

Prof. Dr. Wolfgang Scherf

Schafsweg 7
35444 Biebertal
06409 804310
prof@wolfgang-scherf.de

Prof. Dr. W. Scherf • Schafsweg 7 • 35444 Biebertal

Herrn
Lars Harms
Vorsitzender des Finanzausschusses
Landeshaus, Düsternbrooker Weg 70
24105 Kiel

Biebertal, den 09.11.2022

Stellungnahme von Prof. Dr. Wolfgang Scherf
zum Antrag der Fraktion der FDP, Drucksache 20/253

Automatische Inflationsanpassung auch bei Lohn- und Einkommensteuer

Die Fraktion der FDP im Schleswig-Holsteinischen Landtag hat folgenden Antrag gestellt:

„Der Landtag wolle beschließen:

Der Landtag begrüßt den Gesetzentwurf der Bundesregierung zum Ausgleich der Kalten Progression (Inflationsausgleichsgesetz) als wichtige Maßnahme zur Entlastung der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer. Der Landtag stellt aber fest, dass der Ausgleich der Kalten Progression dauerhaft erfolgen und der Tarif bei der Lohn- und Einkommenssteuer künftig automatisch an die Inflation angepasst werden muss, so wie es auch beim Regelsatz für die Grundsicherung der Fall ist.

Der Landtag fordert die Landesregierung daher auf, den Gesetzentwurf im Bundesrat zu unterstützen und sich im Gesetzgebungsverfahren für eine automatische Inflationsanpassung bei der Lohn- und Einkommensteuer einzusetzen.“

Zu diesem Antrag hat der Finanzausschuss des Schleswig-Holsteinischen Landtags um eine Stellungnahme gebeten. Sie ist folgendermaßen aufgebaut: (1) Zunächst wird die Rolle der Einkommensteuer bei der Herstellung einer als gerecht angesehenen Steuerlastverteilung erläutert. (2) Vor diesem Hintergrund stellt sich die Frage, inwieweit die Steuergerechtigkeit durch die kalte Progression beeinträchtigt wird. (3) Schließlich ist zu prüfen, ob der FDP-Vorschlag geeignet erscheint, die unerwünschten Effekte konsequent zu unterbinden.

1. Einkommensteuer und Steuergerechtigkeit

Die Einkommensteuer bildet den wesentlichen Ansatzpunkt für eine „gerechte“ Verteilung der Steuerlasten. Ihre Hauptaufgabe besteht darin, eine Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip zu realisieren. Ergänzend dient die Einkommensteuer dazu, die Markteinkommensdifferenzen in gewissem Umfang zu reduzieren.

Das Gesamteinkommen einer steuerpflichtigen Person bzw. Personengemeinschaft (Ehegatten, Familien) ist der beste Indikator zur Bestimmung ihres wirtschaftlichen Potentials und ihrer davon abhängigen steuerlichen Leistungsfähigkeit. Das Ziel der gerechten Besteuerung des Einkommens hat zwei Dimensionen. (1) Horizontale Gerechtigkeit verlangt, dass Steuerpflichtige mit gleichem Einkommen gleich viel Steuern zahlen. (2) Vertikale Gerechtigkeit ist dagegen auf eine Differenzierung der Steuerlasten nach der Höhe des persönlichen Einkommens gerichtet.

Zur Gewährleistung der horizontalen Gerechtigkeit werden idealerweise alle Einkommensanteile zum Gesamteinkommen aggregiert und einheitlich belastet (synthetische Einkommensteuer). In der Praxis existieren jedoch bedeutende Abweichungen, vor allem durch die Besteuerung der Einkommen aus Unternehmertätigkeit und Vermögen mit der Abgeltungsteuer und/oder Körperschaftsteuer. Dadurch variiert die Steuerlast mit der Einkommensstruktur, so dass die horizontale Steuergerechtigkeit zwischen Steuerpflichtigen mit gleichem Gesamteinkommen verletzt wird.

Solange keine horizontale Gerechtigkeit besteht, ist auch die vertikale Differenzierung der Steuerlasten nach dem Gesamteinkommen notgedrungen verzerrt. Im Allgemeinen wird vertikale Gerechtigkeit so verstanden, dass die Steuerlast mit wachsendem Einkommen prozentual steigen soll, was auf einen progressiven Steuertarif hinausläuft.

Für die Steuerprogression wird zum einen das Leistungsfähigkeitsprinzip angeführt. Der Nutzenverlust, den eine proportionale Einkommensteuer verursacht, sei bei niedrigem Einkommen größer als bei hohem Einkommen. Daher erscheint es naheliegend, niedrige Einkommen geringer zu belasten. Diese Argumentation ist freilich angreifbar, da sie auf nicht beobachtbaren persönlichen Einkommens-Nutzen-Funktionen basiert.

