

# Steuerschätzung: Verzögerter Absturz der Einnahmen

## Analyse der Zahlungsstruktur der veranlagten Einkommensteuer

30

Christian Breuer

Während der 134. Tagung des Arbeitskreises »Steuerschätzungen« wurden Mindereinnahmen in gravierender Höhe prognostiziert. Obwohl die Steuerzahlungen bis zum April 2009 noch weitgehend stabil geblieben sind, werden bereits in diesem Jahr Ausfälle in Höhe von 45 Mrd. € erwartet. In den Jahren 2010 und 2011 werden die Mindereinnahmen sogar 85 Mrd. € bzw. 93 Mrd. € betragen. Besonders betroffen ist die Lohnsteuer, aber auch die Unternehmensteuern, die aufgrund von Veranlagungs- und Zahlungsverzögerung erst in den Jahren 2010/2011 ihren Tiefpunkt erreichen. Ein Drittel der Steuerausfälle wird dabei durch Steuerrechtsänderungen verursacht. Die Einkommensteuer verläuft am aktuellen Rand allerdings noch stabil.

### Zur Prognose der Steuerschätzung

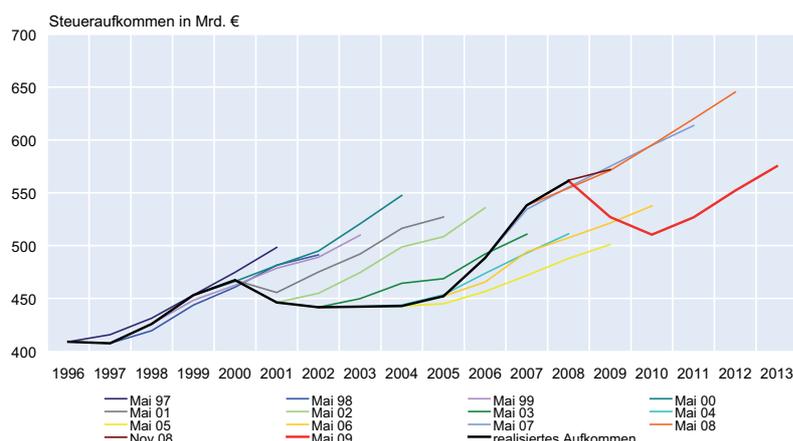
Am 14. Mai endete die 134. Tagung des Arbeitskreises »Steuerschätzungen« in Bad Kreuznach, auf der die gesamtstaatlichen Steuereinnahmen bis einschließlich 2013 prognostiziert wurden. Dabei wurde die Prognose des Steueraufkommens im Zuge der geänderten wirtschaftlichen Rahmenbedingungen deutlich nach unten revidiert. Insgesamt werden die Steuereinnahmen in diesem Jahr voraussichtlich 527,0 Mrd. € betragen und damit um 45 Mrd. € niedriger ausfallen, als im November 2008 erwartet wurde (vgl. BMF 2009a).

Im Jahr 2010 wird das Steueraufkommen auf nur noch 510,4 Mrd. € geschätzt und damit gegenüber der Steuerschätzung vom Mai 2008 voraussichtlich um 84,7 Mrd. € geringer ausfallen. Auch in den Jahren 2011 und 2012 ergeben sich voraussichtlich Mindereinnahmen in Höhe von 93,4 beziehungsweise 93,2 Mrd. € gegenüber der letzten Mittelfristschätzung vom

Mai 2008. Das Steueraufkommen beträgt nach der aktuellen Prognose des Arbeitskreises in den Jahren 2011 und 2012 insgesamt 526,7 Mrd. € bzw. 552 Mrd. € und 575,1 Mrd. € im Jahr 2013. Über den Zeitraum 2009 bis 2013 ergeben sich damit Mindereinnahmen in Höhe von insgesamt 316,3 Mrd. €.

