



# Quantitative Schätzungen zu Reformen der direkten Bundessteuer der natürlichen Personen

## Umgang mit Steuerpflichtigen, bei denen das satzbestimmende Einkommen vom steuerbaren abweicht (Sonderfälle)

Fassung vom 2. Februar 2023; Verfasser: David Staubli, Hauptabteilung Steuerpolitik, Abteilung Volkswirtschaft, Steuerstatistik und Steuerelemente

Hinweis: Das in dieser Notiz beschriebene Vorgehen gilt, bis in der Bundessteuerstatistik für die Sonderfälle die Information über das satzbestimmende Einkommen verfügbar ist. Gemäss Zeitplan beinhalten die Datenlieferungen der Kantone ab Dezember 2024 (Steuerdaten des Jahres 2022) diese Informationen. Die Statistiken zu dieser Datenlieferung werden voraussichtlich im Oktober 2025 publiziert und ab diesem Zeitpunkt auch für quantitative Schätzungen verwendet.

### Zusammenfassung

- Die Abteilung Volkswirtschaft, Steuerstatistik und Steuerelemente (VSS) schätzt regelmässig die Auswirkungen von Steuerreformen. Hauptdatenquelle ist die Bundessteuerstatistik, die sämtliche einkommenssteuerpflichtigen Personen in der Schweiz umfasst.
- Bei rund 89% der steuerpflichtigen Personen stimmt das satzbestimmende mit dem steuerbaren Einkommen überein (sog. Normalfälle). Bei rund 11% kann wegen einer unterjährigen oder einer internationalen Steuerpflicht das satzbestimmende vom steuerbaren Einkommen abweichen (sog. Sonderfälle). Eine unterjährige Steuerpflicht entsteht infolge Zu- oder Abwanderung oder bei einem Todesfall. Ein grenzüberschreitendes Steuerverhältnis entsteht, wenn nicht das gesamte Einkommen einer Person in der Schweiz steuerbar ist (bspw. bei Grundeigentum im Ausland). Bei den Sonderfällen fehlt im Datensatz die Angabe des satzbestimmenden Einkommens, weshalb die Auswirkungen von Steuerreformen für diese Steuerpflichtigen nicht ohne Weiteres geschätzt werden können.
- Für die Schätzung der finanziellen Auswirkungen verwendet die Abteilung VSS einen Extrapolationsfaktor. Sie schätzt die finanziellen Auswirkungen gestützt auf die Normalfälle und rechnet das Ergebnis mit diesem Faktor hoch. VSS ermittelt den Extrapolationsfaktor ausgehend von einer hypothetischen Steuerreform, bei der ein Abzug für alle Steuerpflichtigen eingeführt wird. Gestützt auf die Steuerdaten 2019 beträgt der Extrapolationsfaktor 1,16.
- Die Verteilungswirkung von Steuerreformen schätzt VSS ausschliesslich mit den Normalfällen. Dieses Vorgehen lässt sich durch separate Schätzungen rechtfertigen, die zeigen, dass die Sonderfälle auf die geschätzte Verteilungswirkung der hypothetischen Steuerreform einen geringen Einfluss haben.
- Das in dieser Notiz beschriebene Vorgehen stellt die Default-Methode dar. Je nach Steuerreform kann mit einer Begründung davon abgewichen werden.

## 1 Ausgangslage

Bei Reformen im Steuerbereich befasst sich die Abteilung Volkswirtschaft, Steuerstatistik und Steuerelemente VSS regelmässig mit quantitativen Schätzungen zu den Auswirkungen. Dabei interessieren namentlich die finanziellen Auswirkungen und die Verteilungswirkung (zwischen verschiedenen Haushaltstypen oder Einkommensklassen).

Die wichtigste Datengrundlage ist die Bundessteuerstatistik. Bei rund 90% der steuerpflichtigen natürlichen Personen in der Bundessteuerstatistik entspricht das steuerbare dem satzbestimmenden Einkommen (sog. Normalfälle). Bei den restlichen rund 11% kann das satzbestimmende Einkommen vom steuerbaren abweichen (sog. Sonderfälle). Bei den Sonderfällen fehlt im Datensatz die Angabe des satzbestimmenden Einkommens. Eine Schätzung der finanziellen Auswirkungen von Steuerreformen ist deshalb bei den Sonderfällen nicht ohne Weiteres möglich.

