wurde in der Vergangenheit ein wesentlicher Anteil der Einnahmen aus dem Soli dazu verwendet, die Entwicklung der ostdeutschen Bundesländer zu fördern. Seit einigen Jahren fallen die Soli-Einnahmen allerdings höher aus als die Ausgaben im Rahmen des Solidarpakts II. Nach Ende des Solidarpakts II im Jahr 2019 fließen die Einnahmen aus der Ergänzungsabgabe bei Fortbestehen vollständig in den Bundeshaushalt. Im Jahr 2017 betrug das Aufkommen rund 18 Milliarden Euro. Bis zum Jahr 2021 sollen die Einnahmen auf mehr als 21 Milliarden Euro steigen (BMF, 2017a).

In der öffentlichen Wahrnehmung wurde der Solidaritätszuschlag trotz fehlender Befristung stets als temporäre Ergänzungssteuer verstanden. Bei einer dauerhaften Ergänzungsabgabe zur Finanzierung des Staates bestehen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit, spätestens wenn der ursprüngliche Grund zur Einführung wegfällt (Kube, 2017). Das Bundesverfassungsgericht hat sich mit der Frage bisher noch nicht beschäftigt.

Berechnet wird der Solidaritätszuschlag als Aufschlag in Höhe von 5,5 Prozent auf die Einkommen-, Kapitalertrag- und Körperschaftsteuer. Der Zuschlag auf die Einkommensteuer wird allerdings bis zu einer Einkommensteuerlast von 972 Euro grundsätzlich nicht erhoben. Diese Freigrenze entspricht im Jahr 2018 einem zu versteuernden Jahreseinkommen in Höhe von 14.100 Euro.

Aufgrund des Wesens einer Freigrenze wird oberhalb dieses Wertes der Soli auf die gesamte Einkommensteuerlast fällig und nicht nur auf den Anteil oberhalb des Grenzwerts. Dies ist der entscheidende Unterschied zu einem Freibetrag. Um dabei jedoch einen Fallbeileffekt, das heißt eine extrem hohe Belastung bei einem Überschreiten des Grenzwerts um einen Euro, zu vermeiden, besteht eine Gleitzone mit einer überproportionalen Belastung. Bis zu einem zu versteuerndem Jahreseinkommen von 15.600 Euro wird je Euro Einkommensteuer ein erhöhter Satz von 20 Cent statt 5,5 Cent fällig. Ab einem Einkommen von 15.600 Euro ist der Effekt der Freigrenze vollständig ausgeglichen und es greift wieder der reguläre Zuschlagssatz von 5,5 Prozent proportional auf die gesamte Einkommensteuer (Hentze, 2017).

## 2 Reformvorschlag von CDU/CSU und SPD

Laut dem Sondierungsergebnis von CDU/CSU und SPD vom 12. Januar 2018 (CDU/CSU und SPD, 2018) wollen die möglichen Koalitionäre auch nach dem Jahr 2019 weiter am Solidaritätszuschlag festhalten. Allerdings soll der Soli nicht in seiner jetzigen Ausgestaltung fortbestehen, sondern für einen Großteil der Bevölkerung entfallen. Zu diesem Zweck ist die Veränderung der bestehenden Freigrenze einschließlich der Gleitzone geplant. Das Reformvorhaben verfolgt dabei zwei Ziele: Zum einen sollen „rund 90 Prozent der Soli-Zahler ... vollständig vom Soli

entlastet werden“ (CDU/CSU und SPD, 2018, 15). Zum anderen soll der Aufkommensverlust in der Legislaturperiode von 2018 bis 2021 insgesamt 10 Milliarden Euro nicht übersteigen. Die Formulierung „untere und mittlere Einkommen“ als gewünschte Profiteure der Reform lässt darauf schließen, dass die Freigrenze nur für die Einkommensteuer und nicht für die Körperschaftsteuer gelten soll. Dies ist auch bisher der Fall. Allerdings ist gleichzeitig davon die Rede, dass „90 Prozent aller Soli-Zahler vollständig vom Soli entlastet werden sollen“.