Vor allem drei Gründe erklären die außerordentliche Schätzungskorrektur: Erstens basiert die aktuelle Schätzung auf gravierend veränderten Annahmen über die gesamtwirtschaftliche Entwicklung. Zweitens wurden im Rahmen der Konjunkturpakete Steuererleichterungen in erheblichem Umfang gewährt, weshalb etwa ein Drittel der Steuerausfälle bereits durch diese Rechtsänderungen zu erklären ist. Drittens ist die Steuerschätzung für das Jahr 2009 auch in Folge der heutigen gesamtwirtschaftlichen Annahmen nicht pessimistischer, als sie es vor Beginn des letzten Aufschwungs im Mai 2005 war. Bereits damals wurden die gesamten Steuereinnahmen für das Jahr 2009 auf 501,1 Mrd. € geschätzt. Da die mittelfristige Steuerschätzung von trendorientierten Annahmen über die gesamtwirtschaftliche Entwicklung getragen wird, lässt sich ein deutlicher Zusammenhang zwischen Konjunkturzyklus und Prognosekorrektur des Arbeitskreises »Steuerschätzungen« erkennen. So lässt sich der überwiegende Teil der Korrekturen des Arbeitskreises »Steuerschätzungen« auf unsichere Annahmen über die zugrunde liegenden Konjunkturaussichten zurückführen (vgl. Abb. 1).

Abb. 1  
Steuerschätzungen jeweils im Mai der vergangenen Jahre



Quelle: BMF (2009a); BMF (2009b); BMF (2009c); Darstellung des ifo Instituts.

### Gesamtwirtschaftliche Annahmen

Die Schätzung basiert auf den gesamtwirtschaftlichen Annahmen der Frühjahrs-

projektion der Bundesregierung. Ähnlich wie die Wirtschaftsforschungsinstitute erwartet die Bundesregierung im aktuellen Jahr eine Abnahme des realen BIP um 6,0%. In anderen Punkten stimmen jedoch die Annahmen der Bundesregierung (die der Schätzung des Arbeitskreises zugrunde liegt) mit denen der Institute nicht überein: So erwartet die Bundesregierung für das Jahr 2010 einen Anstieg des realen BIP um 0,5%, während die Institute mit - 0,5% rechnen. Weiterhin erwarten die Institute im aktuellen Jahr einen Rückgang der Bruttolöhne und -gehälter (BLG) um 3,6%, während die Frühjahrsprojektion nur von einem Rückgang um 0,4% ausgeht.

Die BLG ist als Bemessungsgrundlage für die Prognose der Lohnsteuer von Bedeutung für die Steuerschätzung. Auch bedeutet diese Annahme, dass die Unternehmens- und Vermögenseinkommen (UVE) für das aktuelle Jahr besonders pessimistisch eingeschätzt werden. Während die Institute von einem Rückgang um 6,5% ausgehen, erwartet die Frühjahrsprojektion der Bundesregierung einen weit stärkeren Rückgang von 18,3% (vgl. BMF 2009d).

Eine solche Annahme hat besondere Auswirkungen auf die in Abhängigkeit von den UVE prognostizierten Unternehmensteuern, welche deshalb im Vergleich zu den Ergebnissen der Gemeinschaftsdiagnose relativ pessimistisch geschätzt werden.

**Rechtsänderungen**

In der Schätzung wurden zusätzlich die seit November 2008 beschlossenen Änderungen im Steuerrecht berücksichtigt. Hierin sind insbesondere die beiden Konjunkturpakete enthalten. Aber auch die Umsetzung der Urteile des Bundesverfassungsgerichts im Bereich Lohn- und Einkommensteu-

er (Stichworte: »Pendlerpauschale« bzw. »Versicherungsleistungen als Sonderausgaben«) führen zu Mindereinnahmen in Milliardenhöhe.

Allein im Jahr 2009 werden hierdurch Einnahmeausfälle in Höhe von 16,5 Mrd. € erwartet. In den Folgejahren steigt die Summe der durch Rechtsänderungen hervorgerufenen Einnahmeausfälle auf 28,4 Mrd. bzw. 30,6 Mrd. €. Insgesamt lassen sich etwa ein Drittel der Schätzabweichungen auf Änderungen des Steuerrechts zurückführen (vgl. Abb. 2).