Abschnitt 3 beschreibt die verschiedenen möglichen Konstellationen der Sonderfälle. Abschnitt 4 beschreibt die hypothetische Steuerreform, die VSS definiert, um die Bedeutung der Sonderfälle für die Auswirkungen von Steuerreformen abzuschätzen. Abschnitt 5 erläutert, wie VSS die fehlenden satzbestimmenden Einkommen berechnet bzw. schätzt. Die Abschnitte 6 und 7 beschreiben ausgehend von der Analyse der hypothetischen Steuerreform das Vorgehen bei den Schätzungen der finanziellen Auswirkungen und der Verteilungswirkung von Steuerreformen.

Sämtliche Ausführungen in dieser Notiz beziehen sich auf Reformen bei der direkten Bundessteuer der natürlichen Personen. Die quantitativen Angaben beziehen sich auf die Bundessteuerstatistik und den Gesetzesstand 2019.

## 2 Konstellationen von Sonderfällen

Das satzbestimmende Einkommen weicht dann vom steuerbaren ab, wenn eine unterjährige oder eine grenzüberschreitende Steuerpflicht besteht. Eine unterjährige Steuerpflicht entsteht, wenn eine steuerpflichtige Person infolge Zu- oder Abwanderung oder bei einem Todesfall nicht während des gesamten Jahres in der Schweiz steuerpflichtig ist. In diesen Fällen muss die veranlagende Behörde das deklarierte Einkommen für die Satzbestimmung auf das gesamte Jahr hochrechnen. Bei Ehepaaren führt der Tod einer Ehepartnerin oder eines Ehepartners dazu, dass die überlebende Person zweimal in der Bundessteuerstatistik erscheint; bis zum Tod als Teil des Ehepaars und für den Rest des Jahres als unverheiratete Person.

Ein grenzüberschreitendes Steuerverhältnis entsteht, wenn nicht das gesamte Einkommen einer Person in der Schweiz steuerbar ist. Hierfür gibt es im Wesentlichen zwei Möglichkeiten: (1) die steuerpflichtige Person hat den steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz und erzielt Einkommen aus unbeweglichem Vermögen im Ausland (unbeschränkte Steuerpflicht); (2) die steuerpflichtige Person hat den steuerrechtlichen Wohnsitz im Ausland und erzielt Einkommen aus unbeweglichem Vermögen in der Schweiz (beschränkte Steuerpflicht). Typische Fälle für diese Konstellationen sind eine Person mit Schweizer Wohnsitz mit einer Zweitliegenschaft im Ausland oder eine Zweitliegenschaft in der Schweiz einer Person mit ausländischem Wohnsitz. Bei grenzüberschreitenden Steuerverhältnissen ist das gesamte Einkommen für die Satzbestimmung massgebend.

In der Bundessteuerstatistik lassen sich diese verschiedenen Konstellationen von Sonderfällen nicht unterscheiden. Der Datensatz enthält ausschliesslich die Information, ob das satzbestimmende Einkommen dem steuerbaren entspricht (Normalfälle) oder ob es

abweichen kann (Sonderfälle). Eine einzelfallgerechte Berücksichtigung der Sonderfälle ist deshalb bei quantitativen Schätzungen nicht möglich.

### 3 Deskriptive Statistiken zu Normal- und Sonderfällen

Die Tabelle 1 zeigt eine Übersicht von deskriptiven Statistiken zu den Normal- und Sonderfällen.