Dagegen kann man die Steuerprogression verteilungspolitisch mit dem Anliegen rechtfertigen, die Einkommensverteilung nach Steuern gleichmäßiger zu gestalten als die Verteilung der Markteinkommen. Dieses Prinzip dürfte verteilungspolitisch konsensfähig sein, wenn gleich die Vorstellungen über das anzustrebende Ausmaß der Einkommensnivellierung weit auseinandergehen.

2. Das Problem der kalten Progression

Im Rahmen der persönlichen Einkommensteuer bewirkt jede Erhöhung des Einkommens infolge des progressiven Tarifs einen überproportional steigenden Steuerbetrag. Dieser Effekt ist nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip nicht zu beanstanden, wenn es sich um einen realen Einkommenszuwachs handelt. Soweit das Einkommen jedoch nur nominal aufgrund der

Inflation gestiegen ist, kommt es zu einer automatischen Erhöhung der Steuerbelastung bei unverändertem Realeinkommen.

Der Einkommensteuertarif konkretisiert zum Zeitpunkt seiner Einführung die verteilungspolitischen Vorstellungen einer Regierung. Ein progressiver Tarif verliert jedoch im Zeitablauf seine ursprünglich intendierten Verteilungswirkungen, wenn die Einkommen durch Inflation nominal, aber nicht real steigen. Ohne Tarifierpassungen werden real konstante Einkommen einer stetig steigenden Belastung unterworfen. Infolge der kalten Progression entfernt sich das Steuersystem in zunehmendem Maße von der einmal beschlossenen Verteilungsnorm. Da eine Verschärfung der Steuerprogression hier ohne aktiven staatlichen Eingriff zustande kommt, spricht man auch von einer heimlichen Steuererhöhung.

Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass ein realer Belastungsanstieg, der auf einen realen Einkommensanstieg zurückzuführen ist, nicht mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip kollidiert. Allerdings kommt es auch hier zu einer Erhöhung der durchschnittlichen Steuerquote. Dieser Effekt, der als kalte Progression im weiteren Sinne bezeichnet wird, fördert ein überproportionales Wachstum der Staatsausgaben. Soll die Staatsquote stabil bleiben, dann müssen die Einkommensteuersätze auch bei rein realem Wachstum regelmäßig gesenkt werden.

Verteilungspolitisch stellt die inflationsbedingte kalte Progression im engeren Sinne das größere Problem dar. Bei unverändertem Tarif ergeben sich ungünstige Verteilungswirkungen.

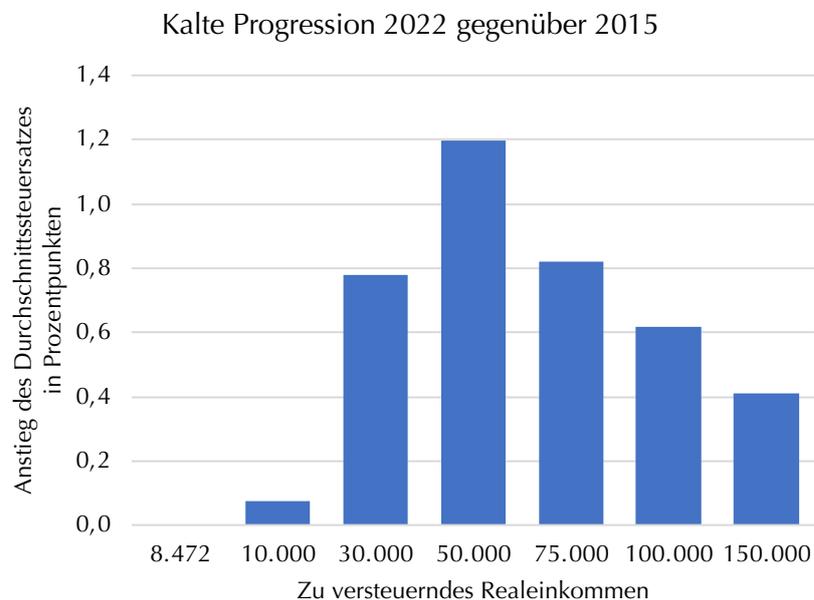
(1) Der Grundfreibetrag verliert durch Inflation real an Wert. Er reicht nicht mehr aus, um das reale Existenzminimum steuerfrei zu stellen. Eine Besteuerung des Existenzminimums verstößt jedoch gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip und ist verfassungsrechtlich untersagt.
(2) Relativ zum Einkommen trifft die kalte Progression des deutschen Einkommensteuertarifs besonders die unteren und mittleren Einkommensklassen. Für Spitzeneinkommen spielt sie dagegen eine verhältnismäßig geringere Rolle. Diese Verteilungseffekte der kalten Progression widersprechen dem Umverteilungsziel.