**Änderungen der Prognose im Vergleich zur Schätzung vom November 2008**

Bereits im Vorfeld der Prognose wurde intensiv diskutiert, ob und in welchem Maße die Steuereinnahmen von der gegenwärtigen Wirtschaftskrise betroffen sein werden und welche Auswirkungen sich für die Steuereinnahmen ergeben.

Denn obwohl die Wirtschaftsleistung bereits rückläufig war, prognostizierte der Arbeitskreis noch im November 2008 überplanmäßige Steuereinnahmen – etwa bei der Einkommen- und der Gewerbesteuer (vgl. Breuer 2008, 14). So blieben die Einnahmen insgesamt noch bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt stabil.

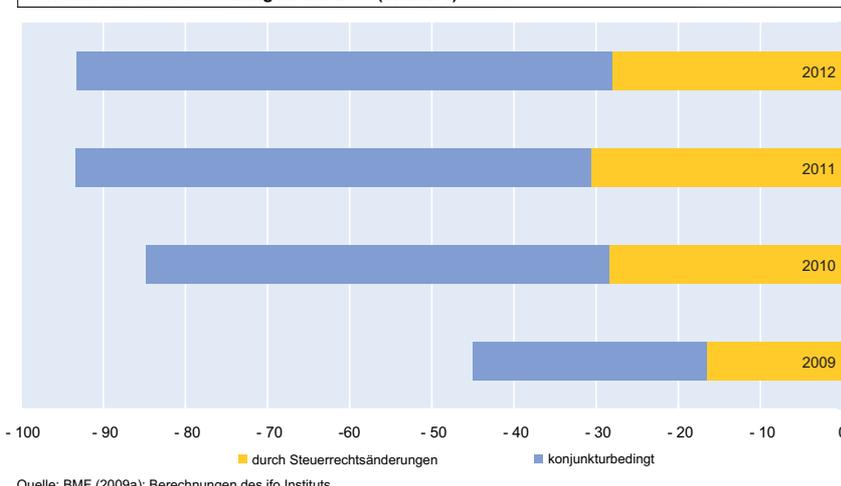
Vom weltwirtschaftlichen Abschwung ist in Deutschland vor allem der Export betroffen, welcher allerdings umsatzsteuerbefreit ist. Dies hat zwar auch Auswirkungen auf den Import, weshalb im aktuellen Jahr insbesondere die Einfuhrumsatzsteuer und die Zölle betroffen sind; insgesamt werden die Verbrauchssteuern jedoch relativ wenig von der Rezession beeinträchtigt (vgl. Abb. 3).

Infolge der schlechten Arbeitsmarktsituation und der Steuersatzsenkungen, die rückwirkend zum 1. Januar 2009 und für das Jahr 2010 beschlossen wurden, besteht ein Großteil der Steuerausfälle aus Mindereinnahmen der Lohnsteuer.

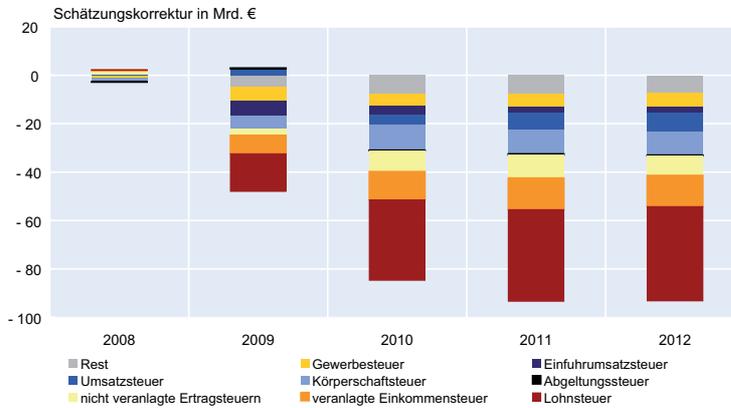
**Die veranlagte Einkommensteuer**

Entsprechend der gesamtwirtschaftlichen Annahmen des Arbeitskreises sind die Einkommen aus Unternehmertätigkeit und Vermögen besonders von der Rezession betroffen. Da die niedrigen Gewinne der Jahre 2009 und 2010 üblicherweise erst in den folgenden Jahren