	Anzahl	Steuerbares Einkommen		Steuerbetrag		Anteile	
		Mittelwert [CHF]	Summe [Mio. CHF]	Mittelwert [CHF]	Summe [Mio. CHF]	Steuerbetrag = 0	Steuersatz = 11,5%
Normalfälle	4'646'832 (88,7%)	59'764	277'711 (85,0%)	1'684	7'827 (72,8%)	26,8%	0,068%
Sonderfälle	591'134 (11,3%)	82'706	48'890 (15,0%)	4'957	2'930 (27,2%)	24,6%	1,080%
Total (Grundgesamtheit)	5'237'966 (100%)	62'353	326'602 (100%)	2'054	10'757 (100%)	26,5%	0,182%

Tabelle 1: Deskriptive Statistik zu Normal- und Sonderfällen. 11,5% entspricht dem maximalen Durchschnittssteuersatz bei der direkten Bundessteuer. Bei den Anteilen mit Steuersatz = 11,5% sind alle erfasst, die einen Steuersatz von mind. 11,495% haben (Gründe dafür sind: wegen Rundungsdifferenzen entspricht der Steuersatz bei Steuerpflichtigen im Maximalsatz nicht immer exakt 11,5%; bei Steuerpflichtigen mit Kinderrabatt erreicht der Steuersatz nur asymptotisch die 11,5%). Daten: Bundessteuerstatistik 2019.

11,3% der Steuerpflichtigen in der Bundessteuerstatistik sind Sonderfälle. Die überproportionalen Anteile der Sonderfälle beim steuerbaren Einkommen (15,0%) und beim Steuerbetrag (27,2%) widerspiegeln die überdurchschnittlich hohen steuerbaren Einkommen der Sonderfälle. Weil die satzbestimmenden Einkommen bei den Sonderfällen häufig höher sind als die steuerbaren und weil der Steuertarif progressiv ist, ist der Anteil der Sonderfälle beim Steuerbetrag deutlich höher als beim steuerbaren Einkommen. Die im Durchschnitt höheren Einkommen der Sonderfälle kommen auch im deutlich höheren Anteil von Steuerpflichtigen mit dem maximalen Steuersatz von 11,5% zum Ausdruck.

### 4 Die hypothetische Steuerreform

Bei der hypothetischen Reform wird das satzbestimmende Einkommen bei allen Unverheirateten um 1'000 Franken und bei allen Ehepaaren um 2'000 Franken reduziert. Es handelt sich also bspw. um die Einführung eines Abzugs in dieser Höhe. Bei den Normalfällen entspricht die Veränderung des satzbestimmenden derjenigen des steuerbaren Einkommens. Bei den Sonderfällen wird die Reduktion des steuerbaren Einkommens in Abhängigkeit des Verhältnisses zwischen steuerbarem und satzbestimmendem Einkommen gekürzt. Wenn das steuerbare Einkommen einer unverheirateten Person bspw. 100'000 Franken beträgt und das satzbestimmende 200'000 Franken, dann reduziert sich das satzbestimmende Einkommen bei der hypothetischen Reform um 1'000 Franken und das steuerbare um 500 Franken.

Diese anteilmässige Berücksichtigung bildet die Kürzung von Sozialabzügen ab. Diese werden nicht im vollen Umfang gewährt, wenn die steuerpflichtige Person eine unterjährige Steuerpflicht hat oder wenn bei grenzüberschreitender Steuerpflicht ein Teil des

Einkommens ausschliesslich für die Satzbestimmung relevant ist.

## 5 Berechnung bzw. Schätzung der satzbestimmenden Einkommen

Zur Schätzung der Auswirkungen der hypothetischen Reform werden die in der Datenbasis fehlenden satzbestimmenden Einkommen berechnet oder geschätzt.

### 5.1 Berechnung der satzbestimmenden Einkommen, wenn der Steuersatz > 0% und <11,5% beträgt

Das satzbestimmende Einkommen ist dann durch das steuerbare Einkommen und den Steuerbetrag eindeutig definiert, wenn der Steuerbetrag grösser als null ist und der Steuersatz unter dem maximalen Durchschnittssteuersatz von 11,5% liegt. Es gilt:

$$(1) \quad T = t(X) \cdot Y.$$

T: Steuerbetrag gemäss Steuerstatistik  
X: Satzbestimmendes Einkommen  
Y: Steuerbares Einkommen gemäss Steuerstatistik  
t(): Funktion, die den Steuertarif abbildet (t(X) entspricht dem Steuersatz beim satzbestimmenden Einkommen, X)

Durch Umformen nach t(X) ergibt sich:

$$(2) \quad t(X) = \frac{T}{Y}.$$

Aufgrund des Steuertarifs kann man dem Steuersatz  $t(X)$  in vielen Fällen ein eindeutig definiertes satzbestimmendes Einkommen  $X$  zuordnen. Diese Eindeutigkeit ist allerdings dann nicht gegeben, wenn (1) der Maximalsatz ( $t = 11,5\%$ ) zur Anwendung kommt oder wenn (2) der Steuerbetrag  $T$  null ist.