Im Folgenden wird davon ausgegangen, dass sich die Entlastung von 90 Prozent der Soli-Zahler auf die Einkommensteuer bezieht. Weitere Details werden in dem Sondierungsergebnis nicht angegeben. Die genannten Rahmenbedingungen genügen jedoch, um ein relativ klares Bild für die Umsetzung einer Freigrenze zu skizzieren, wie im Folgenden gezeigt wird:

- 1) Wenn von den Soli-Zahlern bezogen auf die Einkommensteuer rund 90 Prozent vollständig entlastet werden sollen, müssen 90 Prozent der Soli-Zahler ein zu versteuerndes Einkommen unterhalb der Freigrenze haben. Sofern dabei die Anzahl der Steuerfälle als Referenzgröße herangezogen wird, zeigen Berechnungen anhand des IW-Mikrosimulationsmodells STATS (Beznoska, 2016) mit fortgeschriebenen Daten des Sozio-ökonomischen Panels (SOEP, 2015) für das Jahr 2018, dass die Freigrenze bei einem zu versteuerndem Einkommen von etwa **56.000 Euro** liegen müsste. Dabei ist zwischen Einkommensteuer- und Soli-Zahlern zu unterscheiden. Derzeit wird Einkommensteuer ab einem zu versteuerndem Einkommen von mehr als 9.000 Euro fällig, der Soli dagegen erst ab 14.100 Euro an.
- 2) Bei einer echten Freigrenze von 56.000 Euro würde das Aufkommen aus dem Soli im Jahr 2018 im Simulationsmodell um schätzungsweise 9 Milliarden Euro zurückgehen. Die Größenordnung macht bereits deutlich, dass aufgrund des von CDU/CSU und SPD angestrebten Entlastungsvolumens die Freigrenze im Zeitraum von 2018 bis 2021 maximal für ein Jahr gelten kann, wenn die Nebenbedingung einer Gesamtentlastung von 10 Milliarden Euro in der Legislaturperiode eingehalten werden soll. Sinnvollerweise kann die Freigrenze daher erst zu Beginn des Jahres 2021 eingeführt werden. CDU/CSU und SPD hatten in ihren Wahlprogrammen einen schrittweisen Abbau ab dem Jahr 2020 versprochen (CDU/CSU, 2017, 34; SPD, 2017, 51).

Bei der Bestimmung des Aufkommenseffekts ist allerdings zu berücksichtigen, dass Löhne und Gehälter und damit auch das Aufkommen aus dem Soli weiter wachsen werden. Sofern eine nominale Wachstumsrate von jährlich 3 Prozent für Löhne und Gehälter unterstellt wird, müsste die Freigrenze ebenfalls um diese Wachstumsrate angehoben werden, um weiterhin 90 Prozent der Soli-Zahler vollständig zu entlasten. Ein Grenzwert von 56.000 Euro im Jahr 2018 entspricht damit einem Grenzwert von etwa **61.000 Euro** im Jahr 2021. Der Aufkommensverlust im Jahr 2021 beliefe sich unter diesen Voraussetzungen und unter der Annahme eines bis dahin vollständigen Ausgleichs der kalten Progression auf gut 10 Milliarden Euro.

Die geplante **Gleitzone** würde weitere Aufkommensverluste mit sich bringen. Sofern für die Gleitzone die derzeitige Regelung angewendet wird, die besagt, dass für eine bestimmte Einkommenszone ein überproportionaler Zuschlag von 20 Prozent statt 5,5 Prozent erhoben wird, beläuft sich der gesamte Aufkommenseffekt bezogen auf das Jahr 2021 auf rund 11,4 Milliarden Euro. Bei diesem Aufschlagssatz wären der reguläre Soli und damit das Ende der Gleitzone bei einem zu versteuerndem Einkommen von etwa 76.000 Euro erreicht. Das entspricht einem Bruttojahresgehalt von ungefähr 89.000 Euro. Ab diesem Wert würde wieder der reguläre Aufschlagssatz von 5,5 Prozent gelten.