Abb. 2  
Korrektur der Steuerschätzung im Mai 2009 (in Mrd. €)



**Abb. 3**  
Prognosekorrektur nach Steuerarten



Quelle: BMF (2009a); Darstellung des ifo Instituts.

veranlagt werden und dann auch zu erheblichen Erstattungen bzw. Vorauszahlungsanpassungen führen dürften, wirkt die Wirtschaftskrise erst indirekt und verzögert auf das Aufkommen der Unternehmensteuern. Besonders betroffen wird nach der Prognose des Arbeitskreises die veranlagte Einkommensteuer sein, welche jedoch bis zum Monat April noch relativ aufkommensstark geblieben ist.

Die Schätzung des Arbeitskreises basiert auf der Annahme, dass es noch in diesem Jahr zu erheblichen Vorauszahlungsanpassungen kommt. Dies ist auf Antrag der Steuerzahler möglich, wenn die Unternehmen dem Finanzamt gegenüber glaubhaft machen können, dass die Vorauszahlungen aufgrund der geänderten Gewinnsituation im aktuellen Jahr zu hoch angesetzt worden sind. Geschieht dies nicht, kommt es erst bei Veranlagung der niedrigeren Gewinne des Jahres 2009 – frühestens 2010 – zu erheblichen Erstattungen.

Bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer ist bereits eine deutliche Anpassung der Vorauszahlungen für das laufende Jahr festzustellen. Allerdings ist die Kausalität dieser Vorauszahlungskorrektur bei der Körperschaftsteuer ungleich komplexer, da hier auch die Änderung des Steuersatzes im Rahmen der Unternehmensteuerreform 2008 auf die Zahlungsstruktur wirkt. Bei der Einkommensteuer hat jedoch eine solche Vorauszahlungsanpassung im ersten Quartal noch nicht stattgefunden, und es ist umstritten, ob im Rahmen der gegenwärtigen Krise in besonderer Weise von dieser Form der Steuergestaltung Gebrauch gemacht wird, da es sich bei den Vor-

auszahlungen für den Steuerzahler lediglich um einen durchlaufenden Posten handelt.

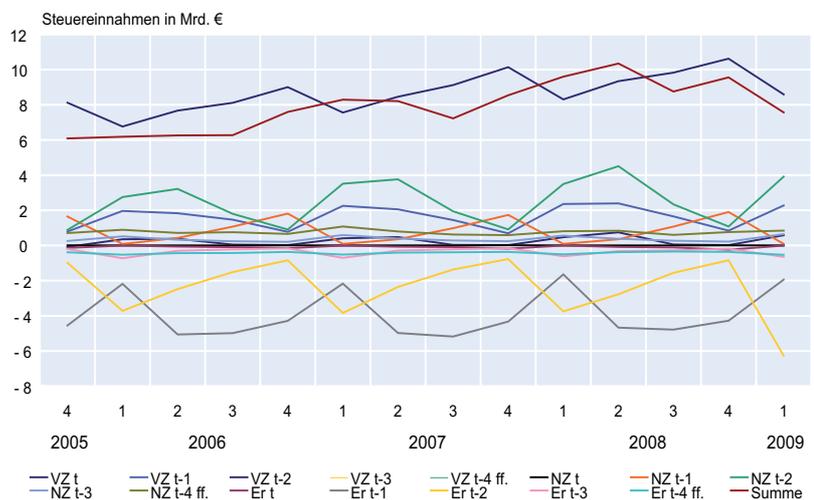
In diesem Sinne bleibt das Einkommensteueraufkommen am aktuellen Rand noch stabil.