Besondere Probleme stellen sich auch bei den Sonderfällen mit Kindern, bei denen der Elterntarif zur Anwendung gelangt, weil in diesen Fällen der Kinderrabatt nur im Verhältnis des steuerbaren zum satzbestimmenden Einkommen gewährt wird. Es gilt dann:

$$(3) \quad T = t(X) \cdot Y - n \cdot K \cdot \frac{Y}{X}.$$

K: Kinderrabatt je Kind  
n: Anzahl Kinder, für die ein Kinderrabatt geltend gemacht wird

Da in Gleichung (3) nicht nur  $X$ , sondern auch die von  $X$  abhängige Grösse  $t(X)$  vorkommt, muss man  $X$  iterativ berechnen.

Weil die Anzahl gewährter Kinderrabatte aus den verfügbaren Daten nicht hervorgeht, wird für  $n$  stattdessen die Anzahl der gewährten Kinderabzüge verwendet. Aufgrund der mangelhaften Datenqualität sind die entsprechenden Angaben nicht immer präzise. Zudem ist die Anzahl gewährter Kinderabzüge nicht zwingend deckungsgleich mit der Anzahl Kinderrabatte.

### 5.2 Schätzung der satzbestimmenden Einkommen, wenn der Steuersatz 0% oder 11,5% beträgt

Wenn der Steuersatz 0% oder 11,5% beträgt, dann ist das satzbestimmende Einkommen nicht eindeutig definiert. Grund dafür ist, dass es in beiden Fällen eine Bandbreite

für das satzbestimmende Einkommen gibt, für die der entsprechende Steuersatz resultiert. Das Vorgehen bei diesen Sonderfällen besteht darin, die Bandbreite an möglichen satzbestimmenden Einkommen zu bestimmen und dann gestützt auf eine Verteilungsannahme jedem Sonderfall zufällig ein satzbestimmendes Einkommen zuzuweisen.

### **Sonderfälle mit Steuersatz von 0% (Steuerbetrag von null)**

Bei den Sonderfällen mit einem Steuerbetrag von null gibt es eine Bandbreite für das satzbestimmende Einkommen von null bis zum maximalen satzbestimmenden Einkommen für das gemäss Tarif der Steuerbetrag noch null beträgt. Dieser maximale Betrag liegt bei Unverheirateten ohne Kinder bei 17'700 Franken und bei Ehepaaren ohne Kinder bei 30'700 Franken. Bei Steuerpflichtigen mit Kindern liegt der Betrag wegen des Abzugs auf dem Steuerbetrag entsprechend höher.

Bei den Sonderfällen mit Steuerbetrag null wird eine Gleichverteilung in der Bandbreite der möglichen Werte des satzbestimmenden Einkommens unterstellt. Beispiel: Bei einer unverheirateten Person mit Steuerbetrag null wird für das satzbestimmende Einkommen zufällig ein Wert zwischen null und 17'700 Franken gezogen, wobei jeder Wert gleich wahrscheinlich ist. Weiter wird ausgehend von einer Analyse der Normalfälle das satzbestimmende Einkommen bei einem entsprechenden Anteil der Sonderfälle auf null gesetzt.

Diejenigen Steuerpflichtigen, die keine direkte Bundessteuer bezahlen (Steuerbetrag = 0) spielen in aller Regel für die Schätzung der Auswirkungen von Steuerreformen eine untergeordnete Rolle. Daher würde eine alternative Schätzmethode für das satzbestimmende Einkommen kaum einen Einfluss auf das Ergebnis haben.

### **Sonderfälle mit Steuersatz von 11,5%**

Bei denjenigen Steuerpflichtigen, bei denen der Maximalsatz von 11,5% zur Anwendung kommt, liegt das satzbestimmende Einkommen oberhalb des Betrages, ab dem gemäss Tarif der maximale Durchschnittssteuersatz von 11,5% zur Anwendung kommt. Gegen oben ist die Bandbreite theoretisch offen, weil die Durchschnittssteuerbelastung auch für beliebig hohe Einkommen nicht mehr steigt.