- 3) Alternativ wäre ein steilerer Anstieg der Gleitzone denkbar, wodurch der Aufkommensverlust reduziert würde. Allerdings würde dies die ohnehin sehr hohen Grenzbelastungen in diesem Einkommensbereich nochmals erhöhen. Eine Gleitzone vermindert zwar den Fallbeileffekt einer Freigrenze für die Steuerzahler. Allerdings entstehen aufgrund des überproportionalen Aufschlags – 20 oder mehr Prozent versus 5,5 Prozent – dennoch deutlich höhere Grenzbelastungen. Das bedeutet, dass von einem zusätzlich verdienten Euro ein größerer Anteil an den Fiskus abgeführt werden muss. Bezogen auf das gesamte Einkommen ist zwar der Durchschnittssteuersatz maßgeblich, allerdings sind aus ökonomischer Sicht marginale Steuereffekte sehr relevant, da sie einen Indikator für Arbeitsanreize darstellen. Dies gilt beispielsweise bei der Frage, wie sehr es sich lohnt, seinen Arbeitseinsatz mit dem Ausblick auf eine Sonderzahlung zu erhöhen. Ein weiteres Beispiel ist bei Familien die Entscheidung, wie attraktiv es ist, die wöchentliche Arbeitszeit des Zweitverdieners zu erhöhen und dafür zum Beispiel in stärkerem Maße Betreuungsangebote für die Kinder zu nutzen.

Zwar besteht diese Problematik auch nach der heutigen Rechtslage. Allerdings würde sich die Grenzbelastung ohne Berücksichtigung der Sozialversicherungsbeiträge auf mehr als 50 Prozent erhöhen (Abbildung 2-1). Einschließlich der Beiträge, namentlich zur Arbeitslosen- und Rentenversicherung, beträgt die Grenzbelastung mehr als 57 Prozent. Von einer Erhöhung des Bruttogehalts um 1.000 Euro verbleiben netto 429 Euro (Tabelle 2-1). Vor diesem Hintergrund wäre eine Gleitzone mit einer geringeren Steigung wünschenswert.

**Tabelle 2-1: Grenzbelastung in der Gleitzone einer Gehaltserhöhung von  
1.000 Euro/Jahr**

in Euro bei Umsetzung des Sondierungsergebnisses im Jahr 2021

in Euro	vorher	nachher	Differenz
Bruttojahreshalt	75.000	76.000	1.000
zu versteuerndes Einkommen	62.875	63.797	922
Einkommensteuer	17.258	17.645	387
Solidaritätszuschlag	171	249	78
Sozialversicherungsbeiträge	13.398	13.504	106
netto	44.173	44.602	429

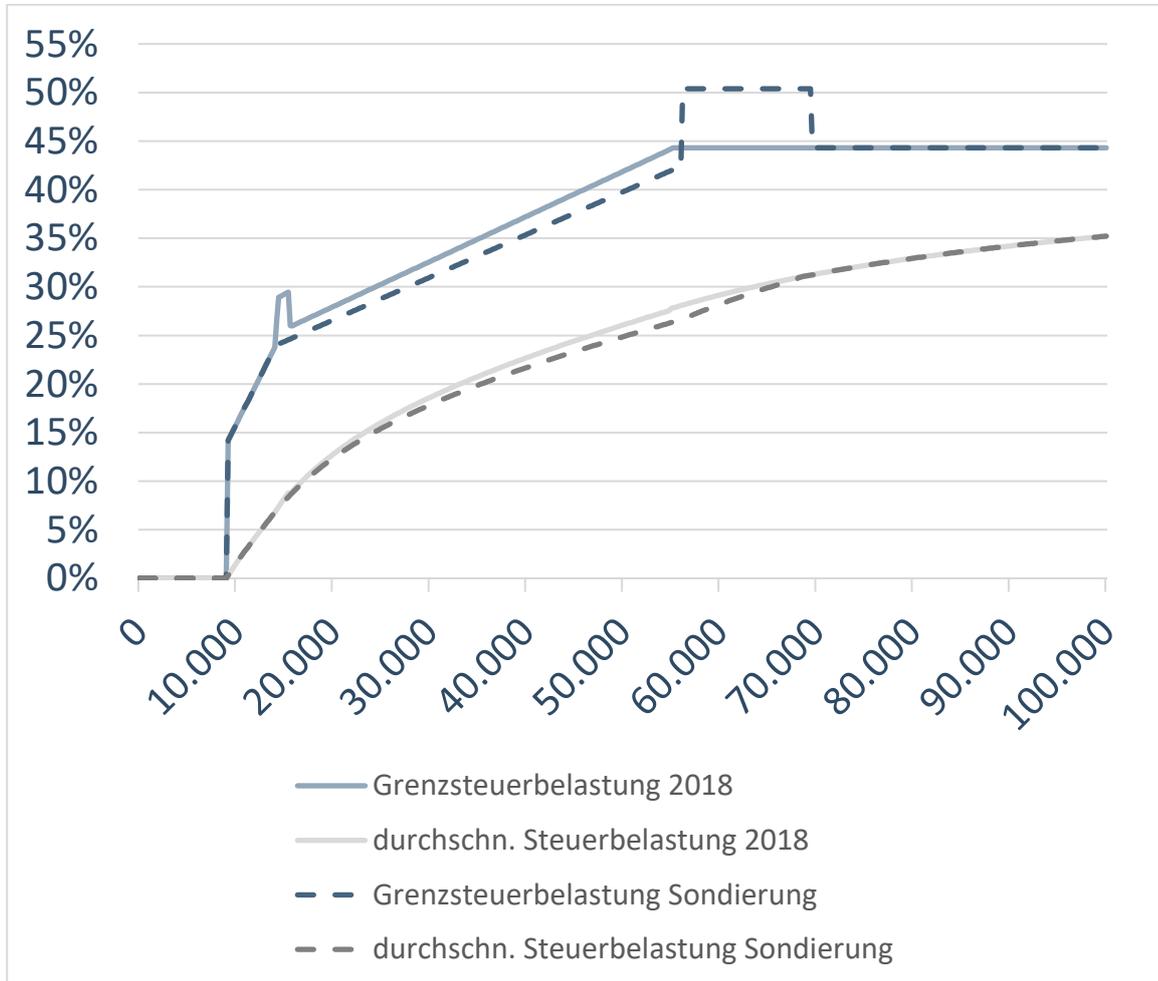
Quelle: Institut der deutschen Wirtschaft