Zwar milderte die Auszahlung der Erstattungen zur Pendlerpauschale für das Jahr 2007 das Einkommensteueraufkommen bereits im Februar 2009 um etwa 2,2 Mrd. €; im März kommt es jedoch bereits weiterhin zu hohen Nachzahlungen für das Jahr 2007, und es lässt sich erwarten, dass diese Zahlungen auch bis in den September 2009 zu deutlichen Mehreinnahmen führen werden. Die Abbildungen 4, 5 und 6 zeigen die Struktur der Einkommensteuerzahlungen in den vergangenen Quartalen bzw. Monaten.

Insgesamt lässt sich die veranlagte Einkommensteuer in 15 voneinander unabhängige Zahlungsströme differenzieren. Vorauszahlungen (VZ), Nachzahlungen (NZ) und Erstattungen (ER) werden jeweils für das aktuelle Jahr  $t$  und die entsprechenden Vorjahre ( $t - 1$  bis  $t - 4$  ff.) vereinnahmt bzw. ausgezahlt. So wird etwa die Auszahlung der »Pendlerpauschale« für das Jahr 2007 im Jahr 2009 den Erstattungen für das Jahr  $t - 2$  zugeordnet. Damit erhöht sich der Betrag der Erstattungen für das Jahr  $t - 2$  im ersten Quartal 2009 um etwa 2,2 Mrd. €, während die Gesamtzahlung um diesen Betrag sinkt.

In der Summe ergibt sich die Gesamtzahlung der Bruttoeinkommensteuer (Summe), welche für die Steuerschätzung die entscheidende ist.

**Abb. 4**  
Aufkommen der Komponenten der veranlagten Einkommensteuer in Quartalsabgrenzung



Quelle: BMF (2009e); Berechnungen des ifo Instituts.

Dabei lassen sich den einzelnen Zahlungs-komponenten saisonale Muster zuordnen: So steigen die Vorauszahlungen für das Jahr  $t$ , welche für die Gesamtzahlung des Jahres ein besonders hohes Gewicht haben, im Verlauf des Jahres an, da die Vorauszahlungen mit den Veranlagungen im aktuellen Jahr angepasst werden. Kommt es – wie im Beobachtungszeitraum – überwiegend zu Nachzahlungen, werden die Vorauszahlungen für das gesamte Jahr  $t$  nach oben angepasst.

Diese Vorauszahlungsanpassung erklärt auch, weshalb die Variable  $VZ\ t - 1$ , also die Vorauszahlungen für das Vorjahr, im Jahresverlauf ansteigt.

Kommt es – wie im üblichen Fall – zu Nachzahlungen für das Jahr  $t - 2$ , werden zusätzlich die Vorauszahlungen für das Jahr  $t - 1$  angehoben. So ließe sich der Zahlungsstrom  $VZ\ t - 1$  aus der Differenz der Nachzahlungen für  $t - 2$  abzüglich der Erstattungen für  $t - 2$  ableiten. Hierzu sind die Erstattungen allerdings um die Erstattungen der Arbeitnehmer zu bereinigen, welche keine Einkommensteuervorauszahlungen leisten, sondern Lohnsteuer abführen.

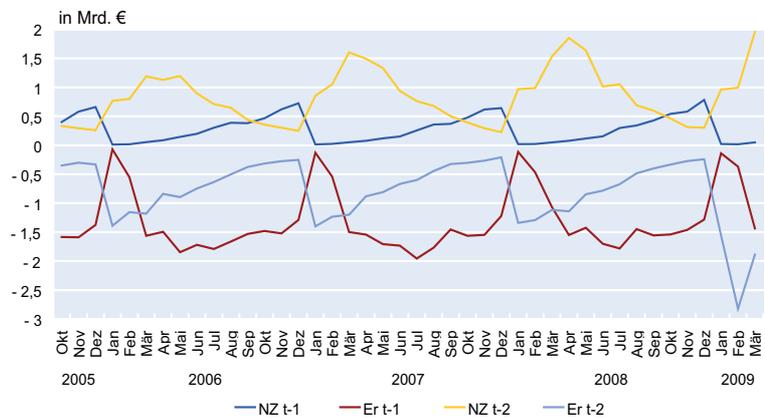
Die Frage, wann es zur Veranlagung von Gewinnen oder Verlusten eines Jahres  $t$  kommt, ist nicht einfach zu beantworten. Eine Analyse der monatlichen Zahlungsstruktur zeigt ein asymmetrisches Bild. Während die Erstattungskomponente (insbesondere aufgrund der hohen Arbeitnehmererstattungen) bereits im Frühjahr des folgenden Jahres ein sehr hohes Niveau erreicht hat, werden die Nachzahlungen deutlich später veranlagt. Diese werden regelmäßig erst 15 bis 18 Monate nach Ende des Steuerjahres kassenwirksam.