Bei Unverheirateten wird der maximale Durchschnittssteuersatz bei einem Betrag von 755'200 Franken erreicht; bei Ehepaaren bei 895'800 Franken. Um den Sonderfällen mit einem Steuersatz von 11,5% ein satzbestimmendes Einkommen zuzuweisen, wird die Verteilung der steuerbaren Einkommen mit den Normalfällen parametrisch geschätzt. Die geschätzte Verteilung dient als Grundlage, um allen Sonderfällen mit Steuersatz 11,5% ein satzbestimmendes Einkommen zuzuweisen.

Zur Approximation der Einkommensverteilung kommt die Pareto-Verteilung zur Anwendung. Die Schätzung der Parameter erfolgt mit allen Normalfällen der Steuerpflichtigen mit einem Einkommen von grösser als 755'200 Franken. Die Pareto-Verteilung kommt in der Literatur häufig zur Anwendung für die Abbildung der Verteilung der hohen Einkommen.<sup>1</sup>

Abbildung 1 zeigt die Dichte (Häufigkeitsverteilung) der steuerbaren Einkommen grösser als 755'200 Franken der Normalfälle und die Pareto-Verteilung gemäss den geschätzten Parametern.<sup>2</sup> Aus Lesbarkeitsgründen sind die Einkommen bis 2,5 Mio. Fran-

---

<sup>1</sup> Vgl. zum Beispiel Peter Diamond und Emmanuel Saez (2011) "The Case for a Progressive Tax: From Basic Research to Policy Recommendations", Journal of Economic Perspectives, 25(4), 165–190.

<sup>2</sup> Für die Schätzung der Parameter werden sämtliche Steuerpflichtigen der Normalfälle berücksichtigt. Eine Alterna-

ken abgebildet. Die Abbildung zeigt, dass die Pareto-Verteilung eine gute Approximation der tatsächlichen Häufigkeitsverteilung erlaubt.