3. Erweiterte Indexierung als Lösungsansatz

Die Besteuerung des Existenzminimums wird faktisch durch die jährliche Anpassung des Grundfreibetrags unterbunden, so dass die kalte Progression erst oberhalb des Existenzminimums eintreten kann. Das geschieht, wenn die übrigen Eckwerte, die den Einkommensteuertarif in verschiedene Progressionszonen zerlegen, nicht mit derselben Wachstumsrate erhöht werden wie der Grundfreibetrag. Eine durchgehende Indexierung aller Eckwerte des Tarifs ist geeignet, auch die sonst verbleibende kalte Progression zu vermeiden. Nur in diesem Fall bleiben die ursprünglichen Verteilungswirkungen des Tarifs vollständig erhalten.

In Deutschland hat eine solche automatische und umfassende Inflationsanpassung bislang nicht stattgefunden. Dies zeigt bereits ein kurzer Vergleich zwischen den Einkommensteuertarifen 2015 und 2022 (Abbildung S. 4). Der Grundfreibetrag liegt 2015 bei 8.472 € und 2022 bei 10.347 €. Unterstellt wird, dass die Erhöhung des Grundfreibetrags um 22,1% den Realwert des steuerfreien Existenzminimums stabilisiert hat. Somit entspricht der Nominalwert von 10.347 € im Jahr 2022 dem Realwert von 8.472 € im Basisjahr 2015. Wären auch

alle anderen Eckwerte des Tarifs mit derselben Wachstumsrate erhöht worden, dann hätte sich die Steuerbelastung gleicher Realeinkommen nicht verändert. Tatsächlich erfolgte aber nur eine unterproportionale Anpassung, was zur Mehrbelastung der Realeinkommen oberhalb des Grundfreibetrags geführt hat. Relativ zum Einkommen fiel die Zusatzlast im unteren und mittleren Einkommensbereich größer aus als im oberen Einkommensbereich.



Der Antrag der FDP-Fraktion plädiert für einen dauerhaften Ausgleich der kalten Progression durch automatische Anpassung des Tarifs der Lohn- und Einkommenssteuer an die Inflation. Ein solcher „Tarif auf Rädern“ würde einen erheblichen Beitrag zur Beseitigung der kalten Progression leisten. Die tariflich bedingte kalte Progression im engeren Sinne entfiel vollständig. Wenn der Gesetzgeber die Einkommensteuerlasten anders als bisher verteilen will, müsste er in Zukunft transparent vorgehen und einen neuen, vom automatisch indexierten Tarif abweichenden Einkommensteuertarif beschließen. Heimliche Steuererhöhungen wären somit ausgeschlossen.

Ergänzend bleibt anzumerken, dass der FDP-Antrag eigentlich noch nicht weit genug geht. Zum einen wäre eine Indexierung mit der Wachstumsrate der Nominaleinkommen anstelle der Inflationsrate geeignet, auch der wachstumsbedingten Tendenz zur Erhöhung der Steuer- und Staatsausgabenquote entgegenzuwirken. Zum anderen wirkt die kalte Progression nicht nur über den Steuertarif, sondern außerdem über nominal konstante Freibeträge, Abzugsbeträge und Einkommensgrenzen. Deren Realwert verringert sich ebenfalls durch Inflation, so dass die mit den Regelungen beabsichtigten Modifikationen der individuellen Steuerlast im Zeitablauf real an Gewicht verlieren. Mittels Indexierung der Nominalwerte ließe sich auch dieser Inflationseffekt neutralisieren. Allerdings sollte die prinzipielle Berechtigung der betreffenden Regelungen zuvor sorgfältig überprüft werden.

4. Zusammenfassung

(1) Die kalte Progression verstößt gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip und das Ziel einer gleichmäßigeren Einkommensverteilung nach Steuern. (2) Eine alleinige Anpassung des Grundfreibetrags mit der Inflationsrate sichert nur die verfassungsrechtlich gebotene steuerliche Freistellung des Existenzminimums. Die Beseitigung der kalten Progression oberhalb des Grundfreibetrags erfordert dagegen eine vollständige Indexierung aller Eckwerte des Einkommensteuertarifs. Insofern ist der Antrag der FDP-Fraktion inhaltlich wohlbegründet. (3) Das Konzept eines Tarifs auf Rädern kann durch Indexierung mit der nominalen Wachstumsrate anstelle der Inflationsrate ausgebaut werden. Des Weiteren kommt eine ergänzende Indexierung der Freibeträge, Abzugsbeträge und Einkommensgrenzen in Betracht.