Insgesamt lässt sich zeigen, dass der überwiegende Teil der Erstattungen bereits im Folgejahr gezahlt wird, während ein Großteil der Nachzahlungen erst im Jahr  $t - 2$  veranlagt wird.

Im Verlauf des Jahres  $t$  sinken sowohl Erstattungen als auch Nachzahlungen für das Jahr  $t - 2$ , so dass es kaum zu weiteren Veranlagungen für das Jahr  $t - 3$  kommt. Weitgehend stabil verlaufen die Zahlungen für das Jahr  $t - 4$  ff., die durch Betriebsprüfungen zustande kommen.

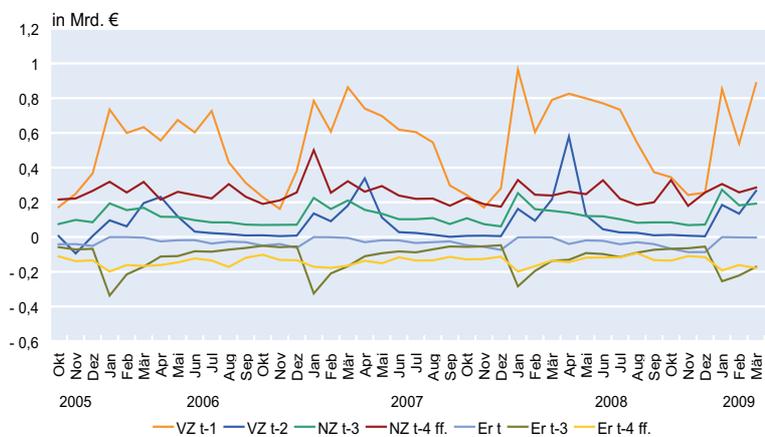
Die Abbildungen 5 und 6 zeigen die Zahlungsstruktur des monatlichen Kassenaufkommens der veranlagten Einkommensteuer ab Oktober 2005.

**Abb. 5**  
**Monatliches Aufkommen der Hauptkomponenten der veranlagten Einkommensteuer**



Quelle: BMF (2009e); Darstellung des ifo Instituts.

**Abb. 6**  
**Monatliches Aufkommen der Nebenstrukturkomponenten der veranlagten Einkommensteuer**



Quelle: BMF (2009e); Darstellung des ifo Instituts.

Da die wesentlichen Veranlagungskomponenten der Zahlungsstruktur ein noch stabiles Aufkommen erwarten lassen, sollte ein veranlagungsbedingter Rückgang der Einkommensteuer im Jahr 2009 ausgeschlossen werden. Die Erstattungen für das Vorjahr könnten zwar stärker ins Gewicht fallen, da bereits im Jahr 2008 einige Unternehmen von der Wirtschaftskrise betroffenen waren. Da in der Summe jedoch die Unternehmens- und Vermögenseinkommen weiterhin gestiegen sind, sollten diesen Erstattungen auch entsprechend höhere Nachzahlungen gegenüber stehen. Lediglich durch veränderte Veranlagungsstrategien und durch Gewinn- bzw. Verlustverschiebungen zwischen den Jahren könnte das Veranlagungsergebnis bereits im Jahr 2009 reduziert werden. Die in der Vergangenheit beobachtete Entwicklung der Zahlungsstruktur würde vielmehr da-

für sprechen, dass es erst im Frühjahr 2010 zu einem Wendepunkt kommt. Dann dürften die Nachzahlungen (für  $t - 2$ ) ihren Höhepunkt überschritten haben und hohe Erstattungen für das Jahr 2009 sinkende Vorauszahlungen nach sich ziehen.