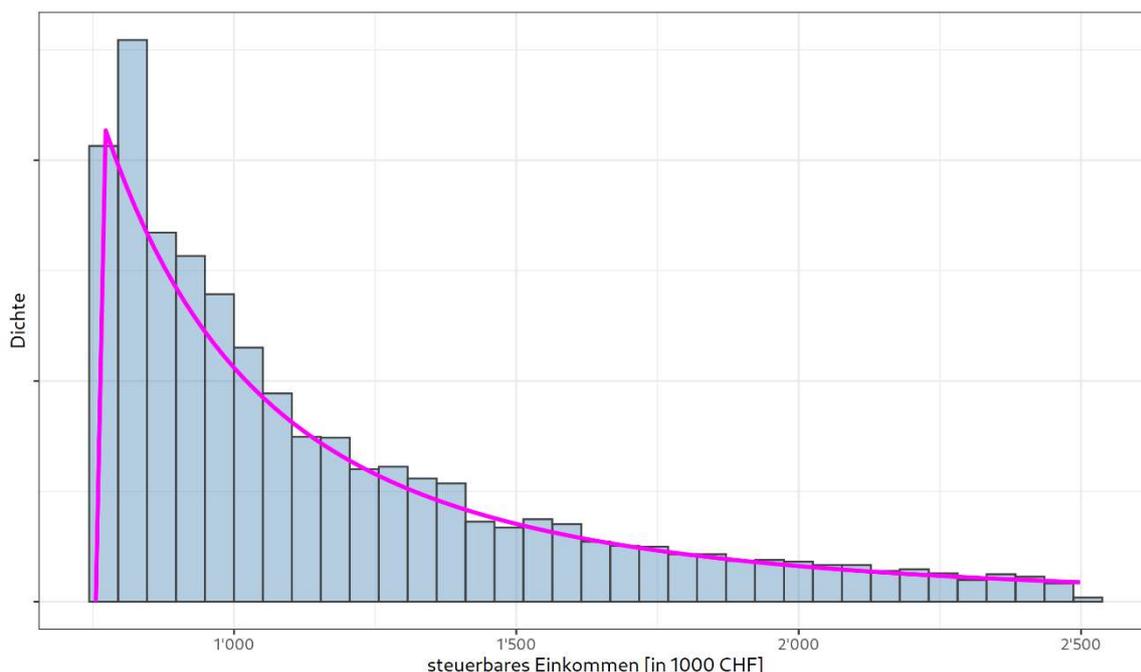


Abbildung 1: Dichte (Häufigkeitsverteilung) der Steuerpflichtigen mit steuerbarem Einkommen zwischen 755'000 und 2,5 Mio. Franken (ausschliesslich Normalfälle). Die violette Linie zeigt die Pareto-Verteilung gemäss Parameterschätzung mit den Steuerpflichtigen mit einem steuerbarem Einkommen ab 755'200 Franken (ab diesem Betrag kommt bei Unverheirateten der maximale Durchschnittssteuersatz von 11,5% zur Anwendung (geltendes Recht 2022)). Die geschätzten Parameter betragen: location = 755'300; shape = 1,809. Daten: Bundessteuerstatistik 2019.

Die geschätzte Pareto-Verteilung bildet die Grundlage, um allen Sonderfällen mit Steuersatz 11,5% ein satzbestimmendes Einkommen zuzuweisen. Dazu wird für jede steuerpflichtige Person mit dem maximalen Steuersatz von 11,5% aus der geschätzten Verteilung zufällig ein Wert für das satzbestimmende Einkommen gezogen. Der gezogene Wert ist mindestens so hoch wie das steuerbare Einkommen.

Beispiel: Wenn eine unverheiratete Person ohne Kinder ein steuerbares Einkommen von 100'000 Franken und einen Steuersatz von 11,5% hat, dann wird dieser Person aus der geschätzten Pareto-Verteilung zufällig ein Wert für das satzbestimmende Einkommen zugewiesen. Wie wahrscheinlich die verschiedenen Werte sind, ergibt sich aus der geschätzten Pareto-Verteilung, die in der Abbildung 1 als violette Linie dargestellt ist. Wie die parametrische Schätzung zeigt, sind Werte leicht über 755'200 Franken wahrscheinlicher als höhere Werte.

## 6 Schätzungen der finanziellen Auswirkungen

### 6.1 Schätzung in zwei Schritten

Die Schätzung der finanziellen Auswirkungen erfolgt in zwei Schritten: (1) Zuerst werden die Mehr- oder Mindereinnahmen gestützt auf die Normalfälle geschätzt; (2) anschliessend wird das Ergebnis mit einem Extrapolationsfaktor multipliziert, womit eine

---

tive wäre die separate Schätzung der Parameter für Unverheiratete und Verheiratete. Das Problem bei diesem Vorgehen ist, dass gemäss der geschätzten Verteilung der Unverheirateten sehr hohe Einkommen nicht hinreichend häufig sind. Bei der Schätzung der satzbestimmenden Einkommen bei den Sonderfällen ist es damit schwierig, genügend Werte für Steuerpflichtige im Maximalsatz aus der Verteilung zu «ziehen».

Schätzung der Mehr- oder Mindereinnahmen für die Grundgesamtheit resultiert.

Die Abteilung VSS schätzt den Extrapolationsfaktor ausgehend von der hypothetischen Steuerreform (vgl. Abschnitt 4). Mit den berechneten bzw. geschätzten satzbestimmenden Einkommen der Sonderfälle schätzt VSS die finanziellen Auswirkungen der hypothetischen Steuerreform gestützt auf die Grundgesamtheit (Normalfälle + Sonderfälle) und gestützt auf ausschliesslich die Normalfälle.

Der Extrapolationsfaktor ergibt sich aus den geschätzten finanziellen Auswirkungen basierend auf der Grundgesamtheit geteilt durch diejenigen gestützt auf die Normalfälle.

## **6.2 Extrapolation der Schätzung von Normalfällen auf Grundgesamtheit**

Die geschätzten Mindereinnahmen der hypothetischen Steuerreform liegen gestützt ausschliesslich auf die Normalfälle bei rund 192 Mio. Franken und gestützt auf die Grundgesamtheit bei rund 224 Mio. Franken. Aus dem Verhältnis zwischen dem Ergebnis der zweiten und dem Ergebnis der ersten Schätzung ergibt sich ein Extrapolationsfaktor von rund 1,16. Diesen Extrapolationsfaktor verwendet VSS bei Steuerreformen, um ausgehend von den geschätzten finanziellen Auswirkungen für die Normalfälle diejenigen unter Einschluss der Sonderfälle (Grundgesamtheit) zu schätzen.