- 4) Als Rückschluss aus diesem Zwischenergebnis lässt sich ziehen, dass beide Nebenbedingungen – vollständige Entlastung von 90 Prozent der Soli-Zahler und maximal 10 Milliarden Euro Entlastungsvolumen in der Legislaturperiode – bei einer strengen Auslegung nicht gleichzeitig erfüllt werden können. Sofern die Zielvorgabe des Aufkommenseffekts von 10 Milliarden Euro bezogen auf das Jahr 2021 erreicht werden soll, dürfte die Freigrenze bei maximal 54.000 Euro zu versteuerndem Einkommen, also einem Bruttojahresgehalt von etwa 66.000 Euro, liegen. Dadurch würden allerdings nur rund 86 Prozent der Soli-Zahler bezogen auf die Einkommensteuerfälle keinen Soli mehr zahlen. Der Aufschlagssatz in der Gleitzone muss dabei ebenfalls mindestens 20 Prozent betragen, damit der Aufkommensverlust nicht höher ausfällt als nach dem Sondierungsergebnis beabsichtigt. Bei einem geringeren Anstieg würde die Gleitzone automatisch länger ausfallen, wodurch mehr Personen von der Gleitzone profitieren und die Einnahmen des Staates entsprechend sinken würden.

Der Vorschlag der SPD aus dem Bundestagswahlprogramm bezog sich auf eine Freigrenze von 52.000 Euro zu versteuerndem Einkommen, wobei die SPD dabei für 2020 von einem Aufkommenseffekt von 10 Milliarden Euro ausging (SPD, 2017, 51). Mit Blick auf den Aufkommenseffekt deckt sich diese Berechnung grundsätzlich mit einer Freigrenze in Höhe von 54.000 Euro im Jahr 2021.

## Abbildung 2-1: Einkommensteuertarifverlauf nach den Plänen von CDU/CSU und SPD

Grenz- und Durchschnittssteuersatz in Abhängigkeit des zu versteuernden Einkommens in Euro für 2018



Quellen: BMF, 2017b; Institut der deutschen Wirtschaft

### 3 Auswirkungen auf die Steuerzahler

Die Entlastungswirkung des dargestellten Reformvorhabens ist aufgrund der Freigrenze nicht proportional. Vielmehr lassen sich die Auswirkungen auf die Steuerzahler in vier Gruppen einordnen:

1. Wer ein eher geringes Einkommen hat und daher bisher keinen Soli zahlt, profitiert nicht von der Änderung.
2. Wer heute Soli zahlt und mit seinem Einkommen unterhalb der Freigrenze liegt, wird fortan vom Soli vollständig befreit.
3. Wer mit seinem Einkommen oberhalb der Freigrenze und innerhalb der Gleitzone liegt, zahlt weiterhin den Solidaritätszuschlag, allerdings weniger als bisher.
4. Wer mit seinem Einkommen oberhalb der Gleitzone liegt, zahlt den Solidaritätszuschlag von 5,5 Prozent auf die Einkommensteuer unvermindert weiter.