Bei der kommenden Prognose im November 2009 dürfte vor allem die Annahme zu überprüfen sein, ob und inwiefern es auch bei der veranlagten Einkommensteuer zu einer vorzeitigen Anpassung der Vorauszahlungen gekommen ist.

Sollten weniger Unternehmen als angenommen von der Möglichkeit der Vorauszahlungsanpassung Gebrauch machen, müsste ein großer Teil der prognostizierten Mindereinnahmen der veranlagten Einkommensteuer für das Jahr 2009 in die Folgejahre verschoben werden.

## Literatur

- BMF (2009a), *Ergebnis der 134. Sitzung des Arbeitskreises »Steuerschätzungen« vom 12. bis 14. Mai 2009 in Bad Kreuznach*, [http://www.bundesfinanzministerium.de/nn\\_4156/DE/Wirtschaft\\_\\_und\\_\\_Verwaltung/Steuern/Steuerschaetzung\\_\\_einnahmen/Ergebnis\\_\\_der\\_\\_Steuerschaetzung/0905151a6002.templateId=raw.property=publicationFile.pdf](http://www.bundesfinanzministerium.de/nn_4156/DE/Wirtschaft__und__Verwaltung/Steuern/Steuerschaetzung__einnahmen/Ergebnis__der__Steuerschaetzung/0905151a6002.templateId=raw.property=publicationFile.pdf).
- BMF (2009b), *Ergebnisse der Sitzungen des Arbeitskreises »Steuerschätzungen« 2001 bis 2008*, [http://www.bundesfinanzministerium.de/nn\\_4156/DE/Wirtschaft\\_\\_und\\_\\_Verwaltung/Steuern/Steuerschaetzung\\_\\_einnahmen/Ergebnis\\_\\_der\\_\\_Steuerschaetzung/19761\\_\\_a.templateId=raw.property=publicationFile.pdf](http://www.bundesfinanzministerium.de/nn_4156/DE/Wirtschaft__und__Verwaltung/Steuern/Steuerschaetzung__einnahmen/Ergebnis__der__Steuerschaetzung/19761__a.templateId=raw.property=publicationFile.pdf).
- BMF (2009c), *Ergebnisse der Sitzungen des Arbeitskreises »Steuerschätzungen« 1991 bis 2000*, [http://www.bundesfinanzministerium.de/nn\\_4156/DE/BMF\\_\\_Startseite/Service/Downloads/Downloads\\_\\_3/19796\\_\\_0.templateId=raw.property=publicationFile.pdf](http://www.bundesfinanzministerium.de/nn_4156/DE/BMF__Startseite/Service/Downloads/Downloads__3/19796__0.templateId=raw.property=publicationFile.pdf).
- BMF (2009d), *Monatsbericht des BMF*, [http://www.bundesfinanzministerium.de/nn\\_53848/DE/BMF\\_\\_Startseite/Aktuelles/Monatsbericht\\_\\_des\\_\\_BMF/2009/05/analysen-und-berichte/b01-steuersch\\_C3\\_A4tzung/steuersch\\_C3\\_A4tzung.html?\\_\\_nnn=true](http://www.bundesfinanzministerium.de/nn_53848/DE/BMF__Startseite/Aktuelles/Monatsbericht__des__BMF/2009/05/analysen-und-berichte/b01-steuersch_C3_A4tzung/steuersch_C3_A4tzung.html?__nnn=true).
- BMF (2009e), *Zahlungsstrukturstatistik bis März 2009*, Berlin.
- Breuer, Chr. (2008), »Mehreinnahmen trotz Rezession?«, *ifo Schnelldienst* 61(22), 14–17.