Konkret werden dabei die geschätzten finanziellen Auswirkungen für die Normalfälle mit 1,16 multipliziert, also um 16% erhöht. Wenn die Schätzung der Mindereinnahmen einer Steuerreform 500 Mio. Franken beträgt, dann beträgt die Schätzung für die Grundgesamtheit 580 Mio. Franken. Das Ergebnis nach Extrapolation – in diesem Fall 580 Mio. Franken – entspricht der offiziellen Schätzung.

Wie die deskriptiven Statistiken in der Tabelle 1 zeigen, machen die Sonderfälle anzahlmässig 11,3% der Grundgesamtheit aus (88,7% sind Normalfälle). Eine pauschale Extrapolation gemäss der Anzahl ergäbe einen Extrapolationsfaktor von 1,13 ( $= [88,7\% + 11,3\%]/88,7\%$ ). Der verwendete Extrapolationsfaktor gestützt auf die hypothetische Steuerreform liegt etwas höher, weil die Steuersenkung in Franken gerechnet für die Sonderfälle im Durchschnitt aufgrund der höheren Einkommen höher ist als bei den Normalfällen.

Die Vorgehensweise mit der Extrapolation gemäss der hypothetischen Steuerreform ist die Default-Methode für die Schätzung von finanziellen Auswirkungen. Der Extrapolationsfaktor ändert sich über die Zeit und muss bei jeder Steuerreform mit den neusten verfügbaren Daten der Bundessteuerstatistik neu geschätzt werden. Je nach Steuerreform kann mit einer Begründung von der Default-Methode abgewichen werden.

## **7 Schätzungen der Verteilungswirkung**

Die folgenden Ausführungen beziehen sich auf die Schätzung der Verteilung der Mehr- oder Minderbelastungen einer Reform auf die Einkommensklassen. Sie gelten sinngemäss auch für andere Arten der Verteilungswirkung, bspw. zwischen verschiedenen Haushaltskonstellationen.

Bei Schätzungen der Verteilungswirkung einer Steuerreform wäre es sachlich korrekt, ausschliesslich die Steuerpflichtigen zu berücksichtigen, die am 31. Dezember steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz haben.

Bei den Sonderfällen sind aber auch Personen enthalten, die eine unterjährige Steuerpflicht haben, weil sie während des Jahres abgewandert oder gestorben sind. Ebenfalls enthalten sind Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz im Ausland und bspw. einer Zweitliegenschaft in der Schweiz. Die Auswirkungen auf diese Personengruppen sollten nicht in die Analyse der Verteilungssituation in der Schweiz einfließen.

## 7.1 Beschränkung auf Normalfälle

Wie oben erwähnt, lassen sich die verschiedenen Konstellationen in den Daten nicht identifizieren. Daher erfolgt die Schätzung der Verteilungswirkung ausschliesslich mit den Normalfällen.

Anders als bei der den finanziellen Auswirkungen ist es bei der Schätzung der Verteilungswirkung nicht zwingend, dass sämtliche Steuerpflichtigen (Normalfälle und Sonderfälle) in die Analyse einfließen. Bei den finanziellen Auswirkungen führt die Nicht-Berücksichtigung der Sonderfälle zu einer systematischen Unterschätzung der finanziellen Auswirkungen. Bei der Schätzung der Verteilungswirkung führt die Nicht-Berücksichtigung der Sonderfälle nur dann zu einer Verzerrung der Ergebnisse, wenn sich die Sonderfälle in Bezug auf die Verteilungswirkung in systematischer Weise von den Normalfällen unterscheiden.