Zu berücksichtigen ist dabei, dass die Freigrenze von 61.000 Euro für einen Single gilt. Bei einem Ehepaar ist der Wert aufgrund des Ehegattensplittings insgesamt doppelt so hoch. Je Kind erhöht sich die Freigrenze um den Kinderfreibetrag. Die Effekte in Tabelle 3-1 sind für das Jahr 2021 dargestellt.

### Tabelle 3-1: Absolute Soli-Entlastung nach Jahresbruttogehalt

in Euro für Singles, Ehepaare und Familien bezogen auf das Jahr 2021

Fall	Jahresbruttogehalt	Single	Ehepaar	Familie
1	35.000	250	0	0
2	45.000	392	201	0
3	60.000	640	387	149
4	75.000	778	611	346
5	85.000	216	772	490
6	100.000	0	1.055	745
7	120.000	0	1.472	1.124
8	140.000	0	1.475	1.550
9	160.000	0	257	1.263
10	180.000	0	0	45

Freigrenze von 61.000 Euro zu versteuerndes Einkommen für Single, 122.000 Euro für Ehepaare und 138.656 Euro für Familien mit zwei Kindern. Kalte Progression wird annahmegemäß bis 2021 ausgeglichen. Rundungsdifferenzen sind zu beachten.

Quelle: Institut der deutschen Wirtschaft

## 4 Fazit und Ausblick

Nach dem Sondierungsergebnis von CDU/CSU und SPD soll der Solidaritätszuschlag in den Jahren 2018 bis 2020 unverändert fortbestehen und ab dem Jahr 2021 mittels der Verschiebung der bestehenden Freigrenze für einen Großteil der bisherigen Zahler abgebaut werden. Die maximale Entlastung würde dabei 900 Euro im Jahr betragen. Bei einer Freigrenze tritt allerdings ein sogenannter Fallbeileffekt ein, da bei Überschreiten der Freigrenze der Soli auf das gesamte Einkommen und nicht nur auf den Einkommensanteil oberhalb des Grenzwerts berechnet wird. Um den Fallbeileffekt abzumildern, sieht das Sondierungsergebnis wie bisher eine Gleitzone vor.

Nach den Plänen von CDU/CSU und SPD müsste die Freigrenze ab dem Jahr 2021 auf 61.000 Euro verschoben werden, um wie geplant rund 90 Prozent der Soli-Zahler vollständig von dem Beitrag zu befreien. Die Gleitzone würde sich bis etwa 76.000 Euro zu versteuerndes Einkommen erstrecken. Allerdings würde diese Regelung den anvisierten Aufkommenseffekt von 10 Milliarden Euro um rund 1,4 Milliarden Euro überschreiten. Um das Entlastungsvolumen auf 10 Milliarden Euro zu begrenzen, dürfte die Freigrenze bei analoger Gleitzone maximal 54.000 Euro betragen.

Die Freigrenze ist laut Sondierungsergebnis verteilungspolitisch motiviert, da ausschließlich untere und mittlere Einkommen entlastet werden sollen. Gleichzeitig hat die geplante Freigrenze aus ökonomischer Sicht zwei kritische Folgen:

1. Trotz Abfederung des Fallbeileffekts durch eine Gleitzone steigen die marginalen Belastungen der Steuerzahler oberhalb des Grenzwerts stark an. Das heißt, von einem zusätzlich verdienten Euro gehen rund 57 Cent und damit 6 Cent mehr als bisher an den Staat. Dies gilt bei einem Single im Jahr 2021 für Jahresbruttogehälter zwischen 73.000 Euro und 89.000 Euro. Bei Ehepaaren sind die Werte entsprechend doppelt so hoch. Im Ergebnis vermindern sich somit die Anreize für diese Personengruppe, ihre Arbeitszeit zu erhöhen oder Überstunden zu machen. Da es sich dabei um hoch produktive Erwerbstätige handelt, kann die wirtschaftliche Entwicklung gedämpft werden. Angesichts der demografischen Entwicklung kann dies nicht im Interesse der Politik sein. Im Gegenteil wäre eine höhere Erwerbsbeteiligung, zum Beispiel des Zweitverdieners bei einem Ehepaar, für die wirtschaftliche Entwicklung wünschenswert. Davon würden auch die öffentlichen Haushalte aufgrund höherer Steuern und Beiträge profitieren.
2. Sofern der Plan von CDU/CSU und SPD umgesetzt werden sollte, würde der Solidaritätszuschlag künftig ausschließlich von Personen mit höherem Einkommen und Unternehmen getragen werden, die bereits heute einen Großteil des Solidaritätszuschlags finanzieren. Anders als in anderen Industrieländern wie den USA, Großbritannien und Frankreich käme es in Deutschland damit zu keiner steuerlichen Entlastung der Unternehmen. Dies verschlechtert die Rahmenbedingungen hierzulande im internationalen Vergleich. Da die steuerliche Belastung bei Investitionsentscheidungen ein relevanter Faktor ist, kann der Wachstumspfad geschwächt werden. Kapitalgesellschaften müssten den Soli weiter als Zuschlag auf die Körperschaftsteuer entrichten, der Gewinn von Personengesellschaften liegt vielfach oberhalb des geplanten Grenzwerts bei der Einkommensteuer. Bei Umsetzung der Sondierungspläne würden innerhalb der Veranlagung zur Einkommensteuer Personengesellschaften, Einzelunternehmen und Freiberufler künftig 40 Prozent des Soli-Aufkommens zahlen. Unter Hinzunahme des Solis der Kapitalgesellschaften würde der unternehmerische Beitrag zum gesamten Soli-Aufkommen auf rund 60 Prozent steigen.

Für die langfristige gesamtwirtschaftliche Entwicklung sind eine höhere Erwerbsbeteiligung und mehr private Investitionen entscheidend. Vor diesem Hintergrund wirkt die geplante Freigrenze eher wachstumshemmend. Dabei gibt es Alternativen zu einer Freigrenze: Ein Frei-

betrag würde im Gegensatz zu einer Freigrenze mit Blick auf die Einkommensteuer jeden entlasten, gleichzeitig würde die relative Entlastung oberhalb des Freibetrages abnehmen. Allerdings würden auch dann Kapitalgesellschaften weiter den Soli zahlen. Aus systematischen Gründen wäre daher eine vollständige Abschaffung des Solidaritätszuschlags in einem Schritt geboten. Angesichts der guten Haushaltslage wäre dies zudem finanzierbar.

## Literatur

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

BMF – Bundesministerium der Finanzen, 2017a, Ergebnis der 152. Sitzung des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ vom 07. bis 09. November 2017 in Braunschweig, Berlin, <http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Pressemitteilungen/Finanzpolitik/2017/05/2017-05-11-pm-steuerschaetzung.html> [16.1.2018]

BMF, 2017b, Datensammlung zur Steuerpolitik, Ausgabe 2016/2017, Berlin

CDU/CSU und SPD, 2018, Ergebnisse der Sondierungsgespräche von CDU, CSU und SPD, Finale Fassung, 12.01.2018, Berlin, [https://www.cdu.de/system/tdf/media/dokumente/ergebnis\\_sondierung\\_cdu\\_csu\\_spd\\_120118\\_2.pdf?file=1&type=field\\_collection\\_item&id=12434](https://www.cdu.de/system/tdf/media/dokumente/ergebnis_sondierung_cdu_csu_spd_120118_2.pdf?file=1&type=field_collection_item&id=12434), [17.1.2018]

CDU/CSU, 2017, Für ein Deutschland, in dem wir gut und gerne leben, Regierungsprogramm 2017 – 2021; <https://www.cdu.de/system/tdf/media/dokumente/170703regierungsprogramm2017.pdf?file=1> [16.1.2018]

Hentze, Tobias, 2017, Szenarien für ein Ende des Solidaritätszuschlags, Gutachten im Auftrag der Initiative Neue Soziale Marktwirtschaft (INSM), Köln

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

Sozio-ökonomisches Panel (SOEP), 2015, v32

SPD, 2017, Zeit für mehr Gerechtigkeit. Unser Regierungsprogramm für Deutschland, Berlin, [https://www.spd.de/fileadmin/Dokumente/Bundesparteitag\\_2017/Es\\_ist\\_Zeit\\_fuer\\_mehr\\_Gerechtigkeit-Unser\\_Regierungsprogramm.pdf](https://www.spd.de/fileadmin/Dokumente/Bundesparteitag_2017/Es_ist_Zeit_fuer_mehr_Gerechtigkeit-Unser_Regierungsprogramm.pdf) [16.1.2018]