## 7.2 Ähnliche Ergebnisse gestützt auf Normalfälle und Grundgesamtheit

Die Abbildung 2 zeigt die Verteilungswirkung der hypothetischen Steuerreform. Dargestellt sind die prozentualen Anteile der Entlastungswirkung pro Einkommensdezil. Die linke Grafik zeigt die Schätzung mit der Grundgesamtheit, die rechte Grafik ausschliesslich mit den Normalfällen. In die Analyse der Verteilungswirkung in der linken Grafik fließen unerwünschterweise bspw. ausländische Steuerpflichtige mit Schweizer Zweitwohnungsdomizil ein. Die Analyse in der rechten Grafik schliesst unerwünschterweise Steuerpflichtige mit Schweizer Wohnsitz und einer ausländischen Zweitliegenschaft aus. Es ist daher nicht a priori klar, welche Analyse die tatsächliche Verteilungswirkung der hypothetischen Reform besser abbildet.

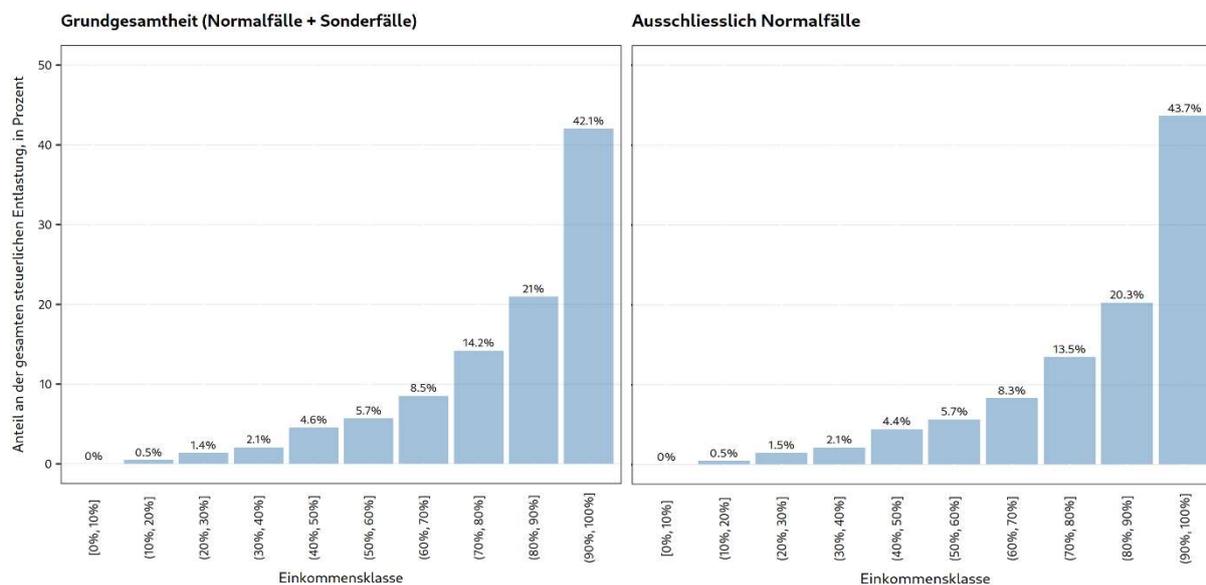


Abbildung 2: Geschätzte Verteilung der steuerlichen Entlastung durch die hypothetische Steuerreform auf die Einkommensklassen (Dezile). Die Einkommensklassen sind gemäss satzbestimmendem Einkommen gebildet. Lesebeispiel: Gestützt auf ausschliesslich die Normalfälle (rechte Grafik) fallen geschätzt 20,3% der gesamten steuerlichen Entlastung der hypothetischen Steuerreform von rund 224 Mio. Franken auf das 9. Einkommensdezil (= Einkommensklasse, bei der 80% der Steuerpflichtigen ein niedrigeres und 10% ein höheres Einkommen haben). Daten: Bundessteuerstatistik 2019.

Die Ergebnisse in Abbildung 2 deuten darauf hin, dass sich die geschätzte Verteilungswirkung der hypothetischen Steuerreform mithilfe der ermittelten satzbestimmenden Einkommen (vgl. Abschnitt 5) gestützt auf die Normalfälle nur geringfügig von derjenigen gestützt auf die Grundgesamtheit (Normalfälle + Sonderfälle) unterscheidet. Dies spricht dafür, dass eine Analyse der Normalfälle eine hinreichend präzise Schätzung erlaubt.